

עדכוני תקינה בינלאומית (IFRS),
תקינה ישראלית ועדכוני רשות ניירות
ערך
חוזר מקצועי לרבעון הרביעי לשנת 2023



PwC skill
Your Source of Knowledge IL

פברואר 2024

עדכוני תקינה בינלאומית (IFRS), תקינה ישראלית ועדכוני רשות ניירות ערך

לקוחות וידידים יקרים,

כמדי רבעון, אנו מציגים בפניכם את החוזר המקצועי שלנו מבית PwC skill העוסק בעדכוני תקינה חשבונאית לפי התקינה הבינלאומית (IFRS), התקינה הישראלית ועדכוני משולחנה של רשות ניירות ערך. פרסום זה מהווה מקור מידע המרכז בעבורכם, כמדווחים וכמשתמשים בדוחות הכספיים, את השינויים והעדכונים המרכזיים אשר רלוונטיים לתקופת הדיווח הנוכחית והתפתחויות עיקריות נוספות בתקינה הבינלאומית, הישראלית ובפרסומי רשות ניירות ערך בישראל.

בחלקו הראשון של העלון כללנו את העדכונים הרלוונטיים, למועד פרסום עלון זה, בקשר עם השלכות מלחמת חרבות ברזל על הדיווח הכספי לשנת 2023.

במהלך הרבעון הרביעי לשנת 2023, התקבל אישורו הסופי של המוסד הבינלאומי לתקינה בחשבונאות (ה-[®]IASB) להחלטת הוועדה לפרשנויות דיווח כספי בינלאומי (ה-[®]IFRIC) מחדש ספטמבר, וכן התקבלו שלוש החלטות טכטיות על ידי ה-IFRIC בנושאים שונים, בפרט בנושא גילוי הכנסות והוצאות של מגזרים בני-דיווח.

בתקינה הישראלית, פורסמה על ידי המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות (להלן: "המוסד לתקינה") הנחיה מקצועית 2023/1 - גילויים בדבר השפעות מלחמת "חרבות ברזל" בדוחות הכספיים לתקופות המסתיימות עד וכולל 30 בספטמבר 2023, שאושרו לאחר 7 באוקטובר 2023; הצעה לדחיית מועד התחילה של תקן ההכנסות ותקן עלויות האשראי בתקינה הישראלית; והצעה לשיפור תקנים קיימים - 2023 (תקינה ישראלית) אשר כוללת הצעות לתיקון תקן מיסים על ההכנסה ותקן רכוש קבוע.

בנוסף, במהלך הרבעון החולף, פורסמו על ידי רשות ניירות ערך (להלן: "הרשות") מספר פרסומים שחשוב להכיר. ביניהם, מכתב ממנהלת מחלקת תאגידיים ברשות ניירות ערך, עו"ד שרה קנדלר, בנושא דגשים לתאגידיים המדווחים לקראת פרסום הדוחות לשנת 2023 והפעילות הצפויה של מחלקת תאגידיים בשנת 2024, עדכון החלטה מספר 99-4 בעניין קיום מנחים לבחינת מהותיות של טעות בדוחות כספיים ועמדה משפטית מספר 105-24 בדבר אופן פרסום דוחות כספיים מתוקנים וכן עמדת סגל משפטית 101-27 בנושא חובת השבת תגמולים שניתנו לנושאי משרה (Clawback) - הצגה מחדש המחייבת השבה.

בחודש ינואר 2024 פרסמנו **דוחות כספיים מאוחדים לדוגמא לשנת 2023**, הערוכים בהתאם לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים (IFRS[®]). הדוחות לדוגמא, בין היתר, כוללים יישום של התיקון לתקן 1 IAS בנושא "גילוי למדיניות חשבונאית" אשר נכנס לתוקף מחייב החל מהדוחות הכספיים השנתיים לשנת 2023. כמו כן, נכלל גם גילוי ביחס להשפעות אפשריות של מלחמת חרבות ברזל.

בנוסף, נזכיר כי בחודש ינואר 2023 השקנו את **תוכנית ההרצאות המקצועיות מבית PwC skill**, הכוללת סדרה של הרצאות מקצועיות בנושאים חשבונאיים הנפוצים בקרב חברות, ב-IFRS וב-US GAAP. בהמשך תוכנית זו, השקנו בחודש יולי 2023 את **הסדרה השנייה של תוכנית ההרצאות המקצועיות** שלנו, הכוללת הרצאות מקצועיות בשישה נושאים חדשים. **עד לחודש אוקטובר פרסמנו את כל 6 ההרצאות, והן זמינות לצפייה חופשית באתר PwC Israel ובעמוד היוטיוב שלנו.**

לצפייה בתוכנית ההרצאות המקצועיות מבית PwC skill, [לחצו כאן](#).

לסיים, אנו מזמינים אתכם לשוב ולצפות בכנס IFRS ורשות ניירות ערך ששידורנו ביום 29 בנובמבר 2023, בו ערכנו פאנל בנושא השלכות מלחמת חרבות ברזל ואי-הוודאות הכלכלית על הדוחות הכספיים של חברות, וכן התייחסנו לתקינה חדשה ועיקרית שתשפיע על חברות בדוחות הכספיים הקרובים, כמו גם תקנים חדשים בתקינה הישראלית. בנוסף, אירחנו בכנס את שלומי דוידוב (ראש צוות ראש אשכול הכרה בהכנסה ברשות ניירות ערך) אשר הציג את הנושאים העיקריים משולחנה של רשות ניירות ערך בשנה החולפת. לצפייה בשידור הכנס, [לחצו כאן](#).

אנו מקווים שעלון זה והפרסומים הקודמים שפורסמו על ידינו, ישמשו אתכם כחלק מתהליך ההיערכות לפרסום הדוחות הכספיים לרבעון הרביעי לשנת 2023, כמו גם לרבעונים הבאים, ואנו עומדים לרשותכם בכל שאלה שתעלה.

שנדע ימים טובים,

המחלקה המקצועית, PwC Israel

תוכן העניינים

מלחמת חרבות ברזל - עדכונים לתאגידים מדווחים

- 5.....רשות ניירות ערך - דגשים לתאגידים המדווחים בדבר גילוי על השלכות מלחמת חרבות ברזל
- 6.....מכתב ממנהלת מחלקת תאגידים ברשות ניירות ערך, עו"ד שרה קנדלר, לתאגידים המדווחים

עדכונים ופרסומים בתקינה הבינלאומית (IFRS)

- 8.....רשימת תקנים ותיקונים לתקנים שנכנסו לתוקף מחייב בשנת 2023 ותקנים ותיקונים לתקנים שייכנסו לתוקף מחייב בתקופות הבאות
- החלטות הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי (IFRIC)
- 10.....החלטות IFRIC מחודשים אוקטובר עד דצמבר 2023
- 11.....החלטות IFRIC מחודשים אוקטובר עד דצמבר 2023 שטרם הושלמו סופית

עדכוני ESG

- 17.....רשימת תקנים שייכנסו לתוקף מחייב בתקופות הבאות (*)

עדכונים ופרסומים בתקינה הישראלית

- 19.....הצעה לדחיית מועד התחילה של תקן ההכנסות ותקן עלויות האשראי בתקינה הישראלית
- הנחיה מקצועית 2023/1 - גילויים בדבר השפעות מלחמת "חרבות ברזל" בדוחות הכספיים לתקופות המסתיימות עד וכולל 30 בספטמבר 2023,
- 19.....שאושרו לאחר 7 באוקטובר 2023
- 20.....הצעה לשיפור תקנים קיימים - 2023 (תקינה ישראלית)
- 23.....רשימת תקנים שנכנסו לתוקף מחייב בשנת 2023 ותקנים שייכנסו לתוקף מחייב בתקופות הבאות

עדכוני רשות ניירות ערך

- 25.....עדכון החלטה מספר 99-4 בעניין קיום מנחים לבחינת מהותיות של טעות בדוחות כספיים ועמדה משפטית מספר 105-24 בדבר אופן פרסום דוחות כספיים מתוקנים
- 25.....עמדת סגל משפטית 101-27 - חובת השבת תגמולים שניתנו לנושאי משרה (Clawback) - הצגה מחדש המחייבת השבה
- 26.....שאלות ותשובות בנושא תזרים מזומנים חזוי והערכות שווי
- 27.....הודעה לתאגידים: הארכת תקופת תשקיף המדף ב-6 חודשים נוספים
- 27.....הודעה לחברות: ניהול ישיבות דירקטוריון ואסיפות כלליות באמצעי התקשורת
- 27.....הודעה בדבר עדכון הסכומים לעניין תאגיד קטן עקב שינוי המדד לפי תקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומידיים), התש"ל-1970

נושאים חמים וכלי עזר נוספים - רבעון רביעי לשנת 2023

- 29.....שינויים מאקרו-כלכליים וגאו-פוליטיים
- 30.....דוחות כספיים מאוחדים לדוגמא לשנת 2023 – הערוכים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים (IFRS)
- 31.....תוכנית ההרצאות המקצועיות מבית PwC skill – כל הסדרה השנייה זמינה לצפייה

מלחמת חרבות ברזל עדכונים לתאגידים מדווחים



מלחמת חרבות ברזל - השלכות המלחמה על הדיווח הכספי לשנת 2023

רשות ניירות ערך - דגשים לתאגידים המדווחים בדבר גילוי על השלכות מלחמת חרבות ברזל

ביום 7 בנובמבר 2023 פרסמה מחלקת תאגידים ברשות ניירות ערך (להלן: "הרשות") דגשים לתאגידים המדווחים בדבר גילוי על השלכות מלחמת חרבות ברזל (להלן: "הודעת הרשות"). הודעת הרשות כוללת מספר דגשים וקווים מנחים לגילוי אותו מצופה שהתאגידים יפרסמו **בדיווחים מיידיים** ובדוח לרבעון השלישי לשנת 2023.

