



## פרוטוקול ישיבת הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

שהתקיימה ביום שלישי ה-30 ביוני, 2020, בשעה 9:00

באמצעות אפליקציית זום.

סופי

### עדכונים שוטפים

1. היו"ר מציין כי פורסמו באתר האינטרנט של המוסד לתקינה תקן חשבונאות מספר 41 גילויים בהקשר לצד קשור והצעה לתקן חשבונאות מספר 42 חקלאות.

2. תקן חשבונאות מספר 40, כללי חשבונאות ודיווח כספי על ידי מלכ"רים  
היו"ר מציין כי לאחר הישיבה האחרונה התקיימה שיחה טלפונית של היו"ר, איריס שטרק, נשיאת לשכת רואי חשבון בישראל (להלן – הלשכה) ועו"ד קארן שוורץ מרשם העמותות. מציין כי עו"ד שוורץ מחתה על כך שלא בוצעה פנייה ישירה אל רשם העמותות לפני השלמת תקן החשבונאות בנושא מלכ"רים. מוסיף כי סוכם שלאחר שיועברו הערותיהם לתקיים פגישה בזום של היו"ר, איריס שטרק, יעל ג'רסי, קארן שוורץ, נציג נוסף של רשם העמותות ושרון צדיק לדיון בהערות. מציין כי למרות השיחה, עו"ד קארן שוורץ שלחה לאיריס שטרק מכתב נוזף שבסופו נכתב שהערותיהם יועברו בהמשך.

3. פרויקט ההשוואה בין התקינה הבינלאומית לבין התקינה הישראלית  
היו"ר מציין כי יש צורך בעדכון פרויקט ההשוואה בין התקינה הבינלאומית לבין התקינה הישראלית, שכן חלפו שנתיים מאז העדכון האחרון. מוסיף כי צדיק הכינה תוכנית עבודה. מציין כי הפערים בין התקינה הבינלאומית לבין התקינה הישראלית מצטמצמים באופן מתמיד.

### **הצעה לשיפור תקנים קיימים – 2020 (תקינה ישראלית) (צורף לתיק הישיבה)**

4. היו"ר מציין כי ההצעה לשיפור תקנים קיימים כוללת תיקון לתקן חשבונאות מספר 35, תיקון לתקן חשבונאות מספר 19, תיקון לתקן חשבונאות מספר 34 ותיקון לתקן חשבונאות מספר 27. מוסיף כי התיקון לתקן חשבונאות מספר 35 הוא התיקון העיקרי במסגרת שיפור תקנים קיימים והוא נוסח בהתאם להחלטות שהתקבלו בישיבה הקודמת.

5. חבר ועדה<sup>1</sup> מציין כי קיימות מספר הערות נוסח:  
א. בסעיף 1 להצעה לשיפור תקנים קיימים (תיקון לסעיף 11 למבוא לתקן חשבונאות מספר 35) לתקן את המשפט השני כלהלן "לפיכך, החליטה הוועדה המקצועית לאפשר לחברה פרטית המאמצת תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני (או כלל מתוכו) בהתאם

<sup>1</sup> ההתייחסות היא לחבר ועדה או לחברת ועדה

לסעיף 15א ליישם את הוראות המעבר הספציפיות הרלוונטיות שבתקן הדיווח הכספי הבינלאומי בעת אימוצו בהתאמות המתחייבות לתקינה הישראלית.<sup>2</sup> בדעה כי אין צורך במילים "בעת אימוצו", אשר לא נכללו גם בסעיף 15א עצמו.

ב. בסעיף 15א רישא יש להחליף את הסדר ולהתייחס תחילה למדיניות חשבונאית המבוססת על תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני ורק לאחר מכן להתייחס למדיניות חשבונאית המבוססת על כלל מתוך תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני, בדומה להתייחסות בסעיפים קטנים (א) ו-(ב).

ג. בסעיף 15א(ב) במקום "לכלל שאומץ בתקן דיווח כספי בינלאומי עדכני" צריך להיות "לכלל שאומץ מתוך תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני".

#### 6. היו"ר מסכם כי תיקוני הנוסח שחבר הוועדה הציע יבוצעו.

7. משתתף<sup>2</sup> מציין כי בהתאם לנוסח סעיף 15א חברה פרטית תוכל לאמץ תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני רק החל ממועד התחילה המחייב שלו. מוסיף כי מרבית תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מאפשרים יישום מוקדם יותר. בדעה כי אין להפלות בין חברה פרטית לבין חברה ציבורית. מוסיף כי הבדל זה אף עשוי ליצור בעיות פרקטיות במקרים שבהם החברה האם מדווחת לפי IFRS ומיישמת תקן דיווח כספי בינלאומי ביישום מוקדם ואילו החברה הבת בוחרת לבסס את המדיניות החשבונאית שלה על אותו תקן דיווח כספי בינלאומי, אך לא תוכל ליישמו ביישום מוקדם.

8. היו"ר מציין כי הנושא נדון והסיבה שהוחלט לא לאפשר יישום מוקדם היא שאין הגיון שחברה פרטית תיישם תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני לפני חברה ציבורית. בדעה כי מרבית החברות הציבוריות מיישמות במועד התחילה המחייב ולא ביישום מוקדם. מוסיף כי סיבה נוספת היא שטרם נצבר ניסיון ביישום התקן ולכן לחברה פרטית יהיה קשה יותר ליישם תקן כזה ביישום מוקדם.

9. חבר ועדה אחר מסכים עם היו"ר. מציין כי הנושא נדון בעבר ארוכות.

10. המשתתף מציין כי אי מתן האפשרות ליישום מוקדם יגרור בעיות פרקטיות וידרוש התאמות לדוחות הכספיים המאוחדים.

11. חבר הוועדה האחר מציע לאפשר לחברות בנות של חברות ציבוריות יישום מוקדם יותר ממועד התחילה המחייב של התקן.

12. חבר ועדה נוסף מציין כי אם אכן החברות הציבוריות בוחרות שלא ליישם מוקדם יותר תקני דיווח כספי בינלאומיים חדשים, ייתכן שגם אם תינתן האפשרות לחברות הפרטיות

---

<sup>2</sup> ההתייחסות היא למשתתף או למשתתפת

ליישם את התקנים האלה מוקדם יותר, הן לא ישתמשו באפשרות זו. מוסיף כי רק החברות הפרטיות שאצלו עשויה להיווצר בעיה פרקטית, ישתמשו באפשרות זו ולכן הפגיעה כתוצאה מהוספת אפשרות זו לא תהיה משמעותית.

