



פרוטוקול ישיבת הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

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

באמצעות אפליקציית זום.

(סופי)

מכתב תגובה ל- Tentative Agenda Decision לעניין סיווג התחייבויות כשוטפות או כלא

שוטפות

1. היו"ר מציין כי בישיבה האחרונה סוכם כי לשכת רואי חשבון בישראל (להלן – הלשכה) תעביר למוסד לתקינה את מכתב התגובה שבכוונתה לשלוח ל- IFRIC בנושא וכי הוועדה המקצועית תשקול את הצטרפותה למכתב זה, כך שמכתב התגובה יהיה הן של הלשכה והן של המוסד לתקינה. מוסיף כי מכתב התגובה של הלשכה (צורף לתיק הישיבה) התקבל בשבוע שעבר. בדעה כי מכתב התגובה של הלשכה מסורבל וקשה לקריאה ולפיכך הוכן נוסח של מכתב תגובה של המוסד לתקינה (צורף לתיק הישיבה).
2. היו"ר מציע לדון במכתב התגובה של המוסד לתקינה ולהוסיף אליו התייחסות נוספת, במידת הצורך. מציין כי הלשכה יכולה לשקול את הצטרפותה למכתב התגובה של המוסד לתקינה.
3. נציג לשכת רואי חשבון¹ בדעה כי עדיף שייצאו שני מכתבים נפרדים שכן קיימת חשיבות לכמות התגובות המתקבלות. מסכים כי הניסוח של מכתב התגובה של הלשכה מסורבל והניסוח יתוקן. בדעה כי מכתב התגובה של המוסד לתקינה מכסה את מרבית ההערות במכתב התגובה של הלשכה, למעט התייחסות ל- due process של התיקון ל- IAS 1. מוסיף כי התיקון המוצע פורסם בשנת 2015 ולא כלל התייחסות לצורך בבדיקת אמות מידה פיננסיות שטרם הגיע מועד הבדיקה שלהם. מוסיף כי לאחר שהתקיימו מספר דיונים בשנת 2016, הדיונים בגיבוש התיקון ל- IAS 1 נדחו ורק בשנת 2019 הנושא חזר לסדר היום. מציין כי התקיימו דיונים בסגל המקצועי והוועדה הבינלאומית ובוצעו שינויים בתיקון המוצע, אך הוחלט שאין המדובר בשינויים מהותיים ולכן בתחילת 2020 פורסם התיקון הסופי. בדעה כי יש להוסיף פיסקה בנושא זה במכתב התגובה של המוסד לתקינה.
4. היו"ר מברך על התייחסותו של נציג לשכת רואי חשבון ומציע לקיים דיון לגבי הוספת התייחסות ל- due process של התיקון ל- IAS 1.

¹ ההתייחסות היא לנציג או לנציגה

5. משתתף² אחר מסכים שה- due process של התיקון ל-1 IAS לא היה נאות וגם לא הועבר לבדיקה של הפירמות הגדולות, כפי שנעשה בכל תקן או תיקון אחר. מציין כי ניתן להתייחס לכך במכתב התגובה, אך בדעה כי אין סיכוי רב שה- IASB ידון בתיקון ל-1 IAS עצמו. מציין להוסיף שלאור העובדה שבוצעו שינויים מהותיים בין התיקון המוצע לתיקון הסופי ושלא ניתנה אפשרות לתגובה על התיקון הסופי, ראוי שה- IASB ידון שנית בתיקון ל-1 IAS. מציין כי העלה את הפרשנות הבעייתית לתיקון ל-1 IAS לפני כשנה והשפעתה האפשרית על המשק הישראלי ומאז עולה כי זו אכן הפרשנות הן של צוות ה- IASB והן של הוועדה הבינלאומית. מוסיף כי ייתכן שהחלפת יו"ר הוועדה הבינלאומית ביוני 2021 תאפשר דיון נוסף בתיקון ל-1 IAS. מציין כי המוסד לתקינה בגרמניה תומך בפרשנות של הוועדה הבינלאומית וכי היו"ר החדש הוא יו"ר המוסד לתקינה בגרמניה.

6. חבר ועדה³ מסכים עם נציג לשכת רואי חשבון לגבי הוספת התייחסות ל- due process במכתב התגובה. מציין כי מדובר בנושא מרכזי שיכול להביא לדיון אם התיקון ל-1 IAS בוצע בהליך נאות. מוסיף כי קיימים 2 היבטים שיש להתייחס אליהם – העובדה שסעיף 72א לא נכלל בתיקון המוצע בשנת 2015 (אלא נוסף כסעיף מבהיר לאחר מכן) וההשלכות הדרמטיות של התיקון על המשק הישראלי. מוסיף כי אין זה סביר שתיקון שיש לו השפעה כזו משמעותית מבוצע ללא דיונים מקדימים וללא דיונים לגבי השיטה העקרונית. בדעה שיש לתת ביטוי לשני היבטים אלה במכתב התגובה.

