

A CEAOB iránymutatásai a könyvvizsgálók szerepéről az európai egységes elektronikus beszámolási formátumban (ESEF) készült pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatban

Az iránymutatások céljai

Az Európai Bizottság 2020/C379/01 értelmező közleménye kimondja, hogy az uniós jogszabályok az állandó könyvvizsgálók (továbbiakban: könyvvizsgálók) részére előírják, hogy véleményt mondjanak arról, hogy az éves jelentésben foglalt pénzügyi kimutatások megfelelnek a bizottsági felhatalmazáson alapuló ESEF rendeletben¹ meghatározott követelményeknek², azaz az ESEF rendelet azon rendelkezéseinek, amelyek a pénzügyi kimutatásokra vonatkoznak (e dokumentum 1. számú melléklete).

Egy kifejezetten az ESEF jelentéstétellel foglalkozó EU szintű könyvvizsgálói standard hiányában ezen iránymutatások célja, hogy bemutassák a CEAOB elvárásait³ a következőket tekintve:

- a könyvvizsgálók által annak értékelésére elvégzendő eljárások, hogy az éves jelentésben szereplő pénzügyi kimutatások megfelelnek az ESEF követelményeinek
- a könyvvizsgálók által azonosított hibás állítások következményei
- a könyvvizsgálói jelentés formája és tartalma arról, hogy a pénzügyi kimutatások megfelelnek-e az ESEF követelményeinek

Ezek az iránymutatások kiemelik azokat az előírásokat, amelyeknek a könyvvizsgálóknak meg kell felelniük a könyvvizsgálói standardokban előírtakon túlmenően. Az iránymutatások hivatkoznak, de nem helyettesítik a könyvvizsgálóra vonatkozó egyéb követelményeket és a tagállamok könyvvizsgálóira alkalmazandó etikai előírásokat, beleértve a függetlenséget is⁴.

Ezek az iránymutatások figyelembe veszik a Bizottság 2020/C379/015 értelmező közleményét⁵, amelyet az eredeti CEAOB-iránymutatások kiadása után tettek közzé, továbbá az ESEF végrehajtása során szerzett tapasztalatokból származó pontosításokat. Ilyen módon jelen iránymutatások felváltják a korábbi 2019. november 28-án közzétett CEAOB iránymutatást a könyvvizsgálók szerepéről az ESEF alapján készült pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatban.

A könyvvizsgálók által elvégzendő eljárások az ESEF pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatban

I. A Könyvvizsgálói munka megtervezése

1. A könyvvizsgálóknak a következő szempontok figyelembevételével kell megtervezniük az elvégzendő eljárásokat:

¹ A Bizottság felhatalmazáson alapuló 2019/815 EU Rendelet az ESEF-ről

² A "vonatkozó jogszabályi követelményeket" az Európai Bizottság értelmező közleményének (2020/C379/01) 2.2-es kérdése tartalmazza

³ A „kell” kifejezést az iránymutatások a CEAOB-n belül elfogadott elvárások bemutatására használják

⁴ A tagállamok előírhatnak az ESEF-fel kapcsolatban olyan speciális rendelkezéseket, melyet jelen iránymutatások nem tartalmaznak

⁵ A Bizottság értelmező közleménye a 2019/815 bizottsági felhatalmazáson alapuló EU rendelettel összhangban készített éves jelentések részét képező, az egységes európai beszámolási formátumban (ESEF) készített pénzügyi kimutatások elkészítéséről, könyvvizsgálóiról és közzétételéről (2020/C379/01-es közlemény)

- az ESEF formátumban készített pénzügyi kimutatások jellemzői
- az ESEF pénzügyi kimutatásokra vonatkozó eljárások végrehajtására teljesítendő határidők, és
- a gazdálkodó egység által az ESEF pénzügyi kimutatások elkészítésére bevezetett folyamat

