

תקן חשבונאות בינלאומי 10

אירועים לאחר תקופת הדיווח

International Accounting Standard 10

**Events after the Reporting
period**

גרסה זו כוללת תיקונים הנובעים מתקני דיווח כספי בינלאומיים, אשר פורסמו עד 31 במאי 2019 ומועד תחילתם לא מאוחר מיום 1 לינואר 2020.

תוכן עניינים

החל
מסעיף

	תקן חשבונאות בינלאומי 10
	אירועים לאחר תקופת הדיווח
1	מטרת התקן
2	תחולה
3	הגדרות
8	הכרה ומדידה
8	אירועים מחייבי תיאום לאחר תקופת הדיווח
10	אירועים שאינם מחייבים תיאום לאחר תקופת הדיווח
12	דיבידנדים
14	עסק חי
17	גילוי
17	תאריך אישור לפרסום
19	עדכון הגילוי בדבר תנאים ששררו בסוף תקופת הדיווח
21	אירועים שאינם מחייבים תיאום לאחר תקופת הדיווח
23	מועד תחילה
24	ביטול תקן חשבונאות בינלאומי 10 (כפי שעודכן בשנת 1999)
	נספח:
	תיקונים לפרסומים אחרים [†]
	אישור על ידי הוועדה הבינלאומית של תקן
	חשבונאות בינלאומי 10 שפורסם בדצמבר 2003*
	בסיס למסקנות*

* לא תורגם לעברית

[†] בספר זה שולבו התיקונים לתקני דיווח כספי בינלאומיים הנובעים מנספח זה בתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים הרלוונטיים.

תקן חשבונאות בינלאומי 10 אירועים לאחר תקופת הדיווח¹

תקן חשבונאות בינלאומי 10 אירועים לאחר תקופת הדיווח (IAS 10) מפורט בסעיפים 1-24 ובנספח. כל הסעיפים בתקן מחייבים באותה מידה, אך נשמרה תבנית התקן, כפי שהייתה בעת שאומץ על ידי ה-IASB. יש לקרוא את תקן חשבונאות בינלאומי 10 בהקשר למטרת התקן ולבסיס למסקנות, להקדמה לתקני דיווח כספי בינלאומיים ולמסגרת המושגית לדיווח כספי. תקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות, מספק בסיס לבחירה ויישום של מדיניות חשבונאית בהעדר הנחיות מפורשות.

מטרת התקן

1. מטרת התקן היא לקבוע:

(א) מתי על ישות לבצע תיאום בדוחותיה הכספיים בגין אירועים לאחר תקופת הדיווח; וכן

(ב) את הגילויים הנדרשים מישות בדבר התאריך שבו אושרו הדוחות הכספיים לפרסום ובדבר אירועים לאחר תקופת הדיווח.

בנוסף, דורש התקן שישות לא תערוך את דוחותיה הכספיים על בסיס הנחת העסק החי, אם אירועים לאחר תקופת הדיווח מצביעים על כך שהנחת העסק החי אינה ראויה.

תחולה

2. תקן זה ייושם בטיפול החשבונאי באירועים לאחר תקופת הדיווח ובגילוי של אירועים אלה.

¹ בספטמבר 2007 שינתה הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים את הכותרת של תקן חשבונאות בינלאומי 10 מ-אירועים לאחר תאריך המאזן ל-אירועים לאחר תקופת הדיווח כתוצאה מעדכון של תקן חשבונאות בינלאומי 1 הצגת דוחות כספיים בשנת 2007.

הגדרות

3. המונחים הבאים משמשים בתקן זה במשמעות המוגדרת להלן:

אירועים לאחר תקופת הדיווח (Events after the reporting period) הם אירועים, חיוביים או שליליים, המתרחשים בתקופה שבין סוף תקופת הדיווח לבין התאריך שבו מאושרים הדוחות הכספיים לפרסום. ניתן לזהות שני סוגים של אירועים:

(א) **אירועים המספקים ראיה לתנאים ששררו בסוף תקופת הדיווח (אירועים מחייבי תיאום לאחר תקופת הדיווח (Adjusting events after the reporting period))**; וכן

(ב) **אירועים המצביעים על תנאים שנוצרו לאחר תקופת הדיווח (אירועים שאינם מחייבים תיאום לאחר תקופת הדיווח (Non-adjusting events after the reporting period))**.

