

תקן דיווח כספי בינלאומי 19
חברות בנות ללא אחריות דיווח
ציבורית: גילויים

**International Financial Reporting
Standard 19**

**Subsidiaries without public
accountability: Disclosures**

תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים פורסם במאי 2024. מועד התחילה של התקן הוא 1 בינואר 2027. יישום מוקדם יותר מותר.

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

תוכן העניינים

החל מסעיף

תקן דיווח כספי בינלאומי 19
חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים

1	מטרת התקן
2	קיום מטרת התקן
7	תחולה
13	בחירה או ביטול בחירה ליישם תקן זה
	יחסי גומלין עם תקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ
17	לראשונה של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים
20	דרישות גילוי
20	ציות לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים
	תקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני הדיווח
21	הכספי הבינלאומיים
21	הסבר המעבר לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים
30	דרישות גילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי 1 שממשיכות לחול
31	תקן דיווח כספי בינלאומי 2 תשלום מבוסס מניות
35	תקן דיווח כספי בינלאומי 3 צירופי עסקים
	תקן דיווח כספי בינלאומי 5 נכסים לא שוטפים המוחזקים
38	למכירה ופעילויות שהופסקו
40	דרישות גילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי 5 שממשיכות לחול
41	תקן דיווח כספי בינלאומי 6 חיפוש משאבים מינרליים והערכתם
42	תקן דיווח כספי בינלאומי 7 מכשירים פיננסיים: גילויים
44	קטגוריות של נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות
45	התחייבויות פיננסיות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
47	סיווג מחדש
49	קיצוז נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות
51	ביטחונות
52	חשבון הפרשה להפסדי אשראי
53	מכשירים פיננסיים מורכבים עם נגזרים משובצים מרובים
54	כשלים והפרות
56	פריטי הכנסה, הוצאה, רווחים או הפסדים
57	מדיניות חשבונאית
58	חשבונאות גידור
64	שווי הוגן
א64	חוזים המתייחסים לחשמל תלוי-טבע

תוכן העניינים (המשך)

החל מסעיף

65	מהות והיקף של סיכונים הנובעים ממכשירים פיננסיים
73	העברות של נכסים פיננסיים
74	תקן דיווח כספי בינלאומי 12 גילוי של זכויות בישויות אחרות
76	זכויות בחברות בנות
82	מעמד כישות השקעה
84	זכויות בחברות בנות לא מאוחדות (ישויות השקעה)
88	זכויות בעסקאות משותפות ובחברות כלולות
92	זכויות בישויות מובנות לא מאוחדות
95	תקן דיווח כספי בינלאומי 13 מדידת שווי הוגן
98	תקן דיווח כספי בינלאומי 14 חשבונות פיקוח נדחים
98	הסבר של פעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים
100	הסבר לגבי סכומים שהוכרו
103	תקן דיווח כספי בינלאומי 15 הכנסות מחוזים עם לקוחות
103	חוזים עם לקוחות
110	שיקולי דעת משמעותיים ביישום תקן דיווח כספי בינלאומי 15
113	נכסים שהוכרו מהעלויות להשגת חוזה עם לקוח או לקיומו הקלות מעשיות
115	תקן דיווח כספי בינלאומי 16 חכירות
115	חוכרים
121	מחכירים
117	דרישות גילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי 16 שממשיכות לחול
128	תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים
128	זיהוי של הדוחות הכספיים
129	שינוי במדיניות חשבונאית, הצגה מחדש למפרע או סיווג מחדש
132	דוח על הרווח או הפסד
137	דוח על המצב הכספי
138	דוח על השינויים בהון
139	ביאורים
142	מידות ביצועים שהוגדרו על ידי ההנהלה
160	גילויים אחרים
163	דרישות גילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי 18 שממשיכות לחול
164	תקן חשבונאות בינלאומי 2 מלאי
165	תקן חשבונאות בינלאומי 7 דוח על תזרימי המזומנים
165	עסקאות שאינן במזומנים
166	שינויים בהתחייבויות הנובעות מפעילויות מימון

תוכן העניינים (המשך)

החל מסעיף

167	הסדרים למימון ספקים
169	רכיבים של מזומנים ושווי מזומנים
171	גילויים אחרים
172	דרישות גילוי בתקן חשבונאות בינלאומי 7 שממשיכות לחול
173	תקן חשבונאות בינלאומי 8 בסיס להכנה של דוחות כספיים
173	מדיניות חשבונאית
187	דרישות גילוי בתקן חשבונאות בינלאומי 8 שממשיכות לחול
188	תקן חשבונאות בינלאומי 10 אירועים לאחר תקופת הדיווח
188	מועד אישור לפרסום
189	עדכון הגילוי בדבר תנאים ששררו בסוף תקופת הדיווח
190	אירועים שאינם מחייבי תיאום לאחר תקופת הדיווח
192	תקן חשבונאות בינלאומי 12 מסים על ההכנסה
196	רפורמת מס בינלאומית – כללי מודל פילאר 2
200	תקן חשבונאות בינלאומי 16 רכוש קבוע
203	תקן חשבונאות בינלאומי 19 הטבות עובד
203	הטבות לאחר סיום העסקה: תוכניות להפקדה מוגדרת
204	הטבות לאחר סיום העסקה: תוכניות להטבה מוגדרת
	תקן חשבונאות בינלאומי 20 הטיפול החשבונאי במענקים
216	ממשלתיים וגילוי לגבי סיוע ממשלתי
217	דרישות גילוי בתקן חשבונאות בינלאומי 20 שממשיכות לחול
	תקן חשבונאות בינלאומי 21 השפעות השינויים בשערי חליפין
218	של מטבע חוץ
221	גילוי כאשר מטבע אינו בר-המרה
225	תקן חשבונאות בינלאומי 23 עלויות אשראי
226	תקן חשבונאות בינלאומי 24 גילויים בהקשר לצד קשור
238	תקן חשבונאות בינלאומי 27 דוחות כספיים נפרדים
	תקן חשבונאות בינלאומי 29 דיווח כספי בסביבות כלכליות היפר-אינפלציוניות
241	
242	תקן חשבונאות בינלאומי 32 מכשירים פיננסיים: הצגה
242	דרישות גילוי בתקן חשבונאות בינלאומי 32 שממשיכות לחול
243	תקן חשבונאות בינלאומי 34 דיווח כספי לתקופות ביניים
243	תכולת דיווח כספי ביניים
248	גילוי בדוחות כספיים שנתיים
249	דרישות גילוי בתקן חשבונאות בינלאומי 34 שממשיכות לחול

תוכן העניינים (המשך)

החל מסעיף

250	תקן חשבונאות בינלאומי 36 ירידת ערך נכסים
	אומדנים המשמשים למדידת סכומים בני-השבה של יחידות מניבות-מזומנים הכוללות מוניטין או של נכסים בלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר
254	
	תקן חשבונאות בינלאומי 37 הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים
257	
263	תקן חשבונאות בינלאומי 38 נכסים בלתי מוחשיים
267	תקן חשבונאות בינלאומי 40 נדל"ן להשקעה
267	מודל השווי ההוגן ומודל העלות
269	מודל השווי ההוגן
271	מודל העלות
272	תקן חשבונאות בינלאומי 41 חקלאות
272	כללי
	גילויים נוספים לגבי נכסים ביולוגיים כאשר לא ניתן למדוד שווי הוגן באופן מהימן
274	
275	מענקים ממשלתיים
276	גילויים אחרים
	נספח א – מועד תחילה והוראות מעבר
	נספח ב – דרישות גילוי אם ישות מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 לפני יישום תקן דיווח כספי בינלאומי 18
	נספח ג – תיקונים לתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים אחרים
	אישור על ידי הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים של תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים שפורסם במאי 2024*
	בסיס למסקנות*

* לא תורגם לעברית

תקן דיווח כספי בינלאומי 19 **חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים**

תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים מפורט בסעיפים 1–276 ובנספחים א–ג. כל הסעיפים בתקן מחייבים באותה מידה. הפניות בתקן הן לסעיפים בתקן דיווח כספי בינלאומי 19 אלא אם כן מצוין שם של תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי אחר. לדוגמה, "סעיף 7", כשלעצמו, מתייחס ל"סעיף 7 לתקן דיווח כספי בינלאומי 19". הגדרות של מונחים מובאות במילון המונחים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים. יש לקרוא את התקן בהקשר למטרת התקן, לבסיס למסקנות, להקדמה לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים ולמסגרת המושגית לדיווח כספי.

מטרת התקן

1. תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים מפרט את דרישות הגילוי שישות רשאית ליישם במקום דרישות הגילוי בתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים אחרים.

קיום מטרת התקן

2. ישות הבוחרת ליישם תקן זה מיישמת את הדרישות בתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים אחרים, למעט דרישות הגילוי. במקום זאת, ישות מיישמת את הדרישות בתקן זה.
3. לפיכך, אלא אם כן מפורט אחרת (ראה סעיף 4), ישות המיישמת תקן זה אינה צריכה ליישם את דרישות הגילוי בתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים אחרים או ליישם הצהרות (statements) כלשהן לגבי דרישות גילוי אלה או הפניות אליהן. לדוגמה, סעיף 35 לתקן חשבונאות בינלאומי 12 מסים על ההכנסה מכיל דרישות לגבי הקריטריונים להכרה בנכס מסים נדחים הנובע מההעברה קדימה של הפסדים לצורכי מס שטרם נוצלו ושל זיכויי מס שטרם נוצלו. הסעיף מסתיים ב"בנסיבות כאלה, סעיף 82 דורש גילוי לסכום נכס המסים הנדחים ולמהות הראיות שתמכו בהכרה בנכס זה." ישות המיישמת תקן זה לא תיישם את סעיף 82 לתקן חשבונאות בינלאומי 12. ישות כזו אינה צריכה ליישם את ההצהרה בסוף סעיף 35 לתקן חשבונאות בינלאומי 12 לגבי סעיף 82.
4. על אף האמור בסעיפים 2–3:

(א) דרישות גילוי בתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים אחרים, אשר ממשיכות לחול על ישות המיישמת תקן זה, מפורטות בתקן זה.

- (ב) אם ישות המיישמת תקן זה מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 8 מגזרי פעילות, את תקן דיווח כספי בינלאומי 17 מוזג ביטוח או את תקן חשבונאות בינלאומי 33 רווח למניה, היא תיישם את כל דרישות הגילוי בתקנים אלה.
- (ג) תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי חדש או מתוקן עשוי לכלול דרישות גילוי לגבי המעבר של ישות לאותו תקן. הקלה כלשהי הזמינה לישות המיישמת תקן זה מדרישות גילוי לגבי המעבר של ישות לאותו תקן חדש או לאותו תקן מתוקן תפורט בתקן הדיווח הכספי הבינלאומי החשבונאי החדש או המתוקן.
5. בהתאם לסעיף 19 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים, ישות המיישמת תקן זה אינה צריכה לספק גילוי ספציפי הנדרש על ידי תקן זה, אם המידע הנובע מגילוי זה לא יהיה מהותי.
6. ישות תשקול אם לספק גילויים נוספים, כאשר ציות לדרישות הספציפיות בתקן זה אינו מספיק כדי לאפשר למשתמשים בדוחות כספיים להבין את ההשפעה של עסקאות ושל אירועים אחרים ותנאים אחרים על המצב הכספי של הישות ועל הביצועים הכספיים שלה.

תחולה

7. ישות רשאית לבחור ליישם תקן זה בדוחותיה הכספיים המאוחדים, בדוחותיה הכספיים הנפרדים או בדוחותיה הכספיים האינדיבידואליים, אם ורק אם בסוף תקופת הדיווח:
- (א) היא חברה בת;
- (ב) אין לה אחריות דיווח ציבורית (ראה סעיפים 11–12); וכך
- (ג) יש לה חברה אם סופית או חברה אם ביניים אשר מפקות דוחות כספיים מאוחדים, הזמינים לשימוש הציבור, אשר מציינים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים.
8. "חברה בת" ו"קבוצה" מוגדרות בנספח א לתקן דיווח כספי בינלאומי 10 דוחות כספיים מאוחדים.
9. חברה אם ביניים בוחנת את כשירותה ליישם תקן זה בדוחותיה הכספיים הנפרדים, ללא קשר אם לישויות אחרות בקבוצה או לקבוצה בכללותה יש אחריות דיווח ציבורית.
10. חברה אם ביניים שאין לה אחריות דיווח ציבורית ושמקיימת את תנאי הכשירות האחרים בסעיף 7 רשאית ליישם תקן זה בדוחותיה הכספיים הנפרדים גם אם אינה מיישמת תקן זה בדוחותיה הכספיים המאוחדים.

11. לישות יש אחריות דיווח ציבורית אם :

- (א) מכשירי החוב שלה או מכשיריה ההוניים נסחרים בשוק ציבורי או שהיא בתהליך של הנפקת מכשירים כאלה למסחר בשוק ציבורי (בורסת ניירות ערך מקומית או זרה או שוק מעבר לדלפק, כולל שווקים מקומיים ואזוריים); או
- (ב) היא מחזיקה נכסים מתוקף תפקידה כנאמן עבור קבוצה רחבה של חיצוניים כאחד מהעסקים העיקריים שלה (לדוגמה, בנקים, איגודי אשראי, חברות ביטוח, סוחרני ניירות ערך (ברוקרים), אגודות שיתופיות ובנקים להשקעה בדרך כלל מקיימים קריטריון שני זה).

12. ישויות אחדות עשויות להחזיק נכסים מתוקף תפקידן כנאמן עבור קבוצה רחבה של חיצוניים מאחר שהן מחזיקות ומנהלות משאבים פיננסיים שהופקדו אצלן על ידי לקוחות, על ידי קונים או על ידי חברים שאינם מעורבים בניהול הישות. אולם, אם הן עושות זאת מסיבות שהן נלוות לעסק עיקרי (כך, לדוגמה, עשוי להיות המקרה אצל סוכני נסיעות או סוכני נדל"ן, בתי ספר, ארגוני צדקה, תאגידים שיתופיים הדורשים פיקדון חֶבְרוֹת נומינלי וכן מוכרים אשר מקבלים תשלום כמקדמה למסירת סחורות או שירותים כמו חברות תשתיות), אין זה הופך אותן לבעלות אחריות דיווח ציבורית.

בחירה או ביטול בחירה ליישם תקן זה

13. ישות שבוחרת ליישם תקן זה בתקופת דיווח אחת רשאית מאוחר יותר לבטל בחירה זו. ישות רשאית לבחור ליישם תקן זה יותר מפעם אחת – לדוגמה, ישות אשר יישמה תקן זה בתקופה קודמת, אך לא בתקופה הקודמת הסמוכה, רשאית לבחור ליישם תקן זה בתקופה השוטפת.
14. ישות אשר מיישמת תקן זה בתקופת הדיווח השוטפת, אך לא בתקופה הקודמת הסמוכה, תספק מידע השוואתי (כלומר, מידע לתקופה הקודמת) לגבי כל הסכומים שדווחו בדוחות הכספיים לתקופה השוטפת, אלא אם כן תקן זה או תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי אחר מתיר או דורש אחרת. הישות תכלול מידע השוואתי לגבי מידע מילולי ותיאורי אם הוא נחוץ להבנת הדוחות הכספיים לתקופה השוטפת.
15. ישות אשר יישמה תקן זה בתקופת הדיווח הקודמת – אך בוחרת שלא ליישם (או אינה כשירה עוד ליישם) אותו בתקופה השוטפת וממשיכה ליישם את תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים – תספק מידע השוואתי בהקשר לתקופה הקודמת לגבי כל הסכומים המדווחים בדוחות הכספיים לתקופה השוטפת, אלא אם כן תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי אחר מתיר או דורש אחרת. הישות תכלול מידע השוואתי לגבי מידע מילולי ותיאורי אם הוא נחוץ להבנת הדוחות

הכספיים לתקופה השוטפת. העובדה שתקן זה לא דרש גילוי בתקופה הקודמת לסכומים לגבי פריטים אחדים, שניתן להם גילוי בתקופה השוטפת, אינה סיבה להשמיט מידע השוואתי לפריטים אלה.

16. הדרישות לגבי שינויים במדיניות חשבונאית בתקן חשבונאות בינלאומי 8 **בסיס להכנה של דוחות כספיים** אינן חלות על בחירה ליישם תקן זה או על ביטול בחירה זו.

יחסי גומלין עם תקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים

17. ישות מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים כאשר היא מכינה את דוחותיה הכספיים הראשונים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים או כאשר היא רשאית לעשות זאת ביישום סעיף 4 לתקן דיווח כספי בינלאומי 1. ישות אשר מיישמת תקן זה כאשר היא מכינה את דוחותיה הכספיים הראשונים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים תיישם את דרישות הגילוי בסעיפים 21–30 לתקן זה במקום את דרישות הגילוי בסעיפים 23–33 לתקן דיווח כספי בינלאומי 1.

18. בחירה ליישם תקן זה או ביטול בחירה זו, כשלעצמם, אינם גורמים לכך שישות מקיימת את ההגדרה של מאמץ לראשונה של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים בתקן דיווח כספי בינלאומי 1. לדוגמה, ישות אשר יישמה את תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים, אך לא את תקן זה, בתקופת הדיווח הקודמת הסמוכה ואשר מיישמת תקן זה בתקופה השוטפת אינה מאמץ לראשונה של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים ולא תיישם את תקן דיווח כספי בינלאומי 1 בתקופה השוטפת.

19. באופן דומה, ישות המבטלת את הבחירה ליישם תקן זה בתקופת הדיווח השוטפת אינה מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 1 בתקופה השוטפת אם בתקופה הקודמת הסמוכה היא סיפקה הצהרה מפורשת ובלתי מסויגת על ציות לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים כנדרש על ידי סעיף 20.

דרישות גילוי

ציות לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים

20. ישות שדוחותיה הכספיים מצייתים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים ולדרישות בתקן זה, תיתן הצהרה מפורשת ובלתי מסויגת על ציות כזה בביאורים. ישות אשר מיישמת תקן זה

תצהיר, כחלק מהצהרה בלתי מסויגת זו, שהיא יישמה תקן זה. ישות המיישמת תקן זה לא תתאר דוחות כספיים כמצייתים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים, אלא אם כן הישות מצייתת לדרישות בתקן זה ולכל הדרישות החלות בתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים אחרים.

תקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים

הסבר המעבר לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים

21. ישות תסביר את ההשפעה של המעבר מכללי חשבונאות מקובלים קודמים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים על המצב הכספי, על הביצועים הכספיים ועל תזרימי המזומנים שדווחו על ידה.

22. ישות אשר יישמה את תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים בתקופה קודמת, כמתואר בסעיף 4 לתקן דיווח כספי בינלאומי 1, תיתן גילוי:

(א) לסיבה שבגינה היא הפסיקה ליישם את תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים; וכן

(ב) לסיבה לחידוש היישום של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים.

23. כאשר ישות, בהתאם לסעיף 4 לתקן דיווח כספי בינלאומי 1, אינה בוחרת ליישם את תקן דיווח כספי בינלאומי 1, הישות תסביר את הסיבות לבחירה ליישם את תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים כאילו היא מעולם לא הפסיקה ליישם את תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים.

התאמות

24. כדי לציית לסעיף 21, הדוחות הכספיים הראשונים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים של ישות יכללו:

(א) התאמות של ההון שלה שדווח בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים קודמים להון שלה בהתאם לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים לשני המועדים הבאים:

(i) מועד המעבר לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים; וכן

(ii) סוף התקופה האחרונה המוצגת בדוחות הכספיים השנתיים האחרונים של הישות בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים קודמים.

(ב) התאמה לסך הרווח הכולל שלה בהתאם לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים לתקופה האחרונה בדוחות הכספיים השנתיים האחרונים של הישות. נקודת המוצא להתאמה זו תהיה סך הרווח הכולל בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים קודמים לאותה תקופה או, אם ישות לא דיווחה על סיכום כזה, הרווח או הפסד לפי כללי חשבונאות מקובלים קודמים.

25. אם נודע לישות על טעויות שבוצעו לפי כללי חשבונאות מקובלים קודמים, בהתאמות הנדרשות על ידי סעיף 24, הישות תבחין בין התיקונים של טעויות אלה לבין שינויים במדיניות חשבונאית.

26. אם במהלך התקופה הכלולה בדוחותיה הכספיים הראשונים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים, ישות משנה את מדיניותה החשבונאית או את השימוש בפטורים הכלולים בתקן דיווח כספי בינלאומי 1, היא תסביר את השינויים בין הדיווח הכספי ביניים הראשון לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים שלה לבין דוחותיה הכספיים הראשונים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים, בהתאם לסעיף 21, ותעדכן את ההתאמות הנדרשות על ידי סעיף 24.

27. אם ישות לא הציגה דוחות כספיים לתקופות קודמות, יינתן גילוי לעובדה זו בדוחותיה הכספיים הראשונים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים.

דיווחים כספיים ביניים

28. כדי לציית לסעיף 21, אם ישות מציגה דיווח כספי ביניים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 34 *דיווח כספי לתקופות ביניים* לחלק מהתקופה הכלולה בדוחותיה הכספיים הראשונים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים, הישות תקיים את הדרישות של תקן חשבונאות בינלאומי 34, אלא אם כן מצוין אחרת, וגם את דרישות אלה:

(א) אם הישות הציגה דיווח כספי ביניים לתקופת הביניים להשוואה של שנת הכספים הקודמת הסמוכה, כל דיווח כספי ביניים כזה יכלול:

(i) התאמה של ההון שלה בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים קודמים לסוף אותה תקופת ביניים להשוואה להון שלה לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים באותו מועד; וכך

(ii) התאמה לסך הרווח הכולל שלה בהתאם לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים לאותה תקופת ביניים

להשוואה (שוטפת ומצטברת-מתחילת-שנה). נקודת המוצא להתאמה זו תהיה סך הרווח הכולל בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים קודמים לאותה תקופה או, אם ישות לא דיווחה על סיכום כזה, הרווח או הפסד בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים קודמים.

(ב) נוסף על ההתאמות הנדרשות על ידי (א), דיווח כספי ביניים ראשון של ישות בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 34 לחלק מהתקופה הכלולה בדוחותיה הכספיים הראשונים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים יכלול את ההתאמות המתוארות בסעיף 24 (בתוספת הפרטים הנדרשים על ידי סעיף 25) או הפניה למסמך אחר שפורסם אשר כולל התאמות אלה; וכן

(ג) אם ישות משנה את מדיניותה החשבונאית או את השימוש בפטורים הכלולים בתקן דיווח כספי בינלאומי 1, היא תסביר את השינויים בכל דיווח כספי ביניים כזה בהתאם לסעיף 21, ותעדכן את ההתאמות הנדרשות על ידי (א)–(ב).

29. אם מאמץ לראשונה לא נתן גילוי למידע שהוא מהותי להבנת תקופת הביניים השוטפת בדוחותיו הכספיים השנתיים האחרונים לפי כללי חשבונאות מקובלים קודמים, יינתן גילוי בדיווח הכספי ביניים שלו לאותו מידע או תיכלל בו הפניה למסמך אחר שפורסם אשר כולל מידע זה.

דרישות גילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי 1 שממשיכות לחול

30. אם ישות מיישמת את סעיף 2ד לתקן דיווח כספי בינלאומי 1, היא תיישם את דרישות הגילוי באותו סעיף.

תקן דיווח כספי בינלאומי 2 תשלום מבוסס מניות

31. ישות תיתן גילוי:

(א) לתיאור של כל אחד מסוגי ההסדרים של תשלומים מבוססי מניות שהיו קיימים בכל נקודת זמן במהלך תקופת הדיווח, כולל התנאים הכלליים של כל אחד מההסדרים, כגון דרישות להבשלה, התקופה המרבית של האופציות המוענקות ושיטת הסילוק (במזומן או במכשירים הוניים). ישות שלה סוגים דומים באופן מהותי של הסדרי תשלום מבוסס מניות רשאית לקבץ מידע זה.

(ב) למספר האופציות למניות ולממוצע המשוקלל של מחירי המימוש שלהן, בכל אחת מקבוצות אופציות אלה:

- (i) קיימות במחזור (outstanding) לתחילת תקופת הדיווח ;
- (ii) שהוענקו במהלך התקופה ;
- (iii) שחולטו במהלך התקופה ;
- (iv) שמומשו במהלך התקופה ;
- (v) שפקעו במהלך התקופה ;
- (vi) קיימות במחזור בסוף התקופה ; וכן
- (vii) שניתנות למימוש בסוף התקופה.

32. ישות תיתן גילוי למידע המאפשר למשתמשים בדוחות הכספיים להבין כיצד נקבע השווי ההוגן של הסחורות או של השירותים שהתקבלו, או השווי ההוגן של המכשירים ההוניים שהוענקו, במהלך תקופת הדיווח.
33. לגבי הסדרי תשלום מבוסס מניות שתוקנו במהלך תקופת הדיווח, ישות תסביר תיקונים אלה.
34. ישות תיתן גילוי :

- (א) לסך הכול הוצאה שהוכרה בתקופת הדיווח הנובעת מעסקאות תשלום מבוסס מניות שבהן הסחורות או השירותים שהתקבלו לא היו כשירים להכרה כנכסים ולפיכך הוכרו באופן מיידי כהוצאה ; וכן
- (ב) לסך הכול הערך בספרים בסוף תקופת הדיווח לגבי התחייבויות הנובעות מעסקאות תשלום מבוסס מניות.

תקן דיווח כספי בינלאומי 3 צירופי עסקים

35. הרוכש ייתן גילוי למידע המפורט להלן, לגבי כל צירוף עסקים שהתרחש במהלך תקופת הדיווח :
- (א) השם ותיאור של הנרכש ;
 - (ב) מועד הרכישה ;
 - (ג) השיעור של הזכויות ההוניות שמקנות זכויות הצבעה שנרכשו ;
 - (ד) תיאור איכותי של הגורמים שמרכיבים את המוניטין שהוכר, כגון סינרגיות חזויות בין הפעילויות המשתלבות של הנרכש ושל

- הרוכש, נכסים בלתי מוחשיים שאינם כשירים להכרה בנפרד או גורמים אחרים ;
- (ה) השווי ההוגן למועד הרכישה של סך הכול התמורה שהועברה ותיאור של הרכיבים של תמורה זו, כמו :
- (i) מזומן ;
- (ii) נכסים מוחשיים אחרים או נכסים בלתי מוחשיים אחרים, כולל עסק או חברה בת של הרוכש ;
- (iii) התחייבויות שהתהוו, לדוגמה, התחייבות בגין תמורה מותנית; וכן
- (iv) זכויות הוניות של הרוכש ;
- (ו) לגבי הסדרי תמורה מותנית ונכסי שיפוי :
- (i) הסכום שהוכר במועד הרכישה ; וכן
- (ii) תיאור ההסדר והבסיס שלפיו נקבע סכום התשלום ;
- (ז) הסכומים שהוכרו במועד הרכישה לכל סוג של נכסים שנרכשו והתחייבויות שניטלו ;
- (ח) אם התחייבות תלויה אינה מוכרת מאחר שהשווי ההוגן שלה אינו ניתן למדידה באופן מהימן, המידע שנדרש לפי סעיף 259 ;
- (ט) ברכישה במחיר הזדמנותי, הסכום של רווח כלשהו שהוכר בהתאם לסעיף 34 לתקן דיווח כספי בינלאומי 3 צירופי עסקים והסעיף בדוח על הרווח הכולל שבו הוכר הרווח ; וכן
- (י) לגבי כל צירוף עסקים שבו הרוכש מחזיק פחות מ-100 אחוזים בזכויות ההוניות בנרכש במועד הרכישה :
- (i) סכום הזכויות בנרכש שאינן מקנות שליטה שהוכר במועד הרכישה ובסיס המדידה של אותו סכום ; וכן
- (ii) לכל זכות בנרכש שאינה מקנה שליטה שנמדדה בשווי הוגן, טכניקת ההערכה (טכניקות ההערכה) ונתונים משמעותיים ששימשו למדידת אותו שווי.
36. הרוכש ייתן גילוי, לכל תקופת דיווח לאחר מועד הרכישה עד שהישות גובה נכס תמורה מותנית, מוכרת אותו או מאבדת בדרך אחרת את הזכות לקבלו, או עד שהישות מסלקת התחייבות תמורה מותנית, או עד שההתחייבות מבוטלת או פוקעת :

(א) לשינויים כלשהם בסכומים שהוכרו, כולל הפרשים כלשהם שנוצרו בעת הסילוק; וכן

(ב) לטכניקות ההערכה ולנתוני המפתח במודל ששימשו למדידת התמורה המותנית.

