

**KÖNYVVIZSGÁLÓK KÖTELEZŐ**

**SZAKMAI TOVÁBBKÉPZÉSE**

**2019.**

**2. AZONOSÍTOTT HIBÁK, PROBLÉMÁK HATÁSA A KÖNYVVIZSGÁLÓI  
JELENTÉSRE – ESETTANULMÁNYOK**

## 2. Azonosított hibák, problémák hatása a könyvvizsgálói jelentésre – esettanulmányok

### 2.1. Bevezetés

A jelen oktatási modul célja, hogy összefoglalja a könyvvizsgálat során azonosított hibáknak vagy problémáknak a könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt lehetséges hatásait és példákon keresztül szemléltesse azokat. Az oktatási anyag nem kíván teljeskörű áttekintést adni a könyvvizsgálói vélemény vagy jelentés minősítésének lehetséges eseteiről, hanem a gyakorlatban előforduló gyakori esetekre fókuszál, figyelembe véve a Minőségellenőrzési Bizottság tapasztalatait is.

### 2.2. Háttéranyag

A modul hatékony elsajátításához hasznos lehet, ha az alábbi anyagokat a résztvevő az oktatást megelőzően átolvassa, felfrissítve ezzel a témára vonatkozó standardokkal és útmutatókkal kapcsolatos ismereteit:

Standard száma	Standard címe	Hivatkozott bekezdések
ISA 700	A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés	Mind
ISA 701	Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálása a független könyvvizsgálói jelentésben	4., 12., 15., A5-A8.
ISA 705	A független könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítései	Mind
ISA 706	Figyelemfelhívó bekezdések és egyéb kérdések bekezdések a független könyvvizsgálói jelentésben	Mind
ISA 710	Összehasonlító adatok – Előző időszak megfelelő adatai és összehasonlító pénzügyi kimutatások	11-14., A2-A7a.
ISA 720	A könyvvizsgálónak az auditált pénzügyi kimutatásokat tartalmazó dokumentumokban szereplő egyéb információkkal kapcsolatos felelőssége	16-23., A39-A58.
ISA 570	A vállalkozás folytatása	21-24., A21-A33.
ISA 580	Írásbeli nyilatkozatok	16-20., A23-A27.
ISA 450	A könyvvizsgálat során azonosított hibás állítások értékelése	6-7., 10-11., A4-A6., A11-A18.
ISA 530	Könyvvizsgálati mintavételezés	12-15., A17-A23.

Fentiekén túl a résztvevő tanulmányozhatja a Kamara honlapján található jelentésmintákat is ([Jelentésmintak 20171215](#)).

### 2.3. A könyvvizsgálói jelentés minősítésének lehetséges esetei – elméleti összefoglaló

#### 2.3.1. Kapcsolódó fogalmak

3. fólia

**Lényegesség** – A hibás állítások – beleértve a kihagyásokat is – akkor minősülnek lényegesnek, ha azok önmagukban vagy együttesen, – ésszerű várakozások szerint – befolyásolhatják a felhasználók pénzügyi kimutatások alapján hozott gazdasági döntéseit. A lényegesség megítélése az adott körülmények fényében történik, és arra a hibás állítás nagysága vagy jellege, vagy a kettő kombinációja van hatással

**Átfogó** – a hibás állítások vonatkozásában a hibás állításoknak a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatásainak vagy az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzésére való képtelenség miatt fel nem tárt hibás állításoknak, ha vannak ilyenek, a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt lehetséges hatásainak leírására használt kifejezés. A pénzügyi kimutatásokra gyakorolt átfogó hatások azok, amelyek a könyvvizsgáló megítélése szerint:

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

**Végrehajtási lényegesség** – a könyvvizsgáló által a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességtől alacsonyabban megállapított összeget vagy összegeket jelenti, annak érdekében, hogy megfelelően alacsony szintre csökkentse annak valószínűségét, hogy a nem helyesbített és a fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet.

**Egyértelműen elhanyagolható** – olyan ügyek, amelyek – akár önmagukban, akár együttesen, és akármilyen nagyságbeli, jellegbeli vagy a körülményekre vonatkozó kritérium szerint ítélik is meg azokat –, egyértelműen jelentéktelenek. Ha bármilyen bizonytalanság áll fenn arra vonatkozóan, hogy egy vagy több tétel egyértelműen elhanyagolható-e, a kérdés nem minősül egyértelműen elhanyagolhatónak.

**Hibás állítás** – a pénzügyi kimutatások egy bemutatott tételének összege, besorolása, prezentálása vagy közzététele és az ahhoz előírt összeg, besorolás, prezentálás vagy közzététel közötti különbség, hogy az adott tétel összhangban legyen a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel. Hibás állítások adódhatnak hibából vagy csalásból.

**Nem helyesbített hibás állítások** – hibás állítások, amelyeket a könyvvizsgáló a könyvvizsgálat során összegyűjtött, és amelyeket nem helyesbítettek.

### 2.3.2. A vélemény vagy a jelentés minősítése

4. fólia

Az alábbi táblázat a könyvvizsgálói vélemény minősítésének eseteit foglalja össze a 705. témaszámú és az 570. témaszámú standardokkal összhangban:

A minősítést előidéző kérdés jellege	A könyvvizsgáló arra vonatkozó megítélése, hogy átfogóak-e a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatások vagy lehetséges hatások	
	Lényeges, de nem átfogó	Lényeges és átfogó
A pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak, beleértve, hogy: <ul style="list-style-type: none"> <li>a vállalkozás folytatására való képességgel kapcsolatos lényeges bizonytalanságot nem tesz közzé megfelelően a pénzügyi kimutatásokban</li> <li>a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása nem helyénvaló</li> </ul>	Korlátozott vélemény (VE)	Ellenvélemény
	Korlátozott vélemény (VE)	Ellenvélemény
		Ellenvélemény
Az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték	Korlátozott vélemény (HK)	A véleménynyilvánítás visszautasítása

szerzésére való képtelenség		
Az írásbeli nyilatkozatok megbízhatóságára vonatkozó kétség, valamint kért, de meg nem adott írásbeli nyilatkozatok	Ha nem érinti a vezetés alapvető felelősségeit, korlátozott vélemény (HK)	Mindig véleménynyilvánítás visszautasítása, ha a vezetés alapvető felelősségeit nem ismeri el, vagy az erre irányuló nyilatkozat nem megbízható (ISA 580.10-11.)
A vállalkozás folytatására való képességgel kapcsolatos lényeges bizonytalanságot megfelelően közléseztetik a pénzügyi kimutatásokban	„Vállalkozás folytatására vonatkozó lényeges bizonytalanság” szakasz belefoglalása a jelentésbe*	A véleménynyilvánítás visszautasítása
Egyéb jelentős bizonytalanság	„Figyelemfelhívó bekezdés” belefoglalása a jelentésbe*	A véleménynyilvánítás visszautasítása

\* - A „Vállalkozás folytatására vonatkozó lényeges bizonytalanság”, valamint a „Figyelemfelhívás” szakaszok szerepeltetése a jelentésben nem minősíti a könyvvizsgálói véleményt, de minősíti a könyvvizsgálói jelentést.

