



## תקן חשבונאות מספר 41

# גילויים בהקשר לצד קשור

יוני 2020

רח' גרוזנברג 14, ת"א 65811, טל. 972 3 5109977, Tel, 14 Gruzenberg st., Tel-Aviv 65811, Tel, 972 3 5109977  
פקס. 972 3 5109988, Fax, E-mail: [iasb@iasb.org.il](mailto:iasb@iasb.org.il), [www.iasb.org.il](http://www.iasb.org.il)



תוכן עניינים

החל מסעיף

	<b>תקן חשבונאות מספר 41</b>
	<b>גילויים בהקשר לצד קשור</b>
1	מטרת התקן
2	תחולה
5	תכלית הגילויים בהקשר לצד קשור
9	הגדרות
13	גילויים
13	כל הישויות
25	ישויות קשורות לממשלה
28	מועד תחילה והוראות מעבר
30	ביטול גילוי דעת מספר 29, צדדים קשורים
31	שינויים בתקני חשבונאות אחרים

## תקן חשבונאות מספר 41 גילויים בהקשר לצד קשור

יוני 2020

© 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.

תקן זה מובא בסעיפים 1-35. כל הסעיפים בתקן מחייבים באותה מידה. הוראות התקן, המובאות באותיות מודגשות, מייצגות את העקרונות העיקריים של התקן. תקן זה יש לקרוא בהקשר למטרת התקן. תקני החשבונאות וההבהרות המפורסמים על ידי המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות אינם חלים על פריטים לא מהותיים.

### מטרת התקן

1. מטרת תקן זה היא להבטיח כי דוחות כספיים של ישות מכילים את הגילויים הדרושים כדי להפנות את תשומת הלב לאפשרות, כי ייתכן שמצבה הכספי והרווח או הפסד שלה הושפעו מקיומם של צדדים קשורים, מעסקאות עם צדדים כאלה ומיתרות שלהם שטרם נפרעו (outstanding balances), כולל התקשרויות.

### תחולה

2. תקן זה ייושם לצורך:

- (א) זיהוי יחסים ועסקאות עם צד קשור;
- (ב) זיהוי יתרות שטרם נפרעו, כולל התקשרויות, בין ישות לבין הצדדים הקשורים אליה;
- (ג) זיהוי הנסיבות שבהן נדרש גילוי של פריטים בסעיפים (א) ו- (ב); וכן
- (ד) קביעה של הגילויים שיש לתת לגבי פריטים אלה.

3. תקן זה מחייב גילוי של יחסי צד קשור, עסקאות צד קשור ויתרות צד קשור שטרם נפרעו, כולל התקשרויות, בדוחות הכספיים של ישות ובדוחות הכספיים המאוחדים והנפרדים של חברה אם, של משקיעים בעלי שליטה משותפת על ישות מוחזקת או של משקיעים בעלי השפעה מהותית על ישות מוחזקת המוצגים בהתאם לגילוי דעת מספר 57 דוחות כספיים מאוחדים או לגילוי דעת מספר 68 שיטת השווי המאזני או לתקן חשבונאות מספר 37 ישויות השקעה.

4. בדוחות הכספיים המאוחדים של ישות לא נדרש גילוי לגבי עסקאות צד קשור ויתרות צד קשור שבוטלו בהתאם להוראות גילוי דעת מספר 57. אולם, בדוחות הכספיים הנפרדים ובדוחות הכספיים של ישות השקעה נדרש גילוי לעסקאות צד קשור ויתרות צד קשור, אם הן לא בוטלו בדוחות כספיים אלה.

