

תקן דיווח כספי בינלאומי 8 מגזרי פעילות

International Financial Reporting Standard 8

Operating Segments

גרסה זו כוללת תיקונים הנובעים מתקנים שפורסמו עד 31 במאי 2025 ושמועד תחילתם אינו מאוחר מיום 1 בינואר 2026.

תיקונים שמועד תחילתם לאחר 1 בינואר 2026

תקן דיווח כספי בינלאומי 8 והמסמכים הנלווים אליו תוקנו על ידי:

- תקן דיווח כספי בינלאומי 18 *הצגה וגילוי בדוחות כספיים* (פורסם באפריל 2024) (מועד תחילה 1 בינואר 2027).

מועד התחילה של התיקונים האלה הוא לאחר 1 בינואר 2026, ולכן הם לא שולבו במהדורה זו, אלא נכללו בנפרד בכרך ג במסגרת תקנים ותיקונים נוספים.

תוכן העניינים

החל מסעיף

תקן דיווח כספי בינלאומי 8 מגזרי פעילות

1	עקרון הליבה
2	תחולה
5	מגזרי פעילות
11	מגזרים בני דיווח
12	קריטריונים לקיבוץ
13	ספים כמותיים
20	גילוי
22	מידע כללי
23	מידע לגבי רווח או הפסד, נכסים והתחייבויות
25	מדידה
28	התאמות
29	הצגה מחדש של מידע שדווח בעבר
31	גילויים ברמת הישות
32	מידע לגבי מוצרים ושירותים
33	מידע לגבי אזורים גאוגרפיים
34	מידע לגבי לקוחות עיקריים
35	הוראות מעבר ומועד תחילה
37	ביטול תקן חשבונאות בינלאומי 14 נספחים:

א מונח מוגדר

ב תיקונים לתקני דיווח כספי בינלאומיים אחרים*†

אישור על ידי הוועדה הבינלאומית של תקן דיווח כספי

בינלאומי 8 שפורסם בנובמבר 2006*

הנחיות ביצוע*

נספח:

תיקונים להנחיות ביצוע אחרות*

בסיס למסקנות*

* לא תורגם לעברית

† התיקונים לתקנים שנכללו בנספח זה בעת פרסום התקן שולבו בתקנים הרלוונטיים.

תוכן העניינים (המשך)

נספחים לבסיס למסקנות:

א מידע רקע ובסיס למסקנות של הוועדה לתקני חשבונאות
בארה"ב על SFAS 131*

ב תיקונים לבסיס למסקנות של תקני דיווח כספי בינלאומיים
אחרים*

דעות מנוגדות*

* לא תורגם לעברית

תקן דיווח כספי בינלאומי 8 מגזרי פעילות

תקן דיווח כספי בינלאומי 8 מגזרי פעילות (IFRS 8) מפורט בסעיפים 1–37 ובנספחים א ו-ב. כל הסעיפים בתקן מחייבים באותה מידה. סעיפים המובאים בכתב מודגש מצהירים את העקרונות העיקריים. הגדרות של מונחים מובאות במילון המונחים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים. יש לקרוא את תקן דיווח כספי בינלאומי 8 בהקשר לעקרון הליבה שלו ולבסיס למסקנות, להקדמה לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים ולמסגרת המושגית לדיווח כספי. תקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות מספק בסיס לבחירה וליישום של מדיניות חשבונאית בהיעדר הנחיות מפורשות.

עקרון הליבה

1. ישות תיתן גילוי למידע שיאפשר למשתמשים בדוחותיה הכספיים להעריך את המהות ואת ההשפעות הפיננסיות של הפעילויות העסקיות שבהן היא עוסקת ושל הסביבות הכלכליות שבהן היא פועלת.

תחולה

2. תקן דיווח כספי בינלאומי זה יחול על:

(א) הדוחות הכספיים הנפרדים או האינדיווידואליים של ישות אשר:

(i) מכשירי החוב שלה או מכשיריה ההוניים נסחרים בשוק ציבורי (בורסת ניירות ערך מקומית או זרה או שוק מעבר לדלפק, כולל שווקים מקומיים ואזוריים), או

(ii) מגישה את דוחותיה הכספיים או בתהליך של הגשתם לרשות ניירות ערך או לגוף פיקוח אחר במטרה להנפיק סוג כלשהו של מכשירים בשוק ציבורי; וכן

(ב) הדוחות הכספיים המאוחדים של קבוצה, שבה חברה אם אשר:

(i) מכשירי החוב שלה או מכשיריה ההוניים נסחרים בשוק ציבורי (בורסת ניירות ערך מקומית או זרה או שוק מעבר לדלפק, כולל שווקים מקומיים ואזוריים), או

(ii) מגישה את דוחותיה הכספיים המאוחדים או נמצאת בתהליך של הגשתם לרשות ניירות ערך או לגוף פיקוח

אחר במטרה להנפיק סוג כלשהו של מכשירים בשוק ציבורי.

