

**Kísérőként kiadott IASB dokumentum az
IFRS Gyakorlati állásfoglalás 2**

Lényegességi megítélések alkalmazása dokumentumhoz

Az IFRS Gyakorlati állásfoglalás 2 *A Lényegességi megítélések alkalmazása* 2017 szeptemberében került kibocsátásra 2017. szeptember 14-től való alkalmazásra. A Gyakorlati állásfoglalás 2 szövegét a jelen kiadás B kötete tartalmazza. Ez a kötet a következő kísérő dokumentumot foglalja magában:

KÖVETKEZTETÉSEK ALAPJA

Következtetések alapja az IFRS Gyakorlati állásfoglalás 2 A lényegességi megítélések alkalmazása dokumentumhoz

Jelen Következtetések alapja kíséri az IFRS Gyakorlati állásfoglalás 2 A lényegességi megítélések alkalmazása (Gyakorlati állásfoglalás) dokumentumot, de nem képezi annak részét. Ez a Nemzetközi Számviteli Standard Testület (Testület) által, a Gyakorlati állásfoglalás kidolgozása során tett megfontolásokat foglalja össze. A Testület egyes tagjai bizonyos tényezőknek nagyobb súlyt tulajdonítottak, mint másoknak.

Háttér

- BC1 A Testület 2013 januárjában azt a tájékoztatást kapta a Pénzügyi beszámolási közzétételek vitafórumán, az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standard javasolt módosításai 2014. évi Nyilvános tervezetére érkező visszajelzéseken keresztül és egyéb forrásokból, hogy a gazdálkodó egységek számára nehézséget jelent a lényegességi megítélések alkalmazása a pénzügyi kimutatások elkészítése során. Néhány gazdálkodó egység bizonytalan abban, hogyan alkalmazzon lényegességi megítéléseket, és hajlamosak az IFRS Standardok közzétételi követelményeit úgy használni, mintha egy ellenőrző lista tételei lennének, ahelyett, hogy megítélést alkalmaznának, hogy milyen információkat mutassanak be a pénzügyi kimutatásokban. Néhány érdekhordozó azt állította, hogy ezek a nehézségek és gyakorlatok hozzájárulnak egy közzétételi problémához, nevezetesen ahhoz, hogy a gazdálkodó egységek túl sok lényegtelen és nem elegendő releváns információt nyújtanak a pénzügyi kimutatásokban.
- BC2 Néhány érdekhordozó szerint az egyik tényező, amely hozzájárult ezen nehézségekhez az, hogy hiányzik a lényegességre vonatkozó útmutatás az IFRS Standardokból, különösen arra vonatkozóan, hogy a gazdálkodó egységek hogyan alkalmazzanak lényegességi megítéléseket a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött megjegyzésekben közzétett információkra vonatkozóan. Ezen visszajelzés fényében a Testület úgy döntött, hogy további útmutatást ad. A Testület célja, hogy előmozdítson egy viselkedésszerű változást a tekintetben, ahogyan a gazdálkodó egységek a pénzügyi kimutatásaikat készítik, ösztönözve a megítélés nagyobb mértékű gyakorlását annak meghatározása során, hogy ezekben a kimutatásokban milyen információ szerepeljen vagy milyen ne szerepeljen.
- BC3 A Testület 2015 októberében kiadta az IFRS Gyakorlati állásfoglalás *A Lényegesség alkalmazása a pénzügyi kimutatásokban* Nyilvános tervezetét (Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezet). A Testület azt követően dolgozta ki a Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetét, hogy mérlegelte az IFRS Tanácsadói Fórum, a Számviteli Standardok Tanácsadó Fóruma (ASAF), a Világ Standardalkotók, a Beszámolóképzők Globális Fóruma (GPF), a Tőkepiacok Tanácsadó Bizottsága (CMAC), a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot nyújtó Standardok Testület és az Értékpapír Bizottságok Nemzetközi Szervezetének képviselői, valamint számos egyéb számviteli szakértő, akadémikus és egyéb felügyeleti szerv képviselői felé történt megkeresésből és velük folytatott konzultációkból szerzett inputokat.¹
- BC4 A Testület 95 észrevételező levelet kapott válaszul a Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetére. A Testület a Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetében szereplő javaslatokra vonatkozóan megkeresést is végzett, beleértve az ASAF-fel, a CMAC-cal, és a GPF-fel történt konzultációt is. A Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetére adott válaszok azt jelezték, hogy széleskörű a támogatás amellett, hogy a Testület bocsásson ki gyakorlati útmutatást a lényegességi megítéléseknek a pénzügyi kimutatások elkészítése során való alkalmazására vonatkozóan. Ennek a Gyakorlati állásfoglalásnak a kidolgozása során a Testület mérlegelte a Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetére kapott inputokat.

Az útmutató formája

- BC5 A Gyakorlati állásfoglalás nem kötelező érvényű útmutatást határoz meg azzal a céllal, hogy segítséget nyújtson a gazdálkodó egységek számára a lényegességi megítélések alkalmazásához az általános célú pénzügyi kimutatások elkészítése során. Az IFRS Standardokat alkalmazó gazdálkodó egységek nem kötelesek megfelelni a Gyakorlati állásfoglalásnak ahhoz, hogy az ezen standardoknak való megfelelést

¹ Az IFRS Tanácsadói Fórum, a Számviteli Standardok Tanácsadó Fóruma (ASAF), a Beszámolóképzők Globális Fóruma (GPF), valamint a Tőkepiacok Tanácsadó Bizottsága (CMAC) a Testület tanácsadói testületei. A Világ Standardalkotók a számviteli standardalkotók Testület által szervezett találkozója.