## תכלית הגילויים בהקשר לצד קשור

5. יחסי צד קשור הם מאפיין שכיח של מסחר ועסקים. לדוגמה, לעיתים קרובות, ישויות מנהלות חלקים מפעילויותיהן באמצעות חברות בנות, עסקאות משותפות וחברות כלולות. בנסיבות אלה, יכולתה של הישות להשפיע על המדיניות הפיננסית והתפעולית של הישות המושקעת היא באמצעות קיומה של שליטה, שליטה משותפת והשפעה מהותית.
6. יחסי צד קשור עשויים להיות בעלי השפעה על הרווח או הפסד והמצב הכספי של ישות. צדדים קשורים עשויים להיקשר בעסקאות אשר צדדים שאינם קשורים לא היו נקשרים בהן. לדוגמה, ישות המוכרת סחורות לחברה האם שלה לפי עלות, עשויה שלא למכור בתנאים אלה ללקוח אחר. כמו כן, עסקאות בין צדדים קשורים עשויות שלא להתבצע באותם הסכומים שהיו מבוצעות בעסקאות בין צדדים שאינם קשורים.
7. הרווח או הפסד והמצב הכספי של ישות עשויים להיות מושפעים על ידי יחסי צד קשור, אף אם עסקאות צד קשור אינן מתרחשות. עצם קיומם של יחסי צד קשור עשוי להיות מספיק כדי להשפיע על העסקאות של הישות עם צדדים אחרים. לדוגמה, חברה בת עשויה להפסיק את יחסיה עם שותף עסקי בעת רכישה על ידי החברה האם של חברה אחות העוסקת בפעילות זהה לזו של השותף העסקי הקודם. לחלופין, צד אחד עשוי להימנע מלפעול בשל ההשפעה המהותית של אחר - לדוגמה, חברה בת עשויה לקבל הנחיה מהחברה האם שלה שלא לעסוק במחקר ופיתוח.
8. בשל סיבות אלה, ידיעה על עסקאות צד קשור, על יתרות צד קשור שטרם נפרעו, כולל התקשרויות, ועל יחסי צד קשור של ישות, עשויה להשפיע על הערכותיהם של המשתמשים בדוחות הכספיים לגבי פעולותיה, לרבות הערכות של הסיכונים וההזדמנויות בפניהם ניצבת הישות.

## הגדרות

9. המונחים הבאים משמשים בתקן זה במשמעות המוגדרת להלן:
- צד קשור (Related party)** הוא אדם או ישות אשר קשורים לישות שמכינה את דוחותיה הכספיים (בתקן זה ישות זו מכונה 'הישות המדווחת').
- (א) אדם או בן משפחה קרוב של האדם קשורים לישות המדווחת אם אותו אדם הוא:
- (i) בעל שליטה או שליטה משותפת על הישות המדווחת;
  - (ii) בעל השפעה מהותית על הישות המדווחת; או
  - (iii) אחד מאנשי המפתח בהנהלה של הישות המדווחת או של החברה האם של הישות המדווחת;
- (ב) ישות קשורה לישות המדווחת אם מתקיים אחד מהתנאים הבאים:
- (i) הישות והישות המדווחת חברות באותה קבוצה (כלומר כל חברה אם, חברה בת וחברה אחות קשורות לאחרות).
  - (ii) ישות אחת היא חברה כלולה או עסקה משותפת של הישות האחרת (או חברה כלולה או עסקה משותפת של חברה בקבוצה שבה חברה הישות האחרת).

