

Végleges kihirdetés

2016. március

810. témaszámú, „*Összesített
pénzügyi kimutatásokra vonatkozó
jelentések kibocsátására vonatkozó
megbízások*” című (felülvizsgált)

Nemzetközi könyvvizsgálati standard

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

Ezt a dokumentumot az International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB®) készítette és hagyta jóvá.

Az IAASB könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatási standardokat és útmutatásokat dolgoz ki valamennyi kamarai tag könyvvizsgáló számára közös standardalkotási folyamat keretében, az IAASB tevékenységeit felügyelő Közérdekű Felügyeleti Bizottság és a standardok és útmutatások kidolgozásához közérdekű információkat szolgáltató IAASB Konzultatív Tanácsadási Csoport közreműködésével.

Az IAASB célja a közérdek szolgálata kiváló minőségű könyvvizsgálati, bizonyosságot nyújtó szolgáltatási és más kapcsolódó standardok megalkotásával, valamint a nemzetközi és nemzeti könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatási standardok konvergenciájának elősegítésével, javítva ezáltal a gyakorlat minőségét, valamint erősítve konzisztenciáját világszerte és a közvélemény bizalmát a globális könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatást nyújtó szakma iránt.

Az IAASB tevékenységét támogató struktúrákat és folyamatokat az International Federation of Accountants® (IFAC®) segíti elő.

Copyright © 2016. március International Federation of Accountants (IFAC). Copyrighttal, védjeggyel és engedélyekkel kapcsolatos információk a [32. oldalon](#) találhatóak.

810. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD

ÖSSZESÍTETT PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKRA VONATKOZÓ JELENTÉSEK KIBOCSÁTÁSÁRA VONATKOZÓ MEGBÍZÁSOK

(Hatályos a 2016. december 15-én vagy azt követően végződő időszakokra vonatkozó összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentés kibocsátására vonatkozó megbízásokra).

Megjegyzés az Olvasóknak: A jelen dokumentum jelölten mutatja a hatályos 810. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard végleges jóváhagyott változásait. A 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard projekt véglegesítéséből adódó változások is beépítésre kerültek szükség szerint a szövegbe. Ennek a bemutatásnak a célja az IAASB által végrehajtott módosítások jellegének és terjedelmének szemléltetése, valamint segítség nyújtása a nemzetközi könyvvizsgálati standardok fordítóinak. A lábjegyzetek számozása a jelen dokumentumban nem feleltethető meg feltétlenül a hatályos nemzetközi könyvvizsgálati standardban jelenleg lévő lábjegyzeteknek.

TARTALOMJEGYZÉK

	Bekezdés
Bevezetés	
A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre	1
Hatálybalépés napja	2
Célok	3
Fogalmak	4
Követelmények	
A megbízás elfogadása.....	5–7
Az eljárások jellege	8
A vélemény formája	9–11
A munka ütemezése és a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma utáni események	12–13
Összesített pénzügyi kimutatásokat tartalmazó dokumentumokban lévő információk	14–15
Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés	16–21
Terjesztés vagy használat korlátozása, vagy az olvasók figyelmeztetése a számvitel alapjára	22
Összehasonlító adatok	23–24
Az összesített pénzügyi kimutatásokkal együtt bemutatott nem könyvvizsgált kiegészítő információk	25

A könyvvizsgáló társítása	26–27
Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok	
A megbízás elfogadása	A1–A7
A könyvvizsgált pénzügyi kimutatások rendelkezésre állásának értékelése	A8
A vélemény formája	A9
A munka ütemezése és a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma utáni események	A10
Összesített pénzügyi kimutatásokat tartalmazó dokumentumokban lévő információk	A11–A16
Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés	A17–A23
Összehasonlító adatok	A24–A25
Az összesített pénzügyi kimutatásokkal együtt bemutatott nem könyvvizsgált kiegészítő információk	A26
A könyvvizsgáló társítása	A27
Függelék: Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó független könyvvizsgálói jelentések szemléltető példái	

A 810. témaszámú, „Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások” című (felülvizsgált) 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 könyvvizsgálónak az általa a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokból levezetett összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentés kibocsátására vonatkozó megbízással kapcsolatos felelősségeivel foglalkozik.

Hatálybalépés napja

2. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard a 2016. december 15-én vagy azt követően végződő időszakokra vonatkozó összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentés kibocsátására vonatkozó megbízásokra hatályos.

Célok

3. A könyvvizsgáló céljai a következők:
 - (a) Annak meghatározása, helyénvaló-e elfogadni az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentés kibocsátására vonatkozó megbízást, valamint
 - (b) Ha megbízzák összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentés kibocsátásával:
 - (i) az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása a megszerzett bizonyítékokból levont következtetések értékelése alapján, és
 - (ii) ezen vélemény világos kifejezése egy írásbeli jelentésben, amely leírja ezen vélemény alapját is.

Fogalmak

4. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásában a következő kifejezéseknek az alábbi jelentésük van:
 - (a) Alkalmazott kritériumok – A vezetés által az összesített pénzügyi kimutatások elkészítése során alkalmazott kritériumok.
 - (b) Könyvvizsgált pénzügyi kimutatások – Pénzügyi kimutatások¹, amelyeket a könyvvizsgáló a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban könyvvizsgált, és amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik.
 - (c) Összesített pénzügyi kimutatások – Pénzügyi kimutatásokból levezetett múltra vonatkozó pénzügyi információk, amelyek kevésbé részletesek, mint a pénzügyi kimutatások, míg továbbra is a pénzügyi kimutatásokkal összhangban lévő strukturált bemutatását nyújtják a gazdálkodó egység gazdasági erőforrásainak vagy kötelemeinek egy adott időpontban, vagy azok változásának egy

¹ A 200. témaszámú, „A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizgálatnak a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban történő végrehajtása” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdés (f) pontja határozza meg a „pénzügyi kimutatások” fogalmát.

időszak alatt.² Különböző joghatóságokban lehet, hogy eltérő terminológiát használnak az ilyen, múltra vonatkozó pénzügyi információk megnevezésére.

Követelmények

A megbízás elfogadása

5. A könyvvizsgálónak csak akkor szabad megbízást elfogadnia összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentés jelen nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban történő kibocsátására vonatkozóan, ha megbízták azoknak a pénzügyi kimutatásoknak a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban történő könyvvizsgálatával, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik. (Hiv.: A1. bekezdés)
6. Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentés kibocsátására szóló megbízás elfogadása előtt a könyvvizsgálónak: (Hiv.: A2. bekezdés)
 - (a) Meg kell határozni, hogy az alkalmazott kritériumok elfogadhatók-e. (Hiv.: A3-A7. bekezdések)
 - (b) Meg kell szereznie a vezetés arra vonatkozó beleegyezését, hogy az elismeri és érti az alábbiakra vonatkozó felelősségét:
 - (i) az összesített pénzügyi kimutatások alkalmazott kritériumokkal összhangban történő elkészítése
 - (ii) a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásoknak az összesített pénzügyi kimutatások célzott felhasználói számára történő, indokolatlan nehézség nélküli rendelkezésre bocsátása (vagy, ha jogszabály vagy szabályozás úgy rendelkezik, hogy nem szükséges a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokat az összesített pénzügyi kimutatások célzott felhasználói rendelkezésére bocsátani és megállapítja az összesített pénzügyi kimutatások készítésére vonatkozó kritériumokat, a jogszabály vagy szabályozás bemutatása az összesített pénzügyi kimutatásokban), továbbá
 - (iii) az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés belefoglalása bármilyen dokumentumba, amely tartalmazza az összesített pénzügyi kimutatásokat és amely jelzi, hogy a könyvvizsgáló azokra vonatkozóan jelentést bocsátott ki.
 - (c) Meg kell egyeznie a vezetéssel az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan kiadandó vélemény formájáról (lásd 9-11. bekezdések).
7. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy az alkalmazott kritériumok nem elfogadhatóak, vagy nem tudja megszerezni a vezetésnek a 6. bekezdés (b) pontban meghatározott beleegyezését, nem szabad elfogadnia az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentés kibocsátására szóló megbízást, kivéve, ha annak elfogadását jogszabály vagy szabályozás írja elő számára. Ilyen jogszabállyal vagy szabályozással összhangban végrehajtott megbízás nem felel meg a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardnak. Ennek megfelelően az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésnek nem szabad azt jeleznie, hogy a megbízás végrehajtása a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban történt. A könyvvizsgálónak megfelelően hivatkozni kell erre a tényre a megbízás feltételeiben. A könyvvizsgálónak meg kell határozni azt

² 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdés (f) pont

a hatást is, amelyet ez gyakorolhat azoknak a pénzügyi kimutatásoknak a könyvvizsgálatára vonatkozó megbízásra, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik.

