

תקן דיווח כספי בינלאומי 14

חשבונות פיקוח נדחים

International Financial Reporting Standard 14

Regulatory Deferral Accounts

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 14 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 14
	חשבונות פיקוח נדחים
1	מטרת התקן
5	תחולה
9	הכרה, מדידה, ירידת ערך וגריעה
9	פטור זמני מסעיף 11 לתקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות
11	המשך השימוש במדיניות חשבונאית קיימת
13	שינויים במדיניות חשבונאית
16	יחסי גומלין עם תקנים אחרים
18	הצגה
18	שינויים בהצגה
20	סיווג יתרות חשבונות פיקוח נדחים
22	סיווג תנועות ביתרות חשבונות פיקוח נדחים
27	גילוי
27	מטרת הגילוי
30	הסבר של פעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים
32	הסבר לגבי סכומים שהוכרו
	נספחים:
	א מונחים מוגדרים
	ב הנחיות יישום
	ג מועד תחילה והוראות מעבר
	ד תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים* [†]
	אישור על ידי הוועדה הבינלאומית של תקן דיווח כספי בינלאומי 14 חשבונות פיקוח נדחים שפורסם בינואר 2014*
	דוגמאות להמחשה*
	בסיס למסקנות של תקן דיווח כספי בינלאומי 14 חשבונות פיקוח נדחים*
	דעות מנוגדות*
	* לא תורגם לעברית

[†] התיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 שנכללו בנספח זה בעת פרסום התקן שולבו בתקי דיווח כספי בינלאומי 1.

תקן דיווח כספי בינלאומי 14 חשבונות פיקוח נדחים

תקן דיווח כספי בינלאומי 14 חשבונות פיקוח נדחים (IFRS 14) מפורט בסעיפים 1–36 ובנספחים א–ד. כל הסעיפים בתקן מחייבים באותה מידה. סעיפים המובאים בכתב מודגש מצהירים את העקרונות העיקריים. מונחים המוגדרים בנספח א מופיעים בכתב נטוי בפעם הראשונה שהם מופיעים בתקן. הגדרות של מונחים אחרים מובאות במילון המונחים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים. יש לקרוא את התקן בהקשר למטרת התקן 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.

מטרת התקן

1. מטרת תקן זה היא לפרט את דרישות הדיווח הכספי עבור יתרות חשבונות פיקוח נדחים שנוצרות כאשר ישות מספקת סחורות או שירותים ללקוחות במחיר או בשיעור הכפוף לפיקוח תעריפים.
2. לצורך קיום מטרה זו, התקן דורש:
 - (א) שינויים מוגבלים למדיניות החשבונאית אשר יושמה בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים קודמים לגבי יתרות חשבונות פיקוח נדחים, אשר מתייחסים בעיקר להצגה של חשבונות אלה; וכן
 - (ב) גילויים אשר:
 - (i) מזהים ומסבירים את הסכומים שהוכרו בדוחות הכספיים של הישות הנובעים מפיקוח תעריפים; וכן
 - (ii) מסייעים למשתמשים בדוחות הכספיים להבין את הסכום, העיתוי ואי-הוודאות של תזרימי מזומנים עתידיים שנובעים מיתרות חשבונות פיקוח נדחים כלשהם שהוכרו.
3. דרישות תקן זה מתירות לישות שבתחולתו להמשיך לטפל ביתרות חשבונות הפיקוח הנדחים שבדוחותיה הכספיים בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים קודמים שלה כאשר היא מאמצת את תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים, בכפוף לשינויים המוגבלים כאמור בסעיף 2 לעיל.
4. נוסף על כך, תקן זה מספק חריגים אחדים או פטורים אחדים מדרישות תקנים אחרים. כל הדרישות המוגדרות לצורך דיווח על יתרות חשבונות פיקוח נדחים, וחריגים כלשהם או פטורים כלשהם מדרישות

של תקנים אחרים שמתייחסים ליתרות אלה, כלולים בתקן זה במקום בתקנים אחרים אלה.

תחולה

5. ישות רשאית ליישם את דרישות תקן זה בדוחות הכספיים הראשוניים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים שלה אם ורק אם היא:
- (א) מנהלת פעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים; וכן
- (ב) הכירה בסכומים הכשירים כיתרות חשבונות פיקוח נדחים בדוחותיה הכספיים בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים הקודמים שלה.
6. ישות תיישם את דרישות תקן זה בדוחותיה הכספיים בתקופות עוקבות אם ורק אם בדוחותיה הכספיים הראשוניים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים היא הכירה ביתרות חשבונות פיקוח נדחים מאחר שבחרה ליישם את דרישות תקן זה.
7. תקן זה אינו מטפל בהיבטים אחרים של טיפול חשבונאי על ידי ישויות אשר עוסקות בפעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים. סכומים כלשהם אשר מותר או נדרש להכיר בהם כנכסים או כהתחייבויות בהתאם לתקנים אחרים לא ייכללו בסכומים המסווגים כיתרות חשבונות פיקוח נדחים ביישום דרישות תקן זה.
8. ישות שבתחולת תקן זה, ושבחרת ליישם תקן זה, תיישם את כל דרישות התקן לגבי כל יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים שנובעים מכל פעילויותיה הכפופות לפיקוח תעריפים.

הכרה, מדידה, ירידת ערך וגריעה

- פטור זמני מסעיף 11 לתקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות**
9. ישות שיש לה פעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים ושהיא בתחולת תקן זה ובחרת ליישמו, תיישם את סעיפים 10 ו-12 לתקן חשבונאות בינלאומי 8 בפיתוח המדיניות החשבונאית שלה לגבי ההכרה, המדידה, ירידת הערך והגריעה של יתרות חשבונות פיקוח נדחים.
10. סעיפים 11–12 לתקן חשבונאות בינלאומי 8 מפרטים מקורות לדרישות ולהנחיות אשר ההנהלה נדרשת או רשאית לשקול בפיתוח מדיניות חשבונאית לפריט, אם אין תקן רלוונטי שחל באופן ספציפי על פריט

זה. תקן זה פוטר ישות מיישום סעיף 11 לתקן חשבונאות בינלאומי 8 לגבי המדיניות החשבונאית שלה להכרה, מדידה, ירידת ערך וגריעה של יתרות חשבונות פיקוח נדחים. כתוצאה מכך, ישויות שמכירות ביתרות חשבונות פיקוח נדחים, כפריטים נפרדים או כחלק מהערך בספרים של נכסים והתחייבויות אחרים, בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים הקודמים שלהן, רשאיות להמשיך להכיר ביתרות אלה בהתאם לתקן זה דרך הפטור מסעיף 11 לתקן חשבונאות בינלאומי 8, בכפוף לשינויים כלשהם בהצגה הנדרשים על ידי סעיפים 18–19 לתקן זה.

