ניוזלטר המחלקה המקצועית לסיכום הרבעון השלישי של שנת 2026

סיכום השינויים בתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים

להלן סיכום של השינויים בתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים (IFRS® Accounting Standards), שפורסמו עד היום (נכון למועד פרסום ניוזלטר זה).

הסיכום ערוך בהתאם לשנת היישום לראשונה של השינויים (החל משינויים שנכנסו לתוקף לראשונה בתקופות השנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2026). הסיכום כולל תקציר של מהות השינוי, מועד הפרסום ומועד התחילה וכן קישורים למידע מקצועי נוסף אשר עשוי להיות רלוונטי להבנה ולניתוח של השינוי.

כמו כן, בדוחות הכספיים ביניים התמציתיים לדוגמה ליום 30 ביוני 2026 של משרדנו ובדוחות הכספיים השנתיים לדוגמה ליום 31 בדצמבר 2025 של משרדנו, ניתן למצוא ביאורים לדוגמה בהתייחס לשינויים בתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים אשר עשויים להיות רלוונטיים ללקוחותינו.

בבחינת השינויים בתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים, נדרש לבחון גם את החלטות סדר היום (agenda decisions) שהתקבלו על ידי הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים (IFRS Interpretations Committee (IFRIC®)). מידע אודות החלטות כאמור שפורסמו השנה הובא בפניכם במסגרת החלק השני של ניוזלטר זה.

השינויים בתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים שנכנסו לתוקף לראשונה בתקופות השנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2026[1]

תקן	נושא	מועד פרסום	מהות השינויים	מועד תחילה	מידע נוסף
תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 *מכשירים פיננסיים* ולתקן דיווח כספי בינלאומי 7 *מכשירים פיננסיים: גילויים*	*חוזים המתייחסים לחשמל תלוי טבע*	דצמבר 2024	חוזי חשמל תלויי טבע מסייעים לישויות להבטיח את אספקת החשמל שלהן ממקורות כמו רוח ואנרגיה סולארית, בהן החשמל המופק תלוי בגורמים שלא ניתן לשלוט בהם. למשל, תנאי מזג האוויר והם כוללים חוזים ארוכי טווח. התיקונים פורסמו לאור הוראות סעיף 2.4 ל-IFRS 9. סעיף 2.4 ל-IFRS 9 מפרט את המצבים בהם ניתן ליישם את הוראות IFRS 9 לחוזים לרכישה או מכירה של פריטים לא פיננסיים ומבהיר בין היתר כי הוראותיו בכל מקרה לא יחולו במקרים בהם ההתקשרות הינה לרכישת נכס לא פיננסי לשימוש עצמי. התיקונים משנים את ההגדרה של נכס לשימוש עצמי בהקשר של חוזים כאמור, קובע כללי חשבונאות גידור לחוזים אלו ומגדיר דרישות גילוי מתאימות. התיקונים יישומו החל מהתקופות השנתיות המתחילות ביום ה-1 בינואר 2026 או לאחר מכן. יישום מוקדם אפשרי.	1 בינואר 2026	פרסום *IFR Bulletins* של רשת BDO - **לחצו כאן**

[1] מועדי התחילה הם ביחס לחברות ותאגידים אשר מדווחים לפי שנים קלנדריות (כלומר, חברות אשר תקופות הדיווח שלהן מתחילות ביום 1 בינואר).

תקן	נושא	מועד פרסום	מהות השינויים	מועד תחילה	מידע נוסף
תיקון תקן דיווח כספי בינלאומי 9 *מכשירים פיננסיים* ותקן דיווח כספי בינלאומי 7 *מכשירים פיננסיים: גילויים*	תיקון צר היקף להוראות המדידה הסיווג והגילוי של מכשירים פיננסיים	מאי 2024	התיקון מתייחס לאופן הסיווג של נכסים פיננסיים כנכסים שימדדו בעלות מופחתת או בשווי הוגן תוך התייחסות לנכסים פיננסיים אשר תזרימי המזומנים שינבעו מהם כפופים למדדי ESG. בנוסף התיקון מתייחס למועד הגריעה בעת סילוק של התחייבות פיננסית באמצעות מערכת אלקטרונית להעברת מזומנים. התיקון מאפשר גריעה של ההתחייבות לפני מועד הסליקה, וזאת בהתקיים הנסיבות הספציפיות אשר הוגדרו בתיקון. כמו כן מרחיב התיקון את דרישות הגילוי של מכשירים פיננסיים מסוימים. התיקון ייושם החל מהתקופות השנתיות המתחילות ביום ה-1 בינואר 2026 או לאחר מכן. יישום מוקדם אפשרי. כמו כן הותר יישום מוקדם עבור החלק המתייחס לסיווג של נכסים פיננסיים בלבד.	1 בינואר 2026	פרסום *IFR Bulletins* של רשת BDO מעודכן לדצמבר 2025 - **לחצו כאן**

