

תקן חשבונאות בינלאומי 20
הטיפול החשבונאי במענקים
ממשלתיים וגילוי לגבי סיוע
ממשלתי

International Accounting Standard 20
Accounting for Government
Grants and Disclosure of
Government Assistance

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 חשבונאות בינלאומי 20 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 חשבונאות בינלאומי 20
הטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים וגילוי
לגבי סיוע ממשלתי

1	תחולה
3	הגדרות
7	מענקים ממשלתיים
23	מענקים ממשלתיים לא כספיים
24	הצגה של מענקים המתייחסים לנכסים
29	הצגה של מענקים המתייחסים להכנסה
32	החזר של מענקים ממשלתיים
34	סיוע ממשלתי
39	גילוי
40	הוראות מעבר
41	מועד תחילה
	בסיס למסקנות*

* לא תורגם לעברית

תקן חשבונאות בינלאומי 20 הטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים וגילוי לגבי סיוע ממשלתי¹

תקן חשבונאות בינלאומי 20 הטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים וגילוי לגבי סיוע ממשלתי (IAS 20) מפורט בסעיפים 1–48. כל הסעיפים בתקן מחייבים באותה מידה, אך נשמרה תבנית התקן, כפי שהייתה בעת שאומץ על ידי הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים. יש לקרוא את תקן חשבונאות בינלאומי 20 בהקשר לבסיס 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.

תחולה

1. תקן זה ייושם בטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים ובגילוי בגינם, וכן בגילוי לצורות אחרות של סיוע ממשלתי.
2. תקן זה אינו עוסק:
 - (א) בבעיות המיוחדות שעולות מטיפול חשבונאי במענקים ממשלתיים בדוחות כספיים שמשקפים את ההשפעות של מחירים משתנים או במידע נלווה בעל אופי דומה.
 - (ב) בסיוע ממשלתי שניתן לישות בצורה של הטבות המשמשות לצורך קביעת ההכנסה החייבת או ההפסד לצורכי מס או שהן נקבעות או מוגבלות בהתבסס על התחייבות מסים על ההכנסה. דוגמאות להטבות כאלה הם תקופות פטור ממסים על ההכנסה (income tax holidays), זיכויי מס בגין השקעה (investment tax credits), פחת מואץ ושיעורי מס הכנסה מופחתים.
 - (ג) השתתפות הממשלה בבעלות על הישות.
 - (ד) מענקים ממשלתיים שמכוסים על ידי תקן חשבונאות בינלאומי 41 חקלאות.

¹ כחלק משיפורים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים שפורסם במאי 2008 הוועדה תיקנה את המינוח המשמש בתקן זה כדי שיהיה עקבי עם תקני דיווח כספי בינלאומיים אחרים כלהלן: (א) "הכנסה חייבת" תוקן ל"הכנסה חייבת או הפסד לצורכי מס", (ב) "הוכר כהכנסות/הוצאות" תוקן ל"הוכר ברווח או הפסד", (ג) "נוקף ישירות לזכויות של בעלי מניות" תוקן ל"הוכר מחוץ לרווח או הפסד", וכן (ד) "עדכון אומדן חשבונאי" תוקן ל"שינוי אומדן חשבונאי".

הגדרות

3. המונחים הבאים משמשים בתקן זה במשמעות המפורטת להלן:

ממשלה (government) מתייחסת לממשלה, למוסדות ממשלתיים ולגופים דומים, הן מקומיים, הן לאומיים והן בינלאומיים.

סיוע ממשלתי (government assistance) הוא פעולה של הממשלה שתוכננה כדי לספק הטבה כלכלית ספציפית לישות או למגוון של ישויות שכשירות לפי קריטריונים מסוימים. סיוע ממשלתי, לצורך תקן זה, אינו כולל הטבות שמסופקות בעקיפין בלבד באמצעות פעולה שמשפיעה על תנאי מסחר כלליים, כמו הספקת תשתית באזורי פיתוח או הצבת מגבלות מסחר על מתחרים.