- kijelenthessék. Mindazonáltal a Testület azt várja, hogy a Gyakorlati állásfoglalás segít előmozdítani annak jobb megértését, hogy milyen szerepe van a lényegességnek az IFRS Standardok alkalmazása során, és hogy hogyan kellene megítélést alkalmazni a lényegesség értékeléséhez a pénzügyi kimutatások elkészítése során. A Testület azt várja, hogy a lényegesség szerepének jobb megértése által végső soron a pénzügyi kimutatások hasznosabbá és könnyebben érthetővé válnak.
- BC6 A Testület úgy döntött, hogy nem kötelező érvényű Gyakorlati állásfoglalás formájában nyújt útmutatást arra vonatkozóan, hogy hogyan alkalmazzanak lényegességi megítéléseket, mert:
- (a) egy Standardba foglalt kötelező érvényű követelmények kibocsátása azzal a kockázattal járna, hogy azok előírónak tűnnének, amely alááshatja annak a hangsúlyozását, hogy a gazdálkodó egységek alkalmazzák a megítélésüket a lényegesség értékelése során; valamint
 - (b) az útmutatás különálló, nem kötelező érvényű dokumentumként, nem pedig egy konkrét standardot, mint például az IAS 1 standardot támogató, nem kötelező érvényű bevezetési útmutatóként történő kibocsátása segítené annak hangsúlyozását, hogy a lényegesség koncepciója átfogó az IFRS Standardokban.
- BC7 Továbbá a Testületnek azt mondták, hogy kötelező követelményeknek egy Standardhoz való hozzáadása kockáztatná a helyi jogszabályi vagy szabályozói keretelvekkel való ellentét létrehozását. Mindazonáltal a Testület megállapította, hogy annak ellenére, hogy néhány joghatóságnak lehetnek olyan jogi vagy szabályozási követelményei, amelyek az IFRS lényegességi követelményeivel kölcsönhatásban vannak, ez nem kellene, hogy ellentétet eredményezzen a Gyakorlati állásfoglalásban szereplő útmutatással, feltéve, hogy ezek a helyi követelmények nem akadályoznak meg egy gazdálkodó egységet az IFRS Standardokban szereplő követelmények alkalmazásában. A Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetének nem voltak olyan válaszdói, és a Testület által szervezett megkeresésnek nem voltak olyan résztvevői, akik ilyen körülményt jelentettek volna.
- BC8 Továbbá a Gyakorlati állásfoglalás nem módosítja az IFRS Standardokban szereplő követelményeket és nem vezet be új követelményeket. A Testület úgy döntött, hogy a nem kötelező státusz megfelelőbb.
- BC9 Végül, ahelyett, hogy az IFRS Alapítvány munkatársait egy oktatási anyag kidolgozására kérte volna, a Testület egy Gyakorlati állásfoglalást bocsátott ki, mert egy Gyakorlati állásfoglalásnak át kellene mennie a teljes követendő eljárson, beleértve a nyilvános konzultációt is, és jobban hozzáférhető, mint egy oktatási anyag.
- BC10 A Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetére érkezett válaszok azt jelezték, hogy széleskörű az egyetértés azon megfontolásokkal, amelyek a Testületet arra vezették, hogy az útmutatást egy nem kötelező érvényű Gyakorlati állásfoglalásban szerepeltesse.

Hatókör

- BC11 A Gyakorlati állásfoglalás célja, hogy a gazdálkodó egységek számára útmutatást nyújtson a lényegességi megítélések alkalmazásához az IFRS Standardokkal összhangban készített általános célú pénzügyi kimutatások elkészítése során. A Testület megvitatta, hogy szükséges-e a Gyakorlati állásfoglalás célközönségét kiszélesíteni a pénzügyi beszámolásban résztvevő más feleknek is címezve azt, de arra a következtetésre jutott, hogy a Gyakorlati állásfoglalást csak a pénzügyi kimutatások elkészítésében részt vevőknek kellene címezni. A Testület azonban megjegyezte, hogy a Gyakorlati állásfoglalás valószínűleg más feleket, mint például könyvvizsgálókat, a pénzügyi kimutatások felhasználóit, szabályozókat és végrehajtókat is segíthet egy gazdálkodó egység által a lényegességi megítéléseknek a pénzügyi kimutatások elkészítése során való alkalmazása tekintetében követett megközelítés megértésében.
- BC12 A Testület megvitatta, hogy a Gyakorlati állásfoglalást a Kis és Közepes Méretű Gazdálkodó egységekre vonatkozó Standardot (*IFRS for SMEs*[®]) alkalmazó gazdálkodó egységeknek is címezni kellene-e. Az *IFRS for SMEs*[®] standard azonban egy, a teljes IFRS Standardokon alapuló, különálló és önálló számviteli keretrendszer, amely a kis- és középméretű gazdálkodó egységekre vonatkozó költség-haszon megfontolásokat, valamint az ezen gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásait felhasználó felek szükségleteit tükröző módosításokat tartalmaz. Az *IFRS for SMEs* Standard nem hivatkozik a *Pénzügyi beszámolás fogalmi keretelveiben* (*Fogalmi keretelvek*) szereplő elsődleges felhasználók koncepciójára és nem tartalmazza a teljes IFRS Standardok közelmúltbeli változásait (pl. hogy egy gazdálkodó egység nem csökkentheti a pénzügyi kimutatások érthetőségét azzal, hogy a lényeges információkat lényegtelen információkkal fedi el). Ezért a Testület úgy döntött, hogy a Gyakorlati állásfoglalás nem célozza az *IFRS for SMEs*[®] Standardot alkalmazó gazdálkodó egységeket. Az *IFRS for SMEs* standard megengedi, de nem írja elő a gazdálkodó egységek számára, hogy a teljes IFRS Standardokban elérhető útmutatásra hivatkozzanak. Ezért ezek a gazdálkodó egységek a Gyakorlati állásfoglalásban szereplő útmutatásra ugyanolyan módon hivatkozhatnak, mint ahogyan a számviteli politikák kidolgozása és alkalmazása során a

hasonló és kapcsolódó kérdésekkel foglalkozó teljes IFRS Standardokban szereplő követelményeket és útmutatást mérlegelik, amikor az *IFRS for SMEs* standard konkrétan nem foglalkozik egy ügylettel, egyéb eseménnyel vagy feltétellel.

