

A könyvvizsgálati munka szakaszai

2013

Bevezetés

- Tavalalyi oktatás szerves folytatása, sokszor támaszkodunk a két évvel ezelőtti elméleti anyagra
- Termelő cég sajátosságai végigkövetve az egész auditon
- Új részek: önköltségszámítás, leltározás
- Átalakulások vizsgálata
- OECD – vesztegetés elleni küzdelem

1. Feladat

Jegyzet 8. old.

- ☐ Milyen kockázatos területeket lehet azonosítani?
- ☐ Mi lesz a kihatás a későbbi audit munkára?

1. Feladat – Megoldás 1

- Első könyvvizsgálat: nyitóegyenlegek (kapcsolat az előző könyvvizsgálóval)
- Kizárólagos vevő az anyavállalat, transzferárak: árbevétel pontossága, vevők értékelése és társasági adó
- Szállításhoz kapcsolódóan ÁFA szempontjából a teljesítés helye: egyéb követelés- kötelezettség létezése, értékelése
- Külföldi mérnökök költségei aktiválásra kerülnek: tárgyi eszközök értékelése

1. Feladat – Megoldás 2

- Saját körben végzett K+F aktiválása: immateriális javak létezés és értékelés
- Kifejlesztett termék, technológia hasznosulása: immateriális javak jogok és kötelmek
- K+F megtérülése biztosított-e: immateriális javak értékelése
- K+F tevékenység során keletkező prototípus: immateriális javak besorolás
- K+F-hez kapcsolódó lekötött tartalék létezés és értékelés, valamint kiegészítő melléklet bemutatás és közzététel

1. Feladat – Megoldás 3

- **Szigorú minőség-ellenőrzés: garanciális céltartalék értékelés és létezés, kapcsolódó egyéb bevétel és ráfordítás**
- **Devizaárfolyamok: pénzügyi műveletek bevételei és ráfordításai, valamint készletek értékelése**
- **Önköltség meghatározás: saját termelésű készletek értékelése**
- **Ukrán bérmunka miatti idegen helyen tárolt készletek: készletek létezés, jogok és kötelmek, és értékelés**

Termelő cégek sajátosságai audit kockázat szempontjából 1

☐ **Készletek központi szerepe**

- ☐ Befejezetlen termelés, félkész termékek készülségi foka
- ☐ Saját termelésű készletek önköltsége
- ☐ Leltárfelvételen való részvétel
- ☐ Jövőbeli realizálhatóság
- ☐ Úton lévő készlet, nem számlázott szállítás
- ☐ Bérmunkába, bizományba átadott, idegen helyen tárolt készletek

☐ **Jelentős tárgyi eszköz állomány**

- ☐ Alkatrészecskék, szerszámok besorolása, leírása
- ☐ Értékcsökkenés elszámolási mód
- ☐ Időleges vagy hosszabb távú leállások

Termelő cégek sajátosságai audit kockázat szempontjából 2

- **Tárgyi eszközök rendszeres karbantartása**
(felújítás vagy karbantartás)
- **Kutatás-fejlesztési tevékenység**
 - Mely költségek kerültek aktiválásra
 - Keletkezett eszközök besorolása (pl. prototípus)
 - Jövőbeni várható megtérülés
- **Környezetvédelemmel kapcsolatos kérdések**
(terület helyreállítási kötelezettségek, veszélyes hulladékok megsemmisítése)

2. Feladat

Jegyzet 11. old.

- ☐ Melyik mérlegtétel vagy eredménykimutatás-tétel
- ☐ Melyik állítás (teljesség, létezés, értékelés, stb.)

2. Feladat - Megoldás

- 1. Feladatban leírt témakörök
- Végkielégítések: kötelezettségek teljessége, személyi jellegű ráfordítások pontossága és teljessége
- Vállalkozás folytatásának elve: komfort levél
- Kapcsolt vállalkozással szembeni hitel kamata: pénzügyi műveletek ráfordításai pontosság
- Árkedvezmények: készletek értékelése
- Gyártósorok leállítása: tárgyi eszközök értékelés, értékcsökkenés előfordulás és pontosság, terven felüli értékcsökkenés
- Új minőségbiztosítási rendszer: garanciális céltartalék értékelés és létezés, egyéb bevétel és ráfordítás

Termelő cégek specialitásai lényegességi értékeknél

- **Lényegesség alapja általában az eredmény (pl. adózás előtti eredmény)**
- **Árbevétel az értékesítés stabilitása mellett, valamint a szezonális figyelembe vehetősége esetén jó lehet**
- **Mérlegfőösszegnél a lényegesség nagy mértékben változhat: év végi beszerzések, értékesítések**
- **Saját tőke sok esetben cég túlauditálást okoz: magas eszközigeny külső forrásból van finanszírozva, így a saját tőke értéke alacsony**

3. Feladat

Jegyzet 14. old

- ☐ Melyik mérlegtétel vagy eredménykimutatás-tétel a legmegfelelőbb a lényegességi értékek alapjául?
- ☐ Konkrét értékek kiszámítása

3. Feladat - Megoldás

- Tulajdonosi elvárás: adózás előtti eredmény
 - Vetítési alap: Árbevétel
 - Nincs elkülönített belső ellenőrzés
 - Első könyvvizsgálat
-
- Egész beszámolóra vonatkozó lényegesség: Évesített árbevétel * $0,5\%$ = 34 millió Ft
 - Végrehajtási lényegesség = Lényegesség * 50% = 17 millió Ft
 - Egyértelműen elhanyagolható hiba határa: Egész beszámolóra vonatkozó lényegesség * 5% = 1700 eFt

PÁRBESZÉD, HOZZÁSZÓLÁSOK

- Személyes tapasztalatok, vélemények, példák a termelő cégek kockázatfelmérésének témakörében
- Személyes tapasztalatok, vélemények, példák a termelő cégek lényegességi számításának témakörében

Kritikus területek kiválasztása

- Kritikus területek = ügyletcsoporthok, számlaegyenlegek, beszámoló tételek vagy közzétételek
- Főkönyvi számlák halmazával általában meghatározható, néha szükséges alábontás
- Főkönyvi számlák hasonló kockázati tulajdonságú, de lehető legnagyobb halmaza

Kritikus területek kiválasztása

2

- Nem csak a méret a lényeg (alul- vagy túlértékelés, „motiváció”, változás előző évhez, eredendő kockázat a kockázatfelmérésből, tranzakciószám, stb.)
- Ahol nagyobb a hiba kockázata a korábban vizsgált kritériumok alapján
- Kapcsolat: mélyebb audit munka, rendszerfelmérés

4. Feladat

Jegyzet 15. old.