13. חבר ועדה רביעי מציין כי בעקבות תיקון תקנות ניירות ערך לרשות ניירות ערך, לאחר היועצות במוסד לתקינה, יש סמכות למנוע יישום מוקדם של תקן דיווח כספי בינלאומי. בדעה כי ניתן להשתמש בכלי זה גם עבור החברות הפרטיות. תומך בהצעת המשתתף לאפשר לחברות הפרטיות יישום מוקדם בתוספת קביעה כי אם רשות ניירות ערך קבעה כי לא ניתן ליישם מוקדם תקן דיווח כספי בינלאומי, הוראה זו תחול גם על החברות הפרטיות. בדעה כי אין למנוע מהחברות הפרטיות את האפשרות ליישום מוקדם בכל יתר המקרים.

14. חבר הוועדה האחר בדעה כי אין לדרוש מהחברות הפרטיות ציות להוראות החלות על החברות הציבוריות. בדעה כי מתן אפשרות כזו יצור עוד פרקטיקה והמטרה של הוועדה המקצועית היא לצמצם את הפרקטיקות המקובלות המיושמות על ידי החברות הפרטיות. מציע כפתרון לאפשר זאת רק לחברות בנות של חברות ציבוריות על מנת למנוע התאמות מיותרות בעת איחוד דוחות כספיים.

15. המשתתף מציין כי מתן האפשרות ליישום מוקדם מצמצמת את הפרקטיקה המיושמת על ידי חברות פרטיות, שכן חברות אלה מבצעות שינוי במדיניות חשבונאית לתקן דיווח כספי בינלאומי עדכני.

16. חבר ועדה חמישי אינו תומך בהצעת המשתתף. בדעה כי נדרש ניסיון ביישום התקן ועדיף שניסיון זה יצטבר בחברות הציבוריות תחילה.

17. היו"ר מבקש להצביע לגבי הצעת המשתתף. היו"ר, חבר הוועדה האחר וחבר הוועדה החמישי אינם תומכים בהצעת המשתתף. חבר הוועדה, חבר הוועדה הנוסף, חבר הוועדה הרביעי (בתוספת הדרישה לעקוב אחר החברות הציבוריות) וחבר ועדה שישי (בתוספת הדרישה לעקוב אחר החברות הציבוריות) תומכים בהצעת המשתתף.

18. היו"ר מציין כי קיים רוב להצעת המשתתף. בדעה כי הדרישה לעקוב אחר החברות הציבוריות היא מיותרת. חבר הוועדה השישי מסכים שלא לכלול דרישה זו.

19. היו"ר מסכם כי לחברות פרטיות יתאפשר יישום מוקדם של תקן דיווח כספי בינלאומי, אם תקן הדיווח הכספי הבינלאומי מתיר זאת.

20. חבר הוועדה הרביעי מציין כי בתיקון לסעיף 15א נוסף "או על תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני". בדעה כי התוספת מיותרת, מאחר שאם ניתן ליישם כלל מתוך תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני ברור שניתן ליישם תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני שלם.

21. צדיק מציינת כי הסיבה לתוספת היא שלאחר מכן יש התייחסות להוראות המעבר תוך הבחנה בין הוראות המעבר הכוללות של התקן לבין הוראות המעבר הספציפיות הרלוונטיות לכלל שאומץ מתוך תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני. היו"ר מציע לא לשנות.

#### תיקון תקן חשבונאות מספר 19 (להלן – תקן 19)

22. חבר הוועדה מציין כי בסעיף 5 להצעה לשיפור תקנים קיימים – 2020 נכלל תיקון לסעיף 74 לתקן 19. מוסיף כי התרגום אינו מדויק ובמקום "ישות תקזז נכסי מסים נדחים כנגד התחייבויות מסים נדחים" צריך להיות "ישות תקזז נכסי מסים נדחים והתחייבויות מסים נדחים". מסביר כי מהניסוח עולה שתמיד תהיה התחייבות מסים נדחים נטו, למרות שיכול להיות נכס מסים נדחים נטו. מצטט את הניסוח באנגלית " an entity shall offset deferred tax assets and deferred tax liabilities".

23. **מוסכם על הנוכחים לתקן בהתאם להצעת חבר הוועדה.**

24. חבר הוועדה מציין בסעיף 74(ב) מופיע אחד התנאים לקיזוז ולפיו "נכסי המסים הנדחים והתחייבויות המסים הנדחים מתייחסים למסים המוטלים על ידי אותה רשות מס...". מציין כי יש להוסיף לאחר המילה "למסים" את המילים "על ההכנסה", שכן המונח באנגלית הוא income tax. משתתף אחר בדעה שממילא כל התקן דן במסים על ההכנסה.

25. חבר הוועדה מציע להיצמד לתרגום התקן הבינלאומי. חבר הוועדה האחר והיו"ר מסכימים. **מוסכם על הנוכחים לתקן בהתאם להצעת חבר הוועדה.**

#### תיקון תקן חשבונאות מספר 27 (להלן – תקן 27)

26. חבר הוועדה מציין כי לאחרונה פרסמה הוועדה המקצועית מסמך לגבי חכירות. מציין כי במסגרת המסמך נכתב כי הפרקטיקה המקובלת בישראל לגבי חכירות היא התקינה הבינלאומית (IAS 17) או התקינה האמריקאית (FAS 13 על כל תיקוניו). מציין כי במספר מקומות בתקן 27 (סעיפים 27, 68 ו-69) קיימת הפניה רק ל-IAS 17. בדעה כי אין לתחום את ההפניה רק לתקינה הבינלאומית.

27. צדיק בדעה שמאחר שתקן 27 התפרסם בשנת 2006 (הרבה לפני פרסום המסמך לגבי חכירות) נכון יותר לתקן את המסמך לגבי חכירות ולציין כי הפרקטיקה המקובלת היא התקינה הבינלאומית או התקינה האמריקאית (למעט מקרים שבהם נקבע מפורשות שיש ליישם את התקינה הבינלאומית).

28. חבר הוועדה מציין כי קיימות חברות שאימצו את התקינה האמריקאית והצעתה של צדיק תביא לכך שהן יידרשו במקרים מסוימים ליישם את התקינה הבינלאומית. בדעה כי אין הגיון בדרישה כזו. צדיק מציינת כי לכאורה בעקבות פרסום תקן 27, לא ניתן היה לאמץ את התקינה האמריקאית לעניין חכירות.

