



תקן חשבונאות מספר 31

**תיקון תקן חשבונאות מספר 22,
מכשירים פיננסיים: גילוי והצגה**

נובמבר 2007



תקן חשבונאות מספר 31
תיקון תקן חשבונאות מספר 22,
מכשירים פיננסיים: גילוי והצגה

נובמבר 2007

תוכן עניינים

סעיף

א-ז	מבוא
1	מטרת התקן
2-3	תיקון תקן חשבונאות מספר 22, מכשירים פיננסיים: גילוי והצגה
4	מועד תחילה

תקן חשבוונאות מספר 31
תיקון תקן חשבוונאות מספר 22,
מכשירים פיננסיים: גילוי והצגה

© כל הזכויות שמורות למוסד הישראלי לתקינה בחשבוונאות. אין להעתיק, לשכפל, לתרגם, להציג, לפרסם, להפיץ, להוציא לאור או לעשות שימוש מסחרי כלשהו בפרסום זה או בחלק ממנו, בכל דרך שהיא ובכל אמצעי מכני, אלקטרוני או אחר, ללא הסכמה מפורשת בכתב ומראש מאת המוסד הישראלי לתקינה בחשבוונאות.

מבוא

- א. בחודש יולי 2005 פרסם המוסד לתקינה את תקן חשבוונאות מספר 22, מכשירים פיננסיים: גילוי והצגה (להלן - "התקן"), המבוסס על תקן חשבוונאות בינלאומי מספר 32, שתחילתו על דוחות כספיים לתקופות המתחילות ביום 1 בינואר 2006 או לאחר מכן.
- ב. סעיף 11 לתקן קובע כי מכשיר נגזר, אשר יסולק או עשוי להיות מסולק שלא בדרך של החלפת סכום קבוע של מזומן או נכס פיננסי אחר בתמורה למספר קבוע של מכשיריה ההוניים של הישות מהווה התחייבות פיננסית.
- ג. בעת פרסומו של התקן היתה הוועדה המקצועית בדעה כי כתבי אופציה שתוספת המימוש שלהם נקובה בסכומים צמודי מדד מחירים לצרכן או סכומים צמודי מטבע חוץ ורכיב ההמרה של התחייבויות הניתנות להמרה שמחיר ההמרה שלהן נקוב בסכומים צמודי מדד מחירים לצרכן או סכומים צמודי מטבע חוץ מהווים במהותם מכשירים הוניים ולא התחייבויות פיננסיות. באותה עת קיימו גופי התקינה הבינלאומית דיונים נוספים בנידון ושקלו אפשרות של פרסום הבהרה או תיקון לתקן חשבוונאות בינלאומי מספר 32. לפיכך, נקבעה הוראת מעבר בסעיף 98 לתקן לפיה בתקופה שבין 1 בינואר 2006 לבין 31 בדצמבר 2007, תוספת המימוש של כתבי אופציה הנקובה בסכומים צמודי מדד מחירים לצרכן או סכומים צמודי מטבע חוץ וכן מחיר ההמרה של התחייבויות הניתנות להמרה הנקובות בסכומים צמודי מדד מחירים לצרכן או סכומים צמודי מטבע חוץ ייחשבו כסכומים קבועים לצורך פסקה ב(2) בהגדרת התחייבות פיננסית שבסעיף 11.
- ד. לאחר קיומם של דיונים בגופי התקינה הבינלאומית, הוחלט שלא לפרסם הבהרה או תיקון לתקן חשבוונאות בינלאומי מספר 32. עם זאת, עמדת הוועדה המקצועית לא השתנתה.
- ה. בישיבת הוועדה המקצועית שנערכה ביום 20 בפברואר 2007 התקיים דיון לגבי אופן הסיווג של כתבי אופציה שלהם מחיר מימוש מדורג וקבוע מראש, בהם משתנה מחיר המימוש בהתאם למועד המימוש אך כבר במועד ההנפקה ניתן לקבוע מה יהיה מחיר המימוש בכל מועד מימוש אפשרי (לדוגמה, כתב אופציה שהונפק ביום 1 בינואר 2008 לתקופה של שנתיים שמחיר המימוש שלו 5 ש"ח אם המימוש יבוצע בשנת 2008 ו- 7 ש"ח אם המימוש יבוצע בשנת 2009) ואופן הסיווג של

רכיב ההמרה של התחייבויות הניתנות להמרה שלהן מחיר המרה מדורג וקבוע מראש. הוועדה המקצועית בדעה כי כתבי אופציה ורכיבי המרה אלה מהווים במהותם מכשירים הוניים ולא התחייבויות פיננסיות.