- ☐ 1-3. Feladat adatai is fontosak (adatok, háttér-információ, lényegességi értékek)
- ☐ Szubjektivitás: nem egyértelmű eseteknél
- ☐ Eredmény: kritikus terület vagy nem

4. Feladat – Megoldás 1

- ☐ Immateriális javak
- ☐ Tárgyi eszközök
- ☐ Követelések kapcsolt vállalkozással szemben
- ☐ Pénzeszközök
- ☐ Anyagok
- ☐ Félkész és késztermék

4. Feladat – Megoldás 2

- ☐ Céltartalék
- ☐ Szállítók
- ☐ Rövid lejáratú kötelezettség kapcsolt váll. szemben
- ☐ Egyéb kötelezettség

4. Feladat – Megoldás 3

- ☐ **Értékesítés nettó árbevétele**
- ☐ **Aktivált saját teljesítmények**
- ☐ **Egyéb bevételek**
- ☐ **Anyagjellegű ráfordítások**
- ☐ **Személyi jellegű ráfordítások**
- ☐ **Értékcsökkenési leírás**
- ☐ **Egyéb ráfordítások**
- ☐ **Pénzügyi műveletek bevételei**
- ☐ **Pénzügyi műveletek ráfordításai**

Átfogó könyvvizsgálati stratégia

Az egyes kritikus területekre az audit stratégia

☐ **kontroll alapú (főleg az ügyfél kontrolljaira támaszkodó),**

vagy

☐ **szubsztantív alapú (főleg alapvető vizsgálati eljárásokat, tehát teszteléseket és elemzéseket)**

audit eljárásokat alkalmaz az auditor.

Átfogó könyvvizsgálati stratégia 2

Kapcsolat:

- ☐ Milyen mélységű rendszerfelmérés a kritikus területekre (kell-e tesztelni a kontrollokat)?
- ☐ Mennyi alapvető vizsgálati eljárást (tesztelés, elemzés) kell végrehajtani?

Rendszerfelmérés

Ha nem értem a folyamatot, a kapcsolódó dokumentációt, akkor nem tudom leauditálni a folyamat mögött álló kritikus területeket!!!!

Rendszerfelmérés 2

- Mely folyamatokat – kritikus területek, zárás is
- Kritikus út felmérése, kritikus pontok meghatározása
- „Végigsétálunk” egy tranzakció segítségével a folyamaton, validáljuk azt (ezt lehet későbbi folyamatként is elvégezni)

Rendszerfelmérés 3

- „Mi mehet rosszul, mi romolhat el?” kérdések feltevése az egyes kritikus pontoknál a releváns állításokra
- Zárási folyamat felmérése is fontos
- Ügyfél kontrolljainak dokumentálása (IT kontrollok is), előzetes értékelése

Rendszerfelmérés 4

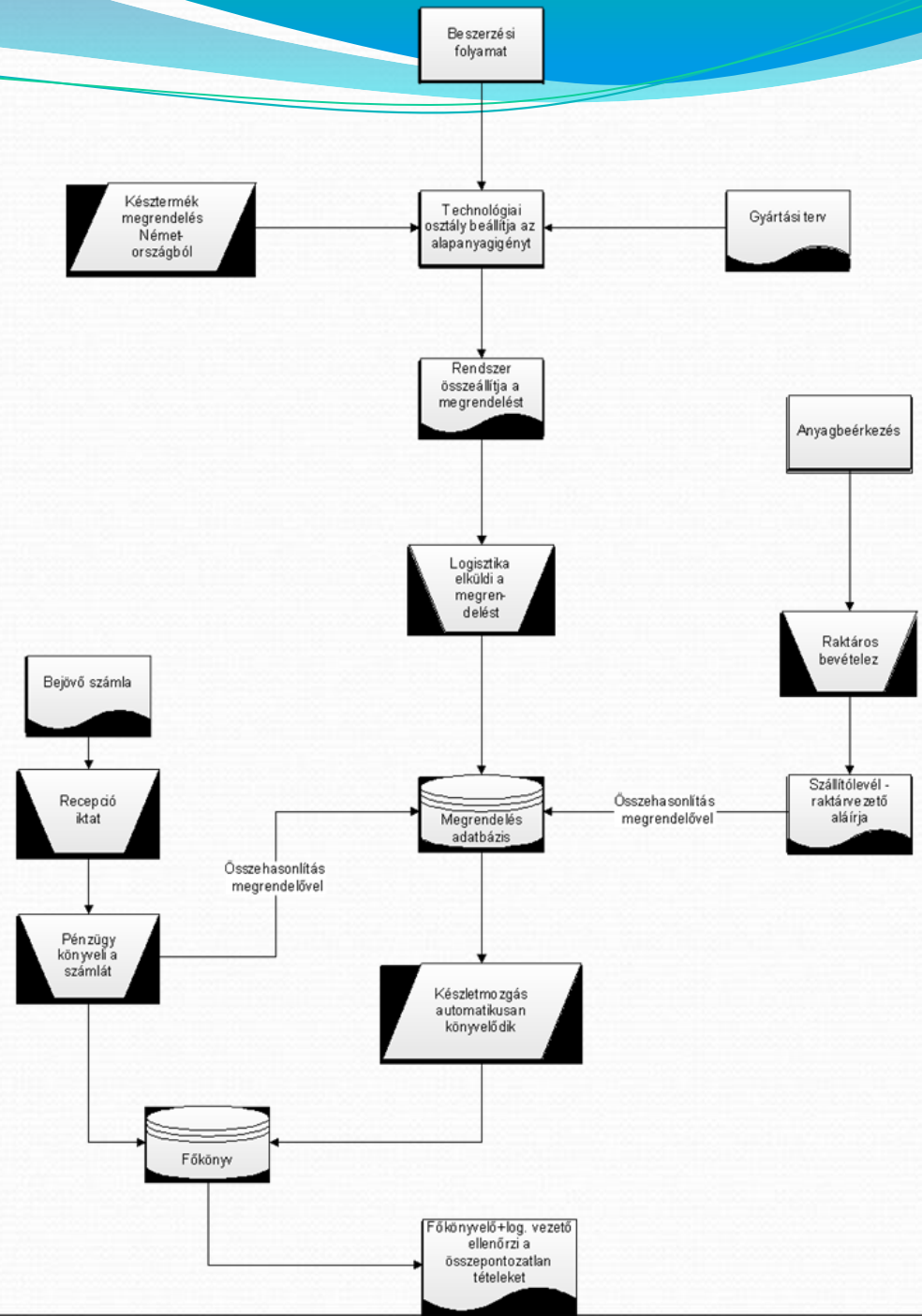
- Van aki itt végzi el „végigsétálást” (kontrollok beazonosítása után)
- **DÖNTÉSI PONT A STRATÉGIÁRÓL ISMÉT !!!**
- **Kontrollok tesztelése, de csak kontroll alapú megközelítésnél !!!**