29. היו"ר מציע לא לתקן את תקן 27 בעניין תקינה אמריקאית.
30. המשתתף מציין כי קיימים תקנים נוספים שמפנים ל-17 IAS או מתייחסים לחכירות מימוניות (לדוגמה תקן חשבונאות מספר 30, תקן חשבונאות מספר 16, ג"ד 51 וכו'). מציע לשלוח לצדיק את רשימת התקנים. היו"ר מציע לכלול גם את התיקונים האלה (אם הם מאותו סוג של התיקונים לתקן 27) במסגרת ההצעה לשיפור תקנים קיימים – 2020.
31. היו"ר מבקש מחברי הוועדה לאשר את שיפור תקנים קיימים – 2020, בכפוף לתיקונים שאושרו לעיל.
32. היו"ר, חבר הוועדה, חבר הוועדה הנוסף, חבר הוועדה האחר, חבר הוועדה הרביעי, חבר הוועדה החמישי, וחבר הוועדה השישי מאשרים את ההצעה לשיפור תקנים קיימים – 2020, בכפוף לתיקונים שאושרו לעיל.

#### הצעה לתקן חשבונאות בנושא הכנסות מחוזים עם לקוחות

33. היו"ר מציין כי לישיבה הוזמנו חברי צוות הכנסות, אשר יצטרפו בשעה 9:45. מבקש מחבר ועדה (יו"ר הצוות) להתחיל במבוא – סקירה של תקן דיווח כספי בינלאומי 15.
34. חבר הוועדה מציין כי צוות הכנסות הוקם על ידי המוסד לתקינה על מנת לבחון את אופן אימוצו של IFRS 15 בתקינה הישראלית, לרבות ההתאמות הנדרשות לתקן זה. מודה למשתתף על ההערות שהעביר לגבי המצגת, טרם שליחתה. מציין כי יסקור בתחילה את ההוראות העיקריות IFRS 15. מוסיף כי IFRS 15 מחליף את IAS 18 ו- IAS 11 ואת הפרשנויות שלהן. בדעה כי IAS 18 ו- IAS 11 היו מבוססים על הגישה התוצאתית ו"פיגורו" באופן קונספטואלי אחרי יתר התקנים הבינלאומיים שנהוגה בהם כיום הגישה המאזנית. מציין כי IFRS 15 חל רק על הכנסות מהפעילות הרגילה של החברה (אין הבדל לעומת IAS 18), כלומר חוזים עם לקוחות. מוסיף כי IFRS 15 דן אך ורק בעלויות קיום חוזה ובעלויות השגת חוזה שאינן בתחולת תקנים אחרים. מציין כי IFRS 15 הוא שילוב של עקרונות וכללים. בדעה כי מדובר בתקן מבוסס כללים.
35. חבר הוועדה מציין כי עיקרון הליבה של IFRS 15 הוא שישות מכירה בהכנסות בסכום התמורה שהישות מצפה להיות זכאית לה (לאו דווקא התמורה שתקבל בפועל) כאשר היא מקיימת את מחויבות הביצוע. מוסיף כי כאשר הישות מקיימת את מחויבות הביצוע ההכנסה מוכרת. מדגיש כי קיום מחויבות הביצוע הוא כאשר הלקוח משיג שליטה עליהם, כלומר הבחינה של השליטה היא מצד הלקוח.
36. חבר הוועדה מציין כי התקן חל על כל החוזים עם לקוחות למעט חוזים שהם בתחולת תקנים אחרים כגון חכירות או מכשירים פיננסיים וכן החלפות לא כספיות (החלפת מלאי במלאי אחר). מוסיף כי התקן אינו חל על מכירת רכוש קבוע, נכסים בלתי מוחשיים ונדל"ן

להשקעה, אך תקנים אלה מפנים ל-IFRS 15 לעניין שאלת עיתוי העברת השליטה ומדידת ההכנסה במכירה של פריטים אלה.

37. חבר הוועדה מציין כי קיבל הערות רבות לגבי ההבחנה במצגת בין שלבים המתייחסים להכרה לבין שלבים המתייחסים למדידה ולפיה השלב השלישי שהוא הכרה בהכנסה עם קיום מחויבות הביצוע שייך להכרה ואינו נחשב השלב החמישי במסגרת המדידה. מציין כי בפועל ממילא כל השלבים מתבצעים באותו מועד ולכן אין לכך חשיבות מכרעת. מוסיף כי שלב ההכרה כולל את זיהוי החוזה, זיהוי מחויבויות הביצוע והכרה בהכנסה בעת קיום מחויבויות הביצוע ורק לאחר מכן מגיע שלב המדידה – קביעת מחיר העסקה והקצאתו בין מחויבויות הביצוע השונות.

38. חבר הוועדה מציין כי השלב הראשון הוא זיהוי חוזה. מוסיף כי קיימים 5 קריטריונים לזיהוי חוזה הבאים לוודא כי החוזה תקף – הזכויות של כל צד לחוזה ניתנות לזיהוי, תנאי התשלום ניתנים לזיהוי, החוזה הוא בעל מהות מסחרית וכו'. מציין כי הקריטריונים נבחנים במועד ההתקשרות ובמידה שאין עמידה בכל הקריטריונים, החוזה נבחן שנית בתקופות עוקבות עד להתקיימותם. מציין כי הקריטריון הבעייתי הוא הצפי שהתמורה תגבה וייתכן שתידרש התאמה בנושא זה בתקן הישראלי. מציין כי אם במועד ההתקשרות הישות אינה צופה שתקבל את כל התמורה שלה היא זכאית, אין לה חוזה ולכאורה כל תמורה שתקבל תוכר כהתחייבות. מוסיף כי הנושא ידון בהמשך.

39. חבר הוועדה מציין כי התקן מחייב לשלב שני חוזים או יותר כאשר החוזים שלובים מבחינה כלכלית.

40. חבר הוועדה מוסיף כי תמורה שמתקבלת כאשר הקריטריונים לזיהוי חוזה אינם מתקיימים מוכרת כהתחייבות אלא אם כן מתקיימים תנאים מוגדרים ואז תוכר הכנסה.

41. חבר הוועדה מציין כי לגבי תיקון חוזה יש לבחון אם מדובר בחוזה נפרד או תיקון לחוזה המקורי. מוסיף כי חוזה נפרד הוא חוזה שנוספו לו מוצרים או שירותים ושמחיר המכירה של התוספות משקף מחיר שוק. מציין כי המשמעות היא שאין תלות בין הסחורות והשירותים שנוספו לבין הסחורות והשירותים המקוריים ואין תלות גם במחיר ולכן חוזה כזה יטופל כחוזה נוסף בהתאם לתקן. מוסיף כי תיקון חוזה מטופל כ catch up או כביטול החוזה המקורי וטיפול בחוזה המקורי כולל התיקון.

