

הפניה למסגרת המושגית
תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 3 צירופי עסקים

תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 3 צירופי עסקים

סעיף 11 מתוקן והערת השוליים למסגרת להכנת דוחות כספיים ולהצגתם בסעיף 11 הושמטה. סעיפים 14, 21, 22 ו-23 מתוקנים וסעיפים 21א, 21ב, 21ג, 23א ו-23א4 נוספים. כותרת נוספה לפני סעיף 21א והכותרות מתחת לסעיף 21 ומעל סעיף 22 מתוקנות. טקסט חדש מסומן בקו תחתית וטקסט שנמחק מסומן בקו חוצה. סעיף 10 אינו מתוקן אך נכלל לצורך הקלה על הבנת ההקשר.

שיטת הרכישה (The acquisition method)

...

הכרה בנכסים הניתנים לזיהוי שנרכשו, בהתחייבויות שניטלו ובזכויות כלשהן שאינן מקנות שליטה בנרכש, ומדידתם

עיקרון ההכרה

10. ממועד הרכישה, הרוכש יכיר, בנפרד מהמוניטין, בנכסים הניתנים לזיהוי שנרכשו, בהתחייבויות שניטלו ובזכויות כלשהן שאינן מקנות שליטה בנרכש. הכרה בנכסים ניתנים לזיהוי שנרכשו ובהתחייבויות שניטלו כפופה לתנאים המוגדרים בסעיפים 11 ו-12.

תנאים להכרה

11. הנכסים הניתנים לזיהוי שנרכשו וההתחייבויות שניטלו חייבים לקיים במועד הרכישה את ההגדרות של נכסים והתחייבויות במסגרת להכנת דוחות כספיים ולהצגתם במסגרת המושגית לדיווח כספי, כדי שהם יהיו כשירים להכרה כחלק מיישום שיטת הרכישה. לדוגמה, עלויות שהרוכש צופה, אבל אינו מחויב לעמוד בהן בעתיד, כדי ליישם את תוכניתו לצאת מפעילות של נרכש או לסיים (terminate) את ההעסקה של עובדים של נרכש, או למקם אותם מחדש, אינן התחייבויות במועד הרכישה. לפיכך, הרוכש לא יכיר בעלויות אלה כחלק מיישום שיטת הרכישה. במקום זאת, הרוכש יכיר בעלויות אלה בהתאם לתקני דיווח כספי בינלאומיים אחרים בדוחות הכספיים שלו לאחר הצירוף.

⁴ לצורך תקן זה, רוכשים נדרשים ליישם את ההגדרות של נכס ושל התחייבות ואת ההנחות התומכות שבמסגרת להכנת דוחות כספיים ולהצגתם של הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים (IASB) שאומצה על ידי הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים (IASB) בשנת 2001 במקום את המסגרת המושגית לדיווח כספי שפורסמה בשנת 2018.

...

14. סעיפים 31ב-40 מספקים הנחיות לגבי הכרה בנכסים בלתי מוחשיים. סעיפים 21א-22ב-28 מפרטים את הסוגים של הנכסים הניתנים לזיהוי ושל ההתחייבויות שכוללים פריטים בגינם תקן זה קובע חריגים מוגבלים לעיקרון ההכרה ולתנאי ההכרה.

...

חריגים לעקרונות ההכרה או המדידה

21. תקן זה קובע חריגים מוגבלים לעקרונות ההכרה והמדידה שלו. סעיפים 21א-22א-31 מפרטים את הפריטים הספציפיים שלגביהם נקבעו חריגים ואת המהות של חריגים אלה. רוכש יטפל בפריטים אלה על ידי יישום הדרישות בסעיפים 21א-22א-31, אשר יגרמו לכך שפריטים מסוימים:

- (א) יוכרו תוך יישום תנאי הכרה נוספים על התנאים בסעיפים 11 ו-12 או תוך יישום דרישות של תקני דיווח כספי בינלאומיים אחרים, עם תוצאות השונות מאלה של יישום עיקרון ההכרה ותנאי ההכרה.
- (ב) ימדדו בסכום השונה משווים ההוגן במועד הרכישה.