5. Feladat

Jegyzet 18. old.

- ☐ Kritikus út meghatározása
- ☐ Kritikus pontokra „Mi mehet rosszul?”
- ☐ Kontrollok beazonosítása

5. Feladat - Megoldás 1



5. Feladat - Megoldás 2

Kritikus pontok:

- ☐ A megrendelések elektronikusan érkeznek az anyavállalattól
- ☐ A technológiai osztály beállítja a rendszerben a késztermékekhez az alapanyagigényt
- ☐ A rendszer az aktuális készlet szintnek megfelelően kikalkulálja az alapanyagigényt
- ☐ A rendszer elkészíti a megrendelést és a logisztikai osztály elektronikusan elküldi
- ☐ Raktárban érkeztetik az anyagot, egyeztetik szállítólevélhez a megrendelést
- ☐ Postán érkeztetik a számlát
- ☐ Pénzügyön könyvelik a számlát, egyeztetik megrendelőhöz
- ☐ A rendszer összepontozza a megrendelőt és a számlát

5. Feladat - Megoldás 2

„Mi mehet rosszul?” kérdések:

- ☐ Előfordulhat, hogy nem minden megrendelés érkezik meg a társasághoz az online rendszeren?
- ☐ Előfordulhat, hogy a rendszer nem megfelelően kalkulálja ki az alapanyagigényt a gyártási terv alapján?
- ☐ Mi biztosítja, hogy minden bevételezéshez van szállítólevél?
- ☐ Mi biztosítja, hogy minden beérkezett áru vonalkódot kap és bevételezik?
- ☐ Előfordulhat-e hogy a készletmozgás nem könyvelődik?
- ☐ Mi biztosítja, hogy jó értékkel rögzítik a számlákat?
- ☐ Mi biztosítja, hogy csak olyan készlet kerül be a társaság könyveibe, amely felett rendelkezik?

5. Feladat - Megoldás 3

☐ Számos informatikai kontroll IT alkalmazáskontroll

Ha támaszkodni akarunk rá, akkor a kapcsolódó IT általános kontrollok hatékonyságáról is meg kell győződni!

☐ A folyamat indulására nincs kielégítő kontroll

☐ Jogok és kötelek állításra nincs kontroll

Feltételezzük, hogy nem végeztük el a kontrollok tesztelését, mert nem bízunk benne, hogy hatékonyan működnek!

Kontroll környezet kihatása a könyvvizsgálati munkaprogramra

- **Mikor milyen szintű az ellenőrzési kockázat?**
- **Mi a legmagasabb elfogadható szintje a feltérési kockázatnak ?**
- **Kapcsolat: feltérési kockázat legmagasabb szintje a kritikus területre vagy a kritikus területre és az állításra**

A könyvvizsgálati munkaprogram tervezése

- A feltárási kockázat elfogadható legmagasabb szintje határozza meg azt a minimális mélységű munkát, amit el kell végezni az audit bizonyosság megállapításához.
- A programot az állításokra és a kritikus területekre érdemes megfogalmazni.
- Rendszerfelmérés felhasználása !!!

6. Feladat

Jegyzet 22. old.

- ☐ Immateriális javakra vonatkozó audit program áttekintése
- ☐ Korábbi feladatok felhasználása

6. Feladat - Megoldás

- ☐ Eszközmozgást kezeli
- ☐ Nem vizsgálja a K+F jövőbeni hasznosulását:
Értékelés
- ☐ Nincs programpont a Jogok és köteleményekre
(kifejlesztett technológia)
- ☐ Besorolás vizsgálata nem történik meg (szellemi termék, prototípus)
- ☐ Lekötött tartalék ellenőrzése, kiegészítő
melléklet kapcsolat: Bemutatás
- ☐ Nincsenek analitikus eljárások

7. Feladat

Jegyzet 23. old.