3. אם ישות, שאינה נדרשת ליישם תקן דיווח כספי בינלאומי זה, בוחרת לתת גילוי למידע לגבי מגזרים שאינם מציית לתקן דיווח כספי בינלאומי זה, היא לא תתאר את המידע כמידע מגזרי.

4. אם דיווח כספי מכיל גם את הדוחות הכספיים המאוחדים של חברה אם שהיא בתחולת תקן דיווח כספי בינלאומי זה וגם את הדוחות הכספיים הנפרדים של החברה האם, מידע מגזרי נדרש רק בדוחות הכספיים המאוחדים.

מגזרי פעילות

5. מגזר פעילות הוא רכיב של ישות:

(א) אשר עוסק בפעילויות עסקיות שמהן הוא עשוי להניב הכנסות ובגינן עשויות להתהוות לו הוצאות (כולל הכנסות והוצאות המתייחסות לעסקאות עם רכיבים אחרים של אותה ישות),

(ב) שהתוצאות התפעוליות שלו נסקרות באופן סדיר על ידי מקבל ההחלטות התפעוליות הראשי של הישות כדי לקבל החלטות לגבי משאבים שיוקצו למגזר וכדי לבחון את ביצועיו, וכן

(ג) שיש לגביו מידע כספי נפרד ניתן להשגה.

מגזר פעילות עשוי לעסוק בפעילויות עסקיות שמהן הוא טרם הניב הכנסות, לדוגמה, פעילויות התחלתיות (start-up) עשויות להיות מגזרי פעילות לפני שהן מניבות הכנסות.

6. לא כל חלק של ישות הוא בהכרח מגזר פעילות או חלק ממגזר פעילות. לדוגמה, מטה התאגיד או מחלקות פונקציונליות אחדות עשויות שלא להניב הכנסות או עשויות להניב הכנסות שהן נלוות בלבד לפעילויות של הישות, ולא יהיו מגזרי פעילות. לצורכי תקן דיווח כספי בינלאומי זה, תוכניות הטבה לאחר סיום העסקה של ישות אינן מגזרי פעילות.

7. המונח "מקבל החלטות תפעוליות ראשי" מזהה תפקיד (function), ולא בהכרח מנהל עם תואר ספציפי. תפקיד זה הוא להקצות משאבים למגזרי הפעילות של ישות ולבחון את הביצועים שלהם. לעיתים קרובות, מקבל החלטות התפעוליות הראשי של ישות הוא המנהל הכללי שלה או מנהל התפעול הראשי שלה, אך, לדוגמה, הוא עשוי להיות קבוצה של דירקטורים ביצועיים (executive directors) או אחרים.

8. עבור ישויות רבות, שלושת המאפיינים של מגזרי פעילות המתוארים בסעיף 5 מזהים בבירור את מגזרי הפעילות שלהן. אולם, ישות עשויה להפיק דיווחים שבהם הפעילויות העסקיות שלה מוצגות במגוון אופנים. אם מקבל ההחלטות התפעוליות הראשי משתמש ביותר ממערכת אחת של מידע מגזרי, גורמים אחרים עשויים לזהות מערכת יחידה של רכיבים כמערכת המהווה את מגזרי הפעילות של ישות, כולל מהות הפעילויות העסקיות של כל רכיב, הקיום של מנהלים האחראים להם והמידע המוצג לדירקטוריון.
9. ככלל, למגזר פעילות יש מנהל מגזר אשר כפוף ישירות למקבל ההחלטות התפעוליות הראשי ואשר מקיים קשר סדיר עימו כדי לדון בפעילויות תפעוליות, בתוצאות כספיות, בתחזיות או בתוכניות לגבי המגזר. המונח "מנהל מגזר" מזהה תפקיד, ולא בהכרח מנהל עם תואר ספציפי. מקבל ההחלטות התפעוליות הראשי עשוי גם הוא להיות מנהל המגזר של מגזרי פעילות אחדים. מנהל יחיד עשוי להיות מנהל המגזר של יותר ממגזר פעילות אחד. אם המאפיינים בסעיף 5 מתקיימים לגבי יותר ממערכת אחת של רכיבים בארגון, אך יש רק מערכת אחת שמנהלי מגזרים אחראים לה, מערכת הרכיבים הזו מהווה את מגזרי הפעילות.
10. המאפיינים בסעיף 5 עשויים להתקיים לגבי שתי מערכות או יותר של רכיבים שמנהלים אחראים להן שהן חופפות. מבנה זה מכונה לעיתים ארגון בצורת מטריצה. לדוגמה, בישויות אחדות, מנהלים אחדים אחראים לקווי מוצרים ולשירותים שונים ברחבי העולם, בעוד שמנהלים אחרים אחראים לאזורים גאוגרפיים ספציפיים. מקבל ההחלטות התפעוליות הראשי סוקר באופן סדיר את התוצאות התפעוליות של שתי מערכות הרכיבים, ויש מידע כספי ניתן להשגה לגבי שתיהן. במצב זה, הישות תקבע בהתאם לעקרון הליבה איזו מערכת של רכיבים מהווה את מגזרי הפעילות.

