

תקן דיווח כספי בינלאומי 6
חיפוש משאבים מינרליים
והערכתם

International Financial Reporting
Standard 6

Exploration for and
Evaluation of Mineral
Resources

גרסה זו כוללת תיקונים הנובעים מתקני דיווח כספי בינלאומיים, אשר פורסמו עד 31 במאי 2020 ומועד תחילתם לא מאוחר מיום 1 לינואר 2021.

תוכן עניינים

החל מסעיף

| | |
|----|---|
| | תקן דיווח כספי בינלאומי 6 |
| | חיפוש משאבים מינרליים והערכתם |
| 1 | מטרת התקן |
| 3 | תחולה |
| 6 | הכרה בנכסי חיפוש והערכה |
| | פטור זמני מיישום סעיפים 11 ו-12 לתקן חשבונאות |
| 6 | בינלאומי 8 |
| 8 | מדידה של נכסי חיפוש והערכה |
| 8 | מדידה בעת ההכרה |
| 9 | מרכיבי עלות של נכסי חיפוש והערכה |
| 12 | מדידה לאחר ההכרה |
| 13 | שינויים במדיניות חשבונאית |
| 15 | הצגה |
| 15 | סיווג של נכסי חיפוש והערכה |
| 17 | סיווג מחדש של נכסי חיפוש והערכה |
| 18 | ירידת ערך |
| 18 | הכרה ומדידה |
| | קביעת הרמה שבה תיבחן ירידת ערך של נכסי חיפוש |
| 21 | והערכה |
| 23 | גילוי |
| 26 | מועד תחילה |
| 27 | הוראות מעבר |
| | נספחים: |
| | נספח א - מונחים מוגדרים |
| | נספח ב - תיקונים לתקני דיווח כספי בינלאומיים אחרים [†] |
| | אישור על ידי הוועדה הבינלאומית של תקן דיווח |
| | כספי בינלאומי 6 שפורסם בדצמבר 2004* |
| | אישור על ידי הוועדה הבינלאומית של תיקונים |
| | בתקן דיווח כספי בינלאומי 1 ובתקן דיווח כספי |
| | בינלאומי 6 שפורסם ביוני 2005* |
| | בסיס למסקנות* |
| | דעות מנוגדות* |

* לא תורגם לעברית

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

תקן דיווח כספי בינלאומי 6 חיפוש משאבים מינרליים והערכתם

תקן דיווח כספי בינלאומי 6 חיפוש משאבים מינרליים והערכתם (IFRS 6) מפורט בסעיפים 1-27 ובנספחים א ו-ב. כל הסעיפים בתקן מחייבים באותה מידה. הוראות התקן, המובאות באותיות מודגשות, מייצגות את העקרונות העיקריים של התקן. מונחים המוגדרים בנספח א מופיעים באותיות מוטות בפעם הראשונה שבה הם מופיעים בתקן. הגדרות של מונחים אחרים מובאות במילון המונחים לתקני דיווח כספי בינלאומיים. יש לקרוא את תקן דיווח כספי בינלאומי 6 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 תקן זה היא לפרט את הדיווח הכספי לגבי חיפוש משאבים מינרליים והערכתם.

2. בפרט, תקן זה דורש:

(א) שיפורים מוגבלים לפרקטיקות חשבונאיות (accounting practices) קיימות לגבי יציאות בגין חיפוש והערכה.

(ב) מישויות אשר מכירות מכסי חיפוש והערכה לבחון נכסים אלה לירידת ערך בהתאם לתקן זה ולמדוד כל ירידת ערך בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36 ירידת ערך נכסים.

(ג) גילויים שמזהים ומסבירים את הסכומים בדוחות הכספיים של הישות שנובעים מהחיפוש של משאבים מינרליים ומהערכתם, ושמסייעים למשתמשים בדוחות כספיים אלה להבין את הסכום, העיתוי ומידת הוודאות של תזרימי מזומנים עתידיים מנכסי חיפוש והערכה שהוכרו.

תחולה

3. ישות תיישם את התקן על יציאות בגין חיפוש והערכה שהתהוו לה.

4. התקן לא מתייחס להיבטים אחרים של הטיפול החשבונאי של ישויות שעוסקות בחיפוש משאבים מינרליים ובהערכתם.