7. היו"ר שואל אם התפרסמו מכתבי תגובה של הפירמות הגדולות ל- Tentative Agenda Decision. חבר הוועדה משיב בשלילה. מציין כי למיטב ידיעתו, הפירמות הגדולות יתייחסו במכתביהם לבעייתיות ביישום ובטיפול וימליצו לדון מחדש בנושא.

8. חבר ועדה אחר בדעה שיש להבחין באופן ברור בין הביקורת על התיקון ל-1 IAS עצמו לבין בעיות היישום כתוצאה מה- Tentative Agenda Decision של ה- IFRIC. מציין להתייחס תחילה לביקורת על התיקון ל-1 IAS (סעיף 72א וה- due process) ולאחר מכן, בהינתן שסעיף 72א ל-1 IAS נותר ללא שינוי להתייחס לבעיות היישום והפרשנות של ה- IFRIC בייחוד בדוגמאות 2 ו-3. מוסיף כי קיימות בעיות יישום לא רק במדדי רווח אלא גם במדדי הון אשר כולל את הרווח.

9. חבר ועדה נוסף מציין כי בישיבה הקודמת סוכם שהמכתב יתייחס תחילה ל- Tentative Agenda Decision ולבעיות היישום, בהינתן שסעיף 72א נותר ללא שינוי, שכן מכתב התגובה מיועד ל- IFRIC ולא ל- IASB וכי התיקון ל-1 IAS הוא סופי (למרות שמועד התחילה נדחה בשנה). בדעה שמכתב התגובה הוא מאוזן במידה טובה.

² ההתייחסות היא למשתתף או למשתתפת

³ ההתייחסות היא לחבר ועדה או לחברת ועדה

10. חבר הוועדה האחר מציין כי אין חשיבות מבחינתו לסדר, אלא להבחנה הברורה בין הביקורת על התיקון ל-1 IAS לבין הביקורת על ה- Tentative Agenda Decision. בדעה כי יש להרחיב את ההתייחסות במכתב התגובה לתיקון ל-1 IAS.
11. חבר הוועדה בדעה כי מאחר שמדובר על הערה לגבי ה- due process, נכון יותר יהיה להתחיל בביקורת לגבי התיקון ל-1 IAS ורק אם לא יבוצע שינוי בתיקון ל-1 IAS, להתייחס לעמדה של ה-IFRIC.
12. חבר הוועדה הנוסף מציין כי ישלח הערת כתיב למכתב התגובה לצדיק.
13. המשתתף האחר שואל את נציג רשות ניירות ערך אם בכוונת IOSCO להגיב על ה- Tentative Agenda Decision. נציג רשות ניירות ערך משיב כי IOSCO מקיימים דיונים בנושא וקיימת כוונה לשלוח מכתב תגובה. מוסיף כי רשות ניירות ערך בישראל משתתפת בדיונים ותגובתה תועבר באמצעות IOSCO. מוסיף כי רשות ניירות ערך מציעה לעדן את הנוסח של המכתב (לדוג' השלכות מרחיקות לכת וכו'), אך תקבל כל החלטה של הוועדה המקצועית. מציין כי רשות ניירות ערך מסכימה לאמירות העקרוניות במכתב התגובה וכי מעבר לכך עולות בעיות יישום נוספות כגון אמות מידה פיננסיות שמאפשרות למלווה לדרוש פירעון מיידי רק אם קיימת הפרה בשני רבעונים וכו'. מוסיף כי ייתכן שניתן לטעון שה- Tentative Agenda Decision והדוגמאות שבה ממחישים את הבעייתיות ביישום התיקון ל-1 IAS.
14. משתתף נוסף מציין כי ייתכן שהעובדה שיהיו תגובות רבות מאוד ל- Tentative Agenda Decision תמחיש ל-IASB את היעדר ה- due process של התיקון ל-1 IAS שכן רק כעת מתחילה ההבנה של השפעות התיקון. בדעה כי המכתב כתוב בצורה מאוזנת ואינה כוללת אמירות תוקפניות.
15. חבר ועדה רביעי מסכים כי המכתב מנוסח ברור ויפה ואינו כולל אמירות מתלהמות.
16. היו"ר מסכם שתורחב ההתייחסות לתיקון ל-1 IAS ול- due process. בדעה כי מאחר שהפנייה היא ל-IFRIC, נכון יותר להתחיל בהתייחסות לעמדת ה- IFRIC ורק לאחר מכן להתייחס לתיקון ל-1 IAS ולבקש מה-IASB לבחון מחדש את סעיף 72א. מציין כי מכתב התגובה יעודכן בהתאם, כולל הוספת התייחסות למדדי הון שהם מצטברים.
17. משתתף רביעי מציין כי קיימת התייחסות בבסיס למסקנות של התיקון ל-1 IAS לפיה ניתן לבצע התאמות בעת בחינת המדדים התוצאתיים. בדעה כי אם אמת המידה הפיננסית היא רווח שנתי של 100 וברבעון הראשון הרווח של החברה הוא 25, ניתן לבצע התאמות, רק שלא נקבעו איזה סוג של התאמות (לא בהכרח ליניארי ועוד).