המשך השימוש במדיניות חשבונאית קיימת

11. ביישום לראשונה של תקן זה, ישות תמשיך ליישם את המדיניות החשבונאית בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים הקודמים שלה להכרה, מדידה, ירידת ערך וגריעה של יתרות חשבונות פיקוח נדחים, פרט לשינויים כלשהם המותרים על ידי סעיפים 13–15. אולם, ההצגה של סכומים כאלה תציית לדרישות ההצגה של תקן זה, אשר עשויות לדרוש שינויים למדיניות ההצגה של הישות בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים קודמים (ראה סעיפים 18–19).

12. ישות תיישם את המדיניות שנקבעה בהתאם לסעיף 11 באופן עקבי בתקופות עוקבות, פרט לשינויים כלשהם המותרים על ידי סעיפים 13–15.

שינויים במדיניות חשבונאית

13. ישות לא תשנה את המדיניות החשבונאית שלה כדי להתחיל להכיר ביתרות חשבונות פיקוח נדחים. ישות רשאית רק לשנות את המדיניות החשבונאית שלה להכרה, למדידה, לירידת ערך ולגריעה של יתרות חשבונות פיקוח נדחים אם השינוי יביא לדוחות כספיים רלוונטיים יותר לצורכי קבלת החלטות כלכליות של המשתמשים ולא מהימנים פחות¹, או מהימנים יותר ולא רלוונטיים פחות לצרכים אלה. ישות תבחן רלוונטיות ומהימנות תוך שימוש בקריטריונים בסעיף 10 לתקן חשבונאות בינלאומי 8.

14. תקן זה אינו פוטר ישויות מיישום סעיף 10 או סעיפים 14–15 לתקן חשבונאות בינלאומי 8 לגבי שינויים במדיניות חשבונאית. כדי להצדיק שינוי במדיניות החשבונאית שלה ליתרות חשבונות פיקוח נדחים, ישות

¹ בשנת 2010, ה-IASB החליף את המסגרת להכנת דוחות כספיים ולהצגתם של ה-IASC, שאומצה על ידי ה-IASB בשנת 2001 (המסגרת), במסגרת המושגית לדיווח כספי (המסגרת המושגית). המושג "מצג נאמן" שנעשה בו שימוש במסגרת המושגית שפורסמה בשנת 2010 ושגם נעשה בו שימוש בגרסה המעודכנת שלה המסגרת המושגית שפורסמה בשנת 2018, כולל את המאפיינים העיקריים שהמסגרת כינתה "מהימנות". הדרישה בסעיף 13 לתקן זה מבוססת על הדרישות של תקן חשבונאות בינלאומי 8, אשר השאיר את המונח "מהימנות".

תוכיח כי השינוי יביא את הדוחות הכספיים שלה קרוב יותר לקיום הקריטריונים בסעיף 10 לתקן חשבונאות בינלאומי 8. אולם, השינוי אינו צריך להשיג ציות מלא לקריטריונים אלה לגבי הכרה, מדידה, ירידת ערך וגריעה של יתרות חשבונות פיקוח נדחים.

15. סעיפים 13–14 חלים הן על שינויים שיבוצעו ביישום לראשונה של תקן זה, והן על שינויים שיבוצעו בתקופות דיווח עוקבות.

יחסי גומלין עם תקנים אחרים

16. כל חריג ספציפי, פטור ספציפי או דרישות נוספות ספציפיות המתייחסים ליחסי הגומלין של תקן זה עם תקנים אחרים כלולים בתקן זה (ראה סעיפים ב7–28). בהיעדר כל חריג, פטור או דרישות נוספות כאלה, תקנים אחרים יחולו לגבי יתרות חשבונות פיקוח נדחים באותו אופן שבו הם חלים על נכסים, התחייבויות, הכנסה והוצאות אשר מוכרים בהתאם לתקנים אחרים.

17. במצבים אחדים, ייתכן שיהיה צורך ליישם תקן אחר ליתרת חשבונות פיקוח נדחים שנמדדה בהתאם למדיניות החשבונאית של הישות שנקבעה בהתאם לסעיפים 11–12 כדי לשקף יתרה זו באופן הולם בדוחות הכספיים. לדוגמה, לישות עשויות להיות פעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים במדינה זרה שלגביהן העסקאות ויתרות חשבונות הפיקוח הנדחים נקובים במטבע שאינו מטבע הפעילות של הישות המדווחת. יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים והתנועה ביתרות אלה מתורגמות על ידי יישום תקן חשבונאות בינלאומי 21 השפעות השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ.

הצגה

שינויים בהצגה

18. תקן זה מציג דרישות הצגה, המפורטות בסעיפים 20–26, לגבי יתרות חשבונות פיקוח נדחים אשר מוכרות בהתאם לסעיפים 11–12. כאשר תקן זה מיושם, יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים מוכרות בדוח על המצב הכספי נוסף על הנכסים וההתחייבויות המוכרים בהתאם לתקנים אחרים. דרישות הצגה אלה מפרידות את ההשפעה של הכרה ביתרות חשבונות פיקוח נדחים מדרישות הדיווח הכספי של תקנים אחרים.

19. נוסף על הפריטים אשר נדרשים להיות מוצגים בדוח על המצב הכספי ובדוח (בדוחות) על הרווח או הפסד והרווח הכולל האחר בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 1 הצגת דוחות כספיים, ישות אשר מיישמת תקן זה תציג את כל יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים ואת התנועה ביתרות אלה בהתאם לסעיפים 20–26.

סיווג יתרות חשבונות פיקוח נדחים

20. ישות תציג סעיפים נפרדים בדוח על המצב הכספי עבור:
- (א) סך כל יתרות חובה של חשבונות פיקוח נדחים; וכן
- (ב) סך כל יתרות זכות של חשבונות פיקוח נדחים.
21. כאשר ישות מציגה נכסים שוטפים ולא שוטפים, והתחייבויות שוטפות ולא שוטפות כסיווגים נפרדים בדוח על המצב הכספי שלה, היא לא תסווג את סך הכול יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים כשוטפים או כלא שוטפים. במקום זאת, הסעיפים הנפרדים הנדרשים על ידי סעיף 20 יובדלו מהנכסים ומההתחייבויות המוצגים בהתאם לתקנים אחרים על ידי השימוש בסיכומי ביניים, אשר יוצגו לפני שיתרות חשבונות הפיקוח הנדחים מוצגות.

