

**250. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard**  
2009. április

*Nemzetközi könyvvizsgálati standard*

**A jogszabályok és szabályozások  
figyelembevétele a pénzügyi kimutatások  
könyvvizsgálatánál**



**International Federation  
of Accountants**

Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület  
Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége  
545 Fifth Avenue, 14<sup>th</sup> Floor  
New York, New York 10017 USA

A jelen 250. témaszámú, „A jogszabályok és szabályozások figyelembevétele a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál” című nemzetközi könyvvizsgálati standardot a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület (IAASB) készítette, amely a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetségének (IFAC) független standardalkotó szervezete. Az IAASB célja a közérdeket szolgáló módon, hogy magas színvonalú könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatási standardokat hoz létre és elősegíti a nemzetközi és a nemzeti standardok konvergenciáját, így módon javítva a gyakorlat minőségét és növelve egységességét világszerte, erősítve továbbá a közvélemény bizalmát a globális könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szakma iránt.

A kiadvány ingyenesen letölthető az IFAC honlapjáról: <http://www.ifac.org>. A jóváhagyott szöveget angolul adták ki.

Az IFAC küldetése a közérdek szolgálata, a könyvvizsgálói szakma globális erősítése és az erős nemzetközi gazdaságok fejlődéséhez való hozzájárulás azáltal, hogy magas színvonalú szakmai standardokat hoz létre és elősegíti azok betartását, előmozdítja az ilyen standardok nemzetközi konvergenciáját és véleményt nyilvánít olyan közérdekű kérdésekben, ahol a szakma szakértelme leginkább releváns.

Copyright © 2009. április, Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC). Minden jog fenntartva. Jelen kiadványról másolat készítése engedélyezett, ha a másolatok tanórákon történő vagy személyes felhasználás célját szolgálják, és azokat nem értékesítik vagy terjesztik, továbbá, ha mindegyik másolat tartalmazza a következő feliratot: „*Copyright © 2009. április, Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC). Minden jog fenntartva. A felhasználást az IFAC engedélyezte. A dokumentum sokszorosítására, tárolására vagy továbbadására vonatkozó engedélyért lépjen kapcsolatba a [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) címmel.*” Máskülönben a jelen dokumentum sokszorosítása, tárolása, átadása vagy más hasonló felhasználása csak az IFAC írásbeli engedélyének birtokában lehetséges, kivéve a törvény által engedélyezett eseteket. További információk: [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

ISBN: 978-1-60815-003-8

**250. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD**

**A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE**

**A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL**

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

**TARTALOM**

---

	Bekezdés
<b>Bevezetés</b>	
A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre .....	1
A jogszabályok és szabályozások hatása .....	2
A jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelésre vonatkozó felelősség .....	3–8
Hatálybalépés napja .....	9
<b>Célok</b> .....	10
<b>Fogalom</b> .....	11
<b>Követelmények</b>	
A jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelés könyvvizsgáló általi mérlegelése .....	12–17
Könyvvizsgálati eljárások az azonosított vagy gyanított meg nem felelés esetén .....	18–21
Az azonosított vagy gyanított meg nem felelés jelentése .....	22–28
Dokumentálás .....	29
<b>Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok</b>	
A jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelésre vonatkozó felelősség .....	A1–A6
A jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelés könyvvizsgáló általi mérlegelése .....	A7–A12
Könyvvizsgálati eljárások az azonosított vagy gyanított meg nem felelés esetén .....	A13–A18

A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK  
KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

Az azonosított vagy gyanított meg nem felelés jelentése .....	19–20
Dokumentálás .....	A21

---

A 250. témaszámú, „A jogszabályok és szabályozások figyelembe vétele a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál” című nemzetközi könyvvizsgálati standard a 200. témaszámú, „A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizsgálatnak a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban történő végrehajtása” című nemzetközi könyvvizsgálati standarddal együtt értelmezendő.

## Bevezetés

### A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre

1. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard a könyvvizsgáló azon felelősségével foglalkozik, hogy a jogszabályokat és szabályozásokat a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál figyelembe vegye. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard nem vonatkozik egyéb olyan bizonyosságot nyújtó megbízásokra, amelyekben a könyvvizsgálót konkrétan azzal bízzák meg, hogy elkülönülten tesztelje a bizonyos jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelést és arról jelentést készítsen.

### A jogszabályok és szabályozások hatása

2. A jogszabályok és szabályozások pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatása jelentős eltéréseket mutat. A gazdálkodó egységre vonatkozó jogszabályok és szabályozások alkotják a jogi és szabályozási keretelveket. Egyes jogszabályok vagy szabályozások rendelkezései közvetlen hatással vannak a pénzügyi kimutatásokra azáltal, hogy meghatározzák a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaiban szereplő összegeket és közzétételeket. Más jogszabályoknak vagy szabályozásoknak a vezetésnek kell megfelelnie vagy azok meghatározzák azokat a rendelkezéseket, amelyek keretében a gazdálkodó egység tevékenységét végezheti, de nincsenek közvetlen hatással a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaira. Egyes gazdálkodó egységek erősen szabályozott ágazatokban működnek (mint például a bankok és a vegyipari társaságok). Másokra csupán az üzleti tevékenység működési aspektusaival általánosan kapcsolatos számos jogszabály és szabályozás vonatkozik (mint például a foglalkozásbiztonsággal és –egészségüggyel, valamint az egyenlő munkavállalási esélyekkel kapcsolatos jogszabályok és szabályozások). A jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés a gazdálkodó egység számára bírságokat, peres ügyeket vagy egyéb olyan következményeket vonhat maga után, amelyek lényeges hatással lehetnek a pénzügyi kimutatásokra.