42. חבר הוועדה מציין כי השלב השני הוא שלב חשוב של זיהוי מחויבויות הביצוע שכן הוא קשור להכרה בהכנסה. מוסיף כי כדי להבחין בין מחויבויות הביצוע השונות צריכים להתקיים שני קריטריונים – הפרדה כלכלית (הלקוח יכול להפיק תועלת מהסחורה או השירות בעצמם או ביחד עם משאבים אחרים אשר ניתנים להשגה בנקל) והפרדה חוזית (ההבטחה להעביר את הסחורה או השירות ללקוח ניתנת לזיהוי בנפרד מהבטחות אחרות

בחוזה). מביא כדוגמה חוזה להקמת בית חולים עם מעלית. מציין כי למרות שההבטחה לספק מעלית היא נפרדת מההבטחה להקים את בית החולים, הלקוח לא התכוון לקבל מעלית בנפרד מבית החולים, אלא בית חולים שכולל מעלית. מדגיש כי נדרשת עמידה בשני הקריטריונים. מוסיף כי התקן כולל הסברים רבים בנושא זה, מאחר שזיהוי מחויבויות הביצוע משפיע על ההכרה בהכנסה.

43. חבר הוועדה מציין כי השלב השלישי הוא הכרה בהכנסה בעת קיום מחויבות הביצוע. מוסיף כי קיום מחויבות הביצוע הוא במועד העברת השליטה בסחורות או בשירותים ללקוח (הגישה המאזנית). מציין כי כאשר הלקוח מקבל שליטה על הסחורות או השירותים, במאזן שלו יש נכס ובמאזן של המוכר נגרע נכס. מוסיף כי בחינת העברת שליטה היא מנקודת המבט של הלקוח (שמשגי שליטה). מציין כי העברת השליטה יכולה להתקיים לאורך זמן או בנקודת זמן. מוסיף כי במקרים שבהם העברת השליטה מבוצעת לאורך זמן, מדידת ההתקדמות יכולה להתבסס על שיטות המבוססות על תפוקות הנובעות מביצועי הישות או על תשומות שהישות משקיעה. מציין כי לקביעה באיזה אופן מקוימת מחויבות הביצוע יש חשיבות לצורך ההכרה בהכנסה. מוסיף כי התקן מגדיר מתי מחויבות ביצוע מקוימת לאורך זמן ואם תנאים אלה אינם מתקיימים מחויבות הביצוע מקוימת בנקודת זמן. מציין כי אם אחד מהקריטריונים הבאים מתקיים מחויבות הביצוע מקוימת לאורך זמן:

- (1) הלקוח מקבל וצורך בו זמנית את ההטבות המסופקות לו על ידי ביצועי הישות (למשל הספקת חשמל, שירותי שמירה, ניקיון);
- (2) ביצועי הישות יוצרים או משפרים נכס הנשלט על ידי הלקוח (למשל קבלן מבצע על מגרש של הלקוח);
- (3) לישות אין שימוש אלטרנטיבי בנכס שמיוצר על ידי ביצועיה ולישות יש זכות בלתי מותנית לקבלת תמורה עבור ביצועיה (למשל קבלן בונה המוכר דירה ספציפית).

44. חבר הוועדה מציין כי מכוח תנאי (3) קבלן בונה בישראל מכיר בהכנסה על פני זמן, בתנאי שהחובה אינו ניתן לביטול. מוסיף כי אם לא מתקיים אחד מהתנאים שלעיל, מחויבות הביצוע מקוימת בנקודת זמן. מציין כי התקן כולל רשימה של סימנים להעברת שליטה כגון לישות יש זכות לתשלום בהווה, העברת בעלות משפטית ללקוח, העברת חזקה פיזית, מבחן הסיכונים וההטבות וקיבול הנכס על ידי הלקוח. מציין כי במסגרת IAS 18 מבחן הסיכונים והתשואות היה המבחן העיקרי וב-IFRS 15, מבחן הסיכונים והתשואות מהווה רק חלק מהסימנים להעברת השליטה. מוסיף כי IFRS 15 כולל הסברים לעניין העברת השליטה ואף מתייחס באופן פרטני לשאלת העברת השליטה במקרים של מכירה עם זכות חזרה (העברת שליטה מתקיימת בעת המכירה ולכן יש לטפל במכירת הפריטים שיתכן שיוחזרו כתמורה משתנה), ספק עיקרי או סוכן, הסכמי רכישה חזרה (חוזה אקדמה ואופציות רכש ומכר), הסדרי משגור, הסדרי חייב והחזק ועוד.

45. חבר הוועדה מציין כי השלב הרביעי הוא שלב קביעת מחיר העסקה כאשר מחיר העסקה הוא התמורה שהישות מצפה להיות זכאית לה בגין העברת סחורות או שירותים ולא

התמורה שהיא מצפה לגבות (כתוצאה מסיכון אשראי). מוסיף כי מחיר העסקה עשוי לכלול תמורות שיתקבלו מצדדים אחרים ולא רק מהלקוח והוא עשוי להיות מורכב בחלקו מתמורה קבועה ובחלקו מתמורה משתנה. מציין כי אם מחיר העסקה כולל רכיב מימוני, יש להפחית אותו ואם מחיר העסקה כולל תשלומים שהועברו ללקוח (למעט בגין רכישת סחורות או שירותים מהלקוח), יש להפחית אותם. מביא כדוגמה את חברת קוקה קולה שמוכרת מוצרים ללקוח ומעבירה לו מזומן לשפץ או לקנות מדפים למוצריה, ומציין כי ממחיר העסקה יש להפחית תשלומים אלה שכן המוכר לא רכש מהלקוח סחורות או שירותים. מוסיף כי אם התמורה אינה במזומן יש למדוד אותה בשוויה ההוגן.

46. היו"ר שואל מדוע מחיר העסקה הוא הסכום שהישות מצפה להיות זכאית לו ולא הסכום שהישות זכאית לו. חבר הוועדה משיב כי המילים "מצפה להיות זכאית" כוללות גם תמורה משתנה למשל. מוסיף כי זאת בשונה מהסכום שהיא תקבל בסופו של דבר. משתתף אחר מביא דוגמה נוספת שלקוח מוציא חיוב כאשר הוא יודע שהוא ידרש לתת הנחה והוא מוכן לתת הנחה זו. חבר הוועדה מציין כי נדון בכך גם בהמשך לעניין התקינה הישראלית.