מענקים ממשלתיים (government grants) הם סיוע של הממשלה בצורה של העברות של משאבים לישות בתמורה לציות בעבר או בעתיד לתנאים מסוימים המתייחסים לפעילויות התפעוליות של הישות. הם אינם כוללים אותן צורות של הסיוע הממשלתי שלא ניתן לייחס להן ערך באופן סביר ועסקאות עם הממשלה שלא ניתן להבדיל ביניהן לבין עסקאות מסחר רגילות של הישות.²

מענקים המתייחסים לנכסים (grants related to assets) הם מענקים ממשלתיים שהתנאי העיקרי שלהם הוא שישות שכשירה לקבלם תקנה, תקים או תרכוש בדרך אחרת נכסים לזמן ארוך. ייתכן שיצורפו גם תנאי משנה (subsidiary conditions), המגבילים את הסוג או את המיקום של הנכסים או את התקופות שבמהלכן יש לרכוש או להחזיק את הנכסים.

מענקים המתייחסים להכנסה (grants related to income) הם מענקים ממשלתיים שאינם מענקים המתייחסים לנכסים.

הלוואות הניתנות למחילה (forgivable loans) הן הלוואות שהמלווה מקבל עליו לוותר על החזרן בהתקיים תנאים מסוימים שנקבעו.

שווי הוגן (fair value) הוא המחיר שהיה מתקבל ממכירת נכס או שהיה משולם להעברת התחייבות בעסקה רגילה בין משתתפים בשוק במועד המדידה. (ראה תקן דיווח כספי בינלאומי 13 *מדידת שווי הוגן*).

4. סיוע ממשלתי בא לידי ביטוי בצורות רבות הנבדלות הן במהות הסיוע שניתן והן בתנאים שבדרך כלל נלווים אליו. מטרת הסיוע עשויה להיות לעודד ישות להתחיל במתווה של פעולה שבדרך כלל היא לא הייתה מתחילה בו, אם הסיוע לא היה ניתן.

² ראה גם פרשנות הוועדה המתמדת לפרשנויות מספר 10 סיוע ממשלתי – ללא קשר ספציפי לפעילויות תפעוליות.

5. התקבול של סיוע ממשלתי על ידי ישות עשוי להיות משמעותי לגבי ההכנה של הדוחות הכספיים משתי סיבות. ראשית, אם הועברו משאבים, יש למצוא שיטה נאותה לטיפול החשבונאי בהעברה. שנית, רצוי לתת אינדיקציה למידה שבה הישות נהנתה מסיוע כזה במהלך תקופת הדיווח. זה מאפשר השוואה בין הדוחות הכספיים של ישות לבין דוחות אלה לתקופות קודמות ולבין דוחות כספיים של ישויות אחרות.
6. מענקים ממשלתיים נקראים לפעמים בשמות אחרים כמו סובסידיות, סעדים (subventions), או פרמיות (premiums).