בפרסום המחלקה המקצועית כללנו התייחסות לעיקרי הדגשים והקווים המנחים הנוגעים לגילוי הנדרש בעת פרסום דיווחים מיידיים ולקראת הכנת פרסום הדוח לרבעון השלישי לשנת 2023, כפי שמפורט בהודעת הרשות.

תשומת לב!

במסגרת הכנס השנתי לעדכוני תקינה בינלאומית ורשות ניירות ערך בישראל, שקיימנו ביום 29 בנובמבר 2023 ([לצפייה לחצו כאן](#)), ציין רו"ח שלומי דוידוב (ראש צוות וראש אשכול הכרה בהכנסה ברשות ניירות ערך) כי על אף שהודעת הרשות מתייחסת לדוחות של הרבעון השלישי ולגילוי שנדרש בדוחות אלו, **רבים מהדגשים ולבנטיים גם לדוח התקופתי הקרוב ועל כן חשוב לקחת אותם לתשומת לב גם לקראת פרסום הדוחות הכספיים הקרובים**

לעלון המחלקה המקצועית – [לחצו כאן](#).

לצפייה בשידור הכנס השנתי לעדכוני תקינה בינלאומית ורשות ניירות ערך בישראל, שקיימנו ביום 29 בנובמבר 2023 – [לחצו כאן](#).

כמו כן, נזכיר כי גילוי ומתן מידע מפורט ונאות בזמן אמת עשוי להיות חשוב למשקיעים, בין היתר, במסגרת:

- דיווחים מיידיים (לפי תקנה 36 לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970)
- הסברי הדירקטוריון על השפעת המלחמה על התאגיד (מצבו הכספי, תוצאות פעילותו, נזילות ואיתנות פיננסית, מקורות מימון ויכולת לעמוד בפרעון התחייבויות, מצב העסקים ותוכניות התאגיד להתמודדות עם הסיכונים והחשיפות)
- אומדן ההשפעה מבחינה איכותית וכמותית ככל שניתן
- גילוי במסגרת הדוחות הכספיים בהתאם לתקן IAS 10, לגבי אופי האירוע ואומדן ההשפעה הכספית שלו, או הצהרה כי לא ניתן לערוך אומדן כאמור.

על חברות לבחון את ההשלכות הרלוונטיות עד למועד פרסום הדוח הכספי לשנת 2023, ולספק את הגילוי המתאים והמעודכן להשפעות האפשריות שזוהו.

במסגרת הכנס השנתי לעדכוני תקינה בינלאומית ורשות ניירות ערך בישראל, קיימנו פאנל בנושא "מלחמת חרבות ברזל בצל אי-וודאות כלכלית - דגשים והיערכות לדיווח הכספי לשנת 2023". במסגרת הפאנל התייחסנו להשלכות אפשריות שונות של המלחמה ואי-הוודאות הכלכלית על הדוחות הכספיים השנתיים של חברות לשנת 2023, אשר חשוב להכיר לקראת הכנת הדוחות הכספיים הקרובים.

אנו מזמינים אתכם לצפות בשידור הכנס [בלינק כאן](#).

מכתב ממנהלת מחלקת תאגידים ברשות ניירות ערך, עו"ד שרה קנדלר, לתאגידים המדווחים דגשים לתאגידים המדווחים לקראת פרסום הדוחות לשנת 2023 והפעילות הצפויה של מחלקת תאגידים בשנת 2024

ביום 24 בינואר 2024 פרסמה מחלקת תאגידים ברשות ניירות ערך (להלן: "מחלקת תאגידים" או "סגל המחלקה") מכתב ממנהלת מחלקת תאגידים, עו"ד שרה קנדלר (להלן: "עו"ד קנדלר") הפונה ליו"ר הדירקטוריון ולמנכ"לים בתאגידים המדווחים.

במסגרת המכתב, משתפת עו"ד קנדלר **בדגשים לתאגידים המדווחים לקראת פרסום הדוחות השנתיים לשנת 2023, וכן במספר דגשים ביחס לנושאים שבכוונת מחלקת תאגידים להתמקד בהם במסגרת פעילותה במהלך שנת 2024**, בראי תפקידה לשמירת עניינו של ציבור המשקיעים. מטרת הדגשים היא לסייע לתאגידים המדווחים בעת ההערכות לפרסום הדוח התקופתי לשנת 2023 באמצעות הצגת מקבץ נושאים אשר לעמדת עו"ד קנדלר מן הראוי כי תוקדש להם תשומת לב לקראת פרסום הדוח התקופתי ובכלל, לצורך יישום נאות של חובות הדיווח המוטלות על התאגיד ומתן ביטוי מהימן ועדכני עבור ציבור המשקיעים.

עו"ד קנדלר מבהירה במסגרת המכתב כי הנושאים המצוינים במכתב אינם בגדר רשימה סגורה או ממצה של העניינים בהם תתמקד מחלקת תאגידים במהלך השנה הקרובה ואין באמור כדי למנוע מסגל המחלקה לפעול בכל עניין המצוי בגדרי סמכותה של הרשות בהתאם להוראות הדין. עוד מובהר, כי האמור אינו ממצה את מכלול הנושאים שמחלקת תאגידים אמונה עליהם ובוחנת כדבר שבשגרה.

להרחבה, ראו מבזק המחלקה המקצועית אשר פורסם בנושא
([לחצו כאן](#))

להלן הנושאים אשר מפורטים במסגרת המכתב:

א. דגשים לתאגידים המדווחים לקראת פרסום הדוחות השנתיים לשנת 2023

- רקע
- הסברי הדירקטוריון
- אומדנים ומדידת שווי הוגן
- עסק חי
- שינוי תנאי חברות
- היוון עלויות אשראי
- ביאור מדיניות חשבונאית
- גילוי על סיכונים בדוחות העיתיים

ב. דגשים נוספים בפעילות הצפויה של מחלקת תאגידים בשנת 2024

- דיווחים מידיים בעלי תוכן חלקי ודיווחים לא מהותיים בעלי אופי שיווקי
- אירוע אשראי בר דיווח
- דיווחים אודות רכישת נכס מהותי
- חובת עדכון על דיווחים מכוח תקנה 36 לתקנות הדוחות
- פעילות מחלקת ביקורת והערכה

עדכונים ופרסומים בתקינה הבינלאומית (IFRS)



רשימת תקנים ותיקונים לתקנים שנכנסו לתוקף מחייב בשנת 2023 ותקנים ותיקונים שייכנסו לתוקף מחייב בתקופות הבאות

להלן רשימה המרכזת את התקנים והתיקונים לתקנים אשר נכנסו לתוקף מחייב לגבי תקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2023, וכן תקנים ותיקונים לתקנים שייכנסו לתוקף מחייב בתקופות הבאות:

תקן/תיקון לתקן	נושא התקן/ התיקון לתקן	מועד תחילה
תיקון לתקן IAS 1	שיפור גילוי המדיניות החשבונאית	1 בינואר 2023
תיקון לתקן IAS 8	הבהרת ההבדל בין שינויים באומדנים חשבונאיים לבין שינויים במדיניות חשבונאית	1 בינואר 2023
תיקון לתקן IAS 12	הכרה במיסים נדחים בעסקה שבה במועד ההכרה לראשונה נוצרו הפרשים זמניים ניתנים לניכוי והפרשים זמניים חייבים במס בסכומים זהים	1 בינואר 2023
IFRS 17	חוזי ביטוח	1 בינואר 2023
תיקון לתקן IAS 12	פטור מיישום הוראות ההכרה והגילוי של נכסי והתחייבויות מסים נדחים הנובעים מיישום כללי Pillar 2 וכן דרישות גילוי לגבי מסים על הכנסה הנובעים מחקיקת Pillar 2	הפטור – בתוקף מייד דרישות הגילוי – 1 בינואר 2023
תיקון לתקן IAS 1	סיווג התחייבויות כשוטפות או לא שוטפות בדוח על המצב הכספי	1 בינואר 2024
תיקון לתקן IFRS 16	התחייבות בגין חכירה בעסקת מכירה וחכירה בחזרה	1 בינואר 2024
תיקון לתקן IAS 7 ולתקן IFRS 7	דרישות גילוי - הסדרי מימון ספקים	1 בינואר 2024
תיקון לתקן IAS 21	היעדר יכולת המרה	1 בינואר 2025
תיקונים לתקנים IFRS 10 ו- IAS 28	מכירה או תרומה של נכסים בין משקיע לבין חברה כלולה או עסקה משותפת	מועד התחילה נדחה למועד שאינו ידוע. עם זאת, יישום מוקדם אפשרי

החלטות הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי (IFRIC)



