

**KÖNYVVIZSGÁLÓK KÖTELEZŐ  
SZAKMAI TOVÁBBKÉPZÉSE  
2018.**

**Új MNKS-EK  
(2400., 2410, 3000., 3400., 4400 és 4410. témaszámú standardok)**

## TARTALOMJEGYZÉK

1.	BEVEZETÉS .....	4
2.	JOGSZABÁLYI HÁTTÉR .....	5
3.	AZ EGYÉB SZOLGÁLTATÁSOK ÖSSZEHASONLÍTÁSA .....	6
3.1.	Nyújtott bizonyosság szintje .....	7
3.1.1.	Kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatások .....	7
3.1.2.	Korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatások .....	7
3.1.3.	Bizonyosságot nem nyújtó szolgáltatások .....	7
3.2.	Etikai követelmények .....	8
3.3.	Kapcsolat az ISQC 1 standarddal .....	8
4.	MÚLTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK ÁTVILÁGÍTÁSA .....	9
4.1.	A 2400. és a 2410. témaszámú standardok hatókörének megkülönböztetése .....	9
4.2.	Általános követelmények .....	9
4.3.	Lényegesség .....	9
4.4.	Alkalmazott eljárások .....	10
4.5.	Jelentés .....	11
4.6.	Jellemző alkalmazási területek .....	13
5.	MÚLTBELI PÉNZÜGYI INFORMÁCIÓK KÖNYVVIZSGÁLATÁN VAGY ÁTVILÁGÍTÁSÁN KÍVÜLI, BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁSOKRA SZÓLÓ MEGBÍZÁSOK .....	14
5.1.	Fogalmak .....	14
5.2.	A felülvizsgált 3000. témaszámú standard .....	15
5.3.	A bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás előfeltételei .....	16
5.4.	A kellő és a korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra egyformán vonatkozó követelmények .....	16
5.5.	A kellő és a korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó eltérő követelmények .....	16
5.6.	Jelentés .....	18
5.7.	Jellemző alkalmazási területek .....	19
6.	JÖVŐRE VONATKOZÓ PÉNZÜGYI INFORMÁCIÓK VIZSGÁLATA .....	21
6.1.	Fogalmak .....	21
6.2.	Alkalmazott eljárások .....	21
6.3.	Jelentés .....	22
6.4.	Jellemző alkalmazási területek .....	23
7.	MEGBÍZÁS PÉNZÜGYI INFORMÁCIÓK MEGÁLLAPODÁS SZERINTI VIZSGÁLATÁNAK VÉGREHAJTÁSÁRA .....	24
7.1.	Szerződéskötés sajátos szempontjai .....	24
7.2.	A megbízás végrehajtása .....	25
7.3.	Jelentés .....	25
7.4.	Jellemző alkalmazási területek .....	26
8.	ÖSSZEÁLLÍTÁSRA VONATKOZÓ MEGBÍZÁSOK .....	27
8.1.	A megbízás végrehajtása .....	27

8.2. Jelentés .....	27
Melléklet .....	29
Jelentés speciális célú pénzügyi információk átvilágításáról .....	29
Független gyakorló könyvvizsgáló átvilágítási jelentése .....	31
Független bizonyosságot nyújtó jelentés .....	33
Független bizonyosságot nyújtó jelentés a jövőre vonatkozó pénzügyi információk vizsgálatáról .....	35
Jelentés a ténymegállapításokról .....	37

**1. BEVEZETÉS****3. fólia**

Jelen előadás célja, hogy áttekintést adjon a következő magyar nemzeti standardok alapján végzett megbízásokról:

- 2400. témaszámú, „Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások” című átvilágítási megbízásokra vonatkozó standard;
- 2410. témaszámú, „Az évközi pénzügyi információknak a gazdálkodó független könyvvizsgálója által végrehajtott átvilágítása” című átvilágítási megbízásokra vonatkozó standard;
- 3000. témaszámú, „Múltbeli pénzügyi információk könyvvizsgálatán vagy átvilágításán kívüli, bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízások” című bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra vonatkozó standard;
- 3400. témaszámú, „Jövőre vonatkozó pénzügyi információk vizsgálata” című bizonyosságot nyújtó szolgáltatási standard;
- 4400. témaszámú, „Megbízás pénzügyi információk megállapodás szerinti vizsgálatának végrehajtására” című kapcsolódó szolgáltatásokra vonatkozó standard; és
- 4410. témaszámú, „Összeállításra vonatkozó megbízások” című kapcsolódó szolgáltatásokra vonatkozó standard.

A jelen előadás keretében a múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatától eltérő, standardokban szabályozott megbízásokat összefoglalóan Egyéb szolgáltatásoknak hívjuk. Ezekbe nem tartozik bele a Keretelvekkel összhangban pl. az adóbevallások elkészítése, ha bizonyosságot nyújtó következtetést nem fejtenek ki, valamint a különböző tanácsadási megbízások. [Keretelvek.12]<sup>1</sup>

Az egyes Egyéb szolgáltatásokra vonatkozó standardok elején lévő szöveglapok kifejtik, hogy a standardok szövegében a Nemzetközi ... Standardra való hivatkozás jelzi, hogy a ... Magyar Nemzeti Standardok a Nemzetközi ... Standardokon alapulnak, azok teljes körű fordítását tartalmazzák. Ahol a szöveg a ... Nemzetközi Standardot említi, ott az adott ... Magyar Nemzeti Standardot kell érteni. A ... Magyar Nemzeti Standardban a ... Nemzetközi Standardoktól való eltérések az egyes sorszámozott bekezdések után a bekezdés sorszáma és egy betű toldalékot tartalmazó sorszámu bekezdésben, dőlt betűvel szedve találhatók (pl. 43A).

A jelen előadás keretében bemutatott, felülvizsgált Egyéb szolgáltatásokra vonatkozó standardok közül a 2400. és a 2410. témaszámú standardok a 2018. december 15-én, vagy azt követően kezdődő időszakra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására lépnek hatályba, miközben a 3000., a 3400., a 4400. és a 4410. témaszámú felülvizsgált standardokat azokra a megbízásokra kell alkalmazni, amelyek esetében a megbízási szerződés, valamint a jelentés 2019. január 1-jei vagy azt követő keltezésű. A hatályba léptető bekezdések mellett kizárólag a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységnek megfelelő megbízások esetében kiadott jelentések tartalma tekintetében tartalmaznak az alapul szolgáló nemzetközi standardhoz képest eltérő előírást: ezen jelentéseknek tartalmazniuk kell a könyvvizsgáló cég nevét, székhelyét, kamarai nyilvántartási számát és a képviselőre jogosult személy nevét és aláírását; valamint a megbízásért felelős természetes személy könyvvizsgáló (a megbízásért felelős partner) nevét, aláírását, kamarai nyilvántartási számát.

Az előadás keretében bemutatott standardok a jelenleg hatályos nemzeti standardokhoz képest csak az un. /A bekezdések egységesítése érdekében változtak. Kivételt képez ez alól a 3000. témaszámú standard, amelynek nemzetközi megfelelője korábban módosításra került<sup>2</sup> és amelynek magyar megfelelőjét most veszi át az MKVK. A 3000. témaszámú standard változásait az 5.2. fejezet foglalja össze.

<sup>1</sup> A szögletes zárójelben lévő hivatkozások a következőket jelölik: [standard száma/szakmai anyag neve.bekezdés száma]

<sup>2</sup> A módosított nemzetközi standard azokra a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vált hatályossá, amelyek esetében a bizonyosságot nyújtó jelentés 2015. december 15-i vagy azt követő keltezésű

**2. JOGSZABÁLYI HÁTTER****4. fólia**

A Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, a könyvvizsgálói tevékenységről, valamint a könyvvizsgálói közfelügyeletről szóló 2007. évi LXXV. törvény (továbbiakban: „Kkt.”) alapján (kiemelések hozzáadva):

*1. § (1) E törvény célja, hogy meghatározza a - közérdekű tevékenységnek minősülő - **jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység során alkalmazandó követelményeket**, amelyek biztosítják e tevékenység megfelelő ellátását.*

*(2) E törvény rendelkezéseit **kell alkalmazni a nem jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység ellátása során is.***

*3. § (1) E törvény alkalmazásában jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység:*

*a) a gazdálkodónál a számviteli jogszabályok szerinti beszámoló felülvizsgálata, szabályszerűségének, megbízhatóságának, hitelességének, valamint annak tanúsítása, hogy a beszámoló megbízható és valós összképet ad a gazdálkodó vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről,*

*b) a gazdálkodó alapításakor, átalakulásakor, jogutód nélküli megszűnésekor a külön jogszabályban előírt értékelési, ellenőrzési, véleményezési (záradékolási) feladatok ellátása,*

*c) a könyvvizsgálók jogszabályban meghatározott egyéb feladatának elvégzése.*

*4. § (5) b) [A kamara] a közfelügyeleti hatóság jóváhagyásával megalkotja és naprakészen tartja a könyvvizsgálati, valamint az átvilágítási megbízásokra, a bizonyosságot nyújtó megbízásokra, a kapcsolódó szolgáltatásokra és a belső minőségellenőrzésre, könyvvizsgálók, könyvvizsgáló cégek belső szervezetére és a könyvvizsgáló munka megszervezésére vonatkozó nemzeti standardokat, ...*

*23. § A kamarai tag könyvvizsgáló köteles:*

*a) feladatait lelkiismeretesen, esküjének megfelelően, a jogszabályok és a **4. § (5) bekezdésének b) pontja szerinti standardok alapján, körültekintően ellátni, ...***

A fentiek alapján, különösen is a Kkt. 1. § (1) bekezdésére figyelemmel a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységnek minősülő megbízásokra a könyvvizsgáló köteles a standardokat alkalmazni. Azt azonban, hogy mely standard vonatkozik egy adott megbízásra, a standardok fogalomkörében gondolkodva kell meghatározni a 3. fejezetben ismertetettek szerint.

Jelenleg nem egyértelmű, hogy a Kkt. 1. § (2) bekezdése a 3. § (2) bekezdésével azonos vagy attól eltérő tartalmú szándékozott lenni. A kérdés tisztázásáig javasolt, hogy a könyvvizsgálók minden olyan tevékenységet, amely megfeleltethető egy standard hatókörébe eső megbízásnak az adott standarddal összhangban végezzenek akkor is, ha maga a tevékenység nem minősül jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységnek.

## 3. AZ EGYÉB SZOLGÁLTATÁSOK ÖSSZEHASONLÍTÁSA

5. fólia

Az Egyéb szolgáltatások összehasonlítását az alábbi táblázat foglalja össze:

Vizsgálat vagy szolgáltatás tárgya		Nyújtott bizonyosság szintje		
		Kellő	Korlátozott	Nem nyújt bizonyosságot
Múltra vonatkozó pénzügyi információ		Könyvvizsgálat - Vélemény [100-800. témaszámú standardok]	Átvilágítás - Következtetés [2400. és 2410. témaszámú standardok]	Megállapodás szerinti vizsgálat – Ténymegállapításokat tartalmazó jelentés [4400. témaszámú standard]; és
Múltra vonatkozó pénzügyi információtól eltérő információ	Múltra vonatkozó proforma információ	Egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatások - Kellő bizonyosságot nyújtó következtetés [3000. témaszámú standard]	Egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatások - Korlátozott bizonyosságot nyújtó következtetés [3000. témaszámú standard]	Összeállításra vonatkozó megbízás - összeállított pénzügyi információkat azonosító jelentés [4410. témaszámú standard]
	Múltra vonatkozó nem pénzügyi információ			
	Jövőre vonatkozó pénzügyi információ	Feltevésekkel és beszámolóképzési keretelvekkel való összhang tekintetében – Kellő bizonyosságot nyújtó következtetés [3400. témaszámú standard]	A feltevések elfogadhatósága tekintetében - Korlátozott bizonyosságot nyújtó következtetés [3400. témaszámú standard]	
		A függetlenség általában követelmény		A függetlenség nem követelmény
		ISQC 1, az adott standardban foglalt, a megbízásra vonatkozó minőségellenőrzési eljárásokkal együtt alkalmazandó		

A **múltra vonatkozó pénzügyi információ** egy adott gazdálkodó szervezetre vonatkozó, elsősorban annak számviteli rendszeréből származó, **pénzben kifejezett információ** múltbeli időszakokban történt gazdasági eseményekről vagy múltbeli időpontban fennállt gazdasági feltételekről vagy körülményekről. [200.13(g)] A **pro-forma pénzügyi információ** olyan pénzügyi információ, amelyet egy adott gazdálkodó szervezet múltra vonatkozó pénzügyi információiból vezetnek le, módosítva azokat úgy, mintha egy adott körülmény a tényleges bekövetkezésénél korábbi időpontban is létezett volna vagy mintha egy tervezett vagy várható esemény a múltban már bekövetkezett volna (pl. a csoport konszolidált pénzügyi kimutatásait úgy mutatják be, mintha egy adott leányvállalat akvizíciója egy, a tényleges felvásárlásától korábbi múltbeli időpontban következett volna be). A **nem pénzügyi információ** a pénzben ki nem fejezhető információ, pl. az alkalmazottak száma, vagy a termelés mennyisége darabban kifejezve.

A pénzügyi kimutatások **átvilágítása** egy korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatás, amelynek során a gyakorló könyvvizsgáló következtetést von le, amelynek célja a célzott felhasználók bizalmának erősítése egy adott gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak valamilyen vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerinti elkészítése tekintetében. [2400.6] Az átvilágítás célja, hogy a könyvvizsgálót képessé tegye arra vonatkozó következtetés megfogalmazására, jutott-e tudomására olyan tény az átvilágítás alapján, ami miatt a könyvvizsgáló meggyőződése, hogy a pénzügyi információkat nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvekkel összhangban állították össze. [2410.7]

A **múltbeli pénzügyi információk könyvvizsgálatától és átvilágításától eltérő bizonyosságot nyújtó szolgáltatások** célja, hogy a könyvvizsgáló kellő vagy korlátozott bizonyosságot nyújtó következtetést fogalmazzon meg arra vonatkozóan, hogy a vizsgálat tárgya a rá vonatkozó kritériumoknak minden lényeges szempontból megfelel-e. [3000.12(a)]

A **megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízás** célja az, hogy a könyvvizsgáló olyan könyvvizsgálati jellegű munkát végezzen el, amelyben a könyvvizsgáló és a gazdálkodó, valamint bármely érintett harmadik fél megállapodott, és számoljon be ténymegállapításairól. [4400.4]

A gyakorló könyvvizsgáló céljai **az összeállításra vonatkozó megbízás** során, hogy számviteli és pénzügyi beszámolási szakértelmét alkalmazva segítse a vezetést pénzügyi információknak valamilyen vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban történő elkészítésében és bemutatásában a vezetés által adott információk alapján. [4410.16]

### 3.1. Nyújtott bizonyosság szintje

A nyújtott bizonyosság szintje szerint három nagy csoportba sorolhatjuk az egyéb szolgáltatásokat:

#### 3.1.1. Kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatások

A kellő bizonyosságot nyújtó megbízás célja a bizonyosságot nyújtó megbízások kockázatának a megbízás körülményei közötti elfogadhatóan alacsony szintre való csökkentése, mely a **pozitív formában** megfogalmazott következtetés alapját képezi. [Keretelvek.11; 3000.12(a)(i)a.]