VE – Véleményeltérés

HK – Hatókör-korlátozás

5. fólia

A 706. témaszámú standard alapján:

- **Figyelemfelhívó bekezdés** – a könyvvizsgálói jelentésbe foglalt bekezdés, amely **a pénzügyi kimutatásokban megfelelően bemutatott vagy közzétett olyan kérdésre vonatkozik**, amely a könyvvizsgáló megítélése szerint fontossága miatt alapvető abból a szempontból, hogy **a felhasználók a pénzügyi kimutatásokat megértse**.
- **Egyéb kérdések bekezdés** – a könyvvizsgálói jelentésbe foglalt bekezdés, amely **a pénzügyi kimutatásokban bemutatott vagy közzétett kérdéseken kívüli olyan kérdésre vonatkozik**, amely a könyvvizsgáló megítélése szerint releváns abból a szempontból, hogy **a felhasználók a könyvvizsgálatot, a könyvvizsgáló felelősségét vagy a könyvvizsgálói jelentést megértse**.

Bizonyos esetekben a standardok megkövetelik, hogy a könyvvizsgáló figyelemfelhívó, vagy egyéb kérdések bekezdést szerepeltessen a könyvvizsgálói jelentésben. Ezek összefoglalását ld. a 706. témaszámú standard 1. és 2. számú függelékeiben:

Kérdés leírása	Figyelemfelhívó bekezdés	Egyéb kérdések bekezdés
A jogszabály vagy szabályozás által előírt pénzügyi beszámolási keretelvek, ha azokat nem jogszabály vagy szabályozás írta elő, elfogadhatatlanok lennének (ISA 210.19(b))	X	
Speciális célú pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés (ISA 800.14)	X	
A fordulónap utáni eseményekre vonatkozó könyvvizsgálói eljárásokat a pénzügyi kimutatások ezek miatti módosítására korlátozzák és új vagy módosított könyvvizsgálói jelentést adnak ki (ISA 560.12(b), 16)	X	X
Az előző időszak pénzügyi kimutatásait egy előző könyvvizsgáló könyvvizsgálta (ISA 710.13)		X (mérlegelés kérdése)
Az előző időszaki pénzügyi kimutatásokat nem könyvvizsgálták (ISA 710.14)		X

A 706. témaszámú standard A5. bekezdése sorol fel további példákat arra, amikor a könyvvizsgáló szükségesnek tarthatja egy figyelemfelhívó bekezdés belefoglalását a könyvvizsgálói jelentésbe:

- kivételes peres ügy vagy szabályozói intézkedés jövőbeli kimenetelével kapcsolatos bizonytalanság
- egy jelentős fordulónap utáni esemény, amely a pénzügyi kimutatások fordulónapja és a könyvvizsgálói jelentés dátuma között történik
- egy olyan új számviteli standard korábbi alkalmazása (ha ez megengedett), amely lényeges hatással van a pénzügyi kimutatásokra
- egy nagyobb katasztrófa, amely jelentős hatást gyakorolt vagy gyakorol továbbra is a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetére.

A 706. témaszámú standard A6. bekezdése figyelmezteti a könyvvizsgálót, hogy „a figyelemfelhívó bekezdések széles körű alkalmazása azonban csökkentheti a könyvvizsgáló ilyen kérdésekre vonatkozó kommunikációjának eredményességét”.

6. fólia

Az **1. számú melléklet** összefoglalja, hogy a könyvvizsgálói jelentés szerkezetét (az egyes szakaszok sorrendjét) hogyan befolyásolja egy adott minősítés, és azt, hogy a minősítések egyes eseteiben módosulnak-e a minősítés nélküli könyvvizsgálói vélemény egyes szakaszai.

## 2.4. Esettanulmányok

8. fólia

Az oktatási anyag további részei esettanulmányokat tartalmaznak. Valamennyi esettanulmány esetében feltételezzük, hogy a lényegességgel kapcsolatos határértékek a tárgyévben és a következő üzleti évben a következők:

**Lényegesség**  
**Végrehajtási lényegesség**  
**Egyértelműen elhanyagolható**

**100 MHUF**  
**75 MHUF**  
**5 MHUF**

A beszámoló fordulónapja valamennyi esetben 20x1. december 31-e, a mérlegkészítés időpontja követő év január 31-e, ha másként nincs jelezve.

### 2.4.1. Mini esettanulmány 1 – A hibás állítás meghatározása

9. fólia

#### Háttér

A könyvvizsgáló a készletek értékelésének ellenőrzése céljából adatok teszteléseként a készletek közül kiválasztja a 10 legnagyobb könyvszerinti értéket képviselő készletet, és azok egy készletegységre eső könyvszerinti értékét összehasonlítja a 20x1. decemberi és a 20x2. januári értékesítések esetében elért eladási árakkal. Az eljárás során a könyvvizsgáló a következő értékvesztésre utaló eredményt kapja:

Megnevezés	Könyvszerinti érték (EHUF)	Készlet értékére (EHUF)	könyvszerinti vetített eltérés
Cikk 3	80.000		-12.000
Cikk 5	50.000		-15.000
Cikk 8	70.000		-21.000
<b>Cikk 3, 5 és 8 összesen</b>	<b>200.000</b>		<b>-48.000</b>
Többi 7 cikk összesen	170.000		+60.000
<b>Minta mindösszesen</b>	<b>370.000</b>		<b>+12.000</b>
<b>Készletek mindösszesen</b>	<b>1.000.000</b>		

**Kérdés**

Mekkora a nem helyesbített könyvvizsgálati eltérés értéke?

- a) -48.000 EHUF
- b) +12.000 EHUF
- c) -130.000 EHUF (becsült kivetített hiba)
- d) Egyéb

**Javasolt megoldás**

A helyes válasz a d) Egyéb. Míg egy ügyletszoportból vagy számlaegyenlegből származó konkrét tételek szelektív vizsgálata gyakran hatékony eszköze a könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésének, az nem testesít meg könyvvizsgálati mintavételezést. Az ilyen módon kiválasztott tételekre alkalmazott könyvvizsgálati eljárások eredményei nem vetíthetők ki a teljes sokaságra; ennek megfelelően konkrét tételek szelektív vizsgálata a sokaság többi részére vonatkozóan nem nyújt könyvvizsgálati bizonyítékot. További eljárásokat kell végezni annak megállapítása érdekében (pl. könyvvizsgálati mintavételezést végez a könyvvizsgáló, vagy kiterjeszti a mintát úgy, hogy a nem vizsgált tételekben feltételezett hibás állítások biztosan lényegtelenek legyenek), hogy a mintában azonosított hibás állításokon kívül van-e további hibás állítás az állományban. A további eljárások meghatározását megelőzően célszerű, hogy a könyvvizsgáló megértse, hogy a mintában talált hibáknak mi volt az oka.

