



פרוטוקול ישיבת הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

שהתקיימה ביום שלישי ה-16 באפריל, 2024, בשעה 9:00

באמצעות אפליקציית זום.

(סופי)

דיון בדוגמאות לחשבונאות גידור (צורפו לתיק הישיבה)

1. צדיק מציינת כי הדוגמאות נערכו בהתאם למבנה הדוגמאות שהציע חבר ועדה¹ ואושר על ידי הוועדה המקצועית.
2. חבר הוועדה מציין כי קיימת סוגיה בדוגמה שהוכנה על ידי חבר ועדה אחר הממחישה גידור סיכון אינפלציה שעלתה כתוצאה משינוי הפורמט.
3. צדיק מציינת כי סוגיה נוספת היא בדוגמה מספר 6 הלקוחה מהתקן האנגלי שהיא גידור שווי הוגן של התקשרות איתנה בסך 515,000 דולר באמצעות חוזה אקדמה לרכישת 500,000 דולר, כלומר גידור בחסר. מוסיפה כי הטיפול החשבונאי לא ברור.
4. חבר הוועדה מציע להפנות לסוגיות הספציפיות ולדון בהם בישיבה הבאה.
5. צדיק מציינת כי המכשיר המגדר הוא בסכום נמוך יותר מההתקשרות האיתנה, אך מאחר שכל ההתקשרות האיתנה זוהתה כפריט המגודר מוכרת התחייבות גם בגין ה-15,000 דולר שאינו מגודר.
6. חבר הוועדה האחר מציין כי ככל הנראה במסגרת הדוגמה הפריט המגודר הוא כל ה-515,000 דולר ולכן זו התוצאה. מוסיף כי הפתרון הוא לגדר פרופורציה מהפריט המגודר ובכך להימנע מהבעיה של הכרה בהתחייבות בגין חלק מהפריט שלא מכוסה למעשה. צדיק מסכימה.
7. צדיק מציינת כי בהערת שוליים לדוגמה בתקן האנגלי קיימת התייחסות לכך שניתן היה להגדיר את הפריט המגודר כהתקשרות איתנה של 500,000 דולר. בדעה כי לא נאות להציג את הדוגמה בצורה זו מאחר שלא סביר שחברה תנהג כך ולכן מוצע לשנות את הדוגמה כך שהפריט המגודר יהיה בסך 500,000 דולר.

¹ ההתייחסות היא לחבר ועדה או לחברת ועדה

8. חבר הוועדה האחר מציין כי מבחינת הטכניקה הטיפול החשבונאי הוא נאות. מוסיף כי אם האפקטיביות אינה נפגמת כתוצאה מכך שהפריט המגודר הוא 515,000 דולר, אז זו תהיה התוצאה של הטיפול החשבונאי. מוסיף כי ניתן להימנע מלהציג את הסוגיה ולייעד כפריט המגודר 500,000 דולר.

9. צדיק מציינת כי בישיבות קודמות צוין שגידור שווי הוגן אינו נפוץ. שואלת אם סביר שחברה תבצע גידור במקרה כזה כאשר הפריט המגודר הוא התקשרות איתנה בסך 515,000 דולר או שסביר יותר שחברה תייעד 500,000 דולר מההתקשרות האיתנה כפריט מגודר. מציינת כי קיימות שתי חלופות – אי הצגת הדוגמאות של גידור שווי הוגן לאור העובדה שלא נפוץ השימוש בגידור שווי הוגן או תיקון הדוגמה כך שהפריט המגודר יהיה 500,000 דולר מההתקשרות האיתנה.

10. חבר ועדה נוסף מציין כי לא סביר שחברה תגדיר את הפריט המגודר כהתקשרות איתנה בסך 515,000 דולר. מציע לתקן את הדוגמה כך שהפריט המגודר יהיה 500,000 דולר מההתקשרות האיתנה או שההתקשרות האיתנה תהיה בסכום של 500,000 דולר מלכתחילה ולא תתעורר כלל הסוגיה. בדעה שיש להשאיר את הדוגמאות של גידור שווי הוגן.

11. חבר ועדה רביעי מציע לשנות את הדוגמה כך שלא ייווצר עיוות.

12. חבר הוועדה בדעה כי עדיף שלא להציג בדוגמה עיוות שניתן להימנע ממנו.

13. **צדיק מסכמת כי דוגמה מספר 6 תתוקן כך שההתקשרות האיתנה תהיה בסך 500,000 דולר ותשלח לקראת הישיבה הבאה.**

14. צדיק מציינת כי שונה הפורמט של דוגמה 2 אשר הוכנה על ידי חבר הוועדה האחר להמחשת גידור סיכון אינפלציה על מנת להתאים לפורמט שהוצע על ידי חבר הוועדה לכל הדוגמאות. מוסיפה כי בעת שינוי הפורמט נוצר חוסר התאמה מסוים. מציינת כי חבר הוועדה הוסיף בסוף כל דוגמה ניתוח לגבי תוצאות עסקת הגידור בדוחות הכספיים. מציעה להתמקד בישיבה הבאה בדוגמה מספר 2.

דיון בהערות צוות משנה לבחינת הצעה לתקן בנושא מכשירים פיננסיים (ריכוז הערות צורף לתיק הישיבה)

15. צדיק מציגה את צוות המשנה לסקירת הצעה לתקן חשבונאות מספר 46 בנושא מכשירים פיננסיים. –מבקשת להודות לחברי הצוות שהשתתפו בהרבה ישיבות שבהם שונו נוסחים וטופלו חוסר התאמות. מוסיפה כי בעמוד 1 של ריכוז הערות מופיעה רשימה של השינויים המהותיים שבוצעו בהצעה לתקן. שואלת אם יש הערות לגבי השינויים שבוצעו.