- BC13 A lényegesség a pénzügyi beszámolás és egyéb célokból széles körben használt általános koncepció. A könyvvizsgálók például rendszerint értékelik a lényegességet az elvégzendő munka jellegének, ütemezésének és terjedelmének megítélése során, hogy véleményt nyilváníthassanak arról, hogy a pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készültek-e. A Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetének néhány válaszára megjegyezte, hogy a pénzügyi kimutatások készítői és könyvvizsgálói összehasonlítható megközelítést alkalmaznak a lényegesség értékeléséhez - mindketten azon információkra összpontosítanak, amelyek észszerű várakozások szerint befolyásolhatják a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai felhasználóinak döntéseit. A Testület megvitatta, hogy szerepeltessen-e a Gyakorlati állásfoglalásban a lényegesség könyvvizsgálói vagy egyéb célokból történő értékelésére való hivatkozást, de úgy döntött, hogy az útmutatását kizárólag a pénzügyi kimutatások elkészítésére összpontosítja. A lényegességnek a pénzügyi kimutatások elkészítésén kívüli, egyéb célokra történő értékelése kívül esik a Gyakorlati állásfoglalás hatókörén. Ezenfelül, a lényegesség koncepciójának különféle alkalmazásaira való hivatkozás zavart okozhat.

A lényegesség általános jellemzői

A lényeges fogalma

- BC14 A Testület megvitatta a „lényeges” fogalmát, valamint azt, hogy a Közzététel alapelvei projektben módosítsa-e vagy egyértelműsítse-e ezt a fogalmat. Ezen viták alapján 2017 szeptemberében a Testület kiadta *A Lényeges fogalma* Nyilvános tervezetét (*az IAS 1 és az IAS 8 standardok javasolt módosításai*) (*A Lényeges fogalma* Nyilvános tervezet). A Lényeges fogalma Nyilvános tervezet finomítani javasolja a lényeges fogalmát azáltal, hogy belefoglalja a lényeges információk a meglévő leírását az IAS 1 standard 7. bekezdésébe,² valamint hogy kihangsúlyozzák annak a biztosításának a szükségességét, hogy a lényeges információ ne legyen elfedve, ahogyan azt az IAS 1 standard 30A. bekezdése bemutatja. Az IFRS Standardok már tartalmazzák mindkét koncepciót; következésképpen, a Gyakorlati állásfoglalás tartalmazza ezeket az elgondolásokat. A Testület megfontolta a Gyakorlati állásfoglalás kibocsátásának elhalasztását a Lényeges fogalma projekt befejezéséig. A Testület azonban arra a következtetésre jutott, hogy a lényegességi megítélések alkalmazására vonatkozó útmutatás lehető legrövidebb időn belüli nyújtása hasznos lenne és válaszol az útmutatásra vonatkozó kérésekre.
- BC15 Ezenfelül, a Testület megállapította, hogy mivel a Lényeges Fogalma Nyilvános Tervezetben javasolt módosítások nem jelentenek lényegi változást az IFRS Standardok meglévő követelményeiben, valószínűtlen, hogy a legtöbb gazdálkodó egység számára változást eredményezzenek a gyakorlatban, vagy hogy jelentősen befolyásolják a gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásait. Ezért ezen Gyakorlati állásfoglalásban szereplő útmutatást a javasolt módosítások nem befolyásolnák, a lényeges, dokumentumban idézett fogalmának esetlegesen szükséges aktualizálásán túlmenően.

A lényegességi megítélések átfogóak

- BC16 A Testület megvitatta, hogy a Gyakorlati állásfoglalásban szereplő útmutatást csak az IFRS bemutatási és közzétételi követelményekre összpontosítsa-e, de arra a következtetésre jutott, hogy a lényegességi megítélések szükségessége a pénzügyi kimutatások elkészítése során átfogó, amely a megjelenítési és értékelési követelményeket is magában foglalja. Következésképpen a Testület a Gyakorlati állásfoglaláson keresztül útmutatást nyújtott arra, hogy hogyan alkalmazzanak lényegességi megítéléseket a megjelenítés és az értékelés, valamint a bemutatás és a közzététel összefüggésében.

Elsődleges felhasználók és információs igényeik

- BC17 A Gyakorlati állásfoglalás megmagyarázza, hogy a lényegesség általa végzett értékelése során egy gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatások elsődleges felhasználóit kellene figyelembe vennie – az elsődleges felhasználókat – ahogyan azt a *Fogalmi keretelvek* meghatározzák, tehát a meglévő és

2

„... az értékelésnek szükséges figyelembe vennie, hogy *észszerű várakozások szerint* [...] a felhasználók hogyan kerülnek befolyásolásra gazdasági döntéseik meghozatala során” [kiemelés hozzáadva].

potenciális befektetőket, kölcsönadókat és egyéb hitelezőket. A Testület megvitatta, hogy megfelelő lenne-e annak hangsúlyozása, hogy ezek között az elsődleges felhasználók között a felhasználók különböző részalmazai léteznek, amelyek információs igényei különbözhetnek. A Testület azonban arra a következtetésre jutott, hogy annak előírása, hogy egy gazdálkodó egység azonosítsa az elsődleges felhasználók különböző részalmazait, vagy, hogy ezen felhasználók bármely speciális információs igényére és elvárására összpontosítson, feszültséget hozna létre az általános célú pénzügyi kimutatások fogalmával, amely a felhasználók széles körének közös információs igényeire összpontosít. Következésképpen, a Gyakorlati állásfoglalás az elsődleges felhasználók *Fogalmi keretelvében* azonosított három kategóriájára hivatkozik – meglévő és potenciális befektetőkre, kölcsönadókra és egyéb hitelezőkre.