סיווג תנועות ביתרות חשבונות פיקוח נדחים

22. ישות תציג, בחלק של הרווח הכולל האחר בדוח על הרווח או הפסד והרווח הכולל האחר, את התנועה נטו בכל יתרות חשבונות פיקוח נדחים לתקופה המדווחת שמתייחסת לפריטים שהוכרו ברווח כולל אחר. סעיפים נפרדים ישמשו לתנועה נטו שמתייחסת לפריטים אשר, בהתאם לתקנים אחרים:
- (א) לא יסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד; וכן
- (ב) יסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד כאשר מתקיימים תנאים ספציפיים.
23. ישות תציג סעיף נפרד בחלק של רווח או הפסד בדוח על הרווח או הפסד והרווח הכולל האחר, או בדוח הנפרד על הרווח או הפסד, עבור התנועה נטו שנותרה בכל יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים לתקופה המדווחת, למעט תנועות שאינן משתקפות ברווח או הפסד, כמו סכומים שנרכשו. סעיף נפרד זה יובדל מההכנסות וההוצאות שמוצגות בהתאם לתקנים אחרים על ידי השימוש בסיכום ביניים, אשר יוצג לפני התנועה נטו ביתרות חשבונות פיקוח נדחים.
24. כאשר ישות מכירה בנכס מסים נדחים או בהתחייבות מסים נדחים כתוצאה מהכרה ביתרות חשבונות פיקוח נדחים, הישות תציג את נכס המסים הנדחים הנובע מכך (את התחייבות המסים הנדחים הנובעת מכך) ואת התנועה המתייחסת לנכס המסים הנדחים (להתחייבות המסים הנדחים) עם יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים המתייחסים והתנועות ביתרות אלה, במקום בתוך הסך הכול המוצג בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 12 מסים על ההכנסה עבור נכסי מסים נדחים

(התחייבויות מסים נדחים) ועבור הוצאת המסים (הכנסת המסים) (ראה סעיפים 9–12ב).

25. כאשר ישות מציגה פעילות שהופסקה או קבוצת מימוש בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 נכסים לא שוטפים המוחזקים למכירה ופעילויות שהופסקו, הישות תציג יתרות חשבונות פיקוח נדחים מתייחסות כלשהן ואת התנועה נטו ביתרות אלה, אם רלוונטי, עם יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים והתנועות ביתרות אלה, במקום בקבוצות המימוש ובפעילויות שהופסקו (ראה סעיפים 19–22ב).

26. כאשר ישות מציגה רווח למניה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 33 רווח למניה, הישות תציג רווח בסיסי למניה נוסף ורווח מדולל למניה נוסף, אשר מחושבים באמצעות סכומי רווחים הנדרשים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 33 אך ללא התנועות ביתרות חשבונות פיקוח נדחים (ראה סעיפים 13–14ב).

גילוי

מטרת הגילוי

27. ישות אשר בוחרת ליישם תקן זה תיתן גילוי למידע שמאפשר למשתמשים לבחון:

(א) את המהות ואת הסיכונים המתייחסים לפיקוח התעריפים אשר קובע את המחיר (המחירים) שהישות יכולה לחייב לקוחות עבור הסחורות או השירותים שהיא מספקת; וכן

(ב) את ההשפעות של פיקוח התעריפים על המצב הכספי שלה, הביצועים הכספיים שלה ותזרימי המזומנים שלה.

28. אם גילויים כלשהם המפורטים בסעיפים 30–36 אינם נחשבים רלוונטיים כדי לקיים את המטרה בסעיף 27, ניתן להשמיטם מהדוחות הכספיים. אם הגילויים המסופקים בהתאם לסעיפים 30–36 אינם מספיקים כדי לקיים את המטרה בסעיף 27, ישות תיתן גילוי למידע נוסף הדרוש כדי לקיים מטרה זו.

29. כדי לקיים את מטרת הגילוי בסעיף 27, ישות תשקול את כל הפרטים הבאים:

(א) רמת הפירוט הדרושה כדי לקיים את דרישות הגילוי;

(ב) מידת הדגש שיש לתת לכל אחת מהדרישות השונות;

(ג) מידת הקיבוץ או הפיצול של המידע; וכן

(ד) אם משתמשים בדוחות כספיים צריכים מידע נוסף כדי להעריך את המידע הכמותי שניתן לו גילוי.

הסבר של פעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים

30. כדי לסייע למשתמש בדוחות הכספיים לבחון את המהות, ואת הסיכונים המתייחסים, לפעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים של הישות, ישות תיתן גילוי, לגבי כל סוג של פעילות הכפופה לפיקוח תעריפים:

(א) לתיאור קצר של מהות הפעילות הכפופה לפיקוח תעריפים והיקפה ושל מהות תהליך קביעת התעריף על ידי גוף הפיקוח;

(ב) לזהות של המפקח (המפקחים) על התעריפים. אם המפקח על התעריפים הוא צד קשור (כמוגדר בתקן חשבונאות בינלאומי 24 גילויים בהקשר לצד קשור), הישות תיתן גילוי לעובדה זו, יחד עם הסבר לגבי מהות הקשר;

(ג) לאופן שבו ההשבה העתידית של כל סוג (class) (כלומר כל סוג (type) של עלות או הכנסה) של יתרת חובה של חשבונות פיקוח נדחים או היפוך של כל סוג (class) של יתרת זכות של חשבונות פיקוח נדחים מושפעת מסיכונים ומאי-ודאות, לדוגמה:

(i) סיכון ביקוש (לדוגמה, שינויים בגישות הצרכן, זמינותם של מקורות חלופיים לאספקה או רמת התחרות);

(ii) סיכון פיקוח (לדוגמה, הגשת בקשה לקביעת התעריף או אישור של קביעת התעריף או בחינת הישות לגבי פעולות הפיקוח העתידיות החזויות); וכן

(iii) סיכונים אחרים (לדוגמה, סיכונים מטבע או סיכונים שוק אחרים).

