

כג. דיווחים נוספים

תוכן עניינים

עמוד	
1395	(1) צדדים קשורים נוסח משולב של גילוי דעת 29
1399	(2) אירועים לאחר תקופת הדיווח נוסח משולב של תקן חשבונאות מספר 7
1413	(3) דיווח מגזרי נוסח משולב של תקן חשבונאות מספר 11

צדדים קשורים

נוסח משולב של גילוי דעת 29 (*) (**)

א. מ ב ו א

1. עיסקאות נקשרות או מבוצעות לעתים קרובות בין צדדים שאינם בלתי-תלויים זה בזה בגלל קשרים מסוימים ביניהם - להלן "צדדים קשורים". אלמלא קשרים אלה ייתכן שהעיסקאות היו נעשות באופן שונה.

השפעת העיסקאות בין "צדדים קשורים" על המצב הכספי או על השינויים בו או על התוצאות העיסקיות של הצדדים עשויה להיות בעלת משמעות.

2. גילוי דעת זה קובע:

(1) הגדרה של "צדדים קשורים" לצורך גילוי דעת זה;

(2) כללים לגילוי נאות העשוי לסייע בידי קורא הדוחות הכספיים בהבנת ההשפעה של העיסקאות בין "צדדים קשורים" על המצב הכספי והשינויים בו ועל התוצאות העיסקיות של כל צד מדווח;

(3)^א [בוטל]

ב. "צדדים קשורים" - הגדרה

3. בדרך כלל ניתן לראות בצדדים "צדדים קשורים", כשלאחד מהם היכולת להשתמש, במישרין או בעקיפין, בשליטה או בהשפעה מהותית לצורך קבלת החלטות תפעוליות או כספיות של הצד האחר, או כששני הצדדים נתונים לשליטתו

(*) נתקבל על ידי המועצה המקצועית בהתאם להחלטותיה מהימים 9 בדצמבר 1981, 30 בדצמבר 1981, 20 בינואר 1982 ו-30 ביוני 1982 ואושר לפירסום על ידי הוועד המרכזי בהתאם להחלטתו מיום 8 בדצמבר 1982.
(**) ג"ד זה כולל כללי חשבונאות ונוהלי ביקורת גם יחד. ג"ד 52 בדבר נוהלי ביקורת לגבי עיסקאות עם צדדים קשורים ביטל את הסעיפים 2(3), 11, 12, 13, 14, ו-15 של ג"ד 29 והותיר בו כללי חשבונאות. ג"ד 52 פורסם בחודש ספטמבר 1989.

^א בוטל על ידי סעיף 15 לתקן ביקורת 52.

או להשפעתו המהותית של צד שלישי. ברם הבחנה זו מופשטת ולכן קשה, אם לא בלתי אפשרי, מבחינה מעשית להשתמש בה לשם קביעת קיומו של מצב של "צדדים קשורים".

2.4 "צדדים קשורים" לצורך גילוי דעת זה הם :

(1) צדדים, שאחד מהם, במישרין או בעקיפין :

(א) מחזיק בעשרה אחוזים או יותר מהון המניות המונפק של הצד האחר או מכוח הצבעה בו או מהסמכות למנות בו דירקטורים¹, או

(ב) רשאי למנות את המנהל הכללי, או

(ג) מכהן כמנהל כללי או כדירקטור.

(2) כל תאגיד, שצד, כאמור בסעיף משנה (1) של סעיף זה, מחזיק בו עשרים וחמישה אחוזים או יותר מהון המניות המונפק שלו, או מכוח ההצבעה בו או מהסמכות למנות בו דירקטורים.

(3) בני זוג וקטיניהם של הצדדים המוזכרים בסעיף משנה (1) לעיל.

ג. גילוי עיסקאות עם "צדדים קשורים"

5. בדוחות הכספיים יינתן גילוי לעיסקאות עם "צדדים קשורים", שנעשו בתקופה שעליה ניתנו הדוחות, או קודם לכן ושהשתקפו או היו צריכות להשתקף באותם דוחות בשל השפעתן על המצב הכספי או השינויים בו או על התוצאות העיסקיות.