חשבוונאות גידור – אופן קביעת ההוראות

16. צדיק מציינת כי בישיבה שהתקיימה אתמול עלתה סוגיה לגבי חשבוונאות גידור והדוגמאות. מוסיפה כי במסגרת ההצעה לתקן הוחלט באופן עקרוני לאמץ את הוראות IFRS 9 לעניין חשבוונאות גידור תוך מתן מספר הקלות לחברות הפרטיות על מנת לעודד אותן ליישם חשבוונאות גידור. מציינת כי צוות המשנה מציע לשקול מחדש את האופן שבו תושג החלטה זו ובמקום לנסות לתמצת את הוראות IFRS 9, להפנות לחשבוונאות גידור ב-IFRS 9 ולמנות את ההקלות. מוסיפה כי הניסיון לכלול מצד אחד את כל האפשרויות והחלופות ב-IFRS 9 ומצד שני לתמצת, להבהיר ולהקל יוצר נספח מסורבל. מציינת כי גורם שאינו מכיר את חשבוונאות הגידור ב-IFRS 9, הוראות נספח ב אינן מסייעות לו ובמקרה רגיל נעזרים בספרות מקצועית, אך במקרה זה לא תהיה ספרות מקצועית ספציפית לעניין חשבוונאות גידור בתקינה ישראלית.
17. היו"ר שואל מה הצעת הצוות.
18. צדיק משיבה כי ההצעה היא להפנות ליישום הוראות חשבוונאות הגידור ב- IFRS 9 בשינויים המתחייבים ולפרט את ההקלות.
19. היו"ר שואל אם מתייתר הצורך בדוגמאות. צדיק משיבה בשלילה.
20. חבר הוועדה הנוסף שואל אם הדבר מותר לאור מגבלות שהטיל לאחרונה גוף התקינה הבינלאומי.
21. חבר הוועדה האחר בדעה כי מדובר על הצעה פרקטית וטובה, אך מדובר על תקדים. בדעה כי קיימות הפניות גם בתקינה כרגע.
22. היו"ר בדעה שאין קושי בהפניה ליישום חשבוונאות גידור בתקינה הבינלאומית.
23. משתתף² שואל אם תיקון שיבוצע בחשבוונאות גידור בתקינה הבינלאומית יחול באופן אוטומטי על חברה פרטית שמיישמת חשבוונאות גידור. חבר הוועדה האחר משיב בחיוב. המשתתף מציין כי מדובר על מצב חדש שבתקינה ישראלית תיקון שיבוצע בתקינה הבינלאומית יחול באופן אוטומטי.
24. היו"ר מציין כי חשבוונאות הגידור אינה החשבוונאות הדומיננטית בטיפול החשבונאי במכשירים פיננסיים.

² ההתייחסות היא למשתתף או למשתתפת

25. משתתף אחר שואל אם יש תקדים בתקינה הישראלית שמפנה לטיפול חשבונאי לפי תקינה בינלאומית. צדיק משיבה כי קיימים מספר תקנים שבהם קיימות הפניות לתקינה הבינלאומית, לרבות הפניות ליישום הטיפול החשבונאי – לדוגמה במכירה וחכירה חזרה.
26. חבר הוועדה הרביעי מציין כי מדובר על מצב שונה שכן מדובר על הפניה לטיפול החשבונאי בתקינה הבינלאומית תוך מתן הפניות בתקן הישראלי. בדעה כי מדובר על סרבול שיעורר חוסר בהירות. מוסיף כי עדיף לא להתייחס כלל לחשבונאות גידור מאשר להפנות לתקינה בינלאומית ולכלול הקלות בתקן הישראלי. בדעה כי מצב כזה לא יעודד יישום של חשבונאות גידור.
27. חבר ועדה חמישי מסכים עם חבר הוועדה הרביעי. בדעה כי ההקלות הן משמעותיות וכי יישום מעורב יצור סרבול וחוסר בהירות. מציע לאמץ את הנספח המוצע עם ההקלות או להפנות לתקינה בינלאומית ללא הקלות. מוסיף כי כל שינוי בתקינה הבינלאומית ידרוש בחינה אם נדרשת הקלה בתקינה הישראלית.
28. המשתתף מציין כי לא ניתן לא לקבוע כלל הוראות לגבי חשבונאות גידור. מוסיף כי כיום אין הוראות לגבי הטיפול החשבונאי בנגזרים, אך מרגע שתקן חשבונאות מספר 46 יכנס לתוקף תידרש מדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד. מוסיף כי לא ניתן יהיה ליישם פרקטיקה מקובלת כפי שנעשה היום ולזקוף את השינויים בשווי ההוגן ברווח כולל אחר.
29. חבר הוועדה הנוסף מסכים ומציין כי לא ניתן יהיה להמשיך ליישם את FAS 52 ו-FAS 80 אשר בוטלו לפני כ-20 שנה.
30. חבר הוועדה בדעה כי ההצעה טובה אך העיתוי אינו מתאים מאחר שכל העבודה כבר נעשתה – הכנת הנספח והדוגמאות. מציין כי ברור שאם חברה תידרש להנחיות יישום לגבי חשבונאות הגידור, החברה תפנה לתקינה הבינלאומית עליה מבוסס התקן. מציין כי כל חברה שאינה מעוניינת ליישם את ההקלות יכולה ליישם את התקינה הבינלאומית במלואה בהתאם למידרג. חבר הוועדה הנוסף מסכים. חבר הוועדה הרביעי וחבר הוועדה החמישי מסכימים.
31. היו"ר מסכם כי לאור העמדה של חבר הוועדה, חבר הוועדה הנוסף, חבר הוועדה הרביעי וחבר הוועדה החמישי לא יבוצע שינוי לגבי אופן אימוץ חשבונאות גידור. מודה לצוות על ההמלצה.

מבנה התקן

32. צדיק מציינת כי הנושא הבא הוא מבנה התקן. מוסיפה כי התקן מבוסס על ה-IFRS for SME וגם על התקן האנגלי וקיימת הפרדה בין מכשירים פיננסיים בסיסיים לבין מכשירים פיננסיים שאינם בסיסיים ובתקן הישראלי נוסף גם חלק למועד תחילה, הוראות מעבר ושינויים בתקני חשבונאות אחרים וכן שני נספחים לגריעה של נכסים פיננסיים ולחשבונאות

גידור ועוד שני נספחי דוגמאות. מציינת כי המחשבה היתה להפריד בין החלק שמתייחס למכשירים פיננסיים בסיסיים שישמש את כל החברות הפרטיות לבין החלק שמתייחס למכשירים פיננסיים שאינם בסיסיים שישמש רק חברות פרטיות גדולות מאחר שהוא דן במכשירים פיננסיים מורכבים יותר. מציינת כי חלק 2 כולל מעט הוראות וכולל הפניות רבות לחלק 1 – הפניה להוראות למדידת שווי הוגן, להוראות לגבי ירידת ערך, להוראות לגבי גריעה וכו'. מוסיפה כי לכן עולה השאלה אם קיימת חשיבות להבחנה או שיש למספר את התקן באופן רציף.

33. חבר הוועדה מסכים אם מדובר על מצב יותר ברור ומובן. מציין כי קיימת חשיבות רבה לסקירה שבוצעה על ידי אנשי מקצוע שלא היו שותפים בתהליך הבנייה של התקן. בדעה כי יש לקבל את ההצעה. חבר הוועדה החמישי מסכים שיהיה ברור יותר. חבר הוועדה האחר, חבר הוועדה הנוסף וחבר הוועדה הרביעי מסכימים.

34. חבר הוועדה הנוסף מציע לכלול את דוגמאות הגידור במסגרת נספח ב ולהבדיל בינם לבין יתר הדוגמאות. מציע לקרוא לנספח ג' – דוגמאות להמחשת הטיפול החשבונאי, למעט חשבונאות גידור. צדיק מציינת כי נספח ב אמור להיות חלק מהתקן ואילו הדוגמאות אינן אמורות להיות חלק מהתקן. מציעה לכלול את דוגמאות הגידור בנספח נפרד.