37. הרוכש ייתן גילוי להתאמה (מידע השוואתי אינו נדרש) בין הערך בספרים של המוניטין בתחילת תקופת הדיווח לבין הערך שלו בסופה, תוך הצגה בנפרד של:

(א) מוניטין נוסף שהוכר במהלך תקופת הדיווח, למעט מוניטין שנכלל בקבוצת מימוש אשר, בעת הרכישה, מקיימת את הקריטריונים לסיווג כמוחזקת למכירה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 נכסים לא שוטפים המוחזקים למכירה ופעילויות שהופסקו;

(ב) מוניטין שנכלל בקבוצת מימוש המסווגת כמוחזקת למכירה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 ומוניטין שנגרע במהלך תקופת הדיווח מבלי שנכלל קודם לכן בקבוצת מימוש שסווגה כמוחזקת למכירה;

(ג) הפסדים מירידת ערך שהוכרו במהלך תקופת הדיווח בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36 ירידת ערך נכסים; וכן

(ד) שינויים אחרים כלשהם בערך בספרים במהלך תקופת הדיווח.

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

38. ישות תיתן גילוי למידע להלן בביאורים בתקופת הדיווח שבה נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) סווג כמוחזק למכירה או נמכר:

(א) תיאור של הנכס הלא שוטף (או קבוצת המימוש);

(ב) תיאור של העובדות והנסיבות של המכירה או שהובילו למימוש החזוי והאופן והעיתוי החזויים של מימוש זה; וכן

(ג) אם מתאים, המגזר בר הדיווח שבו הנכס הלא שוטף (או קבוצת המימוש) מוצג בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 8.

39. אם סעיף 26 לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 או סעיף 29 לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 חלים, ישות תיתן גילוי, בתקופת הדיווח שבה התקבלה ההחלטה לשנות את התוכנית למכירת הנכס הלא שוטף (או קבוצת המימוש), לתיאור של העובדות והנסיבות שהובילו להחלטה ולהשפעה

של ההחלטה על תוצאות הפעילות לתקופה ולתקופות קודמות כלשהן שמוצגות.

דרישות גילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי 5 שממשיכות לחול

40. ישות תיישם את דרישות הגילוי בסעיפים 12, 13, 33(א), 33(ג) ו-34 לתקן דיווח כספי בינלאומי 5. ההפניה לסעיף 33 בסעיף 13 לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 תיקרא על ידי הישות כמפנה לסעיפים 33(א) ו-33(ג) לתקן דיווח כספי בינלאומי 5.

תקן דיווח כספי בינלאומי 6 חיפוש משאבים מינרליים והערכתם

41. ישות תטפל בנכסי חיפוש והערכה כסוג (class) נפרד של נכסים ותיתן את הגילויים הנדרשים על ידי סעיפים 200–202 (תחת כותרת המשנה תקן חשבונאות בינלאומי 16 רכוש קבוע) או על ידי סעיפים 263–266 (תחת כותרת המשנה תקן חשבונאות בינלאומי 38 נכסים בלתי מוחשיים), באופן עקבי עם האופן שבו סווגו הנכסים.

תקן דיווח כספי בינלאומי 7 מכשירים פיננסיים: גילויים

42. סעיפים 3–5ד לתקן דיווח כספי בינלאומי 7 מכשירים פיננסיים: גילויים מפרטים את התחולה של תקן דיווח כספי בינלאומי 7, כלומר, המכשירים הפיננסיים, החוזים לרכוש או למכור פריט לא פיננסי והזכויות שדרישות הגילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי 7 חלות עליהם. ישות המיישמת תקן זה תיישם את סעיפים 3–5ד לתקן דיווח כספי בינלאומי 7 כדי לקבוע את התחולה של דרישות הגילוי בסעיפים 43–73. ההפניות ב:

(א) סעיף 3(א) לתקן דיווח כספי בינלאומי 7 לדרישות הגילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי 13 *מדידת שווי הוגן* ייקראו על ידי הישות כמפנות לסעיפים 95–97; וכך

(ב) סעיף 5א לתקן דיווח כספי בינלאומי 7 לדרישות הגילוי בסעיפים 35–35א לתקן דיווח כספי בינלאומי 7 ייקראו על ידי הישות כמפנות לסעיפים 65–71.

43. ישות תיתן גילוי למידע שיאפשר למשתמשים בדוחותיה הכספיים להעריך את המשמעותיות של מכשירים פיננסיים למצבה הכספי ולתוצאות פעולותיה.

קטגוריות של נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות

44. הערכים בספרים של כל אחת מהקטגוריות הבאות, כמפורט בתקן דיווח כספי בינלאומי 9 מכשירים פיננסיים, יוצגו בדוח על המצב הכספי או יינתן להם גילוי בביאורים:

- (א) נכסים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד;
- (ב) התחייבויות פיננסיות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד, תוך הצגה בנפרד של:
- (i) התחייבויות פיננסיות שיועדו ככאלה בעת ההכרה לראשונה בהתאם לסעיף 4.2.2 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 או לאחר מכן בהתאם לסעיף 6.7.1 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9; וכן
- (ii) התחייבויות פיננסיות המקיימות את ההגדרה של מוחזקות למסחר בתקן דיווח כספי בינלאומי 9;
- (ג) נכסים פיננסיים הנמדדים בעלות מופחתת;
- (ד) התחייבויות פיננסיות הנמדדות בעלות מופחתת; וכן
- (ה) נכסים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר, תוך הצגה בנפרד של:
- (i) נכסים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר בהתאם לסעיף 4.1.א2 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9; וכן
- (ii) השקעות במכשירים הוניים שיועדו ככאלה בעת ההכרה לראשונה בהתאם לסעיף 5.7.5 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9.

התחייבויות פיננסיות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד

45. אם הישות ייעדה התחייבות פיננסית לשווי הוגן דרך רווח או הפסד בהתאם לסעיף 4.2.2 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 והיא נדרשת להציג את ההשפעות של שינויים בסיכון האשראי של התחייבות זו ברווח כולל אחר (ראה סעיף 5.7.7 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9), היא תיתן גילוי:

- (א) לסכום השינוי, במצטבר, בשווי ההוגן של ההתחייבות הפיננסית, אשר ניתן לייחוס לשינויים בסיכון האשראי של אותה התחייבות (ראה סעיפים 5.7.13–5.7.20 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9) להנחיות לקביעת ההשפעות של שינויים בסיכון האשראי של התחייבות; וכן

(ב) להפרש בין ערכה בספרים של ההתחייבות הפיננסית לבין הסכום שהישות תידרש לשלם בהתאם לחוזה במועד הפירעון למחזיק במחויבות.

46. אם ישות ייעדה התחייבות פיננסית לשווי הוגן דרך רווח או הפסד בהתאם לסעיף 4.2.2 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 והיא נדרשת להציג את כל השינויים בשווי ההוגן של התחייבות זו (כולל ההשפעות של שינויים בסיכון האשראי של ההתחייבות) ברווח או הפסד (ראה סעיפים 5.7.7 ו-5.7.8 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9), היא תיתן גילוי:

(א) לסכום השינוי, במהלך תקופת הדיווח ובמצטבר, בשווי ההוגן של ההתחייבות הפיננסית, אשר ניתן לייחוס לשינויים בסיכון האשראי של אותה התחייבות (ראה סעיפים 5.7.13–5.7.20 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 להנחיות לקביעת ההשפעות של שינויים בסיכון אשראי של התחייבות); וכן

(ב) להפרש בין הערך בספרים של ההתחייבות הפיננסית לבין הסכום שהישות תידרש לשלם בהתאם לחוזה במועד הפירעון למחזיק במחויבות.

סיווג מחדש

47. ישות תיתן גילוי אם, בתקופת הדיווח השוטפת או בתקופות דיווח קודמות, היא סיווגה מחדש נכסים פיננסיים כלשהם בהתאם לסעיף 4.4.1 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9. לכל אירוע כזה, ישות תיתן גילוי:

(א) למועד הסיווג מחדש;

(ב) להסבר מפורט של השינוי במודל העסקי ולתיאור איכותי של השפעתו על הדוחות הכספיים של הישות; וכן

(ג) לסכום שסווג מחדש לכל קטגוריה וממנה.

48. לכל תקופת דיווח שלאחר הסיווג מחדש ועד לגריעה, ישות תיתן גילוי, לגבי נכסים שסווגו מחדש מקטגוריית שווי הוגן דרך רווח או הפסד כך שהם נמדדים בעלות מופחתת או בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר בהתאם לסעיף 4.4.1 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9:

(א) לשיעור הריבית האפקטיבית שנקבע במועד הסיווג מחדש; וכן

(ב) להכנסות הריבית שהוכרו.

קיצוז נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות

49. ישות תיתן גילוי בנפרד, בסוף תקופת הדיווח, לסכומים ברוטו של אותם נכסים פיננסיים שהוכרו ושל אותן התחייבויות פיננסיות שהוכרו אשר מקוזזים בהתאם לסעיף 42 לתקן חשבונאות בינלאומי 32 מכשירים פיננסיים: הצגה.

50. מכשירים פיננסיים שניתן להם גילוי בהתאם לסעיף 49 עשויים להיות כפופים לדרישות מדידה שונות (לדוגמה, יתרת זכאים המתייחסת להסכם רכישה חזרה עשויה להימדד בעלות מופחתת, בעוד שנגזר יימדד בשווי הוגן). ישות תכלול מכשירים פיננסיים בסכומים שלהם שהוכרו ותתאר הפרשי מדידה כלשהם בגילויים המתייחסים.

ביטחונות

51. ישות תיתן גילוי:

(א) לערך בספרים של נכסים פיננסיים שהיא שיעבדה כביטחונות להתחייבויות או להתחייבויות תלויות, כולל סכומים שהיא סיווגה מחדש בהתאם לסעיף 3.2.23 סעיף קטן (א) לתקן דיווח כספי בינלאומי 9; וכן

(ב) לתנאים המתייחסים לשעבודים שלה.

חשבון הפרשה להפסדי אשראי

52. הערך בספרים של נכסים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר בהתאם לסעיף 4.1.א2 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 אינו מוקטן על ידי הפרשה להפסד וישות לא תציג את ההפרשה להפסד בנפרד בדוח על המצב הכספי כהקטנה של הערך בספרים של הנכס הפיננסי. אולם, ישות תיתן גילוי להפרשה להפסד בביאורים.

מכשירים פיננסיים מורכבים עם נגזרים משובצים מרובים

53. אם ישות הנפיקה מכשיר שכולל גם רכיב התחייבות וגם רכיב הוני (ראה סעיף 28 לתקן חשבונאות בינלאומי 32) והמכשיר כולל נגזרים משובצים מרובים ששוויים תלוי אחד בשני (כמו מכשיר חוב ניתן להמרה עם זכות לפירעון מוקדם על ידי המנפיק), הישות תיתן גילוי לקיום מאפיינים אלה.

כשלי אשראי והפרות

54. לגבי הלוואות לפירעון המוכרות בסוף תקופת הדיווח, ישות תיתן גילוי:

- (א) לפרטים על כשלי אשראי כלשהם במהלך התקופה בתנאי קרן, ריבית, קרן לפדיון חוב (sinking fund) או תנאי הפדיון של הלוואות לפירעון אלה;
- (ב) לערך בספרים בסוף תקופת הדיווח של הלוואות לפירעון שחל בהן כשל אשראי; וכן
- (ג) לעובדה אם כשל אשראי בא על תיקונו או אם תנאי הלוואות לפירעון נקבעו מחדש (renegotiated) לפני שהדוחות הכספיים אושרו לפרסום.

55. אם, במהלך התקופה, היו הפרות בתנאים של הסכם הלוואה, למעט אלה המתוארות בסעיף 54, ישות תיתן גילוי לאותו מידע כפי שנדרש לפי סעיף 54, אם הפרות אלה אפשרו למלווה לדרוש האצת תשלומים (אלא אם כן ההפרות באו על תיקונו או אם תנאי הלוואה נקבעו מחדש בסוף תקופת הדיווח או לפניה).

פריטי הכנסה, הוצאה, רווחים או הפסדים

56. ישות תציג, בכפוף לדרישות ההצגה בתקן דיווח כספי בינלאומי 18, את הפריטים האלה של הכנסה, הוצאה, רווחים או הפסדים בדוח על הרווח הכולל או תיתן להם גילוי בביאורים:

- (א) רווחים נטו או הפסדים נטו בגין:
- (i) נכסים פיננסיים או התחייבויות פיננסיות הנמדדים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד;
- (ii) התחייבויות פיננסיות הנמדדות בעלות מופחתת;
- (iii) נכסים פיננסיים הנמדדים בעלות מופחתת;
- (iv) השקעות במכשירים הונניים שיועדו לשווי הוגן דרך רווח כולל אחר בהתאם לסעיף 5.7.5 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9; וכן
- (v) נכסים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר בהתאם לסעיף 4.1.א2 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9, תוך הצגה בנפרד של הסכום של רווח או הפסד שהוכר ברווח כולל אחר במהלך תקופת הדיווח ושל הסכום שסוגג מחדש מרווח כולל אחר מצטבר לרווח או הפסד לתקופה בעת הגריעה;
- (ב) סך הכול הכנסת ריבית וסך הכול הוצאת ריבית (המחושבות באמצעות שימוש בשיטת הריבית האפקטיבית) לגבי נכסים פיננסיים הנמדדים בעלות מופחתת או הנמדדים בשווי הוגן דרך

רווח כולל אחר בהתאם לסעיף 4.1.א2 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 או לגבי התחייבויות פיננסיות שאינן נמדדות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד ; וכן

(ג) הכנסות והוצאות מעמלות (למעט סכומים שנכללו בקביעת שיעור הריבית האפקטיבי) הנובעות :

(i) מנכסים פיננסיים ומהתחייבויות פיננסיות שאינם נמדדים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד ; וכן

(ii) מפעילויות נאמנות (trust and other fiduciary activities) שתוצאתן החזקה או השקעה של נכסים לטובת יחידים, נאמנויות, תוכניות הטבה לאחר פרישה ומסודות אחרים.

56.א. ישות תיתן גילוי למידע הנדרש על ידי סעיף 56 לפי סוג של נכסים פיננסיים הנמדדים בעלות מופחתת או בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר ולפי סוג של התחייבויות פיננסיות הנמדדות בעלות מופחתת. הישות תביא בחשבון את מידת הפירוט שהיא מספקת, את הרמה ההולמת של קיבוץ או פיצול ואם משתמשים בדוחות כספיים צריכים הסברים נוספים כדי להעריך את המידע הכמותי שניתן לו גילוי.

56.ב. כדי לאפשר למשתמשים בדוחות כספיים להבין את ההשפעה של תנאים חוזיים אשר יכולים לשנות את הסכום של תזרימי המזומנים החוזיים בהתבסס על התרחשות (או אי-התרחשות) של אירוע מותנה שאינם מתייחסים במישרין לשינויים בסיכוני הלוואה בסיסיים ובעלויות הלוואה בסיסיות (כמו ערך הזמן של הכסף או סיכון אשראי), ישות תיתן גילוי :

(א) תיאור איכותי של המהות של האירוע המותנה ;

(ב) מידע כמותי לגבי שינויים אפשריים לתזרימי המזומנים החוזיים אשר עשויים להיות תוצאה של תנאים חוזיים אלה (לדוגמה, הטווח של שינויים אפשריים) ; וכן

(ג) הערך בספרים ברוטו של נכסים פיננסיים והעלות המופחתת של התחייבויות פיננסיות, הכפופים לתנאים חוזיים אלה.

56.ג. ישות תיתן גילוי למידע הנדרש על ידי סעיף 56 לכל סוג של התחייבויות פיננסיות הנמדדות בעלות מופחתת שתזרימי המזומנים החוזיים שלהן משתנים אם הישות משיגה הפחתה בפליטות הפחמן שלה.

מדיניות חשבונאית

57. בהתאם לסעיף 176, ישות תיתן גילוי למידע מהותי לגבי מדיניות חשבונאית. ניתן לצפות שמידע לגבי בסיס המדידה (או בסיסי המדידה) של מכשירים פיננסיים ששימש (ששימשו) בהכנת הדוחות הכספיים יהיה מידע מהותי לגבי מדיניות חשבונאית.

חשבונאות גידור

58. ישות תיתן גילוי בנפרד, לגבי כל קטגוריה של חשיפות סיכון אשר היא החליטה לגדר ושלגביה חשבונאות גידור מיושמת, לתיאור של:

(א) המכשירים המגדרים שמשמשים (והאופן שבו הם משמשים) כדי לגדר חשיפות סיכון; וכן

(ב) האופן שבו הישות קובעת את הקשר הכלכלי בין הפריט המגודר לבין המכשיר המגדר לצורך בחינת אפקטיביות הגידור.

59. כאשר ישות מייעדת רכיב סיכון ספציפי כפריט מגודר (ראה סעיף 6.3.7 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9), היא תספק מידע איכותי או כמותי לגבי האופן שבו הישות קבעה את רכיב הסיכון שהיא ייעדה כפריט המגודר (כולל תיאור של מהות היחסים בין רכיב הסיכון לבין הפריט בכללותו).

60. ישות תיתן גילוי בטבלה לסכומים האלה המתייחסים לפריטים שיועדו כמכשירים מגדרים בנפרד לפי קטגוריות סיכון לכל סוג של גידור (גידור שווי הוגן, גידור תזרים מזומנים או גידור של השקעה נטו בפעילות חוץ):

(א) הערך בספרים של המכשירים המגדרים (נכסים פיננסיים בנפרד מהתחייבויות פיננסיות);

(ב) הסעיף בדוח על המצב הכספי שכולל את המכשיר המגדר;

(ג) השינוי בשווי ההוגן של המכשיר המגדר ששימש כבסיס להכרה בחוסר אפקטיביות הגידור לתקופה; וכן

(ד) הסכומים הנומינליים (כולל כמויות כמו טון או מטר מעוקב) של המכשירים המגדרים.

61. ישות תיתן גילוי בטבלה לסכומים האלה המתייחסים לפריטים מגודרים בנפרד לפי קטגוריות סיכון עבור סוגי הגידורים כלהלן:

(א) לגבי גידורי שווי הוגן;

(i) הערך בספרים של הפריט המגודר שהוכר בדוח על המצב הכספי (תוך הצגה של נכסים בנפרד מהתחייבויות);

(ii) הסכום המצטבר של תיאומי גידור שווי הוגן בגין הפריט המגודר שנכלל בערך בספרים של הפריט המגודר שהוכר בדוח על המצב הכספי (תוך הצגה של נכסים בנפרד מהתחייבויות);

(iii) הסעיף בדוח על המצב הכספי אשר כולל את הפריט המגודר; וכן

(iv) השינוי בשווי של הפריט המגודר ששימש כבסיס להכרה בחוסר אפקטיביות הגידור לתקופה.

(ב) לגבי גידורי תזרים מזומנים ולגבי גידורים של השקעה נטו בפעילות חוץ: השינוי בשווי של הפריט המגודר ששימש כבסיס להכרה בחוסר אפקטיביות הגידור לתקופה (עבור גידורי תזרים מזומנים, זה השינוי בשווי ששימש לקבוע את חוסר האפקטיביות שהוכר בהתאם לסעיף 6.5.11 סעיף קטן (ג) לתקן דיווח כספי בינלאומי 9).

62. ישות תיתן גילוי בטבלה לסכומים האלה בנפרד לפי קטגוריות סיכון עבור סוגי הגידורים:

(א) לגבי גידורי שווי הוגן: חוסר אפקטיביות הגידור – ההפרש בין רווחים או הפסדים מגידור בגין המכשיר המגודר ובין אלה בגין הפריט המגודר – שהוכר ברווח או הפסד (או ברווח כולל אחר לגבי גידורים של מכשיר הוני שהישות בחרה להציג את השינויים בשווי הוגן ברווח כולל אחר בהתאם לסעיף 5.7.5 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9).

(ב) לגבי גידורי תזרים מזומנים ולגבי גידורים של השקעה נטו בפעילות חוץ:

(i) רווחים או הפסדים מגידור בתקופת הדיווח שהוכרו ברווח כולל אחר;

(ii) חוסר אפקטיביות הגידור שהוכר ברווח או הפסד; וכן

(iii) הסכום שסווג מחדש מקרן גידור תזרים המזומנים או מקרן תרגום מטבע חוץ לרווח או הפסד כתיאום בגין סיווג מחדש (ראה תקן דיווח כספי בינלאומי 18) – תוך הבחנה בין סכומים שחשבונאות גידור שימשה קודם לכן לגביהם, אך תזרימי המזומנים העתידיים שגודרו אינם חזויים עוד להתרחש, לבין סכומים שהועברו מאחר שהפריט המגודר השפיע על רווח או הפסד.

63. עבור יחסי גידור שהישות מיישמת לגביהם את החריגים המפורטים בסעיפים 6.8.4–6.8.12 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 או בסעיפים

102–102 יד לתקן חשבונאות בינלאומי 39 מכשירים פיננסיים : הכרה ומדידה, ישות תיתן גילוי :

- (א) לשיעורי ריבית עוגן משמעותיים שיחסי הגידור של הישות חשופים אליהם ;
- (ב) למידה של החשיפה לסיכון שהישות מנהלת, אשר מושפעת במישרין מרפורמת שיעורי ריבית העוגן ;
- (ג) לאופן שבו הישות מנהלת את התהליך למעבר לשיעורי עוגן חלופיים ;
- (ד) לתיאור של ההנחות המשמעותיות ששימשו את הישות או של שיקולי הדעת המשמעותיים שהופעלו על ידי הישות ביישום סעיפים אלה (לדוגמה, הנחות או שיקולי דעת לגבי המועד שבו אי-הוודאות הנובעת מרפורמת שיעורי ריבית עוגן אינה קיימת עוד בהקשר לעיתוי ולסכום של תזרימי מזומנים המבוססים על שיעור ריבית עוגן) ; וכן
- (ה) לסכום הנומינלי של המכשירים המגדרים ביחסי גידור אלה.

שווי הוגן

64. במקרים אחדים, ישות אינה מכירה ברווח או בהפסד במועד ההכרה לראשונה של נכס פיננסי או של התחייבות פיננסית מאחר שהשווי ההוגן אינו נתמך על ידי מחיר מצוטט בשוק פעיל עבור נכס זהה או התחייבות זהה (נתון רמה 1) וגם אינו מבוסס על טכניקת הערכה שמשמשת רק בנתונים משווקים שניתנים לצפייה (ראה סעיף 5.1.א.2). לתקן דיווח כספי בינלאומי 9). במקרים כאלה, הישות תיתן גילוי לפי סוגים של נכסים פיננסיים או של התחייבויות פיננסיות :

- (א) למדיניות החשבונאית שלה להכרה בהפרש בין השווי ההוגן במועד ההכרה לראשונה לבין מחיר העסקה ברווח או הפסד כדי לשקף שינוי בגורמים (כולל זמן) שמשתתפים בשוק היו מביאים בחשבון בעת המחרת הנכס או ההתחייבות (ראה סעיף 5.1.א.2). סעיף קטן (ב) לתקן דיווח כספי בינלאומי 9) ;
- (ב) להפרש המצרפי שעדיין לא הוכר ברווח או הפסד נכון לתחילת תקופת הדיווח ולסופה ולהתאמה של שינויים ביתרת הפרש זה ; וכן
- (ג) לסיבה לכך שהישות הגיעה למסקנה שמחיר העסקה לא היה הראייה הטובה ביותר לשווי הוגן, כולל תיאור של הראייה שתומכת בשווי ההוגן.

חוזים המתייחסים לחשמל תלוי-טבע

ישות תיתן גילוי בביאור יחיד בדוחותיה הכספיים למידע לגבי החוזים שלה המתייחסים לחשמל תלוי-טבע המקיימים את הקריטריונים המפורטים בסעיף 25 לתקן דיווח כספי בינלאומי 7. ישות תיתן גילוי:

- (א) למידע לגבי המאפיינים החוזיים החושפים את הישות:
- (i) להשתנות בכמות הבסיס של חשמל (ראה סעיף 2.א3 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9); וכן
 - (ii) לסיכון שהישות תידרש לרכוש חשמל במהלך מרווח הזמן של מסירה שבו הישות אינה יכולה להשתמש בחשמל (ראה סעיף 2.7 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9).
- (ב) למידע לגבי התקשרויות שלא הוכרו הנובעות מהחוזים נכון למועד הדיווח, כולל:
- (i) אומדני תזרימי המזומנים העתידיים מרכישת חשמל בהתאם לחוזים אלה. הישות תפעיל את שיקול הדעת שלה בעת זיהוי רצועות הזמן המתאימות שיש לתת בהן גילוי לאומדני תזרימי המזומנים העתידיים.
 - (ii) מידע איכותי לגבי האופן שבו הישות בוחנת אם חוזה עשוי להפוך למכביד (ראה תקן חשבונאות בינלאומי 37 הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים), כולל ההנחות שהישות משתמשת בהן בביצוע בחינה זו.
- (ג) למידע איכותי וכמותי לגבי השפעות על הביצועים הכספיים של הישות לתקופת הדיווח. הגילוי מבוסס על המידע שהוא מתאים לתקופת הדיווח שהישות השתמשה בו כדי לבחון אם היא הייתה רוכשת נטו של חשמל (ראה סעיף 2.8 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9). ישות תיתן גילוי למידע לתקופת הדיווח לגבי:
- (i) העלויות הנובעות מרכישות של חשמל שבוצעו בהתאם לחוזים, תוך מתן גילוי נפרד לכמות החשמל שנרכש ושלא נעשה בו שימוש במועד המסירה;
 - (ii) התקבולים הנובעים ממכירות של חשמל שלא נעשה בו שימוש; וכן
 - (iii) העלויות הנובעות מרכישות של חשמל שבוצעו כדי לפצות על מכירות של חשמל שלא נעשה בו שימוש.

לגבי החוזים שלה אשר מקיימים את הקריטריונים המפורטים בסעיף 25 לתקן דיווח כספי בינלאומי 7, ישות תפצל לפי קטגוריות סיכון את

הסכומים שהישות נותנת להם גילוי, המתייחסים לפריטים שיועדו מכשירים מגדרים בהתאם לסעיף 60.

64. אם ישות נותנת גילוי למידע לגבי חוזים אחרים המתייחסים לחשמל תלוי-טבע כמתואר בסעיף 55 לתקן דיווח כספי בינלאומי 7 (כולל אותם חוזים המתוארים בסעיף 64 לתקן זה) בביאורים אחרים בדוחותיה הכספיים, הישות תכלול הפניות לביאורים אלה בביאור היחיד הנדרש על ידי סעיף 64.

מהות והיקף של סיכונים הנובעים ממכשירים פיננסיים

סיכון אשראי : כל הישויות

65. ישות תסביר את הנתונים, ההנחות ואת טכניקות האמידה ששימשו ליישום הדרישות בתת-פרק 5.5 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9. לצורך זה, ישות תיתן גילוי:

(א) לבסיס של הנתונים ושל ההנחות ולטכניקות האמידה ששימשו:

(i) למדידה של הפסדי אשראי חזויים בתקופת 12 חודש ושל הפסדי אשראי חזויים לאורך כל חיי המכשיר;

(ii) לקביעה אם סיכון האשראי של מכשירים פיננסיים עלה באופן משמעותי ממועד ההכרה לראשונה; וכן

(iii) לקביעה אם נכס פיננסי הוא נכס פיננסי פגום עקב סיכון אשראי;

(ב) לאופן שבו מידע צופה פני עתיד נכלל בקביעה של הפסדי אשראי חזויים, כולל השימוש במידע מקרו-כלכלי; וכן

(ג) לשינויים בטכניקות האמידה או בהנחות המשמעותיות שנעשו במהלך תקופת הדיווח ולסיבות לשינויים אלה.

66. כדי להסביר את השינויים בהפרשה להפסד ואת הסיבות לשינויים אלה, ישות תספק בטבלה, לפי סוגים של מכשירים פיננסיים, התאמה בין יתרת הפתיחה לבין יתרת הסגירה של ההפרשה להפסד, תוך הצגה בנפרד של השינויים במהלך תקופת הדיווח עבור:

(א) ההפרשה להפסד שנמדדה בסכום השווה להפסדי האשראי החזויים בתקופת 12 חודש.

(ב) ההפרשה להפסד שנמדדה בסכום השווה להפסדי האשראי החזויים לאורך כל חיי המכשיר עבור:

(i) מכשירים פיננסיים שסיכון האשראי שלהם עלה באופן משמעותי ממועד ההכרה לראשונה, אך שאינם נכסים פיננסיים פגומים עקב סיכון אשראי;

(ii) נכסים פיננסיים שהם נכסים פיננסיים פגומים עקב סיכון אשראי במועד הדיווח (אך שאינם נכסים פיננסיים פגומים עקב סיכון אשראי, שנרכשו או שנוצרו); וכן

(iii) חייבים מסחריים, נכסים בגין חוזה או חייבים בגין חכירה שההפרשות להפסדים בגינם נמדדות בהתאם לסעיף 5.5.15 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9.

(ג) נכסים פיננסיים פגומים עקב סיכון אשראי, שנרכשו או שנוצרו. נוסף על ההתאמה, ישות תיתן גילוי לסכום הכולל של הפסדי אשראי חזויים לא מהוונים במועד ההכרה לראשונה של נכסים פיננסיים שהוכרו לראשונה במהלך תקופת הדיווח.