47. חבר הוועדה מציין כי תמורה משתנה נוצרת כתוצאה מאחד או יותר מהפרמטרים הבאים: הנחות, מכירות עם זכות החזרה, ויתור על מחיר, תמריצים או בונוסים, קנסות, התקיימות אבן דרך בחוזה עם הלקוח וכו'. מוסיף כי קיימת הבחנה בין ויתור על מחיר לבין סיכון אשראי. מביא כדוגמה מכירה בסכום של 100 אלף ש"ח כאשר יש סיכון אשראי של 30 אלף ש"ח. מציין כי אם במועד ההתקשרות בחוזה עם הלקוח קיים סיכון אשראי, ייתכן שלא קיים חוזה בהתאם לקריטריונים של התקן, אולם אם המוכר מתכוון להעניק ללקוח הנחה של 30 אלף ש"ח, קיים חוזה עם תמורה משתנה. בדעה כי קיימת הבחנה דקה בין סיכון אשראי לבין ויתור על מחיר שעשויה ליצור בעייתיות ביישום. מציין כי בהמשך יציע פתרון לבעייתיות זו. מוסיף כי תמורה משתנה נכללת במחיר העסקה רק כאשר צפוי ברמה גבוהה שביטול משמעותי בהכנסה שהוכרה לא יתרחש. מציין כי במקרים שבהם קיים רכיב מימון משמעותי יש לנטרל אותו ולפצל את העסקה לשתי עסקאות – עסקת מכירה ועסקת מימון. מוסיף כי קיימת הקלה פרקטית לפיה אם תקופת האשראי קצרה משנה אין צורך לפצל בין העסקאות.

48. חבר הוועדה מציין כי השלב החמישי הוא הקצאת מחיר העסקה למחויבויות הביצוע. מוסיף כי כאשר יש יותר ממחויבות ביצוע אחת יש להקצות את מחיר העסקה למחויבויות הביצוע לפי מחירי המכירה הנפרדים של הסחורות והשירותים. מציין כי אם לא קיים מחיר מכירה נפרד, התקן מציין מספר גישות לפיהן ניתן לאמוד את מחיר המכירה הנפרד כגון הערכת שוק מתואמת, עלות + מרווח סביר או גישת השארית (כאשר לא ניתן לאמוד לפי שתי הגישות הראשונות). מוסיף כי הנחות או תמורה משתנה מיוחסים למחויבויות הביצוע שמזכות בהן. מציין כי הקצאת מחיר העסקה הוא תהליך חשוב, אשר משפיע על ההכרה בהכנסה.



49. חבר הוועדה מציין כי עלויות חוזה כוללות שני סוגים - עלויות להשגת חוזה ועלויות לקיום חוזה. מוסיף כי עלויות להשגת חוזה מוכרות כנכס אם מדובר בעלות תוספתית שהישות צופה להשיב אותה או עלות שניתן לחייב בה את הלקוח. בדעה כי קיימת בעייתיות בנימוק להיוון עלויות להשגת חוזה. מציין כי במרבית המקרים בעת ההתקשרות בחוזה הזכויות הנובעות מהחוזה עולות על המחויבויות, כלומר לחוזה יש ערך, אשר יוכר בעת קיום מחויבות הביצוע. מביא כדוגמה חוזה להספקת מוצר שעלותו היא 80 ש"ח תמורת 100 ש"ח ומציין כי לחוזה יש ערך, אך מאחר שמחויבות הביצוע טרם קוימה ההכנסה לא תוכר. מוסיף כי אם קיימת עלות השגת חוזה (לדוגמה עמלת מכירה) בסך 3 ש"ח, יש לבחון אם ניתן להוון את עלות השגת החוזה או שיש לזקוף אותה לרווח והפסד. מוסיף כי הנימוק שניתן בתקן הוא שאם במסגרת התמחור של החוזה (100 ש"ח) הובאה בחשבון עמלת המכירה בסך 3 ש"ח, ניתן להוון עלות זו מאחר שהיא תושב. מסכים להיוון העלות, אך הביקורת שלו על הנימוק היא שבמסגרת תמחור של החוזה ניתן להביא בחשבון עלויות מסוגים אחרים כגון עלויות עסקה, עלויות אחרות וכו' ולכן נימוק זה אינו מהווה הצדקה להיוון. משתתף נוסף מסכים עם חבר הוועדה. חבר הוועדה מציין כי הוועדה הבינלאומית היתה בדעה שיש לזקוף עלויות אלה לדוח רווח והפסד, אך בעקבות מכתבי התגובה שינתה את דעתה.

50. חבר הוועדה מציין כי עלויות לקיום חוזה כוללות הן עלויות שבתחולת תקנים אחרים והן עלויות שאינן בתחולה של תקנים אחרים. מוסיף כי התקן חל רק על עלויות שאינן בתחולת תקנים אחרים. מביא כדוגמה עלויות למכירת מוצר כגון עלות הובלתו למפעל אשר נכללת בעלות המלאי בהתאם ל-2 IAS. מציין כי עלויות אחרות עשויות להיות בתחולת 16 IAS או 38 IAS. כי מוסיף כי עלויות לקיום חוזה שאינן בתחולת תקנים אחרים ניתנות להיוון רק אם הן מיוחסות במישרין לחוזה, מייצרות או משפרות את משאבי הישות שישמשו בעתיד לקיום מחויבויות הביצוע וחזוי שהעלויות יושבו. מדגיש כי החשיבות לעניין עלויות לקיום חוזה הוא ההבחנה בין עלויות שבתחולת תקנים אחרים לבין עלויות שבתחולת התקן.

51. חבר הוועדה מציין כי לאחר סקירה קצרה של 15 IFRS, החלק הבא במצגת ובדיון יתייחס להתאמות הנדרשות לאימוץ התקן הבינלאומי ולשם כך הוזמנו גם כל חברי הצוות. מוסיף כי ההתאמות הנדרשות מתחלקות ל-4 סוגים: תחולה, טיפול חשבונאי, מבנה התקן ותיקונים בתקנים אחרים.

52. חבר הוועדה מציין כי לעניין התחולה, בתקינה הישראלית קיימים תקן חשבונאות מספר 25, הכנסות, תקן חשבונאות מספר 2, קבלן בונה, תקן חשבונאות מספר 4, קבלן מבצע, הבהרה מספר 8, דיווח הכנסות על בסיס ברוטו או על בסיס נטו והבהרה מספר 9, הכנסות מעסקאות תוכנה. מציין כי באופן עקרוני 15 IFRS חל על כל התחומים שבהם עוסקים תקנים והבהרות אלה.