Az eljárások jellege

8. Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés alapjaként a könyvvizsgálónak az alábbi eljárásokat kell végrehajtania, továbbá bármilyen más eljárást, amelyet szükségesnek tarthat:
 - (a) Annak értékelése, hogy az összesített pénzügyi kimutatások megfelelően felfedik-e összesített jellegüket és azonosítják-e a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokat.
 - (b) Ha az összesített pénzügyi kimutatásokat nem kísérik a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások, annak értékelése, hogy azok világosan megnevezik-e:
 - (i) kinél vagy hol állnak rendelkezésre a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások, vagy
 - (ii) azt a jogszabályt vagy szabályozást, amely úgy rendelkezik, hogy nem szükséges a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokat az összesített pénzügyi kimutatások célzott felhasználói rendelkezésére bocsátani és megállapítja az összesített pénzügyi kimutatások készítésére vonatkozó kritériumokat.
 - (c) Annak értékelése, hogy az összesített pénzügyi kimutatások megfelelően közzéteszik-e az alkalmazott kritériumokat.
 - (d) Az összesített pénzügyi kimutatások összehasonlítása a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokban lévő kapcsolódó információkkal annak meghatározása céljából, hogy az összesített pénzügyi kimutatások megegyeznek-e a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokban lévő kapcsolódó információkkal vagy újraszámíthatók-e azokból.
 - (e) Annak értékelése, hogy az összesített pénzügyi kimutatásokat az alkalmazott kritériumokkal összhangban készítették-e.
 - (f) Annak értékelése az összesített pénzügyi kimutatások céljának figyelembevételével, hogy az összesített pénzügyi kimutatások tartalmazzák-e a szükséges információkat és az összevonás szintje megfelelő-e ahhoz, hogy ne legyen félrevezető az adott körülmények között.
 - (g) Annak értékelése, hogy a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások az összesített pénzügyi kimutatások célzott felhasználói rendelkezésére állnak-e indokolatlan nehézség nélkül, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás úgy rendelkezik, hogy nem szükséges azokat rendelkezésre bocsátani és megállapítja az összesített pénzügyi kimutatások készítésére vonatkozó kritériumokat. (Hiv.: A8. bekezdés)

A vélemény formája

9. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jutott, hogy helyénvaló a minősítés nélküli vélemény az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, a könyvvizsgálói véleményben az alábbi megfogalmazások valamelyikének kell szerepelnie, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás mást ír elő: (Hiv.: A9. bekezdés)
 - (a) A mellékelt összesített pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból összhangban vannak a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal [az alkalmazott kritériumokkal] összhangban, vagy

- (b) A mellékelt összesített pénzügyi kimutatások a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások valós összegzését adják [az alkalmazott kritériumokkal] összhangban.
10. Ha jogszabály vagy szabályozás az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény olyan szövegezését írja elő, amely különbözik a 9. bekezdésben leírtaktól, a könyvvizsgálónak:
- (a) alkalmaznia kell a 8. bekezdésben leírt eljárásokat és bármilyen ahhoz szükséges további eljárást, hogy kibocsáthassa az előírt véleményt, valamint
- (b) értékelnie kell, hogy az összesített pénzügyi kimutatások felhasználói esetleg félreérthetik-e az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést, és ha igen, az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói véleményben szereplő kiegészítő magyarázat csökkentheti-e a lehetséges félreértést.
11. Ha a 10. bekezdés (b) pontja esetében a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben szereplő kiegészítő magyarázat nem tudja csökkenteni a lehetséges félreértést, a könyvvizsgálónak nem szabad elfogadnia a megbízást, kivéve, ha annak elfogadását jogszabály vagy szabályozás írja elő számára. Ilyen jogszabállyal vagy szabályozással összhangban végrehajtott megbízás nem felel meg a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardnak. Ennek megfelelően az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésnek nem szabad azt jeleznie, hogy a megbízás végrehajtása a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban történt.

A munka ütemezése és a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma utáni események

12. Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma lehet későbbi, mint a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma. Ilyen esetekben az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben szerepelnie kell annak, hogy az összesített pénzügyi kimutatások és a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások nem tükrözik a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma után bekövetkezett események hatásait. (Hiv.: A10. bekezdés)
13. A könyvvizsgáló tudomást szerezhet olyan tényekről, amelyek fennálltak a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátumakor, de amelyekről a könyvvizsgálónak korábban nem volt tudomása. Ilyen esetekben a könyvvizsgálónak nem szabad könyvvizsgálói jelentést kibocsátania az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan addig, amíg a könyvvizsgáló az ilyen tények mérlegelését a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások vonatkozásában az 560. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban³ be nem fejezi.

Összesített pénzügyi kimutatásokat tartalmazó dokumentumokban lévő információk [korábban 24. bekezdés]

14. A könyvvizsgálónak át kell olvasnia az összesített pénzügyi kimutatásokat és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést tartalmazó dokumentumban lévő információkat és mérlegelnie kell, hogy fennáll-e lényeges következtelenség ezen információk és az összesített pénzügyi kimutatások között.
15. Ha a könyvvizsgáló lényeges következtelenséget azonosít, meg kell beszélnie az adott kérdést a vezetéssel és meg kell határoznia, hogy az összesített pénzügyi kimutatásokat vagy az összesített

³ 560. témaszámú, „Fordulónap utáni események” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

pénzügyi kimutatásokat és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést tartalmazó dokumentumban lévő információkat szükséges-e felülvizsgálni. Ha a könyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy szükséges felülvizsgálni az adott információkat, és a vezetés nem hajlandó szükség szerint felülvizsgálni azokat, a könyvvizsgálónak meg kell tennie az adott körülmények között megfelelő lépéseket, beleértve az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói véleményre gyakorolt hatások mérlegelését. (Hiv.: A11–A16. bekezdések)

Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés

A könyvvizsgálói jelentés elemei

16. Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésnek a következő elemeket kell tartalmaznia:⁴ (Hiv. A23. bekezdés)
- (a) A jelentést egyértelműen egy független könyvvizsgáló jelentéseként megjelölő címet. (Hiv.: A17. bekezdés)
 - (b) Egy címzettet. (Hiv.: A18. bekezdés)
 - (c) Az összesített pénzügyi kimutatások azonosítását, amelyekre vonatkozóan a könyvvizsgáló a jelentést kibocsátja, beleértve az összesített pénzügyi kimutatásokban foglalt minden egyes kimutatás címét. (Hiv.: A19. bekezdés)
 - (d) A könyvvizsgált pénzügyi kimutatások azonosítását. (e) A 20. bekezdés függvényében, a vélemény egyértelmű kifejezését (lásd 9–11. bekezdések).
 - (f) Kijelentést, amely jelzi, hogy az összesített pénzügyi kimutatások nem tartalmazzák a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások készítése során alkalmazott pénzügyi beszámolási keretekkel által előírt valamennyi közzétételt, valamint hogy az összesített pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés elolvasása nem helyettesíti a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés elolvasását.
 - (g) Adott esetben a 12. bekezdés által előírt kijelentést.
 - (h) Hivatkozást a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésre, annak dátumára, valamint a 19-20. bekezdések figyelembevételével arra a tényre, hogy a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan minősítés nélküli véleményt bocsátottak ki.
 - (i) Leírást a vezetés⁵ felelősségéről az összesített pénzügyi kimutatásokért, elmagyarázva, hogy a vezetés⁶ felelős az összesített pénzügyi kimutatások alkalmazott kritériumokkal összhangban történő elkészítéséért.
 - (j) Arra vonatkozó kijelentést, hogy a könyvvizsgáló felelőssége arra vonatkozó vélemény kibocsátása a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard által előírt eljárások alapján, hogy az összesített pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból összhangban vannak-e a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal [vagy *valós összegzését adják a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásoknak*].