5. ישות לא תיישם את התקן על יציאות שהתהוו :

- (א) לפני חיפוש של המשאבים המינרליים והערכתם, כגון יציאות שהתהוו לפני שהישות השיגה את הזכויות המשפטיות לחפש באזור מסוים.
- (ב) לאחר שניתן להראות שקיימות היתכנות טכנית ויכולת קיום מסחרית של הפקת משאב מינרלי.

הכרה בנכסי חיפוש והערכה

פטור זמני מיישום סעיפים 11 ו-12 לתקן חשבונאות בינלאומי 8

6. בעת פיתוח המדיניות החשבונאית שלה, ישות שמכירה בנכסי חיפוש והערכה תיישם את סעיף 10 לתקן חשבונאות בינלאומי 8 *מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות*.
7. סעיפים 11 ו-12 לתקן חשבונאות בינלאומי 8 מפרטים מקורות של דרישות והנחיות מוסמכות (authoritative), אשר ההנהלה נדרשת לשקול בעת פיתוח מדיניות חשבונאית לפריט, אם אין תקן דיווח כספי בינלאומי שחל ספציפית על פריט זה. בכפוף לסעיפים 9 ו-10 להלן, תקן זה פוטר ישות מיישום סעיפים אלה על המדיניות החשבונאית שלה לגבי ההכרה והמדידה של נכסי חיפוש והערכה.

מדידה של נכסי חיפוש והערכה

מדידה בעת ההכרה

8. נכסי חיפוש והערכה ימדדו לפי עלות.

מרכיבי עלות של נכסי חיפוש והערכה

9. ישות תקבע מדיניות שתפרט אילו יציאות מוכרות כנכסי חיפוש והערכה ותיישם את המדיניות באופן עקבי. לצורך קביעה זו, ישות שוקלת את המידה שבה ניתן לשייך (associate) את היציאה למציאה של משאבים מינרליים מסוימים. מובאות להלן דוגמאות ליציאות שעשויות להיכלל במדידה לראשונה של נכסי חיפוש והערכה (הרשימה אינה ממצה):

- (א) רכישה של זכויות חיפוש ;

- (ב) מחקרים טופוגרפיים, גיאולוגיים, גיאוכימיים וגיאופיזיים.
- (ג) קידוח לצורך חיפוש (exploratory);
- (ד) יצירת תעלות (trenching);
- (ה) דגימה; וכן
- (ו) פעילויות בהקשר להערכת ההיתכנות הטכנית ויכולת קיום מסחרית של הפקת משאב מינרלי.
10. יציאות הקשורות לפיתוח של משאבים מינרליים לא יוכרו כנכסי חיפוש והערכה. המסגרת המושגית לדיווח כספי ותקן חשבונאות בינלאומי 38 נכסים בלתי מוחשיים מספקים הנחיות להכרה בנכסים שנוצרו מפיתוח.
11. בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 37 הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים ישות מכירה במחויבויות כלשהן לפינוי ושיקום שהתהוו במהלך תקופה מסוימת כתוצאה מחיפוש והערכה של משאבים מינרליים.
- מדידה לאחר ההכרה**
12. לאחר ההכרה, ישות תיישם על נכסי חיפוש והערכה את מודל העלות או את מודל הערכה מחדש. אם מודל הערכה מחדש מיושם (המודל בתקן חשבונאות בינלאומי 16 דנוש קבוע או המודל בתקן חשבונאות בינלאומי 38), יש ליישם אותו בעקביות לסיווג של הנכסים (ראה סעיף 15).
- שינויים במדיניות חשבונאית**
13. ישות רשאית לשנות את המדיניות החשבונאית שלה לגבי יציאות בגין חיפוש והערכה אם השינוי גורם לדוחות הכספיים להיות יותר רלוונטיים לצורכי קבלת ההחלטות הכלכליות של המשתמשים, ולא פחות מהימנים, או שהשינוי גורם לדוחות הכספיים להיות מהימנים יותר, ולא פחות רלוונטיים לצרכים אלה. ישות תשקול רלוונטיות ומהימנות תוך שימוש בקריטריונים אשר בתקן חשבונאות בינלאומי 8.
14. כדי להצדיק שינוי במדיניות החשבונאית לגבי יציאות בגין חיפוש והערכה, על ישות להוכיח שהשינוי גורם לדוחות הכספיים שלה להיות קרובים יותר לקיום הקריטריונים בתקן חשבונאות

בינלאומי 8, אבל השינוי אינו צריך להשיג ציות מלא לקריטריונים אלה.