31. הגילויים הנדרשים לפי סעיף 30 יינתנו בדוחות הכספיים במישרין במסגרת הביאורים או על ידי הכללת הפניה מהדוחות הכספיים לדוח אחר, כמו סקירת הנהלה או דוח על סיכונים, שזמין למשתמשים בדוחות הכספיים באותם תנאים כמו הדוחות הכספיים ובאותה עת. אם המידע אינו נכלל בדוחות הכספיים במישרין או אינו נכלל בדרך של הפניה, הדוחות הכספיים אינם שלמים.

הסבר לגבי סכומים שהוכרו

32. ישות תיתן גילוי לבסיס שלפיו יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים מוכרות ונגרעות ולאופן שבו הן נמדדות לראשונה ובתקופות עוקבות,

כולל האופן שבו יתרות חשבונות פיקוח נדחים נבחנות לצורך בדיקת יכולת השבה והאופן שבו מוקצה הפסד מירידת ערך כלשהו.

33. לכל סוג (type) של פעילות הכפופה לפיקוח תעריפים, ישות תיתן גילוי למידע הבא לגבי כל סוג (class) של יתרת חשבונות פיקוח נדחים:

(א) התאמה של הערך בספרים בתחילת התקופה ובסופה, בטבלה, אלא אם כן פורמט אחר מתאים יותר. הישות תפעיל שיקול דעת בהחלטה לגבי רמת הפירוט הדרושה (ראה סעיפים 28–29), אך הרכיבים הבאים בדרך כלל יהיו רלוונטיים:

(i) הסכומים שהוכרו בתקופה השוטפת בדוח על המצב הכספי כיתרות חשבונות פיקוח נדחים;

(ii) הסכומים שהוכרו בדוח (בדוחות) על הרווח או הפסד והרווח הכולל האחר אשר מתייחסים ליתרות שהושבו (לעיתים מתוארות כמופחותות) או שבוטלו בתקופה השוטפת; וכן

(iii) סכומים אחרים, שיזוהו בנפרד, אשר השפיעו על יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים, כמו ירידות ערך, פריטים שנרכשו או שניטלו בצירוף עסקים, פריטים שמומשו, או השפעות השינויים בשערי מטבע חוץ או שיעורי הון;

(ב) שיעור התשואה או שיעור ההיוון (כולל שיעור אפס או טווח של שיעורים, אם רלוונטי) ששימשו כדי לשקף את ערך הזמן של הכסף אשר יושם לכל סוג של יתרת חשבונות פיקוח נדחים; וכן

(ג) התקופות שנותרו שלאורכן הישות צופה להשיב (או להפחית) את הערך בספרים של כל סוג של יתרת חובה של חשבונות פיקוח נדחים או לבטל כל סוג של יתרת זכות של חשבונות פיקוח נדחים.

34. כאשר פיקוח תעריפים משפיע על הסכום והעיתוי של הוצאת מסים על ההכנסה (הכנסת מסים על ההכנסה), הישות תיתן גילוי להשפעה של פיקוח תעריפים על סכומי המסים השוטפים והמסים הנדחים שהוכרו. נוסף על כך, הישות תיתן גילוי בנפרד ליתרת חשבונות פיקוח נדחים כלשהי שמתייחסת למיסוי ולתנועה המתייחסת ליתרה זו.

35. כאשר ישות מספקת גילויים בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 גילוי של זכויות בישויות אחרות לגבי חברה בת, חברה כלולה או עסקה משותפת יש להן פעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים ושביגן מוכרות יתרות חשבונות פיקוח נדחים בהתאם לתקן זה, הישות תיתן גילוי לסכומים הכלולים ביתרות חובה של חשבונות פיקוח נדחים ויתרות זכות של חשבונות פיקוח נדחים ולתנועה נטו ביתרות אלה לגבי הזכויות שניתן להם גילוי (ראה סעיפים 25–28).

36. כאשר ישות מגיעה למסקנה שיתרת חשבונות פיקוח נדחים כבר אינה ניתנת להשבה או לביטול באופן מלא, היא תיתן גילוי לעובדה זו, לסיבה לכך שיתרת חשבונות הפיקוח הנדחים אינה ניתנת להשבה או לביטול ולסכום שבו יתרת חשבונות הפיקוח הנדחים הופחתה.

נספח א מונחים מוגדרים

נספח זה הוא חלק בלתי נפרד מהתקן.

<p>הדוחות הכספיים השנתיים הראשונים שבהם ישות מאמצת את תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים, על ידי הצהרה מפורשת ובלתי מסויגת על ציות לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים.</p>	<p>דוחות כספיים ראשונים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים first IFRS financial statements</p>
<p>ישות שמציגה דוחות כספיים ראשונים שלה לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים.</p>	<p>מאמץ לראשונה first-time adopter</p>
<p>בסיס הטיפול החשבונאי שמאמץ לראשונה השתמש בו מייד בסמוך לפני אימוץ תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים.</p>	<p>כללי חשבונאות מקובלים קודמים previous GAAP</p>
<p>פעילויות של ישות אשר כפופות לפיקוח תעריפים.</p>	<p>פעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים rate-regulated activities</p>
<p>מערכת לקביעת המחירים שניתן לחייב בהם לקוחות עבור סחורות או שירותים ומערכת זו כפופה לפיקוח ו/או לאישור על ידי מפקח על תעריפים.</p>	<p>פיקוח תעריפים rate regulation</p>
<p>גוף מוסמך שהוסמך על פי חוק או תקנה לקבוע את התעריפים או את טווח התעריפים שמחייבים ישות. המפקח על התעריפים עשוי להיות גוף שהוא צד שלישי או צד קשור לישות, כולל הוועדה המנהלת של הישות עצמה, אם גוף זה נדרש על פי חוק או תקנה לקבוע תעריפים הן לטובת הלקוחות והן כדי להבטיח את יכולת הקיום הפיננסית הכוללת של הישות.</p>	<p>מפקח על התעריפים rate regulator</p>
<p>היתרה של חשבון בגין הוצאה (או הכנסה) כלשהי שלא הייתה מוכרת ככנס או כהתחייבות בהתאם לתקנים אחרים, אך כשירה לדחייה מאחר שהיא כלולה, או חזויה להיכלל על ידי המפקח על התעריפים בקביעת התעריף (התעריפים) שניתן לחייב בהם לקוחות.</p>	<p>יתרת חשבונות פיקוח תעריפים regulatory deferral account balance</p>

נספח ב הנחיות יישום

נספח זה הוא חלק בלתי נפרד מהתקן.

פעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים

- 1.1 יש ובעבר פיקוח תעריפים חל על כל הפעילויות של ישות, אולם כיום הוא חל רק על חלק מפעילויותיה עקב רכישות, ביזור פעילויות והסרת פיקוח, כך שלישות יש פעילויות הכפופות לפיקוח ופעילויות שאינן כפופות לפיקוח. תקן זה חל רק על הפעילויות הכפופות לפיקוח אשר כפופות להגבלות חוקיות או רגולטוריות באמצעות פעולות של מפקח על תעריפים, ללא קשר לסוג הישות או הענף שהיא משתייכת אליו.
- 1.2 ישות לא תיישם תקן זה על פעילויות בפיקוח עצמי, כלומר פעילויות שאינן כפופות למערכת המחרה שנמצאת בפיקוח ו/או מאושרת על ידי מפקח על תעריפים. זה לא מונע מהישות להיות זכאית ליישם תקן זה כאשר:
- (א) גוף מנהל של הישות עצמה או צד קשור קובעים תעריפים הן לטובת הלקוחות והן כדי להבטיח את יכולת הקיום הפיננסית הכוללת של הישות במסגרת מערכת המחרה מוגדרת; וכן
- (ב) המערכת כפופה לפיקוח ו/או אישור על ידי גוף מוסמך שהוסמך על ידי חוק או תקנות.

המשך השימוש במדיניות חשבונאית קיימת

- 3.1 לצורכי תקן זה, יתרת חשבונות פיקוח נדחים מוגדרת כיתרה של חשבון בגין הוצאה (או הכנסה) כלשהי שלא הייתה מוכרת כנכס או כהתחייבות בהתאם לתקנים אחרים, אך כשירה לדחייה מאחר שהיא כלולה או חזויה להיכלל על ידי המפקח על התעריפים בקביעת התעריף (התעריפים) שניתן לחייב בהם לקוחות. פריטים אחדים של הוצאה (הכנסה) עשויים להיות מחוץ לתעריף (לתעריפים) בפיקוח כי, לדוגמה, הסכומים אינם חזויים להתקבל על ידי המפקח על התעריפים או מאחר שאינם בתחולת פיקוח על התעריפים. כתוצאה מכך, פריט כזה מוכר כהכנסה או כהוצאה בעת התהוותו, אלא אם כן תקן אחר מתיר או דורש שייכלל בערך בספרים של נכס או התחייבות.
- 3.2 במקרים אחדים, תקנים אחרים אוסרים במפורש על ישות להכיר, בדוח על המצב הכספי, ביתרות חשבונות פיקוח נדחים שעשויים להיות מוכרים, בנפרד או להיכלל במסגרת סעיפים אחרים כמו רכוש קבוע בהתאם למדיניות חשבונאית לפי כללי חשבונאות מקובלים קודמים.

אולם, בהתאם לסעיף 11 לתקן זה, ישות אשר בוחרת ליישם תקן זה בדוחותיה הכספיים הראשוניים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים תיישם את הפטור מסעיף 11 לתקן חשבונאות בינלאומי 8 כדי להמשיך ליישם את המדיניות החשבונאית שלה בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים קודמים להכרה, למדידה, לירידת ערך ולגרעיה של יתרות חשבונות פיקוח נדחים. מדיניות חשבונאית כזו עשויה לכלול, לדוגמה, את הפרקטיקות הבאות:

- (א) הכרה ביתרת חובה של חשבונות פיקוח נדחים כאשר לישות יש זכות, כתוצאה מהפעולות הממשיות או החזויות של המפקח על התעריפים, להגדיל תעריפים בתקופות עתידיות כדי להשיב את העלויות המותרות של הישות (כלומר העלויות שעבורן התעריף (התעריפים) בפיקוח נועד (נועדו) לספק השבה);
- (ב) הכרה, כיתרת חובה או יתרת זכות של חשבונות פיקוח נדחים, בסכום השווה להפסד או רווח כלשהם ממימוש או יציאה מכלל שימוש של פריטי רכוש קבוע ושל נכסים בלתי מוחשיים, אשר חזוי שישבו או יבוטלו דרך תעריפים עתידיים;
- (ג) הכרה ביתרת זכות של חשבונות פיקוח נדחים כאשר הישות נדרשת לעשות כן, כתוצאה מהפעולות הממשיות או החזויות של המפקח על התעריפים, להקטין תעריפים בתקופות עתידיות כדי לבטל השבה ביתר של עלויות מותרות (כלומר סכומים העולים על הסכום בר-ההשבה שנקבע על ידי המפקח על התעריפים); וכן
- (ד) מדידת יתרות חשבונות פיקוח נדחים על בסיס לא מהוון או על בסיס מהוון אשר נעשה בו שימוש בריבית או בשיעור היוון שנקבע על ידי המפקח על התעריפים.

5ב. להלן דוגמאות לסוגים של עלויות שמפקחים על התעריפים עשויים להתיר בהחלטות לקביעת תעריף ושישות עשויה, אם כן, להכיר ביתרות חשבונות פיקוח נדחים:

- (i) סטיות היקף או מחיר רכישה;
- (ii) עלויות של יוזמות "אנרגיה ירוקה" מאושרות (מעבר לסכומים שמהוונים כחלק מעלות הרכוש הקבוע בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 16 רכוש קבוע);
- (iii) עלויות עקיפות הניתנות לייחוס באופן לא ישיר אשר מטופלות כעלויות הוניות לצורכי פיקוח תעריפים (אך אינן מותרות, בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 16, להיכלל בעלות של פריט רכוש קבוע);
- (iv) עלויות ביטול פרויקט;

(v) עלויות נזקי סערה; וכן

(vi) ריבית נחשבת (כולל סכומים המוכרים כאמצעי מימון המשמשים במהלך ההקמה ומספקים לישות תשואה על ההון העצמי של הבעלים כמו גם אשראי).