החלטות IFRIC מחודשים אוקטובר עד דצמבר 2023

הנושא/ התקן	Agenda Decision
ערבות על חוזה נגזר (Derivative Contract) (IFRS 9) לדיון ה-IFRIC מחודש מרס 2023, לחצו כאן לדיון ה-IFRIC מחודש ספטמבר 2023, לחצו כאן	בחודש מרס 2023 דנה הוועדה בשאלה – האם בעת יישום תקן IFRS 9 ישות נדרשת לטפל בערבות שנכתבה על חוזה נגזר כ"חוזה ערבות פיננסית"⁽¹⁾ או כ"נגזר". במסגרת המקרה המתואר, ישות העניקה ערבות על חוזה נגזר בין שני צדדים שלישיים, המבטיח לשפות, באופן חלקי או מלא, את אחד מהצדדים לחוזה עבור הפסדים שייגרמו לו בפועל במקרה של כשל על ידי הצד השני. ככל שערבות כאמור תעמוד בהגדרת "חוזה ערבות פיננסית", הישות המנפיקה רשאית לבחור ליישם את תקן IFRS 9 או IFRS 17, בהתאם להוראות סעיף 2.1(ה) לתקן IFRS 9. אחרת, עולה השאלה האם הערבות עומדת בהגדרת "נגזר" בתחולת תקן IFRS 9. הראיות שנאספו על ידי הוועדה עד לחודש מרס 2023 הצביעו על כך שהסוגייה המתוארת אינה נפוצה, וכי כאשר הנושא קיים, הסכומים המעורבים אינם מהותיים. במסגרת דיון הוועדה בחודש מרס 2023, בהתבסס על הממצאים כאמור, הגיעה הוועדה למסקנה כי לנושא המתואר בפנייה אין השפעה רחבה, ואין לו (ולא צפויה להיות) השפעה מהותית על החברות המושפעות. בהתאם, הוחלט טנטטיבית כי לא נדרש פרויקט לקביעת הוראה בתקן בעניין זה. בדיון הוועדה מחודש ספטמבר 2023, נדונו מכתבי התגובה להחלטה הטנטטיבית האמורה והוחלט לאשר את ההחלטה. לאחר דיון ה-IFRIC מחודש ספטמבר 2023, השלים ה-IFRIC את הדיון בנושא והעביר את ההחלטה לאישורו הסופי של ה-IASB. אישורו הסופי של ה-IASB התקבל במסגרת ישיבתו בחודש אוקטובר 2023. ⁽¹⁾ "חוזה ערבות פיננסית" מוגדר בתקן IFRS 9 כ-"חוזה הדורש מהמנפיק לבצע תשלומים מוגדרים על מנת לשפות את המחזיק בגין הפסד שהתהווה לו משום שלווה מוגדר נכשל לבצע תשלום במועדו בהתאם לתנאים המקוריים או התנאים המתוקנים (modified) של מכשיר חוב".

החלטות IFRIC מחודשים אוקטובר עד דצמבר 2023 שטרם הושלמו סופית

הנושא/ התקן	Tentative Agenda Decision
גילוי הכנסות והוצאות של מגזרים בני-דיווח (IFRS 8) לדיון הועדה מחודש נובמבר 2023, לחצו כאן	סעיף 23 לתקן IFRS 8 מגזרי פעילות (להלן: "התקן") קובע כי על ישות לדווח על מידה (measure) של רווח או הפסד לגבי כל מגזר בר-דיווח. כמו כן, על ישות לדווח על מידה של סך הנכסים וההתחייבויות לגבי כל מגזר בר-דיווח אם סכומים כאלה מסופקים באופן סדיר למקבל ההחלטות התפעוליות הראשי (ה-CODM). עוד קובע הסעיף רשימה של סכומים מוגדרים שעל ישות לגלות לגבי כל מגזר בר-דיווח אם הם נכללים במידה של הרווח או ההפסד המגזרי שנסקר על ידי ה-CODM, או אם הם מסופקים לו בדרך אחרת באופן סדיר, גם אם הם לא נכללים במידה של הרווח או ההפסד המגזרי, וביניהם פריטים מהותיים של הכנסה והוצאה שניתן להם גילוי בהתאם לסעיף 97 לתקן IAS 1 הצגת דוחות כספיים¹ (סעיף 23(ו) לתקן). בחודש נובמבר 2023, דנה הועדה באופן יישום הוראות סעיף 23 לתקן IFRS 8 לצורך גילוי סכומים הקשורים ברווח או הפסד של ישות. <u>הנושאים שנדונו:</u> דרישות סעיף 23 לתקן לגילוי סכומים מוגדרים הנכללים במידה של הרווח או ההפסד המגזרי, עבור כל מגזר בר-דיווח - האם ישות נדרשת לגלות את הסכומים המוגדרים המפורטים בסעיפים 23(א)-(ט) לכל מגזר בר-דיווח, אם אלה אינם נסקרים בנפרד על ידי ה-CODM. משמעות המונח "פריטים מהותיים של הכנסה והוצאה" בהקשר של סעיף 97 לתקן IAS 1 אשר סעיף 23(ו) מפנה אליו - ובפרט: - האם ישות נדרשת לגלות את המידע הנדרש בסעיף 23(ו) לתקן (ראו לעיל) לכל מגזר בר-דיווח אם הישות מציגה, או מגלה, את הסכומים האמורים במסגרת יישום תקני ה-IFRS <u>שלא</u> במסגרת יישום סעיף 97 לתקן IAS 1. - כיצד ישות קובעת מהם "פריטים מהותיים" לצורך יישום סעיף 23(ו) לתקן, ובפרט: - האם "פריטים מהותיים" הם רק כאלה שמהותיים מבחינה איכותית; - האם "פריטים מהותיים" כוללים גם סכומים שהם סכימה של פריטים לא-מהותיים מבחינה כמותית; - האם הערכת המהותיות מבוצעת ברמת דוח רווח והפסד (מנקודת מבט כוללת של הישות המדווחת) או ברמת המגזר. <u>נושא 1: דרישות סעיף 23 לתקן לגילוי סכומים מוגדרים הנכללים במידה של הרווח או ההפסד המגזרי, עבור כל מגזר בר-דיווח</u> כאמור לעיל, סעיף 23 לתקן דורש מיישות לגלות סכומים מוגדרים לכל מגזר בר-דיווח, כאשר סכומים אלה נכללים במידה של הרווח או ההפסד המגזרי שנסקר על ידי ה-CODM, גם אם אינם נסקרים על ידו בנפרד, וכן כאשר הם מסופקים לו בדרך אחרת באופן סדיר, גם אם הם לא נכללים במידה של הרווח או ההפסד המגזרי. המשך בעמוד הבא.

¹ סעיף 97 לתקן IAS 1 דורש מתן גילוי נפרד למהות ולסכום של פריטי הכנסה והוצאה מהותיים. הגילוי יוצג בדוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר או בביאורים

החלטות IFRIC מחודשים אוקטובר עד דצמבר 2023 שטרם הושלמו סופית (המשך)

הנושא/ התקן	Tentative Agenda Decision
גילוי הכנסות והוצאות של מגזרים בני-דיווח (IFRS 8)	המשך מהעמוד הקודם.
לדיון הועדה מחודש נובמבר 2023, לחצו כאן	נושא 2: משמעות המונח "פריטים מהותיים של הכנסה והוצאה" בהקשר של סעיף 97 לתקן IAS 1 אשר סעיף 23(ו) מפנה אליו בעת יישום סעיף 23(ו) לתקן, ישות: א) תיישם את סעיף 7 לתקן IAS 1^(*) ותעריך האם גילוי המידע מהותי ברמת הדוחות הכספיים בכללותם. ^(*) סעיף 7 לתקן IAS 1 מגדיר את המונח "מהותי" וקובע: "מידע הוא מהותי אם ניתן לצפות באופן סביר שהשמטתו, שהצגתו באופן מטעה או שהסוואתו ישפיעו על החלטות שהמשתמשים העיקריים בדוחות כספיים למטרות כלליות מקבלים על בסיס דוחות כספיים אלה, המספקים מידע כספי לגבי ישות מדווחת ספציפית." כמו כן, מציין הסעיף כי "מהותיות תלויה במהות או בגודל של מידע, או בשניהם. ישות מעריכה אם מידע, בפני עצמו או בשילוב עם מידע אחר, הוא מהותי בהקשר לדוחותיה הכספיים בכללותם". בהקשר זה, מציינת הועדה כי על ישות להפעיל שיקול דעת בקביעה האם ניתן לצפות באופן סביר כי גילוי המידע או השמטתו ישפיעו על החלטות המשתמשים בדוחות הכספיים. ב) תיישם את דרישות סעיפים 30-31 לתקן IAS 1^(**) על מנת להעריך כיצד לקבץ מידע בדוחות הכספיים. ^(**) סעיפים 30-31 לתקן IAS 1 מספקים דרישות לאופן שבו על ישות לקבץ מידע בדוחות הכספיים, לרבות בביאורים. בפרט, סעיף 30 לתקן IAS 1 קובע כי "ישות לא תפחית מהמובנות של הדוחות הכספיים שלה על ידי הסוואת מידע מהותי עם מידע שאינו מהותי או על ידי קיבוץ פריטים מהותיים שיש להם מהות שונה או מאפיין פעילות שונה". ג) תעריך הן גורמים כמותיים והן גורמים איכותיים, המייצגים את המהות או הגודל של המידע, או שניהם, בבחינה האם פריט של הכנסה והוצאה הוא מהותי. ד) תעריך לאילו פריטי הכנסה והוצאה יינתן גילוי מבלי להתחשב בשאלה האם הפריט מוצג או שניתן לו גילוי במסגרת יישום דרישות תקני IFRS <u>שלא</u> במסגרת יישום סעיף 97 לתקן IAS 1. במסגרת דיון הוועדה בחודש נובמבר 2023, התקבלה ההחלטה הטנטטיבית כי העקרונות והדרישות בתקני ה-IFRS הקיימים מספקים בסיס נאות ליישום דרישות הגילוי בסעיף 23 לתקן IFRS 8, ובהתאם לא עולה הצורך בהתייחסות נוספת. החלטה זו פתוחה להערות הציבור עד ליום 5 בפברואר 2024.