A "kellő bizonyosság" kevesebb, mint az abszolút bizonyosság. A bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás kockázatának a nulla szintre történő csökkentése ritkán megvalósítható vagy nem lenne költséghatékony, például a következő tényezők miatt:

- szelektív tesztelés alkalmazása;
- a belső ellenőrzés belső korlátai;
- az a tény, hogy a gyakorló könyvvizsgáló számára rendelkezésre álló bizonyíték nagy része inkább meggyőző, semmint bizonyító erejű;
- az ítélőképesség alkalmazása a bizonyíték begyűjtésében és értékelésében, valamint a következtetéseknek a bizonyíték alapján történő megformálásakor;
- bizonyos esetekben a vizsgálat tárgyának jellemzői. [3000.A14]

#### 3.1.2. Korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatások

A korlátozott bizonyosságot nyújtó megbízás célja a bizonyosságot nyújtó megbízások kockázatának olyan szintre való csökkentése, mely a megbízás körülményei között elfogadható, azonban magasabb, mint egy kellő bizonyosságot nyújtó megbízás kockázata és ez a **negatív formában** megfogalmazott következtetésének alapját képezi. [Keretelvek.11; 3000.12(a)(i)b.]

Korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatások esetében a megbízási szerződésben és a jelentésben is ki kell jelenten, hogy a korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás során végrehajtott eljárások jellegükben és ütemezésükben eltérnek a kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízástól, és az arra vonatkozóanál kisebb terjedelműek, következésképpen a korlátozott bizonyosság alacsonyabb szintű bizonyosság, mint a kellő bizonyosság.

#### A bizonyosságot nyújtó szolgáltatások közös jellemzői a következők:

- az etikai követelményeken belül a függetlenségre vonatkozó követelmények ritka kivétellektől eltekintve vonatkoznak;
- a könyvvizsgálónak úgy kell megterveznie és végrehajtania az adott megbízást, hogy a nyújtandó bizonyosság szintjét figyelembe véve elegendő és megfelelő bizonyosságot szerezzen a következtetése megalapozásához [2400.66; 3000.12(a)]. Ennek megfelelően az eljárások jellegének, terjedelmének és ütemezésének meghatározása, és annak megítélése, hogy az azokból szerzett bizonyítékok elegendőek és megfelelőek-e a következtetés megalapozására, a könyvvizsgáló felelőssége.

#### 3.1.3. Bizonyosságot nem nyújtó szolgáltatások

A standardok a bizonyosságot nem nyújtó szolgáltatások két típusával foglalkoznak: a megállapodás szerinti vizsgálatokkal és az összeállítási megbízásokkal.

Megállapodás szerinti vizsgálatokra vonatkozó megbízás esetén a megbízó a könyvvizsgálót adott eljárások elvégzésével és azok eredményeinek közlésével bízta meg. Mivel az elvégzett eljárások jellegének, terjedelmének és ütemezésének meghatározása nem a könyvvizsgáló felelőssége, a könyvvizsgáló nem tud bizonyosságot nyújtani. Ennek megfelelően jelentésében az elvégzett eljárások eredményét közli tényszerűen. A jelentés felhasználóinak felelőssége, hogy következtetést vonjanak le a vizsgálat tárgyával kapcsolatban. [4400.4-5]

Összeállításra vonatkozó megbízás során a könyvvizsgálónak elsődlegesen a számviteli szakértelmére támaszkodnak. Mivel a könyvvizsgáló nem nyújt bizonyosságot ennek a megbízásnak a során, a vezetéstől kapott információkból dolgozik, és azokra vonatkozóan nem végez bizonyosságot nyújtó szolgáltatások esetén jellemző eljárásokat.

Bizonyosságot nem nyújtó szolgáltatások esetében a megbízási szerződésben és a jelentésben ki kell jelenteni, hogy a megbízás nem bizonyosságot nyújtó szolgáltatás, és a jelentésben a könyvvizsgáló bizonyosságot nem fejez ki.

### 3.2. Etikai követelmények

A vonatkozó standardok mindegyike kimondja, hogy a releváns etikai követelményeknek való megfelelés követelmény. [2400.21; 2410.4; 3000.20; 4400.7; 4410.21]

A releváns etikai követelmények a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott Könyvvizsgálók etikai kódexe (az IESBA-kódex) A és B részeit, vagy az ettől szigorúbb nemzeti követelményeket foglalják magukban. Bizonyosságot nem nyújtó szolgáltatások esetében az IESBA-kódex B részében lévő 290. fejezet *Függetlenség—Könyvvizsgálati és átvilágítási megbízások* és 291. fejezet *Függetlenség—Egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízások* nem alkalmazandó, azaz a függetlenség ezen esetekben – kivéve, ha azt valamely nemzeti jogszabály vagy a megbízási szerződés előírja – nem követelmény.

A **bizonyosságot nyújtó szolgáltatások** esetében az IESBA-kódex 290.500-514 bekezdései, illetve a könyvvizsgálattól és átvilágítástól eltérő bizonyosságot nyújtó szolgáltatások esetében a 291.21-27. fejezetei bizonyos feltételek teljesülése esetében megengedik, hogy a függetlenségre vonatkozó követelményeket eltérően alkalmazzák az adott megbízásra. A feltételek között szerepel, hogy a jelentésben a felhasználás és a terjesztés korlátozva legyen, a jelentés célzott felhasználói jól tájékozottak legyenek a célt, a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információkat és a jelentés korlátozásait tekintve, valamint kifejezetten járuljanak hozzá a módosított függetlenségi követelmények alkalmazásához, valamint hogy a könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a megbízási szerződésbe az alkalmazandó függetlenségi követelményeket. A könyvvizsgálónak a függetlenségi követelmények ilyen módosított alkalmazását célszerű a jelentésébe is belefoglalnia.

A függetlenség nem követelmény a **megállapodás szerinti vizsgálatra** szóló megbízások esetében, ugyanakkor a megbízás feltételei vagy céljai megkövetelhetik a könyvvizsgálótól, hogy tegyen eleget a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége által kiadott Etikai Kódex függetlenségi követelményeinek. **Amikor a könyvvizsgáló nem független, ilyen értelmű nyilatkozatot tesz a ténymegállapításokról szóló jelentésben.** [4400.7]

Az IESBA-kódex B) részében lévő 290. fejezet *Függetlenség—Könyvvizsgálati és átvilágítási megbízások* és 291. fejezet *Függetlenség—Egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízások* nem vonatkoznak az **összeállításra vonatkozó megbízásokra.** [4410.A21]

Az IESBA-kódex értelmében, a tisztességesség elvének alkalmazása során a kamarai tag könyvvizsgálóval szemben követelmény, hogy ne legyen tudottan kapcsolatban olyan jelentésekkel, bevallásokkal, kommunikációkkal vagy egyéb információkkal, amelyeknél azt feltételezi, hogy az információk lényegesen hamis vagy megtévesztő állítást tartalmaznak; megdöntötte az adott állításokat vagy információt tartalmaznak, vagy kihagynak vagy elfednek szükséges információkat, amikor az ilyen kihagyás vagy elfedés félrevezető lenne. Ez a követelmény az összeállításra vonatkozó megbízások esetében is alkalmazandó. [4410.A20]

### 3.3. Kapcsolat az ISQC 1 standarddal

Az 1. témaszámú, a „Minőségellenőrzés a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatával és átvilágításával, valamint az egyéb bizonyosságot nyújtó és kapcsolódó szolgáltatási megbízások végrehajtásával foglalkozó társaságok



esetében” című minőségellenőrzési standard valamennyi Egyéb szolgáltatásra alkalmazandó. [ISQC1.1; 2400.4; 2410.5; 3000.31(a); 4410.23]

#### 4. MÚLTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI INFORMÁCIÓK ÁTVILÁGÍTÁSA

##### 4.1. A 2400. és a 2410. témaszámú standardok hatókörének megkülönböztetése

**6. fólia**

A 2400. témaszámú, „Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások” című átvilágítási megbízásokra vonatkozó standard vonatkozik minden olyan esetben, amikor a 2410. témaszámú, „Az évközi pénzügyi információknak a gazdálkodó független könyvvizsgálója által végrehajtott átvilágítása” című átvilágítási megbízásokra vonatkozó standard nem.

A 2410. témaszámú standard általában akkor vonatkozik, ha a gazdálkodó éves pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataért felelős könyvvizsgáló hajt végre évközi pénzügyi információkra vonatkozóan átvilágítást. A külön standard kialakításának oka, hogy ebben az esetben a könyvvizsgálónak az éves könyvvizsgálat miatt eleve vannak ismeretei a gazdálkodóról, ezért a korlátozott bizonyosságot nyújtó következtetés megfogalmazásához szükséges megfontolásai és eljárásai eltérőek lehetnek azoktól, amelyeket egy az adott gazdálkodónál könyvvizsgálatot nem végző könyvvizsgálónak szükséges elvégeznie.

A 2410. témaszámú standardot kell alkalmazni abban az esetben is, amennyiben a gazdálkodó könyvvizsgálója bármely (nem évközi) múltbeli pénzügyi információ tekintetében hajt végre átvilágítást. Ilyen eset lehet, pl. ha a gazdálkodó könyvvizsgálója az egyébként a magyar számviteli törvény szerint készített éves beszámoló könyvvizsgálata mellett a gazdálkodó ugyanezen évre vonatkozó csoportjelentésének átvilágítására is megbízást kap.

##### 4.2. Általános követelmények

**7. fólia**

A könyvvizsgálatokhoz hasonlóan az átvilágítási megbízások esetében is figyelemmel kell lenni a következő általános követelményekre:

- etikai követelmények, beleértve a függetlenséget [2400.21, 2410.4];
- szakmai szkepticizmus és szakmai megítélés alkalmazása [2400.22-23, 2410.6];
- minőségellenőrzési eljárások a megbízás szintjén [2400.24-28, 2410.5];
- ügyfélkapcsolatok és megbízások elfogadása és megtartása, beleértve az átvilágítási megbízások előfeltételeit [2400.29-41, 2410.10-11];
- mások által végrehajtott munka felhasználása [2400.55];
- fordulónap utáni események [2400.58-60, 2410.26];
- írásbeli nyilatkozatok beszerzése [2400.61-65, 2410.34-35];
- kommunikáció a vezetéssel és az irányítással megbízott személyekkel [2400.42, 2410.38-42];
- egyéb információkkal kapcsolatos felelősség [2410.36-37];
- a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek figyelembevétele a pénzügyi kimutatások vonatkozásában, beleértve a számviteli becslések ésszerűségét, a vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzéseket, a kiegészítő megjegyzések megfelelőségét, valós bemutatást előíró keretelvek esetén a pénzügyi kimutatások átfogó prezentálását [2400.69-71];
- dokumentálás [2400.93-96, 2410.64].

##### 4.3. Lényegesség

**8. fólia**

A könyvvizsgálónak lényegességet kell meghatározni a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan és ezt a lényegességet kell alkalmazni az eljárások tervezése, valamint az ezekből az eljárásokból szerzett eredmények értékelése során. [2400.43]

A lényegességet az átvilágítás tárgyát képező pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan kell megállapítani, azonosan azzal, ahogyan a könyvvizsgálat során járna el a könyvvizsgáló. A nyújtott bizonyosság szintje tehát nem befolyásolja a pénzügyi kimutatásokra megállapított lényegességet. [2400.A73]

A 2410. témaszámú standard alkalmazásakor szükséges lehet az éves pénzügyi kimutatásokra alkalmazottól alacsonyabb összegben meghatározni a lényegességet. Ez függ az alkalmazott vetítési alaptól, annak az év során való változékonyságától és attól is, hogy mekkora részét fedik le az üzleti évnek az évközi pénzügyi kimutatások.

#### 4.4. Alkalmazott eljárások

A 2410. témaszámú standarddal összhangban végrehajtott átvilágítás során a könyvvizsgáló aktualizálja a korábbi könyvvizsgálat során a gazdálkodóról és annak környezetéről megszerzett ismereteit ahhoz szükséges mértékben, hogy meg tudja határozni a lényeges hibás állítás kockázatát, és ennek megfelelően az átvilágítási eljárásokat.

Az átvilágítás során alkalmazott eljárások a következők:

- A gazdálkodó és környezetének megismerése [2400.45-46, 2410.12-16];
- Eljárások tervezése [2400.47, 2410.18-20];
- Interjúk a vezetéssel és másokkal [2400.48]:
  - jelentős számviteli becslések elkészítése
  - kapcsolt felek és kapcsolt felek közötti ügyletek azonosítása, beleértve a szóban forgó ügyletek célját
  - jelentős, szokatlan vagy összetett ügyletek, események vagy ügyek, amelyek hatással vannak vagy lehetnek a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaira,
  - bármilyen tényleges, vélt vagy állítólagos a gazdálkodó egységet érintő csalás vagy törvényellenes cselekedet és a lényeges összegek és közzétételek meghatározására közvetlen hatást gyakorlóként általánosan elismert jogszabályok vagy szabályozások rendelkezéseinek való meg nem felelés
  - fordulónap utáni események azonosítása
  - a vezetésnek a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességére vonatkozó felmérésének alapja, és azon események vagy körülmények, amelyek kétséget vethetnek fel a vállalkozás folytathatóságát illetően
  - lényeges elkötelezettségek, szerződéses kötelek vagy függő tételek
  - lényeges nem monetáris ügyletek vagy ellenérték nélküli ügyletek
- A könyvvizsgáló rendszerint az alábbi eljárásokat hajtja végre [2410.21]:
  - A tulajdonosok, az irányítással megbízott személyek és egyéb megfelelő bizottságok üléseiről készült jegyzőkönyvek áttekintése
  - A korábbi könyvvizsgálat vagy átvilágítások idején a könyvvizsgáló vagy átvilágítási jelentés minősítését, számviteli helyesbítéseket vagy nem helyesbített hibás állításokat eredményező ügyek esetleges hatásának mérlegelése.
  - Szükség szerint a beszámolót készítő gazdálkodó jelentős komponensei évközi pénzügyi információinak átvilágítását végző más könyvvizsgálóval történő kommunikáció.
  - A pénzügyi és számviteli ügyekért felelős vezetőségi tagok, és szükség esetén mások kikérdezése az alábbiakról:
    - az évközi pénzügyi információkat elkészítése és bemutatása a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvekkel összhangban történt-e
    - történt-e változás a számviteli elvekben vagy alkalmazásuk mód-szereiben
    - valamely új ügylet szükségessé tette-e új számviteli elv alkalmazását
    - az évközi pénzügyi információk tartalmazzak-e bármely ismert nem helyesbített hibás állítást
    - szokatlan vagy összetett helyzetek, amelyek esetleg hatással voltak az évközi pénzügyi információkra, mint például üzleti kombináció vagy egy üzleti szegmens elidegenítése
    - a valós érték meghatározás vagy közzététel szempontjából releváns jelentős feltevések, valamint a vezetés szándéka és képessége egyedi lépések végrehajtására a gazdálkodó nevében
    - az elkötelezettségek és a szerződéses kötelek jelentős változásai
    - a függő kötelezettségek, beleértve a peres ügyeket vagy kereseteket, jelentős változásai
    - adóssággal kapcsolatos kötelezettségvállalások teljesítése
    - az évközi időszak utolsó, vagy a következő évközi időszak első néhány apjában lebonyolított jelentős ügyletek.
  - Elemző eljárások: a pénzügyi és nem pénzügyi adatok közötti ésszerű kapcsolatok elemzése, valamint az eredményeknek a várható értékekkel való összhangjának megítélése annak érdekében, hogy szokatlanok tűnő vagy a várt tendenciáktól vagy értékektől eltérő kapcsolatokat vagy egyéni tételeket azonosítsanak. Az elemző eljárások során a könyvvizsgáló a nyilvántartásokban szereplő összegeket a saját maga által más releváns forrásokból kialakított várakozásokkal veti össze. A várakozások forrásai lehetnek múltbeli összehasonlító időszakokra vonatkozó adatok, az adott időszakra vonatkozó tervek, ágazatra vonatkozó információk vagy nem pénzügyi adatok (pl. létszám alakulása). [2400.49, 2400.A89-91, 2410.21];
- Speciális területek:
  - kapcsolt felek [2400.50-51, 2410.21];
  - csalás, és jogszabályoknak való meg nem felelés [2400.52, 2410.21];