1. לאור האמור לעיל, הוחלט לקבוע את הוראת המעבר לגבי כתבי אופציה שמחיר המימוש שלהם צמוד למדד המחירים לצרכן או למטבע חוץ ורכיב ההמרה של התחייבויות הניתנות להמרה שמחיר ההמרה שלהן צמוד למדד המחירים לצרכן או למטבע חוץ כהוראה קבועה במסגרת התקן. כמו כן, הוחלט לקבוע כי מחיר מימוש מדורג וקבוע מראש של כתבי אופציה ומחיר המרה מדורג וקבוע מראש של התחייבויות הניתנות להמרה ייחשבו כסכומים קבועים לצורך הגדרת התחייבות פיננסית.

2. התקן יחול על חברות פרטיות בלבד החל מהדוחות הכספיים לתקופות המתחילות ביום 1 בינואר 2008.

מטרת התקן

1. מטרת תקן זה היא לקבוע שכתבי אופציה שלהם מחיר מימוש מדורג וקבוע מראש ורכיב ההמרה של התחייבויות הניתנות להמרה שלהן מחיר המרה מדורג וקבוע מראש יסווגו כמכשירים הוניים. כמו כן, להפוך את הוראת המעבר לגבי כתבי אופציה שמחיר המימוש שלהם צמוד למדד המחירים לצרכן או צמוד למטבע חוץ ולגבי התחייבויות הניתנות להמרה שמחיר ההמרה שלהן צמוד למדד המחירים לצרכן או צמוד למטבע חוץ להוראה קבועה בתקן.

תיקון תקן חשבונאות מספר 22, מכשירים פיננסיים: גילוי והצגה

2. לתקן חשבונאות מספר 22 יוסף סעיף 24א כדלקמן:

”תוספת המימוש של כתבי אופציה הנקובה בסכומים צמודי מדד מחירים לצרכן או סכומים צמודי מטבע חוץ וכן מחיר ההמרה של התחייבויות הניתנות להמרה הנקובות בסכומים צמודי מדד מחירים לצרכן או סכומים צמודי מטבע חוץ ייחשבו כסכומים קבועים לצורך פסקה ב(2) בהגדרת התחייבות פיננסית שבסעיף 11 ולצורך פסקה 16(ב)(2). כמו כן, מחיר מימוש מדורג וקבוע מראש של כתבי אופציה ומחיר המרה מדורג וקבוע מראש של התחייבויות הניתנות להמרה ייחשבו כסכומים קבועים לצורך פסקה ב(2) בהגדרת התחייבות פיננסית שבסעיף 11 ולצורך פסקה 16(ב)(2).”

3. סעיף 98 לתקן חשבונאות מספר 22 יושמט.

מועד תחילה

4. תקן זה יחול על דוחות כספיים לתקופות המתחילות ביום 1 בינואר 2008 או לאחר מכן.

הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

חברי הוועדה

רו"ח דב ספיר - יו"ר הוועדה

רו"ח חיים אסיאג
רו"ח יגאל גוזמן
פרופסור אריה גנס, רו"ח
רו"ח אבי זיגלמן
פרופסור אפרים צדקה
רו"ח משה פרץ

צוות מקצועי

רו"ח שרון מימון צדיק
מר יריב רגב
מר משה זלצר

יועץ מקצועי לוועדה

רו"ח רונן מנשס

משתתפים קבועים

רו"ח יהודה אלגריסי
רו"ח דוד גולדברג
רו"ח דורון דבי
רו"ח אבי דויטשמן
רו"ח צחי חבושה
רו"ח אדיר ענבר
רו"ח מוטי פרידמן
רו"ח יזהר קנה

המועצה של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

מר משה טרי, יו"ר רשות ני"ע - סגן יו"ר המועצה
רו"ח ראובן שיף, נשיא לשכת רו"ח - סגן יו"ר המועצה
מר אייל בן שלוש
מר שאול ברונפלד, יו"ר דירקטוריון הבורסה לניירות ערך
ד"ר משה ברקת, רו"ח - מנהל מחלקת תאגידים - רשות ניירות ערך
רו"ח אלכס הילמן, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
פרופסור צבי טלמון (רו"ח), נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
מר רון לובש
רו"ח עופר מנירב, נשיא שקדם של לשכת רואי חשבון
מר עמוס מר חיים, נציג איגוד החברות הציבוריות הרשומות בבורסה
עו"ד (רו"ח) מיכל עבאדי-בויאנג'ו
רו"ח פנחס קימלמן, לשכת התיאום של הארגונים הכלכליים
מר איתן רוב
רו"ח יוסי שחק, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
רו"ח ישראל שטראוס, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
מר מוטי שפיגל, סגן המפקח על הבנקים