35. משתתף נוסף מציין כי נספח ג' – דוגמאות להמחשת הטיפול החשבונאי מהווה חלק מהתקן. חבר הוועדה הנוסף מציין כי ככל הנראה נובע מכך שהדוגמאות הועברו מהתקן לנספח.

36. **צדיק מציעה לקבוע כי נספח ג' אינו מהווה חלק מהתקן ולכלול את דוגמאות הגידור בנספח נפרד. חבר הוועדה הנוסף מסכים. מוסכם על הנוכחים.**

תחולה

37. צדיק מציינת כי סעיף 1.2(א) מתייחס להחרגה של השקעות בחברות בנות, בחברות כלולות ובעסקאות משותפות לרבות זכויות לזמן ארוך המהוות חלק בלתי נפרד מההשקעה. מוסיפה כי השאלה הראשונה היא אם הוראות התקן, ובפרט ההוראות לגבי עסקאות עם הבעלים לא יחולו על הלוואה כזו.

38. חבר הוועדה האחר מציין כי ההחרגה היא בצד הנכסים ולא בצד ההתחייבויות ורק לגבי הלוואה המהווה חלק בלתי נפרד מההשקעה. מוסיף כי בדוחות הכספיים של החברה הכלולה יש ליישם את ההוראות לגבי עסקאות עם הבעלים. מציין כי הלוואה כזו תטופל מצד החברה המחזיקה בהתאם לג"ד 68.

39. חבר הוועדה שואל מה הטיפול בהלוואות בעלות אופי הוני לחברה כלולה לפי ג"ד 68. צדיק מציינת כי ג"ד 68 אינו מתייחס לטיפול החשבונאי בהלוואות כאלה. חבר הוועדה האחר משיב כי זה היישום הפרקטי של ג"ד 68.

40. משתתף רביעי משיב כי הלוואות כאלה אינן נמדדות בשווי הוגן, אלא מתייחסים אליהן כהלוואות בעלים שהיא חלף השקעה בהון.
41. חבר הוועדה הרביעי מציין כי בתקן חשבונאות מספר 13 נקבע שפריט כספי לקבל או לשלם ושאינו מתוכנן להיפרע מהווה חלק מההשקעה נטו. חבר הוועדה שואל אם נקבע אופן המדידה של פריט כזה המהווה חלק מההשקעה. חבר הוועדה הרביעי משיב כי אין קביעה בנושא. חבר הוועדה שואל מה נקודת המוצא למדידה של מכשירים אלה שבגינה הוחלט להחריגם מהתקן.
42. חבר הוועדה הרביעי משיב כי המדידה אינה בהכרח בשווי הוגן.
43. חבר הוועדה האחר מציין כי אי החרגה משמעה כי המדידה תהיה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד מאחר שבמרבית המקרים המכשירים אינם מקיימים את התנאים של תשלומי קרן וריבית בלבד. מציין כי יש להחליט אם המטרה היא למדוד מכשירים אלה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד כפי שנקבע בתקינה הבינלאומית או שיש לאפשר להמשיך את הפרקטיקה הקיימת לגבי מכשירים אלה כחלק מההשקעה. מוסיף כי בדיונים קודמים הוחלט שהמטרה היא שלא תידרש מדידה בשווי הוגן במדידה העוקבת ולכן יש להחריג אותם מהתקן.
44. חבר הוועדה שואל אם הטיפול בהלוואות בעלות אופי הוני יהיה כחלק מחשבון ההשקעה גם אם הן לא ניתנו באופן יחסי על ידי כל בעלי המניות. שואל אם יש התייחסות לשיטת השכבות ולהכרה בהפסדים מירידת ערך בגי'ד 68. צדיק משיבה כי הנושא עלה לדיון ונוסחו סעיפים חדשים לגי'ד 68, אך לא הושגה הסכמה לסעיפים אלה והנושא לא סוכם.
45. חבר הוועדה מציין כי יש להסדיר את הטיפול החשבונאי בהלוואות אלה. חבר הוועדה הרביעי מציין כי בעת קיום הדיונים, הוחלט שמאחר שאין טיפול כולל בעסקאות עם הבעלים והטיפול בתקן הוא ספציפי לא נקיים בשלב זה דיון בכל מכשיר שיוצא מתחולת התקן מאחר שאחרת הדיון יהיה רחב באופן משמעותי. בדעה כי יש לדבוק בהחלטה זו על מנת להשלים את התקן ולהשלים עם המצב שהפרקטיקה המקובלת תמשיך להיות מיושמת.
46. חבר הוועדה מסכים, אך לא מסכים לתוצאה שמתקבלת. בדעה כי יש להבהיר את הטיפול החשבונאי, גם אם מדובר על טיפול לתקופת ביניים.
47. חבר הוועדה הנוסף שואל אם סעיף 104 לתקן חשבונאות מספר 22 קיים. צדיק משיבה בחיוב. חבר הוועדה הנוסף מציין כי סעיפים אלה עוסקים בטיפול החשבונאי על ידי המחזיקה בכתבי אופציה ובאג"ח להמרה שהונפקו על ידי חברה בת וחברה כלולה. צדיק משיבה כי הסעיפים נמצאים בשינויים בתקני חשבונאות אחרים לצורך דיון אם יש להשמיטם.