תקן	נושא	מועד פרסום	מהות השינויים	מועד תחילה	מידע נוסף
פרויקט השיפורים השנתיים לתקני ה-IFRS החשבונאיים - כרך 11	מקבץ תיקונים צרי היקף למספר תקנים בתקינה החשבונאית הבינלאומית	יולי 2024	במסגרת הכרך ה-11 לפרויקט השיפורים השנתיים לתקני IFRS פורסמו התיקונים הבאים: ▪ תקן דיווח כספי בינלאומי 7 *מכשירים פיננסיים: גילויים* (IFRS 7): ○ רווח או הפסד בגריעה – הוספה הפניה לתקן דיווח כספי בינלאומי 13 *מדידת שווי הוגן* ○ בהנחיות ליישום של IFRS 7: ▪ תוקנה ההקדמה כדי להבהיר שההנחיות אינן מדגימות את כלל הוראות IFRS 7 ▪ תוקנה הדוגמה לגילוי אשר מתייחסת למצבים של הבדלים בין השווי ההוגן למחיר העסקה, זאת בכדי לשפר את העקביות עם הוראות IFRS 9 ו- IFRS 13 ▪ טיוב מלל הגילוי המתייחס לסיכון אשראי ▪ תקן דיווח כספי בינלאומי 9 *מכשירים פיננסיים* (IFRS 9): ○ גריעה של התחייבויות חכירה - הוחלו הוראות סעיף 3.3.3 להתחייבויות כאמור ובכך להבהיר שבעת גריעה, ההפרש בין הערך בספרים לתמורה יוכר ברווח או הפסד ○ מחיר העסקה - נמחקה ההגדרה של מחיר העסקה ב-IFRS 9, זאת כדי למנוע אי בהירות בינו לבין הוראות תקן דיווח כספי בינלאומי 15 הכנסות מחוזים עם לקוחות ▪ תקן דיווח כספי בינלאומי 10 *דוחות כספיים מאוחדים*: ○ הגדרת סוכן "דה פקטו" - הובהרה חוסר הבהירות בהתייחס למצבים בהם צד אחר פועל לטובת המשקיע ▪ תקן חשבונאות בינלאומי 7 *דוחות על תזרימי מזומנים*: ○ במסגרת תיקון הגהה לסעיף 37 הוחלף המונח "שיטת השווי המאזני או שיטת העלות" במונח "שיטת השווי המאזני או עלות" בהתייחס להשקעות בחברות בנות, בחברות כלולות ובעסקאות משותפות תקן דיווח כספי בינלאומי 1 *אימוץ לראשונה של תקני דיווח כספי בינלאומיים*: התיקון התייחס לחשבונאות גידור בעת אימוץ לראשונה.	1 בינואר 2026	

השינויים בתקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים שטרם נכנסו לתוקף בתקופות השנתיות המתחילות ביום ה-1 בינואר 2026[2]