- ☐ Garanciális céltartalékokra vonatkozó audit program áttekintése
- ☐ Korábbi feladatok felhasználása

7. Feladat - Megoldás

- ☐ Változások elemzése analitikus eljárásokkal
- ☐ Céltartalék tárgyévi kalkulációjának ellenőrzése hiányzik
- ☐ Hiányzik a számviteli politikával való kapcsolat vizsgálata (összehasonlíthatóság, következetesség)
- ☐ Nincs programpont a kiegészítő melléklet kapcsolatra

8. Feladat

Jegyzet 24. old.

- ☐ **Audit program készítése készletekre**
- ☐ **Elemző eljárások önmagukban nem elegendők**
- ☐ **Gazdasági események tesztelése és egyenlegek tesztelése is szükséges**

8. Feladat – Megoldás 1

Fő szempontok:

- ☐ **A vezetőség célja az eredmény növelése**
- ☐ **Kontroll tesztelést nem végeztünk**

8. Feladat – Megoldás 2

- ☐ Analitika-főkönyv egyeztetés
- ☐ Leltáron való részvétel
- ☐ Leltározás során elvégzett teszt számlálás és analitika egyeztetés
- ☐ Leltárívek és analitika egyeztetés
- ☐ Alapanyagok bekerülési értéke megfelel-e a számviteli elveknek
- ☐ Fordulónaphoz közeli készletmozgások dokumentumai és analitika egyeztetés
- ☐ Idegen helyen tárolt készletek visszaigazoltatása

8. Feladat – Megoldás 3

- ☐ Gyártási tervek alapján a készültségi fok helytállóságának vizsgálata
- ☐ Saját termelésű készletek önköltség kalkulációjának vizsgálata
- ☐ Készletek nyilvántartási értékének és realizálható értékének összehasonlítása
- ☐ Fordulónapot követő értékesítések értékesítési árának és a nyilvántartási érték összehasonlítása

- ☐ Forgási sebesség vizsgálata
- ☐ Fedezetelemzés
- ☐ Leltáreltérések vizsgálata

9. Feladat

Jegyzet 25. old.

- ☐ **Korábbi kockázatbecslés, lényegesség, kritikus területek, és audit programok frissítése**
- ☐ **Év végi adatok jelentősen változtak az szeptemberiekhez képest**
- ☐ **Változások mögötti okok felderítése**

9. Feladat - Megoldás

- ☐ Immateriális javak: újonnan aktivált K+F értékének jövőbeni realizálhatósága biztosított-e
- ☐ Készletek, szállítók: év végi beszerzés, iparági sajátosság?
- ☐ Saját termelésű készletek, AST: év vége előtti sikertelen értékesítés, visszáru, piaci probléma?
- ☐ Tőkeemelés: dokumentációk, cégbírósági bejegyzés
- ☐ Lényegesség: végleges árbevétel alapján 33,21 millió Ft, így a korábbi becslés helyt álló
- ☐ Új kritikus terület nem került meghatározásra
- ☐ Audit program változtatásra nincs szükség

PÁRBESZÉD, HOZZÁSZÓLÁSOK

Személyes tapasztalatok, vélemények, példák a

- ☐ **kritikus területek**
- ☐ **átfogó könyvvizsgálati stratégia**
- ☐ **rendszerfelmérések**
- ☐ **könyvvizsgálói munkaprogram**

témakörében termelő cégeknél.

Önköltség-számítás könyvvizsgálata

Fő feladatok:

- ☐ Önköltség-számítási szabályzat felülvizsgálata
 - ☐ Minden költség felosztásra került
 - ☐ Csak a megfelelő költségek kerültek figyelembe vételre
 - ☐ Alkalmazott mutató/normatíva reprezentáltsága
- ☐ Konkrét számítások és könyvelési tételek ellenőrzése

Problémák az önköltségszámítással kapcsolatban

- Szabályzat általános
- Önköltségből hiányzó költségcsoportok: adott évben készlet alulértékelés és eredmény alulértékelés, követő évben eredmény túlértékelés
- Önköltségbe bekerült „felesleges” költségcsoportok : adott évben készlet túlértékelés és eredmény túlértékelés, követő évben eredmény alulértékelés
- A felmerült költség és a mögöttes funkció szükséges-e a készlet előállításához, ha holnap „eltűnne az adott költség mögötti funkció, tevékenység, stb. akkor leállna a gyártás”?

Problémák az önköltségszámítással kapcsolatban II

- A felosztás alapja csak olyan naturália vagy érték lehet, ami jól reprezentálja, hogy az adott költség milyen arányban öltött testet az egyes termékekben, milyen arányban segítette az egyes termékek létrejöttét.
- Csak a termeléssel összefüggő naturália vagy érték lehet, más folyamattal kapcsolatos nem – nem lehet például az értékesítés nettó árbevétele az adott termékből önköltség felosztásának alapja

Problémák az önköltségszámítással kapcsolatban III

- **Befejezetlen termelés önköltségének megállapítása**
 - Gyakran indirekt módon kerül kiszámításra (nyitó érték plusz termelési költségek mínusz készletrevett saját termelésű készlet önköltsége), ami megnehezíti az ellenőrzést, előző évek hibáit kumuláltan hordozza
 - Készültségi fok alapján számolt értéknél a fizikai készültség általában nincs teljes összhangban a költségek felmerülésének arányával (anyagköltség már a gyártás elején felmerül teljes mértékben)

Önköltség-számítási szabályzat ellenőrzése

- ☐ **Nyári vagy őszi időszakban is elvégezhető**
- ☐ **Termelési folyamat felmérése nélkül nem hajtható végre**
- ☐ **Önköltség-számítási szabályzat tartalmazza:**
 - ☐ az önköltségszámítás tárgyát,
 - ☐ a kalkulációs egységet,
 - ☐ a kalkulációs módszerek leírását,
 - ☐ a kalkulációs időszakot, határidőket,
 - ☐ a kalkuláció bizonylati rendjét,
 - ☐ költségelszámolással való egyeztetés módját,
 - ☐ ellenőrzésért felelős személyek, szervezetek, jóváhagyók leírását

Mit kell tennie a könyvvizsgálónak, ha ezek nem szerepelnek az önköltség-számítási szabályzatban?