**2.4.2. Mini esettanulmány 2 – Nem lényeges, de a végrehajtási lényegességet meghaladó hiba****10-11. fólia****Háttér**

Folytatva az 1. Mini esettanulmányt, tételezzük fel, hogy a könyvvizsgáló a további eljárásait is figyelembe véve arra a következtetésre jut, hogy a készletekre 85 MHUF értékvesztést kellett volna elszámolni. A vezetés nem módosítja a beszámolót. A könyvvizsgáló a készletekre vonatkozó hibás állítás feltárását megelőzően megtervezett és végrehajtott eljárásai során más hibás állítást nem azonosít.

**Kérdés**

Mi a teendő?

- a) Nincs teendő.
- b) Az azonosított hibás állítást szerepeltetni kell a nem helyesbített hibás állítások listáján, de egyéb teendő nincs, mivel a hiba nem lényeges és más hibás állítást a könyvvizsgáló nem azonosított.
- c) Korlátozott véleményt kell kibocsátani, mivel a hiba egyedileg meghaladja a végrehajtási lényegességet.
- d) Egyéb

**Javasolt megoldás**

A helyes válasz a d) Egyéb. A b) válaszban helyesen szerepel, hogy az azonosított hibás állítást szerepeltetni kell a nem helyesbített hibás állítások listáján. Ugyanakkor bár a 85 MHUF önmagában nem lényeges, mivel meghaladja a végrehajtási lényegességet és ezáltal megközelíti a lényegességet, fennáll a kockázata, hogy az éves beszámolóban fel nem tárt egyéb hibás állításokkal együtt a hiba lényeges lenne. Ezért a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell, hogy az egész éves beszámoló kapcsán elvégzett eljárások elegendő és megfelelő bizonyítékul szolgálnak, vagy további eljárásokat kell végezni ezen kockázat kezelésére (pl. a végrehajtási lényegesség alacsonyabb szintje mellett újra elvégezni bizonyos eljárásokat vagy olyan egyenlegek tekintetében is végezni (további) eljárásokat, amelyek esetében a könyvvizsgáló eredetileg a lényeges hibás állítás kockázatát olyan alacsonyra értékelte, hogy nem végzett pl. adatok tesztelését).

*„A könyvvizsgálónak meg kell határoznia, szükséges-e módosítani az átfogó könyvvizsgálati stratégiát és a könyvvizsgálati tervet, ha:*

- a) ..., vagy  
b) a könyvvizsgálat során összegyűjtött hibás állítások együttesen megközelítik a 320. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban meghatározott lényegességet. (Hiv.: A5. bekezdés.)

*„Ha a könyvvizsgálat során összegyűjtött hibás állítások együttesen megközelítik a 320. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban meghatározott lényegességet, akkor az elfogadhatóan alacsonyabb szintűnél nagyobb kockázata lehet annak, hogy a lehetséges fel nem tárt hibás állítások a könyvvizsgálat során összegyűjtött hibás állításokkal együtt számítva meghaladhatják a lényegességet. Fel nem tárt hibás állítások létezhetnek mintavételezési kockázat és nem mintavételezési kockázat jelenléte miatt.” [ISA 450.A5]*

A megoldáshoz lásd még a 330. témaszámú standard A60-A62. bekezdéseit.

### 2.4.3. Mini esettanulmány 3 – Lényeges, nem számszerűsíthető hiba

12-13. fólia

#### Háttér

Folytatva az 1. Mini esettanulmányt, tételezzük fel, hogy a könyvvizsgáló a további eljárásait is figyelembe véve arra a következtetésre jut, hogy a készletekre lényeges, de nem átfogó hatású értékvesztést kellett volna elszámolni, mivel a piaci árak tartósan és jelentős mértékben csökkentek. A vezetés nem végzi el a hiba számszerűsítéséhez szükséges részletes elemzést. A könyvvizsgáló más hibás állítást nem azonosít.

#### Kérdés

Mi a teendő?

- a) Nincs teendő, mivel a könyvvizsgáló nem tudja számszerűsíteni a hiba teljes értékét, az azonosított hiba (48 MHUF) pedig nem lényeges.  
b) Véleményeltérést tükröző korlátozott véleményt kell kibocsátani, mivel a könyvvizsgáló arra a következtetésre jutott, hogy a készletek értékelése lényeges hibás állítást tartalmaz, csak nem tudta számszerűsíteni a hiba hatását.  
c) Hatókör-korlátozást tükröző korlátozott véleményt kell kibocsátani, mivel a könyvvizsgáló nem tudta számszerűsíteni a hiba hatását.

#### Javasolt megoldás

A helyes válasz a b) Véleményeltérést tükröző korlátozott véleményt kell kibocsátani. Ez azért van, mert a könyvvizsgáló megállapította, hogy a készletek értékelése lényeges hibás állítást tartalmaz. Egy hatókör-korlátozást tükröző korlátozott vélemény azt fejezné ki, hogy a készletek értékelése akár jó is lehet, csak erről nem lehetett a könyvvizsgálat keretében meggyőződni. Ez lenne a helyes válasz abban az esetben, ha a könyvvizsgálónak csak általános információja lenne a készletek piaci értékének csökkenéséről, de nem lenne elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték arra, hogy a piaci érték csökkenése lényeges hatással van a készletekre.

A jelen fejezetben bemutatott mini esettanulmányra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést a 2. számú melléklet tartalmazza.

### 2.4.4. Mini esettanulmány 4 – Nem lényeges, szándékos hiba

14. fólia

#### Háttér

A könyvvizsgáló a készletekre vonatkozó eljárásai során megállapítja, hogy a vezetés arra utasította a könyvelést, hogy egy a tárgyévben történt beázás miatt használhatatlanná vált készletek selejtezését majd csak a követő üzleti évben számolják el ráfordításként. A használhatatlanná vált készletek könyvszerinti értéke a fordulónapon összesen 25 MHUF. A könyvvizsgáló megállapítja, hogy a vezetés által adott utasítás hátterében az áll, hogy a 25 MHUF további ráfordítás elszámolása miatt a

vezetés elesne a tárgyévre járó jutalomtól (amelynek értéke 10 MHUF az adózott eredmény meghatározott szintje felett).

### Kérdés

Mi a teendő?

