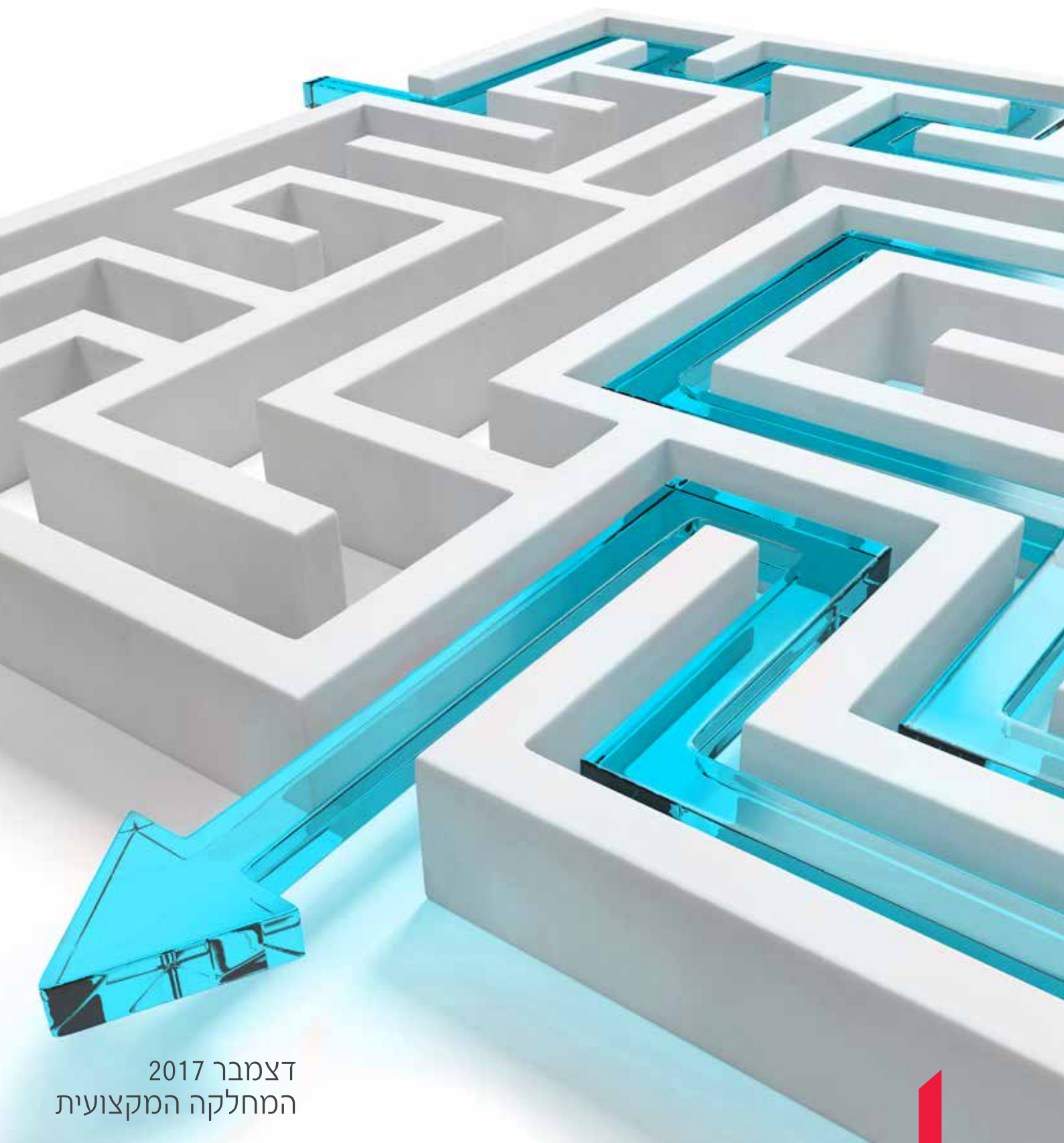


דוחות כספיים לדוגמה ערוכים בהתאם ל-IFRS

ליום 31 בדצמבר 2017



דוחות כספיים שנתיים לדוגמה ליום 31 בדצמבר 2017

**ערוכים בהתאם לתקני דיווח כספי בינלאומיים (IFRS) ולהוראות
תקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע-2010**

מעודכן ליום 30 בנובמבר 2017

תוכן העניינים

עמוד

א	פרק ראשון - תיאור עסקי התאגיד
ב	פרק שני - דוח דירקטוריון
ג	פרק שלישי - דוחות כספיים
2.ג	תוכן העניינים
4.ג	דוח רואה החשבון המבקר - ביקורת של רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי
6.ג	דוח רואה החשבון המבקר - דוחות כספיים
7.ג	מכתב הסכמה של רואה החשבון המבקר
8.ג	דוחות מאוחדים על המצב הכספי
10.ג	דוחות מאוחדים על רווח או הפסד ורווח כולל אחר
12.ג	דוחות מאוחדים על השינויים בהון
15.ג	דוחות מאוחדים על תזרימי המזומנים
	ביאורים לדוחות הכספיים:
19.ג	1. כללי
	2. עיקרי המדיניות החשבונאית:
19.ג	(א) ציות לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים
19.ג	(ב) עקרונות עריכת דוחות כספיים
20.ג	(ג) יישום לראשונה של תקנים חדשים
22.ג	(ד) גורמים לחוסר ודאות באומדנים מהותיים
23.ג	(ה) שווי הוגן
25.ג	(ו) דוחות כספיים מאוחדים
26.ג	(ז) צירופי עסקים
27.ג	(ח) הסדרים משותפים
25.ג	(ט) השקעות בחברות כלולות ובעסקאות משותפות
28.ג	(י) פעילויות חוץ
29.ג	(יא) עסקאות במטבע חוץ
29.ג	(יב) הצמדה
29.ג	(יג) שווי מזומנים
30.ג	(יד) מכשירים פיננסיים
35.ג	(טו) הכנסות לקבל בגין חוזי הקמה
35.ג	(טז) מלאי
36.ג	(יז) נדל"ן להשקעה
36.ג	(יח) רכוש קבוע
38.ג	(יט) הוצאות חיפושי נפט וגז ופיתוח מאגרים מוכחים
39.ג	(כ) עסקאות קומבינציה
39.ג	(כא) נכסים בלתי מוחשיים
40.ג	(כב) מענקי ממשלה (למעט מענקי מדען)
40.ג	(כג) מענקי מדען
41.ג	(כד) חכירות
42.ג	(כה) עלויות אשראי
42.ג	(כו) הפרשות
43.ג	(כז) מכשיר הוני
43.ג	(כח) מניות בכורה בנות פדיון
43.ג	(כט) תקבולים על חשבון מניות
43.ג	(ל) כתבי אופציה (warrants)
43.ג	(לא) מניות באוצר
43.ג	(לב) הכרה בהכנסה

45.ג	.....	החזרות מלקוחות.	(לג)
45.ג	.....	הוצאות מחקר ופיתוח.	(לד)
45.ג	.....	הסדרי זיכיון למתן שירותים.	(לה)
45.ג	.....	הנחות מספקים.	(לו)
46.ג	.....	ירידת ערך.	(לז)
47.ג	.....	הטבות לעובדים.	(לח)
48.ג	.....	תשלום מבוסס מניות.	(לט)
49.ג	.....	מסים על ההכנסה.	(מ)
50.ג	.....	נכסים לא שוטפים המסווגים כמוחזקים למכירה ופעילויות שהופסקו.	(מא)
50.ג	.....	רווח למניה.	(מב)
50.ג	.....	עסקאות עם בעלי שליטה.	(מג)
51.ג	.....	מגזרי פעילות.	(מד)
51.ג	.....	שינויים חשבונאיים.	(מה)
54.ג	.....	תקנים חדשים בתקופה שלפני יישומם.	(מו)
65.ג	.....	מזומנים ושווי מזומנים.	.3
66.ג	.....	נכסים פיננסיים.	.4
68.ג	.....	לקוחות.	.5
68.ג	.....	הכנסות לקבל זכאים בגין חוזי הקמה.	.6
69.ג	.....	חייבים ויתרות חובה.	.7
70.ג	.....	מלאי.	.8
71.ג	.....	נכסים לא שוטפים וקבוצות מימוש המוחזקים למכירה.	.9
73.ג	.....	השקעות בחברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני.	.10
82.ג	.....	נדל"ן להשקעה.	.11
90.ג	.....	רכוש קבוע.	.12
96.ג	.....	נכסים בלתי מוחשיים ומוניטין.	.13
102.ג	.....	הלוואות מתאגידים בנקאיים ומאחרים.	.14
103.ג	.....	איגרות חוב.	.15
105.ג	.....	התחייבויות פיננסיות אחרות.	.16
107.ג	.....	ספקים ונותני שירותים.	.17
107.ג	.....	זכאים ויתרות זכות.	.18
108.ג	.....	הטבות לעובדים.	.19
113.ג	.....	הפרשות.	.20
116.ג	.....	מסים על ההכנסה.	.21
120.ג	.....	הון.	.22
123.ג	.....	תשלום מבוסס מניות.	.23
125.ג	.....	הכנסות.	.24
126.ג	.....	עלות ההכנסות.	.25
127.ג	.....	הוצאות מחקר ופיתוח.	.26
127.ג	.....	הוצאות מכירה ושיווק.	.27
127.ג	.....	הוצאות הנהלה וכלליות.	.28
128.ג	.....	הכנסות אחרות והוצאות אחרות.	.29
128.ג	.....	הכנסות מימון והוצאות מימון.	.30
130.ג	.....	פעילויות שהופסקו.	.31
133.ג	.....	רווח כולל אחר.	.32
137.ג	.....	רווח למניה המיוחס לבעלי מניות החברה האם.	.33
139.ג	.....	שינויים בהתחייבויות הנובעות מפעילויות מימון.	.34
140.ג	.....	חברות בנות.	.35
145.ג	.....	צירופי עסקים.	.36

עמוד

150.ג	פעילויות משותפות.....	37.
151.ג	מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים.....	38.
180.ג	שעבודים, התחייבויות תלויות, ערבויות והתקשרויות.....	39.
184.ג	בעלי עניין וצדדים קשורים.....	40.
189.ג	מגזרי פעילות.....	41.
196.ג	אירועים לאחר תקופת הדיווח.....	42.

נספחים:

197.ג	הצגת רווח או הפסד ורווח כולל אחר בשני דוחות (דוח על רווח או הפסד ודוח על הרווח הכולל).....	א.
199.ג	הצגת ניתוח ההוצאות שהוכרו ברווח או הפסד בסיווג שמבוסס על מהות ההוצאות.....	ב.
200.ג	הצגת תיאומים בגין סיווג מחדש המתייחסים לרכיבים של רווח כולל אחר בדוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר.....	ג.
201.ג	הצגת ניתוח של רווח כולל אחר לפי פריט לכל רכיב של הון בדוח על השינויים בהון.....	ד.
202.ג	יישום תקן דיווח כספי בינלאומי 9 (2010) "מכשירים פיננסיים".....	ה.
231.ג	צירוף נדרש של דוחות כספיים של תאגידים נוספים.....	ו.

פרק רביעי - פרטים נוספים על התאגיד..... ד

פרק חמישי - אפקטיביות הבקרה הפנימית על הדיווח הכספי ועל הגילוי..... ה

פרק שישי - מידע כספי נפרד..... ו

פרק שביעי - דוחות פרופורמה..... ז

דוחות כספיים לדוגמה אלה נועדו להמחיש את יישום דרישות ההצגה והגילוי החלות על חברות מדווחות שמיישמות את תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים (IFRS) ואת הוראות תקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע-2010 (להלן: "תקנות דוחות כספיים").

הדוחות הכספיים לדוגמה מספקים דוגמאות אפשריות להצגה ולגילוי, ואין לראות בהם פורמט יחיד או מחייב. חברה יכולה לבחור בכל מתכונת הצגה או גילוי שהיא, כל עוד היא מקיימת את דרישות ההצגה והגילוי בהתאם לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים ובהתאם לתקנות דוחות כספיים. הדוחות הכספיים לדוגמה משקפים עסקאות, אירועים ונסיבות שאנו סבורים שהם רלוונטיים למגוון רחב של חברות, אולם הדוחות הכספיים לדוגמה אינם מכסים את כל דרישות הגילוי של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים ושל תקנות דוחות כספיים או את כל המצבים האפשריים שבגינם נדרש לתת גילוי. מידע נוסף עשוי להידרש כדי להבטיח הצגה נאותה וגילוי נאות.

הדוחות הכספיים לדוגמה אינם מהווים תחליף לקריאת התקנים והתקנות עליהם הם מבוססים או להפעלת שיקול דעת לגבי הצגה וגילוי נאותים, ואין לראות בהם מתן ייעוץ מקצועי או מתן חוות דעת.

הפניות

בצידם הימני של הדוחות הכספיים לדוגמה ובמסגרת הערות השוליים מוצגות הפניות למקור החשבונאי הרלוונטי ו/או לתקנה הרלוונטית מתקנות דוחות כספיים. משמעות ההפניות היא כדלקמן:

IAS 1.54(ד)	תקן חשבונאות בינלאומי 1, סעיף 54(ד)
IAS 12.g12	תקן חשבונאות בינלאומי 12, סעיף 12ג
IFRS 12.14b, 15	תקן דיווח כספי בינלאומי 12, סעיפים 14 ו-15ב
תקנה 8	תקנה 8 לתקנות דוחות כספיים

ככלל, ההפניות מתייחסות לדרישות הצגה וגילוי בלבד. הפניות המתייחסות לדרישות הכרה ומדידה, אשר נכללות בעיקרן במסגרת ביאור עיקרי המדיניות החשבונאית, מופיעות בכתב נטוי.

אי הכללה

בדוחות הכספיים לדוגמה לא ניתן ביטוי ל:

- תקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני דיווח כספי בינלאומיים
- חוזי ביטוח (תקן דיווח כספי בינלאומי 4 חוזי ביטוח או תקן דיווח כספי בינלאומי 17 חוזי ביטוח)
- ישויות השקעה (תקן דיווח כספי בינלאומי 10 דוחות כספיים מאוחדים)
- ישויות מובנות שאינן מאוחדות (תקן דיווח כספי בינלאומי 12 גילוי של זכויות בישויות אחרות)
- תקן דיווח כספי בינלאומי 14 חשבונות פיקוח נדחים
- צמחים מניבים (תקן חשבונאות בינלאומי 16 רכוש קבוע)
- תקן חשבונאות בינלאומי 26 טיפול חשבונאי ודיווח על ידי ישויות המנהלות תוכניות להטבות פרישה
- תקן חשבונאות בינלאומי 29 דיווח כספי בכלכלות היפר-אינפלציוניות
- מכשירים בני מר (תקן חשבונאות בינלאומי 32 מכשירים פיננסיים: הצגה)
- נכסים בלתי מוחשיים במודל הערכה מחדש (תקן חשבונאות בינלאומי 38 נכסים בלתי מוחשיים)
- תקן חשבונאות בינלאומי 41 חקלאות
- פרשנות מספר 20 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי עלויות חישוף בשלב ההפקה של מכרה עילי.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוח תקופתי לשנת 2017¹

מספר הבהרות לעניין דוח תקופתי זה:

1. בנוסף לפרקים הנכללים בדוח התקופתי (ככל שרלוונטיים), יש להתייחס גם:
 - א. לצירוף הערכות שווי מהותיות מאוד בהתאם לתקנה 8 ב והתוספת השלישית לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970 (להלן: "תקנות דוחות תקופתיים").
 - ב. למתן פרטים בגין הערכות שווי מהותיות בהתאם לתקנה 8(ט) לתקנות דוחות תקופתיים.
 - ☞ לעניין הגדרת הערכת שווי מהותית והערכת שווי מהותית מאוד, ראה עמדה משפטית מספר 105-23: פרמטרים לבחינת מהותיות הערכות שווי שפרסמה רשות ניירות ערך וכן הבהרה לעמדה המשפטית שפרסמה רשות ניירות ערך כשאלות ותשובות.
 - ☞ לעניין גילוי על קיומה של תלות בין מעריך השווי לבין החברה וגילוי בנוגע למעריך שווי שהערכתיו מהותיות מאוד לחברה, ראה עמדה משפטית 105-30.
 - ג. לצירוף דוח מצבת התחייבויות לפי מועדי פירעון בהתאם לתקנה 9ד לתקנות דוחות תקופתיים.
2. חברה תיתן גילוי על היותה תאגיד קטן². כמו כן, אם החברה בחרה שלא לדווח לפי ההקלות שניתנו לתאגידי קטנים לפי תקנה 5ד לתקנות דוחות תקופתיים, כולן או חלקן, היא תיתן גילוי להקלות שהיא בחרה שלא ליישם. גילויים אלה יובאו בהבלטה בעמוד הראשון של הדוח התקופתי.

¹ בהתאם לתקן ביקורת 75 בדבר מידע אחר במסמכים המכילים דוחות כספיים מבוקרים, על רואה החשבון המבקר לבחון כי לא קיימות אי התאמות מהותיות בין הדוחות הכספיים המבוקרים לבין המידע האחר וכן כי לא קיימת הצגה מוטעית מהותית של עובדה במידע האחר.
² להוראות מעבר במקרה שבו חברה אינה נחשבת עוד תאגיד קטן, ראה תקנה 5(ג) לתקנות דוחות תקופתיים.

פרק ראשון -

תיאור עסקי התאגיד

פרק זה יכלול את תיאור התאגיד והתפתחות עסקיו כפי שחלו בשנה האחרונה, בהתאם לפרטים ולעקרונות שבתוספת הראשונה לתקנות ניירות ערך (פרטי התשקיף וטיזת תשקיף - מבנה וצורה), התשכ"ט-1969, בשינויים המחויבים ובכל מקום בתוספת שבו נאמר "תשקיף", ייקרא - דוח.

תשומת הלב לפרסומים ייעודיים בדבר ענפים מסוימים שפרסמה רשות ניירות ערך שיש לשקול את יישומן בעת עריכת פרק זה.

כמו כן, יש לבחון פרסומים נוספים (הנחיות, עמדות משפטיות וכיו"ב) שפרסמה רשות ניירות ערך אשר יכולה להיות להם השפעה על פרק זה.

פרק שני -

דוח הדירקטוריון ליום 31 בדצמבר 2017

דוח הדירקטוריון ייערך בהתאם לתקנה 10 לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970.

כמו כן, יש לבחון פרסומים נוספים (הנחיות, עמדות משפטיות וכיו"ב) שפרסמה רשות ניירות ערך אשר יכולה להיות להם השפעה על פרק זה.

פרק שלישי -

דוחות כספיים ליום 31 בדצמבר 2017

מספר הבהרות לעניין הדוחות הכספיים:

1. בנוסף לפרטים הנדרשים לפי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים ולפי תקנות דוחות כספיים, יפורטו כל פרט, מידע או הבהרה הנדרשים לצורך הבנת הדוחות הכספיים והצגתם הנאותה (תקנה 10 לתקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים)), התש"ע-2010 (להלן: "תקנות דוחות כספיים").
2. היה ומטבע ההצגה שבחרה החברה שונה מש"ח, מדולר ארה"ב או מאירו, בהתאם לתקנה 6 לתקנות דוחות כספיים, יש לצרף לדוחות הכספיים תרגום לש"ח של הסכומים המופיעים בדוחות הכספיים בהתאם ל-IFRS (התרגום יבוצע בהתאם להוראות IAS 21 כאמור בביאור 2)).
3. במקרים רבים תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים אינם קובעים כיצד לסווג הכנסות, הוצאות, רווחים והפסדים ברווח או הפסד (לדוגמה, סיווג של פריטים כגון הפרשי שער, הכנסות מדיבידנדים ועוד), בפרט סיווג כהכנסות מימון או כהכנסות אחרות וסיווג כהוצאות אחרות או כהוצאות מימון. הדוחות הכספיים לדוגמה מספקים דוגמאות **אפשריות** של סיווג פריטים אלה. סיווגים כאמור מהווים מדיניות חשבונאית של החברה שיש ליישם בעקביות מתקופה לתקופה.
4. הביאורים המובאים בדוחות הכספיים לדוגמה מספקים דוגמאות **אפשריות** לאופן יישום הוראות ה-IFRS ותקנות דוחות כספיים. יודגש במיוחד כי במסגרת תיאור המדיניות החשבונאית של החברה בביאורים לדוחות הכספיים, יש להתייחס רק לנושאים הקשורים לפעילות החברה. כמו כן, תיאור המדיניות החשבונאית אינו יכול להתבצע באמירות כלליות.
5. בביאורים לדוחות הכספיים יינתן מידע מהותי בלבד. בהתאם לסעיף 31 ל-1 IAS, חברה אינה צריכה לספק גילוי ספציפי שנדרש על ידי תקן דיווח כספי בינלאומי, אם המידע הנובע מגילוי זה אינו מהותי; וכן על החברה לשקול אם לספק גילויים נוספים, כאשר ציות לדרישות הגילוי הספציפיות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים אינו מספיק להבנת השפעה של עסקאות מסוימות, של אירועים ושל מצבים אחרים על המצב הכספי של החברה ועל תוצאות הפעולות שלה. ראו גם עמדה משפטית מספר 105-25: **קיצור הדוחות**.
6. בהתאם לסעיף 113 ל-1 IAS, חברה נדרשת להציג את הביאורים באופן שיטתי, ככל שהדבר מעשי. בדוחות הכספיים לדוגמה, הביאורים מוצגים לפי הסדר של הסעיפים בדוחות הכספיים. אף על פי כן, סידור כאמור של הביאורים אינו מחייב ולחברות יש שיקול דעת בקביעת האופן השיטתי להצגת הביאורים. בהתאם לסעיף 114 ל-1 IAS, דוגמאות נוספות לסידור שיטתי או לקיבוץ שיטתי של הביאורים כוללות:
 - (א) מתן חשיבות לתחומי הפעילות של הישות, שהיא מחשיבה כרלוונטיים ביותר להבנה של ביצועיה הכספיים ושל מצבה הכספי, למשל על ידי קיבוץ של מידע לגבי פעילויות תפעוליות מסוימות.
 - (ב) קיבוץ של מידע לגבי פריטים שנמדדו באופן דומה, כמו נכסים שנמדדו בשווי הוגן.להלן מספר דגשים בקביעת האופן השיטתי להצגת הביאורים:
 - מובנות והשוואתיות - בקביעת האופן השיטתי להצגת הביאורים, על החברה לשקול את ההשפעה על המובנות ועל יכולת ההשוואה של הדוחות הכספיים שלה.
 - גילוי למדיניות חשבונאית - אין חובה שהגילויים למדיניות החשבונאית המשמעותית שמישמת על ידי החברה יכללו במסגרת ביאור יחיד, וניתן לכלול אותם בביאורים אחרים ביחד עם המידע המתייחס אליהם.
 - עקביות - בהתאם לסעיף 45 ל-1 IAS, ישות נדרשת לשמור על הצגה עקבית מתקופה אחת לתקופה הבאה, אלא אם, למשל, בעקבות שינוי משמעותי במהות של הפעילויות של הישות ברור שהצגה אחרת תהיה נאותה יותר.
7. תשומת הלב להוראות תקנות החברות (הוראות ותנאים לעניין הליך אישור הדוחות הכספיים), התש"ע-2010, העוסקות באופן אישור של דוחות כספיים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
דוחות כספיים ליום 31 בדצמבר 2017

IAS 1.49, 51(א)

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
דוחות כספיים ליום 31 בדצמבר 2017

תוכן העניינים¹

עמוד

4.ג	..... דוח רואה החשבון המבקר בדבר ביקורת של רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי בהתאם לתקנה 9ב(ג) (לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970
6.ג	..... דוח רואה החשבון המבקר על הדוחות הכספיים
7.ג	..... מכתב הסכמה של רואה החשבון המבקר בקשר לתשקיף מדף של החברה
8.ג	..... דוחות מאוחדים על המצב הכספי
10.ג	..... דוחות מאוחדים על רווח או הפסד ורווח כולל אחר
12.ג	..... דוחות מאוחדים על השינויים בהון
15.ג	..... דוחות מאוחדים על תזרימי המזומנים
	ביאורים לדוחות הכספיים:
19.ג	..... 1. כללי
19.ג	..... 2. עיקרי המדיניות החשבונאית
65.ג	..... 3. מזומנים ושוי מזומנים
66.ג	..... 4. נכסים פיננסיים
68.ג	..... 5. לקוחות
68.ג	..... 6. הכנסות לקבל זכאים בגין חוזי הקמה
69.ג	..... 7. חייבים ויתרות חובה
70.ג	..... 8. מלאי
71.ג	..... 9. נכסים לא שוטפים וקבוצות מימוש המוחזקים למכירה
73.ג	..... 10. השקעות בחברות המטופלות לפי שיטת השוי המאזני
82.ג	..... 11. נדל"ן להשקעה
90.ג	..... 12. רכוש קבוע

¹ ניתן להשתמש בכותרות אחרות כדי לתאר את הדוחות - לדוגמה, "דוח על הרווח הכולל" במקום "דוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר".

עמוד

96.ג	.....	נכסים בלתי מוחשיים ומוניטין	13.
102.ג	.....	הלוואות מתאגידים בנקאיים ומאחרים	14.
103.ג	.....	איגרות חוב	15.
105.ג	.....	התחייבויות פיננסיות אחרות	16.
107.ג	.....	ספקים ונותני שירותים	17.
107.ג	.....	זכאים ויתרות זכות	18.
108.ג	.....	הטבות לעובדים	19.
113.ג	.....	הפרשות	20.
116.ג	.....	מסים על ההכנסה	21.
120.ג	.....	הון	22.
123.ג	.....	תשלום מבוסס מניות	23.
125.ג	.....	הכנסות	24.
126.ג	.....	עלות ההכנסות	25.
127.ג	.....	הוצאות מחקר ופיתוח	26.
127.ג	.....	הוצאות מכירה ושיווק	27.
127.ג	.....	הוצאות הנהלה וכלליות	28.
128.ג	.....	הכנסות אחרות והוצאות אחרות	29.
128.ג	.....	הכנסות מימון והוצאות מימון	30.
130.ג	.....	פעילויות שהופסקו	31.
133.ג	.....	רווח כולל אחר	32.
137.ג	.....	רווח למניה המיוחס לבעלי מניות החברה האם	33.
139.ג	.....	שינויים בהתחייבויות הנובעות מפעילויות מימון	34.
140.ג	.....	חברות בנות	35.
145.ג	.....	צירופי עסקים	36.
150.ג	.....	פעילויות משותפות	37.
151.ג	.....	מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים	38.
180.ג	.....	שעבודים, התחייבויות תלויות, ערבויות והתקשרויות	39.
184.ג	.....	בעלי עניין וצדדים קשורים	40.
189.ג	.....	מגזרי פעילות	41.
196.ג	.....	אירועים לאחר תקופת הדיווח	42.

דוח רואה החשבון המבקר לבעלי המניות של חברה מדווחת לדוגמה בע"מ בדבר ביקורת של רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי בהתאם לתקנה 9ב(ג) לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידים), התש"ל-1970

ביקרנו רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי של חברה מדווחת לדוגמה בע"מ וחברות בנות (להלן ביחד: "החברה") ליום 31 בדצמבר 2017. רכיבי בקרה אלה נקבעו כמוסבר להלן¹. הדירקטוריון והנהלה של החברה אחראים לקיום בקרה פנימית אפקטיבית על דיווח כספי ולהערכתם את האפקטיביות של רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי המצורפת לדוח התקופתי לתאריך הנ"ל. אחריותנו היא לחוות דעה על רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי של החברה בהתבסס על ביקורתנו.

לא בדקנו את האפקטיביות של רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי של חברות בנות שאוחדו אשר נכסיהן והכנסותיהן הכלולים באיחוד מהווים % __ ו-% __, בהתאמה, מהסכומים המתייחסים בדוחות הכספיים המאוחדים ליום 31 בדצמבר 2017 ולשנה שהסתיימה באותו תאריך. האפקטיביות של רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי של אותן חברות בוקרה על ידי רואי חשבון מבקרים אחרים שדוחותיהם הומצאו לנו וחוות דעתנו, ככל שהיא מתייחסת לאפקטיביות של רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי של אותן חברות, מבוססת על דוחות רואי החשבון המבקרים האחרים.

רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי שבוקרו נקבעו בהתאם לתקן ביקורת 104 של לשכת רואי חשבון בישראל "ביקורת של רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי", על תיקוניו (להלן: "תקן ביקורת 104"). רכיבים אלה הינם: (1) בקרות ברמת הארגון, לרבות בקרות על תהליך העריכה והסגירה של דיווח כספי ובקרות כלליות של מערכות מידע; (2) בקרות על [יצוין שם ברור של תהליך מהותי מאד שיש לבקרו בהתאם לתקן ביקורת 104, אם יש כזה]; (3) בקרות על [יצוין שם ברור של תהליך מהותי מאד נוסף שיש לבקרו בהתאם לתקן ביקורת 104, אם יש כזה, וכן הלאה] (כל אלה יחד מכונים להלן: "רכיבי הבקרה המבוקרים").

ערכנו את ביקורתנו בהתאם לתקן ביקורת 104. על-פי תקן זה נדרש מאיתנו לתכנן את הביקורת ולבצע במטרה לזהות את רכיבי הבקרה המבוקרים ולהשיג מידה סבירה של ביטחון אם רכיבי בקרה אלה קוימו באופן אפקטיבי מכל הבחינות המהותיות. ביקורתנו כללה השגת הבנה לגבי בקרה פנימית על דיווח כספי, זיהוי רכיבי הבקרה המבוקרים, הערכת הסיכון שקיימת חולשה מהותית ברכיבי הבקרה המבוקרים, וכן בחינה והערכה של אפקטיביות התכנון והתפעול של אותם רכיבי בקרה בהתבסס על הסיכון שהוערך. ביקורתנו, לגבי אותם רכיבי בקרה, כללה גם ביצוע נהלים אחרים כאלה שחשבנו כנחוצים בהתאם לנסיבות. ביקורתנו התייחסה רק לרכיבי הבקרה המבוקרים, להבדיל מבקרה פנימית על כלל התהליכים המהותיים בקשר עם הדיווח הכספי, ולפיכך חוות דעתנו מתייחסת לרכיבי הבקרה המבוקרים בלבד. כמו כן, ביקורתנו לא התייחסה להשפעות הדדיות בין רכיבי הבקרה המבוקרים לבין כאלה שאינם מבוקרים ולפיכך, חוות דעתנו אינה מביאה בחשבון השפעות אפשריות כאלה. אנו סבורים שביקורתנו ודוחות רואי החשבון המבקרים האחרים מספקים בסיס נאות לחוות דעתנו בהקשר המתואר לעיל.

בשל מגבלות מובנות, בקרה פנימית על דיווח כספי בכלל, ורכיבים מתוכה בפרט, עשויים שלא למנוע או לגלות הצגה מוטעית. כמו כן, הסקת מסקנות לגבי העתיד על בסיס הערכת אפקטיביות נוכחית כלשהי חשופה לסיכון שבקרות התפוכנה לבלתי מתאימות בגלל שינויים בנסיבות או שמידת הקיום של המדיניות או הנהלים תשתנה לרעה.

לדעתנו, בהתבסס על ביקורתנו ועל דוחות רואי החשבון המבקרים האחרים, החברה קיימה באופן אפקטיבי, מכל הבחינות המהותיות, את רכיבי הבקרה המבוקרים ליום 31 בדצמבר 2017.

¹ כאשר בהערכת הדירקטוריון והנהלה נכללת התייחסות לקריטריונים של בקרה אשר עליהם מתבססת ההערכה ורואה החשבון המבקר מוסיף התייחסות כזאת גם בדוח שלו (סעיף 19 לתקן ביקורת 104, סיפה), יתווספו בסוף משפט זה המילים הבאות: "... ובוקרו בהתבסס על [תיאור קצר וברור של הקריטריונים אשר בהתבסס עליהם בוצעה הביקורת]".

ביקרנו גם, בהתאם לתקני ביקורת מקובלים בישראל, את הדוחות הכספיים המאוחדים של החברה לימים 31 בדצמבר 2017 ו-2016 וליום 1 בינואר 2016¹ ולכל אחת משלוש השנים בתקופה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017 והדוח שלנו מיום __ במרץ 2018 כלל חוות דעת בלתי מסויגת על אותם דוחות כספיים², בהתבסס על ביקורתנו ועל דוחות רואי החשבון המבקרים האחרים.

[מיקום הסניף], __ במרץ 2018

זיו האפט
רואי חשבון

¹ ההתייחסות ליום 1 בינואר 2016 רלוונטית רק כאשר החברה הציגה דוח על המצב הכספי למועד זה (ראה הערת שוליים 1 בדוח על המצב הכספי).
² אם דוח רואה החשבון המבקר על הדוחות הכספיים כלל חוות דעת השונה מהנוסח האחיד, תותאם הסיפה של משפט זה כך שהשינוי יציין ויתואר. אם דוח רואה החשבון המבקר על הדוחות הכספיים כלל פסקת הפניית תשומת לב, יתווספו בסוף משפט זה המילים הבאות: "... וכן הפניית תשומת לב בדבר [תיאור קצר וברור של העניין נשוא פסקת הפניית תשומת לב]". תשומת הלב גם לשינויים הנדרשים במקרים שבהם הדוחות הכספיים של החברה בוקרו בתקופות האמורות על ידי רואה חשבון מבקר אחר.

דוח רואה החשבון המבקר לבעלי המניות של חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביקרנו את הדוחות המאוחדים על המצב הכספי המצורפים של חברה מדווחת לדוגמה בע"מ (להלן: "החברה") לימים 31 בדצמבר 2017 ו-2016 וליום 1 בינואר 2016¹ ואת הדוחות המאוחדים על רווח או הפסד ורווח כולל אחר², השינויים בהון ותזרימי המזומנים לכל אחת משלוש השנים בתקופה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017. דוחות כספיים אלה הינם באחריות הדירקטוריון וההנהלה של החברה. אחריותנו היא לחוות דעה על דוחות כספיים אלה בהתבסס על ביקורתנו.

לא ביקרנו את הדוחות הכספיים של חברות בנות שאוחדו אשר נכסיהן הכלולים באיחוד מהווים כ-__%, כ-__% וכ-__%¹ מכלל הנכסים המאוחדים לימים 31 בדצמבר 2017 ו-2016 וליום 1 בינואר 2016¹, בהתאמה, והכנסותיהן הכלולות באיחוד מהוות כ-__%, כ-__% וכ-__% מכלל ההכנסות המאוחדות לשנים שהסתיימו בימים 31 בדצמבר 2017, 2016 ו-2015, בהתאמה. הדוחות הכספיים של אותן חברות בוקרו על ידי רואי חשבון אחרים שדוחותיהם הומצאו לנו וחוות דעתנו, ככל שהיא מתייחסת לסכומים שנכללו בגין אותן חברות, מבוססת על דוחות רואי החשבון האחרים. כמו כן, הנתונים הכלולים בדוחות הכספיים והמתייחסים לשווי המאזני של ההשקעות ולחלקה של החברה בתוצאות העסקיות של חברות מוחזקות המוצגות על בסיס השווי המאזני, מבוססים על דוחות כספיים שחלקם³ בוקרו על ידי רואי חשבון אחרים.

ערכנו את ביקורתנו בהתאם לתקני ביקורת מקובלים בישראל, לרבות תקנים שנקבעו בתקנות רואי חשבון (דרך פעולתו של רואה חשבון), התשל"ג-1973. על-פי תקנים אלה נדרש מאיתנו לתכנן את הביקורת ולבצע במטרה להשיג מידה סבירה של ביטחון שאין בדוחות הכספיים הצגה מוטעית מהותית. ביקורת כוללת בדיקה מדגמית של ראיות התומכות בסכומים ובמידע שבדוחות הכספיים. ביקורת כוללת גם בחינה של כללי החשבונאות שישמשו של האומדנים המשמעותיים שנעשו על ידי הדירקטוריון וההנהלה של החברה וכן הערכת נאותות ההצגה בדוחות הכספיים בכללותה. אנו סבורים שביקורתנו ודוחות רואי החשבון האחרים מספקים בסיס נאות לחוות דעתנו.