Önköltségszámítással kapcsolatos teendők

☐ **Teendők az év végi audit munkánál**

- ☐ Konkrét termékek kiválasztása, önköltségfelosztás újraszámítása
- ☐ Újraszámításnál az ügyfél által felosztott költségértékek (anyagköltség, értékcsökkenés, stb.) főkönyvhöz analitikához egyeztetése
- ☐ Felosztásnál használt naturália vagy érték analitikához, kimutatásokhoz történő egyeztetése
- ☐ Elemző eljárások a naturáliákra

Önköltségszámítás egyéb tipikus problémái

- Önköltségszámítás szabályozatlansága
- Módszerek változtatása
- Felosztott költségek köre
- Vetítési alapok alátámasztottsága

Leltárfelvételen való részvétel

Elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték a készletek létezésére és állapotára:

- részt vesz a fizikai leltárfelvételen, hacsak nem kivitelezhetetlen, annak érdekében, hogy:
 - értékelje a vezetés utasításait és eljárásait a gazdálkodó egység fizikai leltárfelvételi eredményeinek nyilvántartására és kontrollálására vonatkozóan;
 - megfigyelje a vezetés leltározási eljárásainak végrehajtását;
 - szemrevételezze a készleteket; és
 - tesztszámolásokat hajtson végre; továbbá
- könyvvizsgálati eljárásokat hajt végre a gazdálkodó egység végleges készletnyilvántartásaira vonatkozóan annak meghatározása céljából, hogy azok pontosan tükrözik-e a tényleges készletleltározási eredményeket

501. témaszámú standard

Leltárfelvételen való részvétel

A fizikai leltárfelvételen való részvétel magában foglalja:

- ☐ a vezetés utasításai betartásának, valamint a nyilvántartásra és a fizikai leltárfelvétel eredményeinek kontrollálására vonatkozó eljárások végrehajtásának a megfigyelését;
- ☐ könyvvizsgálati bizonyíték szerzését arra vonatkozóan, hogy megbízhatóak-e a vezetés leltározási eljárásai;
- ☐ a készletek szemrevételezését a létezésükről való megbizonyosodás és az állapotuk értékelése céljából, valamint tesztszámolások végrehajtását.

A vezetés utasításainak és eljárásainak értékelése és a leltározási eljárásokra vonatkozó bizonyítékok szerzése

- **Leltározási folyamat szabályozatlansága**
(szükségesen előállítandó dokumentum)
- **Készletek előkészítése a leltározásra**
(egységcsomagok több helyen megbontva, elkülönített készletek nem rendszerezett kezelése)
- **Leltárnyilvántartások, leltárjegyek** (vakleltár, leltárívek teljeskörűsége)
- **Befejezetlen termelés készültségi foka**
(arányosítás, vásárolt félkész termék, készültségi fok számítása autógyártási, építőipari vagy mezőgazdasági vállalat esetén)

A vezetés utasításainak és eljárásainak értékelése és a leltározási eljárásokra vonatkozó bizonyítékok szerzése II.

- **Elfekvő, lassan mozgó készletek azonosítása és kezelése** (poros, sérült, elkülönített készletek)
- **Készletek fizikai őrzése** (nagy értékű vagy csalásra /visszaélésre érzékeny készletek hozzáférési lehetőségei)
- **Tulajdonjog, elkülönített készletek** (azonosítás, elkülönítés hogyan történik)
- **Mennyiség becslésére vagy átszámítására vonatkozó módszerek** (szén, palackokban tárolt gáz, szögek, csavarok)

A vezetés utasításainak és eljárásainak értékelése és a leltározási eljárásokra vonatkozó bizonyítékok szerzése III.

- **Készletek mozgásának kontrollja** (fizikai mozgatások, be- és kiszállítás, termelés)
- **Leltározók kontrollja** (felelősségi körök definiálása, csoport összetétel, leltárellenőrzés van-e, függetlenség biztosított-e)
- **Fordulónapi információk figyelembe vétele** (cut-off teszt, leltározás alatt a be- és kivételezés szüneteltetésének hiányában mi biztosítja a fordulónapi állapotot?)

Teszt számlálás végrehajtása

- ☐ Kockázatbecslés alapján mintavétel
- ☐ Teszt számlálás módja
- ☐ Hibák a teszt számlálás során (újrászámolás történt-e)
- ☐ Leltárfelvétel teljes körűsége (leltárjegyek, vonalkódok, további tételek felvétele leltározás után)

Leltárkörzet (A leltárjegy száma)	A termék azonosítója, cikkszám	A termék megnevezése	Könyvvizsgáló által végzett számlálás	Az ügyfél által végzett számlálás	Eltérés	Megjegyzések	A mennyiség egyeztetése a végleges készletlistával

Egyéb kérdések

- **Nem a fordulónapon végzett leltár** (leltárfelvétel és a fordulónap közötti készletmozgások)
- **A könyvvizsgáló nem vesz részt a fizikai leltárfelvételen** (későbbi időpontban végzett újabb leltárfelvétel, alternatív könyvvizsgálati eljárások)
- **Harmadik felek kontrollja alatt álló készletek** (lényegesség vizsgálata, visszaigazoltatás, szemrevételezés)

Könyvvizsgálati eltérések értékelése

- ☐ Amennyiben eltérést találtunk 2 különböző, egymástól független döntés
- ☐ Ki kell-e terjeszteni a tesztelést?
- ☐ A talált eltéréseket le kell-e könyvelni?

