

IFRIC 1

**פרשנות מספר 1 של הוועדה לפרשנויות
של דיווח כספי בינלאומי**

**שינויים בהתחייבויות קיימות
בגין פירוק ושיקום,
ובהתחייבויות דומות**

IFRIC Interpretation 1

Changes in Existing

Decommissioning,

Restoration and Similar

Liabilities

*גרסה זו כוללת תיקונים הנובעים מתקני דיווח כספי בינלאומיים, אשר
פורסמו עד 31 במאי 2023 ומועד תחילתם לא מאוחר מיום 1 לינואר
.2024*

תוכן עניינים

החל מסעיף

	פרשנות מספר 1 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי שינויים בהתחייבויות קיימות בגין פירוק ושיקום, ובהתחייבויות דומות הפניות
1	רקע
2	תחולה
3	סוגיה
4	עמדה מוסכמת
9	מועד תחילה
10	הוראות מעבר

נספח:

תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני דיווח כספי בינלאומיים[†]

דוגמאות להמחשה*

בסיס למסקנות*

* לא תורגם לעברית

[†] בספר זה שולבו התיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 הנובעים מנספח זה בתקן דיווח כספי בינלאומי 1.

פרשנות מספר 1 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי שינויים בהתחייבויות קיימות בגין פירוק ושיקום, ובהתחייבויות דומות

פרשנות מספר 1 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי שינויים בהתחייבויות קיימות בגין פירוק ושיקום, ובהתחייבויות דומות (IFRIC 1), מפורטת בסעיפים 1-10 ובנספח. פרשנות מספר 1 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי מלווה על ידי דוגמאות להמחשה ובסיס למסקנות. התחולה והמעמד המחייב של הפרשנויות נקבעו בהקדמה לתקני דיווח כספי בינלאומיים.

הפניות

- תקן דיווח כספי בינלאומי 16 חכירות
- תקן חשבונאות בינלאומי 1 הצגת דוחות כספיים (כפי שעודכן בשנת 2007)
- תקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות
- תקן חשבונאות בינלאומי 16 רכוש קבוע (כפי שעודכן בשנת 2003)
- תקן חשבונאות בינלאומי 23 עלויות אשראי
- תקן חשבונאות בינלאומי 36 ירידת ערך נכסים (כפי שעודכן בשנת 2004)
- תקן חשבונאות בינלאומי 37 הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים

רקע

1. לישויות רבות יש מחויבויות לפרק (dismantle), לפנות ולשקם פריטי רכוש קבוע. בפרשנות זו מחויבויות כאלה מכונות "התחייבויות בגין פירוק (decommissioning) ושיקום, והתחייבויות דומות". בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 16, העלות של פריט רכוש קבוע כוללת את האומדן הראשוני של העלויות לפירוק ולפינוי של הפריט, ושיקום האתר שבו ממוקם

הפריט, אשר בגינם מתהווה לישות מחויבות כאשר הפריט נרכש או כתוצאה משימוש בפריט במשך תקופה מסוימת, שלא לצורך ייצור מלאי במהלך אותה תקופה. תקן חשבונאות בינלאומי 37 מכיל דרישות איך למדוד התחייבויות בגין פירוק ושיקום, והתחייבויות דומות. פרשנות זו מספקת הנחיות איך לטפל בהשפעה של שינויים במדידה של התחייבויות קיימות בגין פירוק ושיקום, ושל התחייבויות דומות.

תחולה

2. פרשנות זו חלה על שינויים במדידה של התחייבות קיימת כלשהי בגין פירוק או שיקום, או של התחייבות דומה, אשר מקיימת את שני התנאים הבאים:

(א) היא מוכרת כחלק מהעלות של פריט רכוש קבוע בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 16 או כחלק מהעלות של נכס זכות שימוש בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 16; וכן

(ב) היא מוכרת כהתחייבות בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 37.

לדוגמה, התחייבות בגין פירוק או שיקום, או התחייבות דומה, יכולה להתקיים בפירוק של מפעל (plant), בשיקום (rehabilitating) של נזק סביבתי בענפי הפקת משאבים (extractive industries) או בפינוי של ציוד.

סוגיה

3. פרשנות זו דנה באופן שבו יש לטפל בהשפעה של האירועים המפורטים להלן, המשנים את המדידה של התחייבות קיימת בגין פירוק או שיקום, או של התחייבות דומה:

(א) שינוי באומדן התזרים השלילי של משאבים שמייצגים הטבות כלכליות (לדוגמה, תזרימי מזומנים) שנדרשת כדי לסלק את המחויבות;

(ב) שינוי בשיעור ההיוון השוטף, המבוסס שוק, כפי שמוגדר בסעיף 47 של תקן חשבונאות בינלאומי 37 (כולל שינויים בערך הזמן של כסף ובסיכונים הספציפיים של ההתחייבות); וכן

(ג) גידול שמשקף את חלוף הזמן (אשר מכונה גם ההפחתה של הניכיון).

עמדה מוסכמת

4. שינויים במדידה של התחייבות קיימת בגין פירוק ושיקום, ושל התחייבות דומה, אשר נובעים משינויים באומדן העיתוי או הסכום של התזרים השלילי של משאבים המייצגים הטבות כלכליות, שנדרשים כדי לסלק את המחויבות, או משינוי בשיעור ההיוון, יטופלו בהתאם לאמור בסעיפים 5 עד 7 להלן.

