



רשות ניירות ערך

ISRAEL SECURITIES AUTHORITY

מחלקת תאגידיים www.isa.gov.il

עמדת סגל

עמדות סגל הרשות המובאות להלן הינן עמדות מקצועיות המשקפות החלטות ועמדות של הסגל בסוגיות הנוגעות ליישום דיני ניירות ערך. תוכן העמדות המפורסמות מנחה את הרשות והסגל בהפעלת סמכותם והציבור יוכל להשתמש בהן ולהחליק בנסיבות דומות.

טו בכסלו תשע"ז

3 בדצמבר 2017

העמדה כוללת שאלה ותשובה מיום 18 בנובמבר 2018 ועדכון מיום 28 בינואר 2019 (באפור) .

עמדת סגל חשבונאית מספר 2-19: גילוי בדבר השפעות יישום תקן דיווח כספי

בינלאומי 16

בחודש ינואר 2016 פרסמה הועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים (ה- IASB) את תקן דיווח כספי בינלאומי 16, חכירות (להלן - "התקן"). התקן, אשר מחליף את ההנחיות הקיימות כיום בנושא חכירות תחת התקינה הבינלאומית, קובע מודל כולל לזיהוי הסדרי חכירה ולטיפול החשבונאי בהם בדוחות הכספיים.

ליישום התקן עשויות להיות השלכות משמעותיות על דוחות כספיים של חברות רבות הפועלות בתחומים שונים. כך למשל, חברות שהן צד (כחוכרות) להסכמים מהותיים לחכירה תפעולית. יישום התקן צפוי להשפיע על מצבת הנכסים וההתחייבויות שיוכרו בדוחות הכספיים של חברות אלה, על סעיפי דוח רווח והפסד, וכנגזרת – על יחסים פיננסיים ונתונים תפעוליים שונים.

מועד התחילה המחייב של התקן נקבע לתקופות דיווח שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2019 או לאחריו, כאשר יישום מוקדם אפשרי ובלבד שהחברה מיישמת באימוץ מוקדם גם את תקן דיווח כספי בינלאומי 15, הכנסות מחוזים עם לקוחות (IFRS 15).

לעמדת סגל הרשות, מקום בו השפעות היישום לראשונה של התקן צפויות להיות משמעותיות, על חברות לכלול כבר בדוחותיהן הכספיים לשנת 2017 מידע שיאפשר למשתמשים בהם להבין את השפעותיו העיקריות הצפויות של התקן, ואת ההשלכות הצפויות של יישומו, כמפורט בעמדת סגל חשבונאית מספר 4-11: גילוי בדבר השפעות יישום IFRS 15 (להלן – "עמדת הסגל")¹ ובשאלה ותשובה לעמדת הסגל שפורסמה בחודש אוגוסט 2017², בשינויים המחויבים.

ככל שאין בידי החברה למועד דוחות אלה את מלוא המידע בדבר השפעות יישום התקן, על החברה לציין עובדה זו ולעדכן מידע זה, לכל המאוחר, במסגרת הדוחות הכספיים לרבעון שני 2018 זאת בהתאם לעמדת הסגל בשינויים המחויבים כאמור.

.....

***גילוי להשפעות צפויות על עמידה באמות מידה פיננסיות ועל תגמולים לנושאי משרה**

עמדת סגל זו, המפנה לעמדת סגל חשבונאית מספר 4-11, קובעת כי מקום בו השפעות יישום לראשונה של התקן צפויות להיות משמעותיות, על התאגיד לכלול בדוחותיו הכספיים לתקופות הקודמות למועד היישום לראשונה מידע אשר יאפשר למשתמשים בהם להבין את השפעותיו העיקריות הצפויות של התקן ואת ההשלכות הצפויות של יישומו. בין היתר, יש לכלול גילוי להשפעות מהותיות של התקן על עניינים הקשורים לעסקי החברה, לרבות עמידת התאגיד באמות מידה פיננסיות ועוד.

לעניין זה –

- א. האם, במסגרת הגילוי אודות השפעות מהותיות איכותיות, יש לכלול גילוי על השפעת יישום התקן על תגמולים לנושאי משרה, כגון מענקים הנגזרים מפרמטרים תוצאתיים?
- ב. מהי "השפעה מהותית" על עמידת התאגיד באמות מידה פיננסיות בגין "הלוואה מהותית", כהגדרתה בעמדה משפטית מספר 15-104 'אירוע אשראי בר דיווח' (להלן – "עמדת סגל - אשראי בר דיווח")³, לעניין הגילוי הנדרש על פי עמדת הסגל?
- ג. מה הגילוי הנדרש מקום בו התאגיד ימשיך לבחון את עמידתו באמות המידה הפיננסיות בהתאם להוראות תקן חשבונאות בינלאומי 17 'חכירות' (להלן - "IAS 17") וזאת גם לאחר מועד היישום לראשונה של התקן?

¹ [עמדת סגל חשבונאית מספר 4-11 : גילוי בדבר השפעות יישום תקן דיווח כספי](#)

² [שאלות ותשובות לעמדת סגל חשבונאית מספר 4-11 : גילוי בדבר השפעות יישום](#)

³ [עמדה משפטית מספר 15-104 : אירוע אשראי בר דיווח](#)

תשובה:

- א. כן. ככל שיישום התקן משפיע על חישוב תגמולים לנושאי משרה, יש לכלול גילוי בדבר השפעה זו.
- ב. "השפעה מהותית" לעניין זה - לרבות שינוי בתוצאת החישוב של אמת מידה פיננסית אשר מעביר את התאגיד ממצב של עמידה באמת המידה הפיננסית למצב של הפרה ולהיפך, וכן שינוי בתוצאת חישוב אמת המידה הפיננסית אשר מרחיק את התאגיד מהפרה של אמת המידה באופן משמעותי, או מקרב את התאגיד להפרה של אמת המידה באופן משמעותי. ככל שקיימת השפעה מהותית, על התאגיד לתת גילוי על ההשפעות הצפויות לעניין תוצאת חישוב אמת המידה, באותו האופן הנדרש בעמדת הסגל – אשראי בר דיווח, לרבות התייחסות כיצד התאגיד מתכוון לפעול בעניין זה.
- ג. מקום בו התאגיד ימשיך לבחון את אמות המידה הפיננסיות בהתאם להוראות IAS 17, עקב פרשנות התאגיד להסכם החלואה או לשטר הנאמנות (לפי העניין) ככל שאין התייחסות מפורשת לכך, עליו לתת על כך גילוי מפורש לרבות הנימוקים לעמדתו⁴. כמו כן, ייתן התאגיד מידע בדבר אופן חישוב אמת המידה כנדרש בעמדת הסגל – אשראי בר דיווח.

יודגש כי תאגידים נדרשים לעדכן את המידע לעיל לכל המאוחר **במסגרת הדוחות הכספיים השנתיים לשנת 2018**.

אנשי קשר – רו"ח יפעת פלקון שניידר, רו"ח אדוה מדליון

מחלקת תאגידיים

טלפון - 02-6556444; פקס - 02-6513160

⁴ לעניין הגילוי הנדרש מתאגיד במקרה של אמות מידה פיננסיות הקבועות בשטר נאמנות ואשר מחושבות בהתאם למערכת תקינה חשבונאית החלה במועד הנפקת תעודות ההתחייבות על פי השטר – ר' [שאלה ותשובה 108.03](#)