Az újrafogalmazott Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardokból fakadó változások

Készítette: KPMG Hungária Kft.

Témakörök

A „Clarity” projekt általános hatásai

A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizsgálatnak a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban történő végrehajtása (200. témaszámú standard)

A lényegességgel kapcsolatos változások

A könyvvizsgálói jelentéssel kapcsolatos változások

A kommunikációval kapcsolatos változások

Egyéb változások

A „Clarity” projekt általános hatásai

Háttér

IAASB projektje 2004-től, 2009. február 27-én zárult le:

- 1 új standard
- 16 újrafogalmazott és módosított standard
- 19 újrafogalmazott könyvvizsgálati standard
- újrafogalmazott minőségellenőrzési standard

EU projektje

Magyar fordítás

- nincsenek /A paragrafusok vagy magyarázatok
- az EU-s befogadásig a fordítások a magyar nemzeti könyvvizsgálati standardok, kiegészítve egy magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standarddal (MNKS)
- a 2000., 3000. és 4000. témaszámú standardok hatályban maradnak
- a könyvvizsgálati állásfoglalások közül az 1005. és 1014. témaszámúak hatályukat vesztik

Tartalmi és formai változások

Egységes struktúra

Minden standard a következők szerint épül fel:

- Bevezetés
- Célok
- Fogalmak
- Követelmények – „kell” vagy „nem szabad”
- Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok – „hat/het”, „szükséges”

Az egyes standardok magukban foglalják a kisebb gazdálkodó egységekre és az állami szektorban végzett könyvvizsgálatokra jellemző szempontokat.

Változások a terminológiában

Változó terminológiák

Hatálybalépés

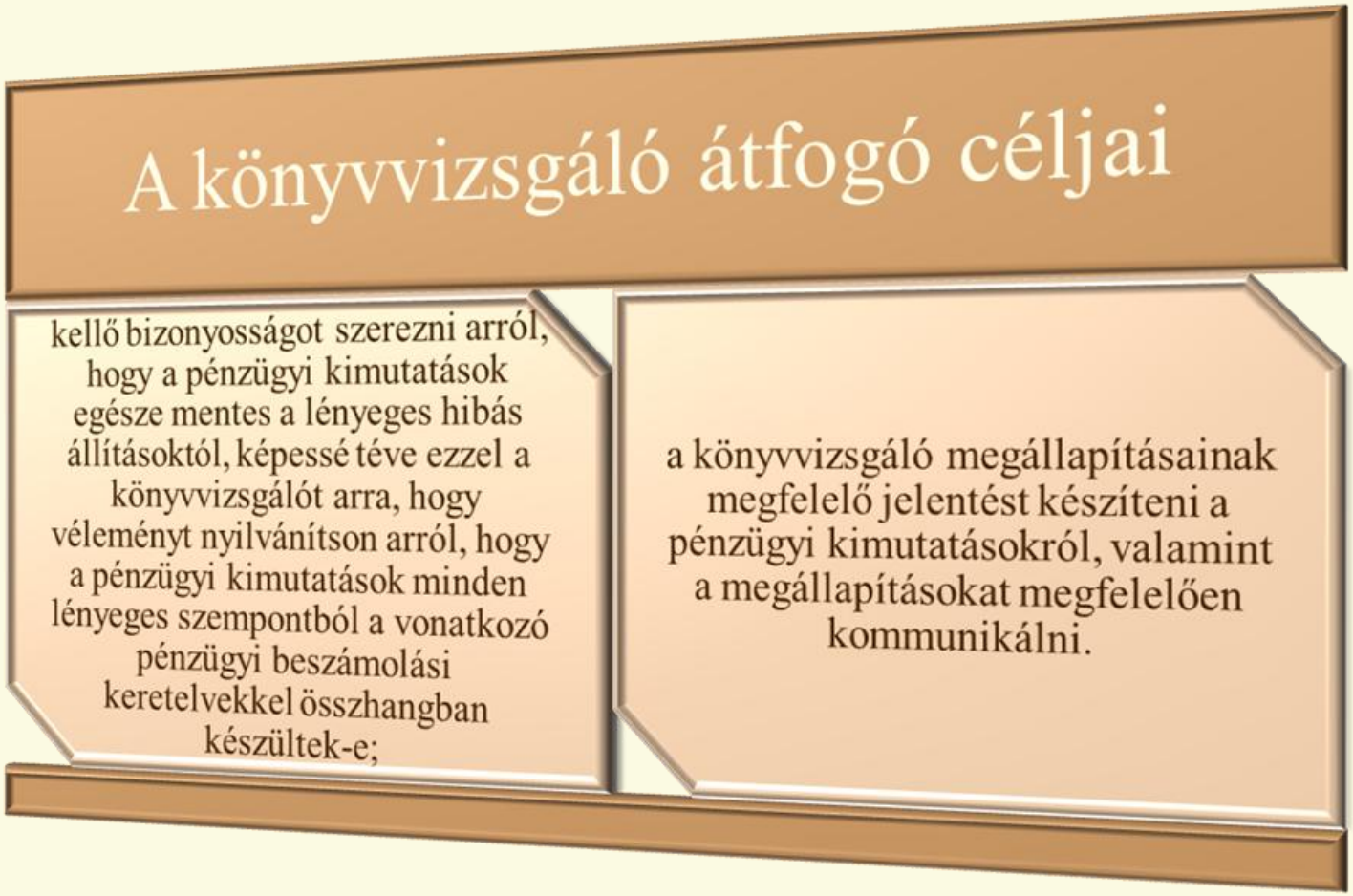
A **nemzetközi standardok** egységesen a 2009. december 15-én vagy azt követően kezdődő időszakra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára hatályosak.