החלטות IFRIC מחדשים אוקטובר עד דצמבר 2023 שטרם הושלמו סופית (המשך)

הנושא/ התקן	Tentative Agenda Decision
מיזוג בין חברה אם לחברה בת בדוחות הכספיים הנפרדים	כפי שפירטנו בהרחבה במבזקנו לרבעון השני לשנת 2023, בחודש יוני 2023 דנה הוועדה בעניין הטיפול החשבונאי המיושם על ידי חברה אם בעסקת מיזוג עם חברה בת שלה, בדוחות הכספיים הנפרדים ^(*) של החברה האם. בנסיבות המקרה הנדון:
לדיון ה-IFRIC מחדש יוני 2023, לחצו כאן	- חברה אם עורכת את דוחותיה הכספיים הנפרדים בהתאם להוראות IAS 27 (להלן: "התקן"), ומכירה בהשקעה בחברה בת בהתאם לסעיף 10 לתקן². - החברה הבת מכילה "עסק" (כהגדרתו בתקן IFRS 3 צירופי עסקים). - החברה האם מתמזגת עם החברה הבת, כך שתוצאת העסקה היא שהעסק בחברה הבת הופך לחלק מהחברה האם.
לדיון ה-IFRIC מחדש נובמבר 2023, לחצו כאן	הסוגיה שנדונה הינה כיצד החברה האם נדרשת לטפל בעסקת המיזוג בדוחותיה הכספיים הנפרדים? ובפרט, האם עסקת המיזוג מהווה "צירוף עסקים" כהגדרתו בתקן IFRS 3. לפירוט ראו מבזקנו לרבעון השני לשנת 2023 .
	בהתאם לדיון הוועדה מחדש יוני 2023, הראיות שנאספו הצביעו על שונות קטנה, אם בכלל, בטיפול החשבונאי בעסקה שנדונה, כך שחברות נוהגות שלא לטפל בעסקה כאמור כצירוף עסקים בהתאם להוראות IFRS 3, אלא בהתאם לערכים הפנקסניים הקודמים של החברה הבת. בהתבסס על ממצאי הוועדה, הגיעה הוועדה למסקנה כי לנושא המתואר בפנייה אין השפעה רחבה. כתוצאה מכך, הוחלט טנטטיבית כי לא נדרש פרויקט לקביעת הוראה בתקן בעניין זה.
	בדיון הוועדה מחדש נובמבר 2023, נדונו מכתבי התגובה להחלטה הטנטטיבית והוחלט לאשר את ההחלטה הטנטטיבית האמורה בשינויי נוסח קלים אשר ככלל אינם משנים את מהות ההחלטה. לאחר דיון ה-IFRIC מחדש נובמבר 2023, השלים ה-IFRIC את הדיון בנושא והעביר את ההחלטה לאישורו הסופי של ה-IASB. ישיבת ה-IASB לדיון בהחלטה האמורה צפויה להתקיים בחודש ינואר 2024.

(*) נזכיר כי חברות ציבוריות בישראל מדווחות על מידע כספי נפרד ("דוח סולו") בהתאם להוראות תקנה 9ג' לתקנות ניירות ערך (דו"חות תקופתיים ומידיים), התש"ל-1970, ולא לפי תקן IAS 27

² בהתאם לסעיף 10 לתקן, השקעה בחברה בת תטופל בדוחות כספיים נפרדים באחת מהאפשרויות הבאות: (1) לפי עלות; (2) בהתאם לתקן IFRS 9; (3) תוך שימוש בשיטת השווי המאזני (IAS 28)

החלטות IFRIC מחודשים אוקטובר עד דצמבר 2023 שטרם הושלמו סופית (המשך)

הנושא/ התקן	Tentative Agenda Decision
מחויבויות הקשורות באקלים (IAS 37) לדיון הוועדה מחודש נובמבר 2023, לחצו כאן	בחודש נובמבר 2023 דנה הוועדה בשאלות הבאות בקשר עם מחויבות של ישות להפחתה או לקיזוז (איפוס) של פליטת גזי חממה על ידה: - האם מחויבות של ישות להפחית או לקזז את פליטת גזי החממה על ידה יוצרת לה מחויבות משתמעת; - האם מחויבות משתמעת שנוצרת כתוצאה ממחויבות כזאת עומדת בתנאים של תקן IAS 37 (להלן: "התקן") להכרה בהפרשה; ו- - אם מוכרת הפרשה, האם העלויות הנדרשות ליישוב ההפרשה מוכרות כהוצאות או כנכס במועד ההכרה בהפרשה. בנסיבות המקרה הנדון, יצרן מוצרים ביתיים הצהיר בפומבי על מחויבותו: (א) להפחית את פליטת גזי החממה הנוכחית על ידו בלפחות 60% עד לשנת 20X9. ו- (ב) לקזז את יתרת הפליטות על ידו בשנת 20X9 ולאחר מכן, על ידי רכישת "זיכויי פחמן" (carbon credits) והסרתם משוק הפחמן. במסגרת הצהרתו, פרסם היצרן תוכנית מפורטת המתארת כיצד ישנה בהדרגה את שיטות הייצור שלו בין 20X1 ל-20X9 על מנת להשיג הפחתה של 60% בפליטות עד 20X9. <u>נושא 1: האם מחויבות של ישות להפחית או לקזז את פליטת גזי החממה על ידה יוצרת לה מחויבות משתמעת?</u> סעיף 10 לתקן מגדיר את המונח "מחויבות משתמעת" וקובע: "מחויבות משתמעת היא מחויבות הנובעת מפעולות הישות כאשר: (א) באמצעות דפוס התנהגות המבוסס על ניסיון העבר, מדיניות שפורסמה, או הצהרה עדכנית אחרת ספציפית במידה מספקת, הישות גרמה לצדדים אחרים להבין שהיא תקבל על עצמה אחריות מסוימת; וכן- (ב) כתוצאה מכך, הישות יצרה בקרב אותם צדדים אחרים ציפייה תקפה שהיא תמלא אחריות זו". הוועדה מציינת כי ככל שנוצרת מחויבות משתמעת להפחית או לקזז את פליטת גזי החממה, מחויבות כזו נוצרת כלפי הציבור הרחב אשר מושפע לרעה מפליטת הגז. כמו כן, השאלה האם הצהרת הישות יוצרת ציפייה תקפה שהיא תמלא אחריות זו, וככזו יוצרת לה מחויבות משתמעת, תלויה בעובדות ובנסיבות ההצהרה. על ההנהלה להפעיל שיקול דעת בקביעת המסקנה תוך בחינת עובדות ונסיבות אלה. ככל שלא נוצרה מחויבות משתמעת, לא תוכר הפרשה. אם הצהרת הישות יצרה לה מחויבות משתמעת, יש לבחון האם מחויבות זו עומדת בתנאים של תקן IAS 37 להכרה בהפרשה (ראו "נושא 2" להלן). <u>נושא 2: האם מחויבות משתמעת שנוצרת כתוצאה מהצהרת ישות בנוגע למחויבותה להפחית או לקזז את פליטת גזי החממה על ידה עומדת בתנאים של תקן IAS 37 להכרה בהפרשה</u> סעיף 14 לתקן קובע כי יש להכיר בהפרשה כאשר מתקיימים שלושה תנאים מצטברים: (א) לישות מחויבות בהווה (משפטית או משתמעת) כתוצאה מאירוע מהעבר; (ב) צפוי שיידרש תזרים שלילי של משאבים המגלמים הטבות כלכליות כדי לסלק את המחויבות; וכן- (ג) ניתן לערוך אומדן מהימן של סכום המחויבות. הוועדה בחנה האם שלושת הקריטריונים לעיל מתקיימים בנסיבות המקרה הנדון, והגיעה למסקנות הבאות: הישות לא תכיר בהפרשה כאשר היא מצהירה את ההצהרה. במועד זה, המחויבות המשתמעת אינה מחויבות בהווה כתוצאה מאירוע מהעבר. - ככל שהישות תפלוט גזי חממה בשנים 20X9 ולאחר מכן, תיווצר לה מחויבות בהווה לרכוש את זיכויי הפחמן הנדרשים לצורך קיזוז פליטת הגז שנעשתה בעבר. בהנחה כי הישות טרם רכשה את זיכויי הפחמן הנדרשים לקיזוז אותן פליטות גז שנעשו בעבר, ובהנחה שניתן לערוך אומדן מהימן של סכום המחויבות, הישות תכיר בהפרשה. המשך בעמוד הבא.

החלטות IFRIC מחדשים אוקטובר עד דצמבר 2023 שטרם הושלמו סופית (המשך)

הנושא/ התקן	Tentative Agenda Decision
מחויבויות הקשורות באקלים (IAS 37) לדיון הועדה מחדש נובמבר 2023, לחצו כאן	המשך מהעמוד הקודם. נושא 3: אם מוכרת הפרשה, האם העלויות הנדרשות ליישוב ההפרשה מוכרות כהוצאות או כנכס במועד ההכרה בהפרשה העלויות הנדרשות ליישוב ההפרשה מוכרות כהוצאות, חלף הכרתן כנכס, אלא אם הן יוצרות, או מהוות חלק מהעלות, של פריט העומד בתנאים להכרה כנכס בהתאם לתקני ה-IFRS. עוד מציינת הועדה, כי מבלי להתחשב בשאלה האם כתוצאה ממחויבות הישות להפחית או לקזז את פליטת גזי החממה על ידה מוכרת הפרשה, הפעולות שהישות מתכננת לבצע על מנת לקיים מחויבות זו עשויות להשפיע על מדידת נכסים והתחייבויות אחרים של הישות ועל המידע שהיא מגלה ביחס לאותם פריטים, כנדרש לפי תקני ה-IFRS. במסגרת דיון הוועדה בחודש נובמבר 2023, התקבלה ההחלטה הטנטטיבית כי העקרונות והדרישות בתקני ה-IFRS הקיימים מספקים בסיס נאות לישויות לקבוע: - את הנסיבות שבהן הישות מכירה בהפרשה בגין העלויות לקיום המחויבות להפחית או לאיפוס פליטת גזי החממה שלה; - במצב שבו מוכרת הפרשה, האם העלויות מוכרות כהוצאה או כנכס במועד ההכרה בהפרשה. בהתאם, הוחלט באופן טנטטיבי כי לא עולה הצורך בהתייחסות נוספת. החלטה זו פתוחה להערות הציבור עד ליום 5 בפברואר 2024.

