

**ריכוז תקני דיווח כספי בינלאומיים, תיקונים לתקנים ופרשנויות חדשים בתקינה החשבונאית הבינלאומית**

להלן מידע מרוכז אודות תקני דיווח כספי בינלאומיים, תיקונים לתקנים ופרשנויות חדשים בתקינה החשבונאית הבינלאומית, שפורסמו (בנון למועד פרסום ניוזלטר זה) על ידי המועצה לתקני חשבונאות בינלאומיים (International Accounting Standards Board (IASB)).

בנוסף, בדוחות הכספיים התמציתיים ביניים לדוגמה ליום 30 ביוני 2025 של משרדנו ובדוחות הכספיים השנתיים לדוגמה ליום 31 בדצמבר 2024 של משרדנו, ניתן למצוא ביאורים לדוגמה בהתייחס לפרסומים אשר עשויים להיות רלוונטיים ללקוחותינו.

בבחינת ההוראות החשבונאיות החדשות בתקינה החשבונאית הבינלאומית נדרש לבחון גם את החלטות סדר יום (Agenda Decision) שהתקבלו על ידי הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי (IFRS Interpretations Committee). מידע אודות החלטות כאמור שפורסמו השנה הובא בפניכם במסגרת הפרק השני של ניוזלטר זה.

**תקנים חדשים, תיקונים לתקנים ופרשנויות שנכנסו לתוקף לראשונה בתקופות השנתיות המתחילות ביום ה-1 בינואר 2025<sup>1</sup>**

תקן	נושא	מועד פרסום	מהות השינויים	מועד תחילה	מידע נוסף
תיקון לתקן חשבונאות בינלאומי 21 השפעות השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ	היעדר יכולת המרה	אוגוסט 2023	התיקון מבקש להעריך מתי מטבע בר המרה למטבע אחר ומתי הוא אינו בר המרה (פיזית ו/או דיגיטלית) למטבע אחר. התיקון קובע מהם הקריטריונים שנדרש להעריך בכדי לקבוע האם מטבע הוא בר המרה. במקרים בהם בהתאם להוראות התקן, המטבע אינו בר המרה, התיקון מגדיר כיצד לאמוד את שער החליפין המידי. התיקון כולל בנוסף דוגמאות והנחיות ליישום בכדי לסייע לישויות להעריך האם מטבע הוא בר המרה ולאמידת השער המידי במקרים בהם המטבע אינו בר המרה. גילוי נדרש במצבים כאמור בהם השער המידי הוערך. התיקון אינו מאפשר הצגה מחדש של מספרי השוואה וקובע הוראות ספציפיות למועד היישום לראשונה.	1 בינואר 2025	פרסום IFRS Bulletins של רשת BDO - לחצו כאן

<sup>1</sup> מועדי התחילה הם ביחס לחברות ותאגידים אשר מדווחים לפי שנים קלנדריות (כלומר, חברות אשר תקופות הדיווח שלהן מתחילות ביום 1 בינואר).

## תקנים חדשים, תיקונים לתקנים ופרשנויות שטרם נכנסו לתוקף בתקופות השנתיות המתחילות ביום ה-1 בינואר 2025<sup>2</sup>

תקן	נושא	מועד פרסום	מהות השינויים	מועד תחילה	מידע נוסף
תיקון תקן דיווח כספי בינלאומי 9 מכשירים פיננסיים ותקן דיווח כספי בינלאומי 7 מכשירים פיננסיים: גילויים	חוזיים המתייחסים לחשמל תלוי טבע	דצמבר 2024	<p>חוזי חשמל תלויי טבע מסייעים לישויות להבטיח את אספקת החשמל שלהן ממקורות כמו רוח ואנרגיה סולארית, בהן החשמל המופק תלוי בגורמים שלא ניתן לשלוט בהם. למשל, תנאי מזג האוויר והם כוללים חוזים ארוכי טווח.</p> <p>התיקון פורסם לאור הוראות סעיף 2.4 ל-IFRS 9. סעיף 2.4 ל-IFRS 9 מפרט את המצבים בהם ניתן ליישם את הוראות IFRS 9 לחוזים לרכישה או מכירה של פריטים לא פיננסיים ומבהיר בין היתר כי הוראותיו בכל מקרה לא יחולו במקרים בהם ההתקשרות הינה לרכישת נכס לא פיננסי לשימוש עצמי.</p> <p>התיקון משנה את ההגדרה של נכס לשימוש עצמי בהקשר של חוזים כאמור, קובע כללי חשבונאות גידור לחוזים אלו ומגדיר דרישות גילוי מתאימות.</p> <p>התיקון ייושם החל מהתקופות השנתיות המתחילות ביום ה-1 בינואר 2026 או לאחר מכן. יישום מוקדם אפשרי.</p>	1 בינואר 2026	פרסום IFRS Bulletins של רשת BDO - לחצו כאן
תיקון תקן דיווח כספי בינלאומי 9 מכשירים פיננסיים ותקן דיווח כספי בינלאומי 7 מכשירים פיננסיים: גילויים	תיקון צר היקף להוראות המדידה הסיווג והגילוי של מכשירים פיננסיים	מאי 2024	<p>התיקון מתייחס לאופן הסיווג של נכסים פיננסיים כנכסים שימדדו בעלות מופחתת או בשווי הוגן תוך התייחסות לנכסים פיננסיים אשר תזרימי המזומנים שינבעו מהם כפופים למדדי ESG.</p> <p>בנוסף התיקון מתייחס למועד הגריעה בעת סילוק של התחייבות פיננסית באמצעות מערכת אלקטרונית להעברת מזומנים. התיקון מאפשר גריעה של ההתחייבות לפני מועד הסליקה, וזאת בהתקיים הנסיבות הספציפיות אשר הוגדרו בתיקון.</p> <p>כמו כן מרחיב התיקון את דרישות הגילוי של מכשירים פיננסיים מסוימים.</p> <p>התיקון ייושם החל מהתקופות השנתיות המתחילות ביום ה-1 בינואר 2026 או לאחר מכן. יישום מוקדם אפשרי. כמו כן הותר יישום מוקדם עבור החלק המתייחס לסיווג של נכסים פיננסיים בלבד.</p>	1 בינואר 2026	פרסום IFRS Bulletins של רשת BDO - לחצו כאן