5. אם הנכס המתייחס נמדד לפי מודל העלות:

(א) בכפוף לסעיף (ב) להלן, שינויים בהתחייבות יתווספו לעלות של הנכס המתייחס, או יופחתו ממנה, בתקופה השוטפת.

(ב) הסכום שהופחת מהעלות של הנכס לא יעלה על הערך בספרים שלו. אם קיטון בהתחייבות עולה על הערך בספרים של הנכס, יש להכיר בעודף מיידית ברווח או הפסד.

(ג) אם כתוצאה מהתיאום נגרמת תוספת לעלות של נכס, על הישות לשקול האם עובדה זו מהווה סימן לכך שהערך החדש בספרים של הנכס עשוי שלא להיות בר השבה במלואו. אם עובדה זו מהווה סימן כאמור, על הישות לאמוד את הסכום בר השבה של הנכס כדי לבחון האם קיימת בנכס ירידת ערך, ועליה לטפל בהפסד כלשהו מירידת ערך, בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 36.

6. אם הנכס המתייחס נמדד לפי מודל ההערכה מחדש:

(א) שינויים בהתחייבות משנים את הקרן או הגירעון מההערכה מחדש (revaluation surplus or deficit) שהוכר בעבר בגין נכס זה, כך ש:

(i) קיטון בהתחייבות יוכר (בכפוף לאמור בסעיף (ב) להלן) ברווח כולל אחר ויגדיל את קרן הערכה מחדש בתוך ההון, פרט לכך שקיטון בהתחייבות יוכר ברווח או הפסד עד למידה שבה הוא מבטל גירעון מההערכה מחדש בגין הנכס שהוכר בעבר ברווח או בהפסד.

(ii) גידול בהתחייבות יוכר ברווח או הפסד, פרט לכך שגידול בהתחייבות יוכר ברווח כולל אחר ויקטין את קרן הערכה מחדש בתוך ההון עד למידה שבה קיימת יתרת זכות כלשהי בקרן ההערכה מחדש בהתייחס לנכס זה.

(ב) במקרה שבו קיטון בהתחייבות עולה על הערך בספרים שהיה מוכר במצב שבו הנכס היה נמדד לפי מודל העלות, העודף יוכר מיידית ברווח או הפסד.

(ג) שינוי בהתחייבות מהווה סימן לכך שיתכן שנדרש להעריך מחדש את הנכס כדי להבטיח שהערך בספרים אינו שונה מהותית מהערך בספרים שהיה נקבע לפי שווי הוגן בסוף תקופת הדיווח. כל הערכה מחדש כזו תובא בחשבון לצורך קביעת הסכומים שיוכרו ברווח או הפסד או ברווח כולל אחר בהתאם לסעיף (א) לעיל. אם נדרשת הערכה מחדש, כל הנכסים מאותה קבוצה (class) יוערכו מחדש.

(ד) תקן חשבונאות בינלאומי 1 דורש גילוי בדוח על הרווח הכולל לכל רכיב של רווח כולל אחר. כדי לציית לדרישה זו, יש לזהות בנפרד ולתת גילוי נפרד לשינוי בקרן ההערכה מחדש שנובע משינוי בהתחייבות.

7. הסכום בר הפחת המותאם של הנכס מופחת על פני אורך החיים השימושיים שלו. לפיכך, כל השינויים בהתחייבות שיחולו לאחר המועד שבו הנכס הגיע לסוף אורך החיים השימושיים שלו, יוכרו ברווח או הפסד כאשר הם מתרחשים. האמור חל גם על מודל העלות וגם על מודל ההערכה מחדש.

8. ההפחתה התקופתית של הניכיון תוכר ברווח או הפסד כעלות מימון כאשר היא מתרחשת. היוון לפי תקן חשבונאות בינלאומי 23, אינו מותר.

מועד תחילה

9. ישות תיישם פרשנות זו לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בספטמבר 2004 או לאחריה. יישום מוקדם יותר מומלץ. אם ישות מיישמת פרשנות זו לתקופה המתחילה לפני 1 בספטמבר 2004, עליה לתת גילוי לעובדה זו.

9א. תקן חשבונאות בינלאומי 1 *הצגת דוחות כספיים* (כפי שעודכן בשנת 2007) תיקן את המינוחים אשר משמשים בכל תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים. בנוסף תקן חשבונאות בינלאומי 1 תיקן את סעיף 6. ישות תיישם תיקונים אלה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2009 או לאחריה. אם ישות מיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי 1 (מעודכן 2007) לתקופה מוקדמת יותר, תיקונים אלה ייושמו לתקופה מוקדמת זו.

ב9. תקן דיווח כספי בינלאומי 16, שפורסם בינואר 2016, תיקן את סעיף 2. ישות תיישם תיקון זה כאשר היא מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 16.

הוראות מעבר

10. שינויים במדיניות חשבונאית יטופלו בהתאם לדרישות של תקן חשבונאות בינלאומי 8 *מדיניות חשבונאית*, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות.¹

¹ ישות שמיישמת פרשנות זו לתקופה המתחילה לפני 1 בינואר 2005 תפעל בהתאם לדרישות של הגרסה הקודמת של תקן חשבונאות בינלאומי 8, שכונה "דיווח או הפסד נקי לתקופה, טעויות יסודיות ושינויים במדיניות חשבונאית", למעט במצב שבו הישות מיישמת לגבי התקופה המוקדמת את הגרסה המעודכנת של אותו תקן.

