



**פרוטוקול ישיבת הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות**

**שהתקיימה ביום שלישי ה-11 בינואר, 2022, בשעה 9:00**

**באמצעות אפליקציית זום.**

**(סופי)**

**דיון בטיטות מכתב התגובה להצעה לתיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 1 (צורפה לתיק**

**הישיבה)**

1. היו"ר מציין כי טיטות מכתב התגובה הוכנה בהתבסס על הדיון שהתקיים בישיבה הקודמת. שואל אם קיימות הערות לגבי הטיטה.
2. חבר ועדה<sup>1</sup> מציין כי בעמוד 3 בפסקה השנייה יש הפנייה למכתב התגובה ל Tentative Agenda Decision. מציע לצרף את מכתב התגובה ל Tentative Agenda Decision למכתב זה. **מוסכם על הנוכחים.**
3. משתתף<sup>2</sup> מציין כי בדיון הקודם הובעה עמדה כי ההצגה של התחייבויות הכפופות לאמות מידה פיננסיות שייבחנו במשך 12 חודש לאחר תאריך הדיווח בסעיף נפרד אינה תורמת, אך אינה פוגמת בדיווח הכספי. מסכים לעמדה זו. מציין כי בסיכום הדיון לא היתה התייחסות לכך שמכתב התגובה יכול התייחסות לנושא ההצגה. שואל אם אין לכלול התייחסות זו כתגובה לשאלה 2 בהצעה לתיקון תקן חשבונאות בינלאומי 1. בדעה כי סוגיית ההצגה כרוכה בסוגיית הגילוי ונכללת באותו סעיף (76כז) ויש להתייחס לכך במכתב.
4. צדיק שואלת אם הכוונה היא להביע תמיכה בדרישה להצגה בסעיף נפרד. המשתתף משיב בחיוב.
5. המשתתף מציין כי בדרך כלל לא ניתן מענה לשאלה מסוימת בהצעה לתיקון אם העמדות חלוקות. בדעה כי במקרה זה, מרבית החברים היו בדעה שאין בכך כדי לפגום בדיווח הכספי.
6. משתתף אחר מציין כי בדיון צוין כי לדרישה זו לא תהיה השפעה בישראל מלבד החלפת שם הסעיף, שכן כל ההלוואות מתאגידים פיננסיים כוללים אמות מידה פיננסיות. חבר ועדה אחר מסכים.

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

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

7. היו"ר מציע, מאחר שאין לכך השפעה בישראל מלבד החלפת שם הסעיף, לא לתמוך או להתנגד לנושא ההצגה ולכן לא להוסיף התייחסות לנושא ההצגה במכתב התגובה. **מוסכם על הנוכחים.**

8. היו"ר מסכם כי טיוטת מכתב התגובה תשלח ל IASB יחד עם מכתב התגובה ל Tenative Agenda Decision.

**דיון בטיטת מכתב התגובה להצעה לתיקון תקן חשבונאות בינלאומי 7 ותקן דיווח כספי בינלאומי 7 (צורפה לתיק הישיבה)**

9. היו"ר מציין כי משתתף נוסף הכין את טיוטת מכתב התגובה בהתבסס על הדיון שהתקיים בישיבה הקודמת. שואל אם יש הערות לטיטת מכתב התגובה.

10. חבר ועדה נוסף מסכים להתייחסות במכתב לעניין סיווג תזרימי המזומנים. מציין כי בתגובה לשאלה 2 נכתב כי אנו מסכימים לדרישות הגילוי המוצעות. מוסיף כי דרישות הגילוי הן נרחבות ולא התקיים לגביהן דיון מעמיק או שנבדקו המשמעויות של דרישות גילוי אלה. בדעה כי חלק מדרישות הגילוי הן מפורטות מידי וכוללות מידע שאינו ניתן לגבי עסקאות והסדרים דומים אחרים ולכן מציע לא להתייחס במכתב התגובה לדרישות הגילוי.

11. היו"ר שואל מה עמדת הנוכחים. המשתתף האחר מסכים כי דרישות הגילוי הן נרחבות וכי צפויה התנגדות של גורמים מסוימים. מציין כי בתוכנית העבודה המוצעת על ידי צוות ה-IASB נכלל גם IAS 7. מציע לכתוב במסגרת מכתב התגובה שאין להרחיב כרגע את דרישות הגילוי עד לדיון מעמיק ב-IAS 7.

12. המשתתף הנוסף מציין כי ה-IASB החליט בהצעה לתקן לכלול דרישות גילוי ולא להתייחס לעניין סיווג והצגה בדוח על תזרימי מזומנים. מציין כי מאחר שעמדת הוועדה המקצועית היתה שלמרות זאת יש להעיר ולהתייחס לכך במכתב התגובה, הוכן מכתב התגובה. בדעה כי מרבית הסיכויים שה-IASB לא יתייחס לכך במסגרת ההצעה לתיקון הנוכחית, אך ייתכן שיתייחס לכך במסגרת הפרויקט של IAS 7. מציע לקיים דיון לגבי דרישות הגילוי.

13. היו"ר מציע לקבל את הצעת חבר הוועדה הנוסף.

14. חבר הוועדה הנוסף מציין כי דרישות הגילוי מפורטות מאוד וכוללות דרישות גילוי חדשות רבות שלא בטוח שכולן נחוצות, אך לשם גיבוש מסקנה או התייחסות לכך במכתב התגובה יש לקיים דיון עם גופים המבצעים עסקאות פקטורינג הפוך על מנת שיציגו את עמדתם.

15. חבר הוועדה מציע לכתוב שאיננו מתייחסים בשלב זה לדרישות הגילוי. היו"ר מסכים.