48. חבר הוועדה הנוסף מבהיר כי הסעיפים עוסקים בטיפול החשבונאי מצד החברה המחזיקה בכתבי אופציה ובאג"ח להמרה. מוסיף כי לעניין השקעה במניות בכורה שמוחזקות על ידי אחרים ג"ד 68 קובע את הטיפול, והפרקטיקה היא להקיש מטיפול חשבונאי זה לעניין השקעה במניות בכורה של החברה המחזיקה. שואל אם יש לשמר את הסעיפים או לשנותם.
49. צדיק מציינת כי מדובר על כתבי אופציה ועל אג"ח להמרה בלבד. חבר הוועדה הרביעי מציינ כי יש לדון בכך כחלק מהדיון.
50. חבר הוועדה בדעה שיש לקיים דיון רחב וניתן לדחות אותו לצורך השלמת התקן ולקבוע טיפול לתקופת ביניים. היו"ר מציינ כי הנושא נדון והוחלט שלא לקבוע טיפול חשבונאי. מציינ כי בעקבות הערת הצוות לגבי התחולה קיימת חזרה על הדיון. מציינ כי ניתן לדון גם בג"ד 68 ו-57, אך הדיון יחד הוא מסורבל ויהיה ארוך.
51. משתתף חמישי בדעה שגם אם יוחלט שלא להתייחס לטיפול החשבונאי בפריטים אלה, בדעה שיש להתייחס במסגרת חלק שאינו מהווה חלק מהתקן לדוגמה במבוא, בהעדר בסיס למסקנות, שהוועדה המקצועית החליטה שלא לקבוע בשלב זה את הטיפול החשבונאי בפריטים אלה והמשמעות היא שקיים שיקול דעת לחברות, על מנת שלא יתפרש כאילו התקבלה החלטה.
52. היו"ר מציע להוסיף הערת שוליים לסעיף 1.2(א) לפיה הטיפול החשבונאי בזכויות לזמן ארוך המהוות חלק מההשקעה בחברות בנות, בחברות כלולות ובעסקאות משותפות לא נקבע על ידי הוועדה המקצועית בשלב זה והוא ייקבע בעת הדיון הכולל בגילוי דעת 68 ובגילוי דעת 57.
53. חבר הוועדה שואל אם הוועדה המקצועית לא תקבע את הטיפול החשבונאי בתקופת הביניים. שואל מה העמדה של הנוכחים לגבי הטיפול החשבונאי הראוי בפריטים לזמן ארוך המהווים חלק מההשקעה.
54. המשתתף החמישי בדעה כי בישראל מיושמת שיטת השכבות וכאשר יש הלוואות בעלים שאינן כוללות בטוחות ושניתנו על ידי כל הבעלים באופן יחסי ובהתאם לתקן חשבונאות מספר 13 (המבוסס על תקן חשבונאות בינלאומי 21) אם היה מדובר בפעילות חוץ הן היו מהוות חלק מההשקעה ההונית, ההלוואה תימדד בערך נוכחי כאשר קיים תאריך פירעון. מוסיף כי בפרקטיקה מיושמת שיטת השכבות, כלומר כאשר יש הלוואות בעלים, מניות בכורה ומניות רגילות החלוקה של ההון והלוואות הבעלים היא לפי סדר הקדימות.
55. צדיק מציינת כי המדידה אינה לפי שווי הוגן בתקופות עוקבות.
56. המשתתף החמישי מציינ כי אם קיימים שלושה בעלי מניות ואין שליטה משותפת וכל בעלי המניות נתנו הלוואות ללא ריבית במועד ההכרה לראשונה החברה תשקף את ההטבה

שהתקבלה מהבעלים בדוחותיה הכספיים וכל חברה מחזיקה תשקף את ההטבה שנתנה כחלק מההשקעה שלה בחברה הכלולה ותמדוד את ההלוואה בשווי ההוגן במועד ההכרה לראשונה ולאחר מכן תיישם את שיטת העלות המופחתת.

57. חבר הוועדה מסכם כי במועד ההכרה לראשונה הלוואות, כולל הלוואות בעלים ימדדו בשווי הוגן וזאת גם בהתאם לתקן. שואל אם שיטת העלות המופחתת היא הפרקטיקה המקובלת לפי התקינה הבינלאומית להלוואות כאלה.

58. המשתתף החמישי מציין כי בהתאם לתקינה הבינלאומית יש גישות שונות משיטת השכבות. מוסיף כי אחד המשרדים הגדולים בעמדה שגם לאחר התיקון שבוצע לתקן חשבונאות בינלאומי 28 ניתן ליישם את גישת השכבות. מזכיר שהתקיימו דיונים בנושא בוועדה המקצועית לאחר שהתפרסם התיקון לתקן חשבונאות בינלאומי 28 ולתקן דיווח כספי בינלאומי 9. בדעה כי הדוגמאות מאוד בעייתיות ועשויות להביא לספירה כפולה. מציין כי חברה יכולה לטעון שאין פרקטיקה מקובלת ולא ליישם את גישת השכבות כפרשנות של התקינה הבינלאומית דרך תקן חשבונאות מספר 35.

59. חבר הוועדה הרביעי מציין כי גם בהכרה לראשונה המדידה אינה בהכרח שווי הוגן, לדוגמה כאשר מדובר על שטר הון שאין לו מועד פירעון ואין כוונה לפרוע לעיתים מיושמת גישת העלות (לא מבוצעת תחזית לגבי מועד הפירעון). בדעה כי אין אחידות בטיפול החשבונאי גם בהכרה לראשונה.

60. המשתתף החמישי מסכים ומציין כי קיימים סוגים שונים של מכשירים ומצבים שונים ולכן לא ניתן לקבוע שבהכרח המדידה היא בשווי הוגן גם במועד ההכרה לראשונה. בדעה כי שיטת השווי המאזני בתקינה הישראלית היא מעין איחוד בשורה אחת וזה הגורם המכריע בקביעת הטיפול החשבונאי. מוסיף כי לא אמורות להיות השפעות שונות על הרווח והפסד בין איחוד לבין יישום שיטת השווי המאזני למעט הפרשי תרגום במצבים מסוימים. בדעה כי זה הכלל שאמור להישמר וניתן להבין זאת מג"ד 68. מציין כי בדוגמה של חבר הוועדה הרביעי יש להבין מה הטיפול החשבונאי שנקט על ידי החברה הכלולה וייתכן שיש לתקנו. חבר הוועדה הרביעי מסכים.

61. חבר הוועדה הרביעי בדעה שאין לקבוע בשלב זה את אופן המדידה של פריטים אלה.

62. המשתתף החמישי מסכים ומציין כי הצעתו היא להתייחס במבוא שהוועדה המקצועית תטפל במדידה של פריטים אלה בעתיד. מוסיף כי כאשר לא מיושמת שיטת השווי המאזני עולות שאלות לגבי יישום של נושאים שקשורים לשיטת השווי המאזני (מכירות בינחברתיות). בדעה כי תפקידו של המוסד לתקינה אינו לקבוע את הטיפול החשבונאי בדוחות כספיים הכוללים הסתייגות, אך מסכים שמדובר על מצב נפוץ בפרקטיקה.