A **magyar standardokat (= MNKS + nemzetközi standardok fordításai)**:

- a 2009. december 15-én vagy azt követően kezdődő időszakra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára lehet,
- a 2011. január 1-jén, vagy azt követően kezdődő időszakra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára kell alkalmazni.

A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizsgálatnak a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban történő végrehajtása (200. témaszámú standard)

A könyvvizsgáló átfogó céljai



Követelmény

Követelmény: az átfogó célok elérése érdekében a könyvvizsgálónak az egyes releváns standardokban foglalt célokat kell alkalmaznia, hogy:

- meghatározza, van-e szükség a standardokban előírtakon felüli eljárásokra a célok elérése érdekében
- értékelje, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett-e.

A standard egyéb fő követelményei

releváns standardoknak való megfelelés;

standardok teljes szövegének ismerete, beleértve az alkalmazási és magyarázó anyagokat is;

standardoknak való megfelelés csak akkor jelenthető ki, ha valamennyi releváns standard követelményeinek megfeleltek;

releváns követelményeknek való megfelelés;

ha a könyvvizsgáló szükségesnek tartja eltérni a követelményektől, alternatív eljárásokat kell végrehajtania az adott cél elérése érdekében.

Fogalmak

Részletesebb fogalommagyarázat:

- szakmai szkepticizmus;
- szakmai megítélés;

Új fogalom:

- a könyvvizsgálat végrehajtásának alapjául szolgáló alapfeltételezés
- kapcsolódó követelmények:
  - az elfogadás előtt meg kell győződni arról, hogy az alapfeltételezés helytálló (210. témaszámú standard)
  - a teljességi nyilatkozatban megerősítés erre (580. témaszámú standard)

A lényegességgel kapcsolatos változások

Lényegesség a könyvvizsgálat tervezésében és végrehajtásában (320. témaszámú standard)

A lényegesség különböző szintjei

Lényegesség – *a hibás állítások hatásának értékelésére használt mérték*;

- sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre alkalmazandó lényegességi szint (kisebb, mint a pénzügyi kimutatások egészére megállapított lényegesség)

Végrehajtási lényegesség (kisebb, mint a pénzügyi kimutatások egészére megállapított lényegesség) – *a lényeges hibás állítások kockázatának becslésénél, és az eljárások tervezésénél használt mérték;*

- sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre alkalmazandó végrehajtási lényegesség (kisebb, mint sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre alkalmazandó lényegességi szint)

Lényegesség a könyvvizsgálat tervezésében és végrehajtásában (320. témaszámú standard)

A lényegesség módosítása a könyvvizsgálat során

- Ha olyan információt tár fel a könyvvizsgálat, amely alapján eredetileg eltérő lényegességet állapítottak volna meg, **módosítani kell a lényegességet**, beleértve a sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre alkalmazandó lényegességet is.

- Ha a lényegességi szintet csökkentik, **mérlegelni kell, hogy szükséges-e módosítani a végrehajtási lényegességet is.**

A könyvvizsgálat során azonosított hibás állítások értékelése (450. témaszámú standard)

Új vagy módosított követelmények a hibás állítások értékelését megelőzően

- Össze kell gyűjteni mindazokat az azonosított hibás állításokat, amelyek nem *egyértelműen elhanyagolhatóak*, elkülönítve:
  - a tényszerű hibás állításokat;
  - a megítélés szerinti hibás állításokat;
  - a kivetített hibás állításokat.
- Mérlegelni kell, hogy módosítani kell-e a könyvvizsgálati stratégiát és tervet, ha a hibás állítások jellege alapján lehetnek további olyan hibás állítások, amelyek az azonosítottakkal együtt lényegesek lehetnek, vagy ha az azonosított hibás állítások együttesen megközelítik a lényegességet.
- Ha a vezetés helyesbít hibás állításokat, meg kell róla győződni, hogy nem maradtak hibás állítások.
- Kommunikálni kell a vezetéssel az azonosított hibás állításokat.
- Ha a vezetés nem helyesbít egy azonosított hibás állítást, meg kell ismerni az okokat.
- A nem helyesbített hibás állítások hatásának értékelése előtt a könyvvizsgálónak felül kell vizsgálnia a lényegességet.

A könyvvizsgálat során azonosított hibás állítások értékelése (450. témaszámú standard)