16. צדיק בדעה שעדיף לא להתייחס כלל או לקיים דיון ולשלוח את מכתב התגובה לאחר קיומו

של דיון, מאחר שניתן לשלוח את מכתב התגובה עד מרס 2022. משתתף רביעי מסכים ומציין כי אין שלב נוסף לתגובות.

17. היו"ר שואל אם אחד מהנוכחים מוכן לשוחח עם הגופים הרלוונטיים ולרכז את תגובותיהם. המשתתף הנוסף מציע לקיים דיון בוועדה המקצועית ולהזמין אליו חברות דירוג אשראי וחברות המבצעות עסקאות פקטורינג. מציין כי ה-FASB פרסם הצעה לתקן שכוללת דרישות גילוי דומות. שואל את נציג הרשות לניירות ערך אם קיימת לרשות ניירות ערך עמדה.

18. נציג הרשות לניירות ערך מציין כי הנושא נבחן, אך אין עדיין עמדה מגובשת.

19. חבר ועדה רביעי מציע להזמין לדיון את אבי שטרנשוס, מנכ"ל מידרוג.

20. חבר הוועדה הנוסף מציע להביא נציגים מחברות דירוג ומחברות שמבצעות עסקאות כאלה.

21. המשתתף הנוסף מציין כי חברות שנסחרות בארה"ב כוללות את מרבית דרישות הגילוי כבר כיום וזאת ככל הנראה בעקבות הדרישות של ה-SEC. חבר הוועדה הנוסף משיב כי דרישות הגילוי הן מפורטות יותר.

22. משתתף חמישי מציין כי בהצעה לתיקון בתקינה האמריקאית דרישות הגילוי הן דומות.

23. היו"ר שואל אם המשתתף הנוסף מוכן להזמין לדיון נציג של חברות שמבצעות עסקאות פקטורינג הפוך. המשתתף הנוסף מסכים.

24. חבר ועדה חמישי מציין כי החברות שמבצעות עסקאות פקטורינג הפוך יתנגדו לדרישות הגילוי מאחר שהן אינן מעוניינות לחשוף את המידע.

25. המשתתף הנוסף מציע להזמין לדיון גם מעריך שווי מאחר שאחת הטענות היתה שהמידע משפיע גם על הערכות שווי של חברות (ההון החוזר הנורמטיבי מבוסס על ההון החוזר למועד מסוים ואם לא ניתן גילוי לגבי עסקאות פקטורינג הפוך, ייתכן שההון החוזר הנורמטיבי יהיה מוטה). מציין כי ניתן להזמין מעריך שווי מאחד המשרדים.

26. היו"ר מציין כי צפוי שמעריך השווי יתמודד בכל דרישות המידע. המשתתף הנוסף מסכים ומציין כי ניתן לצפות בצורה טובה מה כל צד יטען לגבי דרישות הגילוי. היו"ר מציין כי לפיכך ייתכן שהדיון מיותר.

27. חבר הוועדה מציין כי ניתן להפיק מהדיון מידע אם ישאלו השאלות הנכונות.

28. צדיק מציעה לקיים את הדיון מאחר שבוודאי לא יזיק. מסכימה עם חבר הוועדה. מוסיפה

כי גם ההצעה לתקן בינלאומי גובשה על ידי ה-IASB לאחר שמיעת החברות והאנליסטים, אך דיון בנושא בישראל לא יזיק.

29. היו"ר מסכם כי יתקיים דיון בנושא. מבקש מהמשתתף הנוסף לזמן לשיבה נציגי חברות מדווחות ומעריך שווי ומבקש מחבר הוועדה לנהל את הדיון. המשתתף הנוסף וחבר הוועדה מסכימים.

30. צדיק מבקשת מחבר הוועדה הרביעי לזמן גם את אבי שטרנשוס, מנכ"ל מידרוג.

31. חבר הוועדה הנוסף מציין כי ינסה לדבר עם נציגים נוספים שישתתפו בדיון. מוסיף כי טענות ששמע הן שדרישות הגילוי הן מפורטות הרבה יותר מדרישות הגילוי הקיימות כיום לגבי התחייבויות פיננסיות מגופים מלווים ומספקים (גילוי למספר ימי אשראי וכו).

32. משתתף ששי מציג לקיים דיון כזה גם במסגרת תהליך התקינה הישראלית. צדיק משיבה כי כאשר מדובר על תקן ספציפי (כגון חקלאות, מלכ"רים) התקיימו דיונים כאלה במסגרת תת ועדה או במסגרת ישיבות הוועדה המקצועית. מוסיפה כי כאשר נעשה ניסיון לקבל תגובות לגבי האפשרות לביטול תקן חשבונאות מספר 2 גם עם גופים ספציפיים לא היתה היענות.

33. צדיק מציעה לקיים את הדיון ב-1.2 (מועד שבו קיימת ישיבת ועדה מקצועית).

34. המשתתף הנוסף מבקש מנציג הרשות לניירות ערך להציג באותו דיון גם עמדה של רשות ניירות ערך. נציג הרשות לניירות ערך מציין כי ינסה לקדם גיבוש עמדה של רשות ניירות ערך בנושא.

### **הקצבות המיועדות להשקעה ברכוש קבוע במלכ"רים (נייר לדיון בנושא צורף לתיק הישיבה)**

35. היו"ר מציין כי המשתתף הנוסף העלה את הסוגיה לגבי הקצבות המיועדות להשקעה ברכוש קבוע במלכ"רים. מבקש מהמשתתף הנוסף להציג את הסוגיה.

