

IFRIC 17

**פרשנות מספר 17 של הוועדה לפרשנויות  
של דיווח כספי בינלאומי**

**חלוקה לבעלים של נכסים**

**שאינם מזומן**

**IFRIC Interpretation 17**

**Distributions of Non-cash**

**Assets to Owners**

*גרסה זו כוללת תיקונים הנובעים מתקני דיווח כספי בינלאומיים, אשר  
פורסמו עד 31 במאי 2023 ומועד תחילתם לא מאוחר מיום 1 לינואר  
.2024*

## תוכן עניינים

החל מסעיף

	<b>פרשנות מספר 17 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי חלוקה לבעלים של נכסים שאינם מזומן</b>
	<b>הפניות</b>
1	רקע
3	תחולה
9	סוגיות
10	עמדה מוסכמת
10	מתי להכיר בדיבידנד לשלם
11	מדידה של דיבידנד לשלם
	הטיפול החשבונאי בהפרש בין הערך בספרים של הנכסים שחולקו לבין הערך בספרים של הדיבידנד לשלם כאשר ישות מסלקת את הדיבידנד לשלם
14	הצגה וגילויים
15	מועד תחילה
18	
	<b>נספח:</b>
	תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 ולתקן חשבונאות בינלאומי 10 <sup>†</sup>
	<b>דוגמאות להמחשה*</b>
	<b>בסיס למסקנות*</b>

\* לא תורגם לעברית

<sup>†</sup> בספר זה שולבו התיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 ולתקן חשבונאות בינלאומי 10 הנובעים מנספח זה בתקן דיווח כספי בינלאומי 5 ובתקן חשבונאות בינלאומי 10.

## פרשנות מספר 17 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי חלוקה לבעלים של נכסים שאינם מזומן

פרשנות מספר 17 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי, חלוקה לבעלים של נכסים שאינם מזומן (IFRIC 17), מפורטת בסעיפים 1-20 ובנספח. פרשנות מספר 17 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי מלווה על ידי דוגמאות להמחשה ובסיס למסקנות. התחולה והמעמד המחייב של הפרשנויות נקבעו בהקדמה לתקני דיווח כספי בינלאומיים.

### הפניות

- תקן דיווח כספי בינלאומי 3 צירופי עסקים (כפי שעודכן בשנת 2008)
- תקן דיווח כספי בינלאומי 5 נכסים לא שוטפים המוחזקים למכירה ופעילויות שהופסקו
- תקן דיווח כספי בינלאומי 7 מכשירים פיננסיים : גילויים
- תקן דיווח כספי בינלאומי 10 דוחות כספיים מאוחדים
- תקן דיווח כספי בינלאומי 13 מדידת שווי הוגן
- תקן חשבונאות בינלאומי 1 הצגת דוחות כספיים (כפי שעודכן בשנת 2007)
- תקן חשבונאות בינלאומי 10 אירועים לאחר תקופת הדיווח

### רקע

1. לעיתים, ישות מחלקת נכסים אשר אינם מזומן כדיבידנדים לבעליה<sup>1</sup> במסגרת תפקידם כבעלים. במצבים אלה, הישות יכולה גם להעניק לבעליה בחירה בין קבלת נכסים שאינם מזומן לבין חלופת מזומן. הוועדה לפרשנויות קיבלה דרישות להנחיות לגבי אופן הטיפול על ידי ישות בחלוקות כאלה.

<sup>1</sup> סעיף 7 לתקן חשבונאות בינלאומי 1 מגדיר בעלים כמחזיקים במכשירים שמשווגים כהון.

2. תקני דיווח כספי בינלאומיים אינם מספקים הנחיות לגבי אופן המדידה על ידי ישות של חלוקות כאלה לבעליה (נקראים בדרך כלל דיבידנדים). תקן חשבונאות בינלאומי 1 דורש מישות להציג פרטים לגבי דיבידנדים שהוכרו כחלוקות לבעלים בדוח על השינויים בהון או בביאורים לדוחות הכספיים.