מגזרים בני דיווח

11. ישות תדווח בנפרד מידע לגבי כל מגזר פעילות אשר:
- (א) זוהה בהתאם לסעיפים 5–10 או נובע מקיבוץ של שניים או יותר ממגזרים אלה בהתאם לסעיף 12, וכן
- (ב) עולה על הספים הכמותיים בסעיף 13.
- סעיפים 14–19 מפרטים מצבים אחרים שבהם ידווח מידע נפרד לגבי מגזר פעילות.

קריטריונים לקיבוץ

12. לעיתים קרובות, מגזרי פעילות מציגים ביצועים כספיים דומים לזמן ארוך אם יש להם מאפיינים כלכליים דומים. לדוגמה, ניתן לצפות

למרווחים גולמיים ממוצעים דומים לזמן ארוך של שני מגזרי פעילות, אם המאפיינים הכלכליים שלהם דומים. ניתן לקבץ שני מגזרי פעילות או יותר למגזר פעילות יחיד, אם הקיבוץ הוא עקבי עם עקרון הליבה של תקן דיווח כספי בינלאומי זה, אם למגזרים יש מאפיינים כלכליים דומים ואם המגזרים דומים בכל אחד מההיבטים הבאים:

- (א) מהות המוצרים והשירותים;
- (ב) מהות תהליכי הייצור;
- (ג) הסוג (type) או הסוג (class) של הלקוחות למוצרים ולשירותים שלהם;
- (ד) השיטות המשמשות להפצת המוצרים שלהם או להספקת השירותים שלהם; וכן
- (ה) אם מתאים, מהות הסביבה הפיקוחית, לדוגמה, בנקאות, ביטוח או שירותים ציבוריים.

ספים כמותיים

13. ישות תדווח בנפרד מידע לגבי מגזר פעילות אשר מקיים סף כמותי כלשהו מהבאים:

- (א) ההכנסות המדווחות שלו, כולל מכירות ללקוחות חיצוניים ומכירות בין-מגזריות או העברות בין-מגזריות, הן 10 אחוזים או יותר מההכנסות המשולבות, הפנימיות והחיצוניות, של כל מגזרי הפעילות.
- (ב) הערך המוחלט של הרווח או הפסד המדווח שלו הוא 10 אחוזים או יותר מהגבוה, בערך מוחלט, מבין (i) הרווח המדווח המשולב של כל מגזרי הפעילות אשר לא דיווחו על הפסד, לבין (ii) ההפסד המדווח המשולב של כל מגזרי הפעילות אשר דיווחו על הפסד.
- (ג) הנכסים שלו הם 10 אחוזים או יותר מהנכסים המשולבים של כל מגזרי הפעילות.

ניתן להחשיב מגזרי פעילות אשר אינם מקיימים אף אחד מהספים הכמותיים כבני דיווח ולתת להם גילוי נפרד, אם ההנהלה מאמינה שמידע לגבי המגזר יהיה שימושי למשתמשים בדוחות הכספיים.

14. ישות רשאית לשלב מידע לגבי מגזרי פעילות אשר אינם מקיימים את הספים הכמותיים עם מידע לגבי מגזרי פעילות אחרים אשר אינם מקיימים את הספים הכמותיים, כדי ליצור מגזר בר דיווח, רק אם למגזרי הפעילות יש מאפיינים כלכליים דומים ואם מתקיימים לגביהם מרבית הקריטריונים לקיבוץ המפורטים בסעיף 12.

