



## פרוטוקול ישיבת הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

שהתקיימה ביום שלישי ה-23 בפברואר, 2021, בשעה 9:00

באמצעות אפליקציית זום.

(סופי)

### הצעה להנחיה מקצועית 2021/1 - הטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים להתמודדות עם

#### משבר הקורונה וגילוי לגבי סיוע ממשלתי (צורפה לתיק הישיבה)

1. היו"ר מציין כי בהתאם להחלטה בישיבה האחרונה משתתף<sup>1</sup> וצדיק הכינו הצעה להנחיה מקצועית בנושא מענקים ממשלתיים להתמודדות עם משבר הקורונה. מוסיף כי היו לו מספר הערות שהעביר לצדיק. משבח את העבודה שבוצעה. מבקש לשמוע הערות מהנוכחים.

#### הצגה

2. משתתף אחר מציין כי לעניין ההצגה קיימת התייחסות למענק השתתפות בהוצאות קבועות וההצעה היא להציג את המענק בקיזוז מההוצאות. בדעה כי המענק להשתתפות בהוצאות קבועות מבוסס על נוסחה מסוימת, אך אין קשר ישיר בין גובה המענק לגובה ההוצאות בהן נשאה הישות. מציין כי השם שניתן למענק הוא מטעה. בדעה כי יש להציג את המענק כהכנסה אחרת והדבר יאפשר השוואת גובה ההוצאות בשנה רגילה לגובה ההוצאות בשנה זו (שכללה את תקופת המשבר) ללא העיוות כתוצאה מהמענקים שהתקבלו. מציין כי לא ניתן לייחס את המענק להוצאות ספציפיות.

3. חבר ועדה<sup>2</sup> מציין כי כאשר ההוצאות הן תוספתיות (מאחר שהישות גייסה עוד עובדים), המענק צריך להיות מנוכה מההוצאות. היו"ר מציין כי מדובר על מענק השתתפות בהוצאות קבועות ולא מענק בגין עובדים.

4. משתתף נוסף מציין כי בהתאם לסעיף ניתן לנכות את המענק מההוצאות. שואל אם הנוסח הזה מכוון.

5. המשתתף מציין כי אם ניתן לזהות את ההוצאות, המטרה היתה לדרוש קיזוז ההוצאות ולמנוע את החלופות של הצגה כהכנסה וזאת בהתאם לדיון שהתקיים בעבר בוועדה המקצועית לגבי תקן חשבונאות בינלאומי 20 ובאופן עקבי עם ג"ד 35.

6. המשתתף הנוסף מציין כי הניסוח אינו מתאים למטרה שהוצגה על ידי המשתתף. חבר ועדה אחר מסכים.