⁴ A 19–20. bekezdések, amelyek azokkal a körülményekkel foglalkoznak, amikor a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést minősítették, az ebben a bekezdésben felsoroltakon túl további elemeket is előírnak.

⁵ Vagy az adott joghatóság jogi keretelveinek kontextusában helyénvaló más kifejezés

⁶ Vagy az adott joghatóság jogi keretelveinek kontextusában helyénvaló más kifejezés

- (k) A könyvvizsgáló aláírását.(l)A könyvvizsgáló címét.
- (m)A könyvvizsgálói jelentés dátumát. (Hiv.: A20. bekezdés)
17. Ha az összesített pénzügyi kimutatások címzettje más, mint a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés címzettje, a könyvvizsgálónak értékelnie kell az eltérő címzett használatának helyénvalóságát. (Hiv.: A18. bekezdés)
18. A könyvvizsgálónak úgy kell meghatároznia az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátumát, hogy az ne legyen korábbi, mint:(Hiv.: A20. bekezdés)
- (a) az a dátum, amikor a könyvvizsgáló elegendő és megfelelő bizonyítékot szerzett a vélemény megalapozásához, beleértve annak bizonyítékát, hogy az összesített pénzügyi kimutatásokat elkészítették és az elismert hatáskörrel rendelkező személyek megerősítették, hogy azokért felelősséget vállalnak, valamint
- (b) a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma.

Hivatkozás a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésre (Hiv.: A23. bekezdés)

19. Ha a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés:
- (a) korlátozott véleményt tartalmaz a 705. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban⁷
- (b) figyelemfelhívó bekezdést vagy egyéb kérdések bekezdést tartalmaz a 706. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban⁸
- (c) *A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság* szakaszt tartalmaz az 570. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban,⁹
- (d) kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálását tartalmazza a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban,¹⁰ vagy
- (e) az egyéb információkban lévő nem helyesbített lényeges hibás állítást ismertető kijelentést tartalmaz a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban,¹¹

és a könyvvizsgáló meggyőződött arról, hogy az összesített pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból összhangban vannak a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal vagy azoknak valós összegzését adják az alkalmazott kritériumokkal összhangban, az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésnek a 16. bekezdésben felsorolt elemeken kívül:

⁷ 705. témaszámú, „A független könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítése” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

⁸ 706. témaszámú, „Figyelemfelhívó bekezdések és egyéb kérdések bekezdések a független könyvvizsgálói jelentésben” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

⁹ 570. témaszámú, „A vállalkozás folytatása” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 22. bekezdés

¹⁰ 701. témaszámú, „Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálása a könyvvizsgálói jelentésben” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

¹¹ 720. témaszámú, „A könyvvizsgáló egyéb információkkal kapcsolatos felelőssége” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

- (i) Kijelentést kell tartalmaznia arra vonatkozóan, hogy a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben korlátozott vélemény, figyelemfelhívó bekezdés, egyéb kérdések bekezdés, *A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság* szakasz, kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálása vagy az egyéb információkban lévő nem helyesbített lényeges hibás állítást ismertető kijelentés szerepel, továbbá (Hiv.: A21. bekezdés)
 - (ii) Le kell írnia: (Hiv.: A22. bekezdés)
 - a) a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó korlátozott vélemény alapját és annak hatását (ha van) az összesített pénzügyi kimutatásokra
 - b) a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben szereplő figyelemfelhívó bekezdésben, egyéb kérdések bekezdésben vagy *A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság* szakaszban említett kérdést és annak hatását (hatásait), ha van, az összesített pénzügyi kimutatásokra, vagy
 - c) az egyéb információkban lévő nem helyesbített lényeges hibás állítást és annak hatását (hatásait), ha van(nak), az összesített pénzügyi kimutatásokat és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói véleményt tartalmazó dokumentumban lévő információkra. (Hiv.: A15. bekezdés)
20. Ha a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés ellenvéleményt tartalmaz vagy abban a véleménynyilvánítás visszautasítása szerepel, az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésnek a 16. bekezdésben felsorolt elemeken kívül:
- (a) kijelentést kell tartalmaznia arra vonatkozóan, hogy a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben ellenvélemény vagy a véleménynyilvánítás visszautasítása szerepel
 - (b) le kell írnia az ellenvélemény vagy a véleménynyilvánítás visszautasítása alapját, továbbá
 - (c) ki kell jelentenie, hogy a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó ellenvélemény vagy véleménynyilvánítás visszautasítása következtében nem helyénvaló véleményt kibocsátani az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. (Hiv.: A23. bekezdés)

Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó minősített vélemény

21. Ha az összesített pénzügyi kimutatások nincsenek minden lényeges szempontból összhangban a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal vagy nem adják azok valós összegzését az alkalmazott kritériumokkal összhangban, és a vezetés nem egyezik bele a szükséges változtatások végrehajtásába, a könyvvizsgálónak ellenvéleményt kell kibocsátania az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. (Hiv.: A23. bekezdés)

Terjesztés vagy használat korlátozása, vagy az olvasók figyelmeztetése a számvitel alapjára

22. Ha korlátozott a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés terjesztése vagy használata, vagy ha a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés figyelmezteti az olvasókat arra, hogy a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokat speciális célú keretelvekkel összhangban készítették, a könyvvizsgálónak hasonló korlátozást vagy figyelmeztetést kell belefoglalnia az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésbe.

Összehasonlító adatok

- 23.. Ha a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások tartalmazzák összehasonlító adatokat, de az összesített pénzügyi kimutatások nem, a könyvvizsgálónak meg kell határoznia, hogy ezek kihagyása ésszerű-e a megbízás körülményei között. A könyvvizsgálónak meg kell határoznia a nem ésszerű kihagyásnak az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatását. (Hiv.: A24. bekezdés)
24. Ha az összesített pénzügyi kimutatások olyan összehasonlító adatokat tartalmazzák, amelyekre vonatkozóan más könyvvizsgáló bocsátott ki jelentést, az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésnek tartalmaznia kell azokat a kérdéseket is, amelyeknek a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésbe történő belefoglalását a 710. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja a könyvvizsgáló számára.¹² Hiv.: A25. bekezdés)

Az összesített pénzügyi kimutatásokkal együtt bemutatott nem könyvvizsgált kiegészítő információk

25. A könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy az összesített pénzügyi kimutatásokkal együtt bemutatott bármilyen nem könyvvizsgált kiegészítő információ egyértelműen meg van-e különböztetve az összesített pénzügyi kimutatásoktól. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a kiegészítő információk gazdálkodó egység általi bemutatása nincs egyértelműen megkülönböztetve az összesített pénzügyi kimutatásoktól, fel kell kérnie a vezetést a nem könyvvizsgált kiegészítő információk bemutatásának megváltoztatására. Ha a vezetés ezt visszautasítja, a könyvvizsgálónak el kell magyaráznia az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben, hogy ezekre az információkra az adott jelentés nem vonatkozik. (Hiv.: A26. bekezdés)

[lásd a 14. és 15. bekezdéseket]

A könyvvizsgáló társítása

26. Ha a könyvvizsgálónak tudomására jut, hogy a gazdálkodó egység az összesített pénzügyi kimutatásokat tartalmazó dokumentumban olyan állítást kíván szerepeltetni, amely szerint a könyvvizsgáló jelentést adott ki az összesített pénzügyi kimutatásokról, de nem tervezi a kapcsolódó könyvvizsgálói jelentésnek a dokumentumba történő belefoglalását, fel kell kérnie a vezetést a könyvvizsgálói jelentésnek a szóban forgó dokumentumba történő belefoglalására. Ha a vezetés ezt nem teszi meg, a könyvvizsgálónak egyéb megfelelő lépéseket kell meghatároznia és végrehajtania, amelyek célja annak megakadályozása, hogy a vezetés nem megfelelő módon társítsa a könyvvizsgálót az adott dokumentumban lévő összesített pénzügyi kimutatásokkal. (Hiv.: A27. bekezdés)
27. A könyvvizsgáló megbízást kaphat egy gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaira vonatkozó jelentés kibocsátására anélkül, hogy megbíznák az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentés kibocsátásával. Ha ebben az esetben a könyvvizsgálónak tudomására jut, hogy a gazdálkodó egység olyan kijelentést kíván tenni egy dokumentumban, amely hivatkozik a könyvvizsgálóra, valamint arra a tényre, hogy összesített pénzügyi kimutatásokat vezettek le azokból