15. אם סך הכול ההכנסות מחיצוניים המדווחות על ידי מגזרי פעילות מהוות פחות מ-75 אחוז מההכנסות של הישות, יזוהו מגזרי פעילות נוספים כמגזרים בני דיווח (גם אם הם אינם מקיימים את הקריטריונים בסעיף 13) עד שיכללו במגזרים בני הדיווח לפחות 75 אחוז מההכנסות של הישות.
16. מידע לגבי פעילויות עסקיות אחרות ולגבי מגזרי פעילות אחרים, שאינם בני דיווח, ישולב ויינתן לו גילוי בקטגוריית "כל המגזרים האחרים", בנפרד מפריטי התאמות אחרים הנכללים בהתאמות הנדרשות על ידי סעיף 28. המקורות להכנסות הנכללות בקטגוריית "כל המגזרים האחרים" יתוארו.
17. אם ההנהלה סבורה שיש חשיבות מתמשכת למגזר פעילות שזוהה כמגזר בר דיווח בתקופה הקודמת הסמוכה, מידע לגבי מגזר זה ימשיך להיות מדווח בנפרד בתקופה השוטפת, גם אם המגזר אינו מקיים עוד את הקריטריונים להיות בר דיווח בסעיף 13.
18. אם מגזר פעילות מזוהה כמגזר בר דיווח בתקופה השוטפת בהתאם לספים הכמותיים, מידע מגזרי לתקופה קודמת המוצג לצורכי השוואה יוצג מחדש כדי לשקף את המגזר בר הדיווח החדש כמגזר נפרד, גם אם מגזר זה לא קיים את הקריטריונים להיות מגזר בר דיווח בסעיף 13 בתקופה הקודמת, אלא אם כן המידע הנחוץ אינו ניתן להשגה ועלות הפקתו תהיה מופרזת.
19. ייתכן שתהיה מגבלה מעשית על מספר המגזרים בני הדיווח שישות נותנת להם גילוי בנפרד, שמעבר לה המידע המגזרי עשוי להפוך למפורט מדי. אף על פי שלא נקבעה מגבלה מדויקת, כאשר מספר המגזרים שהם בני דיווח בהתאם לסעיפים 13–18 עולה על עשר, הישות צריכה לשקול אם היא הגיעה למגבלה מעשית.

גילוי

20. ישות תיתן גילוי למידע שיאפשר למשתמשים בדוחותיה הכספיים להעריך את המהות ואת ההשפעות הפיננסיות של הפעילויות העסקיות שבהן היא עוסקת ושל הסביבות הכלכליות שבהן היא פועלת.
21. כדי ליישם את העיקרון בסעיף 20, ישות תיתן גילוי למידע הבא לכל תקופה שלגביה דוח על הרווח הכולל מוצג:
- (א) מידע כללי כמתואר בסעיף 22;
- (ב) מידע לגבי רווח או הפסד מגזרי מדווח, כולל הכנסות והוצאות מוגדרות שנכללו ברווח או הפסד המגזרי המדווח, לגבי נכסים

מגזריים, לגבי התחייבויות מגזריות ולגבי בסיס המדידה, כמתואר בסעיפים 23–27; וכן

(ג) התאמות בין סך הכול ההכנסות המגזריות, הרווח או הפסד מגזרי מדוות, הנכסים המגזריים, ההתחייבויות המגזריות ופריטים מגזריים מהותיים אחרים לבין הסכומים המקבילים של הישות כמתואר בסעיף 28.

התאמות בין הסכומים בדוח על המצב הכספי בגין מגזרים בני דיווח לבין הסכומים בדוח על המצב הכספי של הישות נדרשות לכל מועד שלגביו דוח על המצב הכספי מוצג. מידע לתקופות קודמות יוצג מחדש כמתואר בסעיפים 29 ו-30.

מידע כללי

ישות תיתן גילוי למידע הכללי הבא: .22

(א) גורמים ששימשו לזיהוי המגזרים בני הדיווח של הישות, כולל הבסיס הארגוני (לדוגמה, אם ההנהלה בחרה לארגן את הישות לפי הבדלים במוצרים ובשירותים, באזורים גאוגרפיים, בסביבות מפוקחות, או לפי שילוב של גורמים, ואם קובצו מגזרי פעילות);

(אא) שיקולי הדעת שההנהלה הפעילה ביישום הקריטריונים לקיבוץ בסעיף 12. זה כולל תיאור קצר של מגזרי הפעילות אשר קובצו באופן זה ושל המאפיינים הכלכליים אשר נבחנו בקביעה שהמגזרים התפעוליים המקובצים חולקים מאפיינים כלכליים דומים; וכן

(ב) סוגי המוצרים והשירותים שמהם כל מגזר בר דיווח מפיק את הכנסותיו.