4. התהליך הכרוך באישור הדוחות הכספיים לפרסום ישתנה בהתאם למבנה הניהול, דרישות חוקיות, והנהלים הננקטים לצורך עריכת הדוחות הכספיים והשלמתם.

5. במקרים מסוימים, ישות נדרשת להגיש את דוחותיה הכספיים לבעלי מניותיה לאישור לאחר שהדוחות הכספיים פורסמו. במקרים אלה, הדוחות הכספיים מאושרים לפרסום בתאריך הפרסום ולא בתאריך שבו בעלי המניות מאשרים את הדוחות הכספיים.

דוגמה
<p>ביום 28.2.20X2 הנהלת ישות משלימה את טיוטת הדוחות הכספיים לשנה שנסתיימה ביום 31.12.20X1. ביום 18.3.20X2 סוקר הדירקטוריון את הדוחות הכספיים ומאשרם לפרסום. ביום 19.3.20X2 מודיעה הישות על רווחיה ועל מידע כספי נבחר אחר שלה. הדוחות הכספיים נעשים זמינים לבעלי מניות ולאחרים ביום 1.4.20X2. בעלי המניות מאשרים את הדוחות הכספיים באסיפתם השנתית ביום 15.5.20X2 והדוחות הכספיים המאושרים מוגשים באופן רשמי לאחר מכן ביום 17.5.20X2 לגוף רגולטורי.</p> <p>דוחות הכספיים מאושרים לפרסום ביום 18.3.20X2 (התאריך שבו מאשר הדירקטוריון את הדוחות הכספיים לפרסום).</p>

6. במקרים מסוימים, הנהלת ישות נדרשת להפיק את דוחותיה הכספיים לועדת פיקוח (שאינה כוללת מנהלים) לשם אישורם. במקרים אלה, הדוחות הכספיים מאושרים לפרסום כאשר ההנהלה מאשרת אותם לפרסום בפני ועדת הפיקוח.

דוגמה
<p>ביום 18.3.20X2 מאשרת הנהלת הישות את הדוחות הכספיים לצורך הגשתם לוועדת הפיקוח עליה. ועדת הפיקוח עשויה לכלול נציגים של עובדים ובעלי עניין חיצוניים אחרים, אך אינה כוללת מנהלים של הישות. ועדת הפיקוח מאשרת את הדוחות הכספיים ביום 26.3.20X2. הדוחות הכספיים נעשים זמינים לבעלי מניות ולאחרים ביום 1.4.20X2. בעלי המניות מאשרים את הדוחות הכספיים באסיפתם השנתית ביום 15.5.20X2 והדוחות הכספיים מוגשים לאחר מכן ביום 17.5.20X2 לגוף רגולטורי.</p> <p><i>הדוחות הכספיים מאושרים לפרסום ביום 18.3.20X2 (התאריך שבו מאשרת ההנהלה את הדוחות הכספיים לצורך הגשתם לוועדת הפיקוח).</i></p>

7. אירועים לאחר תקופת הדיווח כוללים את כל האירועים עד לתאריך שבו הדוחות הכספיים מאושרים לפרסום, גם אם אירועים אלה התרחשו לאחר הודעה לציבור על רווח או על מידע כספי נבחר אחר.

הכרה ומדידה

אירועים מחייבי תיאום לאחר תקופת הדיווח

8. על ישות להתאים את הסכומים שהוכרו בדוחותיה הכספיים כדי לשקף אירועים מחייבי תיאום לאחר תקופת הדיווח.

