

# Könyvvizsgálói jelentés

## *5. Jelentés készítés*

*- Független könyvvizsgálói jelentés szabályozói*

*-*

- AZ EURÓPAI PARLAMENT ÉS A TANÁCS  
2013/34/EK EGYSÉGES IRÁNYELVE,
- 2000. évi C. törvény
- 700-as témaszámú Nemzeti Könyvvizsgálati  
Standardok (Több standard!)

*A standardok szerint a könyvvizsgálat célja, feladata, alapelvei (a jelentés foglalja össze)*

- Cél: Gazdasági döntések megalapozása
- Feladat: Összehasonlítás és jelentés
- Alapelvei:
  - bizalom
  - etikai elvárások
  - tervszerűség
  - dokumentáltság
  - szakmai szkepticizmus
  - elegendő, megfelelő bizonyíték
  - kellő (könyvvizsgálói) bizonyosság

# *A jelentéssel szemben támasztott követelmények*

- Egyértelműség
- Határozott, pozitív formában kifejezésre juttatott vélemény kinyilvánítás
- A felhasználáshoz szükséges háttér-információk maradéktalan bemutatása
- Tömörség
- Közérthetőség
- Meghatározott szerkezetben történő bemutatás

# *A jelentés szerkezete*

- Bevezető szakasz (cím és címzett)
- Véleményező szakasz
  - Vélemény
  - A vélemény alapja
  - (Figyelemfelhívások – a vállalkozás folytatása, kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések, egyéb figyelemfelhívás)
- (Egyéb információk – évesnél az üzleti jelentés)
- A pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatos felelősség kérdései
  - A vezetés felelőssége
  - A könyvvizsgáló felelőssége
- (Egyéb kérdések, jelentéstételi kötelezettségek)
- Befejező szakasz
  - Aláírás(ok)
  - A könyvvizsgáló azonosítása
  - A könyvvizsgálói jelentés dátuma

*Bevezető szakasz - a független  
könyvvizsgálói jelentés megnevezése*

A „független könyvvizsgáló”  
megnevezést alkalmazni **kell!**

## *Bevezető szakasz - címzett*

- Úgy kell megnevezni, ahogyan azt a megbízási feltételek és a helyi szabályok megkövetelik.
- Általában azon vizsgált szervezet **tulajdonosainak** kell címezni, amelynek a pénzügyi kimutatását auditálják.

# *A véleményező szakasz*

## **Vélemény**

- Azonosítások ...
- Keretelvek (szabályrendszerek) fajtái
- Hitelesítő vélemény-minősített vélemény

## **A vélemény alapja**

**(Figyelemfelhívás – A vállalkozás folytatása)**

**(Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések)**

**(Egyéb figyelemfelhívás)**



# *Véleményező szakasz - azonosítás*

- melyik vállalkozó,
- melyik üzleti évre vonatkozó (jellemzően 12 hónap),
- milyen mérlegfordulónappal készült (jellemzően december 31.),
- milyen formájú,
- milyen elemeket tartalmazó,
- milyen főbb jellemző adatokat tartalmazó beszámolója,
- milyen beszámolási szabályrendszert alkalmaztak a beszámoló összeállításánál.

## *Véleményező szakasz – keretelv, vélemény*

- a pénzügyi kimutatások az általános beszámoló készítési elvekkel összhangban készültek-e,
- a beszámoló megfelel-e azon előírásoknak, amelyek a könyvvizsgáló számára a beszámolóban szereplő adatok vonatkozásában feladatokat határoznak meg,
- a pénzügyi kimutatások valóságnak megfelelő és korrekt (megbízható és valós) képet adnak-e a beszámoló-készítési elvekkel összhangban,
- a könyvvizsgáló véleményét arról, hogy az éves beszámoló, összhangban áll-e az ugyanazon üzleti évről készített üzleti jelentéssel,
- a (hitelesítő, korlátozott, elutasító) könyvvizsgálói véleményt, vagy a vélemény megadásának elutasítását, valamint a figyelemfelhívást.