מידע לגבי רווח או הפסד, נכסים והתחייבויות

ישות תדווח על מידה של רווח או הפסד לגבי כל מגזר בר דיווח. ישות תדווח על מידה של סך הכול הנכסים ושל סך הכול ההתחייבויות לגבי כל מגזר בר דיווח, אם סכומים כאלה מסופקים באופן סדיר למקבל ההחלטות התפעוליות הראשי. ישות גם תיתן גילוי לסכומים הבאים לגבי כל מגזר בר דיווח, אם הסכומים המוגדרים נכללים במידה של הרווח או הפסד המגזרי הנסקרת על ידי מקבל ההחלטות התפעוליות הראשי או אם הם מסופקים בדרך אחרת באופן סדיר למקבל ההחלטות התפעוליות הראשי, גם אם הם אינם נכללים במידה זו של הרווח או הפסד המגזרי:

(א) הכנסות מלקוחות חיצוניים;

- (ב) הכנסות מעסקאות עם מגזרי פעילות אחרים של אותה ישות ;
- (ג) הכנסות ריבית ;
- (ד) הוצאת ריבית ;
- (ה) פחת והפחתה ;
- (ו) פריטים מהותיים של הכנסה ושל הוצאה שניתן להם גילוי בהתאם לסעיף 97 לתקן חשבונאות בינלאומי 1 *הצגת דוחות כספיים* (כפי שעודכן בשנת 2007) ;
- (ז) החלק של הישות ברווח או הפסד של חברות כלולות ושל עסקאות משותפות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני ;
- (ח) הכנסה או הוצאה של מסים על ההכנסה ; וכן
- (ט) פריטים מהותיים שאינם במזומן, פרט לפחת ולהפחתה.

ישות תדווח על הכנסות ריבית בנפרד מהוצאת ריבית לגבי כל מגזר בר דיווח, אלא אם כן רוב הכנסות המגזר הן מריבית ומקבל החלטות התפעוליות הראשי מסתמך בעיקר על הכנסות ריבית נטו כדי לבחון את הביצועים של המגזר וכדי לקבל החלטות לגבי משאבים שיוקצו למגזר. במצב זה, ישות רשאית לדווח על הכנסות הריבית של מגזר זה נטו מהוצאת הריבית שלו ולתת גילוי לעובדה זו.

ישות תיתן גילוי לפריטים הבאים לגבי כל מגזר בר דיווח, אם הסכומים המוגדרים נכללים במידה של הנכסים המגזריים הנסקרת על ידי מקבל החלטות התפעוליות הראשי או אם הם מסופקים באופן סדיר למקבל החלטות התפעוליות הראשי, גם אם הם אינם נכללים במידה של הנכסים המגזריים : .24

- (א) סכום ההשקעה בחברות כלולות ובעסקאות משותפות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני, וכן
- (ב) סכומי התוספות לנכסים לא שוטפים¹ פרט למכשירים פיננסיים, לנכסי מסים נדחים, לנכסי הטבה מוגדרת נטו (ראה תקן חשבונאות בינלאומי 19 *הטבות עובד*) ולזכויות הנובעות מחוזי ביטוח.

¹ לגבי נכסים המסווגים בהתאם להצגה לפי סדר נזילות, נכסים לא שוטפים הם נכסים אשר כוללים סכומים שחזוי שיושבו לאחר יותר משנים-עשר חודש לאחר תקופת הדיווח.

25. הסכום של כל פריט מגזרי מדווח יהיה המידה המדווחת למקבל ההחלטות התפעוליות הראשי לצורכי קבלת החלטות לגבי הקצאת משאבים למגזר ובחינת ביצועיו. תיאומים וביטולים הנעשים לצורך הכנת דוחות כספיים של ישות והקצאות של הכנסות, של הוצאות ושל רווחים או הפסדים ייכללו בקביעת הרווח או הפסד המגזרי המדווח רק אם הם נכללים במידה של הרווח או הפסד המגזרי אשר משמשת את מקבל ההחלטות התפעוליות הראשי. באופן דומה, רק אותם נכסים ואופן התחייבויות, אשר נכללים במידות של נכסי המגזר ושל התחייבויות המגזר, אשר משמשות את מקבל ההחלטות התפעוליות הראשי, ידווחו לגבי מגזר זה. אם סכומים מוקצים לרווח או הפסד מגזרי מדווח, לנכסים מגזריים מדווחים או להתחייבויות מגזריות מדווחות, סכומים אלה יוקצו על בסיס סביר.

26. אם מקבל ההחלטות התפעוליות הראשי משתמש רק במידה אחת של רווח או הפסד של מגזר פעילות, של נכסי המגזר או של התחייבויות המגזר לצורך בחינת הביצועים המגזריים ולצורך קבלת החלטות כיצד להקצות משאבים, רווח או הפסד מגזרי, נכסים מגזריים והתחייבויות מגזריות ידווחו לפי מידות אלה. אם מקבל ההחלטות התפעוליות הראשי משתמש ביותר ממידה אחת של רווח או הפסד של מגזר פעילות, של נכסי המגזר או של התחייבויות המגזר, המידות המדווחות יהיו אלה שההנהלה מאמינה שהן נקבעות בהתאם לעקרונות המדידה שהם העקביים ביותר עם עקרונות המדידה המשמשים לצורך מדידת הסכומים המקבילים בדוחות הכספיים של הישות.

