

**SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI**

(Beléértve a komponensek könyvvizsgálóinak munkáját)

(A 2009. december 15-én vagy azt követően kezdődő időszakokra vonatkozó
pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára érvényes)

TARTALOM

	Bekezdések
Bevezetés	
A jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard hatóköre	1-6
Hatálybalépés napja	7
Cél	8
Fogalmak	9-10
Követelmények	
Felelősség	11
Elfogadás és megtartás	12-14
Átfogó könyvvizsgálati stratégia és könyvvizsgálati terv	15-16
A csoportnak, annak komponenseinek és azok környezetének megismerése	17-18
A komponensek könyvvizsgálóinak megismerése	19-20
Lényegesség	21-23
A becsült kockázatokra való válaszadás	24-31
Konzolidációs folyamat	32-37
Fordulónap utáni események	38-39
Kommunikáció a komponens könyvvizsgálójával	40-41
A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségének és megfelelőségének értékelése	42-45
Kommunikáció a csoport vezetésével és a csoport irányításával megbízott személyekkel	46-49
Dokumentálás	50
Alkalmazás és egyéb magyarázó anyagok	
Törvény vagy szabályozás által, vagy más okból könyvvizsgálatra kötelezett komponensek	A1
Fogalmak	A2-A7
Felelősség	A8-A9
Elfogadás és folytatás	A10-A21
Átfogó könyvvizsgálati stratégia és könyvvizsgálati terv	A22
A csoportnak, annak komponenseinek és azok	A23-A31

környezetének megismerése	
A komponensek könyvvizsgálóinak megismerése	A32-A41
Lényegesség	A42-A46
A becsült kockázatokra való válaszadás	A47-A55
Konzolidációs folyamat	A56
Kommunikáció a komponens könyvvizsgálójával	A57-A60
A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségének és megfelelőségének értékelése	A61-A63
Kommunikáció a csoport vezetésével és a csoport irányításával megbízott személyekkel	A64-A66
1. függelék: Minta korlátozott záradékra (véleményre) abban az esetben, amikor a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud olyan elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztetni, amelyre a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradékot (véleményt) alapozhatná (A19 bekezdés)	
2. függelék: Példák olyan kérdésekre, amelyekről a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismereteket szerez (A23 bekezdés)	
3. függelék: Példák olyan körülményekre vagy eseményekre, amelyek lényeges hibás állítás kockázatára utalhatnak a csoport pénzügyi kimutatásaiban (A30 bekezdés)	
4. függelék: Példák a komponens könyvvizsgálója által adott megerősítésekre (A35 bekezdés)	
5. függelék: A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport instrukciós levelében foglalt előírt és kiegészítő kérdések (A58 bekezdés)	

A 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (Beleértve a komponensek könyvvizsgálóinak munkáját)” című, (módosított és átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardot a [javasolt] 200. témaszámú, „A független könyvvizsgáló általános célja, valamint könyvvizsgálatnak a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban történő végrehajtása” című (módosított és átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standarddal együtt kell olvasni

600. TÉMASZÁMÚ STANDARD (MÓDOSÍTOTT ÉS ÁTFOGALMAZOTT)

Az alábbi szövegben a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardokra való hivatkozás jelzi, hogy a magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardokon alapulnak, azok teljes körű fordítását is tartalmazzák. Ahol a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok pénzügyi kimutatásokat említenek, a magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok szempontjából a számviteli törvény szerinti beszámolót kell érteni.

Bevezetés

A jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard hatóköre

1. A Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok vonatkoznak a csoportauditokra. A jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard a csoportauditokra vonatkozó speciális szempontokkal foglalkozik, különösen azokkal, amelyek érintik a komponensek könyvvizsgálóit.
2. A konkrét körülményekhez igazítva a jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardot akkor is hasznosnak találhatja egy könyvvizsgáló, ha az adott könyvvizsgáló más könyvvizsgálókat von be nem csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatába. Egy könyvvizsgáló például bevonhat másik könyvvizsgálót a leltárfelvétel figyelemmel kísérésére vagy a fizikailag létező befektetett eszközök szemrevételezésére valamely távoli helyszínen.
3. A komponens könyvvizsgálója törvényi, szabályozási előírás alapján vagy más okból kötelezett lehet arra, hogy könyvvizsgálói záradékot (véleményt) bocsásson ki egy komponens pénzügyi kimutatásaira vonatkozóan. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport dönthet úgy, hogy a komponens pénzügyi kimutatásaira vonatkozó könyvvizsgálói záradék (vélemény) alapjául szolgáló könyvvizsgálati bizonyítékot használja a csoportauditra vonatkozó könyvvizsgálati bizonyíték nyújtására, de a jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard követelményei mindenképpen vonatkoznak. (Hiv.: A1.. bek.)
4. A [javasolt] (átfogalmazott) 220. témaszámú Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard szerint¹ a csoport részére végzett megbízásért felelős partner köteles meggyőződni arról, hogy a csoportaudit megbízást végzők, beleértve a komponensek könyvvizsgálóit, együttesen rendelkeznek a megfelelő képességekkel és kompetenciával. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner felel továbbá a csoportaudit megbízás irányításáért, felügyeletéért és teljesítéséért.
5. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner attól függetlenül alkalmazza a [javasolt] (átfogalmazott) 220. témaszámú Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard előírásait, hogy valamely komponens pénzügyi információival kapcsolatos munkát a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport vagy egy komponens könyvvizsgálója végzi-e. Ez a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard segítséget nyújt a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek a [javasolt] (átfogalmazott) 220. témaszámú Nemzetközi

¹ A 220. témaszámú, „Pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának minőségellenőrzése” című [javasolt] (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard 13. és 14. bekezdés.

Könyvvizsgálati Standard előírásainak teljesítéséhez olyan esetekben, amikor a komponensek pénzügyi információira vonatkozó munkát komponensek könyvvizsgálói végzik.

6. A könyvvizsgálati kockázat a pénzügyi kimutatásokban szereplő lényeges hibás állítás kockázatának, valamint annak a kockázatnak a függvénye, hogy a könyvvizsgáló nem fogja feltárni az ilyen hibás állításokat.² Csoportaudit során ez magában foglalja annak kockázatát, hogy a komponens könyvvizsgálója esetleg nem tár fel valamely hibás állítást a komponens pénzügyi információiban, amely lényeges hibás állításhoz vezethet a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban, valamint annak kockázatát, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport esetleg nem tárja fel ezt a hibás állítást. A jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard részletezi azokat a kérdéseket, amelyeket a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport mérlegel a komponensek könyvvizsgálói által a komponensek pénzügyi információival kapcsolatosan végzett kockázatbecslési és további könyvvizsgálati eljárásokban való részvétele jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározása során. Ezen részvétel célja a csoport pénzügyi kimutatásaira vonatkozó könyvvizsgálói záradékot (véleményt) megalapozó elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzése.

Hatálybalépés napja

7. A jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard a 2009. december 15-én vagy azt követően kezdődő időszakokra készített, csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataira érvényes.
- 7A *Jelen magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardot a 2009. december 15-én, vagy azt követően kezdődő idősakra vonatkozó beszámolók könyvvizsgálatára kell alkalmazni. A jelen magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standard hatálybalépésével egyidejűleg a korábbi 600. témaszámú standard hatályát veszti.*

Cél

8. A könyvvizsgáló céljai, hogy:
 - (a) meghatározza, a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálójaként eljárjon-e
 - (b) világosan kommunikáljon a komponensek könyvvizsgálóival a komponensekre vonatkozó pénzügyi információkkal kapcsolatos munkájuk hatóköréről és ütemezéséről, valamint megállapításaikról, továbbá

² A 200. témaszámú, „A független könyvvizsgáló általános célja, valamint könyvvizsgálatnak a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban történő végrehajtása” című [javasolt] (módosított és átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard A10 bekezdés.

- (c) elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a komponensek pénzügyi információiról és a konszolidációs folyamatról ahhoz, hogy záradékot (véleményt) adhasson ki arra vonatkozóan, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások minden lényeges vonatkozásban a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvekkel összhangban készültek-e.

Fogalmak

- 9. A Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok szempontjából a következő kifejezéseknek az alábbi jelentésük van:
 - (a) **Komponens** – Gazdálkodó egység vagy üzleti tevékenység, amelyre vonatkozóan a csoport vagy a komponens vezetése pénzügyi információkat készít, amelyeket bele kell foglalni a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba. (Hiv.: A2-A4.. bek.)
 - (b) **Komponens könyvvizsgálója** – Könyvvizsgáló, aki a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport kérésére munkát végez valamely komponensre vonatkozó pénzügyi információkkal kapcsolatban a csoportaudit céljára. (Hiv.: A7.. bek.)
 - (c) **A komponens vezetése** – A komponens pénzügyi információinak elkészítéséért felelős vezetés.
 - (d) **Komponensre megállapított lényegesség** – A lényegesség szintje a komponens tekintetében, amelyet a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport határoz meg.
 - (e) **Csoport** – Valamennyi komponens, amelyeknek a pénzügyi információit a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások tartalmazzák. A csoportnak mindig egynél több komponense van. (Hiv.: A4. bek.)
 - (f) **Csoportaudit** – A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata
 - (g) **A csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradék (vélemény)** – A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra kibocsátott könyvvizsgálói záradék (vélemény).
 - (h) **A csoport részére végzett megbízásért felelős partner** – A csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízásért és annak teljesítéséért, továbbá a cég nevében a csoport pénzügyi kimutatásaira vonatkozóan kiadott könyvvizsgálói jelentésért felelős partner vagy más személy a cégnél. Ha több könyvvizsgáló közösen végzi a csoportauditot, a megbízásért felelős partnerek, illetve megbízást végző munkacsoportjaik együttesen minősülnek a megbízásért felelős partnernek, illetve a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak. A

jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard azonban nem foglalkozik a könyvvizsgálatot közösen végző könyvvizsgálók közötti kapcsolattal, illetve a könyvvizsgálatot közösen végző könyvvizsgálók egyike által a másik könyvvizsgáló munkájával kapcsolatosan végzett munkával.

- (i) A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport – Partnerek, beleértve a csoport részére végzett megbízásért felelős partnert, valamint munkatársak, akik kialakítják az átfogó csoportaudit-stratégiát, kommunikálnak a komponensek könyvvizsgálóival, munkát végeznek a konszolidációs folyamattal kapcsolatban és értékelik a csoport pénzügyi kimutatásaira vonatkozó záradék (vélemény) kialakításának alapjaként szolgáló könyvvizsgálati bizonyítékból levont következtetéseket.
 - (j) Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások – Pénzügyi kimutatások, amelyek egynél több komponens pénzügyi információit foglalják magukban. A „csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások” kifejezés vonatkozik az anyavállalat nélküli, de közös ellenőrzés alatt álló komponensek által készített pénzügyi információkat egyesítő összevont pénzügyi kimutatásokra is.
 - (k) A csoport vezetése – A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítéséért és bemutatásáért felelős vezetés
 - (l) Csoportszintű kontrollok – A csoport vezetése által a csoport pénzügyi beszámolására vonatkozóan kialakított, bevezetett és fenntartott kontrollok.
 - (m) Jelentős komponens – A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által olyan komponensként azonosított komponens, (i) amely a csoport szempontjából önálló pénzügyi jelentőséggel bír, vagy (ii) amely speciális jellege vagy körülményei miatt valószínűsíthetően a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás jelentős kockázatait hordozza magában. (Hiv.: A5-A6.. bek.)
10. A „vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek”-re történő utalás a csoport pénzügyi kimutatásaira vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelveket jelenti. A „konszolidációs folyamat”-ra történő utalás a következőket foglalja magában:
- (a) a komponensek pénzügyi információinak a csoport pénzügyi kimutatásaiban - a konszolidáció, az arányos konszolidáció, a tőkemódszer vagy bekerülési érték-módszer alkalmazásával - történő megjelenítése, értékelése, bemutatása és közzététele, valamint

- (b) az anyavállalat nélküli, de közös ellenőrzés alatt álló komponensek pénzügyi információinak az összesítése az összevont pénzügyi kimutatásokban.

Követelmények

Felelősség

11. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner felel a csoport részére végzett megbízás szakmai standardoknak, valamint szabályozói és jogi követelményeknek megfelelő irányításáért, felügyeletéért és teljesítéséért, továbbá azért, hogy a kibocsátott könyvvizsgálói jelentés az adott körülmények között megfelelő legyen.³ Ennélfogva a csoport pénzügyi kimutatásaira vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben nem szerepelhet hivatkozás valamely komponens könyvvizsgálójára, kivéve, ha törvény vagy szabályozás írja elő ilyen hivatkozás szerepeltetését. Ha törvény vagy szabályozás előírja ilyen hivatkozás szerepeltetését, a könyvvizsgálói jelentésnek tartalmaznia kell azt, hogy az adott hivatkozás nem csökkenti a csoport részére végzett megbízásért felelős partner vagy annak társasága csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradékkal (véleménnyel) kapcsolatos felelősségét. (Hiv.: A8-A9. bek.)

Elfogadás és megtartás

12. A [javasolt] 220. témaszámú (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard alkalmazásakor a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek meg kell határoznia, hogy ésszerűen várható-e, hogy olyan elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot lehet szerezni a konszolidációs folyamat és a komponensek pénzügyi információi vonatkozásában, amelyre a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradék (vélemény) alapozható. Ebből a célból a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell ismernie a csoportot, annak komponenseit és azok környezetét olyan mértékben, amely elegendő ahhoz, hogy meghatározzák a valószínűsíthetően jelentősnek számító komponenseket. Ha komponensek könyvvizsgálói végeznek majd munkát az ilyen komponensek pénzügyi információira vonatkozóan, a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek fel kell mérnie, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport képes lesz-e részt venni az adott komponensek könyvvizsgálóinak munkájában az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzéséhez szükséges mértékben. (Hiv.: A10-A12. bek.)
13. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős partner arra a következtetésre jut, hogy:

³ [Javasolt] 220. témaszámú (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard, 14. bekezdés.

- (a) a csoport vezetése által felállított korlátozások miatt a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud majd elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni, és
- (b) az erre való képtelenség lehetséges hatása a csoport pénzügyi kimutatásaira vonatkozó záradék megadásának elutasítását (véleménynyilvánítás visszautasítását) eredményezi,⁴

a csoport részére végzett megbízásért felelős partner:

- új megbízás esetén nem fogadhatja el a megbízást, folytatódó megbízás esetén pedig köteles visszalépni a megbízástól, vagy
- ha törvény vagy szabályozás tiltja a megbízások visszautasítását vagy az azoktól történő visszalépést, miután a lehetséges mértékben elvégezte a csoport pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát, köteles elutasítani a záradék megadását (visszautasítani a véleménynyilvánítást) a csoport pénzügyi kimutatásaira vonatkozóan. (Hiv.: A13-A19. bek.)

Megbízási feltételek

- 14. A csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek a 210. témaszámú Nemzetközi Könyvvizsgálati Standarddal összhangban kell megállapodnia a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás feltételeiben.⁵ (Hiv.: A20-A21. bek.)