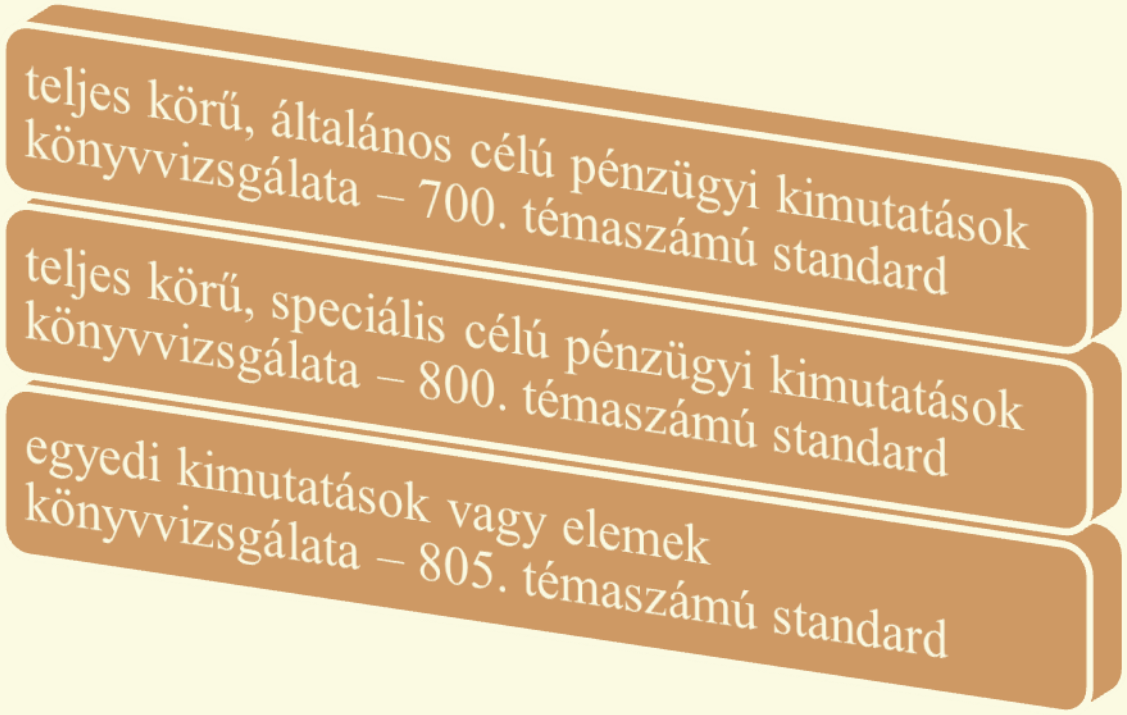
A hibás állítások hatásának értékelése

- A nem helyesbített hibás állítások hatásának értékelésénél a korábbi időszakokra vonatkozó nem helyesbített hibás állítások hatását is figyelembe kell venni.
- Egyedileg lényeges hibás állítások nem ellensúlyozhatók.
- Besorolási hibás állítások lehetnek lényegtelenek a pénzügyi kimutatásokra akkor is, ha meghaladják az egyéb hibás állításokra alkalmazott lényegességi szintet.
- Minőségi szempontok, amelyek lényegessé tehetnek egy hibás állítást akkor is, ha nem éri el a lényegességi szintet.

A könyvvizsgálói jelentéssel kapcsolatos változások

A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés (700. témaszámú standard)

A vonatkozó standard meghatározása:



A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés (700. témaszámú standard)

A független könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítései (705. témaszámú standard)

A pénzügyi kimutatásokra gyakorolt **átfogó hatások** azok, amelyek a könyvvizsgáló megítélése szerint:

- nem korlátozódnak a pénzügyi kimutatások konkrét elemeire, számláira vagy tételeire;
- ha mégis ilyenekre korlátozódnak, a pénzügyi kimutatások tekintélyes részét képviselik vagy képviselhetik; vagy
- a közzétételek vonatkozásában alapvetőek a pénzügyi kimutatásoknak a felhasználók általi megértése szempontjából.

A független könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítései (705. témaszámú standard)

A vélemény minősítéseinek esetei

	A hatás lényeges, de nem átfogó	A hatás átfogó
Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítás(oka)t tartalmaznak.	Korlátozott vélemény	Ellenvélemény
Ha a könyvvizsgáló nem képes elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni ahhoz, hogy megállapítsa, hogy a pénzügyi kimutatások nem tartalmaznak a lényeges hibás állítást.	Korlátozott vélemény	Véleménynyilvánítás visszautasítása
A könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy bár az egyes bizonytalanságokra vonatkozóan elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett, azok esetleges kölcsönhatása és a lehetséges kumulatív hatásuk miatt nem lehet véleményt alkotni a pénzügyi kimutatásokról		Véleménynyilvánítás visszautasítása

A független könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítései (705. témaszámú standard)

Vezetés általi hatókör-korlátozás következménye:

- *korábbi követelmény*: vissza kell lépni a megbízástól
- *új követelmények*:
  - ha a lehetséges hatások lényegesek, de nem átfogóak – korlátozott vélemény
  - ha a lehetséges hatások átfogóak – visszalépés (ha jogilag lehetséges), vagy véleménynyilvánítás visszautasítása
  - visszalépés esetén is kommunikálni kell bármely azonosított hibás állítással kapcsolatos kérdést

A független könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítései (705. témaszámú standard)

Új követelmények ellenvélemény vagy véleménynyilvánítás visszautasítása esetén:

- a jelentés nem tartalmazhat egyes pénzügyi kimutatásokra vagy egyes elemekre vonatkozó minősítés nélküli véleményt
- a minősítés alapja szakaszban be kell mutatni minden olyan kérdést, amely egyébként a vélemény minősítéséhez vezetett volna

Figyelemfelhívó bekezdések és egyéb kérdések bekezdések a független könyvvizsgálói jelentésben (706. témaszámú standard)

Változások:

- **Figyelemfelhívó bekezdés** csak a pénzügyi kimutatásokban prezentált vagy közzétett információkra hivatkozhat

- **Egyéb kérdések bekezdés:**
  - figyelemfelhívó bekezdést követően
  - a pénzügyi kimutatásokban nem szereplő információk, amelyek azonban lényegesek lehetnek abból a szempontból, hogy a felhasználók megértsék a könyvvizsgálatot, a könyvvizsgáló felelősségét vagy a könyvvizsgálói jelentést.