לדעתנו, בהתבסס על ביקורתנו ועל הדוחות של רואי חשבון אחרים, הדוחות הכספיים המאוחדים הנ"ל משקפים באופן נאות, מכל הבחינות המהותיות, את המצב הכספי של החברה והחברות המאוחדות שלה לימים 31 בדצמבר 2017 ו-2016 וליום 1 בינואר 2016¹ ואת תוצאות פעולותיהן, השינויים בהון ותזרימי המזומנים שלהן לכל אחת משלוש השנים בתקופה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017 בהתאם לתקני דיווח כספי בינלאומיים (IFRS) והוראות תקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע-2010.

מבלי לסייג את חוות דעתנו הנ"ל, אנו מפנים את תשומת הלב לאמור בביאור __ לדוחות הכספיים בדבר

ביקרנו גם, בהתאם לתקן ביקורת 104 של לשכת רואי חשבון בישראל "ביקורת של רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי", על תיקוניו, רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי של החברה ליום 31 בדצמבר 2017, והדוח שלנו מיום __ במרץ 2018 כלל חוות דעת בלתי מסויגת על קיומם של אותם רכיבים באופן אפקטיבי.⁴

[מיקום הסיניף], __ במרץ 2018

זיו האפט
רואי חשבון

¹ ההתייחסות ליום 1 בינואר 2016 רלוונטית רק כאשר החברה הציגה דוח על המצב הכספי למועד זה (ראה הערת שוליים 1 בדוח על המצב הכספי).
² יש לציין את שם הדוח הרלוונטי בהתאם לאפשרות שבחברה החברה להציג: דוח יחיד על רווח או הפסד ורווח כולל אחר (כפי שמוצג בדוח לדוגמה זה) או דוח על רווח או הפסד נפרד ודוח על הרווח הכולל.
³ אם כל הכלולות בוקרו על ידי רואי חשבון אחרים, תושמט המלה "חלקם" ויירשם "...דוחות כספיים שבוקרו...".
⁴ פסקה זו תתווסף כאשר חוות הדעת על אפקטיביות רכיבי הבקרה הפנימית המבוקרים היא בלתי מסויגת. כאשר בדוח רואה החשבון המבקר בדבר ביקורת של רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי מדווחת חולשה מהותית (אחת או יותר), הסיפה של פסקה זו תשתנה כלהלן: "...והדוח שלנו מיום __ במרץ 2018 כלל חוות דעת שלילית על אותם רכיבים בשל קיומה של חולשה מהותית (או: בשל קיומן של חולשות מהותיות)".

לכבוד

הדירקטוריון של חברה מדווחת לדוגמה בע"מ ("החברה")

[כתובת]

הנדון: מכתב הסכמה בקשר לתשקיף מדף של החברה מחודש 2017

[נוסח מכתב ההסכמה יהיה כפי שייקבע בתקן הביקורת בנושא, אשר עתיד להתפרסם בקרוב.]

זיו האפט

רואי חשבון

¹ יינתן כאשר קיים לחברה תשקיף מדף "פתוח" וההסכמה ניתנת באופן עיתי.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

IAS 1.51

דוחות מאוחדים על המצב הכספי (באלפי ש"ח)

IAS 1.51, 10(א)

IAS 1.10(הא), 38,113
תקנה 7(א)

1.1.2016	31.12.2016	31.12.2017	ביאור	
				נכסים
				נכסים שוטפים:
			3, (יג)2	IAS 1.60, 66
			38,4, (יד)2	IAS 1.54(ט)
			38,5, (יד)2	IAS 1.54(ד)
			6, (טו)2	IAS 1.54(נ)
			7	IAS 11.42(א)
			8, (זט)2	IAS 1.54(נ)
			8, (זט)2	IAS 1.54(ר)
			8, (זט)2	IAS 1.55
			8, (זט)2	IAS 1.55
				IAS 1.54(יד)
			9, (מא)2	IAS 1.54(י)
			31, (מא)2	IFRS 5.38
				IAS 1.54(י)
				IFRS 5.38
				סה"כ נכסים שוטפים
				נכסים לא שוטפים:
			8, (זט)2	IAS 1.60, 61, 66
			38,4, (יד)2	IAS 1.54(ר)
			7	IAS 1.54(ד)
			19, (לח)2	IAS 1.54(נ)
			10, (ט)2	IAS 1.55
			11, (זי)2	IAS 1.54(ה)
			12, (חי)2	IAS 28.15
			13, (כא)2	IAS 1.54(ב)
			13, (ז)2	IAS 1.54(א)
			21, (מ)2	IAS 1.54(ג)
				IAS 1.55
				IAS 1.54(טו), 56
				סה"כ נכסים לא שוטפים

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

1 בהתאם ל-1 IAS סעיפים 40-40ד, כאשר חברה מיישמת למפרע מדיניות חשבונאית, מבצעת הצגה מחדש של פריטים בדוחות הכספיים או מסווגת מחדש פריטים בדוחות הכספיים, וליישום למפרע, להצגה מחדש או לסיווג מחדש יש השפעה מהותית על המידע בדוח על המצב הכספי לתחילת התקופה הקודמת, על החברה להציג דוח על מצב כספי שלישי לתחילת התקופה הקודמת (אולם, אין צורך להציג את הביאורים המתייחסים לתאריך זה).
2 כאשר החברה ביצעה ייעוד של נכס פיננסי כשווי הוגן דרך רווח או הפסד, יש לבחון את הסיווג כנכס שוטף/לא שוטף.
3 בהתאם ל-5 IFRS סעיף 40, אין לסווג מחדש סכומים שהוצגו בדוח על המצב הכספי לתקופות קודמות בגין נכסים לא שוטפים (לרבות נכסים של קבוצות מימוש) המסווגים כמוחזקים למכירה כדי לשקף את הסיווג לתקופה המוצגת האחרונה. כמו כן, בהתאם ל-5 IFRS סעיף 28, כאשר נכס לא שוטף או קבוצת מימוש שסיווגם כמוחזק למכירה הופסק מהווים חברה בת, הסדר משותף או חברה כלולה, יש לתקן דוחות כספיים לכל התקופות ממועד הסיווג כמוחזק למכירה.
4 ניתן להציג נכסים המיוחסים לפעילויות שהופסקו ונכסים המסווגים כמוחזקים למכירה ונכסים של קבוצות מימוש המסווגות כמוחזקות למכירה בשורה אחת בדוח על המצב הכספי.
5 בהתאם ל-5 IFRS סעיף 38, אין לקזז בין נכסים ובין התחייבויות של קבוצת מימוש המוחזקת למכירה. כמו כן, מופנית תשומת הלב ל-5 IFRS סעיף 5 בהקשר לנכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) אשר מסווג כמוחזק לחלוקה לבעלים.
6 יש לכנות סעיף זה בשמו הספציפי על פי סוג המלאי.
7 לסעיף זה לא תסווגנה השקעות שאינן עומדות בהגדרת נכסי תוכנית לפי 19 IAS, אלא תסווגנה לסעיף נכסים פיננסיים.
8 אם קבוצת רכוש קבוע מוצגת בסכומים משוערכים, יש לבחון את הוראות 1 IAS סעיף 59.
9 סעיף זה יכלול גם זיכויים בגין מקדמות להוצאות עודפות. ניתן להכיר בזיכויים אלה כמס נדחה לפי מבחני ההכרה בנכס מסים נדחים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על המצב הכספי (באלפי ש"ח)

1.1.2016	31.12.2016	31.12.2017	ביאור	
				התחייבויות והון
				התחייבויות שוטפות:
			38,14,(יד)2	IAS 1.60, 69 הלוואות מתאיידים בנקאיים ומאחרים
			38,15,(יד)2	IAS 1.54(ג) איגרות חוב
			38,16,(יד)2	IAS 1.54(ג) התחייבויות פיננסיות אחרות
			17,(יד)2	IAS 1.54(יא) ספקים ונותני שירותים
			6,(ט)2	IAS 11.42(ב) זכאים בגין חוזי הקמה
			18	IAS 1.54(יא) זכאים ויתרות זכות
			20,(כו)2	IAS 1.54(ג), 78(ד) הפרשות
				IAS 1.55 מקדמות מרוכשי דירות
				IAS 1.54(יד) מס הכנסה לשלם
			9,(מא)2	IAS 1.54(רו) התחייבויות של קבוצות מימוש המסווגות כמוחזקות למכירה ^{3 2 1}
			31,(מא)2	IAS 1.54(רו) התחייבויות המיוחסות לפעילויות שהופסקו ^{3 2 1} IFRS 5.38
				סה"כ התחייבויות שוטפות
				התחייבויות לא שוטפות:
			38,14,(יד)2	IAS 1.60, 61, 69 הלוואות מתאיידים בנקאיים ומאחרים
			38,15,(יד)2	IAS 1.54(ג) איגרות חוב
			38,16,(יד)2	IAS 1.54(ג) התחייבויות פיננסיות אחרות
			18	IAS 1.54(יא) זכאים ויתרות זכות
			19,(לח)2	IAS 19.63 התחייבויות בגין הטבות לעובדים, נטו
			20,(כו)2	IAS 1.54(ג), 78 (ד) הפרשות
				IAS 1.55 התחייבויות בגין הפסדי חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני
			10,(ט)2	
			21,(מ)2	IAS 1.54(טו), 56 מסים נדחים
				סה"כ התחייבויות לא שוטפות
				סה"כ התחייבויות
				הון:
			22,(כז)2	IAS 1.54(יח) הון המיוחס לבעלים של החברה האם הון מניות נפרע וקרנות הון
				IAS 1.78(ה) עודפים
				סה"כ הון המיוחס לבעלים של החברה האם
			(ו)2	IAS 1.54(ר') הון מיוחס לזכויות שאינן מקנות שליטה IFRS 10.22
				סה"כ הון

* יושם למפרע / הוצג מחדש / סווג מחדש / התאמה לא מהותית של מספרי השוואה - ראה ביאור ____ . תקנה 7(ד)

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

[שם ושם משפחה]	[שם ושם משפחה]	[שם ושם משפחה]	תאריך אישור	תקנה 11
נושא המשרה הבכיר ביותר בתחום הכספיים ^{6 5}	מנכ"ל ^{6 5 4}	יו"ר הדירקטוריון ^{6 5}	הדוחות הכספיים לפרסום	IAS 10.17

1 בהתאם ל- IFRS 5 סעיף 40, אין לסווג מחדש סכומים שהוצגו בדוח על המצב הכספי לתקופות קודמות בגין התחייבויות של קבוצות מימוש המסווגות כמוחזקות למכירה כדי לשקף את הסיווג לתקופה המוצגת האחרונה. כמו כן, בהתאם ל- IFRS 5 סעיף 28, כאשר נכס לא שוטף או קבוצת מימוש שסיווגם כמוחזק למכירה הופסק מהווים חברה בת, הסדר משותף או חברה כלולה, יש לתקן דוחות כספיים לכל התקופות ממועד הסיווג כמוחזק למכירה.
2 ניתן להציג התחייבויות המיוחסות לפעילויות שהופסקו והתחייבויות של קבוצות מימוש המסווגות כמוחזקות למכירה בשורה אחת בדוח על המצב הכספי.
3 בהתאם ל- IFRS 5 סעיף 38, אין לקזז בין נכסים ובין התחייבויות של קבוצת מימוש המוחזקת למכירה.
4 או מי שממלא בחברה תפקיד כאמור אף אם תוארו שונה, לרבות ממלא מקומו של המנהל הכללי בהיעדרו.
5 במצב שבו אדם אחד ממלא את שלושת התפקידים הדורשים חתימה, נדרשות לפחות שתי חתימות של שני דירקטורים שונים.
6 בהתאם לתקנה 11, אם הסמיך הדירקטוריון דירקטור לחתום בשם מי שנדרש לחתום על הדוחות הכספיים, יש לציין בביאורים את דבר ההסמכה והסיבות לה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על רווח או הפסד ורווח כולל אחר^{1 2 3} (באלפי ש"ח)

IAS 1.51, 10(ב)

לשנה שהסתיימה ביום			ביאור		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017			
			24(לב),	הכנסות	IAS 1.82(א)
			25	עלות ההכנסות	IAS 1.103
				רווח גולמי	IAS 1.103
			11,(ז)2	עליית (ירידת) ערך שווי הוגן נדל"ן להשקעה	IAS 40.76(ד)
			26,(לד)2	הוצאות מחקר ופיתוח	IAS 1.103 IAS 38.126
			27	הוצאות מכירה ושיווק	IAS 1.103
			28	הוצאות הנהלה וכלליות	IAS 1.103
			29	הכנסות אחרות ⁴	IAS 1.103
			29	הוצאות אחרות ⁴	IAS 1.103
				רווח (הפסד) הון ממימוש רכוש קבוע ⁴	IAS 1.98(ג)
				רווח (הפסד) מפעולות רגילות	IAS 1.85, א85
			30	הוצאות מימון	IAS 1.82(ב)
			30	הכנסות מימון	IAS 1.85
				חלק החברה ברווחי (בהפסדי) חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני, נטו ⁵	IAS 1.82(ג)
				רווח (הפסד) לפני ניכוי מסים על ההכנסה	IAS 1.85, 103
			21	מסים על ההכנסה	IAS 1.82(ד) IAS 12.77
				רווח (הפסד) מפעילויות נמשכות	IAS 1.85, א85
			31	רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו, נטו	IAS 1.82(ה) IFRS 5.33(א)
				רווח (הפסד) לתקופה	IAS 1.א81(א)

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

¹ בהתאם ל-1 IAS סעיף 10א, קיימות שתי אפשרויות להצגת רווח או הפסד ורווח כולל אחר: בדוח יחיד על רווח או הפסד ורווח כולל אחר (כמוצג בדוח לדוגמה זה) או בדוח על רווח או הפסד נפרד ובדוח על הרווח הכולל המתחיל ברווח או הפסד (כמוצג בנספח א').

² בהתאם ל-1 IAS סעיף 99, יש להציג ניתוח של הוצאות שהוכרו ברווח או הפסד תוך שימוש באחת מהשיטות הבאות: סיווג שמבוסס על מאפיין הפעילות של ההוצאות (כמוצג בדוח לדוגמה זה) או סיווג שמבוסס על מהות ההוצאות (כמוצג בנספח ב'), וזאת לפי השיטה שמספקת מידע מהימן שהוא יותר רלוונטי.

³ בהתאם ל-5 IFRS סעיף 28, כאשר הסיווג של נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) כמוחזק למכירה הופסקה, התיאום הנדרש לערך בספרים של הנכס (ראה IFRS 5 סעיף 27) יוצג באותו סעיף ששימש להצגת הרווח או ההפסד בגין המדידה מחדש של הנכס בעת שסווג כמוחזק למכירה. כמו כן, כאשר הנכס הלא שוטף (או קבוצת המימוש) מהווה חברה בת, הסדר משותף או חברה כלולה, יש לתקן דוחות כספיים לכל התקופות ממועד הסיווג כמוחזק למכירה.

⁴ מצבים שבהם יש לתת גילוי נפרד לפריטי הכנסה והוצאה בדוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר או בביאורים, בהתאם ל-1 IAS סעיף 98: שינויים מבניים של פעילויות של חברה וביטולים של הפרשות כלשהן בגין עלויות השינוי המבני; מימוש פריטי רכוש קבוע; מימוש השקעות; יישוב תביעות וביטולים אחרים של הפרשות. כמו כן, בהתאם ל-17 IFRIC סעיף 15, יש להציג בסעיף נפרד ברווח או הפסד את ההפרש, אם קיים, בין הערך בספרים של הנכסים שחולקו לבין הערך בספרים של הדיבידנד לשלם בעת סילוק הדיבידנד לשלם.

⁵ נאות יותר לכלול בסעיף זה גם הפסד מירידת ערך (או ביטול) של חברה המטופלת לפי שיטת השווי המאזני.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על רווח או הפסד ורווח כולל אחר (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום			ביאור	
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017		
			32	רווח (הפסד) כולל אחר לאחר מסים¹ בגין:² פריטים שלא יסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד: הערכה מחדש של רכוש קבוע IAS 16.77(i) מדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת IAS 19.120(g) חלק החברה ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני IAS 1.א82(ב)(i)
				פריטים שיינתן ויסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד: התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ IAS 21.52(ב) נכסים פיננסיים זמינים למכירה IAS 39.55(ב) גידורי תזרים מזומנים IFRS 7.23(a) חלק החברה ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני IAS 1.א82(ב)(ii)
				סך רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה IAS 1.א81(ב)
				סה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה IAS 1.א81(ג)
				רווח (הפסד) לתקופה המיוחס ל:
				בעלים של החברה האם IAS 1.ב81(א)(ii)
				זכויות שאינן מקנות שליטה IAS 1.ב81(א)(i)
				סה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה המיוחס ל:
				בעלים של החברה האם IAS 1.ב81(ב)(ii)
				זכויות שאינן מקנות שליטה IAS 1.ב81(ב)(i)
			33, (מב)2	רווח למניה המיוחס לבעלים של החברה האם:³ רווח (הפסד) בסיסי (בש"ח): IAS 33.67 מפעילויות נמשכות IAS 33.66 מפעילויות שהופסקו ⁴ IAS 33.68 רווח (הפסד) למניה IAS 33.66 רווח (הפסד) מדולל (בש"ח): מפעילויות נמשכות IAS 33.66 מפעילויות שהופסקו ⁴ IAS 33.68 רווח (הפסד) למניה IAS 33.66
				* יושם למפרע / הוצג מחדש / סווג מחדש / התאמה לא מהותית של מספרי השוואה - ראה ביאור ____.
				** תואם למפרע בשל הנפקת מניות הטבה. IAS 33.64 תקנה 7(ד)

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

¹ בהתאם ל-1 IAS סעיף 91, ניתן להציג את פריטי הרווח הכולל האחר לפני השפעות המס המתייחסות ולהציג סכום אחד בגין הסכום המצרפי של המסים על ההכנסה המתייחס לפריטים אלה, תוך הקצאת המס בין הפריטים שיינתן ויסווגו מחדש לרווח או הפסד לבין הפריטים שלא יסווגו מחדש לרווח או הפסד.

² בהתאם ל-1 IAS סעיף 94, יש להציג תיאומים בגין סיווג מחדש בדוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר (כמוצג בנספח ג') או בביאורים (ראה ביאור 32(ב)).

³ הרווח למניה יתייחס לרווח לתקופה המיוחס לבעלים של החברה האם (ללא הרווח המיוחס לזכויות שאינן מקנות שליטה) ולא לרווח הכולל האחר.

⁴ אם קיימת פעילות שהופסקה, ניתן להציג את הרווח הבסיסי למניה ואת הרווח המדולל למניה לגבי הפעילות שהופסקה על גבי הדוח או בביאורים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על השינויים בהון (באלפי ש"ח)

IAS 1.51, 10(ג)

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2017

IAS 1.x38

הון המיוחס לבעלים של החברה האם

זכויות שאינן מקנות שליטה ⁶	סה"כ	מניות החברה המוחזקות על ידי החברה / חברה בת ⁵	עודפים / (הפסדים צבורים)	רווח כולל אחר המתייחס לנכסים ולקבוצות מימוש המוחזקים למכירה ⁴		קרן הון בגין עסקאות מול זכויות שאינן מקנות שליטה ²		תקבולים על חשבון כתבי אופציה		פרמיה על מניות	הון הנפרע	ביאור ¹	
				מימוש המוחזקים למכירה ⁴	קרן הון בגין ³	שאינן מקנות שליטה ²	קרן הון בגין ³	חשבון כתבי אופציה	תקבולים על חשבון מניות				
												IAS 1.113	
												<p>יתרה ליום 1.1.2017</p> <p>רווח (הפסד) לתקופה</p> <p>רווח (הפסד) כולל אחר⁸</p> <p>סה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה העברת קרן הון הערכה מחדש בגין רכוש קבוע לעודפים⁹</p> <p>העברת סכומים שהוכרו ברווח כולל אחר ונצברו בהון המתייחסים לנכסים ולקבוצות מימוש המוחזקים למכירה⁴</p> <p>העברת סכומים בתוך ההון בגין מדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת¹⁰</p> <p>ירידה בשיעור החזקה ללא איבוד שליטה</p>	<p>IAS 1.106(ד)(i)</p> <p>IAS 1.106(ד)(ii)</p> <p>IAS 1.106(א)</p> <p>IAS 1.96</p> <p>IAS 1.106(ד)(iii)</p>
												<p>2(יח)(2)</p> <p>2(לח)(2)</p> <p>2(ז)(2), 35(ה)(1)</p>	

יתרה ליום 31.12.2017

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

1 בעמדה משפטית מספר 105-25, סגל רשות ניירות ערך מדגיש את הדרישה להפנות לביאורים רלוונטיים גם מהדוח על השינויים בהון, במיוחד כשמדובר באירועים חד פעמיים.

2 IFRS 10 אינו קובע היכן יוכר ההפרש בין התמורה ששולמה או שהתקבלה לבין הסכום שבו מתואמות הזכויות שאינן מקנות שליטה - בפרמיה, בקרן הון נפרדת או בעודפים.

3 בהתאם ל-1 IAS, יש לפרט כל קרן הון בנפרד בגוף הדוח על השינויים בהון, כגון קרן הון בגין פעולות בין החברה לבין בעל שליטה בה, קרן הון בגין עסקאות תשלום מבוסס מניות, קרן הון בגין הפרשי תרגום, קרן הון משערוך רכוש קבוע, קרן הון בגין רווח או הפסד מנכסים פיננסיים זמינים למכירה, קרן הון בגין מדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת וכדומה.

4 בהתאם ל-5 IFRS סעיף 38, יש להציג בנפרד סכומים שהוכרו ברווח כולל אחר ונצברו בהון הקשורים לנכסים לא שוטפים (או לקבוצות מימוש) המוחזקים למכירה (לדוגמה, קרן הון בגין הפרשי תרגום שנבעו מחברה בת שסווגה כמוחזקת למכירה וקרן הון בגין הערכה מחדש של רכוש קבוע שסווג כמוחזק למכירה).

5 אם ישנן מניות של החברה המוחזקות הן על ידי החברה והן על ידי חברה בת, יש לשקול להפריד בין המניות המוחזקות על ידי החברה לבין המניות המוחזקות על ידי חברה בת.

6 סעיף זה יכלול לדוגמה גם כתבי אופציות, רכיב הוני של אג"ח להמרה וכדומה, בחברות בנות, המוחזקים על ידי בעלי הזכויות שאינן מקנות שליטה.

7 בהתאם ל-1 IAS סעיף 106 א, יש להציג, לכל רכיב של הון, ניתוח של רווח כולל אחר לפי פריט, דוח על השינויים בהון (כמוצג בנספח ד') או בביאורים (כמוצג בדוח לדוגמה בביאור 32(ב)).

8 רווח כולל אחר לאחר מס יוצג בעמודות השונות המיוחסות לבעלים של החברה האם. רווח כולל אחר לאחר מס המיוחס לזכויות שאינן מקנות שליטה יוצג במספר אחד בעמודה של הזכויות שאינן מקנות שליטה.

9 בהתאם ל-16 IAS סעיף 41, ניתן להעביר את קרן ההערכה מחדש ישירות לעודפים כאשר פריט הרכוש הקבוע, אשר לגביו ישנם מודל ההערכה מחדש, נגרע, וכן להעביר חלק מהקרן במהלך השימוש בנכס על ידי החברה, בסכום ההפרש בין הפחת המבוסס על הערך בספרים המשוערך של הנכס לבין הפחת המבוסס על העלות המקורית של הנכס.

10 בהתאם ל-19 IAS סעיף 122, חברה יכולה להעביר סכומים שהוכרו ברווח כולל אחר בגין מדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת בתוך סעיפי ההון (למשל, בעת מימוש של חברה בת).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על השינויים בהון (באלפי ש"ח)

IAS 1.10 (הא), 38, א
ג38
תקנה 7 (ב)

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016

הון המיוחס לבעלים של החברה האם

ס"ה"כ	זכויות שאינן מקנות שליטה	ס"ה"כ	מניות החברה המוחזקות על ידי החברה / חברת	עודפים / (הפסדים צבורים)	רווח כולל אחר המתייחס לנכסים ולקבוצות מימוש המוחזקים למכירה		קרן הון בגין עסקאות מול זכויות שאינן מקנות שליטה		שטרי הון	תקבולים על חשבון כתבי אופציה	תקבולים על חשבון מניות	פרמיה על מניות	הון המניות הנפרע	ביאור
					מימוש המוחזקים למכירה	קרן הון בגין	קרן הון בגין	מול זכויות שאינן מקנות שליטה						
														יתרה ליום 1.1.2016
														רווח (הפסד) לתקופה
														רווח (הפסד) כולל אחר
														ס"ה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה
														העברת קרן הון הערכה מחדש בגין רכוש קבוע לעודפים
														2(יח)(2)
														העברת סכומים שהוכרו ברווח כולל אחר ונצברו בהון המתייחסים לנכסים ולקבוצות מימוש המוחזקים למכירה
														העברת סכומים בתוך ההון בגין מדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת
														2(לח)(2) 22(ה)
														דיבידנדים שחולקו
														IAS 1.107
														קרן הון בגין הלואה שהתקבלה מבעל שליטה
														2(מג), 22(ד)
														IAS 1.106(ד)(iii)
														רכישה נוספת של מניות חברה בת
														2(ו)(2), 35(ה)(1)
														IAS 1.106(ד)(iii)
														רכישת מניות החברה על ידי החברה/חברה בת
														2(לא), 22(א)
														IAS 1.106(ד)(iii) IAS 32.33
														יתרה ליום 31.12.2016

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על השינויים בהון (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015

IAS 1.10(הא), 38
תקנה 7(ב)

הון המיוחס לבעלים של החברה האם

סו"כ	זכויות שאינן מקנות שליטה	סו"כ	מניות החברה המוחזקות על ידי החברה / חברת	עודפים / (הפסדים צבורים)	רווח כולל אחר המתייחס לנכסים ולקבוצות מימוש המוחזקים למכירה	קרן הון בגין עסקאות מול זכויות שאינן מקנות שליטה	קרן הון בגין	שטרי הון	תקבולים על חשבון כתבי אופציה	תקבולים על חשבון מניות	פרמיה על מניות	הון הנפרע	ביאור	
														יתרה ליום 1.1.2015
														2(מה) השפעת יישום לראשונה של _____
														יתרה ליום 1.1.2015 לאחר יישום השינויים האמורים
														רווח (הפסד) לתקופה
														רווח (הפסד) כולל אחר
														סו"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה
														העברת קרן הון הערכה מחדש בגין רכוש קבוע לעודפים
														2(יח) העברת סכומים שהוכרו ברווח כולל אחר ונצברו בהון המתייחסים לנכסים ולקבוצות מימוש המוחזקים למכירה
														העברת סכומים בתוך ההון בגין מדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת
														2(לח) דיבידנדים שחולקו
														22(ה) יתרה ליום 31.12.2015

IAS 1.106(ב)

* יושם למפרע / הוצג מחדש / סווג מחדש / התאמה לא מהותית של מספרי השוואה - ראה ביאור _____.

תקנה 7(ד)

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על תזרימי המזומנים^{1,2} (באלפי ש"ח)

IAS 1.51, 10(ד)
IAS 7.10

IAS 1.10(הא), 38,
ג38, 113
תקנה 7(ב)

לשנה שהסתיימה ביום			ביאור ³	IAS 7.10, 18(ב)
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017		
			תזרימי מזומנים מפעילות שוטפת⁴	IAS 7.20
			רווח (הפסד) לתקופה ⁵	IAS 7.20
			התאמות בגין:	
			חלק החברה בהפסדי (ברווחי) חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני, נטו פחת והפחתות מסים על ההכנסה ברווח או הפסד הפסד (רווח) ממימוש רכוש קבוע הפסד (רווח) ממימוש נדל"ן להשקעה הפסד (רווח) ממימוש נכסים פיננסיים זמינים למכירה ירידת ערך של נכסים פיננסיים זמינים למכירה ירידת (ביטול ירידת) ערך של רכוש קבוע ירידת (עליית) ערך שווי הוגן נדל"ן להשקעה ירידת (ביטול ירידת) ערך של נכסים בלתי מוחשיים הפסד (רווח) ממימוש השקעות בחברות מוחזקות הפסד (רווח) מרכישת חברות שאוחדו לראשונה הוצאות בגין עסקאות תשלום מבוסס מניות סכומים שהוכרו ברווח או הפסד בגין הטבות לעובדים הוצאות (הכנסות) מימון, נטו שינויים בנכסים ובהתחייבויות: ירידה (עלייה) בלקוחות ירידה (עלייה) בהכנסות לקבל בגין חוזי הקמה ירידה (עלייה) בחייבים ויתרות חובה ירידה (עלייה) במלאי עלייה (ירידה) בספקים ונותני שירותים עלייה (ירידה) בזכאים בגין חוזי הקמה עלייה (ירידה) בזכאים ויתרות זכות מזומנים שנבעו מפעולות ריבית ששולמה ⁷ ריבית שהתקבלה ⁶ מסים על הכנסה ששולמו ⁸	
			מזומנים נטו מפעילות שוטפת	

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

¹ לאור העובדה שניתן בביאור 31 מידע לתזרימי המזומנים בגין פעילויות שהופסקו, לא נדרש לתת גילוי על גבי הדוח על תזרימי המזומנים.
² אם החברה בוחרת להציג תזרימי מזומנים מסוימים על בסיס נטו, עליה לעמוד בדרישות IAS 7 סעיף 22.
³ בעמדה משפטית מספר 105-25, סגל רשות ניירות ערך מדגיש את הדרישה להפנות לביאורים רלוונטיים גם מהדוח על תזרימי המזומנים, במיוחד כשמדובר באירועים חד פעמיים, כגון הכרה ברווח כתוצאה מאיבוד שליטה בחברת בת, הפסדים מירידת ערך וכדומה.
⁴ בהתאם ל-7 IAS סעיף 18(א), ניתן להציג את תזרימי המזומנים מפעילות שוטפת לפי השיטה הישירה, בשונה מהמוצג לעיל.
⁵ IAS 7 אינו קובע מאיזה רווח יש להתחיל את תזרימי המזומנים מפעילות שוטפת. הנספח לתקן, אשר מהווה דוגמה בלתי מחייבת, מתחיל מהרווח לפני מס.
⁶ בהתאם ל-7 IAS סעיפים 31 ו-33, ניתן לסווג ריבית ששולמה וריבית שהתקבלה כפעילות שוטפת (כמוצג בדוח זה) או כפעילות מימון וכפעילות השקעה, בהתאמה, בהתאם למדיניות החשבונאית של החברה. לעניין זה, ראה גם החלטת איכפה חשבונאית 4-09: שינוי מדיניות חשבונאית בדבר הצגה של תשלומי ריבית בדוח תזרימי המזומנים, שפורסמה על ידי רשות ניירות ערך ביולי 2009.
⁷ סעיף זה יכול גם דיבידנדים על מניות בכורה ניתנות לפדיון שמהווים רכיב התחייבות (כלומר, כאשר דיבידנדים שלא שולמו מתווספים לסכום הפדיון).
⁸ בהתאם ל-7 IAS סעיף 35, סכום זה לא יכלול תזרימי מזומנים בגין מסים הניתנים לזיהוי ספציפי כפעילות השקעה (לדוגמה, שנוצרו ממימוש רכוש קבוע) או כפעילות מימון, אשר יסווגו במסגרת פעילויות אלו. במקרים כאמור, בהתאם ל-7 IAS סעיף 36, יינתן גילוי בנספח לסכום הכולל של המסים שהתקבלו/ששולמו.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
דוחות מאוחדים על תזרימי המזומנים (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום			ביאור	
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017		
				תזרימי מזומנים מפעילות השקעה IAS 7.10, 21
				עלויות פיתוח שהוננו ¹
				רכישת נכסים בלתי מוחשיים IAS 7.16(א)
				רכישת רכוש קבוע IAS 7.16(א)
				תמורה ממימוש רכוש קבוע IAS 7.16(ב)
				קבלת מענק השקעה IAS 20.28
				רכישת נדל"ן להשקעה IAS 7.16(א)
				תמורה ממימוש נדל"ן להשקעה IAS 7.16(ב)
			36	רכישת חברות בנות שאוחדו לראשונה IAS 7.39, 42
			35(ג)	תמורה ממימוש חברות בנות שאוחדו בעבר IAS 7.39, 42
				רכישת חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני IAS 7.37
				תמורה ממימוש השקעה בחברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני IAS 7.37
				דיבידנדים שהתקבלו מחברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני ² IAS 7.31
				דיבידנדים שהתקבלו מנכסים פיננסיים ³ IAS 7.31
				רכישת נכסים פיננסיים זמינים למכירה IAS 7.16(א)
				תמורה ממימוש נכסים פיננסיים זמינים למכירה IAS 7.16(ד)
				רכישת השקעות מוחזקות לפדיון IAS 7.16(ג)
				תמורה מהשקעות מוחזקות לפדיון IAS 7.16(ד)
				השקעה בהלוואות ובפיקדונות לזמן ארוך IAS 7.16(ה)
				גביית הלוואות ופיקדונות לזמן ארוך IAS 7.16(ו)
				משיכת פיקדונות לזמן ארוך IAS 7.16(ו)
				תמורה ממימוש (מרכישת) נכסים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד, נטו ⁴ IAS 7.16(א)-(ד), (r)-(n), 22(ב)
				הלוואות ופיקדונות לזמן קצר, נטו ⁵ IAS 7.16(ה)
				מזומנים נטו מפעילות השקעה

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

¹ בהתאם ל- IAS 7 סעיף 16, רק יציאות המובילות להכרה בנכסים תוכלנה להיות מסווגות כפעילויות השקעה.
² בהתאם ל- IAS 7 סעיפים 31 ו-33, ניתן לסווג דיבידנדים שהתקבלו כפעילויות השקעה (כמוצג בדוח זה) או כפעילויות שוטפת בהתאם למדיניות החשבונאית של החברה.
³ בגין סכום זה יש לבצע התאמה במסגרת ההתאמות בפעילות השוטפת.
⁴ אם החברה מחזיקה ניירות ערך והלוואות למטרות מסחר, יש לבחון אם יש להתייחס להשקעות אלו כמעין מלאי, אז יסווג כפעילות שוטפת.
⁵ יש לבחון עמידה בתנאי IAS 7 סעיף 22 לצורך דיווח על תזרימי מזומנים על בסיס נטו.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על תזרימי המזומנים (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום			ביאור	
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017		
			תזרימי מזומנים מפעילות מימון	IAS 7.10, 21
			22(א) הנפקת הון (לאחר ניכוי הוצאות הנפקה)	IAS 7.17(א)
			22(ב) הנפקת הון בחברות בנות קבלת תקבולים על חשבון מניות רכישת מניות החברה על ידי חברה בת/החברה מכירת מניות החברה על ידי חברה בת/החברה	IAS 7.17(א) IAS 7.17(ב) IAS 7.17(א)
			35(ה)1) רכישה נוספת של מניות חברה בת	IAS 7.42
			35(ה)1) מכירת מניות חברה בת ללא איבוד שליטה	IAS 7.42
			16(ג) הנפקת מניות בכורה ניתנות לפדיון דיבידנדים ששולמו ² 1	IAS 7.17(א) IAS 7.31
			דיבידנדים בחברות בנות ¹	IAS 7.31
			תמורה ממימוש כתבי אופציה	IAS 7.17(א)
			תקבולים בגין כתבי אופציה בחברה בת מימוש אופציות לעובדים	IAS 7.17(א) IAS 7.17(א)
			15 הנפקת איגרות חוב (לאחר ניכוי הוצאות הנפקה) פירעון איגרות חוב פירעון מוקדם של איגרות חוב	IAS 7.17(א) IAS 7.17(ד) IAS 7.17(ד)
			קבלת הלוואות לזמן ארוך מתאגידים בנקאיים ומאחרים פירעון הלוואות לזמן ארוך מתאגידים בנקאיים ומאחרים	IAS 7.17(א) IAS 7.17(ד)
			אשראי לזמן קצר מתאגידים בנקאיים ומאחרים, נטו ³ 4	IAS 7.17(ג), 22(ב)
			פירעון התחייבויות בגין חכירה מימונית קבלת מענק מדען ⁵ השקעה בנגזרים ⁶	IAS 7.17(ה)
			מזומנים נטו מפעילות מימון	
			עלייה (ירידה) במזומנים ושווי מזומנים יתרת מזומנים ושווי מזומנים לתחילת השנה (1) הפרשי תרגום בגין יתרות מזומנים ושווי מזומנים⁷ יתרת מזומנים ושווי מזומנים לסוף השנה (2)	IAS 7.28
			(1) בקיזוז משיכת יתר לתחילת השנה ⁸	IAS 7.45
			(2) בקיזוז משיכת יתר לסוף השנה ⁸	IAS 7.45

* יושם למפרע / הוצג מחדש / סווג מחדש / התאמה לא מהותית של מספרי השוואה - ראה ביאור _____ . תקנה 7(ד)

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

1 בהתאם ל-7 IAS סעיפים 31 ו-34, ניתן לסווג דיבידנדים ששולמו כפעילות מימון (כמוצג בדוח זה) או כפעילות שוטפת בהתאם למדיניות החשבונאית של החברה.