II. Az ESEF pénzügyi kimutatások elkészítése folyamatának és a kapcsolódó kontrolloknak a megismerése

2. Az ESEF pénzügyi kimutatások elkészítése tekintetében a könyvvizsgálóknak különösen a következőket kell megismernie:
 - az ESEF pénzügyi kimutatások elkészítésére vonatkozó folyamatot, beleértve a technikai (például informatikai eszközök) és az emberi erőforrásokat, valamint azt, hogy a gazdálkodó egység részben vagy egészben kiszervezi-e a folyamatot vagy a vezetőség igénybe vesz-e szakértőt
 - a gazdálkodó egység által az ESEF pénzügyi kimutatások elkészítése során kialakított és bevezetett kontrollokat, amelyek célja az ESEF pénzügyi kimutatásokban szereplő hibás állítások feltárása és javítása

III. Az XHTML formátummal kapcsolatos eljárások⁶

3. A könyvvizsgálóknak ellenőrizniük kell, hogy az éves jelentésben szereplő valamennyi pénzügyi kimutatás XHTML formátumban készült.
4. Azokban az esetekben, amikor a gazdálkodó egység olyan pénzügyi kimutatásokat ad át könyvvizsgálói célokra, amelyek még nem az ESEF előírásoknak megfelelően készültek, és később adja át az ESEF szerint készített pénzügyi kimutatásokat, a könyvvizsgálóknak ellenőrizniük kell a két információ (pénzügyi kimutatások XHTML-ben és auditált verzióban) teljes összhangját.

IV. A jelölésekkel kapcsolatos eljárások

5. A könyvvizsgálóknak eljárásokat kell végezniük annak érdekében, hogy elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezzenek arra vonatkozóan, hogy a bizottsági felhatalmazáson alapuló ESEF rendeletében meghatározott jelölési követelmények teljesültek.

Lényegesség

6. A könyvvizsgálóknak megfelelő lényegességi szintet kell alkalmazniuk, amikor:
 - megtervezik és meghatározzák az elvégzendő eljárások terjedelmét, amelyet a rendelet 10-es bekezdésében meghatározott jelölt információkon hajtanak végre
 - a jelölt információkon végrehajtott eljárások során feltárt hibás állítások hatását értékelik
 - a könyvvizsgálói jelentésben foglalt véleményt kialakítják a jelölt információk ESEF követelményeknek való megfelelésére vonatkozóan
7. A fentiekben meghatározott célokra vonatkozó lényegesség meghatározásakor a könyvvizsgálók kiindulásként a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataira meghatározott

⁶ Nincs lényegesség ebben a tekintetben

lényegességet kell, hogy alapul vegyék, és figyelembe kell venniük azon mennyiségi és minőségi szempontokat, amelyek a jelölt információk sajátosságaiból erednek, valamint a felhasználók igényeit és elvárásait a jelölt információkkal kapcsolatban.

A lényeges hibás állítások kockázatainak és az e kockázatokra adott válaszoknak az értékelése

8. A könyvvizsgálóknak azonosítaniuk és értékelniük kell a lényeges hibás állítás kockázatait az ESEF pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatban, figyelembe véve a következőket:
 - az ESEF pénzügyi kimutatások elkészítése során releváns belső ellenőrzési elemek
 - A hiányosság és pontatlanság kockázata⁷ a jelölt információkhoz kapcsolódóan
9. A könyvvizsgálóknak ellenőrizniük kell, hogy minden, a rendelet II. számú melléklet 1-es bekezdésében meghatározott számadat meg lett jelölve⁸.
10. Minden olyan információ⁹ tekintetében, melyet a rendelet alapján jelöléssel kell ellátni, vagy amelyet a gazdálkodó egység önkéntesen jelöléssel lát el, a könyvvizsgálóknak ellenőrizniük kell a következőket:
 - az XBRL jelölési nyelvet használták
 - a legközelebbi számviteli jelentéssel bíró alap taxonómia elemeit használták (a bizottsági felhatalmazáson alapuló ESEF rendelet VI. mellékletében meghatározottak), kivéve, ha bővítő taxonómia elemet hoztak létre
 - amennyiben bővítő taxonómia elemet hoztak létre, az megfelel az ESEF rendelet IV. mellékletében foglaltaknak
 - a jelölések megfelelnek a jelölésekre vonatkozó közös szabályoknak, amelyeket a rendelet III. (alkalmazandó Inline IXBRL specifikációkról) és IV. (a jelölési és benyújtási szabályokról) melléklete tartalmaznak.
11. Az 10. bekezdés¹⁰ szerint ellenőrizendő jelöléseket a könyvvizsgálóknak a lényeges hibás állítások becsült kockázatának függvényében kell kiválasztania¹¹. A könyvvizsgálók dönthetnek úgy, hogy bizonyos mértékben támaszkodnak a gazdálkodó egység által bevezetett releváns kontrollokra, miután elegendő és megfelelő bizonyítékot szereztek a kontrollok működési hatékonyságáról annak érdekében, hogy csökkentsék az alapvető könyvvizsgálati eljárások terjedelmét.