## *Véleményező szakasz – a figyelemfelhívás főbb okai*

- Olyan keretelvek alapján állították össze a beszámolót, ami nem elfogadható.
- Különleges célú keretelvek szerint állították össze a beszámolót.
- A könyvvizsgáló a jelentés aláírása, kibocsátása után, később értesül olyan új körülményről, ami miatt új jelentést készít.
- Kivételes peres ügy, vagy szabályozói intézkedés jövőbeni kimenetelével kapcsolatos **lényeges bizonytalanság**.
- A fordulónap után, de a jelentés kiadása előtti időpontban bekövetkezett jelentős esemény.
- Új előírás hatálybalépése előtti- de megengedett, jogszerű alkalmazása, amely átfogó hatású a pénzügyi beszámoló vonatkozásában.
- Olyan katasztrófa, amely jelentős hatást gyakorolt vagy gyakorol a társaság pénzügyi helyzetére

## *Véleményező szakasz – a figyelemfelhívó megjegyzés*

- A könyvvizsgáló felhívja a figyelmet olyan kérdésre, amelyet ugyan megfelelően prezentáltak vagy közzétettek a pénzügyi kimutatásokban, de jelentősége miatt alapvető abból a szempontból, hogy a felhasználók megértsék a pénzügyi kimutatásokat, vagy
- nem érinti a könyvvizsgáló véleményét, az ebben a vonatkozásban nem tekinthető minősítettnek,
- a jelentés többi eleme megegyezik a minősítés nélküli jelentés elemeivel.

# *Véleményező szakasz – egyéb megjegyzés*

a könyvvizsgáló felhívja a figyelmet adott esetben a pénzügyi kimutatásokat érintő olyan megjegyzésekre, vagy bármilyen más kérdésre, amely releváns abból a szempontból, hogy a felhasználók megértsék a könyvvizsgálatot, a könyvvizsgáló felelősségét vagy a könyvvizsgálói jelentést és amelyeket a pénzügyi kimutatásokhoz kapcsolódó mellékletek nem tartalmaznak

- nem érinti a könyvvizsgáló véleményét, az ebben a vonatkozásban nem tekinthető minősítettnek,
- a jelentés többi eleme megegyezik a minősítés nélküli jelentés elemeivel.

# *A vélemény alapja szakasz*

- Könyvvizsgálati szabályok beazonosítása
- A feladat megfogalmazása – mit kell vizsgálni
- Függetlenség – és annak joghatósága (hol érvényes szabályok szerint kell függetlenek lenni)
- Hatókör – felelősség átvételének háttere

**(amennyiben minősített a vélemény, akkor ide kell az indoklása is)**

# *A vezetőség felelőssége szakasz*

## Felelősség:

- A hibák kiszűrése a menedzsment feladata (a csalás kiszűrése is)
- A vállalkozás folytatásának megítélése.
- A beszámoló összeállításának folyamata.

## Feladat:

- az éves beszámolónak a számviteli törvényben foglaltak és a Magyarországon elfogadott általános számviteli elvek szerint történő elkészítése és valós bemutatása,
- releváns belső ellenőrzés kialakítása és működtetése,
- megfelelő számviteli politika kiválasztása és alkalmazása,
- ésszerű számviteli becslések

# *A könyvvizsgáló felelőssége - szakasz*

## Felelősség:

- Kellő bizonyosság megszerzése - ennek alapján jelentés
- A „lényegesség” megítélése - önmagában vagy együtt befolyásol
- Csalás miatti hiba kockázata nagyobb
- Szakmai szkepticizmus és „szakmai megítélés” alkalmazása
- A vezetőség becsléseinek, a közlések ésszerűségének értékelése
- Vállalkozás folytatására adott vezetői döntés megítélése. (Van-e ezzel ellentétes bizonyíték? )
- A beszámoló struktúrájának, tartalmának, megbízhatóságának értékelése
- Kommunikáció a vezetőséggel
- Tőzsdei cégeknél: kulcsfontosságú kérdések megfogalmazása

## Feladat:

- Az éves beszámoló véleményezése
- Az üzleti jelentés és az éves beszámoló összhangjának megítélése