2 סעיף זה יכלול גם דיבידנדים על מניות בכורה ניתנות לפדיון שמהווים רכיב הוני (כלומר, כאשר הדיבידנדים משולמים על פי שיקול דעתה של החברה ואינם מתווספים לסכום הפדיון).

3 בהתאם ל-7 IAS סעיף 8, משיכת יתר מהבנק בדרך כלל נחשבת כפעילות מימון. יחד עם זאת, אם משיכת היתר עומדת לפירעון לפי דרישה וכן יתרת הבנק, לעתים קרובות, משתנה מיתרה חיובית למשיכת יתר, אזי היתרה תהווה חלק בלתי נפרד מניהול המזומנים של החברה.

4 יש לבחון עמידה בתנאי 7 IAS סעיף 22 לצורך דיווח על תזרימי מזומנים על בסיס נטו.

5 יש לבחון את אופן ההצגה של תקבולים ושל תשלומים בגין מענקים מרשות החדשנות (בעבר: המדען הראשי) כפעילות מימון או כפעילות שוטפת, בהתחשב בחלק המענק שטופל כהלוואה ובחלק המענק שטופל כמענק ממשלה.

6 יש לבחון את נאותות הסיווג בדוח על תזרימי המזומנים כפעילות שוטפת, השקעה או מימון בהתאם ל-7 IAS סעיף 14(r) וסעיף 16(r)-(n) והסיפה של הסעיף.

7 יתרה זו עשויה להיות מורכבת משלושה מרכיבים: (1) הפרשי תרגום בגין יתרות מזומנים ושווי מזומנים של פעילויות חוץ, (2) הפרשי שער בגין יתרות מזומנים ושווי מזומנים של פעילויות בחו"ל שמטבע הפעילות שלהן זהה למטבע הפעילות של החברה המדווחת ואשר מנהלות יתרות מזומנים ושווי מזומנים במטבעות שאינם מטבע הפעילות של החברה המדווחת, וכן (3) הפרשי שער בגין יתרות מזומנים ושווי מזומנים של החברה אשר מוחזקות במט"ח. כל התנועות האלו אינן תנועות במזומנים ושווי מזומנים בתקופה ולכן מוצגות בסעיף נפרד בדוח על תזרימי המזומנים.

8 בהתאם ל-7 IAS סעיף 45, אם קיימות התאמות נוספות בין יתרת המזומנים ושווי המזומנים בדוח זה לבין היתרה בדוח על המצב הכספי, יש לתת גילוי להתאמות אלו.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
דוחות מאוחדים על תזרימי המזומנים (באלפי ש"ח)

נספח - מידע נוסף על תזרימי המזומנים:¹

IAS 7.43

<u>לשנה שהסתיימה ביום</u>			<u>ביאור</u>
<u>31.12.2015</u>	<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>	

ריבית ששולמה במהלך התקופה (כולל ריבית שהוונה)

IAS 7.32

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

¹ בהתאם ל-IAS 7 סעיף 50(ג), מומלץ לתת גילוי לסכום המצרפי של תזרימי המזומנים המייצגים גידול בקיבולת התפעולית בנפרד מתזרימי המזומנים הנדרשים לשימור היכולת התפעולית.

ביאור 1 - כללי: 32

IAS 1.138(א) החברה⁴ התאגדה ב_____ . מקום התושבות (domicile) של החברה הוא _____ . כתובת המשרד הרשום של החברה היא _____⁵ .

IAS 24.13
IAS 1.138(א) החברה האם של החברה היא _____ . החברה האם הסופית של הקבוצה היא _____ . הצד הסופי השולט בקבוצה הוא _____⁶ . החברה האם הבאה הבכירה ביותר אשר מפיקה דוחות כספיים לשימוש הציבור היא _____⁷ .

IAS 1.138(ב) הקבוצה פועלת בתחום _____ [אם יש מספר מגזרים רלוונטיים, רצוי לציין זאת].
החברה נסחרת בבורסה החל מ_____ .

IAS 1.51(א) החברה שינתה את שמה ביום _____ מ- "_____ " לשמה הנוכחי.⁸

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית: 9 IAS 1.112(א),
117(ב)

א. ציות לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים: IAS 1.16
תקנה 3(ג)

הדוחות הכספיים מציינים להוראות תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים (IFRS).

ב. עקרונות עריכת הדוחות הכספיים: IAS 1.112(א)

הדוחות הכספיים השנתיים כוללים את הגילוי הנוסף הנדרש לפי תקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע-2010. תקנה 3(ג)

IAS 21.53 [כאשר מטבע ההצגה¹⁰ שונה ממטבע הפעילות, יינתן גילוי לעובדה זו, ביחד עם גילוי למטבע הפעילות ולסיבה לשימוש במטבע הצגה שונה. כמו כן, יש לציין כי התרגום ממטבע הפעילות למטבע ההצגה נעשה תוך שימוש בעקרונות האמורים בביאור 2(י) להלן].

IAS 21.54 [כאשר יש שינוי במטבע הפעילות של החברה המדווחת או של פעילות חוץ משמעותית, יש לתת גילוי לעובדה זו ולסיבה לשינוי במטבע הפעילות].

המחזור התפעולי של החברה הוא 12 חודשים, למעט בהתייחס לפעילות החברה (כולל באמצעות חברות מוחזקות) הקשורה לחוזי הקמה ופעילות הבנייה אשר עשויה להתמשך לתקופה של עד שנתיים-שלוש שנים.¹¹ הנכסים השוטפים וההתחייבויות השוטפות כוללים פריטים המיועדים והצפויים להתממש בתוך תקופת המחזור התפעולי של כל תחום פעילות בחברה (כולל באמצעות חברות מוחזקות שלה).

¹ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25 ולצורך מובנות הדוחות, מומלץ במקרים מסוימים להציג את הגילויים בביאורים באופן טבלאי, לדוגמה - ניתנה המלצה כזו בהקשר לתיאור האומדנים החשבונאיים המהותיים, לגילויים בעניין מסגרות אשראי, שעבודים ואמות מידה פיננסיות ולמידע בדבר הון החברה.

² הגילויים בהתאם ל-1 IAS סעיף 138 נדרשים אם לא ניתן להם גילוי במקום אחר במסגרת מידע שמפורסם יחד עם הדוחות הכספיים.

³ בהתאם ל-1 IAS סעיף 138(ד), אם קיומה של חברה הוגבל בזמן, יש לתת מידע לגבי אורך החיים של החברה.

⁴ אם הישות לא התאגדה מבחינה משפטית כחברה בע"מ, יש לציין מה המעמד המשפטי של הישות.

⁵ או מקום העסקים העיקרי של החברה, אם כתובת זו שונה מכתובת המשרד הרשום.

⁶ יינתן במקרה שהצד הסופי השולט שונה מהחברה האם של החברה.

⁷ כאשר גם החברה האם הישירה וגם החברה האם הסופית אינן מפיקות דוחות כספיים מאוחדים לשימוש הציבור, יינתן גילוי לחברה האם הבאה הבכירה ביותר שמפיקה דוחות כספיים מאוחדים הזמינים לשימוש הציבור.

⁸ אם החברה שינתה את שמה עד תאריך החתימה על הדוחות הכספיים, בכל מקום שבו מצוין השם החדש של החברה יש לציין את שם החברה הקודם כך:

"(לשעבר: _____)". בהתאם להחלטת רשות ניירות ערך, יש לאזכר במסגרת הדיווח הכספי את השמות הקודמים של החברה.

⁹ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, אין להתייחס למדיניות חשבונאיות או לתקנים חשבונאיים שיישומם (או ביחס לתקנים שפורסמו ושטרם יושמו - יישומם העתידי) אינו מהותי לדוחות הכספיים של החברה. בנוסף, על הביאור לשים דגש על בחירה בין חלופות מותרות בהתאם לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים ועל בחירה במדיניות חשבונאית בנושא שבו אין הוראה מפורשת בתקינה, וכן על אימוץ מוקדם של תקנים חדשים או שינוי מדיניות חשבונאית.

כמו כן, במקרים מסוימים, מומלץ לותר על ביאור מדיניות חשבונאית מרכזי ובמקום זאת להתייחס למדיניות החשבונאית שננקטה במסגרת כל ביאור לדוחות הכספיים, תוך שימוש בגופן שונה או במסגרת, או על ידי שילוב של שתי הגישות - חלק במסגרת הביאור הרלוונטי וחלק במסגרת ביאור מדיניות נפרד.

¹⁰ בהתאם ל-21 IAS סעיף 38, חברה יכולה לבחור להציג את דוחותיה הכספיים בכל מטבע. היה ומטבע ההצגה שונה מש"ח, מדולר ארה"ב או מאירו, יש לצרף, בהתאם לתקנה 6, דוחות כספיים בתרגום לש"ח שיערך בהתאם ל-21 IAS.

¹¹ בהתאם ל-1 IAS סעיף 61, נדרש במקרים אלה לתת גילוי לסכום שחזוי שיושב או שיוולק לאחר יותר מ-12 חודשים בהתייחס לכל סעיף של נכס או של התחייבות שמשלב בין סכומים שחזוי שיושב או שיוולק לכל היותר לאחר 12 חודשים לאחר תקופת הדיווח לבין סכומים שחזוי שיושב או שיוולק לאחר יותר מ-12 חודשים לאחר תקופת הדיווח.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

ב. עקרונות עריכת הדוחות הכספיים (המשך):

המדיניות החשבונאית המוצגת בביאור זה יושמה באופן עקבי בכל תקופות הדיווח המוצגות בדוחות הכספיים, למעט כאמור בביאור ____.

הדוחות הכספיים נערכו תוך יישום עיקרון העלות, למעט כמפורט בהמשך בביאור 2. IAS 1.117(א)

[אם הדוח על המצב הכספי לא הוצג על פי ההבחנה בין נכסים שוטפים והתחייבויות שוטפות לבין נכסים לא שוטפים והתחייבויות לא שוטפות, תצוין מתכונת ההצגה שנעשתה והנימוקים להצגה כאמור.] תקנה 12

[אם החברה בחרה ליישם לגבי הוצאות שהוכרו ברווח או הפסד את מתכונת הניתוח לפי שיטת סיווג המבוסס על מהות ההוצאות, יפורטו הנימוקים לבחירה זו.] תקנה 31

מידע לגבי שיקולי הדעת (מלבד אלה שכרוכים באומדנים המתוארים בביאור 2(ד) להלן) שהופעלו על ידי ההנהלה בתהליך היישום של המדיניות החשבונאית ושיש להם השפעה משמעותית ביותר על הסכומים שהוכרו בדוחות הכספיים מפורט בביאורים כדלקמן:

- בנוגע לקביעה שלחברה אין השפעה מהותית על חברת _____ - ראה ביאור 4(א)(5).
- בנוגע לקביעה שלחברה יש השפעה מהותית על חברה י"ב ולקביעה שהחברה אינה שולטת בחברה י"א - ראה ביאור 10(א)(1).
- בנוגע לקביעה שלחברה יש שליטה משותפת בחברה כ"א [לחלופין/בנוסף: ולסיווג חברה כ"א כעסקה משותפת] - ראה ביאור 10(ב)(1).
- בנוגע לקביעה שהחברה שולטת בחברה ב' ולקביעה שהחברה היא בעלת מניות עיקרית בחברה ד' - ראה ביאור 35(א).
- בנוגע לקריטריונים כדי להבדיל בין נדל"ן להשקעה לבין נדל"ן בשימוש הבעלים ולבין נדל"ן המיועד למכירה במהלך העסקים הרגיל - ראה ביאור 11(ב).
- בנוגע למדידת מסים נדחים הנובעים מנדל"ן להשקעה שנמדד תוך שימוש במודל השווי ההוגן - ראה ביאור 21(א).
- בנוגע ל- _____¹.

ג. יישום לראשונה של תקנים חדשים: IAS 8.28(א)-(ה)

להלן מידע לגבי תקני דיווח כספי בינלאומיים, תיקונים לתקנים ופרשנויות, שהחברה יישמה לראשונה החל מיום 1 בינואר 2017.

1. תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 12 "גילוי של זכויות ביטחון אחרות" - הבהרת התחולה של התקן (להלן: "תיקונים ל-IFRS 12"):

התיקונים ל-IFRS 12, אשר נכללו במסגרת השיפורים השנתיים לתקני IFRS מחזור 2014-2016, שפורסמו בדצמבר 2016, מבהירים כי כל דרישות הגילוי של IFRS 12 חלות על זכויות של ישות, שהן בתחולת IFRS 12, שמסווגות כמחזקות למכירה (או שנכללות בקבוצת מימוש המסווגת כמחזקת למכירה) או כפעילויות מופסקות, למעט דרישות הגילוי על מידע פיננסי מתומצת. ראה ביאור 31.

¹ דוגמאות לשיקולי דעת כאלה בהתאם ל-1 IAS סעיף 123: אם נכסים פיננסיים הם השקעות מחזקות לפדיון; מתי הועברו באופן מהותי כל הסיכונים המשמעותיים וכל ההטבות המשמעותיות הנובעים מהבעלים מבעלות על נכסים פיננסיים ועל נכסי חכירה; וכן אם מכירות מסוימות של סחורות הן, במהות, הסדרי מימון ולפיכך לא מניבות הכנסות. דוגמאות נוספות הן: הקביעה אם מערכת מסוימת של נכסים ושל פעילויות היא עסק, כהגדרתו ב-IFRS 3 (יצוין כי בהתאם ל-40 IAS סעיף 14א, לצורך הקביעה אם עסקה מסוימת מקיימת את ההגדרה של צירוף עסקים וכוללת נדל"ן להשקעה נדרש יישום נפרד של IFRS 3 ושל IAS 40); קביעת מטבע הפעילות של חברת החזקות (ראה דיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים ממרץ 2010); הסקת מסקנה שלא קיימות אי ודאויות מהותיות שקשורות לאירועים או למצבים שעשויים להטיל ספק משמעותי על יכולת החברה להמשיך לפעול כעסק חי, לאחר שנשקל כל המידע הרלוונטי, לרבות היתכנות תוכניות ההנהלה להתמודדות עם המצב והאפקטיביות שלהן (ראה דיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מיולי 2014); בחינת קיומה של השפעה מהותית על ידי מנהל קרן, שבהתאם ל-10 IFRS נקבע כי הוא סוכן (ראה דיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים ממרץ 2017); וכן אילו סכומים בגין ריבית וקנסות המתייחסים למסים על ההכנסה יטופלו בהתאם ל-12 IAS ואילו סכומים כאמור יטופלו בהתאם ל-37 IAS (ראה דיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מספטמבר 2017).

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

ג. **יישום לראשונה של תקנים חדשים** (המשך):

2. תיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 7 "דוח על תזרימי מזומנים" - יוזמת הגילויים (להלן: "תיקונים ל-IAS 7"):

בהתאם לתיקונים ל-IAS 7, שפורסמו בינואר 2016, ישות נדרשת לספק גילויים שיאפשרו למשתמשי הדוחות הכספיים להעריך את השינויים בהתחייבויות הנובעות מפעילויות מימון של הישות, הן שינויים שנבעו מתזרימי מזומנים והן שינויים שאינם במזומן. התחייבויות הנובעות מפעילויות מימון הן התחייבויות שתזרימי המזומנים בגין סווגו או שתזרימי המזומנים העתידיים בגין יסווגו בדוח על תזרימי המזומנים כתזרימי מזומנים מפעילות מימון. דרך אפשרית לקיום דרישת הגילוי החדשה היא באמצעות התאמה בין יתרת הפתיחה לבין יתרת הסגירה בדוח על המצב הכספי של ההתחייבויות הנובעות מפעילויות מימון.

החברה אינה נדרשת להציג מידע השוואתי לתקופות קודמות בתקופת היישום לראשונה.

לגילויים בדבר השינויים בהתחייבויות הנובעות מפעילויות מימון של החברה, ראה ביאור 34.

3. תיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 12 "מסים על ההכנסה" - הכרה בנכסי מסים נדחים בגין הפסדים שטרם

מומשו (להלן: "תיקונים ל-IAS 12"):

התיקונים ל-IAS 12, שפורסמו בינואר 2016, מבהירים את הטיפול החשבונאי בהכרה בנכסי מסים נדחים שנוצרו בגין הפסדים שטרם מומשו. במסגרת התיקונים הובהר כי:

– פער שלילי בין הערך בספרים של נכס הנמדד בשווי הוגן ובין בסיס המס שלו גורם ליצירת הפרש זמני הניתן לניכוי ללא חשיבות לאופן שבו יושב הערך בספרים של הנכס.

– אומדן ההכנסה החייבת העתידית הצפויה עשוי לכלול השבה של נכסים מסוימים בסכום גבוה מערכם בספרים, אם ישנן ראיות מספיקות לכך שהשבה כאמור היא צפויה.

– כדי להעריך אם תהיה לישות הכנסה חייבת בסכום מספיק בתקופות עתידיות, יש להשוות את הפרשים הזמניים הניתנים לניכוי מול הכנסה חייבת שאינה כוללת ניכוי מס שנוצרו כתוצאה מההיפוך של אותם הפרשים זמניים הניתנים לניכוי.

– במסגרת הבחינה לניצול הפרשים זמניים הניתנים לניכוי כנגד הכנסה חייבת, יש להביא בחשבון אם חוקי המס מגבילים את מקור ההכנסה החייבת שכנגדה ניתן לנכות בעת ההיפוך של הפרש הזמני, ובמקרים שבהם חוקי המס מגבילים את הניצול של הפסדים כנגד הכנסה מסוג מסוים, ההערכה של הפרש זמני הניתן לניכוי תיעשה בשילוב עם הפרשים זמניים אחרים הניתנים לניכוי מהסוג המתאים.

החברה מיישמת את התיקונים ל-IAS 12 למפרע. [בנוסף: החברה בחרה בהקלה לפיה השינוי ביתרת הפתיחה של ההון לתקופה המוקדמת ביותר המוצגת הוכר ביתרת הפתיחה של העודפים¹ ללא הקצאת השינוי בין העודפים לבין רכיבים אחרים בהון].

[תפורטנה ההשפעות הספציפיות העיקריות בדוחות הכספיים של החברה בעקבות יישום התיקונים ל-IAS 12. להשפעה הכמותית של היישום לראשונה של התיקונים ל-IAS 12, ראה ביאור 2(מה)4(4) להלן.]

IAS 12.n98

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

ד. גורמים לחוסר ודאות באומדנים מהותיים:²¹

IAS 1.125

הכנת הדוחות הכספיים של החברה בהתאם ל-IFRS דורשת מהנהלת החברה לערוך אומדנים ולהניח הנחות לגבי העתיד. הנהלת החברה בוחנת את האומדנים על בסיס מתמשך בהתבסס על ניסיון העבר ועל גורמים נוספים, כגון הנחות סבירות בהתאם לנסיבות לגבי אירועים שיתרחשו בעתיד. התוצאות בפועל עשויות להיות שונות מאומדני ההנהלה. השפעה של שינוי באומדן מוכרת בדרך של מכאן ולהבא בתקופת השינוי, אם השינוי משפיע על תקופה זו בלבד, או בתקופת השינוי ובתקופות עתידיות, אם השינוי משפיע גם עליהן.

IAS 8.36

להלן תיאור של הנחות לגבי העתיד ושל גורמים אחרים לחוסר ודאות באומדנים בסוף תקופת הדיווח, שקיים סיכון משמעותי שתוצאתם תהיה תיאום מהותי לערכים בספרים של נכסים ושל התחייבויות במהלך תקופת הדיווח הבאה.

נדל"ן להשקעה - לסוף תקופת הדיווח מעריכה החברה את שווי רוב נכסי הנדל"ן להשקעה על ידי שמאי. הגישה המקובלת להערכת שווי נדל"ן להשקעה היא "גישת היוון ההכנסות", כאשר שיעור ההיוון הראוי נקבע בהתחשב בגורמי הסיכון הספציפיים של הנכס המוערך. הנהלת החברה בוחנת את האומדנים בסוף כל תקופת דיווח. לפרטים נוספים בדבר טכניקות ההערכה והאומדנים שבוצעו במדידת השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה - ראה ביאור 11(ו).

ירידת ערך מוניטין - מבוצעת בחינה על בסיס שנתי לירידת ערך מוניטין. הסכום בר השבחה של יחידה מניבה מזומנים נקבע בהתבסס על שווי שימוש. השימוש בשיטה זו דורש אומדן בדבר תזרימי מזומנים עתידיים ובחירה של שיעור היוון נאות לצורך חישוב הערך הנוכחי של תזרימי המזומנים. לפרטים נוספים - ראה ביאור 13(ג).

אורך חיים שימושי של רכוש קבוע ושל נכסים בלתי מוחשיים - אורך חיים שימושי מבוסס על הערכות ההנהלה לתקופה שבה הנכסים יפיקו הכנסות, אשר נבחנות מדי תקופה לצורך בחינת נאותות אומדנים אלה. שינויים בהערכות ההנהלה עשויים להוביל לשינויים מהותיים בהוצאות הפחת המוכרות ברווח או הפסד.

שווי הוגן של מכשירים פיננסיים - השווי ההוגן של מכשירים פיננסיים שאינם מצוטטים בשוק פעיל נמדד בהתאם לטכניקות הערכה מבוססות מודלים. טכניקות אלו מושפעות משמעותית על ידי ההנחות המשמשות בסיס לחישוב, כגון שיעורי ריבית להיוון ואומדנים בדבר תזרימי מזומנים עתידיים. לפרטים נוספים - ראה ביאור 38(א).

מלאי - שווי מימוש נטו של המלאי נסקר בסוף כל תקופת דיווח. גורמים העשויים להשפיע על מחירי מכירה כוללים את הדרישה הקיימת בשוק למלאי החברה, פעילות של המתחרים בשוק, טכנולוגיה עדיפה בשוק, מחירי חומרי גלם ופשיטת רגל של לקוחות ושל ספקים.

התחייבות בגין הטבות לעובדים - העלויות, הנכסים וההתחייבויות בגין תוכניות להטבה מוגדרת נקבעים בהתאם לשיטת יחידת הזכאות החזויה אשר לוקחת בחשבון הערכות בדבר עליות שכר עתידיות, שיעור היוון וכדומה. שינוי במשתנים אלה עשוי לגרום לשינוי משמעותי בשווי של הנכסים ושל ההתחייבויות ובמדידות מחדש שבהם החברה מכירה. לפרטים נוספים - ראה ביאור 19.

תשלומים מבוססי מניות המסווגים כמכשירים הוניים - תשלומים מבוססי מניות עבור שירותי עובדים נמדדים על בסיס השווי ההוגן של המכשירים הוניים של החברה במועד ההענקה. השווי ההוגן של אופציות לעובדים נקבע על ידי מודלים להערכה (B&S או המודל הבינומי) במועד ההענקה תוך התחשבות בהנחות לעניין ריבית, סטיית תקן, חלוקת דיבידנדים, שיעורי הבשלה ועוד. לפרטים נוספים - ראה ביאור 23.

¹ בהתאם ל-1 IAS סעיף 127, ההנחות והגורמים האחרים לחוסר ודאות באומדן שניתן להם גילויי בביאור זה מתייחסים לאומדנים שדורשים מהנהלה לקבל את ההכרעות הקשות ביותר, הסובייקטיביות ביותר או המורכבות ביותר. ככל שגדל מספר המשתנים וההנחות שמשפיעים על התוצאות העתידיות האפשריות של חוסר הוודאות, כך הכרעות אלו הופכות לסובייקטיביות ומורכבות יותר, וכתוצאה מכך הפוטנציאל לתיאום מהותי לערכים בספרים של נכסים והתחייבויות בדרך כלל גדל בהתאם.

² בהתאם ל-1 IAS סעיף 129, דוגמאות לגילויים שמאפשרים להבין את שיקול הדעת שהנהלה מפעילה לגבי העתיד ולגבי גורמים אחרים של חוסר ודאות באומדנים הן: (א) המהות של ההנחה או חוסר הוודאות האחר באומדן; (ב) הרגישות של הערכים בספרים לשיטות, להנחות ולאומדנים שעמדו בבסיס החישוב שלהם, לרבות הסיבות לרגישות; (ג) התוצאה החזויה של חוסר ודאות והתחום של התוצאות האפשריות במהלך שנת הכספים הבאה בהתייחס לסכומים בספרים של הנכסים ושל ההתחייבויות שמושפעים, וכן (ד) הסבר לשינויים שבוצעו בהנחות שנקבעו בעבר בהתייחס לנכסים ולהתחייבויות אלה, אם חוסר הוודאות עדיין לא נפתר.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

ד. גורמים לחוסר ודאות באומדנים מהותיים (המשך):

אומדנים לגבי תקבולים או תשלומים של מכשירים פיננסיים - אם החברה מעדכנת את האומדנים לגבי תקבולים או תשלומים של מכשירים פיננסיים, היא מתאימה את הערך בספרים של המכשיר הפיננסי על מנת לשקף את תזרימי המזומנים בפועל ואת האומדן המעודכן של תזרימי המזומנים.

מסים על ההכנסה - המסים הנדחים מחושבים לפי שיעורי המס הצפויים במועד מימושם של הפרשים הזמניים. שיעור המס הצפוי במועד המימוש של הפרשים זמניים המיוחסים למפעלים מוטבים מבוסס על תחזית ההכנסות העתידיות אשר תנבענה למפעלים המוטבים ביחס לכלל המחזור של החברה. שינויים בהנחות אלו עשויים להביא לשינויים מהותיים בערכם בספרים של המסים הנדחים ובהוצאות המס.

כמו כן, חישוב חבות המס של החברה ושל החברות הבנות שלה כרוך בשיקול דעת, במיוחד במצבים שבהם חוקי המס שחלים נתונים לפרשנות. עמדות מס מסוימות עשויות שלא להתקבל במלואן על ידי רשויות המס. אף על פי שלעמדת החברה עמדות המס שנכללות בדוחות המס של חברות הקבוצה נתמכות בחוקי המס הרלוונטיים, כאשר החברה צופה מחלוקת עם רשויות המס לגבי עמדת מס לא ודאית כלשהי, החברה מכירה בהתחייבות נוספת לתשלום מסים לפי אומדן הסכום הנוסף שחזוי להיות משולם לרשויות המס, בהתבסס על ניסיון העבר של החברה, על פרשנות חוקי המס ועל גורמים נוספים, אם רלוונטי. לפרטים נוספים - ראה ביאור 21(יא).

תביעות - החברה בוחנת כל תביעה שהוגשה ובעזרת יועציה המשפטיים מגיעה למסקנה, על סמך ניסיון העבר שלה ושלם, אם יש להכיר בהפרשה בדוחות הכספיים.

הפרשה לאחירות - החברה מעניקה, בדרך כלל, אחירות של ___ שנים על רוב מוצריה¹. החברה מודדת תביעות אחירות עתידיות בגין מכירות בתקופת האחירות הרלוונטית. אומדנים אלה משמשים לצורך ההכרה בהפרשה הנצברת לאחירות. החברה עושה שימוש בניסיון העבר לגבי תביעות אחירות וכן בשינויי מגמה אשר מצביעים על כך שמידע בדבר עלויות עבר שונה מתביעות עתידיות צפויות. גורמים שעשויים להשפיע באופן מהותי על האומדן כוללים את איכות המוצרים ועלויות עבודה. לפרטים נוספים - ראה ביאור 20.

ה. שווי הוגן:

1. מדידת שווי הוגן:²

IFRS 13.9 החברה מודדת שווי הוגן כמחיר שהיה מתקבל במכירת נכס או המחיר שהיה משולם להעברת התחייבות בעסקה רגילה בין משתתפים בשוק במועד המדידה.

IFRS 13.3, 61 כאשר מחיר לנכס זהה או להתחייבות זהה אינו ניתן לצפייה (כלומר, אין מחיר מצוטט בשוק פעיל), החברה מודדת שווי הוגן תוך שימוש בטכניקת הערכה אחרת שמתאימה לנסיבות ושקיימים עבורה מספיק נתונים שניתנים להשגה כדי למדוד שווי הוגן, תוך שימוש מקסימלי בנתונים רלוונטיים שניתנים לצפייה ומזעור השימוש בנתונים שאינם ניתנים לצפייה.

IFRS 13.16 החברה מודדת שווי הוגן תחת ההנחה שהעסקה למכירת הנכס או להעברת התחייבות מתרחשת בשוק העיקרי של הנכס או של התחייבות שלחברה יש גישה אליו; או בהיעדר שוק עיקרי, בשוק הכדאי ביותר עבור הנכס או התחייבות שלחברה יש גישה אליו.

IFRS 13.27 במדידת שווי הוגן של נכס לא פיננסי, החברה מביאה בחשבון את היכולת של משתתף בשוק להפיק הטבות כלכליות באמצעות הנכס בשימוש המיטבי שלו או על ידי מכירתו למשתתף אחר בשוק שישמש בנכס בשימוש המיטבי שלו.

¹ יש להתאים את הנוסח לפי העניין.
² בהתאם ל-IFRS 13 סעיף 96, חברה שקיבלה החלטת מדיניות חשבונאית לשימוש בחרג שבסעיף 48 ל-IFRS 13 לגבי מדידת שווי הוגן של קבוצת נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות (לרבות חוזים אחרים שבתחולת IAS 39 ושטופלים בהתאם לו) בעלי פוזיציות מקוזות בסיכונים שוק או בסיכון אשראי של הצד שכנגד על בסיס הפוזיציה (חשיפה) נטו, תיתן גילוי לעובדה זו.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

ה. **שווי הוגן (המשך):**

1. **מדידת שווי הוגן (המשך):**

שווייה ההוגן של התחייבות פיננסית עם מאפיין דרישה (לדוגמה, פיקדון לפי דרישה) אינו נמוך מהסכום שישולם בעת הדרישה, מהוון מהמועד הראשון שבו ניתן לדרוש לשלם את הסכום¹.

IFRS 13.47

2. **מדרג השווי ההוגן:**

לצורכי גילוי, החברה מסווגת מדידות שווי הוגן לאחת מהרמות במדרג השווי ההוגן המשקף את משמעותיות הנתונים ששימשו בעת ביצוע המדידות². מדרג השווי ההוגן הוא:

IFRS 13.72

רמה 1 - מחירים מצוטטים (לא מתואמים) בשווקים פעילים עבור נכסים זהים או התחייבויות זרות.

IFRS 13.76

רמה 2 - נתונים שאינם מחירים מצוטטים הכלולים ברמה 1, אשר ניתנים לצפייה לגבי הנכס או ההתחייבות, במישרין או בעקיפין.

IFRS 13.81

רמה 3 - נתונים שאינם ניתנים לצפייה עבור הנכס או ההתחייבות.

IFRS 13.86

כאשר הנתונים ששימשו למדידת שווי הוגן מסווגים לרמות שונות במדרג השווי ההוגן, החברה מסווגת את מדידת השווי ההוגן בכללותה לרמה הנמוכה ביותר של הנתון שהוא משמעותי למדידה בכללותה. החברה מפעילה שיקול דעת בהערכת המשמעותיות של נתון מסוים למדידה בכללותה תוך הבאה בחשבון של גורמים ספציפיים לנכס או להתחייבות.

IFRS 13.73

לגבי נכסים והתחייבויות שנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי, מדיניות החברה היא שהעברות בין הרמות נחשבות כאילו התרחשו בתחילת תקופת הדיווח [לחלופין: בסוף תקופת הדיווח] [לחלופין: במועד קרות האירוע או השינוי בנסיבות אשר גרם להעברה]³.

IFRS 13.95

3. **תיאור תהליכי הערכה לגבי מדידות שווי הוגן המסווגות ברמה 3:**

IFRS 13.93(r)

[עבור תהליכי ההערכה ששימשו את החברה, יינתן גילוי למידע שלהלן:]

IFRS 13.IE65

(א) לגבי הקבוצה בתוך החברה המחליטה את מדיניות ההערכה והנהלים המיושמים בכל טכניקת הערכה: תיאור הקבוצה, למי הקבוצה מדווחת, וכן נהלי הדיווח הפנימי שמישמים (לדוגמה, אם וכיצד יחידת תמחור, ניהול סיכונים או ועדת ביקורת דנות ומעריכות את המדידות);

(ב) התדירות והשיטות של נהלים לכיול, בדיקות מתקפות או בדיקות אחרות של מודלי התמחור;

(ג) התהליך לניתוח השינויים בשווי ההוגן מתקופה לתקופה;

(ד) האופן שבו מחליטה החברה שמידע שהושג מצד שלישי, כמו ציטוט של ברוקר או סוכנות תמחור, ושימש בחישוב השווי הוגן, פותח בהתאם לתקני IFRS; וכן

(ה) השיטות ששימשו לפיתוח ולביסוס הנתונים הבלתי נצפים שמשמשים בחישוב שווי הוגן.

¹ תשומת הלב מופנית לכך שכאשר מועד הדרישה הראשון שבו ניתן לדרוש את התשלום חל בתוך 12 חודשים מסוף תקופת הדיווח, הרי שבהתאם לדיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מנובמבר 2010 ובהתאם ל- IAS 1 סעיף 69(ד), ההתחייבות תסווג בדוח על המצב הכספי כהתחייבות שוטפת.

² בהתאם לדיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מינואר 2015, כאשר נכס או התחייבות נמדדים בשווי הוגן על בסיס מחירים שסופקו על ידי צדדים שלישיים, הסיווג במדרג השווי ההוגן יהיה תלוי בנתונים ששימשו את הצד השלישי בקביעת המחיר.

³ בהתאם ל- IFRS 13 סעיף 95, יש ליישם באופן עקבי את המדיניות לקביעה מתי העברות בין רמות מדרג השווי ההוגן נחשבות כאילו התרחשו.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

ו. דוחות כספיים מאוחדים:

1. חברות בנות:

כאשר החברה חשופה, או בעלת זכויות, לתשואות משתנות ממעורבותה בישות מושקעת ויש לה את היכולת להשפיע על תשואות אלו באמצעות כוח ההשפעה שלה, החברה שולטת באותה ישות אשר מסווגת כחברה בת. החברה מעריכה מחדש את שליטתה בחברה בת כאשר העובדות והנסיבות משתנות. IFRS 10.6, 8

הדוחות הכספיים המאוחדים מציגים את הדוחות הכספיים של החברה והחברות הבנות שלה כדוחות כספיים של ישות כלכלית אחת החל מהמועד שבו מושגת שליטה ועד למועד שבו החברה מאבדת שליטה. לפיכך, יתרות הדדיות, הכנסות והוצאות, רווחים והפסדים אשר הוכרו בנכסים ותזרימי מזומנים, הנובעים מעסקאות תוך קבוצתיות בין הישויות של הקבוצה, בוטלו במלואם. IFRS 10.20, א, נספח 86(ג)

כמו כן, הדוחות הכספיים של החברות הבנות הוכנו תוך שימוש במדיניות חשבונאית אחידה עם החברה לגבי עסקאות ואירועים דומים בנסיבות דומות. IFRS 10.19

2. זכויות שאינן מקנות שליטה:

זכויות שאינן מקנות שליטה מייצגות את החלק בהון החברות הבנות שאינו ניתן לייחוס, במישרין או בעקיפין, לחברה, לרבות תקבולים על חשבון כתבי אופציה וניירות ערך המיירים אחרים המהווים מכשירים הוניים בחברות בנות שאינם מוחזקים על ידי החברה. IFRS 10.x, נספח 86

שינויים בשיעור ההחזקה לאחר השגת שליטה שאינם כרוכים באיבוד שליטה טופלו כעסקה הונית. ההפרש בין השווי ההוגן של התמורה ששולמה או שהתקבלה לבין הסכום שבו מתואמות הזכויות שאינן מקנות שליטה הוכר ישירות בקרן הון נפרדת [לחלופין: בעודפים] [לחלופין: בפרמיה]¹. IFRS 10.23, 96ב

בעת שינויים בשיעורי החזקה כאמור לעיל, החברה מייחסת מחדש סכומים בין יתרות רווח כולל אחר לבין זכויות שאינן מקנות שליטה².