V. További eljárások

12. Előfordulhat, hogy a könyvvizsgálóknak a nemzeti előírásoknak megfelelően további eljárásokat kell végrehajtaniuk.
13. Ezek magukban foglalhatják a fájlok olvashatóságának ellenőrzését egy másik eszközzel, mint amelyet az ESEF pénzügyi kimutatások elkészítésére a gazdálkodó egység használt. Egy másik eszköz használata mindenképpen jó gyakorlatnak számít, még akkor is, ha azt semmilyen konkrét nemzeti előírás vagy standard nem írja elő.

⁷ Ld. a 2. mellékletet

⁸ Nincs lényegesség ebben a tekintetben

⁹ Ez az információ magában foglalja a (9) bekezdésben említett számadatokat is.

¹⁰ Ld. a (6) bekezdés a lényegesség kérdését tekintve

¹¹ Lásd a (8) bekezdést a lényeges hibás állítások kockázatainak azonosításáról és értékeléséről a az ESEF pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatban

VI. Jelentés az ESEF-nek való megfelelésről a könyvvizsgálói jelentésben

14. Az eljárások elvégzése és a vezetéssel, valamint az irányítással megbízott személyekkel folytatott kommunikáció után a könyvvizsgálóknak mérlegelniük kell a feltárt lényeges hibás állítások, illetve meg nem felelések - ha voltak ilyenek – hatását a könyvvizsgálói jelentésre.
15. A könyvvizsgálói jelentésnek tartalmaznia kell:
- a könyvvizsgáló véleményét arról, hogy az éves jelentésben foglalt pénzügyi kimutatások bemutatása:
 - minden lényeges szempontból megfelel az ESEF előírásainak
 - vagy megfelel az ESEF előírásainak, kivéve a jelentés egy adott szakaszában részletezett lényeges hibás állítás vagy meg nem felelés hatásait.
 - vagy nem felel meg az ESEF előírásainak a jelentés egy adott szakaszában részletezett lényeges hibás állítás, vagy meg nem felelés átfogó hatása miatt.
 - vagy a könyvvizsgáló nyilatkozatát arról, hogy nem tud következtetést levonni a pénzügyi kimutatások ESEF előírásoknak való megfeleléséről, mert nem volt képes elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni erre vonatkozóan. A könyvvizsgálóknak meg kell indokolnia ennek okait a könyvvizsgálói jelentésben.
16. Ezt a véleményt a könyvvizsgálói jelentésen belül a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói véleménytől elkülönítve kell feltüntetni. A könyvvizsgálói jelentés felépítésétől függően ez a vélemény a „Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről” szakasz egy alszakaszaként is megjeleníthető.
17. Amennyiben egy adott joghatóságban elfogadott, hogy a könyvvizsgálók eljárásaikat az éves jelentés rendelkezésre állása előtt végezzék el, azokon az ESEF pénzügyi kimutatásokon, amelyeket majd belefoglalnak az éves jelentésbe, ezt az információt az ESEF megfelelésről szóló véleményükkel együtt bele kell foglalniuk a könyvvizsgálói jelentésbe.

VII. Egyéb szempontok

Függetlenség

18. Az ESEF pénzügyi kimutatásokra vonatkozó eljárásainak végrehajtása során a könyvvizsgálóknak továbbra is alkalmazniuk kell a vonatkozó függetlenségi szabályokat, és nem végezhetnek olyan nem könyvvizsgálói szolgáltatást, amelyet az Európai Parlament és a Tanács 537/2014/EU rendeletének 5. cikke megtiltott¹². A könyvvizsgálóknak ezen kívül szem előtt kell tartaniuk az ESEF-vel kapcsolatos bármiféle önellenőrzés veszélyét is.

