

ינואר 2010

הבהרה בקשר עם דוח כספי נפרד של התאגיד

ביום 7.12.2009 אושרו בוועדת הכספים תקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים) התש"ע – 2010 (להלן – "תקנות דוחות כספיים") ותקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים) (תיקון מס' 2) התש"ע – 2010 (להלן – "התיקון").

במסגרת תיקון זה, הוספו תקנה 9 והתוספת העשירית לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים) התש"ל – 1970 (להלן – "התקנות"), אשר בהן נקבע כי על תאגיד מדווח לצרף לדוח התקופתי מידע כספי נפרד של התאגיד, בהתאם למתווה שפורט בתוספת העשירית (להלן – "התוספת"). תקנה 38 לתקנות, אשר הוספה אף היא במסגרת התיקון, מחילה את הוראות תקנה 9 האמורה גם ביחס לדוחות הביניים, בשינויים המחויבים.

סעיף 4 רישא לתוספת קובע כי בנוסף למידע הכספי מתוך הדוחות הכספיים המאוחדים של התאגיד, המיוחסים לתאגיד עצמו כחברה אם, על התאגיד לכלול כל מידע מהותי נוסף, העשוי להשפיע על קבלת החלטות כלכליות של משקיע, ככל שמדע זה לא נכלל בדוחות המאוחדים באופן המתייחס במפורש לחברה עצמה.

סעיף 4(ו) לתוספת קובע כי "יובא תיאור של מכלול הקשרים, ההתקשרויות, ההלוואות, ההשקעות והעסקאות המהותיות הקיימים בין התאגיד לחברות המוחזקות שלו, בין אם הוכרו ונמדדו בדוחות הכספיים המאוחדים וקיבלו ביטוי במסגרת הנתונים המפורטים בסעיפים (1) עד (3) לעיל ובין אם לאו".

בנוסף, סעיפים 4(ג) ו-4(ה) לתוספת קובעים כי "יינתן גילוי בדבר התחייבויות פיננסיות..., בהתאם לדרישות הגילוי הקבועות בכללי החשבונאות המקובלים לעניין התחייבויות פיננסיות" וכי "יינתן גילוי בדבר הכנסות מיסים או הוצאות מיסים, המוצגות לפי פסקת משנה (2)(א), בהתאם לדרישות הגילוי הקבועות בכללי החשבונאות המקובלים לעניין הכנסות והוצאות מיסים", בהתאמה.

על רקע שאלות שהתעוררו בנוגע ליישום הוראות אלו סגל הרשות מבקש להבהיר כדלקמן:

א. לגבי מתן מידע כספי המתייחס לעסקאות שבין התאגיד לבין חברות בנות וחברות בשליטה משותפת אשר דוחותיהן מאוחדים באיחוד יחסי בדוחות התאגיד (להלן – "חברות מאוחדות"), סגל הרשות מבקש להבהיר כי במסגרת הנתונים הנדרשים מכח סעיפים 4(ו) רישא ו-4(ו) לתוספת, על התאגיד לכלול גם:

1. דוח על המצב הכספי שישקף את העסקאות והיתרות ההדדיות בין התאגיד לחברות מאוחדות אשר בוטלו במסגרת הדוחות המאוחדים. לעניין זה, המידע שיוצג בדוח

הכספי יכלול ברמת פירוט שנדרשת בהתאם להוראות תקן חשבונאות בינלאומי 1 (להלן: "IAS 1"), ובהתאמה, ככל שרלוונטי, לאופן הפירוט בדוח על המצב הכספי של התאגיד;

2. דוח על הרווח הכולל שישקף את תוצאות הפעולות שבוטלו במסגרת הדוחות המאוחדים, בין שמדובר בפריטים הנזקפים לרווח או הפסד ובין שמדובר בפריטים הנזקפים לרווח כולל אחר. לעניין זה, המידע שיוצג בדוח על הרווח הכולל יכלול ברמת פירוט שנדרשת בהתאם להוראות IAS 1, ובהתאמה, ככל שרלוונטי, לאופן הפירוט בדוח על הרווח הכולל של התאגיד;

3. תזרימי מזומנים שבוטלו במסגרת הדוחות המאוחדים. תזרימי מזומנים אלו יסווגו לפי פעילויות שוטפות, פעילויות השקעה ופעילויות מימון בהתאם לכללים הקבועים בתקן חשבונאות בינלאומי 7;