67. לגבי מחויבויות למתן הלוואות ולגבי חוזי ערבות פיננסית, ההפרשה להפסד מוכרת כהפרשה (provision). על הישות לתת גילוי למידע לגבי השינויים בהפרשה להפסד של נכסים פיננסיים בנפרד מהמידע לגבי השינויים בהפרשה להפסד של מחויבויות למתן הלוואות ושל חוזי ערבות פיננסית. אולם, אם מכשיר פיננסי כולל הן הלוואה (נכס פיננסי) והן רכיב מחויבות שטרם נוצלה (מחויבות למתן הלוואה) והישות אינה יכולה לזהות באופן נפרד את הפסדי האשראי החזויים על רכיב המחויבות למתן הלוואה מהפסדי האשראי החזויים על רכיב הנכס הפיננסי, הפסדי האשראי החזויים על המחויבות למתן הלוואה יוכרו יחד עם ההפרשה להפסד של הנכס הפיננסי. במידה שבה הפסדי האשראי החזויים המשולבים עולים על הערך בספרים ברוטו של הנכס הפיננסי, הפסדי האשראי החזויים יוכרו כהפרשה (provision).

סיכון אשראי : ישויות אשר מספקות מימון ללקוחות כפעילות עסקית עיקרית

68. דרישות הגילוי בסעיפים 69–71 חלות רק על ישות אשר מספקת מימון ללקוחות כפעילות עסקית עיקרית, כמתואר בתקן דיווח כספי בינלאומי 18.

69. ישות תיתן גילוי למידע שיאפשר למשתמשים בדוחות כספיים להבין ולהעריך את:

(א) האופן שבו הישות קבעה אם סיכון האשראי של מכשירים פיננסיים עלה באופן משמעותי ממועד ההכרה לראשונה, כולל אם והאופן שבו:

(i) מכשירים פיננסיים נחשבים כבעלי סיכון אשראי נמוך בהתאם לסעיף 5.5.10 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9, כולל הסוגים של המכשירים הפיננסיים שהוא חל עליהם; וכן

(ii) הופרכה ההנחה בסעיף 5.5.11 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9, שהיו עליות משמעותיות בסיכון אשראי ממועד ההכרה לראשונה כאשר נכסים פיננסיים נמצאים בפיגור של יותר מ-30 יום; וכן

(ב) ההגדרות של ישות לכשל אשראי, כולל הסיבות לבחירת הגדרות אלה.

70. ישות תספק הסבר על האופן שבו שינויים משמעותיים בערך בספרים ברוטו של מכשירים פיננסיים במהלך התקופה תרמו לשינויים בהפרשה להפסד. המידע יסופק בנפרד לגבי מכשירים פיננסיים המייצגים את ההפרשה להפסד כמפורט בסעיף 66(א)-(ג) ויכלול מידע כמותי ואיכותי רלוונטי. דוגמאות לשינויים בערך בספרים ברוטו של מכשירים פיננסיים שתורמו לשינויים בהפרשה להפסד עשויים לכלול:

(א) שינויים כתוצאה ממכשירים פיננסיים שנוצרו או שנרכשו במהלך תקופת הדיווח;

(ב) התיקון של תזרימי מזומנים חוזיים של נכסים פיננסיים שתוצאתו אינה גריעה של נכסים פיננסיים אלה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 9;

(ג) שינויים כתוצאה ממכשירים פיננסיים שנגרעו (כולל אלה שנמחקו) במהלך תקופת הדיווח; וכן

(ד) שינויים הנובעים מאופן מדידת ההפרשה להפסד בסכום השווה להפסדי אשראי חוזיים בתקופת 12 חודש או להפסדי אשראי חוזיים לאורך כל חיי המכשיר.

71. ישות תיתן גילוי, לפי רמות דירוג סיכון אשראי, לערך בספרים ברוטו של נכסים פיננסיים ולחשיפה לסיכון אשראי של מחויבויות למתן הלוואות ושל חוזי ערבות פיננסית. ישות תספק מידע זה בנפרד עבור מכשירים פיננסיים:

(א) שההפרשה להפסד בגינם נמדדת בסכום השווה להפסדי אשראי חוזיים בתקופת 12 חודש;

(ב) שההפרשה להפסד בגינם נמדדת בסכום השווה להפסדי אשראי חוזיים לאורך כל חיי המכשיר ושהם:

- (i) מכשירים פיננסיים שסיכון האשראי שלהם עלה באופן משמעותי ממועד ההכרה לראשונה, אך הם אינם נכסים פיננסיים פגומים עקב סיכון אשראי;
- (ii) נכסים פיננסיים שהם נכסים פיננסיים פגומים עקב סיכון אשראי במועד הדיווח (אך הם אינם נכסים פיננסיים פגומים עקב סיכון אשראי, שנרכשו או שנוצרו); וכן
- (iii) חייבים מסחריים, נכסים בגין חוזה או חייבים בגין חכירה שההפרשות להפסדים בגינם נמדדות בהתאם לסעיף 5.5.15 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9.
- (ג) שהם נכסים פיננסיים פגומים עקב סיכון אשראי, שנרכשו או שנוצרו.

סיכון נזילות

ישות תיתן גילוי: 72.

- (א) לניתוח מועדי פירעון של התחייבויות פיננסיות לא נגזרות (כולל חוזי ערבות פיננסית שהונפקו) אשר מציג את מועדי הפירעון החוזיים שנתרו.
- (ב) לניתוח מועדי פירעון של התחייבויות פיננסיות נגזרות. ניתוח מועדי הפירעון יכלול את מועדי הפירעון החוזיים שנתרו עבור אותן התחייבויות פיננסיות נגזרות שמועדי הפירעון שלהן חיוניים להבנת העיתוי של תזרימי המזומנים (ראה סעיף 11ב לתקן דיווח כספי בינלאומי 7).
- (ג) לתיאור האופן שבו היא מנהלת את סיכון הנזילות הגלום ב-(א) וב-(ב).

העברות של נכסים פיננסיים

73. ייתכן שישות העבירה נכסים פיננסיים בדרך כזו שהנכסים הפיננסיים שהועברו, כולם או חלקם, אינם כשירים לגריעה. הישות תיתן גילוי בכל מועד דיווח לגבי כל סוג של נכסים פיננסיים שהועברו שאינם נגרעים במלואם:
- (א) למהות הנכסים שהועברו;
- (ב) למהות הסיכונים וההטבות הנובעים מהבעלות שהישות חשופה אליהם; וכן

(ג) כאשר הישות ממשיכה להכיר בכל הנכסים שהועברו, לערכים בספרים של הנכסים שהועברו ושל ההתחייבויות הקשורות.

תקן דיווח כספי בינלאומי 12 גילוי של זכויות בישויות אחרות

74. סעיפים 5–6 לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 גילוי של זכויות בישויות אחרות מפרטים את התחולה של תקן דיווח כספי בינלאומי 12, כלומר, הזכויות בישויות אחרות שדרישות הגילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי 12 חלות עליהן. ישות המיישמת תקן זה תיישם את סעיפים 5–6 לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 כדי לקבוע את התחולה של דרישות הגילוי בסעיפים 75–94 לתקן זה. אולם:

(א) האזכור בסעיף 5(ב) לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 להסדרים משותפים (כלומר, פעילויות משותפות או עסקאות משותפות) ייקרא על ידי הישות כמתייחס רק לעסקאות משותפות;

(ב) המלל "למעט כמתואר בסעיף 17" בסעיף 5א לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 ייקרא כ"למעט הגילויים הנדרשים על ידי סעיף 89 לתקן זה";

(ג) ההפניה בסעיף 6(ב)(i) לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 לדרישות הגילוי בסעיפים 24–31 לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 תיקרא כמפנה לסעיפים 92–94 לתקן זה; וכן

(ד) ההפניה בסעיף 6(ב)(ii) לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 ל"תקן דיווח כספי בינלאומי זה" תיקרא כמפנה לסעיפים 82–94 לתקן זה.

75. ישות תיתן גילוי למידע בנפרד לגבי זכויות ב:

(א) חברות בנות;

(ב) עסקאות משותפות;

(ג) חברות כלולות; וכן

(ד) ישויות מובנות לא מאוחדות.

זכויות בחברות בנות

76. כאשר הדוחות הכספיים של חברה בת ששימשו בהכנת הדוחות הכספיים המאוחדים הם למועד או לתקופה השונים מאלה של הדוחות הכספיים המאוחדים (ראה סעיפים 92–93 לתקן דיווח כספי

בינלאומי 10), ישות תיתן גילוי למועד של סוף תקופת הדיווח של הדוחות הכספיים של אותה חברה בת.

77. ישות תיתן גילוי למגבלות משמעותיות (לדוגמה, מגבלות חוקיות, מגבלות חוזיות ומגבלות רגולטוריות) על יכולתה להשיג גישה לנכסים של הקבוצה או להשתמש בהם ולסלק את ההתחייבויות של הקבוצה, כמו:

(א) אלה אשר מגבילות את היכולת של חברה אם או של החברות הבנות שלה להעביר מזומן או נכסים אחרים לישויות אחרות (או מישויות אחרות) בתוך הקבוצה; וכן

(ב) ערבויות או דרישות אחרות אשר עשויות להגביל תשלומים של דיבידנדים ושל חלוקות הון אחרות לישויות אחרות (או מישויות אחרות) בתוך הקבוצה או להגביל נתינה (או קבלה) של הלוואות ושל מקדמות ופירעון לישויות אחרות (או מישויות אחרות) בתוך הקבוצה.

78. ישות תיתן גילוי לתנאים של הסדרים חוזיים כלשהם אשר יכולים לדרוש מהחברה האם או מהחברות הבנות שלה לספק תמיכה פיננסית לישות מובנית מאוחדת, כולל אירועים או נסיבות אשר יכולים לחשוף את הישות המדווחת להפסד (לדוגמה, הסדרי נזילות או התניות של דירוג אשראי, המיוחסים למחויבויות לרכוש נכסים של הישות המובנית או לספק תמיכה פיננסית).

79. אם במהלך תקופת הדיווח חברה אם או חברה בת כלשהי שלה סיפקו תמיכה פיננסית או תמיכה אחרת לישות מובנית מאוחדת (לדוגמה, רכישת נכסים של הישות המובנית או מכשירים שהונפקו על ידה), מבלי שהייתה להן מחויבות חוזית לעשות זאת, הישות תיתן גילוי:

(א) לסוג התמיכה שסופקה ולסכומה, כולל מצבים שבהם החברה האם או החברות הבנות שלה סיעו לישות המובנית בהשגת תמיכה פיננסית; וכן

(ב) לסיבות להספקת התמיכה.

80. ישות תיתן גילוי לכוונות נוכחיות כלשהן לספק תמיכה פיננסית או תמיכה אחרת לישות מובנית מאוחדת, כולל כוונות לסייע לישות המובנית בהשגת תמיכה פיננסית.

81. ישות תיתן גילוי לרווח או להפסד, אם קיימים, שחושבו בהתאם לסעיף 25 לתקן דיווח כספי בינלאומי 10, וכן:

(א) לחלק של אותו רווח או הפסד הניתן לייחוס למדידת השקעה כלשהי שנותרה בחברה הבת לשעבר לפי שווייה ההוגן במועד שבו אבדה שליטה; וכן

(ב) לסעיף (לסעיפים) ברווח או הפסד שבו (שבהם) הוכרו הרווח או ההפסד (אם אינם מוצגים בנפרד).

מעמד כישות השקעה

82. כאשר חברה אם קובעת שהיא ישות השקעה בהתאם לסעיף 27 לתקן דיווח כספי בינלאומי 10 ואין לה את אחד או יותר מהמאפיינים הטיפוסיים של ישות השקעה (ראה סעיף 28 לתקן דיווח כספי בינלאומי 10), היא תיתן גילוי לסיבות שלה למסקנה כי היא בכל זאת ישות השקעה.

83. כאשר ישות הופכת לישות השקעה או מפסיקה להיות ישות השקעה, היא תיתן גילוי לשינוי המעמד כישות השקעה ולסיבות לשינוי. נוסף על כך, ישות אשר הופכת לישות השקעה תיתן גילוי להשפעת שינוי המעמד על הדוחות הכספיים לתקופה המוצגת, כולל:

(א) סך הכול השווי ההוגן, נכון למועד שינוי המעמד, של החברות הבנות אשר מפסיקות להיות מאוחדות;

(ב) סך הכול הרווח או ההפסד, אם קיימים, המחושבים בהתאם לסעיף 101 בתקן דיווח כספי בינלאומי 10; וכן

(ג) הסעיף (הסעיפים) ברווח או הפסד שבו (שבהם) הוכרו הרווח או ההפסד (אם אינם מוצגים בנפרד).

זכויות בחברות בנות לא מאוחדות (ישויות השקעה)

84. ישות השקעה אשר, בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 10, נדרשת ליישם את החריג מאיחוד ובמקום זאת לטפל בהשקעה שלה בחברה בת בשווי הוגן דרך רווח או הפסד, תיתן גילוי לעובדה זו.

85. ישות השקעה תיתן גילוי:

(א) למהות ולהיקף של מגבלות משמעותיות כלשהן (לדוגמה, כתוצאה מהסדרי אשראי, מדרישות רגולטוריות או מהסדרים חוזיים) על היכולת של חברה בת לא מאוחדת להעביר כספים לישות ההשקעה בצורת דיבידנדים במזומן או לפרוע הלוואות או מקדמות שניתנו לחברה הבת הלא מאוחדת על ידי ישות ההשקעה; וכן

(ב) מחויבויות נוכחיות כלשהן או כוונות נוכחיות כלשהן לספק תמיכה פיננסית או תמיכה אחרת לחברה בת לא מאוחדת, כולל מחויבויות או כוונות לסייע לחברה הבת בהשגת תמיכה פיננסית.

86. אם במהלך תקופת הדיווח ישות השקעה או חברה בת כלשהי שלה סיפקו תמיכה פיננסית או תמיכה אחרת לחברה בת לא מאוחדת (לדוגמה, רכישת נכסים של החברה הבת או מכשירים שהונפקו על ידה או סיוע לחברה הבת בהשגת תמיכה פיננסית), מבלי שהייתה להן מחויבות חוזית לעשות זאת, הישות תיתן גילוי:

(א) לסוג התמיכה שסופקה לכל חברה בת לא מאוחדת ולסכומה; וכן

(ב) לסיבות להספקת התמיכה.

87. ישות השקעה תיתן גילוי לתנאים של הסדרים חוזיים כלשהם אשר יכולים לדרוש מהישות או מהחברות הבנות הלא מאוחדות שלה לספק תמיכה פיננסית לישות מובנית נשלטת לא מאוחדת, כולל אירועים או נסיבות אשר יכולים לחשוף את הישות המדווחת להפסד (לדוגמה, הסדרי נזילות או התניות של דירוג אשראי, המיוחסים למחויבויות לרכוש נכסים של הישות המובנית או לספק תמיכה פיננסית).

זכויות בעסקאות משותפות ובחברות כלולות

88. ישות תיתן גילוי לגבי כל עסקה משותפת וכל חברה כלולה שהן מהותיות לישות המדווחת:

(א) לאופן המדידה של ההשקעה בעסקה המשותפת או בחברה הכלולה – תוך שימוש בשיטת השווי המאזני או בשווי הוגן; וכן

(ב) אם העסקה המשותפת או החברה הכלולה מטופלות תוך שימוש בשיטת השווי המאזני, לשווי ההוגן של ההשקעה שלה בעסקה המשותפת או בחברה הכלולה, אם יש מחיר שוק מצוטט להשקעה.

89. ישות תיתן גילוי, בסכום מצרפי, לערך בספרים של הזכויות שלה בכל העסקאות המשותפות או החברות הכלולות המטופלות תוך שימוש בשיטת השווי המאזני. ישות תיתן גם גילוי בנפרד לסכום המצרפי של החלק שלה בפריטים הבאים של אותן עסקאות משותפות או חברות כלולות:

(א) רווח או הפסד מפעילויות נמשכות; וכן

(ב) רווח או הפסד לאחר מס מפעילויות שהופסקו.

90. ישות השקעה אינה צריכה לספק את הגילויים הנדרשים על ידי סעיפים 88–89.

91. ישות תיתן גילוי לסך הכול המחויבויות שיש לה, שלא הוכרו במועד הדיווח (כולל החלק שלה במחויבויות משותפות עם משקיעים אחרים

בעלי שליטה משותפת בעסקה משותפת) המתייחסות לזכויות שלה בעסקאות משותפות. מחויבויות עשויות לגרום לתזרים שלילי עתידי של מזומנים או של משאבים אחרים.

זכויות בישויות מובנות לא מאוחדות

92. אם במהלך תקופת הדיווח ישות סיפקה תמיכה פיננסית או תמיכה אחרת לישות מובנית לא מאוחדת שקודם לכן הייתה לה זכות בה או שכיום יש לה זכות בה (לדוגמה, רכישת נכסים של הישות המובנית או מכשירים שהונפקו על ידה), מבלי שהייתה לה מחויבות חוזית לעשות זאת, הישות תיתן גילוי:

(א) לסוג התמיכה שסופקה ולסכומה, כולל מצבים שבהם הישות סייעה לישות המובנית בהשגת תמיכה פיננסית; וכן

(ב) לסיבות להספקת התמיכה.

93. ישות תיתן גילוי לכוונות נוכחיות כלשהן לספק תמיכה פיננסית או תמיכה אחרת לישות מובנית לא מאוחדת, כולל כוונות לסייע לישות המובנית בהשגת תמיכה פיננסית.

94. ישות השקעה אינה צריכה לספק את הגילויים הנדרשים על ידי סעיפים 92–93 לגבי ישות מובנית לא מאוחדת שהיא שולטת בה ושהיא מציגה לגביה את הגילויים הנדרשים על ידי סעיפים 84–87.

תקן דיווח כספי בינלאומי 13 מדידת שווי הוגן

95. ישות תיתן גילוי למידע הבא לגבי כל סוג של נכסים ושל התחייבויות (ראה סעיף 94 לתקן דיווח כספי בינלאומי 13 לגבי מידע על קביעת סוגים מתאימים של נכסים ושל התחייבויות) הנמדדים בשווי הוגן (כולל מדידות שמבוססות על שווי הוגן שבתחולת תקן דיווח כספי בינלאומי 13) בדוח על המצב הכספי לאחר הכרה לראשונה:

(א) לגבי מדידות שווי הוגן עתיות ושאינן עתיות, מדידת השווי ההוגן בסוף תקופת הדיווח;

(ב) לגבי מדידות שווי הוגן עתיות ושאינן עתיות, הרמה של מדרג השווי ההוגן שבהן מסווגות מדידות השווי ההוגן במלואן (רמה 1, 2 או 3);

(ג) לגבי מדידות שווי הוגן עתיות ושאינן עתיות המסווגות ברמה 2 וברמה 3 של מדרג השווי ההוגן, תיאור של טכניקת ההערכה (טכניקות ההערכה) ושל הנתונים שנעשה בהם שימוש במדידת השווי ההוגן; וכן

- (ד) לגבי מדידות שווי הוגן עיתיות המסווגות ברמה 3 של מדרג השווי ההוגן:
- (i) סך הכול רווחים או הפסדים לתקופה שהוכרו ברווח או הפסד והסעיף (הסעיפים) ברווח או הפסד שאותם רווחים או הפסדים מוכרים בו (בהם); וכן
- (ii) סך הכול רווחים או הפסדים לתקופה שהוכרו ברווח כולל אחר, והסעיף (הסעיפים) ברווח כולל אחר שאותם רווחים או הפסדים מוכרים בו (בהם).
- .96 אם ישות מקבלת החלטת מדיניות חשבונאית להשתמש בחריג שבסעיף 48 לתקן דיווח כספי בינלאומי 13, היא תיתן גילוי לעובדה זו.
- .97 ישות תציג את הגילויים הכמותיים שנדרשים על ידי סעיף 95 בטבלה, אלא אם כן פורמט אחר מתאים יותר.

תקן דיווח כספי בינלאומי 14 חשבונות פיקוח נדחים

הסבר של פעילויות הכפופות לפיקוח תעריפים

- .98 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; וכן
- (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.
- .99 הגילויים הנדרשים לפי סעיף 98 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

- .100 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.

101. לכל סוג (type) של פעילות הכפופה לפיקוח תעריפים, ישות תיתן גילוי לגבי כל סוג (class) של יתרת חשבונות פיקוח נדחים להתאמה של הערך בספרים בתחילת תקופת הדיווח ובסופה, בטבלה, אלא אם כן פורמט אחר מתאים יותר. הישות תפעיל שיקול דעת בהחלטה לגבי רמת הפירוט הדרושה (ראה סעיפים 28–29 לתקן דיווח כספי בינלאומי 14 *חשבונות פיקוח נדחים*), אך הרכיבים האלה בדרך כלל יהיו רלוונטיים:

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

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

(ג) 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 היוון.

102. 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.

תקן דיווח כספי בינלאומי 15 הכנסות מחוזים עם לקוחות

חוזים עם לקוחות

פיצול של הכנסות

103. ישות תפצל הכנסות שהוכרו מחוזים עם לקוחות לקטגוריות אשר מתארות את האופן שבו המהות, הסכום, העיתוי ואי-הוודאות של הכנסות ושל תזרימי מזומנים מושפעים מגורמים כלכליים. דוגמאות לקטגוריות שעשויות להיות מתאימות כוללות:

(א) סוג של סחורה או של שירות (לדוגמה, קווי מוצר עיקריים);

(ב) אזור גאוגרפי (לדוגמה, מדינה או אזור);

- (ג) שוק או סוג לקוח (לדוגמה, לקוחות ממשלתיים ולא ממשלתיים);
- (ד) סוג של חוזה (לדוגמה, חוזים במחיר קבוע וחוזי זמן וחומרים);
- (ה) משך חוזה (חוזים קצרי טווח וארוכי טווח);
- (ו) עיתוי העברת סחורות או שירותים (לדוגמה, הכנסות מסחורות או משירותים שהועברו ללקוחות בנקודת זמן והכנסות מסחורות או משירותים שהועברו לאורך זמן); וכן
- (ז) ערוצי מכירות (לדוגמה, סחורות שנמכרו במישרין לצרכנים וסחורות שנמכרו באמצעות מתווכים).

104. נוסף על כך, ישות תיתן גילוי למידע מספיק כדי לאפשר למשתמשים בדוחות כספיים להבין את היחסים בין הגילוי של הכנסות מפוצלות (בהתאם לסעיף 103) לבין המידע על הכנסות שניתן לו גילוי לכל מגזר בר דיווח, אם הישות מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 8.

יתרות חוזיות

105. ישות תיתן גילוי:
- (א) ליתרות הפתיחה והסגירה של חייבים, נכסים בגין חוזה והתחייבויות בגין חוזה, הנובעים מחוזים עם לקוחות, אלא אם כן יתרות אלה הוצגו בנפרד או ניתן להן גילוי בנפרד בדרך אחרת;
- (ב) להכנסות שהוכרו בתקופת הדיווח שנכללו ביתרת ההתחייבויות בגין חוזה בתחילת התקופה; וכן
- (ג) להכנסות שהוכרו בתקופת הדיווח ממחויבויות ביצוע שקוימו (או שקוימו באופן חלקי) בתקופות קודמות (לדוגמה, שינויים במחיר העסקה).

הפסדים מירידת ערך

106. אלא אם כן הם מוצגים בנפרד בדוח על הרווח הכולל בהתאם לתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים אחרים, ישות תיתן גילוי להפסדים מירידת ערך כלשהם שהוכרו לתקופת הדיווח (בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 9) על חייבים או על נכסים בגין חוזה הנובעים מחוזים של הישות עם לקוחות, אשר הישות תיתן גילוי בנפרד מהפסדים מירידת ערך מחוזים אחרים.

מחויבויות ביצוע

107. ישות תיתן גילוי למידע לגבי מחויבויות הביצוע שלה בחוזים עם לקוחות, כולל תיאור של:

(א) העיתוי שבו הישות באופן טיפוסי מקיימת את מחויבויות הביצוע שלה (לדוגמה, בעת משלוח, בעת מסירה, ככל שהשירותים מסופקים או בעת השלמת השירות), כולל העיתוי שבו ישות מקיימת את מחויבויות הביצוע בהסדר "חייב והחזק";

(ב) תנאי התשלום המשמעותיים (לדוגמה, העיתוי שבו באופן טיפוסי חל מועד התשלום, העובדה שלחווה יש רכיב מימון משמעותי, העובדה שסכום התמורה הוא משתנה והעובדה שהאומדן של תמורה משתנה הוא באופן טיפוסי מוגבל בהתאם לסעיפים 56–58 לתקן דיווח כספי בינלאומי 15 הכנסות מחוזים עם לקוחות);

(ג) מחויבויות להחזרות, החזרים ומחויבויות דומות אחרות; וכן

(ד) סוגים של אחריות ומחויבויות מתייחסות.

מחיר העסקה שהוקצה ליתרת מחויבויות הביצוע

108. ישות תיתן גילוי:

(א) לסכום המצרפי של מחיר העסקה שהוקצה למחויבויות הביצוע שלא קוימו (או שלא קוימו באופן חלקי) נכון לסוף תקופת הדיווח; וכן

(ב) להסבר לגבי העיתוי שבו הישות צופה להכיר כהכנסות את הסכום שניתן לו גילוי בהתאם ל-(א), אשר הגילוי לגביו יינתן:

(i) על בסיס כמותי תוך שימוש ברצועות הזמן שיהיו המתאימות ביותר למשך יתרת מחויבויות הביצוע; או

(ii) על ידי שימוש במידע איכותי.

109. כהקלה מעשית, ישות אינה צריכה לתת גילוי למידע בסעיף 108 בגין מחויבות ביצוע אם אחד מהתנאים הבאים מתקיים:

(א) מחויבות הביצוע היא חלק מחווה שמשכו המקורי החזוי הוא שנה אחת או תקופה קצרה יותר; או

(ב) הישות מכירה בהכנסות מקיום מחויבות הביצוע בהתאם לסעיף 16 לתקן דיווח כספי בינלאומי 15.

שיקולי דעת משמעותיים ביישום תקן דיווח כספי בינלאומי 15

110. ישות תיתן גילוי לשיקולי הדעת, ולשינויים בשיקולי הדעת, שהופעלו ביישום תקן דיווח כספי בינלאומי 15 אשר משפיעים באופן משמעותי על קביעת הסכום והעיתוי של הכנסות מחוזים עם לקוחות.

קביעת העיתוי של קיום מחויבויות ביצוע

111. לגבי מחויבויות ביצוע שישות מקיימת לאורך זמן, ישות תיתן גילוי לשיטות המשמשות להכרה בהכנסות (לדוגמה, תיאור של שיטות התפוקה או של שיטות התשומה שנעשה בהן שימוש והאופן שבו שיטות אלה מיושמות).

קביעת מחיר העסקה והסכומים שהוקצו למחויבויות ביצוע

112. ישות תיתן גילוי למידע על השיטות, הנתונים וההנחות המשמשים לבחינה אם אומדן של תמורה משתנה הוא מוגבל.

נכסים שהוכרו מהעלויות להשגת חוזה עם לקוח או לקיומו

113. ישות תיתן גילוי:

(א) ליתרות הסגירה של נכסים שהוכרו מהעלויות שהתהוו כדי להשיג או לקיים חוזה עם לקוח (בהתאם לסעיפים 91 או 95 לתקן דיווח כספי בינלאומי 15), לפי קטגוריות עיקריות של נכסים (לדוגמה, עלויות להשגת חוזים עם לקוחות, עלויות טרום-חוזה ועלויות ארגון חוזים); וכך

(ב) לסכום ההפחתה ולהפסדים מירידת ערך כלשהם שהוכרו בתקופת הדיווח.

הקלות מעשיות

114. אם ישות בוחרת להשתמש בהקלה המעשית שבסעיף 63 לתקן דיווח כספי בינלאומי 15 (לגבי קיומו של רכיב מימון משמעותי) או בסעיף 94 לתקן דיווח כספי בינלאומי 15 (לגבי העלויות התוספתיות להשגת חוזה), הישות תיתן גילוי לעובדה זו.