- a) Nincs teendő, mivel a hiba nem lényeges még akkor sem, ha hibahatásként a vezetés jutalmának elhatárolt összegével együtt nézzük azt.
- b) Véleményeltérést tükröző korlátozott véleményt kell kibocsátani, mivel a készletek könyvszerinti értéke minőségileg lényeges hibás állítást tartalmaz, de egyéb teendő nincs.
- c) Figyelemfelhívó bekezdést kell szerepeltetni a jelentésben, hogy felhívják a tulajdonosok figyelmét a vezetésnek járó jutalommal kapcsolatos problémára, de egyéb teendő nincs.
- d) Egyéb

### Javasolt megoldás

A helyes megoldás a d) Egyéb. A b) válaszban szereplővel azonos módon véleményeltérést tükröző korlátozott véleményt kellene kibocsátani, mivel a készletek könyvszerinti értéke minőségileg lényeges hibás állítást tartalmaz. Ez azért van, mert a szándékos hibák általában jellegüknél fogva lényegesek lehetnek (a mérlegelendő szempontokat ld. ISA 450 A16.). A b) válaszban ugyanakkor helytelenül szerepel, hogy további teendő nincs, ugyanis az ISA 240 alapján mérlegelni kellene a könyvvizsgálat más aspektusai vonatkozásában az olyan hibás állítás hatásait, amely csalás eredménye vagy amely, lehet, hogy csalás eredménye, még ha a hibás állítás nagysága nem is lényeges a pénzügyi kimutatások tekintetében.

**Fontos hangsúlyozni**, hogy a c) válasz soha nem elfogadható megoldás olyan esetekben, amikor a könyvvizsgáló hibás állítást azonosít. Ilyenkor a könyvvizsgáló felelőssége megítélni, hogy a hiba lényeges-e akár annak mértékét, akár annak jellegét mérlegelve. Ha igen, a könyvvizsgálói vélemény ennek megfelelő minősítésével kell ezt kifejezésre juttatni. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a hiba sem mértékét, sem jellegét tekintve nem lényeges, a könyvvizsgálói vélemény minősítés nélküli lesz. A vélemény egyértelmű megfogalmazására vonatkozó követelmény miatt a nem lényeges hibás állításokra magában a könyvvizsgálói jelentésben nem lehet figyelemfelhívó bekezdésben vagy egyéb módon utalni. **Hasonlóképpen** nem használható a könyvvizsgálói jelentésben szerepeltetett figyelemfelhívó bekezdés olyan kérdések kommunikálására, amelyek nem érintik lényegesen a beszámolót, de valamilyen törvényi meg nem felelést testesítenek meg (pl. a Társaság nem rendelkezik számviteli politikával, vagy nem aktualizálta a számviteli politikáját a törvényi változásoknak megfelelően, miközben a beszámoló nem tartalmaz lényeges hibás állítást). Az ilyen ügyeket a vezetés és/vagy az irányítással megbízott személyek felé tett egyéb írásbeli vagy szóbeli kommunikációban (pl. a vezetőségi levélben) kell szerepeltetni.

#### 2.4.5. Mini esettanulmány 5 – Megfelelően javított, előző évi lényeges hiba

15-16. fólia
--------------

### Háttér

A 20x1. évi beszámolóra kiadott könyvvizsgálói jelentés korlátozott véleményt tartalmazott amiatt, hogy a Társaság a készletekre nem számolt el 120 MHUF összegben értékvesztést. 20x2-ben a Társaság a számviteli törvénnyel összhangban, jelentős hiba javításaként javította a hibát és egy harmadik oszlopban, illetve a kiegészítő mellékletben mutatja be annak hatását.

### Kérdés

Mi a teendő 20x2-ben?

- a) Nincs teendő, mivel a hiba megfelelően javításra került.
- b) A könyvvizsgálói véleményt korlátozni kell az előző évi hibának a tárgyidőszaki adatoknak és az előző időszak megfelelő adatainak az összehasonlíthatóságára gyakorolt hatásai miatt.
- c) Figyelemfelhívó bekezdést kell szerepeltetni a jelentésben, amely felhívja a figyelmet a kiegészítő melléklet azon pontjára, amely bemutatja az előző évi hiba hatásait.

**Javasolt megoldás**

A javasolt megoldás a c). Az előző időszakra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés korlátozott véleményt tartalmazott, és bár a vélemény minősítését előidéző ügy megoldódott (megfelelően javítva lett a hiba), a hiba bemutatása a felhasználók számára fontossága miatt általában alapvető abból a szempontból, hogy a felhasználók a beszámolót megértsék. Fontos azonban hangsúlyozni, hogy nem követelmény a standardokban a figyelemfelhívó bekezdés szerepeltetése a fenti esetben: a könyvvizsgáló adott esetre vonatkozó megítélésének függvényében elfogadható lehet az a) válasz is.

A jelen fejezetben bemutatott mini esettanulmányra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést a 3. számú melléklet tartalmazza.

**Megjegyezzük**, hogy amennyiben az előző évi korlátozást az okozta volna, hogy a könyvvizsgáló nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni és ez a helyzet visszamenőleg megoldódik (pl. a Társaság készletekre vonatkozó nyilvántartásai semmisültek meg az előző évben, de a tárgyévre sikerült a Társaságnak újra- előállítani a nyilvántartásokat, és azok alátámasztják a készletek előző időszak végi értékeit), a tárgyidőszaki könyvvizsgálói jelentés minősítés nélküli vélemény tartalmaz, és abban nem utalnak az előző évi korlátozás tényére.

**2.4.6. Mini esettanulmány 6 – Nem javított, előző évi lényeges hiba**

17-20. fólia
--------------

**Háttér**

A 20x1. évi beszámolóra kiadott könyvvizsgálói jelentés korlátozott véleményt tartalmazott amiatt, hogy a Társaság a készletekre nem számolt el 120 MHUF összegben értékvesztést. 20x2-ben a Társaság értékesítette, és ennek megfelelően kivezette ezeket a készleteket, emiatt 20x2. december 31-én a készletek értékelése tekintetében már nem áll fenn hiba.

**Kérdés**

Mi a teendő 20x2-ben?

- a) Nincs teendő, mivel az ügy megoldódott a készletek értékesítésével és ráfordításként való elszámolásával.
- b) A könyvvizsgálói véleményt korlátozni kell az előző évi hibának a tárgyidőszaki adatoknak és az előző időszak megfelelő adatainak az összehasonlíthatóságára gyakorolt hatásai miatt.
- c) A könyvvizsgálói véleményt korlátozni kell, és a minősítés alapja bekezdésben a tárgyidőszaki adatokra, valamint az előző időszak megfelelő adataira egyaránt utalni kell.

**Javasolt megoldás**

A javasolt megoldás a c). Az előző évi hibának lényeges hatása van a tárgyidőszaki beszámolóra is (120 MHUF-tal magasabb a készletek értékesítésének ráfordítása, mint lett volna, ha az értékvesztést a megelőző időszakban helyesen elszámolják). Fontos megjegyezni, hogy a 20x3. évi beszámolóra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés tekintetében a b) válasz lenne a helyes.

