

תקן דיווח כספי בינלאומי 6

חיפוש משאבים מינרליים

והערכתם

International Financial Reporting Standard 6

Exploration for and Evaluation of Mineral Resources

גרסה זו כוללת תיקונים הנובעים מתקנים שפורסמו עד 31 במאי 2025 ושמועד תחילתם אינו מאוחר מיום 1 בינואר 2026.

תיקונים שמועד תחילתם לאחר 1 בינואר 2026

- תקן דיווח כספי בינלאומי 6 והמסמכים הנלווים אליו תוקנו על ידי:
- תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים (פורסם באפריל 2024) (מועד תחילה 1 בינואר 2027).
- מועד התחילה של התיקונים האלה הוא לאחר 1 בינואר 2026, ולכן הם לא שולבו במהדורה זו, אלא נכללו בנפרד בכרך ג במסגרת תקנים ותיקונים נוספים.

תוכן העניינים

החל מסעיף

תקן דיווח כספי בינלאומי 6
חיפוש משאבים מינרליים והערכתם

1	מטרת התקן
3	תחולה
6	הכרה בנכסי חיפוש והערכה
6	פטור זמני מיישום סעיפים 11 ו-12 לתקן חשבונאות בינלאומי 8
8	מדידה של נכסי חיפוש והערכה
8	מדידה בעת ההכרה
9	מרכיבי עלות של נכסי חיפוש והערכה
12	מדידה לאחר ההכרה
13	שינויים במדיניות חשבונאית
15	הצגה
15	סיווג של נכסי חיפוש והערכה
17	סיווג מחדש של נכסי חיפוש והערכה
18	ירידת ערך
18	הכרה ומדידה
21	קביעת הרמה שבה תיבחן ירידת ערך של נכסי חיפוש והערכה
23	גילוי
26	מועד תחילה
27	הוראות מעבר
	נספחים:
	א מונחים מוגדרים
	ב תיקונים לתקני דיווח כספי בינלאומיים אחרים*†
	אישור על ידי הוועדה הבינלאומית של תקן דיווח כספי בינלאומי 6 שפורסם בדצמבר 2004*
	אישור על ידי הוועדה הבינלאומית של תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 ולתקן דיווח כספי בינלאומי 6 שפורסמו ביוני 2005*
	בסיס למסקנות*
	דעות מנוגדות*

* לא תורגם לעברית

† התיקונים לתקנים שנכללו בנספח זה בעת פרסום התקן שולבו בתקנים הרלוונטיים.

תקן דיווח כספי בינלאומי 6 חיפוש משאבים מינרליים והערכתם

תקן דיווח כספי בינלאומי 6 חיפוש משאבים מינרליים והערכתם (IFRS 6) מפורט בסעיפים 1–27 ובנספחים א ו-ב. כל הסעיפים בתקן מחייבים באותה מידה. סעיפים המובאים בכתב מודגש מצהירים את העקרונות העיקריים. מונחים המוגדרים בנספח א מופיעים בכתב נטוי בפעם הראשונה שהם מופיעים בתקן. הגדרות של מונחים אחרים מובאות במילון המונחים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים. יש לקרוא את תקן דיווח כספי בינלאומי 6 בהקשר למטרת התקן ולבסיס למסקנות, להקדמה לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים ולמסגרת המושגית לדיווח כספי. תקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות מספק בסיס לבחירה וליישום של מדיניות חשבונאית בהיעדר הנחיות מפורשות.

מטרת התקן

1. מטרת תקן דיווח כספי בינלאומי זה היא לפרט את הדיווח הכספי לגבי חיפוש משאבים מינרליים והערכתם.
2. בפרט, תקן דיווח כספי בינלאומי זה דורש:
 - (א) שיפורים מוגבלים לפרקטיקות חשבונאיות קיימות לגבי יציאות בגין חיפוש והערכה.
 - (ב) מישויות אשר מכירות בכספי חיפוש והערכה לבחון נכסים אלה לירידת ערך בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי זה ולמדוד כל ירידת ערך בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36 ירידת ערך נכסים.
 - (ג) גילויים שמוזהים ומסבירים את הסכומים בדוחות הכספיים של הישות שנובעים מהחיפוש של משאבים מינרליים ומהערכתם, ושמסייעים למשתמשים בדוחות כספיים אלה להבין את הסכום, העיתוי ומידת הוודאות של תזרימי מזומנים עתידיים מנכסי חיפוש והערכה שהוכרו.