הריג גריגים לעיקרון ההכרה

התחייבויות והתחייבויות תלויות בתחולת תקן חשבונאות בינלאומי 37 או בתחולת פרשנות מספר 21 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי

21.א. סעיף 21ב חל על התחייבויות והתחייבויות תלויות שהיו בתחולת תקן חשבונאות בינלאומי 37 הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים או בתחולת פרשנות מספר 21 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי היטלים אם הן היו מתהוות בנפרד ולא ניטלות בצירוף עסקים.

21.ב. המסגרת המושגית לדיווח כספי מגדירה התחייבות כ"מחויבות בהווה של הישות להעביר משאב כלכלי כתוצאה מאירועים מהעבר". בגין הפרשה או התחייבות תלויה שהיו בתחולת תקן חשבונאות בינלאומי 37, הרוכש יישם את סעיפים 15-22 לתקן חשבונאות בינלאומי 37 על מנת לקבוע אם במועד הרכישה קיימת מחויבות בהווה כתוצאה מאירועים מהעבר. בגין היטל שהיה בתחולת פרשנות מספר 21 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי, הרוכש יישם את פרשנות מספר 21 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי על מנת לקבוע אם האירוע המחייב אשר יוצר התחייבות לשלם את ההיטל התרחש עד למועד הרכישה.

21.ג. מחויבות בהווה המזוהה בהתאם לסעיף 21ב עשויה לקיים את ההגדרה של התחייבות תלויה המפורטת בסעיף 22(ב). אם כן, סעיף 23 חל על התחייבות תלויה זו.

התחייבויות תלויות ונכסים תלויים

22. תקן חשבונאות בינלאומי 37 הפרשות, ~~התחייבויות תלויות ונכסים תלויים~~ מגדיר התחייבות תלויה כ:

(א) מחויבות אפשרית, הנובעת מאירועים מהעבר, שקיומה יתברר רק אם יתרחשו, או לא יתרחשו, אירוע, או אירועים עתידיים, בלתי ודאיים, שבחלקם אינם בשליטת הישות; או

(ב) מחויבות בהווה הנובעת מאירועים מהעבר אך אינה מוכרת היות ש-:

(i) לא צפוי תזרים שלילי של משאבים המגלמים הטבות כלכליות לסילוק המחויבות; או

(ii) לא ניתן למדוד את סכום המחויבות במידה מספקת של מהימנות.

23. הדרישות בתקן חשבונאות בינלאומי 37 אינן חלות כאשר קובעים באילו התחייבויות תלויות יש להכיר במועד הרכישה. במקום זאת, הרוכש יכיר במועד הרכישה בהתחייבות תלויה שניטלה בצירוף עסקים אם היא מחויבות בהווה שנובעת מאירועים מהעבר והשווי ההוגן שלה ניתן למדידה באופן מהימן. לפיכך, בניגוד לסעיפים 14(ב), 23, 27, 29 ו-30 לתקן חשבונאות בינלאומי 37, הרוכש מכיר בהתחייבות תלויה שניטלה בצירוף עסקים במועד הרכישה, גם אם אין זה צפוי שכדי לסלק את ההתחייבות ידרש תזרים שלילי של משאבים המגלמים הטבות כלכליות. סעיף 56 לתקן זה כולל הנחיות לגבי הטיפול החשבונאי העוקב בהתחייבויות תלויות.

א.23. תקן חשבונאות בינלאומי 37 מגדיר נכס תלוי כ"נכס אפשרי הנובע מאירועים מהעבר, שקיומו יתברר רק אם יתרחשו, או לא יתרחשו, אירוע, או אירועים עתידיים, בלתי ודאיים שבחלקם אינם בשליטת הישות". הרוכש לא יכיר בנכס תלוי במועד הרכישה.

...

מועד תחילה והוראות מעבר

מועד תחילה

...

י.64. הפניה למסגרת המושגית, שפורסם במאי 2020, תיקן את סעיפים 11, 14, 21, 22 ו-23 והוסיף את סעיפים 21א, 21ב, 21ג ו-23א. ישות תיישם תיקונים אלה לצירופי עסקים אשר מועד רכישתם הוא בתחילת, או לאחר תחילת, תקופת הדיווח השנתית הראשונה המתחילה ביום 1 לינואר 2022 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר אם באותו מועד או במועד מוקדם יותר ישות מיישמת גם את כל התיקונים שבוצעו על ידי תיקונים להפניות למסגרת המושגית בתקני דיווח כספי בינלאומיים, שפורסם במרס 2018.