<sup>1</sup> ההתייחסות היא למשתתף או למשתתפת

<sup>2</sup> ההתייחסות היא לחבר ועדה או לחברת ועדה

7. המשתתף מציין כי ניתן לשפר את הניסוח על ידי הבהרה שכאשר ניתן לזהות את העלויות, המענק יקוז את ההוצאות וכאשר לא ניתן המענק יוצג כהכנסה אחרת.
8. משתתף רביעי מסכים עם המשתתף האחר שהמענק אינו מזהה את ההוצאות הקבועות של הישות אלא כולל נוסחה שאינה קשורה להוצאות הקבועות. מוסיף כי הנוסחה אמורה לשקף מנגנון שמייצר הוצאות קבועות. מציין כי אם מדובר בעסק שיש לו הוצאות קבועות נמוכות (כגון אדריכל) ובהתאם לנוסחה זכאי למענק בסך 400,000 ש"ח, למרות שההוצאות הקבועות שלו הן 20,000 ש"ח, רשות המסים יכולה לבטל את המענק.
9. המשתתף האחר מציין כי נתקל בלקוח שצמצם הוצאות בגלל המשבר הכלכלי ורשות המסים התייחסה לכך כאילו הוא סגר את העסק ולכן טענה שהוא אינו זכאי למענק. בדעה כי מענק השתתפות בהוצאות קבועות אינו ניתן לקיזוז כנגד הוצאות שכן ההוצאות אינן ניתנות לזיהוי.
10. צדיק שואלת אם יש להעביר את הדוגמה של מענק השתתפות בהוצאות קבועות לסעיף (ב) - מענק לפיצוי על אובדן הכנסות. המשתתף האחר מסכים.
11. המשתתף הרביעי מציין כי רשות המסים אינה בדעה כי המענק מפצה על אובדן הכנסות. מוסיף כי למרות שזו מטרתו של המענק (לפצות על הוצאות קבועות), הנוסחה אינה קשורה להוצאות הקבועות. בדעה כי המילה "ניתן" תאפשר לכל ישות שיקול דעת.
12. היו"ר מציין כי מהדיון עולה כי מענק השתתפות בהוצאות קבועות צריך להיות מוצג כהכנסה אחרת ולא בקיזוז מההוצאות. מציע לייחד סעיף נפרד למענק כזה ולקבוע שיוצג כהכנסה אחרת.
13. המשתתף האחר מציע להוריד מהדוגמה בסעיף (א) בסוגריים את מענק השתתפות בהוצאות קבועות וכך יכלל בסעיף (ב) - מענקים אחרים אשר יוצגו כהכנסה אחרת.
14. צדיק שואלת אם המטרה היא לאפשר שיקול דעת או לקבוע שתמיד יש להציג כהכנסה אחרת. בדעה שיש להבהיר את כוונת הוועדה ולהתייחס לסוג זה של מענקים.
15. היו"ר מציע לקבוע בסעיף נפרד שמענק של השתתפות בהוצאות קבועות לא ינוכה מההוצאות אלא יוכר כהכנסה בסעיף נפרד, מאחר שהמענק אינו מחושב על פי היקף ההוצאות הקבועות.
16. חבר ועדה נוסף בדעה שעצם העובדה שהמענק אינו ניתן לייחוס להוצאות קבועות ספציפיות, אינה מעידה שיש להכיר בו כהכנסה, מאחר שהמענק מיועד לכיסוי ההוצאות הקבועות. בדעה כי יש לאפשר גם ניכוי מההוצאות. מוסיף כי העובדה שהנוסחה מבוססת

על ההכנסות אין משמעה שהמענק אינו מיועד לכיסוי הוצאות קבועות שכן מטרת המענק היתה לפצות עסקים בגין הוצאות קבועות שהן נאלצו לשאת בהם.

17. חבר ועדה רביעי בדעה כי ההשוואה לג"ד 35 אינה מתאימה בנושא זה. מציין כי ללא קשר לנוסחת החישוב, הצגת ההוצאות מבוצעת בנטו רק כאשר זה משקף את ההוצאות האמיתיות של החברה ולכן בדעה כי מענק השתתפות בהוצאות קבועות צריך להיות מוצג בכל מקרה כהכנסה אחרת. בדעה כי הוצאות החברה לא היו קטנות יותר, אלא התקבל מענק, ללא קשר לשמו, שהוא הכנסה ולא הקטנה של ההוצאה. מוסיף כי לחברה לא היו הכנסות ולכן קיבלה מענק (במקום הכנסות) לכסות על ההוצאות הקבועות שלה.

18. משתתף חמישי מציין כי המינוח שניתן על ידי הממשלה הוא מטעה. בדעה שיש לקבוע את אופן ההצגה ולא לאפשר שיקול דעת על מנת שתהיה השוואתיות. מוסיף כי דרישות הגילוי הן ברורות ומפורשות ולכן ללא קשר לדרך ההצגה שהוועדה תבחר, יהיה גילוי מלא לכך.

19. המשתתף הרביעי מציין כי גובה המענק נקבע לפי הירידה במחזור ההכנסות וככל שהירידה במחזור ההכנסות גדולה יותר, המענק יהיה גדול יותר ולכן מחזק את דברי חבר הוועדה הרביעי שהמענק מפצה על אובדן הכנסות. חבר הוועדה הנוסף לא מסכים.

20. משתתף שישי מציין כי תקן חשבונאות מספר 10, הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים שנכנס לתוקף לאחרונה מתייחס למצב דומה שבו הישות מקבלת שיפוי. מוסיף כי בהתאם לתקן זה, קיימת אפשרות בחירה לגבי ההצגה – קיזוז מההוצאה או הכנסה, גם אם השיפוי ניתן לייחוס להוצאות ספציפיות. היו"ר בדעה שאין לאפשר בחירה.

