

עמדת סגל

עמדות סגל רשות ניירות ערך 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.

י"א בניסן התשפ"ה
9 באפריל 2025

עמדת סגל חשבונאית מספר 12-99: יישום IFRS 19 בדוחות כספיים המפורסמים מכוח חוק ניירות ערך ותקנותיו

רקע

בחודש מאי 2024 פרסמה הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים (IASB) את תקן דיווח כספי בינלאומי 19: חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים ("IFRS 19" או "התקן").¹ מועד התחילה של התקן נקבע ליום 1 בינואר 2027, כאשר יישום מוקדם יותר מותר. התקן נועד לתת מענה לתאגידים ללא אחריות ציבורית הנמצאים בשליטת תאגידים בעלי אחריות ציבורית,² אשר מצד אחד מעוניינים ביישום דרישות גילוי מקילות בדוחות הכספיים, בדומה לתאגידים שמאמצים את תקן הדיווח הכספי הבינלאומי לישויות קטנות ובינוניות (IFRS for SMEs), אך מצד שני נדרשים להכין דוחות כספיים בהתאם לכללי הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים ("IFRS") לצורך הדוחות הכספיים המאוחדים של התאגיד השולט בהם.

התקן מאפשר לתאגידים המצויים בתחולתו להכין דוחות כספיים מאוחדים התואמים את תקני ה-IFRS, אך תוך יישום דרישות גילוי מצומצמות ביחס לתקנים אלו. צמצום דרישות הגילוי מתפרש על פני מגוון רחב של תקנים, לרבות: הכנסות מחוזים עם לקוחות, מכשירים פיננסיים, צירופי עסקים, חכירות, הטבות לעובדים ועוד.

כדי להיכלל בתחולת התקן, על התאגיד לעמוד בקריטריונים המפורטים בסעיף 7 לתקן בתום תקופת הדיווח הרלוונטית, לרבות היעדר "אחריות ציבורית" (public accountability) של התאגיד. תאגיד שבוחר ליישם את התקן נדרש לגלות זאת באופן מפורש וברור.³

¹ Subsidiaries Without Public Accountability: Disclosures
² לעניין הגדרת תאגידים בעלי אחריות ציבורית ראו סעיפים 11-12 לתקן.
³ סעיף 20 לתקן.

בהתאם לדיני ניירות ערך, במקרים מסוימים תאגיד מדווח מחויב לפרסם את דוחותיו כספיים של תאגיד **אחר** הערוכים בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים, כהגדרתם בתקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע-2010 ("תקנות דוחות כספיים"). בעקבות פרסום התקן מתעוררת השאלה, האם, במקרה שהתאגיד האחר יישם בדוחותיו את ההקלות מכוח IFRS 19, רשאי הוא לעמוד בחובת הצירוף באמצעות צירוף דוחות אלו, או שעל התאגיד המדווח לצרף את דוחות התאגיד האחר כאשר הם כוללים את הגילוי הנדרש לפי IFRS ללא יישום ההקלות מכוח IFRS 19 אף כאשר בתום תקופת הדיווח הרלוונטית עמד התאגיד האחר בקריטריונים הנדרשים ליישום התקן?

עמדת הסגל

לעמדת סגל הרשות, במקרים שבהם מכוח חוק ניירות ערך ותקנותיו חלה חובה לפרסם דוחות כספיים של תאגיד הערוכים בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים, כהגדרתם בתקנות דוחות כספיים, לא ניתן יהיה ליישם בדוחות כספיים אלו את IFRS 19 ודוחות כספיים אלו יידרשו לכלול את מלוא הגילויים הנדרשים בהתאם לכלל תקני IFRS.

בהתאם לאמור בבסיס המסקנות של התקן, מטרת התקן היא כאמור להקל על תהליך הכנת הדוחות של תאגידים פרטיים שאינם בעלי אחריות ציבורית אך נדרשים ביישום IFRS תוך שמירת שימושיות הדוחות ואין מטרת התקן להפחית את היקף הגילוי בדוחות הכספיים של תאגידים בעלי אחריות ציבורית. ההקלה של התקן נובעת, בין היתר, מכך שהדרישה ליישום תקני IFRS נובעת מצרכי המשתמשים בדוחות של התאגיד הרלבנטי.⁴ בהתאם לכך, לא הייתה מטרת התקן להקל בדרישות הגילוי כאשר יישום מלא של תקני חשבונאות בינלאומיים הוא רלבנטי לציבור המשתמשים בדוחות הכספיים של התאגיד הרלבנטי.

לעמדת הסגל, ובהתאם לרציונל האמור, דוחות כספיים של תאגידים המפורסמים לציבור בהתאם לחוקי ניירות ערך ותקנותיו צריכים להעניק לציבור המשקיעים את כל המידע הרלבנטי לצורך קבלת החלטת השקעה ללא תלות בשאלה האם התאגיד הוא בשליטת תאגיד בעל אחריות ציבורית בתום תקופת הדיווח הרלבנטי.⁵ על כן, סגל הרשות לא יקבל דוחות כספיים לגביהם יושמו ההקלות מכוח IFRS 19 במקרים שבהם דיני ניירות ערך דורשים לצרף דוחות כספיים הערוכים בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים, כדוגמת, צירוף דוחות כספיים של חברה כלולה או נערבת, חברה שמניותיה שועבדו להבטחת אגרות חוב (במקרים מסוימים), דוחות כספיים המצורפים לדוח הכנסת פעילות וכו'.

בהקשר זה, יודגש כי בהתאם להוראות סעיף 15 לתקן, במקרים שבהם תאגיד יישם בעבר IFRS 19 בדוחותיו הכספיים, ובשלב מאוחר יותר נדרש לחדול מיישום התקן, עליו להשלים בדוחות הכספיים שיתפרסמו החל מהמועד האמור את המידע שלא הוצג בדוחות הכספיים ההיסטוריים, לרבות הצגת מידע השוואתי הנדרש בהתאם לתקני IFRS ביחס לנתונים שמדווחים בדוחות הכספיים הנוכחיים, אף אם המידע לא נכלל בדוחות עבר בהתאם להוראות התקן.⁶

⁴ BC23(d)

⁵ ראו בהקשר זה גם את הוראות סעיף 6 לתקן.

⁶ לעניין זה סעיף 15 לתקן מבהיר כי עצם העובדה שהתקן לא דרש גילוי של סכומים מסוימים בתקופות קודמות, אך סכומים אלה נחשפים בדוחות הכספיים של התקופה הנוכחית, אינה מהווה עילה להימנע מהצגת מידע השוואתי עבור פרטים אלו.