3. איבוד שליטה:

כאשר החברה מאבדת שליטה בחברה בת, החברה גורעת את הנכסים (כולל מוניטין כלשהו המיוחס לחברה הבת) ואת ההתחייבויות של החברה הבת, וכן את הזכויות שאינן מקנות שליטה בחברה הבת (לרבות רווח כולל אחר שמיוחס אליהן) לפי הערכים בספרים למועד שבו אבדה השליטה. כמו כן, החברה מסווגת לרווח או הפסד, או מעבירה ישירות לעודפים, סכומים שהוכרו בעבר ברווח כולל אחר בהתייחס לאותה חברה בת לפי אותו בסיס שהיה נדרש אם החברה עצמה הייתה מממשת במישרין את הנכסים הקשורים או ההתחייבויות הקשורות. התמורה שהתקבלה והשקעה כלשהי שנותרה בחברה הבת מוכרות לפי שוויין ההוגן במועד שבו אבדה השליטה. הפרש כלשהו שנוצר מוכר כרווח או כהפסד ברווח או הפסד. IFRS 10.25, 98ב-99ב

¹ IFRS 10 אינו קובע היכן יוכר הפרש זה - בפרמיה, בקרן הון נפרדת או בעודפים.
² טיפול חשבונאי זה מתבסס על דיוני ה- IASB ממאי 2009.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

ז. צירופי עסקים¹:

כאשר הקבוצה משיגה לראשונה שליטה בעסק אחד או יותר (להלן: "הנרכש"), צירוף העסקים מטופל בשיטת הרכישה. בהתאם לשיטה זו, החברה מזהה את הרוכש, קובעת את מועד הרכישה ומכירה בנכסים הניתנים לזיהוי שנרכשו ובהתחייבויות שניטלו בהתאם לשוויים ההוגן, למעט חריגים. רכיבים של זכויות שאינן מקנות שליטה בנרכש שהן זכויות בעלות בהווה שמזכות את מחזיקיהם בחלק יחסי מהנכסים נטו של הנרכש בעת פירוק נמדדים במועד הרכישה לפי החלק היחסי של מכשירי הבעלות בהווה בסכומים שהוכרו בגין הנכסים נטו הניתנים לזיהוי או בשווי ההוגן². כל הרכיבים האחרים של זכויות שאינן מקנות שליטה נמדדים בשוויים ההוגן למועד הרכישה, אלא אם נדרש בסיס מדידה אחר.

IFRS 3.4-5, 18-19,
נספח א

כאשר צירוף עסקים מושג בשלבים (לדוגמה, על ידי סדרת רכישות של מניות), מועד הרכישה הוא המועד שבו החברה משיגה לראשונה שליטה בנרכש. בעת צירוף עסקים המושג בשלבים, החברה מודדת מחדש זכויות הוניות שהוחזקו לפני כן בנרכש בשוויין ההוגן למועד הרכישה ומכירה ברווח או בהפסד שנוצר כתוצאה מכך ברווח או הפסד. שינויים בשווי ההוגן של מניות הנרכש שהוכרו בעבר ברווח כולל אחר מוכרים לפי אותו בסיס כפי שנדרש אם החברה הייתה מממשת ישירות את הזכות ההונית שהוחזקה על ידה לפני כן.

IFRS 3.41-42

הקבוצה מכירה במוניטין למועד הרכישה כעודף של הסכום הכולל של התמורה שהועברה, של סכום הזכויות שאינן מקנות שליטה, ובצירוף עסקים שהושג בשלבים, של השווי ההוגן למועד הרכישה של זכויות הוניות בנרכש שהוחזקו קודם לכן על ידי הקבוצה, על הסכום נטו למועד הרכישה של הנכסים הניתנים לזיהוי שנרכשו ושל ההתחייבויות שניטלו. אם במועד הרכישה סכום המוניטין הוא שלילי, הקבוצה מכירה באותו מועד ברווח מרכישה במחיר הזדמנותי.

IFRS 3.32, 34

החברה מודדת את התמורה שהועברה בהתאם לשוויים ההוגן של הנכסים שנמסרו, של ההתחייבויות שניטלו ושל המכשירים ההוניים שהונפקו. עלויות כלשהן שניתן לייחסן לצירוף העסקים מוכרות כהוצאה בתקופה שבה הן התהוו, למעט עלויות להנפקת מכשירים הוניים או מכשירי חוב של החברה.

IFRS 3.37, 53

הסדרים לתשלומים מותנים לעובדים של הנרכש או לבעלים הקודמים שלו עבור שירותים בעתיד, שבהם התשלומים מבוטלים אוטומטית אם העסקתם מסתיימת, מהווים תגמול עבור שירותים לאחר צירוף העסקים ולא תמורה נוספת עבור הרכישה (ולפיכך מטופלים בנפרד), אלא אם תנאי השירות אינו ממש³.

IFRS 3.52, 55(a)

כאשר התמורה שהועברה כוללת הסדרי תמורה מותנית⁴, החברה מודדת את התמורה המותנית במועד הרכישה בשווי הוגן. בתקופות עוקבות, שינויים בשווי ההוגן של תמורה מותנית, שלא סווגה כהון, מוכרים ברווח או הפסד.

IFRS 3.39, 58

במקרים שבהם מונפקת במועד הרכישה אופציית מכר על ידי החברה לבעלי הזכויות שאינן מקנות שליטה, החברה אינה מכירה בזכויות שאינן מקנות שליטה, אלא מכירה בהתחייבות פיננסית בגין אופציית המכר. ההתחייבות הפיננסית מוכרת לפי הסכום שצפוי שישולם בערכו הנוכחי, למעט כאשר האופציה ניתנת למימוש מיידי. הפרש בין ההתחייבות הפיננסית ובין הזכויות שאינן מקנות שליטה הוכר כתיאום למוניטין. שינוי בערך של התחייבות זו מוכר ברווח או הפסד. החברה מייחסת את הרווח או הפסד ואת הרווח הכולל האחר בנרכש זה בהתאם לשיעור החזקתה לו האופציה מומשה. תשלומי דיבידנד לבעלי זכויות שאינן מקנות שליטה אלו מוצגים כהוצאות מימון בדוחות הכספיים⁵.

1 בביאור זה לא ניתן ביטוי למדיניות חשבונאית בגין סילוק יחסים קודמים ובגין החלפת תשלומים מבוססי מניות.
2 אפשרות הבחירה לעניין מדידת הזכויות שאינן מקנות שליטה ניתנת עבור כל צירוף עסקים בנפרד ואינה מהווה מדיניות חשבונאית.
3 ראה דיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מינואר 2013.
4 תמורה מותנית כוללת גם מקרים שבהם ניתנת לקבוצה הזכות לקבל חזרה תמורה שהועברה קודם לכן, אם יתקיימו תנאים מוגדרים.
5 אם יושם טיפול חשבונאי אחר, יש להתאים את הביאור בהתאם.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

ה. הסדרים משותפים:¹

כאשר לחברה שיתוף חוזי מוסכם של שליטה בהסדר, לפיו החלטות לגבי הפעילויות הרלוונטיות של ההסדר דורשות הסכמה פה אחד של הצדדים שחולקים שליטה, לחברה יש שליטה משותפת באותו הסדר. IFRS 11.7

החברה מסווגת הסדרים משותפים כעסקה משותפת או כפעילות משותפת בהתאם לזכויות ולמחויבויות הנובעות מההסדר. החברה מעריכה את זכויותיה ואת מחויבויותיה תוך התחשבות במבנה ובצורה המשפטית של ההסדר, בתנאי ההסדר החוזי וכן, כאשר רלוונטי, בעובדות ובנסיבות אחרות. IFRS 11.14, 17

1. פעילויות משותפות:

כאשר לחברה קיימות זכויות לנכסים ומחויבויות להתחייבויות בהקשר להסדר משותף, החברה מסווגת את ההסדר כפעילות משותפת. החברה מכירה ביחס לזכותה בפעילות משותפת בחלקה בנכסים, בהתחייבויות, בהכנסות ובהוצאות.² IFRS 11.15, 20

כאשר החברה רוכשת זכות בפעילות משותפת שפעילותה מהווה עסק, החברה מיישמת, לפי חלקה כאמור לעיל, את כל העקרונות של חשבונאות צירופי עסקים (ראה ביאור 2 (ז) לעיל) שאינם עומדים בסתירה לטיפול החשבונאי בפעילויות משותפות. עקרונות כאמור כוללים, בין היתר, הכרה במוניטין, הכרה בעלויות הקשורות לרכישה כהוצאות בעת התהוותן (למעט החריג לגבי עלויות הנפקת ניירות ערך) והכרה במסים נדחים שנובעים מההכרה לראשונה בנכסים שנרכשו ובהתחייבויות שניטלו. זכויות שהוחזקו קודם לכן בפעילות המשותפת אינן נמדדות מחדש, אם החברה שומרת על שליטה משותפת. IFRS 11.x21, x33b, x33c

כאשר החברה רוכשת זכות בפעילות משותפת שפעילותה אינה מהווה עסק, החברה מקצה את עלות הרכישה לנכסים הניתנים לזיהוי שנרכשו ולהתחייבויות שניטלו על בסיס ערכי השווי ההוגן היחסיים שלהם במועד הרכישה. זכויות שהוחזקו קודם לכן בנכסים ובהתחייבויות של הפעילות המשותפת אינן נמדדות מחדש.³

2. עסקאות משותפות:

כאשר לחברה קיימת זכות לנכסים נטו של הסדר משותף, החברה מסווגת את ההסדר כעסקה משותפת. החברה מטפלת בעסקה משותפת תוך שימוש בשיטת השווי המאזני (ראה ביאור 2 (ט) להלן). IFRS 11.16, 24

ט. השקעות בחברות כלולות ובעסקאות משותפות:

כאשר לחברה יש את הכוח לקחת חלק בהחלטות בדבר המדיניות הפיננסית והתפעולית של ישות אחרת, אך כוח זה אינו מהווה שליטה או שליטה משותפת באותה המדיניות, לחברה יש השפעה מהותית באותה ישות, אשר תסווג כחברה כלולה. זכויות הצבעה פוטנציאליות, הניתנות למימוש או המרה באופן מיידי, והשפעתן, כולל זכויות הצבעה פוטנציאליות המוחזקות על ידי ישות אחרת, הובאו בחשבון בהערכת הכוח לקביעת המדיניות כאמור. IAS 28.3, 7

השקעה בחברה כלולה או בעסקה משותפת מטופלת תוך שימוש בשיטת השווי המאזני, למעט⁴ כאשר ההשקעה (או חלק מההשקעה) מסווגת כמוחזקת למכירה (ראה ביאור 2 (מא) להלן). IAS 28.16, 20

הדוחות הכספיים של החברות הכלולות ושל העסקאות המשותפות הוכנו תוך שימוש במדיניות חשבונאית אחידה עם החברה לגבי עסקאות ואירועים דומים בנסיבות דומות. IAS 28.35

רווחים והפסדים הנובעים מעסקאות בין הקבוצה לבין חברה כלולה או עסקה משותפת הוכרו בדוחות הכספיים של החברה רק בגובה חלקם של המשקיעים הלא קשורים בחברה הכלולה או בעסקה המשותפת. IAS 28.28

¹ בביאור זה לא ניתן ביטוי למדיניות חשבונאית בגין מצבים שבהם החברה היא צד להסדר משותף, אך אין לה שליטה משותפת בהסדר המשותף.
² בהתאם לדיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים ממרץ 2015, צדדים לפעילות משותפת, שנבנתה באמצעות גוף נפרד, לא יכירו בחלקם בהכנסה ממכירת תפוקה על ידי הפעילות המשותפת, אם הם לוקחים את כל התפוקה של הפעילות המשותפת באופן יחסי לזכותם בתפוקה זו.
³ טיפול חשבונאי זה מתבסס על דיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מינואר 2016.
⁴ תשומת הלב למצבים נוספים שבהם השקעה כשירה לפטור מיישום שיטת השווי המאזני המוזכרים ב-IAS 28 סעיף 17.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

ט. השקעות בחברות כלולות ובעסקאות משותפות (המשך):

IAS 28.38-39 אם חלקה של החברה בהפסדי חברה כלולה או עסקה משותפת שווה או עולה על זכויותיה בחברה הכלולה או בעסקה המשותפת, החברה מפסיקה להכיר בחלקה בהפסדים נוספים. לאחר שזכויות החברה הוקטנו עד לאפס, החברה מכירה בהפסדים נוספים רק במידה שהתווה לה מחויבויות משפטיות או מחויבויות משתמעות או במידה שבוצעו תשלומים בעבור החברה הכלולה או בעבור העסקה המשותפת. החברה מכירה ברווחים המתהווים לאחר מכן רק כאשר חלקה של החברה ברווחים משתווה לחלק בהפסדים שלא הוכר.

IAS 28.32 מוניטין המתייחס לחברה כלולה או לעסקה משותפת נכלל בערך בספרים של ההשקעה ואינו מופחת. במקרים שבהם חלק החברה בשווי ההוגן נטו של הנכסים ושל ההתחייבויות הניתנים לזיהוי עלה על עלות ההשקעה בעת הרכישה, ההפרש הוכר ברווח או הפסד בעת הרכישה בחלק החברה ברווחי חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני.

IAS 28.40, 42
IAS 39.58 החברה מבצעת בחינה של ירידת ערך (ראה ביאור 2 (לז) להלן) להשקעה נטו בחברה כלולה או בעסקה משותפת בכללותה כאשר קיימת ראייה אובייקטיבית לירידת ערך (ראה גם ביאור 2 (יד) (3) לעיל) של ההשקעה. הפסד מירידת ערך כאמור מוקצה להשקעה בכללותה.

IAS 28.25 עלייה בשיעור החזקה בחברה כלולה או בעסקה משותפת מטופלת בהתאם לשיטת הרכישה רק בגין השינוי בשיעור החזקה. ירידה בשיעור החזקה בחברה כלולה או בעסקה משותפת מטופלת כגרעיה של החלק היחסי בהשקעה תוך הכרה ברווח או הפסד. בנוסף, החברה מסווגת מחדש לרווח או הפסד חלק יחסי מסכומים שהוכרו בעבר ברווח כולל אחר, אם סכומים אלה היו מסווגים מחדש לרווח או הפסד בעת מימוש של הנכסים הקשורים או ההתחייבויות הקשורות.

IAS 28.24 החברה ממשיכה ליישם את שיטת השווי המאזני לגבי השקעה בחברה כלולה שהפכה להשקעה בעסקה משותפת ולגבי השקעה בעסקה משותפת שהפכה להשקעה בחברה כלולה, ללא מדידה מחדש של יתרת ההשקעה.

IAS 28.22-23 החברה מפסיקה להשתמש בשיטת השווי המאזני החל מהמועד שבו השקעה מפסיקה להיות חברה כלולה או עסקה משותפת. השקעה כלשהי שנותרה בחברה הכלולה לשעבר או בעסקה המשותפת לשעבר נמדדת בשווי הוגן. ההפרש בין השווי ההוגן של ההשקעה שנותרה ותמורה כלשהי ממימוש של חלק מההשקעה לבין הערך בספרים של ההשקעה במועד שבו הופסק השימוש בשיטת השווי המאזני מוכר ברווח או הפסד. סכומים שהוכרו בעבר ברווח כולל אחר בהתייחס לאותה השקעה מטופלים באותו אופן שהיה נדרש אילו הישות המושקעת הייתה מממשת בעצמה את הנכסים הקשורים או ההתחייבויות הקשורות.

י. פעילויות חוץ:

IAS 21.44, 39 הדוחות הכספיים של פעילויות החוץ תורגמו למטבע ההצגה של החברה תוך שימוש בנהלים הבאים:^{2 1}

1. נכסים והתחייבויות לכל דוח על מצב כספי תורגמו לפי שער החליפין המיידי בסוף אותה תקופת דיווח;
2. הכנסות והוצאות לכל דוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר תורגמו לפי שערי החליפין במועדי העסקאות [לחלופין: לפי שערי חליפין ממוצעים לתקופה של שבוע/חודש];
3. הון מניות, קרנות הון ותנועות הוניות אחרות תורגמו לפי שערי החליפין במועד התהוותם [לחלופין: תורגמו בהתאם לשער הסגירה בסוף תקופת הדיווח³];
4. יתרת העודפים מבוססת על יתרת הפתיחה לתחילת תקופת הדיווח בתוספת תנועות שתורגמו כאמור בסעיפים 2 ו-3 לעיל;
5. הפרשי השער שנוצרו הוכרו ברווח כולל אחר ונצברו בהון.

¹ לענין תרגום למטבע ההצגה כשמטבע הפעילות הוא מטבע של סביבה כלכלית היפר-אינפלציונית, יש ליישם את IAS 21 סעיפים 42-43. ² בהתאם ל-IAS 21 סעיף 46, אם הדוחות הכספיים של פעילות חוץ ערוכים לתאריך שונה מזה של החברה, הנכסים וההתחייבויות של פעילות החוץ מתורגמים על פי שער החליפין לסוף תקופת הדיווח של פעילות החוץ. כמו כן, מבוצעים תיאומים בגין שינויים משמעותיים בשערי החליפין עד לסוף תקופת הדיווח של החברה.

³ אם התרגום בוצע בהתאם לשער סגירה לסוף תקופת הדיווח, אין לכלול את הפרשי השער הנובעים מכך ברווח כולל אחר.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

י. פעילויות חוץ (המשך):

מוניטין ותיאומי שווי הוגן לערכים בספרים של נכסים ושל התחייבויות הנובעים מרכישת פעילות חוץ מטופלים כנכסים וכהתחייבויות של פעילות החוץ. לפיכך, הם בוטאו במטבע הפעילות של אותה פעילות החוץ ותורגמו לפי שער החליפין המידי בסוף תקופת הדיווח כאמור לעיל. IAS 21.47

הלוואות ויתרות כספיות אחרות של הקבוצה למול פעילות החוץ, שסילוקן אינו מתוכנן ואשר לא סביר שתסולקנה בעתיד הנראה לעין, מהוות למעשה חלק מההשקעה נטו של החברה בפעילות החוץ. הפרשי השער שנבעו מפריטים אלה הוכרו ברווח כולל אחר ונצברו בהון, כאמור לעיל. IAS 21.15, 15, 32

בעת מימוש פעילות חוץ¹, הסכום המצטבר של הפרשי השער, המתייחסים לאותה פעילות חוץ, אשר הוכרו ברווח כולל אחר ונצברו כרכיב נפרד בהון סווג מחדש לרווח או הפסד באותה תקופה שבה הוכר הרווח או ההפסד ממימוש פעילות החוץ. IAS 21.48

יא. עסקאות במטבע חוץ:

עסקה הנקובה במטבע חוץ נרשמה בעת ההכרה לראשונה במטבע הפעילות תוך שימוש בשער החליפין המידי בין מטבע הפעילות לבין מטבע החוץ במועד העסקה [לחלופין: תוך שימוש בשער חליפין ממוצע שבועי/חודשי בין מטבע הפעילות לבין מטבע החוץ]². IAS 21.21-22

בסוף כל תקופת דיווח: IAS 21.23

– פריטים כספיים במטבע חוץ תורגמו תוך שימוש בשער החליפין המידי בסוף תקופת הדיווח; IAS 21.23(א)

– פריטים לא כספיים שנמדדים במונחי עלות היסטורית במטבע חוץ תורגמו תוך שימוש בשער החליפין במועד העסקה; IAS 21.23(ב)

– פריטים לא כספיים שנמדדים בשווי הוגן במטבע חוץ תורגמו תוך שימוש בשער החליפין במועד מדידת השווי ההוגן.³ IAS 21.23(ג)

הפרשי שער שנבעו מסילוק של פריטים כספיים או שנבעו מתרגום של פריטים כספיים לפי שערי חליפין שונים מאלה ששימשו לתרגום בעת ההכרה לראשונה במהלך התקופה או מאלה ששימשו לתרגום בדוחות כספיים קודמים הוכרו ברווח או הפסד בתקופה שבה נבעו, למעט הפרשי שער בגין פריט כספי, שמהווה חלק מהשקעה נטו בפעילות חוץ, שהוכרו ברווח כולל אחר ויסווגו מחדש לרווח או הפסד בעת מימוש ההשקעה נטו כאמור בביאור 2(י) לעיל. IAS 21.28, 32

יב. הצמדה:

נכסים והתחייבויות הצמודים למדד המחירים לצרכן נכללו לפי המדד המתאים לגבי כל נכס או התחייבות.

הלוואות צמודות למדד נמדדות בעלות מופחתת כאשר היתרה לסוף תקופת הדיווח צמודה למדד⁴.

יג. שווי מזומנים: IAS 7.46

כשווי מזומנים נחשבות השקעות לזמן קצר ברמת נזילות גבוהה, שניתנות להמרה בנקל לסכומים ידועים של מזומנים ושחשופות לסיכון בלתי משמעותי של שינויים בשווי, כאשר התקופה לפירעון היא עד 3 חודשים ממועד הרכישה. IAS 7.6-7

משיכות יתר, שעומדות לפירעון לפי דרישה ושמהוות חלק בלתי נפרד מניהול המזומנים של החברה, נכללו כמרכיב של מזומנים ושווי מזומנים לצרכי הצגת הדוח על תזרימי המזומנים. IAS 7.8

¹ תשומת הלב מופנית ל-IAS 21 סעיפים 48-א48 לגבי מקרים נוספים הנחשבים כמימושים, לגבי אופן הטיפול במימוש חלקי (ראה גם דיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מספטמבר 2010) וכן לגבי הטיפול בחלק המתייחס לזכויות שאינן מקנות שליטה. אם הנושאים הנ"ל רלוונטיים ומשמעותיים להבנת המדיניות החשבונאית של החברה, יש להוסיף ביאור מתאים.

² בהתאם ל-IAS 21 סעיף 22, ניתן להשתמש בחלופה זו מסיבות מעשיות, אלא אם חלו בשערי החליפין תנודות משמעותיות, אז השימוש בשער ממוצע לתקופה אינו הולם.

³ לדוגמה, רכוש קבוע המטופל במודל הערכה מחדש, שערכו בספרים מבוסס על שווי ההוגן הנקוב במטבע חוץ.

⁴ אם טופל אחרת, יש לציין זאת. ראה גם פרסום המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות מאוגוסט 2008 בדבר תקן חשבונאות בינלאומי 39 מכשירים פיננסיים: הכרה ומדידה, נכסים והתחייבויות צמודי מדד שאינם נמדדים לפי שווי הוגן.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

י.ד. מכשירים פיננסיים:¹ IFRS 7.21

1. נכסים פיננסיים:²

IAS 39.14 נכס פיננסי הוכר³ כאשר החברה הפכה לצד להוראות החוזיות של המכשיר. נכס פיננסי מסווג במועד ההכרה לראשונה לאחת מקבוצות הסיווג בהתאם למטרה לשמה נרכש.

(א) נכסים פיננסיים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד: IAS 39.45(א)

IAS 39.9, 43, 46, 55(א) נכסים פיננסיים מוחזקים למסחר, נכסים פיננסיים מהסדרי תמורה מותנית של רוכש בצירוף עסקים ונכסים פיננסיים שיועדו⁴ בעת ההכרה לראשונה כשווי הוגן דרך רווח או הפסד נמדדו בשווי הוגן כשאווי השינויים בשווי ההוגן הוכרו ברווח או הפסד. עלויות עסקה המיוחסות לנכסים אלה הוכרו ברווח או הפסד בעת התהוותן.

(ב) הלוואות וחיובים: IAS 39.45(ג)

IAS 39.9, 43, 46 נכסים פיננסיים, שאינם נגזרים, בעלי תשלומים קבועים או שניתנים לקביעה ושאין מצוטטים בשוק פעיל נמדדו לראשונה בשווי הוגן בתוספת עלויות עסקה שניתן לייחסן במישרין. לאחר ההכרה לראשונה, נכסים אלה נמדדו בעלות מופחתת בהתאם לשיטת הריבית האפקטיבית בניכוי הפרשות לירידת ערך.

(ג) השקעות המוחזקות לפדיון: IAS 39.45(ב)

IAS 39.9, 43, 46 נכסים פיננסיים, שאינם נגזרים, בעלי תשלומים קבועים או ניתנים לקביעה ובעלי מועד פדיון קבוע, אשר לקבוצה קיימת כוונה מפורשת ויכולת להחזיק בהם עד למועד הפדיון, נמדדו לראשונה בשווי הוגן בתוספת עלויות עסקה שניתן לייחסן במישרין. לאחר ההכרה לראשונה, השקעות אלו נמדדו בעלות מופחתת לפי שיטת הריבית האפקטיבית בניכוי הפרשות לירידת ערך.

(ד) נכסים פיננסיים זמינים למכירה: IAS 39.45(ד)

IAS 39.9, 43, 46, 55(ב), 83א נכסים פיננסיים שאינם נגזרים אשר מיועדים כזמינים למכירה⁵ או שאינם מסווגים לאף קבוצה אחרת של נכסים פיננסיים נמדדו לראשונה בשווי הוגן בתוספת עלויות עסקה שניתן לייחסן במישרין. לאחר ההכרה לראשונה, נכסים אלה נמדדו בשווי הוגן, כאשר השינויים בשווי ההוגן הוכרו כרכיב נפרד ברווח כולל אחר ונצברו בהון, למעט הפסדים מירידת ערך (ראה ביאור 2(יד)(3)(ב) להלן) ולמעט שינויים בשווי ההוגן המיוחסים לדיבידנדים בגין מכשיר הוני, או לצבירת ריבית אפקטיבית ולהפרשי שער בגין העלות המופחתת של מכשירי חוב, אשר הוכרו ברווח או הפסד. למרות האמור לעיל, השקעות במכשירים הוניים, שאין להם מחיר שוק מצוטט בשוק פעיל ושלא ניתן למדוד את שוויים ההוגן באופן מהימן, נמדדו בעלות, בניכוי הפרשות לירידת ערך⁶.

¹ כאשר החברה קובעת בעת ההכרה לראשונה במכשיר פיננסי שהשווי ההוגן שונה ממחיר העסקה, אך היא אינה מכירה ברווח או הפסד בהכרה לראשונה מכיוון שהשווי ההוגן אינו נתמך על ידי מחיר מצוטט בשוק פעיל (נתון רמה 1) וגם אינו מבוסס על טכניקת הערכה שמשמשת רק בנתונים של שווקים שניתנים לצפייה (ראה IAS 39 סעיף 76), עליה לתת את הגילויים בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 28.

² כאשר החברה סיווגה מחדש בין קבוצות של נכסים פיננסיים בהתאם ל-IFRS 39 סעיפים 50-54, יש לתת גילוי מתאים לגבי המדיניות החשבונאית שנקטה בגין הסיווג מחדש.

³ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 5(ג), הגילוי למדיניות החשבונאית שנעשה בה שימוש אשר רלוונטית להבנת הדוחות הכספיים עשוי לכלול אם רכישות ומכירות בדרך מקובלת של נכסים פיננסיים מטופלות לפי מועד קשירת העסקה או לפי מועד סליקת העסקה (ראה IAS 39 סעיף 38).

⁴ ראה IFRS 7 סעיף 5(א) לגבי מה הגילוי שנדרש בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 21 (גילוי לבסיסי המדידה שנעשה בהם שימוש בהכנת הדוחות הכספיים ולמדיניות חשבונאית נוספת שנעשה בה שימוש אשר רלוונטיים להבנת הדוחות הכספיים) עשוי לכלול ביחס לנכסים פיננסיים שיועדו כשווי הוגן דרך רווח או הפסד.

⁵ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 5(ב), הגילוי למדיניות חשבונאית שנעשה בה שימוש אשר רלוונטית להבנת הדוחות הכספיים עשוי לכלול את הקריטריונים לייעוד נכסים פיננסיים זמינים למכירה.

⁶ במקרים אלה יינתנו בנוסף הגילויים בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 30.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

י.ד. מכשירים פיננסיים (המשך):

2. התחייבויות פיננסיות:

IAS 39.14 התחייבויות פיננסיות הוכרה כאשר החברה הפכה לצד להוראות החוזיות של המכשיר. התחייבות פיננסית מסווגת

לאחת מהקבוצות הבאות:

(א) התחייבויות פיננסיות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד:

IAS 39.9, 43, 47(א), 55(א) התחייבויות פיננסיות מוחזקות למסחר, התחייבויות פיננסיות מהסדרי תמורה מותנית של רוכש בצירוף עסקים והתחייבויות פיננסיות שיועדו¹ בעת ההכרה לראשונה בהן כשווי הוגן דרך רווח או הפסד נמדדו בשווי הוגן כאשר השינויים בשווי ההוגן הוכרו ברווח או הפסד. עלויות עסקה המיוחסות להתחייבויות אלו הוכרו ברווח או הפסד בעת התהוותן.

(ב) התחייבויות פיננסיות הנמדדות בעלות מופחתת:

IAS 39.43, 47 התחייבויות פיננסיות בקבוצה זו, כדוגמת איגרות חוב והלוואות מבנקים, נמדדו לראשונה בשווי הוגן בניכוי עלויות עסקה שניתן לייחסן במישרין. לאחר ההכרה לראשונה, התחייבויות אלו נמדדו בעלותן המופחתת בהתאם לשיטת הריבית האפקטיבית.

(ג) חוזי ערבות פיננסית:

IAS 39.9, 43, 47(א) התחייבויות בגין חוזים, שדורשים מהחברה לבצע תשלומים מוגדרים לשיפוי הפסד של המחזיק שהתהווה לו משום שלווה מסוים כשל בביצוע תשלומים בהתאם לתנאי מכשיר חוב, נמדדו לראשונה בשווי הוגן בניכוי עלויות עסקה שניתן לייחסן במישרין. לאחר ההכרה לראשונה, התחייבויות אלו נמדדות כגבוה מבין האומדן הטוב ביותר של ההוצאה הנדרשת לסילוק המחויבות בסוף תקופת הדיווח (ראה ביאור 2(כו) להלן) והסכום שהוכר לראשונה בניכוי, כאשר מתאים, הפחתה מצטברת שהוכרה בהתאם למדיניות ההכרה בהכנסה (ראה ביאור 2(לב) להלן).

3. ירידת ערך נכסים פיננסיים וביטולה: IFRS 7.5a

IAS 39.58, 61 החברה מעריכה בסוף כל תקופת דיווח אם קיימת ראייה אובייקטיבית לירידת ערך של נכס פיננסי או של קבוצת נכסים פיננסיים². עבור השקעה במכשיר הוני, ראייה אובייקטיבית לירידת ערך כוללת גם ירידה משמעותית (תוך התחשבות בסטיית התקן של המכשיר הספציפי) או מתמשכת בשווי ההוגן של ההשקעה מתחת לעלותה המקורית. לעניין זה, קבעה החברה כי ירידה משמעותית היא _____ וירידה מתמשכת היא _____.

IAS 39.64 החברה מבצעת בחינה ספציפית לירידת ערך בגין כל הלקוחות³ שהם משמעותיים בנפרד. בגין לקוחות משמעותיים בנפרד שלגביהם החברה קבעה שלא קיימת ראייה אובייקטיבית לירידת ערך ובגין לקוחות שאינם משמעותיים בנפרד, החברה מבצעת בחינה קבוצתית לירידת ערך בהתבסס על מאפייני סיכון אשראי דומים. [לחלופין: החברה מבצעת בחינה ספציפית לירידת ערך בגין כל הלקוחות. בגין לקוחות שלגביהם החברה קבעה שלא קיימת ראייה אובייקטיבית לירידת ערך, החברה מבצעת בחינה קבוצתית לירידת ערך בהתבסס על מאפייני סיכון אשראי דומים.] [לחלופין: החברה מבצעת בחינה ספציפית לירידת ערך בגין כל הלקוחות. החברה אינה מבצעת בחינה קבוצתית לירידת ערך, כיוון שהחברה אינה צופה שתהיה לכך השפעה מהותית על הדוחות הכספיים.⁴]

אם קיימת ראייה אובייקטיבית לירידת ערך של נכס פיננסי, החברה מכירה בהפסד מירידת ערך כלהלן:

¹ ראה IFRS 7 סעיף 5(א) לגבי מה הגילוי שנדרש בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 21 (גילוי לבסיסי המדידה שנעשה בהם שימוש בהכנת הדוחות הכספיים ולמדיניות חשבונאית נוספת שנעשה בה שימוש אשר רלוונטיים להבנת הדוחות הכספיים) עשוי לכלול ביחס להתחייבויות פיננסיות שיועדו כשווי הוגן דרך רווח או הפסד.

² בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 5(ו), הגילוי למדיניות החשבונאית שנעשה בה שימוש אשר רלוונטי להבנת הדוחות הכספיים עשוי לכלול את הקריטריונים שמשמשים את החברה על מנת לקבוע שקיימת ראייה אובייקטיבית לכך שאירע הפסד מירידת ערך. כמו כן, בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 5(ד), הגילוי למדיניות החשבונאית שנעשה בה שימוש אשר רלוונטי להבנת הדוחות הכספיים עשוי לכלול קריטריונים לקביעה מתי ערכם בספרים של הנכסים הפיננסיים, שערכם נפגם, מופחת ישירות ומתי נעשה שימוש בחשבון הפרשה וכן קריטריונים למחיקת סכומים שהוכרו בחשבון ההפרשה.

³ המדיניות החשבונאית לגבי בחינה ספציפית ובחינה קבוצתית לירידת ערך רלוונטית לכלל הנכסים הפיננסיים הנמדדים בעלות מופחתת ולא רק ללקוחות, ויש להתאים את הגילוי במידת הצורך.

⁴ ראה דוח ריכוז ממצאים בנושא יתרת סעיף הלקוחות ואומדן ההפרשה לחובות מסופקים, שפורסם על ידי רשות ניירות ערך בינואר 2016.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

יד. מכשירים פיננסיים (המשך):

3. ירידת ערך נכסים פיננסיים וביטולה (המשך):

א) ירידת ערך של נכסים פיננסיים המוצגים בעלות מופחתת:¹

IAS 39.63 סכום ההפסד נמדד כהפרש שבין הערך בספרים של הנכס לבין הערך הנוכחי של אומדן תזרימי המזומנים העתידיים (למעט הפסדי אשראי עתידיים שטרם התהוו) מהנכס המהוונים בשיעור הריבית האפקטיבי המקורי של הנכס הפיננסי. סכום ההפסד מוכר ברווח או הפסד.

IAS 39.65 אם בתקופה עוקבת הסכום של הפסד מירידת ערך קטן וניתן לייחס את הקיטון באופן אובייקטיבי לאירוע שהתרחש לאחר שהוכרה ירידת הערך, ההפסד מירידת הערך שהוכר קודם לכן מבוטל דרך רווח או הפסד, ובתנאי שהביטול לא גורם לכך שהערך בספרים של הנכס הפיננסי יהיה גבוה מהעלות המופחתת שהייתה צריכה להיות במועד ביטול ירידת הערך אילו לא היו מכירים בירידת הערך ברווח או הפסד.

ב) ירידת ערך של נכסים פיננסיים זמינים למכירה:

IAS 39.67-68 ההפרש בין עלות הרכישה (בניכוי החזרי קרן והפחתות כלשהן) לבין השווי ההוגן של הנכס, שהוכר בעבר ברווח כולל אחר ונצבר בהון, בניכוי הפסד כלשהו מירידת ערך בגין אותו נכס פיננסי שהוכר קודם לכן ברווח או הפסד, מסווג מחדש מההון לרווח או הפסד כתיאום בגין סיווג מחדש.