Összehasonlító adatok – Előző időszak megfelelő adatai és összehasonlító pénzügyi kimutatások (710. témaszámú standard)

Az előző időszak pénzügyi kimutatásait nem könyvvizsgálták és a könyvvizsgáló következtetése az alábbi:

	Korábbi gyakorlat	**Új követelmény**
Sem a tárgyidőszaki, sem az összehasonlító adatok nem tartalmaznak lényeges hibás állítást	A korábbi könyvvizsgálat hiányára a *könyvvizsgáló felelősségére utaló részben* kellett utalni	A korábbi könyvvizsgálat hiányára *Egyéb kérdések bekezdésben* kell utalni
A tárgyidőszaki adatok nem tartalmaznak lényeges hibás állítást, de az összehasonlító adatok tartalmaznak	A korábbi könyvvizsgálat hiányára a könyvvizsgáló felelősségére utaló részben kellett utalni	Minősíteni kell a véleményt az összehasonlító adatok tekintetében
A tárgyidőszaki adatok és az összehasonlító adatok is tartalmaznak lényeges hibás állítást	Minősíteni kellett a véleményt a tárgyidőszaki adatok tekintetében	Minősíteni kell a véleményt a tárgyidőszaki és az összehasonlító adatok tekintetében is

Összehasonlító adatok – Előző időszak megfelelő adatai és összehasonlító pénzügyi kimutatások (710. témaszámú standard)

Az előző időszak pénzügyi kimutatásait egy előző könyvvizsgáló könyvvizsgálta, aki minősítés nélküli véleményt adott ki és a könyvvizsgáló következtetése az alábbi:

	Korábbi gyakorlat	Új követelmény
Sem a tárgyidőszaki, sem az összehasonlító adatok nem tartalmaznak lényeges hibás állítást	Az előző könyvvizsgálatra a *könyvvizsgáló felelősségére utaló részben* ***kellett*** utalni	Az előző könyvvizsgálatra *Egyéb kérdések bekezdésben* ***lehet*** utalni
A tárgyidőszaki adatok nem tartalmaznak lényeges hibás állítást, de az összehasonlító adatok tartalmaznak	Az előző könyvvizsgálatra a könyvvizsgáló felelősségére utaló részben kellett utalni	Minősíteni kell a véleményt az összehasonlító adatok tekintetében
A tárgyidőszaki adatok és az összehasonlító adatok is tartalmaznak lényeges hibás állítást	Minősíteni kellett a véleményt a tárgyidőszaki adatok tekintetében	Minősíteni kell a véleményt a tárgyidőszaki és az összehasonlító adatok tekintetében is

Összehasonlító adatok – Előző időszak megfelelő adatai és összehasonlító pénzügyi kimutatások (710. témaszámú standard)

Az előző időszak pénzügyi kimutatásaira vonatkozó vélemény korlátozott vélemény, ellenvélemény vagy a véleménynyilvánítás visszautasítása volt és a könyvvizsgáló következtetése az alábbi:

	Korábbi gyakorlat	**Új követelmény**
A vélemény minősítését előidéző ügy megoldódott (a tárgyidőszaki adatokra nincs lényeges hatással)	A korábbi időszaki minősített véleményre a *könyvvizsgáló felelősségére utaló részben* kellett utalni	Minősíteni kell a véleményt az összehasonlító adatok tekintetében
A vélemény minősítését előidéző ügy nem oldódott meg (a tárgyidőszaki adatokra való hatás vagy lehetséges hatás lényeges)	Minősíteni kellett a véleményt a tárgyidőszaki adatok tekintetében	Minősíteni kell a véleményt a tárgyidőszaki és az összehasonlító adatok tekintetében is

Összehasonlító adatok – Előző időszak megfelelő adatai és összehasonlító pénzügyi kimutatások (710. témaszámú standard)

A könyvvizsgálónak az előző időszak pénzügyi kimutatásaira vonatkozó véleménye minősítés nélküli volt, de a könyvvizsgáló megállapítja, hogy az összehasonlító adatok lényeges hibás állítást tartalmaztak és a könyvvizsgáló következtetése az alábbi :

	Korábbi gyakorlat	**Új követelmény**
Az előző időszaki lényeges hibás állításnak a tárgyidőszaki adatokra nincs lényeges hatása	A véleményt nem kellett minősíteni	Minősíteni kell a véleményt az összehasonlító adatok tekintetében
Az előző időszaki lényeges hibás állításnak a tárgyidőszaki adatokra való hatása lényeges	Minősíteni kellett a véleményt a tárgyidőszaki adatok tekintetében	Minősíteni kell a véleményt a tárgyidőszaki és az összehasonlító adatok tekintetében is

Kivonat az oktatási anyag 2. sz. mellékletéből

…A korlátozott vélemény alapja

Mivel 20X0 folyamán neveztek ki bennünket az ABC társaság könyvvizsgálójának, nem tudtuk megfigyelni a fizikai leltárfelvételt az időszak elején, és ezekről a készletmennyiségekről alternatív eszközökkel sem tudtunk meggyőződni. Mivel a nyitókészletek hatással vannak a működés eredményeinek a megállapítására, nem tudtuk meghatározni, esetleg szükség van-e a működés eredményeinek és a nyitó felhalmozott eredménynek a helyesbítésére 20X0-re vonatkozóan. A 20X0. december 31-ével végződő évre készített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói véleményünket ennek megfelelően minősítettük. A tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleményünk is minősített ennek az ügynek a tárgyidőszaki adatok és az előző időszak megfelelő adatai összehasonlíthatóságára gyakorolt lehetséges hatása miatt.