- vállalkozás folytathatósága [2400.53-54, 2410.27-28];
- A pénzügyi kimutatások összevetése a mögöttes számviteli nyilvántartásokkal [2400.56, 2410.25];
- **További eljárások, ha a gyakorló könyvvizsgálónak tudomására jut, hogy a pénzügyi kimutatások lehet, hogy lényeges hibás állítást tartalmaznak** [2400.57, 2410.29]
- Az évközi pénzügyi információk elolvasása, és annak mérlegelése, jutott-e a könyvvizsgáló tudomására olyan tény, ami miatt a könyvvizsgáló meggyőződése, hogy az évközi pénzügyi információkat nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelvekkel összhangban állították össze. [2410.21]

## 9. fólia

## 4.5. Jelentés

Az átvilágítási megbízásra vonatkozó jelentést írásba kell foglalni és annak a következő elemeket kell tartalmaznia [2400.86, 2410.43]:

- Cím, amely egyértelműen jelzi, hogy ez egy gyakorló könyvvizsgáló átvilágítási megbízásra vonatkozó jelentése.
- Címzett(ek), ahogyan azt a megbízás körülményei megkívánják.
- Bevezető bekezdés, amely:
  - azonosítja az átvilágított pénzügyi kimutatásokat, beleértve a pénzügyi kimutatások együttesében lévő mindegyik kimutatás megnevezésének azonosítását, valamint az egyes pénzügyi kimutatások fordulónapját és az általuk lefedett időszakot
  - hivatkozik a számviteli politika meghatározó elemeinek összefoglalására és egyéb magyarázó információkra, továbbá
  - kijelentést tartalmaz arról, hogy a pénzügyi kimutatásokat átvilágították.
- A vezetés felelősségének ismertetése a pénzügyi kimutatások elkészítéséért, beleértve annak kifejtését, hogy a vezetés felelős
  - azoknak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek megfelelő elkészítéséért, beleértve, ahol releváns, azok valós bemutatását
  - az olyan belső kontrollokért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése.
- **Ha a pénzügyi kimutatások speciális célú pénzügyi kimutatások:**
  - annak a célnak – és szükség esetén a célzott felhasználóknak – az ismertetése, amelyre a pénzügyi kimutatások készültek, vagy hivatkozás a speciális célú pénzügyi kimutatások azon megjegyzésére, amely tartalmazza ezt az információt, valamint
  - ha a vezetés több pénzügyi beszámolási keretelv közül választhat az adott pénzügyi kimutatások készítése során, hivatkozás a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének kifejtésében a vezetés annak meghatározásáért való felelősségére, hogy a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek az adott körülmények között elfogadhatóak.
- A gyakorló könyvvizsgáló arra vonatkozó felelősségének ismertetése, hogy következtetést fogalmazzon meg a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, beleértve a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardra és, ahol releváns, vonatkozó jogszabályokra és szabályozásokra történő hivatkozást.
  - **Pénzügyi kimutatások átvilágításának és az átvilágítás korlátainak ismertetése, valamint az alábbi kijelentések:**
    - a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerinti átvilágítási megbízás korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás
    - a gyakorló könyvvizsgáló eljárásokat hajt végre, amelyek elsősorban a vezetéssel és az adott esetnek megfelelően a gazdálkodó egység egyéb munkatársaival készített interjúkból, valamint elemző eljárások alkalmazásából állnak, és értékeli a megszerzett bizonyítékokat, továbbá
    - az átvilágítás során végrehajtott eljárások lényegesen kevesebbek, mint a Nemzetközi Könyvvizgálat Standardok szerint végzett könyvvizgálat során végrehajtottak, és ennek megfelelően a gyakorló könyvvizsgáló nem fogalmaz meg könyvvizsgálói véleményt a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.
- „Következtetés” című bekezdés, amely az alábbiakat tartalmazza:
  - a gyakorló könyvvizsgáló következtetését a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan, és
  - hivatkozást a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez használt vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre, beleértve a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által kiadott Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardoktól vagy a Kis- és Középméretű Gazdálkodó Egységekre Vonatkozó Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardtól, vagy a Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standard Testület által kiadott Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standardoktól eltérő pénzügyi beszámolási keretelvek eredete joghatóságának azonosítását.

- Ha a gyakorló könyvvizsgáló pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetése minősített:
  - megfelelő című bekezdés, amely tartalmazza a gyakorló könyvvizsgáló minősített következtetését, valamint
  - megfelelő című bekezdés, amely ismerteti a minősítést előidéző ügye(ke)t.
- Hivatkozás a gyakorló könyvvizsgálónak a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard értelmében fennálló, a releváns etikai követelményeknek történő megfelelésre vonatkozó kötelemére.
- A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma.
- A gyakorló könyvvizsgáló aláírása; valamint
- Az a hely a joghatóságon belül, ahol a gyakorló könyvvizsgáló működik.

A következtetés lehet minősítés nélküli vagy minősített.

A minősítés nélküli következtetés megfogalmazása az adott esettől függően az alábbi kell, hogy legyen, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás másképp írja elő [2400.74, 2410.43(i)-(j)]:

*Valós bemutatást előíró keretelvek használatával készített pénzügyi kimutatások esetén:* „Átvilágításunk alapján semmi nem jutott a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatások nem mutatják be minden lényeges szempontból valósan (vagy nem adnak megbízható és valós képet),... a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban”

*Megfelelést előíró keretelvek használatával készített pénzügyi kimutatások esetében:* „Átvilágításunk alapján semmi nem jutott a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatásokat nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el”

#### 10. fólia

A minősített következtetések lehetséges fajtái – a könyvvizsgálói vélemény minősítéséhez hasonlóan - a következők [2400.75]:

Tényállás	Pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatás	
	Lényeges, de nem átfogó	Lényeges és átfogó
<b>Az elvégzett eljárások és a szerzett bizonyítékok alapján a könyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak</b>	Korlátozott következtetés [2400.77-80, 2410.45-47]	Ellentétes következtetés [2400.77-80, 2410.45-47]
<b>A könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni a pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett, a pénzügyi kimutatások egésze szempontjából lényeges egy vagy több tételre vonatkozóan</b>	Korlátozott következtetés [2400.81-85] Írásbeli közlése az átvilágítás teljesíthetlenségének, ritka esetekben korlátozott következtetés [2410.53-54]	Következtetés levonásának visszautasítása [2400.81-85] Írásbeli közlése az átvilágítás teljesíthetlenségének [2410.48-53]

A hatókör vezetés általi korlátozása esetén a megbízástól való visszalépésre [2400.82] (illetve a 2410. témaszámú standard esetében az átvilágítás teljesíthetlenségének írásbeli közlésére [2410.50-52]), a figyelemfelhívó bekezdés [2400.87-89], az egyéb kérdések bekezdés [2400.90], az egyéb jelentéstételi kötelezettségek [2400.91] és a jelentés dátumára vonatkozó követelmények [2400.92] átvilágítási megbízások esetén lényegileg azonosak a könyvvizsgálói jelentésekre vonatkozóakkal.

**4.6. Jellemző alkalmazási területek****11. fólia**

Az átvilágításra vonatkozó standardok tipikus alkalmazási területei a következők:

- éves vagy évközi (pl. harmadik negyedévre vonatkozó) csoportjelentés (2410. témaszámú standard szerinti) átvilágítása a csoport könyvvizsgálójának utasításai szerint;
- tőzsdei cégek negyedéves vagy féléves gyorsjelentéseiben szereplő pénzügyi információk (2410. témaszámú standard szerinti) átvilágítása;
- közbenső mérleg (2410. témaszámú standard szerinti) átvilágítása, ha a közbenső mérleg könyvvizsgálata nem követelmény, pl. a tulajdonosok tájékoztatására készített közbenső mérleg, amelyet nem kívánnak osztalék-előleg megállapításához felhasználni;
- hitelintézetek, biztosítók különjelentésében múltbeli pénzügyi információk esetében (2410. témaszámú standard szerint, ld. még a 6100. témaszámú, a „Könyvvizsgálói különjelentés elkészítése” című kapcsolódó szolgáltatásra vonatkozó magyar nemzeti standardot)
- IFRS-ek szerint készített pénzügyi kimutatások (2400. témaszámú standard szerinti) átvilágítása, amikor a társaság jogszabály szerinti beszámolóját a magyar számviteli törvény szerint készíti, és a bejegyzett könyvvizsgálótól eltérő könyvvizsgálót bíz meg az átvilágítással.

**Példa**

Az éves csoportjelentésnek a csoport könyvvizsgálójának az utasításai szerint végrehajtott átvilágításáról szóló jelentéseket a Mellékletben az 1. számú szemléltető példa (ha a könyvvizsgáló a társaság állandó könyvvizsgálója – 2410. témaszámú standard) és a 2. számú szemléltető példa (ha a könyvvizsgáló nem a társaság állandó könyvvizsgálója – 2400. témaszámú standard) szemlélteti.

## 5. MÚLTBELI PÉNZÜGYI INFORMÁCIÓK KÖNYVVIZSGÁLATÁN VAGY ÁTVILÁGÍTÁSÁN KÍVÜLI, BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁSOKRA SZÓLÓ MEGBÍZÁSOK

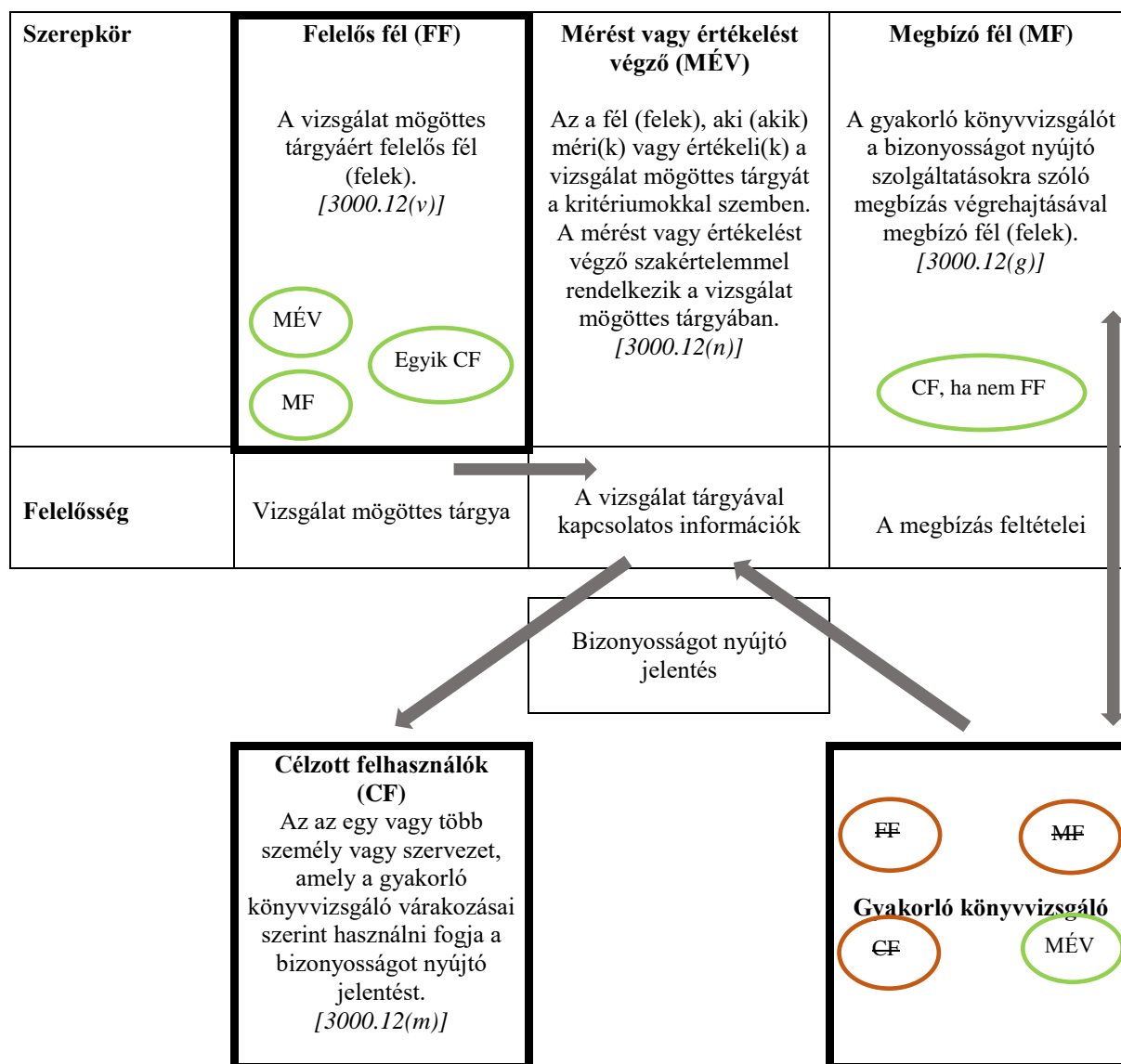
### 5.1. Fogalmak

12. fólia

A 3000. témaszámú standard hatálya alá eső, a múltbeli pénzügyi információk könyvvizsgálatától vagy átvilágításától eltérő, bizonyosságot nyújtó szolgáltatás (továbbiakban: „Egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatás”) esetében a következő **szerepköröket** különböztethetjük meg:

Minden bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásban legalább három fél vesz részt: a felelős fél, a gyakorló könyvvizsgáló és a célzott felhasználók. A megbízás körülményeitől függően lehet egy külön mérést vagy ellenőrzést végző vagy megbízó fél.

Az egyes szerepkörök leírását az alábbiakban mutatjuk be.



A fenti ábra szemlélteti, hogyan kapcsolódnak az egyes szerepkörök egy bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízáshoz:

- A felelős fél felel a vizsgálat mögöttes tárgyaért.
- A mérést vagy értékelést végző a kritériumokkal összevetve méri vagy értékeli a vizsgálat mögöttes tárgyát, ennek eredményeként jönnek létre a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk
- A megbízó fél megállapodik a gyakorló könyvvizsgálóval a megbízás feltételeiben.