10. Feladat

Jegyzet 42. old.

- ☐ **Eltérések kiértékelése**
- ☐ **Ki kell-e terjeszteni a tesztelést?**
- ☐ **Le kell-e könyvelni az eltérést?**

10. Feladat - Megoldás

- 2 millió Ft meghaladja az egyedileg elhanyagolható hiba mértékét
- Rendszerhibát feltételezünk, így extrapolálni kell:
$$2/6 * 70 = 23 \text{ millió Ft}$$
- További munkálatok elvégzésére van szükség
- A 2 millió Ft-ot amennyiben nem könyvelik le, akkor a lekönyveletlen tételek listáján szerepeltetni kell.

Könyvvizsgálói jelentés

- Egyszerűsített éves beszámolókra és éves beszámolókra vonatkozó jelentések

<i>A minősítést előidéző kérdés jellege</i>	<i>A könyvvizsgáló arra vonatkozó megítélése, hogy átfogóak-e a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatások vagy lehetséges hatások</i>	
	<i>Lényeges, de nem átfogó</i>	<i>Lényeges és átfogó</i>
A pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak	Korlátozott vélemény	Ellenvélemény
Az elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyíték szerzésére való képtelenség	Korlátozott vélemény	Véleménynyilvánítás visszautasítása

Vezetői levél

- Javítandó területek, rendszerhibák
- Dilemma: csak a számviteli területre, vagy más területre is ?
- Következő évben ellenőrizni, hogy a vezetőség megcsinálta-e amit ígért
- Vezetői levél minta a Kamara által kiadott „Kézikönyv a kis és középvállalkozások könyvvizsgálatához” anyagában található

11. Feladat

Jegyzet 46. old.

- ☐ **Vezetői levél pontok**
- ☐ **Termelő cég eddigi információi alapján javítandó területek**

11. Feladat - Megoldás

- ☐ **Transzferárak hatása az üzletre és az ebből fakadó adókockázat;**
- ☐ **Beszerzési folyamat során talált kontroll hiányosságok**
- ☐ **Tárgyi eszközök értékcsökkenésének beállításából származó hiba – itt kontroll hiányosságból adódott az eltérés**

PÁRBESZÉD, HOZZÁSZÓLÁSOK

Személyes tapasztalatok, vélemények, példák

- ☐ az eltérések kiértékelése
- ☐ az önköltségszámítás
- ☐ a leltározás
- ☐ könyvvizsgálói jelentés
- ☐ és a vezetői levél

témakörében termelő cégeknél

Átalakulással kapcsolatos könyvvizsgálói feladatok a gyakorlatban

- **Vagyonmérleg tervezetek,**
- **Vagyonmérlegek**
- **Részvény cserearány**
- **Egyesülési/szétválási szerződés és vezető
tiszttségviselők írásbeli beszámolója**

Vagyonomérleggel kapcsolatos munkák fázisai

- Alapmérlegek auditja
- Átalakulással megszűnő társaságok vagyonomérlege
- Átalakulással létrejövő társaságok vagyonomérlege

Alapmérlegek auditja I.

- ☐ Más könyvvizsgáló munkájának felhasználása
- ☐ File review
- ☐ Mérleg auditálására vonatkozó munkalapok
- ☐ Eredménykimutatás auditálására vonatkozó munkalapok?

Alapmérlegek auditja II.

- ☐ Audit eltérések, jogi nyilatkozat, teljességi nyilatkozat speciális tételei, könyvvizsgálói jelentés
- ☐ Kell-e további alapvető eljárást végezni?
- ☐ Könyvvizsgálói jelentés minősítése éves beszámolóra és az egyező időpontra eső vagyonmérlegre

Átértékelés vagyoneértékelés alapján

- Szakértő munkájára történő támaszkodás
- Teljesség, létezés, értékelés
- Időponteltérés a vagyoneértékelés és a mérleg fordulónap között

Könyvvizsgálói jelentés megszűnő társaságnál

- ☐ Milyen standard alapján?
- ☐ Egy jelentés elég az átalakulással megszűnő és az átalakulással létrejövő társaságokra, vagy mindegyikre külön-külön kell jelentés?
- ☐ Bele kell-e foglalni az egyéb feladatokkal kapcsolatos könyvvizsgálói állásfoglalást (részvény cserearány, Egyesülési/szétválási szerződés és vezető tisztségviselők írásbeli beszámolója) ?
- ☐ Példa a jelentésre (Jegyzet 53. old)

Átalakulással létrejövő társaság vagyonsmérleg tervezete

- ☐ „Különbözetek” oszlop tartalmának ellenőrzése
- ☐ „Rendezés” oszlop tartalmának ellenőrzése
- ☐ Kiemelt feladat lehet a várható vagyonsvesztésre képzett lekötött tartalék ellenőrzése
- ☐ Létrejövő társaság saját tőkéjének ellenőrzése

Eltérések a vagyommérleg tervezet és végleges vagyommérleg között

- Jövő-tény
- Lekötött tartalék a vagyonvesztésre
- Negatív értékek a saját tőkére
- Kihatás döntésre illetve beszámolóra

Könyvvizsgálói jelentés létrejövő társaságnál

- Milyen saját tőke, jegyzett tőke adatra (melyik oszlopra) hivatkozzon a könyvvizsgáló, mikor azonosítja a jelentésben a mérleget?
- 73. § (5) A gazdasági társaság vagyonának értékét, a saját tőke összegét a könyvvizsgáló által elfogadottnál magasabb értékben nem lehet meghatározni.
- Példa jelentésre (Jegyzet 57. old.)

Főbb eltérések éves beszámoló és vagyonmérlegek auditjának főbb fázisainál I.