Átfogó könyvvizsgálati stratégia és könyvvizsgálati terv

- 15. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak átfogó csoportaudit-stratégiát kell kialakítania és csoportaudit-tervet kell kidolgoznia a 300. témaszámú (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standarddal összhangban.⁶
- 16. A csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek felül kell vizsgálnia az átfogó csoportaudit-stratégiát és csoportaudit-tervet. (Hiv.: A22. bek.)

A csoportnak, annak komponenseinek és azok környezetének megismerése

- 17. A könyvvizsgálónak azonosítania kell és fel kell becsülnie a lényeges hibás állítás kockázatait a gazdálkodó egység és környezete

⁴ [Javasolt] 705. témaszámú (módosított és átfogalmazott), „A független könyvvizsgálói jelentésben lévő záradék (vélemény) minősítései” című Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard.

⁵ 210. témaszámú, „A könyvvizsgálati megbízás feltételei” című (a 700. témaszámú, „Független könyvvizsgálói jelentés a teljes általános célú pénzügyi kimutatásokról” című Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard nyomán módosított) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard.

⁶ 300. témaszámú, „A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának tervezése” című (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard, 6-11. bekezdések.

megismerésén keresztül.⁷ A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak:

- (a) bővítenie kell a csoportról, annak komponenseiről és azok környezetéről, beleértve a csoportszintű kontrollokat, az elfogadás vagy a megtartás szakaszában szerzett ismeretét, továbbá
- (b) meg kell ismernie a konszolidációs folyamatot, beleértve a csoport vezetése által a komponensek részére kiadott utasításokat. (Hiv.: A23-A29. bek.)

18. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak elegendő ismeretet kell szereznie ahhoz, hogy:

- (a) megerősítse vagy felülvizsgálja a valószínűleg jelentős komponensek általa eredetileg elvégzett azonosítását, és
- (b) felmérje a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban az akár csalásból, akár hibából eredően szereplő lényeges hibás állítás kockázatait.⁸ (Hiv.: A30-A31. bek.)

A komponensek könyvvizsgálóinak megismerése

19. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport úgy tervezi, hogy egy komponens könyvvizsgálóját kéri fel valamely komponens pénzügyi információival kapcsolatos munka elvégzésére, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak ismereteket kell szereznie a következőkről: (Hiv.: A32-A35. bek.)

- (a) ismeri és betartja-e majd a komponens könyvvizsgálója a csoportauditra vonatkozó etikai követelményeket, és különösen, független-e (Hiv.: A37. bek.)
- (b) a komponens könyvvizsgálója szakmai kompetenciája (Hiv.: A38. bek.)
- (c) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport képes lesz-e részt venni a komponens könyvvizsgálója munkájában az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzéséhez szükséges mértékben, továbbá
- (d) a komponens könyvvizsgálója a könyvvizsgálókat aktívan ellenőrző szabályozási környezetben működik-e. (Hiv.: A36. bek.)

20. Ha a komponens könyvvizsgálója nem felel meg a csoportaudit szempontjából releváns függetlenségi követelményeknek, vagy a

⁷ 315. témaszámú (átfogalmazott), „A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése a gazdálkodó egység és környezete megismerésén keresztül” című Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard.

⁸ 315. témaszámú (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard

csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak komoly kétélyei vannak a 19. bekezdés (a)-(c) pontjaiban felsorolt egyéb kérdésekkel kapcsolatban, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak anélkül kell a komponens pénzügyi információira vonatkozó elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot megszereznie, hogy felkérné az adott komponens könyvvizsgálóját az adott komponens pénzügyi információival kapcsolatos munka elvégzésére. (Hiv.: A39-A41. bek.)

Lényegesség

21. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia a következőket: (Hiv.: A42. bek.)
 - (a) A csoport pénzügyi kimutatásainak egészére vonatkozó lényegességi szint, amikor kialakítják az átfogó csoportaudit-stratégiát.
 - (b) A csoport egyedi körülményei között vannak-e olyan sajátos ügyletcsoportok, számlaegyenlegek vagy közzétételek a csoport pénzügyi kimutatásaiban, amelyek esetében a csoport pénzügyi kimutatásainak egészére vonatkozó lényegességi szintet el nem érő összegű hibás állítások ésszerű várakozások szerint befolyásolhatják a felhasználóknak a csoport pénzügyi kimutatásai alapján hozott gazdasági döntéseit. Ilyen körülmények között a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia az említett sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre alkalmazandó lényegességi szinteket.
 - (c) A komponensre megállapított lényegesség azokra a komponensekre vonatkozóan, ahol komponensek könyvvizsgálói végeznek majd könyvvizsgálatot vagy átvilágítást a csoportaudit céljaira. Annak a kockázatnak a csökkentése céljából, hogy a csoport pénzügyi kimutatásaiban lévő feltárt és fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a csoport pénzügyi kimutatásainak egészére vonatkozó lényegességi szintet, a komponensre megállapított lényegességnek a csoport pénzügyi kimutatásainak egészére vonatkozó lényegességi szintnél alacsonyabbnak kell lennie. (Hiv.: A43-A44. bek.)
 - (d) Azt a küszöbértéket, amely felett a hibás állítások nem tekinthetők egyértelműen elhanyagolhatónak a csoport pénzügyi kimutatásai szempontjából. (Hiv.: A45. bek.)
22. Ha komponensek könyvvizsgálói végeznek majd könyvvizsgálatot a csoportaudit céljaira, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell a hibás állítás kockázatának a komponens szintjén történő becslése és a becsült kockázatokra

válaszul alkalmazott további könyvvizsgálati eljárások komponensszintű tervezése céljából meghatározott, a komponensre megállapított lényegességi szintnél alacsonyabb összeg vagy összegek (és adott esetben a sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó, a lényegességi szintnél alacsonyabb összeg vagy összegek) helytállóságát. (Hiv.: A46. bek.)

23. Ha valamely komponens törvény vagy szabályozás által, vagy más okból könyvvizgálatra kötelezett, és a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport úgy dönt, hogy ezt a könyvvizgálatot használja a csoportauditra vonatkozó könyvvizsgálati bizonyíték nyújtására, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia, hogy:

(a) a komponens pénzügyi kimutatásainak egészére meghatározott lényegességi szint, valamint

(b) a hibás állítás kockázatainak a komponens szintjén történő becslése és a becsült kockázatokra válaszul alkalmazott további könyvvizsgálati eljárások komponensszintű tervezése céljából meghatározott alacsonyabb összegek

megfelelnek-e a jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard követelményeinek.

A becsült kockázatokra való válaszadás

24. A könyvvizsgáló köteles megfelelő válaszokat megtervezni és megvalósítani a pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás becsült kockázatainak kezelésére.⁹ A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport vagy annak nevében a komponensek könyvvizsgálói által a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan elvégzendő munka típusát (lásd 26-29. bekezdések). A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia továbbá a komponensek könyvvizsgálóinak munkájában történő részvételének jellegét, ütemezését és terjedelmét (lásd 30-31. bekezdések). (Hiv.: A47. bek.)
25. Ha a konszolidációs folyamatra vagy a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végzendő munka jellege, ütemezése és terjedelme arra a várakozásra épül, hogy a csoportszintű kontrollok hatékonyan működnek, vagy ha az alapvető vizsgálati eljárások egymagukban nem tudnak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szolgáltatni az állítás szintjén, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak tesztelnie kell, vagy fel kell kérnie a komponens könyvvizsgálóját, hogy tesztelje az említett kontrollok hatékonyságát.

⁹ 330. témaszámú (átfogalmazott), „A könyvvizsgáló válaszai a becsült kockázatokra” című Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard.

A komponensek pénzügyi információira vonatkozóan elvégzendő munka típusának meghatározása

Jelentős komponensek

26. A csoport szempontjából fennálló önálló pénzügyi jelentősége miatt jelentős komponens pénzügyi információira vonatkozóan a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak vagy annak nevében egy komponens könyvvizsgálójának könyvvizsgálatot kell végeznie a komponensre megállapított lényegesség alkalmazásával.
27. Az olyan komponensre vonatkozóan, amely azért jelentős, mert sajátos jellege vagy körülményei miatt valószínűleg a csoport pénzügyi kimutatásai lényeges hibás állításának jelentős kockázatait foglalja magában, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak vagy nevében a komponens könyvvizsgálójának az alábbiak közül kell egyet vagy többet végrehajtania:
 - (a) a komponens pénzügyi információinak könyvvizsgálata a komponensre megállapított lényegesség alkalmazásával
 - (b) a csoport pénzügyi kimutatásai lényeges hibás állításának valószínűleg jelentős kockázatával kapcsolatos egy vagy több számlaegyenleg, ügyletcsoport vagy közzététel könyvvizsgálata (hiv.: A48. bek.)
 - (c) a csoport pénzügyi kimutatásai lényeges hibás állításának valószínűleg jelentős kockázatával kapcsolatos meghatározott könyvvizsgálati eljárások. (Hiv.: A49. bek.)

Komponensek, amelyek nem jelentős komponensek

28. A nem jelentős komponensekre vonatkozóan a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak elemző eljárásokat kell végrehajtania csoportszinten. (Hiv.: A50. bek.)
29. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport úgy ítéli meg, hogy nem fog a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradék (vélemény) alapjául szolgáló elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni:
 - (a) a jelentős komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végzett munkából
 - (b) a csoportszintű kontrollokra és a konszolidációs folyamatra vonatkozóan végzett munkából, valamint
 - (c) a csoportszinten végzett elemző eljárásokból,akkor a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak ki kell választania olyan komponenseket, amelyek nem jelentős komponensek és az egyes kiválasztott komponensek pénzügyi információira vonatkozóan az alábbiak közül egyet vagy többet el kell

végeznie, vagy fel kell kérnie egy komponens könyvvizsgálóját annak elvégzésére: (hiv.: A51-A53. bek.)

- a komponens pénzügyi információinak könyvvizsgálata a komponensre megállapított lényegesség alkalmazásával
- egy vagy több számlaegyenleg, ügyletsoport vagy közzététel könyvvizsgálata
- a komponens pénzügyi információinak átvilágítása a komponensre megállapított lényegesség alkalmazásával
- meghatározott eljárások.

Egy bizonyos időszakon belül a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak változtatnia kell a kiválasztott komponenseket.

A komponensek könyvvizsgálói által végzett munkában való részvétel (Hiv.: A54-A55. bek.)

Jelentős komponensek—Kockázatbecslés

30. Ha komponens könyvvizsgálója végzi egy jelentős komponens pénzügyi információinak könyvvizsgálatát, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak részt kell vennie a komponens könyvvizsgálója kockázatbecslésében, amely arra irányul, hogy azonosítsa a csoport pénzügyi kimutatásai lényeges hibás állításának jelentős kockázatait. A részvétel jellege, ütemezése és terjedelme a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport komponens könyvvizsgálójára vonatkozó ismereteitől függ, de minimálisan magában kell foglalnia a következőket:

- (a) A komponens üzleti tevékenységei közül a csoport számára jelentősek megvitatása a komponens könyvvizsgálójával vagy a komponens vezetésével.
- (b) A komponens csalásból vagy hibából származó lényeges hibás állításnak való kitettségeinek megvitatása a komponens könyvvizsgálójával.
- (c) A csoport pénzügyi kimutatásai lényeges hibás állításának azonosított jelentős kockázataira vonatkozó komponens könyvvizsgálója dokumentációjának felülvizsgálata. Az ilyen dokumentáció lehet egy memorandum, amely tükrözi a komponens könyvvizsgálójának az azonosított jelentős kockázatokkal kapcsolatos következtetését.

A csoport pénzügyi kimutatásai lényeges hibás állításának azonosított jelentős kockázatait— További könyvvizsgálati eljárások

31. Ha a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának azonosították egy komponensnél, ahol komponens könyvvizsgálója végzi a munkát, a csoport részére végzett

megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának azonosított jelentős kockázataira válaszul elvégzendő további könyvvizsgálati eljárások helytállóságát. A komponens könyvvizsgálójára vonatkozó ismeretei alapján a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia, szükséges-e részt vennie a további könyvvizsgálati eljárásokban.

Konzolidációs folyamat

32. A 17. bekezdésnek megfelelően a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismeretet szerez a csoportszintű kontrollokról és a konszolidációs folyamatról, beleértve a csoport vezetése által a komponensek részére kiadott utasításokat is. A 25. bekezdésnek megfelelően a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport kérésére a komponens könyvvizsgálójának tesztelnie kell a csoportszintű kontrollok hatékonyságát, ha a konszolidációs folyamatra vagy a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végzendő munka jellege, ütemezése és terjedelme arra a várakozásra épül, hogy a csoportszintű kontrollok hatékonyan működnek, vagy ha az alapvető vizsgálati eljárások egymagukban nem tudnak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szolgáltatni az állítás szintjén.
33. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a konszolidációs folyamattal kapcsolatos további könyvvizsgálati eljárásokat kell megterveznie és elvégeznie válaszul a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások konszolidációs folyamatból eredő lényeges hibás állításának becsült kockázataira. Ennek magában kell foglalnia annak értékelését, hogy valamennyi komponenst belefoglalták-e a csoport pénzügyi kimutatásaiba.
34. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell a konszolidációs helyesbítések és átsorolások megfelelőségét, teljességét és pontosságát, és értékelnie kell azt is, vannak-e csalási kockázati tényezők vagy esetleges vezetés általi torzításra utaló jelzések. (Hiv.: A56. bek.)
35. Ha valamely komponens pénzügyi információi nem ugyanolyan számviteli politika szerint készültek, mint amelyet a csoport pénzügyi kimutatásaihoz alkalmaztak, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell, hogy az adott komponens pénzügyi információit megfelelően helyesbítették-e a csoport pénzügyi kimutatásainak elkészítése és bemutatása céljából.
36. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia, hogy a komponens könyvvizsgálójának a kommunikációjában (lásd 41. bekezdés (c) pont) azonosított pénzügyi

információk-e a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba belefoglalt pénzügyi információk.

37. Ha a csoport pénzügyi kimutatásai tartalmazzák olyan komponens pénzügyi kimutatásait, amelynek pénzügyi beszámolási időszakának vége eltérő a csoportétól, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell, hogy megfelelően helyesbítették-e az adott pénzügyi kimutatásokat a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvekkel összhangban.

Fordulónap utáni események

38. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport vagy komponensek könyvvizsgálóik komponensek pénzügyi információinak könyvvizsgálatát végzik, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak vagy a komponensek könyvvizsgálóinak eljárásokat kell végrehajtaniuk, amelyeknek célja, hogy azonosítsák az adott komponenseknél a komponensek pénzügyi információinak dátuma és a csoport pénzügyi kimutatásaira vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma között felmerülő eseményeket, amelyek a csoport pénzügyi kimutatásainak helyesbítését vagy abban történő közzétételt tehetnek szükségessé.
39. Ha komponensek könyvvizsgálói komponensek pénzügyi információinak könyvvizsgálatát eltérő munkát végeznek, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak fel kell kérnie a komponensek könyvvizsgálóit, hogy értesítsék a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportot, ha olyan fordulónap utáni események jutnak tudomásukra, amelyek a csoport pénzügyi kimutatásainak helyesbítését vagy abban történő közzétételt tehetnek szükségessé.