18. משתתף חמישי מציין כי בישיבות הקודמות דובר על כך וצוין כי לעיתים נקבעות עם הבנק אמות מידה פיננסיות עתידיות (לדוג' EBIDA ב-4 רבעונים בשנה הבאה) מאחר שידוע שהשנה הנוכחית אינה טובה מבחינת תוצאות הפעולות או שברבעונים הראשונים לא ייצבר רווח מספיק, אלא רק ברבעונים השלישי והרביעי. מוסיף כי בהתאם לתיקון לא ניתן לבצע תחזיות ויש לבחון את המצב נכון לתאריך הבדיקה והמשמעות היא שלא תהיה עמידה באמת המידה הפיננסית וזה סותר את המשמעות של קביעת אמת מידה פיננסית עתידית כזו. מציין כי לא ברור אילו התאמות ניתן לבצע במצבים כאלה, מבלי לבצע תחזית.

שונות

19. המשתתף האחר מציין כי קיימת הצעה לתיקון IFRS 16 לגבי מכירה וחכירה חזרה. מוסיף כי במסגרת ההצעה לתיקון לא נכללה ההחרגה של הצמדה למדד מתשלומים משתנים בדומה להחרגה הקיימת ב-IFRS 16 עצמו. צדיק מציינת כי לעניין ההצעה לתיקון IFRS 16 יתקיים דיון באחת הישיבות הקרובות.

פנייה של לשכת רואי חשבון בישראל

20. היו"ר מציין כי התקבלה פנייה מלשכת רואי חשבון בישראל לפרסום הנחיות לטיפול במענקים ממשלתיים להתמודדות עם משבר הקורונה וכי קיימת דחיפות לפרסום. מוסיף כי צדיק ערכה נייר לדיון שבו מפורטים סוגי המענקים עליהם החליטה הממשלה, התנאים הנלווים להם ואם הם ניתנים להחזרה. מציין כי בתקינה הישראלית קיים ג"ד 35 שאינו רלוונטי למענקים הממשלתיים להתמודדות עם משבר הקורונה. מוסיף כי IAS 20 הוא תקן רלוונטי בתקינה הבינלאומית, אשר בזמנו הוחלט לקיים דיון נוסף באפשרות אימוצו בתקינה הישראלית. מציין כי תהליך פרסום תקן הוא ארוך ולא ניתן להמתין עם פרסום ההנחיות עד לפרסומו של תקן בנושא. בדעה כי IAS 20 מתאים בנסיבות הקיימות וניתן על בסיסו לפרסם הבהרה שתתייחס למענקים השונים. מציין כי הנושא לדיון הוא אם יש להסתמך על IAS 20 בקביעת ההנחיות לטיפול במענקים ממשלתיים או שיש לפתח הנחיות חדשות. בדעה כי IAS 20 צריך להוות את הבסיס להנחיות.

21. צדיק מודה למשתתף שישי ששיפר את תיאור המענקים והתנאים הנלווים להם במסמך לדיון. מציינת כי כפי שהוצג במסמך לדיון, לפי המידרג החשבונאי, בהיעדר תקן חשבונאות ספציפי שחל יש לבחון אם קיים כלל חשבונאי מקובל בישראל. מציינת כי מאחר שמדובר בסוג חדש של מענקים ממשלתיים אין כלל חשבונאי מקובל בישראל ולכן בהיעדרו יש לפתח מדיניות חשבונאית שיכולה להסתמך על תקן בנושא דומה או קשור או על תקן דיווח כספי בינלאומי עדכני, בתנאי שאין הבדל במסגרת המושגית של התקינה הבינלאומית לעומת התקינה הישראלית. מוסיפה כי קיימות שתי חלופות – הסתמכות על הכללים שנקבעו בתקן חשבונאות מספר 40, דיווח כספי וכללי חשבונאות למלכ"רים לעניין הכרה בתרומות (אשר הגדרתן כוללת מענקים) או הסתמכות על IAS 20. מציינת כי לעניין החלופה של תקן חשבונאות מספר 40 יש לבחון אם מדובר על תקן בנושא דומה או קשור לאור העובדה

שמדובר על ישויות מסוג שונה – ישויות שאינן למטרות רווח לעומת ישויות עסקיות. בדעה כי בכל מקרה אין להתייחס באופן ספציפי למענקים השונים וכי הפירוט במסמך לדיון הוא רק לצורך הבנת הקשיים שעומדים בפני הישויות לעניין ההכרה במענקים וסוגי המענקים הקיימים.

