

**הפתרון מציג את הסוגיות העיקריות בהן ניתן לדון ואינו כולל את כל הפתרונות האפשריים.
פתרונות אחרים שהצביעו על הבנת הסוגיות החשבונאיות קיבלו ניקוד בהתאם לניתוח החשבונאי
שהוצג.**

שאלה 1 (10 נקודות) – אורך הפתרון לא יעלה על 1/2 עמוד

תקן דיווח כספי בינלאומי 15 הכנסות מחוזים עם לקוחות (להלן - "התקן") הינו תקן חדש בנושא הכרה בהכנסה, אשר צפוי להיכנס לתוקף מחייב החל מהדוחות הכספיים לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2018 או לאחריו (מועד היישום לראשונה).

בהתאם להוראות המעבר של התקן, חברות תוכלנה לבחור באחת מן החלופות הבאות במועד היישום לראשונה:

- יישום למפרע של התקן (באופן מלא או עם הקלות פרקטיות אפשריות) לכל תקופות הדיווח המוצגות בדוחות הכספיים (קרי, נתוני השנה הנוכחית ומספרי ההשוואה יטופלו לפי הוראות התקן); או
- יישום גישת ההשפעה המצטברת, לפיה יש ליישם את התקן החל ממועד היישום לראשונה תוך התאמת יתרת העודפים למועד זה בגין עסקאות שטרם הסתיימו (קרי, מספרי ההשוואה יטופלו תחת התקינה הקודמת ולא יוצגו מחדש, תוך זקיפת ההשפעה המצטברת של יישום התקן ליתרת הפתיחה של העודפים).

נדרש:

חוה דעתך לגבי חלופות היישום לראשונה של התקן המתוארות לעיל בהתבסס על עקרונות המסגרת המושגית.

פתרון:

נדרש דיון בעקרון ההשוואתיות מחד אל מול אילוץ עלות-תועלת מנגד. יישום הגישה הראשונה (יישום למפרע באופן מלא) יביא אמנם להצגה מלאה ושלמה של הדוחות הכספיים, לרבות מספרי ההשוואה, אך יישום זה עשוי לדרוש משאבים ולהשית לא מעט עלויות על הישות. הגישה השנייה מביאה בחשבון את העלות הלא מבוטלת הכרוכה ביישום למפרע של התקן למפרע ומאפשרת הקלות ביחס ליישום רטרוספקטיבי מלא, והיא מושתתת על אילוץ העלות-תועלת, בהתאם למסגרת המושגית. יצוין כי יישום הגישה השנייה, על אף היתרון הפרקטי הגלום בו, עשוי להביא למצבים מוזרים כגון הכנסות שלא יוכרו לעולם או לחילופין הכנסות שיוכרו פעמיים.