תקן דיווח כספי בינלאומי 16 חכירות

חוכרים

115. חוכר ייתן גילוי לסכומים הבאים לתקופת הדיווח:
- (א) הוצאות פחת בגין נכסי זכות שימוש לפי סוגים של נכס בסיס.
- (ב) הוצאת ריבית בגין התחייבויות חכירה.
- (ג) ההוצאה המתייחסת לחכירות לטווח קצר המטופלות ביישום סעיף 6 לתקן דיווח כספי בינלאומי 16 חכירות. הוצאה זו אינה צריכה לכלול את ההוצאה המתייחסת לחכירות שתקופת החכירה שלהן היא חודש אחד או תקופה קצרה יותר.
- (ד) ההוצאה המתייחסת לחכירות של נכסים בעלי ערך נמוך המטופלות ביישום סעיף 6 לתקן דיווח כספי בינלאומי 16. הוצאה זו לא תכלול את ההוצאה המתייחסת לחכירות לטווח קצר של נכסים בעלי ערך נמוך הכלולה ב-(ג).
- (ה) ההוצאה המתייחסת לתשלומי חכירה משתנים אשר לא נכללו במדידה של התחייבויות חכירה.
- (ו) סך הכול תזרים מזומנים שלילי עבור חכירות.
- (ז) תוספות לנכסי זכות שימוש.
- (ח) רווחים או הפסדים הנובעים מעסקאות מכירה וחכירה בחזרה.
- (ט) הערך בספרים של נכסי זכות שימוש בסוף תקופת הדיווח לפי סוגים של נכס הבסיס.
116. חוכר ייתן גילוי לסכום מחויבויות החכירה שלו לגבי חכירות לטווח קצר המטופלות ביישום סעיף 6 לתקן דיווח כספי בינלאומי 16, אם התיק של החכירות לטווח קצר שהוא מחויב אליהן בסוף תקופת הדיווח שונה מהתיק של החכירות לטווח קצר שהוצאת החכירה לטווח קצר שניתן לה גילוי בהתאם לסעיף 115(ג) מתייחסת אליהן.
117. אם נכסי זכות שימוש מקיימים את הגדרת נדל"ן להשקעה, חוכר יישם את דרישות הגילוי בתקן חשבונאות בינלאומי 40 נדל"ן להשקעה. במקרה זה, חוכר אינו נדרש לספק את הגילויים בסעיף 115(א), 115(ז) או 115(ט) בגין נכסי זכות שימוש אלה.

118. אם חוכר מודד נכסי זכות שימוש בסכומים משוערכים ביישום תקן חשבונאות בינלאומי 16, החוכר ייתן גילוי למידע הנדרש בסעיף 202 בגין נכסי זכות שימוש אלה.

119. חוכר ייתן גילוי לניתוח מועדי פירעון של התחייבויות חכירה ביישום סעיף 72 בנפרד מניתוח מועדי הפירעון של התחייבויות פיננסיות אחרות.

120. חוכר ייתן גילוי למידע איכותי או כמותי לגבי:

(א) המהות של פעילויות החכירה של החוכר;

(ב) תזרימי מזומנים שליליים עתידיים שהחוכר חשוף פוטנציאלית אליהם, שאינם משתקפים במדידת התחייבויות החכירה, כולל חשיפה הנובעת מ:

(i) תשלומי חכירה משתנים;

(ii) אופציות להארכה ואופציות לביטול;

(iii) ערבויות לערך שייר; וכן

(iv) חכירות שטרם התחילו שהחוכר מחויב אליהן;

(ג) הגבלות או אמות מידה שהוטלו על ידי חכירות; וכן

(ד) עסקאות מכירה וחכירה בחזרה.

מחכירים

121. מחכיר ייתן גילוי למידע איכותי או כמותי לגבי:

(א) המהות של פעילויות החכירה של המחכיר.

(ב) האופן שבו המחכיר מנהל את הסיכון הקשור לזכויות כלשהן שנתרו בידו בנכסי הבסיס. בפרט, מחכיר ייתן גילוי לאסטרטגיית ניהול הסיכונים שלו לגבי הזכויות שנתרו בידו בנכסי הבסיס, כולל אמצעים כלשהם שבעזרתם המחכיר מפחית את אותו סיכון. אמצעים אלה עשויים לכלול, לדוגמה, הסכמי רכישה חזרה, ערבויות לערך שייר או תשלומי חכירה משתנים עבור שימוש מעבר למגבלות מוגדרות (specified limits).

חכירות מימוניות

122. מחכיר ייתן גילוי:

(א) לניתוח מועדי פירעון של תשלומי החכירה לקבל, תוך הצגת תשלומי החכירה הלא מהוונים שיתקבלו:

(i) עד שנה ממועד הדיווח;

(ii) מעל שנה ועד חמש שנים ממועד הדיווח; וכן

(iii) מעל חמש שנים ממועד הדיווח; וכן

(ב) להתאמה בין תשלומי החכירה הלא מהוונים לבין ההשקעה נטו בחכירה. ההתאמה תזוהה את הכנסת המימון שטרם הורווחה המתייחסת לתשלומי החכירה לקבל וערך מהוון של שייר שאינו מובטח כלשהו.

123. מחכיר ייתן גילוי להכנסה לתקופת הדיווח המתייחסת לתשלומי חכירה משתנים אשר לא נכללו במדידה של ההשקעה נטו בחכירה.

חכירות תפעוליות

124. מחכיר ייתן גילוי לניתוח מועדי פירעון של תשלומי חכירה, תוך הצגת תשלומי החכירה הלא מהוונים שיתקבלו:

(א) עד שנה ממועד הדיווח;

(ב) מעל שנה ועד חמש שנים ממועד הדיווח; וכן

(ג) מעל חמש שנים ממועד הדיווח.

125. מחכיר ייתן גילוי להכנסה לתקופת הדיווח המתייחסת לתשלומי חכירה משתנים, אשר אינם תלויים במדד או בשער.

126. מחכיר יישם את דרישות הגילוי בסעיפים 200–202, 250–256 ו-263–275 לגבי נכסים הכפופים לחכירות תפעוליות.

דרישות גילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי 16 שממשיכות לחול

127. מחכיר יישם את דרישות הגילוי בסעיף 47 לתקן דיווח כספי בינלאומי 16.

תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים

זיהוי של הדוחות הכספיים

128. ישות תזוהה בבירור כל דוח כספי עיקרי ואת הביאורים. נוסף על כך, ישות תיתן גילוי באופן בולט למידע המפורט להלן, ותחזור עליו במידת הצורך כדי שהמידע המסופק יהיה ניתן להבנה:

- (א) שם הישות המדווחת או אמצעי אחר לזיהוי, וכל שינוי במידע זה מסוף תקופת הדיווח הקודמת;
- (ב) אם הדוחות הכספיים הם של ישות אינדיווידואלית או של קבוצה של ישויות;
- (ג) המועד של סוף תקופת הדיווח או התקופה שמכוסה על ידי הדוחות הכספיים;
- (ד) מטבע ההצגה, כמוגדר בתקן חשבונאות בינלאומי 21 השפעות השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ; וכן
- (ה) מידת העיגול (rounding) שנעשה בה שימוש לסכומים בדוחות הכספיים (ראה סעיף 11 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18).

שינוי במדיניות חשבונאית, הצגה מחדש למפרע או סיווג מחדש

129. אם ישות משנה את ההצגה, את הגילוי או את הסיווג של פריטים בדוחותיה הכספיים, היא תסווג מחדש מספרי השוואה, אלא אם כן סיווג מחדש הוא לא מעשי. כאשר ישות מסווגת מחדש מספרי השוואה, היא תיתן גילוי (כולל לתחילת התקופה הקודמת):

- (א) למהות של הסיווג מחדש;
- (ב) לסכום של כל פריט או של כל סוג (class) של פריטים שסווג מחדש; וכן
- (ג) לסיבה לסיווג מחדש.

130. כאשר זה לא מעשי לסווג מחדש מספרי השוואה, ישות תיתן גילוי:

- (א) לסיבה שבגינה הסכומים לא סווגו מחדש; וכן

(ב) למהות של התיאומים שהיו מבוצעים אם הסכומים היו מסווגים מחדש.

131. כאשר ישות נדרשת להציג דוח שלישי על המצב הכספי ביישום סעיף 37 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18, היא תיתן גילוי למידע הנדרש על ידי סעיפים 129–130, 178–181 ו-186. אולם, היא אינה צריכה לספק את הביאורים המתייחסים לדוח על המצב הכספי לתחילת התקופה הקודמת.

דוח על הרווח או הפסד

ישויות עם פעילויות עסקיות עיקריות מוגדרות

132. אם ישות :

(א) משקיעה בנכסים כפעילות עסקית עיקרית, היא תיתן גילוי לעובדה זו.

(ב) מספקת מימון ללקוחות כפעילות עסקית עיקרית, היא תיתן גילוי לעובדה זו.

(ג) מזהה תוצאה שונה מהבחינה שלה אם היא משקיעה בנכסים או מספקת מימון ללקוחות כפעילויות עסקיות עיקריות (ראה סעיף 41ב לתקן דיווח כספי בינלאומי 18), היא תיתן גילוי :

(i) לעובדה שהתוצאה של הבחינה השתנתה ולמועד השינוי.

(ii) לסכום ולסיווג של פריטים של הכנסות והוצאות לפני מועד השינוי בתוצאה של הבחינה בתקופה השוטפת ולאחריו ולסכום ולסיווג בתקופה הקודמת של פריטים שסיווגם השתנה בעקבות התוצאה השונה של הבחינה, אלא אם כן זה לא מעשי לעשות זאת. אם ישות אינה נותנת גילוי למידע מאחר שזה לא מעשי לעשות זאת, הישות תיתן גילוי לעובדה זו.

הצגה וגילוי של הוצאות המסווגות בקטגוריה התפעולית

133. ישות המציגה סעיף או מספר סעיפים אשר מורכבים מהוצאות המסווגות לפי מאפיין פעילות בקטגוריה התפעולית של הדוח על הרווח או הפסד, תיתן גם גילוי בביאור יחיד :

(א) לסיכום של כל אחד מאלה :

(i) פחת, המורכב מהסכומים שגילויים נדרש על ידי סעיפים 115(א), 200(ה)(vii) ו-271(ד)(iv) ;

(ii) הפחתה, המורכבת מהסכום שגילויו נדרש על ידי סעיף 263(ה)(vi);

(iii) הטבות עובד, המורכבות מהסכום של הטבות עובד שהוכרו על ידי ישות ביישום תקן חשבונאות בינלאומי 19 הטבות עובד ואת הסכום עבור שירותים שהתקבלו מעובדים שהוכרו על ידי ישות ביישום תקן דיווח כספי בינלאומי 2 תשלום מבוסס מניות;

(iv) הפסדים מירידת ערך וביטולים של הפסדים מירידת ערך, המורכבים מהסכומים שגילויים נדרש על ידי סעיף 250(א)-(ב); וכן

(v) הורדות ערך וביטולים של הורדות ערך של מלאי, המורכבים מהסכומים שגילויים נדרש על ידי סעיף 164(ד)-(ה); וכן

(ב) לכל סיכום המפורט ב-(i)-(v):

(i) הסכום המתייחס לכל סעיף בקטגוריה התפעולית (ראה סעיף 136); וכן

(ii) רשימה של סעיפים כלשהם מחוץ לקטגוריה התפעולית אשר כוללים אף הם סכומים המתייחסים לסיכום.

134. סעיף 41 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18 דורש מישות לפצל פריטים כדי לספק מידע מהותי. אולם, ישות המיישמת את סעיף 133 פטורה ממתן גילוי:

(א) בהתייחס לסעיפים לפי מאפיין פעילות שהוצגו בקטגוריה התפעולית של הדוח על הרווח או הפסד – למידע מפוצל לגבי הסכומים של הוצאות לפי מהות שנכללו בכל סעיף, מעבר לסכומים המפורטים בסעיף 133; וכן

(ב) בהתייחס להוצאות לפי מהות שקיימת לגביהן באופן ספציפי דרישה על ידי תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי לתת גילוי בביאורים – למידע מפוצל לגבי הסכומים של ההוצאות שנכללו בכל סעיף לפי מאפיין פעילות המוצג בקטגוריה התפעולית של הדוח על הרווח או הפסד, מעבר לסכומים המפורטים בסעיף 83.

135. הפטור בסעיף 134 מתייחס לפיצול של הוצאות תפעוליות. אולם, ישות אינה פטורה מיישום דרישות גילוי ספציפיות המתייחסות להוצאות אלה בתקן זה.

שימוש במאפיינים של מהות ושל מאפיין פעילות

136. ישות תציג הוצאות לפי מהות, או ביישום סעיף 133, תיתן גילוי להוצאות אחדות לפי מהות. הסכומים שיוצגו או שיינתן להם גילוי אינם צריכים להיות הסכומים שהוכרו כהוצאה בתקופה. הם יכולים לכלול סכומים שהוכרו כחלק מהערך בספרים של נכס. אם ישות:

- (א) מציגה סכומים שאינם הסכומים שהוכרו כהוצאה בתקופה, היא תציג גם סעיף נוסף עבור השינוי בערך בספרים של הנכסים המושפעים. לדוגמה, ביישום סעיף 39 לתקן חשבונאות בינלאומי 2 מלאי, ישות עשויה להציג סעיף עבור השינויים במלאי של מוצרים מוגמרים ובמלאי עבודה בתהליך.
- (ב) נותנת גילוי, ביישום סעיף 133(ב), לסכומים שאינם הסכומים שהוכרו כהוצאה בתקופה, הישות תיתן הסבר איכותי לעובדה זו, תוך זיהוי הנכסים המעורבים.

דוח על המצב הכספי

זכות לדחות סילוק למשך לפחות 12 חודש

137. ביישום סעיפים 101–102 ו-96–103 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18, ישות עשויה לסווג התחייבויות הנובעות מהסדרי הלוואה כלא שוטפות כאשר הזכות של הישות לדחות סילוק של התחייבויות אלה כפופה לציות של הישות לאמות מידה בתוך 12 חודש לאחר תקופת הדיווח (ראה סעיף 100(ב) לתקן דיווח כספי בינלאומי 18). במצבים כאלה, הישות תיתן גילוי למידע בביאורים המאפשר למשתמשים בדוחות כספיים להבין את הסיכון שהתחייבויות עשויות לעמוד לפירעון בתוך 12 חודש לאחר תקופת הדיווח, כולל:

- (א) מידע לגבי אמות המידה (כולל המהות של אמות המידה ומתי הישות נדרשת לציית להן) והערך בספרים של ההתחייבויות המתייחסות.
- (ב) עובדות ונסיבות, אם קיימות, אשר מצביעות על כך שלישות עשויה להיות קושי לציית לאמות המידה – לדוגמה, הישות פעלה במהלך תקופת הדיווח או לאחריה כדי להימנע מהפרה פוטנציאלית או לצמצמה. עובדות ונסיבות כאלה יכולות גם לכלול את העובדה שהישות לא הייתה מצייתת לאמות המידה אם הציות להן היה נבחן בהתבסס על הנסיבות של הישות בסוף תקופת הדיווח.

דוח על השינויים בהון

138. ישות תציג בדוח על השינויים בהון את סכום הדיבידנדים שהוכרו כחלוקות לבעלים במהלך תקופת הדיווח ואת הסכום המתייחס של דיבידנדים למניה או תיתן להם גילוי בביאורים.

ביאורים

מבנה

139. ישות תיתן גילוי בביאורים:

(א) למידע לגבי הבסיס להכנה של הדוחות הכספיים (ראה סעיפים 20 ו-173–175) ולגבי המדיניות החשבונאית הספציפית שנעשה בה שימוש (ראה סעיפים 176–177);

(ב) למידע שנדרש על ידי תקן זה שאינו מוצג בדוחות הכספיים העיקריים; וכן

(ג) למידע אחר שאינו מוצג בדוחות הכספיים העיקריים, אך הוא נחוץ להבנה של כל אחד מהם (ראה סעיף 20 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18).

140. ישות תציג ביאורים באופן שיטתי (ראה סעיף 112 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18), ככל שהדבר מעשי. בקביעת אופן שיטתי להצגת הביאורים, הישות תביא בחשבון את ההשפעה על המובנות ועל יכולת ההשוואה של הדוחות הכספיים שלה. ישות תכלול הפניה מכל פריט בדוחות הכספיים העיקריים למידע קשור כלשהו בביאורים. אם סכומים שניתן להם גילוי בביאורים נכללים בסעיף אחד או יותר בדוחות הכספיים העיקריים, ישות תיתן גילוי בביאור לסעיף שבו (לסעיפים שבהם) הסכומים נכללים.

141. אם לא ניתן להם גילוי במקום אחר במסגרת מידע שמפורסם יחד עם הדוחות הכספיים, ישות תיתן גילוי בביאורים:

(א) למקום התושבות (domicile) וההתאגדות החוקית של הישות, למדינת ההתאגדות שלה ולכתובת של המשרד הרשום שלה (או של מקום העסקים העיקרי שלה, אם שונה מהמשרד הרשום); וכן

(ב) לתיאור מהות פעולות (operations) הישות והפעילויות (activities) העיקריות שלה.

מידות ביצועים שהוגדרו על ידי ההנהלה

142. המטרה של הגילויים לגבי מידות ביצועים שהוגדרו על ידי ההנהלה היא שישות תספק מידע שיסייע למשתמש בדוחות כספיים להבין:

(א) את ההיבט של ביצועים כספיים אשר, להשקפת ההנהלה, מתוקשר באמצעות מידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה; וכן

(ב) כיצד ניתן להשוות את מידת הביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה למידות שהוגדרו על ידי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים.

143. ישות תיתן גילוי למידע לגבי כל המידות אשר מקיימות את ההגדרה של מידות ביצועים שהוגדרו על ידי ההנהלה בסעיף 117 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18 בביאור יחיד (ראה סעיף 147). ביאור זה יכלול הצהרה שמידות הביצועים שהוגדרו על ידי ההנהלה מספקות את השקפת ההנהלה לגבי היבט של הביצועים הכספיים של הישות בכללותה ואינן בהכרח בנות השוואה למידות שיש להן תיוגים דומים או תיאורים דומים שסופקו על ידי ישויות אחרות.

144. ישות תתייג ותתאר כל מידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה באופן ברור וניתן להבנה שאינו מטעה משתמשים בדוחות כספיים (ראה סעיפים 148–149). לכל מידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה, ישות תיתן גילוי:

(א) לתיאור של ההיבט של ביצועים כספיים אשר, להשקפת ההנהלה, מתוקשר באמצעות מידת הביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה. תיאור זה יכלול הסברים מדוע, להשקפת ההנהלה, מידת הביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה מספקת מידע שימושי לגבי הביצועים הכספיים של הישות.

(ב) לאופן שבו מחושבת מידת הביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה.

(ג) להתאמה בין מידת הביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה לבין סיכום הביניים בר-השוואה באופן הישיר ביותר, אשר מפורט בסעיף 118 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18 או לבין סיכום או סיכום ביניים שנדרש באופן ספציפי להציגו או לתת לו גילוי בהתאם לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים (ראה סעיפים 150–154).

(ד) להשפעת המסים על ההכנסה (שנקבעה ביישום סעיף 155) ולהשפעה על הזכויות שאינן מקנות שליטה לגבי כל פריט שניתן לו גילוי במסגרת ההתאמה הנדרשת ב-(ג).

(ה) לתיאור האופן שבו הישות מיישמת את סעיף 155 כדי לקבוע את השפעת המסים על ההכנסה הנדרשת ב-(ד).

145. אם ישות משנה את האופן שבו היא מחשבת מידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה, מוסיפה מידת ביצועים שהוגדרה על ידי הנהלה חדשה, מפסיקה להשתמש במידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה שניתן לה גילוי קודם לכן או משנה את האופן שבו היא קובעת את השפעות המסים על ההכנסה של פריטי ההתאמה הנדרשות על ידי סעיף 144(ד), היא תיתן גילוי:

(א) להסבר שיאפשר למשתמשים בדוחות כספיים להבין את השינוי, התוספת או הפסקת השימוש ואת השפעותיהם.

(ב) לסיבות לשינוי, לתוספת או להפסקת השימוש.

(ג) למידע השוואתי שיוצג מחדש כדי לשקף את השינוי, התוספת או הפסקת השימוש, אלא אם כן זה לא מעשי לעשות זאת. בחירה של ישות במידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה אינה בחירת מדיניות חשבונאית. אף על פי כן, בבחינה אם הצגה מחדש של מידע השוואתי היא לא מעשית, ישות תיישם את הדרישות בסעיפים 50–53 לתקן חשבונאות בינלאומי 8.

146. אם ישות אינה נותנת גילוי למידע ההשוואתי שהוצג מחדש שנדרש על ידי סעיף 145(ג) מאחר שזה לא מעשי לעשות זאת, היא תיתן גילוי לעובדה זו.

ביאור יחיד עבור מידע לגבי מידות ביצועים שהוגדרו על ידי ההנהלה

147. סעיף 143 דורש מישות לכלול בביאור יחיד את כל המידע לגבי מידות ביצועים שהוגדרו על ידי ההנהלה הנדרש על ידי סעיפים 142–146. אם ישות נותנת גילוי גם למידע אחר בביאור זה, המידע בביאור יתויג באופן שיבדיל באופן ברור את המידע הנדרש על ידי סעיפים 142–146 ממידע אחר.

באופן ברור וניתן להבנה

148. סעיף 144 דורש מישות לתייג ולתאר את מידות הביצועים שהוגדרו על ידי ההנהלה שלה באופן ברור וניתן להבנה שאינו מטעה משתמשים בדוחות כספיים. כדי לספק תיאור כזה, ישות תיתן גילוי אשר יאפשר למשתמש בדוחות כספיים להבין את הפריטים של הכנסות או הוצאות שנכללו או שלא נכללו בסיכום הביניים. לפיכך, ישות:

- (א) תתייג ותתאר את המידה באופן שמייצג נאמנה את המאפיינים שלה בהתאם לסעיף 43 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18 (ראה סעיף 149); וכן
- (ב) תספק מידע ספציפי למידות ביצועים שהוגדרו על ידי ההנהלה – כלומר:
- (i) אם הישות חישבה את המידה אחרת מאשר שימוש במדיניות החשבונאית שהיא השתמשה בה לפריטים בדוח (בדוחות) על הביצועים הכספיים, הישות תציין עובדה זו ואת החישובים שהיא השתמשה בהם עבור המידה; וכן
- (ii) אם, נוסף על כך, החישוב של המידה שונה מהמדיניות החשבונאית הנדרשת או המותרת לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים, הישות תציין עובדה נוספת זו, ובמידת הצורך, הסבר של המשמעות של המונחים שהיא משתמשת בהם (ראה סעיף 149(ב)).

149. כדי לתייג ולתאר את המידה באופן שמייצג נאמנה את המאפיינים שלה, ישות:

- (א) תתייג את המידה באופן שמייצג את המאפיינים של סיכום הביניים (לדוגמה, תוך שימוש בתיוג "רווח תפעולי לפני הוצאות לא נשנות" רק עבור סיכום ביניים שמוציא מהרווח התפעולי את כל ההוצאות שזוהו על ידי הישות כהוצאות לא נשנות); וכן
- (ב) תסביר את המשמעות של מונחים שהיא משתמשת בהם בתיאורים שלה שהם נחוצים להבנת ההיבט של ביצועים כספיים שמתקשר (לדוגמה, הסבר כיצד הישות מגדירה "הוצאות לא נשנות").

התאמה לסיכום או לסיכום הביניים בר-השוואה באופן הישיר ביותר

150. סעיף 144(ג) דורש מישות להתאים כל מידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה לסיכום הביניים בר-השוואה באופן הישיר ביותר, אשר מפורט בסעיף 118 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18 או לסיכום או לסיכום ביניים שנדרש באופן ספציפי להציגו או לתת לו גילוי בהתאם לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים. לדוגמה, ישות שנותנת גילוי בביאורים למידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה של רווח או הפסד תפעולי מותאם תכלול התאמה בין מידה זו לבין רווח או הפסד תפעולי. בקיבוץ או בפיצול של פריטי ההתאמה שניתן להם גילוי, ישות תיישם את ההוראות בסעיפים 41–43 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18.

151. לגבי כל פריט התאמה, ישות תיתן גילוי :
- (א) לסכום המתייחס (לסכומים המתייחסים) לכל סעיף בדוח (בדוחות) על הביצועים הכספיים; וכן
- (ב) תיאור האופן שבו הפריט מחושב ותורם לכך שמידת הביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה מספקת מידע שימושי (ראה סעיפים 152–154), אם הדבר נחוץ כדי לספק את המידע הנדרש על ידי סעיף 144(א) ו-144(ב).
152. התיאור שנדרש בסעיף 151(ב) נדרש אם קיים יותר מפריט התאמה אחד וכל פריט מחושב תוך שימוש בשיטה אחרת או אם הוא תורם להספקת מידע שימושי בדרך אחרת. לדוגמה, ישות עשויה שלא לכלול במידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה מספר פריטי הוצאות, חלקם מאחר שהם זוהו כהוצאות שאינן בשליטת ההנהלה ואחרים מאחר שהם זוהו כהוצאות לא נשנות. במקרים כאלה, גילוי אילו פריטים תרמו לאיזה סוג של תיאום יידרש כדי להסביר את האופן שבו מידת הביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה מספקת מידע שימושי.
153. הסבר יחיד עשוי לחול על יותר מפריט אחד או עשוי לחול על כל פריטי ההתאמה באופן קולקטיבי. לדוגמה, ישות עשויה שלא לכלול מספר פריטים של הכנסות או הוצאות בחישוב מידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה בהתבסס על יישום ספציפי לישות של "לא נשנה". במקרה כזה, הסבר יחיד שכולל את הגדרת הישות של "לא נשנה" אשר חלה לגבי כל פריטי ההתאמה עשוי לקיים את הדרישה בסעיף 151(ב).
154. ביישום סעיף 144(ג), ישות רשאית להתאים מידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה לסיכום או לסיכום ביניים שאינם מוצג בדוח (בדוחות) על הביצועים הכספיים. במקרים כאלה, ישות:
- (א) תתאים סיכום זה או סיכום ביניים זה לסיכום או לסיכום הביניים בר-השוואה באופן הישיר ביותר המוצג בדוח (בדוחות) על הביצועים הכספיים; וכן
- (ב) אינה נדרשת לתת גילוי למידע הנדרש על ידי סעיף 144(ד) ו-144(ה) לגבי ההתאמה ב-א).

השפעת מסים על ההכנסה לגבי כל פריט שניתן לו גילוי במסגרת ההתאמה

155. ישות נדרשת על ידי סעיף 144(ד) לתת גילוי להשפעת המסים על ההכנסה לגבי כל פריט שניתן לו גילוי במסגרת ההתאמה בין מידת הביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה לבין סיכום הביניים בר-השוואה באופן הישיר ביותר, אשר מפורט בסעיף 118 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18, או לבין סיכום או סיכום ביניים שנדרש באופן ספציפי להציגו או לתת לו גילוי בהתאם לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים

החשבונאיים. ישות תקבע את השפעת המסים על ההכנסה הנדרשת על ידי סעיף 144(ד) על ידי חישוב השפעות המסים על ההכנסה של עסקת הבסיס (עסקאות הבסיס):

(א) לפי שיעור המס הסטטוטורי שחל על העסקה בתחום השיפוט המיסויי המתאים (שיעורי המס הסטטוטוריים שחלים על העסקאות בתחומי השיפוט המיסויים המתאימים);

(ב) בהתבסס על הקצאה יחסית באופן סביר של המסים השוטפים ושל המסים הנדחים של הישות בתחום השיפוט המיסויי המתאים (בתחומי השיפוט המיסויים המתאימים); או

(ג) על ידי שימוש בשיטה אחרת שמשגיגה הקצאה מתאימה יותר בנסיבות.

156. אם ביישום סעיף 155, ישות משתמשת ביותר משיטה אחת לחישוב השפעות המסים על ההכנסה של פריטי התאמה, היא תיתן גילוי לאופן שבו היא קבעה את השפעות המסים לגבי כל פריט התאמה.

סיכומי ביניים של הכנסות והוצאות

157. יחס פיננסי אינו מידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה מאחר שאינו סיכום ביניים של הכנסות והוצאות. אולם, סיכום ביניים שהוא המונה או המכנה ביחס פיננסי הוא מידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה, אם סיכום הביניים היה מקיים את ההגדרה של מידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה, אם לא היה חלק מיחס. בהתאם לכך, ישות תיישם את דרישות הגילוי בסעיפים 142–146 למונה כזה או למכנה כזה.

תקשורת לציבור

158. ישות תביא בחשבון רק תקשורת לציבור המתייחסת לתקופת הדיווח כדי לזהות מידות ביצועים שהוגדרו על ידי ההנהלה לתקופת הדיווח, אלא אם כן כחלק מתהליך הדיווח הכספי שלה, הישות מוציאה באופן שגרתי תקשורת כזו לציבור לאחר מועד הפרסום של דוחותיה הכספיים. אם זהו המקרה, ישות תביא בחשבון תקשורת לציבור שמתייחסת לתקופת הדיווח הקודמת כדי לזהות מידות ביצועים שהוגדרו על ידי ההנהלה לתקופת הדיווח השוטפת.

159. אולם, מידה שנעשה בה שימוש בתקשורת לציבור המתייחסת לתקופת הדיווח הקודמת אינה נדרשת להיות מזוהה כמידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה לתקופת הדיווח השוטפת אם קיימות ראיות שמצביעות על כך שהיא לא תיכלל בתקשורת לציבור שתפורסם המתייחסת לתקופת הדיווח השוטפת. אם ניתן גילוי למידה כזו כמידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה בתקופת הדיווח הקודמת והיא אינה מזוהה

ככזו בתקופת הדיווח השוטפת, זה יהיה שינוי למידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה, או הפסקת שימוש במידת ביצועים שהוגדרה על ידי ההנהלה, שעליהם דרישות הגילוי בסעיף 145 חלות.