4. עקרונות ההכרה והמדידה שהתאגיד יישם לצורך מתן הגילוי הנדרש לפי סעיפים 1-3, יהיו עקרונות ההכרה והמדידה הקבועים בכללי החשבונאות המקובלים, כהגדרתם בתקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע – 2009, המתווים את הטיפול החשבונאי בעסקאות מעין אלו המבוצעות מול צדדים שלישיים. בהקשר זה יובהר כי המידע הכספי שיוצג בהתאם לסעיפים 1-3 לעיל, יתייחס אך ורק לפעולות בין התאגיד לחברות המאוחדות. כך למשל: אופציית מכר על מניות חברות מאוחדות של התאגיד שכתב התאגיד לבעלי המניות האחרים בחברות המאוחדות או ערבויות שנתן התאגיד לצדדי ג' לטובת החברות המאוחדות לא ימדדו ויוצגו כאמור.

5. המידע הכספי האמור בסעיפים 1-3 יינתן ביחס לכל התקופות הכלולות בדוחות הכספיים של התאגיד שיש להגיש מכח הוראות הדין.

על אף כל האמור, סגל הרשות מבקש להבהיר כי, תאגיד אשר לצורך יישום סעיפים (1) ו- (2) לתוספת, הציג יתרות בין חברתיות והכנסות והוצאות בין חברתיות שבוטלו במסגרת הדוחות המאוחדים, בנפרד מ"היתרה בגין חברות מוחזקות" המוזכרת בסעיפים 1(ב) ו- (ב) לתוספת בהתאמה, במסגרת הסעיפים הרלוונטיים בדוח על המצב הכספי ובדוח על הרווח הכולל בהתאם לסיווגים הרלוונטיים תחת IAS 1, לא יידרש להציג גם את המידע הכספי הנדרש לפי סעיפים 1-3 לעיל. זאת, ובלבד שהצגה כאמור תביא לכך שההון העצמי, הרווח הנקי וסך הכל הרווח הכולל המיוחסים לבעלים של החברה האם על בסיס דוחותיו המאוחדים של התאגיד, הינם זהים, בהתאמה, להון העצמי, הרווח הנקי וסך הכל הרווח הכולל של התאגיד כפי שנגזרים מהדוח הכספי הנפרד של התאגיד המוצג מכח התקנה האמורה, וכי לצורך יישום הוראות סעיף (3) לתוספת, הציג בנפרד בכל פעילות רלוונטית את תזרימי המזומנים נטו בגין עסקאות עם חברות מאוחדות.

למען הסר ספק יובהר כי, תאגיד הבוחר בחלופה זו, אינו פטור מתיאור מכלול הקשרים, ההתקשרויות, ההלוואות, ההשקעות והעסקאות המהותיות הקיימים בין התאגיד לבין החברות המאוחדות, כאמור בסעיף 4(ו) לתוספת.

ב. תאגיד רשאי ליתן את הגילוי המפורט להלן, חלף הגילוי הנדרש על פי סעיף 4(ג) לתוספת, וזאת לשם שמירה על הקבלה נאותה בין היקף הגילוי אודות נכסים פיננסיים (בהתאם לסעיף 4(ב) לתוספת) והתחייבויות פיננסיות:

(1) גילוי אודות סיכון הנזילות הנובע מההתחייבויות הפיננסיות שגילויין נדרש לפי סעיף 1(א) לתוספת, וזאת במתכונת הגילוי הנדרשת בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים.

(2) סיווג ופירוט קבוצות ההתחייבויות הפיננסיות לפי סוגי מטבע ולפי אופן הצמדה, וככל שרלוונטי בנסיבות העניין, תוך התאמה לסיווג ופירוט קבוצות הנכסים הפיננסיים.

ג. לגבי הגילוי הנדרש בהתאם לסעיף 4(ה) לתוספת, תאגיד רשאי שלא לכלול הסבר לגבי הקשר בין הוצאת מסים (הכנסת מסים) לבין הרווח החשבונאי ("באור מס תיאורטי").

לבסוף, סגל הרשות מבקש לחזור ולהבהיר כי מעבר לאמור לעיל, נדרש התאגיד בהתאם להוראות סעיף 4 לתוספת לכלול כל מידע מהותי נוסף, העשוי להשפיע על קבלת החלטות כלכליות של משקיע.