21. היו"ר שואל מי מסכים להצעתו בסעיף 16 לעיל – היו"ר, חבר הוועדה (מטעמים פרקטיים), חבר ועדה חמישי (מטעמים פרקטיים), חבר הוועדה הנוסף (מטעמים פרקטיים), חבר הוועדה הרביעי וחבר הוועדה האחר תומכים בהצעה. חבר ועדה שישי תומך במתן אפשרות בחירה לאופן ההצגה.

22. צדיק שואלת אם לא עדיף להוסיף את מענק השתתפות בהוצאות קבועות במסגרת הדוגמאות בסוגריים בסעיף (ב) - "מענקים אחרים יוצגו במסגרת הכנסה אחרת (לדוג' מענק פגיעה מתמשכת)". הנוכחים מסכימים.

23. המשתתף האחר מציין כי את המונח "הכנסה אחרת" ניתן להבין גם כהכנסה שאינה כלולה ברווח התפעולי. בדעה כי נכון יותר שהכנסה זו תיכלל ברווח התפעולי כי מטרת המענק היא לפצות על הפסדים תפעוליים.

24. המשתתף מציין כי הכנסה אחרת כלולה ברווח התפעולי בהתאם לתקן חשבונאות מספר 34, הצגת דוחות כספיים.

### נקודה לדיון שנכללה במסגרת ההצעה להנחיה מקצועית

25. צדיק מציינת כי מטרת הנקודה הראשונה היא להביא לתשומת לב שההנחיה המקצועית לא חלה על מלכ"רים מאחר שלמלכ"רים יש תקן ספציפי שקובע את הטיפול במענקים והמשמעות היא שמלכ"רים יכירו במענקי הקורונה בעיתוי שונה (בשלב מאוחר יותר) מחברות פרטיות.

26. חבר הוועדה החמישי שואל אם מלכ"רים זכאים לקבל מענקים. המשתתף הרביעי מציין כי מוסד ציבורי זכאי לקבל מענק השתתפות בהוצאות קבועות. חבר הוועדה החמישי בדעה שההנחיה המקצועית צריכה לחול גם על מלכ"רים לעניין מענקי הקורונה. היו"ר מציע לא להתייחס למלכ"רים בהנחיה המקצועית וכי המלכ"רים יישמו את תקן חשבונאות מספר 40.

### מבנה ההנחיה המקצועית

27. משתתף שביעי מברך את המשתתף וצדיק על העבודה המצוינת שבוצעה. בדעה כי המסמך במתכונתו הנוכחית מסורבל ולא בהיר למכיני דוחות כספיים ולמבקרים. מציין כי 5-6 העמודים הראשונים כוללים דיון מלומד ונכון ורק לאחר מכן מופיעות ההוראות ליישום. בדעה שהמסמך צריך להיות ערוך באופן אחר - הצגת הסוגיה והעקרונות בקצרה, הוראות היישום ולאחר מכן בנספח בסיס למסקנות - הדיון.

28. חבר הוועדה השישי בדעה כי המסמך כתוב בצורה ברורה וטובה ובדעה שאין לשנות את הסדר.

29. המשתתף הנוסף מציע להוסיף כותרת בעמוד 7 – מדריך ליישום וכך ניתן יהיה לגשת ישירות להוראות.

30. המשתתף החמישי מסכים עם המשתתף השביעי ומציין כי משרדי רו"ח הקטנים צריכים הנחיות ברורות ופשוטות ואין להם זמן לשקוע בדיון תיאורטי.

31. המשתתף האחר מציע להוסיף במבוא את עיקרי ההנחיה המקצועית ולא לשנות את המסמך. המשתתף השביעי מסכים.

32. צדיק מציינת כי המשמעות היא כתיבת ההוראות פעמיים במסמך של כ- 10 עמודים.

33. חבר הוועדה הרביעי וחבר הוועדה האחר בדעה שאין לשנות את סדר המסמך.

34. חבר הוועדה מציין כי המסמך כתוב בצורה ברורה.