36. המשתתף הנוסף מציין כי המחלקה המקצועית העלתה את הסוגיה בקשר ליישום הוראות תקן חשבונאות מספר 40. מוסיף כי במכללות מתקבלות הקצבות מהוועדה לתכנון ולתקצוב (ות"ת) שחלקן מיועדות לרכוש קבוע. מציין כי בהתאם לתקן חשבונאות מספר 40 הקצבות המיועדות להשקעה ברכוש קבוע מוכרות במסגרת ההכנסות בדוח על הפעילויות ואילו מענקים מהמדינה בגין רכוש קבוע (סעיף 17 להנחיות היישום) מנוכים מהנכס ומוכרים למעשה כקיטון בהוצאות פחת. בדעה כי בגופים כאלה המהות היא הקצבה ולא מענק שיש לנכות מהרכוש הקבוע ואין המדובר במענק ממרכז ההשקעות.

37. המשתתף האחר שואל אם הכוונה היא שאין מענקי פיתוח מהממשלה במלכ"רים.
38. המשתתף הנוסף מצטט את סעיף 17 להנחיות היישום "מענקי פיתוח מהממשלה שהתקבלו למימון השקעות ברכוש קבוע יוצגו כקיצוץ מהנכסים שנרכשו מאותם מענקים, בהתאם לכללים שנקבעו בגילוי דעת מספר 35, הטיפול החשבונאי במענק השקעות". בדעה כי סעיף זה סותר את הסעיף בתקן הדן בהכרה בהכנסות מתרומות.
39. חבר הוועדה האחר שואל אם מדובר בהקצבה או מענק פיתוח. חבר הוועדה הנוסף מציין כי ג"ד 35 חל על מענקים הניתנים מכוח חוק מסוים ואינו רלוונטי להקצבות הניתנות למימון השקעות ברכוש קבוע. המשתתף הנוסף משיב כי סעיף 17 להנחיות היישום הוא רחב יותר ממענקים שחל עליהם ג"ד 35, שכן הסעיף רק מפנה לכללים בג"ד 35.
40. המשתתף הנוסף מציין כי מדובר על מענק מהממשלה מאחר שהות"ת הוא גוף ממשלתי. המשתתף האחר משיב כי הות"ת הוא גוף בעל מעמד ספציפי מול המוסדות להשכלה גבוהה. מציין כי אם היה גוף ממשלתי שמציע למכללה כלשהי לפתוח סניף באזור פיתוח ולקבל לשם כך מענק פיתוח היה זה נאות לקזז את המענק מהרכוש הקבוע. בדעה כי הות"ת מספק למוסדות להשכלה גבוהה הקצבות שוטפות, בין אם הן למימון השקעות ברכוש קבוע או לפעילות שוטפת.
41. המשתתף הנוסף מציע לפרסם הבהרה באתר המוסד לתקינה לגבי המענקים שיש לטפל בהם לפי סעיף 17 להנחיות היישום ולגבי הקצבות שיש לטפל בהם לפי הסעיפים הכלליים לגבי תרומות, לאור האפשרות לפרשנויות שונות של התקן. היו"ר מסכים.
42. המשתתף האחר מציין כי מדובר על מקרה ספציפי לגבי כל המוסדות להשכלה גבוהה, אולם ייתכנו מקרים אחרים לגבי מלכ"רים מסוגים אחרים. חבר הוועדה האחר מסכים ומציין כי קיים קושי לאפיין את כל המקרים. מציין כי ניתן לפרסם הבהרה ספציפית לגבי המוסדות להשכלה גבוהה.
43. המשתתף הנוסף מציין כי קיימים עמותות ומלכ"רים שמקדמים את הפריפריה כגון נגב 19 שמטרתו לשלב אנשים מהפריפריה בתעסוקה. מוסיף כי אם עמותת נגב 19 תוכל לקבל הקצבות אם המשרד הראשי ימוקם בירוחם או בדימונה, האם המשמעות שהקצבה כזו צריכה להיות מקוזזת מהרכוש הקבוע. בדעה כי אין הבדל בין הקצבה כזו לבין הקצבה לפעילות השוטפת ואין לקזז הקצבה כזו מהרכוש הקבוע. מציין כי מהות הפעילות של מלכ"רים היא גיוס כספים עבור פעילותם ומטרותיהם.
44. היו"ר שואל אם המשתתף הנוסף בדעה שיש לבטל את סעיף 17 בנספח הנחיות היישום לתקן חשבונאות מספר 40. המשתתף הנוסף משיב בחיוב. בדעה שיש להבהיר את דרישות הטיפול החשבונאי. בדעה כי בניגוד לחברה עסקית שמפיקה את הכנסותיה מחוזים עם לקוחות, וקבלת המענק אינה מהווה הכנסות, מלכ"ר מחפש את כל מקורות המימון שהוא

יכול להשיג (ללא קשר אם המעניק הוא הממשלה או גורם אחר) ואלו אמורות להיות הכנסותיו.

45. המשתתף האחר מציין כי לפי טענת המשתתף הנוסף גם הטבות מס שהמדינה מעניקה למלכ"רים צריכות להיכלל בהכנסות במלכ"רים. מוסיף כי יש לבחון אם המדינה פועלת כריבון או כתורם. בדעה כי מאחר שההקצבות של הות"ת הן במסגרת תחום הפעילות, יש לטפל בהן כהקצבות ולא כמענק פיתוח.

46. המשתתף הנוסף בדעה כי המדינה פועלת כריבון גם במסגרת הות"ת ולכן לכאורה יש ליישם את IAS 20 לגבי כל ההקצבות, אך יש לשמור על עקביות בין הקצבות שוטפות לבין הקצבות לר"ק. המשתתף האחר מציין כי לטענת המשתתף הנוסף המשמעות היא שכל כסף שהתקבל מהמדינה אינו תרומה. המשתתף הנוסף מציין כי אם הכוונה היא להבחין בין תרומות מהבעלים לבין תרומות אחרות, אז המדינה אינה בעלים של המוסדות להשכלה גבוהה.