¹² 710. témaszámú, „Összehasonlító adatok—Előző időszak megfelelő adatai és összehasonlító pénzügyi kimutatások” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

a pénzügyi kimutatásokból, amelyekre vonatkozóan a könyvvizsgáló könyvvizsgálatot hajtott végre, a könyvvizsgálónak meg kell győződnie arról, hogy:

- (a) a könyvvizsgálóra történő hivatkozást a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés összefüggésében tették, és
- (b) a kijelentés nem kelti annak benyomását, hogy a könyvvizsgáló jelentést bocsátott ki az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

Ha az (a) vagy a (b) pont nem teljesül, a könyvvizsgálónak fel kell kérnie a vezetést a kijelentés olyan megváltoztatására, hogy az eleget tegyen ezeknek a pontoknak, vagy arra, hogy ne hivatkozzon a könyvvizsgálóra a dokumentumban. Alternatív megoldásként a gazdálkodó egység megbízhatja a könyvvizsgálót azzal, hogy jelentést bocsásson ki az összesített pénzügyi kimutatásokról, és belefoglalhatja a kapcsolódó könyvvizsgálói jelentést a dokumentumba. Ha a vezetés nem változtatja meg a kijelentést, nem törli a könyvvizsgálóra történő hivatkozást vagy nem foglalja bele az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést az összesített pénzügyi kimutatásokat tartalmazó dokumentumba, a könyvvizsgálónak értesítenie kell a vezetést arról, hogy nem ért egyet a könyvvizsgálóra történő hivatkozással, továbbá egyéb megfelelő lépéseket kell meghatároznia és végrehajtania, amelyek célja annak megakadályozása, hogy a vezetés nem megfelelő módon hivatkozzon a könyvvizsgálóra. (Hiv.: A27. bekezdés)

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

A megbízás elfogadása (Hiv.: 5–6. bekezdések)

- A1. Azoknak a pénzügyi kimutatásoknak a könyvvizsgálata, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik, megadja a szükséges ismereteket a könyvvizsgálónak ahhoz, hogy az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan megfeleljen a könyvvizsgáló felelősségeinek a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazása nem fog elegendő és megfelelő bizonyítékot adni az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény megalapozásához, ha a könyvvizsgáló nem végzett könyvvizsgálatot azokra a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan is, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik.
- A2. A vezetés 6. bekezdésben leírt kérdésekkel kapcsolatos beleegyezésének bizonyítékeként szolgálhat a megbízás feltételeinek a vezetés által írásban történő elfogadása.

Kritériumok (Hiv.: 6. bekezdés (a) pont)

- A3. Az összesített pénzügyi kimutatások készítése megköveteli, hogy a vezetés meghatározza azokat az információkat, amelyeket az összesített pénzügyi kimutatásokban tükrözni szükséges, hogy azok minden lényeges szempontból összhangban legyenek a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal, vagy azoknak valós összegzését adják. Mivel az összesített pénzügyi információk jellegüknél fogva összevont információkat és korlátozott közzétételeket tartalmaznak, nagyobb a kockázata annak, hogy lehet, hogy nem tartalmazzák az ahhoz szükséges információkat, hogy ne legyenek félrevezetők az adott körülmények között. Ez a kockázat nő, amikor nincsenek az összesített pénzügyi kimutatások készítésére vonatkozóan megállapított kritériumok.

- A4. Tényezők, amelyek hatással lehetnek az alkalmazott kritériumok elfogadhatóságának könyvvizsgáló általi meghatározására:
- a gazdálkodó egység jellege
 - az összesített pénzügyi kimutatások célja
 - az összesített pénzügyi kimutatások célzott felhasználóinak információs szükségletei, valamint
 - az, hogy az alkalmazott kritériumok olyan összesített pénzügyi kimutatásokat fognak-e eredményezni, amelyek nem félrevezetők az adott körülmények között.
- A5. Az összesített pénzügyi kimutatások elkészítésére vonatkozó kritériumokat megállapíthatja felhatalmazott vagy elismert standardalkotó szervezet vagy jogszabály, illetve szabályozás. A pénzügyi kimutatások esetéhez hasonlóan, amint az a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban szerepel¹³, sok ilyen esetben a könyvvizsgáló feltételezheti, hogy az ilyen kritériumok elfogadhatóak.
- A6. Ha nincsenek megállapított kritériumok az összesített pénzügyi kimutatások elkészítésére vonatkozóan, kritériumokat dolgozhat ki a vezetés, például egy adott ágazat gyakorlata alapján. Az adott körülmények között elfogadható kritériumok olyan összesített pénzügyi kimutatásokat fognak eredményezni, amelyek:
- (a) megfelelően felfedik összesített jellegüket és azonosítják a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokat
 - (b) egyértelműen megnevezik, kinél vagy hol állnak rendelkezésre a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások, vagy, ha jogszabály vagy szabályozás úgy rendelkezik, hogy nem szükséges a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokat az összesített pénzügyi kimutatások célzott felhasználói rendelkezésére bocsátani és megállapítja az összesített pénzügyi kimutatások készítésére vonatkozó kritériumokat, az adott jogszabályt vagy szabályozást
 - (c) megfelelően közzéteszik az alkalmazott kritériumokat
 - (d) megegyeznek a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokban lévő kapcsolódó információkkal vagy újraszámíthatók azokból, továbbá
 - (e) az összesített pénzügyi kimutatások céljának figyelembevételével tartalmazzák a szükséges információkat és az összevonás szintje megfelelő ahhoz, hogy ne legyenek félrevezetőek az adott körülmények között.
- A7. Az összesített pénzügyi kimutatások összesített jellegének megfelelő közzététele, valamint a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások azonosítása, ahogyan ez az A6. bekezdés (a) pontjában szerepel, megadható például egy olyan címmel, hogy „A 20X1. december 31-ével végződő évre vonatkozó könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokból készített összesített pénzügyi kimutatások”.

¹³ 210. témaszámú, „Megegyezés a könyvvizsgálati megbízások feltételeiről” című nemzetközi könyvvizsgálati standard A3. és A8-A9. bekezdések

A könyvvizsgált pénzügyi kimutatások rendelkezésre állásának értékelése (Hiv.: 8. bekezdés (g) pont)

A8. Annak a könyvvizsgáló általi értékelésére, hogy a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások indokolatlan nehézség nélkül állnak-e az összesített pénzügyi kimutatások célzott felhasználói rendelkezésére, olyan tényezők vannak hatással, mint hogy:

- az összesített pénzügyi kimutatások egyértelműen megnevezik-e, kinél vagy hol állnak rendelkezésre a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások
- nyilvános adatok között vannak-e a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások, vagy
- a vezetés kialakított-e olyan folyamatot, amelynek segítségével az összesített pénzügyi kimutatások célzott felhasználói azonnali hozzáférést szerezhetnek a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokhoz.

A vélemény formája (Hiv.: 9. bekezdés)

A9. A 8. bekezdésben szereplő eljárások végrehajtása által szerzett bizonyítékok értékelése alapján levont következtetés, amely szerint helyénvaló minősítés nélküli vélemény az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, lehetővé teszi a könyvvizsgáló számára, hogy a 9. bekezdésben lévő valamelyik megfogalmazást tartalmazó véleményt bocsásson ki. A könyvvizsgáló arra vonatkozó döntését, hogy melyik megfogalmazást használja, az adott joghatóságban általánosan elfogadott gyakorlat befolyásolhatja.

A munka ütemezése és a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma utáni események (Hiv.: 12. bekezdés)

A10. A 8. bekezdésben ismertetett eljárások végrehajtására gyakran a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során vagy közvetlenül azt követően kerül sor. Ha a könyvvizsgáló a pénzügyi kimutatások könyvvizgálatának befejezését követően bocsát ki jelentést az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, nem követelmény számára, hogy további könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, vagy hogy jelentést bocsásson ki a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátumát követően bekövetkezett események hatásait illetően, mivel az összesített pénzügyi kimutatásokat a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokból vezetik le és azokat nem aktualizálják.