35. היו"ר מציע להשאיר את ההנחיה המקצועית כפי שהיא ושלשכת רואי חשבון תפיץ לחבריה תקציר של ההוראות של ההנחיה המקצועית. חבר הוועדה האחר מסכים.
36. המשתתף החמישי מציין כי בכל תקן יש מבוא וגם בהנחיה המקצועית ניתן לכלול מבוא שיכלול את עיקרי ההנחיה. צדיק מסכימה. חבר הוועדה הרביעי מציין כי יש לזכור כי המבוא אינו מהווה תחליף לתקן עצמו.
37. המשתתף האחר בדעה שרק המוסד לתקינה צריך להוציא תקינה חשבונאית ואין לאפשר ללשכת רואי חשבון לפרש את התקינה החשבונאית.
38. חבר הוועדה מציע לקיים הדרכה לעניין ההנחיה המקצועית.
39. היו"ר מציין כי קיימות 3 חלופות:
- א. לשכת רואי חשבון בישראל תפיץ לחבריה תקציר של הוראות ההנחיה המקצועית.
- ב. למבוא להנחיה המקצועית יוספו עיקרי ההנחיות הכלולות בה.
- ג. לא יבוצע כל שינוי.
40. היו"ר, חבר הוועדה האחר, חבר הוועדה הנוסף, חבר הוועדה הרביעי (מבוא או מסמך של לשכת רואי חשבון), חבר הוועדה החמישי וחבר הוועדה השישי תומכים בחלופה ב (מבוא).

#### גילוי

41. משתתף שמיני מציין כי נעשתה עבודה לעילא בהכנת ההנחיה המקצועית. מוסיף כי בכל הדרכה וגם במבוא יש להדגיש את הצורך בגילוי לגבי אי הודאות ושיקולי הדעת המשמעותיים שהופעלו. מוטרד מההתמודדות של חברות, לרבות החברות הציבוריות, עם אי הודאות הקיימת. בדעה כי ברישא של המסמך ובכל מסמך שיכלול את ההנחיות יש להדגיש את נושא הגילוי לאי הודאות והחזרי המענקים. מציין כי בסעיף 8 יש קביעה ש"לגבי סיוע ממשלתי שאינו מקיים את ההגדרה של מענקים ממשלתיים נדרש גילוי בלבד." מציין כי סיוע ממשלתי יכול להיכנס לתחולת תקנים אחרים ולכן אין לקבוע שיידרש גילוי בלבד. צדיק מציינת כי תתייחס להערה.

#### הלוואות בריבית הנמוכה מריבית השוק

42. משתתף תשיעי מבקש להתייחס להוראות לגבי הלוואות בריבית הנמוכה מריבית השוק. מציין כי בהתאם להצעה, הכוונה היא להתייחס למענק כמענק בגין הוצאות ריבית ולפיכך להקטין את הוצאות הריבית מאחר שגם אם ההטבה היתה מכומתת היא היתה מיוחסת להוצאות המימון. בדעה כי במרבית המקרים ההטבה ניתנה, בייחוד בתקופת הקורונה, על מנת לתמוך בחברות באופן תפעולי (חברות שנפגעו הכנסותיהן או חברות שנאלצו לשאת בהוצאות קבועות). מציין כי במהות הכלכלית ההטבה אינה שונה ממענקים אחרים שניתנו.

43. היו"ר שואל אם המשתתף התשיעי מציע לדרוש מהחברות לכמת את ההטבה. המשתתף התשיעי בדעה שחברות צריכות להפעיל שיקול דעת על מנת לקבוע את הייחוס של ההטבה, אך בדעה שההטבה צריכה להיכלל ברווח התפעולי (הכנסה אחרת), אך לא כחלק ממחזור ההכנסות).

44. המשתתף הנוסף מציין כי אין חובה בתקינה הישראלית למדוד הלוואה בהכרה לראשונה בשווי הוגן, בהעדר תקן המקביל לתקן דיווח כספי בינלאומי 9. בדעה כי לפיכך ההוראות בהנחיה הן נאותות.

45. חבר הוועדה מציין כי לא ייתכן שנקבע הוראות מדידה לגבי הלוואות בריבית מוטבת דרך ההנחיה המקצועית.

46. המשתתף התשיעי שואל מדוע המוסד לתקינה קבע הוראות לגבי הלוואות נון ריקורס לרכישת מניות עובדים שיש להתייחס אליהן כאופציות. המשתתף הנוסף משיב כי מדובר על אופציות שהן בתחולת תקן ישראלי - תקן חשבונאות מספר 24, תשלום מבוסס מניות ואילו תקן חשבונאות בינלאומי 20 ותקן דיווח כספי בינלאומי 9 לא אומצו בתקינה הישראלית.