47. חבר הוועדה הנוסף מסכים עם המשתתף הנוסף. מציין כי ההבחנה של המשתתף הנוסף קיימת גם בגופים שאינם מלכ"רים כגון רכבת ישראל או חברות התחבורה הציבורית שמקבלות הקצבות ממשרד התחבורה עבור הפעילות השוטפת שלהן וגם עבור רכישת ציוד והקצבות אלה הן הכנסות. בדעה כי ההבחנה צריכה להיות בין מענקים שניתנים לכלל החברות במשק (שיטופלו כמענקי ממשלה) לבין מענקים או הקצבות ספציפיים (שיטופלו כהכנסות).

48. משתתף שביעי מזכיר שבמהלך הדיונים על תקן חשבונאות מספר 40, אחד החששות היו שכאשר המלכ"ר מקבל תרומות של מבנים ונדרש על פי התקן לזקוף הכנסות בגין תרומה זו ולהגדיל את הר"ק, לכאורה הדוח על הפעילויות מציג מקורות שעשויים לפגוע ביכולת המלכ"ר לקבל סבסוד ומימון מהמדינה למרות שהמימון לא היה פנוי לפעילות שוטפת, מאחר שהמלכ"ר לא מתכנן למכור את המבנה באותה שנה. מציין כי החשש הוא הפוך מהחשש שמציג המשתתף הנוסף. בדעה כי תקן חשבונאות מספר 40 הוא ברור. מציין כי בהתאם לתקן חשבונאות מספר 40 (סעיף 66) כאשר מתקבל מבנה במתנה יש להכיר בו בר"ק ובמקביל כהכנסות בדוח על הפעילויות לפי שווי הוגן. בדעה כי בכל המקרים האחרים יש לקזז את המענק מהרכוש הקבוע. מציין כי סעיף 66 קובע כי ר"ק שהתקבל ללא תמורה או שהמלכ"ר שילם עבורו תמורה חלקית יוצג לפי שווי הוגן והשווי ההוגן יחשב כעלות הנכס. בדעה כי ניתן להתייחס למענקים כר"ק שהתקבל בתמורה חלקית. מציין כי שינוי הוראות התקן עלול לגרום כעת לצמצום ההכנסות ולפגוע במלכ"רים אחרים.

49. המשתתף הנוסף מבקש מהמשתתף השביעי להבהיר את ההבחנה שהוא מבצע.

50. צדיק משיבה למשתתף השביעי כי לפי סעיף 67(ב)(iii) הטיפול במזומנים המיועדים לרכישת ר"ק הוא בדומה לר"ק שהתקבל במתנה, אלא אם כן חל סעיף 17 בנספח.

51. היו"ר שואל את חבר הוועדה הנוסף והמשתתף הנוסף אם ניתן לתקן את סעיף 17 להנחיות היישום כך שיהיה ברור שהכוונה היא רק למענקים שג"ד 35 חל עליהם. צדיק מציינת כי מדובר על תיקון תקן חשבונאות והתהליך הוא ארוך.
52. המשתתף הנוסף מציע לפרסם באתר האינטרנט של המוסד לתקינה מסמך סיכום דיון שהתקיים בוועדה המקצועית לפיו עמדתה היא שהטיפול החשבונאי לפי סעיף 17 להנחיות היישום מתייחס רק למענקי פיתוח מרשות ההשקעות.
53. חבר הוועדה האחר בדעה כי סעיף 17 בנספח א הוא ברור ומסמך כזה יכול רק לעורר שאלות.
54. היו"ר מצייין כי קיימות 3 חלופות:
- א. לא לתקן את תקן חשבונאות מספר 40 ולא לפרסם הבהרה בנושא
  - ב. לתקן את סעיף 17 לנספח הנחיות היישום בתקן חשבונאות מספר 40
  - ג. לפרסם הבהרה לגבי פרשנות סעיף 17 בתקן חשבונאות מספר 40.
55. היו"ר, חבר הוועדה האחר, חבר הוועדה הנוסף, חבר הוועדה הרביעי וחבר הוועדה החמישי תומכים בחלופה א. חבר הוועדה תומך בחלופה ג. חבר הוועדה הנוסף תומך בחלופה ב, אך מוכן לקבל את חלופה א.
56. היו"ר מסכם כי עמדת הוועדה המקצועית לגבי סעיף 17 להנחיות היישום היא שהסעיף חל רק על מענקים שבתחולת ג"ד 35, אך שאין לפרסם דבר בנושא.
- נושאים לדיון לקראת גיבוש תקן בנושא מענקים ממשלתיים (נייר לדיון צורף לתיק הישיבה)**
57. היו"ר מצייין כי בנייר לדיון הוצגו מספר אפשרויות לגבי טיפול בנושאים שונים על מנת לגבש הצעה לתקן בנושא מענקי ממשלה המבוסס על IAS 20. מבקש מצדיק להציג את הנושאים לדיון.
58. צדיק מציינת כי הנושא הראשון הוא הטיפול החשבונאי במענקי מדען/מענקים מרשות החדשנות. מציינת כי לפי התקינה הבינלאומית מענקי המדען מטופלים כהלוואות הניתנות למחילה ולכן במועד קבלת המענק על החברה המקבלת לאמוד את תזרימי המזומנים לתשלום תמלוגים ולהכיר בערך הנוכחי כהתחייבות אשר תעודכן בכל תקופת דיווח. מציינת כי ההפרש בין הסכום שהתקבל לבין סכום ההתחייבות שנקבע הוא מענק ממשלתי. מציינת כי בהתאם לפרקטיקה המקובלת בישראל המבוססת על הנחיה של ה SEC יש לבחון במועד קבלת המענק אם צפוי שהחברה תידרש להחזיר את סכומי המענקים שהתקבלו. מוסיפה כי במרבית המקרים בגלל חוסר הודאות בפיתוח המוצר ובמכירתו, מרבית החברות בישראל