6.1 יתרות חשבונות פיקוח נדחים בדרך כלל מייצגות הפרשי עיתוי בין ההכרה של פריטי הוצאה או הכנסה לצורכי פיקוח לבין ההכרה בפריטים אלה לצורכי דיווח כספי. כאשר ישות משנה מדיניות חשבונאית בעת אימוץ לראשונה של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים או בעת היישום לראשונה של תקן חדש או מעודכן, הפרשי עיתוי חדשים או מעודכנים עשויים להיווצר וליצור יתרות חשבונות פיקוח נדחים חדשות או מעודכנות. האיסור בסעיף 13 המונע מישות לשנות את המדיניות החשבונאית שלה כדי להתחיל להכיר ביתרות חשבונות פיקוח נדחים אינו אוסר הכרה ביתרות חשבונות פיקוח נדחים חדשות או מעודכנות אשר נובעות משינויים אחרים במדיניות חשבונאית הנדרשים בהתאם לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים. זאת מאחר שההכרה ביתרות חשבונות פיקוח נדחים בגין הפרשי עיתוי כאלה תהיה עקבית עם מדיניות ההכרה הקיימת המיושמת בהתאם לסעיף 11 ולא תייצג הצגה של מדיניות חשבונאית חדשה. באופן דומה, סעיף 13 אינו אוסר הכרה ביתרות חשבונות פיקוח נדחים הנובעות מהפרשי עיתוי שלא היו קיימים מיד לפני מועד המעבר לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים אך הם עקביים עם המדיניות החשבונאית של הישות שנקבעה בהתאם לסעיף 11 (לדוגמה, עלויות נזקי סערה).

ישימות של תקנים אחרים

7.1 ישות שנמצאת בתחולת דרישות התקן, ובוחרת ליישם אותן, תמשיך ליישם את המדיניות החשבונאית שלה בהתאם לכללי חשבונאות קודמים להכרה, מדידה, ירידת ערך וגריעה של יתרות חשבונות פיקוח נדחים. אולם, סעיפים 16–17 קובעים כי, במצבים אחדים, ייתכן שיהיה צורך ליישם תקנים אחרים לגבי יתרות חשבונות פיקוח נדחים כדי לשקף אותם באופן הולם בדוחות הכספיים. הסעיפים הבאים מתארים את יחסי הגומלין בין תקנים אחרים לבין דרישות תקן זה. בפרט, הסעיפים הבאים מבהירים חריגים ספציפיים ופטורים לתקנים אחרים ודרישות וגילוי נוספות שחזוי שיחולו.

יישום תקן חשבונאות בינלאומי 10 אירועים לאחר תקופת הדיווח

8.1 ייתכן שישות תצטרך להשתמש באומדנים ובהנחות בהכרה ובמדידה של יתרות חשבונות פיקוח נדחים שלה. הישות תיישם את תקן חשבונאות בינלאומי 10 כדי לזהות אם יש להתאים אומדנים והנחות אלה כדי לשקף אירועים שמתרחשים בין סוף תקופת הדיווח לבין המועד שבו הדוחות הכספיים מאושרים לפרסום.

יישום תקן חשבונאות בינלאומי 12 מסים על ההכנסה

9ב. תקן חשבונאות בינלאומי 12 דורש, למעט חריגים מוגבלים מסוימים, מישות להכיר בהתחייבות מסים נדחים ובנכס מסים נדחים (בכפוף לתנאים מסוימים) לכל ההפרשים הזמניים. ישות הכפופה לפיקוח תעריפים תיישם את תקן חשבונאות בינלאומי 12 על כל פעילויותיה, כולל פעילויותיה הכפופות לפיקוח תעריפים, כדי לזהות את הסכום של מסים על ההכנסה שיש להכיר בו.

10ב. בתוכניות אחדות הכפופות לפיקוח תעריפים, המפקח על התעריפים מתיר או דורש מישות להגדיל את התעריפים העתידיים שלה כדי להשיב חלק מהוצאות מסים על ההכנסה שלה או את חלקן. בנסיבות כאלה, הדבר עלול לגרום לישות להכיר ביתרת חשבונות פיקוח נדחים המתייחסת למסים על ההכנסה בדוח על המצב הכספי, לפי המדיניות החשבונאית שלה שנקבעה בהתאם לסעיפים 11–12. ההכרה ביתרת חשבונות פיקוח נדחים זו המתייחסת למסים על ההכנסה עלולה ליצור בעצמה הפרש זמני נוסף שבגינו יוכר סכום מסים נדחים נוסף.

11ב. על אף דרישות ההצגה והגילוי של תקן חשבונאות בינלאומי 12, כאשר ישות מכירה בנכס מסים נדחים או בהתחייבות מסים נדחים כתוצאה מהכרה ביתרות חשבונות פיקוח נדחים, הישות לא תכלול סכום זה של מסים נדחים בתוך סך יתרות נכסי המסים הנדחים (התחייבויות המסים הנדחים). במקום זאת, הישות תציג את נכס המסים הנדחים שנוצר (התחייבות המסים הנדחים שנוצרה) כתוצאה מהכרה ביתרות חשבונות פיקוח נדחים באחת מהדרכים הבאות:

(א) עם הסעיפים המוצגים לגבי יתרות חובה של חשבונות פיקוח נדחים ויתרות זכות של חשבונות פיקוח נדחים; או

(ב) כסעיף נפרד לצד יתרות חובה של חשבונות פיקוח נדחים מתייחסות ויתרות בזכות של חשבונות פיקוח נדחים מתייחסות.

12ב. באופן דומה, כאשר ישות מכירה בתנועה בנכס מסים נדחים (בהתחייבות מסים נדחים) אשר נוצר (נוצרת) כתוצאה מהכרה ביתרות חשבונות פיקוח נדחים, הישות לא תכלול את התנועה בסכום מסים נדחים זה בתוך סעיף הוצאת המסים (הכנסת המסים) אשר מוצג בדוח (בדוחות) על הרווח או הפסד והרווח הכולל האחר בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 12. במקום זאת, הישות תציג את התנועה בנכס המסים הנדחים שנוצר (בהתחייבות המסים הנדחים שנוצרה) כתוצאה מהכרה ביתרות חשבונות פיקוח נדחים באחת מהדרכים הבאות:

(א) עם הסעיפים אשר מוצגים בדוח (בדוחות) על הרווח או הפסד והרווח הכולל האחר בגין התנועות ביתרות חשבונות פיקוח נדחים; או

(ב) כסעף נפרד לצד הסעיפים המתייחסים אשר מוצגים בדוח (בדוחות) על הרווח או הפסד והרווח הכולל האחר בגין התנועות ביתרות חשבונות פיקוח נדחים.

יישום תקן חשבוונאות בינלאומי 33 רווח למניה

13ב. סעיף 66 לתקן חשבוונאות בינלאומי 33 דורש מישויות אחדות להציג בדוח על הרווח או הפסד והרווח הכולל האחר רווח בסיסי למניה ורווח מדולל למניה הן לגבי הרווח או הפסד מפעילויות נמשכות והן לגבי הרווח או הפסד המיוחס לבעלי המניות הרגילות של החברה האם. נוסף על כך, סעיף 68 לתקן חשבוונאות בינלאומי 33 דורש מישויות אשר מדווחות על פעילות שהופסקה לתת גילוי לסכומי הרווח הבסיסי למניה והרווח המדולל למניה לגבי הפעילות שהופסקה, בדוח על הרווח או הפסד והרווח הכולל האחר או בביאורים.

