



פרוטוקול ישיבת הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

שהתקיימה ביום שלישי ה-14 ביולי, 2020, בשעה 9:00

באמצעות אפליקציית זום.

(סופי)

הצעה לשיפור תקנים קיימים – 2020 (תקינה ישראלית) (צורפה לתיק הישיבה) (להלן – הצעה

לשיפורים)

1. היו"ר מציין כי קיימות שתי סוגיות – הסוגיה הראשונה היא אם יש לפצל את השיפורים על מנת שלא לדחות את פרסום התיקון לתקן חשבונאות מספר 35 או שניתן יהיה לסכם היום איזה תיקונים נדרשים ולאשר את ההצעה לשיפורים. מוסיף כי סוגיה זו תידון בסוף הישיבה. מציין כי הסוגיה השנייה היא אופן ביצוע התיקונים בתקני חשבונאות לגבי חברה המיישמת את IFRS 16 בהתאם לסעיף 15א לתקן חשבונאות מספר 35. מציין כי קיימות ארבע חלופות. מציין כי החלופות גובשו לאחר התייעצות עם גורמים שונים. מבקש מצדיק להציג את החלופות. מוסיף כי החלופה של התייחסות כללית היא החלופה שבה תומכים היו"ר וצדיק לאחר ההיוועצות עם גורמים אלה.
2. צדיק מציינת כי בתחילה הוגשה הצעה להוסיף הערת שוליים להפניות הקיימות בתקינה הישראלית ל-17 IAS. מוסיפה כי משתתף¹ בישיבה הקודמת הפנה את תשומת הלב לכך שקיימות התייחסויות נוספות שאינן מתאימות לחברות המיישמות את IFRS 16. מציינת כי קיימים שלושה סוגים של התייחסויות:
 - א. הפניות ל-17 IAS
 - ב. תקן חשבונאות מספר 16, נדלי"ן להשקעה – חברה שמיישמת את IFRS 16 נדרשת ליישם תקן זה בשינויים המתחייבים. מציינת כי אין המדובר בשינויים במהות, אלא יותר שינויים מבחינת מושגים. לדוגמה אין הבחנה בין חכירה מימונית לבין חכירה תפעולית מצד החוכר, התקן חל על נכס זכות שימוש, הגדרות נדלי"ן בשימוש הבעלים ונדלי"ן להשקעה משתנות מעט.
 - ג. התייחסויות לחכירה מימונית מצד החוכר (כאשר ב-16 IFRS אין הבחנה בין חכירה מימונית לחכירה תפעולית מצד החוכר)
3. צדיק מציינת כי בתחילה הכוונה היתה להוסיף הערת שוליים לכל סעיף שיש בו התייחסות לחכירות לפיה יש ליישם את הסעיף בשינויים המתחייבים במידה והחברה אימצה את IFRS 16. מוסיפה כי לעניין תקן חשבונאות מספר 16, נדלי"ן להשקעה הוצע להוסיף סעיף

¹ ההתייחסות היא למשתתף או למשתתפת

אחד במסגרת התחולה לפיו חברה שמיישמת את IFRS 16 תיישם את התקן כולו בשינויים המתחייבים. מציינת כי זו החלופה הראשונה. מוסיפה כי במסגרת החומר שנשלח לקראת הישיבה נכללו כל הסעיפים שאליהם יתווספו הערות שוליים. מוסיפה כי החיסרון בחלופה זו היא הסירבול.

4. צדיק מוסיפה כי סעיף 15א לתקן חשבונאות מספר 35 מאפשר לאמץ גם כלל מתוך תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני ולכן אם בוחרים בחלופה הראשונה, יש להוסיף הערות שוליים גם במקומות נוספים בתקינה הישראלית המתייחסים לכללים שונים שניתן לאמץ לפי סעיף 15א (כגון חשבונאות גידור או כללים שונים מ-IFRS 3).