Összesített pénzügyi kimutatásokat tartalmazó dokumentumokban lévő információk (Hiv.: 14–15. bekezdések)

A11. A 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard foglalkozik a könyvvizsgálónak az egyéb információkkal kapcsolatos felelősségeivel a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során. A 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard összefüggésében egyéb információk a gazdálkodó egység éves jelentésében szereplő (a pénzügyi kimutatásokon és a könyvvizsgálói jelentésen kívüli) pénzügyi vagy nem pénzügyi információk. Az éves jelentésnek része, vagy ahhoz csatolva vannak a pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés.

A12. Ezzel szemben a 14-15. bekezdések a könyvvizsgálónak egy olyan dokumentumban lévő információkkal kapcsolatos felelősségeivel foglalkoznak, amely tartalmazza az összesített pénzügyi kimutatásokat és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói véleményt is. Ezek az információk magukban foglalhatnak:

- néhány vagy minden olyan kérdést, amellyel az éves jelentésben foglalt egyéb információk foglalkoznak (pl. amikor az összesített pénzügyi kimutatásokat és az azokra vonatkozó

könyvvizsgálói jelentést egy összesített éves jelentésbe foglalják bele), vagy

- olyan kérdéseket, amelyekkel az éves jelentésben foglalt egyéb információk nem foglalkoznak.

A13. Az összesített pénzügyi kimutatásokat és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést tartalmazó dokumentumban lévő információk átolvasása során a könyvvizsgáló tudomást szerezhet arról, hogy ezek az információk félrevezetőek, és szükséges lehet, hogy megfelelő lépéseket tegyen. Releváns etikai követelmények¹⁴ előírják a könyvvizsgáló számára annak elkerülését, hogy tudottan kapcsolatban legyen olyan információkkal, amelyeknél azt feltételezi, hogy az információk lényegesen hamis vagy megtévesztő állítást, meggondolatlanul adott állításokat vagy információt tartalmaznak, vagy kihagynak vagy elfednek szükséges információkat, amikor az ilyen kihagyás vagy elfedés félrevezető lenne.

Az összesített pénzügyi kimutatásokat tartalmazó dokumentumban lévő olyan információk, amelyek ugyanazoknak a kérdéseknek némelyikével vagy mindegyikével foglalkoznak, mint az éves jelentésben lévő egyéb információk

A14. Amikor információkat foglalnak bele az összesített pénzügyi kimutatásokat és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést tartalmazó dokumentumba, amely információk ugyanazoknak a kérdéseknek némelyikével vagy mindegyikével foglalkoznak, mint az éves jelentésben lévő egyéb információk, az azokra az egyéb információkra vonatkozóan a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban végzett munka megfelelő lehet a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 14-15. bekezdéseinek céljaira.

A15. Ha a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben az egyéb információkban lévő nem helyesbített lényeges hibás állítást azonosítottak, és ez a nem helyesbített lényeges hibás állítás olyan kérdésre vonatkozik, amellyel foglalkoznak az összesített pénzügyi kimutatásokat és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést tartalmazó dokumentumban lévő információk, lényeges következetlenség állhat fenn az összesített pénzügyi kimutatások és azok között az információk között, vagy az információk félrevezetőek lehetnek.

Az összesített pénzügyi kimutatásokat tartalmazó dokumentumban lévő olyan információk, amelyek olyan kérdésekkel foglalkoznak, amelyekkel az éves jelentésben lévő egyéb információk nem foglalkoznak

A16. Szükség szerint az adott körülményekhez igazítva a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard hasznos lehet a könyvvizsgáló számára azoknak a megfelelő lépéseknek a meghatározásában, amelyekkel válaszol az információk szükséges felülvizsgálata végrehajtásának a vezetés általi megtagadására, beleértve az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatások mérlegelését.

Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés

A könyvvizsgálói jelentés elemei

Cím (Hiv.: 16. bekezdés (a) pont)

A17. A jelentést független könyvvizsgáló jelentéseként megjelölő cím – például „Független könyvvizsgálói jelentés” – megerősíti, hogy a könyvvizsgáló a függetlenségre vonatkozó valamennyi releváns etikai

¹⁴ A Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testülete (IESBA) által kiadott *Könyvvizsgálók etikai kódexe* (IESBA-kódex) 110.2. bekezdés

követelménynek eleget tett. Ez megkülönbözteti a független könyvvizsgáló jelentését a mások által kiadott jelentésektől.

Címzett (Hiv.: 16. bekezdés (b) pont, 17. bekezdés)

A18. Azok a tényezők, amelyek hatással lehetnek az összesített pénzügyi kimutatások címzettje megfelelőségének könyvvizsgáló általi értékelésére, magukban foglalják a megbízás feltételeit, a gazdálkodó egység jellegét, valamint az összesített pénzügyi kimutatások célját.

Az összesített pénzügyi kimutatások azonosítása (Hiv.: 16. bekezdés (c) pont)

A19. Ha a könyvvizsgálónak tudomása van arról, hogy az összesített pénzügyi kimutatásokat belefoglalják majd egy olyan dokumentumba, amely az összesített pénzügyi kimutatásokon és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésen kívüli információkat is tartalmaz, akkor – amennyiben a prezentálás formája azt megengedi – a könyvvizsgáló mérlegelheti azoknak az oldalszámoknak az azonosítását, amelyeken az összesített pénzügyi kimutatásokat prezentálják. Ez segíti az olvasókat az összesített pénzügyi kimutatások beazonosításában, amelyekhez a könyvvizsgálói jelentés kapcsolódik.

A könyvvizsgálói jelentés dátuma (Hiv.: 16. bekezdés (m) pont, 18. bekezdés)

A20. Az összesített pénzügyi kimutatások elkészültének megállapítására és az azokért való felelősség vállalására elismert hatáskörrel rendelkező személy vagy személyek a megbízás feltételeitől, a gazdálkodó egység jellegétől és az összesített pénzügyi kimutatások céljától függnék.

Hivatkozás a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésre (Hiv.: 19. bekezdés)

A21. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 19. bekezdésének (i) pontja előírja a könyvvizsgáló számára, hogy foglaljon bele az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésbe egy kijelentést, amikor a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés tartalmazza egy vagy több, a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal¹⁵ összhangban ismertetett kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdés kommunikálását. A könyvvizsgáló számára azonban nem követelmény az egyes kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések ismertetése az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben.

A22. A 19. bekezdés által előírt kijelentés(ek) és ismertetés(ek) célja a figyelem felhívása ezekre a kérdésekre, és azok nem helyettesítik a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés elolvasását. Az előírt ismertetések célja, hogy közvetítsék az adott kérdés(ek) jellegét, és nem szükséges megismételniük teljes egészében a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben szereplő megfelelő szöveget.

Szemléltető példák (Hiv.: 16. és 19-21. bekezdések)

A23. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard függeléke összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó olyan könyvvizsgálói jelentések szemléltető példáit tartalmazza, amelyek változóan:

(a) minősítés nélküli véleményt tartalmaznak

¹⁵ 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdés

- (b) olyan könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokból vannak levezetve, amelyekre vonatkozóan a könyvvizsgáló minősített véleményt bocsátott ki
- (c) minősített véleményt tartalmaznak
- (d) olyan könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokból vannak levezetve, amelyekre vonatkozó könyvvizsgálói jelentés a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban az egyéb információkban lévő nem helyesbített hibás állítást leíró kijelentést tartalmaz, valamint
- (e) olyan könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokból vannak levezetve, amelyekre vonatkozó könyvvizsgálói jelentés *A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság* szakaszt tartalmaz, és amelyben egyéb kulcsfontosságú kérdéseket kommunikálnak.

Összehasonlító adatok (Hiv.: 23-24. bekezdések)

- A24. Ha a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások összehasonlító adatokat tartalmaznak, az az alapfeltételezés, hogy az összesített pénzügyi kimutatások is tartalmazzanak összehasonlító adatokat. A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokban szereplő összehasonlító adatok tekinthetők az előző időszak megfelelő adatainak vagy összehasonlító pénzügyi információknak. A 710. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard leírja, milyen hatást gyakorol ez a különbség a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésre, beleértve különösen a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan az előző időszak vonatkozásában könyvvizsgálatot végrehajtó más könyvvizsgálókra történő hivatkozást.
- A25. Azok a körülmények, amelyek befolyásolhatják annak könyvvizsgáló általi meghatározását, hogy az összehasonlító adatok kihagyása ésszerű-e, magukban foglalják az összesített pénzügyi kimutatások jellegét és célját, az alkalmazott kritériumokat, valamint az összesített pénzügyi kimutatások célzott felhasználóinak információs igényeit.