קובעות כי לא צפוי במועד קבלת המענק שהחברה תידרש לשלם תמלוגים ולכן לא מכירות בהתחייבות במועד קבלת המענק. מציינת כי אין דרישה לבחון בתקופות עוקבות את הסבירות לתשלום תמלוגים לאחר מועד ההכרה לראשונה במענק והמשמעות היא שרק כאשר מוכרות הכנסות ממכירת המוצרים מוכרות הוצאות בגין תשלום התמלוגים למדען.

59. חבר הוועדה הנוסף מציין כי השונות בין התקינה הבינלאומית לבין הפרקטיקה המקובלת בישראל נובעת מהגדרת המונח probable, שכן probable בתקינה האמריקאית הוא highly probable בתקינה הבינלאומית.

60. המשתתף האחר מציין כי היה פרסום שה SEC לא התנגד אליו לפיו גם בהתאם לתקינה האמריקאית אם מדובר על הלוואות הניתנות למחילה ניתן ליישם את ASC 470 ובפרסומים של הפירמות יש לכך התייחסות.

61. המשתתף הנוסף מציין כי אכן זהו המקרה היחיד שבו במסגרת התקינה האמריקאית ניתן ליישם את הטיפול בתקינה הבינלאומית (IAS 20), מאחר שבתקינה האמריקאית אין תקן הקובע טיפול חשבונאי למענקי ממשלה, אלא רק תקן הקובע דרישות גילוי. מדגיש כי ההתייחסות של ה SEC היא ספציפית לגבי ישראל. מוסיף כי ASC 730 מתייחס למחקר ופיתוח והמבחן הוא אם קיימת מחויבות. מוסיף כי הדיון של ה SEC לגבי מענקי מדען אינו מבוסס על תקינה אמריקאית. מציין כי היתרון של ההנחיה של ה SEC הוא הפרקטיות שלה שכן בעת קבלת המענק (או קבלת זכאות למענק), המענק מקוזז מהוצאות מחקר ופיתוח ובעת תשלום תמלוגים ההוצאה מוכרת במסגרת עלות המכר. מציין כי לעיתים חברות מסלקות את ההתחייבות לתשלום תמלוגים בסכום אחד ואז התוצאה בדוח רווח והפסד היא מוזרה. מסכים עם המשתתף האחר שהטיפול במענקי מדען הוא לא בהכרח לפי תקינה אמריקאית. חבר הוועדה האחר מסכים ומציין כי מדובר על טיפול ייחודי לישראל.

62. היו"ר מציין כי השאלה המרכזית היא אם לאמץ את התקינה הבינלאומית או לאמץ פתרון פרקטי יותר שיתבסס על ההנחיה של ה SEC. בדעה כי המגמה עד כה היתה שאם ניתן להקל על החברות הפרטיות, אך לוודא יישום מדיניות חשבונאית עקבית על ידי החברות הפרטיות, יש לנקוט בגישה זו.

63. המשתתף שואל אם הכוונה היא לאמץ את IAS 20 מבחינת רף ההכרה במענק וההגדרה של probable לגבי יתר המענקים ורק לגבי מענקי מדען להחריג בהתאם להנחיה של ה SEC. צדיק משיבה כי באופן עקרוני זו הכוונה.

64. צדיק מציינת כי נעשו מספר נסיונות לאימוץ IAS 20 וכי הסוגיות המובאות בנייר לדיון הביאו לכך שהוחלט שלא לאמץ את התקן. מוסיפה כי לפני כחצי שנה חבר הוועדה החמישי העלה שוב את הצורך באימוץ תקן למענקי ממשלה והוחלט שלפני גיבוש ההצעה לתקן יתקיים דיון בסוגיות אלה. מציינת כי רף ההכרה לגבי כלל המענקים יהיה בהתאם ל-20



IAS ולגבי מענקי מדען ניתן לאמץ את המודל הכללי ב-20 IAS או להחריג מהטיפול הכללי ב-20 IAS ולקבוע הוראות ספציפיות.

65. המשתתף האחר מציין כי חלופה נוספת היא לקבוע את כללי ההכרה בתקינה האמריקאית לגבי כלל המענקים. היו"ר משיב כי אין הצדקה ליישם בנושא מענקי ממשלה את התקינה האמריקאית כאשר התקינה הישראלית מבוססת על התקינה הבינלאומית. המשתתף האחר מציין כי ניתן לשנות רק את רף ההכרה ל highly probable (מקביל ל probable בתקינה האמריקאית).

66. המשתתף מציין כי שינוי רף ההכרה יסתור את תקן חשבונאות מספר 10 שהרף להכרה בהפרשות ותלויות הוא probable שזה more likely than not בתקינה הבינלאומית. המשתתף האחר מציין כי אין המדובר בהפרשה וכי ניתן ליצור הבחנה בתקינה הישראלית.

67. המשתתף הנוסף שואל מה יהיה הטיפול החשבונאי בחברה שמהוות הוצאות פיתוח בהתאם לסעיף 57 לתקן חשבונאות מספר 30. חבר הוועדה הנוסף משיב כי יבוצע היוון של הסכום נטו, כלומר הוצאות הפיתוח בניכוי סכומי המענקים כפי שמבוצע כיום. המשתתף האחר מסכים.