IAS 39.69 הפסדים מירידת ערך שהוכרו ברווח או הפסד בגין השקעה במכשיר הוני לא מבוטלים דרך רווח או הפסד.

IAS 39.70 אם בתקופה עוקבת השווי ההוגן של מכשיר חוב עולה וניתן לייחס את העלייה באופן אובייקטיבי לאירוע שהתרחש לאחר ההכרה בהפסד מירידת ערך, ההפסד מירידת הערך מבוטל דרך רווח או הפסד.

ג) ירידת ערך של נכסים פיננסיים המוצגים בעלות:

IAS 39.66 סכום ההפסד מירידת ערך נמדד כהפרש בין הערך בספרים של הנכס הפיננסי לבין הערך הנוכחי של אומדן תזרימי המזומנים העתידיים מהנכס המהוונים בשיעור התשואה השוטף בשוק על נכס פיננסי דומה. הפסדים כאלה מירידת ערך אינם מבוטלים.

4. נגזרים ונגזרים משובצים:

IAS 39.46, 47 נגזרים, לרבות נגזרים משובצים שהופרדו, נמדדו בשווי הוגן דרך רווח או הפסד, אלא אם הם יועדו לצורכי חשבונאות גידור תזרימי מזומנים (ראה ביאור 2(יד)(9)(ב) להלן). נגזרים הקשורים למכשיר הוני שאין לו מחיר מצוטט בשוק פעיל ושלא ניתן למדוד את שווי ההוגן בדרך אחרת באופן מהימן, ושיש לסלקם על ידי מכשיר כזה, נמדדו בעלות.

IAS 39.11 החברה הפרידה נגזרים משובצים מהחוזת המארח² וטיפלה בהם בנפרד, כאשר המאפיינים והסיכונים הכלכליים של הנגזר המשובץ אינם קשורים באופן הדוק למאפיינים ולסיכונים הכלכליים של החוזת המארח, מכשיר נפרד עם אותם התנאים כמו של הנגזר המשובץ היה מקיים את ההגדרה של נגזר וכן המכשיר המעורב בכללותו אינו נמדד בשווי הוגן דרך רווח או הפסד. החברה מציגה נגזרים משובצים ביחד עם החוזת המארח [לחלופין: החברה מציגה נגזרים משובצים בנפרד מהחוזת המארח].

5. התחייבויות פיננסיות מורכבות:

IAS 32.11, 29 איגרת חוב או מכשיר דומה, הניתנים להמרה על ידי המחזיק למספר קבוע של מניות רגילות³ של החברה במחיר המרה קבוע, נחשבים למכשיר פיננסי מורכב הכולל שני רכיבים: התחייבות פיננסית ומכשיר הוני, כאשר כל רכיב מוצג בנפרד בדוח על המצב הכספי.

¹ לעמדת סגל רשות ניירות ערך, כאשר חברה מבטחת חובות של לקוחות בביטוח אשראי שמהווה חוזה נפרד, יש לטפל בנכס בגין ביטוח האשראי בנפרד בהתאם לכללי ההכרה המתייחסים לנכסי שיפוי וביטוח אחרים (ראה דוח ריכוז ממצאים בנושא יתרת סעיף הלקוחות ואומדן ההפרשה לחובות מסופקים, שפורסם על ידי רשות ניירות ערך בינואר 2016).

² אלא אם כן החברה בחרה לייעד את החוזה המעורב בכללותו כנכס פיננסי או כהתחייבות פיננסית בשווי הוגן דרך רווח או הפסד בהתאם ל-IAS 39 סעיף 11א.

³ עמדת רשת BDO לעניין מקרים שבהם רכיב ההמרה משתנה בהתאם למועד ההמרה, אך נקבע מראש במועד ההנפקה, היא כי רכיב ההמרה ייחשב למכשיר הוני.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

יד. מכשירים פיננסיים (המשך):

5. התחייבויות פיננסיות מורכבות (המשך):

IAS 32.32 החברה מדדה לראשונה את רכיב ההתחייבות לפי השווי ההוגן של התחייבות דומה, שאינה כוללת אופציית המרה. רכיב ההמרה נקבע על ידי חיסור השווי ההוגן של ההתחייבות הפיננסית מהשווי ההוגן של המכשיר הפיננסי המורכב בכללותו.

IAS 32.38, 35
IAS 39.9, 43 עלויות עסקה הקשורות להנפקה הוקצו למכשיר ההוני ולהתחייבות הפיננסית באופן יחסי להקצאת התקבולים. החלק שיוחס לרכיב ההתחייבות הופחת ממנה והובא בחשבון בחישוב שיעור הריבית האפקטיבי והחלק שיוחס לרכיב ההוני הופחת מההון.

6. קיזוז מכשירים פיננסיים:

IAS 32.42 החברה מקזזת נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות ומציגה את הסכום נטו בדוח על המצב הכספי, רק כאשר לחברה קיימת באופן מיידי זכות משפטית ניתנת לאכיפה לקיזוז הסכומים וכן כוונה לסלק את הנכס ואת ההתחייבות על בסיס נטו או לממש את הנכס ולסלק את ההתחייבות בו זמנית.

7. גריעת מכשירים פיננסיים:

(א) נכסים פיננסיים:

IAS 39.17-18 נכס פיננסי נגרע¹ מהדוח על המצב הכספי כאשר הזכויות החוזיות לתזרימי מזומנים מהנכס הפיננסי פקעו או כאשר החברה העבירה את הנכס הפיננסי. העברה יכולה להתבצע רק באמצעות העברת הזכויות החוזיות לקבל את תזרימי המזומנים מהנכס הפיננסי או באמצעות נטילת מחויבות חוזית לשלם את תזרימי המזומנים מהנכס הפיננסי לצד אחר בהתקיים תנאים מסוימים². בעת גריעת נכס פיננסי זמין למכירה, מסווגת קרן ההון בגין אותו נכס שהוכרה קודם לכן ברווח כולל אחר לרווח או הפסד כתיאום בגין סיווג מחדש.

IAS 39.26, 55(ב)

(ב) התחייבויות פיננסיות:

IAS 39.39-41 התחייבות פיננסית נגרעת מהדוח על המצב הכספי רק כאשר ההתחייבות נפרעת, מבוטלת או פוקעת. אם התחייבות פיננסית קיימת מוחלפת, כלפי אותו מלווה, בהתחייבות פיננסית אחרת בעלת תנאים שונים באופן מהותי, או שנעשה שינוי משמעותי בתנאי ההתחייבות הקיימת³, ההתחייבות הקודמת נגרעת מהדוח על המצב הכספי והחברה מכירה בהתחייבות חדשה בשווייה ההוגן. ההפרש בין הערך בספרים של ההתחייבות המוחלפת לבין התמורה ששולמה או השווי ההוגן של ההתחייבות החדשה שהוכרה מוכר ברווח או הפסד.

IFRIC 19.2, 6-9 כאשר תנאי התחייבות פיננסית נדונים מחדש וכתוצאה מכך החברה מנפיקה מכשירים הוניים למלווה לסילוק כל או חלק מההתחייבות הפיננסית, מכשירים הוניים שהונפקו מוכרים לראשונה ונמדדים בתאריך הסילוק של ההתחייבות הפיננסית בהתאם לשווייה ההוגן, אלא אם כן השווי ההוגן אינו ניתן למדידה מהימנה, אז מודדת החברה את המכשירים הוניים שהונפקו בהתאם לשווי ההוגן של ההתחייבות הפיננסית. אם רק חלק מההתחייבות הפיננסית מסולקת, החברה מעריכה אם התמורה בגין הסילוק מתייחסת גם לשינוי בתנאי ההתחייבות שנשארה, ואז היא מקצה את התמורה בין החלק של ההתחייבות שסולקה לבין החלק של ההתחייבות שנשארה. ההפרש בין הערך בספרים של ההתחייבות הפיננסית (או של חלק מההתחייבות הפיננסית) שסולקה לבין התמורה בגין הסילוק מוכר ברווח או הפסד⁴.

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 5(ג), הגילוי למדיניות החשבונאית שנעשה בה שימוש אשר רלוונטית להבנת הדוחות הכספיים עשוי לכלול אם רכישות ומכירות בדרך מקובלת של נכסים פיננסיים מטופלות לפי מועד קשירת העסקה או לפי מועד סליקת העסקה (ראה IAS 39 סעיף 38).
² אם החברה גרעה נכס פיננסי בנסיבות כאלו, יש לבחון את הרחבת הגילוי לגבי התקיימות התנאים לגריעה.
³ ראה גם את IAS 19: הטיפול החשבונאי בהחלפה של מכשירי חוב בעלי תנאים שונים באופן מהותי, שפורסם על ידי רשות ניירות ערך באוגוסט 2009.
⁴ ישנם מצבים שבהם יידרש טיפול חשבונאי אחר (לדוגמה, החלפת חוב למול בעל מניות).

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

יד. מכשירים פיננסיים (המשך):

8. הנפקת חבילה:

התמורה שהתקבלה (טרם קיזוז הוצאות הנפקה) מהנפקת חבילת ניירות ערך יוחסה למרכיבי החבילה השונים לפי שווים ההוגן ביום הנפקת החבילה¹ בהתאם לסדר הבא:

1. התחייבויות פיננסיות הנמדדות בשווי הוגן בכל תקופה.

2. התחייבויות פיננסיות הנמדדות בשווי הוגן במועד ההכרה לראשונה בלבד.

3. היתרה, למכשירים הוניים.

עלות הנפקה מיוחסת לכל אחד מהמרכיבים בהתאם לשווי ההוגן היחסי כאמור לעיל.

9. חשבונאות גידור:

החברה מייעדת מכשירים פיננסיים מסוימים, בדרך-כלל נגזרים, כמכשירים מגדרים. במועד יצירת הגידור החברה IAS 39.88

מתעדת את יחסי הגידור ואת מטרת ניהול הסיכונים והאסטרטגיה של החברה לביצוע הגידור. התיעוד כולל לפחות את זיהוי המכשיר המגדר, זיהוי הפריט או העסקה המגודרים, מהות הסיכון המגודר והאופן שבו החברה בוחנת את האפקטיביות של המכשיר המגדר בקיזוז החשיפה לשינויים בשווי ההוגן או בתזרימי המזומנים של הפריט המגודר, שניתן לייחסם לסיכון המגודר בעת הכניסה לעסקת הגידור ועל בסיס מתמשך. החברה בוחנת בכל תקופה שהגידור חזוי להיות בעל אפקטיביות גבוהה בהשגת שינויים מקזזים בשווי הוגן או בתזרימי מזומנים וכן שאפקטיביות הגידור ניתנת למדידה באופן מהימן. החברה מטפלת בגידורים של סיכון הפרשי שער בהתקשרות איתנה כגידור תזרים מזומנים **[לחלופין: כגידור שווי הוגן]**. IAS 39.87

(א) גידורי שווי הוגן:

שינוי בשוויים ההוגן של נגזרים שיועדו לגידור שווי הוגן הוכר ברווח או הפסד. השינוי בשווי ההוגן של הפריט המגודר, IAS 39.89

שמיחס לסיכון המגודר, הוכר כהתאמה לערך בספרים של הפריט המגודר כנגד רווח או הפסד. שינויים אלה מוצגים ברווח או הפסד במסגרת הסעיף הרלוונטי **[לחלופין: החברה מפצלת בין החלק האפקטיבי של השינוי בשווי ההוגן של הנגזר לבין החלק הלא אפקטיבי של השינוי בשווי ההוגן של הנגזר. החלק האפקטיבי מוצג במסגרת הסעיף הרלוונטי, בעוד שהחלק הלא אפקטיבי מוצג במסגרת סעיף המימון]**.

בגידור שווי הוגן הקשור למכשירים פיננסיים המוצגים בעלות מופחתת, השינוי בערך בספרים של פריטים אלה שנבע IAS 39.92

מיישום חשבונאות הגידור מופחת לרווח או הפסד, עד למועד הפירעון, תוך שימוש בשיטת הריבית האפקטיבית. החברה מפסיקה את חשבונאות הגידור כאשר המכשיר המגדר פוקע, נמכר, מבוטל, או ממומש, כאשר הגידור אינו כשיר עוד להכרה כגידור חשבונאי או כאשר החברה מחליטה לבטל את הייעוד כגידור חשבונאי. IAS 39.91

(ב) גידורי תזרים מזומנים²:

החלק האפקטיבי של השינויים בשווי הוגן של נגזרים שיועדו לגידור תזרים מזומנים הוכר ברווח כולל אחר ונצבר בהון. IAS 39.95, 97

החלק הלא אפקטיבי של השינוי בשווי ההוגן הנ"ל הוכר ברווח או הפסד. סכומים שהוכרו ברווח כולל אחר מסווגים מחדש לרווח או הפסד בתקופות במהלך תזרימי המזומנים החזויים שגודרו משפיעים על רווח או הפסד, למעט סכום הפסד שחזוי כי לא יושב בתקופה עתידית.

החברה מפסיקה את חשבונאות הגידור כאשר המכשיר המגדר פוקע, נמכר, מבוטל, או ממומש, כאשר הגידור אינו IAS 39.101

כשיר עוד להכרה כגידור חשבונאי או שהחברה מחליטה לבטל את הייעוד כגידור חשבונאי. שינויים מצטברים במועד הפסקת הגידור שהוכרו ברווח כולל אחר ונצברו בהון, נשארים בהון, אלא אם נבעו מעסקה חזויה אשר אינה חזויה עוד להתרחש או עד אשר הפריט המגודר משפיע על רווח או הפסד.

¹ יובהר כי לא בהתאם לממוצע שלוש ימי המסחר הראשונים או לכל דרך אחרת לקביעת השווי ההוגן.
² אם החברה גידרה עסקה חזויה שגרמה לאחר מכן להכרה בנכס לא פיננסי או בהתחייבות לא פיננסית, יינתן גילוי למדיניות החשבונאית של החברה לגבי רווחים או הפסדים המיוחסים לגידור שהוכרו ברווח כולל אחר בהתאם ל- IAS 39- סעיף 98.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

יד. מכשירים פיננסיים (המשך):

9. חשבונאות גידור (המשך):

ג) גידורי השקעה נטו בפעילות חוץ:

IAS 39.102 גידור של השקעות נטו בפעילות חוץ מטופל באופן דומה (אך לא זהה) לגידור תזרים מזומנים. החלק האפקטיבי של הגידור מוכר ברווח כולל אחר ונצבר בהון במסגרת קרן הון בגין הפרשי תרגום. החלק הלא אפקטיבי של הגידור מוכר ברווח או הפסד. הרווח או הפסד בגין המכשיר המגדר, המתייחס לחלק האפקטיבי של הגידור, שהוכר ברווח כולל אחר ונצבר בהון, מוכר ברווח או הפסד בעת מימוש פעילות החוץ.

טו. הכנסות לקבל בגין חוזי הקמה:

IAS 11.7, 43-44 מחושבות בנפרד לכל חוזה הקמה ומוצגות בדוח על המצב הכספי ככנס בסכום המצטבר של סך העלויות שהתהוו בתוספת סך הרווחים שהוכרו ובניכוי סך ההפסדים שהוכרו וחשבונות שהוגשו. אם הסכום שלילי, הוא מוצג בדוח על המצב הכספי כזכאים בגין חוזי הקמה. לעניין ההכרה בהכנסה מחוזי הקמה - ראה ביאור 2(לב)(6) להלן.

טז. מלאי: IAS 2.36(א)

1. מלאי:

IAS 2.6, 9, 10, 13 המלאי הוערך לפי עלות (עלויות רכישה, עלויות המרה כאשר עלויות תקורה קבועות בייצור מבוססות על קיבולת נורמלית של מתקני הייצור ועלויות אחרות שהתהוו בהבאת המלאי למיקומו ולמצבו הנוכחי) או לפי שווי מימוש נטו (אומדן מחיר המכירה במהלך העסקים הרגיל בניכוי אומדן העלויות להשלמה ואומדן העלויות הדרוש לביצוע המכירה), כנמוך שבהם¹.

IAS 2.23-25 להלן נוסחאות העלות של מרכיבי המלאי:²

חומרי גלם ועזר - על בסיס "נכנס ראשון - יוצא ראשון".

מוצרים בתהליך ותוצרת גמורה - על בסיס ממוצע משוקלל של עלות.

חומרי אחזקה וחלפים - על בסיס זיהוי ספציפי של העלות.

IAS 2.18 לגבי מלאי שנרכש בתנאי סילוק נדחים, ההפרש בין מחיר הרכישה בתנאי אשראי רגילים לבין הסכום ששולם הוכר כהוצאות ריבית במשך תקופת המימון.³

2. מלאי בלתי שוטף:

מלאי בלתי שוטף כולל מלאי שאינו מיועד ואינו צפוי להתממש בתוך שנה או בתוך תקופת המחזור התפעולי הרגיל של החברה, אם היא עולה על שנה.

3. מלאי בניינים ודירות למכירה בהקמה:

מלאי בניינים ודירות למכירה בהקמה נמדד לפי עלות או שווי מימוש נטו, כנמוך מביניהם. עלות מלאי זה כוללת את כל עלויות הבנייה הישירות המזוהות, עלויות עקיפות וכן עלויות אשראי שהונו (ראה ביאור 2(כה) להלן).

¹ בהתאם ל- IAS 2 סעיף 32, חומרים וחומרי עזר אחרים, המוחזקים לשימוש בייצור מלאי, אינם מופחתים לשווי מימוש נטו, כל עוד המוצרים הגמורים שבהם אותם חומרים ייכללו חזויים להימכר בסכום העלות או בסכום הגבוה מהעלות.

² יש להשתמש באותה נוסחת עלות לגבי כל מלאי בעל אופי ושימוש דומים לחברה.

³ בהתאם לדיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מנובמבר 2015, כאשר מלאי נרכש במקדמות לזמן ארוך וחוזרה ההספקה כולל רכיב מימוני משמעותי, יש לטפל ברכיב המימוני המשמעותי בנפרד.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

יז. נדל"ן להשקעה:

החברה מדדה נדל"ן להשקעה בעת ההכרה לראשונה לפי עלות בתוספת עלויות עסקה. IAS 40.20
לאחר ההכרה לראשונה, החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן, לפיו שינויים בשווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה IAS 40.75(א)
מוכרים ברווח או הפסד, למעט חריגים שנקבעו **[לחלופין]**: החברה מיישמת את מודל העלות, לפיו הנדל"ן להשקעה IAS 40.30, 33, 35,
נמדד בעלות בניכוי פחת והפסדים מירידת ערך (ראה ביאור 2(יח) להלן), עבור כל הנדל"ן להשקעה. 56

[כאשר החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן:

במעבר מנדל"ן להשקעה לרכוש קבוע או למלאי, שווי ההוגן של הנדל"ן במועד השינוי בשימוש היווה את עלותו IAS 40.60
הנחשבת.

במעבר מרכוש קבוע לנדל"ן להשקעה, הפרש בין הערך בספרים לבין השווי ההוגן במועד השינוי בשימוש טופל באותו IAS 40.61
אופן שבו מטופלת הערכה מחדש של רכוש קבוע - ראה ביאור 2(יח) להלן.

במעבר ממלאי לנדל"ן להשקעה, הפרש בין הערך בספרים לבין השווי ההוגן במועד השינוי בשימוש הוכר ברווח או IAS 40.63
הפסד.]

[כאשר החברה מיישמת את מודל העלות: מעברים בין נדל"ן להשקעה, רכוש קבוע ומלאי אינם משנים את הערך IAS 40.59
בספרים של הנדל"ן המועבר ואינם משנים את עלותו לצורכי מדידה או גילוי.]

כאשר החברה מספקת שירותים לשוכרי נדל"ן, נדל"ן זה מטופל כנדל"ן להשקעה, אם השירותים מהווים מרכיב בלתי IAS 40.11
משמעותי, באופן יחסי, מההסדר בכללותו.

יח. רכוש קבוע:

1. הכרה ומדידה: IAS 16.6, 15-16, 23

רכוש קבוע הוכר לראשונה לפי עלות, לרבות עלויות שניתן לייחסן במישרין לרכישת רכוש קבוע ולהבאתו למיקום ולמצב הדרושים לצורך פעולתו. העלות של פריט רכוש קבוע היא הסכום שווה הערך למחיר במזומן במועד ההכרה. בנוסף, ראה סעיף 5 להלן.

בתקופות שלאחר ההכרה לראשונה, הרכוש הקבוע מוצג לפי עלות בניכוי פחת נצבר ובניכוי הפסדים מירידת ערך IAS 16.73(א)
שנצברו, אם קיימים **[כאשר מיושם מודל הערכה מחדש]**: למעט קבוצות רכוש קבוע _____ לגביהן יושם מודל IAS 16.29-31
הערכה מחדש (שווי הוגן במועד ההערכה מחדש בניכוי פחת שנצבר לאחר מכן ובניכוי הפסדים מירידת ערך שנצברו לאחר מכן)].

2. הערכה מחדש:

כאשר פריט רכוש קבוע הוערך מחדש, הערך בספרים של הנכס הותאם לסכום המשוערך. הערכות מחדש בוצעו IAS 16.35, 31, 36
באופן סדיר מספיק, על מנת לוודא שהערך בספרים אינו שונה באופן מהותי מהערך שהיה נקבע לפי שווי הוגן בסוף תקופת הדיווח. הפריטים בקבוצה של רכוש קבוע מוערכים מחדש בו זמנית.

עלייה בערך בספרים של נכס כתוצאה מהערכה מחדש מוכרת ברווח כולל אחר ונצברת בהון כקרן הערכה מחדש. עם זאת, העלייה מוכרת ברווח או הפסד עד לסכום שבו היא מבטלת ירידה בערך בספרים של אותו נכס כתוצאה מהערכה IAS 16.39
מחדש, שהוכרה קודם לכן ברווח או הפסד.

ירידה בערך בספרים של נכס כתוצאה מהערכה מחדש מוכרת ברווח או הפסד. עם זאת, הירידה מוכרת ברווח כולל IAS 16.40
אחר עד לסכום שבו קיימת יתרת זכות כלשהי בקרן הערכה מחדש בגין אותו נכס בהון.

במועד ההערכה מחדש, הערך בספרים ברוטו הותאם באופן שהוא עקבי עם ההערכה מחדש של הנכס. הפחת שנצבר IAS 16.35
במועד ההערכה מחדש הותאם על מנת שיהיה שווה להפרש בין הערך בספרים ברוטו של הנכס לבין ערכו בספרים לאחר הבאה בחשבון של הפסדים מירידת ערך שנצברו **[לחלופין]**: הפחת שנצבר במועד ההערכה מחדש בוטל מול הערך בספרים ברוטו של הנכס].

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

יח. רכוש קבוע (המשך):

2. הערכה מחדש (המשך):

IAS 16.41 החברה מעבירה את קרן ההערכה מחדש ישירות לעודפים כאשר הרכוש הקבוע נגרע [בנוסף: וכן במהלך השימוש ברכוש הקבוע על ידי החברה, כאשר סכום הקרן המועבר הוא הפרש בין פחת המבוסס על הערך בספרים המשוערך של הנכס לבין פחת המבוסס על העלות המקורית של הנכס].

3. תקופת הפחת ושיטת פחת:

IAS 16.43, 48 החברה הפחיתה בנפרד כל חלק של רכוש קבוע עם עלות שהיא משמעותית ביחס לסך העלות של הפריט. הוצאות הפחת לכל תקופה הוכרו ברווח או הפסד, אלא אם הן נכללו בערך בספרים של נכס אחר.

IAS 16.6, 60, 56(ד) להקצאה באופן שיטתי של הסכום בר הפחת של הרכוש קבוע על פני אורך החיים השימושיים שלו, החברה השתמשה בשיטת פחת אשר משקפת את התבנית שבה היא חזויה לצרוך את ההטבות הכלכליות העתידיות של הנכס (ראה ביאור 12(ב)(1)). בקביעת אורך החיים השימושיים של שיפורים במושכר, נבחנו גם מועדי פקיעת החכירות הקשורות.

IAS 16.51, 61 החברה סוקרת את ערך השייר, את אורך החיים השימושיים ואת שיטת הפחת לפחות כל סוף שנת כספים. שינויים מטופלים כשינוי אומדן חשבונאי.

4. עלויות עוקבות:

IAS 16.12 החברה לא הכירה בערך בספרים של פריט רכוש קבוע עלויות תחזוקה שוטפות של הפריט. עלויות אלו הוכרו ברווח או הפסד בעת התהוותן.

IAS 16.13 החברה הכירה בעלות של החלפת חלקים של פריט רכוש קבוע מסוימים כחלק מהערך בספרים של פריט רכוש קבוע, כאשר צפוי שתתקבלנה הטבות כלכליות עתידיות מאותו הפריט וכן הערך בספרים של הפריט המוחלף נגרע.

5. התחייבות בגין עלויות לפירוק ולפינוי של פריט ולשיקום האתר שבו ממוקם הפריט (להלן: "התחייבות בגין עלויות פירוק"):

IAS 16.16(a) האומדן הראשוני של התחייבות בגין עלויות פירוק, אשר מטופלת בהתאם לביאור 2(כו) להלן, הוכרה לראשונה כנגד עלות פריט הרכוש הקבוע.

IFRIC 1.4, 5, 7 שינויים במדידה של התחייבות בגין עלויות פירוק, המתייחסת לרכוש קבוע שנמדד לפי מודל העלות, אשר נובעים משינויים בעיתוי או בסכום המשאבים הכלכליים הדרושים לסילוק המחויבות או משינוי בשיעור ההיוון, התווספו או הופחתו מעלות הנכס בתקופה השוטפת, אלא אם הנכס הגיע לסוף אורך החיים השימושיים שלו.¹

IFRIC 1.4, 6, 7 [כאשר החברה מיישמת את מודל הערכה מחדש: שינויים במדידה של התחייבות בגין עלויות פירוק, המתייחסת לרכוש קבוע שנמדד לפי מודל ההערכה מחדש, אשר נובעים משינויים בעיתוי או בסכום המשאבים הכלכליים הדרושים לסילוק המחויבות או משינוי בשיעור ההיוון, טופלו כאמור להלן, אלא אם הנכס הגיע לסוף אורך החיים השימושיים שלו:

IFRIC 1.6(x)(i),(b) – קיטון בהתחייבות הוכר ברווח כולל אחר והגדיל את קרן הערכה מחדש. עם זאת, הקיטון הוכר ברווח או הפסד עד לסכום שבו הוא ביטל ירידה בערך בספרים של אותו נכס כתוצאה מהערכה מחדש שהוכרה קודם לכן ברווח או הפסד או בסכום העודף במקרה שבו הקיטון בהתחייבות עלה על הערך בספרים שהיה מוכר אילו הנכס היה נמדד לפי מודל העלות.

IFRIC 1.6(x)(ii) – עלייה בהתחייבות הוכרה ברווח או הפסד. עם זאת, העלייה הוכרה ברווח כולל אחר והקטינה את קרן הערכה מחדש עד לסכום שבו הייתה קיימת יתרת זכות כלשהי בקרן הערכה מחדש בגין אותו נכס.²

¹ בהתאם ל-IFRIC 1 סעיף 5, יש לבחון אם תוספת לעלות של הנכס מהווה סימן לכך שהערך בספרים החדש עשוי שלא להיות בר השבה במלואו.
² בהתאם ל-IFRIC 1 סעיף 6(ג), שינוי בהתחייבות מהווה סימן לכך שיש לבחון שוב את הנכס כדי להבטיח שערכו בספרים אינו שונה מהותית מהערך בספרים שהיה נקבע לפי שווי הוגן בסוף תקופת הדיווח.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

יח. רכוש קבוע (המשך):

5. התחייבות בגין עלויות לפירוק ולפינוי של פריט ולשיקום האתר שבו ממוקם הפריט (להלן: "התחייבות בגין עלויות פירוק") (המשך):

שינויים בהתחייבות בגין עלויות פירוק לאחר שהנכס הגיע לסוף אורך החיים השימושיים שלו, הוכרו ברווח או הפסד בעת התרחשותם. IFRIC 1.7

שינויים בהתחייבות בגין עלויות פירוק המשקפים את חלוף הזמן הוכרו ברווח או הפסד כהוצאות מימון. IFRIC 1.8

6. מידע נוסף:

נכסים אשר הוכר מענק השקעות בגינם (ראה ביאור 2(כב) (להלן) מוצגים בניכוי סכום המענק שהתקבל או שעתיד להתקבל עבורם.¹ IAS 16.28
IAS 20.24

מענק השקעות שנוצרה חובה להחזירו טופל כשינוי אומדן חשבונאי על ידי הגדלת הערך בספרים של הנכס בסכום שנדרש להחזיר. הפחת המצטבר הנוסף שהיה מוכר עד לאותו מועד ללא המענק הוכר מיידית ברווח או הפסד.² לעניין היוון עלויות הפחת והיבטים אחרים, נכסים החכורים בחכירה מימונית (ראה ביאור 2(כה) (להלן). IAS 20.32

לגבי מדיניות הפחת והיבטים אחרים, נכסים החכורים בחכירה מימונית (ראה ביאור 2(כד)(1) (להלן) מטופלים לאחר ההכרה לראשונה כרכוש קבוע. IAS 16.4
לעניין ירידת ערך - ראה ביאור 2(לז) (להלן).

יט. הוצאות חיפוש נפט וגז ופיתוח מאגרים מוכחים: IFRS 6.24(א)

1. שיטת המאמצים המוצלחים:

החברה מטפלת בהוצאות חיפוש נפט וגז בשיטת "המאמצים המוצלחים"³, לפיה:

– הוצאות השתתפות בביצוע מבדקים וסקרים גיאולוגיים וסיסמיים המתרחשים בשלבים המקדמיים של החיפוש הוכרו ברווח או הפסד עם היווצרותן עד למועד שבו בעקבות ביצוע סקרים ומבדקים אלה מגובשת תוכנית לקידוח ספציפי.

– השקעות בקידוחי נפט וגז בשלבי קידוח בגין מאגרים שטרם הוכח לגביהם אם הם מפיקים נפט או גז או שטרם נקבעו כבלתי מסחריים, סווגו כ"נכסי חיפוש והערכה" ומוצגים לפי עלות. IFRS 6.8-9

– השקעות בקידוחי נפט וגז בגין מאגרים לגביהם נקבע שקיימת היתכנות טכנית ויכולת קיום מסחרית של הפקת נפט או גז (אשר נבחנות במכלול של אירועים ונסיבות שעיקרם קבלת אישור הממונה על ענייני הנפט לכך שהמאגר מהווה תגלית מסחרית ו/או קבלת שטר חזקה מהממונה בשטח הרישיון) מסווגים מחדש, בכפוף לביצוע בחינה לירידת ערך, מסעיף "נכסי חיפוש והערכה" לסעיף "נכסי נפט וגז" ומוצגים לפי עלות. IFRS 6.17

– נכסי חיפוש והערכה נבחנים לירידת ערך כאשר עובדות ונסיבות מצביעות על כך שיתכן שהערך בספרים של נכס חיפוש והערכה עולה על הסכום בר ההשבה שלו. IFRS 6.18

– הוצאות רכישת זכויות ברישיונות, בחזקות ובהיתרים מקדמיים לקידוחי נפט וגז, מטופלות כמפורט לעיל.

2. השקעות בנכסי נפט וגז:

סעיף זה כולל עלויות שנצברו בגין פיתוח המאגרים המוכחים לרבות בנייה, התקנה ו/או השלמה של תשתיות מערך להפקה של הגז ו/או נפט שנתגלה. השקעות בנכסי נפט וגז נמדדות בעלות ומופחתות לרווח או הפסד החל ממועד ההפקה על בסיס כמות ההפקה ביחס לסך הרזרבות המוכחות כפי שהוערכו על ידי מומחה.

3. התחייבויות בגין עלויות פירוק, פינוי ושיקום: IFRS 6.11

ראה ביאור 2(יח)(5) לעיל.

¹ בהתאם ל-IAS 20 סעיף 24, ניתן להציג מענק השקעה גם כהכנסה נדחית ולא כניכוי לערך בספרים של הנכס.

² בהתאם ל-IAS 20 סעיף 33, נסיבות שבגינן הוחזר מענק המתייחס לנכס עשויות לדרוש שתישקל ירידת ערך אפשרית של הערך בספרים החדש של הנכס.

³ יש לפתח מדיניות חשבונאית לעניין ההכרה בנכסי חיפוש והערכה. שיטת "המאמצים המוצלחים" היא דוגמה למדיניות כזו.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

כ. עסקאות קומבינציה:

קרקע שנרכשה על ידי החברה במסגרת עסקת קומבינציה, תמורתה מעמידה החברה שירותי בנייה, מוכרת כנגד התחייבות למתן שירותי בנייה. המדידה היא בהתאם לשווי ההוגן של שירותי הבנייה במועד העסקה.

קרקע שנרכשה על ידי החברה במסגרת עסקת קומבינציה, תמורת תשלומים שיועברו לבעל הקרקע בעת מכירת הדירות, מוכרת כנגד התחייבות פיננסית. בעת ההכרה לראשונה, ההתחייבות הפיננסית נמדדת בשווי הוגן בהתבסס על תזרימי המזומנים הצפויים להיות משולמים על ידי החברה. לאחר ההכרה לראשונה, ההתחייבות הפיננסית נמדדת בהתאם לשיטת הריבית האפקטיבית בהתבסס על תזרימי המזומנים הצפויים להיות משולמים על ידי החברה מהזונים בשיעור הריבית האפקטיבי במועד ההכרה לראשונה.

IAS 39.8א

כא. נכסים בלתי מוחשיים:

1. הכרה ומדידה:

נכס בלתי מוחשי הוכר לראשונה לפי עלות לרבות עלויות שניתן לייחסן במישרין לרכישת הנכס הבלתי מוחשי. העלות של נכס בלתי מוחשי היא סכום שווה הערך למחיר במזומן במועד ההכרה. יציאה בגין פריט בלתי מוחשי, שהוכרה לראשונה כהוצאה, לא תוכר כחלק מהעלות של נכס בלתי מוחשי במועד מאוחר יותר.

IAS 38.8, 24, 27, 32, 71

נכס בלתי מוחשי שנרכש בצירוף עסקים, לרבות פרויקט מחקר ופיתוח בתהליך, הוכר לראשונה בהתאם לשווי ההוגן במועד הרכישה.

IAS 38.33

נכס בלתי מוחשי, שנרכש ללא תמורה או בתמורה סמלית באמצעות מענק ממשלתי, הוכר לראשונה בהתאם לשווי ההוגן במועד הרכישה [לחלופין]: הוכר לראשונה בהתאם לתמורה הסמלית בתוספת עלויות שניתן לייחס במישרין להכנת הנכס הבלתי מוחשי לשימוש המיועד].

IAS 38.44

נכס בלתי מוחשי הנובע ממחקר לא הוכר - ראה ביאור 2(לד) להלן. נכס בלתי מוחשי הנובע מפיתוח הוכר רק אם התקיימו התנאים הבאים:

IAS 38.54, 57

- ניתן להוכיח היתכנות טכנית של השלמת הנכס הבלתי מוחשי כך שהוא יהיה זמין לשימוש או למכירה;
- בכוונת החברה להשלים את הנכס הבלתי מוחשי ולהשתמש בו או למוכרו;
- ביכולת החברה להשתמש בנכס הבלתי מוחשי או למוכרו;
- ביכולת החברה להוכיח את האופן שבו הנכס הבלתי מוחשי יפיק הטבות כלכליות עתידיות צפויות;
- קיימים משאבים טכניים, פיננסיים ואחרים זמינים להשלמת הפיתוח ושימוש בנכס הבלתי מוחשי או למכירתו; וכן
- ניתן למדוד באופן מהימן את היציאה שניתן לייחס לנכס הבלתי מוחשי במהלך פיתוחו.

הכרה לראשונה כאמור היא בהתאם לעלויות שניתן לייחס במישרין אשר הכרחיות ליצור, לייצר ולהכין את הנכס על מנת שיוכל לפעול באופן שהתכוונה החברה.