- Elfogadás – összeférhetetlenség speciális esete
- Kockázatfelmérés
- Lényegességi érték számítás – saját tőke fontosabb
- Kritikus területek

Főbb eltérések éves beszámoló és vagyonmérlegek auditjának főbb fázisainál II.

- Stratégia, rendszerfelmérés, kontrollok tesztelése
- Alapvető vizsgálati eljárások, eltérések kiértékelése - file review felhasználása
- Teljességi nyilatkozat, jelentés, vezetői levél

12. Feladat – 1. (Jegyzet 61. old.)

- Alfa, mint átalakuló társaság vagyonmérleg tervezete megfelelően lett-e összeállítva

Alfa vagyonmérleg tervezet

2011. december 31.

	Könyv szerinti	Átértékelés	Piaci érték
Tárgyi eszköz	110	40	150
Részesedés	30		30
Követelés	10		10
Pénzeszköz	10		10
Jegyzett tőke	100		100
Tőketartalék	20	40	60
Eredménytartalék	10		10
Lekötött tartalék	0		0
Értékelési tartalék	0		0
MSZE	10		10
Kötelezettségek	20		20

12. Feladat – 2.

- Béta, mint átalakuló társaság vagyommérleg tervezete megfelelően lett-e összeállítva

Béta vagyommérleg tervezet

2011. december 31.

	Könyv szerinti	Átértékelés	Piaci érték
Tárgyi eszköz	30		30
Részesedés	0		0
Követelés	10		10
Pénzeszköz	0		0
Jegyzett tőke	50		50
Tőketartalék	0		0
Eredménytartalék	-10		-10
Lekötött tartalék	0		0
Értékelési tartalék	0		0
MSZE	-10		-10
Kötelezettségek	10		10

12. Feladat – 3.

- Alfa, mint átalakulással létrejövő társaság vagyommérleg tervezete megfelelően lett-e összeállítva?
- Milyen oszlopok hiányoznak?

Alfa mint átalakulással létrejövő társaság vagyommérleg tervezet

2011. december 31.

	Alfa piaci	Béta piaci	Különbözet	Rendezés
Tárgyi eszköz	150	30	0	
Részesedés	30	0	-30	
Követelés	10	10	-10	50
Pénzeszköz	10	0		
Jegyzett tőke	100	50	-15	50
Tőketartalék	60	0	-15	
Eredménytartalék	10	-10		
Lekötött tartalék	0	0		
Értékelési tartalék	0	0		
MSZE	10	-10		
Kötelezettségek	20	10	-10	

12. Feladat – 4., és 5.

- ☐ Van-e akadálya az átalakulásnak?
- ☐ Alfa, mint átalakulással létrejövő társaság végleges vagyonszerlegének (6 oszlopos) utolsó oszlopában található saját tőke egyes sorainak értéke?

Részvény cserearány ellenőrzése

- Egy tulajdonos vs több tulajdonos
- Cserearány saját tőke alapján
- Cserearány piaci saját tőke alapján
- Cserearány jövőbeni jövedelemtermelő képesség alapján

13. Feladat

Jegyzet 66. old.

- ☐ Részvénycsere arány megállapítása
 - ☐ Saját tőke érték
 - ☐ Saját tőke „piaci” érték
 - ☐ Társaságok piaci értéke alapján

13. Feladat- Megoldás 1.

Saját tőke értéke alapján:

□ Delta:

$$\frac{200\text{millió}}{500\text{millió}} = 40\% \times 300\text{db} = 120\text{db} \longrightarrow \mathbf{1:1,2}$$

□ Gamma:

$$\frac{300\text{millió}}{500\text{millió}} = 60\% \times 300\text{db} = 180\text{db} \longrightarrow \mathbf{20:1,8}$$

13. Feladat- Megoldás 2.

Saját tőke „piaci” értéke alapján:

□ Delta:

$$\frac{200 + 100}{500 + 100} = 50\% \times 300\text{db} = 150\text{db} \quad \longrightarrow \quad \mathbf{1:1,5}$$

□ Gamma:

$$\frac{300}{500 + 100} = 50\% \times 300\text{db} = 150\text{db} \quad \longrightarrow \quad \mathbf{20:1,5}$$

13. Feladat- Megoldás 3.

Társaságok piaci értéke alapján:

□ Delta:

$$\frac{200\text{millió}}{600\text{millió}} = 33,33\% \times 300\text{db} = 100\text{db} \quad \longrightarrow \quad \mathbf{1:1}$$

□ Gamma:

$$\frac{400\text{millió}}{600\text{millió}} = 66,67\% \times 300\text{db} = 200\text{db} \quad \longrightarrow \quad \mathbf{20:2}$$

14. Feladat – 1.

Jegyzet 67. old.

☐ Szakmailag elfogadhatónak tartja-e a részvény cserearány kalkulációját?

☐ Saját tőkének összeadása: $200 + 400 + 600 = 1200$

☐ Kalkulált saját tőke arányosítása: Alfa $\frac{1}{6}$, Béta $\frac{1}{3}$, Céta $\frac{1}{2}$

☐ Részvénydarabszámok:

