

# IFRIC's Agenda Decision

## השקעה בחברה בת המטופלת לפי עלות: מימוש חלקי

### (תקן חשבונאות בינלאומי 27 דוחות כספיים נפרדים)

ינואר 2019

הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי (IFRIC) קיבלה פנייה לגבי אופן יישום הדרישות בתקן חשבונאות בינלאומי 27 על ידי ישות לתבנית עובדות שמעורבת בה השקעה בחברה בת.

בתבנית העובדות שתוארה בפנייה, הישות שמכינה דוחות כספיים נפרדים:

- בוחרת לטפל בהשקעותיה בחברות בנות בעלות תוך יישום סעיף 10 לתקן חשבונאות בינלאומי 27.
- מחזיקה השקעה ראשונית בחברה בת (מושקעת). ההשקעה היא השקעה במכשיר הוני כהגדרתו בסעיף 11 לתקן חשבונאות בינלאומי 32 מכשירים פיננסיים: הצגה.
- לאחר מכן מממשת חלק מהשקעתה ומאבדת שליטה על המושקעת. לאחר המימוש, לישות אין שליטה משותפת או השפעה מהותית על המושקעת.

בפנייה נשאלה הוועדה (IFRIC) אם:

- א. ההשקעה שנותרה (זכות שנותרה) כשירה לבחירת ההצגה בסעיף 4.1.4 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 מכשירים פיננסיים. בחירה זו מתירה למחזיק בהשקעות מסוימות במכשירים הוניים להציג שינויים עוקבים בשווי הוגן ברווח כולל אחר (OCI) (שאלה א)
- ב. הישות מציגה ברווח או הפסד או ברווח כולל אחר הפרש כלשהו בין העלות של הזכות שנותרה לבין שוויה ההוגן במועד איבוד השליטה על המושקעת (שאלה ב).

#### שאלה א

סעיף 9 לתקן חשבונאות בינלאומי 27 דורש מישות ליישם את כל תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים הרלוונטיים בהכנת דוחותיה הכספיים הנפרדים, למעט הטיפול החשבונאי בהשקעות בחברות בנות, בחברות כלולות ובעסקאות משותפות שסעיף 10 לתקן חשבונאות בינלאומי 27 חל לגביו. לאחר עסקת המימוש החלקי, המושקעת אינה חברה בת, חברה כלולה או עסקה משותפת של הישות. בהתאם לכך, הישות מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 9 לראשונה בטיפול החשבונאי בזכות שנותרה לה במושקעת. הוועדה (IFRIC) ציינה שבחירת ההצגה בסעיף 4.1.4 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 חלה בהכרה לראשונה בהשקעה במכשיר הוני. השקעה במכשיר הוני בתחולת תקן דיווח כספי בינלאומי 9 כשירה לבחירה אם היא אינה מוחזקת למסחר (כפי שמוגדר בנספח א לתקן דיווח כספי בינלאומי 9) והיא אינה תמורה מותנית שהוכרה על ידי רוכש בצירוף עסקים שתקן דיווח כספי בינלאומי 3 צירופי עסקים חל עליה.

בתבנית העובדות שתוארה בפנייה, בהנחה שהזכות שנותרה אינה מוחזקת למסחר, הוועדה (IFRIC) הגיעה למסקנה ש (א) הזכות שנותרה כשירה לבחירת ההצגה בסעיף 4.1.4 לתקן דיווח כספי בינלאומי 9, וכן (ב) הישות תבצע בחירת הצגה זו כאשר היא מיישמת לראשונה את תקן דיווח כספי בינלאומי 9 לזכות שנותרה (כלומר במועד איבוד השליטה על המושקעת).

#### שאלה ב

הפרש כלשהו בין העלות של הזכות שנותרה לבין שוויה ההוגן במועד שבו הישות מאבדת שליטה על המושקעת מקיים את ההגדרות של הכנסות או הוצאות במסגרת המושגית לדיווח כספי. בהתאם

לכך, הוועדה (IFRIC) הגיעה למסקנה שביישום סעיף 88 לתקן חשבונאות בינלאומי 1 הצגה של דוחות כספיים, הישות מכירה בהפרש זה ברווח או הפסד. זה המקרה ללא קשר אם הישות מציגה שינויים עוקבים בשווי ההוגן של הזכות שנותרה ברווח או הפסד או ברווח כולל אחר.

הוועדה (IFRIC) ציינה גם שהמסקנה שלה עקבית עם הדרישות בסעיף 22(ב) לתקן חשבונאות בינלאומי 28 השקעות בחברות כלולות ובעסקאות משותפות ובסעיף 11ב לתקן חשבונאות בינלאומי 27, אשר דנים בנושאים דומים וקשורים.

הוועדה (IFRIC) הגיעה למסקנה שהעקרונות והדרישות בתקני דיווח כספי בינלאומיים מספקים בסיס מתאים לישות על מנת לטפל בעסקת מימוש חלקי בדוחותיה הכספיים הנפרדים. כתוצאה מכך, הוועדה (IFRIC) החליטה לא להוסיף נושא זה לסדר היום לתקינה שלה.

תרגום ה-Agenda Decision של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי לעברית מובא לנוחות המדווחים ורואי החשבון. הנוסח המקורי באנגלית הוא הנוסח המחייב וניתן לקרוא אותו באתר האינטרנט של המוסד לתקני דיווח כספי בינלאומיים בכתובת:

<https://cdn.ifrs.org/-/media/project/investment-in-a-subsiidiary-accounted-for-at-cost-partial-disposal/agenda-decision/ias-27-investment-in-a-subsiidiary-accounted-for-at-cost-partial-disposal--jan-19.pdf>