### A jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelésre vonatkozó felelősség (Hiv.: A1–A6. bekezdés)

3. Az irányítással megbízott személyek felügyelete mellett a vezetés felelőssége annak biztosítása, hogy a gazdálkodó egység tevékenységeit a jogszabályok és szabályozások rendelkezéseivel összhangban végezze, beleértve az azon jogszabályok és szabályozások rendelkezéseinek való megfelelést is, amelyek meghatározzák a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaiban szereplő összegeket és közzétételeket.

### A könyvvizsgáló felelőssége

4. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményei úgy vannak kialakítva, hogy segítséget nyújtsanak a könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatásokban szereplő, a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelésből eredő lényeges hibás állítás azonosításában. A könyvvizsgáló azonban nem felelős a meg nem felelés megelőzéséért és a könyvvizsgálótól nem várható el, hogy valamennyi jogszabály és szabályozás követelményeinek való meg nem felelést feltárjon.

## A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

5. A könyvvizsgáló felelős azért, hogy kellő bizonyosságot szerezzen arra vonatkozóan, hogy egészében véve a pénzügyi kimutatások nem tartalmaznak akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást.<sup>1</sup> A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során a könyvvizsgáló figyelembe veszi a vonatkozó jogi és szabályozási keretelveket. A könyvvizsgálat eredendő korlátai miatt fennáll annak az elkerülhetetlen kockázata, hogy előfordulhat, hogy a pénzügyi kimutatásokban szereplő bizonyos lényeges hibás állításokat nem tárnak fel, még akkor sem, ha a könyvvizsgálatot megfelelően tervezték meg és hajtották végre, összhangban a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal.<sup>2</sup> A jogszabályok és szabályozások összefüggésében az alábbi okok miatt erősebb az eredendő korlátok potenciális hatása a könyvvizsgáló azon képességére, hogy a lényeges hibás állításokat feltárja:
- Számos olyan jogszabály és szabályozás létezik, elsősorban a gazdálkodó egység működési vonatkozásaival kapcsolatban, amelyek jellemzően nincsenek hatással a pénzügyi kimutatásokra és amelyeket a gazdálkodó egység pénzügyi beszámolás szempontjából releváns információs rendszereiben nem rögzítenek.
  - A meg nem felelés magában foglalhatja az annak elfedését szolgáló magatartást, mint például az összejátszást, a hamisítást, az ügyletek rögzítésének szándékos elmulasztását, a kontrollok vezetési felülírását vagy a könyvvizsgáló felé tett szándékosan téves nyilatkozatokat.
  - Az, hogy egy tett meg nem felelést testesít-e meg, végső soron bíróság általi jogi meghatározás kérdése.

Rendszerint minél távolabb esik a meg nem felelés a pénzügyi kimutatásokban tükröződő eseményektől és ügyletektől, annál kevésbé valószínű, hogy a könyvvizsgáló tudomást szerez arról vagy hogy felismeri a meg nem felelést.

6. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard az alábbi két különböző kategóriájú megfelelés vonatkozásában tesz különbséget a könyvvizsgáló felelősségeiben:
- (a) azon jogszabályok és szabályozások rendelkezései, amelyekről általánosan elfogadott, hogy közvetlen hatással vannak a pénzügyi kimutatásokban szereplő lényeges összegek és közzétételek meghatározására, mint például az adó- és nyugdíj jogszabályok és szabályozások (lásd a 13. bekezdést); és
  - (b) azon egyéb jogszabályok és szabályozások, amelyek nincsenek közvetlen hatással a pénzügyi kimutatásokban szereplő összegek és közzétételek meghatározására, de amelyeknek való megfelelés alapvető lehet az üzleti tevékenység működési vonatkozásai, a gazdálkodó egységnek az üzleti tevékenység folytatására vonatkozó képessége vagy a lényeges bírságok elkerülése szempontjából (például a működési engedély feltételeinek, a tartós fizetőképességre vonatkozó szabályozási követelményeknek vagy a környezetvédelmi szabályozásoknak való megfelelés); ezen jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés ezért lényeges hatással lehet a pénzügyi kimutatásokra (lásd a 14. bekezdést).

---

<sup>1</sup> A 200. témaszámú, „A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizsgálatnak a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban történő végrehajtása” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 5. bekezdése.

<sup>2</sup> A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A51. bekezdése.