IAS 38.66

מוניטין שנוצר באופן פנימי בחברה לא הוכר כנכס. לעניין מוניטין הנובע מצירופי עסקים, מרכישת זכויות בפעילויות משותפות שפעילותיהן מהוות עסק ומהשקעות בחברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני - ראה ביאורים 2(ז), 2(ח) ו-2(ט) לעיל, בהתאמה.

IAS 38.48

לעניין מענקי מדען בגין מחקר ופיתוח, ראה ביאור 2(כג) להלן.

בתקופות שלאחר ההכרה לראשונה: נכס בלתי מוחשי, למעט נכס בלתי מוחשי בעל אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר ולמעט מוניטין, מוצג לפי עלות בניכוי הפחתה שנצברה ובניכוי הפסדים מירידת ערך שנצברו; נכס בלתי מוחשי בעל אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר מוצג לפי עלות בניכוי הפסדים מירידת ערך שנצברו ואינו מופחת; מוניטין הנובע מצירופי עסקים ומרכישת זכויות בפעילויות משותפות שפעילותיהן מהוות עסק נמדד בסכום שהוכר במועד הרכישה בניכוי הפסדים שנצברו מירידת ערך.

IAS 38.74, 107
IFRS 3.63ב(א)

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

כא. נכסים בלתי מוחשיים (המשך):

2. תקופת ההפחתה ושיטת ההפחתה:

IAS 38.88, 109
החברה מעריכה לגבי כל נכס בלתי מוחשי אם אורך החיים השימושיים שלו הוא מוגדר או בלתי מוגדר (כלומר, בהתבסס על ניתוח של כל הגורמים הרלוונטיים, אין הגבלה נראית לעין של התקופה שבה הנכס חזוי להפיק תזרימי מזומנים חיוביים נטו לחברה). החברה בוחנת מידי תקופה אם ניתן לתמוך בהערכה כי אורך החיים השימושיים של הנכס הוא בלתי מוגדר. שינויים בהערכת החברה טופלו כשינוי אומדן חשבונאי.

IAS 38.97
להקצאה באופן שיטתי של הסכום בר הפחת של נכס בלתי מוחשי בעל אורך חיים שימושיים מוגדר על פני אורך החיים השימושיים שלו, החברה השתמשה בשיטת הפחתה אשר משקפת את התבנית שבה היא חזויה לצרוך את ההטבות הכלכליות מהנכס (ראה ביאור 13(ב)(1)). הוצאות ההפחתה לכל תקופה הוכרו ברווח או הפסד, אלא אם הן נכללו בערך בספרים של נכס אחר.

IAS 38.104
החברה סוקרת את אורך החיים השימושיים ואת שיטת ההפחתה שבה נעשה שימוש לפחות בכל סוף שנת כספים. שינויים טופלו כשינוי באומדן חשבונאי.

3. מידע נוסף:

לעניין היוון עלויות אשראי לנכסים בלתי מוחשיים - ראה ביאור 2(כה) להלן.

לעניין ירידת ערך של נכסים בלתי מוחשיים - ראה ביאור 2(לז) להלן.

כב. מענקי ממשלה (למעט מענקי מדען): IAS 20.39(א)

IAS 20.7
מענקים ממשלתיים לא הוכרו לפני שהיה קיים ביטחון סביר שהחברה תציית לתנאים שנלווים אליהם ושהמענקים יתקבלו.

לעניין אופן הצגת מענקים בגין השקעה ברכוש קבוע והטיפול בהחזר מענקים בגין השקעה ברכוש קבוע - ראה ביאור 2(יח)(5) לעיל.

IAS 20.17
מענקים בגין ההשקעות ברכוש קבוע הוכרו ברווח או הפסד על פני התקופות ובשיעורים שבהן הוכרו הוצאות הפחת בגין הרכוש הקבוע.

כג. מענקי מדען: IAS 20.39(א)

IAS 20.10, א10
מענק מדען שהתקבל לפעילות מחקר ופיתוח, שבגינו התחייבה החברה לתשלומי תמלוגים למדינה המותנים בביצוע מכירות עתידיות הנובעות ממימון זה, טופל כהלוואה הניתנת למחילה. המענק הוכר כהתחייבות בדוחות הכספיים, אלא אם קיים ביטחון סביר שהחברה תקיים את התנאים למחילה של ההלוואה, אז הוכר כמענק ממשלתי. כאשר ההתחייבות למדינה אינה נושאת ריבית שוק, ההתחייבות הוכרה לפי שוויה ההוגן בהתאם לריבית השוק במועד קבלת המענק. ההפרש בין התמורה שהתקבלה לבין ההתחייבות שהוכרה בדוח על המצב הכספי בעת קבלת המענק טופל כמענק ממשלתי והוכר כהחזר של הוצאות המחקר או כקיטון עלויות הפיתוח שהונו [לחלופין: או כהכנסה נדחית] לפי העניין. החזר ההתחייבות למדינה נסקר מדי תקופת דיווח, כאשר שינויים בהתחייבות הנובעים משינוי בצפי התמלוגים מוכרים ברווח או הפסד.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

כד. חכירות:

חכירות המעבירות באופן מהותי את כל הסיכונים וההטבות הנלווים לבעלות בנכס, ללא קשר להעברת הזכות הקניינית בסופו של ההסדר, סווגו כחכירות מימוניות. כל החכירות האחרות סווגו כחכירות תפעוליות. IAS 17.4, 8

1. החברה כחוכר בחכירה מימונית:

בתחילת תקופת החכירה, החברה הכירה בדוחותיה הכספיים בנכס החכור על ידה בחכירה מימונית כנגד הכרה בהתחייבויות לפי השווי ההוגן של הנכס המוחכר או לפי הערך הנוכחי של תשלומי החכירה המינימליים, כנמוך מבניהם. שיעור ההיוון שמשמש את החברה בחישוב הערך הנוכחי של תשלומי החכירה המינימליים הוא שיעור הריבית הגלום בחכירה אם מעשי לקבוע אותו, אחרת החברה משתמשת בשיעור הריבית התוספתי של החברה. עלויות ישירות ראשוניות כלשהן התווספו לסכום שהוכר כנכס. IAS 17.20

החברה מקצה את תשלומי החכירה המינימליים בין עלויות מימון לבין הקטנת ההתחייבות הקיימת. עלויות המימון מוקצות לכל אחת מהתקופות במהלך תקופת החכירה כך ששיעור הריבית התקופתי יוותר קבוע בגין יתרת ההתחייבות הנוותרת. החברה מכירה בהוצאות פחת בגין נכסים בחכירה מימונית בני פחת באופן עקבי עם מדיניות הפחת לגבי נכסים בני פחת שבבעלות החברה (ראה ביאור 2(יח)(3) לעיל). הפחתת הנכס מתבצעת על פני אורך החיים השימושיים שלו, אם קיימת ודאות סבירה שהחברה תשיג בעלות בנכס בתום תקופת החכירה, אחרת, החברה מפחיתה את הנכס לאורך התקופה הקצרה מבין תקופת החכירה ואורך החיים השימושיים של הנכס. IAS 17.25, 27-28

2. החברה כמחכיר בחכירה מימונית:

בתחילת תקופת החכירה, החברה הכירה בנכסים המוחזקים בחכירה מימונית כחייבים בגין חכירה מימונית בסכום השווה להשקעה נטו בחכירה (סך תשלומי החכירה המינימליים לקבל על ידי המחכיר בתוספת ערך שייר בלתי מובטח כלשהו שנצבר למחכיר, מהוונים בשיעור הריבית הגלום בחכירה). בכל תקופה עוקבת, מכירה החברה בהכנסות מימון בהתאם לתבנית המשקפת שיעור תשואה תקופתי קבוע על ההשקעה נטו בחכירה המימונית. IAS 17.4, 36, 39

3. החברה כחוכר בחכירה תפעולית:

החברה הכירה בתשלומי חכירה בגין חכירה תפעולית כהוצאה על בסיס קו ישר לאורך תקופת החכירה (הכוללת את תקופת האופציה הקיימת לחוכר שבמועד ההתקשרות בחכירה ודאי באופן סביר שתמומש).¹ IAS 17.4, 33

4. החברה כמחכיר בחכירה תפעולית:

החברה מציגה נכסים בחכירה תפעולית בדוח על המצב הכספי בהתאם למהות הנכס ומכירה בהכנסות מהחכירה על בסיס קו ישר לאורך תקופת החכירה.² עלויות ישירות ראשוניות שהתהוו בניהול משא ומתן ולהסדרת חכירה תפעולית התווספו לערך בספרים של הנכס המוחכר ומוכרות כהוצאה לאורך תקופת החכירה לפי אותו בסיס כמו הכנסת החכירה. החברה מכירה בהוצאות פחת בגין נכסים בני פחת שבבעלותה המוחכרים על ידה בחכירה תפעולית באופן עקבי עם מדיניות הפחת לגבי נכסים דומים (ראה ביאור 2(יח)(3) וביאור 2(כא)(2) לעיל). IAS 17.49-53

5. חכירות של קרקע ומבנים:

כאשר חכירה כוללת מרכיבי קרקע ומבנים, החברה מעריכה את הסיווג של כל מרכיב כחכירה תפעולית או כחכירה מימונית בנפרד. בקביעה אם מרכיב הקרקע מהווה חכירה תפעולית או חכירה מימונית, החברה מביאה בחשבון שלקרקע יש באופן רגיל אורך חיים כלכליים לא מוגדר. IAS 17.x15

¹ אלא אם בסיס שיטתי אחר מייצג בצורה טובה יותר את תבנית הזמן של ההטבות המופקות מהנכס - ראה גם SIC-15.
² אלא אם בסיס שיטתי אחר מייצג בצורה טובה יותר את תבנית הזמן לפיה מתמעטות ההטבות מהשימוש בנכס - ראה גם SIC-15.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

כד. חכירות (המשך):

5. חכירות של קרקע ומבנים (המשך):

[כאשר שולמו דמי חכירה מראש והחכירה סווגה כחכירה תפעולית: סכומים ששילמה החברה מראש בגין חכירה תפעולית, מסווגים בדוח על המצב הכספי במסגרת סעיף חייבים ויתרות חובה לא שוטפים ומופחתים לפי שיטת הקו הישר לאורך תקופת החכירה.]

[כאשר שולמו דמי חכירה מראש והחכירה סווגה כחכירה מימונית: סכומים ששילמה החברה מראש בגין חכירה מימונית, מסווגים בדוח על המצב הכספי במסגרת סעיף _____ ומופחתים לפי שיטת הקו הישר לאורך תקופת החכירה [לחלופין, במקרה של נדל"ן להשקעה המוצג בשווי הוגן: ואינו מופחת].]

מבנים שהוקמו על קרקע בחכירה ממנהל מקרקעי ישראל סווגו כרכוש קבוע או כנדל"ן להשקעה בהתאם לשימוש המיועד להם.

כה. עלויות אשראי:

החברה הכירה בעלויות אשראי כהוצאה בתקופת התהוותן, למעט במקרים שבהם ניתן לייחסן ישירות לרכישה, להקמה או לייצור של נכסים כשירים, אז עלויות אלו הווננו כחלק מהעלות של אותם נכסים. החברה היוונה עלויות אשראי כאשר התהוו יציאות בגין הנכס, התהוו עלויות אשראי ובוצעו הפעילויות הנדרשות לשם הכנת הנכס לשימוש המיועד או למכירתו. החברה הפסיקה להוון עלויות אשראי כאשר באופן מהותי כל הפעילויות הנדרשות לשם הכנת הנכס הכשיר לשימוש המיועד או למכירתו הושלמו. במהלך תקופות ממושכות שבהן הופסק הפיתוח הפעיל של נכס כשיר, החברה השתתה את היוון עלויות האשראי.

IAS 23.8, 17, 22, 20

כו. הפרשות:

החברה הכירה בהפרשות בדוחות הכספיים כאשר קיימת לחברה מחויבות בהווה (משפטית או משתמעת) כתוצאה מאירועי העבר, צפוי שיידרש תזרים שלילי של משאבים המגלמים הטבות כלכליות כדי לסלקה וכן ניתן לערוך אומדן מהימן של סכומה. הסכום שהוכר כהפרשה הוא האומדן הטוב ביותר של הוצאה הנדרשת לסילוק המחויבות בהווה בסוף תקופת הדיווח. כאשר ההשפעה של ערך הזמן היא מהותית, סכום ההפרשה נמדד לפי הערך הנוכחי של ההוצאות החזויות שתידרשנה לסילוק המחויבות.

IAS 37.14, 36, 45

החברה מכירה בהפרשה לתיקונים בתקופת הבדק והאחריות בהתבסס על ניסיון העבר. הקטנת הפרשה מוכרת ברווח או הפסד כהקטנת הוצאות תיקונים כאשר החברה נושאת בהם בפועל או במועד סיום תקופת האחריות, כמאוחר מביניהם.

IAS 37.24, IE 4 דוגמה

עלויות בלתי נמנעות לצורך עמידה במחויבויות על פי חוזה (למשל, עלויות לצורך עמידה במחויבויות על פי חוזים שאינם ניתנים לביטול ללא פיצוי לצד האחר), העולות על הטבות הכלכליות החזויות להתקבל על פי אותו חוזה, הוכרו ונמדדו כהפרשה בגין חוזה מכביד.

IAS 37.66-68

לעניין הפרשה בגין עלויות לשינוי מבני, מחויבות משתמעת נוצרת כאשר לחברה יש תוכנית פורמלית מפורטת לשינוי המבני ונוצרה ציפייה תקפה אצל אלה המושפעים מהתוכנית.

IAS 37.71-72

לעניין הפרשה להתחייבות בגין עלויות לפירוק ופינוי של פריט ושיקום האתר שבו ממוקם הפריט - ראה ביאור 2(יח) (5) לעיל.

הפרשה בגין מחויבות לשלם היטל שמוטל על ידי ממשלות הוכרה בדוחות הכספיים רק בעת התרחשות הפעילות שגרמה לתשלום ההיטל ("האירוע המחייב"), כפי שזוהתה על ידי החקיקה. לפיכך, החברה מכירה במחויבות לשלם היטל השבחה המוטל בהתאם לחוק התכנון והבנייה, התשכ"ה-1965 רק בעת "מימוש זכות במקרקעין" כמשמעות מונח זה באותו חוק.¹

IFRIC 21.8

¹ ראה נושא שנדון במוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות בדבר הטיפול החשבונאי בהיטל השבחה שפורסם בפברואר 2014.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

כז. מכשיר הוני:

כמכשיר הוני סווג כל חוזה המעיד על זכות שייר בנכסים של חברה לאחר ניכוי כל התחייבויותיה. עלויות המתייחסות ישירות להנפקת מכשיר הוני מוצגות בהון בניכוי מתמורת ההנפקה. IAS 32.11, 37

זכויות, אופציות, או כתבי אופציה שהוצעו באופן יחסי לכל הבעלים הקיימים מאותו סוג של מניות לרכישת מספר קבוע של מניות תמורת סכום קבוע במטבע כלשהו סווגו כמכשיר הוני. IAS 32.16(ii)

כח. מניות בכורה בנות פדיון:

מניות בכורה בנות פדיון במועד עתידי של החברה/חברה בת וכן מניות בכורה המקנות למחזיק זכות לדרוש מהחברה/מחברה בת לפדותן במועד עתידי, הוכרו כהתחייבות פיננסית בדוחות הכספיים (ראה ביאור 2(ד) לעיל). IAS 32.18(x), 25x

כט. תקבולים על חשבון מניות:

תקבולים על חשבון מניות, אשר מספר המניות שתונפקנה תמורתם קבוע וידוע, סווגו במסגרת ההון. תקבולים על חשבון מניות, אשר מספר המניות שתונפקנה תמורתם טרם נקבע, מהווים התחייבות פיננסית (ראה ביאור 2(ד) לעיל). IAS 32.16, (x)27x

ל. כתבי אופציה (warrants):

תקבולים בגין כתבי אופציה לרכישת מניות החברה/חברה בת, המקנים למחזיק בהן זכות לרכוש מספר קבוע של מניות¹ רגילות בתמורה לסכום קבוע של מזומן, מוצגים במסגרת ההון. IAS 32.22

תקבולים בגין כתבי אופציה לרכישת מניות החברה/חברה בת, המקנים למחזיק בהן זכות לרכוש מספר קבוע של מניות רגילות בתמורה לסכום משתנה, לרבות כאשר תוספת המימוש של כתבי האופציה צמודה למדד כלשהו או למטבע חוץ כלשהו, מוצגים במסגרת ההתחייבויות וטופלו כנגזר פיננסי (ראה ביאור 2(ד) לעיל). IAS 32.24

לא. מניות באוצר:²

בעת רכישה של מכשיריה ההוניים של החברה על ידי החברה עצמה או על ידי חברות בנות (מניות אוצר), מכשירים אלה נוכו מההון. רווחים או הפסדים בגין רכישה, מכירה, הנפקה או ביטול של מניות באוצר הוכרו ישירות בהון ולא ברווח או הפסד. IAS 32.33

לב. הכרה בהכנסה:

הכנסות החברה כוללות רק תזרים חיובי ברוטו של הטבות כלכליות שמקבלת החברה ו/או זכאית לקבל בעבור עצמה, לכן סכומים שגבתה החברה עבור צד שלישי אינם מהווים הכנסה של החברה. IAS 18.35(x)

ההכנסה נמדדה לפי שווייה ההוגן של התמורה שהתקבלה או התמורה שהחברה זכאית לקבל.³ IAS 18.9

כאשר החברה פועלת כספק עיקרי ונושאת בסיכונים ובתשואות הנגזרים מהעסקה, מכירה החברה בהכנסותיה על בסיס ברוטו. כאשר החברה פועלת כסוכנת/מתווכת מבלי לשאת בסיכונים ובתשואות הנגזרים מהעסקה, מכירה החברה בהכנסותיה על בסיס נטו. IAS 18.8, IE21

1. הכנסה ממכירת סחורות: IAS 18.14

הוכרה במועד העברת הסיכונים וההטבות המשמעותיים על הסחורה: עם הוצאת המשלוח [לחלופין: עם מסירת הסחורה ללקוח].

¹ עמדת רשת BDO לעניין מקרים שבהם תוספת המימוש משתנה בהתאם למועד ההמרה אך נקבעה מראש במועד ההנפקה היא כי התקבולים יסווגו כהון.
² קיימות מספר גישות לטיפול במניות באוצר, כגון: הפחתה בסכום כולל בטור נפרד או פיצול בין הערך הנקוב לבין הפרמיה.
³ יש לבחון בהקשר זה את תקופת האשראי שנתנה החברה, את תנאי השוק, אם קיימת חלופת מזומן וכיוצא בזה. ראה גם החלטת אכיפה חשבונאית 5-10: הטיפול החשבונאי בהקדמת תקבולים מלקוחות, שפורסמה על ידי רשות ניירות ערך בדצמבר 2010.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

לב. הכרה בהכנסה (המשך):

2. הכנסה מהספקת שירותים: IAS 18.20

הוכרה בהתאם לשלב ההשלמה של העסקה בסוף תקופת הדיווח.

שלב ההשלמה נמדד לפי בחינה של העבודה שבוצעה [**לחלופין**]: לפי השירותים שבוצעו עד לסוף תקופת הדיווח מכלל IAS 18.24

השירותים לביצוע [**לחלופין**]: לפי היחס שבין העלויות שהתהוו עד לסוף תקופת הדיווח לבין אומדן סך העלויות של העסקה].

3. הכנסות מריבית: IAS 18.30(א)

הוכרו לפי שיטת הריבית האפקטיבית.

4. הכנסות משכירות/מהחכרה:

ראה ביאור 2(כד) לעיל.

5. הסכמים להקמת מבנים¹: IFRIC 15.10, 16

הסכמים, שבהם לקונה יש יכולת מוגבלת בלבד להשפיע על עיצוב המבנים והחברה נדרשת לספק שירותים יחד עם חומרי הקמה כדי לבצע את מחויבותה החוזית למסור את המבנים לקונה, טופלו כהסכמים למכירת סחורות (ראה ביאור 2(לב)(1) לעיל).

הכנסות מהסכמים להקמת מבנים כאמור, שבהם החברה מעבירה לקונה את השליטה ואת הסיכונים והתשואות IFRIC 15.17

המשמעותיים הנובעים מהבעלות על העבודה בתהליך במצבה הנוכחי עם התקדמות ההקמה, הוכרו לפי שלב ההשלמה תוך שימוש בשיטת שיעור ההשלמה. [ייתן גילוי לפרטים הבאים: כיצד קבעה החברה אילו הסכמים מקיימים ברציפות עם התקדמות ההקמה את כל הקריטריונים להכרה בהכנסה ממכירת סחורות (IAS 18 סעיף 14); וכן השיטות שבהן נעשה שימוש כדי לקבוע את שלב ההשלמה של ההסכמים בתהליך].

IFRIC 15.20(א),(ג)

6. הכנסות מחוזי הקמה: IAS 11.39(ב)-(ג)

הוכרו לפי שיטת שיעור ההשלמה. במקרים שבהם לא ניתן היה ליישם עדיין שיטה זו, משום שתוצאת החוזה אינה ניתנת לאמידה בצורה מהימנה, החברה הכירה בהכנסה רק עד גובה עלויות חוזה שהתהוו שצפוי כי תהיינה ניתנות להשבה ("הצגת מרווח אפס") ועלויות החוזה הוכרו כהוצאות בעת התהוותן. קביעת שיעור ההשלמה של חוזי הקמה נעשתה על בסיס היחס בין עלויות חוזה שהתהוו בגין עבודה שבוצעה² עד לסוף תקופת הדיווח לבין סך אומדן עלויות החוזה [**לחלופין**]: על בסיס הערכות של העבודה שבוצעה [**לחלופין**]: על בסיס השלמת חלק מוחשי של העבודה לפי החוזה]. כאשר צפוי הפסד מהחוזה, מוכרת ברווח או הפסד הפרשה להפסד החזוי, וזאת ללא קשר אם החלה העבודה בהקשר עם אותו חוזה ולשלב ההשלמה של העבודה בהקשר לחוזה.

IAS 11.22, 25, 32, 30, 36-37

7. הכנסות מדיבידנדים: IAS 18.30(ג)

הוכרו רק בעת התגבשות הזכאות לקבלת הדיבידנד.

8. הכנסות מתמלוגים: IAS 18.30(ב)

הוכרו על בסיס צבירה בהתאם למהות ההסכם.

9. הכנסות מהסדרי זיכיון למתן שירותים:

ראה ביאור 2(לה) להלן.

¹ בביאור זה לא ניתן ביטוי למדיניות חשבונאית בגין הסכמים להקמת מבנים שטופלו כחוזי הקמה או כהסכמים להספקת שירותים.
² בחישוב היחס תיכלנה רק עלויות המשקפות את העבודה שבוצעה.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

לב. הכרה בהכנסה (המשך):

10. תוכניות נאמנות לקוחות:

IFRIC 13.5-7

זיכוי מענק בגין תוכניות נאמנות לקוחות טופלו כרכיב הניתן לזיהוי בנפרד של עסקת המכירה שבה הוענקו. השווי ההוגן של התמורה שהתקבלה או שיש זכות לקבלה הוקצה בין זיכוי המענק לבין הרכיבים האחרים של המכירה בהתחשב בשווי ההוגן של זיכוי המענק. החברה מכירה בתמורה שהוקצתה לזיכוי המענק המסופקים על ידה כהכנסות כאשר זיכוי המענק נפדים והחברה מקיימת את מחויבויותיה לספק מענקים, בהתבסס על מספר זיכוי המענק שנפדו ביחס למספר הכולל שחזוי להיפדות.¹

לג. זיכויים ללקוחות והחזרות מלקוחות:

החברה הכירה בהפרשה בגין זיכויים והחזרות סחורה בהתאם להערכת הנהלת החברה, בהתבסס על ניסיון העבר.

IAS 18.17
IAS 37.24

לד. הוצאות מחקר ופיתוח:

הוצאות מחקר, בניכוי השתתפות רשות החדשנות (בעבר: המדען הראשי) ואחרים, והוצאות בגין פעילויות פיתוח שאינן מקיימות את התנאים להכרה כנכס (ראה ביאור 2(כא)(1) לעיל) הוכרו כהוצאה ברווח או הפסד בעת התהוותן.

IAS 38.54, 68(x)

לה. הסדרי זיכיון למתן שירותים:²

החברה הכירה בהכנסות ובעלויות הקשורות למתן שירותי הקמה או שדרוג של תשתית שמשמשת לצורך הסדרי זיכיון למתן שירות ציבורי בהתאם למדיניות ההכרה בהכנסה מחוזי הקמה (ראה ביאור 2(לב)(6) לעיל) ובהכנסות ובעלויות הקשורות למתן שירותי תפעול של תשתית כאמור בהתאם למדיניות ההכרה בהכנסה מהספקת שירותים (ראה ביאור 2(לב)(2) לעיל). התמורה בגין שירותי ההקמה או השדרוג נמדדה לפי שוויה ההוגן.

IFRIC 12.14, 20, 15

החברה טיפלה בתמורה כנכס פיננסי (ראה ביאור 2(יד) לעיל) במידה שיש לה זכות חוזית בלתי מותנית לקבל מזומן או נכס פיננסי אחר מהמעניק (או לפי הוראת המעניק) עבור שירותי ההקמה או השדרוג. לחברה זכות בלתי מותנית לקבל מזומן אם המעניק מתחייב חוזית לשלם לה כמפעיל סכומים מוגדרים או ניתנים לקביעה, או את החוסר, אם קיים, בין סכומים שהתקבלו ממשמשים בשירות הציבורי לבין סכומים מוגדרים או ניתנים לקביעה. נכס פיננסי כאמור סווג כהלוואות וחייבים³ (ראה ביאור 2(יד)(1)(ב) לעיל).

IFRIC 12.16, 23

החברה טיפלה בתמורה כנכס בלתי מוחשי (ראה ביאור 2(כא) לעיל) במידה שהיא קיבלה זכות (רישיון) לחייב את המשתמשים בתשתית או את המעניק בהתאם למידה שבה הציבור משתמש בשירות.

IFRIC 12.17

אם התשלום שהחברה קיבלה כמפעיל בתמורה להקמת או שדרוג התשתית מורכב בחלקו מנכס פיננסי ובחלקו מנכס בלתי מוחשי, החברה טיפלה בנפרד בכל רכיב של תמורה ובהתאם הכירה הן בנכס פיננסי והן בנכס בלתי מוחשי. במצב כאמור, החברה הכירה בנכס פיננסי במלוא השווי ההוגן של הסכום אשר יש לה זכות חוזית לקבלו מהמעניק ויתרת השווי ההוגן של התמורה הוכרה כנכס בלתי מוחשי.

IFRIC 12.18, BC53

לו. הנחות מספקים:

הנחות שוטפות מספקים מוכרות בדוחות הכספיים עם קבלתן.

הנחות המתקבלות מספקים בתום השנה אשר לגביהן לא מחויבת החברה לעמוד ביעדים מסוימים הוכרו בדוחות הכספיים עם ביצוע הרכישות היחסיות המזכות את החברה בהנחות האמורות.

¹ במסגרת ביאור זה הובאה דוגמה לנוסח כאשר החברה מספקת בעצמה את המענקים. אם צד שלישי מספק את המענקים, יש להתאים את הגילוי על בסיס הוראות IFRIC 13 סעיף 8.

² לטיפול החשבונאי בתשלומים של מפעיל למעניק במסגרת הסדר זיכיון למתן שירותים, ראה דיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מיולי 2016.

³ בהתאם ל-IFRIC 12 סעיף 24, ניתן לטפל בסכום המגיע מהמעניק גם כנכס פיננסי זמין למכירה או כנכס פיננסי בשווי הוגן דרך רווח או הפסד (אם הנכס הפיננסי יועד לסיווג זה בעת ההכרה לראשונה והתנאים לסיווג זה מתקיימים). אין הכרח כי נכסים פיננסיים הנובעים מהסדרי זיכיון שונים יסווגו באותו אופן.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

לו. הנחות מספקים (המשך):

הנחות מספקים שהזכות לקבלתן מותנית בעמידת החברה ביעדים מסוימים כגון עמידה בהיקף רכישות שנתי (כמותי או כספי) מינימלי, גידול בהיקף הרכישות לעומת תקופות קודמות ועוד, מוכרות בדוחות הכספיים, באופן יחסי, בהתאם להיקף הרכישות שביצעה החברה מהספקים בתקופה המדווחת המקדמות את החברה לקראת העמידה ביעדים, וזאת רק כאשר צפוי שהיעדים יושגו וניתן לאמוד את סכומי ההנחות באופן סביר. אומדן העמידה ביעדים מבוסס, בין היתר, על ניסיון העבר ומערכות היחסים של החברה עם הספקים ועל היקף הרכישות החזוי מהספקים ביתרת התקופה.

לז. ירידת ערך:

החברה בוחנת בסוף כל תקופת דיווח אם קיימים סימנים המצביעים על ירידת ערך של נכסים לא כספיים (למעט מלאי, נכסים הנובעים מחוזי הקמה, נכסי מסים נדחים, נדל"ן להשקעה הנמדד בשווי הוגן ונכסים לא שוטפים המסווגים כמוחזקים למכירה), המחייבים בחינה לירידת ערך.

IAS 36.9, 2-4

ללא קשר אם קיימים סימנים לירידת ערך, החברה בוחנת אחת לשנה ירידת ערך של נכסים בלתי מוחשיים שאורך החיים השימושיים שלהם הוא בלתי מוגדר ושל נכסים בלתי מוחשיים שאינם זמינים עדיין לשימוש וכן של מוניטין הנובע מצירוף עסקים או מרכישת זכות בפעילות משותפת שפעילותה מהווה עסק.¹

IAS 36.10

לצורך בחינה לירידת ערך של נכס שאינו מוניטין, חישה החברה את הסכום בר ההשבה של הנכס. כאשר הסכום בר ההשבה נמוך מהערך בספרים של הנכס, הכירה החברה בהפסד מירידת ערך והפחיתה את הערך בספרים של הנכס לסכום בר ההשבה שלו. החברה הכירה בהפסדים מירידת ערך מיידית ברווח או הפסד, אלא אם הנכס הוא רכוש קבוע שהוערך מחדש בהתאם למודל הערכה מחדש, אז ההפסד טופל כהקטנת הערכה מחדש (ראה ביאור 2(יח)).⁽²⁾ לעיל).

IAS 36.66, 59-60

אם לא ניתן היה לאמוד את הסכום בר ההשבה של נכס בודד, החברה חישה את הסכום בר ההשבה של היחידה המניבה מזומנים אליה שייך הנכס.

IAS 36.66

לצורך בחינה לירידת ערך, מוניטין הוקצה ממועד הרכישה לכל אחת מהיחידות המניבות מזומנים אשר צפויות ליהנות מהסינרגיה בצירוף העסקים.²

IAS 36.80

כאשר החברה מכירה בהפסד מירידת ערך של יחידה מניבה מזומנים, החברה מקצה את ההפסד מירידת ערך להקטנת הערך בספרים של נכסי היחידה, תחילה כנגד מוניטין שהוקצה ליחידה, ולאחר מכן לשאר הנכסים באופן יחסי על בסיס ערכם בספרים (בכפוף לסכום בר ההשבה שלהם).

IAS 36.104-105

החברה מעריכה בסוף כל תקופת דיווח אם קיימים סימנים המצביעים על כך שהפסד מירידת ערך של נכס, למעט מוניטין, שהוכר בתקופת דיווח קודמות, אינו קיים עוד או הוקטן. כאשר קיימים סימנים כאמור, החברה מחשבת את סכום בר ההשבה של הנכס. החברה ביטלה הפסד מירידת ערך של נכס, למעט מוניטין, רק אם חלו שינויים באומדנים ששימשו בחישוב הסכום בר ההשבה של הנכס מהמועד שבו הוכר לאחרונה ההפסד מירידת ערך. ביטול ההפסד מירידת ערך הגדיל את הערך בספרים של הנכס לסכום הנמוך מבין הסכום בר ההשבה שלו לבין הערך בספרים שהיה נקבע (בניכוי פחת או הפחתה) אילו לא הוכר הפסד מירידת ערך בתקופת דיווח קודמות. ביטול הפסד מירידת ערך של יחידה מניבה מזומנים הוקצה לנכסי היחידה, פרט למוניטין, באופן יחסי לערכם בספרים וטופל באופן דומה. הפסד בגין ירידת ערך מוניטין לא מבוטל בתקופות מאוחרות יותר.

IAS 36.110, 114, 117, 122-124

ביטול הפסד מירידת ערך הוכר מיידית ברווח או הפסד, אלא אם הנכס הוא רכוש קבוע שהוערך מחדש בהתאם למודל הערכה מחדש, אז הביטול טופל כהגדלה של הערכה מחדש.

IAS 36.119

¹ בהתאם ל-IAS 36 סעיפים 10(א) ו-96, אם נכס בלתי מוחשי בעל אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר, נכס בלתי מוחשי שאינו זמין עדיין לשימוש ומוניטין שהוקצה כולו או חלקו ליחידה מניבה מזומנים הוכרו לראשונה במהלך התקופה השנתית השוטפת, הם ייבחנו לירידת ערך לפני תום התקופה השנתית השוטפת.

² בהתאם ל-IAS 36 סעיף 80(ב), יחידה מניבה מזומנים או קבוצה של יחידות מניבות מזומנים, שאליה הוקצה מוניטין, לא תהיה גדולה ממגזר פעילות שהגדרתו ב-IFRS 8 וזאת לפני קיבוץ של מגזרי פעילות דומים למגזר פעילות אחד.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

לח. הטבות לעובדים:

1. הטבות עובדים לטווח קצר:

IAS 19.9 החברה סיווגה הטבה כהטבת עובד לטווח הקצר כאשר ההטבה חזויה להיות מסולקת במלואה לפני 12 חודשים מתום תקופת הדיווח השנתית שבה העובדים מספקים את השירות המתייחס. הטבות עובד לטווח קצר כוללות משכורות, דמי הבראה, ימי מחלה¹ והפקדות לביטוח לאומי.

IAS 19.11, 19 עלות הטבת עובד לטווח קצר הוכרה כהוצאה, אלא אם היא נכללה בעלות של נכס, עם קבלת השירותים מהעובד. כשלחברה קמה מחויבות משפטית או משתמעת שניתנת לאמידה מהימנה למתן מענקים לעובדים, החברה מכירה בהתחייבות זו במועד שבו קמה המחויבות.

2. הטבות עובדים לאחר סיום העסקה:

בהתאם לחוקי העבודה ולהסכמי העבודה בישראל ובהתאם לנוהג הקבוצה, חייבות חברות הקבוצה בתשלום פיצויים לעובדים שיפוטרו, ובתנאים מסוימים לעובדים שיתפטרו או יפרשו מעבודתם.

IAS 19.27, 51 התחייבויות החברה לתשלום פיצויים לעובדי החברה בהתאם לסעיף 14 לחוק פיצויי פיטורין² מטופלות כתוכנית להפקדה מוגדרת. החברה הכירה בעלות ההטבה כהוצאה, אלא אם היא נכללה בעלות של נכס, לפי הסכום שיש להפקיד במקביל לקבלת שירותי העבודה מהעובד.

IAS 19.27, 9, 57(ב)-(א), 67 התחייבויות החברה לתשלום פיצויים לעובדי החברה, שאינם בהתאם לסעיף 14 לחוק פיצויי פיטורין, מטופלות כתוכנית להטבה מוגדרת. ההתחייבות (הנכס) נטו בגין הטבה מוגדרת המוצגת בדוח על המצב הכספי היא הערך הנוכחי של המחויבות בגין ההטבה המוגדרת לסוף תקופת הדיווח, בניכוי השווי ההוגן בסוף תקופת הדיווח של נכסי התוכנית שמהם המחויבות תסולק במישרין, מותאם להשפעה כלשהי של הגבלת הנכס נטו בגין הטבה מוגדרת לתקרת הנכס³. מחויבות ההטבה נמדדת בשיטות אקטואריות על בסיס שיטת יחידת הזכאות החזויה.

