

מיום 1 בינואר 2018 נכנס לתוקף מחייב IFRS 9, מכשירים פיננסיים, אשר החליף את ההנחיות שהיו קיימות ב- IAS 39 וקבע כי השקעות במכשירים הוניים ימדדו בשווי הוגן דרך רווח או הפסד או בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר (ככל שהחברה בחרה לייעד את ההשקעה לשווי הוגן דרך רווח כולל אחר).

למנכ"ל חברה א' (להלן: "החברה"), קיים בונוס שנתי המבוסס על הרווח לפני מס של החברה. לחברה קיימת החזקה של 7% בהון המניות של חברה ב'.

נדרש:

ביחס לנתונים המופיעים בשאלה, האם לדעתך הכניסה לתוקף של IFRS 9 מיטיבה עם המנכ"ל אשר רוצה למקסם ככל שניתן את הבונוס השנתי שלו, או לא (בסס/י את קביעתך)?

פתרון:

בהתאם ל- IAS 39, כאשר חברה הייתה מוכרת את השקעתה בחברה אשר טופלה כנכס פיננסי זמין במכירה, כל קרן ההון שהצטברה עד למועד המכירה הייתה "מופשרת" ומועברת לדוח רווח והפסד.

בהתאם ל- IFRS 9, ככל שחברה בחרה לייעד את ההשקעה במניות לשווי הוגן דרך רווח כולל אחר, קרן זו לעולם לא תופשר בחזרה לדוח רווח או הפסד, כאשר חברה יכולה לבחור במכירה לזקוף את הקרן לעודפים.

כעת, למקרה שנידון בשאלה – תחת IAS 39, מועד מכירת ההשקעה במניות היה יכול להשפיע על גובה הרווח לפני מס של החברה (מאחר וכאמור הקרן מופשרת לדוח רווח והפסד) ולכן, מימוש נכס זה משפיע על גובה הבונוס שיקבל המנכ"ל ולכן למועד המימוש הייתה השלכה ישירה על בונוס זה.

לעומת זאת, תחת IFRS 9, מאחר שבמימוש הקרן איננה נזקפת לרווח והפסד, להשקעה במניות אלו אין השפעה על גובה הבונוס שיקבל המנכ"ל. על כן, הכניסה לתוקף של IFRS 9 איננה מטיבה עם המנכ"ל ככל שבמועד מימוש הנכס, יתרת הקרן הינה חיובית. זאת מאחר ובהתאם לתקן הקודם היה מוכר רווח שיגדיל את גובה הבונוס שיקבל המנכ"ל ואילו תחת IFRS 9 רווח כאמור נזקף ישירות לעודפים. לחילופין, ככל שבמועד המימוש הקרן הינה שלילית, הכניסה לתוקף של IFRS 9 מיטיבה עם המנכ"ל, מאחר ובגין קרן זו תחת התקן הקודם היה מוכר הפסד שהיה מקטין את גובה הבונוס ואילו תחת IFRS 9, מימוש המניות לא היה משפיע על גובה הבונוס הנ"ל מאחר וההפסד היה נזקף ישירות לעודפים.

ככל שהחברה מודדת את ההשקעה במניות בשווי הוגן דרך רווח והפסד, אין הבדל בטיפול החשבונאי בין IAS 39 ל- IFRS 9, ולכן ליישום IFRS9 לראשונה אין השלכה במקרה זה על גובה הבונוס שיקבל המנכ"ל תחת תקן זה, ביחס לבונוס שהיה מקבל תחת IAS 39.