גילויים אחרים

160. ישות תציג בדוח על המצב הכספי או בדוח על השינויים בהון את הפרטים הבאים או תיתן להם גילוי בביאורים:

(א) לגבי כל סוג של הון מניות:

- (i) מספר המניות של הון רשום;
- (ii) מספר המניות שהונפקו ונפרעו במלואן ושהונפקו אך לא נפרעו במלואן;
- (iii) ערך נקוב למניה או הצהרה שאין למניות ערך נקוב;
- (iv) התאמה (מידע השוואתי אינו נדרש) בין מספר המניות הקיימות במחזור בתחילת תקופת הדיווח ובסופה;
- (v) הזכויות, הבכירות והמגבלות הנלוות לסוג זה, כולל מגבלות על חלוקת דיבידנדים ועל הפדיון של הון;
- (vi) מניות בישות שמוחזקות על ידי הישות או על ידי החברות הבנות שלה או החברות הכלולות שלה; וכן
- (vii) מניות השמורות לצורך הנפקה בהתאם לאופציות ולחוזים למכירה של מניות, כולל התנאים והסכומים; וכן

(ב) תיאור של המהות ושל המטרה של כל קרן בהון.

161. ישות ללא הון מניות, כמו שותפות או נאמנות, תיתן גילוי למידע שהוא שווה ערך למידע שנדרש על ידי סעיף 160(א), תוך הצגת שינויים במהלך תקופת הדיווח בכל קטגוריה של זכויות בהון, והזכויות, הבכירות והמגבלות הנלוות לכל קטגוריה של זכויות בהון.

162. ישות תיתן גילוי בביאורים:

- (א) לסכום של דיבידנדים שהוצעו או שהוכרזו לפני שהדוחות הכספיים אושרו לפרסום, אך לא הוכרו כחלוקה לבעלים במהלך תקופת הדיווח, ולסכום המתייחס למניה; וכן
- (ב) לסכום של דיבידנדים בכורה מצטברים כלשהם שלא הוכרו.

דרישות גילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי 18 שממשיכות לחול

163. ישות תיישם את דרישות הגילוי בסעיפים 19, 20, 28, 41, 42, 43, 82, 90, 92, 8, 11, 14, 26ב(ב) ו-28 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18.

תקן חשבונאות בינלאומי 2 מלא

164. ישות תיתן גילוי:

- (א) למדיניות החשבונאית שאומצה למדידת מלאי, כולל נוסחת העלות שנעשה בה שימוש;
- (ב) לסך הכול הערך בספרים של מלאי ולערך בספרים לפי סיווגים המתאימים לישות;
- (ג) לסכום המלאי שהוכר כהוצאה במהלך תקופת הדיווח;
- (ד) לסכום הורדת ערך מלאי שהוכרה כהוצאה בתקופה בהתאם לסעיף 34 לתקן חשבונאות בינלאומי 2;
- (ה) לסכום ביטול כלשהו של הורדת ערך כלשהי, שהוכרה כהפחתת הסכום של מלאי, שהוכר כהוצאה בתקופה בהתאם לסעיף 34 לתקן חשבונאות בינלאומי 2; וכן
- (ו) לערך בספרים של מלאי ששועבד כבטוחה להתחייבויות.

תקן חשבונאות בינלאומי 7 דוח על תזרימי המזומנים

עסקאות שאינן במזומנים

165. עסקאות השקעה ועסקאות מימון שאינן מחייבות את השימוש במזומנים ושווי מזומנים לא ייכללו בדוח על תזרימי המזומנים. ישות תיתן גילוי לעסקאות כאלה במקום אחר בדוחות הכספיים באופן אשר מספק את כל המידע הרלוונטי לגבי פעילויות השקעה ופעילויות מימון אלה.

שינויים בהתחייבויות הנובעות מפעילויות מימון

166. ישות תיתן גילוי להתאמה בין יתרת הפתיחה לבין יתרת הסגירה בדוח על המצב הכספי של התחייבויות הנובעות מפעילויות מימון, כולל:

- (א) שינויים מתזרימי מזומנים ממימון ;
- (ב) שינויים הנובעים מהשגת שליטה בחברות בנות או בעסקים אחרים או מאיבוד שליטה בהם ;
- (ג) השפעת השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ ;
- (ד) שינויים בשווי הוגן ; וכן
- (ה) שינויים אחרים.

הסדרים למימון ספקים

167. ישות תיתן גילוי למידע לגבי הסדריה למימון ספקים (כמתואר בסעיף 144 לתקן חשבונאות בינלאומי 7 דוח על תזרימי המזומנים) אשר יאפשר למשתמשים בדוחות כספיים לבחון את ההשפעות של הסדרים אלה על ההתחייבויות ועל תזרימי המזומנים של הישות ועל החשיפה של הישות לסיכון נזילות.

168. כדי לקיים את המטרות בסעיף 167, ישות תיתן גילוי מצרפי לגבי הסדריה למימון ספקים :

(א) לתנאים של ההסדרים (לדוגמה, תנאי תשלום מוארכים וביטחונות או ערבויות שסופקו). אולם, ישות תיתן גילוי בנפרד לתנאים של הסדרים שיש להם תנאים שאינם דומים.

(ב) נכון לתחילת תקופת הדיווח ולסופה :

(i) לערכים בספרים של ההתחייבויות הפיננסיות שהן חלק מהסדרים למימון ספקים ולסעיפים המתייחסים המוצגים בדוח על המצב הכספי של הישות.

(ii) לערכים בספרים של ההתחייבויות הפיננסיות שניתן להן גילוי לפי (i) שהספקים קיבלו כבר תשלום בגין מנותני המימון ולסעיפים המתייחסים.

(iii) לטווח מועדי פירעון התשלום (לדוגמה, 30–40 יום לאחר מועד החשבונית) בגין ההתחייבויות הפיננסיות שניתן להן גילוי לפי (i) ובגין זכאים מסחריים בני-השוואה שאינם חלק מהסדר למימון ספקים. זכאים מסחריים בני-השוואה הם, לדוגמה, זכאים מסחריים של הישות באותו תחום פעילות עסקית או באותו תחום שיפוט כמו ההתחייבויות הפיננסיות שניתן להן גילוי לפי (i). אם הטווחים של מועדי פירעון התשלום הם רחבים, ישות תיתן גילוי למידע מסביר לגבי טווחים אלה או תיתן גילוי לטווחים נוספים (לדוגמה, טווחים מרובדים).

(ג) לסוג של שינויים שאינם במזומן בערכים בספרים של ההתחייבויות הפיננסיות שניתן להן גילוי לפי (ב)(i) ולהשפעה שלהם. דוגמאות לשינויים שאינם במזומן כוללות את ההשפעה של צירופי עסקים, הפרשי שער או עסקאות אחרות שאינן דורשות שימוש במזומנים או שווי מזומנים (ראה סעיף 165).

רכיבים של מזומנים ושווי מזומנים

169. ישות תיתן גילוי לרכיבים של מזומנים ושווי מזומנים ותציג התאמה בין הסכומים בדוח על תזרימי המזומנים שלה לבין הפריטים האקוויולנטיים המדווחים בדוח על המצב הכספי.

170. לאור המגוון של פרקטיקות ניהול מזומנים ושל הסדרים בנקאיים ברחבי העולם וכדי לציית לתקן חשבונאות בינלאומי 8, ישות תיתן גילוי למדיניות שהיא מאמצת בקביעת ההרכב של מזומנים ושווי מזומנים.

גילויים אחרים

171. ישות תיתן גילוי, ביחד עם סקירה של ההנהלה, לסכום של יתרות משמעותיות של מזומנים ושווי מזומנים המוחזקים על ידי הישות אשר אינם זמינים לשימוש על ידי הקבוצה.

דרישות גילוי בתקן חשבונאות בינלאומי 7 שממשיכות לחול

172. ישות תיישם את דרישת הגילוי בסעיף 36 לתקן חשבונאות בינלאומי 7.

תקן חשבונאות בינלאומי 8 בסיס להכנה של דוחות כספיים

מדיניות חשבונאית

הצגה נאותה וציות לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים

173. כאשר ישות סוטה מדרישה של תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי בהתאם לסעיף 6 לתקן חשבונאות בינלאומי 8, היא תיתן גילוי:

(א) לכך שההנהלה הגיעה למסקנה שהדוחות הכספיים מציגים באופן נאות את המצב הכספי של הישות, את ביצועיה הכספיים ואת תזרימי המזומנים שלה;

(ב) לכך שהיא צייתה לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים החלים, למעט העובדה שהיא סטתה מדרישה מסוימת כדי להשיג הצגה נאותה;

(ג) לשם של תקן הדיווח הכספי הבינלאומי החשבונאי שהישות סטתה ממנו, למהות של הסטייה, כולל הטיפול הנדרש על ידי אותו תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי, לסיבה שבגינה טיפול זה יהיה כה מטעה בנסיבות כך שהוא יסתור את מטרת הדוחות הכספיים המפורטת במסגרת המושגית לדיווח כספי (המסגרת המושגית), ולטיפול שאומץ; וכן

(ד) להשפעה הכספית של הסטייה על כל פריט בדוחות הכספיים שהיה מדווח כדי לציית לדרישה, לכל תקופה המוצגת.

174. כאשר ישות סטתה מדרישה של תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי בתקופת דיווח קודמת וסטייה זו משפיעה על סכומים שהוכרו בדוחות הכספיים לתקופה השוטפת, היא תיתן את הגילויים המפורטים בסעיף 173(ג)–173(ד).

175. בנסיבות הנדירות ביותר שבהן ההנהלה מגיעה למסקנה שציות לדרישה בתקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי יהיה כה מטעה כך שהוא יסתור את מטרת הדוחות הכספיים המפורטת במסגרת המושגית, אך המסגרת הפיקוחית הרלוונטית אוסרת על סטייה מהדרישה, הישות תקטין, במידה המרבית האפשרית, את ההיבטים המטעים לכאורה (perceived) של ציות לדרישה, באמצעות גילוי:

(א) לשם של תקן הדיווח הכספי הבינלאומי החשבונאי שבנדון, למהות הדרישה, ולסיבה שבגינה הגיעה ההנהלה למסקנה שציות לדרישה הזו יהיה כה מטעה בנסיבות כך שהוא יסתור את מטרת הדוחות הכספיים המפורטת במסגרת המושגית; וכן

(ב) לתיאומים לגבי כל פריט בדוחות הכספיים, לכל תקופה המוצגת, אשר ההנהלה הגיעה למסקנה שיהיו נחוצים כדי להשיג הצגה נאותה.

גילוי לבחירה של מדיניות חשבונאית וליישומה

176. ישות תיתן גילוי למידע מהותי לגבי מדיניות חשבונאית.

177. לצד המידע המהותי לגבי מדיניות חשבונאית שלה או במסגרת ביאורים אחרים, ישות תיתן גילוי לשיקולי הדעת, חוץ מאלה שכרוכים באמידה (ראה סעיף 182), שהופעלו על ידי ההנהלה בתהליך היישום של המדיניות החשבונאית של הישות ושיש להם את ההשפעה המשמעותית ביותר על הסכומים שהוכרו בדוחות הכספיים. דוגמאות לשיקולי דעת אשר ישות עשויה להידרש לתת להם גילוי כוללות את האופן שבו ההנהלה קובעת:

- (א) סוגים מתאימים של נכסים ושל התחייבויות שניתן גילוי לגביהם למדידות שווי הוגן ;
- (ב) שיש לישות שליטה בישות אחרת ;
- (ג) שיש לישות שליטה משותפת בהסדר או השפעה מהותית על ישות אחרת ;
- (ד) את סוג ההסדר המשותף (כלומר פעילות משותפת או עסקה משותפת) כאשר ההסדר נבנה באמצעות גוף נפרד ; וכן
- (ה) שהישות היא ישות השקעה.

גילוי לשינויים במדיניות החשבונאית

178. כאשר ליישום לראשונה של תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי יש השפעה על התקופה השוטפת או על תקופת דיווח קודמת כלשהי או אמורה להיות לו השפעה כזו, אלא שזה לא מעשי לקבוע את סכום התיאום, או שעשויה להיות לו השפעה על תקופות עתידיות, ישות תיתן גילוי לפרטים הבאים (בדוחות כספיים לתקופות עוקבות אין צורך לחזור על גילויים אלה):

- (א) שם תקן הדיווח הכספי הבינלאומי החשבונאי ;
- (ב) כאשר מתאים, העובדה שהשינוי במדיניות החשבונאית מבוצע בהתאם להוראות המעבר של התקן ;
- (ג) מהות השינוי במדיניות החשבונאית ;
- (ד) כאשר מתאים, תיאור הוראות המעבר ;
- (ה) כאשר מתאים, הוראות המעבר אשר עשויות להשפיע על תקופות עתידיות ;
- (ו) לגבי התקופה השוטפת ולגבי כל תקופה קודמת מוצגת, במידה שמעשי, סכום התיאום :
- (i) לכל סעיף בדוחות הכספיים המושפע מהיישום ; וכן
- (ii) לרווח הבסיסי למניה ולרווח המדולל למניה, אם תקן חשבונאות בינלאומי 33 חל על הישות ;
- (ז) סכום התיאום המתייחס לתקופות לפני אלה המוצגות, במידה שמעשי ; וכן

(ח) אם יישום למפרע לתקופה קודמת מסוימת או לתקופות לפני אלה המוצגות, כנדרש על ידי סעיף 19(א) או 19(ב) לתקן חשבונאות בינלאומי 8, הוא לא מעשי, הנסיבות אשר הובילו לקיומו של מצב זה ותיאור כיצד וממתי יושם השינוי במדיניות החשבונאית.

179. כאשר לשינוי יזום במדיניות חשבונאית יש השפעה על התקופה השוטפת או על תקופת דיווח קודמת כלשהי או אמורה להיות לו השפעה כזו, אלא שזה לא מעשי לקבוע את סכום התיאום, או עשויה להיות לו השפעה על תקופות עתידיות, ישות תיתן גילוי לפרטים הבאים (בדוחות כספיים לתקופות עוקבות אין צורך לחזור על גילויים אלה):

- (א) מהות השינוי במדיניות החשבונאית;
- (ב) הסיבות לכך שיישום המדיניות החשבונאית החדשה מספק מידע מהימן ורלוונטי יותר;
- (ג) לגבי התקופה השוטפת ולגבי כל תקופה קודמת מוצגת, במידה שמעשי, סכום התיאום:
 - (i) לכל סעיף בדוחות הכספיים המושפע מהיישום; וכן
 - (ii) לרווח הבסיסי למניה ולרווח המדולל למניה, אם תקן חשבונאות בינלאומי 33 חל על הישות;
- (ד) סכום התיאום המתייחס לתקופות לפני אלה המוצגות, במידה שמעשי; וכן
- (ה) אם יישום למפרע לתקופה קודמת מסוימת או לתקופות לפני אלה המוצגות הוא לא מעשי, הנסיבות אשר הובילו לקיומו של מצב זה ותיאור כיצד וממתי יושם השינוי במדיניות החשבונאית.

180. כאשר ישות לא יישמה תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי חדש, אשר פורסם אך טרם נכנס לתוקף, הישות תיתן גילוי:

- (א) לעובדה זו; וכן
- (ב) למידע ידוע או ניתן לאמידה באופן סביר, הרלוונטי לבחינת ההשפעה האפשרית שתהיה ליישום תקן הדיווח הכספי הבינלאומי החשבונאי החדש על הדוחות הכספיים של הישות בתקופה של היישום לראשונה.

181. לצורך ציות לסעיף 180, ישות שוקלת מתן גילוי לפרטים הבאים:

- (א) שם תקן הדיווח הכספי הבינלאומי החשבונאי החדש;

- (ב) מהות השינוי או השינויים שיחולו במדיניות החשבונאית ;
- (ג) המועד שבו נדרש יישום תקן הדיווח הכספי הבינלאומי החשבונאי ;
- (ד) המועד שבו היא מתכננת ליישם את תקן הדיווח הכספי הבינלאומי החשבונאי לראשונה ; וכן
- (ה) אחת מהחלופות הבאות :
- (i) הסבר לגבי ההשפעה החזויה של היישום לראשונה של תקן הדיווח הכספי הבינלאומי החשבונאי על הדוחות הכספיים של הישות ; או
- (ii) אם השפעה זו אינה ידועה או אינה ניתנת לאמידה באופן סביר, הצהרה על כך.

גילוי למקורות לאי-ודאות באמידה

182. ישות תיתן גילוי למידע לגבי הנחות שהיא הניחה לגבי העתיד, ולמקורות עיקריים אחרים לאי-ודאות באמידה בסוף תקופת הדיווח, שקיים סיכון משמעותי שתוצאתם תהיה תיאום מהותי לערכים בספרים של נכסים ושל התחייבויות במהלך שנת הכספים הבאה. הביאורים יכללו את הפרטים הבאים לגבי הנכסים והתחייבויות האלה :

(א) המהות שלהם, וכן

(ב) הערכים בספרים שלהם בסוף תקופת הדיווח.

183. הגילויים בסעיף 182 אינם נדרשים לגבי נכסים והתחייבויות שקיים סיכון משמעותי שהערכים בספרים שלהם עשויים להשתנות באופן מהותי במהלך שנת הכספים הבאה אם, בסוף תקופת הדיווח, הם נמדדים בשווי הוגן בהתבסס על מחיר מצוטט בשוק פעיל עבור נכס זה או התחייבות זהה. ערכי שווי הוגן כאלה עשויים להשתנות באופן מהותי במהלך שנת הכספים הבאה, אך שינויים אלה לא ינבעו מהנחות או ממקורות אחרים לאי-ודאות באמידה בסוף תקופת הדיווח.

שינויים באומדנים חשבונאיים

184. ישות תיתן גילוי למהות ולסכום של שינוי באומדן חשבונאי, שיש לו השפעה בתקופת הדיווח השוטפת או שחזויה להיות לו השפעה בתקופות עתידיות, למעט גילוי להשפעה על תקופות עתידיות כאשר זה לא מעשי לאמוד השפעה זו.

185. אם לא ניתן גילוי לסכום ההשפעה בתקופות עתידיות, מאחר שזה לא מעשי לאמוד אותה, ישות תיתן גילוי לעובדה זו.

טעויות

186. ביישום סעיף 42 לתקן חשבונאות בינלאומי 8, ישות תיתן גילוי לפרטים הבאים (בדוחות כספיים לתקופות עוקבות אין צורך לחזור על גילויים אלה):

- (א) מהות הטעות מתקופות קודמות;
- (ב) לגבי כל תקופה קודמת מוצגת, במידה שמעשי, סכום התיקון:
 - (i) לכל סעיף בדוחות הכספיים המושפע מהתיקון; וכן
 - (ii) לרווח הבסיסי למניה ולרווח המדולל למניה, אם תקן חשבונאות בינלאומי 33 חל על הישות;
- (ג) סכום התיקון לתחילת התקופה המוקדמת ביותר המוצגת; וכן
- (ד) אם הצגה מחדש למפרע לתקופה קודמת מסוימת היא לא מעשית, הנסיבות אשר הובילו לקיומו של מצב זה ותיאור כיצד וממתי תוקנה הטעות.

דרישות גילוי בתקן חשבונאות בינלאומי 8 שממשיכות לחול

187. ישות תיישם את דרישות הגילוי בסעיפים 6א, 6ג(ג) ו-6יא לתקן חשבונאות בינלאומי 8.

תקן חשבונאות בינלאומי 10 אירועים לאחר תקופת הדיווח

מועד האישור לפרסום

188. ישות תיתן גילוי למועד שבו הדוחות הכספיים אושרו לפרסום ועל ידי מי אושרו. אם לבעלי הישות או לאחרים הסמכות לתקן את הדוחות הכספיים לאחר פרסומם, הישות תיתן גילוי לעובדה זו.

עדכון הגילוי בדבר תנאים בסוף תקופת הדיווח

189. אם ישות מקבלת מידע לאחר תקופת הדיווח בדבר תנאים אשר שררו בסוף תקופת הדיווח, היא תעדכן את הגילויים המתייחסים לתנאים אלה לאור המידע החדש.

אירועים שאינם מחייבי תיאום לאחר תקופת הדיווח

190. ישות תיתן גילוי לגבי כל קטגוריה מהותית של אירוע שאינו מחייב תיאום לאחר תקופת הדיווח:

(א) למהות האירוע; וכן

(ב) לאומדן ההשפעה הכספית שלו או להצהרה כי לא ניתן לערוך אומדן כזה.

191. דוגמאות לאירועים שאינם מחייבי תיאום לאחר תקופת הדיווח, אשר, בדרך כלל, יינתן להם גילוי, כוללות:

(א) צירוף עסקים משמעותי לאחר תקופת הדיווח או מימוש של חברה בת משמעותית;

(ב) הודעה על תוכנית להפסקת פעילות;

(ג) רכישות משמעותיות של נכסים, סיווג של נכסים כמוחזקים למכירה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 5, מימושים אחרים של נכסים או הפקעת נכסים משמעותיים על ידי הממשלה;

(ד) הרס של מתקן ייצור משמעותי בעקבות שריפה לאחר תקופת הדיווח;

(ה) הודעה על שינוי מבני משמעותי או התחלת יישומו (ראה תקן חשבונאות בינלאומי 37 הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים);

(ו) עסקאות משמעותיות במניות רגילות ועסקאות משמעותיות במניות רגילות פוטנציאליות לאחר תקופת הדיווח;

(ז) שינויים גדולים באופן חריג לאחר תקופת הדיווח במחירי נכסים או בשערי חליפין של מטבע חוץ;

(ח) שינויים בשיעורי המס או בחוקי המס, שנחקקו או שהוכרו, לאחר תקופת הדיווח, שיש להם השפעה משמעותית על נכסי מסים שוטפים ונדחים ועל התחייבויות מסים שוטפים ונדחים (ראה תקן חשבונאות בינלאומי 12);

(ט) התקשרות בהתקשרויות משמעותיות או בהתחייבויות תלויות משמעותיות, לדוגמה, באמצעות הנפקת ערבויות משמעותיות; וכן

(י) התחלת התדיינות משפטית משמעותית הנובעת אך ורק מאירועים שהתרחשו לאחר תקופת הדיווח.

תקן חשבונאות בינלאומי 12 מסים על ההכנסה

192. ישות תיתן גילוי בנפרד לרכיבים העיקריים של הוצאת מסים (הכנסת מסים).

193. רכיבי הוצאת מסים (הכנסת מסים) עשויים לכלול:

- (א) הוצאת מסים שוטפים (הכנסת מסים שוטפים);
- (ב) תיאומים כלשהם שהוכרו בתקופה לגבי מסים שוטפים בגין תקופות קודמות;
- (ג) סכום הוצאת המסים הנדחים (הכנסת המסים הנדחים) המתייחס ליצירה ולהיפוך של הפרשים זמניים;
- (ד) סכום הוצאת המסים הנדחים (הכנסת המסים הנדחים) המתייחס לשינויים בשיעורי המס או להטלת מסים חדשים;
- (ה) סכום ההטבה הנובע מהפסד לצורכי מס, מזיכוי מס או מהפרש זמני, מתקופה קודמת שלא הוכרו בעבר, אשר משמש להקטנת הוצאת מסים שוטפים;
- (ו) סכום ההטבה מהפסד לצורכי מס, מזיכוי מס או מהפרש זמני, מתקופה קודמת שלא הוכרו בעבר, אשר משמש להקטנת הוצאת מסים נדחים;
- (ז) הוצאת מסים נדחים, הנובעת מהורדת ערך (write-down), או מביטול הורדת ערך מהעבר, בגין נכס מסים נדחים בהתאם לסעיף 56 לתקן חשבונאות בינלאומי 12; וכן
- (ח) סכום הוצאת המסים (הכנסת המסים), המתייחס לשינויים במדיניות חשבונאית ולטעויות, אשר נכללו ברווח או הפסד בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 8, מאחר שלא ניתן לטפל בהם למפרע.

194. ישות תיתן גם גילוי בנפרד:

- (א) לסכום המצרפי של מסים שוטפים ושל מסים נדחים, המתייחס לפריטים שנזקפו ישירות להון (ראה סעיף 62 לתקן חשבונאות בינלאומי 12);
- (ב) לסכום המצרפי של מסים על ההכנסה המתייחס לרכיבים של רווח כולל אחר (ראה סעיף 62 לתקן חשבונאות בינלאומי 12 וסעיף 93 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18);
- (ג) להסבר לגבי הקשר בין הוצאת מסים (הכנסת מסים) לבין הרווח החשבונאי באחת מהצורות האלה או בשתייהן:
- (i) התאמה מספרית בין הוצאת מסים (הכנסת מסים) לבין המכפלה של הרווח החשבונאי בשיעור המס שחל (בשיעורי המס שחלים), תוך גילוי לבסיס על פיו חושב שיעור המס שחל (חושבו שיעורי המס שחלים); או
- (ii) התאמה מספרית בין שיעור המס האפקטיבי הממוצע לבין שיעור המס שחל, תוך גילוי לבסיס על פיו חושב שיעור המס שחל;
- (ד) להסבר לשינויים בשיעור המס שחל (בשיעורי המס שחלים) בהשוואה לתקופת הדיווח הקודמת;
- (ה) לסכום (ולמועד הפקיעה, אם קיים) של הפרשים זמניים ניתנים לניכוי, של הפסדים לצורכי מס שטרם נוצלו ושל זיכויי מס שטרם נוצלו, שלא מוכר בגינם כל נכס מסים נדחים בדוח על המצב הכספי; וכן
- (ו) עבור כל סוג של הפרש זמני ועבור כל סוג של הפסדים לצורכי מס שטרם נוצלו וזיכויי מס שטרם נוצלו:
- (i) לסכום של נכסי המסים הנדחים ושל התחייבויות המסים הנדחים, שהוכרו בדוח על המצב הכספי לגבי כל אחת מהתקופות שמוצגות; וכן
- (ii) לסכום של הכנסת המסים הנדחים או של הוצאת המסים הנדחים, שהוכרה ברווח או הפסד, אם מידע זה אינו ברור מהשינויים בסכומים שהוכרו בדוח על המצב הכספי.
195. בנסיבות המתוארות בסעיף 52א לתקן חשבונאות בינלאומי 12, ישות תיתן גילוי למהות ההשלכות הפוטנציאליות של המסים על ההכנסה שינבעו מתשלום דיבידנדים לבעלי מניותיה.

רפורמת מס בינלאומית – כללי מודל פילאר 2

196. ישות תיתן גילוי לכך שהיא יישמה את החרוג להכרה ולגילוי מידע לגבי נכסי מסים נדחים ולגבי התחייבויות מסים נדחים המתייחסים למסים על ההכנסה בגין פילאר 2 (ראה סעיף 4 לתקן חשבונאות בינלאומי 12).
197. ישות תיתן גילוי בנפרד להוצאת המסים השוטפים (להכנסת המסים השוטפים) שלה המתייחסת למסים על ההכנסה בגין פילאר 2.
198. בתקופות שבהן חקיקת פילאר 2 נחקקה או שחקיקתה הושלמה למעשה, אך טרם נכנסה לתוקף, ישות תיתן גילוי למידע ידוע או ניתן לאמידה באופן סביר אשר מסייע למשתמשים בדוחות כספיים להבין את החשיפה של הישות למסים על ההכנסה בגין פילאר 2 הנובעים מחקיקה זו.
199. כדי לקיים את מטרת הגילוי בסעיף 198, ישות תיתן גילוי למידע כמותי ואיכותי לגבי חשיפתה למסים על ההכנסה בגין פילאר 2 בסוף תקופת הדיווח. מידע זה אינו אמור לשקף את כל הדרישות הספציפיות של חקיקת פילאר 2 ויכול להינתן בצורה של טווח אינדיקטיבי. במידה שבה מידע אינו ידוע או אינו ניתן לאמידה באופן סביר, ישות תיתן במקום זאת גילוי להצהרה כזו ותיתן גילוי למידע לגבי התקדמות הישות בבחינת חשיפתה.

תקן חשבונאות בינלאומי 16 רכוש קבוע

200. ישות תיתן גילוי לגבי כל סוג של רכוש קבוע:
- (א) לבסיסי המדידה ששימשו לקביעת הערך בספרים ברוטו;
 - (ב) לשיטות הפחת שנעשה בהן שימוש;
 - (ג) לאורך החיים השימושיים או לשיעורי הפחת שנעשה בהם שימוש;
 - (ד) לערך בספרים ברוטו ולפחת שנצבר (סכום מצרפי עם הפסדים מירידת ערך שנצברו) בתחילת תקופת הדיווח ובסופה; וכן
 - (ה) להתאמה (מידע השוואתי אינו נדרש) בין הערך בספרים בתחילת התקופה ובסופה, תוך הצגה של:
 - (i) תוספות;

- (ii) נכסים שסווגו כמוחזקים למכירה או שנכללו בקבוצת מימוש, שסווגה כמוחזקת למכירה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 ומימושים אחרים ;
- (iii) רכישות באמצעות צירופי עסקים ;
- (iv) עליות או ירידות כתוצאה מהערכות מחדש לפי סעיפים 31, 39 ו-40 לתקן חשבונאות בינלאומי 16 ומהפסדים מירידת ערך שהוכרו או שבוטלו (reversed) ברווח כולל אחר בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36 ;
- (v) הפסדים מירידת ערך שהוכרו ברווח או הפסד בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36 ;
- (vi) הפסדים מירידת ערך שבוטלו (reversed) ברווח או הפסד בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36 ;
- (vii) פחת ; וכן
- (viii) שינויים אחרים.

