



**Könyvvizsgálat rendszere**

Dr. Kántor Béla

**500. Könyvvizsgálati bizonyítékok**

### Könyvvizsgálati bizonyíték

- szükséges a könyvvizsgálói vélemény és jelentés alátámasztásához.
- jellegét tekintve kumulatív, és elsősorban a könyvvizsgálat során végrehajtott könyvvizsgálati eljárásokból származik.
- tartalmazhat olyan információkat is, amelyek egyéb forrásokból, például korábbi könyvvizsgálatokból vagy a társaság ügyfélfogadásra és – megtartásra vonatkozó minőségellenőrzési eljárásaiból származnak.

### Könyvvizsgálati bizonyíték

- A gazdálkodó egység számviteli nyilvántartásai a könyvvizsgálati bizonyíték fontos forrásai.
- A vezetés szakértője által készített információk könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználhatók.
- A könyvvizsgálati bizonyítékok egyaránt magukban foglalnak a vezetés állításait alátámasztó és megerősítő információkat, és bármely olyan információt, amely cáfolja ezeket az állításokat.
- A könyvvizsgáló bizonyos esetekben az információ hiányát (például egy kért nyilatkozat megadásának vezetés általi megtagadását) használja fel, és így az szintén könyvvizsgálati bizonyítékot testesít meg.

### Könyvvizsgálati bizonyíték

- A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálói vélemény kialakítására vonatkozó munkája nagyrészt a könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzéséből és értékeléséből áll.
- A könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzésére irányuló könyvvizsgálati eljárások az interjú készítésén kívül magukban foglalhatnak szemrevételezést, megfigyelést, megerősítést, újraszámítást, ismételt végrehajtást és elemző eljárásokat, gyakran valamilyen kombinációban. Az interjú készítése önmagában rendszerint nem nyújt elegendő könyvvizsgálati bizonyítékot az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állítás hiányára, sem pedig a kontrollok működési hatékonyságára vonatkozóan.

### Könyvvizsgálati bizonyíték

- Kellő bizonyosság akkor áll rendelkezésre, ha a könyvvizsgáló elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett ahhoz, hogy a könyvvizsgálati kockázatot elfogadhatóan alacsony szintre csökkentse.
- A könyvvizsgálati bizonyíték elegendősége és megfelelősége kölcsönösen összefügg egymással.

### Könyvvizsgálati bizonyíték

- Az elegendőség a könyvvizsgálati bizonyíték mennyiségének mértéke.
- A könyvvizsgálati bizonyíték szükséges mennyiségét a hibás állítás kockázatainak könyvvizsgáló általi becslése és a könyvvizsgálati bizonyíték minősége befolyásolja.
- Több könyvvizsgálati bizonyíték megszerzése azonban lehet, hogy nem ellentételezi annak rossz minőségét.

### Könyvvizsgálati bizonyíték

- A megfelelőség a könyvvizsgálati bizonyíték minőségének mértéke.
- Mennyire releváns és megbízható azon következtetések alátámasztása szempontjából, amelyeken a könyvvizsgálói vélemény alapul.
- A bizonyíték megbízhatóságát befolyásolja annak forrása és jellege, és az függ az egyedi körülményektől, amelyek között megszerzték.
- Az, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e szakmai megítélés kérdése.

### A könyvvizsgálati bizonyítékok forrásai

Belső források:

- A számviteli nyilvántartások tesztelése, elemzés, áttekintés, eljárások ismételt végrehajtása és az ugyanazon információ egymással kapcsolatban álló típusainak és egyeztetése.
- Az ilyen könyvvizsgálati eljárások végrehajtásával lehet, hogy a könyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy a számviteli nyilvántartások belsőleg konzisztensek és a pénzügyi kimutatásokkal egyeznek.

### A könyvvizsgálati bizonyítékok forrásai

Külső források

- Független forrásból beszerzett megerősítő információk.
- Harmadik felektől kapott megerősítések,
- Elemző jelentései
- a versenytársakkal kapcsolatos összehasonlítható adatok (viszonyítási adatok)

### A könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzését szolgáló könyvvizsgálati eljárások

- kockázatbecslési eljárások; és
- további könyvvizsgálati eljárások:
  - a kontrollok tesztelése, ha azt a standardok előírják, vagy ha a könyvvizsgáló ezek mellett döntött, és
  - az alapvető vizsgálati eljárások, beleértve az adatok teszteléseit és az alapvető elemző eljárásokat.

### A könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzését szolgáló könyvvizsgálati eljárások

- A korábbi könyvvizsgálatok során szerzett könyvvizsgálati bizonyíték
- Szemrevételezés
  - Belső, külső, papír, elektronikus vagy egyéb adathordozói formájú nyilvántartások vagy dokumentumok megvizsgálását vagy egy eszköz fizikai megvizsgálása.
- Megfigyelés
  - Mások által végrehajtott folyamat vagy eljárás szemléléséből áll
  - A megfigyelés könyvvizsgálati bizonyítékot nyújt egy folyamat vagy eljárás végrehajtásáról, de arra az időpontra korlátozódik, amikor a megfigyelés történik.