Az összesített pénzügyi kimutatásokkal együtt bemutatott nem könyvvizsgált kiegészítő információk (Hiv.: 25. bekezdés)

- A26. A 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁶ tartalmaz abban az esetben alkalmazandó követelményeket és útmutatást, amikor nem könyvvizsgált kiegészítő információkat mutatnak be könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal együtt, amelyek az adott körülményekhez igazítva segítséget nyújthatnak a 25. bekezdésben foglalt követelmények alkalmazása során.

A könyvvizsgáló társítása (Hiv.: 26-27. bekezdések)

- A27. Azok az egyéb megfelelő lépések, amelyeket a könyvvizsgáló tehet, ha a vezetés nem teszi meg a kért intézkedést, magukban foglalhatják a célzott felhasználók vagy más ismert független felhasználók tájékoztatását a könyvvizsgálóra történő nem megfelelő hivatkozásról. A könyvvizsgáló intézkedéssorozata a könyvvizsgáló jogaitól és köteleitől függ. Következésképpen a könyvvizsgáló helyénvalónak tarthatja jogi tanácsadás igénybevételét.

¹⁶ 700. témaszámú, „A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 53-54. bekezdések

Függelék

(Hiv.: A23. bekezdés)

Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó független könyvvizsgálói jelentések szemléltető példái

- 1. sz. szemléltető példa: Megállapított kritériumokkal összhangban készített összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés. A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan minősítés nélküli véleményt bocsátottak ki. Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma későbbi, mint az azokra a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik. A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés *A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság* szakaszt tartalmaz, valamint abban egyéb kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdéseket kommunikálnak.
- 2. sz. szemléltető példa: A vezetés által kidolgozott és az összesített pénzügyi kimutatásokban megfelelően közzétett kritériumokkal összhangban készített összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés. A könyvvizsgáló azt állapította meg, hogy az alkalmazott kritériumok az adott körülmények között megfelelők. A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan minősítés nélküli véleményt bocsátottak ki. Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma ugyanaz, mint az azokra a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik. A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés az egyéb információkban lévő nem helyesbített lényeges hibás állítást ismertető kijelentést tartalmaz. Az egyéb információk, amelyekre ez a nem helyesbített lényeges hibás állítás vonatkozik, egyben az összesített pénzügyi kimutatásokat és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést tartalmazó dokumentumban lévő információk is.
- 3. sz. szemléltető példa: A vezetés által kidolgozott és az összesített pénzügyi kimutatásokban megfelelően közzétett kritériumokkal összhangban készített összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés. A könyvvizsgáló azt állapította meg, hogy az alkalmazott kritériumok az adott körülmények között megfelelők. A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan korlátozott véleményt bocsátottak ki. Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma ugyanaz, mint az azokra a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik.
- 4. sz. szemléltető példa: A vezetés által kidolgozott és az összesített pénzügyi kimutatásokban megfelelően közzétett kritériumokkal összhangban készített összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés. A könyvvizsgáló azt állapította meg, hogy az alkalmazott kritériumok az adott körülmények között megfelelők. A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan ellenvéleményt bocsátottak ki. Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma ugyanaz, mint az azokra a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik.
- 5. sz. szemléltető példa: Megállapított kritériumokkal összhangban készített összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés. A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan minősítés nélküli véleményt bocsátottak ki. A könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy nem

810. TÉMASZÁMÚ, „ÖSSZESÍTETT PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKRA VONATKOZÓ JELENTÉSEK KIBOCSÁTÁSÁRA
VONATKOZÓ MEGBÍZÁSOK” CÍMŰ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD

lehetséges minősítés nélküli véleményt kibocsátani az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma ugyanaz, mint az azokra a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik.

1. sz. szemléltető példa:

A körülmények tartalmazzák a következőket:

- Minősítés nélküli véleményt bocsátottak ki egy tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység könyvvizsgált pénzügyi kimutatásaira vonatkozóan.
- Vannak megállapított kritériumok az összesített pénzügyi kimutatások elkészítésére vonatkozóan.
- Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma későbbi, mint az azokra a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik.
- A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés *A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság* szakaszt tartalmaz.
- A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés egyéb kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálását tartalmazza.¹

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS AZ ÖSSZESÍTETT PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKRÓL

[megfelelő címzett]

Vélemény

Az összesített pénzügyi kimutatásokat, amelyek a 20X1. december 31-i fordulónapra készített összesített mérlegből, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó összesített eredménykimutatásból, összesített saját tőke változásainak kimutatásából és összesített cash flow-kimutatásból, valamint a kapcsolódó megjegyzésekből állnak, az ABC társaság 20X1. december 31-ével végződő évre vonatkozó könyvvizsgált pénzügyi kimutatásaiból vezették le.

Véleményünk szerint a mellékelt összesített pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból összhangban vannak a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal (vagy *a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások valós összegzését adják*), összhangban a [megállapított kritériumok megnevezése]. [Vélemény bekezdés és cím előrehozva]

Összesített pénzügyi kimutatások

Az összesített pénzügyi kimutatások nem tartalmazzák az [ABC társaság könyvvizsgált pénzügyi kimutatásai elkészítése során alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek megnevezése] által előírt valamennyi közzétételt. Emiatt az összesített pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés elolvasása nem helyettesíti a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés elolvasását. Az összesített pénzügyi kimutatások és a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások nem tükrözik a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleményünk dátumát követően bekövetkezett események hatásait. [Ennek a bekezdésnek az utolsó mondata a Vélemény szakasz első bekezdésének utolsó mondatából került ide és némileg módosítva lett az egyértelműség kedvéért]

¹ Ahogyan azt a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 15. bekezdése kifejti, a vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság jellegénél fogva kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdés, de követelmény, hogy azt az 570. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 22. bekezdésével összhangban a könyvvizsgálói jelentés egy külön szakaszában szerepeltessék.

A könyvvizsgált pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó jelentésünk

20X2. február 15-én kelt jelentésünkben minősítés nélküli könyvvizsgálói véleményt bocsátottunk ki a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. [A Vélemény szakasz első bekezdésének utolsó előtti mondatából került ide és némileg módosítva lett az egyértelműség kedvéért] Az a jelentés tartalmaz emellett:

- *A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság* szakaszt, amely felhívja a figyelmet 6. megjegyzésre a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokban. A pénzügyi kimutatások 6. megjegyzése jelzi, hogy az ABC társaságnak a 20X1. december 31-ével végződő évben ZZZ nettó vesztesége keletkezett, valamint hogy ezen időponttal az ABC Társaság rövid lejáratú kötelezettségei YYY-nal meghaladták összes eszközeinek értékét. Ezek az események vagy feltételek a 6. megjegyzésben szereplő egyéb kérdésekkel együtt azt jelzik, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, amely jelentős kétséget vethet fel az ABC társaságnak a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban. Ezekkel a kérdésekkel az összesített pénzügyi kimutatások 5. megjegyzése foglalkozik.
- Egyéb² kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdések kommunikálása. [A kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdések azok a kérdések, amelyek szakmai megítélésünk szerint a legjelentősebbek voltak a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások általunk végzett könyvvizsgálata során.]³

A vezetés⁴ felelőssége az összesített pénzügyi kimutatásokért

A vezetés felelős az összesített pénzügyi kimutatásoknak a [megállapított kritériumok megnevezése]-vel összhangban történő elkészítéséért.

A könyvvizsgáló felelőssége

A mi felelőségünk vélemény kibocsátása eljárásaink alapján, amelyeket a 810. témaszámú, „*Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálói standarddal összhangban hajtottunk végre, arra vonatkozóan, hogy az összesített pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból összhangban vannak-e a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal (vagy *valós összegzését adják a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásoknak*).

[A könyvvizsgáló aláírása]

[A könyvvizsgáló címe]

[A könyvvizsgálói jelentés dátuma]

² Olyan körülmények között, amikor nincs a vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság, nem lenne szükséges az „egyéb” szó belefoglalása a kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdések kommunikálására vonatkozó kijelentésbe.

³ A könyvvizsgáló belefoglalhat az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés felhasználói számára hasznosnak tekintett további magyarázatot a kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdésekről.