A jelen fejezetben bemutatott mini esettanulmányra vonatkozó könyvvizsgálói jelentéseket a 20x2. évre és a 20x3. évre a 4. számú melléklet tartalmazza.

A következő táblázat összefoglalja, hogy a különböző típusú minősített könyvvizsgálói jelentések egyes szakaszai eltérnek-e a minősítés nélküli könyvvizsgálói jelentésben szereplő szakaszoktól.

A könyvvizsgálói jelentés szakaszai	Minősítés nélküli jelentés	Minősített vélemények* (ISA 705)			Egyéb, a jelentést minősítő szakaszok (ISA 570 és ISA 706)**		
		Korlátozott vélemény	Ellenvélemény	Véleménynyilvánítás elutasítása	Vállalkozás folytatására vonatkozó lényeges bizonytalanság	Figyelem-felhívás	Egyéb kérdések
Vélemény (V)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Vélemény alapja (VA)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
A vállalkozás folytatására vonatkozó lényeges bizonytalanság (VF)		<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		
Figyelemfelhívás (FF)		↓	↓	?		<input checked="" type="checkbox"/> ↓	
Kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdések (KKK)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> ♦	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Egyéb kérdések (EK)		<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>			<input checked="" type="checkbox"/>
Egyéb információk (EI)	<input checked="" type="checkbox"/>	↑	↑	♦	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelősségei a pénzügyi kimutatásokért (VFPK)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei (KF)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>

#### Jelmagyarázat:

\* - A vélemény minősítésére **nem** a vállalkozás folytatására vonatkozó lényeges bizonytalanság nem megfelelő közzététele vagy a vállalkozás folytatása elvének nem meg felelő használata miatt kerül sor

\*\* - Minősítés nélküli vélemény esetén

☒ - Egyezően a minősítés nélküli jelentésben szereplővel

☒ - A minősítés nélküli jelentésben szereplőtől eltérően

♦ - Az adott jelentéstípusban csak jogszabályi követelménynek való megfelelés miatt szerepelhet (pl. egy éves beszámoló jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálata esetében)

⊕ - A minősítés nélküli jelentéshez képest hozzáadva

↓ - Jelentőségétől függően szerepeltetendő a jelentésben a kulcsfontosságú kérdések szakaszt megelőzően (pl. jelentős fordulónap utáni esemény esetében) vagy azt követően. Figyelem: ha a kérdés kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdés, a bemutatása abban a szakaszban kell szerepeljen!

↑ - Az egyéb információk szakasz közvetlenül a vélemény alapja szakasz után szerepel, ha a vélemény minősítését okozó ténynek hatása van az egyéb információkra

? – Bár a standardok nem tiltják, figyelemfelhívó bekezdés szerepeltetése nem célszerű.

### 2.4.3 Példa a könyvvizsgálói jelentésre

**Példa a készletek értékében feltárt és a vezetés által nem módosított lényeges hibás állítás miatti véleménykorlátozásra, ha a hiba nem számszerűsíthető:**

A jelen szemléltető könyvvizsgálói jelentés alkalmazásában **a példában leírt háttérén túl** következő körülményeket tételezzük fel:

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység éves beszámolójának könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportaudit (azaz a 600. témaszámú, nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- A pénzügyi kimutatásokat a gazdálkodó egység vezetése a számviteli törvénnyel (általános célú keretelvek) összhangban készítette.
- A könyvvizsgálati megbízás feltételei a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban szereplő leírását tükrözik.
- A könyvvizsgálatra vonatkozó releváns etikai követelmények az adott joghatóság etikai követelményei.
- A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján a könyvvizsgáló arra a következtetésre jutott, hogy nem áll fenn lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban az 570. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.
- Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban nem kommunikálnak.
- A könyvvizsgáló valamennyi egyéb információt a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerezte, és az éves beszámolóra vonatkozó korlátozott véleményt előidéző kérdés nem érinti az egyéb információkat.
- A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatán kívül a könyvvizsgálónak helyi jogszabály által előírt egyéb jelentéstételi felelősségei nincsenek.
- A jelentés kidolgozása során a társasági adó hatásokat figyelmen kívül hagytuk.

## FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

**Az ABC társaság részvényeseinek/tulajdonosainak [vagy más megfelelő címzettnek]**

### Korlátozott vélemény

Elvégeztem(ük) az ABC társaság („a Társaság”) 201X. évi éves beszámolójának könyvvizsgálatát, amely éves beszámoló a 20x1. december 31-i fordulónapra készített mérlegből – melyben az eszközök és források egyező végösszege [xxx.xxx] E Ft, az adózott eredmény [xxx.xxx] E Ft (nyereség/veszteség) -, és az ugyanezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó eredménykimutatásból, valamint a számviteli politika jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó kiegészítő mellékletből áll.

Véleményem(ünk) szerint, **a „Korlátozott vélemény alapja” szakaszban leírt kérdés hatásait kivéve**, a mellékelt éves beszámoló megbízható és valós képet ad a Társaság 201X. december 31-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvénnyel összhangban (a továbbiakban: „számviteli törvény”).

### Korlátozott vélemény alapja

A Társaság árukészletei xxx E Ft értékben szerepelnek a 20x1. december 31-i fordulónapra készített éves beszámoló mérlegében. A vezetés az árukészleteket nem a bekerülési érték és a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci érték közül az alacsonyabbikot mutatta ki a különbség jelentős mértéke és tartóssága ellenére, hanem kizárólag bekerülési értéken, ami nincs összhangban a számviteli törvény előírásaival. A Társaság nyilvántartásai azt mutatják, hogy ha a vezetés az árukat a bekerülési érték és a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci érték közül az alacsonyabbikot mutatta volna ki értékvesztést kellett volna elszámolni a készletekre, azok mérlegkészítéskor ismert piaci értékeig. Ennek megfelelően a készletek

értékét csökkenteni, az egyéb ráfordítások értékét ugyanazzal az értékkel növelni kellene, de ennek mértékét nem tudtam(uk) számszerűsíteni, mivel a Társaság nem végezte el a készletek nyilvántartás szerinti értékének a piaci értékkel való tételes egyeztetését<sup>1</sup>.

Könyvvizsgálatomat(unkat) a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban és a könyvvizsgálatra vonatkozó – Magyarországon hatályos – törvények és egyéb jogszabályok alapján hajtottam(tuk) végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségem(ünk) bővebb leírását jelentésem(ünk) „A könyvvizsgáló éves beszámoló könyvvizsgálatáért való felelőssége” szakasza tartalmazza.