- A gyakorló könyvvizsgáló elegendő és megfelelő bizonyítékot szerez annak érdekében, hogy olyan módon kialakított következtetést fejezzon ki, hogy az növelje a felelős féltől eltérő célzott felhasználók bizalmának szintjét a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információkra vonatkozóan.
- A célzott felhasználók döntései hoznak a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk alapján. A célzott felhasználók azok a személy(ek) vagy szervezet(ek), vagy ezek csoportja(i), amely(ek) a gyakorló könyvvizsgáló várakozásai szerint használni fogja (fogják) a bizonyosságot nyújtó jelentést.

A szerepkörök egymással való viszonyára az alábbi fontosabb szabályok vonatkoznak:

- Minden bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásnál a gyakorló könyvvizsgáló mellett van legalább egy felelős fél és vannak célzott felhasználók.
- *Gyakorló könyvvizsgáló*
  - nem lehet a felelős fél, a megbízó fél vagy egy célzott felhasználó.
  - közvetlen megbízásnál a gyakorló könyvvizsgáló egyben a mérést vagy értékelést végző.
- Tanúsítási megbízásnál a felelős fél vagy valaki más lehet a *mérést vagy értékelést végző*, de a gyakorló könyvvizsgáló nem.
- *Felelős fél*:
  - lehet a megbízó fél.
  - sok tanúsítási megbízásban a felelős fél lehet egyben a mérést vagy értékelést végző, valamint a megbízó fél.
  - a felelős fél lehet az egyik célzott felhasználó, de nem lehet az egyetlen.
- Egy a felelős féltől eltérő *megbízó fél* lehet a célzott felhasználó.

A bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízások csoportosításának két dimenziója van: a megbízás lehet (1) kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás vagy korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás [3000.12(a)(i)], illetve (2) tanúsítási megbízás, vagy közvetlen megbízás [3000.12(a)(ii)].

A kellő és korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízások fogalmát a 3.1. fejezet mutatja be.

A **tanúsítási megbízás** egy olyan bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás, amelyben a gyakorló könyvvizsgálón kívüli fél méri vagy értékeli a kritériumokkal szemben a vizsgálat mögöttes tárgyát. A gyakorló könyvvizsgálón kívüli fél gyakran be is mutatja egy jelentésben vagy állításban az eredményként kapott, a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információkat. Egyes esetekben azonban a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információkat lehet, hogy a gyakorló könyvvizsgáló mutatja be a bizonyosságot nyújtó jelentésben. Egy tanúsítási megbízás során a gyakorló könyvvizsgáló következtetése azzal foglalkozik, hogy a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk mentesek-e a lényeges hibás állítástól.

A **közvetlen megbízás** ezzel szemben egy olyan bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás, amelyben a gyakorló könyvvizsgáló méri vagy értékeli a vizsgálat mögöttes tárgyát a vonatkozó kritériumokkal szemben, és a gyakorló könyvvizsgáló mutatja be az eredményként kapott, a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információkat a bizonyosságot nyújtó jelentés részeként vagy ahhoz mellékelve. Egy közvetlen megbízásban a gyakorló könyvvizsgáló következtetése a vizsgálat mögöttes tárgyának a kritériumokkal szemben történő méréséből vagy értékeléséből kapott, jelentésbe foglalt eredményével foglalkozik.

A 3000. témaszámú standard a kellő és korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló tanúsítási megbízások szempontjából tartalmazza a követelményeket és az alkalmazási és egyéb magyarázó anyagokat. A standard ugyanakkor alkalmazható kellő és korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló közvetlen megbízásokra is, a megbízás körülményei között szükséges módon módosítva és kiegészítve. [3000.2]

## 5.2. A felülvizsgált 3000. témaszámú standard

13. fólia

A felülvizsgált 3000. témaszámú standard a korábban hatályos 3000. témaszámú standardhoz képest a következő lényegesebb változásokat hozta:

- A felülvizsgált standard szerkezete a Clarity projektben kialakított szerkezetet követi.
- Az alkalmazható etikai és minőségellenőrzési szabályok kinyitásával (más szakmai követelményeknek, vagy jogszabály vagy szabályozás által megszabott követelményeknek is megfelelhet a gyakorló könyvvizsgáló, ha azok legalább az IESBA Kódex-szel, illetve az 1. témaszámú minőségellenőrzési standarddal azonosan magas követelményeket támasztanak) lehetővé tette, hogy a standardot olyan



szakemberek is alkalmazzák és hivatkozzák, akikre egyébként az IFAC Etikai kódexe vagy a z 1. témaszámú minőségellenőrzési standard nem vonatkozik. [3000.3, 3000.20, 3000.69(i)-(j)]

- A felülvizsgált standard egyértelműbbé tette a korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízások hatókörét és az azok során követendő eljárásokat azáltal, hogy a standard következő részeiben táblázatos formában eltérő követelményeket fogalmaz meg a kellő (reasonable – R) és korlátozott (limited – L) bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra:
  - a vizsgálat mögöttes tárgya és a megbízás egyéb körülményeinek megismerése [3000.46L-47L és 3000.46R-47R]
  - Kockázat figyelembevétele és reagálások a kockázatokra [3000.48L-49L és 3000.48R-49R]

### 5.3. A bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás előfeltételei

14. fólia

Bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás csak abban az esetben fogadható el, amennyiben annak előfeltételei fennállnak. Ezek az előfeltételek a következők [3000.24-25]:

- a megbízásban érdekelt felek szerepkörei és felelősségei megfelelőek az adott körülmények között,
- a megbízás az alábbi jellemzők mindegyikével rendelkezik:
  - a vizsgálat mögöttes tárgya megfelelő
  - a kritériumok, amelyek a gyakorló könyvvizsgáló várakozása szerint alkalmazásra kerülnek a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk készítése során, megfelelőek a megbízás körülményei között, beleértve azt, hogy rendelkeznek az alábbi jellemzőkkel:
    - relevancia,
    - teljesség,
    - megbízhatóság,
    - semlegesség,
    - érthetőség;
  - a kritériumok, amelyek a gyakorló könyvvizsgáló várakozása szerint alkalmazásra kerülnek a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk készítése során, a célzott felhasználók rendelkezésére fognak állni;
  - a gyakorló könyvvizsgáló várhatóan képes megszerezni a következtetése alátámasztásához szükséges bizonyítékokat;
  - a gyakorló könyvvizsgáló következtetése, akár kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásnak, akár korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásnak megfelelő formában, írásbeli jelentésbe lesz foglalva; valamint
  - van egy racionális cél, beleértve korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás esetében, hogy a gyakorló könyvvizsgáló várhatóan képes érdemleges szintű bizonyosságot szerezni.

### 5.4. A kellő és a korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra egyformán vonatkozó követelmények

15. fólia

A könyvvizsgálatokhoz hasonlóan a múltbeli pénzügyi információk könyvvizsgálatán vagy átvilágításán kívüli, bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízások esetében is figyelemmel kell lenni a következő általános követelményekre:

- etikai követelmények, beleértve a függetlenséget [3000.20];
- szakmai szkepticizmus és szakmai megítélés alkalmazása [3000.37-38];
- minőségellenőrzési eljárások a megbízás szintjén [3000.31-36];
- ügyfélkapcsolatok és megbízások elfogadása és megtartása [3000.21-29];
- megbízás tervezése [3000.40-43];
- lényegesség [3000.44];
- mások által végrehajtott munka felhasználása [3000.52-55];
- írásbeli nyilatkozatok beszerzése [3000.56-60];
- fordulónap utáni események [3000.61];
- egyéb információkkal kapcsolatos felelősség [3000.62];
- kommunikáció a vezetéssel és az irányítással megbízott személyekkel [3000.78];
- dokumentálás [3000.79-83].

### 5.5. A kellő és a korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó eltérő követelmények

16. fólia

*A vizsgálat mögöttes tárgya és a megbízás egyéb körülményeinek megismerése*



Korlátozott bizonyosság	Kellő bizonyosság
<p>46L. A gyakorló könyvvizsgálónak olyan mértékben kell megismernie a vizsgálat mögöttes tárgyát és a megbízás egyéb körülményeit, amely elegendő ahhoz, hogy:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) a gyakorló könyvvizsgáló képes legyen azonosítani azokat a területeket, ahol valószínű, hogy felmerül a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk lényeges hibás állítása, és</li> <li>(b) ezáltal alapot nyújtson eljárások megtervezéséhez és végrehajtásához a 46L bekezdés (a) pontjában azonosított területek kezelése és a gyakorló könyvvizsgáló következtetése alátámasztásához korlátozott bizonyosság szerzése céljából.</li> </ul> <p>47L. A vizsgálat mögöttes tárgyának és a megbízás egyéb körülményeinek a 46L bekezdés szerinti megismerése során a gyakorló könyvvizsgálónak figyelembe kell vennie a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk elkészítéséhez használt folyamatot.</p>	<p>46R. A gyakorló könyvvizsgálónak olyan mértékben kell megismernie a vizsgálat mögöttes tárgyát és a megbízás egyéb körülményeit, amely elegendő ahhoz, hogy:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) a gyakorló könyvvizsgáló képes legyen azonosítani és felbecsülni a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információkban lévő lényeges hibás állítás kockázatait, és</li> <li>(b) ezáltal alapot nyújtson a becsült kockázatokra reagáló és a gyakorló könyvvizsgáló következtetését alátámasztó, kellő bizonyosság megszerzését biztosító eljárások megtervezéséhez és végrehajtásához.</li> </ul> <p>47R. A vizsgálat mögöttes tárgyának és a megbízás egyéb körülményeinek a 46R bekezdés szerinti megismerése során a gyakorló könyvvizsgálónak <i>meg kell ismernie a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk elkészítése feletti, a megbízás szempontjából releváns belső kontrollt</i>. Ez magában foglalja a megbízás szempontjából releváns kontrollok kialakításának értékelését, valamint annak meghatározását, hogy bevezették-e azokat, a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információkért felelős munkatársakkal készített interjúkon felüli eljárások végrehajtás a révén.</p>

## Kockázat figyelembevétele és reagálások a kockázatokra

Korlátozott bizonyosság	Kellő bizonyosság
<p>48L. A gyakorló könyvvizsgáló általi megismerés alapján (lásd 46L bekezdés) a gyakorló könyvvizsgálónak:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) azonosítani kell azokat a területeket, ahol valószínű, hogy felmerül a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk lényeges hibás állítása, és</li> <li>(b) eljárásokat kell megterveznie és végrehajtania a 48L bekezdés (a) pontjában azonosított területek kezelése és a gyakorló könyvvizsgáló következtetése alátámasztásához korlátozott bizonyosság szerzése céljából.</li> </ul>	<p>48R. A gyakorló könyvvizsgáló általi megismerés alapján (lásd 46R bekezdés) a gyakorló könyvvizsgálónak:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) azonosítani kell és fel kell becsülnie a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információkban lévő lényeges hibás állítás kockázatait, és</li> <li>(b) eljárásokat kell megterveznie és végrehajtania a becsült kockázatokra való reagálás és a gyakorló könyvvizsgáló következtetésének alátámasztásához kellő bizonyosság szerzése céljából. A vizsgálat tárgyával kapcsolatos információkra vonatkozó, a megbízás körülményei között megfelelő bármely egyéb eljárásokon felül a gyakorló könyvvizsgáló eljárásainak magában kell foglalniuk elegendő és megfelelő bizonyíték szerzését a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk feletti releváns kontrollok működési hatékonyságára vonatkozóan, ha: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) a gyakorló könyvvizsgáló lényeges hibás állítás kockázataira vonatkozó becslése váratkozást tartalmaz arra vonatkozóan, hogy a kontrollok hatékonyan működnek, vagy</li> </ul> </li> </ul>

Korlátozott bizonyosság	Kellő bizonyosság
	(ii) a kontrollok tesztelésén kívüli eljárások önmagukban nem nyújtanak elegendő és megfelelő bizonyítékot.
<p>Annak meghatározása, hogy szükségesek-e további eljárások egy korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásnál</p> <p>49L. Ha a gyakorló könyvvizsgálónak olyan kérdés(ek) jut(nak) a tudomására, amely(ek) miatt úgy gondolja, hogy a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk lehet, hogy lényeges hibás állítást tartalmaznak, a gyakorló könyvvizsgálónak további eljárásokat kell megterveznie és végrehajtania további bizonyíték szerzése céljából, amíg:</p> <p>(a) azt a következtetést nem tudja levonni, hogy az adott kérdés miatt nem valószínű, hogy a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk lényeges hibás állítást tartalmaznak, vagy</p> <p>(b) meg nem tudja állapítani, hogy az adott kérdés(ek) miatt a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk lényeges hibás állítást tartalmaznak.</p>	<p>A kockázatbecslés felülvizsgálata kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás során</p> <p>49R. A gyakorló könyvvizsgálónak a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információkban lévő lényeges hibás állítás kockázataira vonatkozó becslése változhat a megbízás során, ahogy további bizonyítékot szereznek meg. Olyan körülmények között, amikor a gyakorló könyvvizsgáló olyan bizonyítékot szerez, amely nincs összhangban azzal a bizonyítékkal, amelyre a gyakorló könyvvizsgáló eredetileg a lényeges hibás állítás kockázataira vonatkozó becslést alapozta, a gyakorló könyvvizsgálónak felül kell vizsgálnia a becslést és ennek megfelelően kell módosítania a tervezett eljárásokat. (Hiv.: A112. bekezdés)</p>

## 5.6. Jelentés

17. fólia

A bizonyosságot nyújtó jelentésnek legalább a következő alapelemeket kell tartalmaznia [3000.69]:

- Egy címet, amely egyértelműen jelzi, hogy az adott jelentés egy független bizonyosságot nyújtó jelentés.
- Egy címzettet
- A gyakorló könyvvizsgáló által **szerezett bizonyosság szintjének azonosítását vagy ismertetését**, a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információkat és adott esetben a vizsgálat mögöttes tárgyát. Ha a gyakorló könyvvizsgáló következtetését a megfelelő fél (felek) által tett állításra vonatkozóan fejezi ki, az adott állítást mellékelni kell a bizonyosságot nyújtó jelentéshez, azt meg kell ismételni a bizonyosságot nyújtó jelentésben vagy hivatkozást kell arra vonatkozóan szerepeltetni abban egy olyan forrásra, amely hozzáférhető a célzott felhasználók számára.
- **A vonatkozó kritériumok azonosítását.**
- **Adott esetben a vizsgálat mögöttes tárgyának a vonatkozó kritériumokkal szembeni mérésével vagy értékelésével kapcsolatos bármilyen jelentős eredendő korlátozás ismertetését.**
- **Ha a vonatkozó kritériumokat speciális célra alakították ki, egy olyan kijelentést, amely figyelmezteti az olvasókat erre a tényre, valamint, hogy ennek eredményeképpen a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információ lehet, hogy nem megfelelő más célra.**
- A felelős fél és a mérést vagy értékelést végző, ha nem ugyanaz, azonosítását, valamint azok felelősségeinek és a gyakorló könyvvizsgáló felelősségeinek ismertetését szolgáló kijelentést.
- Arra vonatkozó kijelentést, hogy a megbízás végrehajtására a jelen bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó nemzetközi standarddal összhangban vagy, ha van a vizsgálat tárgya vonatkozásában specifikus bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó nemzetközi standard, akkor azzal a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó nemzetközi standarddal összhangban került sor.
- Arra vonatkozó nyilatkozatot, hogy az a társaság, amelynek a gyakorló könyvvizsgáló a tagja, alkalmazza az 1. témaszámú nemzetközi minőségellenőrzési standardot, **vagy más szakmai követelményeket, vagy jogszabályban vagy szabályozásban lévő követelményeket, amelyek legalább olyan magas követelményeket támasztanak, mint az 1. témaszámú nemzetközi minőségellenőrzési standard.** Ha a gyakorló könyvvizsgáló nem kamarai tag könyvvizsgáló, a nyilatkozatnak azonosítania kell az alkalmazott szakmai követelményeket, vagy jogszabályban vagy szabályozásban lévő követelményeket, amelyek legalább olyan magas követelményeket támasztanak, mint az 1. témaszámú nemzetközi minőségellenőrzési standard.