- BC18 Továbbá a Testület úgy döntött, hogy a Gyakorlati állásfoglalásban hangsúlyozza, hogy egy gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak elsődleges felhasználóiba a potenciális befektetők, kölcsönadók és egyéb hitelezők éppúgy beletartoznak, mint a meglévők. A Testület arra a következtetésre jutott, hogy ez foglalkozna azokkal az aggályokkal, amelyeket néhány érdekhordozó a meglévő, konkrét felhasználókra való nem megfelelő összpontosítással kapcsolatban kifejezett; a Testület úgy döntött, hogy egyértelművé teszi, hogy egy gazdálkodó egység a pénzügyi kimutatásokban nyújtott információkat nem szűkítheti le azáltal, hogy csak a meglévő felhasználók információs igényeire összpontosít.
- BC19 Egy gazdálkodó egység mérlegeli az elsődleges felhasználók által a pénzügyi kimutatások alapján hozott döntéseket, amikor arról dönt, hogy milyen információkat szerepeltessen azokban a kimutatásokban. Következésképpen, a Testület úgy döntött, hogy a Gyakorlati állásfoglalásban be kellene mutatni az elsődleges felhasználók döntéseit és a kapcsolódó információs igényeket, ahogyan azokat a *Fogalmi keretelvében* meghatározzák. Az elsődleges felhasználók döntései attól függenek, hogy milyen hozamot várnak egy gazdálkodó egység részére általuk biztosított erőforrásokból. A hozamokkal kapcsolatos elvárások viszont a jövőbeni nettó pénzbevételek összegének, ütemezésének és bizonytalanságának az elsődleges felhasználók általi értékelésétől, valamint a vezetésnek a gazdálkodó egység erőforrásaival való gondos gazdálkodásának az értékelésétől függenek.
- BC20 Továbbá a Testület a *Fogalmi keretelvében*-et is mérlegelte azon útmutatása kidolgozásakor, hogy egy gazdálkodó egységeknek az elsődleges felhasználók mely információs igényeit kellene mérlegelnie a lényegességi megítélések alkalmazása során. Az általános célú pénzügyi kimutatásoknak nem célja minden olyan információ nyújtása, amelyre a meglévő és potenciális befektetőknek, kölcsönadóknak és egyéb hitelezőknek szükségük van. A Testület egyértelművé tette, hogy egy gazdálkodó egység számára nincs előírva, hogy olyan információs igényekkel foglalkozzon, amely egyedi vagy egyéni információkérésekre válaszol. Egy gazdálkodó egységnek azt kellene céloznia, hogy az elsődleges felhasználók közös információs igényeit kielégítse. Az útmutatás kidolgozása során a Testület egyértelművé tette, hogy azért, hogy elkerüljék az elsődleges felhasználók egy kategóriája (a *Fogalmi keretelvében* azonosított három egyike) számára releváns információk elvesztését, a közös információs igények nem korlátozódnak az elsődleges felhasználók minden kategóriája számára egyidejűleg megosztott információs igényekre. A gazdálkodó egység a közös információs igényeket a három kategória mindegyikére vonatkozóan külön-külön azonosítja, és ezen igények összességének felel meg.

A helyi jogszabályokkal és szabályozásokkal való kölcsönhatás

- BC21 A Testület az érdekhordozók észrevételei fényében megvitatta az IFRS Standardokban szereplő lényegességi követelmények és a helyi jogszabályok és szabályozások közötti kölcsönhatást a Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetében szereplő útmutatás és a helyi jogszabályi vagy szabályozási követelmények közötti potenciális ellentétek vonatkozásában. A Testület megjegyezte, hogy a Gyakorlati állásfoglalás a lényegességi megítéléseknek a pénzügyi kimutatások IFRS Standardokkal összhangban történő elkészítése során való alkalmazására nyújt útmutatást; arra nem nyújt útmutatást, hogy hogyan alkalmazzák a helyi jogszabályi és szabályozási követelményeket.
- BC22 Mindazonáltal, a Testület elismerte, hogy a helyi követelmények befolyásolhatják a pénzügyi kimutatásokban nyújtott információkat. Ilyen körülmények között egy gazdálkodó egység köteles megfelelni az IFRS Standardok lényegességi követelményeinek, de a Standardok nem tiltják meg a helyi jogszabályok és szabályozások által megkövetelt további információk közzétételét, akkor sem, ha az az információ az IFRS Standardok szerint nem lényeges. Ellentét csak abban az esetben fordulna elő, ha a helyi jogszabályok és szabályozások megtiltják olyan információ közzétételét, amely az IFRS Standardok szempontjából lényeges. A Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetének nem voltak olyan válaszadói, és a Testület által szervezett megkeresésnek nem voltak olyan résztvevői, akik ilyen körülményt jelentettek volna.
- BC23 Ha a pénzügyi kimutatásokban az IFRS Standardok által előírtakon túl további információt is nyújtanak, az IAS 1 standard 30A bekezdése előírja, hogy egy gazdálkodó egység biztosítsa, hogy a Standardok által

előírt lényeges információk nem kerülnek elfedésre. A Testület megállapította, hogy az információ megfelelő elrendezése a pénzügyi kimutatásokban lehetővé tenné, hogy a gazdálkodó egység megfeleljen ezen követelménynek.