תקן	נושא	מועד פרסום	מהות השינויים	מועד תחילה	מידע נוסף
תיקון תקן חשבונאות בינלאומי 28 *השקעות בחברות כלולות ובעסקאות משותפות*	הבהרות לאופציית השווי ההוגן	יוני 2026	התיקון פורסם בכדי להבהיר אילו ישויות רשאיות, בהתאם להוראות IAS 28, לבחור למדוד השקעות בחברות כלולות ובעסקאות משותפות בשווי הוגן. בהתאם לתיקון, אשר מבהיר את הוראות סעיפים 18 ו-19 ל-IAS 28, גם ישויות שבהתאם להוראות IFRS 18 הוגדרו כישויות עם פעילות עסקית עיקרית מוגדרת של השקעה בסוגים מסוימים של נכסים תהיינה רשאיות לבחור למדוד את השקעתן בחברות כלולות ובעסקאות משותפות בשווי הוגן בהתאם להוראות IAS 28. הבחירה תעשה בהתייחס לכל השקעה בחברה כלולה או בעסקה משותפת בנפרד, במועד ההכרה לראשונה בהשקעה. התיקון ייושם במקביל ליישום לראשונה של IFRS 18, ולכן התיקון ייושם החל מהתקופות השנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2027 או לאחריו, כאשר יישום מוקדם אפשרי. ישויות אשר יישמו את IFRS 18 ביישום מוקדם לפני פרסום התיקון, רשאיות ליישם את התיקון בתקופת הדיווח המוקדמת ביותר שלאחר פרסומו.	1 בינואר 2027	למאמר של רשת BDO אודות התיקון: **לחצו כאן** להודעה של ה-IASB: **לחצו כאן**

[2] מועדי התחילה הם ביחס לחברות ותאגידים אשר מדווחים לפי שנים קלנדריות (כלומר, חברות אשר תקופות הדיווח שלהן מתחילות ביום 1 בינואר).

תקן	נושא	מועד פרסום	מהות השינויים	מועד תחילה	מידע נוסף
תקן דיווח כספי בינלאומי 18 *הצגה וגילוי בדוחות כספיים*	*הצגה וגילוי בדוחות הכספיים*	אפריל 2024	התקן אשר מחליף את תקן חשבונאות בינלאומי 1 *הצגת דוחות כספיים*, משנה באופן משמעותי את הדרישות להצגת דוחות כספיים. התקן משפיע על אופן הסיווג של הכנסות והוצאות בדוח רווח או הפסד, מוסיף דרישות למתן גילוי למידות ביצועיים שהוגדרו על ידי ההנהלה במסגרת הדיווח הכספי ומוסיף עקרונות חדשים לקיבוץ ופיצול של סעיפים בדוחות הכספיים. התקן ייושם החל מהתקופות השנתיות המתחילות ביום ה-1 בינואר 2027 או לאחר מכן (יישום מוקדם אפשרי). לפיכך נדרש לבחון האם נדרש גילוי בדוחות הכספיים להשפעה האפשרית העתידית שעשויה להיות ליישום לראשונה של IFRS 18 על הדיווח הכספי. במהלך חודש אפריל 2026, ניתן תוקף מחייב על ידי ה-IASB למספר החלטות סדר יום המתייחסות ליישום התקן. מידע אודות החלטות אלו הובא בפניכם במסגרת הפרק השני של ניוזלטר זה. כמו כן, במהלך חודש ינואר 2026, ניתן תוקף מחייב על ידי ה-IASB לעדכון של מספר החלטות סדר יום שהתקבלו בעבר בהתייחס לתקן חשבונאות בינלאומי 1 (IAS 1) הצגת דוחות כספיים ואשר פרסום IFRS 18 אינו משנה את מהותם. העדכון התבטא בעיקר בהפניה להוראות הרלוונטיות ב-IFRS 18 חלף ההפניה המקורית להוראות הרלוונטיות ב-IAS 1. לנוסח המעודכן של ההחלטות בפורמט של "עקוב אחר שינויים": **לחצו כאן**. פרסומי רשת BDO: באוגוסט 2026 פורסם IFRB 2026/05 IFRS 18 - practical effects on the statement of cash flows ביולי 2026 פורסם IFRB 2026/03 IFRS 18 - the clock is ticking - practical effects on financial reporting בפברואר 2026 פורסמה גרסה מעודכנת לפרסום IFRS Accounting Standards In Practice - IFRS 18 Presentation and Disclosure in Financial Statements. בכתיבת הפרסום השתתפה המחלקה המקצועית של משרדנו. באוקטובר 2025 פורסמה הדרכה מקוונת שנועדה לסייע בהכרת הוראות ההצגה והגילוי של IFRS 18. להדרכה - **לחצו כאן**.	1 בינואר 2027	ESMA releases Public Statement on IFRS 18 Presentation and Disclosure in Financial Statements - **לחצו כאן** מאמר מפורט של המחלקה המקצועית של משרדנו, אשר סוקר את הוראות IFRS 18 הובא בפניכם במסגרת הפרק השלישי של הניוזלטר לסיכום רבעון שני 2024 - **לחצו כאן**. מאמר מפורט של המחלקה המקצועית של משרדנו, אשר סוקר את ההשפעות של הוראות IFRS 18 על דוח תזרים מזומנים הובא בפניכם במסגרת הפרק הראשון של ניוזלטר זה.