Kommunikáció a komponens könyvvizsgálójával

40. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak időben kell kommunikálnia elvárásait a komponens könyvvizsgálója felé. Ennek a kommunikációnak meg kell határozni az elvégzendő munkát, azt, hogy az adott munkát mire szándékoznak felhasználni, valamint a komponens könyvvizsgálója és a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport közötti kommunikáció formáját és tartalmát. (Hiv.: A57., A58., A60. bek.) Tartalmaznia kell továbbá a következőket:
 - (a) Arra vonatkozó kérés, hogy ismerve azt a kontextust, amelyben a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport használja majd a komponens könyvvizsgálója munkáját, a komponens könyvvizsgálója erősítse meg, hogy együtt fog működni a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoporttal. (Hiv.: A59. bek.)

- (b) A csoportaudit szempontjából releváns etikai követelmények, különösen is a függetlenség követelménye.
 - (c) A komponens pénzügyi információinak könyvvizsgálata vagy átvilágítása esetében a komponensre megállapított lényegesség (és adott esetben a sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó lényegességi szintnél alacsonyabb összeg vagy összegek), valamint az a küszöbérték, amely felett a hibás állítások nem tekinthetők egyértelműen elhanyagolhatónak a csoport pénzügyi kimutatásai szempontjából.
 - (d) A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások csalás vagy hiba miatti lényeges hibás állításának a komponens könyvvizsgálója munkája szempontjából releváns azonosított jelentős kockázatai. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak fel kell kérnie a komponens könyvvizsgálóját, hogy időben kommunikálja a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások csalás vagy hiba miatti lényeges hibás állításának bármely más, a komponensben azonosított jelentős kockázatát, valamint a komponens könyvvizsgálója válaszát az ilyen kockázatokra.
 - (e) A kapcsolt felek csoport vezetése által készített listáját, és bármely más kapcsolt felet, amelyről a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak tudomása van. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak fel kell kérnie a komponens könyvvizsgálóját arra, hogy időben kommunikálja a csoport vezetése vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által korábban nem azonosított kapcsolt feleket. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia, azonosítja-e az ilyen további kapcsolt feleket más komponensek könyvvizsgálóinak.
41. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak fel kell kérnie a komponens könyvvizsgálóját arra, hogy kommunikálja a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport csoportaudittal kapcsolatos következtetése szempontjából releváns kérdéseket. Az ilyen kommunikációnak a következőket kell magában foglalnia: (Hiv.: A60. bek.)
- (a) megfelelt-e a komponens könyvvizsgálója a csoportaudit szempontjából releváns etikai követelményeknek, beleértve a függetlenséget és a szakmai kompetenciát
 - (b) megfelelt-e a komponens könyvvizsgálója a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport előírásainak
 - (c) a komponens azon pénzügyi információinak azonosítása, amelyekre vonatkozóan a komponens könyvvizsgálója jelentést ad ki

- (d) törvényeknek vagy szabályozásoknak való olyan meg nem felelésekre vonatkozó információ, amelyek a csoport pénzügyi kimutatásaiban lényeges hibás állítást eredményezhetnek
- (e) lista a komponens pénzügyi információinak nem helyesbített hibás állításairól (a listának nem kell tartalmaznia az egyértelműen elhanyagolható hibás állításokra vonatkozó, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által kommunikált küszöbérték (lásd 40(c) bekezdés) alatti hibás állításokat
- (f) az esetleges vezetés általi torzításokra utaló jelek
- (g) a pénzügyi beszámolás feletti komponensszintű belső ellenőrzés bármely azonosított lényeges gyengeségének leírása
- (h) más jelentős kérdések, amelyeket a komponens könyvvizsgálója kommunikál vagy kommunikálni tervez a komponens irányításával megbízott személyek felé, beleértve a komponens vezetését, a komponensszintű belső ellenőrzésben jelentős szerepet játszó munkavállalókat és másokat érintő csalást vagy vélt csalást, ahol a csalás a komponens pénzügyi információinak lényeges hibás állítását eredményezte
- (i) bármely más kérdés, amely releváns lehet a csoportaudit szempontjából, vagy amelyre a komponens könyvvizsgálója fel kívánja hívni a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport figyelmét, beleértve a komponens könyvvizsgálója által a komponens vezetésétől kért írásbeli nyilatkozatokban megnevezett kivételeket, továbbá
- (j) a komponens könyvvizsgálója átfogó megállapításai, következtetései vagy véleménye.

A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségének és megfelelőségének értékelése

A komponens könyvvizsgálója kommunikációjának és az általa végzett munka megfelelőségének értékelése

42. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell a komponens könyvvizsgálója kommunikációját (lásd 41. bekezdés). A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak:
- (a) meg kell vitatnia az említett értékelésből felmerülő kérdéseket a komponens könyvvizsgálójával, a komponens vezetésével vagy a csoport vezetésével, ahogy szükséges, valamint
 - (b) meg kell határoznia, át kell-e tekinteni a komponens könyvvizsgálója könyvvizsgálati dokumentációjának más releváns részeit. (Hiv.: A61. bek.)

43. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport arra a következtetésre jut, hogy a komponens könyvvizsgálója munkája nem kielégítő, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia, milyen további eljárásokat kell végrehajtani, valamint hogy azokat a komponens könyvvizsgálójának vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak kell-e végrehajtania.

A könyvvizsgálati bizonyítékok elegendő és megfelelő volta

44. A könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie, amelyre a könyvvizsgálói záradékot (véleményt) alapozza.¹⁰ A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e a konszolidációs folyamatra vonatkozóan elvégzett könyvvizsgálati eljárásokból, valamint a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponensek könyvvizsgálói által a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végzett munkából a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradék (vélemény) megalapozásához. (Hiv.: A62. bek.)
45. A csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek értékelnie kell bármely (akár a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által azonosított, akár a komponensek könyvvizsgálói által kommunikált) nem helyesbített hibás állítás, valamint bármely olyan eset hatását a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradékra (véleményre), amikor nem volt lehetséges elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni. (Hiv.: A63. bek.)

Kommunikáció a csoport vezetésével és a csoport irányításával megbízott személyekkel

Kommunikáció a csoport vezetésével

46. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak időben és a megfelelő felelősségi szinten a csoport vezetésének tudomására kell hoznia:
- (a) a csoportszintű kontrollok kialakításának és működési hatékonyságának lényeges gyengeségeit
 - (b) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által a komponensek belső ellenőrzésében azonosított lényeges gyengeségeket, amelyek megítélésük szerint jelentősek a csoport szempontjából, továbbá

¹⁰ 200. témaszámú [javasolt] (módosított és átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard 19. bekezdés.

- (c) a komponensek könyvvizsgálói által a komponensek belső ellenőrzésében azonosított és a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport tudomására hozott lényeges gyengeségeket, amelyek a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport szerint jelentősek a csoport szempontjából.
47. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport csalást azonosított, vagy egy komponens könyvvizsgálójától csalásról szerzett tudomást (lásd 41(h) bekezdés), vagy információ jelzi csalás esetleges létezését, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak ezt időben kommunikálnia kell a csoport vezetésének megfelelő szintje felé, hogy tájékoztassa azokat a személyeket, akik elsődlegesen felelősek a felelősségi körük szempontjából releváns kérdésekre vonatkozó csalás megelőzéséért és feltárásáért. (Hiv. A64. bek.)
48. A komponens könyvvizsgálója törvényi, szabályozási előírás alapján vagy más okból kötelezett lehet arra, hogy könyvvizsgálói záradékot (véleményt) bocsásson ki egy komponens pénzügyi kimutatásaira vonatkozóan. Ilyen esetben a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak fel kell kérnie a csoport vezetését, hogy tájékoztassa a komponens vezetését bármely olyan ügyről, amely a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport tudomására jut, és amely jelentős lehet a komponens pénzügyi kimutatásai szempontjából, de amelyről esetleg a komponens vezetésének nincs tudomása. Ha a csoport vezetése nem hajlandó kommunikálni az ügyet a komponens vezetésére felé, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell vitatnia az ügyet a csoport irányításával megbízott személyekkel. Ha az ügy megoldatlan marad, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak jogi és szakmai titoktartási szempontok függvényében mérlegelnie kell, tanácsolja-e a komponens könyvvizsgálójának, hogy ne bocsásson ki könyvvizsgálói jelentést a komponens pénzügyi kimutatásairól az ügy megoldásáig. (Hiv.: A65. bek.)

Kommunikáció a csoport irányításával megbízott személyekkel

49. A 260. témaszámú (módosított és átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard¹¹ és más Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok által előírtakon kívül a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a következőket kell kommunikálni a csoport irányításával megbízott személyek felé: (Hiv. A66. bek.)
- (a) áttekintés a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan elvégzendő munka típusáról
 - (b) áttekintés a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a komponensek könyvvizsgálói által a jelentős komponensek pénzügyi információira vonatkozóan elvégzendő munkájában való tervezett részvételének jellegéről
 - (c) azok az esetek, amikor a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a komponens könyvvizsgálója munkájára vonatkozó értékelése nyomán aggály merült fel az adott könyvvizsgáló munkájának minőségével kapcsolatban
 - (d) a csoportaudit bármely korlátozása, például, ha esetleg korlátozták a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport információkhoz való hozzáférését
 - (e) a csoport vezetését, a komponens vezetését, a csoportszintű ellenőrzésben jelentős szerepet játszó munkavállalókat és másokat érintő csalás vagy vélt csalás, ahol a csalás a csoport pénzügyi kimutatásaiban lényeges hibás állítást eredményezett.

Dokumentálás

50. A 230. témaszámú (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard¹² és más Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok dokumentálásra vonatkozó követelményeinek teljesítéséhez a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak az alábbiakat is dokumentálnia kell:
- (a) a komponensek elemzése, megjelölve, melyek jelentősek, és az, hogy milyen típusú munkát végeztek a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan
 - (b) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a komponensek könyvvizsgálói által a jelentős komponensekre vonatkozóan végzett munkában való részvételének jellegét,

¹¹ 260. témaszámú [javasolt] (módosított és átfogalmazott), „Kommunikáció az irányítással megbízott személyekkel” című Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard.

¹² 230. témaszámú [javasolt] (módosított és átfogalmazott), „Könyvvizsgálati dokumentáció” című Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard.

ütemezését és terjedelmét, beleértve, ahol ez vonatkozik, a komponensek könyvvizsgálói könyvvizsgálati dokumentációja releváns részeinek a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport általi áttekintését és az abból levont következtetéseket

- (c) A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponensek könyvvizsgálói között a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport elvárásairól folytatott írásbeli kommunikációk.

Alkalmazás és egyéb magyarázó anyagok

Törvény vagy szabályozás által, vagy más okból könyvvizsgálatra kötelezett komponensek (Hiv.: 3. bek.)

A1. Az alábbi tényezők befolyásolják a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport arra vonatkozó döntését, hogy törvény vagy szabályozás által, vagy más okból előírt könyvvizsgálatot használjon könyvvizsgálati bizonyíték nyújtására a csoportaudithoz:

- a komponens pénzügyi kimutatásainak elkészítésekor és a csoport pénzügyi kimutatásainak elkészítésekor alkalmazott pénzügyi beszámolási alapelvek eltérései
- a komponens könyvvizsgálója által és a csoport pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata során alkalmazott könyvvizsgálati és egyéb standardok eltérései
- a komponens pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát időben befejezik-e ahhoz, hogy megfeleljenek a csoport beszámolással kapcsolatos ütemezésének.

Fogalmak

Komponens (Hiv.: 9(a) bek.)

A2. A csoport felépítése befolyásolja a komponensek azonosítását. A csoport pénzügyi beszámolási rendszere épülhet például olyan szervezeti felépítésre, amelyben a pénzügyi információk egy anyavállalattól és egy vagy több leányvállalattól, közös vállalkozástól vagy tőke-, illetve bekerülési érték-módszerrel elszámolt, befektetést befogadó gazdálkodó egységtől; egy központtól és egy vagy több részlegtől vagy fióktól; vagy a kettő kombinációjától származnak. Egyes csoportok azonban szervezhetik pénzügyi beszámolási rendszerüket funkciók, folyamatok, termékek, illetve szolgáltatások (vagy termékcsoporthok, illetve szolgáltatáscsoportok) vagy földrajzi helyszínek szerint. Ilyen esetben az a gazdálkodó egység vagy üzleti tevékenység, amelyre vonatkozóan a csoport vagy a komponens

vezetése a csoport pénzügyi kimutatásaiba belefoglalt pénzügyi információkat készít, lehet egy funkció, folyamat, termék vagy szolgáltatás (vagy termék-, illetve szolgáltatáscsoport) vagy földrajzi helyszín.

- A3. A csoport pénzügyi beszámolási rendszerén belül a komponensek különböző szintjei létezhetnek, amikor is megfelelőbb lehet bizonyos összevonási szinten azonosítani a komponenseket, nem pedig önállóan.
- A4. A bizonyos szinten összevont komponensek alkothatnak egy komponenst a csoportaudit céljára; az ilyen komponens azonban szintén készíthet csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokat, amelyek az általa felölelt komponensek pénzügyi információit foglalják magukban (tehát ez egy alcsoport). A jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardot tehát több, csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és megbízásért felelős partner alkalmazhatja több alcsoportra egy nagyobb csoporton belül.

Jelentős komponens (Hiv.: 9(m) bek.)

- A5. Valamely komponens egyedi pénzügyi jelentőségének növekedésével rendszerint nő a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának kockázata. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport alkalmazhat valamely kiválasztott viszonyítási alapra vonatkoztatott százalékot, hogy annak segítségével határozza meg az önálló pénzügyi jelentőséggel bíró komponenseket. A viszonyítási alap és az arra vonatkoztatott százalék meghatározása szakmai megítélés alapján történik. A csoport jellegétől és körülményeitől függően alkalmas viszonyítási alapként szolgálhatnak a csoport eszközei, kötelezettségei, cash flow-i, nyeresége vagy árbevétele. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport például tekintheti úgy, hogy a kiválasztott viszonyítási alap 15%-át meghaladó komponensek jelentős komponensek. Az adott körülmények között ugyanakkor lehet, hogy egy alacsonyabb vagy egy magasabb százalék tekinthető megfelelőnek.
- A6. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport valamely komponenst azonosíthat olyannak is, amely sajátos jellege vagy körülményei miatt foglalja valószínűleg magában a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának jelentős kockázatait (vagyis különleges könyvvizsgálati megfontolást igénylő kockázatokot¹³). Lehet például, hogy az egyik komponens felelős a devizakereskedelemért, és így lényeges hibás állítás jelentős kockázatának teszi ki a csoportot, még ha a komponensnek egyébként nem is bír önálló pénzügyi jelentőséggel a csoport számára.

Komponens könyvvizsgálója (Hiv.: 9(b) bek.)

¹³ 315. témaszámú (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard, 26-28. bekezdések.

- A7. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport egy tagja a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport kérésére munkát végezhet valamely komponens pénzügyi információira vonatkozóan a csoportaudit céljára. Ilyen esetben a megbízást végző munkacsoportnak ez a tagja szintén komponens könyvvizsgálója.

Felelősség (Hiv.: 11. bek.)