## A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

7. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard eltérő követelményeket határoz meg a jogszabályok és szabályozások fenti kategóriáira. A 6. bekezdés (a) pontjában megjelölt kategória esetében a könyvvizsgáló felelőssége, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen ezen jogszabályok és szabályozások rendelkezéseinek való megfelelésre vonatkozóan. A 6. bekezdés (b) pontjában megjelölt kategória esetében a könyvvizsgáló felelőssége arra korlátozódik, hogy meghatározott könyvvizsgálati eljárásokat hajtson végre, amelyek célja az azon jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés azonosításának elősegítése, amelyek lényeges hatással lehetnek a pénzügyi kimutatásokra.
8. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard szerint a könyvvizsgáló számára követelmény, hogy folyamatosan figyeljen annak lehetőségére, hogy a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása céljából alkalmazott egyéb könyvvizsgálati eljárások a meg nem felelés azonosított vagy gyanított eseteit hozhatják a könyvvizsgáló tudomására. A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard előírásai szerint a szakmai szkepticizmus fenntartása a könyvvizsgálat során<sup>3</sup> fontos ebben az összefüggésben, tekintettel a gazdálkodó egységet érintő jogszabályok és szabályozások terjedelmére.

### Hatálybalépés napja

9. A jelen standard a 2009. december 15-én vagy azt követően kezdődő időszakokra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára hatályos.

### Célok

10. A könyvvizsgáló céljai, hogy:
  - (a) elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen azon jogszabályok és szabályozások rendelkezéseinek való megfelelésre, amelyekről általánosan elfogadott, hogy közvetlen hatással vannak a pénzügyi kimutatásokban szereplő lényeges összegek és közzétételek meghatározására;
  - (b) meghatározott könyvvizsgálati eljárásokat hajtson végre annak érdekében, hogy elősegítse az olyan egyéb jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés eseteinek az azonosítását, amelyek lényeges hatással lehetnek a pénzügyi kimutatásokra; és
  - (c) megfelelően válaszoljon a jogszabályoknak és szabályozásoknak való, a könyvvizsgálat során azonosított meg nem felelésre vagy gyanított meg nem felelésre

### Fogalom

11. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásában a következő kifejezésnek az alábbi jelentése van:

Meg nem felelés – a gazdálkodó egység által a hatályos jogszabályokkal vagy szabályozásokkal ellentétesen, szándékosan vagy nem szándékosan elkövetett mulasztásos vagy tevőleges jogsértés. Az ilyen tettek a gazdálkodó egység által, annak nevében vagy az irányítással megbízott személyek, a vezetés vagy az alkalmazottak által annak képviseletében kötött ügyleteket foglalják magukban. A meg nem felelés nem

---

<sup>3</sup> A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 15. bekezdése .

## A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

tartalmazza az irányítással megbízott személyek, a gazdálkodó egység vezetése vagy alkalmazottai által elkövetett (a gazdálkodó egység üzleti tevékenységeihez nem kapcsolódó) személyes visszaélést.

### **Követelmények**

#### **A jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelés könyvvizsgáló általi mérlegelése**

12. A gazdálkodó egység és környezetének a 315. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban történő megismerése részeként<sup>4</sup> a könyvvizsgálónak általános ismereteket kell szereznie:
  - (a) a gazdálkodó egységre és arra az ágazatra vagy szektorra vonatkozó jogi és szabályozási keretelvekről, amelyben a gazdálkodó egység működik; és
  - (b) arról, hogy hogyan felel meg a gazdálkodó egység ezeknek a keretelveknek. (Hiv.: A7. bekezdés.)
13. A könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie azon jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelésre vonatkozóan, amelyekről általánosan elfogadott, hogy közvetlen hatással vannak a pénzügyi kimutatásokban szereplő lényeges összegek és közzétételek meghatározására. (Hiv.: A8. bekezdés.)
14. A könyvvizsgálónak az alábbi könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania annak érdekében, hogy elősegítse az azon egyéb jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés eseteinek az azonosítását, amelyek lényeges hatással lehetnek a pénzügyi kimutatásokra (hiv.: A9–A10. bekezdés):
  - (a) interjú készítése a vezetéssel, és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel arról, hogy a gazdálkodó egység megfelel-e ezen jogszabályoknak és szabályozásoknak, és
  - (b) a releváns engedélyező vagy szabályozó szervekkel folytatott levelezés vizsgálata, ha van ilyen.
15. A könyvvizsgálat során a könyvvizsgálónak folyamatosan figyelnie kell annak lehetőségére, hogy az alkalmazott egyéb könyvvizsgálati eljárások a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés vagy gyanított meg nem felelés eseteit hozhatják a könyvvizsgáló tudomására. (Hiv.: A11. bekezdés.)
16. A könyvvizsgálónak írásbeli nyilatkozatokat kell kérnie a vezetéstől és adott esetben az irányítással megbízott személyektől arról, hogy a könyvvizsgálóval közölték a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés vagy gyanított meg nem felelés minden olyan ismert esetét, amelyek hatásai figyelembe veendőek a pénzügyi kimutatások elkészítésekor. (Hiv.: A12. bekezdés.)
17. Az azonosított vagy gyanított meg nem felelés hiányában a könyvvizsgáló számára nem követelmény, hogy a gazdálkodó egység jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelésére vonatkozóan a 12–16. bekezdésben kifejtettektől eltérő könyvvizsgálati eljárásokat hajtson végre.