Korlátozott vélemény

Véleményünk szerint a korlátozott vélemény alapja bekezdésben leírt kérdésnek az előző időszak megfelelő adataira gyakorolt lehetséges hatásait kivéve a pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból valósan mutatják be (vagy „*megbízható és valós képet adnak*”) az ABC társaság 20X1. december 31-én fennálló pénzügyi helyzetét („*helyzetéről*”), valamint az ezen időponttal végződő évre vonatkozó pénzügyi teljesítményét („*teljesítményéről*”) és cash flow-it („*cash flow-iról*”) a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban. …

A kommunikációval kapcsolatos változások

A kommunikációval kapcsolatos változások

Változások:

- **Az irányítással megbízott személyekkel kétirányú kommunikációt kell szorgalmazni (260. témaszámú standard)**

- **Új standard:** A belső kontroll hiányosságainak kommunikálása az irányítással megbízott személyek és a vezetés felé (265. témaszámú standard):

- hiányosság és jelentős hiányosság fogalma;
- könyvvizsgáló feladatai:
  - megállapítani, hogy azonosított-e hiányosságokat;
  - ha igen, hogy vannak-e jelentős hiányosságok;
  - a jelentős hiányosságokat időben és írásban kell kommunikálnia az irányítással megbízott személyekkel;
  - a vezetéssel is kommunikálnia kell a jelentős hiányosságokat, és minden olyan egyéb hiányosságot, ami a vezetés számára fontos lehet;
  - megfelelő tartalommal kell összeállítania az írásbeli kommunikációt.

Egyéb változások

Szolgáltató szervezetet igénybe vevő gazdálkodó egységre vonatkozó könyvvizsgálati szempontok (402. témaszámú standard)

A könyvvizsgáló céljai

- olyan mértékben megismerni a vizsgált társaság által igénybe vett szolgáltatások jellegét és jelentőségét, valamint azoknak a belső kontrollokra gyakorolt hatását, ami elegendő a lényeges hibás állítás kockázatainak becsléséhez;

- a becsült kockázatokra reagáló eljárások megtervezése és végrehajtása

Szolgáltató szervezetet igénybe vevő gazdálkodó egységre vonatkozó könyvvizsgálati szempontok (402. témaszámú standard)

A 315. témaszámú standardnak való megfeleléshez szükséges főbb követelmények

A könyvvizsgálónak:

- meg kell ismernie, hogyan használja a szolgáltató szervezet szolgáltatásait a vizsgált társaság, beleértve:
  - a szolgáltatások jellegét, jelentőségét és belső kontrollra gyakorolt hatását;
  - a szolgáltató által feldolgozott ügyletek vagy érintett számlák jellegét és lényegességét;
  - a szolgáltató és a társaság tevékenységei közötti kölcsönhatás mértékét; és
  - a szolgáltató és a társaság közötti kapcsolat jellegét, beleértve a szerződéses feltételeket.

- értékelnie kell azoknak vizsgált társaságnál működő releváns kontrolloknak a kialakítását és bevezetését, amelyek a szolgáltató szervezet által nyújtott szolgáltatásokhoz kapcsolódnak
- értékelnie kell, hogy a vizsgált társaságtól szerzett ismeretek elegendőek-e a kockázatbecsléshez;
- ha nem, a szolgáltató szervezettől kell az ismereteket megszereznie

Szolgáltató szervezetet igénybe vevő gazdálkodó egységre vonatkozó könyvvizsgálati szempontok (402. témaszámú standard)

A 330. témaszámú standardnak való megfeleléshez szükséges főbb követelmények

A könyvvizsgálónak:

- meg kell állapítania, hogy a vizsgált társaságnál elegendő információ áll-e rendelkezésre a nyilvántartásokban, és ha nem, eljárásokat kell tervezzen és végrehajtson az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésére;
- ha a szolgáltatónál működtetett kontrollok működési hatékonyságát feltételezve határozza meg a kockázatokat, elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie azok működési hatékonysága tekintetében.

Számviteli becslések – beleértve a valós értékre vonatkozó számviteli becsléseket is – és a kapcsolódó közzétételek könyvvizsgálata (540. témaszámú standard)

Becslési bizonytalansághoz kapcsolódó új követelmények:

- a kockázatbecsléshez értékelni kell a becslési bizonytalanság mértékét
- meg kell határozni, hogy nagyfokú becslési bizonytalanságnak kitett számviteli becslések jelentős kockázatot hordoznak-e
- a jelentős kockázatot hordozó számviteli becslések esetében értékelni kell, hogy megfelelően vette-e figyelembe a vezetés a becslési bizonytalanságot
- ha a könyvvizsgáló úgy ítéli meg, hogy a vezetés nem megfelelően vette figyelembe a becslési bizonytalanságot, szükség szerint neki magának kell kialakítania egy a becslés ésszerűségének értékelésre alkalmas tartományt

Számviteli becslések – beleértve a valós értékre vonatkozó számviteli becsléseket is – és a kapcsolódó közzétételek könyvvizsgálata (540. témaszámú standard)

Változás

- A könyvvizsgálónak felül kell vizsgálnia a vezetés számviteli becslések készítése során tett megítéléseit és hozott döntéseit *a vezetés lehetséges elfogultságára* utaló jelzések azonosítása céljából.