עדכוני ESG



רשימת תקנים שייכנסו לתוקף מחייב בתקופות הבאות (*)

להלן רשימה המרכזת את התקנים אשר ייכנסו לתוקף מחייב בתקופות הבאות:

תקן	נושא התקן	מועד תחילה
תקן IFRS S1	דרישות גילוי כלליות למידע פיננסי הקשור לקיימות	1 בינואר 2024
תקן IFRS S2	גילויים הקשורים לאקלים	1 בינואר 2024

(*) תשומת לב!

עבור חברות ציבוריות בישראל, כניסת התקנים לתוקף מחייב כפופה להחלטת רשות ניירות ערך. לכן, נכון לשלב זה חברות ציבוריות בישראל לא מחויבות ביישום התקנים

עדכונים ופרסומים בתקינה הישראלית



הצעה לדחיית מועד התחילה של תקן ההכנסות ותקן עלויות האשראי בתקינה הישראלית

ביום 3 בינואר 2024, פרסם המוסד לתקינה את הצעה לתקן חשבונאות מספר 44 (מעודכן 2024) עלויות אשראי ואת הצעה לתקן חשבונאות מספר 43 (מעודכן 2024) הכנסות מחוזים עם לקוחות (להלן: "ההצעות"), שאושרו לאחרונה על ידי הוועדה המקצועית של המוסד לתקינה. מטרת עדכון התקנים היא **דחיית מועד התחילה בשנה אחת במועד התחילה המחייב של תקן ההכנסות ותקן עלויות אשראי, כך שיחולו החל מתקופות דיווח המתחילות ביום 1 בינואר 2025 או לאחריו**. ההצעות פתוחות להערות ותגובות הציבור עד ליום 17 בינואר 2024.

כזכור, תקן ההכנסות ותקן עלויות אשראי אמורים היו להיכנס לתוקף מחייב החל מדוחות כספיים לתקופות דיווח שנתיים המתחילות ביום 1 בינואר 2024 או לאחריו. מדובר בתקנים משמעותיים המשנים בצורה מהותית את התקינה הישראלית הקיימת, בעיקר בנושא ההכרה בהכנסה. בנוסף, תקן ההכנסות כולל הוראות מעבר מכוחן נדרש יישום למפרע, בהקלות מסוימות שנקבעו בתקן, וככזה ההיערכות ליישומה הינה אף מורכבת יותר.

ההצעות פורסמו על רקע מורכבות היישום לראשונה והגילוי הנדרש בדוחות הקרובים, וזאת לצד המגבלות המשמעותיות על פעילות התאגידים כתוצאה ממלחמת חרבות ברזל, אשר יוצרים נטל רב שמשפיע על תפקודם של תאגידים בתהליך ההיערכות ליישום התקנים.

נזכיר כי יישום מוקדם של שני התקנים האמורים היה, וייוותר, אפשרי, ולכן אותם תאגידים שכבר הקדימו ונערכו ליישומם, או שבכוונתם לעשות זאת, יוכלו לאמץ מוקדם גם לאחר תיקון מועד התחילה המחייב.

להרחבה בנוגע לתקן ההכנסות ותקן עלויות אשראי, ראו עלון המחלקה המקצועית לרבעון הרביעי לשנת 2022 - [לחצו כאן](#), וכן במסגרת הכנס השנתי שלנו בנושא IFRS ורשות ניירות ערך אשר שודר ביום 29 בנובמבר 2023 - [לחצו כאן](#).

להצעה לתקן חשבונאות מספר 44 (מעודכן 2024) עלויות אשראי, [לחצו כאן](#).

להצעה לתקן חשבונאות מספר 43 (מעודכן 2024) הכנסות מחוזים עם לקוחות, [לחצו כאן](#).

הנחיה מקצועית 2023/1 - גילויים בדבר השפעות מלחמת "חרבות ברזל" בדוחות הכספיים לתקופות המסתיימות עד וכולל 30 בספטמבר 2023, שאושרו לאחר 7 באוקטובר 2023

ביום 15 בנובמבר 2023, פרסם המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות (להלן: "המוסד לתקינה") את הנחיה מקצועית 2023/1 העוסקת בגילויים הנדרשים בדבר השפעות מלחמת "חרבות ברזל" בדוחות הכספיים לתקופות המסתיימות עד וכולל 30 בספטמבר 2023, שאושרו לאחר 7 באוקטובר 2023 (להלן: "ההנחיה המקצועית"), אשר **בתוקף מחייב מיד עם פרסומה**.

ההנחיה המקצועית **מבהירה מהם הגילויים הנדרשים ומספקת דוגמאות לגילויים אפשריים**. ההבהרה מתייחסת גם לצורך בבחינת העסק החי.

בפרסום המחלקה המקצועית מיום 15 בנובמבר 2023 ריכזנו עבורכם את עיקרי ההנחיה המקצועית. לעלון המחלקה המקצועית, [לחצו כאן](#).

להנחיה מקצועית 2023/1 כפי שפורסמה על ידי המוסד לתקינה, [לחצו כאן](#).

תשומת לב!

ההנחיה המקצועית אמנם מחייבת עבור חברות המדווחות לפי תקינה ישראלית, אך היא יכולה לשמש ככלי עזר גם עבור חברות המדווחות לפי תקינה בינלאומית (IFRS) בהתאמות הנדרשות, בפרט לעניין הדוגמאות לאופן הצגת הגילויים בגין השפעות המלחמה

הצעה לשיפור תקנים קיימים - 2023 (תקינה ישראלית)

ביום 26 באוקטובר 2023 פרסם המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות (להלן: "המוסד לתקינה") את הצעה לשיפור תקנים קיימים - 2023 (תקינה ישראלית) (להלן: "ההצעה") אשר אושרה לאחרונה על ידי הוועדה המקצועית של המוסד לתקינה. ההצעה מורכבת מארבעה תיקונים מרכזיים לתקנים שונים בתקינה הישראלית: שתי הצעות לתיקון תקן חשבונאות מספר 19 מסים על ההכנסה, הצעה לתיקון תקן חשבונאות מספר 27 רכוש קבוע והצעה לתיקון תקן חשבונאות מספר 15 ירידת ערך נכסים. להצעה כפי שפורסמה על ידי המוסד לתקינה – [לחצו כאן](#).

להלן עיקרי ההצעות שפורסמו ביחס לכל אחד מהתקנים האמורים (*למעט הצעה לתיקון תקן חשבונאות מספר 15 אשר הינה טכנית במהותה).

1. תיקון תקן חשבונאות מספר 19 מסים על ההכנסה – רפורמת מס בינלאומית – כללי מודל פילאר 2

זכור, בחודש דצמבר 2021 פרסם ה-OECD את תכנית שני העקרונות (Two Pillar Solution) להתמודדות עם האתגרים הנובעים מהדיגיטציה של הכלכלה. העיקרון השני בתוכנית (Pillar 2) נועד להבטיח שקבוצות רב-לאומיות גדולות (באופן כללי, קבוצות רב לאומיות שעומדות ברף הכנסה של 750 מיליון אירו) תהיינה כפופות לשיעור מס מינימלי של 15%. בתגובה לחששות בעלי עניין לגבי אי-הוודאות בנוגע לחשבונאות של מסים נדחים הנובעים מיישום הכללים החדשים, בחודש מאי 2023 פרסם ה-IASB תיקון לתקן IAS 12 מסים על ההכנסה, אשר לגביו פירטנו בהרחבה במבדקנו לרבעון השני לשנת 2023 – [לחצו כאן](#).

בישראל, כללי מודל פילאר 2 ישפיעו בעיקר על חברות רב-לאומיות גדולות או חברות המהוות חלק מקבוצה רב-לאומית גדולה. לאור זאת, הוועדה המקצועית של המוסד לתקינה החליטה לבצע **תיקון מקביל** לתקן חשבונאות מספר 19.

בהתאם לתיקון:

1. ניתן לחברות פטור זמני מיישום הוראות התקן עבור ההכרה והגילוי של נכסי והתחייבויות מסים נדחים הנובעים מיישום כללי Pillar 2, בכפוף למתן גילוי ליישום הפטור.
2. חברות נדרשות לספק גילוי נפרד להכנסות/הוצאות המסים השוטפים הנובעים מיישום כללי Pillar 2.

3. בתקופות שבהן חקיקת Pillar 2 אשר חלה על הקבוצה שבה הישות היא חברה **אם, נחקקה או שחקיקתה הושלמה למעשה, אך טרם נכנסה לתוקף, ישות** נדרשת לגלות **מידע ידוע או ניתן לאמידה באופן סביר** המסייע למשתמשים בדוחות הכספיים להבין את החשיפה של הישות למסים על ההכנסה הנובעים מחקיקה זו. המידע יינתן בדוחות הכספיים המאוחדים של הישות בלבד.
 4. על מנת לעמוד בדרישת הגילוי בסעיף 3 לעיל, ישות תיתן גילוי איכותי ומידע כמותי לגבי חשיפת הקבוצה למסים על הכנסה הנובעים מחקיקת Pillar 2 בסוף תקופת הדיווח. מידע זה אינו אמור לשקף את כל הדרישות הספציפיות של חקיקת Pillar 2 ויכול להינתן בצורה של טווח אינדיקטיבי. במידה שבה מידע אינו ידוע או אינו ניתן לאמידה באופן סביר, ישות תיתן גילוי במקום זאת להצהרה כזו ותיתן גילוי למידע לגבי התקדמות הישות בבחינת חשיפתה.
- בדוחות ביניים** מלבד דוחות הביניים בשנת 2023, יש לשקול אם הגילוי בסעיפים 2-4 לעיל נחוץ בהתאם לתקן חשבונאות מספר 14 דיווח כספי לתקופות ביניים.