מענקים ממשלתיים

7. מענקים ממשלתיים, לרבות מענקים לא כספיים לפי שווי הוגן, לא יוכרו לפני שקיים ביטחון סביר ש:
- (א) הישות תציית לתנאים שנלווים אליהם; וכן
- (ב) המענקים יתקבלו.
8. מענק ממשלתי אינו מוכר לפני שקיים ביטחון סביר שהישות תציית לתנאים שנלווים אליו, ושהמענק יתקבל. תקבול של מענק אינו מספק בפני עצמו ראיה מספיקה (conclusive) לכך שהתנאים שנלווים למענק קוימו או יתקיימו.
9. האופן שבו מענק מתקבל אינו משפיע על השיטה לטיפול חשבונאי שתאומץ לגבי המענק. לפיכך, מענק מטופל באותו אופן בין אם הוא מתקבל במזומן ובין אם הוא מתקבל כהקטנה של התחייבות לממשלה.
10. הלוואה הניתנת למחילה שהתקבלה מהממשלה מטופלת כמענק ממשלתי כאשר קיים ביטחון סביר שהישות תקיים את התנאים למחילה של ההלוואה.
- 10א. ההטבה מהלוואת ממשלה בשיעור ריבית נמוך מריבית השוק מטופלת כמענק ממשלתי. ההלוואה תוכר ותימדד בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 מכשירים פיננסיים. ההטבה של שיעור הריבית הנמוך מריבית השוק תימדד כהפרש שבין הערך בספרים הראשוני של ההלוואה כפי שנקבע בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 לבין התקבולים שהתקבלו. ההטבה מטופלת בהתאם לתקן זה. הישות תשקול את התנאים והמחויבויות שהתקיימו או שעליה לקיימם בעת זיהוי העלויות שההטבה של ההלוואה מיועדת לפצות.
11. מרגע שהוכר מענק ממשלתי, התחייבות תלויה מתייחסת כלשהי או נכס תלוי מתייחס כלשהו מטופלים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 37 הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים.

12. מענקים ממשלתיים יוכרו ברווח או הפסד על בסיס שיטתי על פני התקופות שהישות מכירה בעלויות המתייחסות כהוצאות שבגינן המענקים מיועדים לתת פיצוי.

13. ניתן למצוא שתי גישות עיקריות לטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים: גישת ההון, שלפיה מענק מוכר מחוץ לרווח או הפסד, וגישת ההכנסה, שלפיה מענק מוכר ברווח או הפסד על פני תקופה אחת או יותר.

14. אלה שתומכים בגישת ההון טוענים כי:

(א) מענקים ממשלתיים הם אמצעי מימון ויש לטפל בהם כאמצעי מימון בדוח על המצב הכספי במקום שהם יוכרו ברווח או הפסד כדי לקזז את פריטי ההוצאה שאותה הם מממנים. מאחר שלא חזוי כל פירעון, יש להכיר במענקים אלה מחוץ לרווח או הפסד.

(ב) לא ראוי להכיר במענקים ממשלתיים ברווח או הפסד, מאחר שהם לא הורווחו אלא מייצגים תמריץ שסופק על ידי הממשלה ללא עלויות מתייחסות.

15. הטיעונים התומכים בגישת ההכנסה הם כדלקמן:

(א) מאחר שמענקים ממשלתיים הם תקבולים ממקור שאינו בעלי המניות, אין להכיר בהם ישירות בהון, אלא ראוי להכיר בהם ברווח או הפסד בתקופות המתאימות.

(ב) מענקים ממשלתיים ניתנים בחינם (gratuitous) לעיתים נדירות בלבד. הישות מרוויחה אותם באמצעות ציות לתנאים שלהם ועמידה במחויבויות שנחזו (envisaged obligations). לפיכך ראוי להכיר בהם ברווח או הפסד על פני התקופות שהישות מכירה כהוצאות בעלויות המתייחסות שהמענק מיועד לתת בגינן פיצוי; וכן

(ג) בשל העובדה שמסים על ההכנסה ומסים אחרים הם הוצאות, הגיוני לטפל גם במענקים ממשלתיים, שהם תולדה של מדיניות פיסקלית, ברווח או הפסד.

16. בבסיס גישת ההכנסה עומד העיקרון שמענקים ממשלתיים יוכרו ברווח או הפסד על בסיס שיטתי על פני התקופות שבהם הישות מכירה כהוצאות בעלויות המתייחסות שהמענק נועד לתת פיצוי בגינן. הכרה של מענקים ממשלתיים ברווח או הפסד על בסיס תקבולים (receipts basis) אינה בהתאם להנחה של חשבונאות לפי בסיס צבירה (ראה תקן חשבונאות בינלאומי 1 הצגת דוחות כספיים) ותהיה מקובלת רק אם לא קיים כל בסיס להקצאה של מענק לתקופות מלבד לתקופה שבה הוא התקבל.