- (iii) שתי הישויות הן עסקאות משותפות של אותו צד שלישי.
- (iv) ישות אחת היא עסקה משותפת של ישות שלישית והישות האחרת היא חברה כלולה של הישות השלישית.
- (v) הישות היא תוכנית הטבה לאחר סיום העסקה לרווחתם של עובדי הישות המדווחת או של עובדי ישות קשורה לישות המדווחת. אם הישות המדווחת מהווה בעצמה תוכנית כזו, המעסיקים המממנים קשורים אף הם לישות המדווחת.
- (vi) ישות נשלטת או נשלטת במשותף על ידי אדם שזוהה בסעיף (א).
- (vii) אדם שזוהה בסעיף (א)(i) הוא בעל השפעה מהותית על הישות או שהוא איש מפתח בהנהלה של הישות (או של חברה אם של הישות).
- (viii) הישות או ישות אחרת שהיא חברה בקבוצה של הישות, מספקת שירותים של אנשי מפתח בהנהלה לישות המדווחת או לחברה האם של הישות המדווחת.
- עסקת צד קשור (A related party transaction)** היא העברה של משאבים, שירותים או מחויבויות בין הישות המדווחת לבין צד קשור, ללא קשר אם בוצע חיוב עבור כך.
- בני משפחה קרובים של האדם (Close members of the family of a person)** הם בני משפחה כאלה, אשר ניתן לצפות מהם להשפיע על אדם זה, או להיות מושפעים על ידו, בעסקיהם עם הישות וכוללים:
- (א) ילדיו של האדם ובן זוגו (Spouse or domestic partner);
- (ב) ילדי בן זוגו של האדם; וכן
- (ג) אנשים התלויים כלכלית באדם או בבן זוגו של האדם.
- תגמול (Compensation)** כולל את כל הטבות העובד (כהגדרתם בתקן חשבונאות מספר 39, **הטבות עובד**) לרבות הטבות עובד שלגביהן חל תקן חשבונאות מספר 24 (מעודכן 2018), **תשלום מבוסס מניות**. הטבות עובד הן כל צורות התמורה ששולמה, שתשלום או שסופקה על ידי הישות, או בעבור הישות, בתמורה לשירותים הניתנים לישות. תגמול כולל:
- (א) הטבות עובד לזמן קצר;
- (ב) הטבות לאחר סיום העסקה כולל הטבות בגין פיצויי פרישה;
- (ג) הטבות עובד אחרות לטווח ארוך;
- (ד) הטבות עודפות בגין הפסקת העסקה בנסיבות מיוחדות; וכן
- (ה) תשלום מבוסס מניות.
- עסקה משותפת (Joint Venture)** היא הסדר שבו לצדדים אשר להם שליטה משותפת על ההסדר, יש זכויות לנכסים נטו של ההסדר.

**אנשי מפתח בהנהלה (Key management personnel) הם האנשים שיש להם סמכות ואחריות לתכנון פעילויות הישות, להכוונתן ולשליטה עליהן, במישרין או בעקיפין, לרבות דירקטור כלשהו (פעיל או לא פעיל) של ישות זו.**

**ממשלה (Government) מתייחסת לממשלה, מוסדות ממשלתיים וגופים דומים בין אם הם מקומיים, לאומיים או בינלאומיים.**

**ישות קשורה לממשלה (A government-related entity) היא ישות שנשלטת, נשלטת במשותף או מושפעת מהותית על ידי הממשלה.**

**המונחים "שליטה", "ישות השקעה", "שליטה משותפת" ו-"השפעה מהותית" מוגדרים בגילוי דעת מספר 57, דוחות כספיים מאוחדים, בתקן חשבונאות מספר 37, ישויות השקעה ובגילוי דעת מספר 68, שיטת השווי המאזניומשמשים בתקן זה בהתאם למשמעותם כפי שהוגדרה בתקנים שבהם הם מוגדרים.**

10. בבחינת כל יחסי צדדים קשורים אפשריים, יש להביא בחשבון את מהות היחסים ולא רק את הצורה המשפטית.

11. לעניין תקן זה, הצדדים הבאים אינם צדדים קשורים:

(א) שתי ישויות, רק בשל העובדה שיש להן דירקטור משותף או איש מפתח בהנהלה משותף או מאחר שלאיש מפתח בהנהלה של ישות אחת יש השפעה מהותית על הישות האחרת.

(ב) שני שותפים בעסקה משותפת, רק מכיוון שהם חולקים שליטה משותפת על עסקה משותפת.

(ג) (i) נותני אשראי,

(ii) איגודים מסחריים,

(iii) נותני שירותים ציבוריים, וכן

(iv) מחלקות וסוכנויות ממשלתיות שאינן שולטות, שולטות במשותף או בעלות השפעה מהותית על הישות המדווחת,

רק בשל אופי עסקיהם הרגילים עם ישות, למרות שהם עשויים להשפיע על חופש הפעולה של ישות או להשתתף בתהליך קבלת ההחלטות שלה.

(ד) לקוח, ספק, זכיון, מפיץ או סוכן כללי עימם ישות מבצעת עסקאות בנפח עסקים משמעותי, רק בשל התלות הכלכלית הנוצרת.

12. בהגדרה של צד קשור, חברה כלולה כוללת חברות בנות של החברה הכלולה ועסקה משותפת כוללת חברות בנות של העסקה המשותפת. לפיכך, לדוגמה, חברה בת של חברה כלולה והמשקיע שיש לו השפעה מהותית על החברה הכלולה קשורים זה לזה.