Lényegességi megítélések alkalmazása

- BC24 A Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetére észrevételt tevő válaszadók üdvözlötték a tényt, hogy a lényegességre vonatkozó útmutatást több IFRS Standardból gyűjtötték össze. Néhány válaszadó azonban javasolta, hogy hasznos lenne azon gyakorlati lépések bemutatása is, amelyeket egy gazdálkodó egység követ, amikor a pénzügyi kimutatások elkészítése során lényegességi megítéléseket alkalmaz. A Testület egy négy lépésből álló folyamatot dolgozott ki (lényegességi folyamat) az ASAF-fel, CMAC-cal, GPF-fel történt konzultáció során. A lényegességi folyamat bemutatása szemlélteti a lényegességnak a pénzügyi kimutatások elkészítése során betöltött szerepét és egyértelművé teszi, hogy hogyan alkalmaznak egy lényegességi megítélést. A lényegességi folyamat azon tényezőket is azonosítja, amelyeket egy gazdálkodó egységnek figyelembe kellene vennie a lényegességi megítélések alkalmazása során.
- BC25 A Gyakorlati állásfoglalás nem kötelező érvényű státuszával összhangban a Testület a lényegességi folyamatot azon megközelítés példaként dolgozta ki, amelyet egy gazdálkodó egység a lényegességi megítélések alkalmazása során követhet, de egyértelművé tette, hogy a lényegességi folyamat azon lényegességi követelményeket tartalmazza, amelyeket egy gazdálkodó egységnek alkalmaznia szükséges ahhoz, hogy az IFRS Standardoknak való megfelelést kijelenthesse.
- BC26 A Testület megfontolta, hogy az útmutatását a megítélés alkalmazására összpontosítsa-e vagy azt az átfogó folyamatot szemléltesse, amelynek a lényegességi megítélések a részét képezik. Azonban ahogyan néhányan a Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezet válaszadói közül megjegyezték, az átfogó folyamat bemutatása segíti a gazdálkodó egységet annak megértésében, hogy a lényegességi megítélések hogyan tudják befolyásolni a pénzügyi kimutatásainak elkészítését, valamint, hogy hogyan kapcsolódnak egymáshoz a különféle, lényegességre vonatkozó döntések.
- BC27 A Testület az 1. lépést (azonosítás) azért szerepeltette, hogy egyértelmű kiindulópontot adjon egy gazdálkodó egység számára az értékeléshez. Az érdekhordozók többnyire egyetértettek abban, hogy egy gazdálkodó egységnek az IFRS Standardokban szereplő követelményeket kellene használnia azon információk azonosítására, amelyekre az elsődleges felhasználóknak a gazdálkodó egység számára nyújtandó erőforrásokkal kapcsolatos döntéseik meghozatalához szükségük lehet. Az IFRS Standardok követelményeinek használata során egy gazdálkodó egység számára hasznos a Testület értékelése, amelyet az IFRS Standardok kidolgozásakor végez el - egy Standard kidolgozása során a Testület azonosítja azokat az információkat, amelyek várakozásai szerint kielégítik az elsődleges felhasználók széles körének igényeit. A Testület azt is mérlegelte, hogy néhány, az IFRS Standardokban meg nem határozott információ szükséges lehet, hogy az elsődleges felhasználók megértsék egy gazdálkodó egység ügyleteinek, egyéb eseményeknek és feltételeknek a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetére, pénzügyi teljesítményére és cash flow-ira gyakorolt hatását. Ezért a Testület úgy döntött, hogy a gazdálkodó egység elsődleges felhasználók közös információs igényeire vonatkozó ismereteinek az 1. lépés további inputjának kellene lenniük. Ezen ismeretek alapján, egy gazdálkodó egységnek mérlegelnie kellene, hogy a pénzügyi kimutatásaiban szerepeltessen-e további, az IFRS Standardok által meg nem határozott információt.
- BC28 A 2. lépés (értékelés) azon tényezőket mutatja be, amelyeket a gazdálkodó egységnek mérlegelnie kellene annak azonosítása során, hogy egy adott információ lényeges-e. A Testület arra a következtetésre jutott, hogy megítélés alkalmazása annak értékelése során, hogy az információ lényeges-e mennyiségi és minőségi megfontolásokat is magában foglal. A Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetének válaszadói abban is egyetértettek, hogy a lényegességi megítélések alkalmazása során egy gazdálkodó egységnek mennyiségi és minőségi tényezőket is mérlegelniük kellene. A Gyakorlati állásfoglalás tartalmaz néhány lényegességi tényezőkre vonatkozó példát. A Testület azonban úgy döntött, hogy korlátozott számú tényezőt mutat be, semmint, hogy teljes körű listát adjon a figyelembe veendő megfontolásokról.
- BC29 A Testület úgy döntött, hogy valamennyi útmutatást szerepeltet a lényegességi folyamatban annak módjára vonatkozóan, hogy egy gazdálkodó egységnek hogyan kellene a lényegességi megítéléseket tükröznie. A 3. lépés (elrendezés) egy gazdálkodó egység lényegességi megítéléseinek outputjával foglalkozik, valamint olyan útmutatást nyújt, amelyet a gazdálkodó egység lehet, hogy figyelembe akarna venni azért, hogy a pénzügyi kimutatásait könnyebben értelmezhetővé tegye. A Testület azt javasolja, hogy egy gazdálkodó egység mérlegelje az elsődleges pénzügyi kimutatások és a megjegyzések különböző szerepeit azon döntés során, hogy egy adott információt elkülönülten mutasson be az elsődleges pénzügyi kimutatásokban, más információval összevonjon és/vagy a megjegyzésekben tegyen közzé. A Testület azonban úgy döntött, hogy a Gyakorlati állásfoglalásban ezen témákra vonatkozóan további útmutatást nem nyújt. A pénzügyi

kimutatások különböző komponensei szerepeinek, valamint ezen szerepek következményeinek a kifejtése szerepelt a *Közzététel alapelvei* Vitaanyagban, amelyet a Testület 2017 márciusában adott ki.