## נושא 1 לדיון

53. חבר הוועדה מציין כי הסוגיה הראשונה היא האם יש להמשיך ולשמר את תקני חשבונאות 2 ו-4 או אחד מהם לצד התקן החדש. מציין כי נימוקים שתומכים בשימור תקני חשבונאות 2 ו-4:

- באופן עקרוני, הטיפול החשבונאי בהתאם לתקנים אלו דומה לטיפול החשבונאי בהתאם ל - IFRS 15, אם כי קיימים הבדלים באופן היישום;
- תקנים אלו מושרשים בפרקטיקה החשבונאית של החברות הקבלניות בישראל, והחלפתם במסגרת יישום התקן החדש (המבוסס על IFRS 15), תיצור עלות (עלות מול תועלת);
- יש להביא בחשבון את עקרון העקביות בטיפול החשבונאי של החברות;
- "הכלת" התקן החדש בקרב החברות הישראליות, תהיה קלה יותר במידה ולא יוחלפו תקני החשבונאות 2 ו-4;
- על מנת למנוע בלבול בתקן החדש, יש הטוענים שיש לקבל את אותה החלטה (לגבי שימור / אי שימור) בנוגע לשני התקנים האמורים יחדיו.

54. חבר הוועדה מציין כי מנגד קיימים נימוקים שתומכים בהחלפת תקני חשבונאות 2 ו-4:

- אי החלפת תקנים אלו תהווה סטייה ממדיניות המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות, לאימוץ כללי התקינה הבינלאומית;
- יישום הוראות תקנים 2 ו-4 עשוי להניב תוצאות שונות לעומת אלו שב - IFRS 15;
- ישנם מושגים והגדרות שעשויים לעמוד בניגוד לאלו שנכללים ב - IFRS 15;
- אין דין תקן 4 כדין תקן 2, שכן הוראות תקן 4 אינן שונות במהותן מהוראות IFRS 15, כך ששימור תקן 4 הינו בעל חשיבות פחותה יותר.

55. חבר הוועדה מציין כי המלצת הצוות היא לשמר את תקני חשבונאות 2 ו-4 תוך ביצוע שינויים מסוימים בתקנים על מנת להתאימם במידה מסוימת ל-IFRS 15 ולמונחים שבו או לשמר רק את תקן חשבונאות מספר 2 מאחר שיישום תקן חשבונאות 4 אינו שונה באופן מהותי מ-IFRS 15. מציין כי המלצת הצוות היא שאם יוחלט לשמר את תקן חשבונאות מספר 4 הוא יחול רק על עבודות בנייה ולא על ביצוע עבודות אחרות.

56. היו"ר ממליץ לשמר את תקני חשבונאות 2 ו-4 או לכל הפחות לשמר את תקן חשבונאות מספר 2. חבר הוועדה מסכים שיש לשמר את תקן חשבונאות מספר 2.

57. משתתף רביעי מסכים ובדעה כי קיים קושי להפריד את תקן חשבונאות 4 מ-IFRS 15. מציע לשמר רק את תקן חשבונאות 2, שנצבר לגביו ניסיון והוא מיושם בפרקטיקה בהצלחה שנים רבות.

58. חבר ועדה אחר בדעה כי בעת אימוץ IFRS 15, יש להחליף את כל התקנים הקיימים בתקינה הישראלית כולל תקן חשבונאות 2. מוסיף כי בשנה הראשונה ליישום IFRS 15 היה חוסר ודאות לגבי יישום על ידי קבלן בונה, אך נצברה פרקטיקה וכפי שציין חבר הוועדה במקרים רבים התוצאות אינן שונות באופן משמעותי מיישום תקן חשבונאות 2. מוסיף כי במוסדות הלימוד לא מלמדים את תקן חשבונאות 2, ובפרקטיקה מתמעטים רו"ח והחברות שמכירים את התקן. בדעה כי יש ניסיון מספק ביישום IFRS 15 והתקן אינו מורכב כל כך. מוסיף כי השארת תקן חשבונאות 2 יפתח פתח לגבי נושאים שאינם מטופלים בתקן חשבונאות 2 כגון קומבינציית תמורות. לפיכך, בדעה שאם הוועדה המקצועית מחליטה לאמץ את IFRS 15, יש להחיל את התקן על כל המגזרים. חבר ועדה נוסף, חבר ועדה רביעי ומשתתף חמישי מסכימים.
59. חבר ועדה חמישי מסכים עם חבר הוועדה האחר ומציין כי קשה לתחזק תקינה שונה בנושא הכרה בהכנסה, הן מבחינת הידע והן מבחינת הדרכות (הן באקדמיה והן במשרדים ובלשכה).
60. חבר ועדה שישי מסכים עם חבר הוועדה האחר ומציין כי התקינה כיום בעולם היא אחידה לכל המגזרים והענפים. בדעה כי אין לשמר תקינה מיוחדת לקבלנים.
61. חבר הוועדה הרביעי מסכים עם חבר הוועדה האחר ומציין כי הנימוקים לגבי שימור תקן חשבונאות 2 ו-4 המתייחסים לפרקטיקה ולמורכבות התקן החדש נכונים לגבי כל תקן חשבונאות חדש שמאומץ במקום תקן חשבונאות אחר.
62. חבר הוועדה מציין כי ברור שהמצב הכי נכון הוא שיהיה תקן חשבונאות אחד שיחול על כל סוגי ההכנסות מחוזים עם לקוחות. מדגיש כי יש לשקול את העלות של יישום התקן החדש ועלות המעבר מתקן חשבונאות 2 לתקן החדש. בדעה כי יש להחליף את תקן חשבונאות מספר 4 מבחינת עלות תועלת. בדעה כי יש לבחון אם ציבור המדווחים יוכל להתמודד עם אימוץ IFRS 15 מאחר שתקן חשבונאות מספר 2 מושרש בפרקטיקה זמן רב. מוסיף כי ייתכן שיש לבצע את השינוי בשני שלבים ורק בשלב השני להחליף את תקן חשבונאות מספר 2 (לאחר שנתיים).
63. חבר הוועדה השישי בדעה כי השונות בתקינה החשבונאית פוגעת בחברות, לדוגמה הדוחות הכספיים של חברה פרטית ושל חברה ציבורית לצורך מכרזים יהיו מבוססים על מדיניות שונה של הכרה בהכנסה.
64. המשתתף הרביעי מציין כי בתקן חשבונאות 2 נקבעו ספים כמותיים, שאינם קיימים ב-15 IFRS, דבר שיאפשר שיקול דעת משמעותי יותר. בדעה כי תקן חשבונאות 2 מושרש בפרקטיקה והוא מציב ספים כמותיים ולכן אין להחליפו בשלב זה. מסכים עם חבר הוועדה.