כל הישויות

13. יינתן גילוי ליחסים בין חברה אם לבין החברות הבנות שלה, ללא קשר אם היו עסקאות ביניהם. ישות תיתן גילוי לשם של החברה האם של הישות, ולשם של הצד הסופי השולט, אם הוא שונה. אם גם החברה האם של הישות וגם הצד הסופי השולט אינם מפיקים דוחות כספיים מאוחדים הזמינים לשימוש הציבור, יינתן בנוסף גילוי לשם של החברה האם הבאה הבכירה ביותר, אשר מפיקה דוחות כספיים כאמור.
14. כדי לאפשר למשתמשים בדוחות כספיים לגבש דעה לגבי ההשפעות של יחסי צד קשור על ישות, ראוי לגלות את יחסי הצד הקשור כאשר קיימת שליטה, מבלי להתייחס לשאלה אם היו עסקאות בין הצדדים הקשורים.
15. דרישת הגילוי של יחסי צד קשור בין חברה אם לבין החברות הבנות שלה היא בנוסף לדרישות הגילוי בגילוי דעת מספר 57, בגילוי דעת מספר 68 ובתקן חשבונאות מספר 37.
16. [בוטל]
17. ישות תיתן גילוי לסך התגמול למנכ"ל ולדירקטורים ולגבי כל אחת מהקטגוריות הבאות:
- (א) הטבות עובד המפורטות בסעיפים (א)-(ד) להגדרת תגמול בסעיף 9; וכן
- (ב) תשלום מבוסס מניות.
- 17א. אם ישות מקבלת שירותים של מנכ"ל או דירקטורים מישות אחרת ('הישות המנהלת'), יינתן גילוי לסכומים שהישות חויבה בהם עבור הספקה של שירותים אלה, אשר מסופקים על ידי הישות המנהלת. הישות אינה נדרשת ליישם את הדרישות בסעיף 17 לגבי התגמול שעל הישות המנהלת לשלם למנכ"ל או לדירקטורים שלה או לגבי התגמול ששולם להם.
18. אם לישות היו עסקאות עם צדדים קשורים במהלך התקופות המכוסות על ידי הדוחות הכספיים, עליה לתת גילוי למהות היחסים עם הצד הקשור כמו גם מידע לגבי אותן עסקאות ויתרות שטרם נפרעו, כולל התקשרויות, הדרושים למשתמשים להבנת השפעה הפוטנציאלית של יחסים אלה על הדוחות הכספיים. לכל הפחות, הגילויים יכללו:
- (א) סכומן של העסקאות;
- (ב) סכומן של היתרות שטרם נפרעו, כולל התקשרויות וכן:
- (i) תנאיהן, לרבות ציון העובדה אם הן מובטחות, והאופי של התמורה שתינתן בעת סילוקן; וכן
- (ii) פרטים באשר לערבויות כלשהן שניתנו או שנתקבלו;
- (ג) הפרשות בגין חובות מסופקים הקשורות לסכומן של היתרות שטרם נפרעו; וכן
- (ד) הוצאה שהוכרה במהלך התקופה בהתייחס לחובות רעים או לחובות מסופקים של צדדים קשורים.

19. הגילויים הנדרשים בסעיף 18 יינתנו בנפרד לגבי כל אחת מהקטגוריות הבאות:

- (א) החברה האם;
- (ב) ישויות בעלות שליטה משותפת על ישות או בעלות השפעה מהותית עליה;
- (ג) חברות בנות, חברות כלולות ועסקאות משותפות שבהם הישות היא שותפה בעסקה משותפת;
- (ד) אנשי מפתח בהנהלה של הישות או של החברה האם שלה; וכן
- (ה) צדדים קשורים אחרים.

20. הסיווג של סכומים לשלם לצדדים קשורים או סכומים לקבל מצדדים קשורים בקטגוריות השונות כנדרש בסעיף 19 הוא הרחבה של דרישת הגילוי בתקן חשבונאות מספר 34 *הצגת דוחות כספיים*, באשר למידע שיש להציג בדוח על המצב הכספי או בביאורים. הקטגוריות מורחבות כדי לספק ניתוח מקיף יותר של יתרות צד קשור וחלות על עסקאות צד קשור.