5. צדיק מציינת כי החלופה השנייה היתה להוסיף נספח לתקן חשבונאות מספר 35 שתייחס לכל תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני (או כלל מתוכו) שחברה פרטית יכולה לאמץ בהתאם לסעיף 15א ובמסגרת הנספח לתת דגשים לגבי השינויים המתחייבים בתקינה הישראלית כתוצאה מאימוץ אותו תקן או כלל מאותו תקן. מוסיפה כי חלופה זו פשוטה יותר מהחלופה הראשונה, אך עדיין מסורבלת שכן יש לבחון איזה כללים חברה פרטית יכולה לאמץ מתוך התקינה הבינלאומית ולפרט את הדגשים ליישום התקינה הישראלית בשינויים המתחייבים. מוסיפה כי בחומר שנשלח לקראת הישיבה נוסף נספח לדוגמה לגבי אימוץ IFRS 16.

6. צדיק מציינת כי החלופה השלישית היא להוסיף התייחסות כללית בסעיף 15ב לתקן חשבונאות מספר 35 לכל אימוץ של תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני כלהלן: "ישות אשר בחרה בהתאם לסעיף 15א לאמץ תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני או כלל מתוך תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני תיישם את תקני החשבונאות בשינויים המתחייבים." מציינת כי חלופה זו היא הפשוטה ביותר והיא מכסה את כל האפשרויות לאימוץ שכן היא לא קובעת באופן פרטני לגבי כלל. מוסיפה כי היתרון הוא שלא נדרש עדכון כאשר מתפרסם תקן דיווח כספי בינלאומי חדש. מציינת כי החיסרון הוא שייתכן שלא יהיה לגמרי ברור מהם השינויים המתחייבים.

7. צדיק מציינת כי אלו הן שלוש החלופות העיקריות. מוסיפה כי חלופה נוספת היא במקום להוסיף הערת שוליים לכל סעיף שיש ליישמו בשינויים המתחייבים, להוסיף הערת שוליים לכל תקן שיש ליישמו בשינויים המתחייבים. מבקשת לשמוע את עמדת הנוכחים.

8. חבר ועדה² בדעה כי לא יהיה זה טריוויאלי להתייחס לכל המקומות בתקינה הישראלית שבהם יש אינטראקציה עם תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני (או כלל מתוכו) שניתן לאמץ (כגון כללים בצירופי עסקים או במכשירים פיננסיים). מציין כי מעדיף את החלופה השלישית – התייחסות כללית בתקן חשבונאות מספר 35 שיש ליישם את תקן הדיווח הכספי הבינלאומי העדכני בשינויים המחויבים, תוך מתן שיקול דעת. מוסיף כי חלופה

² ההתייחסות היא לחבר ועדה או לחברת ועדה

נוספת שהיא מקיפה יותר ותדרוש הרבה עבודה וזמן היא החלופה הראשונה – התייחסות לכל סעיף שיושפע מהיישום של תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני (או כלל מתוכו). בדעה כי כל פתרון ביניים אינו משיג את המטרה. בדעה כי ניתן לאמץ את החלופה השלישית וכל חברה שתבחר ליישם את IFRS 16 תצטרך להבין וללמוד את ההשלכות על יישום התקינה הישראלית (נדל"ן להשקעה). בדעה כי חלופה זו מספקת פתרון טוב ולפיכך תומך בה.

9. חבר ועדה אחר תומך בחלופה השלישית של התייחסות כללית בתקן חשבונאות מספר 35. שואל את צדיק אם קיימות הפניות נוספות בתקינה הישראלית לתקני חשבונאות בינלאומיים. צדיק משיבה כי כיום לא נהוג לבצע הפניות כאלה, אך בעבר היו הפניות לתקני חשבונאות בינלאומיים נוספים (כגון IAS 39, IAS 41).

10. חבר הוועדה האחר מציין כי המטרה של הוועדה המקצועית היא לאמץ גם תקן בנושא מכשירים פיננסיים וגם תקן בנושא צירופי עסקים. מציין כי כיום לא היה מתיר כלל אימוץ של IFRS 16. בדעה כי IFRS 16 יוצר עיוותים שונים. היו"ר מסכים עם חבר הוועדה האחר, אך לא מאמין שיש לכך סיכוי לאור הדרישה מחברות בנות של חברות ציבוריות. חבר הוועדה האחר מציע לקיים דיון בנושא. מציין כי הוועדה המקצועית תאמץ גם תקן בנושא חכירות בעתיד. מוסיף כי בתקופת הביניים, עד לאימוץ תקנים בנושאים האמורים, אין טעם להוסיף הערות שוליים לכל הסעיפים ויש להוסיף התייחסות כללית. שואל מה המשמעות של הפניות שקיימות בתקינה הישראלית ל- IAS 17 – האם אין המשמעות אימוץ בעקיפין של IAS 17 כפרקטיקה מקובלת.