17. ברוב המקרים, התקופות שעל פניהן ישות מכירה בעלויות או בהוצאות שמתייחסות למענק ממשלתי ניתנות לקביעה בנקל (readily ascertainable). לפיכך, מענקים עבור הוצאות ספציפיות מוכרים ברווח או הפסד באותה תקופה שבה מוכרת ההוצאה הרלוונטית. בדומה, מענקים המתייחסים לנכסים בני פחת בדרך כלל מוכרים ברווח או הפסד על פני התקופות והשיעורים שבהן מוכרות הוצאות הפחת בגין הנכסים האלה.

18. מענקים המתייחסים לנכסים שאינם בני פחת עשויים גם לדרוש קיום מחויבויות מסוימות ואז הם יוכרו ברווח או הפסד על פני התקופות שנושאות בעלות של קיום המחויבויות. לדוגמה, מענק של קרקע עשוי להיות מותנה בהקמה של בניין באתר וייתכן שיהיה ראוי להכיר במענק ברווח או הפסד על פני חיי הבניין.

19. לעיתים, מענקים מתקבלים כחלק מחבילה של סיוע כספי או פיסקלי שאליה נלווים מספר תנאים. במקרים כאלה, יש לנקוט זהירות (care) בעת הזיהוי של התנאים שבגינם נוצרו עלויות והוצאות שקובעות את התקופות שעל פניהן ירווח המענק. ייתכן שיהיה ראוי להקצות חלק ממענק לפי בסיס אחד, וחלק אחר לפי בסיס אחר.

20. **מענק ממשלתי שנוצרת זכאות לקבלו (becomes receivable) כפיצוי עבור הוצאות או הפסדים שכבר התהוו או במטרה לתת תמיכה כספית מיידיית לישות ללא כל עלויות מתייחסות עתידיות יוכר ברווח או הפסד בתקופה שבה נוצרה הזכאות לקבלו.**

21. בנסיבות אחדות, ייתכן שמענק ממשלתי יוענק במטרה לתת תמיכה כספית מיידיית לישות ולא כתמריץ לבצע יציאות ספציפיות. ייתכן שמענקים כאלה יוגבלו לישות בודדת ולא יהיו זמינים לסוג שלם של מוטבים. נסיבות כאלה עשויות להצדיק הכרה במענק ברווח או הפסד לתקופה שבה הישות הופכת להיות כשירה לקבל אותו, יחד עם גילוי שיבטיח שההשפעה שלו מובנת בבירור.

22. ייתכן שתיווצר לישות זכאות לקבל מענק ממשלתי כפיצוי עבור הוצאות או הפסדים שהתהוו בתקופה קודמת. מענק כזה מוכר ברווח או הפסד בתקופה שבה נוצרה הזכאות, ביחד עם גילוי שיבטיח שההשפעה שלו מובנת בבירור.

מענקים ממשלתיים לא כספיים

23. מענק ממשלתי עשוי להיות בצורה של העברת נכס לא כספי, כמו קרקע או משאבים אחרים, לשימוש הישות. בנסיבות אלה, נהוג להעריך את השווי ההוגן של הנכס הלא כספי ולטפל הן במענק והן בנכס לפי השווי ההוגן הזה. חלופה אחרת שלעיתים פועלים לפיה היא לרשום גם את הנכס וגם את המענק בסכום סמלי (nominal).