68. המשתתף הנוסף מציין כי אם נקבע רף להכרה של probable, המשמעות היא שיש להכיר בהתחייבות ולא ניתן להקטין את הוצאות הפיתוח שהווננו.

69. חבר הוועדה הנוסף בדעה כי פרקטית יש להתיר את הפרקטיקה המקובלת בישראל המבוססת על ההנחיה של ה SEC, אך יש לאפשר גם את הטיפול החשבונאי לפי 20 IAS (שאפשרי גם בתקינה האמריקאית) על מנת לאפשר לחברות שמתכננות אימוץ מלא של ה-IFRS יישום תקינה בינלאומית. בדעה כי אם חברה ממשיכה ליישם את הפרקטיקה המקובלת, לא תוכר התחייבות הן עקב הרף הגבוה להכרה והן עקב מודל ה- FIFO שמצוין בנייר לדיון.

70. המשתתף החמישי מסכים עם חבר הוועדה הנוסף שמתן אפשרות לשתי החלופות הוא פתרון טוב ומציין כי גישה זו ננקטה גם בתקן חשבונאות מספר 39. המשתתף האחר מציין כי גם במקרה של הטבות עובד, החלופה ניתנה בהתבסס על הנחיה של ה SEC לגבי מודל הסגירה. המשתתף החמישי מסכים.

71. היו"ר שואל אם הכוונה היא לאמץ את 20 IAS ולאפשר את הפרקטיקה המקובלת ולפרט אותה.

72. המשתתף הנוסף בדעה כי יש להסביר את הטיפול החשבונאי במענקי מדען הן לפי IAS 20 והן לפי הנחיית ה-SEC. מזכיר כי היו דיונים ב-IFRIC לגבי סוג מסוים של מענקים שבעקבותיהם התקיימו דיונים גם בוועדה המקצועית לגבי היישום של IAS 20 לגבי מענקי מדען בישראל. מוסיף כי הדיונים ב-IFRIC היו על מענקים בצרפת שבהם אם החברה לא מצליחה להפיק הכנסות, היא אינה נדרשת להחזיר את המענק אך היא נדרשת להעביר למדינה את הזכויות בפיתוח. מציין כי באותו דיון החליט ה-IFRIC שאין המדובר בהלוואות הניתנות למחילה.

73. צדיק שואלת אם הטיפול החשבונאי במענקי מדען בישראל הוא בהתאם להלוואות הניתנות למחילה.

74. המשתתף הנוסף בדעה כי יש לטפל במענקי מדען בהתאם לסעיף 10 ל-IAS 20. בדעה כי מענקים הניתנים על ידי המדינה על מנת לעודד פיתוח של אזור מסוים ועל מנת לעודד תעסוקה באזור מסוים אינם מהווים הלוואות הניתנות למחילה. מציין כי מרבית המשרדים ומרבים הנוכחים בוועדה המקצועית היו בדיון הקודם בדעה כי יש לטפל במענקי מדען כהלוואות הניתנות למחילה. מוסיף כי אם מענק המדען מטופל כהלוואה ניתנת למחילה ולא צפוי תשלום החוזרים, כל הסכום שהתקבל מטופל כמענק. מציין כי אם מענק המדען מטופל כהלוואה מוטבת מהמדינה (סעיף 10), אין מבחן הסתברות לגבי החזרת המענק ורק ההפרש בין הסכום שהיה מתקבל מצד ג' באותם תנאים ועם אותם בטחונות לבין הסכום שהתקבל בפועל יטופל כמענק. מציין כי זו גם הייתה עמדת ה-IFRIC לגבי המענקים בצרפת (שכאמור ההבדל בינם לבין מענקי המדען הוא שיש להעביר את זכויות הפיתוח למדינה, אם החברה לא ממשיכה בפיתוח עד למסחר), לפיה המענקים אינם מהווים הלוואה הניתנת למחילה. מציין כי לטיפול החשבונאי יש השלכה גם על דוח על תזרימי המזומנים. מביא כדוגמה מענק שהתקבל בסך 100 ש"ח והשווי ההוגן של ההלוואה (הערך הנוכחי של התמלוגים שהחברה תשלם לפי שיעור ריבית מתאים) הוא 65 ש"ח. מציין כי תזרים המזומנים מפעילות מימון יהיה בסך 65 ש"ח ותזרים המזומנים מפעילות שוטפת יהיה בסך 35 ש"ח (המענק). מוסיף כי המענק בסך 35 ש"ח יקטין את הוצאות המו"פ והסך של 65 ש"ח יטופל כהלוואה. מוסיף כי המטרה של הוספת ההתייחסות להלוואות הניתנות למחילה ב-IAS 20 היא להשוות בין הטיפול החשבונאי בין מענק שאם החברה לא מקיימת את תנאיו עליה להחזירו לבין הלוואה שאם החברה מקיימת את תנאי המענק, אין היא נדרשת להחזירה. בדעה כי אין המדובר בהלוואה הניתנת למחילה ואין להביא בחשבון את ההסתברות לתשלום תמלוגים בעת הטיפול במענקי מדען. מוסיף כי הפרקטיקה בישראל בעת יישום IFRS היא מגוונת וחלק מהחברות מטפלות במענקי המדען כהלוואות הניתנות למחילה וחלק אחר מטפל במענקי מדען כהלוואות מוטבות מהמדינה.

75. היו"ר שואל מהי הצעתו של המשתתף הנוסף. המשתתף הנוסף בדעה שיש לקבוע שהטיפול במענקי מדען יהיה כהלוואות מוטבות מהמדינה ללא קשר להסתברות לתשלום תמלוגים.