## תחולה

3. פרשנות זו חלה על הסוגים הבאים של חלוקות חד צדדיות של נכסים מהישות לבעליה במסגרת תפקידם כבעלים:

(א) חלוקות של נכסים שאינם מזומן (לדוגמה, פריטי רכוש קבוע, עסקים כהגדרתם בתקן דיווח כספי בינלאומי 3, זכויות בעלות בישות אחרת או קבוצות מימוש כהגדרתן בתקן דיווח כספי בינלאומי 5); וכן

(ב) חלוקות שמעניקות לבעלים בחירה בין קבלת נכסים שאינם מזומן לבין חלופת מזומן.

4. פרשנות זו חלה רק על חלוקות שבהן כל הבעלים של אותה קבוצה של מכשירים הוניים מטופלים באופן שווה.

5. הפרשנות לא חלה על חלוקה של נכס שאינו מזומן, אשר בסופו של דבר נשלט על ידי אותו צד או צדדים לפני ולאחר החלוקה. החרגה זו תיושם בדוחות כספיים נפרדים, בדוחות כספיים אינדיבידואליים ובדוחות כספיים מאוחדים של ישות שמבצעת את החלוקה.

6. בהתאם לסעיף 5, הפרשנות אינה חלה כאשר נכס שאינו מזומן נשלט בסופו של דבר על ידי אותם צדדים לפני ולאחר החלוקה. סעיף 2 להנחיות ביצוע של תקן דיווח כספי בינלאומי 3 קובע כי "קבוצת יחידים תחשב לשולטת בישות כאשר, כתוצאה מהסדרים חוזיים, יש להם במשותף הכוח לקבוע את מדיניותה הפיננסית והתפעולית כדי להשיג הטבות מפעילויותיה." לפיכך, על מנת שחלוקה תהיה מחוץ לתחולת הפרשנות מאחר שאותם צדדים שולטים על הנכס לפני ולאחר החלוקה, לקבוצה של בעלי מניות יחידים שמקבלים את החלוקה חייב להיות כתוצאה מהסדרים חוזיים, כח משותף אולטימטיבי על הישות שמבצעת את החלוקה.

7. בהתאם לסעיף 5, פרשנות זו אינה חלה כאשר ישות מחלקת חלק מזכויות הבעלות שלה בחברה בת, אך שומרת על השליטה בחברה הבת. הישות, שמבצעת חלוקה שתוצאתה הכרה בזכויות שאינן מקנות שליטה בחברה הבת שלה, מטפלת בחלוקה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 10.
8. פרשנות זו דנה רק בטיפול החשבונאי של הישות שמבצעת חלוקה של נכס שאינו מזומן. היא אינה דנה בטיפול החשבונאי על ידי בעלי המניות שמקבלים חלוקה כזו.

## סוגיות

9. כאשר ישות מכריזה על חלוקה ויש לה מחויבות לחלק את הנכסים לבעליה, עליה להכיר בהתחייבות לדיבידנד לשלם. כתוצאה מכך, הפרשנות דנה בסוגיות הבאות:
- (א) מתי ישות צריכה להכיר בדיבידנד לשלם?
- (ב) איך הישות תמדוד את הדיבידנד לשלם?
- (ג) כאשר ישות מסלקת את הדיבידנד לשלם, כיצד הישות תטפל בהפרש בין הערך בספרים של הנכסים שחולקו לבין הערך בספרים של הדיבידנד לשלם?

## עמדה מוסכמת

### מתי להכיר בדיבידנד לשלם

10. ההתחייבות לשלם דיבידנד תוכר כאשר הדיבידנד אושר כראוי ולא נתון עוד לשיקול דעתה של הישות, זהו התאריך:
- (א) שבו ההכרזה על הדיבידנד, לדוגמה על ידי ההנהלה או הדירקטוריון, אושרה על ידי הסמכות הרלוונטית, לדוגמה בעלי המניות, אם בתחום השיפוט נדרש אישור כזה, או
- (ב) שבו הדיבידנד הוכרז, לדוגמה על ידי ההנהלה או הדירקטוריון, אם בתחום השיפוט לא נדרש אישור נוסף.