63. חבר הוועדה הרביעי מציין כי אם תקן זה יקבע את הטיפול החשבונאי בשכבה של הפריטים שמהווים חלק מההשקעה מעבר למניות הרגילות אז תידרש הסתייגות גם לגבי יישום ג"ד 68 וגם לגבי יישום תקן זה. מוסיף כי הפרקטיקה מגוונת גם בהכרה לראשונה.
64. היו"ר מציע להוסיף כוכבית מסעיף 1.2(א) ולציין כי הטיפול החשבונאי בזכויות לזמן ארוך המהוות חלק מההשקעה בחברות בנות, בחברות כלולות ובעסקאות משותפות לא נקבע על ידי הוועדה המקצועית בשלב זה והוא ייקבע בעת הדיון הכולל בגילוי דעת 68 ובגילוי דעת 57. המשתתף החמישי בדעה כי עדיף שההערה תופיע גם במבוא וגם בסעיף התחולה. היו"ר מסכים.
65. המשתתף הרביעי מציין כי הבחנה בטיפול החשבונאי בין החברה הכלולה לבין הבעלים היא בעייתית. המשתתף החמישי מציין כי תידרש תקופה ארוכה לקבוע טיפול חשבונאי בפריטים כאלה, שאינם מטופלים בתקינה הבינלאומית ולכן מציע להשאיר את המצב כמו שהוא כרגע ולטפל בכך לאחר מכן. בדעה כי יש להבהיר שלא תידרש מדידה עוקבת בשווי הוגן בשלב זה.
66. המשתתף הרביעי מציע לקבוע שכל הלוואה לחברה כלולה או לחברה מוחזקת תטופל בעלות מופחתת. המשתתף החמישי מציין כי הציג עמדה ברורה לגבי הטיפול החשבונאי הנאות לדעתו כאשר אין מורכבות נוספת (לדוגמה שאין תאריך פירעון) והיא שיש למדוד בשווי הוגן בהכרה לראשונה כדי לחשב את רכיב ההטבה (אין הבדל בין הלוואה המירה לבין הלוואה בעלים) ולאחר מכן שיטת הריבית האפקטיבית.
67. חבר הוועדה מסכים להצעה של המשתתף החמישי והיו"ר והמשמעות היא שהפרקטיקה המקובלת תמשיך להיות מיושמת עד שייקבע אחרת על ידי הוועדה המקצועית.
68. צדיק מציינת כי כפי שציין חבר הוועדה האחר החברה הכלולה נדרשת ליישם את הוראות התקן לגבי הלוואה שהתקבלה מהבעלים מאחר שההחרגה היא רק לגבי השקעה בחברה כלולה לרבות הפריטים לזמן ארוך שמהווים חלק מההשקעה. שואלת מה הטיפול החשבונאי בדוחות של החברה המחזיקה או בדוחות המאוחדים. חבר הוועדה האחר משיב כי בדוחות הכספיים המאוחדים תיושם שיטת השווי המאזני.
69. צדיק שואלת מה יהיה הטיפול בהלוואה לחברה כלולה ללא מועד פירעון מאחר שמצד החברה הכלולה יש למדוד לפי מלוא הסכום אם החברה האם יכולה לדרוש את הפירעון באופן מיידי. חבר הוועדה האחר מציין כי גם בחברה המחזיקה ימדד כך וסוכם שלא תידרש הכרה בריבית רעיונית מול קרן הון בחברה הכלולה. מוסיף כי זה הטיפול שנקט גם בהתאם לתקינה הבינלאומית.
70. המשתתף הרביעי מציין כי אין משמעות להצגת ההטבה במועד ההכרה לראשונה אם ממילא זה יתבטל בדוחות הכספיים המאוחדים או בדוחות הכספיים של החברה המחזיקה.

המשתתף החמישי מציין כי ההבדל הוא סיווג בין הכנסות מימון לבין רווחי אקוויטי. המשתתף הרביעי משיב שמדובר על מדידה בשווי הוגן שעשויה להיות מכבידה, עלולה להביא למיסוי ואין לה משמעות.

71. חבר הוועדה בדעה שמדובר על ערך נוכחי. מסכים עם המשתתף החמישי שאין להחריג במועד ההכרה לראשונה ויש למדוד את ההלוואה בשווי הוגן. המשתתף הרביעי בדעה שזה מלאכותי להתייחס במועד ההכרה לראשונה כמו הלוואה מצד ג' ואילו במדידה העוקבת לטפל בצורה שונה בגלל שההלוואה היא מהבעלים. בדעה כי הפתרון הפרקטי הוא לא קוהרנטי.

72. המשתתף החמישי מציין כי ברמה הפרקטית חבר הוועדה הרביעי צודק וחברות רבות אינן מיישמות את שיטת השווי המאזני, אך התקנים החשבונאיים אינם מיועדים לחברות אלה. מוסיף כי במקרה הפשוט שבו חברה כלולה קיבלה הלוואה מסובסדת באופן יחסי מכל הבעלים והיא משלמת ריבית של 6% על הלוואה מהבנק, אין הגיון שהחברה הכלולה לא תמדוד את ההלוואה במועד ההכרה לראשונה בשווי הוגן וכתוצאה מכך תכיר בהוצאות ריבית לאורך תקופת ההלוואה. מוסיף כי אם הבעלים יכולים לדרוש פירעון מיידי, החברה הכלולה תסווג את ההלוואה בהתחייבויות השוטפות וזה סביר שהיא לא תכיר בהוצאות ריבית בגין הלוואה זו. בדעה כי לא צריך להיות הבדל בטיפול החשבונאי בין מצב שבו יש חברה אם שמחזיקה 100% ונותנת הלוואה עם הטבה לחברה הבת שלה לבין מצב שבו ארבעה בעלי מניות שכל אחד מחזיק 25% נותנים הלוואה באופן יחסי לחברה הכלולה שלהם. בדעה כי כלל העל צריך להיות שבישום שיטת השווי המאזני והכללים לגבי מכשירים פיננסיים החברה המחזיקה צריכה לעשות טיפול עקבי לטיפול שבוצע בחברה הכלולה. בדעה כי נושא הסיווג פחות מהותי.

73. המשתתף הרביעי בדעה כי מרבית החברות יטענו שההבדל אינו מהותי ולכן יסווגו את הריבית ברווחי אקוויטי. חבר הוועדה בדעה כי החרגת פריט מתקן צריכה להיות מסיבה מוצדקת לדוגמה משיקולי עלות תועלת, אבל לא רק מאחר שזה נוח יותר. בדעה כי במועד ההכרה לראשונה יש למדוד את הנכס הפיננסי או ההתחייבות הפיננסית בשווי הוגן.

74. המשתתף הרביעי מציין כי הלוואות אלה ניתנות על מנת למשוך רווחים כאשר יש מגבלות של הון ולכן נפוצות רק בישראל.

75. חבר הוועדה האחר מציין כי ברמה הפרקטית אם נותרת הדרישה למדידה בשווי הוגן בחברה הכלולה, לחברה המחזיקה כבר יהיה הנתון של השווי ההוגן מהחברה הכלולה ולכן מדידה זו לא תהיה כרוכה בעלות נוספת. המשתתף הרביעי מסכים.

76. חבר הוועדה מסכם כי במועד ההכרה לראשונה הלוואות לחברות כלולות והלוואות מהבעלים ימדדו בשווי ההוגן, כמו כן נכס פיננסי והתחייבות פיננסית אחרים.