הצגה של מענקים המתייחסים לנכסים

24. מענקים ממשלתיים המתייחסים לנכסים, לרבות מענקים לא כספיים לפי שווי הוגן, יוצגו בדוח על המצב הכספי כהכנסה נדחית בגין המענק או באמצעות ניכוי של המענק כדי להגיע לערך בספרים של הנכס.
25. שתי שיטות הצגה בדוחות הכספיים של מענקים (או של חלקים מתאימים של מענקים) המתייחסים לנכסים נחשבות לחלופות מקובלות.
26. בשיטה אחת נוצרת בגין המענק הכנסה נדחית שמוכרת ברווח או הפסד לפי בסיס שיטתי על פני אורך החיים השימושיים של הנכס.
27. השיטה האחרת מנכה את המענק כדי להגיע לערך בספרים של הנכס. המענק מוכר ברווח או הפסד על פני אורך החיים של נכס בר פחת באמצעות זקיפת פחת מוקטנת.
28. רכישה של נכסים וקבלה של מענקים מתייחסים יכולה לגרום לתנודות משמעותיות בתזרים המזומנים של ישות. מסיבה זו, וכדי להציג את ההשקעה ברוטו בנכסים, לעיתים קרובות ניתן גילוי לתנודות כאלה כפריטים נפרדים בדוח על תזרימי המזומנים ללא קשר אם המענק מנוכה מהנכס המתייחס לצורכי ההצגה בדוח על המצב הכספי.

הצגה של מענקים המתייחסים להכנסה

29. מענקים המתייחסים להכנסה מוצגים כחלק מרווח או הפסד, בנפרד או תחת כותרת כללית כגון "הכנסה אחרת"; לחלופין, הם מנוכים בדיווח על ההוצאה המתייחסת.
- א29. [בוטל]
30. התומכים בשיטה הראשונה טוענים שלא ראוי לקזז בין פריטי הכנסה ופריטי הוצאה ושהפרדה של המענק מההוצאה מאפשרת השוואה לעומת הוצאות אחרות שלא הושפעו מהמענק. התומכים בשיטה השנייה טוענים שיייתכן שההוצאות לא היו מתהוות לישות אם המענק לא היה ניתן להשגה ולפיכך ייתכן שהצגה של ההוצאה ללא קיזוז (offsetting) המענק תהיה מטעה.
31. שתי השיטות נחשבות מקובלות לצורך הצגת מענקים המתייחסים להכנסה. ייתכן שיידרש גילוי למענק לצורך הבנה נאותה של הדוחות הכספיים. גילוי להשפעה של המענקים על כל פריט של הכנסה או הוצאה, שנדרש לתת לו גילוי נפרד, הוא בדרך כלל ראוי.

החזר של מענקים ממשלתיים

32. מענק ממשלתי שנוצרת חובה להחזירו יטופל כשינוי אומדן חשבונאי (ראה תקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות). החזר של מענק המתייחס להכנסה ייזקף (applied) תחילה כנגד יתרת זכות נדחית כלשהי שטרם הופחתה בגין המענק. במידה שההחזר עולה על יתרת זכות נדחית כזאת, או כאשר לא קיימת כל יתרת זכות נדחית, ההחזר יוכר מיידית ברווח או הפסד. החזר של מענק המתייחס לנכס יוכר על ידי הגדלת הערך בספרים של הנכס או על ידי הקטנת יתרת ההכנסה הנדחית בסכום שנדרש להחזיר. הפחת המצטבר הנוסף שהיה מוכר ברווח או הפסד עד למועד זה ללא המענק יוכר מיידית ברווח או הפסד.
33. נסיבות, שבגינן הוחזר מענק המתייחס לנכס, עשויות לדרוש שתישקל רידת ערך אפשרית של הערך בספרים החדש של הנכס.

