



תקן חשבונאות בינלאומי 36 ירידת ערך נכסים

ירידת ערך של השקעה בחברה כלולה

ינואר 2008

לפרסומים של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות (להלן - המוסד לתקינה) בנושאי תקני דיווח כספי בינלאומיים אין מעמד של תקן או הבהרה והם אינם מחייבים. פרסום זה נועד להביא לידיעת ציבור המדווחים את העמדות כפי שהתגבשו בדיוני הוועדה המקצועית של המוסד לתקינה.

תקן חשבונאות בינלאומי 28 *השקעות בחברות כלולות* קובע כי לאחר יישום שיטת השווי המאזני, המשקיע מיישם את הדרישות של תקן חשבונאות בינלאומי 39 כדי לקבוע אם צריך להכיר בהפסד כלשהו מירידת ערך ביחס להשקעה נטו של המשקיע בחברה הכלולה. כמו כן, קובע תקן חשבונאות בינלאומי 28 כי אין לבחון ירידת ערך של המוניטין הגלום בחשבון ההשקעה בנפרד, אלא במסגרת בחינת ירידת ערך של ההשקעה בכללותה, בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36. תקן חשבונאות בינלאומי 28 אף מפרט את אופן קביעת שווי השימוש של השקעה בחברה כלולה.

תקן חשבונאות בינלאומי 28 קובע כי מוניטין אינו נבחן בנפרד לצורך ירידת ערך, אלא יש לבחון ירידת ערך של ההשקעה בכללותה. תקן חשבונאות בינלאומי 28 ותקן חשבונאות בינלאומי 36 *ירידת ערך נכסים* אינם מתייחסים לאופן ההקצאה של הפסד מירידת ערך של ההשקעה ולאפשרות לביטול הפסד מירידת ערך כזה.

תקן חשבונאות ישראלי מספר 15 מתייחס בסעיפים 111-112 לירידת ערך של השקעה בחברה כלולה. בסעיף 112 נקבע, בין היתר, כי "...הפסד מירידת ערך יוקצה, בהתאם לתקן זה, תחילה למוניטין, ולאחר מכן ליתרת חשבון ההשקעה. ביטול הפסד מירידת ערך ייעשה בהתאם לתקן זה, תוך בחינת ההשקעה בכללותה. אין לבטל הפסד מירידת ערך שהוקצה למוניטין."

נושא זה הועלה לדיון בוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים (IASB) ובפרסום מיוחדש יוני 2007 נקבע כי הפסד מירידת ערך של השקעה בחברה כלולה, אשר נמדד לאחר יישום שיטת השווי המאזני, לא יוקצה בנפרד למוניטין הגלום ביתרת ההשקעה אלא להשקעה בכללותה ולפיכך אם הסכום בר-ההשבה של ההשקעה יעלה לאחר מכן, ההפסד מירידת ערך יבוטל.

בעת המעבר לתקינה הבינלאומית, יאומצו הוראות תקן חשבונאות בינלאומי 28 ותקן חשבונאות בינלאומי 36 בנדון, בהתאם להחלטה דלעיל של הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים.

בכוונת הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות לתקן את תקן חשבונאות מספר 15 הישראלי במהלך שנת 2008, כדי להתאימו לעמדת הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים.