

ה. הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים

תוכן עניינים

עמוד	
123	(1) הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים נוסח משולב של תקן חשבונאות מספר 12
143	(2) נוסח משולב של תמצית השיקולים והנימוקים למסקנות שהובאו בתקן חשבונאות מספר 12

הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים

נוסח משולב של תקן חשבונאות מספר 12 (אוקטובר 2001)

תוכן עניינים

סעיפים

	מבוא
	מטרת התקן
1	תחולה
2	הגדרות
3 - 8	הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים
9	מועד המעבר
10 - 11	אופן המעבר
10 - 11	נקודת המוצא לדיווח כספי נומינלי
12 - 16	גילוי
17	מסים נדחים
	תאגידיים שגילויי דעת 36 ו-50 של לשכת
18	רואי חשבון בישראל אינם חלים עליהם
19 - 23	שינויים בתקני חשבונאות אחרים

נספחים

- א. אופן המעבר - הדגמה
- ב. הגילוי הנדרש בדוחות הכספיים עד מועד המעבר - הדגמה
- ג. הגילוי הנדרש בדוחות הכספיים לשנת המעבר ולאחריה - הדגמה
- ד. תאגידיים שגילויי דעת 36 ו-50 של לשכת רואי חשבון בישראל אינם חלים עליהם - הדגמה

הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים

נוסח משולב של תקן חשבונאות מספר 12 (אוקטובר 2001)

© כל הזכויות שמורות למוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות. 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 בחשבונאות.

כל התייחסות לתקינה בינלאומית ו/או אמריקנית המובאת בגוף התקן או בהערות השוליים לתקן או בנספחים לתקן אין בה כשלעצמה כדי קביעה כי אותו תקן חשבונאות בינלאומי או אמריקני, כולו או חלקו, אומצו על ידי המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות ככלל חשבונאי בישראל.

את הוראות התקן, המופיעות באותיות מודגשות, יש לקרוא בהקשר לחומר הרקע, דברי ההסבר והנחיות היישום המצויות בתקן. המבוא, הערות השוליים והנספחים שבתקן זה אינם באים להוסיף על כללי החשבונאות המצויים בגוף התקן או לגרוע מהם. במקרה של שוני בין האמור במבוא, בהערות השוליים או בנספחים לתקן זה לבין האמור בגוף התקן, הוראותיו של האחרון הן המחייבות. תקני החשבונאות והנחיות המקצועיות המפורסמים על ידי המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות אינם חלים על פריטים לא מהותיים.

מבוא

1. דיווח כספי מותאם על פי השינויים בכוח הקנייה הכללי של המטבע הישראלי הונהג בישראל בשל האינפלציה הגבוהה ששררה במשק הישראלי מסוף שנות השבעים, ואשר הגיעה, בשנים מסוימות, לשיעורים של מאות אחוזים בשנה.
2. דבר זה הביא את לשכת רואי חשבון בישראל למסקנה שדיווח כספי נומינלי היסטורי אינו בעל ערך למשתמשים בדוחות הכספיים. אובדן כוח הקנייה של המטבע הישראלי בשיעורים כה גבוהים פוגע בהנחת היסוד החשבונאית של יציבות יחידת המטבע ומונע השוואתיות בין תקופות שונות ובין חברות שונות, בהקשר לעסקאות ואירועים שהתרחשו במועדים שונים.

3. בשנת 1979 פורסם גילוי דעת 23, אשר חייב מתן מידע משלים, במסגרת הביאורים לדוחות הכספיים, בדבר השפעת השינויים בכוח הקנייה הכללי של המטבע הישראלי על הרווח וההפסד של חברות. בשנת 1984 הורחבו דרישות הגילוי בביאורים, על ידי גילוי דעת 34, שחייב ללוות את המידע המשלים הנדרש על פי גילוי דעת 23, כאמור, בתמצית דוח על המצב הכספי מותאם ודוח על השינויים בהון העצמי מותאם. בשנת 1985 פורסם גילוי דעת 36 אשר קבע שבשל חשיבות המידע, והניסיון שנצבר, אין להסתפק עוד במתן מידע משלים במסגרת הביאורים לדוחות הכספיים בלבד, אלא יש לערוך דוחות כספיים עיקריים מותאמים לשינויים בכוח הקנייה הכללי של המטבע הישראלי. בשנת 1989 הורחב גילוי דעת 36, על ידי גילוי דעת 50, שחייב עריכת דוח רווח או הפסד המותאם במלואו על פי השינויים בכוח הקנייה הכללי של המטבע הישראלי.
4. בשנים האחרונות חל שינוי משמעותי בסביבת האינפלציה בישראל. שיעורי האינפלציה הינם נמוכים, נמשכות הציפיות לטווח הקצר ולטווח הארוך לשיעורי אינפלציה נמוכים, יעדי האינפלציה של ממשלת ישראל לשנים 2001 ו-2002 נמוכים והשימוש במנגנוני הצמדה במשק הישראלי הולך ומצטמצם בהתמדה. בעקבות השינויים האלה, קובע התקן כי הגיעה העת לחזור לדיווח כספי על בסיס נומינלי, כמקובל בעולם, במדינות בעלות שיעורי אינפלציה נמוכים.
5. תקן זה קובע שמועד המעבר לדיווח כספי נומינלי, לגבי מרבית התאגידים, הוא 31 בדצמבר 2002. בנוסף, תקן זה קובע שהסכומים המותאמים, הכלולים בדוחות הכספיים לשנת הדיווח המסתיימת במועד המעבר, ישמשו נקודת מוצא לדיווח הכספי הנומינלי לתקופות שלאחר מכן.

מטרת התקן

מטרת תקן זה היא לקבוע כללים לגבי מועד הפסקת הדיווח הכספי המותאם, אופן ההפסקה והגילוי הנדרש בעת ההפסקה.

תחולה

1. תקן זה יחול על כלל התאגידים.

הגדרות

2. המונחים הבאים משמשים בתקן זה במשמעות הבאה:

סכום מותאם - סכום נומינלי היסטורי שהותאם בהתאם להוראות גילויי דעת 23 ו-34 וגילויי דעת 36 ו-37.

סכום מדווח - סכום מותאם למועד המעבר, בתוספת סכומים בערכים נומינליים, שנוספו לאחר מועד המעבר, ובניכוי סכומים שנגרעו לאחר מועד המעבר.¹

דיווח כספי מותאם - דיווח כספי המבוסס על הוראות גילויי דעת 23, 34, 36, 37 ו-50.

דיווח כספי נומינלי - דיווח כספי המבוסס על סכומים מדווחים.

מועד המעבר - המועד שלאחריו יחל הדיווח הכספי הנומינלי.

שנת המעבר - שנת הדיווח הראשונה המתחילה למחרת מועד המעבר.

הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים

3. יש להפסיק את ההתאמה של הדיווח הכספי במועד ובאופן שנקבעו בתקן זה.

¹ גריעת הסכומים לאחר מועד המעבר תבוצע בערכים נומינליים היסטוריים, בסכומים מותאמים למועד המעבר או בשילוב של ערכים נומינליים היסטוריים וסכומים מותאמים למועד המעבר, לפי העניין.

הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים ותמצית השיקולים והנימוקים
הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים

4. בשנים האחרונות ניכרת ירידה משמעותית בשיעורי האינפלציה השנתית בישראל. שיעור האינפלציה בשנים 1999 ו-2000 היו 1.3% ו-0.0%, בהתאמה, כאשר יעדי האינפלציה של ממשלת ישראל היו גבוהים מכך. במשק הישראלי ניכרת מגמה לצמצום ולביטול מנגנוני ההצמדה לאינפלציה. מגמה זו, התבטאה, בין היתר, בחוסר אפקטיביות של מנגנון תוספת היוקר, צמצום הנפקת אגרות חוב צמודות ושימוש הולך וגובר בשקל כמטבע שבו נקובות עסקאות. כמו כן, יעד האינפלציה של ממשלת ישראל צפוי להיות בשנת 2003 בתחום שבין 1% ל-3% בשנה (יציבות מחירים) ותחזיות האינפלציה נמוכות אף יותר מכך. עולה מכך, שהשינוי שחל בסביבה הכלכלית מצדיק הפסקת הדיווח הכספי המותאם.
5. תקן חשבונאות בינלאומי מספר 29, דיווח כספי בכלכלות היפר-אינפלציוניות,² מונה חמישה מאפיינים לסביבה כלכלית המעידים על כלכלה היפר-אינפלציונית:
- א. מרבית האוכלוסייה מעדיפה לשמר את הונה בנכסים לא כספיים או במטבע חוץ יציב. סכומים במטבע המקומי מושקעים מיידית כדי לשמור על כוח הקנייה של המטבע.
 - ב. מרבית האוכלוסייה אינה מתייחסת לסכומי כסף במונחים של המטבע המקומי, אלא במונחי מטבע חוץ יציב. אפשר שהמחירים יהיו נקובים באותו מטבע חוץ.
 - ג. מכירות ורכישות באשראי מבוצעות במחירים המפצים על ההפסד הצפוי בכוח הקנייה במשך תקופת האשראי, לרבות בתקופת אשראי קצרה.
 - ד. שיעורי הריבית, שכר העבודה והמחירים צמודים למדד מחירים.
 - ה. שיעור האינפלציה המצטבר במשך שלוש שנים מתקרב ל-100% או עולה על 100%.
- לאור המאפיינים המפורטים לעיל, הסביבה הכלכלית בישראל אינה היפר-אינפלציונית ולכן לא נדרשים בה דוחות כספיים מותאמים.

² International Accounting Standard No. 29 (reformatted 1994), Reporting in Hyperinflationary Economies

6. האפשרות להתאים דוחות כספיים לשינויים בשער החליפין של מטבע חוץ (בעיקר דולר של ארה"ב), בהתאם לסעיף 29 לגילוי דעת 36, בהתקיים נסיבות מסוימות המוגדרות באותו גילוי דעת, מהווה תחליף להתאמה למדד המחירים לצרכן. לכן, הוראות תקן זה באשר להפסקת ההתאמה למדד המחירים לצרכן חלות גם על התאמה לשינויים בשער החליפין של מטבע חוץ.
7. הבהרה 8 והבהרה 9 לגילוי דעת 36, העוסקות בתרגום דוחות כספיים במטבע חוץ של יחידות מוחזקות בחו"ל, מהוות חלק בלתי נפרד מהוראות גילוי דעת 36. לפיכך, החל מהתקופה המתחילה למחרת מועד המעבר בטלות ההבהרות לגילוי דעת 36, לרבות הבהרה 8 והבהרה 9.
8. תקן חשבונאות מספר 13, השפעות השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ, דן בתרגום עסקאות במטבע חוץ ובתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ לצורך שילובם בדוחות הכספיים של התאגיד המדווח. תקן חשבונאות מספר 13 מחליף את הוראות הבהרה 8 והבהרה 9 לגילוי דעת 36 של לשכת רואי חשבון בישראל.

מועד המעבר

9. מועד המעבר לדיווח כספי נומינלי בהתאם לתקן זה הוא:
- א.^נ 31 בדצמבר 2003, לתאגידים ששנת הדיווח שלהם מסתיימת ביום 31 בדצמבר.
- ב.^נ המועד בו מסתיימת שנת הדיווח הראשונה לאחר 29 בספטמבר 2003, לתאגידים ששנת הדיווח שלהם אינה מסתיימת ביום 31 בדצמבר.

^נ תוקן על ידי סעיף 1 לתקן חשבונאות מספר 17.

אופן המעבר

נקודת המוצא לדיווח כספי נומינלי

10. הסכומים המותאמים הכלולים בדוחות הכספיים לשנת הדיווח המסתיימת במועד המעבר, ישמשו נקודת מוצא לדיווח הכספי הנומינלי לתקופות שלאחר מכן. החל מהדוחות הכספיים לתקופות המתחילות למחרת מועד המעבר, דיווח כספי ייעשה בסכומים מדווחים.
11. סעיף 38 לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 29 מסדיר את הטיפול החשבונאי בתקופה שבה הסביבה הכלכלית, בה פועל התאגיד המדווח, חדלה מלהיות היפר-אינפלציונית. בהתאם לסעיף זה, יש להתייחס לסכומים שבוטאו ביחידת המדידה השוטפת לסוף התקופה הקודמת כנקודת מוצא לסכומים שיכללו בדוחות הכספיים בתקופות שלאחר מכן. הוראות דומות נקבעו בארה"ב במסגרת EITF 4-92, הטיפול החשבונאי בשינוי מטבע הפעילות בסביבה כלכלית שחדלה להיחשב כסביבה כלכלית היפר-אינפלציונית. בדומה, הסכומים המותאמים הכלולים בדוחות הכספיים הערוכים למועד המעבר, יהיו נקודת מוצא לדיווח הכספי הנומינלי בעתיד. לאחר מועד המעבר, המדידה, ההצגה והגילוי ייעשו בסכומים מדווחים.

גילוי

12. **בביאורים לדוחות הכספיים השנתיים וביניים לתקופות עד למועד המעבר, תאגיד ייתן:**
- א. גילוי לדבר פרסומו של תקן זה, וכן
- ב. תיאור תמציתי של הוראות התקן, מועד תחילתו ותיאור אופן האימוץ שלו.
- דרישות הגילוי בסעיפים 12.א. ו 12.ב. מחליפות, לעניין תקן זה, את דרישות הגילוי בתקן חשבונאות מספר 6, גילוי ההשפעה של תקני חשבונאות חדשים בתקופה שלפני יישומם.
13. **בביאורים לדוחות הכספיים השנתיים וביניים לשנת המעבר, תאגיד יכלול את הגילוי הנדרש בסעיף 12.א. ובסעיף 12.ב.**

14. **בביאורים לדוחות הכספיים לתקופות המתחילות לאחר מועד המעבר, תאגיד ייתן גילוי לפרטים הבאים:**

א. **אופן חישוב הסכומים המדווחים, הכלולים בדוחות הכספיים, לרבות נתוני השוואה, במידה ואופן חישובם שונה.**

ב. **ציון שהסכומים שלפיהם מוצגים נכסים לא כספיים לפי תקן זה אינם מייצגים בהכרח שווי מימוש או שווי כלכלי עדכני אלא רק את הסכומים המדווחים של אותם נכסים.**

15. למעט הגילוי הנדרש בסעיפים 12-14, אין תקן זה מחייב מתן מידע נוסף בביאורים לדוחות הכספיים לתקופות עד וכולל שנת המעבר. ברם, ייתכנו מצבים בהם מידע נוסף עשוי להיות משמעותי למשתמשים בדוחות הכספיים. תקן זה מאפשר מתן מידע נוסף בביאורים לדוחות הכספיים לתקופות עד וכולל שנת המעבר במצבים בהם מידע זה עשוי, להערכת ההנהלה, להיות משמעותי למשתמש.

16. אם תאגיד כולל בביאורים לדוחות כספיים שנתיים, הערוכים לאחר מועד המעבר, נתונים בערכים נומינליים היסטוריים לצורכי מס, עליו לרכז נתונים אלה בביאור שכותרתו "נתונים בערכים נומינליים היסטוריים לצורכי מס" ולציין במפורש את מטרת הכללתם. כמו כן, על התאגיד לפרט באותו ביאור את כללי החשבונאות ששימשו להצגת נתונים אלה, במידה וקיימים הבדלים משמעותיים בינם לבין הכללים שיושמו בדוחות הכספיים, למעט ביאור זה.

מסים נדחים

17.³ [בוטל]

תאגידיים שגילויי דעת 36 ו-50 של לשכת רואי חשבון בישראל אינם חלים עליהם

18. תאגידיים, שגילויי דעת 36 ו-50 של לשכת רואי חשבון בישראל אינם חלים עליהם ואשר בחרו שלא ליישם את הוראותיהם, יכללו בביאורים לדוחות הכספיים לשנה המסתיימת במועד המעבר:

³ בוטל על ידי סעיף 104 לתקן חשבונאות מספר 19 בתחילה מ-2005.1.1.

הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים ותמצית השיקולים והנימוקים
הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים

- א. דוח על המצב הכספי, לרבות נתוני השוואה לשנה הקודמת, בסכומים מותאמים, על פי כללי ההתאמה שנקבעו בגילוי דעת 36 של לשכת רואי חשבון בישראל,
- ב. דוח על השינויים בהון העצמי לשנה שנסתיימה במועד המעבר בסכומים מותאמים, וכן
- ג. פרטים על אופן חישוב הסכומים שנכללו בדוחות הכספיים. החל ממועד המעבר, הסכומים המותאמים, הכלולים בדוח על המצב הכספי המותאם על פי סעיף 18א. לתקן זה, יהוו נקודת מוצא לסכומים שיכללו בדוחות הכספיים הראשיים של התאגיד וכל פחת והפחתות של נכסים לא-כספיים בני פחת או הפחתה יחושבו על בסיס סכומים מדווחים. תאגידיים אלה פטורים מחובת הצגת נתוני השוואה בדוח רווח או הפסד ובדוח על תזרימי המזומנים בשנת המעבר.³

שינויים בתקני חשבונאות אחרים

19-23. סעיפים אלו כללו שינויים בתקני חשבונאות אחרים.

³ תאגידיים, שגילויי דעת 36 ו-50 של לשכת רואי חשבון בישראל לא חלו עליהם קודם למועד המעבר, ואשר יהפכו לאחר מועד המעבר לתאגידיים שלציבור יש עניין בהם, יחשבו, לצורך יישום הוראות גילויי הדעת הנ"ל, לתאגידיים שלציבור היה עניין בהם בכל התקופות בהם גילויי הדעת הנ"ל היו בתוקף.

נספח א'

אופן המעבר - הדגמה

נספח זה מובא לצורך הדגמה בלבד ואינו מהווה חלק מהתקן. מטרת נספח זה היא להדגים את היישום של סעיף 10 ושל סעיף 17 לתקן זה.

עובדות:

חברת עדי בע"מ רכשה ביום 31.12.80 מבנה תמורת 100 ש"ח (חלק הקרקע 1/3). ביום 1.1.2003 שילמה החברה 28,000 ש"ח עבור שיפוץ המבנה. החברה נוהגת להפחית מבנים בשיעור שנתי של 2%. עלות השיפוץ תופחת על פני יתרת אורך חיי המבנה לפי שיטת הקו הישר.

הדוגמא ערוכה בהנחה שחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה - 1985 יבוטל בד בבד עם הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים.

להלן נתוני מדד המחירים לצרכן:

	<u>מדד</u>	<u>חודש</u>
	100	12.80
	201.5	12.81
	111,950	12.2000
משוער (בהנחה ששיעור האינפלציה בשנת 2001 הוא 1.6%)	113,741	12.2001
משוער (בהנחה ששיעור האינפלציה בשנת 2002 הוא 1.0%)	114,879	12.2002
משוער (בהנחה ששיעור האינפלציה בשנת 2003 הוא 1.5%)	116,602	12.2003

דוחות כספיים לשנה שנתיימה ביום 31.12.2001

בדוח על המצב הכספי ייכלל המבנה כדלקמן:

שקלי 12.01

$100 \times (12.01 / 12.80) =$	113,741	עלות
$113,741 \times 2/3 \times 2\% \times 21 =$	(31,847)	פחת שנצבר
	<u>81,894</u>	עלות מופחתת

הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים ותמצית השיקולים והנימוקים
הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים

בדוח רווח או הפסד יכללו הוצאות פחת כדלקמן :

12.01 שקלי

$$113,741 \times \frac{2}{3} \times 2\% = \underline{1,517} \quad \text{הוצאות פחת}$$

בביאורים לדוחות הכספיים יש לכלול בנוסף את המידע דלקמן :

להלן סכומי ההתאמה של המבנה, שהפחתתם לא תותר בניכוי כהוצאה לצורכי מס ושבגינם נקבע שאין ליצור עתודה למסים נדחים :

12.01 שקלי

$$100 \times \frac{2}{3} \times (1 - 20\%) \times [(12.01/12.80) - (12.01/12.81)] = 22,917$$

הסכום
הכולל שלא
יותר בניכוי
לתחילת
השנה

$$100 \times \frac{2}{3} \times 2\% \times [(12.01/12.80) - (12.01/12.81)] = \underline{(763)}$$

הסכום שלא
הותר בניכוי
השנה

היתרה בסוף
תקופת
הדיווח

22,154

דוחות כספיים לשנה שנסתיימה ביום 31.12.2002

בדוח על המצב הכספי ייכלל המבנה כדלקמן :

12.02 שקלי

$$100 \times (12.02 / 12.80) = 114,879$$
$$114,879 \times \frac{2}{3} \times 2\% \times 22 = \underline{(33,698)}$$

עלות
פחת שנצבר
עלות מופחתת

81,181

בדוח רווח או הפסד יכללו הוצאות פחת כדלקמן :

12.02 שקלי

$$114,879 \times \frac{2}{3} \times 2\% = \underline{1,532} \quad \text{הוצאות פחת}$$

הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים ותמצית השיקולים והנימוקים

הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים

בביאורים לדוחות הכספיים יש לכלול בנוסף את המידע דלקמן :

להלן סכומי ההתאמה של המבנה, שהפחתתם לא תותר בניכוי כהוצאה לצורכי מס ושבגינם נקבע שאין ליצור עתודה למסים נדחים :

<u>שקלי 12.02</u>		
		הסכום הכולל שלא יותר בניכוי לתחילת השנה
$22,154 \times (12.02/12.01) =$	22,376	הסכום שלא הותר בניכוי השנה
$100 \times 2/3 \times 2\% \times [(12.02/12.80) - (12.02/12.81)] =$	<u>(772)</u>	היתרה בסוף תקופת הדיווח
		<u>21,604</u>

דוחות כספיים לשנה שנסתיימה ביום 31.12.2003

בדוח על המצב הכספי ייכלל המבנה כדלקמן :

		<u>ש"ח</u>	
$114,879 + 28,000 =$		142,879	עלות
$114,879 \times 2/3 \times 2\% \times 23 + 28,000 \times 1/28 =$		<u>(36,230)</u>	פחת שנצבר
		<u>106,649</u>	עלות מופחתת

בדוח רווח או הפסד יכללו הוצאות פחת כדלקמן :

		<u>ש"ח</u>	
$114,879 \times 2/3 \times 2\% + 28,000 \times 1/28 =$		<u>2,532</u>	הוצאות פחת

בביאורים לדוחות הכספיים יש לכלול בנוסף את המידע דלקמן :

להלן סכומי ההתאמה של המבנה, שהפחתתם לא תותר בניכוי כהוצאה לצורכי מס ושבגינם נקבע שאין ליצור עתודה למסים נדחים :

		<u>ש"ח</u>	
			הסכום הכולל שלא יותר בניכוי לתחילת השנה
		21,604	הסכום שלא הותר בניכוי השנה
$100 \times 2/3 \times 2\% \times [(12.02/12.80) - (12.02/12.81)] =$		<u>(772)</u>	היתרה בסוף תקופת הדיווח
		<u>20,832</u>	

נספח ב'

הגילוי הנדרש בדוחות הכספיים עד מועד המעבר - הדגמה

נספח זה מובא לצורך הדגמה בלבד ואינו מהווה חלק מהתקן. מטרת נספח זה היא להדגים את היישום של סעיף 12 לתקן זה.

חברת עמית בע"מ עורכת את הדוחות הכספיים השנתיים שלה ליום 31 בדצמבר בכל שנה. כמו כן, עורכת החברה דוחות כספיים רבעוניים.

להלן הביאור הנדרש בדוחות הכספיים ביניים ושנתיים בשנת 2001 ובשנת 2002:

ביאור X - הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים:

במהלך שנת 2001 פרסם המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות את תקן חשבונאות מספר 12, הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים. בהתאם לתקן זה, תופסק ההתאמה של דוחות כספיים לאינפלציה החל מיום 1 בינואר 2003. עד ליום 31 בדצמבר 2002 תמשיך החברה לערוך דוחות מותאמים בהתאם לגילוי דעת 36 של לשכת רואי חשבון בישראל. הסכומים המותאמים הכלולים בדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2002 ישמשו נקודת מוצא לדיווח הכספי הנומינלי החל מיום 1 בינואר 2003.

נספח ג'

הגילוי הנדרש בדוחות הכספיים לשנת המעבר ולאחריה - הדגמה

נספח זה מובא לצורך הדגמה בלבד ואינו מהווה חלק מהתקן. מטרת נספח זה היא להדגים את היישום של סעיפים 13-14 לתקן זה.

חברת עגלגלת בע"מ עורכת את דוחותיה הכספיים השנתיים ליום 31 בדצמבר בכל שנה. להלן הביאור הנדרש לדוחות הכספיים לשנה שנתייה ביום 31 בדצמבר 2003:

חלק מביאור Y - מדיניות חשבונאית:

א. הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים:

בשנת 2001 פרסם המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות את תקן חשבונאות מספר 12, הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים. בהתאם לתקן זה תופסק ההתאמה של דוחות כספיים לאינפלציה החל מיום 1 בינואר 2003. החברה יישמה את הוראות התקן ולפיכך הופסקה ההתאמה החל מיום 1 בינואר 2003.

ב. נקודת המוצא לעריכת דוחות כספיים

1. החברה ערכה את דוחותיה הכספיים בעבר על בסיס העלות ההיסטורית המותאמת למדד המחירים לצרכן. הסכומים המותאמים, כאמור, שנכללו בדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2002 (מועד המעבר) שימשו נקודת מוצא לדיווח הכספי הנומינלי החל מיום 1 בינואר 2003. תוספות שבוצעו במהלך השנה נכללו בערכים נומינליים.
2. סכומי הנכסים הלא כספיים אינם מייצגים בהכרח שווי מימוש או שווי כלכלי עדכני אלא רק את הסכומים המדווחים של אותם נכסים.
3. בדוחות הכספיים "עלות" משמעותה עלות בסכום מדווח.
4. כל נתוני ההשוואה לתקופות קודמות מוצגים כשהם מותאמים למדד של תום תקופת הדיווח הקודמת (דהיינו, מדד למועד המעבר, מדד חודש דצמבר 2002).

ג. דוחות כספיים בסכומים מדווחים

(1) הגדרות

סכום מותאם - סכום נומינלי היסטורי שהותאם בהתאם להוראות גילויי דעת 23 ו-36.
סכום מדווח - סכום מותאם למועד המעבר, בתוספת סכומים בערכים נומינליים, שנוספו לאחר מועד המעבר, ובניכוי סכומים שנגרעו לאחר מועד המעבר.⁴
דיווח כספי מותאם - דיווח כספי המבוסס על הוראות גילוי דעת 23, 36 ו-50.
דיווח כספי נומינלי - דיווח כספי המבוסס על סכומים מדווחים.

(2) דוח על המצב הכספי

(א) פריטים לא כספיים מוצגים בסכומים מדווחים.
(ב) פריטים כספיים מוצגים בדוח על המצב הכספי בערכים נומינליים היסטוריים לסוף תקופת הדיווח.

(3) דוח רווח או הפסד

(א) הכנסות והוצאות הנובעות מפריטים לא כספיים או מהפרשות הכלולות בדוח על המצב הכספי נגזרות מהתנועה בין סכום מדווח ביתרת פתיחה לבין סכום מדווח ביתרת סגירה.
(ב) יתר מרכיבי דוח רווח או הפסד מוצגים בערכים נומינליים.