22. משתתף שביעי מציין כי קיימת פרקטיקה מגוונת ואפילו נטייה לתקינה האמריקאית לטיפול בישראל במענקי מדען. מוסיף כי התקינה בישראל היא במצב דומה לתקינה בארה"ב לגבי מענקי הקורונה, שכן אין תקן שעוסק במענקים ממשלתיים וקיים תקן למלכ"רים (שעליו מבוסס התקן הישראלי). מציין כי ב-PWC הוצגו שתי החלופות שהוצגו על ידי צדיק לטיפול במענקים. בדעה כי יש להשאיר לחברות את אפשרות הבחירה. מציין כי אימוץ החלופה של תקן חשבונאות מספר 40 עשוי להיות פרקטי יותר עבור חברות מסוימות שכן דרישות ההכרה לפי תקן זה הן לאחר שלמעשה לא נותרו התניות לקבלת המענק. מציין כי לעומת זאת IAS 20 דורש מחברה להעריך אם קיים ביטחון סביר שהיא תקיים את התנאים ותקבל את המענק. מוסיף כי קיימים מענקים שונים שבתחולת תקן חשבונאות אחר ויש לסייג אותם מתחולת ההנחיה המקצועית, כגון מענקים שבתחולת תקן חשבונאות מספר 19, מסיים על ההכנסה או תקן חשבונאות מספר 42, חקלאות.

23. היו"ר שואל באיזה אופן מציע המשתתף השביעי לפרסם את החלופות. המשתתף השביעי מציע לפרסם מסמך בדומה להנחיות המקצועיות שפורסמו במהלך שנת 2020 על ידי המוסד לתקינה, אשר יכלול את שתי החלופות למדיניות חשבונאית ולפרט בכל חלופה את עקרונות עיתוי ההכרה, מדידה והצגה. בדעה שאין להתייחס לכל מענק באופן פרטני.

24. המשתתף החמישי בדעה שיש להבהיר את הטיפול החשבונאי בתקינה הישראלית במענקים ממשלתיים. מציין כי היו בעבר דיונים לגבי האפשרות של אימוץ IAS 20 בתקינה הישראלית וחלק מחברי הוועדה אינם תומכים באפשרות זו מאחר שמדובר בתקן ישן יחסית, אשר כולל חלופות לטיפול (שלא כולן הן בהתאם למסגרת המושגית). תומך באפשרות לאמץ את IAS 20. בדעה כי אם נדרשת הנחיה מקצועית כעת בנושא, יש לבסס את הטיפול החשבונאי על IAS 20, למרות שלגבי מענקי מדען הפרקטיקה מתבססת על US GAAP. בדעה כי אין להקיש מתקן חשבונאות מספר 40 לגבי מלכ"רים לטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים וכי קיימת שונות בין תרומות במלכ"ר לבין מענק ממשלתי. מוסיף כי התקינה הישראלית מבוססת בעיקרה על התקינה הבינלאומית ולכן נאות יותר לבסס את הטיפול במענקים ממשלתיים על IAS 20.

25. היו"ר מציין כי לאחר תקן הכנסות תובא לדיון בוועדה המקצועית האפשרות לאמץ את IAS 20.

26. חבר הוועדה האחר מסכים עם המשתתף החמישי שיש להתבסס על IAS 20. בדעה כי אין להקיש מתקן חשבונאות מספר 40 לטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים בחברות

עסקיות, שכן מדובר על גופים מסוגים שונים. מציין כי לפי תקן חשבונאות מספר 40 עיתוי ההכרה במענק ידחה.

27. משתתף שמיני מציין כי מבחינה פרקטית מדובר על אירוע חד פעמי (כלומר מענקים שיהיו רלוונטיים בשנים 2020-2021) ולא הנחיה גורפת ולכן יש לפרסם הבהרה קצרה שתבהיר ותפשט את הטיפול החשבונאי ולא תאפשר חלופות לטיפול ולהצגה. מוסיף כי גם בעניין חכירה פורסמה הנחיה מקצועית שאין המדובר בהסכם חדש ויש לזקוף את ההשפעה בתקופות שלגביהן התקבלה ההנחה.

28. חבר ועדה חמישי מסכים עם המשתתף השביעי והמשתתף השמיני לגבי הפורמט שיאפשר יישום מהיר וקל. בדעה שיש להתבסס על IAS 20 ולהביא את העקרונות על מנת לאפשר יישום ברור ולטפל באימוץ IAS 20 בעתיד. בדעה שאין להתבסס על תקן חשבונאות מספר 40.