⁴ Vagy az adott joghatóság jogi keretelveinek kontextusában helyénvaló más kifejezés

2. sz. szemléltető példa:

A körülmények tartalmazzák a következőket:

- A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan minősítés nélküli véleményt bocsátottak ki.
- A kritériumokat a vezetés dolgozta ki és azokat megfelelően közzétették az X. megjegyzésben. A könyvvizsgáló azt állapította meg, hogy a kritériumok az adott körülmények között elfogadhatóak.
- Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma ugyanaz, mint az azokra a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik.
- A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés az egyéb információkban lévő nem helyesbített lényeges hibás állítást ismertető kijelentést tartalmaz. Az egyéb információk, amelyekre ez a nem helyesbített lényeges hibás állítás vonatkozik, egyben az összesített pénzügyi kimutatásokat és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést tartalmazó dokumentumban lévő információk is.

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS AZ ÖSSZESÍTETT PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKRÓL

[megfelelő címzett]

Vélemény

Az összesített pénzügyi kimutatásokat, amelyek a 20X1. december 31-i fordulónapra készített összesített mérlegből, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó összesített eredménykimutatásból, összesített saját tőke változásainak kimutatásából és összesített cash flow-kimutatásból, valamint a kapcsolódó megjegyzésekből állnak, az ABC társaság 20X1. december 31-ével végződő évre vonatkozó könyvvizsgált pénzügyi kimutatásaiból vezették le. Véleményünk szerint a mellékelt összesített pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból összhangban vannak a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal (vagy a *könyvvizsgált pénzügyi kimutatások valós összegzését adják*) az X. megjegyzésben leírt alapon. [Vélemény bekezdés és cím előrehozva]

Összesített pénzügyi kimutatások

Az összesített pénzügyi kimutatások nem tartalmazzák az [ABC társaság könyvvizsgált pénzügyi kimutatásai elkészítése során alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek megnevezése] által előírt valamennyi közzétételt. Emiatt az összesített pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés elolvasása nem helyettesíti a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés elolvasását.

A könyvvizsgált pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó jelentésünk

20X2. február 15-én kelt jelentésünkben minősítés nélküli könyvvizsgálói véleményt bocsátottunk ki a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. [A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokat tartalmazza a 20X1. évi Éves jelentés. A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés tartalmaz a 20X1. évi Éves jelentés Vezetés beszámolója és elemzése részében szereplő egyéb információkban lévő nem helyesbített lényeges hibás állítást ismertető kijelentést. A Vezetés beszámolója és elemzése részt, valamint az abban szereplő egyéb információkban lévő nem helyesbített lényeges hibás állítást a 20X1. évi Összesített éves

jelentés is tartalmazza.] [Az egyéb információkban lévő nem helyesbített lényeges hibás állítás ismertetése]. [Ennek a bekezdésnek az első mondata a Vélemény szakasz első bekezdésének utolsó mondatából került ide és némileg módosítva lett az egyértelműség kedvéért]

A vezetés⁵ felelőssége az összesített pénzügyi kimutatásokért

A vezetés felelős az összesített pénzügyi kimutatásoknak az X. megjegyzésben leírt alapon történő elkészítéséért.

A könyvvizsgáló felelőssége

A mi felelőségünk vélemény kibocsátása eljárásaink alapján, amelyeket a 810. témaszámú, „Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban hajtottunk végre, arra vonatkozóan, hogy az összesített pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból összhangban vannak-e a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal (vagy valós összegzését adják a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásoknak).

[A könyvvizsgáló aláírása]

[A könyvvizsgáló címe]

[A könyvvizsgálói jelentés dátuma]

⁵ Vagy az adott joghatóság jogi keretelveinek kontextusában helyénvaló más kifejezés

3. sz. szemléltető példa:

A körülmények tartalmazzák a következőket:

- **A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan korlátozott véleményt bocsátottak ki.**
- **A kritériumokat a vezetés dolgozta ki és azokat megfelelően közzétették az X. megjegyzésben. A könyvvizsgáló azt állapította meg, hogy a kritériumok az adott körülmények között elfogadhatóak.**
- **Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma ugyanaz, mint az azokra a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik.**

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS AZ ÖSSZESÍTETT PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKRÓL

[megfelelő címzett]

Vélemény

Az összesített pénzügyi kimutatásokat, amelyek a 20X1. december 31-i fordulónapra készített összesített pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásból, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó összesített átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásból, összesített saját tőke változásainak kimutatásából és összesített cash flow-kimutatásból, valamint a kapcsolódó megjegyzésekből állnak, az ABC társaság (a Társaság) 20X1. december 31-ével végződő évre vonatkozó könyvvizsgált pénzügyi kimutatásaiból vezették le. 20X2. február 15-én kelt jelentésünkben korlátozott könyvvizsgálói véleményt bocsátottunk ki ezen pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.⁶

Véleményünk szerint a mellékelt összesített pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból összhangban vannak a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal (vagy *a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások valós összegzését adják*) az X. megjegyzésben leírt alapon. Az összesített pénzügyi kimutatások azonban ugyanolyan mértékben hibás állítást tartalmaznak, mint az ABC társaság 20X1. december 31-ével végződő évre vonatkozó könyvvizsgált pénzügyi kimutatásai. [Vélemény bekezdés és cím előrehozva]

Összesített pénzügyi kimutatások

Az összesített pénzügyi kimutatások nem tartalmazzák az [ABC társaság könyvvizsgált pénzügyi kimutatásai elkészítése során alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek megnevezése] által előírt valamennyi közzétételt. Emiatt az összesített pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés elolvasása nem helyettesíti a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés elolvasását.

A könyvvizsgált pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó jelentésünk

20X2. február 15-én kelt jelentésünkben korlátozott könyvvizsgálói véleményt bocsátottunk ki a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Korlátozott véleményünk alapja az volt [hogy a

⁶ A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben lévő korlátozott véleményre való hivatkozásnak az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó Vélemény bekezdésben történő elhelyezése segíti a felhasználókat annak megértésében, hogy bár a könyvvizsgáló minősítés nélküli véleményt bocsátott ki az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, az összesített pénzügyi kimutatások olyan könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokat tükröznek, amelyek lényeges hibás állítást tartalmaznak.

vezetés a készleteket nem a bekerülési érték és a nettó realizálható érték közül az alacsonyabbikon mutatta ki, hanem kizárólag bekerülési értéken, ami eltérést jelent a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardoktól]. A Társaság nyilvántartásai azt mutatják, hogy ha a vezetés a készleteket a bekerülési érték és a nettó realizálható érték közül az alacsonyabbikon mutatta volna ki, xxx összeggel kellett volna leírni a készleteket a nettó realizálható értékükre. Ennek megfelelően az értékesítés közvetlen költségét xxx összeggel növelték volna, és a nyereségadó, a nettó eredmény, valamint a saját tőke ilyen sorrendben xxx, xxx és xxx összeggel csökkent volna. [Ez a bekezdés előre került a lenti *Vélemény* szakaszból és módosítva lett az egyértelműség kedvéért]

A vezetés⁷ felelőssége az összesített pénzügyi kimutatásokért

A vezetés felelős az összesített pénzügyi kimutatásoknak az X. megjegyzésben leírt alapon történő elkészítéséért.

A könyvvizsgáló felelőssége

A mi felelőségünk vélemény kibocsátása eljárásaink alapján, amelyeket a 810. témaszámú, „*Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban hajtottunk végre, arra vonatkozóan, hogy az összesített pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból összhangban vannak-e a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal (vagy *valós összegzését adják a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásoknak*).

[A könyvvizsgáló aláírása]

[A könyvvizsgáló címe]

[A könyvvizsgálói jelentés dátuma]

⁷ Vagy az adott joghatóság jogi keretelveinek kontextusában helyénvaló más kifejezés

4. sz. szemléltető példa:

A körülmények tartalmazzák a következőket:

- **A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan ellenvéleményt bocsátottak ki.**
- **A kritériumokat a vezetés dolgozta ki és azokat megfelelően közzétették az X. megjegyzésben. A könyvvizsgáló azt állapította meg, hogy a kritériumok az adott körülmények között elfogadhatóak.**
- **Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma ugyanaz, mint az azokra a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik.**

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS AZ ÖSSZESÍTETT PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKRÓL

[megfelelő címzett]

Véleménynyilvánítás megtagadása

Az összesített pénzügyi kimutatásokat, amelyek a 20X1. december 31-i fordulónapra készített összesített mérlegből, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó összesített eredménykimutatásból, összesített saját tőke változásainak kimutatásából és összesített cash flow-kimutatásból, valamint a kapcsolódó megjegyzésekből állnak, az ABC társaság 20X1. december 31-ével végződő évre vonatkozó könyvvizsgált pénzügyi kimutatásaiból vezették le.