47. היו"ר שואל אם יש תמיכה להצעתו של המשתתף התשיעי לכמת את ההטבה מהלוואות בריבית מוטבת מהמדינה. **מסכם כי אין תמיכה בהצעה של המשתתף התשיעי.**

48. המשתתף התשיעי שואל אם חברה שתפעל אחרת, כלומר תכמת את ההטבה, פועלת באופן שגוי. היו"ר בדעה כי חברה נדרשת לפעול לפי ההנחיה המקצועית וכי ממילא חברות יעדיפו שלא לכמת את ההטבה.

49. המשתתף הנוסף בדעה שאין חובה להציג הלוואה בריבית מוטבת לפי שוויה ההוגן, אך זו אינה טעות.

50. המשתתף התשיעי מציין כי חברה שמדווחת לפי תקינה ישראלית לא תוכל להכיר בהטבה מהלוואה בריבית מוטבת (שהיא חלופה למענק במזומן) במסגרת הרווח התפעולי גם אם ההטבה מותנית באי פיטורי עובדים או בפגיעה בהכנסות והדבר עלול לפגוע באמות מידה פיננסיות שלה.

51. המשתתף מציין כי מעמד ההנחיה המקצועית אינו מחייב. היו"ר מסכים.

#### נקודות לדיון שנכללה במסגרת ההצעה להנחיה מקצועית

##### מענק עידוד תעסוקה

52. צדיק מציינת כי מענקי עידוד תעסוקה ניתנים לגבי מספר חודשים של העסקה של עובד. המשתתף הרביעי מציין כי מענק עידוד תעסוקה מתקבל בארבע פעימות, כאשר הבקשה לכל

פעימה מוגשת בנפרד. מציין כי החברה נדרשת להראות שמצבת העובדים גדלה או לא השתנתה בכל חודש. מוסיף כי השאלה היא אם יש להתייחס למענק כמענק אחד או כארבעה מענקים נפרדים.

53. צדיק מדגישה כי בגין העובד שהוחזר לעבודה בחודש הנמדד יתקבלו ארבע הפעימות בתנאי שהחברה ממשיכה להעסיק אותו בכל שלושת החודשים הבאים. המשתתף הרביעי מוסיף כי כל פעימה עומדת בפני עצמה (כלומר גם אם הופסקה עבודתו של אותו עובד בחודש שלאחר מכן לא יתקבלו הפעימות הבאות, אך לא תידרש החזרת הפעימה הראשונה) וכי לכל פעימה מוגשת בקשה בנפרד.

54. צדיק מציינת שהשאלה אם יש להתייחס לכל 4 הפעימות של מענק עידוד התעסוקה כמענק אחד עם תנאי מתמשך (המשך העסקת העובד בכל ארבעת החודשים) או שיש להתייחס לכל פעימה כמענק בפני עצמו.

55. המשתתף מציין שיש הבחנה בין שלב ההכרה לבין הזקיפה לדוח רווח והפסד. מוסיף כי מבחינת הזקיפה לדוח רווח והפסד, כל פעימה נזקפת לחודש הרלוונטי מאחר שהמטרה היא השתתפות בהוצאות השכר באותו חודש. מציין כי לעניין ההכרה - עצם הגשת הבקשה אינה טריגר אלא קיומו של החוק אשר קובע את התנאים לזכאות למענק. מוסיף כי אם לאחר חיקוקו של החוק וקביעת התנאים לזכאות למענק עמדת החברה היא שקיים ביטחון סביר שהיא תקיים את התנאים, כלומר תמשיך להעסיק את העובד, עליה להכיר במענק בגין ארבעת החודשים (כלומר מענק לקבל כנגד הכנסה נדחית). חבר הוועדה ומשתתף עשירי מסכימים.

56. המשתתף מציין כי גם אם נתייחס לכל פעימה כמענק נפרד, לאחר חיקוקו של החוק ובהנחה שקיים ביטחון סביר לקיים את התנאים, יש להכיר בכל ארבע הפעימות.

סעיף 14(ג)

57. צדיק שואלת אם נחוץ סעיף 14(ג) כלומר אם קיימים מענקים לנכסים שאינם בני פחת.

