



העדר שערי חליפין ומחירים מצוטטים בתאריך המאזן
תקן חשבונאות בינלאומי 21 השפעות השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ
ותקן חשבונאות בינלאומי 39 מכשירים פיננסיים: הכרה ומדידה
אוקטובר 2008

לפרסומים של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות (להלן - המוסד לתקינה) בנושאי תקני דיווח כספי בינלאומיים אין מעמד של תקן או הבהרה והם אינם מחייבים. פרסום זה נועד להביא לידיעת ציבור המדווחים את העמדות כפי שהתגבשו בדיוני הוועדה המקצועית של המוסד לתקינה.

רקע

ה- 30 בספטמבר חל השנה בראש השנה לפי הלוח היהודי, מועד בו לא התקיים בישראל מסחר במטבעות חוץ ולא התקיים מסחר בבורסה לניירות ערך.

שערי חליפין

תקן חשבונאות בינלאומי 21 השפעות השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ קובע את שער החליפין לתרגום פעילויות חוץ ויתרות במטבע חוץ בדוחות הכספיים. בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 21, יתרות במטבע חוץ יתורגמו תוך שימוש בשער הסגירה, אשר מוגדר בתקן כשער החליפין המידי (Spot Rate) בסוף תקופת הדיווח. כאמור לעיל, ב- 30 בספטמבר וב- 1 באוקטובר 2008 בהם נחוג חג ראש השנה לא התקיים מסחר במטבעות חוץ. ב- 29 בספטמבר 2008 התקיים מסחר במטבעות חוץ, אך לא פורסמו שערי חליפין יציגים, מאחר שבערב ראש השנה בנק ישראל אינו מפרסם שערי חליפין יציגים. שער החליפין היציג האחרון לפני ה- 30 בספטמבר פורסם ביום 26 בספטמבר 2008 ושער החליפין הראשון לאחר ה- 30 בספטמבר פורסם ביום 2 באוקטובר 2008.

ניירות ערך

תקן חשבונאות בינלאומי 39 מכשירים פיננסיים: הכרה ומדידה דורש מדידה של מכשירים פיננסיים מסוימים בשווי הוגן. סעיף 48א לתקן חשבונאות בינלאומי 39 קובע כי הראיה הטובה ביותר לשווי הוגן היא מחירים מצוטטים בשוק פעיל. בתאריכים 29 בספטמבר 2008 - 1 באוקטובר 2008 לא התקיים מסחר בבורסה לניירות ערך בישראל. יום המסחר הרגיל בניירות ערך האחרון לפני ה- 30 בספטמבר 2008 התקיים בבורסה לניירות ערך ביום 28 בספטמבר 2008 ויום המסחר הרגיל הראשון לאחר ה- 30 בספטמבר 2008 התקיים ב- 2 באוקטובר 2008.

סוגיות חשבונאיות

1. כיצד יש לקבוע את שער החליפין ליום 30 בספטמבר 2008.
2. כיצד יש לקבוע את ציטוטי המחירים של ניירות ערך ליום 30 בספטמבר 2008.

דיון

שערי חליפין

תקן חשבונאות בינלאומי 21 קובע בסעיף 26, בין היתר, כי "אם לא קיימת באופן זמני יכולת המרה בין שני מטבעות, השער שנעשה בו שימוש הוא השער העוקב הראשון בו ניתן לבצע את החליפין". אולם, בהתאם לפרשנות המקובלת על ידי הפירמות הגדולות של רואי החשבון, סעיף זה מתייחס לחוסר יכולת לבצע המרה שאינו נובע מימי שבתון (ימי שבת וראשון בכל שבוע וימי חג), אלא מאירוע חריג שבגיניו לא בוצע מסחר במטבע חוץ מסוים, כגון פיחות משמעותי בשער המטבע, הפיכה פוליטית או הטלת מגבלות על העברת מטבע חוץ. תקן חשבונאות בינלאומי 21 אינו מתייחס לחוסר יכולת לבצע המרה שנובע מימי שבתון שגרתיים.

כאמור לעיל, תקן חשבונאות בינלאומי 21 מגדיר שער סגירה כשער החליפין המיידי (Spot Rate) בסוף תקופת הדיווח ואינו מתייחס לשער החליפין היציג. תיאורטית, שער החליפין המיידי בסוף תקופת הדיווח הוא שער החליפין שבו נסגר המסחר במטבע חוץ בתאריך המאזן. שער החליפין היציג המפורסם על ידי בנק ישראל עשוי להיות שונה משער החליפין שנקבע בתום יום המסחר. למרות זאת, בישראל נהוג מטעמים פרקטיים להשתמש בשער חליפין יציג, מאחר ששער זה מפורסם באופן סדיר לציבור על ידי בנק ישראל ושימוש בשער חליפין יציג על ידי כלל הישויות מביא לאחידות בדיווחים.

בהעדר שערי חליפין יציגים ביום 30 בספטמבר בשל יום שבתון שחל בישראל, ולא בשל אירוע חריג שבגיניו הופסק מסחר במטבעות חוץ, העמדה המקובלת היא שיש לבחון את שערי החליפין שפורסמו לפני מועד זה. קיימת עמדה נוספת לפיה ניתן להשתמש או בשערי הסגירה האחרונים שפורסמו לפני תאריך המאזן או בשערי הפתיחה הראשונים שפורסמו לאחר תאריך המאזן. בדיון שנערך בוועדה המקצועית הובעה תמיכה בעמדה כי מטעמים פרקטיים לצורך תרגום יתרות בדוחות הכספיים ליום 30 בספטמבר 2008 יש להשתמש בשערי החליפין היציגים שפורסמו על ידי בנק ישראל ליום 26 בספטמבר 2008. זאת מאחר והתאגידים הבנקאיים משערכים את היתרות במטבע חוץ לפי שערי החליפין היציגים האחרונים שפורסמו וכן לאור מתן העדיפות לאחידות בשימוש בשערי חליפין על ידי כלל הישויות.

החלטה זו נתקבלה מטעמים פרקטיים של נוחות הביצוע ושמירת אחידות בין המדווחים השונים ואין לראות בה פרשנות מקצועית לתקן חשבונאות בינלאומי 21.

ניירות ערך

תקן חשבונאות בינלאומי 39 אינו מתייחס למצבים בהם אין ציטוט מחירים בתאריך המאזן עקב ימי שבתון.

בדיון שנערך בוועדה המקצועית הובעה תמיכה בעמדה כי לצורך הדוחות הכספיים ליום 30 בספטמבר 2008 יש להשתמש בציטוטי המחיר האחרונים שפורסמו לפני תאריך המאזן, כלומר ביום 28 בספטמבר 2008.