A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó ellenvélemény következtében, amelyet jelentésünk *A könyvvizsgált pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó jelentésünk* szakasza tárgyal, nem helyénvaló véleményt bocsátani ki a mellékelt összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. [Vélemény bekezdés és cím előrehozva]

Összesített pénzügyi kimutatások

Az összesített pénzügyi kimutatások nem tartalmazzák az [ABC társaság könyvvizsgált pénzügyi kimutatásai elkészítése során alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek megnevezése] által előírt valamennyi közzétételt. Emiatt az összesített pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés elolvasása nem helyettesíti a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés elolvasását.

A könyvvizsgált pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó jelentésünk

20X2. február 15-én kelt jelentésünkben ellenvéleményt bocsátottunk ki az ABC társaság 20X1. december 31-ével végződő évre vonatkozó könyvvizsgált pénzügyi kimutatásaira vonatkozóan. Ellenvéleményünk alapja [az ellenvélemény alapjának leírása] volt. [A lenti *Véleménynyilvánítás megtagadása* részből került ide és némileg módosítva lett az egyértelműség kedvéért]

A vezetés⁸ felelőssége az összesített pénzügyi kimutatásokért

A vezetés felelős az összesített pénzügyi kimutatásoknak az X. megjegyzésben leírt alapon történő elkészítéséért.

⁸ Vagy az adott joghatóság jogi keretelveinek kontextusában helyénvaló más kifejezés

A könyvvizsgáló felelőssége

A mi felelőségünk vélemény kibocsátása eljárásaink alapján, amelyeket a 810. témaszámú, „*Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban hajtottunk végre, arra vonatkozóan, hogy az összesített pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból összhangban vannak-e a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal (vagy *valós összegzését adják a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásoknak*).

[A könyvvizsgáló aláírása]

[A könyvvizsgáló címe]

[A könyvvizsgálói jelentés dátuma]

5. sz. szemléltető példa:

A körülmények tartalmazzák a következőket:

- A könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan minősítés nélküli véleményt bocsátottak ki.
- Vannak megállapított kritériumok az összesített pénzügyi kimutatások elkészítésére vonatkozóan.
- A könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy nem lehetséges minősítés nélküli véleményt kibocsátani az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.
- Az összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma ugyanaz, mint az azokra a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma, amelyekből az összesített pénzügyi kimutatásokat levezetik.

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS AZ ÖSSZESÍTETT PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKRÓL

[megfelelő címezett]

Ellenvélemény

Az összesített pénzügyi kimutatásokat, amelyek a 20X1. december 31-i fordulónapra készített összesített mérlegből, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó összesített eredménykimutatásból, összesített saját tőke változásainak kimutatásából és összesített cash flow-kimutatásból, valamint a kapcsolódó megjegyzésekből állnak, az ABC társaság 20X1. december 31-ével végződő évre vonatkozó könyvvizsgált pénzügyi kimutatásaiból vezették le.

Véleményünk szerint az *Ellenvélemény alapja* szakaszban ismertetett kérdés jelentősége miatt a mellékelt összesített pénzügyi kimutatások nincsenek összhangban az ABC társaság 20X1. december 31-ével végződő évre vonatkozó könyvvizsgált pénzügyi kimutatásaival (vagy *nem adják az ABC társaság 20X1. december 31-ével végződő évre vonatkozó könyvvizsgált pénzügyi kimutatásai valós összegzését*), összhangban a [megállapított kritériumok megnevezése]. [Ellenvélemény bekezdés és cím előrehozva]

Ellenvélemény alapja

[Annak a kérdésnek a leírása, amely miatt az összesített pénzügyi kimutatások nincsenek minden lényeges szempontból összhangban a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal (vagy *nem adják a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások valós összegzését*), összhangban a megállapított kritériumokkal.] [Az *Ellenvélemény alapja* szakasz előrekerült]

Összesített pénzügyi kimutatások

Az összesített pénzügyi kimutatások nem tartalmazzák az [ABC társaság könyvvizsgált pénzügyi kimutatásai elkészítése során alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek megnevezése] által előírt valamennyi közzétételt. Emiatt az összesített pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés elolvasása nem helyettesíti a könyvvizsgált pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés elolvasását.

A könyvvizsgált pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó jelentésünk

20X2. február 15-én kelt jelentésünkben minősítés nélküli könyvvizsgálói véleményt bocsátottunk ki a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. [Ide került a fenti első bekezdés utolsó mondatából és némileg módosítva lett az egyértelműség kedvéért]

A vezetés⁹ felelőssége az összesített pénzügyi kimutatásokért

A vezetés felelős az összesített pénzügyi kimutatásoknak a [megállapított kritériumok megnevezése]-vel összhangban történő elkészítéséért.

A könyvvizsgáló felelőssége

A mi felelőségünk vélemény kibocsátása eljárásaink alapján, amelyeket a 810. témaszámú, „*Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban hajtottunk végre, arra vonatkozóan, hogy az összesített pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból összhangban vannak-e a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásokkal (vagy *valós összegzését adják a könyvvizsgált pénzügyi kimutatásoknak*).

[A könyvvizsgáló aláírása]

[A könyvvizsgáló címe]

[A könyvvizsgálói jelentés dátuma]

⁹ Vagy az adott joghatóság jogi keretelveinek kontextusában helyénvaló más kifejezés

Az International Standards on Auditing™, International Standards on Assurance Engagements™, International Standards on Review Engagements™, International Standards on Related Services™, International Standards on Quality Control™, International Auditing Practice Notes™, a nyilvános tervezetek, konzultációs dokumentumok és más IAASB® kiadványok kiadója és szerzői jogainak birtokosa az IFAC®.

A IAASB és az IFAC nem vállal felelősséget a bármely olyan személynek okozott veszteségért, aki a jelen kiadványban lévő anyagra támaszkodva jár el vagy mellőzi az eljárást, függetlenül attól, hogy az adott veszteséget gondatlanság vagy más okozza-e.

Az IAASB logó, az 'International Auditing and Assurance Standards Board®', 'IAASB', 'International Standards on Auditing™', 'ISA™', 'International Standards on Assurance Engagements', 'ISAE™', 'International Standards on Review Engagements', 'ISRE™', 'International Standards on Related Services', 'ISRS™', 'International Standards on Quality Control', 'ISQC™', 'International Auditing Practice Notes', 'IAPN™', az IFAC-logó, az 'International Federation of Accountants®', és az 'IFAC' védjegyei vagy bejegyzett védjegyei és szolgáltatási védjegyei.

Copyright © 2016. március az International Federation of Accountants (IFAC®). Minden jog fenntartva. A jelen dokumentum sokszorosítása, tárolása, átadása vagy más hasonló felhasználása csak az IFAC írásbeli engedélyével lehetséges, a törvény által engedélyezett esetek kivételével. Kapcsolat: permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-282-7

Jelen az International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) „Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások” című, az International Federation of Accountants (IFAC) 2016. márciusában angol nyelven kiadott standardját a Magyar Könyvvizsgálói Kamara fordította magyar nyelvre 2016. augusztusában, és annak sokszorosítása az IFAC engedélyével történt. Az „Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások” standard fordításának folyamatát az IFAC figyelemmel kísérte és a fordítás az „Irányelv—Az IFAC által kiadott standardok fordítására és sokszorosítására vonatkozó politika” szerint készült. Az „Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások” standard jóváhagyott szövege az IFAC által angol nyelven kiadott szöveg.

Az International Federation of Accountants (IFAC) által kiadott Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások©angol nyelvű szövege 2015. Minden jog fenntartva.

Az International Federation of Accountants (IFAC) által kiadott Összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások©magyar nyelvű szövege 2016. Minden jog fenntartva.

Eredeti cím: Engagements to Report on Summary Financial Statements ISBN: 978-1-60815-282-7

Kiadta:





**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org