#### **Könyvvizsgálati eljárások az azonosított vagy gyanított meg nem felelés esetén**

---

<sup>4</sup> A 315. témaszámú, „A lényeges hibás állítás kockázatának azonosítása és felmérése a gazdálkodó egység és környezetének megismerésén keresztül” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 11. bekezdése.



## A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

18. Ha a könyvvizsgáló a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés vagy gyanított meg nem felelés esetére vonatkozó információról szerez tudomást, akkor a könyvvizsgálónak: (Hiv.: A13. bekezdés.)
  - (a) ismereteket kell szereznie a tett jellegéről és az előfordulásának a körülményeiről, és
  - (b) további információkat kell szereznie a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt lehetséges hatás értékelése céljából. (Hiv.: A14. bekezdés.)
19. Ha a könyvvizsgáló azt gyanítja, hogy meg nem felelés állhat fenn, a könyvvizsgálónak meg kell vitatnia a kérdést a vezetéssel, és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel. Ha a vezetés vagy adott esetben az irányítással megbízott személyek nem adnak elegendő információt, amely azt támasztja alá, hogy a gazdálkodó egység a jogszabályoknak és szabályozásoknak megfelel, és ha a könyvvizsgáló megítélése szerint a gyanított meg nem felelés hatása a pénzügyi kimutatások szempontjából lényeges lehet, a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell a jogi tanácsadás igénybevételének szükségességét. (Hiv.: A15–A16. bekezdés)
20. Ha nem szerezhető elegendő információ a gyanított meg nem felelésről, a könyvvizsgálónak értékelnie kell azt, hogy az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték hiánya milyen hatással van a könyvvizsgálói véleményre.
21. A könyvvizsgálónak értékelnie kell a meg nem felelés hatásait a könyvvizsgálat egyéb vonatkozásaival kapcsolatban, beleértve a könyvvizsgáló kockázatbecslését és az írásbeli nyilatkozatok megbízhatóságát is, és megfelelő intézkedéseket kell tennie. (Hiv.: A17–A18. bekezdés.)

### **Az azonosított vagy gyanított meg nem felelés jelentése**

#### *A meg nem felelés jelentése az irányítással megbízott személyek felé*

22. Kivéve, ha valamennyi irányítással megbízott személy részt vesz a gazdálkodó egység vezetésében és ezért tudomása van a könyvvizsgáló által már kommunikált, azonosított vagy gyanított meg nem felelést magukban foglaló ügyekről,<sup>5</sup> a könyvvizsgálónak kommunikálnia kell az irányítással megbízott személyek felé azokat a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelést magukban foglaló ügyeket, amelyek a könyvvizsgálat során jutnak a könyvvizsgáló tudomására és egyértelműen nem jelentéktelenek.
23. Ha a könyvvizsgáló megítélése szerint a követelményeknek való, a 22. bekezdésben leírt meg nem felelés szándékosnak és lényegesnek vélt, a könyvvizsgálónak a lehető legkorábban kommunikálnia kell az ügyet az irányítással megbízott személyek felé.
24. Ha a könyvvizsgáló azt gyanítja, hogy a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek érintettek a meg nem felelésben, a könyvvizsgálónak kommunikálnia kell az ügyet a gazdálkodó egység eggyel magasabb hatáskörrel rendelkező szintje , ha van ilyen, mint például az audit bizottság vagy a felügyelőbizottság felé. Azokban az esetekben, amikor nincs magasabb hatáskörrel rendelkező szint, vagy ha a könyvvizsgáló úgy véli, hogy a kommunikációra lehet, hogy nem reagálnak vagy ha bizonytalan azzal kapcsolatban, hogy mely személy felé kell jelentenie, a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell a jogi tanácsadás igénybevételének szükségességét.

---

<sup>5</sup> A 260. témaszámú, „Kommunikáció az irányítással megbízott személyekkel” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdése.

## A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

### *A meg nem felelés szerepeltetése a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben*

25. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a meg nem felelés lényeges hatással van a pénzügyi kimutatásokra és ez a pénzügyi kimutatásokban nem megfelelően tükröződik, a könyvvizsgálónak a 705. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban korlátozott véleményt vagy ellenvéleményt kell kiadnia a pénzügyi kimutatásokról.<sup>6</sup>
26. Ha a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek megakadályozzák a könyvvizsgálót abban, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen annak értékeléséhez, hogy történt-e vagy valószínűleg történt-e olyan meg nem felelés, amely a pénzügyi kimutatások szempontjából lényeges lehet, a könyvvizsgálónak a 705. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban a könyvvizsgálat hatókörének korlátozása alapján korlátozott véleményt kell kiadnia vagy vissza kell utasítania a véleménynyilvánítást a pénzügyi kimutatásokról.
27. Ha a könyvvizsgáló nem a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek, hanem a körülmények szabta korlátok miatt nem tudja megállapítani, hogy történt-e meg nem felelés, a könyvvizsgálónak a 705. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban értékelnie kell a könyvvizsgálói véleményre gyakorolt hatást.

### *A meg nem felelés jelentése a szabályozó és a végrehajtó szervek felé*

28. Ha a könyvvizsgáló a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelést azonosított vagy gyanít, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy van-e felelőssége az azonosított vagy gyanított meg nem felelést a gazdálkodó egységen kívüli felek felé jelenteni. (Hiv.: A19–A20. bekezdés.)

