

**גילוי ההשפעה של תקני חשבונאות חדשים בתקופה שלפני יישומם**

**תקן חשבונאות מספר 6 - יוני 2000**

**תוכן עניינים**

**סעיפים**

2 - 1

**מבוא**

3

**התקן**

4

**תחילה**

**נספח - דוגמאות לביאורים**

## גילוי ההשפעה של תקני חשבונאות חדשים בתקופה שלפני יישומם

תקן חשבונאות מספר 6 - יוני 2000

© כל הזכויות שמורות למוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות. אין להעתיק, לשכפל, לתרגם, להציג, לפרסם, להפיץ, להוציא לאור או לעשות שימוש מסחרי כלשהו בפרסום זה או בחלק ממנו, בכל דרך שהיא ובכל אמצעי מכני, אלקטרוני או אחר, ללא ההסכמה מפורשת בכתב ומראש מאת המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות.

תקני החשבונאות וההנחיות המקצועיות המפורסמים על ידי המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות אינם חלים על פריטים לא מהותיים.

המבוא, והנספח שבתקן זה אינם באים להוסיף על כללי החשבונאות המצויים בגוף התקן או לגרוע מהם. במקרה של שוני בין האמור במבוא והנספח לבין האמור בגוף התקן, הוראותיו של האחרון הן המחייבות.

### מבוא

1. תחילתם של תקני חשבונאות חדשים אינה על פי רוב מיידית, בין היתר משום הצורך בפרק זמן מסוים לצורכי לימוד, הכנה והיערכות מוקדמת.
2. ליישומם של תקני חשבונאות חדשים עשויה להיות השפעה מהותית על הדוחות הכספיים של הגוף המדווח. מן הראוי כי יינתן גילוי להשפעה זו בדוחות הכספיים שיאושרו לאחר מועד פרסום תקני החשבונאות החדשים אך לפני מועד יישומם בדוחות הכספיים של הגוף המדווח.

### התקן

3. פורסם תקן חשבונאות חדש שהוא, או חלקים ממנו, רלבנטיים לגוף המדווח ועשויים להיות בעלי השפעה מהותית על דוחותיו הכספיים, יינתן גילוי בביאורים לדוחות הכספיים שיאושרו בפרק הזמן שבין מועד פרסומו של התקן החדש לבין מועד יישומו כדלהלן:

א. דבר פרסומו של תקן החשבונאות החדש.

- ב. תיאור תמציתי של התקן החדש תוך הבלטת ההבדלים בין הכללים הרלבנטיים לגוף המדווח שנקבעו בו לבין הכללים המיושמים עד כה על ידי הגוף המדווח.
- ג. מועד תחילתו הרשמי של התקן החדש ומועד אימוצו המתוכנן ע"י הגוף המדווח.
- ד. תיאור אופן האימוץ של התקן החדש :  
- למפרע - בדרך של הצגה מחדש של מספרי ההשוואה לתקופות דיווח קודמות ;  
או - בדרך של השפעה מצטברת של השינוי לתחילת התקופה שבה יאומץ התקן החדש ;  
או - מכאן ולהבא.  
הכל, כפי שנקבע בתקן החדש.
- ה. השפעה משוערת של התקן החדש, אם זו מהותית, כדלהלן :

1. בדוחות הכספיים השנתיים :

- (א) לשנה שקדמה לשנה בה יאומץ התקן החדש תצוין במונחים כספיים ההשפעה החד-פעמית של השינוי לתחילת השנה שבה יאומץ התקן החדש ,
- (ב) לשנים שקדמו לשנה המוזכרת בסעיף ה.1.(א) תצוין במונחים כספיים ההשפעה החד-פעמית שהייתה אילו יושם התקן בתחילת השנה העוקבת.
- (ג) יינתן תיאור מילולי של האופן בו צפוי אימוץ התקן החדש להשפיע על הדוחות הכספיים לאחר יישומו.

2. בדוחות כספיים לתקופות ביניים יינתן תיאור מילולי בלבד של האופן בו צפוי אימוץ התקן החדש להשפיע על הדוחות הכספיים שלאחר יישומו.