65. המשתתף החמישי מסכים עם חבר הוועדה האחר. מציין כי קיים דור של רואי חשבון שאינם לומדים תקינה ישראלית וכן חברות שמדווחות תקינה ישראלית שאינן מכירות את התקינה הישראלית. מוסיף כי הקושי לתחזק את הידע של ציבור רואי החשבון הוא גדול. מסכים עם חבר הוועדה שההבדלים בתקנים אינם כה משמעותיים ולכן בדעה שיש להחליף את תקן חשבונאות 2. מציין כי קיים ניסיון ביישום IFRS 15 אצל רואי החשבון המבקרים. מוסיף כי בתקינה הבינלאומית היה עיוות בתוצאות של קבלן בונה ביישום IAS 18, אך העיוות תוקן ב-IFRS 15. בדעה כי יש ליישם את IFRS 15.

66. משתתף שישי מציין כי אחד היתרונות של תקן חשבונאות 2 ואחד החסרונות של IFRS 15 הוא שמדובר בתקן של הכרה ברווח, שמתאים יותר לחברות פרטיות. מוסיף כי אם יאומץ IFRS 15 תתעורר הסוגיה של סעיף 98(ג) – הכרה בהכנסה כאשר מחויבות ביצוע מבוצעת באופן חלקי. בדעה כי יש לבחון אפשרות לאימוץ תוך החרגת סעיף 98(ג) בתקן הישראלי (סוגיה שהועלתה על ידי צוות הכנסות). מוסיף כי אם תהיה פסיקה של ביהמ"ש אשר תקבע כי לא ניתן לאכוף את קיום החוזה על הלקוח, בהתאם ל-IFRS 15 ההכרה בהכנסה תהיה בנקודת זמן (בעת מסירת הדירה) ולא לאורך זמן ואילו חברות המיישמות את תקן חשבונאות 2 לא יושפעו מפסיקה כזו. מציין כי אימוץ IFRS 15 לחברות הפרטיות יגרום לכך שגם הן יושפעו מפסיקה כזו של ביהמ"ש.

67. מוזמן<sup>3</sup> מעיר כי גם חברות שמיישמות תקינה בינלאומית מושפעות מהתקינה הישראלית לצרכי מס הכנסה, שכן נקודת המוצא לדיווח לצרכי מס הכנסה הוא דוח כספי לפי התקינה הישראלית. מציין כי אימוץ IFRS 15 בתקינה הישראלית יצור זהות בין הדיווח החשבונאי לבין הדיווח לצרכי מס בנושא הכרה בהכנסות. מוסיף כי ההשפעה של ההחלטה היא על כל החברות הישראליות.

68. המשתתף האחר מסכים עם המלצת הוועדה שלא להחליף את תקן חשבונאות 2. מציין כי קיימים מספר הבדלים לעניין קבלן בונה שמצביעים על כך שתקן חשבונאות 2 עדיף:  
(א) בתקן חשבונאות 2 קיימים ספים כמותיים – מביא לשמרנות  
(ב) בתקן חשבונאות 2 הצגת עסקאות קומבינציה נאותה יותר (קבלן בונה לא הופך לקבלן מבצע)  
(ג) מרכיב מימון משמעותי – לא קיים בתקינה הישראלית והדבר מקל.

69. חבר הוועדה מוסיף כי הבדל נוסף הוא יחידת המדידה, שבתקן חשבונאות 2 נקבע שהיא הפרויקט ואילו ב-IFRS 15 זה ברמת היחידה הבודדת (דירה). בדעה כי מדובר בהבדל משמעותי.

<sup>3</sup> ההתייחסות היא למוזמן או מוזמנת

70. המשתתף האחר מציין כי עלויות שיווק הפרויקט כגון עלות פרסום הפרויקט (למעט עלויות תוספתיות ישירות) מהוות בתקינה הישראלית חלק מעלות הפרויקט ואילו בתקינה הבינלאומית נזקפות לרווח או הפסד. מוסיף כי בזמנו היה צוות שהכין דוגמה שבה יושם תקן 2 לעומת IFRS 15 וצוות זה ריכז את כל ההבדלים. בדעה כי מבחינת כל ההבדלים, התקינה הישראלית עדיפה. מוסיף כי אם קיימת חשיבות לחברות קבלניות מסוימות ליישום התקינה הבינלאומית, ניתן לתת חלופה לאימוץ IFRS 15.

71. המשתתף האחר מציין כי לעניין מס הכנסה – במקרים שבהם קיימת לקונה קיים כלל העקיבה, כלומר מס הכנסה מסתמך על החשבונאות. מביא כדוגמה עמלות שיווק שהתקינה הישראלית רואה בהן חלק מעלויות הפרויקט ואילו בתקינה הבינלאומית עלויות אלה נזקפות כהוצאות ברווח או הפסד ולכן שינוי הכלל החשבונאי ישפיע גם על הדיווח לצרכי מס. בדעה כי הדיווח לצרכי מס אינו צריך להוות שיקול. מדגיש כי לעניין קבלנים קיימות הוראות ספציפיות בפקודת מס הכנסה. מסכם כי תומך בהמלצת הצוות.

72. משתתף שביעי מזכיר כי בעת קבלת ההחלטה על אימוץ IFRS 15, נושא זה נדון והועדה המקצועית היתה בדעה שיש להשאיר את תקן חשבונאות 2 ותקן חשבונאות 4. מוסיף כי הצוות מציע לצמצם את התחולה של תקנים אלה לענף הבנייה בלבד. מציין כי מאז שאומץ ה-IFRS על ידי החברות הציבוריות ועד לתחילתו של IFRS 15 היה הפער העצום בדיווח (בעיקר בענף הבנייה) וכיום הפער הצטמצם. מוסיף כי נושא חוסר הלימוד של התקינה הישראלית הוא בעיה כבדה, אך מחוץ לתחום הדיון כיום. בדעה כי העובדה שחלק מהמוסדות להשכלה גבוהה אינם מלמדים את התקינה הישראלית היא בלתי מתקבלת על הדעת לאור העובדה שמרבית המדווחים הם חברות המיישמות את התקינה הישראלית ורואה חשבון שאינו לומד את התקינה הישראלית למעשה לא הוכשר לתפקידו. מציין כי היה חבר בצוות והוא תומך בהמלצת הצוות (שימור תקני חשבונאות 2 ו-4 לענף הבנייה) בשלב זה. מציין כי ייתכן שבעוד כמה שנים ניתן יהיה לאמץ את IFRS 15 גם לענף הבנייה. מוסיף כי בישראל אומץ ה-IFRS כפי שהוא (ללא סטיות), בניגוד למצב ברוב מדינות העולם ולכן לגבי התקינה הישראלית, שבה קיימת לוועדה המקצועית סמכות לסטות, מומלץ לשמר את תקן חשבונאות 2 ו-4 שכללי היסוד שנקבעו בהם מביאים ליישום שפוי יותר. מוסיף כי היישום של התקינה הישראלית מבוצע על ידי מגוון גדול של פרקטיקות של ראיית חשבון, שלא תמיד יש להן את האפשרות להכשיר את רואי החשבון ליישום של IFRS 15 בענף הבנייה. בדעה שלא ניתן להטיל מעמסה כזו על המשרדים הקטנים. מציין כי קיימות המלצות נוספות של הצוות לפישוט התקן על מנת להקל על הבנת ויישום התקן.