29. משתתף תשיעי מציין כי בשים לב לחשיבות לפרסם הנחיה בזמן מידי, יש לשקול אם לפרסם הנחיה מקצועית שאין לה מעמד מחייב או לפרסם הבהרה שיש לה מעמד מחייב (וזאת ללא קשר לכך שסדר היום של המוסד לתקינה צריך לכלול את אימוץ IAS 20). מוסיף כי יש לשקול אם המסמך יאפשר בחירת מדיניות חשבונאית לפי שתי החלופות שהוצגו. בדעה כי צריך להבהיר במסמך את התפיסה של המוסד לתקינה. מציין כי IAS 20 כולל סתירות מסוימות למסגרת המושגית (הגדרה של הכנסות, התחייבות וכו'). מוסיף כי ממחקר של המרכז למידע ולמחקר של הכנסת לגבי היקף המענקים וקבלת המענקים ומנתונים שפרסמה רשות המסים לגבי כמויות הולכות וגדלות של מענקים שחברות נדרשות להחזיר, נראה כי הרף של ביטחון סביר שקיים ב-IAS 20 אינו מספיק לאור הנסיבות וחוסר הודאות המשמעותי הקיים. בדעה כי תקן חשבונאות מספר 40, למרות שאינו חל על גופים עסקיים, מספק סט עקרונות לגבי עיתוי ההכרה במענקים שנלווים להם תנאים. מוסיף כי IAS 20 מתייחס למקרים שבהם עולה צורך להחזיר את המענק כשינוי אומדן, אולם בדעה כי ההתייחסות ב-IAS 20 לשינוי האומדן לא מתאימה למקרים של חוסר הודאות המשמעותי הקיים כיום לעניין מענקי הקורונה. מציין כי יש להבהיר את תחולת המסמך וכי הוא לא חל על סיוע ממשלתי שעשוי להיות בתחולת תקן חשבונאות מספר 19 וגם לא חל על הטבות שהמדינה מעניקה כבעלים לחברות ממשלתיות המדווחות לפי תקינה ישראלית.

30. המשתתף האחר מציין כי בארה"ב היתה הפניה ל-IAS 20, ורק לאחר מכן הועלתה האפשרות לפנות לתקן מלכ"רים. מסכים עם חבר הוועדה האחר כי אין להקיש מהטיפול החשבונאי בתרומות במלכ"רים לטיפול החשבונאי במענקים בישויות עסקיות. בדעה כי יש לבסס את ההנחיה המקצועית על IAS 20, אך אין להתייחס לכל סוג מענק באופן פרטני. מציין כי אין תמימות דעים לגבי אופן הטיפול בסוגים מסוימים של סיוע ממשלתי כגון ערבויות – אם נחשב מענק ממשלתי או סיוע ממשלתי.

31. חבר הוועדה מציין כי ב-US GAAP אכן ניתנה חלופה לקביעת מדיניות חשבונאית המבוססת על IAS 20 או על תקן המלכ"רים ולמיטב ידיעתו מרבית הישויות בחרו לבסס את המדיניות החשבונאית על IAS 20. בדעה כי ההנחיה המקצועית צריכה להתבסס על IAS 20 גם מאחר שתקן חשבונאות מספר 40 אינו מטפל בסוגיות שונות של מענקים ממשלתיים בעוד ש-IAS 20 מטפל בכל ההיבטים. מציין כי בהתאם לתקן חשבונאות מספר 40 יש להכיר במענק בעת קבלתו ואילו בהתאם ל-IAS 20 יש להכיר במענק ברווח או הפסד בעת ההכרה בהוצאות שבגינם התקבל המענק. מוסיף כי בהתאם לתקן חשבונאות מספר 40 יש התייחסות להכרה בהבטחות ונדרשת יכולת אכיפה משפטית של ההבטחה והוראות אלה פחות מתאימות למענקים ממשלתיים להתמודדות עם משבר הקורונה. בדעה כי לאור האמור לעיל, ההנחיה המקצועית צריכה להתבסס על IAS 20.
32. היו"ר שואל את חבר הוועדה, בעקבות הערתו של המשתתף התשיעי לגבי התנאים להכרה, אם יש לדרוש "ביטחון סביר" כפי שנדרש ב-IAS 20 או רמת ודאות גבוהה יותר כפי שנדרש בתקן חשבונאות מספר 40. חבר הוועדה בדעה שמאחר שלגבי הבטחות תקן חשבונאות מספר 40 דורש יכולת אכיפה משפטית, לא יהיה זה פרקטי לדרוש שכל חברה פרטית תקבל חוות דעת משפטית על יכולתה לקבל את המענק והרף של IAS 20 הוא מספיק. מדגיש כי מדובר על חברות פרטיות, אשר במרבית המקרים אישור דוחותיהם הכספיים השנתיים (בדרך כלל אין דיווחי ביניים) מתבצע לאחר יותר מ-3 חודשים לאחר תאריך המאזן ולפיכך בתקופה זו נצבר מידע נוסף.
33. צדיק מציינת לגבי ההתייחסות של חבר הוועדה ליכולת אכיפה משפטית שניתן לקבוע שמרגע שחוקק החוק יש יכולת אכיפה משפטית ולא נדרשת חוות דעת משפטית, אלא נדרשת עמידה בתנאים הנלווים למענק על מנת להכיר בו.
34. חבר הוועדה הנוסף מסכים שיש לפרסם הנחיה פרקטית בדחיפות. בדעה כי בישראל US GAAP מהווה פרקטיקה מקובלת ולכן ניתן ליישם את העקרונות של תקן המלכ"רים האמריקאי. מסכים עם צדיק שאין צורך בחוות דעת משפטית כאשר חוקק חוק. בדעה כי אין לצמצם חלופות ויש לאפשר לבסס את המדיניות החשבונאית על עקרונות של תקן המלכ"רים או על IAS 20 על מנת להקל על החברות.
35. המשתתף השמיני מציין כי חלק מהמענקים לא מתקבלים עקב בעיות תקציב גם לאחר חקיקת החוק.
36. נציג לשכת רואי חשבון מציין כי לאור הפניות הרבות ללשכה לגבי הטיפול החשבונאי במענקים השונים ובנסיבות הייחודיות לכל חברה, פנתה הלשכה למוסד לתקינה בבקשה שיפרסם הנחיה מקצועית. בדעה כי קיימת חשיבות שההנחיה המקצועית תפורסם במהרה ותכלול לא רק עקרונות אלא גם דוגמאות ליישום במספר מענקים.

