

פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 17 חלוקות לבעלים של נכסים שאינם מזומן

IFRIC Interpretation 17

Distributions of Non-cash Assets to Owners

גרסה זו כוללת תיקונים הנובעים מתקנים שפורסמו עד 31 במאי 2025 ושמועד תחילתם אינו מאוחר מיום 1 בינואר 2026.

תיקונים שמועד תחילתם לאחר 1 בינואר 2026

פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 17 והמסמכים הנלווים אליה תוקנו על ידי:

- תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים (פורסם באפריל 2024) (מועד תחילה 1 בינואר 2027).

מועד התחילה של התיקונים האלה הוא לאחר 1 בינואר 2026, ולכן הם לא שולבו במהדורה זו, אלא נכללו בנפרד בכרך ג במסגרת תקנים ותיקונים נוספים.

תוכן העניינים

החל מסעיף

פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 17
חלוקות לבעלים של נכסים שאינם מזומן

	הפניות
1	רקע
3	תחולה
9	סוגיות
10	עמדה מוסכמת
10	מתי להכיר בדיבידנד לשלם
11	מדידה של דיבידנד לשלם
	הטיפול החשבונאי בהפרש כלשהו בין הערך בספרים של הנכסים שחולקו לבין הערך בספרים של הדיבידנד לשלם כאשר ישות מסלקת את הדיבידנד לשלם
14	
15	הצגה וגילויים
18	מועד תחילה
	נספח:
	תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 נכסים לא שוטפים המוחזקים למכירה ופעילויות שהופסקו ולתקן חשבונאות בינלאומי 10 אירועים לאחר תקופת הדיווח* [†]
	דוגמאות להמחשה*
	בסיס למסקנות*

* לא תורגם לעברית

[†] התיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 5 ולתקן חשבונאות בינלאומי 10 שנכללו בנספח זה בעת פרסום הפרשנות שולבו בתקן דיווח כספי בינלאומי 5 ובתקן חשבונאות בינלאומי 10.

פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 17 חלוקות לבעלים של נכסים שאינם מזומן

פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 17 חלוקות לבעלים של נכסים שאינם מזומן (IFRIC 17) מפורטת בסעיפים 1–20 ובנספח. פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 17 מלווה בדוגמאות להמחשה ובבסיס למסקנות. התחולה והמעמד המחייב של הפרשנויות מפורטים בהקדמה לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים.

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 פרט למזומן כדיבידנדים לבעליה¹ במסגרת תפקידם כבעלים. במצבים אלה, הישות עשויה גם להעניק לבעליה בחירה בין קבלת נכסים שאינם מזומן לבין קבלת חלופת מזומן. הוועדה לפרשנויות דיווח כספי בינלאומיות קיבלה בקשות להנחיות לגבי אופן הטיפול על ידי ישות בחלוקות כאלה.
2. תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים אינם מספקים הנחיות לגבי אופן המדידה על ידי ישות של חלוקות לבעליה (נקראות בדרך כלל דיבידנדים). תקן חשבונאות בינלאומי 1 דורש מישות להציג פרטים לגבי דיבידנדים שהוכרו כחלוקות לבעלים בדוח על השינויים בהון או בביאורים לדוחות הכספיים.

¹ סעיף 7 לתקן חשבונאות בינלאומי 1 מגדיר בעלים כמחזיקים במכשירים המסווגים כהון.