58. המשתתף השביעי שואל אילו מענקי קורונה קיימים לנכסים. המשתתף משיב כי מדובר על מענקי קורונה שמתקבלים בגין עלויות שהונו כנכס (לדוגמה עלויות שכר שהונו לפרויקט). המשתתף השביעי מציע להבהיר זאת.

59. המשתתף הרביעי מציין כי אין מענקי קורונה שמתייחסים ספציפית לנכסים.

60. המשתתף מציע לציין כדוגמה למענק המתייחס לנכסים – מענק בגין עלויות שהונו. היו"ר מציע לוותר על הסעיף. המשתתף מציין כי קיימות הוראות שונות לגבי מענק המתייחס

לנכסים כגון הכרה בהוצאות פחת מוקטנות וכו' והשמטתן תגרום ללקונה בהנחיה המקצועית.

61. חבר הוועדה השישי מציע לציין כדוגמה למענק המתייחס לנכסים. המשתתף הנוסף מציע לא להתייחס למענק בגין נכסים, שכן ההוראות מבלבלות. חבר הוועדה השישי מציע להשמיט את סעיף 14(ג) ובמסגרת המענקים המתייחסים לנכסים להביא כדוגמה את העלויות שהווננו.

62. היו"ר תומך בהצעה של חבר הוועדה השישי. שואל מה עמדת הנוכחים.

63. חבר הוועדה שואל אם הכוונה להשמיט את סעיפים 13 ו-14. המשתתף מציין כי יש סעיפים נוספים המתייחסים למענקים המתייחסים לנכסים (כגון סעיפים 19 ו-20). צדיק מציעה להשאיר את הסעיפים ובמסגרת סעיף 14 לציין כדוגמה למענק המתייחס לנכס עלויות שהווננו. היו"ר מסכים.

64. המשתתף השביעי מציע לשנות את הסדר ולהתייחס תחילה לכל אורך ההנחיה המקצועית למענקים המתייחסים להכנסה ורק לאחר מכן למקרים שבהם הווננו עלויות ולכן מדובר על מענקים המתייחסים לנכסים.

65. חבר הוועדה מציע לפתוח בסעיף 14 "במקרים שבהם הווננו עלויות שכר או עלויות אחרות לנכסים..." ולאחר מכן להביא את סעיף 13. צדיק מסכימה ותתקן את ההנחיה בהתאם.

#### הנחה בתשלומי ארנונה

66. משתתף אחד עשר מציין כי ההנחיה אינה מתייחסת לפטור מתשלום ארנונה בעקבות משבר הקורונה. מציע להוסיף הנחיות לגבי אופן ההצגה וההכרה.

67. המשתתף משיב כי קיימות פרשנויות של הפירמות שפטור או הנחה בתשלומי ארנונה אינם מקיימים את ההגדרה של מענק ממשלתי שכן מדובר על הטבה כללית שלא נלווים לה תנאים ולכן ההנחיה המקצועית אינה כוללת התייחסות לנושא זה.

68. המשתתף האחד עשר שואל אם לא נדרש גילוי. המשתתף משיב כי נדרש גילוי לפי תקנים אחרים, אך לא לפי תקן חשבונאות בינלאומי 20 לגבי מענקים ממשלתיים.

69. היו"ר מציין כי לאחר העברת התיקונים שסוכם עליהם בישיבה, ההצעה להנחיה מקצועית תועבר להערות של רשות ניירות ערך ולשכת רואי חשבון. שואל את נציגי רשות ניירות ערך ולשכת רואי חשבון כמה זמן נדרש להם על מנת לשלוח את הערותיהם לאור הדחיפות בפרסום ההנחיה המקצועית. נציג לשכת רואי חשבון מציין כי שבועיים יספיקו למתן תגובה. נציג רשות ניירות ערך משיב כי גם מבחינת רשות ניירות ערך שבועיים יספיקו.



70. היו"ר מסכם כי ההצעה להנחיה מקצועית תועבר לרשות ניירות ערך וללשכת רואי חשבון לתקופה של 14 יום שבסיומה יתקיים דיון בהערות בוועדה המקצועית וההנחיה המקצועית תאושר באופן סופי ותפורסם.