- BC30 A 4. lépés (áttekintés) lehetőséget nyújt egy gazdálkodó egység számára, hogy „hátralépjön”, amint elkészítette a pénzügyi kimutatásai tervezetét, és hogy az információt összesített szemszögből mérlegelje. A Testület megvitatta, hogy ez a lépés megkettőzi-e a 2. lépésben elvégzett értékelést, és egyértelművé tette, hogy egy gazdálkodó egység a 2. lépésben alkalmazza a lényegességi megítéléseit, de azután áttekinti ezeket a megítéléseket, amint a pénzügyi kimutatások tervezete elérhető. A 2. lépésben a gazdálkodó egység az értékelését a várható pénzügyi kimutatások egészére alapozta, miközben a tervezet elkészítése még folyamatban volt. A 4. lépésben a gazdálkodó egység ellenőrzi az értékelését a pénzügyi kimutatások tényleges tervezetével összevetve - ez az áttekintés ahhoz vezethet, hogy a gazdálkodó egység felülvizsgálja a 2. lépésben elvégzett értékelést, további információt nyújt a pénzügyi kimutatásokban, eltávolít lényegtelen információkat, vagy átrendezi a meglévő információkat.

Konkrét témák

Korábbi időszakra vonatkozó információk

- BC31 A korábbi időszakra vonatkozó, pénzügyi kimutatásokban szereplő információk lényegességi megítéléseinek megvitatása során a Testület elismerte, hogy bizonyos jogszabályi vagy szabályozási követelmények meghatározhatják a pénzügyi kimutatásokban szerepeltetendő előző időszaki információk mennyiségét. A Testület azonban úgy döntött, hogy a Gyakorlati állásfoglalásban szükséges lenne útmutatást nyújtani a lényegességi megítélések korábbi időszakra vonatkozó információkra való alkalmazására, hogy a viselkedésbeli változás a pénzügyi kimutatások összes területén következetesen legyen előmozdítva, valamint, hogy arra ösztönözze a gazdálkodó egységeket, hogy nagyobb mértékben gyakoroljanak megítélést, amikor arról döntenek, hogy milyen információkat szerepeltetnek vagy nem szerepeltetnek a pénzügyi kimutatásokban.
- BC32 A Testület a Gyakorlati állásfoglalásban szereplő útmutatást az IAS 1 standard által előírt, minimális összehasonlító információk fényében dolgozta ki. A Testület azonban elismerte, hogy a gazdálkodó egységnek a lényegességi megítélések korábbi időszakra vonatkozó információra való alkalmazása során a jogszabályi és szabályozási követelményeket is mérlegelnie szükséges. Következésképpen, a Testület úgy döntött, hogy elmagyarázza, hogy a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásaiban a gazdálkodó egység a korábbi időszakra vonatkozó információkat összesítheti ahhoz képest, ahogy azok a korábbi időszakra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban szerepeltek, kivéve, ha a helyi jogszabályok és szabályozások másként követelik meg. A Testület azt is egyértelművé tette, hogy egy olyan gazdálkodó egység, amely ki akarja jelenteni az IFRS Standardoknak való megfelelést, nem tehet közzé kevesebb információt, mint amit a Standardok előírnak, még akkor sem, ha a helyi jogszabályok és szabályozások mást engednek meg.
- BC33 A Testület azt is hangsúlyozta, hogy az IFRS Standardok által megkövetelt minimális összehasonlító információkon felüli, korábbi időszakra vonatkozó információk nyújtásakor, az információkat ezen Standardokkal összhangban szükséges nyújtani és azoknak nem szabadna elfednie a lényeges információkat. Néhány érdekhordozó megkérdezte, hogy a lényeges információ tárgyidőszakra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban való elfedésének tűnhetne-e, ha a korábbi időszakra vonatkozó információkat ugyanolyan részletességgel nyújtanák, mint a tárgyidőszaki információkat. A Testület nem várja azt, hogy a korábbi időszakra vonatkozó ilyen információk elfednék a tárgyidőszaki lényeges információkat.

Hibák

- BC34 A Testület megvitatta, hogy szerepeltessen-e a Gyakorlati állásfoglalásban olyan útmutatást, amely segíti a gazdálkodó egységeket annak meghatározásában, hogy egy hiba lényeges-e. A Testület megjegyezte, hogy annak megítélése, hogy észszerű várakozások szerint egy hiba befolyásolhatná-e az elsődleges felhasználók döntéseit, szerves része a pénzügyi kimutatások elkészítésének, és ezért arra a következtetésre jutott, hogy a Gyakorlati állásfoglalásnak ezzel a témával is foglalkoznia kellene. A Testület megjegyezte, hogy azon lényegességi tényezők, amelyeket egy gazdálkodó egység alkalmazna az arra vonatkozó következtetése során, hogy egy hiba lényeges-e, ugyanazok, mint amelyek a lényegességi folyamatban be vannak mutatva. Következésképpen, nincs szükség további, konkrét útmutatásra. A „Hibák” szakaszban a Gyakorlati állásfoglalás azt javasolja, hogy a gazdálkodó egység a lényegességi folyamatban bemutatott mérlegelésekre hivatkozzon.
- BC35 A Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetének válaszadói arra kérték a Testületet, hogy azzal a helyzettel is foglalkozzon, amikor egy gazdálkodó egység olyan hibák több időszak alatt történő

felhalmozódása által keletkeztetett hibákkal néz szembe, amelyek az egyedi korábbi időszakokban és kumuláltan az összes korábbi időszakra egyaránt lényegtelenek voltak (amelyeket „kumulatív hibáknak” is neveznek). A Testület arra a következtetésre jutott, hogy ilyen körülmények között hasznos lenne egyértelművé tenni, hogy:

- (a) nem szükséges a tárgyidőszakban felülvizsgálni a korábbi időszakra vonatkozó pénzügyi kimutatások közzétételre való jóváhagyása idején a gazdálkodó egység által a kumulatív hibákra vonatkozó lényegességi megítéléseket, feltéve, hogy ezek a megítélések észszerűek voltak akkor, amikor azokat megtették, és a gazdálkodó egység mérlegelte az abban az időpontban rendelkezésre álló, vagy az észszerű várakozások szerint rendelkezésre álló információkat; azonban
- (b) a gazdálkodó egységnek értékelnie szükséges, hogy a kumulatív hibák a tárgyidőszakra vonatkozó pénzügyi kimutatások szempontjából lényegessé váltak-e.