- A8. Annak ellenére, hogy komponensek könyvvizsgálói végezhetnek munkát a komponensek pénzügyi információin a csoportaudit céljára, és ilyen minőségükben felelősek átfogó megállapításaikért, következtetéseikért vagy véleményükért, a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradékért (véleményért) a csoport részére végzett megbízásért felelős partner vagy annak társasága a felelős.
- A9. Ha a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradék (vélemény) minősítésére azért kerül sor, mert a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni egy vagy több komponens pénzügyi információira vonatkozóan, a Minősítés alapja bekezdés a csoport pénzügyi kimutatásaira vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben a komponens könyvvizsgálója említése nélkül részletezi, mi okozta ezt, kivéve, ha a komponens könyvvizsgálója említése szükséges a körülmények megfelelő bemutatásához.¹⁴

Elfogadás és megtartás

Ismeretek szerzése az elfogadás vagy a megtartás szakaszában (Hiv.: 12. bek.)

- A10. Új megbízás esetén a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport az alábbi forrásokból szerezhethet ismereteket a csoportról, annak komponenseiről és azok környezetéről:
- a csoport vezetése által adott információkból
 - a csoport vezetésével folytatott kommunikációból, és
 - adott esetben a csoport részére korábban megbízást végző munkacsoporttal, a komponens vezetésével vagy komponensek könyvvizsgálóival folytatott kommunikációból.
- A11. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által szerzett ismeretek a következőket foglalhatják magukban:
- a csoport felépítése, beleértve mind a jogi, mind a szervezeti felépítést (vagyis hogyan szerveződik a csoport pénzügyi beszámolási rendszere)

¹⁴ 705. témaszámú [javasolt] (módosított és átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálói Standard, 22. bekezdés.

600. TÉMASZÁMÚ STANDARD (MÓDOSÍTOTT ÉS ÁTFOGALMAZOTT)

- a komponensek csoport szempontjából jelentős üzleti tevékenységei, beleértve azokat az ágazati és szabályozási, gazdasági és politikai környezeteket, amelyekben az adott tevékenységeket folytatják
- szolgáltató szervezetek igénybevétele, beleértve a közös szolgáltató-központokat
- a csoport szintű kontrollok leírása
- a konszolidációs folyamat összetettsége
- végeznek-e munkát nem a csoport részére végzett megbízásért felelős partner társaságához vagy hálózatához tartozó komponensek könyvvizsgálói bármely komponens pénzügyi információira vonatkozóan, és a csoport vezetése mivel indokolja több könyvvizsgáló kijelölését
- a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak lesz-e
 - korlátlan hozzáférése a csoport irányításával megbízott személyekhez, a csoport vezetéséhez, a komponens irányításával megbízott személyekhez, a komponens vezetéséhez, a komponensinformációkhoz, valamint a komponensek könyvvizsgálóihoz (beleértve a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által igényelt releváns könyvvizsgálati dokumentációt), és
 - módja a szükséges munka elvégzésére a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan.

A12. Folytatódó megbízás esetén jelentős változások hatással lehetnek arra, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport képes-e elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni. Ilyen változások például:

- a csoport felépítésének megváltozása (pl. akvizíciók, elidegenítések, átszervezések, vagy változások a csoport pénzügyi beszámolási rendszerének szerveződésében)
- a komponensek csoport szempontjából jelentős üzleti tevékenységeinek változásai
- változások a csoport irányításával megbízott személyek, a csoport vezetése vagy a jelentős komponensek kulcsfontosságú vezetése összetételében
- a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport aggályai a csoport vagy a komponens vezetésének integritásával és kompetenciájával kapcsolatban
- a csoport szintű kontrollok változásai

- a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek változásai.

Elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésével kapcsolatos várakozás (Hiv.: 13. bek.)

- A13. Előfordulhat, hogy a csoport csak nem jelentős komponensekből áll. Ilyen körülmények között ésszerű várakozás a csoport részére végzett megbízásért felelős partner részéről, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereznek a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradék (vélemény) megalapozásához, ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport képes lesz:
- (a) néhány ilyen komponens pénzügyi információin elvégezni a munkát, és
 - (b) elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzéséhez szükséges mértékben részt venni a komponensek könyvvizsgálói által a többi komponens pénzügyi információira vonatkozóan végzett munkában.

Az információkhoz való hozzáférés (Hiv.: 13. bek.)

- A14. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport információkhoz való hozzáférését korlátozhatják olyan körülmények, amelyeket a csoport vezetése nem tud elhárítani, például a titoktartásra és az adatvédelemre vonatkozó törvények, vagy ha a komponens könyvvizsgálója nem enged hozzáférést a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által igényelt releváns könyvvizsgálati dokumentációhoz. Az információkhoz való hozzáférést korlátozhatja a csoport vezetése is.
- A15. Ha a körülmények korlátozzák az információkhoz való hozzáférést, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport továbbra is képes lehet elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni; ez kevésbé valószínű azonban, ahogy nő a komponens jelentősége. Előfordulhat például, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak nincs hozzáférése egy tőkemódszerrel elszámolt komponens irányításával megbízott személyekhez, vezetéséhez vagy könyvvizsgálójához (beleértve a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által igényelt releváns könyvvizsgálati dokumentációt). Ha a komponens nem jelentős komponens, és a komponens teljes pénzügyi kimutatásai, beleértve az arra vonatkozó könyvvizsgálói záradékot (véleményt) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport rendelkezésére áll, és a munkacsoport hozzáfér az adott komponensre vonatkozó, a csoport vezetésénél lévő információkhoz, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport dönthet úgy, hogy ez az információ elegendő és megfelelő könyvvizsgálati

bizonyíték az adott komponens vonatkozásában. Ha azonban a komponens jelentős komponens, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tudja majd teljesíteni a jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard csoportaudit körülményei között releváns követelményeit. Például a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud majd megfelelni a 30-31. bekezdésekben előírt, a komponens könyvvizsgálója munkájában való részvételre vonatkozó követelménynek. Emiatt a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud majd elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni az adott komponensre vonatkozóan. Annak hatására, ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a 705. témaszámú [javasolt] (módosított és átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard alapján mérlegelik.

- A16. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni, ha a csoport vezetése korlátozza a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport vagy a komponens könyvvizsgálója hozzáférését valamely jelentős komponens pénzügyi információihoz.
- A17. Bár a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport képes lehet elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésére, ha az ilyen korlátozás egy nem jelentős komponensnek tekintett komponensre vonatkozik, a korlátozás oka befolyásolhatja a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradékot (véleményt). Például ez érintheti a csoport vezetése által a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport kérdéseire adott válaszoknak és a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak adott nyilatkozatoknak a megbízhatóságát.
- A18. Törvény vagy szabályozás tilthatja, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős partner visszautasítson egy megbízást vagy attól visszalépjen. Egyes joghatóságokban például a könyvvizsgálót határozott időtartamra jelölik ki, amelynek lejártá előtt nem léphet vissza a megbízástól. Emellett az állami szektorban a megbízás jellege vagy közérdekekkel kapcsolatos szempontok miatt a könyvvizsgálónak esetleg nincs lehetősége arra, hogy megbízást visszautasítson vagy attól visszalépjen. Ilyen körülmények között a jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard továbbra is vonatkozik a csoportauditra, és annak hatására, ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a 705. témaszámú [javasolt] (módosított és átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard alapján mérlegelik.
- A19. Az 1. sz. függelékben minta található olyan könyvvizsgálói jelentésre, amely korlátozott záradékot (véleményt) tartalmaz amiatt, hogy a

csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni egy tőkemódszerrel elszámolt jelentős komponensre vonatkozóan, ahol azonban a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport megítélése szerint a hatás lényeges, de nem átfogó.

A megbízás feltételei (Hiv.: 14. bek.)

A20. A megbízás feltételei azonosítják a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelveket.¹⁵ Csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás feltételei emellett további kikötéseket is tartalmazhatnak, mint például:

- a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponensek könyvvizsgálói közötti kommunikáció a törvény vagy szabályozás által lehetővé tett keretek között nem korlátozható
- a komponensek könyvvizsgálói, a komponens irányításával megbízott személyek és a komponens vezetése közötti fontos kommunikációkat, beleértve a belső ellenőrzés lényeges gyengeségeivel kapcsolatosakat is, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felé is kommunikálni kell
- a szabályozószervek és a komponensek közötti, pénzügyi beszámolási kérdésekkel kapcsolatos fontos kommunikációkat kommunikálni kell a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felé
- A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által szükségesnek tartott mértékben engedélyezni kell:
 - a komponensinformációkhoz, a komponens irányításával megbízott személyekhez, a komponens vezetéséhez, valamint a komponensek könyvvizsgálóihoz (beleértve a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által igényelt releváns könyvvizsgálati dokumentációt) való hozzáférést, és
 - a komponensek pénzügyi információira vonatkozó munkavégzést vagy a komponens könyvvizsgálója felkérését ilyen munka elvégzésére.

A21. Korlátozások a:

- a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport komponensinformációkhoz, a komponens irányításával megbízott személyekhez, a komponens vezetéséhez vagy a komponensek könyvvizsgálóihoz (beleértve a csoport részére végzett

¹⁵ 210. témaszámú (a 700. témaszámú Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard eredményeképpen módosított) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard, 10. bekezdés.

megbízásért felelős munkacsoport által igényelt releváns könyvvizsgálati dokumentációt) való hozzáférésére, vagy

- a komponensek pénzügyi információi tekintetében végzendő munkára vonatkozóan miután a csoport részére végzett megbízásért felelős partner elfogadta a csoportauditra szóló megbízást, az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésének ellehetetlenülését testesíti meg, amely befolyásolhatja a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradékot (véleményt). Rendkívüli körülmények között még a megbízástól történő visszalépéshez is vezethet, ha azt jogszabály vagy szabályozás nem tiltja.

Átfogó könyvvizsgálati stratégia és könyvvizsgálati terv (Hiv.: 16. bek.)

A22. Az átfogó csoportaudit-stratégia és csoportaudit-terv csoport részére végzett megbízásért felelős partner általi felülvizsgálata fontos része a csoport részére végzett megbízásért felelős partner csoportaudit-megbízás irányítására vonatkozó felelőssége teljesítésének.

A csoport, annak komponensei és azok környezetének megismerése

Témák, amelyekre vonatkozóan a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismereteket szerez (Hiv.: 17. bek.)

A23. A 315. témaszámú (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard¹⁶ iránymutatást nyújt olyan tényezőkkel kapcsolatban, amelyeket a könyvvizsgáló fontolóra vehet a gazdálkodó egységet befolyásoló ágazati, szabályozási és egyéb külső tényezők, beleértve a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelveket, a gazdálkodó egység jellege, a gazdálkodó egység céljai és stratégiái, valamint a kapcsolódó üzleti kockázatok, továbbá a gazdálkodó egység pénzügyi teljesítménye értékelése és vizsgálata megismerésekor. A jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard 2. sz. függeléke útmutatást tartalmaz a sajtóságotan a csoport esetében felmerülő témákról, beleértve a konszolidációs folyamatot.

A csoport vezetése által a komponenseknek adott utasítások (Hiv.: 17. bek.)

A24. Annak érdekében, hogy a pénzügyi információk egységesek és összehasonlíthatók legyenek, a csoport vezetése rendszerint utasításokat bocsát ki a komponensek részére. Az ilyen utasítások meghatározzák a komponenseknek a csoport pénzügyi kimutatásaiba bekerülő pénzügyi információira vonatkozó követelményeket, és gyakran tartalmazznak pénzügyi beszámolási eljárásokkal kapcsolatos kézikönyveket és beszámolócsomagot. A beszámolócsomag rendszerint standard formátumokból áll, amelyek segítségével előállíthatók a csoport pénzügyi kimutatásaiba kerülő pénzügyi információk. A beszámolócsomagok azonban általában nem a

¹⁶ 315. témaszámú (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard, A15-A37. bekezdések.

vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek szerint elkészített és bemutatott teljes pénzügyi kimutatások.

A25. Az utasítások rendszerint az alábbiakra terjednek ki:

- az alkalmazandó számviteli politika
- a csoport pénzügyi kimutatásaira vonatkozó törvényi vagy egyéb közzétételi előírások, beleértve:
 - a szegmensek azonosítását és az azokról történő beszámolást
 - kapcsolt felek közötti viszonyokat és ügyleteket
 - a csoporton belüli ügyleteket és nem realizált nyereségeket
 - a csoporton belüli számlaegyenlegeket
- beszámolási ütemtervet.

A26. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport utasításokkal kapcsolatos ismeretei a következőket foglalhatják magukban:

- világos és gyakorlati útmutatást adnak-e az utasítások a beszámolócsomag kitöltéséhez
- az utasítások
 - megfelelően leírják-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek jellemzőit
 - biztosítják-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelveknek való megfeleléshez szükséges közzétételeket, például a kapcsolt felek közötti viszonyok és ügyletek, valamint a szegmensinformációk közzétételét
 - biztosítják-e a konszolidációs helyesbítések, például a csoporton belüli ügyletek és a nem realizált nyereségek, valamint a csoporton belüli számlaegyenlegek azonosítását, és
 - biztosítják-e a pénzügyi információknak a komponens vezetése általi jóváhagyását.

Csalás (Hiv.: 17. bek.)

A27. A könyvvizsgálónak azonosítania kell és fel kell becslnie a pénzügyi kimutatások csalásból eredő lényeges hibás állításának kockázatait, továbbá a felbecsült kockázatra adott megfelelő válaszokat kell megterveznie és végrehajtania.¹⁷ A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások csalás miatti hibás állítása kockázatainak azonosításához használt információk a következők lehetnek:

¹⁷ 240. témaszámú (átfogalmazott), „A könyvvizsgáló csalással kapcsolatos kötelezettségei a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során” című Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard.

- a csoport vezetésének becslése azokra a kockázatokra vonatkozóan, hogy a csoport pénzügyi kimutatásai csalásból kifolyólag lényeges hibást tartalmaznak
- a csoport vezetésének a csoporton belüli csalás kockázatainak azonosításához és az azokra történő válaszadáshoz alkalmazott folyamatai, beleértve a csoport vezetése által azonosított bármely konkrét csalási kockázatot, vagy olyan számlaegyenlegeket, ügyletszabványokat vagy közzétételeket, amelyek tekintetében valószínűsíthető a csalás kockázata
- vannak-e konkrét komponensek, amelyeknél valószínűsíthető a csalás kockázata
- a csoport irányításával megbízott személyek hogyan követik nyomon a csoport vezetésének a csoporton belüli csalás kockázatainak azonosításához és az azokra történő válaszadáshoz alkalmazott folyamatait, valamint a csoport vezetése által az említett kockázatok mérséklésére kialakított kontrolljait
- a csoport irányításával megbízott személyek, a csoport vezetése, a belső audit (és szükség esetén a komponensek vezetése, a komponensek könyvvizsgálói és mások) által a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport azon kérdésére adott válaszai, hogy tudnak-e bármely, valamelyik komponenst vagy a csoportot érintő tényleges, gyanított vagy vélt csalásról.

Megbeszélés a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponensek könyvvizsgálói között a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának kockázataival kapcsolatban, beleértve a csalás kockázatait (Hiv.: 17. bek)

A28. A megbízást végző munkacsoport kulcsfontosságú tagjainak meg kell vitatniuk a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatások csalás vagy hiba miatti lényeges hibás állításának való kitettséget, különösen hangsúlyozva a csalás miatti kockázatokat. Csoportaudit esetében lehet, hogy ezekre a megbeszélésekre a komponensek könyvvizsgálói részvételével kerül sor.¹⁸ A csoport részére végzett megbízásért felelős partner arra vonatkozó döntése, hogy ki vegyen részt ezeken a megbeszéléseken, hogyan és mikor kerüljön ezekre sor, valamint hogy ezek mire terjedjenek ki, olyan tényezőktől függ, mint például a csoporttal kapcsolatos korábbi tapasztalatok.