21. להלן דוגמאות לעסקאות אשר ניתן להן גילוי אם הן עם צד קשור:

- (א) רכישות או מכירות של סחורות (גמורות או לא גמורות);
- (ב) רכישות או מכירות של נדל"ן או נכסים אחרים;
- (ג) מתן או קבלת שירותים;
- (ד) חכירות;
- (ה) העברות של מחקר ופיתוח;
- (ו) העברות בהתאם להסדרי רישוי;
- (ז) העברות בהתאם להסדרי מימון (כולל הלוואות והשקעות הוניות במזומן או בעין (in kind));
- (ח) תנאי ערבויות או בטחונות;
- (ט) מחויבויות לבצע משהו אם אירוע מסוים מתרחש או לא מתרחש בעתיד, כולל חוזי ביצוע<sup>1</sup> (שהוכרו ושלא הוכרו); וכן
- (י) סילוק של התחייבויות בעבור הישות או על ידי הישות בעבור צד קשור.

<sup>1</sup> תקן חשבונאות מספר 10 *הפרשות*, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים מגדיר חוזי ביצוע כחוזים שבמסגרתם אף לא אחד מהצדדים ביצע חלק כלשהו ממחויבותו, או שהמחויבות בוצעה על ידי הצדדים באופן חלקי שווה.



22. השתתפות על ידי חברה אם או חברה בת בתכנית הטבה מוגדרת, החולקת סיכונים בין ישויות בקבוצה, היא עסקה בין צדדים קשורים (ראה סעיף 43 לתקן חשבונאות מספר 39).
23. גילויים לפיהם עסקאות צד קשור בוצעו בתנאים שווי ערך לאלה השוררים בעסקאות בין צדדים שאינם קשורים, יינתנו רק אם תנאים כאלה ניתנים לאימות.
24. ניתן לתת גילוי מצרפי לפריטים בעלי אופי דומה, למעט כאשר דרוש גילוי נפרד לצורך הבנת ההשפעות של עסקאות צד קשור על הדוחות הכספיים של הישות.

### ישויות קשורות לממשלה

25. ישות מדווחת פטורה מדרישות הגילוי של סעיף 18 בהקשר לעסקאות צד קשור ויתרות שטרם נפרעו, כולל התקשרויות, עם:
- (א) ממשלה שיש לה שליטה או שליטה משותפת או השפעה מהותית על הישות המדווחת; וכן
- (ב) ישות אחרת שהיא צד קשור מכיוון שלאותה ממשלה יש שליטה או שליטה משותפת או השפעה מהותית הן על הישות המדווחת והן על הישות האחרת.
26. אם ישות מדווחת מיישמת את הפטור בסעיף 25, עליה לתת גילוי לפרטים הבאים על עסקאות ויתרות קשורות שטרם נפרעו שסעיף 25 מתייחס אליהן:
- (א) השם של הממשלה ומהות היחסים עם הישות המדווחת (כלומר שליטה, שליטה משותפת או השפעה מהותית);
- (ב) המידע הבא בפירוט מספק כדי לאפשר למשתמשים בדוחות הכספיים של הישות להבין את ההשפעה של עסקאות עם צדדים קשורים בדוחותיה הכספיים:
- (i) המהות והסכום של כל עסקה משמעותית בפני עצמה; וכן
- (ii) העסקאות האחרות שהן משמעותיות ביחד, אך אינן משמעותיות בפני עצמן, נתונים איכותיים וכמותיים לגבי היקפם. סוגי העסקאות כוללים את אלה שפורטו בסעיף 21.

27. בעת שימוש בשיקול דעתה לקביעת רמת הפירוט של הגילוי בהתאם לדרישות בסעיף 26(ב), הישות המדווחת תשקול את קירבת היחסים עם הצד הקשור וגורמים אחרים הרלוונטיים לקביעת רמת המשמעותיות של העסקה כגון אם העסקה:
- (א) משמעותית מבחינת גודל;
- (ב) בוצעה בתנאים שאינם תנאי שוק;
- (ג) מחוץ לפעילויות העסקיות הרגילות היום-יומיות, כגון רכישה ומכירה של עסקים;
- (ד) ניתן גילוי בגינה לרגולאטורים או לרשויות פיקוח;
- (ה) דווחה להנהלה בכירה;
- (ו) כפופה לאישור בעלי המניות.