הצגה

סיווג של נכסי חיפוש והערכה

15. ישות תסווג נכסי חיפוש והערכה כנכסים מוחשיים או בלתי מוחשיים בהתאם למהות של הנכסים שנרכשו, ותיישם את הסיווג באופן עקבי.
16. נכסי חיפוש והערכה מסוימים מטופלים כבלתי מוחשיים (לדוגמה זכויות קידוח), בעוד שנכסים אחרים הם מוחשיים (לדוגמה כלי רכב ואסדות קידוח). במידה שנכס מוחשי נצרך לצורך פיתוח של נכס בלתי מוחשי, הסכום שמשקף את הצריכה הזאת הוא חלק מהעלות של הנכס הבלתי מוחשי. אולם, שימוש בנכס מוחשי כדי לפתח נכס בלתי מוחשי לא הופך נכס מוחשי לנכס בלתי מוחשי.

סיווג מחדש של נכסי חיפוש והערכה

17. נכס חיפוש והערכה לא יסווג יותר ככזה כאשר ניתן להראות שקיימת היתכנות טכנית ויכולת קיום מסחרית של הפקת משאב מינרלי. נכסי חיפוש והערכה ייבחנו לירידת ערך והפסד כלשהו מירידת ערך יוכר לפני הסיווג מחדש.

ירידת ערך

הכרה ומדידה

18. נכסי חיפוש והערכה ייבחנו לירידת ערך כאשר עובדות ונסיבות מצביעות על כך שיתכן שהערך בספרים של נכס חיפוש והערכה עולה על הסכום בר ההשבה שלו. כאשר עובדות ונסיבות מצביעות על כך שהערך בספרים עולה על הסכום בר ההשבה, על ישות למדוד, להציג ולתת גילוי לכל הפסד מירידת ערך שנוצר בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36, למעט כפי שנקבע בסעיף 21 להלן.
19. לגבי נכסי חיפוש והערכה בלבד, סעיף 20 לתקן זה ייושם לצורך זיהוי של נכס חיפוש והערכה שיתכן שערכו נפגם, ולא את סעיפים 8-17 לתקן חשבונאות בינלאומי 36. בסעיף 20 נעשה שימוש במונח "נכסים", אך הוא חל במידה שווה (equally) גם על נכסי חיפוש והערכה בודדים וגם על יחידה מניבה-מזומנים.

20. אחת או יותר מהעובדות והנסיבות המפורטות להלן מצביעות על כך שעל ישות לבחון ירידת ערך של נכסי חיפוש והערכה (הרשימה אינה ממצה):

(א) התקופה שבה יש לישות את הזכות לחפש באזור המסוים פקעה במהלך התקופה או תפקע בעתיד הקרוב, ולא חזוי שהיא תחודש.

(ב) לא מתקצבות וגם לא מתוכננות יציאות מהותיות (substantive) בגין המשך החיפוש של משאבים מינרליים באזור המסוים ובגין הערכתם.

(ג) חיפוש משאבים מינרליים באזור המסוים והערכתם לא הובילו לגילוי של כמויות מסחריות מוכחות (commercially viable quantities) של משאבים מינרליים והישות החליטה להפסיק את הפעילויות האלה באזור המסוים.

(ד) למרות שסביר (likely) שהפיתוח באזור המסוים יימשך, קיים מידע מספיק שמצביע על כך שלא סביר שהערך בספרים של נכס החיפוש וההערכה יושב במלואו בשל פיתוח מוצלח או באמצעות מכירה.

בכל מקרה כאמור, או במקרים דומים, הישות תבצע מבחן ירידת ערך בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36. הפסד מירידת ערך כלשהו יוכר כהוצאה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36.