### A könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzését szolgáló könyvvizsgálati eljárások

#### Külső megerősítés

- Harmadik fél (a megerősítő fél) által a könyvvizsgálónak papíron, elektronikus vagy egyéb adathordozón adott, közvetlen írásbeli válasza.
- A külső megerősítési eljárások gyakran akkor relevánsak, amikor bizonyos számlaegyenlegekkel és azok elemeivel kapcsolatos állításokat céloznak.
- Nem szükséges azonban, hogy a külső megerősítések csak számlaegyenlegekre korlátozódjanak.

#### Újrászámítás

- Az újrászámítás a dokumentumok vagy nyilvántartások matematikai pontosságának ellenőrzése.
- Az újrászámítást lehet manuálisan vagy elektronikusán végezni.

### A könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzését szolgáló könyvvizsgálati eljárások

#### Ismételt végrehajtás

- Az eredetileg a gazdálkodó egység belső kontrollja részeként végrehajtott eljárások vagy kontrollok könyvvizsgáló általi független végrehajtása.

#### Elemző eljárások

- A pénzügyi információknak a pénzügyi és nem pénzügyi adatok közötti ésszerű kapcsolatok elemzése és értékelése.

#### Interjú (kikérdezés)

- Pénzügyi és nem pénzügyi információk gazdálkodó egységen belüli vagy azon kívüli tájékozott személyek kikérdezése.
- Lehet formális írásbeli interjú vagy informális szóbeli interjú egyaránt.
- Az interjúkra adott válaszok értékelése a folyamat szerves részét képezi.
- A kapott válaszok alapot nyújtanak a könyvvizsgálónak arra, hogy a további könyvvizsgálati eljárásokat módosítsa, vagy hogy további könyvvizsgálati eljárásokat hajtson végre.

### A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ

- A könyvvizsgálati eljárások megtervezésekor és végrehajtásakor a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ relevanciáját és megbízhatóságát.
- A relevancia a könyvvizsgálati eljárás céljával és adott esetben a vizsgált állítással való logikai kapcsolattal vagy az azokra gyakorolt hatást jelenti.
- A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ relevanciáját befolyásolja a tesztelés irányultsága.
- A könyvvizsgálati eljárás olyan könyvvizsgálati bizonyítékokat nyújthat, amely bizonyos állítások szempontjából releváns, más állítások szempontjából viszont nem.

### A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ

A kontrollok tesztelését úgy kell kialakítani, hogy értékelhető legyen a kontrollok működési hatékonysága az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állítások megelőzésében, vagy feltárásában és helyesítésében.

A kontrollok tesztelésének kialakítása magában foglalja

- a kontroll működését jelző feltételek (tulajdonságok vagy jellemzők) és
- a megfelelő végrehajtástól való eltérést jelzésének beazonosítását.

Ezt követően a könyvvizsgáló tesztelheti ezen feltételek jelenlétét vagy hiányát.

### A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ

Az alapvető vizsgálati eljárásokat úgy kell kialakítani, hogy feltárják az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állításokat.

Az alapvető vizsgálati eljárások:

- az adatok tesztelése és
- alapvető elemző eljárások.

Az alapvető vizsgálati eljárások megtervezésekor a teszt céljának azonosítása szükséges.

### Megbízhatóság

A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ megbízhatóságát annak forrása és jellege, valamint a megszerzésének körülményei befolyásolják, beleértve az azok elkészítése és megőrzése feletti kontrollokat is.

A megbízhatóság nagyobb:

- ha azt a gazdálkodó egységen kívüli független forrásokból szerzik be.
- ha a gazdálkodó egység által meghatározott kapcsolódó kontrollok, hatékonyak.
- a közvetlenül a könyvvizsgáló által megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték megbízhatóbb, mint a közvetetten vagy következtetés levonásával megszerzett bizonyíték.
- A dokumentumok formájában lévő könyvvizsgálati bizonyíték, legyen az papíron, elektronikus vagy más adathordozón, megbízhatóbb, mint a szóban megszerzett.
- Az eredeti dokumentumok által biztosított könyvvizsgálati bizonyíték megbízhatóbb, mint a fénymásolatok, faxok, filmezett, digitizált vagy más úton elektronikus formájúvá alakított dokumentumok.

### Megbízhatóság

- Ha a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználható információt a vezetés szakértője készítette, a könyvvizsgálónak értékelni kell a szakértő kompetenciáját, képességeit és tárgyilagosságát  
meg kell ismernie a szakértő munkáját és értékelni kell, hogy a szakértő munkája az állításra vonatkozó könyvvizsgálati bizonyítékként megfelelő-e.
- A gazdálkodó egység alkalmazhat vagy megbízhat szakértőket annak érdekében, hogy megszerezze a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez szükséges speciális szakértelmet.
- Ilyen szakértelmű szükségessége esetén ennek elmulasztása növeli a lényeges hibás állítás kockázatait.