## מועד תחילה והוראות מעבר

28. ישות תיישם תקן זה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2020 או לאחריו.

29. יישום למפרע של תקן זה מומלץ. יחד עם זאת, ישות רשאית ליישם תקן זה בדרך של מכאן ולהבא. אם ישות מיישמת תקן זה בדרך של מכאן ולהבא וחל שינוי בזיהוי הצדדים הקשורים, הישות תציג את המידע ההשוואתי בנפרד מהמידע לשנה השוטפת, תוך ציון ברור של התקן או גילוי הדעת שלפיו ניתן הגילוי.

## ביטול גילוי דעת מספר 29, צדדים קשורים

30. תקן זה מחליף את גילוי דעת מספר 29, צדדים קשורים.

## שינויים בתקני חשבונאות אחרים

31. סעיף 34 לתקן חשבונאות מספר 22 (מעודכן 2017) מכשירים פיננסיים: גילוי והצגה יתוקן כלהלן:

34. לסכום של מניות האוצר המוחזקות ניתן גילוי נפרד בדוח על המצב הכספי או בדוח על השינויים בהון העצמי או בביאורים, בהתאם לתקן חשבונאות מספר 34, הצגה של דוחות כספיים. בהתאם לגילוי דעת 29, צדדים קשורים, לתקן חשבונאות מספר 41, גילויים בהקשר לצד קשור, ישות תיתן גילוי אם היא רוכשת חזרה את מכשיריה ההוניים מצדדים קשורים.

32. סעיף 18א לתקן חשבונאות מספר 37 ישויות השקעה יתוקן כלהלן:

18א. בדרך כלל, לישות השקעה יש מספר משקיעים שאינם צדדים קשורים (כהגדרתם בגילוי דעת מספר 29 בתקן חשבונאות מספר 41 גילויים בהקשר לצד קשור) של הישות, או של ישויות אחרות בקבוצה הכוללת את הישות. קיומם של משקיעים שאינם צדדים קשורים יקטין את הסבירות שהישות, או ישויות אחרות בקבוצה הכוללת את הישות, ישיגו הטבות אחרות מלבד עליית ערך הונית או הכנסה מהשקעה (ראה סעיף א9).

33. סעיף 16(ג) להבהרה מספר 5 בחינת קיום שליטה לעניין איחוד דוחות כספיים במצבים בהם לבעלי מניות המיעוט יש זכויות אישור או זכויות וטו יתוקן כלהלן:

ג. בעת בחינה אם זכויות משתתפות הינן ממשיות, יש להתחשב ביחסים בעלי אופי של צדדים קשורים, כהגדרתם בתקן חשבונאות מספר 41, גילויים בהקשר לצד קשור בגילוי דעת 29, בין בעל מניות הרוב לבעלי מניות המיעוט, פרט להחזקתם בחברה המוחזקת. לדוגמה, אם בעל מניות המיעוט הינו קרוב משפחה מדרגה ראשונה של בעל מניות הרוב, סביר שזכויות המוקנות לבעל מניות המיעוט לא ימנעו את יישום השליטה בפועל של בעל מניות הרוב ולא ימנעו את איחוד הדוחות הכספיים של החברה המוחזקת.

34. לסעיף 6 בגילוי דעת מספר 68 שיטת השווי המאזני ייוסף סעיף קטן (ה) שיכלול הגדרה של דוחות כספיים נפרדים כלהלן:

"דוחות כספיים נפרדים" הם דוחות כספיים המוצגים על ידי ישות שבהם ההשקעות בחברות בנות, בחברות בשליטה משותפת ובחברות כלולות מטופלות לפי שיטת השווי המאזני, בהתאם לגילוי דעת מספר 68, שיטת השווי המאזני.