### **Dokumentálás**

29. A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálati dokumentációba bele kell foglalnia a jogszabályoknak és szabályozásoknak való azonosított vagy gyanított meg nem felelést és a vezetéssel, valamint adott esetben az irányítással megbízott személyekkel, és a gazdálkodó egységen kívüli egyéb felekkel folytatott megbeszélés eredményeit.<sup>7</sup> (Hiv.: A21. bekezdés.)

\*\*\*

## **Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok**

### **A jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelésre vonatkozó felelősség** (Hiv.: 3–8. bekezdés)

- A1. Az irányítással megbízott személyek felügyelete mellett a vezetés felelőssége annak biztosítása, hogy a gazdálkodó egység tevékenységeit a jogszabályokkal és szabályozásokkal összhangban végezze. A

---

<sup>6</sup> A 705. témaszámú, „A független könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítései” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 7–8. bekezdése.

<sup>7</sup> A 230. témaszámú, „Könyvvizsgálati dokumentáció” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 8–11. és A6. bekezdése.

## A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

jogszabályok és szabályozások különböző módokon lehetnek hatással egy gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaira: például, a legközvetlenebb módon, hatással lehetnek a gazdálkodó egységtől a pénzügyi kimutatásokban megkövetelt konkrét közzétételekre vagy előírhatják a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket. Lehet, hogy a gazdálkodó egység bizonyos jogait és jogi kötelmeit is megállapítják, amelyeknek egy része a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaiban megjelenítésre kerül. Emellett a jogszabályok és szabályozások bírságokat szabhatnak ki a meg nem felelés eseteiben.

A2. Az alábbiak példák olyan típusú politikákra és eljárásokra, amelyeket a gazdálkodó egység annak érdekében valósíthat meg, hogy elősegítse a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés megelőzését és feltárását:

- a jogi követelmények figyelemmel kísérése és annak biztosítása, hogy a működési eljárások úgy legyenek kialakítva, hogy ezen követelményeknek megfeleljenek.
- megfelelő belső kontroll rendszerek létrehozása és működtetése
- magatartási kódex kialakítása, terjesztése és követése
- annak biztosítása, hogy az alkalmazottak megfelelő képzést kapjanak és értsék a magatartási kódexet
- a magatartási kódex követelményeinek való megfelelés figyelemmel kísérése és a megfelelő intézkedések meghozatala azon alkalmazottak fegyelmezésére, akik ezeknek a követelményeknek nem felelnek meg
- jogi tanácsadók megbízása annak érdekében, hogy segítséget nyújtsanak a jogi követelmények figyelemmel kísérésében
- nyilvántartás vezetése azon jelentős jogszabályokról és szabályozásokról, amelyeknek a gazdálkodó egységnek az adott ágazatán belül meg kell felelnie és a panaszkönyv vezetése

A nagyobb gazdálkodó egységeknél ezen politikák és eljárások kiegészülhetnek azzal, hogy megfelelő felelőségeket rendelnek az alábbiakhoz:

- belsőaudit-funkció
- audit bizottság
- megfelelési funkció

### *A könyvvizsgáló felelőssége*

A3. A gazdálkodó egységnek a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelése lényeges hibás állítást eredményezhet a pénzügyi kimutatásokban. A meg nem felelés feltárása, függetlenül a lényegességtől, hatással lehet a könyvvizsgálat egyéb vonatkozásaira, beleértve például a vezetés vagy az alkalmazottak tisztességének könyvvizsgáló általi mérlegelését is.

A4. Az, hogy egy tett a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelést testesít-e meg, jogi meghatározás kérdése, ami rendszerint a könyvvizsgáló szakmai kompetenciáján kívül esik. Mindazonáltal, a könyvvizsgáló képzése, a gazdálkodó egységről és annak ágazatáról vagy szektoráról szerzett tapasztalata és ismeretei alapot nyújthatnak annak felismeréséhez, hogy a könyvvizsgáló tudomására jutó bizonyos tettek a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelést testesíthetnek meg.

## A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

- A5. Törvény által előírt speciális követelmények alapján a könyvvizsgáló számára konkrét követelmény lehet, hogy a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának részeként jelentést készítsen arról, hogy a gazdálkodó egység a jogszabályok és szabályozások bizonyos rendelkezéseinek megfelel-e. Ezen körülmények között a 700. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard<sup>8</sup> vagy a 800. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard<sup>9</sup> foglalkozik azzal, hogy a könyvvizsgálói jelentésben hogyan kell ezeket a könyvvizsgálati felelősségeket kezelni. Továbbá törvény által előírt konkrét jelentési követelmények esetén szükséges lehet, hogy a könyvvizsgálati terv megfelelő tesztek tartalmazzon a jogszabályok és szabályozások ezen rendelkezéseinek való megfelelésre.

### Állami szektorbeli gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

- A6. Az állami szektorban további könyvvizsgálati felelősségek lehetnek az azon jogszabályok és szabályozások figyelembevételével kapcsolatban, amelyek a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozhatnak vagy a gazdálkodó egység működésének egyéb aspektusaira terjedhetnek ki.