37. המשתתף השישי מצטרף לנציג לשכת רואי חשבון ומציין כי הלשכה השיבה לכ-14,000 פניות בעניין המענקים וצברה מומחיות בתחום. מוסיף כי כ-15% מהישויות שהגישו בקשות לא מקבלות את המענקים או שלכל הפחות יש דיונים לגבי זכאותם ועצם חיקוקו של החוק אינו מספיק להוכחת הזכאות. מביא כדוגמה את מענק הוצאות קבועות שבו רשות המסים טוענת בחלק מהמקרים שאין זכאות למענק מאחר שהמחזור של החברה הוא תנודתי ללא קשר למשבר הקורונה. מביא כדוגמה אחרת את מענק עידוד התעסוקה שבו אין מקרים רבים שאין זכאות למענק שכן התנאים הם אובייקטיביים (מספר העובדים בכל חודש). מציין כי בתחילת שנת 2021 חוקק חוק למענק פגיעה ממושכת המתייחס גם לשנת 2020. מציין כי יש להבחין בין תקופת הזכאות, מועד הגשת הבקשה ובין מועד ההחלטה בתיק של רשות המסים. המשתתף השישי מוסיף כי נשיאת הלשכה פנתה אליו בבקשה לסייע בפרסום חוזר לחברי הלשכה לגבי עיתוי ההכרה במענקים הממשלתיים תוך שימת דגש לנקודות שתוארו לעיל.

38. משתתף עשירי מציין כי קיימים מקרים שבהם התקבלו המענקים, ולאחר תקופה רשות המסים מודיעה לחברה שהיא אינה זכאית למענק והיא נדרשת להחזירו בתוספת ריבית והפרשי הצמדה. בדעה כי יש לבחון שתי שאלות:

(א) האם לקבוע את הכללים על בסיס מזומן או בסיס מצטבר – בדעה כי יש לקבוע את הכללים לפי בסיס מצטבר, אך לאפשר הקלה לחברות קטנות שהמחזור שלהן קטן.

(ב) אם הוחלט לקבוע את הכללים על בסיס מצטבר – יש להתייחס לעניין הסבירות בקבלת המענק. מציין כי קיימות לא מעט חברות שאישור הדוחות הכספיים שלהן מבוצע בסמוך לסוף תקופת הדיווח בין היתר כי הבנקים דורשים דוחות כספיים שנתיים על מנת לבחון את האיתנות הפיננסית של החברות בתקופת משבר זו.

39. המשתתף העשירי מציין כי בענפים מסוימים קיימת סבירות גבוהה בקבלת המענקים (כגון ענף המלונאות) ובענפים אחרים קיימת סבירות נמוכה (לדוגמה בחברות נדל"ן להשקעה – רשות המסים מציינת כי ביכולת החברה לאכוף את חוזי השכירות ולכן החברות אינן זכאיות במרבית המקרים למענק). בדעה כי כל ישות תצטרך להפעיל שיקול דעת בקביעת הסבירות לקבלת המענק בתחשב בנסיבות הייחודיות לה, כולל הענף בו היא פועלת. מוסיף כי המשתתף השמיני התייחס לעניין ההצגה ואכן גם בנושא זה חשוב לספק הנחיה.