9. להלן דוגמאות לאירועים מחייבי תיאום לאחר תקופת הדיווח שבגינם נדרשת הישות לבצע תיאום לסכומים שהוכרו בדוחותיה הכספיים, או להכיר בפריטים שלא הוכרו קודם לכן:

(א) הסדר לאחר תקופת הדיווח של הליך המתנהל בבית משפט, המאשר כי בסוף תקופת הדיווח לישות היתה מחויבות בהווה. הישות מתאימה הפרשה כלשהי שהוכרה קודם לכן הקשורה להליך זה המתנהל בבית משפט בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 37 הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים או מכירה בהפרשה חדשה. הישות לא תסתפק במתן גילוי בלבד להתחייבות התלויה, מאחר

שההסדר מספק ראייה נוספת, אשר יש להביאה בחשבון בהתאם לסעיף 16 של תקן חשבונאות בינלאומי 37.

(ב) קבלת מידע לאחר תקופת הדיווח המצביע על כך שנכס נפגם בסוף תקופת הדיווח, או על הצורך בהתאמתו של סכום שהוכר קודם לכן כהפסד מירידת ערך הנכס. לדוגמה:

(i) פשיטת רגל של לקוח, המתרחשת לאחר תקופת הדיווח, בדרך כלל, מאשרת שהלקוח היה פגום עקב סיכון אשראי בסוף תקופת הדיווח; וכן

(ii) מכירת מלאי לאחר תקופת הדיווח עשויה לספק ראייה לשווי המימוש נטו של המלאי בסוף תקופת הדיווח.

(ג) קביעה לאחר תקופת הדיווח של עלות נכסים שנרכשו, או של תמורה מנכסים שנמכרו, לפני סוף תקופת הדיווח.

(ד) קביעה לאחר תקופת הדיווח של סכומי השתתפות ברווחים או תשלומי בונוסים, אם לישות היתה בסוף תקופת הדיווח מחויבות בהווה משפטית או משתמעת (present legal or constructive obligation) לביצוע תשלומים כאמור כתוצאה מאירועים לפני מועד זה (ראה תקן חשבונאות בינלאומי 19 הטבות עובד).

(ה) גילויין של תרמיות או טעויות המראות שהדוחות הכספיים שגויים (incorrect).

אירועים שאינם מחייבים תיאום לאחר תקופת הדיווח

10. ישות לא תתאים את הסכומים שהוכרו בדוחותיה הכספיים כדי לשקף אירועים שאינם מחייבים תיאום לאחר תקופת הדיווח.

11. דוגמה לאירוע שאינו מחייב תיאום לאחר תקופת הדיווח היא ירידה בשווי הוגן של השקעות בתקופה שבין סוף תקופת הדיווח לבין התאריך שבו הדוחות הכספיים מאושרים לפרסום. בדרך כלל, הירידה בשווי הוגן אינה קשורה למצבן של ההשקעות בסוף תקופת הדיווח, אלא משקפת נסיבות שנוצרו לאחר מכן. לפיכך, ישות אינה מתאימה את הסכומים שהוכרו בדוחותיה הכספיים בגין ההשקעות. בדומה לכך, הישות אינה מעדכנת את הסכומים שניתן להם גילויין בגין ההשקעות כפי שהיו בסוף תקופת הדיווח, למרות שיייתכן ויש צורך לתת גילויין נוסף כמצוין בסעיף 21 להלן.

דיבידנדים

12. **אם ישות מכריזה על דיבידנדים למחזיקי מכשירים הוניים (כהגדרתם בתקן חשבונאות בינלאומי 32 מכשירים פיננסיים: הצגה) לאחר תקופת הדיווח, הישות לא תכיר בדיבידנדים אלה כהתחייבות בסוף תקופת הדיווח.**
13. **אם דיבידנדים מוכרזים לאחר תקופת הדיווח, אולם לפני שהדוחות הכספיים מאושרים לפרסום, הדיבידנדים לא יוכרו כהתחייבות בסוף תקופת הדיווח, כיוון שלא קיימת מחויבות באותה עת. גילוי לדיבידנדים כאמור ניתן בביאורים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 1 הצגת דוחות כספיים.**