201. ישות תיתן גם גילוי :

- (א) לקיומן ולסכומן של מגבלות על בעלות ולרכוש קבוע ששועבד כבטוחה להתחייבויות ; וכן
- (ב) לסכומן של התקשרויות חוזיות לרכישה של רכוש קבוע.

202. אם פריטי רכוש קבוע מוצגים בסכומים משוערכים, ישות תיתן גילוי נוסף על הגילויים הנדרשים על ידי סעיפים 95–97 :

- (א) למועד (effective date) ההערכה מחדש ;
- (ב) אם היה מעורב מעריך שווי בלתי תלוי ;
- (ג) לגבי כל סוג של רכוש קבוע משוערך, לערך בספרים שהיה מוכר אם הנכסים היו מוצגים לפי מודל העלות ; וכן
- (ד) לקרן ההערכה מחדש, תוך ציון השינוי במהלך התקופה ומגבלות כלשהן על חלוקת היתרה לבעלי מניות.

תקן חשבונאות בינלאומי 19 הטבות עובד

הטבות לאחר סיום העסקה: תוכניות הפקדה מוגדרת

203. ישות תיתן גילוי לסכום שהוכר כהוצאה בגין תוכניות הפקדה מוגדרת.

הטבות לאחר סיום העסקה: תוכניות הטבה מוגדרת

204. ישות תבחן אם יש לפצל את כל הגילויים הנדרשים על ידי סעיפים 205–215 או את חלקם כדי להבדיל תוכניות או קבוצות של תוכניות בעלות סיכונים שונים באופן מהותי.

מאפיינים של תוכניות הטבה מוגדרת

205. ישות תיתן גילוי למידע לגבי המאפיינים של תוכניות ההטבה המוגדרת שלה.

הסבר של סכומים בדוחות הכספיים

206. ישות תספק התאמה (מידע השוואתי אינו נדרש) בין יתרת הפתיחה לבין יתרת הסגירה עבור כל אחד מהפריטים הבאים, אם מתאים:

(א) התחייבות (נכס) ההטבה המוגדרת נטו, תוך הצגת התאמות נפרדות עבור:

(i) נכסי תוכנית; וכן

(ii) הערך הנוכחי של מחויבות ההטבה המוגדרת; וכן

(ב) זכויות שיפוי כלשהן.

207. כל התאמה המפורטת בסעיף 206 תציג, אם מתאים:

(א) עלות שירות שוטף; וכן

(ב) הכנסת ריבית או הוצאת ריבית; וכן

(ג) מדידות מחדש של התחייבות (נכס) ההטבה המוגדרת נטו, תוך הצגה בנפרד של התשואה על נכסי תוכנית, למעט סכומים שנכללו בריבית ב-(ב); וכן

(ד) עלות שירות עבר; וכן

(ה) הפקדות לתוכנית; וכן

- (ו) תשלומים מהתוכנית.
208. ישות תפצל את השווי ההוגן של נכסי התוכנית לסוגים אשר יבדילו בין המהות והסיכונים של נכסים אלה. לדוגמה, ישות יכולה להבחין בין:
- (א) מכשירים הוניים;
- (ב) מכשירי חוב;
- (ג) נדל"ן; וכן
- (ד) נכסים אחרים.
209. ישות תיתן גילוי לשווי ההוגן של המכשירים הפיננסיים של הישות שניתנים להעברה והמוחזקים כנכסי תוכנית ולשווי ההוגן של נכסי תוכנית שהם נכסים שמאוכלסים על ידי הישות או לנכסים אחרים שבשימוש הישות.
210. ישות תיתן גילוי להנחות אקטואריות משמעותיות ששימשו כדי לקבוע את הערך הנוכחי של מחויבות ההטבה המוגדרת (ראה סעיף 76 לתקן חשבונאות בינלאומי 19).

סכום, עיתוי ואי-ודאות של תזרימי מזומנים עתידיים

211. ישות תיתן גילוי:
- (א) לתיאור של הסדרי מימון כלשהם ולמדיניות מימון כלשהי שמשפיעים על הפקדות עתידיות; וכן
- (ב) להפקדות הצפויות לתוכנית לתקופת הדיווח השנתית הבאה.

תוכניות מרובות מעסיקים

212. אם ישות משתתפת בתוכנית הטבה מוגדרת מרובת מעסיקים ומטפלת בתוכנית זו כאילו הייתה תוכנית הפקדה מוגדרת בהתאם לסעיף 34 לתקן חשבונאות בינלאומי 19, היא תיתן גילוי (במקום המידע הנדרש על ידי סעיפים 205–211):
- (א) לעובדה כי התוכנית היא תוכנית הטבה מוגדרת;
- (ב) לסיבה מדוע מידע מספיק אינו ניתן להשגה כדי לאפשר לישות לטפל בתוכנית כתוכנית הטבה מוגדרת; וכן

(ג) למידע לגבי גירעון כלשהו או עודף כלשהו בתוכנית שעשוי להשפיע על הסכום של הפקדות עתידיות, כולל ההשלכות, אם ישנן כאלה, על הישות.

תוכניות הטבה מוגדרת אשר חולקות סיכונים בין ישויות תחת אותה שליטה

213. אם ישות משתתפת בתוכנית הטבה מוגדרת אשר חולקת סיכונים בין ישויות תחת אותה שליטה, היא תיתן גילוי:

(א) להסכם החוזי או למדיניות המוצהרת לזקיפת עלות הטבה מוגדרת נטו או לעובדה שלא קיימת מדיניות כזו;

(ב) למדיניות לקביעת ההפקדה שתשולם על ידי הישות;

(ג) אם הישות מטפלת בהקצאה של עלות הטבה מוגדרת נטו לפי סעיף 41 לתקן חשבונאות בינלאומי 19, לכל המידע לגבי התוכנית בכללותה הנדרש על ידי סעיפים 204–211; וכן

(ד) אם הישות מטפלת בהפקדה שעומדת לתשלום בגין התקופה לפי סעיף 41 לתקן חשבונאות בינלאומי 19, למידע לגבי התוכנית בכללותה הנדרש על ידי סעיפים 205 ו-208–211.

214. ניתן לתת גילוי למידע הנדרש על ידי סעיף 213(ג)–(ד) על ידי הפניה לגילויים בדוחות כספיים של ישות אחרת בקבוצה אם:

(א) הדוחות הכספיים של הישות הזו בקבוצה מזהים בנפרד את המידע הנדרש לגבי התוכנית ונותנים לו גילוי בנפרד; וכן

(ב) הדוחות הכספיים של הישות הזו בקבוצה זמינים למשתמשים בדוחות הכספיים באותם תנאים כמו הדוחות הכספיים של הישות ובאותו מועד כמו הדוחות הכספיים של הישות, או מוקדם יותר.

התחייבויות תלויות הנובעות ממחויבויות בגין הטבות לאחר סיום העסקה

215. כאשר נדרש על ידי סעיפים 259 ו-261–262, ישות תיתן גילוי למידע בדבר התחייבויות תלויות הנובעות ממחויבויות בגין הטבות לאחר סיום העסקה.

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

216. ישות תיתן גילוי :

- (א) למדיניות החשבונאית שאומצה לגבי מענקים ממשלתיים, כולל שיטות ההצגה שאומצו בדוחות הכספיים ;
- (ב) למהות ולהיקף של מענקים ממשלתיים שהוכרו בדוחות הכספיים ולאינדיקציה לצורות אחרות של סיוע ממשלתי שהישות נהנתה ממנו במישרין ; וכן
- (ג) לתנאים שלא קוימו ולתלויות אחרות שנלוו לסיוע ממשלתי שהוכר.

דרישות גילוי בתקן חשבוונאות בינלאומי 20 שממשיכות לחול

217. ישות תיישם את דרישות הגילוי בסעיפים 21–22, 28 ו-31 לתקן חשבוונאות בינלאומי 20 הטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים וגילוי לגבי סיוע ממשלתי.

תקן חשבוונאות בינלאומי 21 השפעות השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ

218. ישות תיתן גילוי :

- (א) לסכום הפרשי השער שהוכרו ברווח או הפסד, למעט הפרשי שער על מכשירים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 ; וכן
- (ב) להפרשי שער נטו שהוכרו ברווח כולל אחר ונצברו ברכיב נפרד של הון ולהתאמה בין סכום הפרשי שער כאלה בתחילת תקופת הדיווח לבין סכומם בסופה.

219. כאשר מטבע ההצגה שונה ממטבע הפעילות, ישות תיתן גילוי לעובדה זו ביחד עם מטבע הפעילות והסיבה לשימוש במטבע הצגה שונה.

220. כאשר יש שינוי במטבע הפעילות של הישות המדווחת או של פעילות חוץ משמעותית, ישות תיתן גילוי לעובדה זו ולסיבה לשינוי במטבע הפעילות.

גילוי כאשר מטבע אינו בר-המרה

221. כאשר ישות אומדת שער חליפין מידי מאחר שמטבע אינו בר-המרה למטבע אחר (ראה סעיף 19א לתקן חשבונאות בינלאומי 21), הישות תיתן גילוי למידע אשר יאפשר למשתמשים בדוחותיה הכספיים להבין כיצד העובדה שהמטבע אינו בר-המרה למטבע אחר משפיעה, או צפויה להשפיע, על הביצועים הכספיים, על המצב הכספי ועל תזרימי המזומנים של הישות. כדי להשיג מטרה זו, ישות תיתן גילוי למידע לגבי:

- (א) המהות וההשפעות הכספיות של המטבע שאינו בר-המרה למטבע האחר;
- (ב) שער החליפין המידי (שערי החליפין המיידים) שנעשה בו (בהם) שימוש;
- (ג) תהליך האמידה; וכן
- (ד) הסיכונים שהישות חשופה אליהם מאחר שהמטבע אינו בר-המרה למטבע האחר.

222. ישות תביא בחשבון את רמת הפירוט הנחוצה כדי לספק את מטרת הגילוי בסעיף 221. ישות תיתן גילוי למידע המפורט בסעיפים 223–224 ולמידע נוסף כלשהו הנחוץ כדי לקיים את מטרת הגילוי בסעיף 221.

223. ביישום סעיף 221, ישות תיתן גילוי:

- (א) למטבע ולתיאור של ההגבלות הנובעות מכך שהמטבע אינו בר-המרה למטבע האחר;
- (ב) לתיאור של העסקאות המושפעות;
- (ג) לערך בספרים של הנכסים וההתחייבויות המושפעים;
- (ד) לשערי החליפין המיידים ששימשו ולעובדה ששערים אלה הם:
 - (i) שערי חליפין ניתנים לצפייה ללא תיאום (ראה סעיפים 12א–16א לתקן חשבונאות בינלאומי 21); או
 - (ii) שערי חליפין מיידים שנאמדו תוך שימוש בטכניקת אמידה אחרת (ראה סעיף 17א לתקן חשבונאות בינלאומי 21).
- (ה) לתיאור של טכניקת אמידה כלשהי שהישות השתמשה בה, ולמידע כמותי ואיכותי לגבי הנתונים וההנחות ששימשו בטכניקת אמידה זו; וכן

(ו) למידע איכותי לגבי כל סוג של סיכון שהישות חשופה אליו מאחר שהמטבע אינו בר-המרה למטבע האחר ולמהות ולערך בספרים של נכסים והתחייבויות שחשופים לכל סוג של סיכון.

224. כאשר מטבע הפעילות של פעילות חוץ אינו בר-המרה למטבע ההצגה או, אם מתאים, מטבע ההצגה אינו בר-המרה למטבע הפעילות של פעילות החוץ, ישות תיתן גילוי גם:

(א) לשם פעילות החוץ; לעובדה שפעילות החוץ היא חברה בת, פעילות משותפת, עסקה משותפת, חברה כלולה או סניף; ולמקום העסקים העיקרי שלה;

(ב) למידע כספי מתומצת לגבי פעילות החוץ; וכן

(ג) למהות ולתנאים של הסדרים חוזיים כלשהם אשר יכולים לדרוש מהישות לספק תמיכה כספית לפעילות החוץ, כולל אירועים או נסיבות אשר יכולים לחשוף את הישות להפסד.

תקן חשבונאות בינלאומי 23 עלויות אשראי

225. ישות תיתן גילוי:

(א) לסכום עלויות האשראי שהווננו במהלך תקופת הדיווח; וכן

(ב) לשיעור ההיוון ששימש לקביעת סכום עלויות האשראי הראויות להיוון.

תקן חשבונאות בינלאומי 24 גילויים בהקשר לצד קשור

226. ייתן גילוי ליחסים בין חברה אם לבין החברות הבנות שלה, ללא קשר אם היו עסקאות ביניהן. ישות תיתן גילוי:

(א) לשם של החברה האם שלה ולשם של הצד הסופי השולט, אם הוא שונה; וכן

(ב) לשם של החברה האם הסופית או של חברה אם ביניים אשר מפיקות דוחות כספיים מאוחדים הזמינים לשימוש הציבור, אשר מציינים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים, כנדרש על ידי סעיף 7(ג) ושכתוצאה מכך הישות כשירה ליישם תקן זה.

227. ישות תיתן גילוי לסך הכול התגמול לאנשי מפתח בהנהלה.

228. אם ישות מקבלת שירותים של אנשי מפתח בהנהלה מישות אחרת ("הישות המנהלת"), הישות אינה נדרשת ליישם את הדרישות בסעיף 227 לתגמול לעובדיה או לדירקטורים שלה ששולם או שעומד לתשלום על ידי הישות המנהלת.
229. יינתן גילוי לסכומים שהתהוו לישות עבור הספקה של שירותים של אנשי מפתח בהנהלה, אשר מסופקים על ידי ישות מנהלת נפרדת.
230. אם לישות היו עסקאות צד קשור במהלך תקופת הדיווח הכלולות בדוחות הכספיים, היא תיתן גילוי למהות של יחסי הצד הקשור כמו גם למידע לגבי אותן עסקאות ואותן יתרות שטרם נפרעו, כולל התקשרויות, הנחוץ למשתמשים להבנת ההשפעה הפוטנציאלית של היחסים על הדוחות הכספיים. דרישות גילוי אלה הן נוסף על סעיף 227. לכל הפחות, הגילויים יכללו:
- (א) את סכום העסקאות;
 - (ב) את סכום היתרות שטרם נפרעו, כולל התקשרויות, וכן:
 - (i) את תנאיהן, כולל אם הן מובטחות, ואת המהות של התמורה שתינתן בעת הסילוק; וכן
 - (ii) פרטים באשר לערבויות כלשהן שניתנו או שהתקבלו;
 - (ג) הפרשות בגין חובות מסופקים הקשורות לסכום היתרות שטרם נפרעו; וכן
 - (ד) את ההוצאה שהוכרה במהלך התקופה בהתייחס לחובות רעים או לחובות מסופקים של צדדים קשורים.
231. הגילויים הנדרשים על ידי סעיף 230 יינתנו בנפרד לגבי:
- (א) החברה האם;
 - (ב) ישויות בעלות שליטה משותפת בישות או בעלות השפעה מהותית עליה;
 - (ג) חברות בנות;
 - (ד) חברות כלולות;
 - (ה) עסקאות משותפות שבהן הישות היא שותפה בעסקה משותפת;
 - (ו) אנשי מפתח בהנהלה של הישות או של החברה האם שלה; וכן
 - (ז) צדדים קשורים אחרים.

232. ישות מדווחת פטורה מדרישות הגילוי בסעיף 230 בהקשר לעסקאות צד קשור וליתרות שטרם נפרעו, כולל התקשרויות, עם:
- (א) ממשלה שיש לה שליטה או שליטה משותפת בישות המדווחת או השפעה מהותית על הישות המדווחת; וכן
- (ב) ישות אחרת שהיא צד קשור מאחר שלאותה ממשלה יש שליטה או שליטה משותפת הן בישות המדווחת והן בישות האחרת או השפעה מהותית הן על הישות המדווחת והן על הישות האחרת.
233. אם ישות מיישמת את הפטור בסעיף 232, היא תיתן גילוי לפרטים הבאים לגבי העסקאות ולגבי היתרות הקשורות שטרם נפרעו, שסעיף 232 מתייחס אליהן:
- (א) השם של הממשלה ומהות היחסים שלה עם הישות המדווחת (שליטה, שליטה משותפת או השפעה מהותית).
- (ב) המידע הבא בפירוט מספיק כדי לאפשר למשתמשים בדוחות הכספיים של הישות להבין את ההשפעה של עסקאות צד קשור על דוחותיה הכספיים:
- (i) המהות והסכום של כל עסקה משמעותית בפני עצמה.
- (ii) לגבי עסקאות אחרות שהן משמעותיות ביחד, אך אינן משמעותיות בפני עצמן, נתונים איכותיים וכמותיים לגבי היקפן. סוגי העסקאות כוללים את אלה המפורטים בסעיף 234.
234. דוגמאות לעסקאות אשר ניתן להן גילוי אם הן עם צד קשור כוללות:
- (א) רכישות או מכירות של סחורות (גמורות או לא גמורות);
- (ב) רכישות או מכירות של נדל"ן או של נכסים אחרים;
- (ג) מתן שירותים או קבלת שירותים;
- (ד) חכירות;
- (ה) העברות של מחקר ופיתוח;
- (ו) העברות לפי הסדרי רישוי;
- (ז) העברות לפי הסדרי מימון (כולל הלוואות והשקעות הוניות במזומן או בעין (in kind));
- (ח) מתן ערבויות או ביטחונות; וכן

(ט) סילוק של התחייבויות בעבור הישות או על ידי הישות בעבור אותו צד קשור.

235. השתתפות של חברה אם או של חברה בת בתוכנית הטבה מוגדרת, אשר חולקת סיכונים בין ישויות בקבוצה, היא עסקה בין צדדים קשורים (ראה סעיף 42 לתקן חשבונאות בינלאומי 19, אשר דורש מישות לתת גילוי למידע הנדרש על ידי סעיף 213).

236. ישות תיתן גילוי לפיו עסקאות צד קשור בוצעו בתנאים שווי ערך לאלה השוררים בעסקאות בין צדדים שאינם קשורים, רק אם תנאים כאלה ניתנים לאימות.

237. ניתן לתת גילוי מצרפי לפריטים בעלי מהות דומה, למעט כאשר גילוי נפרד הוא נחוץ לצורך הבנת ההשפעות של עסקאות צד קשור על הדוחות הכספיים של הישות.

תקן חשבונאות בינלאומי 27 דוחות כספיים נפרדים

238. כאשר חברה אם, בהתאם לסעיף 4(א) לתקן דיווח כספי בינלאומי 10, בוחרת שלא להכין דוחות כספיים מאוחדים, ובמקום זה מכינה דוחות כספיים נפרדים, היא תיתן גילוי לפרטים הבאים בדוחות הכספיים הנפרדים האלה:

(א) העובדה שהדוחות הכספיים הם דוחות כספיים נפרדים; שנעשה שימוש בפטור מאיחוד; השם והמיקום העיקרי של העסק (ומדינת ההתאגדות, אם שונה) של הישות שהדוחות הכספיים המאוחדים שלה, אשר מציינים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים, הופקו לשימוש הציבור; והכתובת שבה ניתן להשיג את הדוחות הכספיים המאוחדים האלה; וכן

(ב) תיאור השיטה ששימשה לטיפול בהשקעות שלה בחברות בנות, בעסקאות משותפות ובחברות כלולות.

239. כאשר ישות השקעה שהיא חברה אם (שאינה חברה אם כאמור בסעיף 238) מכינה, בהתאם לסעיף 8א לתקן חשבונאות בינלאומי 27 דוחות כספיים נפרדים, דוחות כספיים נפרדים כדוחות הכספיים היחידים שלה, היא תיתן גילוי לעובדה זו. ישות ההשקעה תציג גם את הגילויים המתאימים לישויות השקעה הנדרשים על ידי סעיפים 82–94.

240. כאשר חברה אם (למעט חברה אם כאמור בסעיפים 238–239) או משקיע בעל שליטה משותפת בישות מושקעת או בעל השפעה מהותית על ישות מושקעת מכינים דוחות כספיים נפרדים, החברה האם או המשקיע יזהו את הדוחות הכספיים שהוכנו בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 10, לתקן דיווח כספי בינלאומי 11 הסדרים משותפים או לתקן חשבונאות בינלאומי 28 השקעות בחברות כלולות ובעסקאות

משותפות שהם מתייחסים אליהם. החברה האם או המשקיע ייתנו גם גילוי בדוחות הכספיים הנפרדים שלהם לפרטים הבאים:

- (א) העובדה שהדוחות הם דוחות כספיים נפרדים; וכן
- (ב) תיאור השיטה ששימשה לטיפול בהשקעות שלה בחברות בנות, בעסקאות משותפות ובחברות כלולות.

תקן חשבונאות בינלאומי 29 דיווח כספי בסביבות כלכליות היפר-אינפלציוניות

241. ישות תיתן גילוי:

- (א) לעובדה שהדוחות הכספיים ומספרי ההשוואה לתקופות הקודמות הוצגו מחדש בגין השינויים בכוח הקנייה הכללי של מטבע הפעילות, וכתוצאה מכך הם מוצגים במונחים של יחידת המדידה השוטפת בסוף תקופת הדיווח; וכן
- (ב) לזהות ולרמה של מדד המחירים בסוף תקופת הדיווח ולשינוי במדד במהלך תקופת הדיווח השוטפת והקודמת.

תקן חשבונאות בינלאומי 32 מכשירים פיננסיים: הצגה

דרישות גילוי בתקן חשבונאות בינלאומי 32 שממשיכות לחול

242. ישות תיישם את דרישות הגילוי בסעיפים 34 ו-40 לתקן חשבונאות בינלאומי 32.

תקן חשבונאות בינלאומי 34 דיווח כספי לתקופות ביניים

תכולת דיווח כספי ביניים

אירועים ועסקאות משמעותיים

243. ישות תכלול בדיווח הכספי ביניים שלה הסבר לגבי אירועים ועסקאות שהם משמעותיים להבנת השינויים במצב הכספי של הישות ובביצועיה מאז סוף תקופת הדיווח השנתית האחרונה. מידע שניתן לו גילוי בהקשר לאירועים ולעסקאות אלה יעדכן את המידע הרלוונטי שהוצג בדיווח הכספי השנתי העדכני ביותר.

244. אירועים ועסקאות שיידרשו גילויים לגביהם אם הם משמעותיים (הרשימה אינה ממצה) כוללים:

- (א) הורדת ערך של מלאי לשווי מימוש נטו וביטול של הורדת ערך כזו;
- (ב) הכרה בהפסד מירידת ערך של נכסים פיננסיים, של רכוש קבוע, של נכסים בלתי מוחשיים, של נכסים הנובעים מחוזים עם לקוחות או של נכסים אחרים, וכן ביטול של הפסד מירידת ערך כזה;
- (ג) ביטול של הפרשות כלשהן בגין עלויות של שינוי מבני;
- (ד) רכישות ומימושים של פריטי רכוש קבוע;
- (ה) התקשרויות לרכישת רכוש קבוע;
- (ו) יישוב של תביעות משפטיות;
- (ז) תיקון של טעויות מתקופות קודמות;
- (ח) שינויים בנסיבות עסקיות או כלכליות אשר משפיעים על השווי ההוגן של הנכסים הפיננסיים ושל ההתחייבויות הפיננסיות של הישות, בין אם נכסים או התחייבויות אלה מוכרים בשווי הוגן ובין אם בעלות מופחתת;
- (ט) כשל אשראי כלשהו בהלוואה או הפרה כלשהי של הסכם הלוואה, אשר לא תוקנו עד לסוף תקופת הדיווח;
- (י) עסקאות עם צדדים קשורים;
- (יא) שינויים בסיווג של נכסים פיננסיים כתוצאה משינוי במטרה או בשימוש של נכסים אלה; וכן
- (יב) שינויים בהתחייבויות תלויות או בנכסים תלויים.

245. כאשר אירוע או עסקה הם משמעותיים להבנת השינויים במצב הכספי של ישות או בביצועיה מאז תקופת הדיווח השנתית האחרונה, הדיווח הכספי ביניים שלה צריך לספק הסבר של המידע הרלוונטי שנכלל בדוחות הכספיים של תקופת הדיווח השנתית האחרונה ולעדכן אותן.

גילויים אחרים

246. ישות תיתן גילוי למידע המפורט ב-(א)-(ג) לסעיף זה בדוחות הכספיים ביניים או על ידי הכללת הפניה מהדוחות הכספיים ביניים לדוח אחר כלשהו (כגון סקירת הנהלה או דוח סיכונים) שהוא זמין למשתמשים

בדוחות הכספיים באותם תנאים כמו הדוחות הכספיים ביניים ובאותו מועד. אם למשתמשים בדוחות הכספיים אין גישה למידע הנכלל על ידי הפניה באותם תנאים ובאותו מועד, הדיווח הכספי ביניים אינו שלם. המידע הנוסף ידווח, באופן רגיל, על בסיס מצטבר-מתחילת-השנה ויהיה מורכב מ:

- (א) הצהרה שאותה מדיניות חשבונאית ואותן שיטות חישוב ננקטות בדוחות הכספיים ביניים בהשוואה לדוחות הכספיים השנתיים העדכניים ביותר, או, אם חלו שינויים במדיניות החשבונאית ובשיטות אלה, תיאור מהות השינוי והשפעתו.
- (ב) הערות הסבר אודות העונתיות או המחזוריות של פעילויות ביניים.
- (ג) המהות והסכום של פריטים המשפיעים על נכסים, התחייבויות, הון, רווח נקי או תזרימי מזומנים, שהם בלתי רגילים בשל מהותם, גודלם או שכיחותם.
- (ד) המהות והסכום של שינויים באומדנים של סכומים שדווחו בתקופות ביניים קודמות של שנת הכספים השוטפת או שינויים באומדנים של סכומים שדווחו בשנות כספים קודמות.
- (ה) הנפקות, רכישות בחזרה ופירעונות של ניירות ערך המהווים חוב או של ניירות ערך הונניים.
- (ו) דיבידנדים ששולמו (בסכום מצרפי או בסכום למניה), בנפרד לגבי מניות רגילות ולגבי מניות אחרות.
- (ז) הבסיס להכנה ולהצגה של מידע לגבי מגזרים, אם ישות בוחרת לתת גילוי למידע לגבי מגזרים. אם הישות בוחרת לתת גילוי למידע לגבי מגזרים שאינו מציית לתקן דיווח כספי בינלאומי 8, הישות לא תתאר את המידע כמידע מגזרי.
- (ח) אירועים לאחר תקופת הביניים אשר לא השתקפו בדוחות הכספיים לתקופת הביניים.
- (ט) השפעת השינויים בהרכב הישות במהלך תקופת הביניים, כולל צירופי עסקים, השגת שליטה או איבוד שליטה בחברות בנות ובהשקעות לזמן ארוך, שינויים מבניים ופעילויות שהופסקו. במקרה של צירופי עסקים, הישות תיתן גילוי למידע הנדרש על ידי סעיפים 35–37.
- (י) לגבי מכשירים פיננסיים, הגילויים אודות שווי הוגן הנדרשים על ידי סעיפים 64 ו-95–97.

(יא) לגבי ישויות שהופכות לישויות השקעה או שמפסיקות להיות ישויות השקעה, כמוגדר בתקן דיווח כספי בינלאומי 10, הגילויים הנדרשים על ידי סעיף 83.

(יב) הפיצול של הכנסות מחוזים עם לקוחות הנדרש על ידי סעיפים 103–104.

(יג) הגילויים לגבי מידות ביצועים שהוגדרו על ידי ההנהלה הנדרשים על ידי סעיפים 142–146.

גילוי לציות לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים

247. ישות שהדיווח הכספי ביניים שלה מציית לתקן חשבונאות בינלאומי 34 ולדרישות בסעיפים 1–19 ו-243–249, תיתן הצהרה מפורשת ובלתי מסויגת על ציות כזה בביאורים. ישות אשר מיישמת תקן זה תצהיר, כחלק מהצהרה בלתי מסויגת זו, שהיא יישמה את תקן חשבונאות בינלאומי 34 ואת הדרישות בסעיפים 1–19 ו-243–249. ישות המיישמת תקן זה לא תתאר דיווח כספי ביניים כמציית לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים, אלא אם כן הישות מצייתת לדרישות בתקן זה ולכל הדרישות החלות בתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים אחרים.