14ב. לגבי כל סכום של רווח למניה שמוצג בהתאם לתקן חשבוונאות בינלאומי 33, ישות המיישמת תקן זה תציג סכומי רווח בסיסי למניה ורווח מדולל למניה נוספים אשר מחושבים באותה דרך, פרט לכך שסכומים אלה לא יכללו את התנועה נטו ביתרות חשבונות פיקוח נדחים. באופן עקבי עם הדרישה בסעיף 73 לתקן חשבוונאות בינלאומי 33, ישות תציג את הרווח למניה הנדרש על ידי סעיף 26 לתקן זה באותה מידה של הבלטה של הרווח למניה הנדרש על ידי תקן חשבוונאות בינלאומי 33 לכל התקופות המוצגות.

יישום תקן חשבוונאות בינלאומי 36 ירידת ערך נכסים

15ב. סעיפים 11–21 דורשים מישויות להמשיך ליישם את המדיניות החשבונאית שלה בהתאם לכללי חשבוונאות מקובלים קודמים לגבי זיהוי, הכרה, מדידה וביטול של ירידת ערך כלשהי בגין יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים שלה שהוכרו. כתוצאה מכך, תקן חשבוונאות בינלאומי 36 אינו חל על יתרות נפרדות של חשבונות פיקוח נדחים שהוכרו.

16ב. אולם, ייתכן שתקן חשבוונאות בינלאומי 36 ידרוש מישויות לבצע בחינה לירידת ערך לגבי יחידה מניבה-מזומנים אשר כוללת יתרות חשבונות פיקוח נדחים. ייתכן שבחינה זו תידרש מאחר שהיחידה המניבה-מזומנים כוללת מוניטין או מאחר שאחד או יותר מהסימנים לירידת ערך המתוארים בתקן חשבוונאות בינלאומי 36 זוהו בהתייחס ליחידה המניבה-מזומנים. במצבים כאלה, סעיפים 74–79 לתקן חשבוונאות בינלאומי 36 כוללים דרישות לזיהוי הסכום בר-ההשבה והערך בספרים של יחידה מניבה-מזומנים. ישות תיישם דרישות אלה כדי להחליט אם אחת מיתרות חשבונות הפיקוח הנדחים שהוכרו נכללת בערך בספרים של היחידה המניבה-מזומנים לצורך הבחינה לירידת ערך. הדרישות הנותרות של תקן חשבוונאות בינלאומי 36 יחולו אז להפסד מירידת ערך כלשהו המוכר כתוצאה מבחינה זו.

יישום תקן דיווח כספי בינלאומי 3 צירופי עסקים

17ב. עקרון הליבה של תקן דיווח כספי בינלאומי 3 הוא שרוכש עסק מכיר בנכסים הנרכשים ובהתחייבויות שניטלו בשוויים ההוגן למועד הרכישה. תקן דיווח כספי בינלאומי 3 מספק חריגים מוגבלים לעקרונות ההכרה והמדידה שלהם. סעיף 18 לתקן זה מספק חריג נוסף.

18ב. סעיפים 11–12 דורשים מישות להמשיך ליישם את המדיניות החשבונאית שלה בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים קודמים להכרה, מדידה, ירידת ערך וגריעה של יתרות חשבונות פיקוח נדחים. כתוצאה מכך, אם ישות רוכשת עסק, היא תיישם, בדוחותיה הכספיים המאוחדים, את המדיניות החשבונאית שלה שנקבעה בהתאם לסעיפים 11–12 לגבי ההכרה והמדידה של יתרות חשבונות פיקוח נדחים של הנרכש במועד הרכישה. יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים של הנרכש יוכרו בדוחות הכספיים המאוחדים של הרוכש בהתאם למדיניותו, ללא קשר אם החברה הנרכשת מכירה ביתרות אלה בדוחותיה הכספיים.

יישום תקן דיווח כספי בינלאומי 5 נכסים לא שוטפים המוחזקים למכירה ופעילויות שהופסקו

19ב. סעיפים 11–12 דורשים מישות להמשיך ליישם את המדיניות החשבונאית הקודמת שלה להכרה, מדידה, ירידת ערך וגריעה של יתרות חשבונות פיקוח נדחים. כתוצאה מכך, דרישות המדידה של תקן דיווח כספי בינלאומי 5 לא יחולו על יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים שהוכרו.

20ב. סעיף 33 לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 דורש שיוצג סכום יחיד לגבי פעילויות שהופסקו בדוח (בדוחות) על הרווח או הפסד והרווח הכולל האחר. על אף דרישות סעיף זה, כאשר ישות הבוחרת ליישם תקן זה מציגה פעילות שהופסקה, היא לא תכלול את התנועה ביתרות חשבונות פיקוח נדחים אשר נוצרו מפעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים של הפעילות שהופסקה בסעיפים הנדרשים על ידי סעיף 33 לתקן דיווח כספי בינלאומי 5. במקום זאת, הישות תציג את התנועה ביתרות חשבונות פיקוח נדחים שנוצרו מפעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים של הפעילות שהופסקה באחת מהדרכים הבאות:

(א) בתוך הסעיף אשר מציג את התנועות ביתרות חשבונות הפיקוח הנדחים המתייחסות לרווח או הפסד; או

(ב) כסעיף נפרד לצד הסעיף המתייחס אשר מציג את התנועות ביתרות חשבונות הפיקוח הנדחים המתייחסות לרווח או הפסד.

21ב. באופן דומה, על אף דרישות סעיף 38 לתקן דיווח כספי בינלאומי 5, כאשר ישות מציגה קבוצת מימוש, הישות לא תכלול את סך יתרות

החובה של חשבונות פיקוח נדחים ויתרות הזכות של חשבונות פיקוח נדחים שהן חלק מקבוצת המימוש בתוך הסעיפים הנדרשים על ידי סעיף 38 לתקן דיווח כספי בינלאומי 5. במקום זאת, הישות תציג את סך יתרות החובה של חשבונות פיקוח נדחים ויתרות הזכות של חשבונות פיקוח נדחים שהן חלק מקבוצת המימוש באחת מהדרכים הבאות:

(א) בתוך הסעיפים המציגים את יתרות החובה של חשבונות פיקוח נדחים ויתרות הזכות של חשבונות פיקוח נדחים; או

(ב) כסעיפים נפרדים לצד יתרות החובה של חשבונות פיקוח נדחים ויתרות הזכות של חשבונות פיקוח נדחים האחרות.