## *Egyéb kérdések szakasz*

- A könyvvizsgálónak vissza kéne lépnie a könyvvizsgálói megbízástól, de azt jogszabályi kötelezettség miatt nem teheti meg
- Jelentéstétel több pénzügyi kimutatás együtteséről
- A könyvvizsgálói jelentés terjesztésének vagy felhasználásának korlátozása
- Másik könyvvizsgálóval kapcsolatos közlendő

# *A jelentés befejező szakasza*

## **Keltezés**

Könyvvizsgáló cég  
képviselőjének aláírása

Képviselőre jogosult neve

Könyvvizsgáló cég neve

Könyvvizsgáló cég székhelye

Könyvvizsgáló cég  
nyilvántartási száma

Kamarai tag

könyvvizsgáló aláírása

Kamarai tag

könyvvizsgáló neve

Könyvvizsgáló

nyilvántartási száma

## *A jelentés befejező szakasza - keltezés*

- A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálat befejezésének időpontjával kell kelteznie jelentését, azaz a jelentés dátuma a helyszíni vizsgálat – elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékok összegyűjtése – befejezésének napja.
- A könyvvizsgálói jelentés dátuma célszerűen megegyezik a teljességi nyilatkozat dátumával és a beszámoló (mérlegkészítés, teljességi nyilatkozat) dátumával, de semmiképp sem korábbi azoknál.

# *A jelentés befejező szakasza – a könyvvizsgáló címe*

- Egy meghatározott hely: amely általában az a székhely, ahol a könyvvizsgálatért felelős könyvvizsgálónak az irodája működik.
- A magyar jogszabályokon alapuló vizsgálatok esetében:
  - a könyvvizsgálatért személyében felelős könyvvizsgáló nevét,
  - kamarai tagsági illetve nyilvántartásba-vételi számát
  - könyvvizsgálói társaság esetén a társaság képviselőjére jogosult személy nevét, aláírását, a társaság megnevezését, székhelyét, kamarai nyilvántartási számátszükséges megadni.

# *A jelentés befejező szakasza a könyvvizsgáló aláírása*

- A könyvvizsgálói jelentést mindig az írja alá aki a könyvvizsgálatért felelős:
  - Amennyiben a választott könyvvizsgáló cég, két aláírója van a könyvvizsgálói jelentésnek.
    - az aláíró személyében felelős könyvvizsgáló,
    - a könyvvizsgáló társaság nevében cégszerű aláírási joggal rendelkező személy.
  - Amennyiben a könyvvizsgáló társaság ügyvezetője és a bejegyzett könyvvizsgáló személye megegyezik: elegendő az egyszemélyi aláírás, feltüntetve a személy összes minőségét.

## *A jelentés (könyvvizsgálói vélemény) fajtái*

- Tiszta
  - NINCS figyelemfelhívó vagy egyéb megjegyzés
  - NINCS minősített vélemény
- Minősített
  - VAN figyelemfelhívó vagy egyéb megjegyzés és/vagy
  - VAN minősített vélemény

## *A minősítés okai*

1. Bizonytalanság
  - 1/a. Hatókör korlátozás
  - 1/b. Eredendő kockázat
  
2. Vezetéstől eltérő vélemény

# 1/a. A vizsgálati hatókör korlátozása

- Objektív okok miatt nem lehet bizonyos szükséges eljárásokat elvégezni.
- Okozhatja:
  - Körülmény:
    - megbízás a leltárt követően jön létre és a könyvvizsgáló nem tud alternatív eljárásokkal meggyőződni az év végi készletek mennyiségének helyességéről,
    - megsemmisült bizonylatok,
    - elégtelen nyilvántartások,
  - Vezetés :
    - nem engedi meg, hogy a könyvvizsgáló részt vegyen a leltáron,
    - nem járul hozzá az egyenlegközlők kiküldéséhez és ennek nincs elfogadható indoka
    - a teljességi nyilatkozatot (vagy más nyilatkozatot, amelyet a könyvvizsgáló szükségesnek tart) nem vagy nem a megfelelő tartalommal ír alá