BC36 A Testület úgy döntött, hogy a Gyakorlati állásfoglalásban egy külön állásfoglalást szerepeltet, hogy emlékeztesse a gazdálkodó egységet arra, hogy a kumulatív hibát szükséges kijavítani, ha az a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások szempontjából lényegessé válik. A Testület megvitatta, hogy szükséges-e további útmutatást adni arra vonatkozóan, hogy hogyan javítsanak egy ilyen hibát, de arra a következtetésre jutott, hogy a Gyakorlati állásfoglalásnak arra kellene összpontosítania, hogy hogyan alkalmazzanak lényegességi megítéléseket, ahelyett, hogy ezen megítélések következményeivel foglalkozzon. A hibák javítására vonatkozó követelményeket az IAS 8 standard tartalmazza.

BC37 A Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezete tartalmazott egy olyan szövegrészt, amely arra utalt, hogy ha egy gazdálkodó egység szándékosan tévesen mutat be, vagy kihagy információkat azért, hogy egy bizonyos bemutatást vagy eredményt érjen el, akkor az ilyen hiba minden esetben lényeges. A Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetének válaszadóí és szreveztelezték, hogy úgy tűnik, a szövegezés nem következetes az IAS 8 *Számveteli politikák, a számveteli becslések változásai és hibák* standard 41. bekezdésével. Az IAS 8 standard 41. bekezdése ezeket a hibákat nem jellemzi lényegesként, azonban előírja minden olyan hiba kijavítását, amelyet szándékosan vétettek azért, hogy a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetének, pénzügyi teljesítményének vagy cash flow-inak egy bizonyos bemutatását ériék el. A Testület úgy döntött, hogy összhangba hozza a Gyakorlati állásfoglalásban lévő szövegezést az IAS 8 standard 41. bekezdésének szövegezésével.

Kovenánsokra vonatkozó információ

BC38 Annak megvitatása során, hogy egy kovenáns vagy hasonló szerződéses feltételek befolyásolhatják-e a lényegességi megítéléseket, a Testület két aggályt azonosított:

- (a) alkalmazandó bármilyen konkrét mérlegelés a lényegességi megítéléseknek egy kovenáns létezésére vagy feltételeire, vagy egy kovenáns megszegésére vonatkozó információra való alkalmazása során?
- (b) befolyásolja egy kovenáns létezése a lényegességi megítéléseket a kovenáns létezésére vagy a kovenáns megszegésére vonatkozó információk kívüli egyéb, a pénzügyi kimutatásokban szereplő információra vonatkozóan?

BC39 Az első aggállyal kapcsolatban a Testület arra a következtetésre jutott, hogy a lényegességi folyamatban bemutatott lényegességi tényezőkön felül, a lényegességi megítéléseket különösen a bekövetkező megszegés következményei és ezen megszegés bekövetkezésének valószínűsége befolyásolják. A Testület különösen azt tette egyértelművé, hogy egy bekövetkező megszegés következményeinek a jelentőségétől függetlenül a kovenánsra vonatkozó információ nem lényeges, ha a megszegés bekövetkezésének a valószínűsége távoli. Ezen pontosítás során a Testület a függő kötelezettségek közzétételére vonatkozóan az IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések* standard 28. bekezdésében meghatározott közzétételi küszöbértéket alkalmazta.

BC40 A második aggályra vonatkozóan a Testület megvitatta, hogy a Gyakorlati állásfoglalásban szerepeltessenek-e olyan útmutatást, amely kijelenti, hogy egy kovenáns létezésének nem kellene befolyásolnia egy gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatásokban szereplő egyéb információk lényegességére vonatkozó értékelését. Más szóval, egy gazdálkodó egység nem köteles a lényegességi értékelését újból elvégezni, ahogy egy kovenáns megsértéséhez közelebb kerül. Néhány érdekhordozó azonban megjegyezte, hogy egy ilyen útmutatás ellentétben lenne a más felek által kidolgozott, a hibák lényegességének értékelésére vonatkozó létező útmutatással. Annak érdekében, hogy elkerülje a készítő, és egyéb, a pénzügyi beszámolásban részt vevő felek összefogását, a Testület úgy döntött, hogy a Gyakorlati állásfoglalásban nem szerepeltet útmutatást a kovenánsoknak a lényegességi értékelésekre való hatására vonatkozóan.

Lényegességi megítélések az évközi beszámolásra vonatkozóan

- BC41 A Testület megvitatta, hogy nyújtson-e útmutatást arra vonatkozóan, hogy hogyan alkalmazzanak lényegességi megítéléseket az évközi pénzügyi beszámoló elkészítése során. A Testület arra a következtetésre jutott, hogy az évközi pénzügyi beszámoló elkészítése során egy gazdálkodó egységnek ugyanazokat a lényegességi tényezőket kellene mérlegelnie, mint amiket az éves pénzügyi kimutatások elkészítése során mérlegel. A Testület azonban azt is megjegyezte, hogy hasznos lenne elmagyarázni bármely további mérlegelést, amely az évközi pénzügyi beszámoló készítése során alkalmazott lényegességi megítéléshez releváns. A Testület különösen megjegyezte, hogy hasznos lenne elmagyarázni, hogy az évközi pénzügyi beszámoló különböző időszaka és céljai, összehasonlítva az éves pénzügyi kimutatásokkal, hogyan befolyásolják a lényegességi megítéléseket, valamint foglalkozni a Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetének válaszadói által felvetett néhány gyakorlati kérdéssel.