6. חילופי טובין או שירותים עם "צדדים קשורים" נחשבים, בדרך כלל, לעיסקאות בין "צדדים קשורים" גם אם לא קיבלו ביטוי חשבונאי.

² תוקן על ידי סעיף 32 לשיפור תקנים קיימים 2017(ב) (תקינה ישראלית) – בתחילה מ-2018.1.1.

¹ או מי שממלא תפקיד כאמור, אף אם תוארו שונה.

7. נעשו עיסקאות עם "צדדים קשורים" ונעשו עיסקאות דומות עם צדדים שאינם "צדדים קשורים" בתנאים זהים, ראוי לגלות את העובדה. לא נעשו עיסקאות דומות עם צדדים שאינם "צדדים קשורים", אין זה ראוי לציין, שתנאי העיסקאות עם "הצדדים הקשורים" לא היו פחות טובים ממה שהיה מושג אילו נקשרו העיסקאות עם צדדים שאינם "צדדים קשורים".

8. היו פעילויותיו של הצד שניתן עליו דוח, תלויות בהיקף משמעותי בעסקים של צד אחר, יש לגלות ולהבהיר את התלות הכלכלית הקיימת, גם אם שני הצדדים אינם "צדדים קשורים".

9. צורת הגילוי והיקפו תלויים בנסיבות של כל מקרה. כמו- כן מן הראוי, שהגילוי ינוסח בתמציתיות כדי למנוע שנוסח הדוחות הכספיים יהיה מסורבל, מחמת הוספת מידע, בצורה ובכמות העלולות לעמעם את בהירותם של דוחות אלה ולהקשות על המשתמש בהם. לדוגמה, הגילוי של מכירות ל"צדדים קשורים" או של הלוואות לדירקטורים יינתן בסכומים כוללים, אולם הגילוי של עיסקאות בעלות משמעות עם "צדדים קשורים" יינתן על בסיס נפרד.

10. בין היתר יינתן גילוי בדוחות הכספיים בדבר :

(1) השכר והמשכורת לחברי הדירקטוריון וההוצאות הנילוות להם, למעט סכומים המשתלמים בעד מילוי משרה.

(2) דמי ניהול, השתתפות בהוצאות, ריבית ופריטים אחרים דומים המשתלמים ל"צדדים קשורים" או המתקבלים מ"צדדים קשורים".

(3) עיסקאות שלא במהלך העסקים הרגיל, שנעשו עם "צדדים קשורים", לרבות תיאור העיסקה, המחזור והתוצאה.

(4) עיסקאות ללא תמורה, שנעשו עם "צדדים קשורים".

¹ תוקן על ידי סעיף 33 לשיפור תקנים קיימים 2017(ב) (תקינה ישראלית) – בתחילה מ-2018.1.1.

- (5) הלוואות וערבויות, שניתנו ל"צדדים קשורים", לגבי היתרות, שהיו קיימות במשך תקופת הדוח, לרבות אלה שנסגרו לסוף תקופת הדיווח.
- (6) היקפן של עיסקאות בדרך העסקים הרגילה שנעשו עם "צדדים קשורים", אם הוא עולה על 10% מהמחזור הכללי (הכנסות, מכירות או קניות) לגבי כל ה"צדדים הקשורים" ביחד.

ד. נוהלי ביקורת לקביעת קיומם של "צדדים קשורים" ושל עיסקאות עם "צדדים קשורים"⁷

11-15.⁷ [בוטל]

ה. תחולה

16. גילוי דעת זה יחול על דוחות כספיים שייערכו ליום שלאחר 31 במארס 1983. יחד עם זאת מעודדת הלשכה את החלתו על דוחות כספיים שיוצאו לאחר פרסומו.
- 17.^ה שיפור תקנים קיימים – 2017 (ב) (תקינה ישראלית), תיקן את סעיפים 4 ו-9. ישות תיישם את התיקונים למפרע בתקופות השנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2018 או לאחריו.

⁷ בוטלו על ידי סעיף 15 לתקן ביקורת 52.

^ה נוסף על ידי סעיף 34 לשיפור תקנים קיימים 2017(ב) (תקינה ישראלית) – בתחילה מ-1.1.2018.