A29. A megbeszélés alkalmat ad:

- a komponensekkel és környezetükkel kapcsolatos ismeretek, beleértve a csoportszintű kontrollok megosztására

¹⁸ 240. témaszámú (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard, 15. bekezdés és 315. témaszámú (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard, 10. bekezdés.

600. TÉMASZÁMÚ STANDARD (MÓDOSÍTOTT ÉS ÁTFOGALMAZOTT)

- a komponensek vagy a csoport üzleti kockázataira vonatkozó információk cseréjére
- arra vonatkozó eszmecserére, hogyan és hol lehetnek kitéve a csoport pénzügyi kimutatásai csalás vagy hiba miatti lényeges hibás állításnak, hogyan tudhatott a csoport vezetése vagy a komponensek vezetése csalást tartalmazó pénzügyi beszámolást végrehajtani és ilyet elleplezni, valamint hogyan sikkaszthattak el a komponensek eszközeiből
- a csoport vagy a komponensek vezetése által folytatott gyakorlatok azonosítására, amelyek torzítottak lehetnek vagy amelyeknek célja eredmények menedzselése, amelyek csalást tartalmazó pénzügyi beszámolóhoz vezethettek, például bevétel kimutatási gyakorlatok, amelyek nem felelnek meg a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelveknek
- a csoportot érintő külső és belső tényezők mérlegelésére, amelyek csalás elkövetésére való ösztönzést vagy nyomást jelenthetnek a csoport vezetésének, a komponensek vezetésének vagy másoknak, alkalmat kínálhatnak csalás elkövetésére, vagy olyan kultúrát vagy környezetet jeleznek, amely lehetővé teszi a csoport vezetése, a komponensek vezetése vagy mások számára, hogy megindokolják a csalás elkövetését
- annak a kockázatnak a mérlegelésére, hogy a csoport vagy a komponensek vezetése esetleg felülírhatja a kontrollokat
- annak mérlegelésére, egységes számviteli politikát használnak-e a komponensek pénzügyi információinak elkészítéséhez a csoport pénzügyi kimutatásai számára, és ahol nem, ott hogyan azonosítják és helyesbítik a számviteli politikák eltéréseit (ahol azt a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek megkövetelik)
- a komponensekben azonosított csalások vagy csalásnak egy adott komponensben lévő jelenlétét jelző információk megvitatására
- olyan információk megosztására, amelyek a nemzeti törvényeknek vagy szabályozásoknak való meg nem felelést jelezhetnek, például vesztegetési pénzek fizetése és helytelen transzferár képzési gyakorlatok.

Kockázati tényezők (Hiv.: 18. bek.)

A30. A 3. sz. függelék példákat mutat be olyan körülményekre vagy eseményekre, amelyek önmagukban vagy együtt a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítása kockázatait jelezhetik, beleértve a csalás miatti kockázatokat.

Kockázatbecslés (Hiv.: 18. bek.)

A31. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport csoportszintű becslése a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának kockázataira vonatkozóan olyan információkon alapul, mint:

- a csoport, annak komponensei és azok környezete, valamint a konszolidációs folyamat megismeréséből származó információk, beleértve a csoportszintű kontrollok és a konszolidáció szempontjából releváns kontrollok kialakításának és bevezetésének értékelése során szerzett könyvvizsgálati bizonyítékok
- a komponensek könyvvizsgálóitól szerzett információk.

A komponensek könyvvizsgálóinak megismerése (Hiv.: 19-20. bek.)

A32. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport csak akkor szerez ismereteket a komponens könyvvizsgálójáról, ha a komponens könyvvizsgálója felkérését tervezi arra, hogy a csoportaudithoz munkát végezzen valamely komponens pénzügyi információira vonatkozóan. Nem lesz szükség például arra, hogy ismereteket szerezzenek azoknak a komponenseknek a könyvvizsgálóiról, amelyekre vonatkozóan a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport csak csoportszinten tervezi elemző eljárások végrehajtását.

A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport eljárásai a komponens könyvvizsgálójára és a könyvvizsgálati bizonyíték forrásaira vonatkozó ismeretek megszerzésére (Hiv.: 19. bek.)

A33. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által a komponens könyvvizsgálója megismerése céljából végrehajtott eljárások jellegét, ütemezését és terjedelmét olyan tényezők befolyásolják, mint a komponens könyvvizsgálójával kapcsolatos korábbi tapasztalatok vagy ismeretek, valamint hogy milyen mértékben vonatkoznak közös politikák és eljárások a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportra és a komponens könyvvizsgálójára, például:

- A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak és a komponens könyvvizsgálójának ugyanazok-e:
 - a munka elvégzésére vonatkozó politikái és eljárásai (pl. könyvvizsgálati módszerek)
 - a minőségellenőrzési politikái és eljárásai, vagy
 - a nyomon követési politikái és eljárásai.
- A következők azonossága vagy hasonlósága:
 - törvények és szabályozások vagy jogi rendszer
 - szakmai közfelügyeleti, fegyelem és külső minőségbiztosítás

- oktatás és képzés
- szakmai szervezetek és standardok
- nyelv és kultúra.

A34. Ezek a tényezők kölcsönhatásban vannak és együttesen sem teljes körűek. Például, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a következetesen a csoport részére végzett megbízásért felelős partnerrel közös minőségellenőrzési és nyomon követési politikákat és eljárásokat, valamint közös könyvvizsgálati módszert alkalmazó, vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős partnerrel közös joghatóságban működő „A” komponens könyvvizsgálója megismerésére irányuló eljárásainak terjedelme kisebb lehet, mint a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a „B” komponens könyvvizsgálója megismerésére irányuló eljárásainak terjedelme, aki nem alkalmaz következetesen a csoport részére végzett megbízásért felelős partnerrel közös minőségellenőrzési és nyomon követési politikákat és eljárásokat, valamint közös könyvvizsgálati módszert, vagy idegen joghatóságban működik. Az „A” és „B” komponens könyvvizsgálójával kapcsolatban végzett eljárások jellegükben is eltérőek lehetnek.

A35. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport több módon szerezhet ismereteket a komponens könyvvizsgálójáról. A komponens könyvvizsgálója bevonásának első évében a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport például:

- Értékelheti a minőségellenőrzési monitoringrendszer eredményeit, ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponens könyvvizsgálója olyan társasághoz vagy hálózathoz tartozik, amely közös nyomon követési politikák és eljárások szerint működik, és azoknak felel meg.¹⁹
- Felkeresheti a komponens könyvvizsgálóját a 19(a)-(c) bekezdésekben felsoroltak megvitatása céljából.
- Felkérheti a komponens könyvvizsgálóját a 19(a)-(c) bekezdésekben említett kérdések írásban történő megerősítésére. A 4. sz. függelékben található egy minta a komponens könyvvizsgálója által adott írásbeli megerősítésekre.
- Felkérheti a komponens könyvvizsgálóját, hogy töltsön ki kérdőíveket a 19(a)-(c) bekezdésekben említett kérdésekről.
- Beszélhet a komponens könyvvizsgálójáról a csoport részére végzett megbízásért felelős partner társaságánál dolgozó

¹⁹ „Pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát és átvilágítását, valamint más bizonyosságot nyújtó és kapcsolódó szolgáltatásokkal kapcsolatos megbízásokat végző társaságokra vonatkozó minőségellenőrzés” című [javasolt] Nemzetközi Minőségellenőrzési Standard (ISQC 1), 62. bekezdés.

munkatársakkal vagy elismert harmadik felekkel, akik ismerik a komponens könyvvizsgálóját. vagy:

- Beszerezhet megerősítéseket szakmai testületektől, amelyekhez a komponens könyvvizsgálója tartozik, a komponens könyvvizsgálója számára engedélyt kibocsátó hatóságoktól vagy egyéb harmadik felektől.

A későbbi években a komponens könyvvizsgálója megismerése alapozható a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a komponens könyvvizsgálójával kapcsolatos korábbi tapasztalataira. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felkérheti a komponens könyvvizsgálóját, hogy erősítse meg, történt-e bármilyen változás az előző évhez képest a 19(a)-(c) bekezdésekben felsoroltak tekintetében.

A36. Ahol független közfelügyeleti szerveket állítottak fel a könyvvizsgálói szakma ellenőrzésére és a könyvvizsgálatok minőségének ellenőrzésére, a szabályozói környezet tudatosítása segíthet a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a komponens könyvvizsgálója függetlensége és kompetenciája értékelésében. A szabályozói környezetre vonatkozó információ beszerezhető a komponens könyvvizsgálójától, vagy a független közfelügyeleti szervek által adott tájékoztatásból.

A csoportaudit szempontjából releváns etikai követelmények (Hiv.: 19(a) bek.)

A37. Valamely komponens pénzügyi információira vonatkozóan a csoportaudit céljára történő munkavégzés során a komponens könyvvizsgálójára vonatkoznak a csoportaudit szempontjából releváns etikai követelmények. Ezek a követelmények eltérhetnek a komponens könyvvizsgálójára a komponens könyvvizsgálója joghatóságában végzett, törvény által előírt könyvvizsgálat esetén vonatkozó követelményektől, vagy azokhoz képest pótlólagos követelményeket jelenthetnek. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ezért ismereteket szerez arra vonatkozóan, hogy a komponens könyvvizsgálója érti-e és be fogja-e tartani a csoportaudit szempontjából releváns etikai követelményeket, a komponens könyvvizsgálója csoportauditban betöltött szerepének teljesítéséhez elegendő mértékben.

A komponens könyvvizsgálója szakmai kompetenciája (Hiv.: 19(b) bek.)

A38. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismerete a komponens könyvvizsgálója szakmai kompetenciájáról magában foglalhatja, hogy a komponens könyvvizsgálója:

- ismeri-e a csoportauditra vonatkozó könyvvizsgálati és egyéb standardokat olyan mértékben, amely elegendő a komponens könyvvizsgálója csoportauditban betöltött szerepének teljesítéséhez

- rendelkezik-e az adott komponens pénzügyi információira vonatkozó munka elvégzéséhez szükséges speciális készségekkel (pl. ágazat-specifikus ismeretekkel), és
- ahol ez releváns, ismeri-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelveket olyan mértékben, amely elegendő a komponens könyvvizsgálója csoportauditban betöltött szerepének teljesítéséhez (a csoport vezetése által a komponenseknek kiadott instrukciók gyakran tartalmazzák a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek jellemzőinek leírását).

A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport komponens könyvvizsgálójára vonatkozó ismeretének alkalmazása(Hiv.: 19- 20. bek.)

- A39. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem válthatja ki azt a tényt, hogy a komponens könyvvizsgálója nem független, azzal, hogy részt vesz a komponens könyvvizsgálójának munkájában, vagy további kockázatbecsléseket vagy könyvvizsgálati eljárásokat hajt végre a komponens pénzügyi információira vonatkozóan. A40. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport azonban kiküszöbölheti a komponens könyvvizsgálója szakmai kompetenciájára vonatkozó nem komoly aggályokat (pl. ágazat-specifikus ismeretek hiánya), vagy azt a tényt, hogy a komponens könyvvizsgálója nem a könyvvizsgálókat aktívan ellenőrző környezetben működik, azáltal, hogy részt vesz a komponens könyvvizsgálója munkájában, vagy további kockázatbecsléseket vagy könyvvizsgálati eljárásokat hajt végre a komponens pénzügyi információira vonatkozóan.
- A41. Ha törvény vagy szabályozás tiltja a komponens könyvvizsgálója könyvvizsgálati dokumentációja releváns részeihez való hozzáférést, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felkérheti a komponens könyvvizsgálóját, hogy ezt a releváns információkra kiterjedő memorandum készítésével váltsa ki.

Lényegesség (Hiv.: 21-23. bek.)

A42. A könyvvizsgálónak:²⁰

- (a) Az átfogó könyvvizsgálati stratégia kialakításakor meg kell határoznia egy lényegességi szintet a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan.
- (b) Az átfogó könyvvizsgálati stratégia kialakításakor mérlegelnie kell, hogy a gazdálkodó egység egyedi körülményei között vannak-e olyan sajátos ügyletcsoportok, számlaegyenlegek vagy közzétételek, amelyek esetében a pénzügyi kimutatások egészére

²⁰ 320. témaszámú [javasolt] (módosított és átfogalmazott), „Lényegesség a könyvvizsgálat tervezése és végrehajtása során” című Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard 9-11. bekezdés.

vonatkozó lényegességi szintet el nem érő összegű hibás állítások ésszerű várakozások szerint befolyásolhatják a felhasználók pénzügyi kimutatások alapján hozott gazdasági döntéseit. Ilyen körülmények között a könyvvizsgálónak meg kell határoznia az említett sajátos ügyletsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre alkalmazandó lényegességi szinteket.

- (c) Meg kell határoznia egy vagy több, a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességi szintnél alacsonyabb összeget, a lényeges hibás állítás kockázatainak felbecsülése és a becsült kockázatokra válaszul alkalmazott további könyvvizsgálati eljárások megtervezése céljából.

Csoportaudit esetén mind a csoport pénzügyi kimutatásainak egészére, mind a komponensek pénzügyi információira megállapítanak lényegességi szinteket. A csoport pénzügyi kimutatásainak egészére vonatkozó lényegességi szintet az átfogó csoportaudit-stratégia kialakításakor használják.

- A43. Annak a kockázatnak a csökkentése céljából, hogy a csoport pénzügyi kimutatásaiban lévő feltárt és fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a csoport pénzügyi kimutatásainak egészére vonatkozó lényegességi szintet, a komponensre megállapított lényegességi szintet a csoportra vonatkozó lényegességi szintnél alacsonyabb szinten határozzák meg. A különböző komponensekre vonatkozóan különböző lényegességi szinteket állapíthatnak meg. A komponensre megállapított lényegességi szintnek nem kell a csoportra vonatkozó lényegességi szint valamilyen számtani részének lennie, és következésképpen a komponensre megállapított lényegességi szintek összessége meghaladhatja a csoportra vonatkozó lényegességi szintet. A komponensre megállapított lényegességi szintet a valamely komponensre vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégia kialakításakor használják.
- A44. A komponensre megállapított lényegességi szinteket azokra a komponensekre vonatkozóan határozzák meg, amelyek pénzügyi információit a csoportaudit részeként auditálják vagy átvilágítják a 26., 27(a) és 29. bekezdéssel összhangban. A komponens könyvvizsgálója a komponensre megállapított lényegességet használja annak értékeléséhez, lényegesek-e önmagukban vagy összességükben a nem korrigált feltárt hibás állítások.
- A45. A komponensre megállapított lényegességi szintek mellett egy küszöbértéket is meghatároznak a hibás állításokra. A komponens pénzügyi információiban azonosított, a hibás állításokra vonatkozó küszöbérték feletti hibás állításokat kommunikálják a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felé.
- A46. Egy komponens pénzügyi információinak könyvvizsgálata esetén a komponens könyvvizsgálója (vagy a csoport részére végzett

megbízásért felelős munkacsoport) meghatároz egy vagy több, a komponensre megállapított lényegességi szintnél alacsonyabb összeget a komponens pénzügyi információi lényeges hibás állítása kockázatainak felbecsülése és a becsült kockázatokra válaszul alkalmazott további könyvvizsgálati eljárások megtervezése céljából.²¹ Ez szükséges annak a kockázatnak a csökkentése céljából, hogy a komponens pénzügyi információiban lévő feltárt és fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a komponensre megállapított lényegességi szintet. A gyakorlatban a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport beállíthatja a komponensre megállapított lényegességet erre az alacsonyabb szintre. Ilyen esetben a komponens könyvvizsgálója a komponensre megállapított lényegességet használja a komponens pénzügyi információi lényeges hibás állítása kockázatainak felbecsülésére, és a felbecsült kockázatokra válaszul alkalmazott további könyvvizsgálati eljárások megtervezésére, valamint annak értékelésére, hogy a feltárt hibás állítások lényegesek-e önmagukban vagy együttesen.