### מדידה של דיבידנד לשלם

11. ישות תמדוד את ההתחייבות לחלק נכסים שאינם מזומן כדיבידנד לבעליה לפי השווי ההוגן של הנכסים לחלוקה.

12. אם ישות מעניקה לבעלים בחירה בין קבלת נכס שאינו מזומן לבין חלופת מזומן, הישות תאמוד את הדיבידנד לשלם בהתחשב הן בשווי ההוגן של כל חלופה והן בהסתברות המתייחסת לבחירת כל חלופה על ידי הבעלים.

13. בסוף כל תקופת דיווח ובמועד הסילוק, הישות תסקור ותתאים את הערך בספרים של הדיבידנד לשלם, ושינויים כלשהם בערך בספרים של הדיבידנד לשלם יוכרו בהון כתיאומים לסכום החלוקה.

### **הטיפול החשבונאי בהפרש בין הערך בספרים של הנכסים שחולקו לבין הערך בספרים של הדיבידנד לשלם כאשר ישות מסלקת את הדיבידנד לשלם**

14. כאשר ישות מסלקת את הדיבידנד לשלם, עליה להכיר בהפרש, אם קיים, בין הערך בספרים של הנכסים שחולקו לבין הערך בספרים של הדיבידנד לשלם ברווח או הפסד.

### **הצגה וגילויים**

15. ישות תציג את ההפרש המתואר בסעיף 14 כסעיף נפרד ברווח או הפסד.

16. ישות תיתן גילוי למידע הבא, אם מתאים :

(א) הערך בספרים של הדיבידנד לשלם בתחילת התקופה ובסופה ; וכן

(ב) הגידול או הקיטון בערך בספרים שהוכר בתקופה בהתאם לסעיף 13 כתוצאה משינוי בשווי ההוגן של הנכסים לחלוקה.

17. אם, לאחר סוף תקופת הדיווח אך לפני אישור הדוחות הכספיים לפרסום, ישות מכריזה על חלוקת נכס שאינו מזומן כדיבידנד, עליה לתת גילוי לפרטים הבאים :

(א) מהות הנכס שיחולק ;

(ב) הערך בספרים של הנכס שיחולק בסוף תקופת הדיווח ; וכן

(ג) השווי ההוגן של הנכס שיחולק בסוף תקופת הדיווח, אם הוא שונה מהערך בספרים שלו, ומידע לגבי השיטה ששימשה (השיטות ששימשו) למדידת השווי ההוגן כנדרש בסעיפים 93(ב), (ד), (ז) ו-99(ט) לתקן דיווח כספי בינלאומי 13.

## מועד תחילה

18. ישות תיישם פרשנות זו באופן של מכאן ולהבא לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 ביולי 2009 או לאחריו. יישום למפרע של הפרשנות אינו מותר. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת פרשנות זו לתקופה המתחילה לפני 1 ביולי 2009, עליה לתת גילוי לעובדה זו וליישם גם את תקן דיווח כספי בינלאומי 3 (כפי שעודכן בשנת 2008), תקן חשבונאות בינלאומי 27 (כפי שתוקן במאי 2008) ותקן דיווח כספי בינלאומי 5 (כפי שתוקן על ידי פרשנות זו).
19. תקן דיווח כספי בינלאומי 10, שפורסם במאי 2011, תיקן את סעיף 7. ישות תיישם תיקון זה כאשר היא מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 10.
20. תקן דיווח כספי בינלאומי 13, שפורסם במאי 2011, תיקן את סעיף 17. ישות תיישם תיקון זה כאשר היא מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 13.