קביעת הרמה שבה תיבחן ירידת ערך של נכסי חיפוש והערכה

21. ישות תקבע מדיניות חשבונאית להקצאת נכסי חיפוש והערכה ליחידות מניבות-מזומנים או לקבוצות של יחידות מניבות-מזומנים לצורך בחינת ירידת ערך של נכסים אלה. כל יחידה מניבה-מזומנים או קבוצה של יחידות שאליה הוקצה נכס חיפוש והערכה לא תהיה גדולה יותר ממגזר פעילות שנקבע בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 8 מגזרי פעילות.

22. הרמה שזוהתה על ידי הישות לצורך בחינת ירידת ערך של נכסי חיפוש והערכה עשויה לכלול יחידה מניבה-מזומנים אחת, או יותר.

גילוי

23. ישות תיתן גילוי למידע שמזהה ומסביר את הסכומים שהוכרו בדוחות הכספיים שלה שנובעים מהחיפוש של משאבים מינרליים ומהערכתם.

24. כדי לציית לסעיף 23, ישות תיתן גילוי:

(א) למדיניות החשבונאית שלה לגבי יציאות בגין חיפוש והערכה, כולל לגבי ההכרה של נכסי חיפוש והערכה.

(ב) לסכומים של נכסים, התחייבויות, הכנסה והוצאה ותזרימי מזומנים מפעילויות שוטפות ומפעילויות השקעה שנובעים מהחיפוש של משאבים מינרליים ומהערכתם.

25. ישות תטפל בנכסי חיפוש והערכה כקבוצה (class) נפרדת של נכסים ותיתן את הגילויים הנדרשים לפי תקן חשבונאות בינלאומי 16 או לפי תקן חשבונאות בינלאומי 38, בעקביות לאופן הסיווג של הנכסים.

מועד תחילה

26. ישות תיישם את תקן זה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2006 או לאחריו. יישום מוקדם יותר של התקן מומלץ. אם ישות מיישמת תקן זה לתקופה המתחילה לפני 1 בינואר 2006, עליה לתת גילוי לעובדה זו.

א.26. תיקונים להפניות למסגרת המושגית בתקני דיווח כספי בינלאומיים, שפורסם בשנת 2018, תיקן את סעיף 10. ישות תיישם תיקון זה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 לינואר 2020 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר אם באותו מועד הישות מיישמת גם את כל התיקונים האחרים שבוצעו על ידי תיקונים להפניות למסגרת המושגית בתקני דיווח כספי בינלאומיים. ישות תיישם את התיקון לתקן דיווח כספי בינלאומי 6 למפרע, בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות. אולם, אם ישות קובעת כי יישום למפרע יהיה לא מעשי או יהיה כרוך בעלות או במאמץ מופרזים, עליה ליישם את התיקון לתקן דיווח כספי בינלאומי 6 בהתייחס לסעיפים 23-28, 50-53 ו-154 לתקן חשבונאות בינלאומי 8.

הוראות מעבר

27. אם אין זה מעשי ליישם דרישה מסוימת של סעיף 18 על מידע השוואתי שמתייחס לתקופות שנתיות שמתחילות לפני יום 1 בינואר 2006, ישות תיתן גילוי לעובדה זו. תקן חשבונאות בינלאומי 8 מסביר את המונח "לא מעשי".

נספח א

מונחים מוגדרים

נספח זה מהווה חלק בלתי נפרד של התקן.

| | |
|---|---|
| <p>יציאות בגין חיפוש והערכה שהוכרו כנכסים בהתאם למדיניות החשבונאית של הישות.</p> | <p>נכסי חיפוש והערכה (exploration and evaluation assets)</p> |
| <p>יציאות שהתהוו לישות הקשורות לחיפוש משאבים מינרליים ולהערכתם, לפני שניתן להראות שקיימת היתכנות טכנית ויכולת קיום מסחרית של הפקת משאב מינרלי.</p> | <p>יציאות בגין חיפוש והערכה (exploration and evaluation expenditures)</p> |
| <p>החיפוש של משאבים מינרליים, לרבות מינרלים, נפט, גז טבעי ומשאבים לא מתחדשים (non-regenerative) דומים לאחר שהישות השיגה זכויות משפטיות לחפש באזור מסוים, לרבות הקביעה לגבי קיומה של היתכנות טכנית ויכולת קיום מסחרית של הפקת המשאב המינרלי.</p> | <p>חיפוש משאבים מינרליים והערכתם (exploration for and evaluation of mineral resources)</p> |