Alfa	$\frac{1}{6} \times 190\,000 = 31\,667$ darab
------	---

Béta	$\frac{1}{3} \times 190\,000 = 63\,333$ darab
------	---

Céta	$\frac{1}{2} \times 190\,000 = 95\,000$ darab
------	---

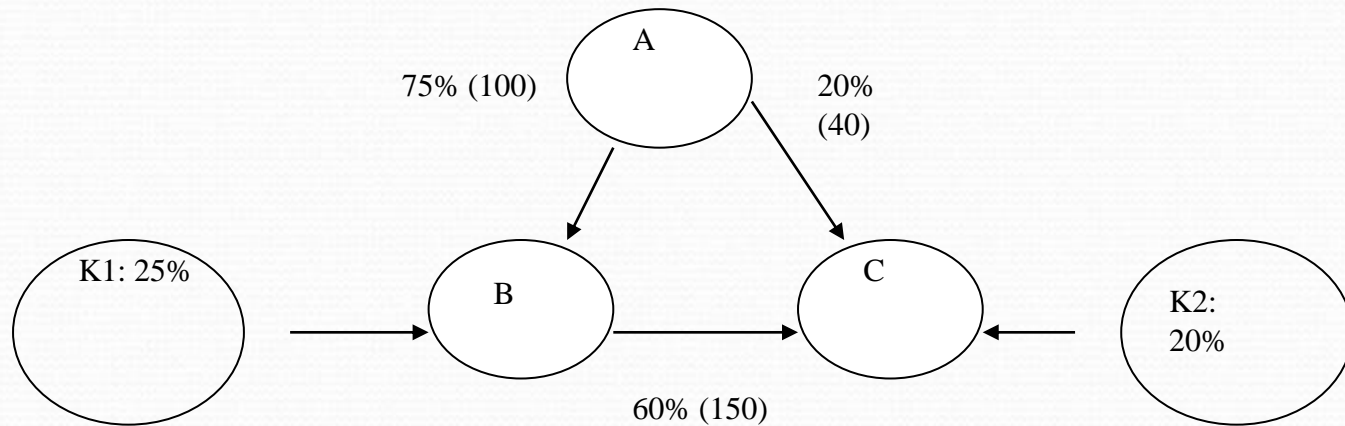
☐ Részvénycserearány:

Alfa	$100 : 31\,667$
------	-----------------

Béta	$2000 : 63\,333$
------	------------------

Céta	$20 : 95\,000$
------	----------------

14. Feladat – Megoldás 1.



□ Nem megfelelő a kalkuláció!

14. Feladat – 2.

- Részvénycsere arány megállapítása
 - Saját tőke könyv szerinti, de „konszolidált szintű” értékét
 - Saját tőke „piaci” értékét, azaz a tárgyi eszközök piaci értékével korrigált, „konszolidált szintű” értékét
 - A társaságok DCF alapú piaci értékét
figyelembe véve

14. Feladat – Megoldás 2.

Saját tőke könyv szerinti, de „konszolidált szintű” értéke alapján:

□ Új cég saját tőkéje: $600+400+200-(40+100+150) = 910$ millió Ft

□ Céta:

$$\frac{600 \times 0,2}{910} = 13,19\% \times 190000 = 25055 \text{db} \longrightarrow \mathbf{4:25055}$$

□ Béta:

$$\frac{0,25 \times (400 + 0,6 \times 600 - 150)}{910} = 16,67\% \times 190000 = 31841 \text{db} \longrightarrow \mathbf{500:31841}$$

□ Alfa:

$$\frac{910 - 120 - 152,5}{910} = 70,05\% \times 190000 = 133104 \text{db} \longrightarrow \mathbf{100:133104}$$

14. Feladat – Megoldás 2.

Saját tőke „piaci” értéke, azaz a tárgyi eszközök piaci értékével korrigált, „konszolidált szintű” értéke alapján:

□ Új cég saját tőkéje: $700+600+300-(40+100+150)=1310$ millió Ft

□ Céta:

$$\frac{700 \times 0,2}{1310} = 10,69\% \times 190000 = 20305\text{db} \quad \longrightarrow \quad \mathbf{4:20305}$$

□ Béta:

$$\frac{0,25 \times (600 + 0,6 \times 700 - 150)}{1310} = 16,60\% \times 190000 = 31546\text{db} \quad \longrightarrow \quad \mathbf{500:31546}$$

□ Alfa:

$$\frac{1310 - 140 - 217,5}{1310} = 72,71\% \times 190000 = 138149\text{db} \quad \longrightarrow \quad \mathbf{100:138149}$$

14. Feladat – Megoldás 2.

A társaságok DCF alapú piaci értéke alapján:

□ Új cég saját tőkéje: $1400 + 700 \times 0,2 + 1200 \times 0,25 = 1840$ millió Ft

□ Céta:

$$\frac{700 \times 0,2}{1840} \times 190000 = 14457 \text{db} \quad \longrightarrow \quad \mathbf{4:14457}$$

□ Béta:

$$\frac{1200 \times 0,25}{1840} \times 190000 = 30978 \text{db} \quad \longrightarrow \quad \mathbf{500:30978}$$

□ Alfa:

$$\frac{1400}{1840} \times 190000 = 144565 \text{db} \quad \longrightarrow \quad \mathbf{100:144565}$$

14. Feladat – Megoldás 2.

Összefoglalva a 3 esetet:

Tulajdonos	Régi részvény (db)	Új részvény (db)		
		a)	b)	c)
Céta	4	25055	20305	14457
Béta	500	31841	31546	30978
Alfa	100	133104	138149	144565

Könyvvizsgáló teendői vesztegetés gyanúja esetén

- ☐ Éves beszámoló könyvvizsgálata során
- ☐ Új BTK
- ☐ Tényállás
- ☐ Külföld és belföld azonos elbírálás alatt

Törvényi tényállás

- ☐ Aktív – passzív vesztegetés
- ☐ Hivatalos személy
- ☐ Hatósági vagy bírósági eljárás
- ☐ Vesztegetés feljelentésének elmulasztása

Teendők

- ☐ Vesztegetésre utaló jelek
- ☐ Kétely eloszlatása – kommunikáció magasabb vezetői szintre – három lehetséges kimenet
- ☐ Konzultáció
- ☐ Titoktartási kötelezettség

PÁRBESZÉD, HOZZÁSZÓLÁSOK

Személyes tapasztalatok, vélemények, példák

- ☐ Átalakulások
- ☐ Vesztegetés

témakörében

Köszönjük a figyelmet !

- Czakó László
- Tremmel Zoltán