Megbízólevél

19. A könyvvizsgálóknak az ESEF-re vonatkozó egyedi rendelkezéseket a könyvvizsgálói megbízólevélben is rögzíteniük kell.

¹²Ld. például az Európai Parlament és a Tanács 537/2014/EU rendeletének 5. cikk c) pontját a könyvvitel, valamint számviteli nyilvántartások és pénzügyi kimutatások készítésével kapcsolatban

Szakértő igénybevétele

20. Amikor a könyvvizsgálók úgy döntenek, hogy egy szakértő munkáját veszik igénybe, a szakértőkre vonatkozóan ugyanazokat az előírásokat kell alkalmazni, mint a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál.

Kommunikáció

21. A könyvvizsgálói jelentés kiadása előtt a könyvvizsgálóknak tájékoztatnia kell a vezetést, és amennyiben releváns, az irányítással megbízott személyeket¹³ az azonosított hibás állításokról vagy meg nem felelésekről, kivéve azokat, amelyek egyértelműen elhanyagolhatóak.

Írásbeli nyilatkozatok

22. A könyvvizsgálóknak az ESEF-re vonatkozóan speciális megfontolásokat kell alkalmazniuk az írásbeli nyilatkozatok kérésénél. A könyvvizsgálók úgy is megítélhetik, hogy helyénvaló a vezetéstől egy különálló írásbeli nyilatkozatot kérni az ESEF sajátosságairól, vagy hogy ezeket a sajátosságokat belefoglalják a vezetéstől kért teljességi nyilatkozatba. Amennyiben egy adott joghatóságban elfogadott, hogy a könyvvizsgálók az ESEF pénzügyi kimutatásokra vonatkozó eljárásait az éves jelentés rendelkezésre állása előtt végezzék el, a teljességi nyilatkozatban a vezetéstől nyilatkozatot kell kérni annak megerősítésére, hogy a pénzügyi kimutatások, amelyeket a könyvvizsgálók részére átadtak azok, amelyeket az éves jelentésbe bele fognak foglalni.

Dokumentáció

23. A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során a dokumentációra vonatkozó általános rendelkezéseket kell alkalmazni azokra az eljárásokra is, amelyeket az ESEF pénzügyi kimutatások kapcsán hajtanak végre a könyvvizsgálók.

Közös könyvvizsgálat (Joint audit)

24. Amikor a könyvvizsgálati megbízást közösen végzik, a kijelölt könyvvizsgálók megállapodnak az ESEF-vel kapcsolatos munka felosztásán és minden könyvvizsgáló felülvizsgálja a másik könyvvizsgáló munkáját annak értékelésére, hogy az elvégzett eljárások megfelelnek-e az előre meghatározott eljárásoknak, elegendő és megfelelő bizonyítékot szereztek-e be, és hogy a vélemény megfelelő-e.

25. A közös könyvvizsgálók együttműködve és összehangoltan kommunikálnak a vezetéssel, és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel¹⁴.

¹³ Beleértve az ESEF pénzügyi kimutatásokért felelős személyeket is

¹⁴ Beleértve az ESEF pénzügyi kimutatásokért felelős személyeket is

1. melléklet – "Vonatkozó jogszabályi követelmények"

A vonatkozó jogszabályi követelményeket a Bizottság értelmező közleményének 2.2. kérdése fejt ki, mely közlemény a 2019/815 bizottsági felhatalmazáson alapuló EU rendelettel összhangban készített éves jelentések részét képező, az egységes európai beszámolási formátumban (ESEF) készített pénzügyi kimutatások elkészítéséről, könyvvizsgálatáról és közzétételéről szól (2020/C379/01 közlemény).