3. כאשר אין אפשרות להגיע להערכה מהימנה של ההשפעה החד-פעמית כאמור בסעיפים ה.1.(א) ו - ה.1.(ב) לעיל, יינתן גילוי לעובדה זו ולא יינתן ביטוי כמותי להשפעה זו.

ו. כאשר ההשפעה של התקן החדש על הדוחות הכספיים אינה מהותית, יינתן גילוי לעובדה זו.

## תחילה

4. תוקפו של תקן זה מיום פרסומו.

## נספח

### דוגמאות לביאורים

#### דוגמא א' -

#### השפעת התקן החדש מהותית וניתנת לאומדן שנת הדוח - 20x1, מועד יישום התקן לראשונה - 20x2

בשנת 20X1 פרסם המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות את תקן חשבונאות מספר Y, (כאן תבוא כותרת התקן). בהתאם לתקן החדש (כאן יבוא תיאור תמציתי של התקן החדש תוך הבלטת הבדלים בין הכללים הרלבנטיים לגוף המדווח שנקבעו בתקן החדש לבין הכללים המיושמים עד כה על ידי הגוף המדווח). התקן החדש יחול על הדוחות הכספיים לתקופות שלאחר 31 בדצמבר 20X1. תקן חשבונאות מס' Y קובע שעל החברה לאמצו בשיטת (כאן יש לפרט את שיטת האימוץ - למפרע בדרך של הצגה מחדש או בדרך של השפעה מצטברת או מכאן ולהבא). המעבר לשיטת הדיווח החדשה יסתכם בהשפעה כספית חד-פעמית על הרווח בסך AAA (כאן יש לכלול את סכום ההשפעה הצפוי לפני מס במידה וניתן לאומדן), בניכוי השפעת המס המתייחס בסך BBB (כאן תבוא השפעת המס במידה וניתן לאומדה). בנוסף, החברה צופה (כאן יש לתת תיאור מילולי של השפעת התקן החדש על תוצאות הפעולות, המצב הכספי, ותזרימי המזומנים לשנים עתידיות - לדוגמא עליה/ירידה ברווח, עליה/ירידה בהון העצמי, עליה/ירידה בסך ההתחייבויות, עליה בשונות הרווח, טווח ההשפעה וכיוצא בזה).

**דוגמא ב' -**  
**השפעת התקן החדש מהותית וניתנת לאומדן**  
**שנת הדוח - 20x1, מועד יישום התקן לראשונה - 20x3:**

בשנת 20X1 פרסם המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות את תקן חשבונאות מספר Y, (כאן תבוא כותרת התקן). בהתאם לתקן החדש (כאן יבוא תיאור תמציתי של התקן החדש תוך הבלטת הבדלים בין הכללים הרלבנטיים לגוף המדווח שנקבעו לבין הכללים המיושמים עד כה על ידי הגוף המדווח). התקן החדש יחול על הדוחות הכספיים לתקופות שלאחר 31 בדצמבר 20X2 ולחברה, למועד הדוחות הכספיים, אין כוונה לאימוץ מוקדם של תקן זה. תקן חשבונאות מס' Y קובע שעל החברה לאמצו בשיטת (כאן יש לפרט את שיטת האימוץ - למפרע בדרך של הצגה מחדש או בדרך של השפעה מצטברת או מכאן ולהבא). חישובים מקדימים מראים שאילו היה התקן החדש מיושם בשנת החשבון 20X2, הייתה השפעתו הכספית החד-פעמית על הרווח בסך AAA (כאן יש לכלול את סכום ההשפעה הצפוי לפני מס במידה וניתן לאומדן), בניכוי השפעת המס המתייחס בסך BBB (כאן תבוא השפעת המס במידה וניתן לאומדה). בנוסף, החברה צופה (כאן יש לתת תיאור מילולי של השפעת התקן על תוצאות הפעולות, המצב הכספי, ותזרימי המזומנים לשנים עתידיות - לדוגמא עליה/ירידה ברווח, עליה/ירידה בהון העצמי, עליה/ירידה בסך ההתחייבויות, עליה בשונות הרווח, טווח ההשפעה וכיוצא בזה).