תחולה

3. ישות תיישם את תקן הדיווח הכספי הבינלאומי על יציאות בגין חיפוש והערכה שהתהוו לה.

4. תקן הדיווח הכספי הבינלאומי אינו מתייחס להיבטים אחרים של הטיפול החשבונאי של ישויות שעוסקות בחיפוש משאבים מינרליים ובהערכתם.
5. ישות לא תיישם את תקן הדיווח הכספי הבינלאומי על יציאות שהתהוו:
- (א) לפני החיפוש של המשאבים המינרליים והערכתם, כגון יציאות שהתהוו לפני שהישות השיגה את הזכויות המשפטיות לחפש באזור ספציפי.
- (ב) לאחר שניתן להראות שקיימות היתכנות טכנית ויכולת קיום מסחרית של הפקת משאב מינרלי.

הכרה בנכסי חיפוש והערכה

פטור זמני מיישום סעיפים 11 ו-12 לתקן חשבונאות בינלאומי 8

6. בעת פיתוח המדיניות החשבונאית שלה, ישות שמכירה בנכסי חיפוש והערכה תיישם את סעיף 10 לתקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות.
7. סעיפים 11 ו-12 לתקן חשבונאות בינלאומי 8 מפרטים מקורות של דרישות והנחיות מוסמכות (authoritative), אשר ההנהלה נדרשת לשקול בעת פיתוח מדיניות חשבונאית לפריט, אם אין תקן דיווח כספי בינלאומי שחל באופן ספציפי על פריט זה. בכפוף לסעיפים 9 ו-10 להלן, תקן דיווח כספי בינלאומי זה פוטר ישות מיישום סעיפים אלה על המדיניות החשבונאית שלה לגבי ההכרה והמדידה של נכסי חיפוש והערכה.

מדידה של נכסי חיפוש והערכה

מדידה בעת ההכרה

8. נכסי חיפוש והערכה ימדדו לפי עלות.

מרכיבי עלות של נכסי חיפוש והערכה

9. ישות תקבע מדיניות שתפרט אילו יציאות מוכרות כנכסי חיפוש והערכה ותיישם את המדיניות באופן עקבי. לצורך קביעה זו, ישות שוקלת את המידה שבה ניתן לשייך (associate) את היציאה למציאה של משאבים מינרליים ספציפיים. מובאות להלן דוגמאות ליציאות

שעשויות להיכלל במדידה לראשונה של נכסי חיפוש והערכה (הרשימה אינה ממצה):

- (א) רכישה של זכויות חיפוש;
- (ב) מחקרים טופוגרפיים, גאולוגיים, גאוכימיים וגאופיזיים.
- (ג) קידוח לצורך חיפוש (exploratory drilling);
- (ד) יצירת תעלות (trenching);
- (ה) דגימה; וכן
- (ו) פעילויות בהקשר להערכת ההיתכנות הטכנית ויכולת קיום מסחרית של הפקת משאב מינרלי.

10. יציאות הקשורות לפיתוח של משאבים מינרליים לא יוכרו כנכסי חיפוש והערכה. *המסגרת המושגית לדיווח כספי* ותקן חשבונאות בינלאומי 38 *נכסים בלתי מוחשיים* מספקים הנחיות להכרה בנכסים שנוצרו מפיתוח.

11. בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 37 *הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים* ישות מכירה במחויבויות כלשהן לפינוי ולשיקום שהתהוו במהלך תקופה מסוימת כתוצאה מחיפוש ומהערכה של משאבים מינרליים.

מדידה לאחר ההכרה

12. לאחר ההכרה, ישות תיישם על נכסי חיפוש והערכה את מודל העלות או את מודל הערכה מחדש. אם מודל הערכה מחדש מיושם (המודל בתקן חשבונאות בינלאומי 16 *רכוש קבוע* או המודל בתקן חשבונאות בינלאומי 38), הוא ייושם באופן עקבי עם הסיווג של הנכסים (ראה סעיף 15).

שינויים במדיניות חשבונאית

13. ישות רשאית לשנות את המדיניות החשבונאית שלה לגבי יציאות בגין חיפוש והערכה אם השינוי יביא לדוחות הכספיים רלוונטיים יותר לצורכי קבלת ההחלטות הכלכליות של משתמשים, ולא מהימנים פחות, או שהשינוי יביא לדוחות הכספיים מהימנים יותר, ולא רלוונטיים פחות, לצרכים אלה. ישות תשקול רלוונטיות ומהימנות תוך שימוש בקריטריונים אשר בתקן חשבונאות בינלאומי 8.