IAS 19.103, 110, 120, 127 עלות שירות שוטף, עלות שירותי עבר, רווח או הפסד כתוצאה מסילוק וריבית נטו על ההתחייבות (הנכס) נטו בגין הטבה מוגדרת הוכרו ברווח או הפסד⁴. מדידות מחדש של ההתחייבות (הנכס) נטו בגין הטבה מוגדרת, אשר מוכרות ברווח כולל אחר⁴, כוללות רווחים והפסדים אקטואריים, תשואה על נכסי תוכנית (למעט סכומים שנכללו בריבית נטו על ההתחייבות (הנכס) נטו בגין הטבה מוגדרת) ושינוי כלשהו בהשפעה של תקרת הנכס (למעט סכומים שנכללו בריבית נטו על ההתחייבות (הנכס) נטו בגין הטבה מוגדרת).

IAS 19.122 מדידות מחדש של ההתחייבות (הנכס) נטו בגין הטבה מוגדרת שהוכרו ברווח כולל אחר אינן מסווגות מחדש לרווח או הפסד בתקופה עוקבת. החברה מעבירה סכומי רווח כולל אחר בין _____ לבין _____ בהתאם ל- [פרט]⁵.

נכסי התוכנית הם כספים שהחברה מפקידה בגופים מסוימים בגין התחייבויותיה לתשלום פיצויים לחלק מעובדיה באופן שוטף כדוגמת קרנות פנסיה ופוליסות ביטוח כשירות.

IAS 19.64 כאשר לחברה יש עודף בתוכנית להטבה מוגדרת (כלומר, נכס נטו), היא מודדת את הנכס נטו בגין ההטבה המוגדרת, לפי הנמוך מבין העודף בתוכנית להטבה מוגדרת לבין תקרת הנכס.

¹ אלא אם כן, ההטבה סווגה כהטבת עובד לטווח ארוך. במקרה כזה יש לכלול ימי מחלה במסגרת סעיף 4 להלן.
² יש לוודא שהענף שבו פועלת החברה אכן נמצא במסגרת סעיף 14 לחוק פיצויי פיטורין או שהוצא לענף צו הרחבה.
³ בהתאם ל- IAS 19 סעיף 8, תקרת הנכס היא הערך הנוכחי של הטבות כלכליות כלשהן הזמינות בצורה של החזרים מהתוכנית או של הקטנה בהפקדות עתידיות לתוכנית. בהתאם ל- IFRIC 14 סעיף 8, הטבה כלכלית היא זמינה, גם אם היא אינה ניתנת למימוש באופן מיידי בסוף תקופת הדיווח, אם ניתן לממשה בנקודה מסוימת במהלך חיי התוכנית או בעת סילוק התחייבויות התוכנית.
⁴ בהתאם ל- IAS 19 סעיף 120, למעט לגבי עלות שירותי עבר, ההכרה ברווח או הפסד או ברווח כולל אחר היא למעט עד למידה שתקן דיווח כספי בינלאומי אחר דורש או מאפשר לכלול אותם בעלות של נכס. אם זהו המצב, יש לשקול מתן גילוי לעובדה זו.
⁵ בהתאם ל- IAS 19 סעיף 122, חברה יכולה להעביר סכומים אלה שהוכרו ברווח כולל אחר בתוך סעיפי ההון.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

לח. הטבות לעובדים (המשך):

3. הטבות בגין פיטורין:

התחייבות בגין פיטורין הוכרה כמוקדם מבין המועד שבו החברה אינה יכולה עוד לבטל את ההצעה של אותן הטבות בגין פיטורין לבין המועד שבו החברה מכירה בעלויות בגין שינוי מבני (ראה ביאור 2(כ) לעיל) הכולל תשלום של הטבות בגין פיטורין. IAS 19.165

4. הטבות עובדים אחרות לטווח ארוך:

החברה סיווגה הטבה כהטבת עובד אחרת לטווח ארוך כאשר ההטבה לא סווגה כהטבת עובד לטווח קצר, כהטבת עובד לאחר סיום העסקה או כהטבה בגין פיטורין. הטבות עובדים אחרות לטווח ארוך כוללות ימי חופשה¹, חופשת שבתון ומענקי יובל. IAS 19.8, 153

ההתחייבות בגין הטבות עובדים אחרות לטווח ארוך טופלה באופן דומה לתוכניות להטבה מוגדרת, למעט הטיפול במדידות מחדש של ההתחייבות אשר הוכרו ברווח או הפסד. IAS 19.155, 156(a)

לט. תשלום מבוסס מניות:

החברה הכירה בעסקאות תשלום מבוסס מניות, בין היתר, בגין רכישת סחורות או שירותים. עסקאות אלו כוללות עסקאות עם עובדים ועם צדדים שאינם עובדים שתסולקנה במכשירים הוניים של החברה, כגון מניות או אופציות למניות, או שתסולקנה במזומן בסכומים המבוססים על המחיר או על השווי של המכשירים הוניים של החברה, וכן עסקאות המאפשרות לחברה או לספק השירות או הסחורות בחירה בין סילוק כספי במזומן לבין סילוק במכשירים הוניים של החברה. IFRS 2.2, x נספח

לגבי עסקאות תשלום מבוסס מניות לעובדים המסולקות במכשירים הוניים, שווי ההטבה נמדד במועד ההענקה בהתייחס לשווי ההוגן של המכשירים הוניים המוענקים. IFRS 2.11

לגבי עסקאות תשלום מבוסס מניות לצדדים שאינם עובדים המסולקות במכשירים הוניים, שווי העסקה נמדד בהתייחס לשווי ההוגן של הסחורות ו/או של השירותים שהתקבלו. אם החברה אינה מסוגלת למדוד באופן מהימן את השווי ההוגן של הסחורות או של השירותים שהתקבלו, השווי ההוגן שלהם נמדד בהתייחס לשווי ההוגן של המכשירים הוניים המוענקים. IFRS 2.10

הלוואות שניתנו לעובדים לרכישת מניות החברה, כאשר המניות עצמן משמשות כביטחון בלעדי לפירעון, טופלו כהענקת אופציות לעובדים.²

לגבי עסקאות תשלום מבוסס מניות המסולקות במזומן, שווי ההטבה מוצג כהתחייבות, אשר נמדדת בשוויה ההוגן בסוף כל תקופת דיווח ובמועד הסילוק. IFRS 2.30

שווי ההטבה של עסקאות תשלום מבוסס מניות מוכר ברווח או הפסד, אלא אם הוצאה נכללה בעלות של נכס, כנגד קרן הון [לחלופין: כנגד יתרת העודפים] על פני תקופת ההבשלה בהתבסס על האומדן הטוב ביותר הניתן להשגה של מספר המכשירים הוניים החזויים להבשיל. IFRS 2.7-8, 14-15, 20

כאשר החברה קיבלה שירותים בתמורה לתשלום המוענק על ידי החברה האם, המבוסס על המכשירים הוניים של החברה או על המכשירים הוניים של החברה האם, מדובר בעסקת תשלום מבוסס מניות המסולקת במכשירים הוניים, כך שהוצאה הוכרה ברווח או הפסד כנגד רישום סכום מקביל בהון בגין השקעה הונית שהתקבלה מהחברה האם. IFRS 2.43, 45b, 49b, 53b

כאשר מבוצעים שינויים בתוכנית לתשלום מבוסס מניות, החברה מכירה בהשפעות שינויים שמגדילים את השווי ההוגן הכולל של התוכנית במהלך תקופת ההבשלה שנתה.³ IFRS 2.27

¹ אלא אם כן, ההטבה סווגה כהטבת עובד לטווח קצר. במקרה כזה יש לכלול ימי חופשה במסגרת סעיף 1 לעיל.
² טיפול חשבונאי זה מתבסס על דיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מנובמבר 2005.
³ יש להתאים את הנוסח בהתאם למהות השינוי שבוצע בתוכנית ומהות התוכנית.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מ. מסים על ההכנסה:¹

IAS 12.5, 17-18
החברה מכירה במסים נדחים בגין הפרשים זמניים בין הדיווח הכספי לבין הדיווח לצורכי מס הכנסה ובגין העברה קדימה של הפסדים לצורכי מס. הפרשים אלה נובעים בעיקר מהפרשים בין היתרה המופחתת של פריטים בדוחות הכספיים לבין הסכומים שיותר בעתיד כפחת לצורכי מס הכנסה, מהפרשים בין הערך בספרים של פריטים בדוחות הכספיים לבין בסיס המס שלהם שנמדד בסכומים מתואמים (עד ליום 31.12.2007 או עד לסוף תקופת הדיווח, לפי העניין), מפריטים מסוימים אשר נמדדים בשווי הוגן בדוחות הכספיים ללא תיאום מקביל לצורכי מס ומפער בעיתוי בהכרה בהוצאות ובהכנסות מסוימות.

IAS 12.47, 51
החברה מדדה נכסי מסים נדחים והתחייבויות מסים נדחים לפי שיעורי המס החזויים לחול על התקופה שבה ימומש הנכס או תסולק ההתחייבות, בהתבסס על שיעורי המס ועל חוקי המס אשר נחקקו או אשר חקיקתם הושלמה למעשה עד לסוף תקופת הדיווח. כמו כן, המדידה שיקפה את השלכות המס שתנבענה מהאופן שבו החברה מצפה להשיב או לסלק את הערך בספרים של נכסיה ושל התחייבויותיה.²

IAS 12.24, א27
IFRS 11.א33ב(א)
החברה הכירה בנכס מסים נדחים בגין כל הפרשים הזמניים הניתנים לניכוי, במידה שצפוי שתהיה הכנסה חייבת מהסוג המתאים שכנגדה ניתן יהיה לנצל את הפרשים הזמניים הניתנים לניכוי, אלא אם נכס המסים הנדחים נובע מההכרה לראשונה בנכס או בהתחייבות בעסקה שאינה צירוף עסקים ושאינה רכישת זכות בפעילות משותפת שפעילותה מהווה עסק ואשר במועד העסקה אינה משפיעה על הרווח החשבונאי או על ההכנסה החייבת (ההפסד לצורך מס).

IAS 12.44, א27
למרות האמור לעיל, החברה הכירה בנכס מסים נדחים בגין הפרשים זמניים הניתנים לניכוי, שנבעו מהשקעות בחברות מוחזקות, רק כאשר היפוך הפרש הזמני צפוי בעתיד הנראה לעין וצפויה הכנסה חייבת מהסוג המתאים שכנגדה ניתן יהיה לנצל את הפרשים הזמניים.

IAS 12.15
IFRS 11.א33ב(א)
החברה הכירה בהתחייבות מסים נדחים בגין כל הפרשים הזמניים החייבים במס (למעט כאמור בהמשך לגבי חברות מוחזקות), אלא אם התחייבות המסים הנדחים נובעת מהכרה לראשונה במוניטין או מהכרה לראשונה בנכס או בהתחייבות בעסקה שאינה צירוף עסקים ושאינה רכישת זכות בפעילות משותפת שפעילותה מהווה עסק ואשר במועד העסקה אינה משפיעה על הרווח החשבונאי או על ההכנסה החייבת (ההפסד לצורך מס).

IAS 12.39, 40, 42, 43
החברה אינה מכירה בהתחייבות מסים נדחים בגין הפרשים זמניים חייבים במס שמיחוסים להשקעות בחברות מוחזקות, כאשר החברה שולטת בעיתוי ההיפוך של הפרש הזמני וצפוי שההפרש הזמני לא יתהפך בעתיד הנראה לעין. מצב זה מתקיים כאשר אין בכוונת החברה לממש את ההשקעה בחברה המוחזקת, ובמקרים שבהם חלוקת דיבידנדים על ידי החברה המוחזקת כרוכה בתשלום מס נוסף³: לגבי חברות בנות - גם כאשר קבעה החברה כי בעתיד הנראה לעין לא יחולקו דיבידנדים כאמור; לגבי חברות כלולות - גם כאשר קיים הסכם לפיו רווחי החברה המוחזקת לא יחולקו בעתיד הנראה לעין; ולגבי הסדרים משותפים - גם כאשר החברה יכולה לשלוט בעיתוי החלוקה של חלקה ברווחים של ההסדר המשותף וצפוי שהם לא יחולקו בעתיד הנראה לעין.

IAS 12.58
החברה הכירה במסים שוטפים ובמסים נדחים ברווח או הפסד, למעט אם הם נבעו מעסקה או מאירוע אשר הוכרו, באותה תקופה או בתקופה אחרת, מחוץ לרווח או הפסד, או נבעו מצירוף עסקים.

החברה מדדה מסים נדחים בגין הפרשים זמניים, המתייחסים לרווחים ולהפסדים בלתי ממומשים אשר נוצרו במסגרת עסקאות בין הישויות של הקבוצה, ובין הקבוצה לבין חברות כלולות ועסקאות משותפות, לפי שיעורי המס החלים על הישות המחזיקה בנכס לאחר ביצוע העסקה.

¹ בהתאם לדיני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מספטמבר 2017, הטיפול החשבונאי בריבית ובקנסות המתייחסים למסים על ההכנסה אינו נתון לבחירה של מדיניות חשבונאית בין יישום IAS 12 ובין יישום IAS 37, אלא סכומים כלשהם לשלם/לקבל בגין ריבית וקנסות שהחברה מחשיבה כמסים על ההכנסה יטופלו בהתאם ל- IAS 12, וסכומים כלשהם לשלם/לקבל בגין ריבית וקנסות, שלגביהם לא יושם IAS 12, יטופלו בהתאם ל- IAS 37. בהקשר זה יצוין כי בהתאם לדיני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים ממרץ 2006 וממאי 2009, IAS 12 חל על מסים המבוססים על "הכנסה חייבת", ביטוי שמרמז על תפיסה רעיונית של סכום נטו מאשר סכום ברוטו.

² תשומת הלב כי בהתאם ל- IAS 12 סעיף 51ג, במדידת מסים נדחים הנובעים מנדל"ן להשקעה שנמדד תוך שימוש במודל השווי ההוגן קיימת הנחה הניתנת להפרכה שהערך בספרים של הנדל"ן להשקעה יושב באמצעות מכירה ולא באמצעות שימוש.

³ לדוגמה, במקרה של חברות מוחזקות המסווגות כמפעל מאושר/מוטב או בחברות תושבות חוץ.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מא. נכסים לא שוטפים המסווגים כמוחזקים למכירה ופעילויות שהופסקו:

נכסים לא שוטפים וקבוצות מימוש מסווגים כמוחזקים למכירה כאשר הנהלת החברה מחליטה על מכירתם ובתנאי שהמכירה צפויה ברמה גבוהה (בין היתר, חזוי כי השלמת המכירה תבוצע תוך שנה) וכן הם זמינים למכירה מיידית במצבם הנוכחי בתנאים מקובלים למכירתם. נכסים לא שוטפים וקבוצות מימוש המסווגים כמוחזקים למכירה נמדדים לפי הנמוך מבין ערכם בספרים לבין שוויים ההוגן בניכוי עלויות למכירה (למעט נכסים פיננסיים, נדל"ן להשקעה שנמדד בשווי הוגן, נכסים שנובעים מהטבות לעובדים ונכסי מסים נדחים)¹ ואינם מופחיתים. ריבית והוצאות אחרות הנובעות מהתחייבויות של קבוצת מימוש המסווגת כמוחזקת למכירה ממשיכות להיות מוכרות.

IFRS 5.6-8, 15, 5, 25

פעילות שהופסקה מוצגת בנפרד החל ממועד המימוש [לחלופין/בנוסף: הסיווג כמוחזקת למכירה] בדוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר לרבות מספרי השוואה ובדוח על המצב הכספי.

IFRS 5.33-34, 38, 40

מב. רווח למניה:

החברה חישה את סכומי הרווח הבסיסי למניה והרווח המדולל למניה לגבי הרווח או הפסד לשנה המיוחס לבעלי המניות הרגילות של החברה וכן לגבי רווח או הפסד מפעילויות נמשכות ומפעילויות שהופסקו המיוחסים לבעלי המניות הרגילות של החברה.

IAS 33.9, 30

הרווח הבסיסי למניה חושב על ידי חלוקת הרווח או הפסד המיוחס לבעלי המניות הרגילות של החברה (לאחר תיאום בגין סכומים לאחר מס של דיבידנדים, הפרשים הנובעים מסילוק והשפעות דומות אחרות של מניות בכורה שסווגו כמכשיר הוני) בממוצע המשוקלל של מספר המניות הרגילות הקיימות במחזור במהלך השנה.

IAS 33.10, 12

לצורך חישוב הרווח המדולל למניה, הרווח או הפסד המיוחס לבעלי המניות הרגילות של החברה, כפי שחושב לצורך הרווח הבסיסי למניה, תואם בגין ההשפעה לאחר מס של:

IAS 33.33

– דיבידנדים כלשהם או פריטים אחרים כלשהם, המתייחסים למניות רגילות פוטנציאליות מדללות, אשר נוכח בחישוב הרווח או הפסד המיוחס לבעלי המניות הרגילות של החברה, כפי שחושב לצורך הרווח הבסיסי למניה;

– עלויות מימון כלשהן שהוכרו בתקופה הקשורות למניות רגילות פוטנציאליות מדללות; וכן

– שינויים אחרים כלשהם בהכנסה או בהוצאה שהיו נובעים מהמרת מניות רגילות פוטנציאליות מדללות.

כמו כן, לממוצע המשוקלל של מספר המניות הרגילות שחושב לצורך הרווח הבסיסי למניה נוסף הממוצע המשוקלל של מספר המניות הרגילות שהיו מונפקות כתוצאה מההמרה של כל המניות הרגילות הפוטנציאליות המדללות למניות רגילות. מניות רגילות פוטנציאליות מדללות נחשבו ככאלו שהומרו למניות רגילות בתחילת התקופה או ממועד הנפקתן, כמאוחר שבהם. מניות רגילות פוטנציאליות נחשבו כמדללות כאשר המרתן למניות רגילות הקטינה את הרווח למניה מפעילויות נמשכות או הגדילה את הפסד למניה מפעילויות נמשכות.

IAS 33.36, 41

מג. עסקאות עם בעלי שליטה:

נכס שהועבר לחברה מבעל השליטה בה מוצג בדוחות הכספיים של החברה לפי שווי ההוגן במועד ההעברה. הפרש כלשהו בין סכום התמורה שנקבע לנכס לבין שווי ההוגן הוכר בהון.

נכס שהועבר מהחברה לבעל השליטה בה נגרע מהדוחות הכספיים של החברה לפי שווי ההוגן במועד ההעברה. ההפרש בין השווי ההוגן של הנכס לבין הערך בספרים במועד ההעברה הוכר ברווח או הפסד וההפרש בין סכום התמורה שנקבע לנכס במועד ההעברה לבין שווי ההוגן הוכר בהון.

בעת נטילת התחייבות של החברה כלפי צד שלישי, במלואה או בחלקה, על ידי בעל השליטה, נגרעת ההתחייבות מהדוחות הכספיים של החברה לפי שוויה ההוגן במועד הסילוק כאשר ההפרש בין הערך בספרים של ההתחייבות לבין שוויה ההוגן במועד הסילוק מוכר ברווח או הפסד וההפרש בין השווי ההוגן של ההתחייבות במועד הסילוק לבין סכום התמורה שנקבע מוכר הון.

¹ לגבי נכסים שאינם בתחולת הוראות המדידה של IFRS 5, חלות הוראות הסיווג בלבד. כאשר קבוצת מימוש שסווגה כמוחזקת למכירה מורכבת כולה מנכסים שאינם בתחולת הוראות המדידה של IFRS 5, נדרשת התייעצות מקצועית.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מג. עסקאות עם בעלי שליטה (המשך):

הלוואה שניתנה לבעל השליטה או הלוואה שהתקבלה מבעל השליטה מוצגת במועד ההכרה לראשונה בדוחות הכספיים של החברה ככנס או כהתחייבות, לפי העניין, על פי שוויה ההוגן¹ כאשר ההפרש בין סכום הלוואה שהתקבלה או שניתנה לבין שוויה ההוגן במועד ההכרה לראשונה מוכר בהון. לאחר ההכרה לראשונה, מוצגת הלוואה בדוחות הכספיים של החברה בעלותה המופחתת תוך יישום שיטת הריבית האפקטיבית.

עסקאות של צירופי עסקים תחת אותה שליטה מטופלות בהתאם לעקרונות להלן:²

- הנכסים וההתחייבויות של הישות הנרכשת מוכרים לראשונה בדוחות הכספיים לפי ערכם בספרים בדוחות הכספיים של בעל השליטה ערב צירוף העסקים.
- ההפרש בין התמורה שנקבעה בעסקה לבין הערך בספרים של הנכסים נטו של הישות הנרכשת מוכר ישירות בהון.
- הדוחות הכספיים של החברה משקפים את מצב העסקים ותוצאות הפעילות גם של הישות הנרכשת אשר מאוחדת בדרך של צירוף העסקים, כאילו התבצע צירוף העסקים ביום שבו נכנסו ישויות אלו תחת אותה שליטה, כך שתקופות קודמות הוצגו מחדש על מנת לשקף את צירוף העסקים כאמור.

מד. מגזרי פעילות:

המתכונת לדיווח מגזרי של הקבוצה נערכה בהתאם לאופן שבו המידע מוצג למקבל החלטות התפעוליות הראשי של החברה. IFRS 8.25

המדיניות החשבונאית המיושמת בדיווח המגזרי זהה למדיניות החשבונאית המיושמת בדוחות הכספיים המאוחדים. IFRS 8.27
[לחלופין: יתוארו ההבדלים בין בסיס המדידה של הרווח או ההפסד המגזרי, נכסי המגזרים והתחייבויות המגזרים לבין בסיס המדידה שלהם בדוחות הכספיים המאוחדים].³

מה. שינויים חשבונאיים:

1. שינוי יזום במדיניות חשבונאית:⁴ IAS 8.29

החברה שינתה את מדיניותה החשבונאית לגבי _____ [תיאור מהות השינוי במדיניות החשבונאית והסיבות מדוע יישום המדיניות החשבונאית החדשה מספק מידע מהימן יותר לרווחי]. החברה יישמה למפרע את המדיניות החשבונאית החדשה.

להשפעת היישום למפרע על הדוחות הכספיים - ראה ביאור 2(מה) (4) להלן.⁵

2. התאמה לא מהותית של מספרי השוואה:⁶ SAB 99-4

החברה תיאמה את מספרי השוואה לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016 על מנת לשקף בהם התאמה לא מהותית של מספרי השוואה הנובעת בשל _____ [תיאור מהות הטעות]. להשפעת ההתאמה על הדוחות הכספיים - ראה ביאור 2(מה) (4) להלן.

¹ לעניין מדידת השווי ההוגן של הלוואה שהתקבלה מבעל שליטה, ראה ביאור 2(ה) (1).
² אם החברה מיישמת את שיטת הרכישה גם לגבי עסקאות של צירוף עסקים תחת אותה שליטה, יש להתאים את הנוסח של סעיף זה.
³ המדידה של הנתונים המוצגים במסגרת ביאור מגזרי הפעילות צריכה להיות בהתאם למוצג בפני ה-CODM והיא יכולה להיות שונה מהמדידה בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים.
⁴ ראה גם החלטת אכיפה חשבונאית 09-4: שינוי מדיניות חשבונאית בדבר הצגה של תשלומי ריבית בדוח תזרים מזומנים, שפורסמה על ידי רשות ניירות ערך ביולי 2009.
⁵ בהתאם ל- IAS 8 סעיף 29(ה), אם יישום למפרע לתקופה קודמת מסוימת אינו מעשי, יש לתת גילוי לנסיבות לכך ולתיאור כיצד וממתי השינוי במדיניות החשבונאית יושם.
⁶ בהתאם לעדכון עמדת סגל חשבונאית מספר 99-4: קווים מנחים לבחינת מהותיות של טעות בדוחות כספיים ועמדה משפטית מספר 105-24: אופן פרסום דוחות כספיים מתוקנים של רשות ניירות ערך, אם התגלתה טעות אשר אינה מהותית ביחס לתקופות הדיווח הקודמות אולם היא מהותית ביחס לתוצאות תקופת הדיווח השוטפת (למשל, באופן שהכרה בהשפעה המצטברת של תיקון הטעות לתקופת הדיווח השוטפת תביא לשינוי מהותי בתוצאות תקופת הדיווח השוטפת), החברה רשאית לתקן את הטעות על דרך תיקון מספרי השוואה שייכללו בדוחות הכספיים לתקופה השוטפת (וזאת במקום פרסום מחדש של הדוחות הכספיים שכוללים את הטעות) שיבוצע בדרך של סימון סעיפי הדוח המתוקנים כ"התאמה לא מהותית של מספרי השוואה".

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מה. שינויים חשבונאיים (המשך):

3. הצגה מחדש בשל תיקון טעות:

IAS 8.49

החברה הציגה מחדש את מספרי ההשוואה המתייחסים לתקופות קודמות על מנת לשקף בהם תיקון טעות שנבעה בשל _____ [תיאור מהות הטעות].

להשפעת ההצגה מחדש על הדוחות הכספיים - ראה ביאור 2(מה) (4) להלן.¹

4. השפעת שינויים חשבונאיים על הדוחות הכספיים:

בהמשך לאמור בביאור 2(ג) ובביאור 2(מה)-(1)-(3) לעיל, להלן ההשפעה של השינויים החשבונאיים על הדוחות הכספיים של החברה:²

(א) השפעה על סעיפי הדוח על המצב הכספי:

IAS 8.28(i)(i),
29(a)(i), 49(b)(i)

31.12.2016		
כפי שמדווח כעת	שינוי בגין	כפי שדווח בעבר
	אלפי ש"ח	

[פרט כל סעיף המושפע מהשינויים]³

41.1.2016		
כפי שמדווח כעת	שינוי בגין	כפי שדווח בעבר
	אלפי ש"ח	

IAS 1.40

[פרט כל סעיף המושפע מהשינויים]

(ב) השפעה על סעיפי הדוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר:

IAS 8.28(i)(i),
29(a)(i), 49(b)(i)

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016		
כפי שמדווח כעת	שינוי בגין	כפי שדווח בעבר
	אלפי ש"ח	

[פרט כל סעיף המושפע מהשינויים]⁵

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015		
כפי שמדווח כעת	שינוי בגין	כפי שדווח בעבר
	אלפי ש"ח	

[פרט כל סעיף המושפע מהשינויים]

¹ בהתאם ל-8 IAS סעיף 49(ד), אם הצגה מחדש לתקופה קודמת מסוימת אינה מעשית, יש לתת גילוי לנסיבות לכך ולתיאור כיצד וממתי הטעות תוקנה. אם ההשפעה על הדוח על תזרימי המזומנים היא מהותית, יש לתת גילוי דומה להשפעה על סעיפי הדוח על תזרימי המזומנים.

² לרבות סעיפים המהווים שורות סיכום וסיכומי משנה (למשל, "סה"כ נכסים שוטפים" וכדומה).

³ בהתאם ל-1 IAS סעיפים 40-44, כאשר חברה מיישמת למפרע מדיניות חשבונאית או מבצעת הצגה מחדש, וליישום למפרע או להצגה מחדש יש

⁴ השפעה מהותית על המידע בדוח על המצב הכספי לתחילת התקופה הקודמת, על החברה להציג דוח על מצב כספי שלישי לתחילת התקופה הקודמת (אולם, אין צורך להציג את הביאורים המתייחסים לתאריך זה).

⁵ לרבות סעיפים המהווים שורות סיכום וסיכומי משנה (למשל, "רווח מפעולות רגילות" וכדומה).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מה. שינויים חשבונאיים (המשך):

4. השפעת שינויים חשבונאיים על הדוחות הכספיים (המשך):

ג) השפעה על הרווח למניה המיוחס לבעלים של החברה האם:

IAS 8.28(i)(ii),
29(ii)(b), 49(ii)(b)

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016

כפי שמדווח כעת	שינוי בגין	כפי שדווח בעבר
ש"ח		

רווח (הפסד) בסיסי:
מפעילויות נמשכות
מפעילויות שהופסקו
רווח (הפסד) למניה

רווח (הפסד) מדולל:
מפעילויות נמשכות
מפעילויות שהופסקו
רווח (הפסד) למניה

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015

כפי שמדווח כעת	שינוי בגין	כפי שדווח בעבר
ש"ח		

רווח (הפסד) בסיסי:
מפעילויות נמשכות
מפעילויות שהופסקו
רווח (הפסד) למניה

רווח (הפסד) מדולל:
מפעילויות נמשכות
מפעילויות שהופסקו
רווח (הפסד) למניה

5. סיווג מחדש¹:

IAS 1.10(i),
40-44, 41-43

החברה סיווגה מחדש בדוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר את מספרי ההשוואה לשנים שהסתיימו בימים 31.12.2015 ו-31.12.2015 בסך _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה, מהוצאות הנהלה וכלליות להוצאות מכירה ושיווק מאחר ו- _____ [תפורטנה הסיבות לסיווג מחדש]².

6. שינוי באומדנים:

IAS 8.39-40

למידע בדבר שינוי בשיעור הפחת של מכונה ובדבר שינוי באומדן עלויות לפירוק ופינוי - ראה ביאור 12(ב)(5).

למידע בדבר שינוי בשיעור ההפחתה של פטנט - ראה ביאור 13(ב)(8).

¹ בהתאם ל-101 IAS סעיפים 40-44, כאשר חברה מסווגת מחדש פריטים בדוחות הכספיים, ולסיווג מחדש יש השפעה מהותית על המידע בדוח על המצב הכספי לתחילת התקופה הקודמת, על החברה להציג דוח על מצב כספי שלישי לתחילת התקופה הקודמת (אולם, אין צורך להציג את הביאורים המתייחסים לתאריך זה).
² בהתאם ל-101 IAS סעיף 42, אם סיווג מחדש של סכומים השוואתיים אינו מעשי, יש לתת גילוי לסיבה לכך ולמהות של התיאומים שהיו מבוצעים אם הסכומים היו מסווגים מחדש.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מו. תקנים חדשים בתקופה שלפני יישומם:^{2 1}

IAS 8.30, 31

להלן מידע לגבי תקני דיווח כספי בינלאומיים, תיקונים לתקנים ופרשנויות שפורסמו אך טרם נכנסו לתוקף, שעשויים להשפיע על הדוחות הכספיים של החברה בעת יישומם לראשונה. למעט אם נאמר אחרת, כל תקן, תיקון או פרשנות שצוינו להלן ניתנים ליישום מוקדם, תוך מתן גילוי לכך, והחברה מתכננת לאמצם לראשונה במועד התחילה המחייב שלהם.

IAS 8.31(ד)

1. תקן דיווח כספי בינלאומי 9 "מכשירים פיננסיים" (להלן: "IFRS 9"):

IFRS 9, שפורסם ביולי 2014, משנה את הטיפול החשבונאי במכשירים פיננסיים בשלושה נושאים עיקריים: סיווג ומדידה, ירידת ערך נכסים פיננסיים וחשבונאות גידור (הטיפול החשבונאי בהכרה ובגריעה נותר ללא שינוי). IFRS 9 מבטל את תקן חשבונאות בינלאומי 39 "מכשירים פיננסיים: הכרה ומדידה" ואת פרשנות מספר 9 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי "בחינה מחדש של נגזרים משובצים".

IFRS 9 חל מתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2018 או לאחר מכן. להלן סקירה של עיקרי הטיפול החשבונאי שנקבע ב-IFRS 9 וההשפעה הצפויה בעת היישום לראשונה:

(א) סיווג ומדידה - נכסים פיננסיים:

נכסים פיננסיים יסווג לאחת משלוש הקבוצות להלן על בסיס המודל העסקי של הישות לניהול הנכסים הפיננסיים ועל בסיס מאפייני תזרים המזומנים החוזי של הנכס הפיננסי. הסיווג הוא לנכס הפיננסי בשלמותו, ללא הפרדה של נגזרים משובצים.

– מכשירי חוב שמוחזקים בהתאם למודל עסקי שמטרתו החזקה על מנת לגבות את תזרימי המזומנים החוזיים ושהתנאים החוזיים שלהם מספקים זכאות במועדים מוגדרים לתזרימי מזומנים שהם תשלומי קרן וריבית בלבד - יימדדו בעלות מופחתת.

– מכשירי חוב שמוחזקים בהתאם למודל עסקי שמטרתו מושגת הן באמצעות גביית תזרימי המזומנים החוזיים והן באמצעות מכירה ושהתנאים החוזיים שלהם מספקים זכאות במועדים מוגדרים לתזרימי מזומנים שהם תשלומי קרן וריבית בלבד - יימדדו בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר.

– כל הנכסים הפיננסיים האחרים יימדדו בשווי הוגן דרך רווח או הפסד.

על אף האמור לעיל, ניתן לייעד מכשיר חוב בעת ההכרה לראשונה למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד, אם הייעוד מבטל או מקטין משמעותית חוסר עקביות במדידה או בהכרה. כמו כן, בעת ההכרה לראשונה במכשיר הוני שאינו מוחזק למסחר, ניתן לבצע בחירה שאינה ניתנת לביטול להציג שינויים בשווי ההוגן של המכשיר ההוני ברווח כולל אחר (למעט הכנסות מדיבידנדים). סכומים כאמור שהוכרו ברווח כולל אחר לא יסווגו מחדש לרווח או הפסד לאחר מכן.

סיווג מחדש בין קבוצות המדידה לאחר ההכרה לראשונה אינו אפשרי, אלא אם החברה משנה את המודל העסקי שלה לניהול נכסים פיננסיים.

החברה מתכוונת ליישם את דרישות הסיווג והמדידה של IFRS 9 למפרע ללא הצגה מחדש של תקופות קודמות³. על בסיס העובדות והנסיבות שקיימות ליום 31.12.2017, ההשפעות המהותיות הצפויות בעת היישום לראשונה הן:

- איגרות חוב, איגרות חוב להמרה ומניות, שמסווגות כיום כזמין למכירה, תסווגנה בהתאם ל-IFRS 9 למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד. יתרת הרווח הכולל האחר המצטבר בגין תוכר במועד היישום לראשונה כתיאום מקרן הון בגין נכסים פיננסיים זמינים למכירה לעודפים.

¹ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, אם רק היבטים מסוימים של התקנים מהותיים לחברה, יש למקד את הגילוי בהיבטים האלה.
² הביאור אינו כולל את התיקונים ל-IAS 28 בדבר מדידת חברה כלולה או עסקה משותפת בשווי הוגן, שפורסמו בדצמבר 2016 במסגרת השיפורים השנתיים לתקני IFRS מחזור 2014-2016. אם התקנים הללו עשויים להשפיע על הדוחות הכספיים של החברה עם יישומם, יש לתת להם גילוי במסגרת ביאור זה. כמו כן, הביאור אינו כולל את התיקונים ל-IFRS 10 ול-IAS 28 בדבר מכירה או השקעה של נכסים בין משקיע לבין חברה כלולה שלו או עסקה משותפת שלו, שפורסמו בספטמבר 2014, כיוון שמועד תחילה שלהם נדחה למועד בלתי מוגדר.
³ בהתאם ל-IFRS 9 סעיף 7.2.15, חברה יכולה לבצע הצגה מחדש של תקופות קודמות, אם ורק אם הדבר אפשרי ללא שימוש בראייה לאחור (hindsight). במקרה זה, יש להתאים את הגילוי בדבר ההשפעה הכמותית של היישום לראשונה.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מו. תקנים חדשים בתקופה שלפני יישום (המשך):

1. **תקן דיווח כספי בינלאומי 9 "מכשירים פיננסיים" (להלן: "IFRS 9") (המשך):**

- איגרות חוב שאינן סחירות, שמסווגות כיום כזמין למכירה עקב ייעוד כאמור בעת ההכרה לראשונה, תסווגנה בהתאם ל-IFRS 9 למדידה בעלות מופחתת. יתרת הרווח הכולל האחר המצטבר בגין תבטל במועד היישום לראשונה. הפער בין העלות המופחתת שלהן ליום 31.12.2017 לבין העלות המופחתת שלהן בהתאם ל-IFRS 9, שנובע כתוצאה מהכרה בהפרשה להפסדי אשראי חזויים בתקופת 12 חודשים, יוכר כתיאום ליתרת הפתיחה של העודפים.
- השקעה במניות, שמסווגת כיום כזמין למכירה, תיועד בהתאם ל-IFRS 9 על ידי החברה למדידה בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר.¹ יתרת הרווח הכולל האחר המצטבר בגין ההשקעה תמשיך להיות מוצגת ברכיב נפרד בהון, אולם היא לא תסווג מחדש לרווח או הפסד במועד עתידי.
- הלוואה לחברה כלולה, שמסווגת כיום כהלוואות וחיובים, תסווג בהתאם ל-IFRS 9 למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד, כיוון שאינה מוחזקת בהתאם למודל עסקי שמטרתו לגבות את תזרימי המזומנים החזויים. הפער בין העלות המופחתת של ההלוואה ליום 31.12.2017 ובין השווי ההוגן שלה יוכר כתיאום ליתרת הפתיחה של העודפים.