**הצעה לתיקון תקן דיווח כספי בינלאומי 16 התחייבות חכירה בגין מכירה וחכירה חזרה (צורפה לתיק הישיבה) (להלן-הצעה לתיקון)**

71. היו"ר מציין כי הוועדה הבינלאומית מציעה לתקן את תקן דיווח כספי בינלאומי 16 וניתן להגיש הערות להצעה עד 29 במרס 2021. שואל אם קיימות הערות.

72. צדיק מציינת כי המשתתף הנוסף העיר בישיבה הקודמת שבעת ההכרה בנכס זכות שימוש ובהתחייבות חכירה בעסקת מכירה וחכירה חזרה, בהתאם להצעה לתיקון הצמדה למדד נחשבת תשלומים משתנים ולא בוצעה החרגה כפי שבוצע בתקן דיווח כספי בינלאומי 16 עצמו לגבי הצמדה למדד. שואלת גם מדוע ההתייחסות בהצעה לתיקון היא לתשלומי חכירה חזויים ולא לתשלומי חכירה כפי שנעשה בתקן עצמו.

73. המשתתף הנוסף משיב כי ההפרש בין תשלומי החכירה בפועל לבין תשלומי החכירה החזויים יוכר בהתאם להצעה לתיקון ברווח והפסד כתשלומים משתנים. מוסיף כי הצפי לגבי תשלומי החכירה קיים רק בעת ההכרה לראשונה או בעת מדידה מחדש של ההתחייבות. בדעה כי זו הסיבה להבדל במונחים, אך ניתן לשאול זאת.

74. חבר הוועדה החמישי מסכים עם המשתתף הנוסף. מציין כי קיימת סטייה מהעיקרון הקיים בתקן לגבי צד החוכר לפיו קיימת התעלמות מתשלומים משתנים מאחר שלצורך חישוב הרווח במועד עסקת המכירה, נדרש צפי של תשלומי החכירה. המשתתף הנוסף מוסיף כי לכן גם נוצר העיוות לגבי ההצמדה למדד.

75. היו"ר מציין כי ההצעה לתיקון מורכבת בעיקר בהיבט המימון (הפער בין השווי ההוגן לבין המחיר שנקבע בין הצדדים). מציע שהנוכחים יעבירו את הערותיהם למוסד לתקינה ונקיים דיון במכתב התגובה.

**הצעה לתקן דיווח כספי בינלאומי - נכסי פיקוח**

76. היו"ר מציין כי חבר הוועדה הנוסף ביקש להתייחס לפרויקט שמבוצע בוועדה הבינלאומית ולהעלות שתי שאלות לדיון, אשר נשלחו בתיק הישיבה.

77. חבר הוועדה הנוסף מציין כי הוועדה הבינלאומית החלה בדיון בנושא של חברות בפיקוח תעריפי בשנת 2013 ובאותו מועד הוקמה ועדה מייעצת לוועדה הבינלאומית. מוסיף כי במהלך השנים פורסם IFRS 14, שהוא תקן זמני. מציין כי בישראל שתי חברות מיישמות את התקן – חברת חשמל ומקורות. מוסיף כי לפני מספר חודשים הוועדה הבינלאומית החלה בדיונים לצורך גיבוש התקן הסופי והתקיימה ישיבה עם הוועדה המייעצת שבה

ביקשו התייחסות מקדמית לשתי השאלות שהובאו בפני הוועדה המקצועית. מציין כי השאלה הראשונה היא אם קיימות חברות שיש ספק אם התקן חל עליהן (התקן חל לגבי חברות שיש להן הסכם רגולטורי בר אכיפה, ההסכם הרגולטורי קובע את התעריף המפוקח וההסכם הרגולטורי מנוסח באופן שמביא להפריש עיתוי) והשאלה השנייה היא לגבי החזרים רגולטוריים לגבי נכסים בהקמה. מבקש להעביר לצדיק ואליו התייחסות לשאלות המקדמיות בהקדם וכן התייחסות להצעה לתקן דיווח כספי בינלאומי עד ליום 18.4.21 (מועד אחרון לתגובות הוא 30.6.21) על מנת שנוכל לגבש את מכתב התגובה.

78. היו"ר מבקש מחבר הוועדה הנוסף להרחיב את השאלה השנייה. חבר הוועדה הנוסף מציין כי השאלה היא מתי העלויות של הקמת תחנת כוח על ידי חברת חשמל או עלויות של הקמת תחנת שאיבה על ידי מקורות מוכרות ונכללות בתעריף (כבר בעת תחילת הקמת הנכס או בעת השלמת הנכס ובתחילת השימוש בנכס).