### Megbízhatóság

Vizsgálni kell a vezetés szakértőjének

- kompetenciáját
- képességeit
- tárgyilagosságát

Az információk forrásai:

- a szakértő korábbi munkájával kapcsolatos személyes tapasztalat;
- a szakértővel folytatott megbeszélések;
- más olyan személyekkel folytatott megbeszélések, akik ismerik a szakértő munkáját;
- a szakértő képzéseiről, szakmai testületi vagy iparági szövetségi tagságáról, működési engedélyéről vagy a külső elismerés egyéb formáiról szerzett ismeretek;
- a szakértő által írt, kiadott dokumentumok vagy könyvek;
- könyvvizsgáló által igénybevett szakértő véleménye.

### Megbízhatóság

Számos körülmény veszélyeztetheti a tárgyilagosságot, például

- az önérdekléssel kapcsolatos veszélyek,
- a támogatással kapcsolatos veszélyek,
- a megszokás veszélye,
- az önellenőrzéssel kapcsolatos veszélyek, és
- a megfélemlítés veszélye.

Ezen veszélyeket mérsékelhetik

- külső tényezők (például a vezetés szakértőjének szakmája, jogszabályok vagy szabályozás) vagy
- a vezetés szakértőjének munkakörnyezete (például minőségellenőrzési politikák és eljárások).

### Megbízhatóság

A gazdálkodó egység által előállított információ felhasználásakor a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy az információ a könyvvizsgáló céljai szempontjából kellően megbízható-e, beleértve az adott körülmények között szükség szerint azt is, hogy:

- könyvvizsgálati bizonyítékokat szerezzen az információ pontosságáról és teljességéről, és
- értékelje, hogy az információ a könyvvizsgáló céljai szempontjából kellően pontos és részletes-e.

### Tételek tesztelésre történő kiválasztása a bizonyítékok megszerzése érdekében

- A kontrollok teszteléseinek és az adatok teszteléseinek tervezésekor a könyvvizsgálónak olyan módokat kell meghatározni a tételek tesztelésre történő kiválasztására, amelyek hatékonyan teljesítik a könyvvizsgálati eljárás célját.

A tételek tesztelésre történő kiválasztásának módjai:

- az összes tétel kiválasztása (100%-os vizsgálat);
- konkrét tételek kiválasztása;
- könyvvizsgálati mintavételezés.

Ezen módok egyikének vagy ezek kombinációjának az alkalmazása megfelelő lehet az adott körülményektől függően.

### Minden tétel kiválasztása

A 100%-os vizsgálat a kontrollok teszteléseiben nem valószínű; az adatok teszteléseiben azonban gyakoribb.

A 100%-os vizsgálat megfelelő lehet például, ha:

- a sokaság kevés, de nagy értékű tételből áll;
- jelentős kockázat és más eszközök nem nyújtanak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot, vagy
- egy információs rendszer által automatikusan végzett számítás vagy egyéb eljárás ismétlődő jellege költséghatékonyá teszi a 100%-os vizsgálatot.

### Konkrét tételek kiválasztása

- Nagy értékű vagy kulcsfontosságú tételek.  
nagy értékű vagy valamely más jellemzője miatt fontos, gyanús, szokatlan, kockázatnak különösen kitett vagy hibaelőzménnyel bíró tételek.
- Egy bizonyos összeg feletti összes tétel.
- Információszerzést szolgáló tételek

A konkrét tételek megítélésétől függő kiválasztása nem-mintavételezési kockázattal jár. Az ilyen módon kiválasztott tételekre alkalmazott könyvvizsgálati eljárások eredményei nem vetíthetők ki a teljes sokaságra; ennek megfelelően konkrét tételek szelektív vizsgálata a sokaság többi részére vonatkozóan nem nyújt könyvvizsgálati bizonyítékot.

### Könyvvizsgálati mintavételezés

- A könyvvizsgálati mintavételezés úgy van kialakítva, hogy lehetővé tegye egy teljes sokaságra vonatkozó következtetések levonását egy abból vett minta tesztelése alapján.

#### A könyvvizsgálati bizonyítékok következtetlensége vagy az azok megbízhatóságával kapcsolatos kételyek

Ha:

- valamely forrásból szerzett könyvvizsgálati bizonyíték egy másik forrásból származó könyvvizsgálati bizonyítékkal nincs összhangban, vagy
- a könyvvizsgálónak kételyei vannak a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználható információ megbízhatóságával kapcsolatban,

A könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy a könyvvizsgálati eljárások milyen módosításai vagy bővítései szükségesek a kérdés megoldásához.

**Köszönöm a  
figyelmet**