(4) דוח על השינויים בהון העצמי

דיוידנד שהוכרז בשנת הדיווח מוצג בערכים נומינליים.

(הערה: הגילוי בסעיפים ב' וג' יופיע גם בתקופות הבאות בשינויים המתחייבים.)

⁴ גריעת הסכומים לאחר מועד המעבר בוצעה בערכים נומינליים היסטוריים, בסכומים מותאמים למועד המעבר או בשילוב של ערכים נומינליים היסטוריים וסכומים מותאמים למועד המעבר, לפי העניין.

נספח ד'

תאגידים שגילויי דעת 36 ו-50 של לשכת רואי חשבון בישראל אינם חלים עליהם - הדגמה

נספח זה מובא לצורך הדגמה בלבד ואינו מהווה חלק מהתקן. מטרת נספח זה היא להדגים את היישום של סעיף 18 לתקן זה.

עובדות:

חברת טל בע"מ היא תאגיד שלציבור אין עניין בו. החברה עורכת את דוחותיה הכספיים השנתיים ליום 31 בדצמבר בכל שנה. גילויי דעת 36 ו-50 של לשכת רואי חשבון בישראל אינם חלים על חברת טל בע"מ ולחברה אין כוונה לאמץ גילויי דעת אלה בשנת 2002. להלן דוגמא לביאור לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2002, הנדרש על פי סעיף 18 לתקן זה:

ביאור X - הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים:

במהלך שנת 2001 פרסם המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות את תקן חשבונאות מספר 12, הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים. בהתאם לתקן זה, תופסק ההתאמה של דוחות כספיים לאינפלציה החל מיום 1 בינואר 2003. הסכומים המותאמים למדד דצמבר 2002, הכלולים בביאור זה, ישמשו נקודת מוצא לדיווח הכספי הנומינלי החל מיום 1 בינואר 2003. לפיכך, הפחתת נכסים לא-כספיים בני פחת בעתיד תיעשה על בסיס הנתונים המופיעים בדוח על המצב הכספי המותאם ליום 31 בדצמבר 2002.

להלן הכללים ששימשו בהתאמת הדוחות על המצב הכספי:

- א. הערכים המותאמים של נכסים לא-כספיים מייצגים את עלותם ההיסטורית המותאמת לשינויים שחלו בכח הקנייה הכללי של המטבע הישראלי ואין הם מייצגים בהכרח שווי מימוש או שווי כלכלי עדכני.
- ב. בביאור זה, "עלות" משמעותו - עלות מותאמת, אלא אם צויין אחרת.
- ג. נתוני ההשוואה לתקופה קודמת מוצגים כשהם מותאמים למדד של תום תקופת הדיווח הנוכחית, דצמבר 2002.

הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים ותמצית השיקולים והנימוקים
הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים

- ד. פריטים לא-כספיים (רכוש קבוע, רכוש אחר, הוצאות נדחות, מלאי, הון מניות והוצאות מראש) הותאמו על פי השינויים שחלו במדד המחירים לצרכן (להלן, "המדד") מהמדד שפורסם בגין חודש ביצוע כל העסקאות עד למדד שפורסם בגין חודש דצמבר 2002.
- ה. פריטים כספיים מוצגים בדוח על המצב הכספי בערכם הנומינלי.
- ו. נכסים והתחייבויות הצמודים למטבע חוץ נכללו לפי שערי החליפין היציגים האחרונים שפורסמו לפני סוף תקופת הדיווח.
- ז. נתונים לגבי מדדי המחירים לצרכן ושערי חליפין

ביאור X - הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים (המשד):

שער חליפין של דולר ארה"ב (ש"ח)	מדד המחירים לצרכן (נקודות)	
XXX	XXX	ליום 31 בדצמבר 2001
XXX	XXX	ליום 31 בדצמבר 2002
		עליה (ירידה) במהלך השנה
X.X%	X.X%	2001
X.X%	X.X%	2002

הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים ותמצית השיקולים והנימוקים
הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים

ביאור X - הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים (המשך):
 דוחות על המצב הכספי בשקלים מותאמים של חודש דצמבר 2002 :
חברת טל בע"מ
דוחות על המצב הכספי בשקלים של חודש דצמבר 2002

לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר		
2001	2002	
		נכסים:
		רכוש שוטף
XXXX	XXXX	מזומנים ושווי מזומנים
XXXX	XXXX	לקוחות
XXXX	XXXX	חייבים ויתרות חובה
<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>	מלאי
XXXXXX	XXXX	
-----	-----	
XXXX	XXXX	השקעות, הלוואות ויתרות חובה לזמן ארוך
-----	-----	
		רכוש קבוע
XXXX	XXXX	מקרקעין - עלות
XXXX	XXXX	בניינים - עלות
XXXX	XXXX	מכונות וציוד - עלות
<u>(XXXX)</u>	<u>(XXXX)</u>	בניכוי: פחת שנצבר
XXXX	XXXX	
XXXX	XXXX	
-----	-----	
<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>	רכוש אחר והוצאות נדחות
		סך נכסים
		התחייבויות והון:
		התחייבויות שוטפות
XXXX	XXXX	אשראי מבנקים
XXXX	XXXX	ספקים ונותני שירותים
<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>	זכאים ויתרות זכות
XXXX	XXXX	
-----	-----	
XXXX	XXXX	התחייבויות לזמן ארוך
XXXX	XXXX	הלוואות לזמן ארוך
<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>	התחייבויות בשל סיום יחסי עובד-מעביד
XXXXXX	XXXX	מסים נדחים
-----	-----	
		הון עצמי
XXXX	XXXX	הון מניות
XXXX	XXXX	קרנות הון
<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>	יתרת עודפים
XXXX	XXXX	
-----	-----	
<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>	סך התחייבויות והון

הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים ותמצית השיקולים והנימוקים
הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים

ביאור X - הפסקת ההתאמה של דוחות כספיים (המשך):

פרטים על השינויים בהון העצמי בשקלים מותאמים של חודש דצמבר 2002:

חברת טל בע"מ
דוח על השינויים בהון העצמי
לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2002
בשקלים של חודש דצמבר 2002

<u>סה"כ</u>	<u>עודפים</u>	<u>קרנות הון</u>	<u>הון מניות</u>	
XXXX	XXXX	XXXX	XXXX	יתרה ליום
XXXX		XXXX	XXXX	1.1.2002
				הנפקות הון
(XXXX)	(XXXX)			רווח (הפסד)
(XXXX)	(XXXX)			לשנה
				דיבידנד
				תוספות
				(גריעות)
XXXX	XXXX	XXXX	_____	אחרות להון
				העצמי
XXXX	XXXX	XXXX	XXXX	יתרה ליום
				31.12.2002

הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

משתתפים קבועים:

יהודה אלגריסי, רו"ח
רונן בראל, רו"ח
יגאל גוזמן, רו"ח
דוד גולדברג, רו"ח
רפי האפט, רו"ח
אדיר ענבר, רו"ח
מוטי פרידמן, רו"ח
אמיר שרף, עו"ד

צוות מקצועי אד-הוק:

פרופ' אריה גנס, רו"ח - יו"ר
הצוות
משה אשר, עו"ד
פרופ' אמיר ברנע
פרופ' יצחק סוארי, רו"ח
ד"ר אייל סולגניק, רו"ח
אדיר ענבר, רו"ח
יוני קפלן, רו"ח
ישראל שטראוס, רו"ח
מוטי שפיגל
משה פרץ, רו"ח

המועצה של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

מירי כץ, עו"ד, יו"ר רשות ני"ע - סגן יו"ר המועצה
עופר מנירב, רו"ח, נשיא לשכת רו"ח - סגן יו"ר המועצה
פרופ' יאיר אורגלר, יו"ר דירקטוריון הבורסה
דניאל דורון, רו"ח, ועדת התיאום של הארגונים הכלכליים
אלכס הילמן, רו"ח
פרופ' צבי טלמון, רו"ח
נחמיה מלך, רו"ח
עמוס מר חיים, יו"ר איגוד החברות הציבוריות הרשומות בבורסה
ציפי סאמט, המפקחת על שוק ההון
ד"ר אייל סולגניק, רו"ח - רשות ני"ע
מיכל עבאדי-בויאנג'ו עו"ד (רו"ח)
יהונתן קפלן, רו"ח, נציב מס הכנסה
יצחק רוטמן, רו"ח
יוסי שחק, רו"ח
ישראל שטראוס, רו"ח
מוטי שפיגל, בנק ישראל, הפיקוח על הבנקים

חברי הוועדה:

פרופ' אלי אמיר, רו"ח - יו"ר הוועדה
חיים אסיאג, רו"ח
פרופ' דן גלאי
פרופ' אריה גנס, רו"ח
אבי זיגלמן, רו"ח
דב ספיר, רו"ח
ד"ר אריה עובדיה

חברי ועדה לשעבר שהשתתפו

בהכנת התקן:
פרופ' אמיר ברנע

צוות מקצועי בכיר:

שרון מימון-צדיק, רו"ח
דנה בר-נר, רו"ח