11. חבר ועדה נוסף תומך בחלופה השלישית, אך לא ברור מה התוספת מעבר לסעיף 15א. היו"ר מציין כי ב- IFRS 16, אין את המושגים של חכירה מימונית וחכירה תפעולית. מוסיף כי אם ישות מאמצת את IFRS 16, למעשה יש להתעלם מההבחנה המבוצעת בתקינה הישראלית בין חכירה מימונית לבין חכירה תפעולית.

12. משתתף אחר תומך בחלופה השלישית ומציין כי חלופה זו אינה מסובכת ואינה מסרבלת את תקני החשבונאות. מוסיף כי קיימת בעיה לוגית עם המידרג החשבונאי שקובע כי סדר המידרג הוא תקן חשבונאות, כלל חשבונאי מקובל בישראל או יישום לראשונה של תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני וכו'. בדעה כי לא ניתן דרך יישום תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני, שנמצא במקום שני במידרג, לגבור על תקן חשבונאות שנמצא במקום ראשון במידרג ולכן הוספת סעיף 15ב היא הכרחית. בדעה כי ניתן אף לחזק את סעיף 15ב ולהוסיף את המילים "מבלי לפגוע במידרג החשבונאי".

13. היו"ר שואל את משתתף נוסף מה המשמעות של אימוץ IFRS 16 על ידי חברות מבחינת מיסוי. המשתתף הנוסף משיב כי בקרוב יצא חוזר מס הכנסה בנושא חכירות לפיו לצורך מס שינוי התקינה החשבונאית לא ישפיע על הדיווח לצרכי מס, ומבחינת מיסוי תמשך ההבחנה בין חכירה מימונית לבין חכירה תפעולית זאת מאחר שקיימת פסיקה של בית המשפט

העליון בנושא. מוסיף כי חברה שתבחר ליישם את IFRS 16, תידרש לצורך מס ליישם את כללי החשבונאות המקובלים בישראל לעניין חכירה.

14. משתתף רביעי תומך בחלופה השלישית ומציין כי מבחינת עלות תועלת, העלות לזיהוי כל הכללים הניתנים לאימוץ וכל הסעיפים שמתייחסים לכללים אלה בתקינה הישראלית עולה על התועלת, בייחוד במקרים שבהם מדובר בהפניות לתקן הבינלאומי. מתייחס להערת המשתתף האחר ומציין כי במרבית המקרים מדובר על הפניה ואין צורך בתיקון המידרג החשבונאי. מציין כי החלופה השלישית היא פרקטית יותר – הן מבחינת זיהוי הכללים הניתנים לאימוץ והסעיפים הרלוונטיים והן כאשר יתפרסם תקן דיווח כספי בינלאומי חדש.

15. צדיק מציינת כי לעניין IAS 17, ההפניות הן משמעותיות יותר וקובעות טיפול חשבונאי. מביאה כדוגמה את ההפניה בסעיף 27 לתקן חשבונאות מספר 27 "העלות של פריט רכוש קבוע המוחזק על ידי חוכר בחכירה מימונית נקבעת בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 17". ובסעיף 69 "תקן חשבונאות בינלאומי מספר 17 מיושם לגבי מימוש באמצעות מכירה וחכירה חוזרת."

16. חבר הוועדה האחר מציין כי לפיכך IAS 17 הוא הפרקטיקה המקובלת בישראל. חבר ועדה רביעי בדעה כי הפרקטיקה המקובלת בישראל אינה רק IAS 17 וקיימות לא מעט חברות המיישמות US GAAP. מוסיף כי כפי שציין בישיבה הקודמת במסמך שפרסם המוסד לתקינה לגבי חכירות צוין כי הפרקטיקה המקובלת בישראל כוללת הן את התקינה הבינלאומית והן את התקינה האמריקאית. בדעה כי יש לקיים דיון בנושא בהמשך.