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 כמוגדר בתקן דיווח כספי בינלאומי 3, זכויות בעלות בישות אחרת או קבוצות מימוש כמוגדר בתקן דיווח כספי בינלאומי 5); וכן
- (ב) חלוקות אשר מעניקות לבעלים בחירה בין קבלת נכסים שאינם מזומן לבין קבלת חלופת מזומן.
4. פרשנות זו חלה רק על חלוקות שבהן כל הבעלים של אותו סוג של מכשירים הוניים מטופלים באופן שווה.
5. פרשנות זו אינה חלה על חלוקה של נכס שאינו מזומן, אשר בסופו של דבר נשלט על ידי אותו צד או צדדים לפני החלוקה ולאחריה. החרגה זו חלה על הדוחות הכספיים הנפרדים, האינדווידואליים והמאוחדים של ישות אשר מבצעת את החלוקה.
6. בהתאם לסעיף 5, פרשנות זו אינה חלה כאשר נכס שאינו מזומן נשלט בסופו של דבר על ידי אותם צדדים גם לפני החלוקה וגם לאחריה. סעיף 2 לתקן דיווח כספי בינלאומי 3 קובע כי "קבוצת יחידים תיחשב לשולטת בישות כאשר, כתוצאה מהסדרים חוזיים, יש להם במשותף הכוח לקבוע את מדיניותה הפיננסית והתפעולית כדי להשיג הטבות מפעילויותיה." לפיכך, כדי שחלוקה תהיה מחוץ לתחולת פרשנות זו מאחר שאותם צדדים שולטים בנכס גם לפני החלוקה וגם לאחריה, לקבוצת בעלי מניות אינדווידואליים המקבלים את החלוקה חייב להיות, כתוצאה מהסדרים חוזיים, כוח משותף אולטימטיבי כזה 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 אשר גורמת לכך שהישות מכירה בזכויות שאינן מקנות שליטה בחברה הבת שלה, מטפלת בחלוקה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 10.
8. פרשנות זו דנה רק בטיפול החשבונאי של הישות אשר מבצעת חלוקה של נכס שאינו מזומן. היא אינה דנה בטיפול החשבונאי על ידי בעלי מניות אשר מקבלים חלוקה כזו.

סוגיות

9. כאשר ישות מכריזה על חלוקה ויש לה מחויבות לחלק את הנכסים המדוברים לבעליה, עליה להכיר בהתחייבות בגין הדיבידנד לשלם. כתוצאה מכך, פרשנות זו דנה בסוגיות הבאות:
- (א) מתי הישות צריכה להכיר בדיבידנד לשלם?
- (ב) איך ישות צריכה למדוד את הדיבידנד לשלם?
- (ג) כאשר ישות מסלקת את הדיבידנד לשלם, איך היא צריכה לטפל בהפרש כלשהו 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 ואינו נתון עוד לשיקול דעתה של הישות, זהו המועד:
- (א) שבו ההכרזה על הדיבידנד, לדוגמה על ידי ההנהלה או על ידי הדירקטוריון, מאושרת על ידי הסמכות הרלוונטית, לדוגמה בעלי המניות, אם בתחום השיפוט נדרש אישור כזה, או
- (ב) שבו הדיבידנד הוכרז, לדוגמה על ידי ההנהלה או על ידי הדירקטוריון, אם בתחום השיפוט לא נדרש אישור נוסף.

מדידה של דיבידנד לשלם

11. ישות תמדוד התחייבות לחלק נכסים שאינם מזומן כדיבידנד לבעליה לפי השווי ההוגן של הנכסים לחלוקה.
12. אם ישות מעניקה לבעלים בחירה בין קבלת נכס שאינו מזומן לבין קבלת 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 כלשהו 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, היא תכיר 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 שהדוחות הכספיים מאושרים לפרסום, ישות מכריזה על חלוקת נכס שאינו מזומן כדיבידנד, היא תיתן גילוי:

(א) למהות הנכס לחלוקה;

(ב) לערך בספרים של הנכס לחלוקה בסוף תקופת הדיווח; וכן

(ג) לשווי ההוגן של הנכס לחלוקה בסוף תקופת הדיווח, אם הוא שונה מהערך בספרים שלו, ולמידע לגבי השיטה ששימשה (השיטות ששימשו) למדידת אותו שווי הוגן הנדרש על ידי סעיפים 93(ב), (ד), (ז) ו-(ט) ו-99 לתקן דיווח כספי בינלאומי 13.

מועד תחילה

18. ישות תיישם פרשנות זו מכאן ולהבא לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 ביולי 2009 או לאחריו. יישום למפרע אינו מותר. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת פרשנות זו לתקופה המתחילה לפני 1 ביולי 2009, היא תיתן גילוי לעובדה זו ותיישם גם את תקן דיווח כספי בינלאומי 3 (כפי שעודכן בשנת 2008), את תקן חשבונאות בינלאומי 27 (כפי שתוקן במאי 2008) ואת תקן 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.
21. *[סעיף זה מתייחס לתיקונים שעדיין אינם בתוקף, ולכן אינו נכלל במהדורה זו].*[§]

[§] סעיף זה נוסף על ידי תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים (מועד תחילה 1 בינואר 2027).

