

תקן חשבונאות מספר 34 - "הצגה של דוחות כספיים"

יולי 2014

חוזר מקצועי מספר 62/14

ברצוננו להביא לדיעתכם, כי הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות פרסמה את תקן חשבונאות מספר 34, בנושא הצגה של דוחות כספיים¹.

התקן נועד לקבוע את הבסיס להצגת דוחות כספיים המיועדים לישויות המיישמות את כללי החשבונאות המקובלים בישראל (Israeli GAAP)².

יצוין, כי התקן ברובו אינו משנה כללי הצגה אלא נותן תוקף תקני להוראות שנקבעו קודם בפרקטיקה, בתקני חשבונאות ובמסגרת הפרסום של המוסד לתקינה "המסגרת המושגית"³.

• מטרת התקן

להבטיח השוואתיות עם הדוחות הכספיים של הישות לתקופות קודמות וגם עם הדוחות הכספיים של ישויות אחרות.

התקן מפרט דרישות כוללות להצגת דוחות כספיים, הנחיות לגבי המבנה שלהם ודרישות מינימאליות לגבי התוכן שלהם.

יצוין, כי התקן אינו כולל דרישות הכרה ומדידה.

• תחולה

ישות, למעט ישות שהיא מלכ"ר, תיישם תקן זה בהכנה ובהצגה של דוחות כספיים למטרות כלליות, בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים בישראל (Israeli GAAP).

התקן ייושם לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2014 או לאחר מכן בדרך של יישום למפרע.

• השינויים העיקריים שיחולו במבנה הדוחות הכספיים בעקבות יישום התקן

• במקום "מאזן" - "דוח על המצב הכספי"

• נכסים - כדלקמן:

נכסים שוטפים

נכסים העומדים למימוש במסגרת פעילות שוטפת

נכסים שאינם שוטפים

• התחייבויות והון - כדלקמן:

התחייבויות שוטפות

התחייבויות שנכללות במסגרת פעילות מופסקת

התחייבויות לא שוטפות

סיכום ביניים לסך כל ההתחייבויות

זכויות המיעוט

הון עצמי

¹ התקן מבוסס ברובו על תקן חשבונאות בינלאומי 1: הצגה של דוחות כספיים. התקן שונה מתקן חשבונאות בינלאומי 1 במספר נושאים, בהם הוועדה המקצועית מצאה לנכון להתאים את הדרישות לישויות המדווחות בהתאם לתקינה הישראלית. כמו כן, דרישות הגילוי בתקן זה מצומצמות יותר מדרישות הגילוי בתקן חשבונאות בינלאומי 1.

² דהיינו, ישויות שחוק ניירות ערך אינו חל עליהן.

³ "מסגרת מושגית לעריכת דוחות כספיים והצגתם" אוקטובר, 2005.

- דוח רווח והפסד - אפשרות אחת - הצגה בשני דוחות:
דוח רווח והפסד
דוח על הרווח הכולל
הדוח על הרווח הכולל - יכלול את הפריטים הבאים:
הפרשי שער בגין תרגום פעילות חוץ שנבעו בתקופה
בניכוי תיאומים בגין סיווג מחדש לרווחים, שנכללו ברווח או ההפסד
הערכה מחדש של רכוש קבוע
חלק ברווח כולל של חברות מוחזקות מטופלות לפי שיטת השווי המאזני
סיכום של הרווח הכולל
מסים על ההכנסות המתייחסים לרכיבים של רווח כולל אחר
חלק המיעוט ברווח כולל אחר
סך הכל רווח כולל השנה
- דוח רווח והפסד - אפשרות שנייה - דוח אחד: דוח על הרווח הכולל
- כמו כן, התקן מגדיר ומחדש בנושאים מסוימים, כגון:
 - מרחיב ומפרט דרישות מההנהלה לגבי התיחסות לסוגית "עסק חי"
על ההנהלה להעריך את יכולת הישות להמשיך לפעול כעסק חי. הנחת העסק החי משמעה - תקופה של 12 חודשים מתום תקופת הדיווח, אלא אם היו נסיבות המורות בעליל אחרת. באם קדמה תקופת הדיווח - יותר משנה ממועד אישור הדוחות הכספיים - תוארך התקופה האמורה עד למועד אישור הדוחות הכספיים.
 - מתיחס לאפשרות שימוש בבסיס מזומן במקום בסיס צבירה
יש לערוך את הדוחות על בסיס צבירה, פרט לישות הפועלת בתחום שבו הפרקטיקה המקובלת מאפשרת דיווח כספי על בסיס מזומנים, או מזומן מעורב - רשאית לעשות כן - ובלבד שיינתן גילוי לגבי בסיס הדיווח.
 - מתייחס לקיזוז נכס והתחייבות בדוח
ישות לא תקיזז בין נכסים לבין התחייבויות או בין הכנסות לבין הוצאות, אלא אם הדבר נדרש או מותר לפי תקני חשבונאיים.