### דוגמא ג' -

#### השפעת התקן החדש איננה מהותית:

בשנת 200X פרסם המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות את תקן חשבונאות מספר Y, (כאן תבוא כותרת התקן). בהתאם לתקן החדש (כאן יבוא תיאור תמציתי של התקן החדש תוך הבלטת הבדלים בין הכללים הרלבנטיים לגוף המדווח שנקבעו לבין הכללים המיושמים עד כה על ידי הגוף המדווח). על החברה לאמץ תקן זה לא יאוחר (כאן יבוא מועד האימוץ הרשמי של התקן), אך בכוונתה לאמץ את התקן (כאן יבוא מועד האימוץ המתוכנן). תקן חשבונאות מס' Y קובע שעל החברה לאמצו בשיטת (כאן יש לפרט את שיטת האימוץ - למפרע בדרך של הצגה מחדש או בדרך של השפעה מצטברת או מכאן ולהבא). להערכת החברה, השפעת התקן החדש על תוצאות הפעולות, המצב הכספי ותזרים המזומנים שלה אינה צפויה להיות מהותית.

### דוגמא ד' -

#### השפעת התקן החדש איננה ניתנת לאומדן:

בשנת 200X פרסם המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות את תקן חשבונאות מספר Y, (כאן תבוא כותרת התקן). בהתאם לתקן החדש (כאן יבוא תיאור תמציתי של התקן החדש תוך הבלטת הבדלים בין הכללים הרלבנטיים לגוף המדווח שנקבעו לבין הכללים המיושמים עד כה על ידי הגוף המדווח). על החברה לאמץ תקן זה לא יאוחר (כאן יבוא מועד האימוץ הרשמי של התקן), אך בכוונתה לאמץ את התקן (כאן יבוא מועד האימוץ המתוכנן). תקן חשבונאות מס' Y קובע שעל החברה לאמצו בשיטת (כאן יש לפרט את שיטת האימוץ - למפרע בדרך של הצגה מחדש או בדרך של השפעה מצטברת או מכאן ולהבא). החברה בוחנת את התקן החדש, אך אין באפשרותה, בשלב זה, לאמוד את השפעת התקן על הדוחות הכספיים.

## הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

### משתתפים קבועים:

יהודה אלגריסי, רו"ח  
ד"ר יוסי בכר, רו"ח  
דוד גולדברג, רו"ח  
רפי האפט, רו"ח  
רקפת עמינח-רוסק, רו"ח  
אדיר ענבר, רו"ח  
מוטי פרידמן, רו"ח

### חברי הוועדה:

פרופ' אלי אמיר, רו"ח - יו"ר הוועדה  
פרופ' אמיר ברנע  
פרופ' אריה גנס, רו"ח  
דב כהנא, רו"ח  
דב ספיר, רו"ח  
ד"ר אריה עובדיה  
יהלי שפי, רו"ח

### צוות מקצועי בכיר:

מיה שרגא, רו"ח

## המועצה של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

שלום רונאל, רו"ח - יו"ר המועצה  
מירי כץ, עו"ד, יו"ר רשות ני"ע - סגן יו"ר המועצה  
עופר מנירב, רו"ח - נשיא לשכת רו"ח - סגן יו"ר המועצה  
פרופ' יאיר אורגלר, יו"ר דירקטוריון הבורסה  
דניאל דורון, רו"ח  
עודד טירה, נשיא התאחדות התעשיינים  
פרופ' צבי טלמון, רו"ח  
ליאורה לב, רו"ח  
נחמיה מלך, רו"ח  
עמוס מר חיים, יו"ר איגוד החברות הציבוריות הרשומות בבורסה  
ציפי סאמט, המפקחת על שוק ההון  
ד"ר אייל סולגניק, רו"ח - רשות ני"ע  
יהונתן קפלן, רו"ח, נציב מס הכנסה  
יצחק רוטמן, רו"ח  
יוסי שחק, רו"ח  
ישראל שטראוס, רו"ח  
מוטי שפיגל, בנק ישראל, הפיקוח על הבנקים