תקן	נושא	מועד פרסום	מהות השינויים	מועד תחילה	מידע נוסף
תקן דיווח כספי בינלאומי 19 *חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים*	*חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים*	מאי 2024	התקן מצמצם את דרישות הגילוי עבור חברות בנות כהגדרתם בתקן דיווח כספי בינלאומי 10 *דוחות כספיים מאוחדים* אשר להן חברה אם או חברה אם סופית אשר עורכת את דוחותיה הכספיים הזמינים לציבור בהתאם להוראות תקני הדיווח הכספי הבינלאומי, במצבים בהן החברות הבנות אינן נושאות באחריות דיווח ציבורית. בהתאם לתקן, ישות נושאת באחריות דיווח ציבורית אם יש לה מכשירי חוב או מכשירי הון אשר נסחרים בשוק ציבורי או שהיא בתהליך להנפקה של מכשירים כאמור. כמו כן לישות יש אחריות דיווח ציבורית אם היא מחזיקה בנכסים בנאמנות עבור קבוצה רחבה של גורמים מחוץ לישות כאחד מעסקיה המרכזיים (כמו במקרה של בנקים). התקן יושם החל מהתקופות השנתיות המתחילות ביום ה-1 בינואר 2027 או לאחר מכן (יישום מוקדם אפשרי). ישויות תוכלנה ליישמו או לחדול מיישומו לאורך השנים בהתאם להחלטתן.	1 בינואר 2027	פרסום *IFR Bulletins* של רשת BDO - **לחצו כאן**
תיקון תקן דיווח כספי בינלאומי 19 *חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים*	*חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים*	אוגוסט 2025	התיקון כולל התייחסות לדרישות גילוי בתקני הדיווח הכספי הבינלאומי אשר נוספו או תוקנו לאחר ה-28 בפברואר 2021 ועד למאי 2024 ולפיכך IFRS 19 בנוסחו הנוכחי לא יתייחס אליהן. ההודעה של ה-IASB אודות התיקון כוללת התייחסות לשינויים העיקריים בתקינה החשבונאית הבינלאומית אשר התיקון התייחס לאופן יישומם במסגרת היישום של IFRS 19. להודעה: **לחצו כאן**. בעתיד בכוונת ה-IASB להוציא תיקונים ל-IFRS 19 במקביל לכל פרסום של תקן או תיקון לתקן חדש בתקינה החשבונאית הבינלאומית.	1 בינואר 2027	להודעה של ה-IASB: **לחצו כאן**
תיקון לתקן חשבונאות בינלאומי 21 *השפעות השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ*	*תרגום למטבע הצגה היפר-אינפלציוני*	נובמבר 2025	התיקון מתייחס לנהלי התרגום בעת תרגום ממטבע הפעילות למטבע הצגה כאשר: ▪ מטבע הפעילות הוא מטבע של סביבה כלכלית שאינה היפר-אינפלציונית ▪ מטבע ההצגה הינו מטבע של סביבה כלכלית היפר-אינפלציונית. התיקון מתייחס הן לתרגום דוחות כספיים של ישות והן לתרגום של פעילות חוץ במצב זה.	1 בינואר 2027	פרסום *IFR Bulletins* של רשת BDO - **לחצו כאן**