A becsült kockázatokra való válaszadás (Hiv.: 24-25. bek.)

A komponensek pénzügyi információin végzendő munka típusának meghatározása (Hiv.: 26-27. bek.)

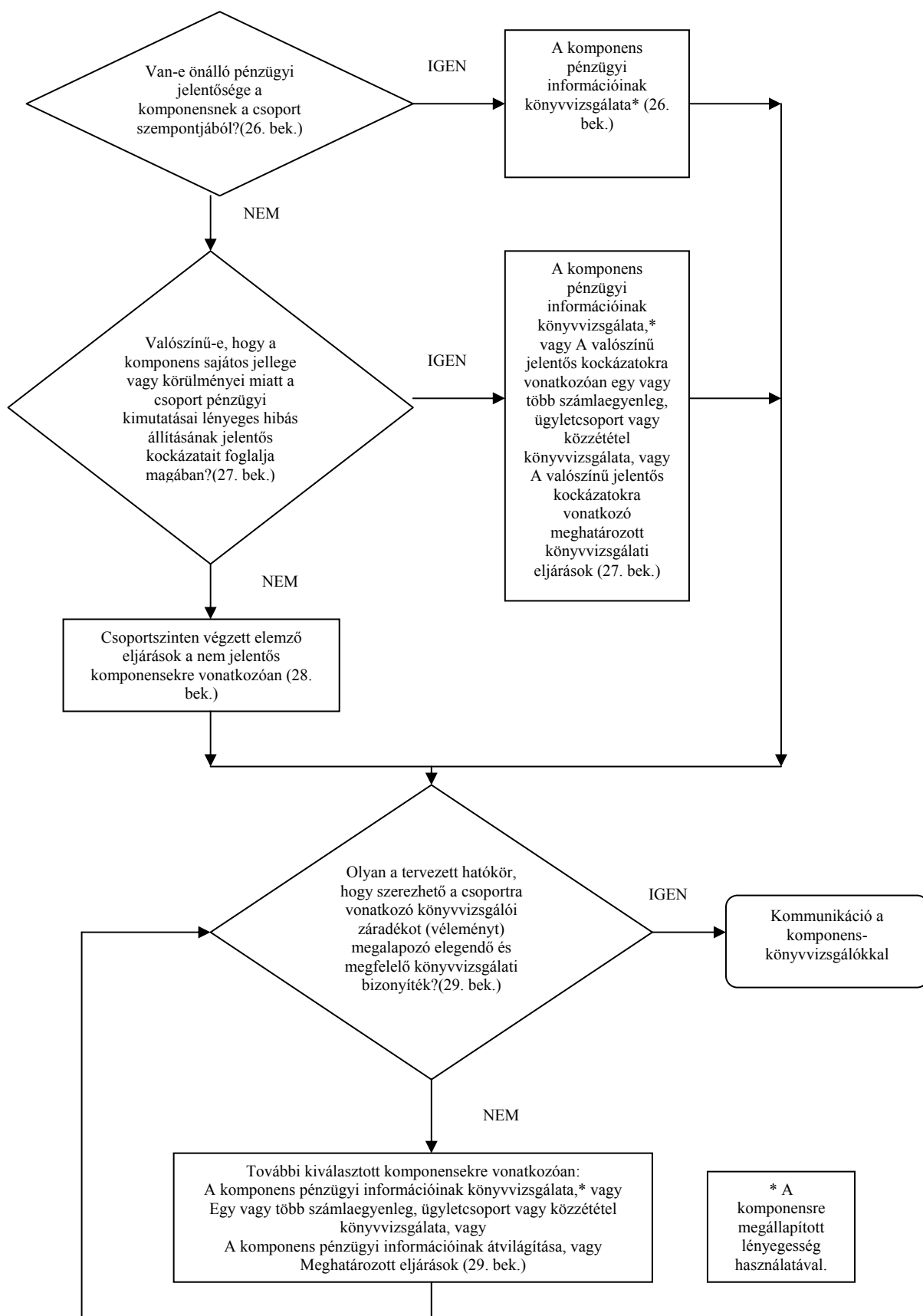
A47. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak az egyes komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végzendő munka típusára, valamint a komponens könyvvizsgálója munkájában való részvételére vonatkozó döntését az alábbiak befolyásolják:

- (a) a komponens jelentősége
- (b) a csoport pénzügyi kimutatásai lényeges hibás állításának azonosított jelentős kockázatai
- (c) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport értékelése a csoportszintű kontrollok kialakításáról, és annak meghatározása, hogy azokat bevezették-e, valamint
- (d) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismeretei a komponens könyvvizsgálójáról.

Az ábra bemutatja, hogyan befolyásolja a komponens jelentősége a komponens pénzügyi információira vonatkozóan végzendő munka típusának a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport általi meghatározását.

²¹ 230. témaszámú [javasolt] (módosított és átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard, 11. bekezdés.

600. TÉMASZÁMÚ STANDARD (MÓDOSÍTOTT ÉS ÁTFOGALMAZOTT)



Jelentős komponensek (Hiv.: 27(b)-(c) bek.)

- A48. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport azonosíthat egy komponenst jelentős komponensnek azért, mert az adott komponens sajátos jellege vagy körülményei miatt valószínűleg a csoport pénzügyi kimutatásai lényeges hibás állításának jelentős kockázatait foglalja magában. Ilyen esetben a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport képes lehet azonosítani a valószínű jelentős kockázatok által érintett számlaegyenlegeket, ügyletcsoportokat vagy közzétételeket. Ha így van, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport dönthet úgy, hogy csak ezekre a számlaegyenlegekre, ügyletcsoportokra vagy közzétételekre vonatkozóan végez könyvvizsgálatot, vagy kér fel egy komponens könyvvizsgálóját annak elvégzésére. Az A6. bekezdésben leírt helyzetben például a komponens pénzügyi információira vonatkozó munka korlátozódhat az adott komponens devizakereskedelme által érintett számlaegyenlegek, ügyletcsoportok és közzétételek könyvvizsgálatára. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felkér egy komponens könyvvizsgálóját egy vagy több konkrét számlaegyenleg, ügyletcsoport vagy közzététel könyvvizsgálatának elvégzésére, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport kommunikációja (lásd 40. bekezdés) figyelembe veszi azt a tényt, hogy a pénzügyi kimutatás sok tétele kölcsönösen összefügg egymással.
- A49. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport tervezhet a csoport pénzügyi kimutatásai lényeges hibás állításának valószínű jelentős kockázatára válaszként alkalmazott könyvvizsgálói eljárásokat. Ha például a készletek értékvesztésének valószínű jelentős kockázata áll fenn, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport végezhet, vagy felkérheti egy komponens könyvvizsgálóját, hogy végezzen meghatározott könyvvizsgálói eljárásokat a készletek értékelésére vonatkozóan egy olyan komponensnél, amely nagy mennyiségű potenciálisan értékvesztett készletet tart fenn, de amely máskülönben nem jelentős.

Komponensek, amelyek nem jelentős komponensek (Hiv.: 28-29. bek.)

- A50. A megbízás körülményeitől függően a komponensek pénzügyi információit különböző szinteken összesíthetik az elemző eljárások céljaira. Az elemző eljárások eredményei támasztják alá a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport következtetéseit, hogy a nem jelentős komponensek összesített pénzügyi információi tekintetében nincsenek a lényeges hibás állításnak jelentős kockázatai.
- A51. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport arra vonatkozó döntését, hogy hány komponenst válasszon ki a 29. bekezdésnek megfelelően, melyek legyenek a kiválasztott

komponensek, és milyen típusú munkát végezzen az egyes kiválasztott komponensek pénzügyi információira vonatkozóan, többek között a következő tényezők befolyásolhatják:

- a jelentős komponensek pénzügyi információira vonatkozóan várhatóan megszerezhető könyvvizsgálati bizonyíték terjedelme
- újonnan alapított vagy felvásárolt komponensről van-e szó
- voltak-e jelentős változások a komponensben
- a belső audit végzett-e munkát a komponensnél, továbbá a végzett munka hatása a csoportauditra
- a komponensek ugyanazokat a rendszereket és folyamatokat alkalmazzák-e
- a csoportszintű kontrollok működési hatékonysága
- a csoportszinten végzett elemző eljárások által azonosított szokásostól eltérő fluktuációk
- a komponens önálló pénzügyi jelentősége, vagy a komponens által felvetett kockázat más, az adott kategórián belüli komponensekhez viszonyítva
- törvényi, szabályozási előírás alapján vagy más okból kötelezett-e könyvvizsgálatra a komponens.

A kiszámíthatatlanság egy elemének a beépítése az ebbe a kategóriába tartozó komponensek kiválasztásába növelheti annak valószínűségét, hogy azonosítják a komponensek pénzügyi információinak lényeges hibás állítását. A kiválasztott komponensek összetételét gyakran ciklusonként változtatják.

A52. Egy komponens pénzügyi információinak átvilágítását végezhetik a körülményekhez igazított 2400.²² vagy 2410. témaszámú²³ Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerint. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport további eljárásokat is meghatározhat ennek a munkának a kiegészítése céljából.

A53. Amint az az A13. bekezdésben szerepel, egy csoport állhat kizárólag olyan komponensekből, amelyek nem jelentős komponensek. Ilyen körülmények között a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezhet a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradék (vélemény) megalapozásához a komponensek pénzügyi információira

²² 2400. témaszámú, „Megbízás a pénzügyi kimutatások átvilágítására” című Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard.

²³ 2410. témaszámú, „Az évközi pénzügyi információknak a gazdálkodó egység könyvvizsgálója által végrehajtott átvilágítása” című Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard.

vonatkozóan végzendő munka típusának meghatározásával a 29. bekezdés szerint. Nem valószínű, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerez a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradék (vélemény) megalapozásához, ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport vagy a komponens könyvvizsgálója csak csoportszintű kontrollokat tesz fel, és elemző eljárásokat hajt végre a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan.

A komponensek könyvvizsgálói által végzett munkában való részvétel (Hiv.: 30-31. bek.)

A54. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport részvételét a komponens könyvvizsgálója munkájában az alábbi tényezők befolyásolhatják:

- (a) a komponens jelentősége
- (b) a csoport pénzügyi kimutatásai lényeges hibás állításának azonosított jelentős kockázata, valamint
- (c) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismeretei a komponens könyvvizsgálójáról.

Jelentős komponens vagy azonosított jelentős kockázatok esetén a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport a 30-31. bekezdésekben leírt eljárásokat hajtja végre. Nem jelentős komponens esetén a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport komponens könyvvizsgálója munkájában való részvételének jellege, ütemezése és terjedelme a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport adott komponens könyvvizsgálójára vonatkozó ismeretei szerint változik. Az a tény, hogy a komponens nem jelentős komponens, másodlagossá válik. Annak ellenére például, hogy egy komponens nem tekintenek jelentős komponensnek, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport dönthet úgy, hogy részt vesz a komponens könyvvizsgálója által végzett kockázatbecslésben, mert nem komoly aggályai vannak a komponens könyvvizsgálója szakmai kompetenciájára vonatkozóan (pl. ágazat-specifikus ismeretek hiánya), vagy mert a komponens könyvvizsgálója nem a könyvvizsgálókat aktívan ellenőrző környezetben működik.

A55. A komponens könyvvizsgálója munkájában való részvétel 30-31. és 42. bekezdésekben leírtaktól eltérő formái a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport komponens könyvvizsgálójára vonatkozó ismeretei alapján az alábbiakat foglalhatják magukban:

- (a) A komponens vezetésével vagy a komponensek könyvvizsgálóival való megbeszélés a komponensre és környezetére vonatkozó ismeretek szerzése céljából.

- (b) A komponensek könyvvizsgálói átfogó könyvvizsgálati stratégiájának és könyvvizsgálati tervének áttekintése.
- (c) Kockázatbecslési eljárások elvégzése a komponens szintjén fennálló lényeges hibás állítás azonosítása és felbecsülése érdekében. Ez végezhető a komponensek könyvvizsgálóival vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által.
- (d) További könyvvizsgálati eljárások megtervezése és elvégzése. Ezek megtervezhetők és elvégezhetők a komponensek könyvvizsgálóival vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által.
- (e) A komponensek könyvvizsgálói és a komponens vezetése közötti záró vagy egyéb kulcsfontosságú megbeszéléseken való részvétel.
- (f) A komponensek könyvvizsgálói könyvvizsgálati dokumentációi egyéb releváns részeinek áttekintése.

Konzolidációs folyamat

Konzolidációs helyesbítések és átsorolások (Hiv.: 34. bek.)

A56. A konszolidációs folyamat szükségessé teheti a csoport pénzügyi kimutatásaiban bemutatott összegek olyan helyesbítéseit, amelyek nem mennek keresztül a szokásos ügyelfeldolgozási rendszereken, és esetleg nincsenek alávetve ugyanolyan belső ellenőrzésnek, mint a többi pénzügyi információ. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a helyesbítések megfelelőségére, teljességére és pontosságára vonatkozó értékelése magában foglalhatja:

- annak értékelését, megfelelően tükrözik-e a jelentős helyesbítések a mögöttes eseményeket és ügyleteket
- annak meghatározását, megfelelően történt-e a jelentős helyesbítések kiszámítása, feldolgozása és jóváhagyása a csoport vezetése és adott esetben a komponens vezetése által
- annak meghatározását, megfelelően alá vannak-e támasztva és kellőképpen dokumentáltak-e a jelentős helyesbítések, továbbá
- a csoporton belüli ügyletek és nem realizált nyereségek, valamint a csoporton belüli számlaegyenlegek egyeztetésének és kiszűrésének ellenőrzését.

Kommunikáció a komponens könyvvizsgálójával (Hiv.: 40-41. bek.)

A57. Ha nincs hatékony kétirányú kommunikáció a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponensek könyvvizsgálói között, fennáll a kockázata annak, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport esetleg nem szerez elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradék (vélemény) megalapozásához. A csoport

részére végzett megbízásért felelős munkacsoport elvárásainak egyértelmű és időben történő kommunikálása az alapja a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponensek könyvvizsgálói közötti hatékony kétirányú kommunikációnak.