40. המשתתף האחר מציין כי שיטת העבודה של רשות המסים היא העברת מקדמה על מנת להימנע מתשלום ריביות, אך בהחלט ייתכן שלאחר מכן רשות המסים תחליט שהחברה אינה זכאית למענק ותדרוש את המענק חזרה. מוסיף כי כל חברה תידרש להפעיל שיקול דעת לגבי הסבירות לציית לתנאים הנלווים למענק (גם אם התקבל). מציין כי כפי שציין חבר הוועדה מאחר שחולף זמן בין סוף תקופת הדיווח לבין מועד אישור הדוחות הכספיים, קיים מידע נוסף לגבי הזכאות. בדעה כי יש לבסס את ההנחיה על IAS 20. מציין כי לגבי ההצגה, IAS 20 מאפשר מספר חלופות ואם הכוונה היא לקבוע שיטת הצגה אחת, יש לציין כי זו עמדת המוסד לתקינה ולא פרשנות של IAS 20.

41. המשתתף הרביעי מציין כי IAS 20 מתייחס למספר חלופות לגבי מענק המתייחס להכנסה. המשתתף האחר מציין כי לגבי ערבויות יש פרשנויות שונות. המשתתף החמישי מציין כי בדיונים שהתקיימו בנושא בבריטניה הוחלט שערבויות הן סיוע ממשלתי ולא מענק ממשלתי.
42. המשתתף השביעי מציין כי המטרה היא לספק הנחיה ואין להשאיר את כל האפשרויות הקיימות, מאחר שגם יהיה חוסר השוואתיות וגם למעשה לא ניתן סיוע לחברות. היו"ר שואל אם יש לקבוע אם המענק ינוכה מההוצאה או יוכר כהכנסה. המשתתף השביעי משיב כי בחלק מהמקרים חברות טענו שיש להציג את המענק כחלק מההכנסות (מחזור) וזה לא מתאים.
43. המשתתף מציין כי נדרשת הנחיה עם הכוונה ברורה ופרקטית תוך התייחסות באופן ספציפי למענקים. בדעה אישית כי IAS 20 נותן פתרון מתאים יותר מתקן חשבונאות מספר 40. מוסיף כי IAS 20 יאפשר השוואתיות גם לחברות הציבוריות.
44. נציג ניירות ערך מציין כי העמדה של רשות ניירות ערך היא שהתקינה החשבונאית צריכה להתבסס על התקינה הבינלאומית ולכן יש להתבסס על IAS 20.
45. היו"ר מציע, לאור כל הדעות שהושמעו, לבסס את ההנחיה המקצועית על IAS 20 – גם מבחינת רמת הסבירות הנדרשת לצורך הכרה במענקים וגם מאחר שתקן חשבונאות מספר 40 חל על מלכ"רים ולא על ישויות עסקיות. שואל את המשתתף השביעי אם יהיה מוכן להכין עם צדיק את ההנחיה המקצועית. המשתתף השביעי מסכים.
46. המשתתף התשיעי מציין כי ההנחיה המקצועית לא אמורה לשנות את התקינה החשבונאית, אך מעבר לדרישות גילוי ולדוגמאות לגילויים כפי שהיה בעבר חשוב שהנייר לדיון יתייחס לגילוי לאומדנים ולשיקולי הדעת המשמעותיים שהנהלת החברה הפעילה לצורך הכרה במענקים ובסיוע ממשלתי לאור ההיקפים הגדולים של המענקים ולאור הבעייתיות של החזרי מענקים (לעיתים אפילו חל שינוי בתנאים לקבלת המענק לאחר שהחלה חלוקת המענקים או הגשת הבקשות).
47. היו"ר מסכם כי המשתתף השביעי וצדיק יכינו הצעה להנחיה מקצועית אשר תתייחס להצעות שהועלו במסגרת הדיון וההצעה להנחיה מקצועית תובא לדיון בישיבת הוועדה המקצועית ב-23 בפברואר 2021. מוסכם על הנוכחים.

שיפור תקנים קיימים - 2021

48. היו"ר מציין כי התקבלה פנייה מהמשתתף הרביעי לכלול בשיפור תקנים קיימים – 2021 תיקון לסעיף 49 (ד) ולסעיף 54 לתקן חשבונאות מספר 34 בהתאם לתיקון שבוצע לאחרונה ב-IAS 1. מוסיף כי בהתאם לתיקון יש להשמיט את המילים "בלתי מותנית" מהמונח "זכות בלתי מותנית", כלומר סיווג התחייבות כשוטפת יבוצע אם "אין לישות בסוף תקופת הדיווח

זכות בלתי-מותנית לדחות את הסילוק של ההתחייבות למשך לפחות 12 חודש לאחר תקופת הדיווח, למעט כאמור בסעיף 54. " מוסיף כי לתיק הישיבה צורפה מצגת אשר כוללת את ההסבר של הוועדה הבינלאומית להשמטת המילים "בלתי מותנית", שכן הכללת המילים תגרום לסיווג של כל התחייבות עם אמות מידה פיננסיות כהתחייבות שוטפת. מציע לקבל את ההצעה. מצייין כי שיפור תקנים קיימים – 2021 סיים את תהליך התקינה ולכן אם יוחלט לקבל את התיקון המוצע, יש להחליט אם נדרש שלב נוסף בתהליך התקינה. מציע לשלוח את שיפור תקנים קיימים המתוקן לשכה, לרשות ניירות ערך ולציבור ל-30 יום לפני פרסום כסופי. היו"ר מצייין כי צדיק מעוניינת להתייחס.