<sup>2</sup> מועדי התחילה הם ביחס לחברות ותאגידים אשר מדווחים לפי שנים קלנדריות (כלומר, חברות אשר תקופות הדיווח שלהן מתחילות ביום 1 בינואר).

תקן	נושא	מועד פרסום	מהות השינויים	מועד תחילה	מידע נוסף
פרויקט השיפורים השנתיים לתקני IFRS - כרך 11	מקבץ תיקונים צרי היקף למספר תקנים בתקינה החשבונאית הבינלאומית	יולי 2024	<p>במסגרת הכרך ה-11 לפרויקט השיפורים השנתיים לתקני IFRS פורסמו התיקונים הבאים:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ תקן דיווח כספי בינלאומי 7 מכשירים פיננסיים: גילויים (IFRS 7): <ul style="list-style-type: none"> <li>○ רווח או הפסד בגריעה – הוספה הפניה לתקן דיווח כספי בינלאומי 13 מדידת שווי הוגן</li> <li>○ בהנחיות ליישום של IFRS 7:</li> <li>▪ תוקנה ההקדמה כדי להבהיר שההנחיות אינן מדגימות את כלל הוראות IFRS 7</li> <li>▪ תוקנה הדוגמה לגילוי אשר מתייחסת למצבים של הבדלים בין השווי ההוגן למחיר העסקה, זאת בכדי לשפר את העקביות עם הוראות IFRS 9 ו-IFRS 13</li> <li>▪ טיוב מלל הגילוי המתייחס לסיכון אשראי</li> </ul> </li> <li>▪ תקן דיווח כספי בינלאומי 9 מכשירים פיננסיים (IFRS 9): <ul style="list-style-type: none"> <li>○ גריעה של התחייבויות חכירה - הוחלו הוראות סעיף 3.3.3 להתחייבויות כאמור ובכך להבהיר שבעת גריעה, הפרש בין הערך בספרים לתמורה יוכר ברווח או הפסד</li> <li>○ מחיר העסקה - נמחקה ההגדרה של מחיר העסקה ב-IFRS 9, זאת כדי למנוע אי בהירות בינו לבין הוראות תקן דיווח כספי בינלאומי 15 הכנסות מחוזים עם לקוחות</li> </ul> </li> <li>▪ תקן דיווח כספי בינלאומי 10 דוחות כספיים מאוחדים: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ הגדרת סוכן "דה פקטו" - הובהרה חוסר הבהירות בהתייחס למצבים בהם צד אחר פועל לטובת המשקיע</li> </ul> </li> <li>▪ תקן חשבונאות בינלאומי 7 דוחות על תזרימי מזומנים: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ במסגרת תיקון הגהה לסעיף 37 הוחלף המונח "שיטת השווי המאזני או שיטת העלות" במונח "שיטת השווי המאזני או עלות" בהתייחס להשקעות בחברות בנות, בחברות כלולות ובעסקאות משותפות.</li> </ul> </li> <li>▪ תקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני דיווח כספי בינלאומיים: התיקון התייחס לחשבונאות גידור בעת אימוץ לראשונה.</li> </ul>	1 בינואר 2026	