77. חבר הוועדה האחר מבהיר כי פריטים לזמן ארוך המהווים חלק מההשקעה הם נכסים פיננסיים, אך הם הוחרגו מתחולת התקן.
78. היו"ר שואל כיצד הם ימדדו. חבר הוועדה האחר וחבר הוועדה משיבים כי במועד ההכרה לראשונה הן החברה הכלולה והן החברה המחזיקה ימדדו בשווי הוגן.
79. צדיק מציינת כי במדידה העוקבת החברה הכלולה נדרשת למדוד את ההלוואה מהבעלים לפי עלות מופחתת אם מדובר במכשיר פיננסי בסיסי ולפי שווי הוגן דרך רווח או הפסד אם מדובר במכשיר פיננסי שאינו בסיסי.
80. היו"ר שואל מה המשמעות של ההחרגה בסעיף 1.2(א). צדיק משיבה כי ההחרגה היא רק מצד החברה המחזיקה. חבר הוועדה הרביעי מציין כי ההחרגה היא רק על פריטים לזמן ארוך שמהווים חלק מההשקעה. מוסיף כי הוחלט בישיבות שלא להגדיר אילו פריטים נחשבים חלק מההשקעה. מציין כי לגבי פריטים מסוימים, שהם נפוצים, כגון שטר הון צמית ללא מועד פירעון וללא כוונת פירעון המדידה לא תהיה בהכרח שווי הוגן מאחר שהתקן קובע שיש להפעיל שיקול דעת בקביעת עיתוי תזרימי המזומנים ובהעדר ראיות אובייקטיביות יש להשתמש בתנאים החוזיים ובשטר הון כזה אין תנאי חוזי לגבי הפירעון. מוסיף כי בפרקטיקה המדידה בחברה המחזיקה לא תהיה בהכרח בשווי הוגן ובדוחות המאוחדים ממילא מתבטל. מוסיף כי מאחר שקיימים סוגים שונים של מכשירים שעשויים להוות פריטים לזמן ארוך שמהווים חלק מההשקעה תומכת בהצעתו של המשתתף החמישי להוסיף הערה לגבי הכוונה של הוועדה המקצועית לקבוע טיפול חשבונאי בפריטים אלה בעתיד.
81. חבר הוועדה שואל אם חבר הוועדה הרביעי מסכים שכל הפריטים ימדדו בשווי הוגן במועד ההכרה לראשונה. חבר הוועדה הרביעי משיב כי המדידה של פריטים שאין להם מועד פירעון ואין גם כוונת פירעון עם הבעלים אינה בהכרח שווי הוגן בהכרה לראשונה.
82. המשתתף החמישי תומך בהצעה הראשונית שלו. בדעה, לצורך הדיון בלבד, כי בפרקטיקה במצבים כאלה יש לבחון מבחינה משפטית מה המשמעות שאין מועד פירעון ואם הבעלים יכולים לדרוש פירעון מיידי ומתי ניתן לדרוש פירעון מיידי (לעיתים משיקולי מס נקבעת תקופה של חמש שנים). מוסיף כי לכוונה יש פחות משמעות מבחינת דוחות כספיים מאחר שהיא יכולה להשתנות. בדעה שיש לחשב ערך נוכחי מהמועד המוקדם ביותר שבו דרישת פירעון היא אפשרית.
83. חבר הוועדה הרביעי מציין כי במקרה כזה לא תיושם על פריט כזה ההחרגה בתקן חשבונאות מספר 13 לגבי פריטים ללא מועד פירעון שאין כוונת פירעון שמהווים חלק מההשקעה. המשתתף החמישי בדעה שניתן ליישם את ההחרגה בתקן חשבונאות מספר 13.

84. חבר הוועדה הרביעי בדעה שיש בכך סתירה מאחר שבצד הנכס נדרשת בחינה גם של כוונה. בדעה כי לא ניתן לטעון שהפירעון אינו מתוכנן ומצד שני למדוד לפי מועד פירעון בעוד חמש שנים. מוסיף כי קיימות דוגמאות במדריכים של הפירמות שגם אם הפירעון מתוכנן בעוד 10 שנים לא ניתן ליישם את החריג של תקן חשבונאות בינלאומי 21.
85. חבר הוועדה הרביעי בדעה כי זו תהיה טעות להכריע כעת ללא דיון מעמיק בסוגים שונים של פריטים לזמן ארוך שהמדידה שלהם היא בהכרח בשווי הוגן. המשתתף החמישי וחבר הוועדה מסכימים.
86. המשתתף הרביעי מציין כי החברה המחזיקה לא תוכל מצד אחד להסתמך על המדידה של החברה הכלולה של שטר הון כזה (ערך נוכחי) ומצד שני להכיר בהפרשי התרגום בקרן הון.
87. חבר הוועדה לא מסכים שהמדידה במועד ההכרה לראשונה לא תהיה בשווי הוגן על ידי שני הצדדים. מוסיף כי מדובר על מקרה קיצוני.
88. חבר הוועדה הרביעי, המשתתף הרביעי והמשתתף החמישי מציינים כי מדובר על המקרה הנפוץ ביותר. המשתתף החמישי מוסיף כי מקרים קיצוניים כוללים הסכמי waterfall, הלואה שתוחזר רק אם יהיו רווחים ועוד.
89. חבר הוועדה מציין כי מדובר על מקרים שבהם קיים קושי לקבוע שווי הוגן ולא ניתן לקבוע על פיהם כלל שלא נדרשת מדידת שווי הוגן.
90. חבר הוועדה הנוסף וחבר הוועדה הרביעי מציינים כי הסיבה היא לא הקושי במדידת שווי הוגן אלא שמדובר על מצבים שבמהותם הם השקעה בחברה המוחזקת. חבר הוועדה הרביעי מציין כי החברה המחזיקה משקיעה את הכסף, לא מקבלת עבורו מניות נוספות ולא מתכננת לקבלו חזרה ולכן זה במהות חלק מההשקעה ולא צריך להימדד בשווי הוגן.
91. המשתתף החמישי מציע שלא לדון בכך כרגע, אלא לאחר השלמת התקן של מכשירים פיננסיים.
92. חבר הוועדה שואל אם המשתתף החמישי מסכים שבמועד ההכרה לראשונה יש למדוד כל מכשיר בשווי הוגן. המשתתף החמישי מציין כי בעיקרון כן, אך לא נכון לקבוע זאת בתקן הזה.
93. היו"ר מבקש לסכם את הדיון.