22ב. אם ישות בוחרת לכלול את יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים ואת התנועות ביתרות אלה המתייחסות לקבוצת המימוש או לפעילות שהופסקה בתוך הסעיפים המתייחסים לחשבונות פיקוח נדחים, ייתכן שיהיה צורך לתת להן גילוי בנפרד כחלק מניתוח סעיפי חשבונות הפיקוח הנדחים המתוארים בסעיף 33 לתקן זה.

יישום תקן דיווח כספי בינלאומי 10 דוחות כספיים מאוחדים ותקן חשבונאות בינלאומי 28 השקעות בחברות כלולות ובעסקאות משותפות

23ב. סעיף 19 לתקן דיווח כספי בינלאומי 10 דורש כי "חברה אם תכין דוחות כספיים מאוחדים תוך שימוש במדיניות חשבונאית אחידה לגבי עסקאות ואירועים דומים בנסיבות דומות". סעיף 8 לתקן זה דורש שישות שבתחולת תקן זה, ושבחרת ליישם תקן זה, תיישם את כל הדרישות שלו לגבי כל יתרות חשבונות הפיקוח הנדחים שנובעים מכל פעילויותיה הכפופות לפיקוח תעריפים. כתוצאה מכך, אם חברה אם מכירה ביתרות חשבונות פיקוח נדחים בדוחותיה הכספיים המאוחדים בהתאם לתקן זה, היא תיישם את אותה מדיניות חשבונאית ליתרות חשבונות פיקוח נדחים הנוצרים בכל החברות הבנות שלה. הוראה זו תחול ללא קשר אם החברות הבנות מכירות ביתרות אלה בדוחות הכספיים העצמיים שלהן.

24ב. באופן דומה, סעיפים 35–36 לתקן חשבונאות בינלאומי 28 דורשים שביישום שיטת השווי המאזני "הדוחות הכספיים של הישות יוכנו תוך שימוש במדיניות חשבונאית אחידה לגבי עסקאות ואירועים דומים בנסיבות דומות". לפיכך, תיאומים יבוצעו כדי להתאים את המדיניות החשבונאית של החברה הכלולה או העסקה המשותפת לגבי הכרה, מדידה, ירידת ערך וגריעה של יתרות חשבונות פיקוח נדחים לזו של הישות המשקיעה ביישום שיטת השווי המאזני.

יישום תקן דיווח כספי בינלאומי 12 גילוי של זכויות בישויות אחרות

- 25ב. סעיף 12(ה) לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 דורש מישות לתת גילוי, לגבי כל אחת מהחברות הבנות שלה שיש להן זכויות שאינן מקנות שליטה שהן מהותיות לישות המדווחת, לרווח או הפסד שהוקצו לזכויות שאינן מקנות שליטה של החברה הבת במהלך תקופת הדיווח. ישות המכירה ביתרות חשבוניות פיקוח נדחים בהתאם לתקן זה תיתן גילוי לתנועה נטו ביתרות חשבוניות פיקוח נדחים הכלולה בתוך הסכומים אשר נדרש לתת להם גילוי על ידי סעיף 12(ה) לתקן דיווח כספי בינלאומי 12.
- 26ב. סעיף 12(ז) לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 דורש מישות לתת גילוי, לגבי כל אחת מהחברות הבנות שלה שיש להן זכויות שאינן מקנות שליטה שהן מהותיות לישות המדווחת, למידע פיננסי מתומצת על החברה הבת, כמפורט בסעיף 10 לתקן דיווח כספי בינלאומי 12. באופן דומה, סעיף 21(ב)(ii) לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 דורש מישות לתת גילוי, לגבי כל עסקה משותפת וחברה כלולה שהן מהותיות לישות המדווחת, למידע פיננסי מתומצת כמפורט בסעיפים 12–13 לתקן דיווח כספי בינלאומי 12. סעיף 16 לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 מפרט את תמצית המידע הפיננסי שישות נדרשת לתת לו גילוי לגבי כל החברות הכלולות והעסקאות המשותפות האחרות שאינן מהותיות בפני עצמן בהתאם לסעיף 12(ג) לתקן דיווח כספי בינלאומי 12.
- 27ב. נוסף על המידע המפורט בסעיפים 12, 21, 10, 12–13, ו-16 לתקן דיווח כספי בינלאומי 12, ישות אשר מכירה ביתרות חשבוניות פיקוח נדחים בהתאם לתקן זה תיתן גם גילוי לסך יתרת החובה של חשבוניות פיקוח נדחים, לסך יתרת הזכות של חשבוניות פיקוח נדחים והתנועות נטו ביתרות אלה, תוך פיצול המידע בין סכומים המוכרים ברווח או הפסד לבין סכומים המוכרים ברווח כולל אחר, עבור כל ישות שלגביה נדרשים הגילויים האלה של תקן דיווח כספי בינלאומי 12.
- 28ב. סעיף 19 לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 מפרט את המידע שישות נדרשת לתת לו גילוי כאשר הישות מכירה ברווח או בהפסד באיבוד שליטה בחברה בת, מחושב בהתאם לסעיף 25 לתקן דיווח כספי בינלאומי 10. נוסף על המידע הנדרש על ידי סעיף 19 לתקן דיווח כספי בינלאומי 12, ישות אשר בוחרת ליישם תקן זה תיתן גילוי לחלק ברווח או בהפסד הניתן לייחוס לגריעת יתרות חשבוניות פיקוח נדחים בחברה הבת לשעבר במועד איבוד השליטה.

נספח ג מועד תחילה והוראות מעבר

נספח זה הוא חלק בלתי נפרד מהתקן.

מועד תחילה והוראות מעבר

מועד תחילה

1ג. ישות תיישם תקן זה אם דוחותיה הכספיים השנתיים הראשונים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים הם לתקופה המתחילה ביום 1 בינואר 2016 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת תקן זה בדוחותיה הכספיים השנתיים הראשונים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים לתקופה מוקדמת יותר, היא תיתן גילוי לעובדה זו.

2ג. [סעיף זה מתייחס לתיקונים שעדיין אינם בתוקף, ולכן אינו נכלל במהדורה זו].[§]

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

