



שינויים במדיניות החשבונאית במהלך השנה הראשונה לאימוץ תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים

דצמבר 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.

הפניות

- תקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני דיווח כספי בינלאומיים
- תקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות

רקע

דוחות הביניים הראשונים לפי תקני דיווח כספי בינלאומיים של החברות הציבוריות בישראל (שלא ביצעו אימוץ מוקדם של התקינה הבינלאומית) פורסמו עד ליום 31 במאי 2008. בדוחות כספיים אלה נכלל ביאור מפורט לגבי המדיניות החשבונאית שאומצה על ידי החברה. חברות אלה אמורות לפרסם דוחות כספיים שנתיים לפי תקני דיווח כספי בינלאומיים עד ליום 31 במרס 2009. לאחרונה, עלתה השאלה אם חברה יכולה לשנות את המדיניות החשבונאית שאומצה על ידה ברבעון הראשון של שנת 2008 במהלך התקופה עד לפרסום הדוחות הכספיים השנתיים הראשונים לפי תקני דיווח כספי בינלאומיים.

סוגיה חשבונאית

האם ניתן עד לפרסום הדוחות הכספיים השנתיים שנערכים לראשונה לפי תקני דיווח כספי בינלאומיים לשנות את המדיניות החשבונאית שאומצה על ידי הישות.

דיון

תקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני דיווח כספי בינלאומיים מגדיר:

דוחות כספיים ראשונים לפי תקני דיווח כספי בינלאומיים - הדוחות הכספיים השנתיים הראשונים שבהם ישות מאמצת תקני דיווח כספי בינלאומיים, על ידי הצהרה מפורשת ובלתי מסויגת על ציות לתקני דיווח כספי בינלאומיים.

סעיף 7 לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 קובע כי "ישות תיישם אותה מדיניות חשבונאית בדוח יתרות הפתיחה על המצב הכספי שלה לפי תקני דיווח כספי בינלאומיים ולאורך כל התקופות המוצגות בדוחותיה הכספיים הראשונים לפי תקני דיווח כספי בינלאומיים. מדיניות חשבונאית זו

צריכה לציית לכל אחד מתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים שבתוקף בסוף תקופת הדיווח הראשונה לפי תקני דיווח כספי בינלאומיים, למעט האמור בסעיפים 13-34ב, ו-37.

סעיף 8 לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 קובע כי "ישות לא תיישם גרסאות שונות של תקני דיווח כספי בינלאומיים שהיו בתוקף במועדים קודמים. ישות יכולה ליישם תקן דיווח כספי בינלאומי חדש, שאינו מחייב עדיין, אם התקן מאפשר יישום מוקדם."

סעיף 42 לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 קובע כי "תקן חשבונאות בינלאומי 8 אינו מטפל בשינויים במדיניות חשבונאית שמתרחשים כאשר ישות מאמצת לראשונה תקני דיווח כספי בינלאומיים. לכן, דרישות של תקן חשבונאות בינלאומי 8 לגבי גילויים על שינויים במדיניות חשבונאית אינן חלות בדוחות הכספיים הראשונים של ישות לפי תקני דיווח כספי בינלאומיים."

בהתאם לסעיף 14 לתקן חשבונאות בינלאומי 8 ישות תשנה מדיניות חשבונאית, רק אם השינוי נדרש בתקן דיווח כספי בינלאומי או אם השינוי מתבטא בדוחות כספיים, המספקים מידע מהימן ורלוונטי יותר, לגבי ההשפעות של עסקאות, אירועים או מצבים אחרים על המצב הכספי, תוצאות הפעולות או תזרימי המזומנים של הישות.

סיכום

כאמור בסעיפים 7 ו-8 לתקן דיווח כספי בינלאומי 1, ישות נדרשת ליישם את אותה מדיניות חשבונאית הן בדוחות הכספיים ביניים של השנה הראשונה בה אומצו תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים והן בדוחות הכספיים השנתיים. לפיכך, המדיניות החשבונאית שאומצה על ידי ישות בדוחות הכספיים ביניים החל מהרבעון הראשון של שנת 2008 תיושם בעקביות בדוחות הביניים של הרבעון השני והשלישי של שנת 2008 ובדוחות הכספיים לשנת 2008, למעט החריגים הבאים:

(א) ישות עשויה לשנות את מדיניותה החשבונאית כתוצאה מפרסום של תקן או הבהרה חדשים, מאחר והישות נדרשת לציית לכל אחד מתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים שבתוקף ביום 31 בדצמבר 2008. כמו כן, גם אם התקן או הבהרה החדשים שפורסמו אינם נכנסים לתוקף ביום 31 בדצמבר 2008, אך מאפשרים יישום מוקדם, הישות יכולה לבחור ביישום המוקדם וכתוצאה מכך לשנות את מדיניותה החשבונאית.

(ב) ישות עשויה לשנות את מדיניותה החשבונאית גם באופן יזום אם מתקיימים התנאים כמפורט בתקן חשבונאות בינלאומי 8. בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 8 ישות יכולה להצע שינוי יזום במדיניות החשבונאית אם השינוי יתבטא בדוחות כספיים, המספקים מידע מהימן ורלוונטי יותר, לגבי ההשפעות של עסקאות, אירועים או מצבים אחרים על המצב הכספי, תוצאות הפעולות או תזרימי המזומנים של הישות.

דרישות גילוי

בעת אימוץ לראשונה של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים, ישות אינה נדרשת לספק גילויים לגבי שינוי המדיניות החשבונאית בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 8, אלא לספק את כל הגילויים הנדרשים בתקן דיווח כספי בינלאומי 1.

אולם, אם ישות מבצעת שינוי במדיניות חשבונאית במהלך הדוחות הכספיים הראשונים לפי תקני דיווח כספי בינלאומיים בהתאם לאחד מהחריגים לעיל, עליה לספק את הגילויים הנדרשים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 8 לגבי שינוי במדיניות חשבונאית.