- A58. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport elvárásait gyakran instrukciós levél útján kommunikálják. Az 5. sz. függelék útmutatást ad azokról az előírt és kiegészítő jellegű kérdésekről, amelyeket az ilyen instrukciós levelek tartalmazhatnak. A komponens könyvvizsgálója kommunikációja a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felé gyakran memorandum vagy az elvégzett munkáról készített jelentés formájában történik. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponens könyvvizsgálója közötti kommunikációnak azonban nem kell feltétlenül írásban történnie. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport például felkeresheti a komponens könyvvizsgálóját, hogy megvitassák az azonosított jelentős kockázatokat, vagy hogy áttekintse a komponens könyvvizsgálója könyvvizsgálati dokumentációja releváns részeit. Mindazonáltal, a jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard és más Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok dokumentációval kapcsolatos követelményei mindenképpen vonatkoznak.
- A59. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoporttal való együttműködés során a komponens könyvvizsgálója például hozzáférést biztosít a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport számára a releváns könyvvizsgálati dokumentációhoz, ha ezt törvény vagy szabályozás nem tiltja.
- A60. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport egyik tagja egyben komponens könyvvizsgálója is, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak azt a célját, hogy egyértelműen kommunikáljon a komponens könyvvizsgálójával, gyakran a konkrét írásos kommunikációtól eltérő eszközökkel is el lehet érni. Például:
- a komponens könyvvizsgálója hozzáférése az átfogó könyvvizsgálati stratégiához és könyvvizsgálati tervhez elegendő lehet a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport 40. bekezdésben meghatározott elvárásainak kommunikálásához, és
 - A komponens könyvvizsgálója könyvvizsgálati dokumentációjának a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport általi áttekintése elegendő lehet a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport következtetése szempontjából releváns kérdések kommunikálásához, amelyet a 41. bekezdés határoz meg.

A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségének és megfeleléségének értékelése

A komponens könyvvizsgálója könyvvizsgálati dokumentációjának áttekintése (Hiv.: 42(b) bek.)

A61. A körülményektől függően változik, hogy a komponens könyvvizsgálója könyvvizsgálati dokumentációjának mely része releváns a csoportaudit szempontjából. Gyakran azon a könyvvizsgálati dokumentáción van a hangsúly, amely a csoport pénzügyi kimutatásai lényeges hibás állítása jelentős kockázatainak szempontjából releváns. Az áttekintés terjedelmét befolyásolhatja az a tény, hogy a komponens könyvvizsgálója könyvvizsgálati dokumentációját a komponens könyvvizsgálója társasága ellenőrzési eljárások keretében áttekintette.

A könyvvizsgálati bizonyíték elegendősége és megfelelősége (Hiv.: 44-45. bek.)

A62. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport arra a következtetésre jut, hogy nem szereztek elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradék (vélemény) megalapozásához, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felkérheti a komponens könyvvizsgálóját további eljárások elvégzésére. Ha ez nem valósítható meg, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport elvégezheti saját eljárásait a komponens pénzügyi információira vonatkozóan.

A63. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner értékelése az (akár a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által azonosított, akár a komponens könyvvizsgálója által kommunikált) hibás állítások összesített hatására vonatkozóan lehetővé teszi a csoport részére végzett megbízásért felelős partner számára annak meghatározását, hogy a pénzügyi kimutatások egésze tartalmaz-e lényeges hibás állítást.

Kommunikáció a csoport vezetésével és a csoport irányításával megbízott személyekkel

Kommunikáció a csoport vezetésével (Hiv.: 46-48. bek.)

A64. A 240. témaszámú (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard²⁴ tartalmaz követelményeket és útmutatást a csalásnak a vezetés felé, és ahol a vezetés esetleg érintett a csalásban, az irányítással megbízott személyek felé történő kommunikációjával kapcsolatban.

A65. A csoport vezetésének esetleg bizonyos lényeges érzékeny információkat bizalmasan kell kezelniük. A komponens pénzügyi kimutatásai szempontjából jelentős kérdések, amelyekről a

²⁴ 240. témaszámú (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard, 40-42. bekezdések.

komponens vezetésének esetleg nincs tudomása, például a következők:

- esetleges peres ügyek
- lényeges működési eszközök átengedésére vonatkozó tervek
- fordulónap utáni események
- jelentős jogi megállapodások.

Kommunikáció a csoport irányításával megbízott személyekkel (Hiv.: 49. bek.)

A66. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által a csoport irányításával megbízott személyek felé kommunikált kérdések azokat az kérdéseket foglalhatják magukban, amelyeket a komponensek könyvvizsgálói hoztak a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport tudomására, és amelyekről a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport úgy véli, hogy jelentősek a csoport irányításával megbízott személyek feladatai szempontjából. A csoport irányításával megbízott személyekkel történő kommunikációra a csoportaudit folyamán különböző időpontokban kerül sor. A 49(a)-(b) bekezdésekben említett kérdéseket például kommunikálhatják azt követően, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport meghatározta a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan elvégzendő munkát. Másrészt, a 49(c) bekezdésben említetteket kommunikálhatják a könyvvizsgálat végén, míg a 49(d)-(e) bekezdésekben említett kérdéseket akkor, amikor azok felmerülnek.

1. sz. függelék

(Hiv.: A19. bek.)

Példa korlátozott záradékra (véleményre) olyan esetben, amikor a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói záradék (vélemény) megalapozásához

Ebben a példában a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni egy tőke módszerrel elszámolt (a mérlegben, amelyben az eszközök végösszege 60 millió dollár, 15 millió dollár értéken megjelenített) jelentős komponensre vonatkozóan, mert a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak nem volt hozzáférése a komponens számviteli nyilvántartásaihoz, vezetéséhez vagy könyvvizsgálójához.

A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport olvasta a komponens 20X1. december 31-i auditált pénzügyi kimutatásait, amelyek tartalmazták az arra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést, és figyelembe vette a komponensre vonatkozóan a csoport vezetésénél lévő kapcsolódó pénzügyi információkat.

A csoport részére végzett megbízásért felelős partner megítélése szerint annak hatása a csoport pénzügyi kimutatásaira, hogy nem tudtak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni lényeges, de nem átfogó.

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

[megfelelő címzett]

A konszolidált pénzügyi kimutatásokról készült jelentés²⁵

Elvégeztük az ABC társaság és leányvállalatai mellékelt konszolidált pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát, amely pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített konszolidált mérlegből, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó konszolidált eredménykimutatásból, konszolidált saját tőkeváltozás-kimutatásból és konszolidált cash flow-kimutatásból, valamint a számviteli politika meghatározó elemeit és az egyéb magyarázó megjegyzéseket tartalmazó kiegészítő megjegyzésekből állnak.

A vezetés felelőssége a konszolidált pénzügyi kimutatásokért

A konszolidált pénzügyi kimutatásoknak a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban történő elkészítése és valós bemutatása²⁶ az ügyvezetés felelőssége. Ez a felelősség magában

²⁵ „A konszolidált pénzügyi kimutatásokról készült jelentés” alcím szükségtelen olyan esetekben, amikor a második, „Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről” alcím nem releváns.

²⁶ A körülményektől függően a mondat megfogalmazása lehet a következő: „Az ügyvezetés felelőssége a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban valós és megbízható képet adó konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítése és bemutatása.”

foglalja az akár csalásból, akár hibából eredő, lényeges hibás állításoktól mentes konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítése és valós bemutatása szempontjából releváns belső ellenőrzés kialakítását, bevezetését és fenntartását; a megfelelő számviteli politika kiválasztását és alkalmazását, valamint az adott körülmények között ésszerű számviteli becslések elkészítését.

A könyvvizsgáló felelőssége

A mi felelőségünk a konszolidált pénzügyi kimutatások véleményezése az elvégzett könyvvizsgálat alapján. A könyvvizsgálatot a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok alapján hajtottuk végre. Ezek a standardok megkövetelik, hogy megfeleljünk az etikai követelményeknek, valamint hogy a könyvvizsgálatot úgy tervezzük meg és végezzük el, hogy kellő bizonyosságot szerezzünk arról, hogy a konszolidált pénzügyi kimutatások nem tartalmaznak lényeges hibás állításokat.

A könyvvizsgálat magában foglalja olyan eljárások végrehajtását, amelyek célja könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a konszolidált pénzügyi kimutatásokban szereplő összegekről és közzétételekről. A kiválasztott eljárások, beleértve a konszolidált pénzügyi kimutatások akár csalásból, akár hibából eredő, lényeges hibás állításai kockázatának felmérését is, a könyvvizsgáló megítélésétől függenek. A kockázatok ilyen felmérésekor a könyvvizsgáló a konszolidált pénzügyi kimutatások gazdálkodó egység általi elkészítése és valós bemutatása²⁷ szempontjából releváns belső ellenőrzést azért mérlegeli, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat tervezzen meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a gazdálkodó egység belső ellenőrzésének hatékonyságára vonatkozóan véleményt mondjon.²⁸ A könyvvizsgálat magában foglalja továbbá az alkalmazott számviteli alapelvek megfelelőségének és az ügyvezetés számviteli becslései ésszerűségének, valamint a konszolidált pénzügyi kimutatások átfogó bemutatásának értékelését.

²⁷ A körülményektől függően a mondat megfogalmazása lehet a következő: „A kockázatok ilyen felmérésekor a könyvvizsgáló a valós és megbízható képet adó konszolidált pénzügyi kimutatások gazdálkodó egység általi elkészítése és bemutatása szempontjából releváns belső ellenőrzést azért mérlegeli, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat tervezzen meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a gazdálkodó egység belső ellenőrzésének hatékonyságára vonatkozóan véleményt mondjon.”

²⁸ Ha a könyvvizsgálónak a konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatához kapcsolódóan záradékot (véleményt) kell kibocsátania a belső ellenőrzés hatékonyságát illetően is, akkor ezt a mondatot a következőképpen kell megfogalmaznia: „A kockázatok ilyen felmérésekor a könyvvizsgáló a konszolidált pénzügyi kimutatások gazdálkodó egység általi elkészítése és valós bemutatása szempontjából releváns belső ellenőrzést azért mérlegeli, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat tervezzen meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek.” A 27. lábjegyzetben szereplő mondat a következőképpen szól: „A kockázatok ilyen felmérésekor a könyvvizsgáló a valós és megbízható képet adó konszolidált pénzügyi kimutatások gazdálkodó egység általi elkészítése és bemutatása szempontjából releváns belső ellenőrzést azért mérlegeli, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat tervezzen meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek.”

Meggyőződésünk, hogy a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt korlátozott könyvvizsgálói záradékunk (véleményünk) megadásához.

A korlátozott záradék (vélemény) alapja

ABC társaságnak az év során felvásárolt és tőkemódszerrel elszámolt külföldi társult vállalkozásban, XYZ társaságban lévő befektetése 15 millió dollár értékkel van beállítva a 20X1. december 31-i mérlegbe, és az ABC 1 millió dolláros részesedése XYZ nettó bevételéből szerepel az ezen időpontra végződő évre vonatkozó konszolidált eredménykimutatásban. Nem tudunk elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni az ABC XYZ-ben lévő befektetése 20X1. december 31-i könyv szerinti értékéről és ABC XYZ nettó éves jövedelméből való részesedéséről, mert nem kaptunk hozzáférést XYZ pénzügyi információihoz, vezetéséhez és könyvvizsgálóihoz. Ennek következtében nem tudtuk meghatározni, szükséges-e az adott összegek helyesbítése.

Korlátozott záradék (vélemény)

Véleményünk szerint a korlátozott záradék (vélemény) alapja bekezdésben leírtak lehetséges hatásait kivéve a konszolidált pénzügyi kimutatások az ABC társaság és leányvállalatai 20X1. december 31-én fennálló együttes vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetét minden lényeges vonatkozásban valósan mutatják be *(vagy „helyzetéről megbízható és valós képet adnak”)* összhangban a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal.

Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről

[A könyvvizsgálói jelentés ezen részének formája és tartalma a könyvvizsgáló egyéb jelentéstételi kötelezettségeinek jellegétől függően változik.]

[A könyvvizsgáló aláírása]

[A könyvvizsgálói jelentés dátuma]

[A könyvvizsgáló címe]

Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős partner megítélése szerint annak hatása a csoport pénzügyi kimutatásaira, hogy nem tudtak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni lényeges és átfogó, a csoport részére végzett megbízásért felelős partner elutasítja a záradék megadását (visszautasítja a véleménynyilvánítást) a 705. témaszámú [javasolt] (módosított és átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardnak megfelelően.

2. sz. függelék

(Hiv.: A23. bek.)

Példák olyan kérdésekre, amelyekről a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismereteket szerez

A megadott példák kérdések széles skáláját felölelik, ugyanakkor nem minden ügy releváns minden egyes csoportaudit megbízásra, továbbá a lista nem szükségszerűen teljes körű.

Csoportszintű kontrollok

1. A csoportszintű kontrollok az alábbiak kombinációját foglalhatják magukban:
 - rendszeres találkozók a csoport és a komponensek vezetése között az üzleti fejlemények megvitatása és a teljesítmény áttekintése céljából
 - a komponensek működésének és pénzügyi eredményeinek nyomon követése, beleértve a rendszeres jelentéstételeket, ami lehetővé teszi a csoport vezetése számára, hogy folyamatosan összevesse a komponensek teljesítményét a tervekkel és megfelelő lépéseket tegyen
 - a csoport vezetésének kockázatbecslési folyamata, vagyis azon üzleti kockázatok, beleértve a csalás kockázatát is, azonosításának, elemzésének és kezelésének folyamata, amelyek a csoport pénzügyi kimutatásainak lényeges hibás állítását eredményezhetik
 - csoporton belüli ügyletek és nem realizált nyereségek, valamint csoporton belüli számlaegegenyek csoportszinten történő nyomon követése, ellenőrzése, egyeztetése és kiszűrése
 - a komponensektől kapott pénzügyi információk időszerűségének figyelemmel kísérésére és pontosságuk és teljességük felmérésére vonatkozó folyamat
 - a csoport egészére vagy egy részére vonatkozó, azonos általános IT-kontrollok által ellenőrzött központi IT-rendszer
 - valamennyi vagy néhány komponens számára közös IT-rendszeren belüli ellenőrző tevékenységek
 - kontrollok nyomon követése, beleértve a belső audit tevékenységeit és önértékelési programokat
 - következetes politikák és eljárások, beleértve a csoportra vonatkozó pénzügyi beszámolási eljárásokra vonatkozó kézikönyvet
 - csoportszintű programok, mint a viselkedési kódex és a csalás-megelőzési programok

- hatáskör és felelősség kijelölése a komponens vezetőségének.
2. A belső audit tekinthető a csoportszintű kontrollok részének, például amikor a belső audit funkció központosított. A 610. témaszámú [javasolt] (átfogalmazott) Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard²⁹ foglalkozik a belső auditorok kompetenciájának és objektivitásának a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport általi értékelésével, amikor az munkájuk felhasználását tervezi.

Konzolidációs folyamat

3. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport konzolidációs folyamatra vonatkozó ismeretei a következő kérdéseket foglalhatják magukban:

A vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvekre vonatkozó kérdések:

- a komponens vezetésének a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvekkel kapcsolatos ismeretei mértéke
- a komponensek vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek szerinti azonosítására és elszámolására vonatkozó folyamat
- a bemutatandó szegmensek vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek szerinti, a szegmensek szerinti jelentéshez történő azonosításának folyamata
- kapcsolt felek közötti viszonyok és ügyletek vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek szerinti beszámoláshoz való azonosításának folyamata
- a csoport pénzügyi kimutatásaira alkalmazott számviteli politika, annak változásai az előző üzleti évhez képest, valamint a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek körébe tartozó új vagy módosított standardokból adódó változások
- a csoporttól eltérő üzleti évet alkalmazó komponensek kezelésére vonatkozó eljárások.