73. המשתתף תומך בעמדתו של חבר הוועדה האחר ממספר סיבות :

- (א) אם התוצאה אינה שונה באופן משמעותי – אין המדובר בהכבדה על אותן חברות
- (ב) הן בתקינה הבינלאומית והן בתקינה האמריקאית נקבע מודל אחד להכרה בהכנסה על מנת לבטל פרקטיקות ענפיות שהיו נהוגות. שימור תקני חשבונאות 2 ו-4 עומד בסתירה למגמה זו. אין הצדקה לכללי הכרה בהכנסה שונים לתחום של ענף הבנייה

לעומת תחומים אחרים. העובדה שהיסטורית קיימים תקנים אלה אינה מצדיקה את שימורם.

(ג) שימור תקני חשבונאות 2 ו-4 יוצר בעיות בהיבטים נוספים – תחולה, צד העלויות, עסקאות קומבינציה, היוון עלויות אשראי.

בדעה שאין לסטות מהמודל של IFRS 15, אלא יש למצוא את הדרך להקל על היישום. מציע, לאור הבעיות הפרקטיות שעשויות לעלות ביישום על ידי חברות פרטיות בענף הבנייה, לקבוע ספים כמותיים שעמידה בהם תביא ליישום של המודל המבוסס על IFRS 15 הן בצד ההכנסות והן בצד העלויות. מציע כי תקן חשבונאות 2 יוצר הבדלים גם לעניין שינוי אומדן ותיקון חוזה.

74. היו"ר בדעה כי מדובר בהחלטה משמעותית וקריטית. מציע להעביר את הסוגיה כבר בשלב זה ללשכת רואי חשבון, שבה מיוצגים משרדי רואי חשבון בגדלים שונים וייתכן גם לבעלי עניין אחרים (כגון איגוד הקבלנים) על מנת שיציגו את עמדתם. מוסיף כי גם בוועדה המקצועית וגם בצוות מיוצגים בעיקר משרדי רואי חשבון גדולים. בדעה כי קבלת תגובת לשכת רואי חשבון ואיגוד הקבלנים היא חשובה לפני שהוועדה המקצועית מתקדמת עם גיבוש תקן המבוסס על IFRS 15.

75. חבר הוועדה הרביעי מסכים ומציעה לצרף טבלת השוואה בין תקן חשבונאות 2 לבין IFRS לעניין חשבונאות של קבלן בונה.

76. חבר הוועדה מסכים. מציע כי IFRS 15 משקף באופן נאות יותר, אך השאלה לדיון היא כיצד יש לאמץ את התקן בישראל באופן שניתן יהיה להטמיע אותו בדרך הטובה ביותר (האם באופן מיידי או בשלב השני).

77. חבר הוועדה החמישי מציע כי דווקא אם משרדי רואי החשבון הגדולים טוענים שלא ניתן לתחזק את כשירות רואי החשבון ליישום תקני חשבונאות מספר 2 ו-4 ברמת הדרכות ופיקוח לגבי היישום בחברות הפרטיות, אז ברור כי למשרדים הקטנים הדבר קשה עוד יותר. מוסיף כי אי החלפת תקני חשבונאות 2 ו-4 תביא לכך שהחברות הפרטיות ימשיכו ליישם את המדיניות החשבונאית המיושמת על ידם כיום, אך דבר זה אינו בהכרח נאות. מוסיף כי הן החשבים בחברות הפרטיות עצמם והן רואי החשבון הצעירים במשרדים שמבצעים את העבודה, כבר אינם לומדים את התקינה הישראלית. מציע כי לתקינה זו לא בוצעו עדכונים ולא פורסמו התייחסות, הבהרות או הנחיות בשנים האחרונות לעומת התקינה הבינלאומית שלגביה פורסם חומר הסבר רב, דבר שיאפשר יישום אחיד ועקבי גם ברמת המשק וגם ברמת משרד רואה החשבון.

78. היו"ר מציין כי יש לשמוע גם את עמדת בעלי עניין אחרים כגון משרדי רואה החשבון הקטנים והבינוניים שמבקרים קבלנים שכן בהתאם לעמדה שהוצגה על ידי חבר הוועדה החמישי לכאורה יש לאמץ את התקינה הבינלאומית גם לחברות הפרטיות.

79. המשתתף האחר מבקש לשבח את צוות הכנסות על עבודתו.

80. מוזמן אחר מציין כי יש לשמוע גם את עמדת רשות המסים. היו"ר מציין כי ממילא קיימות הוראות ספציפיות לגבי קבלנים. המוזמן האחר מציין כי עמדת רשות המסים רלוונטית למקרים שבהם קיימת עקיבה של הדיווח לצרכי מס אחרי החשבונאות. היו"ר בדעה כי לעניין קבלנים הדיווח לצרכי מס לא יושפע, אך מוכן לשמוע גם את עמדת רשות המסים. המשתתף האחר מסכים שקיימות הוראות ספציפיות.

81. מדליון מציינת כי הגישה של רשות ניירות ערך ידועה והיא שעדיף שהפערים בין התקינה הישראלית לבין התקינה הבינלאומית יהיו מצומצמים ככל שניתן, אך רשות ניירות ערך פתוחה לשמוע גם את משרדי רואי החשבון הקטנים והבינוניים בנושא. מוסיפה כי קיים נתח שוק משמעותי של חברות קבלניות נסחרות וקיימות חברות קבלניות בגדלים שונים במשק הישראלי. בדעה כי ההבדלים בתקינה החשבונאית אינם תורמים גם ברמה המשקית ויהיה נכון לאחד את התקינה החשבונאית.

82. היו"ר מסכם כי צוות המוסד לתקינה ישלח פניה ללשכת רואי חשבון בסוגיה זו ויצרף מסמך השוואה לגבי הכרה בהכנסות של קבלן בונה בין IFRS 15 לבין תקן חשבונאות 2. מציין כי הדיון בהמלצות הצוות ימשיך בישיבה הבאה.

83. היו"ר נועל את הישיבה.