

**מסים נדחים המתייחסים
לנכסים ולהתחייבויות
הנובעים מעסקה יחידה
(תיקונים לתקן חשבונאות
בינלאומי 12)**

**Deferred Tax related to
Assets and Liabilities
arising from a Single
Transaction (Amendments
to IAS 12)**

תיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 12 מסים על ההכנסה

סעיפים 15, 22 ו- 24 מתוקנים. סעיפים 22א ו-198-198 נוספים. טקסט שבוטל מסומן בקו חוצה וטקסט חדש מסומן בקו תחתון.

הכרה בהתחייבויות מסים נדחים ובנכסי מסים נדחים

הפרשים זמניים חייבים במס

15. התחייבות מסים נדחים תוכר בגין כל הפרשים הזמניים החייבים במס, למעט במידה שהתחייבות המסים הנדחים נובעת כתוצאה:

(א) מההכרה לראשונה במוניטין; או

(ב) מההכרה לראשונה בנכס או בהתחייבות במסגרת עסקה אשר:

(i) אינה צירוף עסקים; וכן

(ii) במועד העסקה, לא משפיעה על הרווח החשבונאי ולא משפיעה על ההכנסה החייבת (ההפסד לצורך מס); וכן

(iii) במועד העסקה, אינה יוצרת הפרשים זמניים חייבים במס והפרשים זמניים הניתנים לניכוי בסכומים שווים.

...

הכרה לראשונה בנכס או בהתחייבות

22. הפרש זמני יכול להיווצר בעת ההכרה לראשונה בנכס או בהתחייבות, לדוגמה, כאשר חלק או מלוא עלות הנכס לא יהיה ניתן לניכוי לצורכי מס. שיטת הטיפול החשבונאי בהפרש זמני כזה תלויה במהות העסקה שהובילה להכרה לראשונה בנכס או בהתחייבות:

(א) בצירוף עסקים, הישות מכירה בכל התחייבות מסים נדחים או נכס מסים נדחים והדבר משפיע על הסכום שמוכר בגין מוניטין או רווח מרכישה במחיר הזדמנותי (ראה סעיף 19);

(ב) אם העסקה משפיעה על הרווח החשבונאי או על ההכנסה החייבת, או יוצרת הפרשים זמניים חייבים במס והפרשים זמניים הניתנים לניכוי בסכומים שווים, ישות מכירה בכל התחייבות מסים נדחים או נכס מסים נדחים וכתוצאה מכך היא מכירה בהוצאת מסים נדחים או בהכנסת מסים נדחים ברווח או הפסד (ראה סעיף 59);

(ג) אם מדובר בעסקה שאינה צירוף עסקים, דאשר אינה משפיעה על הרווח החשבונאי וגם אינה משפיעה על ההכנסה החייבת, ואינה יוצרת הפרשים זמניים חייבים במס והפרשים זמניים הניתנים לניכוי בסכומים שווים הישות הייתה מכירה, בהיעדר ההחרגות בסעיפים 15 ו-24, בהתחייבות מסים נדחים או בנכס מסים נדחים שנגרמו ומתאימה את הערך בספרים של הנכס או של התחייבות בסכום זהה. תיאומים כאלה היו גורמים לדוחות הכספיים להיות פחות שקופים. לפיכך, תקן זה אינו מתיר לישות להכיר בהתחייבות המסים הנדחים או בנכס המסים הנדחים שנגרמו, בין אם במועד ההכרה לראשונה ובין אם לאחר מכן (ראה דוגמה להלן). מעבר לכך, ישות לא מכירה בשינויים לאחר מכן בהתחייבות המסים הנדחים שלא הוכרה או בנכס המסים הנדחים שלא הוכר בעת הפחתת הנכס.

...

22א. עסקה שאינה צירוף עסקים עשויה להוביל להכרה לראשונה בנכס או בהתחייבות ובמועד העסקה אינה משפיעה על הרווח החשבונאי וגם אינה משפיעה על ההכנסה החייבת. לדוגמה, במועד תחילת התכירה, חוכר מכיר בדרך כלל בהתחייבות בגין חכירה ואת הסכום המקביל כחלק מהעלות של נכס זכות שימוש. בהתאם לחוק המס המתאים, הפרשים זמניים חייבים במס והפרשים זמניים הניתנים לניכוי עשויים להיווצר בהכרה לראשונה של הנכס וההתחייבות בעסקה כזו. הפטור הניתן על ידי סעיפים 15 ו-24 אינו חל על הפרשים זמניים אלה וישות מכירה בהתחייבות מסים נדחים ובנכס מסים נדחים הנובע מכך.

...