עסק חי

14. **ישות לא תערוך את דוחותיה הכספיים על בסיס הנחת עסק חי אם ההנהלה קובעת לאחר תקופת הדיווח כי היא מתכוונת לחסל את עסקי הישות או להפסיק את פעילותה, או שאין לה חלופה מעשית אחרת מלבד זאת.**
15. **הידרדרות בתוצאות הפעולות ובמצב הכספי לאחר תקופת הדיווח עשויה להצביע על הצורך לשקול אם הנחת העסק החי עדיין ראויה. אם הנחת העסק החי אינה ראויה עוד, ההשפעה היא כה גורפת עד כי תקן זה דורש שינוי יסודי בבסיס הטיפול החשבונאי, ולא רק התאמתם של הסכומים שהוכרו בהתאם לבסיס המקורי של הטיפול החשבונאי.**
16. **תקן חשבונאות בינלאומי 1 מפרט גילויים נדרשים אם:**
- (א) **הדוחות הכספיים אינם ערוכים על בסיס הנחת העסק החי; או**
- (ב) **ההנהלה מודעת לקיומן של אי-ודאויות מהותיות המתייחסות לאירועים או לתנאים אשר יכולים להטיל ספק משמעותי בדבר יכולתה של הישות להמשיך ולפעול כעסק חי. האירועים או התנאים המחייבים גילוי עשויים להיווצר לאחר תקופת הדיווח.**

תאריך אישור לפרסום

17. על ישות לתת גילוי לתאריך שבו אושרו הדוחות הכספיים לפרסום ועל ידי מי אושרו. אם לבעלי הישות או לאחרים הסמכות לתקן את הדוחות הכספיים לאחר פרסומם, על הישות לתת גילוי לעובדה זו.
18. קיימת חשיבות למשתמשים לדעת מתי אושרו הדוחות הכספיים לפרסום, מאחר שהדוחות הכספיים אינם משקפים אירועים לאחר תאריך זה.

עדכון הגילוי בדבר תנאים ששררו בסוף תקופת הדיווח

19. אם ישות מקבלת מידע לאחר תקופת הדיווח בדבר תנאים ששררו בסוף תקופת הדיווח, עליה לעדכן את הגילויים המתאימים לתנאים אלה, לאור המידע החדש.
20. במקרים מסוימים, ישות צריכה לעדכן את הגילויים בדוחותיה הכספיים כדי לשקף מידע שהתקבל לאחר תקופת הדיווח, גם כאשר המידע אינו משפיע על סכומים שהיא מכירה בהם בדוחותיה הכספיים. לדוגמה, כאשר ראייה הופכת ניתנת להשגה לאחר תקופת הדיווח בדבר התחייבות תלויה שהייתה קיימת בסוף תקופת הדיווח, יש צורך בעדכון הגילויים. בנוסף לשיקול אם עליה להכיר בהפרשה או לשנותה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 37 הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים, ישות מעדכנת את הגילויים שלה בדבר ההתחייבות התלויה לאור ראייה זו.

אירועים שאינם מחייבים תיאום לאחר תקופת הדיווח

21. אם אירועים שאינם מחייבים תיאום לאחר תקופת הדיווח הם מהותיים, ניתן לצפות באופן סביר שאי מתן גילוי בגינם ישפיע על החלטות שמקבלים המשתמשים העיקריים בדוחות הכספיים למטרות כלליות על בסיס דוחות כספיים אלה, המספקים מידע כספי לגבי ישות מדווחת ספציפית. בהתאם לכך, על ישות לגלות את המידע הבא לכל סוג מהותי של אירוע שאינו מחייב תיאום לאחר תקופת הדיווח:

(א) אופי האירוע; וכן

(ב) אומדן ההשפעה הכספית שלו, או הצהרה כי לא ניתן לערוך אומדן כאמור.