- Arra vonatkozó nyilatkozatot, hogy a gyakorló könyvvizsgáló megfelel az IESBA Kódex függetlenségi és egyéb etikai követelményeinek, vagy egyéb szakmai követelményeknek, vagy jogszabály vagy szabályozás által megszabott követelményeknek, amelyek legalább olyan magas követelményeket támasztanak, mint az IESBA Kódex bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó A) és B) részei. Ha a gyakorló könyvvizsgáló nem kamarai tag könyvvizsgáló, a nyilatkozatnak azonosítania kell az alkalmazott szakmai követelményeket, vagy jogszabály vagy szabályozás által megszabott követelményeket, amelyek legalább olyan magas követelményeket támasztanak, mint az IESBA Kódex bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó A) és B) részei.
- Tájékoztató összefoglalót a gyakorló könyvvizsgáló következtetésének alapjaként végrehajtott munkáról. Korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás esetében a végrehajtott eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének értékelése alapvető a gyakorló könyvvizsgáló következtetésének megértéséhez. **Korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás során a végrehajtott munka összefoglalásának ki kell jelentenie, hogy:**
  - a korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás során végrehajtott eljárások jellegükben és ütemezésükben eltérnek a kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízástól, és az arra vonatkozóan kisebb terjedelműek, valamint,
  - következőképpen a korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás során szerzett bizonyosság szintje jelentősen alacsonyabb, mint az a bizonyosság, amelynek megszerzésére akkor került volna sor, ha kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízást hajtottak volna végre.
- A gyakorló könyvvizsgáló következtetését:
  - Adott esetben a következtetésnek tájékoztatnia kell a célzott felhasználókat arról, hogy milyen összefüggésben kell értelmezni a gyakorló könyvvizsgáló következtetését.
  - **Kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásnál a következtetést pozitív formában kell kifejezni.**
  - **Korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásnál a következtetést olyan formában kell kifejezni, amely közvetíti, hogy a végrehajtott eljárások és a megszerzett bizonyítékok alapján jutott(ak)-e a gyakorló könyvvizsgáló tudomására olyan kérdés(ek), amely(ek) miatt a gyakorló könyvvizsgáló úgy véli, hogy a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk lényeges hibás állítást tartalmaznak.**
  - A következtetést az alábbiakat tartalmazó módon kell megfogalmazni:
    - a vizsgálat mögöttes tárgya és a vonatkozó kritériumok
    - a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információk és a vonatkozó kritériumok, vagy
    - a megfelelő fél (felek) által tett állítás.
  - Ha a gyakorló könyvvizsgáló minősített következtetést fejez ki, a bizonyosságot nyújtó jelentésnek tartalmaznia kell:
    - a minősítést előidéző kérdés(ek)e)t ismertető szakaszt, és
    - a gyakorló könyvvizsgáló minősített következtetését tartalmazó szakaszt.
- A gyakorló könyvvizsgáló aláírását.
- A bizonyosságot nyújtó jelentés dátumát.
- Azt a helyet a joghatóságon belül, ahol a gyakorló könyvvizsgáló működik.

## 5.7. Jellemző alkalmazási területek

18. fólia
-----------

A 3000. témaszámú standardot tipikusan az alábbiakra alkalmazzák:

- hitelszerződésekben foglalt kovenánsok (pl. loan-to-value mutató, kamatfedezeti vagy adósságfedezeti mutató) szerződéssel összhangban való meghatározásának vizsgálata;
- hitelintézetek, biztosítók különjelentésében múltbeli, nem pénzügyi információk esetében (ld. még a 6100. témaszámú, a „Könyvvizsgálói különjelentés elkészítése” című kapcsolódó szolgáltatásra vonatkozó magyar nemzeti standardot)
- megfelelő pénzügyi helyzet könyvvizsgáló, könyvvizsgáló cég általi tanúsítása a Díj ellenében végzett közúti árutovábbítási, a saját számlás áruszállítási, valamint az autóbusszal díj ellenében végzett személyszállítási és a saját számlás személyszállítási tevékenységről, továbbá az ezekkel összefüggő jogszabályok módosításáról szóló 261/2011 kormányrendelet 12. § (3) bekezdésével összhangban.
- a könyvvizsgáló igazolása a kollektív befektetési formákról és kezelőikről, valamint egyes pénzügyi tárgyú törvények módosításáról szóló 2014. évi XVI. törvény 8. § (1) bekezdés h) pontja szerint arra vonatkozóan, hogy az alapkezelő informatikai rendszere alkalmas a 29. §-ban és a 30. §-ban meghatározott követelmények teljesítésére;

- vasúti társaság pénzügyi teljesítőképességre vonatkozó követelménynek való megfelelésére vonatkozó könyvvizsgálói nyilatkozat a vasúti társaságok működésének engedélyezéséről szóló 45/2006. (VII. 11.) GKM rendelet 2. mellékletének g) pontja alapján
- kibocsátási tájékoztató részeként bemutatandó proforma információk vizsgálata;
- annak vizsgálata, hogy egy társaság számviteli politikája és kapcsolódó szabályzatai megfelelnek-e a számviteli törvénynek.

**Példa**

Egy hitelszerződésben foglalt kovenáns (az adósságfedezeti mutató) szerződéssel összhangban való meghatározásának vizsgálatáról készített független bizonyosságot nyújtó jelentést a Mellékletben szereplő 3. számú szemléltető példa szemléltet.

## 6. JÖVŐRE VONATKOZÓ PÉNZÜGYI INFORMÁCIÓK VIZSGÁLATA

### 6.1. Fogalmak

**19. fólia**

A 3400. témaszámú standard a jövőre vonatkozó pénzügyi információk két csoportját különbözteti meg:

A „**jövőre vonatkozó pénzügyi információk**” olyan pénzügyi információk, amelyek a jövőben lehet, hogy bekövetkező eseményekre, valamint egy gazdálkodó egység lehetséges intézkedéseire vonatkozó feltételezéseken alapulnak. Jellegükben nagyon szubjektívek, és készítésük jelentős megítélés alkalmazását kívánja. A jövőre vonatkozó pénzügyi információ lehet előrejelzés, prognózis vagy a kettő kombinációja, például egyéves előrejelzés és ötéves prognózis. [3400.3]

Az „**előrejelzés**”-et legjobb becslésen alapuló feltételezésekre alapozva állítják össze. Ennek megfelelően az előrejelzés olyan jövőre vonatkozó pénzügyi információkat jelent, amelyeket olyan jövőbeni eseményekkel kapcsolatos feltételezések alapján készítettek el, amelyek a vezetés várakozása szerint be fognak következni, valamint olyan intézkedésekkel kapcsolatos feltételezések alapján állítottak össze, amelyekről a vezetés az információk elkészítésének időpontjában úgy véli, hogy meghozza majd azokat. [3400.4]

Ezzel szemben a „**prognózis**” „mi történik, ha” forgatókönyv(ek)re alapozva összeállított jövőre vonatkozó pénzügyi információ. Egy prognózis összeállításánál az alábbiak feltételezéseket használják:

- hipotetikus feltételezések olyan jövőbeni eseményekre és a vezetés olyan intézkedéseire vonatkozóan, amelyek bekövetkezése nem szükségszerűen várható, például amikor egyes gazdálkodó egységek felfutási szakaszban vannak, vagy amikor működésük jellegének alapvető megváltoztatását mérlegelik, vagy
- a legjobb becslésen alapuló és hipotetikus feltételezések keveréke.

Egy prognózis azt szemlélteti, hogy milyen lehetséges következményei lennének a prognózis elkészítésének időpontjában annak, ha az adott események vagy intézkedések megtörténnének.

### 6.2. Alkalmazott eljárások

**20. fólia**

Jövőre vonatkozó pénzügyi információk vizsgálatára szóló megbízás során a könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő bizonyítékot kellene szereznie arról, hogy:

- nem észszerűtlenek-e a vezetés legjobb becslésen alapuló feltételezései, amelyeken a jövőre vonatkozó pénzügyi információk alapulnak, valamint, hipotetikus feltételezések esetén, az ilyen feltételezések összhangban vannak-e az információk céljával;
- a jövőre vonatkozó pénzügyi információkat megfelelően készítették-e el a feltételezések alapján;
- a jövőre vonatkozó pénzügyi információkat megfelelően mutatják-e be, és minden lényeges feltételezést megfelelően közzétesznek-e, beleértve annak egyértelmű jelzését, hogy azok legjobb becslésen alapuló feltételezések vagy hipotetikus feltételezések; továbbá
- a jövőre vonatkozó pénzügyi információkat a múltira vonatkozó pénzügyi kimutatásokkal konzisztensen készítették-e el, megfelelő számviteli elvek használatával. [3400.2]

A 3400. témaszámú standard követelményeket tartalmaz a következőkre:

- megbízás elfogadása: mérlegelni kell többek között az információk felhasználásának célját és a feltételezések jellegét; és nem szabad elfogadni a megbízást, ha a feltételezések egyértelműen irreálisak vagy az információk a könyvvizsgáló megítélése szerint nem megfelelőek az előre meghatározott célra [3400.10-11]
- megbízás feltételeiben való megegyezés [3400.12]
- az üzleti tevékenységek és a jövőre vonatkozó pénzügyi információk elkészítésére alkalmazott folyamat megismerése [3400.13]
- lefedett időszak értékelése [3400.16]
- múltira vonatkozó pénzügyi információkra való támaszkodás mérlegelése [3400.14]
- legjobb becslésen alapuló feltételezéseket alátámasztó bizonyítékok forrásának és megbízhatóságának értékelése [3400.18]
- hipotetikus feltételezések esetén annak mérlegelése, hogy minden jelentős hatást figyelembe vettek-e, valamint hogy azok összhangban vannak-e az információk céljával és nem egyértelműen irreálisak-e [3400.19-20]
- annak értékelése, hogy a feltételezésekkel összhangban állították össze az információkat és hogy az információk következetesen lettek összeállítva [3400.21-23]

- már megtörtént időszakokra vonatkozó múltbeli adatok felhasználása [3400.24]
- írásbeli nyilatkozatok beszerzése a vezetéstől [3400.25]
- bemutatás és közzététel értékelése [3400.26]

Mivel a jövőre vonatkozó pénzügyi információk vizsgálata a legtöbb esetben cégértékelési tapasztalatokat igényel, az ilyen jellegű megbízásoknál a könyvvizsgálónak szükséges lehet értékelési szakértőt bevonnia.

### 6.3. Jelentés

21. fólia

Egy könyvvizsgáló által jövőre vonatkozó pénzügyi információk vizsgálatáról készített jelentésnek tartalmaznia kellene a következőket [3400.27]:

- cím;
- címezett;
- a jövőre vonatkozó pénzügyi információk azonosítása;
- a jövőre vonatkozó pénzügyi információk vizsgálatára vonatkozó bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardra, vagy releváns nemzeti standardokra vagy gyakorlatokra való hivatkozás;
- arról szóló kijelentés, hogy a vezetés felelős a jövőre vonatkozó pénzügyi információkért, beleértve az azok alapjául szolgáló feltételezéseket;
- ha értelmezhető, a jövőre vonatkozó pénzügyi információk céljára és/vagy korlátozott terjesztésére való hivatkozás;
- **negatív bizonyosságot nyújtó kijelentés arról, hogy a feltételezések a jövőre vonatkozó pénzügyi információk észszerű alapjául szolgálnak-e;**
- **arra vonatkozó vélemény, hogy a jövőre vonatkozó pénzügyi információkat megfelelően készítették-e el a feltételezések alapján, és azokat a releváns pénzügyi beszámolási keretelvek szerint mutatják-e be;**
- **megfelelő figyelmeztetések a jövőre vonatkozó pénzügyi információk által jelzett eredmények elérhetőségére vonatkozóan**
  - **A tényleges eredmények valószínűleg eltérnek a jövőre vonatkozó pénzügyi információktól, mivel az előre jelzett események gyakran nem a várakozások szerint következnek be, és az eltérés lényeges lehet. Ugyanígy, ha a jövőre vonatkozó pénzügyi információkat egy értéktartományban adják meg, akkor szerepelne az a kijelentés, hogy nem lehet bizonyosságot adni arra vonatkozóan, hogy a tényleges eredmények az adott tartományba esnek majd, továbbá**
  - **Prognózis esetében annak kijelentése, hogy a jövőre vonatkozó pénzügyi információkat (cél kijelentése)-ra készítették, feltételezések egy csoportjának használatával, amelyek tartalmazzak hipotetikus feltételezéseket olyan jövőbeli eseményekről és vezetési intézkedésekről, amelyek bekövetkezése nem szükségszerűen várható. Következésképpen az olvasókat figyelmeztetik arra, hogy a jövőre vonatkozó pénzügyi információkat ne használják az ismertetett célon kívüli célokra;**
- a jelentés dátuma, amely az eljárások befejezésének időpontja kellene, hogy legyen;
- a könyvvizsgáló címe; valamint
- aláírás.

A könyvvizsgáló következtetése minősített lesz az alábbi esetekben:

- Ha a könyvvizsgáló úgy gondolja, hogy a jövőre vonatkozó információk bemutatása és közzététele nem megfelelő (pl. nincs közzétéve egy olyan feltételezés, amelyre nagyon érzékeny a pénzügyi információ), korlátozott véleményt vagy ellenvéleményt kell kiadnia a jövőre vonatkozó pénzügyi információkra vonatkozó jelentésben, vagy vissza kell lépnie a megbízástól az adott esetben megfelelően [3400.30]
- Ha a könyvvizsgáló úgy gondolja, hogy egy vagy több jelentős feltételezés nem szolgál a legjobb becslésen alapuló feltételezések alapján készült jövőre vonatkozó pénzügyi információk észszerű alapjául, vagy hogy egy vagy több jelentős feltételezés nem szolgál a jövőre vonatkozó pénzügyi információk észszerű alapjául tekintettel a hipotetikus feltételezésekre, a könyvvizsgálónak ellenvéleményt kellene kiadnia a jövőre vonatkozó pénzügyi információkra vonatkozó jelentésben, vagy vissza kellene lépnie a megbízástól [3400.31]
- Ha a vizsgálatot érintik olyan feltételek, amelyek megakadályozzák az adott körülmények között szükségesnek tartott egy vagy több eljárás alkalmazását, a könyvvizsgálónak vagy vissza kellene lépnie a megbízástól, vagy vissza kellene utasítania a véleménynyilvánítást és ismertetnie kellene a hatókör-korlátozást a jövőre vonatkozó pénzügyi információkra vonatkozó jelentésben [3400.32]

**6.4. Jellemző alkalmazási területek****22. fólia**

A 3400. témaszámú standardot tipikusan az alábbiakra alkalmazzák:

- a magánnyugdíjpénztár pénzügyi tervének véleményezése a magánnyugdíjról és a magánnyugdíjpénztárakról szóló 1997. évi LXXXII. törvény 46. § (7) bekezdése alapján
- az önkéntes kölcsönös biztosító pénztár pénzügyi tervének véleményezése az Önkéntes Kölcsönös Biztosító Pénztárakról szóló 1993. évi XCVI. törvény 64/A. § (6) bekezdése alapján
- vasúti társaság üzleti tervének könyvvizsgáló általi ellenőrzése a vasúti társaságok működésének engedélyezéséről szóló 45/2006. (VII. 11.) GKM rendelet 2. mellékletének c) pontja alapján
- a földgázszállítási rendszerüzemeltetési működési engedélyt kérelmező 3 évre szóló üzleti tervének könyvvizsgáló általi ellenőrzése a földgázellátásról szóló 2008. évi XL. törvény rendelkezéseinek végrehajtásáról szóló 19/2009. (I. 30.) Kormányrendelet 7. § (1) a) pontja és 7. számú melléklete alapján.