- A vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzések önmagukban nem testesítenek meg hibás állítást az egyedi számviteli becslések ésszerűségével kapcsolatos következtetések levonása szempontjából.

Kapcsolt felek (550. témaszámú standard)

Változás

- A könyvvizsgálat során a könyvvizsgálónak a vezetés által korábban nem azonosított vagy a könyvvizsgálóval nem közölt kapcsolt felek közötti viszonyok vagy ügyletek jelzéseinek azonosítása érdekében *át kell tekintenie bizonyos nyilvántartásokat vagy dokumentumokat:*
  - a könyvvizsgáló eljárásainak részeként beszerzett banki és jogi megerősítéseket;
  - a tulajdonosok és az irányítással megbízott személyek üléseiről készült jegyzőkönyveket;
  - a könyvvizsgáló által a gazdálkodó egység körülményei között szükségesnek tartott egyéb nyilvántartásokat vagy dokumentumokat.

Írásbeli nyilatkozatok (580. témaszámú standard)

Változások:

- A korábbi standard nevét a vezetés nyilatkozatairól írásbeli nyilatkozatokra változtatták.
  - az írásbeli nyilatkozatok nem foglalják magukban a pénzügyi kimutatásokat, az azokban szereplő állításokat, vagy az alátámasztásul szolgáló könyveket és nyilvántartásokat
- Megerősítteti a vezetéssel, hogy a megbízási szerződés szerinti felelősségeit teljesítette.
- **Szigorítás:** vissza kell utasítani a véleménynyilvánítást, és a vélemény korlátozása nem elegendő, ha:
  - a nyilatkozatok nem megbízhatóak, vagy
  - a vezetés nem adja meg a standard által megkövetelt nyilatkozatokat.

Speciális szempontok – Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponensek könyvvizsgálóinak munkáját) (600. témaszámú standard)

Változás

- Az újrafogalmazott standard a csoport részére végzett megbízásért felelős partner felelősségeire koncentrál:
  - részvétel a kockázatbecslésben;
  - részvétel a könyvvizsgálati és egyéb eljárások tervezésében a csoportvállalatok lényegessége alapján;
  - a csoportvállalati lényegesség meghatározása, a csoportvállalati végrehajtási lényegesség jóváhagyása;
  - eljárások a konszolidációs folyamatra vonatkozóan;
  - megfelelő részvétel a csoportvállalati könyvvizsgálók munkájában.

A könyvvizsgáló által igénybevett szakértő munkájának felhasználása (620. témaszámú standard)

Hatókör:

- ha a könyvvizsgáló *a számviteltől vagy a könyvvizsgálattól eltérő területen* szándékozik *a könyvvizsgáló által megbízott szakértő munkáját* felhasználni – 620. témaszámú standard
- ha a könyvvizsgáló *a számvitel vagy a könyvvizsgálat területén* szándékozik *a könyvvizsgáló által megbízott szakértő munkáját* felhasználni – 220. témaszámú standard
- ha a könyvvizsgáló *a számviteltől vagy a könyvvizsgálattól eltérő területen* szándékozik *a vezetés szakértőjének munkáját* felhasználni – 500. témaszámú standard

A könyvvizsgáló által igénybevett szakértő munkájának felhasználása (620. témaszámú standard)

Változatlan lényeges követelmények, részletesebb iránymutatással:

- a könyvvizsgálónak kell meghatároznia, hogy használja-e szakértő munkáját;
- a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a szakértő rendelkezik-e a könyvvizsgáló céljainak eléréséhez szükséges kompetenciával, képességekkel és tárgyilagossággal;
- a könyvvizsgálónak - szükség szerint írásbeli - megállapodást kell kötnie a szakértővel;
- a könyvvizsgálónak értékelnie kell a szakértő munkájának a könyvvizsgáló céljaira való megfelelőségét;
- a könyvvizsgálónak a minősítés nélküli véleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentésben nem szabad hivatkoznia a könyvvizsgáló által igénybevett szakértő munkájára.

A könyvvizsgáló által igénybevett szakértő munkájának felhasználása (620. témaszámú standard)

Új követelmények:

- A könyvvizsgáló által mérlegelendő szempontok, hogy meg tudja határozni a szakértő munkájával kapcsolatos eljárásai jellegét, terjedelmét és ütemezését:
  - azon kérdés jellege, amelyhez a szakértő munkája kapcsolódik;
  - a lényeges hibás állítás kockázatai abban a kérdésben, amelyhez a szakértő munkája kapcsolódik;
  - a szakértő munkájának jelentősége a könyvvizsgálat összefüggésében;
  - a könyvvizsgálónak a szakértő által végzett korábbi munkával kapcsolatos ismeretei és tapasztalata; és
  - az, hogy a szakértőre vonatkoznak-e a könyvvizsgáló társaságának minőségellenőrzési politikái és eljárásai.
- A szakértő szakterületének megismerése az alábbiakra kell kiterjedjen:
  - a szakértő szakterületén belül vannak-e a könyvvizsgálat szempontjából releváns speciális területek;
  - vonatkoznak-e szakmai vagy egyéb standardok és szabályozási vagy jogi követelmények a szakértő munkájára;
  - a szakértő milyen feltételezéseket és módszereket használ, beleértve adott esetben a modelleket, valamint arra, hogy azok a szakértő területén általánosan elfogadottak-e és a pénzügyi beszámolási célokra megfelelnek-e;
  - azon belső és külső adatok vagy információk jellegére, amelyeket a szakértő felhasznál.