## *1/b. Eredendő bizonytalanság*

*„A bizonytalanság egy olyan körülmény, amely kimenetele a gazdálkodó közvetlen ellenőrzésén kívül eső, jövőbeli cselekményektől vagy eseményektől függ, de amely a pénzügyi kimutatásokat befolyásolhatja.”*

Ilyen eredendő bizonytalanság lehet:

- Egy peres ügy, amelynek a kimenetele bizonytalan.
- Olyan már ismert jogszabályi változások, amelyek jelentős hatással lehetnek a gazdálkodó szervezetre és ezáltal annak pénzügyi kimutatásaira, de amelyek hatása még nem mérhető fel pontosan.
- A vállalkozás folytathatóságát érintő lényeges kétely.

## 2. Véleményeltérés

- A könyvvizsgáló elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett arról, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást (vagy kihagyást) tartalmaznak, amelyeket a vezetés nem korigált.
- Okozhatja:
  - Az alkalmazott számviteli politika, részben vagy egészben nem felel meg a beszámolóképzés alapjául szolgáló számviteli elveknek.
  - Az egyébként a vonatkozó beszámolóképzési elvekkel összhangban álló számviteli politikát nem követik.
  - A pénzügyi kimutatásokban lényeges hibás állítások szerepelnek, a gazdálkodó nem megfelelően, nem teljes körűen vagy egyáltalán nem mutat be olyan információkat, amelyek a könyvvizsgáló véleménye szerint a pénzügyi kimutatások megítélésében jelentős szerepet játszanak.
  - A kiegészítő melléklet hiányos.
  - A csalásból vagy hibából eredő lényeges hibás állítás nem vagy nem megfelelően lett korigálva.
  - A szabályszegések hatásait nem megfelelően tükrözik a pénzügyi kimutatások.
  - A vállalkozás folytatását érintő bizonytalanság nem vagy nem megfelelően került bemutatásra a kiegészítő megjegyzésekben.
  - A vállalkozás folytatása elvét helytelenül alkalmazták.

# *A könyvvizsgálói jelentés - tiszta*

- Minősítés nélküli véleményt tartalmaz
- Figyelemfelhívó vagy egyéb megjegyzést nem tartalmaz
- A könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a pénzügyi kimutatások valóságnak megfelelő és korrekt képet adnak a meghatározott beszámoló-készítési elvekkel összhangban
- A minősítés nélküli vélemény azt is magában foglalja, hogy a számviteli elvekben vagy azok alkalmazási módszereiben bekövetkezett változásokat, valamint azok kihatásait kellő módon vették figyelembe és mutatták be

## *Könyvvizsgálói jelentés - minősített*

- A könyvvizsgálói véleményt nem érintő tényezők
  - figyelemfelhívás(ok)
- A könyvvizsgálói véleményt érintő tényezők – minősített vélemény:
- korlátozott vélemény,
- vélemény megadásának elutasítása (véleménynyilvánítás elutasítása),
- elutasító vélemény (ellenvélemény)

# *A könyvvizsgálói véleményt érintő tényállások*

- A könyvvizsgáló nem adhat korlátozás nélküli véleményt abban az esetben ha:
  - a könyvvizsgálói munka hatókörének korlátozása korlátozott véleményt vagy a vélemény megadásának elutasítását eredményezheti,
  - a vezetéstől eltérő álláspont képviselése az alkalmazott számviteli politika elfogadhatóságát, alkalmazását vagy pénzügyi kimutatásokban való megfelelő közzétételét illetően korlátozott véleményt vagy pedig elutasító véleményt eredményezhet,
  - és – a könyvvizsgáló megítélése szerint – annak kihatása a pénzügyi kimutatásokra lényeges lehet.

## *A minősített vélemény általános szabályai:*

- egyértelmű és világos kifejezés,
- üzleti titoksértés elkerülése,
- az összes alapvető ok egyértelmű ismertetése a jelentésben,
- a minősítés pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatásainak számszerűsítése,

A minősítést meg kell vitatni a vezetéssel és az irányítással megbízott személyekkel és a követő évben mérlegelni kell a hatását.