76. המשתתף הרביעי מציין כי התקן צריך להיות פשוט ליישום לחברות פרטיות והדרישה לקבוע את שיעור ההיוון האלטרנטיבי מכבידה.
77. המשתתף הנוסף מציין כי מסכים להצעה של חבר הוועדה הנוסף לאפשר 2 חלופות – תקינה בינלאומית ופרקטיקה מקובלת. מוסיף כי כך חברה שמעוניינת בטיפול פשוט יותר תיישם את הפרקטיקה המקובלת וחברה שמעוניינת בטיפול חשבונאי קרוב ככל שניתן ל-IFRS תיישם את IAS 20 בדומה לתקן הטבות עובד. המשתתף הרביעי מסכים.
78. חבר הוועדה הנוסף שואל את המשתתף הנוסף אם בחלופה של IAS 20 מסכים שקיים רף ההכרה. המשתתף הנוסף מציין שב-20 IAS רק לגבי הלוואות הניתנות למחילה קיים רף ההכרה. חבר הוועדה הנוסף בדעה שיש לאמץ את IAS 20 כפי שהוא לעניין אימוץ החלופה של התקינה הבינלאומית. היו"ר מסכים.
79. המשתתף הנוסף מציין כי חוסר ההסכמה הוא לגבי אופן יישום IFRS מאחר שחבר הוועדה הנוסף בדעה שיש ליישם לגבי המענקים את הטיפול החשבונאי של הלוואות הניתנות למחילה. בדעה כי הלוואות הניתנות למחילה הן דומות למענקי השקעות שאם החברה אינה עומדת בתנאי ההשקעה שנקבעו עליה להחזיר את המענק. מציין כי בארה"ב ניתנו מענקים לבתי מלון וחברות שנפגעו בעקבות משבר הקורונה ודרשו מהם עמידה בתנאים שונים כגון – החזרת עובדים שפוטרו או שהוצאו לחל"ת, שמירה על שכר העובדים, ותנאים נוספים על מנת לעודד תעסוקה. בדעה כי בישראל מדובר על הלוואה non-recourse.
80. חבר הוועדה הנוסף מציין כי ההתייחסות של המשתתף הנוסף היא לגבי אופן יישום IAS 20 ולא דווקא לגבי התקינה הישראלית. המשתתף הנוסף מציין כי יש להתייחס לכך בתקן הישראלי מאחר שגם רשות ניירות ערך מקבלת בפרקטיקה שתי גישות. מוסיף כי גם בישראל, למרות שאתה לא נדרש להעביר את הפיתוח למדינה, אם אתה מעוניין למכור את הפיתוח, אתה נדרש לשלם לרשות החדשנות. בדעה שאין שחרור מהמחויבות לשלם לרשות החדשנות וזאת בניגוד לתנאי כתב אישור שאם החברה מקיימת אותם היא זכאית למענק.
81. צדיק מציינת כי מהדיון עולה שחלק מהנוכחים בדעה שיש לטפל במענקי המדען כהלוואות הניתנות למחילה (סעיף 10) וחלק אחר בדעה שיש לטפל במענקי המדען כהלוואות מוטבות (סעיף 10א). בדעה כי בתקן הישראלי נדרשת התייחסות ספציפית למענקי מדען וכי בנספח דוגמאות יש להביא דוגמה כיצד יטופל מענק מדען לפי שתי החלופות (תקינה בינלאומית או הנחיית ה-SEC שתובא לתוך התקן הישראלי). שואלת כיצד יש להציג בדוגמה את יישום התקינה הבינלאומית.
82. המשתתף הנוסף בדעה שזו הלוואת non-recourse (סעיף 10א).

83. חבר הוועדה הנוסף מציין כי רוב החברות הציבוריות בישראל מיישמות את סעיף 10 למענקי מדען. בדעה כי קביעה לגבי החברות הפרטיות של עמדה אחת לגבי אופן יישום IFRS עשויה ליצור קושי לחברות הציבוריות.
84. המשתתף החמישי מציין כי משרדו קיים התייעצות לא פורמלית עם המשרד הגלובלי והעמדה היתה שיש ליישם את סעיף 10 – הלוואות הניתנות למחילה. חבר הוועדה הנוסף מציין כי גם משרדו קיבל עמדה כזו. חבר הוועדה החמישי מציין כי במשרדו יש דוגמה שלפיה זו גם העמדה של משרדו.
85. היו"ר מציין כי פרט למשתתף הנוסף הנוכחים תומכים ביישום סעיף 10 למענקי מדען.
86. המשתתף הנוסף מציין כי יש להתייחס למענקי מדען בתקן הישראלי. בדעה שיש להחליט אם מתייחסים למענקי מדען כהלוואות הניתנות למחילה או כהלוואות מוטבות מהמדינה.
87. צדיק מציינת כי המשתתף הנוסף בדעה שיש לקבוע מפורשות מהו הטיפול החשבונאי לפי 20 IAS למענקי מדען וכי חבר הוועדה הנוסף, המשתתף החמישי וחבר הוועדה החמישי בדעה שאין לקבוע מהו הטיפול החשבונאי לפי 20 IAS, על מנת שיתאפשרו שתי החלופות בתקינה בינלאומית (מאחר שקיימת שונות בפרקטיקה בחברות הציבוריות).
88. חבר הוועדה הנוסף מציין כי ניתן לאמץ את 20 IAS כתקן ישראלי ולהוסיף סעיף לגבי מענקי מדען שלפיו ניתן ליישם חלופה אחרת (שתבסס על הנחיית ה-SEC) במקום אימוץ התקן למענקי מדען (מבלי להפנות לסעיף 10 או לסעיף 10א). מוסיף כי כל חברה פרטית תוכל להפעיל שיקול דעת באופן יישום 20 IAS למענקי מדען בדומה לכל חברה ציבורית.
89. המשתתף הנוסף מסכים שיש שונות בפרקטיקה בנושא זה בחברות הציבוריות. מציע להוסיף שחברה תפעיל שיקול דעת ותקבע אם המענקים הם הלוואה הניתנת למחילה או הלוואה מוטבת מהמדינה.
90. צדיק מציינת כי התקן מיועד לחברות פרטיות והמטרה היא שהתקן ואופן יישומו יהיו ברורים. בדעה שיש מקום להוסיף דוגמה בנספח לתקן שתסביר את שתי החלופות לטיפול החשבונאי (תקינה בינלאומית או הוראות שיקבעו בתקן המבוססות על הנחיית ה-SEC). מציינת כי לצורך כך יש לגבש עמדה כיצד תיושם התקינה הבינלאומית בדוגמה. מוסיפה כי אם לא תגובש עמדה או שלא יוצגו שתי החלופות, הדבר יקשה וכביד על החברות הפרטיות.
91. היו"ר מציע ליישם את סעיף 10 ל-20 IAS. צדיק מציינת כי הבעיה היא שיש חברות ציבוריות שמיישמות את סעיף 10א ל-20 IAS.