מועד תחילה והוראות מעבר

1. סעיף 1 לעיל, המעניק פטור זמני, הינו בתוקף מייד ויושם למפרע.
2. סעיפים 2-4 לעיל, לענין דרישות הגילוי, בתוקף לתקופות דיווח שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2023 או לאחריו. ישויות אינן נדרשות לגלות את המידע הנדרש בסעיפים אלה לתקופות ביניים המסתיימות ביום 31 בדצמבר 2023 או לפניו.

2. תיקון תקן חשבונאות מספר 19 מסים על ההכנסה – צמצום ההחרגה מהכרה במסים נדחים

בחודש מאי 2021 פרסם ה-IASB תיקון לתקן IAS 12 מסים על ההכנסה, אשר מצמצם את ההחרגה מהכרה במסים נדחים הקבועה בסעיפים 15 ו-24 לתקן. ראו הרחבה בנוגע לתיקון זה במבזקנו לרבעון השני לשנת 2023 – [לחצו כאן](#). ההצעה לתיקון תקן חשבונאות מספר 19 מבוססת על תיקון זה.

סעיף 15 לתקן חשבונאות מספר 19 קובע כי יש להכיר בהתחייבות מסים נדחים בגין כל ההפרשים הזמניים החייבים במס, למעט:

(א) הפרש זמני הנוצר בעת ההכרה הראשונית במוניטין; או

(ב) הפרש זמני הנוצר בעת ההכרה הראשונית בנכס או בהתחייבות בעסקה אשר אינה צירוף עסקים, וכן במועד ההכרה הראשונית אין השפעה על הרווח החשבונאי או על ההכנסה החייבת (ההפסד לצורך מס).

פטור דומה ("פטור ההכרה לראשונה") ניתן גם במסגרת סעיף 24 לתקן חשבונאות מספר 19 ביחס להכרה בנכסי מסים נדחים. סעיף 24 קובע כי יש להכיר בנכס מסים נדחים בגין כל ההפרשים הזמניים הניתנים לניכוי, עד לסכום שצפוי שתהיה הכנסה חייבת שכנגדה ניתן יהיה לנצל את ההפרש הזמני הניתן לניכוי, למעט ביחס להפרש זמני הנוצר בעת ההכרה הראשונית בנכס או בהתחייבות בעסקה אשר אינה צירוף עסקים, וכן במועד ההכרה הראשונית אין השפעה על הרווח החשבונאי או על ההכנסה החייבת (ההפסד לצורך מס).

התיקון לתקן חשבונאות מספר 19 מצמצם את פטור ההכרה לראשונה. בהתאם לתיקון, הפטור לא יחול בעסקאות שבהן במועד העסקה נוצר הפרש זמני ניתן לניכוי והפרש זמני חייב במס בסכומים שווים.

מצב כאמור מתרחש, למשל, במועד ההכרה לראשונה על ידי חוכר בעסקת חכירה, במסגרתה מכיר החוכר בנכס זכות שימוש בערך השווה ליתרת ההתחייבות בגין החכירה, וכן במצב של הכרה בהתחייבות לפירוק ולשיקום המוכרת כנגד עלות הנכס המתייחס.

מועד תחילה והוראות מעבר

- התיקון בתוקף לתקופות שנתיבות המתחילות ביום 1 בינואר 2024, או לאחריו.
 - יישום מוקדם מותר.
 - התיקון ייושם לעסקאות המתרחשות בתחילת התקופה להשוואה המוקדמת ביותר שמוצגת או לאחריה.
 - במסגרת הדוחות הכספיים שבהם התיקון יושם לראשונה, על ישות להכיר בתחילת התקופה להשוואה המוקדמת ביותר שמוצגת:
1. **בנכס מיסים נדחים** - במידה שצפוי שתהיה הכנסה חייבת שכנגדה ניתן יהיה לנצל את ההפרש הזמני הניתן לניכוי ובהתחייבות מסים נדחים לכל ההפרשים הזמניים הניתנים לניכוי ולכל ההפרשים הזמניים החייבים במס הקשורים ל:
 - נכסים והתחייבויות בגין חכירה; וכן –
 - התחייבויות לפירוק ולשיקום והתחייבויות דומות והסכומים המקבילים שהוכרו כחלק מהעלות של הנכס המתייחס.
 2. בהשפעה המצטברת של היישום לראשונה כתיאום ליתרת הפתיחה של העודפים (או של רכיב אחר בהון העצמי, כפי שמתאים) באותו מועד.

3. תיקון תקן חשבונאות מספר 27 רכוש קבוע – תקבולים לפני השימוש המיועד

בחודש מאי 2020 פרסם ה-IASB תיקון לתקן IAS 16 רכוש קבוע אשר דורש להכיר בתקבולים ממכירת פריטים שיוצרו לפני שהנכס היה מוכן לשימוש המיועד (לדוגמה, בעת ביצוע בדיקות תקינות) ובעלות המתייחסת לייצור פריטים אלה ברווח או הפסד. התיקון לתקן חשבונאות מספר 27 מבוסס על תיקון זה. ראו הרחבה בנוגע לתיקון לתקן IAS 16 במסגרת מבזקנו לחציון הראשון לשנת 2020 – [לחצו כאן](#).

תקן IAS 16 ותקן חשבונאות מספר 27 המקביל, לפני ביצוע תיקון זה, כללו דרישה לכלול בעלות הנכס את עלות ביצוע בדיקות תקינות לאחר ניכוי תקבולים נטו ממכירת פריטים שיוצרו לפני שהנכס היה מוכן לשימוש המיועד. מאחר שהתקבולים והעלות המתייחסת מקיימים את ההגדרה של הנכסה והוצאות במסגרת המושגית והם משקפים את תוצאות הפעילות של הישות בתקופה, הוחלט לתקן דרישה זו.

התיקון מבהיר כי בדיקת תקינות פעולת הנכס היא בחינה של הביצועים הפיזיים והטכניים של הנכס, ולא של הביצועים הכספיים של הנכס, על מנת לקבוע אם הנכס יכול לשמש בייצור או בהספקת סחורות או שירותים, להשכרה לאחרים או לצרכים מינהליים.

התיקון דורש מישות לתת גילוי לסכומי התקבולים והעלות, שנכללו ברווח או הפסד המתייחסים לפריטים שיוצרו שאינם תפוקה של הפעילויות הרגילות של הישות ובאילו סעיף (סעיפים) נכללו תקבולים אלה ועלות זו, אם לא הוצגו בנפרד בדוח על הרווח הכולל.

מועד תחילה והוראות מעבר

- התיקון בתוקף לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2024, או לאחריו.
- יישום מוקדם מותר.
- התיקון ייושם באופן של מכאן ולהבא רק לפריטי רכוש קבוע המובאים למיקום ולמצב הדרושים לכך שהם יוכלו לפעול באופן שהתכוונה ההנהלה החל מ-1 בינואר 2024 או קודם לכן אם הישות מיישמת את התיקונים לתקופה מוקדמת יותר.

רשימת תקנים שנכנסו לתוקף מחייב בשנת 2023 ותקנים שייכנסו לתוקף מחייב בתקופות הבאות

להלן רשימה המרכזת את התקנים אשר נכנסו לתוקף מחייב בשנת 2023, והתקנים אשר ייכנסו לתוקף מחייב בתקופות הבאות:

תקן	נושא התקן	מועד תחילה
תקן חשבוניות מספר 45	הטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים וגילוי לגבי סיוע ממשלתי	1 בינואר 2023
תקן חשבוניות מספר 43	הכנסות מחוזים עם לקוחות	1 בינואר 2024 (*)
תקן חשבוניות מספר 44	עלויות אשראי	1 בינואר 2024 (*)

(*) ביום 29 בנובמבר 2023 אישרה הוועדה המקצועית של המוסד לתקינה דחייה של שנה אחת במועד התחילה של התקן כך שיחול החל מתקופות דיווח המתחילות ביום 1 בינואר 2025 או לאחריו. לפירוט, ראו לעיל.

תשומת לב!

אנו מזכירים כי בהתאם לסעיפים 31-32 לתקן חשבוניות מספר 35 (מעודכן 2018) מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות, במקרה שישוטרם יישמה תקן חשבוניות חדש אשר פורסם אך טרם נכנס לתוקף, ואשר חזויה להיות לו השפעה מהותית על הדוחות הכספיים של הישות, יש לתת גילוי לעובדה זו וכן למידע הרלוונטי להערכת ההשפעה האפשרית שתהיה ליישום התקן החדש על הדוחות הכספיים של הישות בתקופת היישום לראשונה.

לצורך כך, על ישות לשקול מתן גילוי ל: שם התקן; מהות השינוי או השינויים שיחולו במדיניות החשבונאית; המועד שבו נדרש יישום התקן; מועד האימוץ לראשונה המתוכנן של התקן על ידי הישות; גילוי ההשפעה החזויה של האימוץ לראשונה על הדוחות הכספיים.

עדכוני רשות ניירות ערך



עמדת סגל משפטית 101-27 - חובת השבת תגמולים שניתנו לנושאי משרה (Clawback) - הצגה מחדש המחייבת השבה

ביום 7 בפברואר 2024 פרסמה מחלקת תאגידים ברשות ניירות ערך (להלן: "סגל הרשות") את עמדת סגל משפטית 101-27 בדבר חובת השבת תגמולים שניתנו לנושאי משרה (Clawback) - "הצגה מחדש" המחייבת השבה (להלן: "עמדת הסגל"). עמדת הסגל מתייחסת להוראות הדין שעל פיהן חברות נדרשות לגבש מדיניות תגמול לנושאי משרה בהן, ובכלל זה - הכללת תניה בדבר חובת השבה של תגמולים ששולמו לנושאי משרה על בסיס נתונים שהתבררו כמוטעים והוצגו מחדש בדוחות הכספיים של החברה (להלן: "חובת ההשבה"), ודנה במשמעות הביטוי "נתונים שהתבררו כמוטעים והוצגו מחדש בדוחות הכספיים" אשר בהתקיימם חלה חובת השבה.