27. ישות תסביר את המדידות של רווח או הפסד מגזרי, של נכסים מגזריים ושל התחייבויות מגזריות, לגבי כל מגזר בר דיווח. לכל הפחות, ישות תיתן גילוי לפריטים הבאים:

(א) בסיס הטיפול החשבונאי בעסקאות כלשהן בין מגזרים בני דיווח.

(ב) המהות של הבדלים כלשהם בין המדידות של הרווחים או ההפסדים של המגזרים בני הדיווח לבין הרווח או הפסד של הישות לפני הוצאה או הכנסה של מסים על ההכנסה ולפני פעילויות שהופסקו (אם המידע אינו ברור מההתאמות המתוארות בסעיף 28). הבדלים אלה יכולים לכלול מדיניות חשבונאית ומדיניות להקצאת עלויות שהתהוו במרוכז, אשר נחוצות לצורך הבנת המידע המגזרי המדווח.

(ג) המהות של הבדלים כלשהם בין המדידות של נכסי המגזרים בני הדיווח לבין נכסי הישות (אם המידע אינו ברור מההתאמות המתוארות בסעיף 28). הבדלים אלה יכולים לכלול מדיניות חשבונאית ומדיניות להקצאת נכסים שנעשה בהם שימוש משותף, אשר נחוצות לצורך הבנת המידע המגזרי המדווח.

- (ד) המהות של הבדלים כלשהם בין המדידות של התחייבויות המגזרים בני הדיווח לבין התחייבויות הישות (אם המידע אינו ברור מההתאמות המתוארות בסעיף 28). הבדלים אלה יכולים לכלול מדיניות חשבונאית ומדיניות להקצאת התחייבויות המנוצלות במשותף, אשר נחוצות לצורך הבנת המידע המגזרי המדווח.
- (ה) המהות של שינויים כלשהם מתקופות קודמות בשיטות המדידה המשמשות לקביעת רווח או הפסד מגזרי מדווח וההשפעה, אם קיימת, של שינויים אלה על המידה של הרווח או הפסד המגזרי.
- (ו) המהות וההשפעה של הקצאות לא סימטריות כלשהן למגזרים בני דיווח. לדוגמה, ישות עשויה להקצות הוצאת פחת למגזר מבלי להקצות לאותו מגזר את הנכסים בני הפחת המתייחסים.

התאמות

28. ישות תספק התאמות של כל הפריטים הבאים :

- (א) בין סך הכול הכנסות המגזרים בני הדיווח לבין הכנסות הישות.
- (ב) בין סך הכול המידות של רווח או הפסד של המגזרים בני הדיווח לבין הרווח או הפסד של הישות לפני הוצאת מסים (הכנסת מסים) ולפני פעילויות שהופסקו. אולם, אם ישות מקצה למגזרים בני דיווח פריטים כגון הוצאת מסים (הכנסת מסים), הישות רשאית לבצע התאמה בין סך הכול המידות של רווח או הפסד של המגזרים לבין הרווח או הפסד של הישות לאחר פריטים אלה.
- (ג) בין סך הכול נכסי המגזרים בני הדיווח לבין נכסי הישות, אם הנכסים המגזריים מדווחים בהתאם לסעיף 23.
- (ד) בין סך הכול התחייבויות המגזרים בני הדיווח לבין התחייבויות הישות, אם התחייבויות מגזריות מדווחות בהתאם לסעיף 23.
- (ה) בין סך הכול הסכומים לגבי כל פריט מידע מהותי אחר, שניתן לו גילוי, של המגזרים בני הדיווח לבין הסכום המקביל של הישות.

כל פריטי ההתאמה המהותיים יזוהו ויתוארו בנפרד. לדוגמה, הסכום של כל תיאום מהותי, הנובע מהבדל במדיניות חשבונאית, הנדרש כדי להתאים בין רווח או הפסד של מגזרים בני דיווח לבין הרווח או הפסד של הישות, יזוהה ויתואר בנפרד.

הצגה מחדש של מידע שדווח בעבר

29. אם ישות משנה את המבנה הארגוני הפנימי שלה באופן אשר גורם לשינוי בהרכב המגזרים בני הדיווח שלה, המידע המקביל לתקופות קודמות, כולל תקופות ביניים, יוצג מחדש, אלא אם כן המידע אינו ניתן להשגה ועלות הפקתו תהיה מופרזת. הקביעה אם מידע אינו ניתן להשגה ואם עלות הפקתו היא מופרזת תיעשה לגבי כל פריט גילוי אינדווידואלי. בעקבות שינוי בהרכב המגזרים בני הדיווח שלה, ישות תיתן גילוי אם היא הציגה מחדש את הפריטים המקבילים של מידע מגזרי לתקופות קודמות.