49. צדיק מדגישה שהתיקון בוצע כחלק מהתיקון ל-1 IAS שהוועדה המקצועית מתנגדת לו ולפרשנות שלו ובגינה יישלח מכתב התגובה שנדון בחלק הראשון של הישיבה. מציינת כי הפרקטיקה בישראל אינה מפרשת את המילים "זכות בלתי מותנית" כפי שהוועדה הבינלאומית פירשה ולכן גם אם קיימות אמות מידה פיננסיות עתידיות, הזכות נחשבת בלתי מותנית. מציינת כי עולה השאלה אם יש לכלול במסגרת שיפור תקנים קיימים חלק מהתיקון שבוצע ל-1 IAS. מוסיפה כי אם יוחלט לבצע את התיקון, יש לתקן את המונח "זכות בלתי מותנית" גם בסעיף 54.

50. המשתתף החמישי בדעה כי אין לאמץ אף חלק מהתיקון ל-1 IAS. בדעה כי הפרשנות של הוועדה הבינלאומית ובייחוד סעיף 72א אינו נאות ולמרות שהתקינה הישראלית מבוססת בעיקרה על התקינה הבינלאומית אין לאמץ תיקון זה בתקינה הישראלית. מוסיף כי אין חשיבות רבה להבחנה בין המילים "זכות" או "זכות בלתי מותנית" ולכן עדיף לא לתקן.

51. המשתתף הרביעי מצייין כי הנושא של שינוי המונח מ"זכות בלתי מותנית" ל"זכות" אינו עומד לדיון בוועדה הבינלאומית. המשתתף החמישי מסכים, אך בדעה שיש להיזהר מאימוץ של חלק מהתיקון על מנת שלא יתפרש שכל תיקון ל-1 IAS מאומץ בתקינה הישראלית.

52. המשתתף הרביעי מצייין כי במסגרת שיפור תקנים קיימים מבוצע תיקון סעיף 49 לעניין סיווג התחייבויות. מציע לתקן גם את המונח "זכות בלתי מותנית" שכן המשמעות היא שכל התחייבות עם אמות מידה פיננסיות עתידיות כוללת התניה לעמידה באמות מידה פיננסיות ולכן היא לא "זכות בלתי מותנית" ויש לסווגה כהתחייבות שוטפת. מדגיש כי נושא זה לא עומד לדיון בוועדה הבינלאומית.

53. צדיק מציינת כי כיום התחייבויות אלה מסווגות כלא שוטפות וזו הפרקטיקה הקיימת בישראל לאור הפרשנות הקיימת למונח "זכות בלתי מותנית". המשתתף הרביעי מסכים, אך הוועדה הבינלאומית טוענת כי פרשנות זו היא שגויה.

54. המשתתף הנוסף מסכים עם המשתתף החמישי שאין לאמץ תיקון שלא ישנה את הפרקטיקה.

55. המשתתף החמישי מציין כי בתחילת הדיונים בוועדה הבינלאומית סעיף 69(ד) קושר לסעיף 73 בתקן חשבונאות בינלאומי 1 לגבי הלוואות שקיימת אפשרות להאריך את תקופתן. בדעה כי לא ניתן לנתק את תיקון המונח מהתיקון הכולל שבוצע על ידי הוועדה הבינלאומית ל-1 IAS, כלומר התיקון לא יתייחס רק להלוואות עם אמות מידה פיננסיות עתידיות.

56. חבר הוועדה מסכים עם המשתתף החמישי שאין לבצע את התיקון, שכן הפרשנות הקיימת שונה מהפרשנות של הוועדה הבינלאומית. מסכים עם המשתתף הרביעי שהניסוח אינו מוצלח, אך בדעה שאין לבצע תיקון כעת. מציין כי יש להמתין להתפתחויות עם התיקון ל-1 IAS ולפרשנות שלו וייתכן שלאחר מכן יהיה צורך לשקול אם לאמץ את התיקון בתקינה הישראלית.

57. היו"ר מסכים ומציע כי לא יבוצע תיקון לשיפור תקנים קיימים לאור הפרשנות השונה מזו שתוארה בבסיס למסקנות של התיקון וכי במידת הצורך תיבחן האפשרות לאמץ את התיקון ל-1 IAS בעתיד. היו"ר, חבר הוועדה, חבר הוועדה הנוסף, חבר הוועדה הרביעי, חבר הוועדה החמישי, וחבר ועדה שישי מסכימים.

58. היו"ר נועל את הישיבה.