Független(ek) vagyok(unk) a társaságtól a vonatkozó, Magyarországon hatályos jogszabályokban és a Magyar Könyvvizsgálói Kamara „A könyvvizsgálói hivatás magatartási (etikai) szabályairól és a fegyelmi eljárásról szóló szabályzata”-ban, valamint az ezekben nem rendezett kérdések tekintetében a Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott „Könyvvizsgálók Etikai Kódexe”-ben (az IESBA Kódex-ben) foglaltak szerint, és megfelelek(ünk) az ugyanezen normákban szereplő további etikai előírásoknak is.

Meggyőződésem(ünk), hogy az általam(unk) megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt **korlátozott** véleményemhez(ünkhöz).

### Egyéb információk: Az üzleti jelentés

Az egyéb információk a (Cégnév) 20x1. évi üzleti jelentéséből állnak. A vezetés felelős az üzleti jelentésnek a számviteli törvény, illetve egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban történő elkészítéséért. A független könyvvizsgálói jelentésem(ünk) „**Korlátozott vélemény**” szakaszában az éves beszámolóra adott véleményem(ünk) nem vonatkozik az üzleti jelentésre.

Az éves beszámoló általam(unk) végzett könyvvizsgálatával kapcsolatban az én (a mi) felelősségem(ünk) az üzleti jelentés átolvasása és ennek során annak mérlegelése, hogy az üzleti jelentés lényegesen ellentmond-e az éves beszámolónak vagy a könyvvizsgálat során szerzett ismereteimnek(inknek), vagy egyébként úgy tűnik-e, hogy az lényeges hibás állítást tartalmaz. Ha az elvégzett munkám(nk) alapján arra a következtetésre jutok(unk), hogy az egyéb információk lényeges hibás állítást tartalmaznak, kötelességem(ünk) erről és a hibás állítás jellegéről jelentést tenni.

A számviteli törvény alapján az én (a mi) felelősségem(ünk) továbbá annak a megítélése, hogy az üzleti jelentés a számviteli törvény, illetve egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban van-e, és erről, valamint az üzleti jelentés és az éves beszámoló összhangjáról vélemény nyilvánítása.

*[Ha nincs egyéb más jogszabály, amely további követelményeket ír elő az üzleti jelentésre:*

Véleményem(ünk) szerint a (Cégnév) 20x1. évi üzleti jelentése minden lényeges vonatkozásban összhangban van a (Cégnév) 20x1. évi éves beszámolójával és a számviteli törvény vonatkozó előírásaival. Mivel egyéb más jogszabály a Társaság számára nem ír elő további követelményeket az üzleti jelentésre, ezért e tekintetben nem mondok(unk) véleményt.

Az üzleti jelentésben más jellegű lényeges ellentmondás vagy lényeges hibás állítás sem jutott a tudomásom(unk)ra, így e tekintetben nincs jelentenivalóm(nk).

*[Ha van egyéb más jogszabály, amely további követelményeket ír elő az üzleti jelentésre:*

E felelősségem(ünk) teljesítése során az üzleti jelentéssel kapcsolatos véleményem(ünk) kialakításánál a(z) [vonatkozó egyéb más jogszabály(ok) tételes felsorolása], mint az üzleti jelentésre vonatkozó további követelményeket előíró egyéb más jogszabályt(okat) vettem(ük) figyelembe.

<sup>1</sup> ISA 705.21. Ha a pénzügyi hatások számszerűsítése nem kivitelezhető, a könyvvizsgálónak ezt ki kell jelentenie ebben a szakaszban. (Hiv.: A22. bekezdés).

Véleményem(ünk) szerint a (Cégnév) 20x1. évi üzleti jelentése minden lényeges vonatkozásban összhangban van a (Cégnév) 20x1. évi éves beszámolójával és a számviteli törvény, valamint az előzőekben felsorolt egyéb más jogszabály(ok) vonatkozó előírásaival.

Az üzleti jelentésben más jellegű lényeges ellentmondás vagy lényeges hibás állítás sem jutott a tudomásom(unk)ra, így e tekintetben nincs jelentenivalóm(nk).

#### **A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőssége az éves beszámolóért**

A vezetés felelős az éves beszámolónak a számviteli törvénnyel összhangban történő és a valós bemutatás követelményének megfelelő elkészítéséért, valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes éves beszámoló elkészítése.

Az éves beszámoló elkészítése során a vezetés felelős azért, hogy felmérje a Társaságnak a vállalkozás folytatására való képességét és az adott helyzetnek megfelelően közzétegye a vállalkozás folytatásával kapcsolatos információkat, valamint a vezetés felel a vállalkozás folytatásának elvén alapuló éves beszámoló összeállításáért. A vezetésnek a vállalkozás folytatásának elvéből kell kiindulnia, ha ennek az elvnek az érvényesülését eltérő rendelkezés nem akadályozza, illetve a vállalkozási tevékenység folytatásának ellentmondó tényező, körülmény nem áll fenn.

Az irányítással megbízott személyek felelősek a Társaság pénzügyi beszámolási folyamatának felügyeletéért.

#### **A könyvvizsgáló éves beszámoló könyvvizsgálataért való felelőssége**

A könyvvizsgálat során célom(unk) kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy az éves beszámoló egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint az, hogy ennek alapján a véleményemet(ünket) tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést bocsássak(unk) ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja az egyébként létező lényeges hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha ésszerű lehet az a várakozás, hogy ezek önmagukban vagy együttesen befolyásolhatják a felhasználók adott éves beszámoló alapján meghozott gazdasági döntéseit.

A Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok szerinti könyvvizsgálat egésze során szakmai megítélést alkalmazok(unk), és szakmai szkepticizmust tartok(unk) fenn.

Továbbá:

- Azonosítom(juk) és felmérem(jük) az éves beszámoló akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításainak kockázatait, kialakítom(juk) és végrehajtom(juk) az ezen kockázatok kezelésére alkalmas könyvvizsgálati eljárásokat, valamint elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzek(ünk) a véleményem(ünk) megalapozásához. A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának kockázata nagyobb, mint a hibából eredőé, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat, vagy a belső kontroll felülírását;
- Megismerem(jük) a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontrollt annak érdekében, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat tervezzek(ünk) meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a Társaság belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsak(unk).
- Értékelem(jük) a vezetés által alkalmazott számviteli politika megfelelőségét és a vezetés által készített számviteli becslések és kapcsolódó közzétételek ésszerűségét.
- Következtetést vonok(unk) le arról, hogy helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló éves beszámoló összeállítása, valamint a megszerzett

könyvvizsgálati bizonyíték alapján arról, hogy fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a Társaság vállalkozás folytatására való képességét illetően. Amennyiben azt a következtetést vonom(juk) le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, független könyvvizsgálói jelentésemben(ünkben) fel kell hívnom(unk) a figyelmet az éves beszámolóban lévő kapcsolódó közzétételekre, vagy ha a közzétételek e tekintetben nem megfelelőek, minősítenem(ünk) kell véleményemet(ünket). Következtetésem(nk) a független könyvvizsgálói jelentésem(ünk) dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Társaság nem tudja a vállalkozást folytatni.