30. אם ישות שינתה את המבנה הארגוני הפנימי שלה באופן אשר גורם לשינוי בהרכב המגזרים בני הדיווח שלה ואם מידע מגזרי לתקופות קודמות, כולל תקופות ביניים, אינו מוצג מחדש כדי לשקף את השינוי, הישות תיתן גילוי בשנה שבה השינוי חל למידע מגזרי לתקופה השוטפת הן לפי הבסיס הישן והן לפי הבסיס החדש של החלוקה למגזרים, אלא אם כן המידע הנחוץ אינו ניתן להשגה ועלות הפקתו תהיה מופרזת.

גילויים ברמת הישות

31. סעיפים 32–34 חלים על כל הישויות הכפופות לתקן דיווח כספי בינלאומי זה כולל ישויות שיש להן מגזר בר דיווח יחיד. הפעילויות העסקיות של ישויות אחדות אינן מאורגנות על בסיס הבדלים במוצרים ושירותים קשורים או על בסיס הבדלים באזורי פעילות גאוגרפיים. המגזרים בני הדיווח של ישות כזו עשויים לדווח על הכנסות מטווח רחב של מוצרים ושל שירותים השונים במהותם, או יותר ממגזר בר דיווח אחד שלה עשוי לספק במהות את אותם מוצרים ושירותים. באופן דומה, מגזרים בני דיווח של ישות עשויים להחזיק נכסים באזורים גאוגרפיים שונים ולדווח על הכנסות מלקוחות באזורים גאוגרפיים שונים, או יותר ממגזר בר דיווח אחד שלה עשוי לפעול באותו אזור גאוגרפי. מידע הנדרש על ידי סעיפים 32–34 יסופק רק אם הוא אינו מסופק כחלק מהמידע של מגזרים בני דיווח הנדרש על ידי תקן דיווח כספי בינלאומי זה.

מידע לגבי מוצרים ושירותים

32. ישות תדווח על ההכנסות מלקוחות חיצוניים בגין כל מוצר ושירות או בגין כל קבוצה של מוצרים ושירותים דומים, אלא אם כן המידע הנחוץ אינו ניתן להשגה ועלות הפקתו תהיה מופרזת, ובמקרה זה יינתן גילוי לעובדה זו. סכומי ההכנסות שידווחו יתבססו על המידע הכספי המשמש להפקת הדוחות הכספיים של הישות.

מידע לגבי אזורים גאוגרפיים

33. ישות תדווח על המידע הגאוגרפי המפורט להלן, אלא אם כן המידע הנחוץ אינו ניתן להשגה ועלות הפקתו תהיה מופרזת:

(א) הכנסות מלקוחות חיצוניים (i) המיוחסות למדינת המושב (domicile) של הישות וכן (ii) המיוחסות לכל המדינות הזרות שמהן הישות מפיקה הכנסות בסכום אחד. אם הכנסות מלקוחות חיצוניים המיוחסות למדינה זרה אינדיווידואלית הן מהותיות, יינתן גילוי נפרד להכנסות אלה. ישות תיתן גילוי לבסיס לייחוס הכנסות מלקוחות חיצוניים למדינות אינדיווידואליות.

(ב) נכסים לא שוטפים², פרט למכשירים פיננסיים, לנכסי מסים נדחים, לנכסים בגין הטבות לאחר סיום העסקה, ולזכויות הנובעות מחוזי ביטוח, (i) הממוקמים במדינת המושב של הישות וכן (ii) הממוקמים בכל המדינות הזרות שבהן הישות מחזיקה נכסים בסכום אחד. אם נכסים במדינה זרה אינדיווידואלית הם מהותיים, יינתן גילוי נפרד לנכסים אלה.

הסכומים שידווחו יתבססו על המידע הכספי אשר משמש להפקת הדוחות הכספיים של הישות. אם המידע הנחוץ אינו ניתן להשגה ועלות הפקתו תהיה מופרזת, יינתן גילוי לעובדה זו. נוסף על המידע הנדרש על ידי סעיף זה, ישות רשאית לספק סיכומי ביניים של מידע גאוגרפי לגבי קבוצות של מדינות.