תקן	נושא	מועד פרסום	מהות השינויים	מועד תחילה	מידע נוסף
תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים	הצגה וגילוי בדוחות הכספיים	אפריל 2024	<p>התקן אשר מחליף את תקן חשבונאות בינלאומי 1 הצגת דוחות כספיים, משנה באופן משמעותי את הדרישות להצגת דוחות כספיים. התקן משפיע על אופן הסיווג של הכנסות והוצאות בדוח רווח או הפסד, מוסיף דרישות למתן גילוי למידות ביצועיים שהוגדרו על ידי ההנהלה במסגרת הדיווח הכספי ומוסיף עקרונות חדשים לקיבוץ ופיצול של סעיפים בדוחות הכספיים.</p> <p>התקן ייושם החל מהתקופות השנתיות המתחילות ביום ה-1 בינואר 2027 או לאחר מכן (יישום מוקדם אפשרי). לפיכך נדרש לבחון האם נדרש גילוי בדוחות הכספיים להשפעה האפשרית העתידית שעשויה להיות ליישום לראשונה של IFRS 18 על הדיווח הכספי.</p>	1 בינואר 2027	<p>מאמר מפורט של המחלקה המקצועית של משרדנו, הובא בפניכם במסגרת הפרק השלישי של הניוזלטר לסיכום רבעון שני 2024 - <a href="#">לחצו כאן</a></p> <p>בנוסף, בפרק הראשון של הניוזלטר לסיכום רבעון שלישי 2024, התייחסנו לאופן הסיווג של הכנסות המימון והוצאות המימון בדוח רווח או הפסד - <a href="#">לחצו כאן</a></p> <p>BDO - IFRS Accounting Standards in Practice - IFRS 18 Presentation and Disclosure in Financial Statements (Presentation in the Statement of Profit or Loss)(2024/2025) - <a href="#">לחצו כאן</a></p>
תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות ציבורית: גילויים	חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים	מאי 2024	<p>התקן מצמצם את דרישות הגילוי עבור חברות בנות כהגדרתם בתקן דיווח כספי בינלאומי 10 דוחות כספיים מאוחדים אשר להן חברה אם או חברה אם סופית אשר עורכת את דוחותיה הכספיים הזמינים לציבור בהתאם להוראות תקני הדיווח הכספי הבינלאומי, במצבים בהן החברות הבנות אינן נושאות באחריות דיווח ציבורית.</p> <p>בהתאם לתקן, ישות נושאת באחריות דיווח ציבורית אם יש לה מכשירי חוב או מכשירי הון אשר נסחרים בשוק ציבורי או שהיא בתהליך להנפקה של מכשירים כאמור. כמו כן לישות יש אחריות דיווח ציבורית אם היא מחזיקה בנכסים בנאמנות עבור קבוצה רחבה של גורמים מחוץ לישות כאחד מעסקיה המרכזיים (כמו במקרה של בנקים).</p> <p>התקן ייושם החל מהתקופות השנתיות המתחילות ביום ה-1 בינואר 2027 או לאחר מכן (יישום מוקדם אפשרי). ישויות תוכלנה ליישמו או לחדול מיישמו לאורך השנים בהתאם להחלטתן.</p>	1 בינואר 2027	<p>פרסום IFR Bulletins של רשת BDO - <a href="#">לחצו כאן</a></p>

תקן	נושא	מועד פרסום	מהות השינויים	מועד תחילה	מידע נוסף
תיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 10 אירועים לאחר תקופת הדיווח ותקן חשבונאות בינלאומי 28 השקעות בחברות כלולות ובעסקאות משותפות	מכירה או השקעה של נכסים בין משקיע לבין חברה כלולה שלו או עסקה משותפת שלו	ספטמבר 2014	נקבע כי בעת איבוד שליטה בחברה בת שאינה מהווה עסק על ידי מכירה או על ידי השקעה של חלק או של מלוא הזכויות בה לחברה כלולה או לעסקה משותפת, רווח או הפסד הנובע מהעסקה יוכר רק בגובה הזכויות של המשקיעים שאינם קשורים בחברה הכלולה או בעסקה המשותפת. אם השקעה שנותרה בחברת הבת לשעבר הופכת להיות השקעה בחברה כלולה או בעסקה משותפת המטופלת לפי שיטת השווי המאזני, רווח או הפסד כתוצאה ממדידה מחדש של ההשקעה שנותרה יוכר רק בגובה הזכויות של המשקיעים הלא קשורים. בנוסף, נקבע כי בעת מכירה או השקעה של נכסים המהווים עסק, רווח או הפסד מהעסקה יוכר במלואו.	טרם נקבע <sup>3</sup>	

<sup>3</sup> בחודש דצמבר 2015 פורסם תיקון אשר דחה את מועד התחילה של התיקונים הללו למועד בלתי מוגדר.

פרסום זה נועד למסירת מידע כללי בלבד ואין לראות בו משום "עוץ או חוות דעת כלשהי". במקרה של סתירה בין האמור בפרסום זה לבין האמור בהוראות החוק ו/או חקיקת משנה, בפרסומי רשות ניירות ערך, בתקינה חשבונאית וכיו"ב, נוסח אחרונים גובר.