17. חבר הוועדה האחר בדעה כי יש לקיים את הדיון כעת.

18. היו"ר מבקש לדון בנושא במועד מאוחר יותר. מציין כי מטרת הישיבה היא לאשר את ההצעה לשיפור תקנים קיימים עם תיקון תקן חשבונאות מספר 35.

19. משתתף חמישי מציין כי החלופה השלישית (התייחסות כללית) היא הפתרון הפשוט והמעשי ביותר ולפיכך תומך בחלופה זו.

20. חבר הוועדה הרביעי תומך בחלופה השלישית גם מאחר שבחלופות אחרות יידרש עדכון סעיפים נוספים בעת פרסום תקן דיווח כספי בינלאומי חדש. מציע, על מנת לסייע למדווחים ולמשרדים ולהבהיר את המשמעות של המונח "בשינויים המתחייבים", לפרסם דוגמה לגבי אימוץ כלל ספציפי מתוך תקן (לדוג' חשבונאות גידור ב-IFRS 9 ו-IAS 39) שתכלול הנחיות ליישום התקינה הישראלית בשינויים המתחייבים. היו"ר בדעה כי עדיף להביא דוגמה לגבי IFRS 16, אך שהדוגמה לא תהיה חלק מהתקן או משיפור תקנים קיימים. חבר הוועדה הרביעי מסכים ומציין כי בחומר שנשלח נכללה דוגמה ליישום IFRS 16.

21. חבר הוועדה הנוסף מסכים עם חבר הוועדה הרביעי. בדעה כי יהיה צורך לבחון את החלופה שניתנה במסגרת סעיף 15א בכל פעם שיתפרסם תקן דיווח כספי בינלאומי חדש ולשקול את הצורך בהוספת דוגמה כאמור.
22. היו"ר שואל את צדיק באיזו דרך ניתן לפרסם דוגמה כאמור. צדיק משיבה כי מדברי חבר הוועדה הרביעי עולה כי הכוונה למסמך הדומה לנספח לתקן חשבונאות מספר 35 שהוצע כחלופה במסגרת החומר שנשלח לקראת הישיבה. מציעה לפרסם במסגרת אתר האינטרנט במסגרת הדוגמאות לתקינה הישראלית.
23. חבר הוועדה הרביעי מציין כי חשוב שקורא שיקרא את הנוסח המשולב של תקן חשבונאות מספר 35 יהיה מודע לקיומה של דוגמה כאמור. מציע להוסיף הערת שוליים לסעיף 15א שתפנה לדוגמה ליישום IFRS 16, שאינה חלק מהתקן אשר נכונה למועד פרסומה. צדיק שואלת אם פרסום הדוגמה במסגרת הדוגמאות לתקינה הישראלית תוך הפניה לדוגמה במסגרת הנוסח המשולב של תקן חשבונאות מספר 35 תתאים. חבר הוועדה הרביעי משיב בחיוב.
24. המשתתף האחר תומך בפרסום דוגמה כאמור אשר תסייע ותקל על המשתמשים.
25. היו"ר מסכם כי לאור העמדות שהוצגו נבחרה החלופה השלישית שתוסף התייחסות כללית (סעיף 15ב בחומר שנשלח לקראת הישיבה) וכן הערת שוליים שתפנה לדוגמה.
26. היו"ר מבקש מחברי הוועדה לאשר את הצעה לשיפור תקנים קיימים – 2020 (תקינה ישראלית), בכפוף לשינויים לעיל.
27. היו"ר, חבר הוועדה, חבר הוועדה הנוסף, חבר הוועדה האחר, חבר הוועדה הרביעי וחבר ועדה חמישי מאשרים את ההצעה לשיפור תקנים קיימים – 2020.
28. היו"ר מציין כי בישיבה הבאה נמשיך לדון בהמלצות צוות הכנסות. מוסיף כי צדיק תפיץ מזכר לדיון לגבי הכרה בהכנסות של קבלן בונה, אשר יכלול גם רשימת הבדלים בין IFRS 15 לבין תקן חשבונאות מספר 2.
29. היו"ר נועל את הישיבה.