



תקן חשבונאות בינלאומי 1 הצגת דוחות כספיים סיווג¹ רכיב ההתחייבות של אג"ח להמרה - עדכון אפריל 2009

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

1. בחודש אפריל 2009 פרסמה הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים את פרויקט ה-Improvement לשנת 2009. במסגרת פרויקט זה תוקן תקן חשבונאות בינלאומי 1 בנושא סיווג ההתחייבויות כשוטפות/לא שוטפות בהקשר של רכיב ההתחייבות של אגרות חוב להמרה הניתנים להמרה במהלך השנה לאחר תאריך המאזן. בהתאם לתיקון, תנאי ההתחייבות אשר מאפשרים לצד שכנגד להמיר את החוב של הישות למכשירים הוניים של הישות אינם משפיעים על סיווג ההתחייבות.
2. התיקון חל על תקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2010 או לאחריה. יישום מוקדם אפשרי.
3. לתיקון זה השלכה על המסמך אשר פורסם על ידי הוועדה המקצועית של המוסד לתקינה בנושא סיווג רכיב ההתחייבות של אג"ח להמרה בחודש אפריל 2008. מסמך זה משלים את המסמך האמור, אולם אינו משנה את ההמלצה שנכללה במסמך האמור.
4. ישויות רבות הנפיקו בעבר אג"ח להמרה, אשר צמודות למדד המחירים לצרכן (להלן - צמודות מדד) או צמודות לשער מטבע חוץ (להלן - צמודות מט"ח). ישויות אחרות הנפיקו אג"ח להמרה שאינן צמודות.
5. בהתאם להוראות תקן חשבונאות בינלאומי 32, יש להפריד בין רכיב החוב לבין רכיב ההמרה של אג"ח להמרה. במידה שרכיב ההמרה האמור עומד בתנאים שנקבעו בתקן חשבונאות בינלאומי 32 לסיווגו כרכיב הוני הוא יכלול במסגרת ההון העצמי של הישות, ואם הוא לא עומד בתנאים לסיווגו כרכיב הוני - כלל האג"ח להמרה (לרבות הנגזר המשובץ-רכיב ההמרה) יוצגו במסגרת ההתחייבויות.
6. סעיף 62 למסגרת המושגית להכנת דוחות כספיים ולהצגתם, מונה חמישה אופנים ל"סילוק" (Settlement) של מחויבות. אחד המצבים הוא המרה של מחויבות להון עצמי.

¹ במסמך זה, ההתייחסות לסיווג היא כשוטף או כלא שוטף ולא לסיווג כהתחייבות או הון עצמי.
רח' גרוזנברג 14, ת"א 65811, טל. 972 3 5109977, 14 Gruzenberg st., Tel-Aviv 65811, Tel, 972 3 5109977
פקס. 972 3 5109988, Fax, E-mail: iasb@iasb.org.il, www.iasb.org.il

סעיף 69 לתקן חשבונאות בינלאומי 1, לפני תיקונו, קבע שהתחייבות תוצג כהתחייבות שוטפת, בין היתר, אם: (1) היא תסולק במהלך 12 החודשים לאחר תאריך המאזן, או (2) לישות אין זכות בלתי מותנית לדחות את הסילוק של ההתחייבות למשך לפחות 12 חודשים לאחר תאריך המאזן.

7. התוצאה היתה שפירוש דווקני של הוראות אלה משמעותו שבאותם מקרים בהם מכשירים אלה ניתנים להמרה למניות על ידי המחזיק במהלך 12 החודשים שלאחר תאריך המאזן - המרה אשר עונה להגדרת "סילוק", כמצוין לעיל - עולה הצורך, לכאורה, לסווג במאזן את כלל המכשירים או את רכיב ההתחייבויות של המכשירים, לפי העניין, כהתחייבות שוטפת.

8. לדעת המשתתפים בדיון במסגרת ישיבת הוועדה המקצועית ניתן היה לסווג, אף לפני תיקון תקן חשבונאות בינלאומי 1, אג"ח להמרה צמודות מדד או צמודות מט"ח (המוצגות בכללותן במסגרת ההתחייבויות) ורכיב ההתחייבות של אג"ח להמרה (הכוללות רכיב התחייבות ורכיב הונלי), בהתאם למועדי הפירעון במזומן של האג"ח ולא בהתאם למועדי ההמרה שלהן. לדעת המשתתפים בדיון, סיווג כאמור בהתאם למועדי הפירעון תואם את מטרות הסיווג ואת ההגדרות של נזילות וכושר פירעון במסגרת המושגית ובתקן חשבונאות בינלאומי 1.

9. **בהתאם לתיקון לתקן חשבונאות בינלאומי 1, המפורט בסעיף 1 למסמך זה, תנאי ההתחייבות, אשר מאפשרים למחזיק המרה של ההתחייבות למכשירים הונניים לא ישפיעו על סיווג ההתחייבות ולפיכך אג"ח להמרה צמודות מדד או צמודות מט"ח (המוצגות בכללותן במסגרת ההתחייבויות) ורכיב ההתחייבות של אג"ח להמרה (הכוללות רכיב התחייבות ורכיב הונלי), יסווגו בהתאם למועדי הפירעון במזומן של האג"ח ולא בהתאם למועדי ההמרה שלהן. תיקון זה עולה בקנה אחד עם המלצת הוועדה במסמך הקודם.**