Mivel a jövőre vonatkozó pénzügyi információk vizsgálata cégértékelési szakértelmet követel meg, a gyakorlatban a könyvvizsgálók ilyen jellegű megbízást elsődlegesen a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység részeként végeznek, miközben egyéb esetekben az üzleti tervekre vonatkozó jelentéseket a cégértékelésre szakosodott szakértők készítik.

**Példa**

Egy magánnyugdíjpénztár pénzügyi tervének vizsgálatáról készített független bizonyosságot nyújtó jelentést a Mellékletben szereplő 3. számú szemléltető példa szemléltet.



## 7. MEGBÍZÁS PÉNZÜGYI INFORMÁCIÓK MEGÁLLAPODÁS SZERINTI VIZSGÁLATÁNAK VÉGREHAJTÁSÁRA

23. fólia

A megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízás célja az, hogy a könyvvizsgáló olyan könyvvizsgálati jellegű munkát végezzen el, amelyben a könyvvizsgáló és a gazdálkodó, valamint bármely érintett harmadik fél megállapodott, és számoljon be ténymegállapításairól. [4400.4]

Ahogy a 3. fejezet bemutatja, a megállapodás szerinti vizsgálat egy bizonyosságot nem nyújtó szolgáltatás.

### 7.1. Szerződéskötés sajátos szempontjai

24. fólia

Egy megállapodás szerinti vizsgálatra vonatkozó megbízási szerződésnek többek között tartalmaznia kell a következőket:

- a megbízás célját;
- az alkalmazandó eljárások felsorolását a felek közötti megállapodás szerint, beleértve az eljárások jellegét, terjedelmét és ütemezését;
- azon pénzügyi-számviteli információk megnevezését, amelyekre a megállapodás szerinti vizsgálat vonatkozik;
- nyilatkozatot arról, hogy a ténymegállapításokról szóló jelentés szétoztása azokra a külön meghatározott felekre korlátozódik, akik a végrehajtandó vizsgálatra nézve egymással megállapodtak;
- arra vonatkozó kijelentést, hogy az elvégzendő vizsgálat nem minősül könyvvizsgálatnak vagy átvilágításnak és ennél fogva semmilyen bizonyosságot nem szolgáltat. [4400.9-12]

Az alkalmazandó eljárások felsorolásának kellően részletesnek kell lennie, hogy a végrehajtás során a könyvvizsgálónak ne kelljen lényeges szakmai megítélést alkalmaznia vagy magának az eljárásnak a leírása egyértelműen értelmezhető legyen. Az alábbiakban bemutatunk néhány helytelen és helyes példát ennek szemléltetésére:

Nem kellően részletes vagy konkrét leírás	Probléma	Kellően részletes és konkrét leírás
Lényeges szerződések beszerzése a vezetéstől és azok jellemzőinek összefoglalása	A „lényeges” és a „jellemző” fogalmak értelmezése jelentősen eltérő lehet	Azon ingatlan bérleti szerződések beszerzése a vezetéstől, amelyek esetében az éves bérleti díj meghaladja az 1 millió forintot; és a szerződések alapján az egyes ingatlanokra vonatkozó következő lista elkészítése: ingatlan címe, bérlő(k) neve(i) és a havi bérleti díj
Kétes vevőkövetelések azonosítása a vevőkövetelések fordulónapi korossága és a 2019. február 28-ig befolyt összegek alapján.	A könyvvizsgálónak megítélést kellene alkalmaznia annak meghatározásához, hogy mely követelések minősülnek kétes követelésnek	A fordulónapi vevőkövetelések korosítási listájának beszerzése a vezetéstől, a lista szerinti le nem járt követelések közül minden 1 millió forintot meghaladó esetében a listán feltüntetett esedékesség és a számla szerint esedékesség egyeztetése, és a 2019. február 28-ig befolyt tételek hozzárendelése a listában szereplő követelésekhez.
... alátámasztó bizonylatokkal való egyeztetése	A leírás nem kellően konkrét.	... a szerződéssel, számlával és teljesítésigazolással való egyeztetése

Ha az eljárást a sokaságon belüli mintán kell elvégezni, a mintavételezés minden lényeges paraméterét a megbízónak kell meghatározni. A könyvvizsgáló alkalmazhat közismert mintavételezési technikát, pl. a monetáris egység módszert, ha annak valamennyi inputját (konfidencia szint, várható hiba, elfogadható hiba és mintanagyság) a megbízó és bármely más felhasználó határozza meg.



## 7.2. A megbízás végrehajtása

25. fólia

A könyvvizsgálónak a megbízás szerinti vizsgálato(ka)t kell végrehajtania, és az azokból megszerzett bizonyíték alapján kell elkészítenie a ténymegállapításokról szóló jelentését. [4400.14]

A bizonyosságot nyújtó megbízásoknál alkalmazott **lényegesség** megközelítés (mivel maga a lényegesség is megítélés kérdése) nem vonatkozik a megállapodás szerinti vizsgálatokra. A megbízó ugyanakkor meghatározhat egy összeget, amelyet el nem érő megállapításokat nem szükséges jelenteni a ténymegállapításokról szóló jelentésben.

A 4400. témaszámú standard nem írja elő, hogy megállapodás szerinti vizsgálat végrehajtása során a könyvvizsgáló írásbeli nyilatkozatot szerezzen be a vezetéstől. A könyvvizsgáló azonban hasznosnak tarthatja ilyen nyilatkozat beszerzését, például a vezetés által az eljárásokhoz szolgáltatott információk teljességéről, vagy egy kikérdezés során szóban adott információk teljességéről és helyállóságáról.

## 7.3. Jelentés

26. fólia

A ténymegállapításokról szóló jelentésnek a következőket kell tartalmaznia [4400.18]:

- a jelentés megnevezése
- címzett (rendszerint az az ügyfél, aki megbízást adott a könyvvizsgálónak a megállapodás szerinti vizsgálat elvégzésére)
- azon pénzügyi-számviteli vagy egyéb információk pontos meghatározása, amelyekre vonatkozóan a megállapodás szerinti vizsgálatot le kellett folytatni
- nyilatkozat arról, hogy azt a vizsgálatot hajtották végre, amiben az megbízóval megállapodtak
- nyilatkozat arról, hogy a megbízást a megállapodás szerinti vizsgálatra vonatkozó Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra Vonatkozó Standarddal, vagy az érvényes nemzeti standardokkal vagy módszerekkel összhangban hajtották végre
- ha az adott esetben releváns, nyilatkozat arról, hogy a könyvvizsgáló a gazdálkodótól nem független
- a megállapodás szerinti vizsgálat céljának megnevezése
- az elvégzett meghatározott eljárások jegyzéke
- a könyvvizsgáló ténymegállapításainak leírása, beleértve a megállapított hibák és kifogások megfelelően részletes kifejtését is
- nyilatkozat arról, hogy a végrehajtott vizsgálat nem könyvvizsgálat vagy átvilágítás, és mint ilyen, semmilyen bizonyosságot nem szolgáltat
- nyilatkozat arról, miszerint ha a könyvvizsgáló kiegészítő eljárásokat, könyvvizsgálatot vagy átvilágítást végzett volna, akkor más tények juthattak volna tudomására, amelyekről jelentést tett volna
- nyilatkozat arról, hogy a jelentés felhasználása azokra a felekre korlátozódik, akikkel a végrehajtandó feladatokról megállapodtak
- szükség esetén nyilatkozat arról, hogy a jelentés csak a meghatározott elemekre, számlákra, tételekre vagy pénzügyi-számviteli és egyéb információkra vonatkozik, valamint hogy nem terjed ki a gazdálkodó pénzügyi kimutatásainak egészére
- a jelentés keltezése
- a könyvvizsgáló címe és
- a könyvvizsgáló aláírása

Az eljárások leírásához hasonlóan a ténymegállapítások leírásának is konkrétan kell lennie, és kerülni kell minden olyan megfogalmazást, amelyet az véleménynek vagy következtetésnek értene. Emiatt kerülendő kifejezések a következők, amelyek véleményt vagy következtetést sugallnának:

- helyes, megfelelő, valamivel összhangban lévő
- nem jutott tudomásunkra
- lényegileg vagy minden lényeges szempontból

Eljárás	Eljárás eredményének helyes megfogalmazása	Eljárás eredményének helytelen megfogalmazása
A következő bankszámlák tekintetében megerősítés beszerzése a banktól a 2018. december 31-i egyenlegre	A bank által megerősített egyenleg kivétel nélkül egyezett a bankszámla 2018. december 31-i főkönyvi egyenlegével.	A bankszámlák 2018. december 31-i, a főkönyvben kimutatott egyenlege helyes.

vonatkozóan és a bank által megerősített egyenleg összehasonlítása a főkönyvben kimutatott egyenleggel: [bankszámlák felsorolása]		
A 20 legnagyobb bekerülési értékű tárgyi eszköz halmozott értékcsökkenésének újraszámítása a társaság által alkalmazott értékcsökkenési kulcsok alapján és a kapott érték összehasonlítása az adott tárgyi eszköz nyilvántartásokban szereplő halmozott értékcsökkenésével	[Az alábbi eszköz(ök) kivételével] valamennyi eszköz esetében egyezett a halmozott értékcsökkenés általunk újraszámított értéke a nyilvántartásokban szereplővel.	A tárgyi eszközök halmozott értékcsökkenésének újraszámítása alapján nem jutott tudomásunkra lényeges eltérés.

#### 7.4. Jellemző alkalmazási területek

27. fólia

A 4400. témaszámú standardot sok esetben alkalmazhatják a gyakorlatban. Az egyik leggyakoribb alkalmazása az, amikor egy csoport auditor a komponens auditort konkrét eljárások elvégzésével, és az eljárások eredményének jelentésével bízza meg. A csoport auditor által kijelölt eljárások köre széles körben változhat, pl. leltárelellenőrzésen való részvétel, egyenleg-megerősítések köröztetése stb.

Az alábbiakban néhány általunk ismert további példát mutatunk be a 4400. témaszámú standard alkalmazására:

- Bérleti díj meghatározása céljából a bérlő árbevétel adatainak összevetése a mögöttes nyilvántartásokkal a bérbeadó megbízásából vagy a bérbeadó részére
- Ingatlan üzemeltetéssel kapcsolatos költségek felosztása
- Gazdasági Versenyhivatal részére szolgáltatott árbevétel adatok egyeztetése a mögöttes nyilvántartásokkal
- Banki kovenánsok számításával kapcsolatos eljárások az adós megbízásából, ha a Banknak elég a ténymegállapításokról szóló jelentés

Példa

A csoport könyvvizsgálójának az utasításai szerint végrehajtott megállapodás szerinti vizsgálatról készített, ténymegállapításokról szóló jelentést a Mellékletben szereplő 5. számú szemléltető példa szemlélteti.

## 8. ÖSSZEÁLLÍTÁSRA VONATKOZÓ MEGBÍZÁSOK

A 4410. témaszámú standard a gyakorlatban a legritkábban alkalmazott kapcsolódó szolgáltatási standard. Maga a standard sem írja elő kötelezően a standard alkalmazását, hanem a gyakorló könyvvizsgáló mérlegelésére bízta, hogy a pénzügyi információk elkészítésére vonatkozó megbízást a 4410. témaszámú standarddal összhangban vállalja-e el. Célszerű a standardot alkalmazni és a standardnak megfelelő jelentést készíteni a megbízásról, amennyiben fennáll a kockázata annak, hogy a pénzügyi információkat nyilvánosságra hozzák és a gyakorló könyvvizsgáló nevét úgy társítják a pénzügyi információhoz, hogy az esetlegesen félreérthető [4410.3]. Ilyen helyzet állhat elő például, ha egy könyvvizsgálót bíznak meg a számviteli törvény 151. § (1) bekezdésével összhangban a könyvviteli szolgáltatás körébe tartozó feladatok irányításával, vezetésével, az éves beszámoló, az egyszerűsített éves beszámoló vagy az összevont (konszolidált) éves beszámoló elkészítésével, és a 88. § (9) bekezdése alapján a kiegészítő mellékletben feltüntetik a könyvvizsgáló nyilvános adatait.