A konzolidációs folyamatra vonatkozó kérdések:

- A csoport vezetésének folyamatai a komponensek által alkalmazott számviteli politika megismerésére, és adott esetben annak biztosítására, hogy a csoport pénzügyi kimutatásai céljára egységes számviteli politikát alkalmaznak a komponensek pénzügyi információinak elkészítéséhez, valamint hogy azonosítják és, ha a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek előírják, helyesbítik a számviteli politikák eltéréseit. Az egységes számviteli politikák azok a csoport által átvett, a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelveken alapuló konkrét elvek, alapok,

²⁹ 610. témaszámú [javasolt] (átfogalmazott), „A könyvvizsgáló belső audit funkcióra vonatkozó mérlegelése” című Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard, 8. bekezdés.

konvenciók, szabályok és gyakorlatok, amelyeket a komponensek használnak, hogy a hasonló ügyletekről következetesen készítsenek beszámolót. Ezeket a politikákat rendszerint a csoport vezetése által kiadott pénzügyi beszámolási eljárásokra vonatkozó kézikönyv és a beszámolócsomag tartalmazza.

- A csoport vezetésének folyamatai annak biztosítására, hogy a komponensek konszolidációs célú pénzügyi beszámolója teljes és pontos, és időben megtörténik.
- A külföldi komponensek pénzügyi információinak a csoport pénzügyi kimutatásaiban használt pénznemre történő átszámítására vonatkozó folyamat.
- Hogyan szerveződik az IT a konszolidáció céljára, beleértve a folyamat kézi és automatikus szakaszait, valamint a konszolidációs folyamat különböző szakaszaiban meglévő kézi és programozott kontrollokat.
- A csoport vezetésének a fordulónap utáni eseményekre vonatkozó információ megszerzésére szolgáló folyamata. A konszolidációs helyesbítésekre vonatkozó kérdések:
 - a konszolidációs helyesbítések rögzítésének folyamata, beleértve a kapcsolódó naplótételek elkészítését, jóváhagyását és feldolgozását, valamint a konszolidációért felelős munkatársak tapasztalatát
 - a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek által előírt konszolidációs helyesbítések
 - a konszolidációs helyesbítéseket előidéző események és ügyletek üzleti magyarázata
 - a komponensek közötti ügyletek gyakorisága, jellege és volumene
 - a csoporton belüli ügyletek és nem realizált nyereségek, valamint csoporton belüli számlaegyenlegek nyomon követésére, ellenőrzésére, egyeztetésére és kiszűrésére vonatkozó eljárások
 - a felvásárolt eszközök és kötelezettségek valós értékének meghatározásához tett lépések, a goodwill amortizálásának eljárásai (ahol releváns), valamint a goodwill értékvesztésének vizsgálata, a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvekkel összhangban

a többségi tulajdonossal vagy kisebbségi részesedésekkel fennálló megállapodások a valamely komponens által termelt veszteségre vonatkozóan (például a kisebbségi részesedés köteleme a veszteség megszüntetésére).

3. sz. függelék

(Hiv.: A30. bek.)

Példák olyan körülményekre vagy eseményekre, amelyek a csoport pénzügyi kimutatásai lényeges hibás állításának kockázatait jelezhetik

A megadott példák a körülmények és események széles skáláját felelelik, ugyanakkor nem minden körülmény vagy esemény releváns minden egyes csoportaudit megbízásra, továbbá a lista nem szükségszerűen teljes körű.

- összetett csoportfelépítés, különösen, ha gyakoriak a felvásárlások, elidegenítések vagy átszervezések
- gyenge vállalatirányítási szerkezetek, beleértve a döntéshozatali folyamatokat, amelyek nem átláthatók
- nem létező vagy nem hatékony csoportszintű kontrollok, beleértve a csoport vezetésének nem kielégítő információit a komponensek működésének és eredményeinek nyomon követéséről
- idegen joghatóságban működő komponensek, amelyek olyan tényezőknél lehetnek kitéve, mint szokatlan kormányzati beavatkozás a kereskedelem és az adópolitika területén, illetve a valuta- és osztalékmozgások korlátozása; továbbá a devizaárfolyamok ingadozása
- komponensek magas kockázattal járó üzleti tevékenységei, például hosszú lejáratú szerződések, vagy innovatív vagy összetett pénzügyi instrumentumokkal való kereskedés
- azzal kapcsolatos bizonytalanság, hogy a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek szerint melyik komponensek pénzügyi információit kell bevonni a csoport pénzügyi kimutatásaiba, például vannak-e speciális célú vagy nem kereskedési célú gazdálkodó egységek, és azokat be kell-e vonni
- szokatlan kapcsolt felek közötti viszonyok és ügyletek
- olyan csoporton belüli számlaegyenlegek korábbi előfordulásai, amelyek nem egyenlítődnek ki vagy egyeztetődnek konszolidáláskor
- összetett ügyletek, amelyeket több komponensnél is elszámolnak
- a csoport pénzügyi kimutatásaihoz használttól eltérő számviteli politika használata a komponenseknél
- eltérő üzleti évű komponensek, amit esetleg a tranzakciók időzítésének manipulálására használhatnak
- jóvá nem hagyott vagy nem teljes konszolidációs helyesbítések korábbi előfordulásai

600. TÉMASZÁMÚ STANDARD (MÓDOSÍTOTT ÉS ÁTFOGALMAZOTT)

- agresszív adótervezés a csoporton belül, vagy nagy összegű készpénzes ügyletek adóparadicsomban működő gazdálkodó egységekkel
- a komponensek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatával megbízott könyvvizsgálók gyakori cserélődése.

4. sz. függelék

(Hiv.: A35. bek.)

Példák a komponens könyvvizsgálója által adott megerősítésekre

Az alábbi nem egy standard levél. A megerősítések komponensek könyvvizsgálóinként és időszakonként változhatnak.

A megerősítéseket gyakran azelőtt szerzik be, mielőtt megkezdődne a komponens pénzügyi információira vonatkozó munka.

[A komponens könyvvizsgálója fejléce]

[Dátum]

[A csoport részére végzett megbízásért felelős partner részére]

Jelen levelet az [anyavállalat neve] [dátum]-vel végződő évre szóló, csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásainak Önök által végzett könyvvizsgálatával kapcsolatban adjuk ki, amelynek célja, hogy záradékot (véleményt) bocsássonak ki arra vonatkozóan, hogy a csoport pénzügyi kimutatásai a csoport [dátum]-én fennálló vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetét minden lényeges vonatkozásban valósan mutatják be (vagy „helyzetéről megbízható és valós képet adnak²) összhangban a [vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek megjelölése].

Megkaptuk a [dátum] dátumú instrukcióikat, amelyben felkérik minket a [komponens neve] [dátum]-én végződő évre vonatkozó pénzügyi információira vonatkozó meghatározott munka elvégzésére.

Megerősítjük, hogy:

1. Meg fogunk tudni felelni az utasításoknak. / Értesítjük Önöket, hogy nem fogunk tudni megfelelni a következő utasításoknak [utasítások meghatározása] az alábbi okok miatt [okok megadása].
2. Az utasítások világosak és számunkra érthetőek. / Kérjük, pontosítsák az alábbi utasításokat [utasítások meghatározása].
3. Együtt fogunk működni Önökkel, és hozzáférést biztosítunk a releváns könyvvizsgálati dokumentációhoz.

Elismerjük a következőket:

1. A [komponens neve] pénzügyi információit belefoglalják az [anyavállalat neve] csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásaiba.
2. Önök szükségesnek tarthatják, hogy részt vegyenek a [komponens neve] [dátum]-én végződő évre vonatkozó pénzügyi információira vonatkozóan az Önök kérésére általunk végzett munkában.
3. Önök értékelni kívánják, és ha megfelelőnek találják, fel kívánják használni munkánkat az [anyavállalat neve] csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásai könyvvizsgálatához.

A [komponens neve], amely az [anyavállalat neve] [a komponens leírása, pl. 100%-os tulajdonban lévő leányvállalat, leányvállalat, közös vállalkozás, tőkemódszerrel vagy bekerülési érték-módszerrel elszámolt befektetést befogadó] pénzügyi információira vonatkozóan általunk elvégzendő munkával kapcsolatban megerősítjük az alábbiakat:

1. Ismerjük a [releváns etikai követelmények megjelölése], amely elégséges ahhoz, hogy teljesítsük a csoport pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatában betöltött szerepünket, és azt be fogjuk tartani. Különösen is, és az [anyavállalat neve] és a csoport többi komponense tekintetében függetlenek vagyunk a [releváns etikai követelmények megjelölése] szerinti értelemben, és megfelelünk a [szabályozó szervezet neve] által életbe léptetett [szabályokra történő hivatkozás] vonatkozó követelményeinek.
2. Ismerjük a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardokat és [a csoport pénzügyi kimutatásai könyvvizsgálatára vonatkozó egyéb nemzeti standardok megjelölése], ami elégséges ahhoz, hogy teljesítsük a csoport pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatában betöltött szerepünket, és a [komponens neve] [dátum]-én végződő évre vonatkozó pénzügyi információira vonatkozó munkánkat ezeknek a standardoknak megfelelően végezzük.
3. Rendelkezünk a konkrét komponens pénzügyi információira vonatkozó munka elvégzéséhez szükséges speciális készségekkel (pl. ágazat-specifikus ismeretek).
4. Ismerjük a [vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvek vagy a csoport pénzügyi beszámolási szabályzati kézikönyve megjelölése], ami elégséges ahhoz, hogy teljesítsük a csoport pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatában betöltött szerepünket.

Tájékoztatni fogjuk Önöket a fenti nyilatkozatoknak a [komponens neve] pénzügyi információira vonatkozó munka folyamán bekövetkező bármely változásáról.

[A könyvvizsgáló aláírása]

[Dátum]

[A könyvvizsgáló címe]

5. sz. függelék

(Hiv.: A58. bek.)

Előírt és kiegészítő jellegű kérdések a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport instrukciós levelében

A jelen Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard alapján a komponens könyvvizsgálója felé kötelezően kommunikálandó témákat dőlt betűs szedés jelzi.

A komponens könyvvizsgálója munkájának tervezése szempontjából releváns témák:

- *kérés a komponens könyvvizsgálójához, hogy - ismerve azt a kontextust, amelyben a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport használja majd a komponens könyvvizsgálója munkáját - erősítse meg, hogy együtt fog működni a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoporttal*
- a könyvvizsgálat elvégzésének ütemezése
- a csoport vezetése és a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által tervezett látogatások dátuma, valamint a komponens vezetésével és a komponens könyvvizsgálójával tervezett megbeszélések dátuma
- fő kapcsolattartók listája
- *a komponens könyvvizsgálója által elvégzendő munka és a munka felhasználása, valamint az erőfeszítések összehangolása a könyvvizsgálat elején és alatt, beleértve a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport tervezett részvételét a komponens könyvvizsgálója munkájában*
- *a csoportaudit szempontjából releváns etikai követelmények, és különösen is a függetlenségi követelmények*
- *a komponens pénzügyi információinak könyvvizsgálata vagy átvilágítása esetén a komponensre megállapított lényegesség, valamint az a küszöbérték, amely felett a hibás állítások nem tekinthetők egyértelműen elhanyagolhatónak a csoport pénzügyi kimutatásai szempontjából*
- *a kapcsolt feleknek a csoport vezetése által készített listája, és bármely más kapcsolt fél, amelyről a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak tudomása van, valamint arra vonatkozó kérdés, hogy a komponens könyvvizsgálója időben kommunikálja a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felé a csoport vezetése vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által korábban nem azonosított kapcsolt feleket*

600. TÉMASZÁMÚ STANDARD (MÓDOSÍTOTT ÉS ÁTFOGALMAZOTT)

- a csoporton belüli ügyletekre és nem realizált nyereségre, valamint csoporton belüli számlaegyenlegekre vonatkozóan végzendő munka
- egyéb törvény által előírt beszámolási kötelezettségre vonatkozó útmutatás, például a csoport vezetése által a belső ellenőrzés hatékonyságára vonatkozóan tett állításról szóló beszámolás
- amikor valószínű, hogy eltelik majd bizonyos idő a komponensek pénzügyi információira vonatkozó munka befejezése és a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatos következtetése között, speciális utasítások a fordulónap utáni események átvilágítására vonatkozóan.

A komponens könyvvizsgálója munkavégzése szempontjából releváns kérdések:

- a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport valamennyi vagy néhány komponens közös feldolgozási rendszerére vonatkozó ellenőrzési rendszer tesztek elvégzéséből származó megállapításai, valamint a komponens könyvvizsgálója által elvégzendő ellenőrzési rendszer tesztek
- *a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások csalás vagy hiba miatti lényeges hibás állításának a komponens könyvvizsgálója munkája szempontjából releváns azonosított jelentős kockázatait, valamint arra vonatkozó kérés, hogy a komponens könyvvizsgálója időben kommunikálja a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások csalás vagy hiba miatti lényeges hibás állításának bármely más, a komponensben azonosított jelentős kockázatát, valamint a komponens könyvvizsgálója válaszát az ilyen kockázatokra*
- a belső audit megállapításai a komponenseknél lévő vagy azokra vonatkozó kontrollokkal kapcsolatosan végzett munka alapján
- kérés a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végzett munkából szerzett olyan könyvvizsgálati bizonyíték időben történő kommunikálására, amely cáfolja a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által eredetileg a csoportszintű kockázatbecslés alapjául használt könyvvizsgálati bizonyítékot
- a komponens vezetésének a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelveknek való megfelelésére vonatkozó írásbeli nyilatkozatára, vagy olyan nyilatkozatára vonatkozó kérés, hogy közzétették a komponens pénzügyi információira alkalmazott számviteli politika és a csoport pénzügyi kimutatásaira alkalmazott számviteli politika közötti eltéréseket
- kérdések, amelyeket a komponens könyvvizsgálójának dokumentálnia kell.

Egyéb információk

600. TÉMASZÁMÚ STANDARD (MÓDOSÍTOTT ÉS ÁTFOGALMAZOTT)

- Arra vonatkozó kérés, hogy az alábbiakat időben jelentsék a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak:
 - jelentős számviteli, pénzügyi beszámolási és könyvvizsgálati kérdések, beleértve a számviteli becsléseket és a kapcsolódó megítéléseket
 - a komponens vállalkozás folytathatósága tekintetében fennálló helyzetével kapcsolatos kérdések
 - peres ügyekkel és keresetekkel kapcsolatos kérdések
 - a kontrollok lényeges gyengeségei, amelyek a komponens pénzügyi információira vonatkozó munka végzése során jutottak a komponens könyvvizsgálója tudomására, valamint a csalásra utaló információk.
- Arra vonatkozó kérés, hogy a lehető leghamarabb értesítsék a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportot bármely jelentős vagy szokatlan eseményről.
- *Arra vonatkozó kérés, hogy a 41. bekezdésben felsoroltakat kommunikálják a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felé a komponens pénzügyi információira vonatkozó munka befejezésekor.*