35. סעיפים 30-34 בתקן חשבוונאות מספר 18 דיווח כספי על ידי בתי חולים ציבוריים ועל ידי קופות חולים יתוקנו כלהלן:

30. ~~סעיף 4 לגילוי דעת מספר 29 צדדים קשורים דרישות הגילוי בתקן חשבוונאות מספר 41 גילויים בהקשר לצד קשור וסעיפים 59-61 לגילוי דעת מספר 69 כללי חשבוונאות ודיווח פספי על ידי מלכודים בדבר צדדים קשורים לא יחולו על בתי חולים וקופות חולים בהתאמות הדרושות. במקום זאת, אולם, ההגדרה של צדדים קשורים לבתי חולים ציבוריים ולקופות חולים תהיה כאמור יחול בסעיף 31 להלן.~~

31. ~~לעניין יישום גילוי דעת מספר 29 יראו בצדדים קשורים צד קשור לבית חולים ציבורי או לקופת חולים הוא:~~

(א) מי שמחזיק בעשרה אחוזים או יותר מכוח הצבעה בבית החולים ו/או בקופת החולים או מהסמכות למנות חבר בדירקטוריון/בוועד העמותה שלו ו/או של בעל השליטה.

(ב) מי שרשאי למנות את המנהל הכללי של בית החולים ו/או קופת החולים או את יו"ר הדירקטוריון/ועד העמותה שלו ו/או של בעל השליטה.

(ג) מי שמכהן כמנהל הכללי של בית החולים ו/או קופת החולים.

(ד) מי שמכהן כחבר דירקטוריון/ועד העמותה של בית החולים ו/או של בעל השליטה, או ממלא תפקיד במוסדות ניהול דומים.

(ה) בעל שליטה.

(ו) תאגיד אחות של קופת חולים.

(ז) תאגיד בריאות של בית החולים.

32. לעניין יישום תקן חשבוונאות מספר 41 גילוי דעת מספר 29, בכל מקום בו נאמר "חברי דירקטוריון" יראו כאילו נאמר: "חברי דירקטוריון, חברי מועצת המנהלים של בית החולים ו/או קופת החולים או ממלאי תפקידים במוסדות ניהול דומים".

33. לעניין יישום סעיף 8 בגילוי דעת מספר 29 בית חולים ציבורי או קופת חולים יתנו גילוי לפרטים הבאים:

(א) יש לציין בביאורים ולהבהיר את התלות הקיימת במקורות על פי חוק ביטוח בריאות ממלכתי ובהקצבות הממשלה ובמקורות מבעל השליטה.

(ב) אם פעילויותיהם של בית החולים ו/או קופת חולים תלויות בהיקף משמעותי במשרד ממשלתי או יחידה שלטונית, יש להציג בנפרד את היתרות עם כל אחד מהם ואת ההכנסות שצמחו מכל אחד מהם.

(ג) בביאורים לדוחות הכספיים של בתי החולים יצינו סכומי ההכנסות, ברוטו, מכל אחת מקופות החולים, וכן את ההנחות לסוגיהן, שנוכו מהכנסות אלו.

34. [בוטל] סעיף 8 לגילוי דעת מספר 29 קובע כי אם היו פעילויותיו של הצד המדווח תלויות בהיקף משמעותי בעסקים של צד אחר, יש לגלות ולהבהיר את התלות הכלכלית הקיימת, גם אם שני הצדדים אינם צדדים קשורים. ממשלת ישראל ומשרדי הממשלה השונים הם בבחינת צדדים קשורים של בתי החולים ושל קופות החולים. אולם, כמקובל, אין לראות בתשלומי מסים, ותשלומי חובה אחרים, לממשלה בבחינת פעולות עם צדדים קשורים.

## **הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות**

### **חברי הוועדה**

#### **רו"ח דב ספיר - יו"ר הוועדה**

רו"ח לילי איילון  
פרופסור חיים אסיאג, רו"ח  
ד"ר קרן בר-חנה, רו"ח  
רו"ח דני ויטאן  
רו"ח רונן מנשס  
רו"ח משה פרץ

### **צוות מקצועי**

רו"ח שרון מימון צדיק

### **משתתפים קבועים**

רו"ח משה אטיאס  
רו"ח רוני אלרואי  
רו"ח אלי גולדשטיין  
רו"ח אודי גרינברג  
רו"ח אבי דוייטשמן  
רו"ח אבי זיגלמן  
רו"ח שאול טבח  
רו"ח גיא טביביאן  
רו"ח אדוה מדליון  
רו"ח רויטל רז  
רו"ח ארנון רצקובסקי