### 8.1. A megbízás végrehajtása

A 4410. témaszámú standarddal összhangban végrehajtott megbízás során követendő lényegesebb eljárások a következők:

- A megbízás végrehajtásához szükséges mértékű megismerése:
  - a gazdálkodó egység üzleti tevékenységének és működésének, beleértve a számviteli rendszereket és nyilvántartásokat; és
  - a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket. [4410.28]
- A pénzügyi információk összeállítása:
  - a vezetés által adott nyilvántartások, dokumentumok magyarázatok s egyéb információk alapján történik [4410.29];
  - azokat a jelentős megítéléseket (pl. számviteli becslések elkészítése során alkalmazott feltevések), amelyeknek elkészítésében a gyakorló könyvvizsgáló segítséget nyújt a vezetésnek, át kell beszélni a vezetéssel [4410.30];
  - a megbízás befejezése előtt át kell olvasni a pénzügyi információkat [4410.31];
  - ha az összeállításra vonatkozó megbízás során a gyakorló könyvvizsgáló tudomására jut, hogy a vezetés által az összeállításra vonatkozó megbízáshoz adott nyilvántartások, dokumentumok, magyarázatok vagy egyéb információk, beleértve jelentős megítéléseket, hiányosak, pontatlanok vagy más módon nem kielégítőek, a gyakorló könyvvizsgálónak ezt a vezetés tudomására kell hoznia és kérnie kell a további vagy helyesbített információkat [4410.32];
  - módosítások lényeges hibás állítások miatt és annak érdekében, hogy az információk ne legyenek félrevezetők [4410.34 és 4410.A47-A51];
- Vezetés írásbeli nyilatkozata arról, hogy felelősséget vállal az összeállított pénzügyi információk végleges változatáért [4410.37];
- Körülmények, amelyek azt kívánják meg a gyakorló könyvvizsgálótól, hogy visszalépjen a megbízástól:
  - ha a gyakorló könyvvizsgáló nem tudja elvégezni a megbízást, mert a vezetés nem adott meg nyilvántartásokat, dokumentumokat, magyarázatokat vagy egyéb információt, beleértve jelentős megítéléseket, a kérésnek megfelelően [4410.33];
  - ha a vezetés visszautasítja vagy nem engedi meg a gyakorló könyvvizsgáló számára az összeállított pénzügyi információk javasolt módosításának elvégzését [4410.35];
- Dokumentálás [4410.38]:
  - megbízás során felmerült jelentős kérdések és hogy hogyan kezelte ezeket a kérdéseket a gyakorló könyvvizsgáló
  - arra vonatkozó kimutatás, hogyan egyeznek az összeállított pénzügyi információk a vezetés által adott mögöttes nyilvántartásokkal, dokumentumokkal, magyarázatokkal és egyéb információkkal, és
  - az összeállított pénzügyi információk azon végleges változatának egy példánya, amelyre vonatkozóan a vezetés, vagy az adott helyzetnek megfelelően az irányítással megbízott személyek elismerték felelősségüket, továbbá a gyakorló könyvvizsgáló jelentése

### 8.2. Jelentés

A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének egyik fontos célja, hogy egyértelműen kommunikálja az összeállításra vonatkozó megbízás jellegét, valamint a gyakorló könyvvizsgáló szerepét és felelősségeit a megbízás során. [4410.39]

A gyakorló könyvvizsgáló összeállításra vonatkozó megbízásra vonatkozó jelentését írásba kell foglalni és annak a következő elemeket kell tartalmaznia [4410.40]:

- A jelentés címe.
- Címzett(ek), ahogyan azt a megbízás feltételei megkívánják.
- Arra vonatkozó állítás, hogy a gyakorló könyvvizsgáló a vezetés által adott információk alapján állította össze a pénzügyi információkat.
- A vezetés, vagy az adott esetben megfelelően az irányítással megbízott személyek összeállításra vonatkozó megbízással és a pénzügyi információkkal kapcsolatos felelősségeinek ismertetése.
- A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek azonosítása, továbbá, ha speciális célú pénzügyi beszámolási keretelveket alkalmaznak, az adott speciális célú pénzügyi beszámolási keretelveknek az ismertetése vagy hivatkozás azoknak a pénzügyi információkban lévő ismertetésére.
- A pénzügyi információk azonosítása, beleértve a pénzügyi információk minden egyes elemének címét, ha azok több elemből állnak, valamint a pénzügyi információk fordulónapja vagy az az időszak, amelyre azok vonatkoznak.
- A gyakorló könyvvizsgáló pénzügyi információk összeállítása során fennálló felelősségeinek ismertetése, beleértve, hogy a megbízás végrehajtása a jelen kapcsolódó szolgáltatásokra vonatkozó nemzetközi standarddal összhangban történt, valamint hogy a gyakorló könyvvizsgáló megfelelt a releváns etikai követelményeknek.
- Annak ismertetése, mit foglal magában egy összeállításra vonatkozó megbízás a jelen kapcsolódó szolgáltatásokra vonatkozó nemzetközi standarddal összhangban.
- **Arra vonatkozó magyarázatok, hogy:**
  - mivel az összeállításra vonatkozó megbízás nem bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás, a gyakorló könyvvizsgálónak nem kell ellenőriznie a vezetés által az összeállításhoz adott információk pontosságát vagy teljességét, és
  - ennek megfelelően a gyakorló könyvvizsgáló nem bocsát ki könyvvizsgálói véleményt vagy átvilágítási következtetést arra vonatkozóan, hogy a pénzügyi információk a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerint készültek-e.
- Ha a pénzügyi információk speciális célú pénzügyi beszámolási keretelvek használatával készültek, egy magyarázó bekezdés, amely:
  - ismerteti azt a célt, amelyre a pénzügyi információk készültek és, ha szükséges, a célzott felhasználókat, vagy hivatkozást tartalmaz a pénzügyi információkban lévő megjegyzésre, amely közlésezi ezt az információt, és
  - felhívja a jelentés olvasóinak a figyelmét arra, hogy a pénzügyi információk speciális célú pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készültek, továbbá arra, hogy ennek következtében az információk lehet, hogy nem megfelelők más célokra.
- A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma.
- A gyakorló könyvvizsgáló aláírása, és
- A gyakorló könyvvizsgáló címe.

**1. sz. szemléltető példa:**

A körülmények a következők:

- A pénzügyi kimutatásokat a gazdálkodó egység vezetése a csoport számviteli politikájával (vagyis speciális célú keretelvekkel) összhangban készítette, a csoport konszolidált beszámolójának elkészítéséhez nyújtott adatszolgáltatás céljából. A vezetőségnek nincs választási lehetősége a pénzügyi beszámolási keretelveket illetően.
- A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek megfelelést előíró keretelvek.
- A könyvvizsgáló a gazdálkodó állandó könyvvizsgálója
- A könyvvizsgáló az átvilágítást a csoport könyvvizsgálójának utasítása alapján hajtotta végre.
- A könyvvizsgáló jelentésének terjesztése vagy felhasználása korlátozott.

**Jelentés speciális célú pénzügyi információk átvilágításáról**

A DEF (a csoport könyvvizsgálója) részére

**Bevezetés**

Az Önök 20X1. február 3-án kelt utasításaiban foglaltaknak megfelelően, elvégeztük az ABC társaság mellékelt 20X1. március 31-ével végződő három hónapos időszakra vonatkozó speciális célú pénzügyi információinak az átvilágítását. A speciális célú pénzügyi információk az ABCD csoport vezetése által 20X1. január 20-án kiadott utasításokkal és az ABCD csoport számviteli kézikönyvében szereplő politikákkal összhangban történő elkészítése és bemutatása a vezetés felelőssége. A mi felelősségünk a speciális célú pénzügyi információkra vonatkozó következtetés megfogalmazása átvilágításunk alapján.

**Az átvilágítás hatóköre**

Átvilágításunkat a 2410. témaszámú, „Az évközi pénzügyi információknak a gazdálkodó független könyvvizsgálója által végrehajtott átvilágítása” című Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban hajtottuk végre. A speciális célú pénzügyi információk átvilágítása – elsősorban a pénzügyi és számviteli ügyekért felelős személyektől történő – információkérésből, valamint elemző és egyéb átvilágítási eljárások alkalmazásából áll. Az átvilágítás lényegesen kisebb hatókörű, mint a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban végzett könyvvizsgálat, és ennek következtében nem teszi lehetővé számunkra, hogy bizonyosságot szerezzünk arról, hogy valamennyi olyan jelentős ügyről tudomást szereztünk, amelyet egy könyvvizsgálat során esetleg azonosítanának. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt.

**Következtetés**

Átvilágításunk alapján nem jutott a tudomásunkra olyan tény, amely arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a speciális célú pénzügyi információkat nem minden lényeges szempontból az ABCD csoport vezetése által 20X1. január 20-án kiadott utasításokkal és az ABCD csoport számviteli kézikönyvében szereplő politikákkal összhangban készítették el.

**A terjesztés és felhasználás korlátozása**

A jelen speciális célú pénzügyi információk az ABCD anyavállalat konszolidált pénzügyi kimutatásainak elkészítéséhez szolgáltattak információt. Ennek eredményeképpen a speciális célú pénzügyi információk nem felelnek meg egy a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban készített teljes pénzügyi kimutatásnak, és azoknak nem az a célja, hogy megbízható és valós képet adjanak az ABC társaság 20X1. március 31-i pénzügyi helyzetéről és az ezzel a dátummal végződő évre vonatkozó pénzügyi teljesítményéről és cash flow-iról a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban. A speciális célú pénzügyi információk ennél fogva más célra lehet, hogy nem megfelelőek.

A jelen jelentés kizárólag a DEF (a csoport könyvvizsgálója) részére készült és azt más felek nem használhatják fel vagy az más feleknek nem adható át.

Dátum

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

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása  
Kamarai tag könyvvizsgáló neve  
Nyilvántartási szám

**2. sz. szemléltető példa**

A körülmények a következők:

- A pénzügyi kimutatásokat a gazdálkodó egység vezetése a csoport számviteli politikával (vagyis speciális célú keretelvekkel) összhangban készítette, a csoport konszolidált beszámolójának elkészítéséhez nyújtott adatszolgáltatás céljából. A vezetőségnek nincs választási lehetősége a pénzügyi beszámolási keretelveket illetően.
- A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek megfelelést előíró keretelvek.
- A [gyakorló](#) könyvvizsgáló az átvilágítást a csoport könyvvizsgálójának utasítása alapján hajtotta végre.
- A [gyakorló](#) könyvvizsgáló [nem](#) a gazdálkodó állandó könyvvizsgálója.
- A könyvvizsgáló jelentésének terjesztése vagy felhasználása korlátozott.

**Független gyakorló könyvvizsgáló átvilágítási jelentése<sup>3</sup>**

A DEF (a csoport könyvvizsgálója) részére

**Bevezetés**

Az Önök 20X1. február 3-án kelt utasításaiban foglaltaknak megfelelően, elvégeztük az ABC társaság mellékelt 20X1. március 31-vel végződő három hónapos időszakra vonatkozó speciális pénzügyi információinak az átvilágítását. A speciális célú pénzügyi információkat az [ABC társaság vezetése](#) az ABCD csoport vezetése által 20X1. január 20-án kiadott utasításokkal és az ABCD csoport számviteli kézikönyvében szereplő politikák [alapján készítette el](#).

**A vezetés felelőssége a speciális célú pénzügyi információkért**

A vezetés felelős a jelen speciális célú pénzügyi információknak a [csoport neve] vezetése által 20X1. január 20-án kiadott utasításokkal és az ABCE csoport számviteli kézikönyvében szereplő politikákkal összhangban történő elkészítéséért, valamint az olyan belső kontrollokért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes speciális célú pénzügyi információk elkészítése.

**Az átvilágítás hatóköre A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége**

A mi felelősségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt speciális célú pénzügyi információkra vonatkozóan. Átvilágításunkat a 2400. témaszámú (módosított), „Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások” című Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban hajtottuk végre. A 2400. témaszámú (módosított) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard megköveteli, hogy következtetést vonjunk le arra vonatkozóan, jutott-e bármi a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a speciális célú pénzügyi információkat egészükben nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el. [Ez a standard megköveteli azt is, hogy megfeleljünk a releváns etikai követelményeknek.](#)

Pénzügyi kimutatásoknak a 2400. témaszámú (módosított) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban végzett átvilágítása korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás. A gyakorló könyvvizsgáló eljárásokat hajt végre, amelyek elsősorban a vezetéssel és az adott esetben megfelelően a gazdálkodó egység egyéb munkatársaival készített interjúkból, valamint elemző eljárások alkalmazásából állnak, és értékeli a megszerzett bizonyítékokat.

Az átvilágítás során végrehajtott eljárások lényegesen kevesebbek, mint a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtott eljárások. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt a jelen speciális célú pénzügyi információkra vonatkozóan.

<sup>3</sup> A változáskövető a 2410. témaszámú standarddal összhangban kiadott jelentésekhez képesti eltéréseket jelzi.

**Következtetés**

Átvilágításunk alapján nem jutott a tudomásunkra olyan tény, amely arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a speciális célú pénzügyi információkat nem minden lényeges szempontból az ABCD csoport vezetése által 20X1. január 20-án kiadott utasításokkal és az ABCD csoport számviteli kézikönyvében szereplő politikákkal összhangban készítették el.

**A terjesztés és felhasználás korlátozása**

A jelen speciális célú pénzügyi információk az ABCD anyavállalat konszolidált pénzügyi kimutatásainak elkészítéséhez szolgáltatnak információt. Ennek eredményeképpen a speciális célú pénzügyi információk nem felelnek meg egy a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban készített teljes pénzügyi kimutatásnak, és azoknak nem az a célja, hogy megbízható és valós képet adjanak az ABC társaság 20X1. március 31-i pénzügyi helyzetéről és az ezzel a dátummal végződő évre vonatkozó pénzügyi teljesítményéről és cash flow-iról a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban. A speciális célú pénzügyi információk ennél fogva más célra lehet, hogy nem megfelelőek.

A jelen jelentés kizárólag a DEF (a csoport könyvvizsgálója) részére készült és azt más felek nem használhatják fel vagy az más feleknek nem adható át.

Dátum

Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása  
Képviselőre jogosult neve  
Könyvvizsgáló cég neve  
Könyvvizsgáló cégszékhelye  
[Nyilvántartási szám](#)

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása  
Kamarai tag könyvvizsgáló neve  
[Nyilvántartási szám](#)



**3. sz. szemléltető példa****A körülmények a következők:**

- A Megfelelési igazolást a gazdálkodó egység vezetése a Bankkal kötött szerződésben meghatározott előírásokkal összhangban készítette. A vezetőségnek nincs választási lehetősége a pénzügyi beszámolási keretelveket illetően.
- A vizsgálat kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásra szóló megbízás.
- A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének terjesztése és felhasználása korlátozott.

**Független bizonyosságot nyújtó jelentés**

Az ABC társaság ügyvezetője részére

Megbízást kaptunk annak a vizsgálatára, hogy az ABC társaság (továbbiakban a „Társaság”) 20X1. december 31-i ellenőrzési napra vonatkozó Megfelelési igazolásában bemutatott adósságszolgálati fedezeti mutatók (továbbiakban „Mutatószámok”) minden lényeges szempontból a Társaság és az XYZ Bank között 2017. február 28-án létrejött szerződés (továbbiakban a „Szerződés”) 3. pontjának előírásaival összhangban kerültek meghatározásra és arra, hogy arról kellő bizonyosságot nyújtó jelentést bocsássunk ki.

**A vezetés felelőssége a Mutatószámokért**

A vezetés felelős a Mutatószámoknak a Szerződés előírásaival összhangban történő meghatározásáért, beleértve a Mutatószámok alapjául szolgáló, a 20X1. december 31-i fordulónapra vonatkozó éves beszámolóban a számviteli törvényben foglaltakkal összhangban történő elkészítéséért.

Ez a felelősség magában foglalja az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes, a Mutatószámok alapjául szolgáló 20X1. december 31-i fordulónapra vonatkozó éves beszámoló elkészítése szempontjából releváns belső kontroll kialakítását, bevezetését és fenntartását.

**A könyvvizsgáló felelőssége a Mutatószámokért**

A mi felelősségünk a Mutatószámok megfelelőségének véleményezése az elvégzett vizsgálatunk alapján. A vizsgálatot a 3000. témaszámú „Múltbeli pénzügyi információk könyvvizsgálatán vagy átvilágításán kívüli, bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízások” című magyar Nemzeti Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok alapján hajtottuk végre. Ez a standard megköveteli, hogy a bizonyosságot nyújtó vizsgálat tervezése és elvégzése révén kellő bizonyosságot szerezzünk arról, hogy a Mutatószámok minden lényeges szempontból a Szerződés 3. pontjának előírásaival összhangban kerültek meghatározásra.

Alkalmazzuk az 1. témaszámú nemzetközi minőségellenőrzési standardot, és ennek megfelelően átfogó minőségellenőrzési rendszert tartunk fenn, beleértve az etikai követelményeknek, szakmai standardoknak és a vonatkozó jogi és szabályozási követelményeknek való megfelelésre vonatkozó dokumentált politikákat és eljárásokat.