14. כדי להצדיק שינוי במדיניות החשבונאית לגבי יציאות בגין חיפוש והערכה, ישות תוכיח שהשינוי גורם לדוחות הכספיים שלה להיות

קרובים יותר לקיום הקריטריונים בתקן חשבונאות בינלאומי 8, אך השינוי אינו צריך להשיג ציות מלא לקריטריונים אלה.

הצגה

סיווג של נכסי חיפוש והערכה

15. ישות תסווג נכסי חיפוש והערכה כנכסים מוחשיים או בלתי מוחשיים בהתאם למהות של הנכסים שנרכשו, ותיישם את הסיווג באופן עקבי.
16. נכסי חיפוש והערכה מסוימים מטופלים כבלתי מוחשיים (לדוגמה זכויות קידוח), בעוד שנכסים אחרים הם מוחשיים (לדוגמה כלי רכב ואסדות קידוח). במידה שנכס מוחשי נצרך לצורך פיתוח של נכס בלתי מוחשי, הסכום שמשקף את הצריכה הזאת הוא חלק מהעלות של הנכס הבלתי מוחשי. אולם, שימוש בנכס מוחשי כדי לפתח נכס בלתי מוחשי לא הופך נכס מוחשי לנכס בלתי מוחשי.

סיווג מחדש של נכסי חיפוש והערכה

17. נכס חיפוש והערכה לא יסווג עוד ככזה כאשר ניתן להראות שקיימת היתכנות טכנית ויכולת קיום מסחרית של הפקת משאב מינרלי. נכסי חיפוש והערכה ייבחנו לירידת ערך והפסד כלשהו מירידת ערך יוכר לפני הסיווג מחדש.

ירידת ערך

הכרה ומדידה

18. נכסי חיפוש והערכה ייבחנו לירידת ערך כאשר עובדות ונסיבות מצביעות על כך שיייתכן שהערך בספרים של נכס חיפוש והערכה עולה על הסכום בר ההשבה שלו. כאשר עובדות ונסיבות מצביעות על כך שהערך בספרים עולה על הסכום בר ההשבה, ישות תמדוד, תציג ותיתן גילוי לכל הפסד מירידת ערך שנוצר בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36, למעט כפי שנקבע בסעיף 21 להלן.
19. לגבי נכסי חיפוש והערכה בלבד, סעיף 20 לתקן דיווח כספי בינלאומי זה ייושם לצורך זיהוי של נכס חיפוש והערכה שיייתכן שנפגם ערכו, ולא סעיפים 8–17 לתקן חשבונאות בינלאומי 36. בסעיף 20 נעשה שימוש במונח "נכסים", אך הוא חל במידה שווה גם על נכסי חיפוש והערכה בודדים וגם על יחידה מניבה-מזומנים.

20. אחת או יותר מהעובדות והנסיבות המפורטות להלן מצביעות על כך שעל ישות לבחון ירידת ערך של נכסי חיפוש והערכה (הרשימה אינה ממצה):

(א) התקופה שבה יש לישות את הזכות לחפש באזור הספציפי פקעה במהלך התקופה או תפקע בעתיד הקרוב, ולא חזוי שהיא תחודש.

(ב) לא מתקצבות וגם לא מתוכננות יציאות מהותיות בגין המשך החיפוש של משאבים מינרליים באזור הספציפי ובגין הערכתם.

(ג) חיפוש משאבים מינרליים באזור הספציפי והערכתם לא הובילו לגילוי של כמויות מסחריות מוכחות (commercially viable quantities) של משאבים מינרליים והישות החליטה להפסיק את הפעילויות האלה באזור הספציפי.

(ד) אף על פי שסביר שהפיתוח באזור הספציפי יימשך, קיים מידע מספיק שמצביע על כך שלא סביר שהערך בספרים של נכס החיפוש וההערכה יושב במלואו בשל פיתוח מוצלח או באמצעות מכירה.

בכל מקרה כאמור, או במקרים דומים, הישות תבצע בחינה לירידת ערך בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36. הפסד מירידת ערך כלשהו יוכר כהוצאה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36.

קביעת הרמה שבה תיבחן ירידת ערך של נכסי חיפוש והערכה

21. ישות תקבע מדיניות חשבונאית להקצאת נכסי חיפוש והערכה ליחידות מניבות-מזומנים או לקבוצות של יחידות מניבות-מזומנים לצורך בחינת ירידת ערך של נכסים אלה. כל יחידה מניבה-מזומנים או קבוצה של יחידות שנכס חיפוש והערכה הוקצה אליה לא תהיה גדולה יותר ממגזר פעילות שנקבע בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 8 *מגזרי פעילות*.