גילוי בדוחות כספיים שנתיים

248. אם אומדן של סכום שדווח בתקופת ביניים משתנה באופן משמעותי במהלך תקופת הביניים האחרונה של שנת הכספים, אך דיווח כספי נפרד לאותה תקופת ביניים אחרונה אינו מתפרסם, ישות תיתן גילוי למהות ולסכום של אותו שינוי באומדן בביאור לדוחות הכספיים השנתיים לאותה שנת כספים.

דרישות גילוי בתקן חשבונאות בינלאומי 34 שממשיכות לחול

249. ישות תיישם את דרישות הגילוי בסעיף 41 לתקן חשבונאות בינלאומי 34.

תקן חשבונאות בינלאומי 36 ירידת ערך נכסים

250. ישות תיתן גילוי לגבי כל סוג של נכסים:

(א) לסכום ההפסדים מירידת ערך שהוכרו ברווח או הפסד במהלך התקופה ולסעיף (לסעיפים) בדוח על הרווח הכולל שבו (שבהם) נכללו אותם הפסדים מירידת ערך; וכן

- (ב) לסכום הביטולים של הפסדים מירידת ערך שהוכרו ברווח או הפסד במהלך התקופה ולסעיף (לסעיפים) בדוח על הרווח הכולל שבו (שבהם) נכללו אותם ביטולים של הפסדים מירידת ערך.
251. סוג של נכסים הוא קיבוץ של נכסים בעלי מהות ושימוש דומים בפעילויות של ישות.
252. ישות תיתן גילוי לגבי יחידה מניבה-מזומנים שבגינה הוכר או בוטל הפסד מירידת ערך במהלך התקופה:
- (א) לתיאור היחידה המניבה-מזומנים (כמו, אם היא קו ייצור, מפעל, פעילות עסקית, אזור גאוגרפי או מגזר בר דיווח כמוגדר בתקן דיווח כספי בינלאומי 8); וכן
- (ב) אם קיבוץ הנכסים לצורך זיהוי היחידה המניבה-מזומנים השתנה מאז עריכת האומדן הקודם של הסכום בר-ההשבה של היחידה המניבה-מזומנים (אם היה), לתיאור אופן קיבוץ הנכסים השוטף והקודם ולסיבות לשינוי האופן שבו היחידה המניבה-מזומנים מזוהה.
253. אם, בהתאם לסעיף 84 לתקן חשבונאות בינלאומי 36, חלק כלשהו של המוניטין, שנרכש בצירוף עסקים במהלך התקופה, לא הוקצה ליחידה מניבה-מזומנים (לקבוצת יחידות) בסוף תקופת הדיווח, ייתן גילוי לסכום המוניטין שלא הוקצה ביחד עם הסיבות לכך שאותו סכום נשאר לא מוקצה.

אומדנים המשמשים למדידת סכומים בני-השבה של יחידות מניבות-מזומנים הכוללות מוניטין או נכסים בלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר

254. ישות תיתן גילוי לגבי כל יחידה מניבה-מזומנים (קבוצת יחידות), שהערך בספרים של מוניטין או של נכסים בלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר, שהוקצה לאותה יחידה (קבוצת יחידות), הוא משמעותי בהשוואה לסך הערך בספרים של מוניטין או של נכסים בלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר של הישות:
- (א) לערך בספרים של המוניטין המוקצה ליחידה (לקבוצת היחידות).
- (ב) לערך בספרים של נכסים בלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר המוקצים ליחידה (לקבוצת היחידות).
- (ג) לבסיס שלפיו נקבע הסכום בר-ההשבה של היחידה (קבוצת היחידות) (כלומר שווי שימוש או שווי הוגן בניכוי עלויות מימוש).

(ד) אם הסכום בר-ההשבה של היחידה (קבוצת היחידות) מבוסס על שווי שימוש :

(i) לכל הנחת מפתח שעליה ביססה ההנהלה את תחזיות תזרימי המזומנים לתקופות המכוסות בתקציבים או בתחזיות העדכניים ביותר. הנחות מפתח הן אותן הנחות שהסכום בר-ההשבה של היחידה (קבוצת היחידות) רגיש אליהן ביותר.

(ii) לשיעור הצמיחה ששימש לאקסטרפולציה של תחזיות תזרימי מזומנים מעבר לתקופה המכוסה על ידי התקציבים או התחזיות העדכניים ביותר ולהצדקה לשימוש בשיעור צמיחה כלשהו אשר עולה על שיעור הצמיחה הממוצע לזמן ארוך של המוצרים, הענפים או המדינה או המדינות, שהישות פועלת בהם, או של השוק שהיחידה (שקבוצת היחידות) מיועדת אליו.

(iii) לשיעור ההיוון שיושם (לשיעורי ההיוון שיושמו) לתחזיות תזרימי המזומנים.

(ה) אם הסכום בר-ההשבה של היחידה (קבוצת היחידות) מבוסס על שווי הוגן בניכוי עלויות מימוש, לטכניקת ההערכה ששימשה (לטכניקות ההערכה ששימשו) למדידת השווי ההוגן בניכוי עלויות מימוש. ישות אינה נדרשת לספק את הגילויים הנדרשים על ידי סעיפים 95–97. אם השווי ההוגן בניכוי עלויות מימוש אינו נמדד באמצעות מחיר מצוטט עבור יחידה (קבוצת יחידות) זהה, ישות תיתן גילוי למידע הבא :

(i) כל הנחת מפתח שעליה ביססה ההנהלה את קביעת השווי ההוגן בניכוי עלויות מימוש. הנחות מפתח הן אותן הנחות שהסכום בר-ההשבה של היחידה (קבוצת היחידות) רגיש אליהן ביותר.

(ii) הרמה של מדרג השווי ההוגן (ראה תקן דיווח כספי בינלאומי 13) שבה מדידת השווי ההוגן מסווגת במלואה (מבלי להתחשב ביכולת הצפייה של "עלויות מימוש").

(ו) אם השווי ההוגן בניכוי עלויות מימוש נמדד תוך שימוש בתחזיות תזרימי מזומנים מהוונות :

(i) לשיעור הצמיחה ששימש לאקסטרפולציה של תחזיות תזרימי מזומנים ; וכן

(ii) לשיעור ההיוון שיושם (לשיעורי ההיוון שיושמו) לתחזיות תזרימי המזומנים.

255. אם הערך בספרים, בחלקו או במלואו, של מוניטין או של נכסים בלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר מוקצה ליחידות מניבות-מזומנים (לקבוצות יחידות) מרובות, והסכום המוקצה לכל אחת מהיחידות (מקבוצות היחידות) אינו משמעותי בהשוואה לסך הערך בספרים של הישות של המוניטין או של הנכסים הבלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר, יינתן גילוי לעובדה זו, יחד עם הערך בספרים המצרפי של המוניטין או של הנכסים הבלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר המוקצה ליחידות (לקבוצות יחידות) אלה. נוסף על כך, אם הסכומים בני-ההשבה של כל אחת מאותן יחידות (קבוצות יחידות) מבוססים על אותה הנחת מפתח (אותן הנחות מפתח) והערך בספרים המצרפי של המוניטין או של הנכסים הבלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר המוקצה אליהן הוא משמעותי בהשוואה לסך הערך בספרים של הישות של המוניטין או של הנכסים הבלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר, ישות תיתן גילוי לעובדה זו, ביחד עם הפרטים הבאים:

- (א) הערך בספרים המצרפי של מוניטין המוקצה ליחידות (לקבוצות יחידות) אלה;
- (ב) הערך בספרים המצרפי של נכסים בלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר המוקצים ליחידות (לקבוצות יחידות) אלה; וכן
- (ג) תיאור של הנחת המפתח (הנחות המפתח).

256. בהתאם לסעיף 24 לתקן חשבונאות בינלאומי 36 או לסעיף 99 לתקן חשבונאות בינלאומי 36, ניתן להשתמש בחישוב העדכני ביותר, שבוצע בתקופה קודמת, של הסכום בר-ההשבה של יחידה מניבה-מזומנים (קבוצת יחידות), לבחינה לירידת הערך של יחידה (קבוצת יחידות) זו בתקופה השוטפת בהתקיים תנאים מוגדרים. כאשר זהו המקרה, המידע לגבי אותה יחידה (קבוצת יחידות), אשר נכלל בגילויים הנדרשים על ידי סעיפים 254–255, מתייחס לחישוב של הסכום בר-ההשבה מהתקופה הקודמת.

תקן חשבונאות בינלאומי 37 הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים

257. ישות תיתן גילוי למידע להלן, לגבי כל סוג של הפרשה (מידע השוואתי אינו נדרש):

- (א) הערך בספרים בתחילת תקופת הדיווח ובסופה;
- (ב) הפרשות נוספות שנוצרו בתקופה, כולל גידול בהפרשות קיימות;
- (ג) סכומים שנוצלו (התהוו ונזקפו כנגד הפרשה) במהלך התקופה;

- (ד) סכומים לא מנוצלים שבוטלו במהלך התקופה; וכן
- (ה) גידול במהלך התקופה בסכום המהוון הנובע מחלוף הזמן וההשפעה של שינוי כלשהו בשיעור ההיוון.
258. ישות תיתן גילוי גם למידע להלן, לגבי כל סוג של הפרשה (מידע השוואתי אינו נדרש):
- (א) תיאור קצר של מהות המחויבות והעיתוי החוזי של תזרימים שליליים כלשהם של הטבות כלכליות הנובעים מכך.
- (ב) ציון בדבר אי-הוודאויות לגבי הסכום או העיתוי של תזרימים שליליים אלה. במקרים שבהם הדבר נחוץ כדי לספק מידע מספיק, ישות תיתן גילוי להנחות העיקריות שהניחה בנוגע לאירועים עתידיים, כנדון בסעיף 48 לתקן חשבונאות בינלאומי 37.
- (ג) הסכום של שיפוי חזוי כלשהו, תוך ציון סכום נכס כלשהו אשר הוכר בגין אותו שיפוי חזוי.
259. אלא אם כן האפשרות לתזרים שלילי כלשהו בסילוק היא קלושה, ישות תיתן גילוי, לגבי כל סוג של התחייבות תלויה בסוף תקופת הדיווח, לתיאור קצר של המהות של ההתחייבות התלויה וכן, במקרים שבהם מעשי:
- (א) לאומדן ההשפעה הכספית שלה, הנמדד לפי סעיפים 36–52 לתקן חשבונאות בינלאומי 37;
- (ב) לציון בדבר אי-הוודאויות המתייחסות לסכום או לעיתוי של תזרים שלילי כלשהו; וכן
- (ג) לאפשרות לשיפוי כלשהו.
260. במקרים שבהם צפוי תזרים חיובי של הטבות כלכליות, ישות תיתן גילוי לתיאור קצר של מהות הנכסים התלויים בסוף תקופת הדיווח וכן, במקרים שבהם מעשי, לאומדן של ההשפעה הכספית שלהם, הנמדד תוך שימוש בעקרונות המפורטים לגבי הפרשות בסעיפים 36–52 לתקן חשבונאות בינלאומי 37.
261. במקרים שבהם לא ניתן גילוי למידע כלשהו הנדרש על ידי סעיפים 259–260, מאחר שלא מעשי לעשות זאת, ישות תציין עובדה זו.
262. במקרים נדירים ביותר ניתן לצפות שגילוי למידע הנדרש על ידי סעיפים 257–260, כולו או חלקו, יפגע באופן רציני (prejudice seriously) בעמדתה של הישות במחלוקת עם צדדים אחרים בנושא הקשור להפרשה, להתחייבות תלויה או לנכס תלוי. במקרים כאלה, ישות אינה

צריכה לתת גילוי למידע, אך היא תיתן גילוי למהות הכללית של המחלוקת, יחד עם ציון העובדה שלא ניתן גילוי למידע והסיבה לכך.

תקן חשבונאות בינלאומי 38 נכסים בלתי מוחשיים

263. ישות תיתן גילוי למידע להלן לגבי כל סוג של נכסים בלתי מוחשיים, תוך הבחנה בין נכסים בלתי מוחשיים אשר נוצרו בישות לבין נכסים בלתי מוחשיים אחרים:

- (א) אם אורך החיים השימושיים בלתי מוגדר או מוגדר, ואם מוגדר, אורך החיים השימושיים או שיעורי ההפחתה ששימשו;
- (ב) שיטות ההפחתה שנעשה בהן שימוש לנכסים בלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים מוגדר;
- (ג) הערך בספרים ברוטו והפחתה שנצברה (סכום מצרפי עם הפסדים מירידת ערך שנצברו) בתחילת תקופת הדיווח ובסופה;
- (ד) הסעיף (הסעיפים) בדוח על הרווח הכולל שהפחתה כלשהי של נכסים בלתי מוחשיים נכללת בו (בהם); וכן
- (ה) התאמה (מידע השוואתי אינו נדרש) בין הערך בספרים בתחילת התקופה ובסופה, אשר תכלול את הפרטים הבאים:
- (i) תוספות, תוך ציון נפרד של אלה אשר נוצרו בישות, של אלה אשר נרכשו בנפרד ושל אלה שנרכשו באמצעות צירופי עסקים;
- (ii) נכסים שסווגו כמוחזקים למכירה או שנכללו בקבוצת מימוש, שסווגו כמוחזקת למכירה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 ומימושים אחרים;
- (iii) עליות או ירידות כתוצאה מהערכות מחדש במהלך התקופה לפי סעיפים 75 ו-85-86 לתקן חשבונאות בינלאומי 38 ומהפסדים מירידת ערך שהוכרו או שבוטלו (reversed) ברווח כולל אחר בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36 (אם רלוונטי);
- (iv) הפסדים מירידת ערך שהוכרו ברווח או הפסד במהלך התקופה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36 (אם רלוונטי);
- (v) הפסדים מירידת ערך שבוטלו (reversed) ברווח או הפסד במהלך התקופה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36 (אם רלוונטי);

- (vi) הפחתה כלשהי שהוכרה במהלך התקופה; וכן
- (vii) שינויים אחרים בערך בספרים במהלך התקופה.

264. ישות תיתן גילוי גם למידע הבא:

- (א) לגבי נכס בלתי מוחשי שהוערך כבעל אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר, הערך בספרים של נכס זה והנימוקים התומכים בבחינה של אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר. במתן נימוקים אלה, הישות תתאר את הגורם ששימש (הגורמים ששימשו) תפקיד משמעותי בקביעה כי הנכס הוא בעל אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר.
- (ב) תיאור, הערך בספרים ותקופת ההפחתה שנותרה של כל נכס בלתי מוחשי אינדיווידואלי, אשר מהותי לדוחות הכספיים של הישות.
- (ג) לגבי נכסים בלתי מוחשיים שנרכשו באמצעות מענק ממשלתי והוכרו לראשונה לפי שווי הוגן (ראה סעיף 44 לתקן חשבונאות בינלאומי 38):

(i) השווי ההוגן שהוכר לראשונה עבור נכסים אלה;

(ii) הערכים בספרים שלהם; וכן

(iii) אם הם נמדדים לאחר ההכרה בהתאם למודל העלות או בהתאם למודל ההערכה מחדש.

(ד) קיומם וערכם בספרים של נכסים בלתי מוחשיים, שהזכות הקניינית עליהם מוגבלת וערכם בספרים של נכסים בלתי מוחשיים, ששועבדו כבטוחה להתחייבויות.

(ה) סכומן של התקשרויות חוזיות לרכישה של נכסים בלתי מוחשיים.

265. אם נכסים בלתי מוחשיים מטופלים לפי סכומים משוערכים, ישות תיתן גילוי למידע להלן:

(א) לפי סוג של נכסים בלתי מוחשיים:

(i) מועד (effective date) ההערכה מחדש;

(ii) הערך בספרים של נכסים בלתי מוחשיים משוערכים; וכן

(iii) הערך בספרים שהיה מוכר אילו סוג הנכסים הבלתי מוחשיים המשוערך היה נמדד, לאחר ההכרה, תוך שימוש

במודל העלות כאמור בסעיף 74 לתקן חשבונאות בינלאומי 38 ; וכן

(ב) הסכום של קרן ההערכה מחדש המתייחסת לנכסים הבלתי מוחשיים בתחילת תקופת הדיווח ובסופה, תוך ציון השינויים במהלך התקופה ומגבלות כלשהן על חלוקת היתרה לבעלי המניות.

266. ישות תיתן גילוי לסכום המצרפי של יציאה בגין מחקר ופיתוח שהוכרה כהוצאה במהלך תקופת הדיווח.

תקן חשבונאות בינלאומי 40 נדל"ן להשקעה

מודל השווי ההוגן ומודל העלות

267. הגילויים בסעיפים 268–271 חלים נוסף על אלה הנדרשים לגבי חכירות בסעיפים 115–127. הבעלים של נדל"ן להשקעה מספק גילויים של מחכיר לגבי חכירות שהוא התקשר בהן. חוכר המחזיק בנדל"ן להשקעה כנכס זכות שימוש מספק גילויים של חוכר וגילויים של מחכיר לגבי חכירות תפעוליות כלשהן שהוא התקשר בהן.

268. ישות תיתן גילוי :

(א) למודל שהיא מיישמת – מודל השווי ההוגן או מודל העלות.

(ב) למידה שבה השווי ההוגן של נדל"ן להשקעה (כפי שנמדד או שניתן לו גילוי בדוחות הכספיים) מבוסס על הערכה של מעריך בלתי תלוי, בעל כישורים מקצועיים רלוונטיים ומוכרים, ובעל ניסיון עדכני במיקום ובקטגוריית הנדל"ן להשקעה המוערך. אם לא בוצעה הערכה כזו, יינתן גילוי לעובדה זו.

(ג) לשינוי המצטבר בשווי ההוגן שהוכר ברווח או הפסד במכירה של נדל"ן להשקעה מקבוצה של נכסים שנעשה שימוש במודל העלות לגביה לקבוצה של נכסים שנעשה שימוש במודל השווי ההוגן לגביה (ראה סעיף 32 לתקן חשבונאות בינלאומי 40).

(ד) לקיום ולסכומים של מגבלות על יכולת המימוש של נדל"ן להשקעה או על העברת הכנסה ותמורה ממימוש.

(ה) למחויבויות חוזיות לרכישה, להקמה או לפיתוח של נדל"ן להשקעה או לתיקונים, לתחזוקה או לשיפורים.

מודל השווי ההוגן

269. נוסף על הגילויים הנדרשים על ידי סעיף 268, ישות אשר מיישמת את מודל השווי ההוגן בסעיפים 33–55 לתקן חשבונאות בינלאומי 40 תיתן גילוי להתאמה (מידע השוואתי אינו נדרש) בין הערכים בספרים של נדל"ן להשקעה בתחילת תקופת הדיווח ובסופה, תוך הצגת:

- (א) תוספות;
- (ב) רכישות באמצעות צירופי עסקים;
- (ג) נכסים שסווגו כמוחזקים למכירה או שנכללו בקבוצת מימוש שסווגה כמוחזקת למכירה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 ומימושים אחרים;
- (ד) רווחים נטו או הפסדים נטו מתיאומי שווי הוגן;
- (ה) העברות ממלאי ומנדל"ן בשימוש-בעלים והעברות למלאי ולנדל"ן בשימוש-בעלים; וכן
- (ו) שינויים אחרים.

270. במקרים יוצאי הדופן המתוארים בסעיף 53 לתקן חשבונאות בינלאומי 40, כאשר ישות מודדת נדל"ן להשקעה תוך שימוש במודל העלות שבתקן חשבונאות בינלאומי 16 או בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 16, ההתאמה שנדרשת בסעיף 269 תיתן גילוי לסכומים הקשורים לנדל"ן להשקעה זה בנפרד מסכומים הקשורים לנדל"ן להשקעה אחר. נוסף על כך, ישות תיתן גילוי:

- (א) לתיאור הנדל"ן להשקעה; וכן
- (ב) להסבר מדוע השווי ההוגן לא ניתן למדידה באופן מהימן.

מודל העלות

271. נוסף על הגילויים הנדרשים על ידי סעיף 268, ישות אשר מיישמת את מודל העלות בסעיף 56 לתקן חשבונאות בינלאומי 40 תיתן גילוי:

- (א) לשיטות הפחת שנעשה בהן שימוש;
- (ב) לאורך החיים השימושיים או לשיעורי הפחת ששימשו;
- (ג) לערך בספרים ברוטו ולפחת שנצבר (סכום מצרפי עם הפסדים מירידת ערך שנצברו) בתחילת תקופת הדיווח ובסופה; וכן

- (ד) להתאמה (מידע השוואתי אינו נדרש) בין הערך בספרים של נדל"ן להשקעה בתחילת התקופה ובסופה, תוך הצגת:
- (i) תוספות;
 - (ii) רכישות באמצעות צירופי עסקים;
 - (iii) נכסים שסווגו כמוחזקים למכירה או שנכללו בקבוצת מימוש שסווגה כמוחזקת למכירה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 ומימושים אחרים;
 - (iv) פחת;
 - (v) סכום ההפסדים מירידת ערך שהוכרו, וכן סכום ההפסדים מירידת ערך שבוטלו (reversed), במהלך התקופה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36;
 - (vi) העברות ממלאי ומנדל"ן בשימוש-בעלים והעברות למלאי ולנדל"ן בשימוש-בעלים; וכן
 - (vii) שינויים אחרים.
- (ה) לשווי ההוגן של נדל"ן להשקעה. במקרים יוצאי הדופן, המתוארים בסעיף 53 לתקן חשבונאות בינלאומי 40, שישות אינה יכולה למדוד את השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה באופן מהימן, היא תיתן גילוי:
- (i) לתיאור הנדל"ן להשקעה;
 - (ii) להסבר מדוע השווי ההוגן לא ניתן למדידה באופן מהימן; וכן
 - (iii) אם אפשרי, לטווח של אומדנים שקיימת סבירות גבוהה שהשווי ההוגן יימצא בו.

תקן חשבונאות בינלאומי 41 חקלאות

כללי

272. ישות תספק תיאור של כל קבוצה של נכסים ביולוגיים.
273. ישות תיתן גילוי להתאמה (מידע השוואתי אינו נדרש) של שינויים בערך בספרים של נכסים ביולוגיים מתחילת תקופת הדיווח השוטפת ועד סופה. ההתאמה תכלול:

- (א) את הרווח או ההפסד שנוצר כתוצאה משינויים בשווי הוגן בניכוי עלויות למכירה ;
- (ב) עלויות שנבעו מרכישות ;
- (ג) ירידות הניתנות לייחוס למכירות ונכסים ביולוגיים שסווגו כמוחזקים למכירה (או שנכללו בקבוצת מימוש שסווגה כמוחזקת למכירה) בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 ;
- (ד) ירידות שנבעו מאסיף ;
- (ה) עלויות שנבעו מצירופי עסקים ;
- (ו) הפרשי שער נטו שנוצרו בעת התרגום של דוחות כספיים למטבע הצגה שונה, ובעת התרגום של פעילות חוץ למטבע ההצגה של הישות המדווחת ; וכן
- (ז) שינויים אחרים.

גילויים נוספים לגבי נכסים ביולוגיים כאשר לא ניתן למדוד שווי הוגן באופן מהימן

274. אם ישות מודדת בסוף תקופת הדיווח נכסים ביולוגיים לפי עלותם בניכוי פחת שנצבר כלשהו ובניכוי הפסדים כלשהם מירידת ערך שנצברו (ראה סעיף 30 לתקן חשבונאות בינלאומי 41 מקלאות), הישות תיתן גילוי לפרטים הבאים לגבי נכסים ביולוגיים אלה :

- (א) תיאור של הנכסים הביולוגיים ;
- (ב) הסבר מדוע לא ניתן למדוד שווי הוגן באופן מהימן ;
- (ג) שיטת הפחת שנעשה בה שימוש ;
- (ד) אורך החיים השימושיים או שיעורי הפחת שנעשה בהם שימוש ; וכן
- (ה) הערך בספרים ברוטו והפחת שנצבר (סכום מצרפי עם הפסדים מירידת ערך שנצברו) בתחילת התקופה ובסופה.

מענקים ממשלתיים

275. ישות תיתן גילוי לפרטים הבאים הקשורים לפעילות חקלאית שמכוסה על ידי תקן חשבונאות בינלאומי 41 :

- (א) המהות וההיקף של מענקים ממשלתיים שהוכרו בדוחות הכספיים; וכן
- (ב) תנאים שלא התקיימו ותלויות אחרות, אשר נלווים למענקים ממשלתיים אשר לא הוכרו ברווח או הפסד.

גילויים אחרים

276. ישות המיישמת תקן זה אינה נדרשת ליישם את תקן דיווח כספי בינלאומי 8. אם ישות המיישמת תקן זה בוחרת לתת גילוי למידע לגבי מגזרים שאינו מציינת לתקן דיווח כספי בינלאומי 8, היא לא תתאר את המידע כמידע מגזרי. ישות הנותנת גילויים כאלה תתאר את הבסיס למתן גילויים אלה ולהכנתם. ישות הבוחרת ליישם את תקן דיווח כספי בינלאומי 8 תיישם את כל דרישות הגילוי שלו ותצהיר שהיא יישמה את תקן דיווח כספי בינלאומי 8.

נספח א – מועד תחילה והוראות מעבר

נספח זה הוא חלק בלתי נפרד מהתקן.

1א. ישות רשאית לבחור ליישם תקן זה לתקופות דיווח שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2027 או לאחרי. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות בוחרת ליישם תקן זה לתקופה מוקדמת יותר, היא תיתן גילוי לעובדה זו. בהתאם לסעיף 14, אם ישות מיישמת תקן זה בתקופת הדיווח השוטפת, אך לא בתקופה הקודמת הסמוכה, היא תספק מידע השוואתי (כלומר, מידע לתקופה הקודמת) לגבי כל הסכומים שדווחו בדוחות הכספיים לתקופה השוטפת, אלא אם כן תקן זה או תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי אחר מתיר או דורש אחרת.

תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים

2א. תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים, שפורסם באפריל 2024, מחליף את תקן חשבונאות בינלאומי 1 הצגת דוחות כספיים. תקן דיווח כספי בינלאומי 18 חל על תקופות דיווח שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2027 או לאחרי ויישום מוקדם יותר מותר.

3א. ישות אשר בוחרת ליישם תקן זה לתקופת דיווח מוקדמת יותר מתקופת הדיווח שהיא מיישמת בה את תקן דיווח כספי בינלאומי 18, תיישם את סעיפים 2–19 לנספח ב במקום את סעיפים 128–163 (תחת כותרת המשנה תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים), 173–177 ו-182–183 (תחת כותרת המשנה תקן חשבונאות בינלאומי 8 בסיס להכנה של דוחות כספיים) ואת סעיף 246 (יג) (תחת כותרת המשנה תקן חשבונאות בינלאומי 34 דיווח כספי לתקופות ביניים). אם ישות כזו מיישמת גם את תקן חשבונאות בינלאומי 33 דיווח למניה, היא תיישם את סעיפים 73 ו-73א לתקן חשבונאות בינלאומי 33 במקום את סעיפים 73 ו-73ג לתקן חשבונאות בינלאומי 33 (כפי שתוקן על ידי תקן דיווח כספי בינלאומי 18).

תיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 21 השפעת השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ

4א. היעדר יכולת המרה, שפורסם באוגוסט 2023, תיקן את תקן חשבונאות בינלאומי 21 השפעות השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ, כולל הוספת דרישות גילוי חדשות בסעיפים 57א–57ב לתקן חשבונאות בינלאומי 21. התיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 21 חלים על תקופות דיווח שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2025 או לאחרי ויישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת תקן זה לתקופת דיווח שנתית המתחילה לפני 1 בינואר 2025 והיא לא יישמה את התיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 21, היא אינה צריכה ליישם את סעיפים 221–224.

תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 מכשירים פיננסיים ולתקן דיווח כספי בינלאומי 7 מכשירים פיננסיים: גילויים

- 5א. תיקונים לסיווג ולמידה של מכשירים פיננסיים, שפורסם במאי 2024, הוסיף את סעיפים 56א-56ג. התיקונים חלים על תקופות דיווח שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2026 או לאחר מכן ויישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת תקן זה לתקופת דיווח שנתית אשר מתחילה לפני 1 בינואר 2026 והיא לא יישמה את התיקונים להנחיות היישום לתת-פרק 4.1 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 מכשירים פיננסיים (סיווג של נכסים פיננסיים) לתקופה מוקדמת זו, היא אינה צריכה ליישם את סעיפים 56א-56ג.
- 6א. חוזים המתייחסים לחשמל תלוי-טבע, שפורסם בדצמבר 2024, תיקן את תקן דיווח כספי בינלאומי 9 ואת תקן דיווח כספי בינלאומי 7, כולל הוספת דרישות גילוי חדשות בסעיפים 30א-30ג לתקן דיווח כספי בינלאומי 7. תיקונים אלה הוסיפו את סעיפים 64א-64ג ותיקנו את סעיף 42 לתקן זה. בהתאם לסעיף 4ג) לתקן זה, הוראות המעבר של סעיפים 64א-64ג מפורטות בסעיפים 44מב-44מג לתקן דיווח כספי בינלאומי 7. ישות תיישם תיקונים אלה כאשר היא מיישמת את התיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 9. התיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 ולתקן דיווח כספי בינלאומי 7 חלים על תקופות דיווח שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2026 או לאחריו ויישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת תקן זה לתקופת דיווח שנתית אשר מתחילה לפני 1 בינואר 2026 והיא לא יישמה מוקדם את התיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 9, היא אינה צריכה ליישם את סעיפים 64א-64ג.