92. המשתתף החמישי מציע שנספח הדוגמאות לא יהווה חלק מהתקן ולפרט את הטיפול החשבונאי במענקי מדען אם מיושם סעיף 10 (כהלוואה הניתנת למחילה).
93. חבר הוועדה האחר מציע שבתקן עצמו לא תהיה קביעת עמדה.
94. המשתתף הרביעי מציין כי בנושא פיצויי פרישה, הייתה חשיבות גדולה למתן שתי חלופות כאשר בכל חלופה היתה תועלת. בדעה כי בנושא מענקי המדען הטיפול הוא פשוט וידוע. מציין כי לא יהיו חברות שירצו ליישם את IAS 20 מאחר שמדובר על מודל מורכב ומסובך.
95. חבר הוועדה הנוסף משיב כי יישום המודל של IAS 20 משפר את הרווח התפעולי. מוסיף כי בתקופת הפיתוח לחברה אין הכנסות ולכן נתוני הרווחיות פחות משמעותיים ואילו בתקופת המכירות לפי המודל של IAS 20 תשלום התמלוגים מוכר כהחזר הלוואה ולא כהוצאות. מוסיף כי גם חברות שמתכננות ליישם IFRS מלא בעתיד ייתכן שיעדיפו את המודל של IAS 20.
96. המשתתף הרביעי בדעה שאין לתת שתי חלופות לטיפול חשבונאי. המשתתף הנוסף מסכים להצעה ומציין כי בפרקטיקה חברות פרטיות מיישמות את הפרקטיקה שמבוססת על הנחיית ה-SEC.
97. חבר הוועדה שואל אם נחוצה התייחסות למענקי מדען. מציין כי אם הפרקטיקה היא אחידה, מוכרת וידועה ייתכן שעדיף לא להתייחס כלל. בדעה כי עיגון הפרקטיקה אינו נחוץ.
98. היו"ר שואל אם כל החברות מיישמות טיפול חשבונאי המבוסס על הנחיית ה-SEC. המשתתף הרביעי משיב כי מדובר בעיקר על חברות סטארטאפ, שאינן יכולות להוון את הוצאות הפיתוח. בדעה כי פרט לחברות פרטיות מאוד גדולות, כל החברות מיישמות את הנחיית ה-SEC.
99. המשתתף הנוסף מציין כי חברות טכנולוגיה רבות מיישמות US GAAP, אך חברות שמיישמות תקינה ישראלית מקזזות את המענק מהוצאות מחקר ופיתוח או מהוונות את הוצאות הפיתוח בנטו מהמענק ולא תמיד בוחנות את ההסתברות לתשלום תמלוגים.
100. היו"ר מציין כי עיגון הפרקטיקה הוא חשוב לחברות שאינן מכירות את הפרקטיקה.
101. צדיק מציינת כי התחולה של התקן היא רחבה, גם מעבר לג"ד 35 וגם מעבר למענקי מדען. חבר הוועדה הנוסף מוסיף כי היה שימוש ב-IAS 20 גם לצורך הטיפול במענקי הקורונה.
102. חבר הוועדה הנוסף מסכים שיש צורך בתקן כולל לטיפול במענקים ממשלתיים.

103. היו"ר מציע לקיים דיון על בסיס הצעה לתקן. מציע לקבל את הצעת המשתתף החמישי לצרף דוגמה.

104. צדיק מבקשת מחברי הוועדה להצביע לגבי שלוש החלופות שהועלו :

- א. לדרוש יישום של הוראות המבוססות על הנחיית ה SEC לגבי מענקי מדען
- ב. לאפשר בחירת מדיניות חשבונאית בין חלופה א לבין יישום התקן (ללא התייחסות לאופן יישום התקן – ס' 10 או 10א) לגבי מענקי מדען
- ג. לאפשר בחירת מדיניות חשבונאית בין חלופה א לבין יישום סעיף 10 בתקן למענקי מדען.

105. היו"ר, חבר הוועדה, חבר הוועדה האחר, חבר הוועדה הנוסף וחבר הוועדה הרביעי תומכים בחלופה ב. היו"ר מציע בדוגמאות להמחיש את חלופות המדיניות החשבונאית האפשריות בחלופה ב.

106. היו"ר מעדכן כי תוקף כתבי המינוי של כל הוועדה המקצועית הוארך בחודש עד שיאושרו כתבי מינוי נוספים. מצוין כי יו"ר רשות ניירות ערך מעוניינת ש-50% מחברי הוועדה יהיו נשים.

107. היו"ר נועל את הישיבה.