- Értékelem(jük) az éves beszámoló átfogó bemutatását, felépítését és tartalmát, beleértve a kiegészítő mellékletben tett közzétételeket, valamint értékelem(jük) azt is, hogy az éves beszámolóban teljesül-e az alapul szolgáló ügyletek és események valós bemutatása.
- Az irányítással megbízott személyek tudomására hozom(zuk) - egyéb kérdések mellett - a könyvvizsgálat tervezett hatókörét és ütemezését, a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, beleértve a Társaság által alkalmazott belső kontrollnak a könyvvizsgálatom(unk) során általam(unk) azonosított jelentős hiányosságait is, ha voltak ilyenek

Dátum

Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása  
Képviselőre jogosult neve  
Könyvvizsgáló cég neve  
Könyvvizsgáló cégszékhelye  
Nyilvántartási szám

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása  
Kamarai tag könyvvizsgáló neve  
Nyilvántartási szám

## 2.4.4 Példa a könyvvizsgálói jelentésre

**Példa a megfelelően javított, előző évi lényeges hibához kapcsolódó figyelemfelhívásra:**

A jelen szemléltető könyvvizsgálói jelentés alkalmazásában **a példában leírt háttéren túl** a következő körülményeket tételezzük fel:

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység éves beszámolójának könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportaudit (azaz a 600. témaszámú, nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- A pénzügyi kimutatásokat a gazdálkodó egység vezetése a számviteli törvénnyel (általános célú keretelvek) összhangban készítette.
- A könyvvizsgálati megbízás feltételei a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban szereplő leírását tükrözik.
- A könyvvizsgálatra vonatkozó releváns etikai követelmények az adott joghatóság etikai követelményei.
- A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján a könyvvizsgáló arra a következtetésre jutott, hogy nem áll fenn lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban az 570. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.
- Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban nem kommunikálnak.
- A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatán kívül a könyvvizsgálónak helyi jogszabály által előírt egyéb jelentéstételi felelősségei nincsenek.

### FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

**Az ABC társaság részvényeseinek/tulajdonosainak** [vagy más megfelelő címzettnek]

**Vélemény** (azonosan a minősítés nélküli jelentésben szereplővel)

**Vélemény alapja** (azonosan a minősítés nélküli jelentésben szereplővel)

#### Figyelemfelhívás

Felhívom(juk) a figyelmet a kiegészítő melléklet M. oldalán az NNNNNN cím alatti megjegyzésre, amelyben bemutatásra került a Társaság által 20x2. december 31-vel végződő üzleti év során feltárt, az előző üzleti éveket érintő jelentős összegű hibáknak a hatása évenkénti bontásban. Véleményem(ünk) nincs minősítve e kérdés vonatkozásában.

**Egyéb információk: Az üzleti jelentés** (azonosan a minősítés nélküli jelentésben szereplővel)

**A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőssége az éves beszámolóért** (azonosan a minősítés nélküli jelentésben szereplővel)

**A könyvvizsgáló éves beszámoló könyvvizsgálatáért való felelőssége** (azonosan a minősítés nélküli jelentésben szereplővel)

Dátum

Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása  
Képviselőre jogosult neve  
Könyvvizsgáló cég neve  
Könyvvizsgáló cégszékhelye  
Nyilvántartási szám

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása  
Kamarai tag könyvvizsgáló neve  
Nyilvántartási szám

## 2.4.6 Példa a könyvvizsgálói jelentésre

### Példák a nem javított, előző évi lényeges hiba esetén a korlátozott véleményre

A jelen szemléltető könyvvizsgálói jelentés alkalmazásában **a példában leírt háttérén túl** a következő körülményeket tételezzük fel:

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység egyszerűsített éves beszámolójának könyvvizsgálata.
- A pénzügyi kimutatásokat a gazdálkodó egység vezetése a számviteli törvénnyel (általános célú keretelvek) összhangban készítette.
- A könyvvizsgálati megbízás feltételei a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban szereplő leírását tükrözik.
- A könyvvizgálatra vonatkozó releváns etikai követelmények az adott joghatóság etikai követelményei.
- A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján a könyvvizsgáló arra a következtetésre jutott, hogy nem áll fenn lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban az 570. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.
- Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban nem kommunikálnak.
- A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatán kívül a könyvvizsgálónak helyi jogszabály által előírt egyéb jelentéstételi felelősségei nincsenek.
- A jelentés kidolgozása során a társasági adó hatásokat figyelmen kívül hagytuk.

## FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS – 20X2. ÉV

Az ABC társaság részvényeseinek/tulajdonosainak [vagy más megfelelő címzettnek]

### Korlátozott vélemény

Elvégeztem(ük) az ABC társaság („a Társaság”) 20x2. évi egyszerűsített éves beszámolójának könyvvizsgálatát, amely egyszerűsített éves beszámoló a 20x2. december 31-i fordulónapra készített mérlegből – melyben az eszközök és források egyező végösszege [xxx.xxx] E Ft, az adózott eredmény [xxx.xxx] E Ft (nyereség/veszteség) -, és az ugyanezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó eredménykimutatásból, valamint a számviteli politika jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó kiegészítő mellékletből áll.

Véleményem(ünk) szerint, **a „Korlátozott vélemény alapja” szakaszban leírt kérdés hatásait kivéve**, a mellékelt egyszerűsített éves beszámoló megbízható és valós képet ad a Társaság 20x2. december 31-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvénnyel összhangban (a továbbiakban: „számviteli törvény”).

### Korlátozott vélemény alapja

A Társaság árukészletei xxx E Ft értéken szerepeltek a 20X1. december 31-i fordulónapra készített egyszerűsített éves beszámoló mérlegében. A Társaság az árukat nem a bekerülési érték és a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci érték közüli alacsonyabb értéken mutatta ki a különbség jelentős mértéke és tartóssága ellenére, hanem kizárólag bekerülési értéken, ami nincs összhangban a számviteli törvény előírásaival. Ha az árukat a bekerülési érték és a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci érték közül az alacsonyabb értéken mutatta volna ki a Társaság, 120.000 E Ft értékvesztést kellett volna elszámolni az árukra. Ennek megfelelően a Társaság 20x1. évi egyszerűsített éves beszámolójáról 20x2. május 2-án kelt könyvvizsgálói jelentésem(ünk)ben korlátozott véleményt bocsátottam(unk) ki.