נספח ב – דרישות גילוי אם ישות מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 לפני יישום תקן דיווח כספי בינלאומי 18

נספח זה הוא חלק בלתי נפרד מהתקן.

1.1. ישות אשר בוחרת ליישם תקן זה לתקופת דיווח מוקדמת יותר מתקופת הדיווח שהיא מיישמת בה את תקן דיווח כספי בינלאומי 18 *הצגה וגילוי בדוחות כספיים*, תיישם את סעיפים 2ב–19 במקום את סעיפים 128–163 (תחת כותרת המשנה תקן דיווח כספי בינלאומי 18 *הצגה וגילוי בדוחות כספיים*), 173–177 ו-182–183 (תחת כותרת המשנה תקן חשבונאות בינלאומי 8 *בסיס להכנה של דוחות כספיים*) וסעיף 246(ג) (תחת כותרת המשנה תקן חשבונאות בינלאומי 34 *דיווח כספי לתקופות ביניים*). תקן דיווח כספי בינלאומי 18 מחליף את תקן חשבונאות בינלאומי 1 *הצגת דוחות כספיים לתקופות דיווח שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2027 או לאחריו*. סעיפים 2ב–19 מפרטים דרישות גילוי לישות המיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי 1 ואת תקן זה.

הצגה נאותה וציות לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים

2.2. כאשר ישות סוטה מדרישה של תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי בהתאם לסעיף 19 לתקן חשבונאות בינלאומי 1, היא תיתן גילוי:

(א) לכך שההנהלה הגיעה למסקנה שהדוחות הכספיים מציגים באופן נאות את המצב הכספי של הישות, את ביצועיה הכספיים ואת תזרימי המזומנים שלה;

(ב) לכך שהיא צייתה לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים החלים, למעט העובדה שהיא סטתה מדרישה מסוימת כדי להשיג הצגה נאותה;

(ג) לשם של תקן הדיווח הכספי הבינלאומי החשבונאי שהישות סטתה ממנו, למהות של הסטייה, כולל הטיפול הנדרש על ידי אותו תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי, לסיבה שבגינה טיפול זה יהיה כה מטעה בנסיבות כך שהוא יסתור את מטרת הדוחות הכספיים המפורטת *במסגרת המושגית לדיווח כספי (המסגרת המושגית)*, ולטיפול שאומץ; וכן

(ד) להשפעה הכספית של הסטייה על כל פריט בדוחות הכספיים שהיה מדווח כדי לציית לדרישה, לכל תקופה המוצגת.

3ב. כאשר ישות סתתה מדרישה של תקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי בתקופת דיווח קודמת וסטייה זו משפיעה על סכומים שהוכרו בדוחות הכספיים לתקופה השוטפת, היא תיתן את הגילויים המפורטים בסעיף 2ב(ג) ו-2ב(ד).

4ב. בנסיבות הנדירות ביותר שבהן ההנהלה מגיעה למסקנה שציות לדרישה בתקן דיווח כספי בינלאומי חשבונאי יהיה כה מטעה כך שהוא יסתור את מטרת הדוחות הכספיים המפורטת *במסגרת המושגית*, אך המסגרת הפיקוחית הרלוונטית אוסרת על סטייה מהדרישה, הישות תקטין, במידה המרבית האפשרית, את ההיבטים המטעים לכאורה (perceived) של ציות לדרישה, באמצעות גילוי:

(א) לשם של תקן הדיווח הכספי הבינלאומי החשבונאי שבנדון, למהות הדרישה, ולסיבה שבגינה הגיעה ההנהלה למסקנה שציות לדרישה הזו יהיה כה מטעה בנסיבות כך שהוא יסתור את מטרת הדוחות הכספיים המפורטת *במסגרת המושגית*; וכן

(ב) לתיאומים לכל פריט בדוחות הכספיים, לכל תקופה המוצגת, אשר ההנהלה הגיעה למסקנה שיהיו נחוצים כדי להשיג הצגה נאותה.

שינוי במדיניות חשבונאית, הצגה מחדש למפרע או סיווג מחדש

5ב. כאשר ישות נדרשת להציג דוח נוסף על המצב הכספי בהתאם לסעיף 40 לתקן חשבונאות בינלאומי 1, היא תיתן גילוי למידע הנדרש על ידי סעיפים 6–7ב, 178–181 ו-186. אולם, היא אינה צריכה להציג את הביאורים המתייחסים לדוח הפתיחה על המצב הכספי לתחילת התקופה הקודמת.

6ב. אם ישות משנה את ההצגה או את הסיווג של פריטים בדוחותיה הכספיים, היא תסווג מחדש מספרי השוואה, אלא אם כן סיווג מחדש הוא לא מעשי. כאשר ישות מסווגת מחדש מספרי השוואה, היא תיתן גילוי (כולל לתחילת התקופה הקודמת):

(א) למהות של הסיווג מחדש;

(ב) לסכום של כל פריט או של כל סוג של פריטים שסווגו מחדש; וכן

(ג) לסיבה לסיווג מחדש.

7ב. כאשר זה לא מעשי לסווג מחדש מספרי השוואה, ישות תיתן גילוי:

(א) לסיבה שבגינה הסכומים לא סווגו מחדש; וכן

(ב) למהות של התיאומים שהיו מבוצעים אם הסכומים היו מסווגים מחדש.

זכות לדחות סילוק של התחייבויות למשך לפחות 12 חודש

8ב. ביישום סעיפים 69–75 לתקן חשבונאות בינלאומי 1, ישות עשויה לסווג התחייבויות הנובעות מהסדרי הלוואה כלא שוטפות כאשר הזכות של הישות לדחות סילוק של התחייבויות אלה כפופה לציות של הישות לאמות מידה בתוך 12 חודש לאחר תקופת הדיווח (ראה סעיף 72ב(ב)) לתקן חשבונאות בינלאומי 1. במצבים כאלה, הישות תיתן גילוי למידע בביאורים המאפשר למשתמשים בדוחות כספיים להבין את הסיכון שההתחייבויות עשויות לעמוד לפירעון בתוך 12 חודש לאחר תקופת הדיווח, כולל:

(א) מידע לגבי אמות המידה (כולל המהות של אמות המידה ומתי הישות נדרשת לצייט להן) והערך בספרים של ההתחייבויות המתייחסות.

(ב) עובדות ונסיבות, אם קיימות, אשר מצביעות על כך שלישות עשוי להיות קושי לצייט לאמות המידה – לדוגמה, הישות פעלה במהלך תקופת הדיווח או לאחריה כדי להימנע מהפרה פוטנציאלית או לצמצמה. עובדות ונסיבות כאלה יכולות גם לכלול את העובדה שהישות לא הייתה מציינת לאמות המידה אם הציות להן היה נבחן בהתבסס על הנסיבות של הישות בסוף תקופת הדיווח.

מידע שיוצג בדוח על המצב הכספי או בביאורים

9ב. ישות תציג בדוח על המצב הכספי או תיתן גילוי בביאורים לסיווגי משנה נוספים של סעיפים אלה:

(א) פריטי רכוש קבוע מפוצלים לסוגים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 16 רכוש קבוע;

(ב) חייבים מפוצלים לסכומים לקבל מלקוחות מסחריים, לסכומים לקבל מצדדים קשורים, למקדמות ולסכומים אחרים;

(ג) מלאי מפוצל, בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 2 מלאי, לסיווגים כמו סחורה (merchandise), חומרי עזר בייצור, חומרים, עבודה בתהליך ומוצרים מוגמרים;

(ד) זכאים מסחריים מפוצלים, בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 7 דוח על תזרימי המזומנים, כדי לספק בנפרד את הסכומים של אותם זכאים שהם חלק מהסדרים למימון ספקים.

- (ה) הפרשות מפוצלות להפרשות בגין הטבות עובד ולפריטים אחרים; וכן
- (ו) הון מניות וקרנות מפוצלים לסוגים שונים, כמו הון מניות נפרע, פרמיה על מניות וקרנות.
- 10ב. ישות תציג בדוח על המצב הכספי או בדוח על השינויים בהון את הפרטים הבאים או תיתן להם גילוי בביאורים:
- (א) לגבי כל סוג של הון מניות:
- (i) מספר המניות של הון רשום; ;
 - (ii) מספר המניות שהונפקו ונפרעו במלואן ושהונפקו אך לא נפרעו במלואן; ;
 - (iii) ערך נקוב למניה או הצהרה שאין למניות ערך נקוב; ;
 - (iv) התאמה (מידע השוואתי אינו נדרש) בין מספר המניות הקיימות במחזור בתחילת התקופה ובסופה; ;
 - (v) הזכויות, הבכירות והמגבלות הנלוות לסוג זה, כולל מגבלות על חלוקת דיבידנדים ועל הפדיון של הון; ;
 - (vi) מניות בישות שמוחזקות על ידי הישות או על ידי החברות הבנות שלה או החברות הכלולות שלה; וכן
 - (vii) מניות השמורות לצורך הנפקה בהתאם לאופציות ולחוזים למכירה של מניות, כולל התנאים והסכומים; וכן
- (ב) תיאור של המהות ושל המטרה של כל קרן בהון.
- 11ב. ישות ללא הון מניות, כגון שותפות או נאמנות, תיתן גילוי למידע שהוא שווה ערך למידע שנדרש לפי סעיף 10(א), תוך הצגת שינויים במהלך התקופה בכל קטגוריה של זכויות בהון, והזכויות, הבכירות והמגבלות הנלוות לכל קטגוריה של זכויות בהון.

דוח על השינויים בהון

- 12ב. ישות תציג בדוח על השינויים בהון או בביאורים את סכום הדיבידנדים שהוכרו כחלוקות לבעלים במהלך התקופה (בסכום מצרפי או בסכום למניה), בנפרד לגבי מניות רגילות ולגבי מניות אחרות.

גילוי למידע לגבי מדיניות חשבונאית

- 13ב. ישות תיתן גילוי למידע מהותי לגבי מדיניות חשבונאית.
- 14ב. לצד מידע מהותי לגבי מדיניות חשבונאית או במסגרת ביאורים אחרים, ישות תיתן גילוי לשיקולי הדעת, חוץ מאלה שכרוכים באמידה (ראה סעיף 15), שהופעלו על ידי ההנהלה בתהליך היישום של המדיניות החשבונאית של הישות ושיש להם את ההשפעה המשמעותית ביותר על הסכומים שהוכרו בדוחות הכספיים. דוגמאות לשיקולי דעת אשר ישות עשויה להידרש לתת להם גילוי כוללות שיקולי דעת בקביעה:
- (א) של סוגים מתאימים של נכסים ושל התחייבויות שניתן גילוי לגביהם למידות שווי הוגן;
- (ב) שיש לישות שליטה בישות אחרת;
- (ג) שיש לישות שליטה משותפת בהסדר או השפעה מהותית על ישות אחרת;
- (ד) של סוג ההסדר המשותף (כלומר פעילות משותפת או עסקה משותפת) כאשר ההסדר נבנה באמצעות גוף נפרד; וכן
- (ה) שהישות היא ישות השקעה.

מקורות לאי-ודאות באמידה

- 15ב. ישות תיתן גילוי למידע לגבי הנחות שהיא הניחה לגבי העתיד, ולמקורות עיקריים אחרים לאי-ודאות באמידה בסוף תקופת הדיווח, שקיים סיכון משמעותי שתוצאתם תהיה תיאום מהותי לערכים בספרים של נכסים ושל התחייבויות במהלך שנת הכספים הבאה. הביאורים יכללו את הפרטים הבאים לגבי הנכסים וההתחייבויות האלה:
- (א) המהות שלהם; וכן
- (ב) הערכים בספרים שלהם בסוף תקופת הדיווח.
- 16ב. הגילויים בסעיף 15 אינם נדרשים לגבי נכסים והתחייבויות שקיים סיכון משמעותי שהערכים בספרים שלהם עשויים להשתנות באופן מהותי במהלך שנת הכספים הבאה אם, בסוף תקופת הדיווח, הם נמדדים בשווי הוגן בהתבסס על מחיר מצוטט בשוק פעיל עבור נכס זהה או התחייבות זהה. ערכי שווי הוגן כאלה עשויים להשתנות באופן מהותי במהלך שנת הכספים הבאה, אך שינויים אלה לא ינבעו מהנחות או ממקורות אחרים לאי-ודאות באמידה בסוף תקופת הדיווח.

גילויים אחרים

- 17ב. ישות תיתן גילוי בביאורים :
- (א) לסכום של דיבידנדים שהוצעו או שהוכרזו לפני שהדוחות הכספיים אושרו לפרסום, אך לא הוכרו כחלוקה לבעלים במהלך התקופה, ולסכום המתייחס למניה; וכן
- (ב) לסכום של דיבידנדים בכורה מצטברים כלשהם שלא הוכרו.
- 18ב. ישות תיתן גילוי לפרטים הבאים, אם לא ניתן להם גילוי במקום אחר במסגרת מידע שמפורסם יחד עם הדוחות הכספיים :
- (א) מקום התושבות (domicile) וההתאגדות החוקית של הישות, מדינת ההתאגדות שלה והכתובת של המשרד הרשום שלה (או של מקום העסקים העיקרי שלה, אם שונה מהמשרד הרשום); וכן
- (ב) תיאור מהות פעולות (operations) הישות והפעילויות (activities) העיקריות שלה.

דרישות גילוי בתקן חשבונאות בינלאומי 1 שממשיכות לחול

- 19ב. ישות תיישם את דרישות הגילוי בסעיפים 15, 17(ג), 25, 31, 36, 51, 53, 92, 94, 99, 103, 106(ד), 110, 112 ו-113 לתקן חשבונאות בינלאומי 1.

נספח ג – תיקונים לתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים אחרים

נספח זה מפרט תיקונים לתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים אחרים. ישות תיישם את התיקונים כאשר היא מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19.

תקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים

סעיפים 4ב ו-ד2 לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 מתוקנים. טקסט חדש מופיע עם קו תחתון.

תחולה

...

24. כאשר ישות אינה בוחרת ליישם תקן דיווח כספי בינלאומי זה בהתאם לסעיף 4א, הישות למרות זאת תיישם את דרישות הגילוי בסעיפים 23א–23ב לתקן דיווח כספי בינלאומי 1, נוסף על דרישות הגילוי בתקן חשבונאות בינלאומי 8. ישות המיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים תיישם במקום זאת את דרישות הגילוי בסעיפים 22–23 ו-173–187 לתקן דיווח כספי בינלאומי 19.

...

נספח ד

פטורים מתקני דיווח כספי בינלאומיים אחרים

...

עסקאות תשלום מבוסס מניות

2ד. תקן זה מעודד מאמץ לראשונה, אך אינו דורש ממנו, ליישם את תקן דיווח כספי בינלאומי 2 תשלום מבוסס מניות למכשירים הוניים שהוענקו ביום 7 בנובמבר 2002 או לפניו. תקן זה גם מעודד מאמץ לראשונה, אך אינו דורש ממנו, ליישם את תקן דיווח כספי בינלאומי 2 למכשירים הוניים שהוענקו לאחר 7 בנובמבר 2002 ושהבשילו לפני (א) מועד המעבר לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים או (ב) ביום 1 בינואר 2005, לפי המאוחר מביניהם. אולם, אם מאמץ לראשונה בוחר ליישם את תקן דיווח כספי בינלאומי 2 למכשירים הוניים כאלה,

הוא רשאי לעשות זאת רק אם הישות נתנה גילוי פומבי לשווי ההוגן של מכשירים הוניים אלה, שנקבע במועד המדידה, כמוגדר בתקן דיווח כספי בינלאומי 2. לגבי כל ההענקות של מכשירים הוניים שתקן דיווח כספי בינלאומי 2 לא יושם לגביהן (לדוגמה, מכשירים הוניים שהוענקו ביום 7 בנובמבר 2002 או לפניו), מאמץ לראשונה, למרות זאת, ייתן גילוי למידע הנדרש על ידי סעיפים 44 ו-45 לתקן דיווח כספי בינלאומי 2. ישות המיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים תיתן במקום זאת גילוי למידע הנדרש על ידי סעיף 31 לתקן דיווח כספי בינלאומי 19. אם מאמץ לראשונה מתקן את התנאים של הענקה של מכשירים הוניים שתקן דיווח כספי בינלאומי 2 לא יושם לגביה, הישות אינה נדרשת ליישם את סעיפים 26–29 לתקן דיווח כספי בינלאומי 2 אם התיקון התרחש לפני מועד המעבר לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים.

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

סעיפים 5ב, 12, 26א ו-38 לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 מתוקנים. טקסט חדש מופיע עם קו תחתון.

תחולה

...

5ב. תקן דיווח כספי בינלאומי זה מפרט את הגילויים הנדרשים בהקשר לנכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) המסווגים כמוחזקים למכירה או כפעילויות שהופסקו. גילויים בתקני דיווח כספי בינלאומיים אחרים אינם חלים על נכסים (או קבוצות מימוש) כאלה, אלא אם כן אותם תקני דיווח כספי בינלאומיים דורשים:

(א) גילויים ספציפיים בהקשר לנכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) המסווגים כמוחזקים למכירה או כפעילויות שהופסקו; או

(ב) גילויים לגבי מדידה של נכסים ושל התחייבויות בתוך קבוצת מימוש, אשר אינם בתחולה של דרישת המדידה של תקן דיווח כספי בינלאומי 5, וגילויים כאלה אינם מסופקים בביאורים האחרים לדוחות הכספיים.

ייתכן שיהיה צורך בגילויים נוספים לגבי נכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) המסווגים כמוחזקים למכירה או כפעילויות שהופסקו כדי לציית לדרישות הגילוי של תקן דיווח כספי בינלאומי 18 ולדרישות של תקן חשבונאות בינלאומי 8 בסיס להכנה של דוחות כספיים, בפרט סעיפים 6א ו-31 לתקן חשבונאות בינלאומי 8. ישות המיישמת את

תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים תיישם את סעיף 182 לתקן דיווח כספי בינלאומי 19 במקום את סעיף 31א לתקן חשבונאות בינלאומי 8.

...

סיווג של נכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) כמוחזקים למכירה או כמוחזקים לחלוקה לבעלים

...

12. אם הקריטריונים בסעיפים 7 ו-8 מתקיימים לאחר תקופת הדיווח, הישות לא תסווג נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) כמוחזק למכירה באותם דוחות כספיים בעת פרסומם. אולם, כאשר אותם קריטריונים מתקיימים לאחר תקופת הדיווח, אך לפני האישור לפרסום של הדוחות הכספיים, הישות תיתן גילוי למידע המפורט בסעיף 41(א), (ב) ו-(ד) בביאורים. ישות המיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים תיתן במקום זאת גילוי למידע המפורט בסעיף 38 לתקן דיווח כספי בינלאומי 19.

...

מדידה של נכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) המסווגים כמוחזקים למכירה

...

שינויים לתוכנית מכירה או לתוכנית חלוקה לבעלים

...

26א. אם ישות מסווגת מחדש נכס (או קבוצת מימוש) במישרין ממוחזק למכירה למוחזק לחלוקה לבעלים, או במישרין ממוחזק לחלוקה לבעלים למוחזק למכירה, אז השינוי בסיווג נחשב המשך של התוכנית המקורית למימוש. הישות:

(א) לא תיישם את ההנחיות בסעיפים 27–29 כדי לטפל בשינוי זה. הישות תיישם את דרישות הסיווג, ההצגה, המדידה והגילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי זה אשר חלות על שיטת המימוש החדשה. ישות המיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים תיישם את

דרישות הגילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי 19 במקום את דרישות הגילוי בתקן דיווח כספי בינלאומי זה.

...

הצגה וגילוי

...

נכס לא שוטף או קבוצת מימוש המסווגים כמוחזקים למכירה

38. ישות תציג נכס לא שוטף המסווג כמוחזק למכירה ואת הנכסים של קבוצת מימוש המסווגת כמוחזקת למכירה בנפרד מנכסים אחרים בדוח על המצב הכספי. ההתחייבויות של קבוצת מימוש המסווגת כמוחזקת למכירה יוצגו בנפרד מהתחייבויות אחרות בדוח על המצב הכספי. הנכסים וההתחייבויות האלה לא יקוזזו ולא יוצגו בסכום אחד. הסוגים העיקריים של הנכסים ושל ההתחייבויות המסווגים כמוחזקים למכירה יוצגו בנפרד בדוח על המצב הכספי או יינתן להם גילוי בביאורים, למעט כפי שמותר בסעיף 39 ולמעט כאשר ישות מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים. ישות תציג בנפרד הכנסה מצטברת או הוצאה מצטברת כלשהן שהוכרו ברווח כולל אחר המתייחסות לנכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) המסווג כמוחזק למכירה.

תקן דיווח כספי בינלאומי 13 מדידת שווי הוגן

סעיפים 7 ו-66 לתקן דיווח כספי בינלאומי 13 מתוקנים. טקסט חדש מופיע עם קו תחתון.

תחולה

...

7. הגילויים הנדרשים על ידי תקן דיווח כספי בינלאומי זה – או, לגבי ישויות המיישמות את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים, על ידי סעיפים 95–97 לתקן דיווח כספי בינלאומי 19 – אינם נדרשים עבור:

...

טכניקות הערכה

...

66. עדכונים כתוצאה משינוי בטכניקת הערכה או מיישומה יטופלו כשינוי אומדן חשבונאי בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 8. אולם, הגילויים בתקן חשבונאות בינלאומי 8 (או בתקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים, לגבי ישות אשר מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19) לגבי שינוי אומדן חשבונאי אינם נדרשים עבור עדכונים כתוצאה משינוי בטכניקת הערכה או מיישומה.

תקן דיווח כספי בינלאומי 17 חוזי ביטוח

סעיף ג3(א) לתקן דיווח כספי בינלאומי 17 מתוקן. טקסט חדש מופיע עם קו תחתון.

נספח ג

מועד תחילה והוראות מעבר

...

הוראות מעבר

3ג. אלא אם כן זה לא מעשי לעשות כן או אם סעיף ג5א מיושם, ישות תיישם את תקן דיווח כספי בינלאומי 17 למפרע, פרט ל:

(א) ישות אינה נדרשת להציג את המידע הכמותי הנדרש על ידי סעיף 28(ו) לתקן חשבונאות בינלאומי 8 בסיס להכנה של דוחות כספיים או, לגבי ישויות המיישמות את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים, על ידי סעיף 178(ו) לתקן דיווח כספי בינלאומי 19; וכן

...

תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים

סעיפים 2ג ו-5ג לתקן דיווח כספי בינלאומי 18 מתוקנים. טקסט חדש מופיע עם קו תחתון.

נספח ג

מועד תחילה והוראות מעבר

...

הוראות מעבר

2ג. ישות תיישם תקן זה למפרע ביישום תקן חשבונאות בינלאומי 8. אולם, ישות אינה נדרשת להציג את המידע הכמותי המפורט בסעיף 28(ו) לתקן חשבונאות בינלאומי 8. ישות המיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים אינה נדרשת להציג את המידע הכמותי הנדרש על ידי סעיף 178(ו) לתקן דיווח כספי בינלאומי 19.

...

5ג. אם ישות מיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי 34 בהכנת דוחות כספיים ביניים בשנה הראשונה ליישום תקן זה, הישות תיתן גילוי, כחלק מהמידע הנדרש על ידי סעיף 16א(א) לתקן חשבונאות בינלאומי 34, להתאמות לגבי כל סעיף המוצג בדוח על הרווח או הפסד לתקופת ההשוואה הקודמת הסמוכה לתקופה השוטפת ולתקופה המצטברת השוטפת. ההתאמות נדרשות בין:

(א) הסכומים שהוצגו מחדש המוצגים ביישום המדיניות החשבונאית לתקופת ההשוואה ולתקופת ההשוואה המצטברת כאשר ישות מיישמת תקן זה; לבין

(ב) הסכומים שהוצגו קודם לכן ביישום המדיניות החשבונאית לתקופת ההשוואה ולתקופת ההשוואה המצטברת כאשר הישות יישמה את תקן חשבונאות בינלאומי 1.

ישות המיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים תיתן במקום זאת גילוי להתאמה כזו כחלק מהמידע הנדרש על ידי סעיף 246א(א) לתקן דיווח כספי בינלאומי 19.

תקן חשבונאות בינלאומי 32 מכשירים פיננסיים: הצגה

סעיפים 34 ו-40 לתקן חשבונאות בינלאומי 32 מתוקנים. טקסט חדש מופיע עם קו תחתון.

הצגה

...

מניות אוצר (ראה גם סעיף א36)

...

34. הסכום של מניות האוצר המוחזקות מוצג בנפרד בדוח על המצב הכספי או בדוח על השינויים בהון או שניתן לו גילוי בביאורים, בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים. ישות המיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים תספק במקום זאת מידע כזה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 19. ישות נותנת גילוי בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 24 גילויים בהקשר לצד קשור, אם הישות רוכשת חזרה את מכשיריה ההוניים מצדדים קשורים. ישות המיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 תספק במקום זאת גילוי כזה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 19.

ריבית, דיבידנדים, הפסדים ורווחים (ראה גם סעיף א37)

...

40. ניתן להציג בדוח (בדוחות) על הרווח או הפסד והרווח הכולל האחר דיבידנדים שסווגו כהוצאה או לתת להם גילוי בביאורים יחד עם ריבית על התחייבויות אחרות או כפריט נפרד. נוסף על הדרישות של תקן זה, הצגה וגילוי של ריבית ושל דיבידנדים כפופים לדרישות של תקן דיווח כספי בינלאומי 18 ושל תקן דיווח כספי בינלאומי 7. ישות המיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 תיתן במקום זאת גילוי לריבית ולדיבידנדים בכפוף לדרישות של תקן דיווח כספי בינלאומי 19. בנסיבות אחדות, מפאת ההבדלים בין ריבית לבין דיבידנדים ביחס לעניינים כגון התרתם בניכוי לצורכי מס, ישות עשויה לקבוע שהיא תציג הוצאות ריבית בנפרד מהוצאות דיבידנד בדוח (בדוחות) על הרווח או הפסד והרווח הכולל האחר. גילוי להשפעות המס ניתן בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 12. ישות המיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 תיתן במקום זאת גילויים כאלה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 19.

תקן חשבונאות בינלאומי 34 דיווח כספי לתקופות ביניים

סעיף 10 לתקן חשבונאות בינלאומי 34 מתוקן. טקסט חדש מופיע עם קו תחתון.

צורה ותכולה של דוחות כספיים ביניים

...

10. אם ישות מפרסמת מערכת של דוחות כספיים תמציתיים בדיווח הכספי ביניים שלה, דוחות כספיים תמציתיים אלה יכללו, לכל הפחות, את כל אחת ואחד מהכותרות ומסיכומי הביניים אשר נכללו בדוחותיה הכספיים השנתיים העדכניים ביותר ואת ביאורי ההסבר הנבחרים כנדרש על ידי תקן זה. בהכנת דוחות כספיים תמציתיים, ישות תיישם את תקן זה וגם את הדרישות בסעיפים 41–45 לתקן דיווח כספי בינלאומי 18 ובסעיפים 6א–6ג לתקן חשבונאות בינלאומי 8 בסיס להכנה של דוחות כספיים או, לגבי ישויות המיישמות את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים, את הדרישות בסעיפים 173–175 לתקן דיווח כספי בינלאומי 19 במקום את הדרישות בסעיפים 16, 16 ו-6ט לתקן חשבונאות בינלאומי 8. סעיפים נוספים או ביאורים נוספים ייכללו אם השמטתם תגרום לדוחות הכספיים ביניים התמציתיים להיות מטעים.

פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 14 תקן חשבונאות בינלאומי 19 – המגבלה על נכס הטבה מוגדרת, דרישות למימון מינימלי ויחסי הגומלין ביניהן

סעיף 10 לפרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 14 מתוקן. טקסט חדש מופיע עם קו תחתון.

עמדה מוסכמת

זמינות של החזר או של קיטון בהפקדות עתידיות

...

10. בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 8, הישות תיתן גילוי למידע לגבי מקורות מפתח לאי-ודאות באמידה בסוף תקופת הדיווח, שקיים סיכון משמעותי שתוצאתם תהיה תיאום מהותי לערך בספרים של הנכס נטו או של ההתחייבות נטו שהוכרו בדוח על המצב הכספי. גילוי זה עשוי לכלול גילוי למגבלות כלשהן על יכולת המימוש השוטפת של העודף או גילוי לבסיס שנעשה בו שימוש כדי לקבוע את הסכום של הטבה הכלכלית הזמינה. ישות המיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 19 תיתן במקום זאת גילוי למידע כזה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 19.