Megfeleltünk a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott Etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak függetlenségi és egyéb etikai követelményeinek, amely kódex alapelvei a tisztesség, objektivitás, szakmai hozzáértés és megfelelő gondosság, titoktartás és hivatáshoz méltó magatartás.

Az elvégzett vizsgálat magában foglalta olyan eljárások végrehajtását, amelyek célja bizonyítékot szerezni a Mutatószámoknak a Szerződésnek megfelelő meghatározásáról, továbbá arról, hogy a Mutatószámok az alapul szolgáló 20X1. december 31-i fordulónapra vonatkozó éves beszámoló megfelelő adataiból kerültek levezetésre.

A kiválasztott eljárások – beleértve a Mutatószámok Szerződés szerinti meghatározása akár csalásból, akár hibából eredő, lényeges hibás állításai kockázatainak felmérését is – a mi megítélésünkön függenek. A kockázatok ilyen felmérések a Mutatószámok gazdálkodó egység általi meghatározása szempontjából releváns belső kontrollt azért mérlegeljük, hogy olyan vizsgálati eljárásokat tervezzünk meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a gazdálkodó egység belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt mondjunk.

A kellő bizonyosságot szolgáltató eljárások szűkebbek, mint az abszolút bizonyosságot nyújtó szolgáltatások.

**A Mutatószámok meghatározásának alapja**

Az adósságszolgálati fedezeti mutatók számítását a Megfelelési igazolás melléklete tartalmazza. A Mutatószámok azzal a céllal kerültek meghatározásra, hogy a Társaság ügyvezetése azokat a Szerződés 50. pontjában meghatározott Megfelelési igazolás keretében a Bank részére benyújtsa, ennek következtében a Mutatószámok más célra lehet, hogy nem megfelelőek.

**Következtetés**

Következtetésünk a jelentésünkben ismertetett célból és tartalommal készült. Meggyőződésünk, hogy a megszerzett bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt következtetésünk megadásához.

Véleményünk szerint az ABC társaság minden lényeges szempontból a Szerződés 3. pontjának előírásaival összhangban határozta meg a Mutatószámokat.

**A terjesztés és felhasználás korlátozása**

Jelentésünk kizárólag az ABC Társaság ügyvezetője részére, a Szerződésben előírt Mutatószámok teljesülésének igazolására, az XYZ Bankhoz történő benyújtás céljából készült. A jelentést ettől eltérő célra felhasználni, vagy azt ettől eltérő felek rendelkezésére bocsátani nem lehet.

Dátum

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

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása  
Kamarai tag könyvvizsgáló neve  
Nyilvántartási szám

**4. sz. szemléltető példa**

**A körülmények a következők:**

- A pénzügyi tervet a Magánnyugdíjpénztár vezetése a jogszabályi előírás alapján készítette. A vezetőségnek nincs választási lehetősége a pénzügyi beszámolási keretelveket illetően.
- A vizsgálat kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásra szóló megbízás.
- A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének terjesztése vagy felhasználása korlátozott.

**Független bizonyosságot nyújtó jelentés a jövőre vonatkozó pénzügyi információk vizsgálatáról**

Az ABC Magánnyugdíjpénztár közgyűlése részére

Megbízást kaptunk az ABC Magánnyugdíjpénztár (továbbiakban a „Nyugdíjpénztár”) közgyűlés elé terjesztett 20X1. január 1-jétől 20X1. december 31-ig terjedő időszakra vonatkozó éves pénzügyi terve, valamint az annak részét képező kiegészítő megjegyzések vizsgálatára abból a szempontból, hogy az éves pénzügyi tervben bemutatott feltevések megfelelő alapját képezik-e az éves pénzügyi tervnek, valamint, hogy az éves pénzügyi tervet minden lényeges szempontból az éves pénzügyi tervben bemutatott feltevések alapján és a magyar számviteli törvényben és a nyugdíjpénztár beszámolóképzési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló kormányrendeletben foglalt megjelenítési és értékelési elvekkel összhangban készítették-e el és arra, hogy arról kellő bizonyosságot nyújtó jelentést bocsássunk ki. Az éves pénzügyi tervben az átlépő tagok számára, valamint a tagdíjbevételekre vonatkozó feltevések hipotetikus feltevések.

**A vezetés felelőssége az Éves pénzügyi tervért**

A Nyugdíjpénztár ügyvezetése felelős a lényeges hibás állításoktól mentes éves pénzügyi tervnek a magyar számviteli törvényben és a nyugdíjpénztárak beszámolóképzési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló kormányrendeletben foglalt megjelenítési és értékelési elvekkel összhangban történő elkészítéséért, beleértve az abban foglalt azon feltevések kialakítását is, amelyeken azok alapulnak.

**A könyvvizsgáló felelőssége a az Éves pénzügyi tervért**

A mi felelősségünk a Nyugdíjpénztár éves pénzügyi tervének vizsgálata és arra vonatkozóan megszerzett bizonyítékok alapján független bizonyosságot nyújtó következtetésre vonatkozó jelentés kibocsátása. A vizsgálatot a 3400. témaszámú „Jövőre vonatkozó pénzügyi információk vizsgálata” című Magyar Nemzeti Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatásokra Szóló Megbízásokra Vonatkozó Standard alapján hajtottuk végre. Ez a standard megköveteli, hogy a vizsgálat tervezése és elvégzése révén megfelelő szintű bizonyosságot szerezzünk arról, hogy az éves pénzügyi terv alapját képező feltevések az éves pénzügyi terv megfelelő alapját képezik, valamint kellő bizonyosságot arról, és az éves pénzügyi tervet minden lényeges szempontból az abban bemutatott feltevésekkel összhangban készítették el. A vizsgálatot úgy terveztük meg és végeztük el, hogy kellő bizonyosságot szerezzünk arról, hogy az éves pénzügyi terv alapjául szolgáló információk a számviteli törvényben és a nyugdíjpénztárak beszámolóképzési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló kormányrendeletben foglalt megjelenítési és értékelési elvek szerint lettek figyelembe véve.

Alkalmazzuk az 1. témaszámú nemzetközi minőségellenőrzési standardot, és ennek megfelelően átfogó minőségellenőrzési rendszert tartunk fenn, beleértve az etikai követelményeknek, szakmai standardoknak és a vonatkozó jogi és szabályozási követelményeknek való megfelelésre vonatkozó dokumentált politikákat és eljárásokat.

Megfeleltünk a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott Etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak függetlenségi és egyéb etikai követelményeinek, amely kódex alapelvei a tisztesség, objektivitás, szakmai hozzáértés és megfelelő gondosság, titoktartás és hivatáshoz méltó magatartás.

A kiválasztott eljárások – beleértve az éves pénzügyi terv akár csalásból, akár hibából eredő, lényeges hibás állításai kockázatainak felmérését is – a mi megítélésünktől függenek. A kockázatok ilyen felmérésekor az éves pénzügyi terv gazdálkodó egység általi meghatározása szempontjából releváns belső kontrollt azért mérlegeljük, hogy olyan vizsgálati eljárásokat tervezzünk meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a gazdálkodó egység belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt mondjunk.

Amiatt, hogy még ha a mellékelt éves pénzügyi tervben ismertetett feltevések szerint várható események bekövetkeznek is, a tényleges eredmények eltérhetnek az éves pénzügyi tervben foglaltaktól és mivel az egyéb feltételezett események gyakran nem a várakozásoknak megfelelően következnek be, nem bocsátunk ki véleményt az éves pénzügyi tervben foglalt eredmények és tényleges eredmények egyezőségéről, mivel valószínűsíthetően el fognak térni és ez eltérés lényeges lehet.

A kellő bizonyosságot szolgáltató eljárások szűkebbek, mint az abszolút bizonyosságot nyújtó szolgáltatások.

### **Következtetés**

Következtetésünk a jelentésünkben ismertetett célból és tartalommal készült. Meggyőződésünk, hogy a megszerzett bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt következtetésünk megadásához.

Vizsgálatunk alapján nem jutott tudomásunkra olyan tény, ami miatt úgy kellene megítélnünk, hogy a mellékelt éves pénzügyi tervben ismertetett feltevések nem képezik az éves pénzügyi terv elfogadható alapját, feltételezve, hogy az ahhoz felhasznált hipotetikus feltevések bekövetkeznek.

### **Vélemény**

Véleményünk szerint az éves pénzügyi tervet minden lényeges szempontból az abban bemutatott feltevések alapján készítették el, és azt a magyar számviteli törvényben és a nyugdíjpénztárak beszámolóképzési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló kormányrendeletben foglalt megjelenítési és értékelési elvekkel összhangban mutatták be.

### **Egyéb kérdések**

Felhívjuk a figyelmet arra, hogy még ha a fentebb leírt hipotetikus feltevések szerint várható események bekövetkeznek is, a tényleges eredmények eltérhetnek az éves pénzügyi tervben foglaltaktól, mivel az egyéb feltételezett események gyakran nem a várakozásoknak megfelelően következnek be, és az eltérés lényeges lehet.

### **A terjesztés és felhasználás korlátozása**

Jelen jelentésünk kizárólag a Nyugdíjpénztár közgyűlése részére, az éves pénzügyi terv elfogadásáról hozott döntéshez készült. A jelentést ettől eltérő célra felhasználni, vagy azt ettől eltérő felek rendelkezésére bocsátani nem lehet.

Dátum

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

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása  
Kamarai tag könyvvizsgáló neve  
Nyilvántartási szám

**5. sz. szemléltető példa****A körülmények a következők:**

- A csoport könyvvizsgáló által megadott eljárások végrehajtására vonatkozó megbízás
- A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének terjesztése vagy felhasználása korlátozott.

**Jelentés a ténymegállapításokról**

A DEF (a csoport könyvvizsgálója) részére

Végrehajtottuk azokat a vizsgálati eljárásokat, amelyekben Önökkel megállapodtunk és amelyeket az alábbiakban felsoroltunk, tekintettel az ABC Társaság 20X1. december 31-én fennálló vevőköveteléseire a mellékelt nyilvántartás szerint. Az Önök felelőssége az elvégzett eljárások meghatározása, valamint hogy megítéljék, hogy az elvégzett eljárások megfelelőek-e. Megbízásunkat a 4400. témaszámú „Megbízás pénzügyi információk megállapodás szerinti vizsgálatának végrehajtására” című Magyar Nemzeti Kapcsolódó Szolgáltatásokra Vonatkozó Standard alapján vállaltuk és végeztük el. A vizsgálati eljárásokat kizárólag azért hajtottuk végre, hogy segítsünk Önöknek a vevőkövetelések értékelésének könyvvizsgálatában, és ezeket az alábbiakban összegezzük:

1. Az ABC társaság 20X1. december 31-i időpontra vonatkozó főkönyvi kivonatában kimutatott vevőkövetelések összesen adatát egyeztettük a főkönyvi kivonatot alátámasztó tételes vevőanalitika összesen adatával.
2. A 20X1. december 31-i időpontra vonatkozó tételes vevőanalitikából kiválasztottuk a 10 legnagyobb egyenlegű vevőt és általunk kiküldött levélben – a tételes vevőanalitikában szereplő, az adott vevővel szembeni egyenleg közlése nélkül - felkértük a vevőket, hogy adják meg a 20X1. december 31-i időpontra vonatkozóan az ABC Társasággal szembeni kötelezettségüket számlánkénti bontásban.
3. A 2. pontban meghatározott vevők által közölt egyenlegeket egyeztettük az adott vevőnek a 20X1. december 31-i tételes vevőanalitika szerinti egyenlegével.
4. Azon vevők esetében, ahol a 3. pont alapján a vevő által közölt egyenleg eltért az analitikus nyilvántartásban szereplő értéktől, az eltérésekre az ABC Társaságtól magyarázatot kértünk.
5. Azon a 2. pontban meghatározott vevők esetében, ahol nem érkezett válasz a vevőtől 20X2. február 28-ig, elkértük a Társaságtól az adott vevőtől a fordulónapot követően 20X2. március 31-ig befolyt összegek banki bizonylatait, és egyeztettük a banki bizonylatokat a 20X1. december 31-i fordulónapi analitikus nyilvántartásban szereplő egyenleget alkotó vevőszámlákkal, hogy megállapítsuk, mely vevőszámlákat egyenlítette ki a fordulónapot követően a vevő.

Ténymegállapításainkról az alábbi módon teszünk jelentést:

- (a) Az 1. tétellel kapcsolatban azt találtuk, hogy az ABC társaság 20X1. december 31-i időpontra vonatkozó főkönyvi kivonatában kimutatott vevőkövetelések összesen adata [megegyezik/ nem egyezik meg] a főkönyvi kivonatot alátámasztó tételes vevőanalitika összesen adatával.
- (b) A 2. tétellel kapcsolatban az 1. számú mellékletben csatoljuk a 10 legnagyobb egyenlegű vevő listáját, valamint a tételes vevőanalitikában szereplő, az adott vevővel szembeni 20X1. december 31-i egyenleget.
- (c) A 3. tétellel kapcsolatban 20X2. február 28-ig 8 vevőtől kaptuk meg a választ, az 1. számú melléklet Vevő által közölt egyenleg oszlopában szerepeltetjük az ezen vevők által közölt egyenlegeket, valamint az 1. számú melléklet Egyeztetés oszlopában listázzuk a tételes vevőanalitikában szereplő, az adott vevővel szembeni 20X1. december 31-i egyenleg és a vevő által közölt egyenleg közötti eltérést, ha van.
- (d) A 4. tétellel kapcsolatban az ABC Társaságtól kapott magyarázatokat az 1. számú melléklet Eltérések magyarázata oszlopában csatoljuk.
- (e) Az 5. tétellel kapcsolatban a 2. számú mellékletben mutatjuk be a tételes vevőanalitikában szereplő, az adott vevőkkel szembeni 20X1. december 31-i egyenleget alkotó vevőszámlákat, valamint azt, hogy az adott vevőszámlát a banki bizonylatok alapján a fordulónapot követően a vevő kiegyenlítette-e.<sup>4</sup>

<sup>4</sup> Ebben a mellékletben célszerű megadni a vevő nevét, a vevőszámlák számát vagy azonosítóját, valamint az adott vevőszámla mellett a kapcsolódó banki bizonylat azonosítóját, vagy ha a fordulónapot követően nem került kiegyenlítésre, ezt a tényt.

Mivel a fenti vizsgálat a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standard vagy a Magyar Nemzeti Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Standardok alapján nem minősül könyvvizsgálatnak, vagy átvilágításnak, a 20X1. december 31-i időpontra vonatkozó követelésekről semmilyen bizonyosságot nem állapítunk meg.

Ha további eljárásokat végeztünk volna el, vagy ha a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát vagy átvilágítását hajtottuk volna végre a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok vagy a Magyar Nemzeti Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Standardok alapján, akkor más tények is tudomásunkra juthattak volna, amelyekről Önöknek jelentést tettünk volna.

Jelentésünk kizárólag az e jelentés első szakaszában ismertetett célra és az Önök tájékoztatására szolgál, és nem szabad más célra felhasználni, vagy más felek között szétosztani. Ez a jelentés csak a fentiekben pontosan meghatározott könyvelési számlákra és tételekre vonatkozik és nem terjed ki az ABC Társaság egyik pénzügyi kimutatásának egészére sem.

Dátum

Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása

Képviselőre jogosult neve

Könyvvizsgáló cég neve

Könyvvizsgáló cégszékhelye