A Társaság a fent hivatkozott készleteket 20x2. évben a könyvszerinti értéknél alacsonyabb értéken értékesítette, de az előző évi nyilvántartásait nem módosította. Ezért véleményem(ünk) szerint a 20x2. évi egyszerűsített éves beszámolóban a készletek 20x1. december 31-i értékét 120.000 E Ft-tal csökkenteni, az egyéb ráfordítások értékét ugyanezzel az összeggel növelni kellene, valamint az eladott áruk beszerzési értékének 20x2. december 31-i értékét 120.000 E Ft-tal csökkenteni, az eredménytartalék 20x2. december 31-i értékét ugyanezzel az értékkel csökkenteni kellene. Az adózott eredmény és a saját tőke 20x1. december 31-i értéke 120.000 E Ft-tal csökkenne, az adózott eredmény 20x2. december 31-i értéke 120.000 E Ft-tal növekedne, a saját tőke 20x2. december 31-i értéke nem változna.

Könyvvizsgálatomat(unkat) a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban és a könyvvizsgálatra vonatkozó – Magyarországon hatályos – törvények és egyéb jogszabályok alapján hajtottam(tuk) végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségem(ünk) bővebb leírását jelentésem(ünk) „A könyvvizsgáló egyszerűsített éves beszámoló könyvvizsgálataért való felelőssége” szakasza tartalmazza.

Független(ek) vagyok(unk) a társaságtól a vonatkozó, Magyarországon hatályos jogszabályokban és a Magyar Könyvvizsgálói Kamara „A könyvvizsgálói hivatás magatartási (etikai) szabályairól és a fegyelmi eljárásról szóló szabályzata”-ban, valamint az ezekben nem rendezett kérdések tekintetében a Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott „Könyvvizsgálók Etikai Kódexe”-ben (az IESBA Kódex-ben) foglaltak szerint, és megfelelek(ünk) az ugyanezen normákban szereplő további etikai előírásoknak is.

Meggyőződésem(ünk), hogy az általam(unk) megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt **korlátozott** véleményemhez(ünkhöz).

**A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőssége az egyszerűsített éves beszámolóért** (azonosan a minősítés nélküli jelentésben szereplővel)

**A könyvvizsgáló egyszerűsített éves beszámoló könyvvizsgálataért való felelőssége**–(azonosan a minősítés nélküli jelentésben szereplővel)

Dátum

Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása  
Képviselőre jogosult neve  
Könyvvizsgáló cég neve  
Könyvvizsgáló cégszékhelye  
Nyilvántartási szám

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása  
Kamarai tag könyvvizsgáló neve  
Nyilvántartási szám

## FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS – 20X3. ÉV

**Az ABC társaság részvényeseinek/tulajdonosainak** [vagy más megfelelő címzettnek]

### **Korlátozott vélemény**

Elvégeztem(ük) az ABC társaság („a Társaság”) 20x3. évi egyszerűsített beszámolójának könyvvizsgálatát, amely egyszerűsített éves beszámoló a 20x3. december 31-i fordulónapra készített mérlegből – melyben az eszközök és források egyező végösszege [xxx.xxx] E Ft, az adózott eredmény [xxx.xxx] E Ft (nyereség/vesztés) -, és az ugyanezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó eredménykimutatásból, valamint a számviteli politika jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó kiegészítő mellékletből áll.

Véleményem(ünk) szerint, **a jelentésem(ünk) „Korlátozott vélemény alapja” szakaszában leírt kérdésnek az éves beszámoló összehasonlító adataira gyakorolt hatásait kivéve**, a mellékelt éves beszámoló megbízható és valós képet ad a Társaság 20x3. december 31-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről a

Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvénnyel összhangban (a továbbiakban: „számviteli törvény”).

### **Korlátozott vélemény alapja**

A Társaság árukészletei xxx E Ft értéken szerepeltek a 20X1. december 31-i fordulónapra készített éves beszámoló mérlegében. A Társaság az árukat nem a bekerülési érték és a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci érték közüli alacsonyabb értéken mutatta ki a különbség jelentős mértéke és tartóssága ellenére, hanem kizárólag bekerülési értéken, ami nem volt összhangban a számviteli törvény előírásaival. Ha az árukat a bekerülési érték és a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci érték közül az alacsonyabb értéken mutatta volna ki a Társaság, 120.000 E Ft értékvesztést kellett volna elszámolni az árukra. A Társaság ezeket a készleteket 20x2. évben a könyvszerinti értéknél alacsonyabb értéken értékesítette, de a korábbi évi nyilvántartásait nem módosította. Ezért véleményem(ünk) szerint a 20x2. évi éves beszámolóban az eladott áruk beszerzési értékének a 20x2. december 31-i értékét 120.000 E Ft-tal csökkenteni, az eredménytartalék 20x2. december 31-i értékét ugyanezzel az értékkel csökkenteni kellett volna. Ennek megfelelően a Társaság 20x2. évi egyszerűsített éves beszámolójáról 20x3. április 20-án kelt jelentésem(ünk)ben korlátozott véleményt bocsátottam(unk) ki.

A tárgyévi és az előző évi adatok összehasonlíthatósága miatt a Társaság 20x3. évi egyszerűsített éves beszámolójára vonatkozóan továbbra is korlátozom(zuk) véleményem(ünk)et.

Könyvvizsgálatomat(unkat) a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban és a könyvvizsgálatra vonatkozó – Magyarországon hatályos – törvények és egyéb jogszabályok alapján hajtottam(tuk) végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségem(ünk) bővebb leírását jelentésem(ünk) „A könyvvizsgáló egyszerűsített éves beszámoló könyvvizsgálataért való felelőssége” szakasza tartalmazza.

Független(ek) vagyok(unk) a társaságtól a vonatkozó, Magyarországon hatályos jogszabályokban és a Magyar Könyvvizsgálói Kamara „A könyvvizsgálói hivatás magatartási (etikai) szabályairól és a fegyelmi eljárásról szóló szabályzata”-ban, valamint az ezekben nem rendezett kérdések tekintetében a Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott „Könyvvizsgálók Etikai Kódexe”-ben (az IESBA Kódex-ben) foglaltak szerint, és megfélelek(ünk) az ugyanezen normákban szereplő további etikai előírásoknak is.

Meggyőződésem(ünk), hogy az általam(unk) megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt **korlátozott** véleményemhez(ünkhöz).

**A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőssége az egyszerűsített éves beszámolóért** (azonosan a minősítés nélküli jelentésben szereplővel)

**A könyvvizsgáló egyszerűsített éves beszámoló könyvvizsgálataért való felelőssége**–(azonosan a minősítés nélküli jelentésben szereplővel)

Dátum

Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása  
Képviselőre jogosult neve  
Könyvvizsgáló cég neve  
Könyvvizsgáló cégszékhelye  
Nyilvántartási szám

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása  
Kamarai tag könyvvizsgáló neve  
Nyilvántartási szám