22. להלן דוגמאות לאירועים שאינם מחייבים תיאום לאחר תקופת הדיווח, אשר, בדרך כלל, יינתן להם גילוי:

(א) צירוף עסקים משמעותי לאחר תקופת הדיווח (תקן דיווח כספי בינלאומי 3, צירופי עסקים, דורש גילויים מסוימים במקרים אלה) או מימוש של חברה בת משמעותית;

(ב) הודעה על תוכנית להפסקת פעילות;

(ג) רכישות משמעותיות של נכסים, סיווג של נכסים כמוחזקים למכירה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 5, נכסים לא שוטפים המוחזקים למכירה ופעילויות שהופסקו, מימושים אחרים של נכסים, או הפקעת נכסים משמעותיים על ידי הממשלה;

(ד) הרס מתקן יצור משמעותי על ידי שריפה לאחר תקופת הדיווח;

(ה) הודעה על שינוי מבני (restructuring) משמעותי או התחלת יישומו של שינוי כאמור (ראה תקן חשבונאות בינלאומי 37);

(ו) עסקאות משמעותיות במניות רגילות ועסקאות משמעותיות במניות רגילות פוטנציאליות לאחר תקופת הדיווח (תקן חשבונאות בינלאומי 33 רוח למניה דורש מישות לתת גילוי המתאר עסקאות כאמור, למעט כאשר עסקאות כאמור כרוכות בהנפקת מניות הטבה (capitalization), בפיצולי מניות או באיחודי מניות (reverse share splits), אשר בגין כולן נדרש תיאום בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 33);

(ז) שינויים גדולים באופן חריג במחירי נכסים או בשערי חליפין של מטבעות חוץ לאחר תקופת הדיווח;

(ח) שינויים בשיעורי המס, או בחוקי המס, שחוקקו (enacted), או שנמסרה עליהם הודעה, לאחר תקופת הדיווח, שיש להם השפעה משמעותית על נכסים והתחייבויות בגין מסים שוטפים ונדחים (ראה תקן חשבונאות בינלאומי 12 מסים על הכנסה);

(ט) כניסה להתקשרויות משמעותיות או התחייבויות תלויות משמעותיות, לדוגמה, באמצעות הנפקת ערבויות משמעותיות; וכן

(י) התחלת התדיינות משפטית משמעותית שנובעת אך ורק מאירועים שהתרחשו לאחר תקופת הדיווח.

מועד תחילה

23. ישות תיישם תקן זה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2005 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מומלץ. אם ישות מיישמת תקן זה לתקופה המתחילה לפני 1 בינואר 2005, עליה לתת גילוי לעובדה זו.

א.23. תקן דיווח כספי בינלאומי 13, *מדידת שווי הוגן* שפורסם במאי 2011, תיקן את סעיף 11. ישות תיישם תיקון זה כאשר היא מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 13.

ב.23. תקן דיווח כספי בינלאומי 9 *מכשירים פיננסיים*, כפי שפורסם ביולי 2014, תיקן את סעיף 9. ישות תיישם תיקון זה כאשר היא מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 9.

ג.23. *הגדרה של מהותי* (תיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 1 ולתקן חשבונאות בינלאומי 8), שפורסם באוקטובר 2018, תיקן את סעיף 21. ישות תיישם תיקונים אלה באופן של מכאן ולהבא לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 לינואר 2020 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת תיקונים אלה לתקופה מוקדמת יותר, עליה לתת גילוי לעובדה זו. ישות תיישם תיקונים אלה כאשר היא מיישמת את התיקונים להגדרה של מהותי בסעיף 7 לתקן חשבונאות בינלאומי 1 ולסעיפים 5 ו-6 לתקן חשבונאות בינלאומי 8.

ביטול תקן חשבונאות בינלאומי 10 (כפי שעודכן בשנת 1999)

24. תקן זה מחליף את תקן חשבונאות בינלאומי 10 *אירועים לאחר תאריך המאזן* (כפי שעודכן בשנת 1999).