Speciális szempontok – Speciális célú keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (800. témaszámú standard)

A régi 800. standardot 3 újrafogalmazott standard váltja fel:

- 800. témaszámú, a „Speciális szempontok – Speciális célú keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai” című standard
- 805. témaszámú, a „Speciális szempontok – Egyedüli pénzügyi kimutatásoknak és egy pénzügyi kimutatás konkrét elemeinek, számláinak vagy tételeinek könyvvizsgálatai” című standard
- 810. témaszámú, „Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások” című standard

Speciális szempontok – Speciális célú keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (800. témaszámú standard)

Összehasonlítás az általános célú pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatával:

Általános célú pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata	Speciális célú pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata
Meg kell határozni a pénzügyi kimutatások készítése során alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatóságát.	Meg kell ismerni a készítés célját, a célzott felhasználókat és azt, hogy a vezetés hogyan határozta meg a vonatkozó keretelvek megfelelőségét.
Meg kell felelni minden releváns standardnak.	Meg kell határozni, vannak-e az alkalmazásnak speciális szempontjai.
Meg kell ismerni a számviteli politika gazdálkodó egység általi kiválasztását és alkalmazását.	Egy szerződés rendelkezéseivel összhangban készített pénzügyi kimutatások esetében a könyvvizsgálónak meg kell ismernie, hogy vannak-e jelentős értelmezési kérdések.
Alkalmazandó a 700. témaszámú standard.	Alkalmazandó a 700. témaszámú standard.
Értékelni kell, hogy a pénzügyi kimutatások megfelelően hivatkoznak-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre, vagy megfelelően ismertetik-e azokat.	Értékelni kell, hogy a pénzügyi kimutatások megfelelően ismertetik-e a pénzügyi kimutatások alapjául szolgáló szerződés bármely jelentős értelmezését.

Speciális szempontok – Speciális célú keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (800. témaszámú standard)

Speciális célú pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozó speciális szempontok

- A könyvvizsgálói jelentésnek ismertetnie kell, hogy milyen célra készültek a pénzügyi kimutatások, valamint szükség esetén a célzott felhasználókat.
- Ha a vezetés választhatta ki a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket, a vezetés felelősségére utaló részben kell szerepeljen, hogy a vezetés felelős az alkalmazott keretelvek elfogadhatóságának meghatározásáért.
- Figyelemfelhívó bekezdést kell alkalmazni, amely figyelmezteti a könyvvizsgálói jelentés felhasználóit arra, hogy a pénzügyi kimutatások speciális célú keretelvekkel összhangban készültek, valamint hogy ennek eredményeképpen lehet, hogy más célra nem felelnek meg.

Speciális szempontok – Egyedüli pénzügyi kimutatásoknak és egy pénzügyi kimutatás konkrét elemeinek, számláinak vagy tételeinek könyvvizsgálatai (805. témaszámú standard)

Vonatkozó standardok:

100-700. témaszámú standardok – a jelen standardban bemutatott speciális szempontoknak megfelelően módosítva

800. témaszámú standard – ha a vizsgált pénzügyi információt speciális célú keretelvekkel összhangban állították össze

Speciális szempontok – Egyedüli pénzügyi kimutatásoknak és egy pénzügyi kimutatás konkrét elemeinek, számláinak vagy tételeinek könyvvizsgálatai (805. témaszámú standard)

Összehasonlítás a teljes körű pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatával:

Teljes körű pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata	Egyedüli pénzügyi kimutatás vagy egy elem könyvvizsgálata
Meg kell felelni minden releváns standardnak.	Ez attól függetlenül követelmény, hogy a könyvvizsgálót a gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatával is megbízzák-e. Meg kell határozni, vannak-e az alkalmazásnak speciális szempontjai.
Meg kell határozni a pénzügyi kimutatások készítése során alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatóságát.	Ez magában kell foglalja annak meghatározását, hogy a pénzügyi beszámolási keretelvek alkalmazása megfelelő közzétételeket eredményez-e ahhoz, hogy a célzott felhasználók megértsék a pénzügyi kimutatásban vagy az adott elemben közvetített információt, valamint a lényeges ügyletek és események hatását a pénzügyi kimutatásban vagy az adott elemben közvetített információra.
A könyvvizsgálati megbízás egyeztetett feltételeinek tartalmazniuk kell a könyvvizsgáló által kibocsátandó bármely jelentés várható formáját	Mérlegelni kell, hogy a vélemény várható formája megfelelő-e az adott körülmények között.
Alkalmazandó a 700. témaszámú standard.	Alkalmazandó a 700. témaszámú standard, megfelelően módosítva.