### A jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelés könyvvizsgáló általi mérlegelése

#### *A jogi és szabályozási keretelvek megismerése (Hiv.: 12. bekezdés)*

- A7. A jogi és szabályozási keretelveknek, valamint annak általános megismeréséhez, hogy a gazdálkodó egység hogyan felel meg ezen keretelveknek, a könyvvizsgáló például:
- felhasználhatja a gazdálkodó egység ágazatáról, a szabályozási és egyéb külső tényezőkről meglévő ismereteit;
  - frissítheti az azon jogszabályokra és szabályozásokra vonatkozó ismereteit, amelyek közvetlenül meghatározzák a pénzügyi kimutatásokban szereplő összegeket és közzétételeket;
  - interjút készíthet a vezetéssel egyéb olyan jogszabályokra vagy szabályozásokra vonatkozóan, amelyek várhatóan alapvetően befolyásolhatják a gazdálkodó egység működését;
  - interjút készíthet a vezetéssel a gazdálkodó egység jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfeleléssel kapcsolatos politikáiról és eljárásairól; valamint
  - interjút készíthet a vezetéssel a peres ügyekkel kapcsolatos keresetek azonosítására, értékelésére és elszámolására bevezetett politikákról vagy eljárásokról.

#### *Azon jogszabályok és szabályozások, amelyekről általánosan elfogadott, hogy közvetlen hatással vannak a pénzügyi kimutatásokban szereplő lényeges összegek és közzétételek meghatározására (Hiv.: 13. bekezdés)*

---

<sup>8</sup> A 700. témaszámú, „A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 38. bekezdése.

<sup>9</sup> A 800. témaszámú, „Speciális szempontok— Speciális célú keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 11. bekezdése.

## A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

A8. Bizonyos jogszabályok és szabályozások kellően megalapozottak, a gazdálkodó egység számára és annak ágazatán vagy szektorán belül ismertek és a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai szempontjából (a 6. bekezdés (a) pontjában leírtak szerint) relevánsak. Ezek közé olyanok tartozhatnak, amelyek például:

- a pénzügyi kimutatások formájával és tartalmával;
- ágazatspecifikus pénzügyi beszámolási kérdésekkel;
- állami szerződések szerinti ügyletek elszámolásával; vagy
- a nyereségadó ráfordítások vagy a nyugdíjkiadások elhatárolásával vagy megjelenítésével kapcsolatosak.

Ezen jogszabályok és szabályozások egyes rendelkezései (például a nyereségadó teljességére vonatkozó rendelkezések) a pénzügyi kimutatásokban szereplő konkrét állítások szempontjából, míg más rendelkezések a pénzügyi kimutatások egésze szempontjából lehetnek közvetlenül relevánsak (például a teljes pénzügyi kimutatásokhoz előírt kimutatások). A 13. bekezdésben leírt követelmény célja az, hogy a könyvvizsgáló elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezzen a pénzügyi kimutatásokban szereplő összegeknek és közzétételeknek ezen jogszabályok és szabályozások releváns rendelkezéseivel összhangban történő meghatározására vonatkozóan.

Az ezen jogszabályok és szabályozások egyéb rendelkezéseinek, valamint az egyéb jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés a gazdálkodó egység számára bírságot, peres ügyeket vagy egyéb következményeket vonhat maga után, amelyek költségeire szükséges lehet a pénzügyi kimutatásokban céltartalékot képezni, azonban ezeket nem tekintik úgy, hogy a 6. bekezdés (a) pontjában leírt módon közvetlen hatást gyakorolnak a pénzügyi kimutatásokra.

*A meg nem felelés eseteinek azonosítására szolgáló eljárások - egyéb jogszabályok és szabályozások (Hiv.: 14. bekezdés)*

A9. Bizonyos egyéb jogszabályok és szabályozások különös figyelmet igényelhetnek a könyvvizsgáló részéről, mert (a 6. bekezdés (b) pontjában leírt módon) alapvetően befolyásolják a gazdálkodó egység működését. A gazdálkodó egység működését alapvetően befolyásoló jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés a gazdálkodó egység működésének megszűnését okozhatja vagy megkérdőjelezheti a gazdálkodó egység számára a vállalkozás folytatását. Például a gazdálkodó egység tevékenységének folytatására vonatkozó engedély vagy egyéb jogosultság követelményeinek való meg nem felelés (például egy bank számára a tőkekövetelményeknek vagy a befektetési követelményeknek való meg nem felelés) ilyen hatást gyakorolhat. Szintén számos jogszabály és szabályozás létezik, elsősorban a gazdálkodó egység működési vonatkozásaival kapcsolatban, amelyek jellemzően nincsenek hatással a pénzügyi kimutatásokra és amelyeket a gazdálkodó egység pénzügyi beszámolás szempontjából releváns információs rendszereiben nem rögzítenek.

A10. Mivel az egyéb jogszabályok és szabályozások következményei a pénzügyi beszámolás szempontjából a gazdálkodó egység tevékenységeitől függően eltérőek lehetnek, a 14. bekezdésben előírt könyvvizsgálói eljárások arra irányulnak, hogy a könyvvizsgáló tudomására hozzák az olyan jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés eseteit, amelyek lényeges hatással lehetnek a pénzügyi kimutatásokra.