סיוע ממשלתי

34. מההגדרה של מענקים ממשלתיים בסעיף 3 הוצאו צורות מסוימות של סיוע ממשלתי שלא ניתן ליחס להן ערך באופן סביר ועסקאות עם הממשלה שלא ניתן להבדיל ביניהן לבין עסקאות המסחר הרגילות של הישות.
35. דוגמאות לסיוע שלא ניתן ליחס לו ערך באופן סביר הן ייעוץ טכני או ייעוץ שיווקי בחינם והעמדת ערבויות. דוגמה לסיוע שלא ניתן להבדיל בינו לבין עסקאות המסחר הרגילות של הישות היא מדיניות רכישה ממשלתית שממנה נובע חלק מהמכירות של הישות. ייתכן שקיום ההטבה אינו מוטל בספק, אך כל ניסיון להפריד בין פעילויות המסחר לבין הסיוע הממשלתי יהיה שרירותי.
36. ייתכן שהחשיבות של ההטבה בדוגמאות שצוינו לעיל תהיה כזו שגילוי למהות, להיקף ולמשך (duration) הסיוע הוא הכרחי כדי שהדוחות הכספיים לא יהיו מטעים.
37. [בוטל]
38. בתקן זה, סיוע ממשלתי לא כולל את ההספקה של תשתית על ידי שיפור ברשת התחבורה והתקשורת הכללית ואת ההספקה של מתקנים משופרים כמו השקיה או רישות (reticulation) מים שהם זמינים על בסיס מתמשך לא מוגבל לטובת הקהילה המקומית כולה.

גילוי

39. לעניינים הבאים יינתן גילוי:

- (א) המדיניות החשבונאית שאומצה לגבי מענקים ממשלתיים, כולל שיטות ההצגה שאומצו בדוחות הכספיים;
- (ב) המהות וההיקף של מענקים ממשלתיים שהוכרו בדוחות הכספיים ואינדיקציה לצורות אחרות של סיוע ממשלתי שהישות נהנתה ממנו במישרין; וכן
- (ג) תנאים שלא קוימו ותלויות אחרות שנלוו לסיוע ממשלתי שהוכר.

הוראות מעבר

40. ישות שמאמצת את התקן לראשונה:

- (א) תציית לדרישות הגילוי, כאשר ראוי; וכן
- (ב) תפעל לפי אחת מהדרכים המפורטות להלן:
- (i) תתאים את הדוחות הכספיים שלה לשינוי במדיניות חשבונאית בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות; או
- (ii) תיישם את ההוראות החשבונאיות של התקן רק על מענקים או על חלקים של מענקים שהזכאות לקבל אותם או החובה להחזיר אותם נוצרת לאחר מועד התחילה של התקן.

מועד תחילה

41. תקן זה יחול על דוחות כספיים לתקופות המתחילות ביום 1 בינואר 1984 או לאחריו.
42. תקן חשבונאות בינלאומי 1 (כפי שעודכן בשנת 2007) תיקן את המינוח המשמש בכל תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים. נוסף על כך, הוא הוסיף את סעיף 29א. 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.
43. סעיף 37 בוטל וסעיף 10א התווסף על ידי שיפורים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים שפורסם במאי 2008. ישות תיישם את תיקונים אלה מכאן ולהבא לגבי הלוואות ממשלה שהתקבלו בתקופות המתחילות ביום 1 בינואר 2009 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת את התיקונים לתקופה מוקדמת יותר, היא תיתן גילוי לעובדה זו.

44. [בוטל]
45. תקן דיווח כספי בינלאומי 13, שפורסם במאי 2011, תיקן את ההגדרה של שווי הוגן בסעיף 3. ישות תיישם תיקון זה כאשר היא מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 13.
46. *הצגה של פריטים של רווח כולל אחר* (תיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 1), שפורסם ביוני 2011, תיקן את סעיף 29 וביטל את סעיף 29א. ישות תיישם תיקונים אלה כאשר היא מיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי 1, כפי שתוקן ביוני 2011.
47. [בוטל]
48. תקן דיווח כספי בינלאומי 9, כפי שפורסם ביולי 2014, תיקן את סעיף 10א וביטל את סעיפים 44 ו-47. ישות תיישם תיקונים אלה כאשר היא מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 9.
49. *[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).