79. חבר הוועדה שואל אם אין לפנות לרשות החשמל בשאלה זו. חבר הוועדה הנוסף משיב כי ניתן לפנות גם לרגולטור. חבר הוועדה חושב שהגבייה במסגרת התעריף מבוצעות כאשר הנכס מופחת, כלומר לאחר תחילת השימוש בנכס.

80. חבר הוועדה הנוסף מציין כי בשנת 2011 היה פער נוסף בין הטיפול החשבונאי לבין הטיפול הרגולטורי ונוצר עוד הפרש עיתוי בגין הרגולציה לבין הגבייה בפועל. מוסיף כי זו הסיבה שהביאה את השאלות לוועדה המקצועית.

81. היו"ר מציע לפנות לדוייטשמן שהוא סמנכ"ל חברת החשמל לישראל. חבר הוועדה הנוסף משיב שבוצעה פנייה לדוייטשמן, אך לא התקבלה תגובה.

82. המשתתף התשיעי מציין כי קיימים הפרשי עיתוי בפחת. בדעה כי היו בעבר מקרים יחסית חריגים שבהם כל העלות התקבלה בתעריף בפעם אחת, אבל במרבית המקרים הגבייה בתעריף היא בפריסה על פני מספר שנים (הפרשי עיתוי בגין פחת).

83. משתתף שנים עשר מציין כי קיימות בהצעה לתקן הבינלאומי הוראות אחרות שפותרות עיוותים לחברות ישראליות כגון האפשרות שההכנסות מנכסי הפיקוח יוצגו בצמוד למחזור ההכנסות והתייחסות למרכיב התשואה על ההון (תשואה נורמטיבית) שהחברה מקבלת מהרגולטור (שב-IFRS 14 היתה התעלמות ממנו). מוסיף כי למיטב ידיעתו החברות בישראל הן בין היחידות בעולם שאימצו את IFRS 14.

84. המשתתף התשיעי מציין כי בחברות הישראליות בפיקוח המודל התעריפי הוא פחת, תשואה ומימון כאשר התשואה היא תשואה על ההון ולכן אם מתקבל כסוי תעריפי של 100 (בעוד 5 שנים) על הוצאה של 90 (שהתהוותה בתקופה הנוכחית), בהתאם להצעה לתקן בינלאומי

יוכר נכס פיקוח בסך 100, לעומת המצב כיום (הן בהתאם לתקינה האמריקאית והן בהתאם ל-IFRS 14) שבו מוכר נכס בסך 90 (בגין ההוצאה שהתהוותה).

85. המשתתף התשיעי מציין כי הבדל נוסף בהצעה לתקן בינלאומי הוא הסף להכרה שהוא probable בהתאם לתקינה הבינלאומית (כלומר, יותר סביר מאשר לא) ולא כ-70% כפי שהיה ב-IFRS 14. מוסיף כי בהצעה לתקן הבינלאומי נדרשת גם התחשבות בערך הזמן של הכסף, כלומר מדידה בערך נוכחי. המשתתף השנים עשר מציין כי במקרים רבים מתקבלת תשואה על ההוצאה ולכן במקרים רבים המדידה תתחשב גם בתשואה ולכן תהיה למעשה בערך נומינלי.

86. חבר הוועדה הנוסף מציין כי הביא את השאלות לוועדה המקצועית מאחר שרבים מעורבים כרואי חשבון מבקרים או כיועצים בחברות בפקוח. מציין כי תפנה את השאלות גם לרשות החברות הממשלתיות וגם לרשות החשמל. חבר הוועדה מציע לפנות לגורם האחראי לרגולציה בחברת החשמל ובמקורות, אשר מכירים היטב את הרגולציה.

87. המשתתף השנים עשר מציין כי רוי"ח יהודה מלול הוא יועץ חיצוני לרשות המיס שמכיר היטב את הרגולציה.

88. המשתתף התשיעי מציין כי ייתכן שיהיו חברות נוספות שיכנסו לתחולה בעקבות שינוי הוראות התחולה.

89. היו"ר מציע לקבוע ישיבת ועדה מקצועית נוספת ב-9.3. מוסכם על הנוכחים.

90. היו"ר נועל את הישיבה.