## A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

*Egyéb könyvvizsgálati eljárások útján a könyvvizsgáló tudomására jutott meg nem felelés (Hiv.: 15. bekezdés)*

A11. A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása érdekében alkalmazott könyvvizsgálati eljárások a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés vagy gyanított meg nem felelés eseteit hozhatják a könyvvizsgáló tudomására. Az ilyen könyvvizsgálati eljárások közé például az alábbiak tartozhatnak:

- jegyzőkönyvek átolvasása;
- interjú készítése a gazdálkodó egység vezetésével és belső jogi tanácsadójával vagy külső jogi tanácsadójával a peres ügyekre, keresetekre és becslésekre vonatkozóan; valamint
- ügyletsorozatok, számlaegyenlegek vagy közzétételek adatainak alapvető tesztelése

*Írásbeli nyilatkozatok (Hiv.: 16. bekezdés)*

A12. Mivel a jogszabályok és szabályozások pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatása jelentős mértékben eltérő lehet, az írásbeli nyilatkozatok szükséges könyvvizsgálati bizonyítékot nyújtanak a vezetésnek a jogszabályoknak és szabályozásoknak való azonosított vagy gyanított olyan meg nem felelésre vonatkozó ismereteiről, amely lényeges hatással lehet a pénzügyi kimutatásokra. Az írásbeli nyilatkozatok azonban önmagukban nem biztosítanak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot és ennek megfelelően nincsenek hatással a könyvvizsgáló által megszerzendő egyéb könyvvizsgálati bizonyíték jellegére és terjedelmére.<sup>10</sup>

### **Könyvvizsgálati eljárások az azonosított vagy gyanított meg nem felelés esetén**

*A jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelésre utaló jelzések (Hiv.: 18. bekezdés)*

A13. Ha a könyvvizsgáló az alábbiak létezéséről vagy az alábbiakra vonatkozó információról szerez tudomást, az a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelésre utaló jelzés lehet:

- szabályozó szervezetek és állami hivatalok által folytatott vizsgálatok vagy bírságok, büntetések megfizetése
- meg nem határozott szolgáltatások vagy kölcsönök fizetése tanácsadók, kapcsolt felek, alkalmazottak vagy kormányzati alkalmazottak részére
- a gazdálkodó egység által, annak ágazatában vagy a ténylegesen kapott szolgáltatásokért rendszerint fizetethez képest túlzottnak tűnő üzletszerzési jutalékok vagy ügynöki díjak
- jelentősen a piaci ár feletti vagy alatti áron történő beszerzések
- szokatlan készpénzkifizetések, bemutatóra szóló csekkék formájában történő beszerzések vagy számmal jelölt bankszámlákra történő utalások
- adóparadicsomokban bejegyzett társaságokkal folytatott szokatlan ügyletek

---

<sup>10</sup> Az 580. témaszámú, „Írásbeli nyilatkozatok” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 4. bekezdése.

## A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

- árukért vagy szolgáltatásokért az áruk vagy szolgáltatások származási országától eltérő országba irányuló kifizetések
- megfelelő adásvétel-ellenőrzési dokumentáció nélküli kifizetések
- olyan információs rendszer megléte, amely szándékosan vagy véletlenül nem képes megfelelő könyvvizsgálati eseménynaplót vagy elegendő bizonyítékot nyújtani.
- nem engedélyezett ügyletek vagy nem megfelelően rögzített ügyletek
- kedvezőtlen médiavisszhang

*A könyvvizsgáló értékelése szempontjából releváns kérdések (Hiv.: 18. bekezdés (b) pont)*

A14. A pénzügyi kimutatásokra gyakorolt lehetséges hatásnak a könyvvizsgáló általi értékelése szempontjából releváns kérdések közé tartoznak:

- a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés potenciális pénzügyi következményei a pénzügyi kimutatásokra, beleértve például a bírságok, büntetések, kártérítések kiszabását, az eszközök kisajátításának veszélyét, a tevékenységek kényszerű megszüntetését és a peres ügyeket.
- az, hogy a potenciális pénzügyi következmények igényelnek-e közzétételt
- az, hogy a potenciális pénzügyi következmények annyira súlyosak-e, hogy megkérdőjelezzik a pénzügyi kimutatásokban történő valós bemutatást vagy egyéb módon félrevezetővé teszik a pénzügyi kimutatásokat

*Könyvvizsgáló eljárássok (Hiv.: 19. bekezdés)*

A15. A könyvvizsgáló megvitathatja a megállapításokat az irányítással megbízott személyekkel azokban az esetekben, amikor ők további könyvvizsgáló bizonyítékkal szolgálhatnak. Például a könyvvizsgáló megerősítheti, hogy az irányítással megbízott személyek ugyanúgy értelmezik az azon ügyletek és események szempontjából releváns tényeket és körülményeket, amelyek a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés lehetőségét előidéztek.