Annak érdekében, hogy könyvvizsgálói véleményt lehessen adni arról, hogy a pénzügyi kimutatások megfelelnek-e a "vonatkozó jogszabályi követelményeknek", a könyvvizsgálóknak ellenőrizniük kell, hogy a kibocsátók megfelelnek-e a bizottsági felhatalmazáson alapuló ESEF rendelet azon rendelkezéseinek, amelyek a pénzügyi kimutatásokra vonatkoznak. A vonatkozó jogszabályi követelmények a következők:

- i. Az éves jelentésben szereplő valamennyi pénzügyi kimutatást érvényes XHTML formátumban kell elkészíteni
- ii. Minden olyan konszolidált pénzügyi kimutatás esetében, amelyet az EU által elfogadott IFRS-eknek, vagy az IASB által jóváhagyott IFRS-eknek megfelelően készítettek¹⁵:
 - Az ESEF rendelet 2. számú mellékletében meghatározott közzétételeket jelöléssel kell ellátni, amennyiben ilyen közzétételek szerepelnek a konszolidált pénzügyi kimutatásokban
 - Minden jelölésnek, beleértve az ESEF rendelet 2. számú mellékletében megjelölt közzétételeken kívüli közzétételek önkéntes jelöléseit is, a következő követelményeknek kell megfelelniük:
 - az XBRL jelölési nyelvet kell használni
 - a legközelebbi számviteli jelentéssel bíró alap taxonómia elemeit kell használni (a bizottsági felhatalmazáson alapuló ESEF rendelet VI. mellékletében meghatározottak), kivéve, ha bővítő taxonómiaelemet hoztak létre az ESEF rendelet IV. mellékletében foglaltaknak megfelelően
 - a jelöléseknek meg kell felelniük a jelölésekre vonatkozó közös szabályoknak¹⁶
- iii. Az IFRS konszolidált pénzügyi kimutatásaitól eltérő pénzügyi kimutatások esetében¹⁷

A kibocsátó által önkéntes alapon vagy a nemzeti joggal összhangban tett jelölésnek meg kell felelnie a következő követelményeknek:

- az XBRL jelölési nyelvet kell használni
- a kibocsátó szerinti tagállam által kidolgozott egyedi taxonómiát kell alkalmazni
- a jelöléseknek meg kell felelniük a jelölésekre vonatkozó közös szabályoknak¹⁸

¹⁵ Ld. a bizottsági felhatalmazáson alapuló ESEF rendelet 4. cikke

¹⁶ Ld. a bizottsági felhatalmazáson alapuló ESEF rendelet 6. cikke

¹⁷ Ld. a bizottsági felhatalmazáson alapuló ESEF rendelet 5. cikke. Ezek a szabályok az uniós tagállamokban bejegyzett kibocsátókra vonatkoznak.

¹⁸ Ld. a bizottsági felhatalmazáson alapuló ESEF rendelet 6. cikke

2. melléklet - A megjelölt információkhoz kapcsolódó kockázatok

A megjelölt információkhoz kapcsolódó kockázatok magukban foglalhatják például a következő területeket:

Teljesség

- Nem minden, az IFRS konszolidált elsődleges pénzügyi kimutatásokban¹⁹ közzétett számadat van jelöléssel ellátva;
- Nem minden, az IFRS pénzügyi kimutatásokban szereplő olyan közzététel van jelöléssel ellátva, amelyeket az ESEF rendelet II. melléklete előír
- A gazdálkodó egység azonosításával kapcsolatos kötelező jelölések kimaradnak.

Pontosság

- A megjelölt információ nem egyezik a pénzügyi kimutatások ember által olvasható változatával;
- Az IFRS konszolidált elsődleges pénzügyi kimutatásban közzétett számadatokat pontatlan kontextusban (pl: év, év vége, pénznem, tartozik-követel, nagyságrend (azaz millió vagy ezer)) jelölték meg;
- Az alap taxonómiából nem megfelelő elemeket választottak ki;
- A megjelölt számadat vagy közzététel számviteli jelentésének téves bemutatása az alap taxonómiából való nem megfelelő elem kiválasztása miatt;
- Az elsődleges pénzügyi kimutatásokban egy számadat jelölésére létrehozott bővítő taxonómiai elem nem a legközelebbi számviteli jelentéssel bíró alap taxonómiai elemhez és/vagy a kibocsátó bővítő taxonómiai elemének hatóköréhez van rögzítve;
- Amennyiben egy bővítő taxonómiai elem számos alap taxonómiai elemet egyesít, a kibocsátó nem rögzítette ezt a bővítő taxonómiai elemet az egyes alap taxonómia elemekhez.

¹⁹ Az elsődleges pénzügyi kimutatások magukban foglalják a mérleget, az eredménykimutatást és egyéb átfogó bevételeket, a saját tőke változásainak kimutatását és a cash flow kimutatást