94. מוזמן³ בדעה שיש לשמור על שיטת השווי המאזני פשוטה ולא לכלול דרישות למדידה בשווי הוגן על מנת לעודד חברות ליישם אותה ושלא תידרש הסתייגות בדוח המבקר. בדעה כי גישת השכבות היא הגישה הנכונה.
95. היו"ר בדעה כי קיימות שתי חלופות :
 א. הוספת הערה במבוא ולסעיף עצמו לפיה הטיפול החשבונאי בפריטים לזמן ארוך שמהווים חלק מההשקעה יקבע על ידי הוועדה המקצועית בהמשך
 ב. דרישה שהפריטים לזמן ארוך המהווים חלק מההשקעה ימדדו בהכרה לראשונה בשווי הוגן, מבלי לקבוע את המדידה העוקבת (הצעת חבר הוועדה).
96. חבר הוועדה תומך בחלופה ב'. היו"ר, חבר הוועדה האחר, חבר הוועדה הנוסף, חבר הוועדה הרביעי וחבר הוועדה החמישי תומכים בחלופה א'.
97. **היו"ר מסכם כי תוסף הערה במבוא ולסעיף עצמו לפיה הטיפול החשבונאי בפריטים לזמן ארוך שמהווים חלק מההשקעה יקבע על ידי הוועדה המקצועית בהמשך.**
98. חבר הוועדה האחר מציין כי שאלה נוספת היתה אם אופציות על מניות חברה כלולה הם בתחולת התקן. בדעה כי אופציות כאלה הם בתחולת התקן ויש למדוד אותם בשווי הוגן אלא אם כן אין זה מעשי למדוד את השווי ההוגן ובמקרה כזה הם ימדדו בעלות. חבר הוועדה הרביעי מסכים ומציין כי אופציות כאלה אינן מהוות חלק מההשקעה בחברה הכלולה.
99. חבר הוועדה הנוסף מציין כי נדרש תיקון של תקן חשבונאות מספר 22 (מעודכן 2017) לגבי ההשקעה של החברה המחזיקה באופציות של חברה כלולה (סעיפים 101-104).
100. מוזמן אחר מציין כי הסעיפים אינם מופיעים בתקן חשבונאות מספר 22 (מעודכן 2017). המשתתף החמישי מסכים.
101. **צדיק מסכמת כי תבדוק אם הסעיפים עדיין בתוקף ואם כן תציע תיקון לסעיפים אלה על מנת שלא תהיה סתירה לתקן.**
102. צדיק מציינת כי בדיונים קודמים הוחלט להעביר לתקן זה את דרישות הגילוי שהיו בתקן חשבונאות מספר 22 לגבי מכשירים בני מכר המוחרגים מהתקן בסעיף 1.2.1(ג). מוסיפה כי הצוות מציע להוסיף במסגרת הסעיף המחריג את המכשירים מתחולת התקן את המשפט "תקן זה כולל דרישות גילוי למכשירים המסווגים כהוניים בהתאם לסעיפים אלה". היו"ר,

³ ההתייחסות היא למוזמן או למוזמנת

חבר הוועדה, חבר הוועדה האחר, חבר הוועדה הנוסף, חבר הוועדה הרביעי, חבר הוועדה החמישי מסכימים.

103. צדיק מציינת כי הצוות העלה שאלה אם אין להחריג חוזה אקדמה לצירוף עסקים מתחולת התקן.
104. חבר הוועדה האחר בדעה שיש להחריג ושיש אף להרחיב את ההחרגה לעומת 9 IFRS ולקבוע כי חוזה אקדמה לביצוע כל צירוף עסקים ללא התנאי שהתקופה של חוזה האקדמה לא תעלה על תקופת זמן סבירה, הדרושה באופן רגיל, להשיג את האישורים הדרושים ולהשלים את העסקה. מוסיף כי יש להחריג גם חוזה אקדמה לרכישת כלולה. בדעה שאין לדרוש מדידה בשווי הוגן של חוזי אקדמה לעסקאות שלא הושלמו ואשר מותנות בתנאים מתלים, כלומר יש להחריג כל עסקה לרכישת שליטה, שליטת משותפת או השפעה מהותית מכל סוג.
105. חבר הוועדה הרביעי שואל את חבר הוועדה האחר לדעתו לגבי אופציה לעסקה של צירוף עסקים. בדעה כי יש להחריג גם אופציות. חבר הוועדה האחר מסכים.
106. חבר הוועדה הנוסף מציין כי בדיון דובר שאופציה על חברה כלולה היא בתחולת התקן.
107. חבר הוועדה הרביעי מבהיר כי כוונתו היתה רק לגבי חוזה אקדמה ואופציה לעסקה של צירוף עסקים.
108. המשתתף החמישי מסכים עם חבר הוועדה הנוסף שיש להבחין בין עסקאות שהן מותנות בתנאי הדרוש להשלמת העסקה (לדוגמה אישורים) לבין אופציה. בדעה כי יש להמנע ממצבים של אופציות על חברה כלולה לדוגמה שקיימות מספר שנים ואשר ההחרגה תאפשר שלא למדוד בשווי הוגן.
109. חבר הוועדה הרביעי מציין כי הצעתו היא להחריג חוזי אקדמה ואופציות לצירוף עסקים, אשר תלויות בתנאים מתלים. מוסיף כי אינו תומך בהחרגת אופציה לחברה כלולה.
110. חבר הוועדה הנוסף שואל אם התקן יחול על אופציה שמחזיקה חברה בחברה כלולה שלה (45%) לרכישת 15% נוספים. חבר הוועדה הרביעי בדעה שהתקן צריך לחול. מוסיף כי יש ליצור אחידות בטיפול בחוזה אקדמה ובאופציה.
111. חבר הוועדה הנוסף מציין כי חוזה אקדמה הוא חוזה מוחלט וסופי ואילו אופציה כוללת אפשרות אך לא תוביל בהכרח לעסקה גם אם התנאים המתלים יתקיימו.
112. חבר הוועדה שואל מדוע בתקינה הבינלאומית ההחרגה היא רק לחוזה אקדמה. חבר הוועדה הנוסף משיב כי ההחרגה היא כזו כתוצאה מההבחנה שתואר.