A Gyakorlati állásfoglalás valószínűsíthető hatásai

- BC42 A Testület elkötelezett abban, hogy értékelje és megossza az ismereteket a javasolt új követelmények és útmutatás bevezetésének valószínű költségeiről –a költségekre és a hasznokra együttesen „hatások”-ként hivatkoznak. A Gyakorlati állásfoglalást úgy alakították ki, hogy útmutatást nyújtson arra vonatkozóan, hogy hogyan alkalmazzanak lényegességi megítéléseket a pénzügyi kimutatások elkészítése során. A Gyakorlati állásfoglalás nem módosítja az IFRS Standardokban szereplő követelményeket és nem vezet be új követelményeket. Azzal, hogy a meglévő követelmények nem változnak, és mivel a Gyakorlati állásfoglalás alkalmazása nem követelmény ahhoz, hogy kijelentsék az IFRS Standardoknak való megfelelést, a Testület arra a következtetésre jutott, hogy nem szükséges külön hatáselemzés.
- BC43 A Gyakorlati állásfoglalás várható hatásait a Testület vitái részeként mérlegelték. A Testület azt várja, hogy a Gyakorlati állásfoglalás:
- (a) javítani fogja a lényegesség szerepével kapcsolatos tudatosságot annak elősegítése során, hogy pozitív változásokat mozdítsanak elő a viselkedésben (mint például, hogy elriasszanak egy pénzügyi kimutatásokat készítő gazdálkodó egységet az ellenőrzőlistákhoz való merev ragaszkodástól);
 - (b) arra ösztönöz egy gazdálkodó egységet, hogy nagyobb mértékben alkalmazzon megítélést a pénzügyi kimutatások készítése során, amely a sablonszerű közzétételek és a fölösleges információk csökkenéséhez kellene, hogy vezessen, valamint keretrendszer biztosít az olyan információk pénzügyi kimutatásokban való szükségességének értékeléséhez, amelyek túlmutatnak az IFRS Standardok által meghatározott közzétételi követelményeken; valamint
 - (c) hasznos támpontot nyújt egy gazdálkodó egység, a könyvvizsgálói és a szabályozó szervek közötti, a lényegesség értékelésére vonatkozó vitákhoz, amely elősegítheti a megegyezést.
- BC44 A Testület nem vár jelentős költségeket a Gyakorlati állásfoglalás alkalmazásához kapcsolódóan, mert nem vezet be új követelményeket, és nem is kötelező a Gyakorlati állásfoglalás alkalmazása. Azonban, lehet, hogy szükséges szembenéznie valamennyi bevezetési költséggel egy olyan gazdálkodó egységnek, amely a pénzügyi kimutatásai elkészítése során korábban ellenőrző lista alapú megközelítésre támaszkodott. A Testület azt várja, hogy egy ilyen gazdálkodó egység több megítélést alkalmazna annak eldöntése során, hogy milyen információkat szerepeltessen a pénzügyi kimutatásokban, ha követi a Gyakorlati állásfoglalás útmutatását. A Testület arra a következtetésre jutott, hogy a magasabb minőségű közzétételek hasznai, valamint a könnyebb hozzáférés az információkhoz a pénzügyi kimutatások elsődleges felhasználói számára meghaladja azokat a bevezetési költségeket, amelyek szükségesek, amikor a gazdálkodó egység inkább megítéléseket alkalmaz a pénzügyi kimutatások elkészítése során semmint, hogy egy ellenőrző listát követ. Fordított esetben, egy olyan gazdálkodó egységnek, amely már megfelelő megítéléseket alkalmaz a pénzügyi kimutatások elkészítése során, nem merülnének fel további bevezetési költségei és részesülhetne a Gyakorlati állásfoglalás kibocsátásának hasznaiból a könyvvizsgálókkal és egyéb érdekhordozókkal való együttműködése során.
- BC45 Azokat a hatásokat, amelyeket a Testület vár a Gyakorlati állásfoglalástól, a Gyakorlati állásfoglalás nyilvános tervezetére kapott észrevételekkel összevetve értékelték. Összefoglalóan, a válaszadók megerősítették a Testület várakozásait és örömmel fogadták a Gyakorlati állásfoglalás kibocsátásának javaslatát.

Kölcsönhatások a Testület egyéb projektjeivel

- BC46 A Testület úgy döntött, hogy a Gyakorlati állásfoglalást azelőtt kibocsátja, hogy véglegesítené a Közzétételek alapelveire vonatkozó projektet, amelyre vonatkozó Vitaanyagot 2017 márciusában adták ki; a Lényeges fogalma projektet, amelyre vonatkozóan egy Nyilvános tervezetet 2017. szeptemberében adtak ki; vagy a *Fogalmi keretelvek* projektet – a felülvizsgált *Fogalmi keretelvek* várhatóan 2018 januárjában kerül kibocsátásra. A Testület megfontolta, hogy elhalassza-e ennek a Gyakorlati állásfoglalásnak a kibocsátását addig, amíg ezen projektek közül egy vagy több befejeződik; azonban arra a következtetésre jutott, hogy hasznos lenne a lehető leggyorsabban útmutatást nyújtani a lényegességi megítélések alkalmazására, hogy válaszoljanak az útmutatásra vonatkozó kérésekre. Ezenfelül a Testület arra a következtetésre jutott, hogy nem valószínű, hogy ezen projektek véglegesítése hatással lenne a Gyakorlati állásfoglalásban szereplő útmutatásra.