הפרשים זמניים הניתנים לניכוי

24. נכס מסים נדחים יוכר בגין כל הפרשים הזמניים הניתנים לניכוי, במידה שצפוי שתהיה הכנסה חייבת שכנגדה ניתן יהיה לנצל את הפרש הזמני הניתן לניכוי, אלא אם נכס המסים הנדחים נובע מההכרה לראשונה בנכס או בהתחייבות בעסקה אשר:

(א) אינה צירוף עסקים; וכן

(ב) בעת העסקה, אינה משפיעה על הרווח החשבונאי וגם אינה משפיעה על ההכנסה החייבת (ההפסד לצורך מס); וכן

(ג) במועד העסקה, אינה יוצרת הפרשים זמניים החייבים במס והפרשים זמניים הניתנים לניכוי בסכומים שווים.

...

מועד תחילה

...

98. מסים נדחים המתייחסים לנכסים ולהתחייבויות הנובעים מעסקה יחידה, שפורסם במאי 2021, תיקן את סעיפים 15, 22 ו-24 והוסיף את סעיף 22א. ישות תיישם תיקונים אלה בהתאם לסעיפים 98א-98ב לתקופות דיווח שנתיות המתחילות ביום 1 לינואר 2023 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת תיקונים אלה לתקופה מוקדמת יותר, עליה לתת גילוי לעובדה זו.

98א. ישות תיישם את מסים נדחים המתייחסים לנכסים ולהתחייבויות הנובעים מעסקה יחידה לעסקאות המתרחשות בתחילת התקופה להשוואה המוקדמת ביותר שמוצגת או לאחריה.

98ב. ישות המיישמת את מסים נדחים המתייחסים לנכסים ולהתחייבויות הנובעים מעסקה יחידה, בתחילת התקופה להשוואה המוקדמת ביותר שמוצגת:

(א) תכיר נכס מסים נדחים-במידה שצפוי במידה שצפוי שתהיה הכנסה חייבת שכנגדה ניתן יהיה לנצל את הפרש הזמני הניתן לניכוי והתחייבות מסים נדחים לכל הפרשים הזמניים הניתנים לניכוי ולכל הפרשים הזמניים החייבים במס הקשורים ל:

מסים נדחים המתייחסים לנכסים ולהתחייבויות הנובעים מעסקה יחידה

(i) נכסי זכות שימוש והתחייבויות בגין חכירה; וכן

(ii) התחייבויות בגין פירוק ושיקום והתחייבויות דומות והסכומים המקבילים שהוכרו כחלק מהעלות של הנכס המתייחס; וכן

(ב) תכיר בהשפעה המצטברת של יישום לראשונה של התיקונים כתיאום ליתרת הפתיחה של העודפים (או של רכיב אחר בהון, כפי שמתאים) באותו מועד.

תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני דיווח כספי בינלאומיים

סעיף 39אח נוסף. בנספח ב, סעיף ב1 מתוקן וסעיף ב14 והכותרת שלו נוספים. טקסט שבוטל מסומן בקו חוצה וטקסט חדש מסומן בקו תחתון.

מועד תחילה

...

39אח. מסים נדחים המתייחסים לנכסים ולהתחייבויות הנובעים מעסקה יחידה, שפורסם במאי 2021, תיקן את סעיף ב1 והוסיף את סעיף 14. ישות תיישם תיקונים אלה לתקופות דיווח שנתיות המתחילות ביום 1 לינואר 2023 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת תיקון זה לתקופה מוקדמת יותר, עליה לתת גילוי לעובדה זו.

נספח ב

חריגים ליישום למפרע של תקני דיווח כספי בינלאומיים אחרים

נספח זה מהווה חלק בלתי נפרד של התקן.

11. ישות תיישם את החריגים הבאים:

...

(ז) הלוואות ממשלה (סעיפים 10-12ב); וכן

(ח) חוזי ביטוח (סעיף 13ב); וכן

(ט) מסים נדחים המתייחסים לחכירות ולהתחייבויות בגין פירוק ושיקום והתחייבויות דומות (סעיף 14ב).

...

מסים נדחים המתייחסים לחכירות ולהתחייבויות בגין פירוק ושיקום והתחייבויות דומות

14ב. סעיפים 15 ו-24 לתקן חשבונאות בינלאומי 12 מסים נדחים פוטרים ישות מהכרה בנכס מסים נדחים או בהתחייבות מסים נדחים בנסיבות מסוימות. למרות פטור זה, במועד המעבר לתקני דיווח כספי בינלאומיים, מאמץ לראשונה יכיר בנכס מסים נדחים – במידה שצפוי שתהיה הכנסה חייבת שכנגדה ניתן יהיה לנצל את ההפרש הזמני הניתן לניכוי – ובהתחייבות מסים נדחים בגין כל ההפרשים הזמניים הניתנים לניכוי וההפרשים הזמניים החייבים במס המתייחסים ל:

(א) נכסי זכות שימוש והתחייבויות בגין חכירה; וכן

(ב) התחייבויות בגין פירוק ושיקום והתחייבויות דומות והסכומים המקבילים שהוכרו כחלק מהעלות של הנכס המתייחס.