Speciális szempontok – Egyedüli pénzügyi kimutatásoknak és egy pénzügyi kimutatás konkrét elemeinek, számláinak vagy tételeinek könyvvizsgálatai (805. témaszámú standard)

Speciális szempontok, ha a könyvvizsgálót a teljes körű pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatával is megbízták:

- megbízásonként külön véleményt kell kiadni;
- ha együtt hozzák nyilvánosságra a két véleményt, biztosítani kell a megfelelő megkülönböztetést;
- ha a teljes körű pénzügyi kimutatásokra minősített jelentést adtak ki, mérlegelni kell ennek hatását a vizsgált elemekre, és szükség szerint az ezekre vonatkozó jelentést is minősíteni kell;
- ha a teljes körű pénzügyi kimutatásokra ellenvéleményt adtak ki, vagy visszautasították a véleménynyilvánítást, nem lehet ugyanabban a jelentésben minősítés nélküli véleményt mondani a vizsgált elemekre;
  - a vizsgált elemre csak akkor mondható minősítés nélküli vélemény, ha az nem testesíti meg a teljes körű pénzügyi kimutatások fő részét;
  - külön jelentésben sem szabad minősítés nélküli véleményt kiadni egy adott kimutatásra, ha a teljes körű pénzügyi kimutatásokra, amelyeknek részét képezi, ellenvéleményt adtak vagy visszautasították a véleménynyilvánítást.

Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások (810. témaszámú standard)

A megbízás elfogadásával kapcsolatos követelmények*:

- A megbízás csak akkor fogadható el, ha azokat a pénzügyi kimutatásokat is a könyvvizsgáló auditálja, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik.
- A megbízás előtt a könyvvizsgálónak:
  - **meg kell határoznia, hogy az alkalmazott kritériumok elfogadhatók-e;**
  - meg kell szereznie a vezetés beleegyezését, hogy a vezetés ismeri és elismeri a vezetés arra vonatkozó felelősségét, hogy az összesített pénzügyi kimutatásokat elkészítse**, hogy az alapjukat képező pénzügyi kimutatásokat késedelem nélkül a célzott felhasználók rendelkezésére bocsássa, és hogy az összesített pénzügyi kimutatásokkal együtt a rájuk vonatkozó jelentést is közzé kell tennie minden dokumentumban, amelyben a könyvvizsgáló munkájára hivatkozik.**
- Ha az alkalmazott kritériumok nem elfogadhatóak vagy nem lehet megszerezni a vezetésnek a vezetés felelősségére vonatkozó beleegyezését, nem szabad elfogadni a megbízást.

*** vastagon szedve az új előírások**

Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások (810. témaszámú standard)

A jelentés alapjaként elvégzendő eljárások (új követelmények):

- annak értékelése, hogy az összesített pénzügyi kimutatásokban megfelelően bemutatják-e azok összesített jellegét és azonosítják-e az alapjukat képező könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokat
- ha az összesített pénzügyi kimutatásokat nem az alapjukat képező könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal együtt hozzák nyilvánosságra, annak értékelése, hogy világosan bemutatják-e, hogy az auditált pénzügyi kimutatásokhoz hol lehet hozzáférni
- annak értékelése, hogy az összesített pénzügyi kimutatások megfelelően közzéteszik-e az alkalmazott kritériumokat
- az összesített pénzügyi kimutatások összehasonlítása a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokban lévő kapcsolódó információkkal azért, hogy megállapítsák, hogy levezethetők-e azokból
- annak értékelése, hogy az összesített pénzügyi kimutatások az alkalmazott kritériumokkal összhangban készültek-e
- annak értékelése, hogy az összesített pénzügyi kimutatások tartalmazzák-e a szükséges információkat és az összevonás szintje megfelelő-e ahhoz, hogy ne legyenek félrevezetőek
- annak értékelése, hogy a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások az összesített pénzügyi kimutatások célzott felhasználói rendelkezésére állnak-e indokolatlan nehézség nélkül

Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások (810. témaszámú standard)

A jelentés dátuma és a fordulónap utáni események (új követelmények):

- az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma lehet későbbi, mint a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma, de
  - a jelentésben szerepeltetni kell, hogy sem az összesített, sem az alapjukat képező pénzügyi kimutatások nem tükrözik a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma utáni eseményeket

- ha a könyvvizsgáló olyan tényekről szerez tudomást, amelyek fennálltak a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátumakor, de amelyekről a könyvvizsgálónak korábban nem volt tudomása, az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentést nem adhatja ki mindaddig, amíg az 560. témaszámú standard által előírt eljárásokat el nem végezte

Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások (810. témaszámú standard)

A jelentés tartalmával kapcsolatos új követelmények:

- Ha az összesített pénzügyi kimutatások alapjául szolgáló pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés *korlátozott véleményt, figyelemfelhívó bekezdést vagy egyéb kérdések bekezdést* tartalmaz:
  - ezt megfelelően be kell mutatni az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentésben, de az tartalmazhat minősítés nélküli véleményt
- Ha az összesített pénzügyi kimutatások alapjául szolgáló pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés ellenvéleményt tartalmaz vagy abban a *véleménynyilvánítás visszautasítása* szerepel:
  - ezt megfelelően be kell mutatni az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentésben, és annak ki kell jelentenie, hogy az ellenvélemény vagy a véleménynyilvánítás visszautasítása következtében nem helyénvaló véleményt kibocsátani az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan
- Ha az összesített pénzügyi kimutatások nem konzisztensek minden lényeges szempontból a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal – ellenvéleményt kell kiadni
- Ha a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások terjesztése vagy felhasználása korlátozott, vagy ha az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés figyelmezteti az olvasókat arra, hogy a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások speciális célú keretelvekkel összhangban készültek, a könyvvizsgálónak hasonló korlátozást vagy figyelmeztetést kell belefoglalnia az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésbe.

Kérdések