תקן	נושא	מועד פרסום	מהות השינויים	מועד תחילה	מידע נוסף
תקן דיווח כספי בינלאומי 20 *נכסים רגולטוריים והתחייבויות רגולטוריות*	ישויות שכפופות לפיקוח תעריפים.	מאי 2026	התקן, אשר מחליף את תקן דיווח כספי בינלאומי 14 *חשבונות פיקוח נדחים*, פורסם במטרה לשפר את הדיווח הכספי של ישויות שכפופות לפיקוח תעריפים. בפרט, IFRS 20 מתייחס למצבים בהם קיים הסכם רגולטורי הקובע את התעריף המפוקח שהישות גובה עבור הסחורות או השירותים שהיא מספקת ללקוחות, כאשר בהתאם להסכם הרגולטורי חלק או כל התמורה הכוללת אשר בהתאם להסכם מותרת לישות עבור הסחורות או השירותים המפוקחים שהיא סיפקה ללקוחות בתקופת דיווח מסוימת יגבו מהלקוחות באמצעות תעריפים מפוקחים בתקופה אחרת (עבר או עתיד), כך שנוצר פער עיתוי בין מועד ההכרה בהכנסה מלקוח ספציפי לזכות של הישות בתמורה בהתאם להסכם הרגולטורי. במצבים כאמור, IFRS 20 דורש להכיר בנכסים רגולטורים ובהתחייבויות רגולטוריות בגין תזרימי המזומנים המפוקחים שצפוי שיתקבלו או שישולמו בתקופות עתידיות בהתייחס לסחורות ולשירותים שסופקו במהלך תקופת הדיווח השוטפת. הישות תכיר בנכסים רגולטורים ובהתחייבויות רגולטוריות לאחר יישום מודל ההכרה בהכנסה שנקבע בתקן דיווח כספי בינלאומי 15 *הכנסות מחוזים עם לקוחות* בהתייחס לסחורות ולשירותים שהיא סיפקה במהלך התקופה ללקוחותיה. באופן זה, ישויות שכפופות לפיקוח תעריפים תוכלנה לשקף באופן טוב יותר את התגמול לו הן זכאיות עבור הסחורות או השירותים שהן סיפקו במהלך תקופת הדיווח ואת השפעות הרגולציה על תזרימי המזומנים המפוקחים שלהם, ולפיכך לשקף באופן טוב וברור יותר את הביצועים הפיננסיים והמצב הפיננסי שלהן. התקן יישום החל מהתקופות השנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2029 או לאחריו. יישום מוקדם אפשרי.	1 בינואר 2029	פרסום *IFR Bulletins* של רשת BDO - **לחצו כאן** להודעה של ה-IASB: **לחצו כאן**

תקן	נושא	מועד פרסום	מהות השינויים	מועד תחילה	מידע נוסף
תיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 10 *אירועים לאחר תקופת הדיווח* ותקן חשבונאות בינלאומי 28 *השקעות בחברות כלולות ובעסקאות משותפות*	*מכירה או השקעה של נכסים בין משקיע לבין חברה כלולה שלו או עסקה משותפת שלו*	ספטמבר 2014	נקבע כי בעת איבוד שליטה בחברה בת שאינה מהווה עסק על ידי מכירה או על ידי השקעה של חלק או של מלוא הזכויות בה לחברה כלולה או לעסקה משותפת, רווח או הפסד הנובע מהעסקה יוכר רק בגובה הזכויות של המשקיעים שאינם קשורים בחברה הכלולה או בעסקה המשותפת. אם השקעה שנותרה בחברת הבת לשעבר הופכת להיות השקעה בחברה כלולה או בעסקה משותפת המטופלת לפי שיטת השווי המאזני, רווח או הפסד כתוצאה ממדידה מחדש של ההשקעה שנותרה יוכר רק בגובה הזכויות של המשקיעים הלא קשורים. בנוסף, נקבע כי בעת מכירה או השקעה של נכסים המהווים עסק, רווח או הפסד מהעסקה יוכר במלואו.	טרם נקבע[3]	

[3] בחודש דצמבר 2015 פורסם תיקון אשר דחה את מועד התחילה של התיקונים הללו למועד בלתי מוגדר.

פרסום זה נועד למסירת מידע כללי בלבד ואין לראות בו משום ייעוץ או חוות דעת כלשהי. במקרה של סתירה בין האמור בפרסום זה לבין האמור בהוראות החוק ו/או חקיקת משנה, בפרסומי רשות ניירות ערך, בתקינה חשבונאית וכיו"ב, נוסח אחרונים גובר.