22. הרמה שזוהתה על ידי הישות לצורכי בחינת ירידת ערך של נכסי חיפוש והערכה עשויה להיות מורכבת מיחידה מניבה-מזומנים אחת או יותר.

גילוי

23. ישות תיתן גילוי למידע שמזהה ומסביר את הסכומים שהוכרו בדוחות הכספיים שלה שנובעים מהחיפוש של משאבים מינרליים ומהערכתם.

24. כדי לציית לסעיף 23, ישות תיתן גילוי:
- (א) למדיניות החשבונאית שלה לגבי יציאות בגין חיפוש והערכה, כולל לגבי ההכרה של נכסי חיפוש והערכה.
- (ב) לסכומים של נכסים, התחייבויות, הכנסה והוצאה ותזרימי מזומנים מפעילויות שוטפות ומפעילויות השקעה שנובעים מהחיפוש של משאבים מינרליים ומהערכתם.
25. ישות תטפל בנכסי חיפוש והערכה כסוג (class) נפרד של נכסים ותיתן את הגילויים הנדרשים על ידי תקן חשבונאות בינלאומי 16 או על ידי תקן חשבונאות בינלאומי 38, באופן עקבי עם האופן שבו סווגו הנכסים.

מועד תחילה

26. ישות תיישם את תקן דיווח כספי בינלאומי זה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2006 או לאחריו. יישום מוקדם יותר של התקן מומלץ. אם ישות מיישמת תקן הדיווח הכספי הבינלאומי לתקופה המתחילה לפני 1 בינואר 2006, היא תיתן גילוי לעובדה זו.
- 26א. *תיקונים להפניות למסגרת המושגית בתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים*, שפורסם בשנת 2018, תיקן את סעיף 10. ישות תיישם תיקון זה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2020 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר אם באותו מועד הישות מיישמת גם את כל התיקונים האחרים שבוצעו על ידי תיקונים להפניות למסגרת המושגית בתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים. ישות תיישם את התיקון לתקן דיווח כספי בינלאומי 6 למפרע, בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות. אולם, אם ישות קובעת כי יישום למפרע יהיה לא מעשי או יהיה כרוך בעלות או במאמץ מופרזים, היא תיישם את התיקון לתקן דיווח כספי בינלאומי 6 בהתייחס לסעיפים 23–28, 50–53 ו-154 לתקן חשבונאות בינלאומי 8.
- 26ב. *סעיף זה מתייחס לתיקונים שעדיין אינם בתוקף, ולכן אינו נכלל במהדורה זו.*[§]

הוראות מעבר

27. אם זה לא מעשי ליישם דרישה מסוימת של סעיף 18 על מידע השוואתי שמתייחס לתקופות שנתיות שמתחילות לפני יום 1 בינואר 2006, ישות תיתן גילוי לעובדה זו. תקן חשבונאות בינלאומי 8 מסביר את המונח "לא מעשי".

[§] סעיף זה נוסף על ידי תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים (מועד תחילה 1 בינואר 2027).

נספח א מונחים מוגדרים

נספח זה הוא חלק בלתי נפרד מתקן הדיווח הכספי הבינלאומי.

<p>יציאות בגין חיפוש והערכה שהוכרו כנכסים בהתאם למדיניות החשבונאית של הישות.</p>	<p>נכסי חיפוש והערכה exploration and evaluation assets</p>
<p>יציאות שהתהוו לישות הקשורות לחיפוש משאבים מינרליים ולהערכתם, לפני שניתן להראות שקיימת היתכנות טכנית ויכולת קיום מסחרית של הפקת משאב מינרלי.</p>	<p>יציאות בגין חיפוש והערכה exploration and evaluation expenditures</p>
<p>החיפוש של משאבים מינרליים, כולל מינרלים, נפט, גז טבעי ומשאבים לא מתחדשים (non-regenerative) דומים לאחר שהישות השיגה זכויות משפטיות לחפש באזור ספציפי, כמו גם הקביעה לגבי קיומה של היתכנות טכנית ויכולת קיום מסחרית של הפקת המשאב המינרלי.</p>	<p>חיפוש משאבים מינרליים והערכתם exploration for and evaluation of mineral resources</p>