A16. Ha a vezetés vagy adott esetben az irányítással megbízott személyek nem nyújtanak elegendő információt a könyvvizsgálónak arról, hogy a gazdálkodó egység valóban megfelel a jogszabályok és szabályozások követelményeinek, a könyvvizsgáló helyénvalónak tarthatja, hogy konzultáljon a gazdálkodó egység belső jogi tanácsadójával vagy külső jogi tanácsadójával a jogszabályok és szabályozások adott körülményekre történő alkalmazására – beleértve a csalás lehetőségét is – és a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt lehetséges hatásokra vonatkozóan. Ha a könyvvizsgáló nem tartja helyénvalónak konzultáció folytatását a gazdálkodó egység belső jogi tanácsadójával vagy ha nem elégedett a jogi tanácsadó véleményével, a könyvvizsgáló helyénvalónak tarthatja, hogy a saját jogi tanácsadójával konzultáljon arra vonatkozóan, hogy történt-e jogszabály vagy szabályozás megszegése, melyek a lehetséges jogi következmények, beleértve a csalás lehetőségét is, valamint, hogy a könyvvizsgáló esetleg milyen további lépéseket tenne.

*A meg nem felelés hatásainak értékelése (Hiv.: 21. bekezdés)*

## A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

- A17. A 21. bekezdés követelményei szerint a könyvvizsgáló értékeli a meg nem felelés hatásait a könyvvizsgálat egyéb vonatkozásaival kapcsolatban, beleértve a könyvvizsgáló kockázatbecslését és az írásbeli nyilatkozatok megbízhatóságát is. A meg nem felelés könyvvizsgáló által azonosított adott eseteinek hatásai, különösen a gazdálkodó egységen belüli legmagasabb szintű hatáskör érintettségéből eredő hatások, attól függenek, hogy milyen viszonyban áll a tett elkövetése és esetleges elfedése az adott kontrolltevékenységekkel és az érintett vezetés vagy alkalmazottak szintjével.
- A18. Kivételes esetekben a könyvvizsgáló mérlegelheti azt, hogy szükséges-e a megbízástól való visszalépés, ahol a visszalépés a vonatkozó jogszabály vagy szabályozás szerint lehetséges, abban az esetben, ha a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek nem teszik meg a könyvvizsgáló által az adott körülmények között helyénvalónak tartott helyrehozó intézkedéseket, még akkor is, ha a meg nem felelés a pénzügyi kimutatások szempontjából nem lényeges. Annak eldöntésekor, hogy szükséges-e a megbízástól való visszalépés, a könyvvizsgáló mérlegelheti jogi tanácsadás igénybevételét. Ha a megbízástól való visszalépésre nincs lehetőség, a könyvvizsgáló alternatív lépéseket mérlegelhet, beleértve a meg nem felelés szerepeltetését a könyvvizsgálói jelentés egyéb kérdések bekezdésében.<sup>11</sup>

### **Az azonosított vagy gyanított meg nem felelés jelentése**

*A meg nem felelés jelentése a szabályozó és a végrehajtó szervek felé (Hiv.: 28. bekezdés)*

- A19. A könyvvizsgáló ügyfél-információk bizalmas kezelésére irányuló szakmai kötelessége megakadályozhatja a jogszabályoknak és szabályozásoknak való azonosított vagy gyanított meg nem felelés gazdálkodó egységen kívüli fél felé történő jelentését. Ugyanakkor a könyvvizsgáló jogi felelősségei joghatóságoként változóak, és bizonyos körülmények között a titoktartási kötelezettséget felülírhatja törvény, jogszabály vagy bíróság. Néhány joghatóságban egy hitelintézet könyvvizsgálójának törvényes kötelezettsége, hogy a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés előfordulását vagy gyanított előfordulását a felügyeleti szervek felé jelentse. Hasonlóképpen, néhány joghatóságban a könyvvizsgálónak kötelessége, hogy a hibás állításokat azokban az esetekben, amikor a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek nem tesznek helyesbítő intézkedéseket, a hatóságok felé jelentse. A könyvvizsgáló a megfelelő intézkedés meghatározása érdekében helyénvalónak tarthatja jogi tanácsadás igénybevételét.

Állami szektorbeli gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

- A20. Az állami szektor könyvvizsgálója köteles lehet a meg nem felelés eseteit a törvényhozás vagy egyéb irányító szerv felé jelenteni vagy azokat a könyvvizsgálói jelentésben szerepeltetni.

### **Dokumentálás (Hiv.: 29. bekezdés)**

- A21. A jogszabályoknak és szabályozásoknak való azonosított vagy gyanított meg nem felelésre vonatkozó megállapítások könyvvizsgáló általi dokumentálása például az alábbiakat tartalmazhatja:

---

<sup>11</sup> A 706. témaszámú, „Figyelemfelhívó bekezdések és egyéb kérdések bekezdések a független könyvvizsgálói jelentésben” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 8. bekezdése.



A JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK  
KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

- nyilvántartások vagy dokumentumok másolatai
- a vezetéssel, az irányítással megbízott személyekkel vagy a gazdálkodó egységen kívüli felekkel folytatott megbeszélések jegyzőkönyvei.



**International Federation of Accountants**

545 Fifth Avenue, 14th Floor, New York, NY 10017 USA  
Tel +1 (212) 286-9344 Fax +1 (212) 286-9570 [www.ifac.org](http://www.ifac.org)