מידע לגבי לקוחות עיקריים

34. ישות תספק מידע לגבי מידת הסתמכותה על לקוחותיה העיקריים. אם הכנסות מעסקאות עם לקוח חיצוני יחיד הן 10 אחוזים או יותר מהכנסות ישות, הישות תיתן גילוי לעובדה זו, לסכום הכולל של ההכנסות מכל לקוח כזה ולזהות של המגזר או המגזרים המדווחים על ההכנסות. הישות אינה צריכה לתת גילוי לזהות של הלקוח העיקרי או לסכום ההכנסות שכל מגזר מדווח מלקוח זה. לצורכי תקן דיווח כספי בינלאומי זה, קבוצה של ישויות, שידוע לישות המדווחת שהן תחת שליטה משותפת, תיחשב כלקוח יחיד. אולם, נדרש שיקול דעת כדי לבחון אם ממשלה כלשהי (כולל סוכנויות ממשלתיות וגופים דומים, הן מקומיים, הן לאומיים והן בינלאומיים) וישויות שידוע לישות המדווחת שנמצאות תחת השליטה של אותה ממשלה, ייחשבו כלקוח

² לגבי נכסים המסווגים בהתאם להצגה לפי סדר נזילות, נכסים לא שוטפים הם נכסים אשר כוללים סכומים שחוזי שיושבו לאחר יותר משנים-עשר חודש לאחר תקופת הדיווח.

יחיד. בבחינה זו, הישות המדווחת תביא בחשבון את היקף השילוב הכלכלי בין ישויות אלה.

הוראות מעבר ומועד תחילה

35. ישות תיישם תקן דיווח כספי בינלאומי זה בדוחותיה הכספיים השנתיים לתקופות המתחילות ביום 1 בינואר 2009 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת תקן דיווח כספי בינלאומי זה לתקופה לפני 1 בינואר 2009, היא תיתן גילוי לעובדה זו.

35א. סעיף 23 תוקן על ידי שיפורים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים שפורסם באפריל 2009. ישות תיישם תיקון זה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2010 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת את התיקון לתקופה מוקדמת יותר, היא תיתן גילוי לעובדה זו.

36. מידע מגזרי לשנים קודמות אשר מדווח כמידע השוואתי לשנת היישום לראשונה (כולל יישום התיקון לסעיף 23 שבוצע באפריל 2009) יוצג מחדש כדי שיתאים לדרישות של תקן דיווח כספי בינלאומי זה, אלא אם כן המידע הנחוץ אינו ניתן להשגה ועלות הפקתו תהיה מופרזת.

36א. תקן חשבונאות בינלאומי 1 (כפי שעודכן בשנת 2007) תיקן את המינוח המשמש בכל תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים. נוסף על כך, הוא תיקן את סעיף 23(ו). ישות תיישם תיקונים אלה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2009 או לאחריו. אם ישות מיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי 1 (מעודכן 2007) לתקופה מוקדמת יותר, התיקונים ייושמו לתקופה מוקדמת זו.

36ב. תקן חשבונאות בינלאומי 24 גילויים בהקשר לצד קשור (כפי שעודכן בשנת 2009) תיקן את סעיף 34 לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2011 או לאחריו. אם ישות מיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי 24 (מעודכן 2009) לתקופה מוקדמת יותר, היא תיישם את התיקון לסעיף 34 לאותה תקופה מוקדמת.

36ג. שיפורים שנתיים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מחזור 2010–2012, שפורסם בדצמבר 2013, תיקן את סעיפים 22 ו-28. ישות תיישם תיקונים אלה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 ביולי 2014 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת תיקונים אלה לתקופה מוקדמת יותר, היא תיתן גילוי לעובדה זו.

136. [סעיף זה מתייחס לתיקונים שעדיין אינם בתוקף, ולכן אינו נכלל במהדורה זו.][§]

ביטול תקן חשבונאות בינלאומי 14

37. תקן דיווח כספי בינלאומי זה מחליף את תקן חשבונאות בינלאומי 14 דיווח מגזרי.

[§] סעיף זה נוסף על ידי תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים (מועד תחילה 1 בינואר 2027).

נספח א מונח מוגדר

נספח זה הוא חלק בלתי נפרד מתקן הדיווח הכספי הבינלאומי.

מגזר פעילות הוא רכיב של ישות :	מגזר פעילות operating segment
(א) אשר עוסק בפעילויות עסקיות שמהן הוא עשוי להניב הכנסות ובגינן עשויות להתהוות לו הוצאות (כולל הכנסות והוצאות המתייחסות לעסקאות עם רכיבים אחרים של אותה ישות),	
(ב) שהתוצאות התפעוליות שלו נסקרות באופן סדיר על ידי מקבל החלטות התפעוליות הראשי של הישות כדי לקבל החלטות לגבי משאבים שיוקצו למגזר וכדי לבחון את ביצועיו, וכן	
(ג) שיש לגביו מידע כספי נפרד ניתן להשגה.	