113. המשתתף החמישי מציין כי היה דיון ב-IFRIC בזמנו והובהר כי הכוונה היתה להחריג רק עסקאות שלא התממשו עד להשלמה ולקבלת כל האישורים (רגולטורים ואסיפת בעלי מניות). מסכים להצעתו של חבר הוועדה האחר ברמה הפרקטית אך בדעה שיש להבהיר שמדובר על חוזי אקדמה ואופציות (שיש רק לצד אחד את הבחירה) שכפופות לאישורים. מסכים עם חבר הוועדה הנוסף לגבי התקינה הבינלאומית שבה הובהר שעצם העובדה שהאופציה תלויה בתנאים מתלים אינה מחריגה את האופציה באופן אוטומטי. בדעה כי אם יש אופציה לארבע שנים להשיג שליטה על חברה, יש למדוד את האופציה בשווי הוגן.
114. חבר הוועדה בדעה, בדומה לחבר הוועדה הרביעי, שיש לבצע הבחנה בין צירוף עסקים לבין השגת השפעה מהותית. בדעה כי יש להחריג אופציות וחוזי אקדמה להשגת שליטה, אך לא להחריג אופציות להשגת השפעה מהותית.
115. חבר הוועדה האחר מציין כי כיום חברות פרטיות לא מודדות אופציות בשווי הוגן. בדעה כי אם תהיה דרישה למדידה בשווי הוגן, החברות לא ימדדו בשווי הוגן. מוסיף כי גם אופציות שלא ימדדו בשווי הוגן כפופות לבחינת ירידת ערך והגורם שכתב את האופציה נדרש לבחון שאין לו חוזה מכביד.
116. חבר הוועדה שואל מה ההבדל של אופציה להשגת השפעה מהותית מאופציות אחרות. חבר הוועדה האחר משיב כי לגבי אופציות אחרות קיימת הקלה של עלות או מאמץ מופרזים שתאפשר אי מדידה בשווי הוגן. בדעה כי אין לדרוש מחברות פרטיות למדוד בשווי הוגן כאשר נדרשת בחינת ירידת ערך והפוטנציאל העיקרי הוא לשערוך האופציה.
117. חבר הוועדה בדעה כי התקנים החשבונאיים צריכים להביא בחשבון שיקולי עלות-תועלת, אך לא שיקול אם החברות יישמו או לא יישמו.
118. היו"ר שואל אם עמדת חבר הוועדה הרביעי היא להחריג חוזה אקדמה ואופציות לצירוף עסקים בלבד. חבר הוועדה הרביעי משיב בחיוב.
119. היו"ר שואל אם חבר הוועדה מסכים. חבר הוועדה מסכים ומציין כי ניתן להרחיב את ההחרגה ובתנאי שהשיקול יהיה שיקול עלות-תועלת.
120. צדיק מציינת כי השאלה היא אם להחריג בכפוף לתנאי "התקופה של חוזה האקדמה לא תעלה על תקופת זמן סבירה, הדרושה באופן רגיל, להשיג את האישורים הדרושים ולהשלים את העסקה."
121. חבר הוועדה הרביעי בדעה שהתנאי הוא הכרחי. המשתתף החמישי מסכים. חבר הוועדה הרביעי מציין כי ההחרגה לא אמורה לחול על חוזה לרכישה של צירוף עסקים בעוד שלוש שנים.

122. צדיק שואלת מי תומך בהחרגת חוזה אקדמה לצירוף עסקים כולל התנאי. היו"ר, חבר הוועדה, חבר הוועדה הנוסף, חבר הוועדה האחר, חבר הוועדה הרביעי וחבר הוועדה החמישי מסכימים.
123. צדיק שואלת מי תומך בהחרגת אופציה לצירוף עסקים כולל התנאי. היו"ר, חבר הוועדה, חבר הוועדה האחר, חבר הוועדה הרביעי וחבר הוועדה החמישי מסכימים. חבר הוועדה הנוסף מציין כי לא בטוח שיש להחריג באופן גורף אופציה לצירוף עסקים מאחר שיש לבחון את הסוגים השונים של האופציות – לדוגמה אופציות רק מהחזקה של 0% או גם אופציות שמעלות את החזקה של החברה מ-40% ל-60%.
124. צדיק מציינת שהחרגה של אופציה לצירוף עסקים כוללת את כל המצבים שבעקבות מימוש האופציה התרחש צירוף עסקים. חבר הוועדה הנוסף שואל אם יש הגדרה לצירוף עסקים בתקינה הישראלית. צדיק משיבה בחיוב.
125. לאחר דיון קצר, גם חבר הוועדה הנוסף מסכים להחרגת אופציה לצירוף עסקים הכפופה לתנאי.
126. צדיק שואלת מי תומך בהחרגת אופציה להשגת שליטה משותפת או להשגת השפעה מהותית כולל התנאי. היו"ר, חבר הוועדה האחר, חבר הוועדה הרביעי וחבר הוועדה החמישי מסכימים.
127. צדיק שואלת מי תומך בהחרגת חוזה אקדמה להשגת שליטה משותפת או להשגת השפעה מהותית כולל התנאי. היו"ר, חבר הוועדה האחר, חבר הוועדה הרביעי וחבר הוועדה החמישי מסכימים.
128. **צדיק מסכמת כי יוחרגו מהתקן חוזה אקדמה ואופציה להשגת שליטה, שליטה משותפת והשפעה מהותית בכפוף לתנאי.**
129. חבר הוועדה האחר מציין כי התנאי הוא מלאכותי מאחר שבעת רכישת עסק (פעילות) שאינה רכישה של מניות התקן לא יחול ואילו אם מדובר על רכישה של מניות שאינה עומדת בתנאי זה בתחולת התקן ויש למדוד בשווי הוגן. המשתתף החמישי מציין כי אין המדובר במכשיר פיננסי ועיוות זה קיים גם בתקינה הבינלאומית. חבר הוועדה האחר מוסיף כי אין דרישה למדוד אופציה לרכישת פעילות (שאינה רכישה של מניות) בשווי הוגן בתקינה הבינלאומית או בתקינה הישראלית.
130. חבר הוועדה שואל מה דרישות המדידה לגבי אופציה כזו. חבר הוועדה האחר משיב כי אין דרישה למדוד בשווי הוגן. חבר הוועדה מציין כי למעשה אין תקן שחל על נגזרים שאינם על נכסים פיננסיים.

131. חבר הוועדה הנוסף מציין כי יש הטוענים ש-38 IAS חל.
132. חבר הוועדה האחר מציין כי בפרקטיקה אופציות לרכישת נדל"ן להשקעה, לדוגמה, אינן נמדדות בשווי הוגן. חבר הוועדה בדעה שזו טעות.
133. המשתתף החמישי בדעה כי החברה נדרשת לקבוע מדיניות חשבונאית בהתאם ל-8 IAS. מוסיף כי אם מדובר על אופציה לרכישת נדל"ן להשקעה שנמדד בשווי הוגן, בדעה כי יש למדוד בשווי הוגן.
134. חבר הוועדה הנוסף בדעה כי מדובר על נכס בלתי מוחשי מאחר שמדובר על חוזה עתידי לרכישת נכס ובהתאם ל-38 IAS יש למדוד נכס בלתי מוחשי בעלות.
135. חבר הוועדה בדעה כי זו לא המהות. בדעה כי מדובר על נגזר לא פיננסי ויש לבחון איך נמדד נכס הבסיס. מביא כדוגמה אופציה לרכישת נדל"ן להשקעה אשר נמדד בשווי הוגן ובדעה כי יש למדוד את האופציה בשווי הוגן. מוסיף כי אם הנדל"ן להשקעה נמדד בעלות, מוכן לקבל מדידה של האופציה לפי עלות.
136. צדיק מאחלת חג פסח שמח.
137. היו"ר מאחל חג פסח שמח וכשר ונוצל את הישיבה.