## *Korlátozott vélemény*

- A könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, miszerint minősítés nélküli vélemény nem adható, viszont a vezetéstől eltérő álláspont hatása, vagy a vizsgálati hatókör korlátozása nem annyira lényeges és átfogó érvényű, hogy elutasító véleményre vagy a vélemény megadásának elutasítására lenne szükség.
- A korlátozott véleményt olyan szófordulattal kell kifejezni, hogy „kivéve” azon tényezők hatásait, amelyekre a korlátozás vonatkozik és természetesen be kell mutatni a korlátozás okait.

## *Vélemény megadásának elutasítása (véleménynyilvánítás elutasítása)*

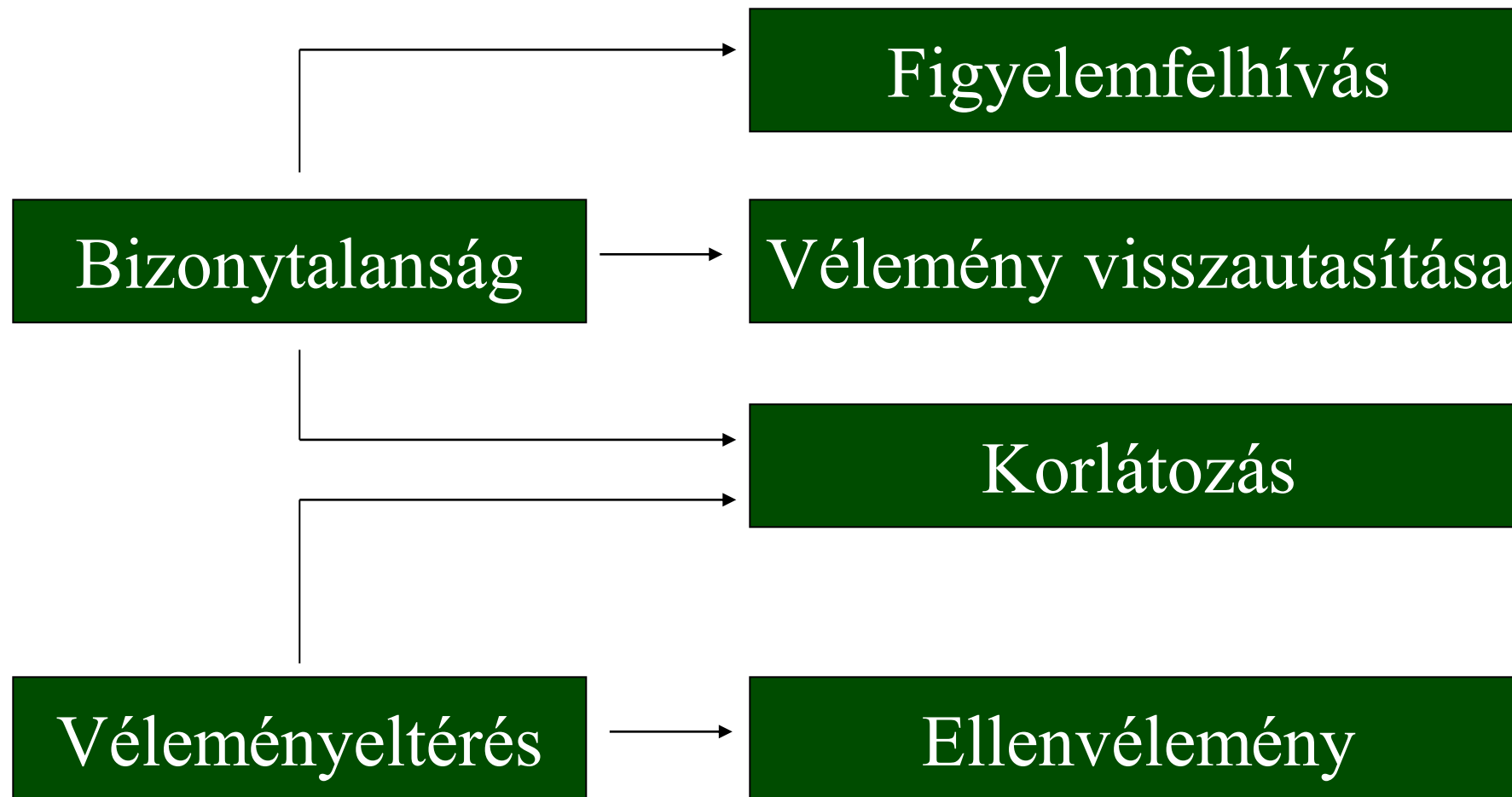
- Olyan lényeges és átfogó érvényű a vizsgálati hatókör korlátozása, illetve átfogó és összetett eredendő bizonytalanság merül fel, hogy a könyvvizsgáló nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni és így nem áll módjában a pénzügyi kimutatásokról véleményt kifejezni.
- Nem azt jelenti, hogy a könyvvizsgáló nem végezte el munkáját a tőle elvárható gondossággal és mélységben.
- Az elvégzett könyvvizsgálat alapján a pénzügyi kimutatásokban fennmaradó bizonytalanság következtében a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó bármilyen véleménynyilvánítás visszautasításától eltérő vélemény félrevezető lenne a felhasználó számára.