לעמדת סגל הרשות, כפי שעולה מעמדת הסגל, חובת השבה חלה בכל מקרה בו התגלתה טעות בדוחות הכספיים של החברה אשר תוקנה ותיקונה קיבל ביטוי בדוחות הכספיים בדרך של הצגה מחדש - וזאת, ללא הבחנה בין תיקון טעות מהותית (המצריך פרסום מחדש של דוחות מתוקנים) להתאמה לא מהותית של מספרי השוואה (שאינה כרוכה בפרסום מחדש).

להרחבה, ראו מבזק המחלקה המקצועית אשר פורסם בנושא
(לחצו כאן)

עדכון החלטה מספר 99-4 בעניין קיום מנחים לבחינת מהותיות של טעות בדוחות כספיים ועמדה משפטית מספר 105-24 בדבר אופן פרסום דוחות כספיים מתוקנים

ביום 7 בפברואר 2024 פרסמה מחלקת תאגידים ברשות ניירות ערך (להלן: "סגל הרשות") עדכון להחלטה מספר 99-4 בעניין קיום מנחים לבחינת מהותיות של טעות בדוחות כספיים ועמדה משפטית מספר 105-24 בדבר אופן פרסום דוחות כספיים מתוקנים (להלן: "ההחלטה" או "העדכון"). העדכון מחליף את ההחלטה הקודמת בנושא³, ומשקף את עמדתו העדכנית של סגל רשות ניירות ערך בנוגע לאופן שבו יש להעריך אם טעות בדוחות הכספיים היא מהותית, וכן כולל התייחסות לנושאים שאליהם ההחלטה הקודמת לא התייחסה בצורה מפורשת. בתוך כך, עניינה של עמדת הסגל בקביעת קווים מנחים לזיהוי טעות מהותית בדוחות הכספיים, קביעת כללים לעניין פרסום מחדש של דוחות כספיים מתוקנים ומתן גילוי ודיווח בקשר לטעויות בדוחות הכספיים.

כמו כן, על מנת לסייע לתאגידים מדווחים ביישום ההחלטה, סגל הרשות כלל בהחלטה דוגמאות רבות למצבים היפותטיים שנועדו להמחיש כיצד על תאגיד ליישם את האמור בהחלטה. הדוגמאות לא נועדו להמחיש את האופן היחיד ליישום ההחלטה, ובכל מקרה שנבחן יש להעריך את מכלול העובדות והנסיבות הרלוונטיות בעת יישום ההחלטה.

להרחבה, ראו מבזק המחלקה המקצועית אשר פורסם בנושא
(לחצו כאן)

³ החלטה מספר 99-4 אשר פורסמה לראשונה בחודש דצמבר 2005 ועודכנה בשנים 2013 ו-2016

שאלות ותשובות בנושא תזרים מזומנים חזוי והערכות שווי

ביום 5 בנובמבר 2023 פרסמה מחלקת תאגידים ברשות ניירות ערך (להלן: "הרשות") שאלות ותשובות בנושא תזרים מזומנים חזוי והערכות שווי במענה לפניות של גורמים מפוקחים.

להלן עיקרי הדברים כפי שעלו בפרסום הרשות:

1. הכללת ניתוחי רגישות אודות משתנים שאינם תלויי שוק במסגרת תזרים מזומנים חזוי – תאגיד מדווח שמצרף גילוי בדבר תזרים מזומנים חזוי לדוח הדירקטוריון אשר נכלל בדוח העתי, רשאי לכלול במסגרת גילוי כאמור ניתוחי רגישות אודות ההנחות המרכזיות העומדות בבסיס התזרים החזוי בקשר למשתנים שאינם תלויי שוק, וכן מידע בדבר השפעת ניתוחי הרגישות על יתרת המזומנים הצפויה לתאגיד בסוף כל תקופה הנכללת בתזמ"ז החזוי, ובלבד כי ניתוחים אלה יהיו ברורים ובהירים, כך שניתן יהיה להבין האם קיים תרחיש אפשרי לפיו בתום תקופה ספציפית הנכללת בתקופת התזמ"ז החזוי, עלולה להיות לתאגיד יתרת מזומנים שלילית. הרשות מדגישה כי אין באמור כדי לגרוע מחובת התאגיד לכלול את מלוא הגילוי הנדרש על פי תקנה 10(ב)(14) לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970 וכן ביחס לכל אחת מההנחות שלגביהן נכלל ניתוח רגישות כאמור. כמו כן, מבהירה הרשות כי עמדה זו עומדת בעינה וניתן לפעול על פיה בכל עת וללא קשר למצב המלחמה.

2. צירוף הערכות שווי שנועדו לצורך בחינת ירידת ערך של יחידה מניבת מזומנים – שאלה 3(5) להבהרה לעמדה משפטית מספר 105-23 בדבר פרמטרים לבחינת מהותיות הערכות שווי (לחצו כאן להבהרה) קובעת כי תאגיד רשאי לסתור את המבחנים הכמותיים שנקבעו בעמדה המשפטית, ולהימנע מצירוף הערכת שווי של בדיקת ירידת ערך של יחידה מניבת מזומנים, מקום שבו תחת כל שינוי אפשרי באופן סביר בהנחות המפתח ששימשו לקביעת ערך בר ההשבה של היחידה לא הייתה מוכרת ירידת ערך מהותית מאד (ירידת ערך המהווה מעל 10% מהרווח וגם מעל 5% מההון העצמי). בהקשר זה, פרסמה הרשות מספר דוגמאות להמחשת אופן יישום שאלה 3(5) להבהרה.

לשאלות ותשובות כפי שפורסמו על ידי הרשות, לחצו כאן.

הודעה לחברות: ניהול ישיבות דירקטוריון ואסיפות כלליות באמצעי התקשורת

ביום 25 באוקטובר 2023 פרסמה רשות ניירות ערך (להלן: "הרשות") הודעה לתאגידים לפיה ההודעה שפרסמה הרשות מיום 16.3.2020 שבוותרת "ניהול ישיבות דירקטוריון ואסיפות כלליות באמצעי התקשורת בתקופת המגבלות למניעת התפשטות נגיף הקורונה" עומדת בעינה וניתן לפעול על פיה בכל עת וללא קשר למצב המלחמה שהוכרז בישראל ביום 7 באוקטובר 2023 וללא תלות בתקופת מגבלות כלשהי.

להודעת הרשות, [לחצו כאן](#).

הודעה בדבר עדכון הסכומים לעניין תאגיד קטן עקב שינוי המדד לפי תקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970

ביום 31 בדצמבר 2023 פרסמה הודעת יו"ר רשות ניירות ערך (להלן: "הרשות") בדבר **עדכון הסכומים לעניין חישוב תאגיד קטן** המפורטים בתקנות משנה 5ג(א)(1)(א) ו-5ג(ב) לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970 וזאת על מנת לבצע התאמה של מבחן שווי המניות או יחידות ההשתתפות בבורסה לשיעור השינוי במדד המחירים לצרכן מאז ינואר 2014 ועד ליום 31 בדצמבר 2023.

להודעת יו"ר הרשות, [לחצו כאן](#).

הודעה לתאגידים: הארכת תקופת תשקיף המדף ב-6 חודשים נוספים

ביום 9 בינואר 2024 פרסמה מחלקת תאגידים ברשות ניירות ערך (להלן: "הרשות") הודעה לתאגידים, כי פורסם ברשומות צו הארכת תקופות ודחיית מועדים (הוראת שעה - חרבות ברזל) (אישורים רגולטוריים, עיצומים כספיים ובדיקות מיתקני גז) (הארכת התקופה הקובעת והארכת תקופת ההארכה), התשפ"ד-2024 (להלן: "הצו"), הקובע, בין היתר, כי אישור רגולטורי המנוי בצו, שפקע או שצפוי לפקוע במהלך התקופה שחלה **מיום 7 באוקטובר 2023 עד ליום 7 באפריל 2024** (להלן: "התקופה הקובעת"), יוארך מועד פקיעת תוקפו בשישה חודשים. אישור רגולטורי כולל, בין היתר, את היתרי הרשות לפרסום תשקיף מדף וכן אישור להארכת תשקיף מדף ב-12 חודשים נוספים (שנה שלישית).

משמעות האמור היא שתוארך תקופת תוקפם של תשקיפי מדף, שעתידים לפקוע במהלך התקופה הקובעת, ב-6 חודשים נוספים במהלכם ניתן יהיה להמשיך לעשות שימוש בתשקיף המדף.

האמור יחול ביחס לכל תשקיף מדף שמועד פקיעתו במהלך התקופה הקובעת, בין אם מדובר בתשקיף מדף שפוקע בתום 24 חודשים ממתן ההיתר ובין אם מדובר בתשקיף מדף שקיבל אורכה ל-12 חודשים נוספים.

להודעת הרשות לתאגידים, [לחצו כאן](#).

כמו כן, נציין כי הודעת הרשות הינה בהמשך להודעה מיום 25 באוקטובר 2023 בקשר עם הארכת תוקפם של תקיפי מדף, שעתידים היו לפקוע במהלך התקופה שחלה מיום 7 באוקטובר 2023 ועד ליום 7 בינואר 2024, ל-3 חודשים נוספים. למבזק המחלקה המקצועית מיום 25 באוקטובר 2023, [לחצו כאן](#).

נושאים חמים וכלי עזר נוספים רבעון רביעי לשנת 2023



שינויים מאקרו-כלכליים וגאו-פוליטיים

במסגרת הדוחות הכספיים לשנת 2023, על חברות להמשיך ולבחון את השפעות השינויים המאקרו-כלכליים והגאו-פוליטיים אשר מתרחשים בשנתיים האחרונות, וביניהם הריביות אשר מצויות בשיעורים גבוהים בכל העולם, תנודתיות בשוקי ההון, שיעורי אינפלציה גואים ועוד.

