



## תקן חשבונאות בינלאומי 1 הצגה של דוחות כספיים

### סיווג<sup>1</sup> רכיב ההתחייבות של אג"ח להמרה – עדכון

מאי 2020

מסמך זה מחליף את המסמך שפורסם בנושא באפריל 2009

החל ממועד יישום התיקון לתקן חשבונאות בינלאומי 1, סיווג התחייבויות כשוטפות או כלא שוטפות

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 ינואר 2020 פרסמה הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים תיקון לתקן חשבונאות בינלאומי 1 בדבר סיווג התחייבויות כשוטפות או כלא שוטפות (להלן – התיקון). במסגרת תיקון זה, נוספו לתקן חשבונאות בינלאומי 1 סעיפים 76א ו-76ב. בהתאם לתיקון, תנאים של התחייבות אשר, לבחירת הצד שכנגד, תוצאתם עשויה להיות סילוק של ההתחייבות על ידי העברה של מכשירים הוניים של הישות עצמה אינם משפיעים על סיווג ההתחייבות אם, ביישום תקן חשבונאות בינלאומי 32 מכשירים פיננסיים: הצגה, הישות מסווגת את האופציה כמכשיר הוני, ומכירה באופציה בנפרד מההתחייבות כרכיב הוני של מכשיר פיננסי מורכב.
2. התיקון חל על תקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2022 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. נכון למועד פרסום זה, קיימת הצעה לדחיית מועד התחילה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2023 או לאחריו, שטרם אושרה.
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 2009. מסמך זה מחליף את המסמך האמור החל ממועד יישום התיקון לתקן חשבונאות בינלאומי 1, סיווג התחייבויות כשוטפות או כלא שוטפות.
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 של הישות, ואם הוא לא עומד בתנאים לסיווגו כרכיב הוני - כלל האג"ח להמרה (לרבות הנגזר המשובץ-רכיב ההמרה) יוצגו

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

במסגרת ההתחייבויות. רכיב ההמרה של אג"ח להמרה אשר צמודות למדד המחירים לצרכן או צמודות לשער מטבע חוץ אינו עומד בתנאים לסיווגו כרכיב הוני, בהתאם להוראות תקן חשבונאות בינלאומי 32.

6. במסגרת התיקון, נוספו סעיפים 76א ו-76ב לתקן חשבונאות בינלאומי 1 כלהלן:

"76א. לצורך סיווג התחייבות כשוטפת או כלא-שוטפת, סילוק מתייחס להעברה לצד שכנגד שתוצאתה ביטול (extinguishment) של ההתחייבות. ההעברה יכולה להיות של:

(א) מזומנים או משאבים כלכליים אחרים – לדוגמה, סחורות או שירותים; או

(ב) מכשירים הוניים של הישות עצמה, אלא אם כן סעיף 76ב חל."

"76ב. תנאים של התחייבות אשר, לבחירת הצד שכנגד, תוצאתם עשויה להיות סילוק של ההתחייבות על ידי העברה של מכשירים הוניים של הישות עצמה אינם משפיעים על הסיווג של ההתחייבות כשוטפת או כלא-שוטפת אם, ביישום תקן חשבונאות בינלאומי 32 מכשירים פיננסיים: הצגה, הישות מסווגת את האופציה כמכשיר הוני, ומכירה באופציה בנפרד מההתחייבות כרכיב הוני של מכשיר פיננסי מורכב."

7. תקן חשבונאות בינלאומי 1, לפני תיקונו, קבע בסעיף 69 שהתחייבות תוצג כהתחייבות שוטפת, בין היתר, אם: (ד) אין לישות זכות בלתי מותנית לדחות את הסילוק של ההתחייבות למשך לפחות 12 חודש לאחר תקופת הדיווח. תנאי התחייבות, אשר מאפשרים לצד שכנגד לסלק את ההתחייבות על ידי הנפקה של מכשירים הוניים אינם משפיעים על סיווגה."

8. התוצאה היתה שהן אג"ח להמרה צמודות מדד או צמודות מט"ח (המוצגות בכללותן במסגרת ההתחייבויות) והן רכיב ההתחייבות של אג"ח להמרה (הכוללות רכיב התחייבות ורכיב הוני), סווגו בהתאם למועדי הפירעון במזומן של האג"ח ולא בהתאם למועדי ההמרה שלהן.

9. בהתאם לתיקון לתקן חשבונאות בינלאומי 1, המפורט בסעיף 6 למסמך זה, האפשרות לסילוק של התחייבות על ידי העברה של מכשירים הוניים של הישות עצמה אינה משפיעה על הסיווג של ההתחייבות כשוטפת או כלא-שוטפת אך ורק אם, ביישום תקן חשבונאות בינלאומי 32 מכשירים פיננסיים: הצגה, הישות מסווגת את האופציה כמכשיר הוני, ומכירה באופציה בנפרד מההתחייבות כרכיב הוני של מכשיר פיננסי מורכב. לפיכך, אג"ח להמרה צמודות מדד או צמודות מט"ח (המוצגות בכללותן במסגרת ההתחייבויות) אשר סווגו עד לתיקון בהתאם למועדי הפירעון במזומן של האג"ח, יסווגו החל ממועד יישום התיקון בהתאם למועדי ההמרה שלהן. לעומת זאת, רכיב ההתחייבות של אג"ח להמרה (הכוללות רכיב התחייבות ורכיב הוני), ימשיך להיות מסווג בהתאם למועדי הפירעון במזומן של האג"ח ולא בהתאם למועדי ההמרה שלהן.