## *Elutasító vélemény (ellenvélemény)*

- A véleményeltérés olyan lényeges és átfogó hatású a pénzügyi kimutatások megítélése tekintetében, hogy a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, miszerint a vélemény korlátozása nem tárja fel kellőképpen a pénzügyi kimutatások félrevezető vagy hiányos jellegét.
- A könyvvizsgáló azt, hogy a pénzügyi kimutatások véleménye szerint nem nyújtanak megbízható és valós képet, indokaival és bizonyítékaival alátámasztva megvitatja a vezetéssel, illetve, ha módja van rá, a tulajdonosokkal.
- Amennyiben a gazdálkodó szervezet vezetése lényeges kérdésekben nem végzi el a pénzügyi kimutatások korrekcióját, úgy indokolt az ellenvélemény nyilvánítása.

## *A minősített vélemény esetei*



*A minősítéseknek a könyvvizsgálói jelentésre és a könyvvizsgálói véleményre gyakorolt hatása*

	Könyvvizsgálói jelentés	Könyvvizsgálói záradék
Figyelemfelhívás	minősített	tiszta
Korlátozott vélemény	minősített	minősített
Vélemény megadásának elutasítása	minősített	minősített
Elutasító vélemény	minősített	minősített

# *A könyvvizsgálói jelentés – terjedeleme szerint*

- „Rövid” jelentés:
  - Megfelel a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardoknak
  - Általánosan használják
  - A rövid formájú könyvvizsgálói jelentés is megadja a felhasználóknak a szükséges tájékoztatást,
  - Amennyiben a pénzügyi kimutatások nem mutatnak be minden lényeges körülményt, ami a társaság vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetének megítéléséhez szükséges, annak a könyvvizsgálói véleményben kell tükröződnie.

- „Hosszú” (long-form) jelentés:
  - Nem kötelező, megbízó vagy a tulajdonos kérheti.
  - Részletesen bemutatja a pénzügyi kimutatások egyes adatait, esetleg bázisadatokhoz viszonyított változását és az értékelésnél alkalmazott értékelési szabályokat.
  - Tartalmi elemei:
    - Független könyvvizsgálói jelentés
    - Általános információk
      - A megbízás és teljesítése
      - Áttekintés a társaságról (jogi, gazdasági viszonyok)
    - Az éves beszámoló
      - Általános megállapítások
      - Mérleg
      - Eredménykimutatás
      - Kiegészítő melléklet
    - Összefoglalás
    - Mellékletek
  - Nem tartalmazza a hosszú jelentés sem a könyvvizsgáló által végrehajtott könyvvizsgálati eljárások leírását, sem az azokra vonatkozó hivatkozást.
  - Nem tartalmazza a hosszú jelentés sem a könyvvizsgáló észrevételeit, sem a vezetésnek tett javaslatait.

# *A könyvvizsgálat folyamata*