חברות הפועלות בטריטוריות שונות ותעשיות מגוונות עשויות לחוות השפעות ישירות ועקיפות של המצב הגאו-פוליטי והמאקרו כלכלי. ההתמשכות והעוצמה של כל אחת מהמגמות שנצפות כיום עשויות להשפיע משמעותית על נכסים והתחייבויות בספרי החברות השונות. כך לדוגמה, עשויות להתעורר סוגיות כבדות משקל בנושא הכרה בהכנסה, ירידות ערך נכסים, עמידה באמות מידה פיננסיות, יכולת גבייה מלקוחות וההפרשה להפסדי אשראי חזויים ועוד. השלכות נוספות עשויות להיות בקשר לנזילות החברות והנחת העסק החי. כל אלה מצטרפות גם להשלכות אפשריות של מלחמת חרבות ברזל על דוחותיהן הכספיים של חברות בישראל, אליהן התייחסנו בפרק הראשון של עלון זה.

על כל חברה לבחון את השלכות המדידה והגילוי על דוחותיה הכספיים לשנת 2023. ככל שעולה הצורך, אנו מזמינים אתכם להתייעץ עם המחלקה המקצועית.

במסגרת הכנס השנתי לעדכוני תקינה בינלאומית ורשות ניירות ערך בישראל, קיימנו פאנל בנושא "מלחמת חרבות ברזל בצל אי-וודאות כלכלית - דגשים והיערכות לדיווח הכספי לשנת 2023". במסגרת הפאנל התייחסנו להשלכות אפשריות שונות של המלחמה ואי-הוודאות הכלכלית על הדוחות הכספיים השנתיים של חברות לשנת 2023, אשר חשוב להכיר לקראת הכנת הדוחות הכספיים הקרובים.

אנו מזמינים אתכם לצפות בשידור הכנס [בלינק כאן](#).

דוחות כספיים מאוחדים לדוגמא לשנת 2023 – הערוכים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים (IFRS)

מהותי לגביהן, ועליהן להתאים את המידע לגבי המדיניות החשבונאית לנסיבות הספציפיות שלהן. בנוסף, יישום הכללים החדשים שקובע התיקון ל-1 IAS יצריך בחינה מחודשת של המידע לגבי המדיניות החשבונאית מדי שנה - בעקבות אירועים או עסקאות שכבר אינם רלוונטיים לדוחות העדכניים, ולחלופין בעקבות אירועים או עסקאות חדשים אשר הינם מהותיים ביחס לדוחות העדכניים.

אנו ממליצים לכלל לקוחותינו להיערך ליישום התיקון ל-1 IAS מוקדם ככל האפשר (ולא להמתין למועד הסקירה השנתית), שכן מדובר בתהליך שכרוך במחשבה והפעלת שיקול דעת. אנו עומדים לרשותכם לתמיכה בתהליך ואתם מוזמנים לפנות אלינו פרטנית לעניין זה.

יצוין כי בדוחות לדוגמא לשנת 2023 נכלל גם גילוי לדוגמא ביחס להשפעות אפשריות של מלחמת חרבות ברזל, וכן נכללו התייחסויות חדשות לדוגמא בנושאים כמו השפעת כללי Pillar2, הסדר מימון ספקים, צירוף עסקים תחת אותה שליטה, אופציית מכר שהוענקה לזכויות שאינן מקנות שליטה במסגרת צירוף עסקים ועוד.

בחודש ינואר 2024 פרסמנו דוחות כספיים מאוחדים לדוגמא לשנת 2023 הערוכים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים (IFRS) וכוללים את הגילוי הנדרש בהתאם לפרק ד' של תקנות ניירות ערך (דו"חות תקופתיים ומידיים), התש"ל-1970.

דוחות לדוגמא אלה מעודכנים בגין עדכוני תקינה אשר נכנסו לתוקף מחייב במהלך שנת 2023, וכוללים גילוי בדבר תיקונים לתקני IFRS אשר פורסמו אך טרם נכנסו לתוקף.

לתשומת ליבכם, בעקבות התיקון ל-1 IAS בנושא "גילוי למדיניות חשבונאית", אשר נכנס לתוקף מחייב החל מהדוחות הכספיים השנתיים לשנת 2023, המידע לגבי המדיניות החשבונאית שנכלל בדוחות לדוגמא לשנת 2023 עודכן ביחס למידע שנכלל בדוחות לדוגמא לשנת 2022. כמו כן, במסגרת דוחות לדוגמא אלה המידע לגבי המדיניות החשבונאית שולב בביאורים הספציפיים, חלף הצגתו בביאור נפרד, וזאת כדי לסייע לחברות לעבור למתכונת הצגה אשר עשויה להפוך את הדוח הכספי לקריא ושימושי יותר. יובהר, כי חברות יכולות להמשיך ולהציג את מלוא המידע לגבי המדיניות החשבונאית בביאור נפרד, ובלבד שיקפידו על עדכון בהתאם להנחיות התיקון ל-1 IAS.

כמו כן, נזכיר כי בהתאם לתיקון ל-1 IAS חברות אינן יכולות עוד "לשכפל" מידע לגבי מדיניות חשבונאית המצוי בדוחות לדוגמא כאשר הנושא אינו רלבנטי או

[לדוחות כספיים מאוחדים לדוגמא לשנת 2023, לחצו כאן](#)

תוכנית ההרצאות המקצועיות מבית PwC skill – כל הסדרה השנייה זמינה לצפייה

לאחר השלמת פרסום ששת הפרקים בסדרה הראשונה של תוכנית ההרצאות המקצועיות מבית PwC skill, בחודש יולי 2023 השקנו את הסדרה השנייה של תוכנית ההרצאות המקצועיות.

הסדרה השנייה כוללת שש הרצאות מקצועיות בשישה נושאים חשבונאיים רחביים ונפוצים בקרב חברות, בתקינה הבינלאומית (IFRS) ובתקינה האמריקאית (US GAAP) והיא צפויה לסייע לחברות, כמו גם לרואי החשבון המבקרים, ביישום כללי החשבונאות בנושאים אלה. בשל המצב, בחודש אוקטובר פרסמנו לשימושכם את יתרת ההרצאות לשנת 2023. **ההרצאות זמינות לצפייה חופשית באתר PwC Israel ובעמוד ה-youtube של PwC Israel.**

נושאי ההרצאות הינם:

יולי 2023 דו"ח על תזרימי מזומנים (IFRS & US GAAP) זמין לצפייה! ▶	אוגוסט 2023 סוגיות נבחרות ברווח למניה (IFRS & US GAAP) זמין לצפייה! ▶	ספטמבר 2023 בחינת שליטה בהתאם למודל ה-VIE (US GAAP) זמין לצפייה! ▶
אוקטובר 2023 מגזרי פעילות (IFRS & US GAAP) זמין לצפייה! ▶	נובמבר 2023 צירופי עסקים (IFRS & US GAAP) זמין לצפייה! ▶	דצמבר 2023 הטבות עובדים (IFRS & US GAAP) זמין לצפייה! ▶

עדיין לא רשומים לקבלת עדכוני המחלקה המקצועית במייל? << [לחצו כאן](#)

אנו עומדים לרשותכם במתן הסברים נוספים.

המחלקה המקצועית, PwC Israel:

יעל ג'רסי

רו"ח, שותפה וראש המחלקה המקצועית PwC Israel
Yael.gerassi@pwc.com



מלכי אייכנשטיין

רו"ח, שותפה, המחלקה המקצועית PwC Israel
Malka.eichenstein@pwc.com



אבי דנוס

רו"ח, שותף, המחלקה המקצועית PwC Israel
Avi.Danos@pwc.com



דורין אבריאן חדד

רו"ח, דירקטורית, המחלקה המקצועית PwC Israel
Dorin.avrian@pwc.com



פרסום זה הינו לצורך מידע כללי בלבד. בנושא הדון ואינו מהווה ייעוץ מקצועי ו/או חוות דעת מקצועית. פרסום זה אינו מביא בחשבון מטרות, מצב פיננסי או צרכים כלשהם של מקבל המידע. אין לפעול על פי המידע הכלול בפרסום זה ללא קבלת ייעוץ מקצועי ספציפי. אין במידע הכלול בפרסום זה משום מצג או אחריות (מפורשת או משתמעת) לדיוק או לשלמות המידע המופיע בו. ובהתאם למותר על פי דין, קסלמן וקסלמן רואי חשבון וכל ישות אחרת החברה ברשת, PwC השותפים בהן, עובדיהן ונציגיהן אינם מקבלות על עצמן ו/או חבות בכל אחריות ו/או חובת זהירות להשלכות כלשהן של פעולה ו/או הימנעות מביצוע פעולה על ידי המשתמשים בפרסום זה ו/או על ידי מישהו אחר בהסתמך על המידע המופיע בפרסום זה או לגבי כל החלטה המבוססת עליו, או לכל נזק ישיר ו/או עקיף ו/או אחר שיגרם כתוצאה מהשימוש בפרסום ו/או במידע הכלול בו.

© 2023 Kesselman & Kesselman. All rights reserved.

"PwC Israel" refers to Kesselman & Kesselman, or, as the context requires, PricewaterhouseCoopers Advisory Ltd., which are member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details. At PwC, our purpose is to build trust in society and solve important problems. We're a network of firms in 157 countries with over 276,000 people who are committed to delivering quality in assurance, advisory and tax services. Find out more and tell us what matters to you by visiting us at www.pwc.com/il. This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. You should not act upon the information contained in this publication without obtaining independent professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, Kesselman & Kesselman, PricewaterhouseCoopers Advisory Ltd., their members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

PwC skill
Your Source of Knowledge IL