(ב) סיווג ומדידה - התחייבויות פיננסיות:

הטיפול החשבונאי אינו שונה מהותית מזה שנקבע בתקן חשבונאות בינלאומי 39, למעט הדרישה כי הסכום של שינוי בשווי ההוגן של התחייבויות פיננסיות שיועדו למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד (למעט מחויבויות למתן הלוואות וחוזי ערבות פיננסיות), המתייחס לשינוי בסיכון האשראי של ההתחייבות, יוצג ברווח כולל אחר, אלא אם הדבר ייצור או יגדיל חוסר הקבלה חשבונאית ברווח או הפסד. סכומים כאמור שהוכרו ברווח כולל אחר לא יסווגו מחדש לרווח או הפסד לאחר מכן.

כמו כן, בוטל החריג בדבר מדידה בעלות של נגזרים המהווים התחייבויות שקשורות למכשיר הוני לא מצוטט שאינו ניתן למדידה בשווי הוגן באופן מהימן.

בנוסף, בבסיס למסקנות של IFRS 9 הובהר כי שינוי תנאים או החלפה של התחייבות פיננסית, שאינם מטופלים כגרעיה, יטופלו בדומה לטיפול בעדכון אומדנים לגבי תשלומים של התחייבות פיננסית, כלומר חישוב מחדש של העלות המופחתת של ההתחייבות על ידי היוון תזרימי המזומנים המעודכנים בריבית האפקטיבית המקורית, כאשר הפער בין העלות המופחתת המעודכנת ובין הערך בספרים טרם השינוי יוכר באופן מיידי ברווח או הפסד. זאת בשונה מהמדיניות החשבונאית שיושמה עד כה, לפיה הפער בין הערך הנוכחי של תזרימי המזומנים לפני השינוי ולאחריו מופחת לאורך התקופה שנותרה להתחייבות המתוקנת על ידי חישוב ריבית אפקטיבית חדשה להתחייבות בכללותה. הטיפול בעלויות ובעמלות שהתהוו במישורין כתוצאה משינוי התנאים או ההחלפה נותר ללא שינוי.

החברה מתכוונת ליישם את דרישות הסיווג והמדידה של IFRS 9 למפרע ללא הצגה מחדש של תקופות קודמות.² ההשפעות המהותיות הצפויות בעת היישום לראשונה הן:

- איגרות חוב (סדרה 4) שהונפקו על ידי החברה, יועדו בעת ההכרה לראשונה למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד, מכיוון שהן כוללות נגזר משובץ של רצפה במטבע חוץ. סך השינוי המצטבר בשווי ההוגן של האג"ח ליום 31.12.2017 המיוחס לשינוי בסיכון האשראי של ההתחייבות יוכר במועד היישום לראשונה כתיאום מהעודפים לקרן הון בגין שינויים בשווי הוגן התחייבויות פיננסיות המתייחסים לסיכון האשראי.

¹ בהתאם לדיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מספטמבר 2017, ייעוד כהשקעה במכשיר הוני בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר אינו אפשרי עבור נכסים פיננסיים שהם מכשירים בני מכר או מכשירים שמטילים על הישות מחויבות להעביר לצד אחר חלק יחסי מהנכסים נטו רק בעת פירוק (לדוגמה, יחידות השתתפות בקרנות נאמנות פתוחות), גם אם אותם נכסים פיננסיים כשירים להצגה כהון על ידי המנפיק (ראה IAS 32 סעיפים 16א-16ד).
² בהתאם ל-IFRS 9 סעיף 7.2.15, חברה יכולה לבצע הצגה מחדש של תקופות קודמות, אם ורק אם הדבר אפשרי ללא שימוש בראייה לאחור (hindsight). במקרה זה, יש להתאים את הגילוי בדבר ההשפעה הכמותית של היישום לראשונה.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מו. תקנים חדשים בתקופה שלפני יישום (המשך):

1. תקן דיווח כספי בינלאומי 9 "מכשירים פיננסיים" (להלן: "IFRS 9") (המשך):

• לחברה הלוואה לזמן ארוך מתאגיד בנקאי, שהתקבלה בשנת 2014 ושתנאיה שונו במהלך שנת 2016. במסגרת שינוי התנאים נדחה מועד הפירעון של קרן הלוואה ושונה שיעור הריבית. שינוי התנאים לא היווה שינוי משמעותי בתנאי הלוואה. בהתאם החברה אל גרעה את הלוואה, אלא חושבה ריבית אפקטיבית חדשה בהתאם לתנאים החוזיים המעודכנים. במועד היישום לראשונה הפער בין העלות המופחתת של הלוואה ובין העלות המופחתת אילו שינוי התנאים טופל כאמור לעיל יוכר כתיאום ליתרת הפתיחה של העודפים.

(ג) ירידת ערך נכסים פיננסיים:

המודל החדש קובע כי יוכר הפסד מירידת ערך, אשר יחושב בהתאם לתוחלת הפסדי האשראי, וזאת ללא תלות בהתקיימותו של אירוע הפסד. כבר במועד ההכרה לראשונה בנכס הפיננסי, וכן בסוף כל תקופת דיווח, יש להכיר בהפסד מירידת ערך, כאשר השינוי בסך ירידת הערך והכנסות המימון מהנכס הפיננסי תלויים במידת ההידרדרות של סיכון האשראי ביחס למצב ששרר בעת ההכרה לראשונה בנכס הפיננסי.

החברה מתכוונת ליישם את דרישות ירידת הערך של IFRS 9 למפרע ללא הצגה מחדש של תקופות קודמות¹. במועד היישום לראשונה, להערכת החברה ההפרשה להפסדי אשראי צפויה לגדול. הגדלת ההפרשה תוכר כתיאום ליתרת הפתיחה של העודפים.

(ד) חשבונאות גידור:

השינויים העיקריים הם:

– פישוט של בחינת אפקטיביות הגידור, כולל ביטול הסף הכמותי של 80%-125%.

– הוסרו מגבלות לגבי הסיכונים שניתן לגדר.

– הקביעה כי מכשירים פיננסיים שאינם נגזרים עשויים להיות כשירים כמכשירים מגדרים.

– הוספת דרישות גילוי מקיפות יותר לגבי פעילויות ניהול הסיכונים שבה נוקטת החברה.

יישום מודל חשבונאות הגידור ב-IFRS 9 צפוי לשקף באופן טוב יותר בדוחות הכספיים את פעילות ניהול הסיכונים של חברות, להקטין את התנדודות ברווח או הפסד ולאפשר יישום חשבונאות גידור במצבים רבים יותר מאשר המודל הנוכחי של תקן חשבונאות בינלאומי 39.

החברה מתכוונת ליישם את דרישות חשבונאות הגידור של IFRS 9 מכאן ולהבא³, למעט כמוסבר בהמשך. להערכת החברה, כל יחסי הגידור הקיימים שלה יהיו כשירים לחשבונאות גידור בהתאם ל-IFRS 9 בכפוף לאיזון מחדש בסך _____ אלפי ש"ח, שיוכר במועד היישום לראשונה ברווח או הפסד.

• החברה לא ייעדה עסקאות אקדמה על מחיר נפט גולמי כמכשיר מגדר לסיכון המחיר הכרוך ברכישות חזויות של תזקי נפט, כיוון שתקן חשבונאות מספר 39 מאפשר לייעד כפריט מגודר רק את הסיכון בגין רכיב מטבע החוץ או את סיכון המחיר של תזקי הנפט בשלמותו. עם היישום של IFRS 9, החברה מתכוונת לייעד כמכשיר מגדר את השינויים ברכיב הסיכון של מחיר הנפט הגולמי מתוך מחיר תזקי הנפט, מאחר ולהערכת ההנהלה, רכיב הסיכון האמור ניתן לזיהוי בנפרד מכלל מחיר תזקי הנפט והשינויים בשווי ההוגן של תזקי הנפט הניתנים לייחוס לשינויים ברכיב סיכון זה ניתנים למדידה באופן מהימן.

¹ בהתאם ל-IFRS 9 סעיף 7.2.15, חברה יכולה לבצע הצגה מחדש של תקופות קודמות, אם ורק אם הדבר אפשרי ללא שימוש בראייה לאחור (hindsight). במקרה זה, יש להתאים את הגילוי בדבר ההשפעה הכמותית של היישום לראשונה.

² בהתאם ל-IFRS 9 סעיף 7.2.20, אם במועד היישום לראשונה יידרשו עלות או מאמץ מופרזים כדי לקבוע אם חלה עלייה משמעותית בסיכון האשראי ממועד ההכרה לראשונה, יש להכיר בהפרשה להפסדי אשראי בכל מועד דיווח ועד לגריעה בסכום השווה להפסדי אשראי חזויים לאורך כל חיי המכשיר (אלא אם המכשיר הפיננסי בעל סיכון אשראי נמוך במועד הדיווח (ראה IFRS 9 סעיף 5.5.10), ובמקרה כזה יש ליישם IFRS 9 סעיף 7.2.19 (א)).

³ לחריגים ליישום מכאן ולהבא של דרישות חשבונאות הגידור של IFRS 9, ראה סעיף 7.2.26.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מו. תקנים חדשים בתקופה שלפני יישום (המשך):

1. תקן דיווח כספי בינלאומי 9 "מכשירים פיננסיים" (להלן: "IFRS 9") (המשך):

- המדיניות החשבונאית של החברה לגבי גידור תזרים מזומנים של עסקאות חזויות, שגורמות לאחר מכן להכרה בנכס לא פיננסי או בהתחייבות לא פיננסית, היא לסווג מחדש סכומים שהוכרו ברווח כולל אחר לרווח או הפסד כתיאום בגין סיווג מחדש בתקופות שבמהלכן הנכס שנרכש או ההתחייבות שניטלה משפיעים על רווח או הפסד; סכומים אלה מוצגים ברווח כולל אחר כפריט "שייתכן ויסווג מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד". בהתאם ל-IFRS 9, סכומים כאמור יוכרו ישירות בערך בספרים הראשוני של הפריט המגודר דרך ההון ללא השפעה על רווח כולל אחר, ולכן יוצגו ברווח כולל אחר כפריט "שלא יסווג מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד". במועד היישום לראשונה, תיישם החברה את הטיפול החשבונאי של IFRS 9 למפרע: תיאומים בגין סיווג מחדש בגין גידורי עסקאות חזויות, שהוכרו בשנים 2017 ו-2016 בסך אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה, יבוטלו, והערך בספרים הראשוני של הפריטים המגודרים יותאמו בתקופות המתאימות ישירות דרך ההון (כולל תיאום יתרת הפתיחה של קרן ההון בסך _____ אלפי ש"ח).

[לחלופין:]

- המדיניות החשבונאית של החברה לגבי גידור תזרים מזומנים של עסקאות חזויות, שגורמות לאחר מכן להכרה בנכס לא פיננסי או בהתחייבות לא פיננסית, היא לכלול את הסכומים שהוכרו ברווח כולל אחר בערך בספרים הראשוני של הפריט המגודר דרך רווח כולל אחר; סכומים אלה מוצגים ברווח כולל אחר כפריט "שייתכן ויסווג מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד". בהתאם ל-IFRS 9, תיאומים כאמור לערך בספרים הראשוני של הפריט המגודר יוכרו דרך ההון ללא השפעה על רווח כולל אחר, ולכן הסכומים שהוכרו ברווח כולל אחר יוצגו ברווח כולל אחר כפריט "שלא יסווג מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד". במועד היישום לראשונה, תיישם החברה את הטיפול החשבונאי של IFRS 9 למפרע: תיאומים לסכומים שהוכרו ברווח כולל אחר בגין גידורי עסקאות חזויות בשנים 2017 ו-2016 בסך _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה, יבוטלו ויקטינו/יגדילו את סך הרווח הכולל האחר ואת סך הרווח הכולל לאותן תקופות באותו סכום, והתיאומים לערך בספרים הראשוני של הפריטים המגודרים יוכרו ישירות דרך ההון.

ה) סך ההשפעה הצפויה של היישום לראשונה של IFRS 9 על הדוחות הכספיים ליום 1.1.2018:

יתרה צפויה ליום 1.1.2018	השפעה צפויה של יישום IFRS 9 אלפי ש"ח	יתרה ליום 31.12.2017

נכסים פיננסיים

לקוחות

סה"כ נכסים

הלוואות מתאגידים בנקאיים ומאחרים

התחייבויות מסים נדחים

סה"כ התחייבויות

קרן הון בגין נכסים פיננסיים זמינים למכירה

קרן הון בגין _____

עודפים

סה"כ הון המיוחס לבעלים של החברה האם

זכויות שאינן מקנות שליטה

סה"כ הון

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מו. תקנים חדשים בתקופה שלפני יישום (המשך):

2. תקן דיווח כספי בינלאומי 15 "הכנסות מחוזים עם לקוחות" (להלן: "IFRS 15"):

IFRS 15, שפורסם במאי 2014 (לרבות ההבהרות ל-IFRS 15 שפורסמו באפריל 2016), קובע מודל אחיד להכרה, למדידה, להצגה ולגילוי של הכנסות מחוזים עם לקוחות, והוא מחליף את תקן חשבונאות בינלאומי 18 "הכנסות", את תקן חשבונאות בינלאומי 11 "חוזי הקמה" ואת הפרשנויות מכוחם.

בהתאם להוראות IFRS 15, הכנסה תוכר תוך יישום מודל בן חמישה שלבים, הכוללים, בין היתר, כללים לזיהוי חוזה עם לקוח ולקביעת מחיר העסקה, כללים המגדירים כיצד יש להפריד את החוזה למרכיביו השונים ("מחויבויות ביצוע נפרדות") וכללים לאופן שבו יש לייחס את מחיר העסקה הכולל לכל מרכיב מזהה ונפרד.

כמו כן, בהתאם להוראות IFRS 15, יש להכיר בהכנסה בגין כל מחויבות ביצוע בנפרד בהתאם לכללים שקובע IFRS 15 לגבי עיתוי ההכרה בהכנסה - במועד ספציפי או על פני זמן.

בנוסף, IFRS 15 כולל דרישות הצגה וגילוי נרחבות לעניין המהות, הסכום, העיתוי ואי הוודאות הכרוכים בהכרה בהכנסה.

IFRS 15 ייושם לגבי דוחות כספיים לתקופות שנתיים המתחילות ביום 1 בינואר 2018 או לאחר מכן. החברה מתכננת ליישם לראשונה את IFRS 15 למפרע ללא הצגה מחדש של תקופות קודמות, אלא על ידי הכרה בהשפעה המצטברת של היישום למפרע כתיאום ליתרת הפתיחה של העודפים (או של רכיב אחר של הון, כפי שמתאים) ליום 1 בינואר 2018.

החברה מתכננת ליישם את ההקלה בהוראות המעבר של IFRS 15 שמאפשרת לבצע את היישום למפרע רק לגבי חוזים שטרם הושלמו במועד היישום לראשונה. חוזה שהושלם מוגדר כחוזה שבהתאם לתקינה שיושמה טרם יישום IFRS 15 החברה העבירה את כל הסחורות והשירותים המזוהים בגינו. כמו כן, החברה מתכננת ליישם את ההקלה בהוראות המעבר של IFRS 15 שמאפשרת שלא ליישם למפרע את הוראות IFRS 15 לעניין שינויי חוזה לגבי כל החוזים ששוננו לפני מועד היישום לראשונה של התקן [לחלופין: לגבי כל החוזים ששוננו לפני 1 בינואר 2016].

להלן סקירה של השינויים העיקריים שצפויים כתוצאה מהיישום לראשונה של IFRS 15:²

(א) מכירת מוצרים:

- החברה מעניקה הנחות כמות (החזר כספי) למספר לקוחות עיקריים שלה, בעיקר במגזר האלקטרוניקה, לאחר עמידה בהיקף רכישות מינימלי. כיום החברה מכירה בהכנסה לפי המחיר לאחר ההנחה רק אם צפוי שהלקוח יעמוד ביעדים שמזכים אותו בהנחת הכמות. בהתאם ל-IFRS 15, תכיר החברה בהכנסה לפי המחיר לאחר ההנחה, אלא אם צפוי ברמה גבוהה שהלקוח לא יעמוד באותם יעדים.
- ללקוחות מסוימים של החברה במגזר האלקטרוניקה קיימת זכות החזרה של המוצר עד לחודש ממועד המכירה. כיום, עלויות ההחזרים מוכרות בנטו כהפרשה להחזרים ותיאום לעלות ההכנסות.³ בהתאם ל-IFRS 15, עלויות ההחזרים תוצגנה בברוטו כהתחייבות להחזר בגובה הסכום המלא של ההחזרים עם תיאום מקביל להכנסות וכנסו לפי העלות של המוצרים שנמכרו עם תיאום מקביל לעלות ההכנסות.
- מקדמות מלקוחות, שכיום מוצגות בסעיף "זכאים ויתרות זכות", תוצגנה בעת היישום לראשונה של IFRS 15 בסעיף התחייבויות בגין חוזים עם לקוחות.

¹ חברה שמתכננת ליישם את IFRS 15 למפרע עם הצגה מחדש של תקופות קודמות (ראה IFRS 15 סעיף 3א), נדרשת להתאים את הגילוי בביאור זה.
² הגילוי להשפעה הצפויה של IFRS 15 כולל דוגמאות להמחשה בלבד. נושאים נוספים שלא נכללו בביאור כוללים, בין היתר: עמלות מכירה לסוכנים, קיומו של רכיב מימון משמעותי בחוזה, שירותי תמיכה ואחריות, מתן אופציה לרכישת מוצרים נוספים, שיקולי ספק עיקרי או סוכן, זכויות של לקוחות שלא מומשו, תשלום מראש שלא ניתן להחזר, הסכמי רכישה חזרה, תוכניות נאמנות לקוחות, שינויים בהסכם (בתחולה, במחיר או בשניהם) היוצרים זכויות ניתנות לאכיפה ומחויבויות חדשות של הצדדים לחוזה או משנים זכויות ומחויבויות קיימות של הצדדים ושילובי חוזה וכן הסדרי זיכיון למתן שירותים.
³ אם החברה יישמה מדיניות חשבונאית שונה, יש להתאים את הגילוי בביאור זה.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מו. תקנים חדשים בתקופה שלפני יישום (המשך):

2. תקן דיווח כספי בינלאומי 15 "הכנסות מחוזים עם לקוחות" (להלן: "IFRS 15") (המשך):

(ב) תשתיות:

- כיום, החברה מודדת את שיעור ההשלמה על בסיס הערכות של העבודה שבוצעה. מכיוון ששיטה זו אינה כוללת במדידת שיעור ההשלמה עבודה בתהליך ומוצרים מוגמרים הנשלטים על ידי הלקוח, בהתאם ל-IFRS 15, שיטה זו לא תספק תיאור מהימן של ביצועי הישגות בקיום מחויבות הביצוע, ולפיכך תמדוד החברה את ההתקדמות על בסיס העלויות שהתהוו לחברה ביחס לסך העלויות החזויות בפריקט (שיטה המבוססת על תשומות), למעט עלויות משפטיות מסוימות, עלויות שהתהוו כתוצאה מחוסר יעילות משמעותי ועלויות שהתהוו שאינן פרופורציונליות להתקדמות החברה בקיום מחויבות הביצוע.
- חוזים מסוימים כוללים קנסות בגין איחור בהשלמת הבנייה. כיום החברה מפחיתה ממחיר העסקה את סכום הקנסות, רק אם צפוי שהבנייה לא תושלם בזמן. בהתאם ל-IFRS 15, תפחית החברה ממחיר העסקה את סכום הקנסות, אלא אם צפוי ברמה גבוהה שהחברה תשלים את הבנייה בזמן.
- הכנסות לקבל בגין חוזי הקמה, שכיום מוצגות בנפרד בדוח על המצב הכספי, תוצגנה בעת היישום לראשונה של IFRS 15 כלקוחות או כנכסים בגין חוזים עם לקוחות, לפי העניין. זכאים בגין חוזי הקמה, שכיום מוצגים בסעיף נפרד בדוח על המצב הכספי, יוצגו בעת היישום לראשונה של IFRS 15 כהתחייבויות בגין חוזים עם לקוחות.

(ג) מוצרי תוכנה:

[יינתן גילוי להיבטים כגון:

- הקצאת מחיר העסקה למחויבות הביצוע בחוזים שכוללים מכירה של מוצר ושל שירותי תמיכה;
- הענקת רישיונות;
- טיפול בעלויות התקנה (setup) כעלויות לקיום חוזה בחוזים למתן שירותי תמיכה.]

(ד) השפעות נוספות:

[תפורטנה ההשפעות הצפויות בעקבות יישום IFRS 15 על עניינים נוספים הקשורים לעסקי החברה, כגון עמידה

החברה באמות מידה פיננסיות, תגמול עובדים, חוזים עם ספקים וכדומה.]¹

(ה) סך ההשפעה הצפויה של היישום לראשונה של IFRS 15 על הדוחות הכספיים ליום 1.1.2018:

יתרה צפויה ליום	השפעה צפויה של יישום IFRS 15	יתרה ליום
1.1.2018	אלפי ש"ח	31.12.2017

לקוחות

הכנסות לקבל בגין חוזי הקמה

נכסים בגין חוזים עם לקוחות

עלויות להשגה ולקיום של חוזים עם לקוחות

מלאי

סה"כ נכסים

זכאים בגין חוזי הקמה

התחייבויות בגין חוזים עם לקוחות

זכאים ויתרות זכות

התחייבויות מסים נדחים

סה"כ התחייבויות

¹ ראה גם עמדת סגל חשבונאית מספר 4-11: גילוי בדבר השפעות יישום תקן דיווח כספי בינלאומי 15, שפורסמה על ידי רשות ניירות ערך בדצמבר 2016 ושאלה-ותשובה לעמדת הסגל, שפורסמה באוגוסט 2017.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מו. תקנים חדשים בתקופה שלפני יישום (המשך):

2. תקן דיווח כספי בינלאומי 15 "הכנסות מחוזים עם לקוחות" (להלן: "IFRS 15") (המשך):

ה) סך ההשפעה הצפויה של היישום לראשונה של IFRS 15 על הדוחות הכספיים ליום 1.1.2018 (המשך):

יתרה צפויה ליום 1.1.2018	השפעה צפויה של יישום IFRS 15 אלפי ש"ח	יתרה ליום 31.12.2017
--------------------------------	--	----------------------------

קרן הון בגין _____

עודפים

סה"כ הון המיוחס לבעלים של החברה האם

זכויות שאינן מקנות שליטה

סה"כ הון

3. תקן דיווח כספי בינלאומי 16 "חכירות" (להלן: "IFRS 16"):

IFRS 16, שפורסם בינואר 2016, מחליף את תקן חשבונאות בינלאומי 17 "חכירות" ואת הפרשנויות מטעמו. IFRS 16 משנה את הטיפול החשבונאי בחכירות מצד החוכר בעוד שהטיפול החשבונאי מצד המחכיר נשאר ברובו ללא שינוי.

IFRS 16 מבטל את הסיווג של חכירות כמימוניות או כתפעוליות על ידי החוכר, וקובע כי חוכר יכיר בדוח על המצב הכספי בנכס זכות שימוש ובהתחייבות חכירה בגין כל החכירות למעט חכירות שתקופתן אינה עולה על 12 חודשים וחכירות שבהן נכסי הבסיס הם בעלי שווי נמוך (לגביהן ניתנה הקלה לפיה חוכר רשאי ליישם טיפול חשבונאי שדומה לטיפול החשבונאי הנוכחי בחכירות תפעוליות).

בהתאם ל-IFRS 16, כדי שחוזה יהווה הסדר (או יכיל רכיב) חכירה, נדרש כי החוזה יעניק לחוכר את הזכות לשלוט בשימוש בנכס המזוהה במשך תקופת זמן כנגד קבלת תמורה. חברה יכולה לבחור ליישם מדיניות חשבונאית עבור כל קבוצה של נכסי בסיס, לפיה לא תיעשה הפרדה של רכיבי החכירה ושל רכיבי השירות בחוזה, אלא כל הרכיבים בחוזה יטופלו כהסדר אחד המהווה חכירה, במקום ביצוע הפרדה בין רכיבי החכירה ורכיבי השירות.

התחייבות חכירה תימדד במועד ההכרה לראשונה לפי הערך הנוכחי של תשלומי החכירה שאינם משולמים במועד תחילת החכירה, מהוונים בשיעור הריבית הגלום החכירה, אלא אם שיעור זה לא ניתן לקביעה בנקל ואז היא תימדד לפי שיעור הריבית התוספתי של החוכר. נכס זכות שימוש יימדד במועד ההכרה לראשונה לפי סכום התחייבות החכירה, בתוספת תשלומי חכירה כלשהם ששולמו למחכיר במועד תחילת החכירה או לפניו (בניכוי תמריצי חכירה כלשהם מהמחכיר); עלויות ישירות ראשוניות המיוחסות להתקשרות בחכירה; וכן אומדן העלויות לפירוק ושיקום על ידי החוכר.

בדוח על המצב הכספי נכסי זכות שימוש, אם אינם מוצגים בנפרד, יוצגו בסעיף שבו היו מוצגים נכסי הבסיס אילו היו בבעלות החוכר. התחייבויות חכירה תוצגנה בהתאם להוראות תקן חשבונאות בינלאומי 1 "הצגת דוחות כספיים", לרבות ההפרדה בין שוטף ובין לא שוטף. ברווח או הפסד תוכרנה הוצאות הפחתה של נכס זכות השימוש והוצאות ריבית בגין התחייבות החכירה. בדוח על תזרימי המזומנים, תשלומים בגין חלק הקרן של התחייבות החכירה יסווגו כפעילות מימון ותשלומים בגין חלק הריבית על התחייבות החכירה יסווגו בהתאם למדיניות החברה בדבר סיווג תשלומי ריבית (כפעילות שוטפת או כפעילות מימון).

IFRS 16 גם מגדיר מהו שינוי בתנאי חכירה וקובע מתי הוא יטופל כחכירה חדשה ונפרדת, וכן מוסיף הוראות חדשות בדבר הטיפול החשבונאי בעסקאות מכירה וחכירה בחזרה.

IFRS 16 ייושם לגבי דוחות כספיים לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2019 או לאחר מכן. יישום מוקדם אפשרי, ובתנאי שהישות מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 15 "הכנסות מחוזים עם לקוחות".

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מו. תקנים חדשים בתקופה שלפני יישום (המשך):

3. תקן דיווח כספי בינלאומי 16 "חכירות" (להלן: "IFRS 16") (המשך):

הטיפול החשבונאי בהתאם ל-IFRS 16 ביחס לחכורים ייושם בדרך של יישום למפרע באחת משתי הדרכים הבאות:

- הצגה מחדש של תקופות קודמות; או
- הכרה בהשפעה המצטברת של היישום למפרע כתיאום ליתרת הפתיחה של העודפים (או של רכיב אחר של ההון, כפי שמתאים) לתקופה שבה מיושם התקן לראשונה, בכפוף לדרישות מסוימות ולהקלות שנקבעו בתקן. באשר לטיפול החשבונאי בהתאם ל-IFRS 16 ביחס למחכירים, התקן מאפשר שלא לבצע התאמות במועד המעבר ביחס לחכירות (למעט חכירות משנה) שבהן הישות היא המחכיר, אלא לטפל באותן חכירות בהתאם להוראות התקן החל ממועד היישום לראשונה ואילך.

ליום 31.12.2017, לחברה תשלומי חכירה מינימליים עתידיים (בלתי מהוונים) בגין חכירות תפעוליות שאינן ניתנות לביטול בסך _____ אלפי ש"ח, מתוכם _____ אלפי ש"ח בגין תקופות לאחר 1 בינואר 2019. להערכת החברה, מרבית הסכום מתייחס לחכירות שתקופתן עולה על 12 חודשים ולחכירות שבהן נכסי הבסיס אינם בעלי שווי נמוך. לפיכך, החברה צופה כי ליישום של IFRS 16 תהיה השפעה מהותית על המצב הכספי של החברה.

יחד עם זאת, ההשפעה בפועל שתהיה ליישום IFRS 16 תלויה בגורמים עתידיים, לרבות שיעור הריבית התוספתי של החברה במועד היישום לראשונה וציפיות ההנהלה באותו מועד לגבי מימוש אופציות להאריך או לבטל חכירות. כמו כן, החברה עדיין בוחנת את הוראות המעבר של IFRS 16, לרבות הקלות שניתנו. מסיבה זו, בשלב זה אין ביכולת החברה לאמוד את ההשפעה של IFRS 16 על הדוחות הכספיים.

[לחלופין: תפורטנה ההשפעות הספציפיות העיקריות הצפויות בדוחות הכספיים של החברה בעקבות יישום IFRS 16].

4. תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 2 "תשלום מבוסס מניות" - סיווג ומדידה של עסקאות תשלום מבוסס מניות (להלן: "תיקונים ל-IFRS 2"):

התיקונים ל-IFRS 2, שפורסמו ביוני 2016, קובעים כי:

- הטיפול בתנאי הבשלה ובתנאים שאינם תנאי הבשלה הנכללים בעסקת תשלום מבוסס מניות המסולקת במזומן - תנאי הבשלה, למעט תנאי שוק, לא יובאו בחשבון בעת אמידת השווי ההוגן של תשלום מבוסס מניות המסולקת במזומן, אלא יובאו בחשבון באמצעות התאמת מספר המענקים הכלולים במדידת ההתחייבות הנובעת מהעסקה. לעומת זאת, תנאי שוק ותנאים שאינם תנאי הבשלה יובאו בחשבון בעת אמידת השווי ההוגן של תשלום מבוסס מניות המסולקת במזומן שהוענק וכן בעת מדידה מחדש של השווי ההוגן בתום כל תקופת דיווח וכן במועד הסילוק.
- עסקאות תשלום מבוסס מניות עם מאפיין סילוק נטו עבור התחייבויות לניכוי מס במקור - נקבע חריג לטיפול בעסקאות תשלום מבוסס מניות עם חלופת תשלום במזומן, לגבי עסקת תשלום מבוסס מניות שבה הישות המעניקה מחויבת בהתאם לחוקי המס לנכות במקור את סכום מחויבות המס של העובד הקשורה לתשלום מבוסס המניות והניכוי הוא במספר המענקים ההוניים השווה לערך הכספי של מחויבות המס של העובד. בהתאם לחריג, העסקה תסווג במלואה כעסקת תשלום מבוסס מניות המסולקת במכשירים הוניים, אם היא הייתה מסווגת כך בהיעדר מאפיין הסילוק נטו.
- שינויים לעסקאות תשלום מבוסס מניות אשר משנים את הסיווג שלהן מעסקאות המסולקות במזומן לעסקאות המסולקות במכשירים הוניים - במועד השינוי, עסקת התשלום מבוסס המניות המסולקת במכשירים הוניים תימדד בהתייחס לשווי ההוגן של המכשירים ההוניים שהוענקו ותוכר בהון עד למידה שבה הסחורות או השירותים התקבלו. ההתחייבות בגין עסקת התשלום מבוסס המניות המסולקת במזומן למועד השינוי תיגרע במועד זה. הפרש כלשהו יוכר באופן מיידי ברווח או הפסד.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מו. תקנים חדשים בתקופה שלפני יישום (המשך):

4. תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 2 "תשלום מבוסס מניות" - סיווג ומדידה של עסקאות תשלום מבוסס מניות (להלן: "תיקונים ל-IFRS 2") (המשך):

התיקונים ל-IFRS 2 ייושמו עבור תקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2018 או לאחר מכן. החברה מתכננת ליישם את התיקונים ל-IFRS 2 בדרך של מכאן ולהבא [לחלופין: למפרע¹] בהתאם להוראות המעבר שנקבעו. [תפורטנה ההשפעות הספציפיות העיקריות הצפויות בדוחות הכספיים של החברה בעקבות יישום התיקונים ל-IFRS 2].

5. תיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 40 "נדל"ן להשקעה" - העברות של נדל"ן להשקעה (להלן: "תיקונים ל-IAS 40"):

להלן סקירת התיקונים העיקריים ל-IAS 40 שפורסמו בדצמבר 2016:

- נקבע כי שינוי בשימוש בנדל"ן מתרחש כאשר הנדל"ן מקיים את הגדרת נדל"ן להשקעה או מפסיק לקיים הגדרה זו וכאשר קיימות ראיות לשינוי בשימוש.

- נקבע כי שינוי בכוונת ההנהלה לגבי שימוש בנדל"ן כשלעצמו אינו מהווה ראייה לשינוי בשימוש.

- רשימת הראיות לשינוי בשימוש אופיינה מחדש כרשימה לא ממצה ועודכנה כדי להתייחס גם לנכסים הנמצאים בתהליך הקמה או פיתוח.

התיקונים ל-IAS 40 ייושמו החל מתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2018 או לאחר מכן. יישום מוקדם אפשרי, תוך מתן גילוי לעובדה זו. התיקונים ל-IAS 40 ייושמו עבור שינויים בשימוש שיתרחשו החל ממועד יישום הראשונה. כמו כן, במועד היישום הראשונה יש לבצע הערכה מחדש לגבי הסיווג של נכסי הנדל"ן ובמידת הצורך לסווגם מחדש כדי לשקף את התנאים הקיימים באותו מועד. כל סכום שהיה צריך להיות מוכר ברווח או הפסד כתוצאה מהשינוי בסיווג יוכר כהתאמה ליתרת הפתיחה של העודפים באותו מועד. למרות האמור לעיל, ישות רשאית ליישם את התיקונים ל-IAS 40 בדרך של יישום למפרע, אם הדבר אפשרי ללא שימוש בראייה לאחור.

[תפורטנה ההשפעות הספציפיות העיקריות הצפויות בדוחות הכספיים של החברה בעקבות יישום התיקונים ל-IAS 40].

6. פרשנות מספר 22 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי "עסקאות במטבע חוץ ותמורה מראש" (להלן: "הפרשנות"):

הפרשנות, שפורסמה בדצמבר 2016, קובעת כי מועד העסקה לצורכי קביעת שער החליפין שישמש במועד ההכרה לראשונה בנכס, בהוצאה, או בהכנסה קשורים (או בחלק מהם) הוא המועד שבו הישות הכירה לראשונה בנכס הלא כספי שנבע מתשלום מקדמה או בהתחייבות הלא כספית שנבעה מקבלת מקדמה. אם יש מספר תשלומים מראש או תקבולים מראש, יש לקבוע מועד עסקה לכל תשלום מראש או תקבול מראש.

הפרשנות אינה חלה כאשר ישות מודדת את הנכס, הוצאה או ההכנסה הקשורים במועד ההכרה לראשונה:

- בשווי הוגן; או

- בשווי הוגן של התמורה ששולמה או התמורה שהתקבלה במועד אחר מאשר המועד שבו הנכס הלא כספי או ההתחייבות הלא כספית הוכרו לראשונה כתוצאה מהמקדמה.

כמו כן, ישות אינה נדרשת ליישם את הפרשנות לגבי מסים על ההכנסה או לגבי חוזי ביטוח.

¹ בהתאם ל-IFRS 2 סעיף 59ב, ניתן ליישם את התיקונים ל-IFRS 2 למפרע, אם ורק אם הדבר אפשרי ללא שימוש בראייה לאחור (hindsight).

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מו. תקנים חדשים בתקופה שלפני יישום (המשך):

6. פרשנות מספר 22 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי "עסקאות במטבע חוץ ותמורה מראש" (להלן: "הפרשנות") (המשך):

הפרשנות תיושם החל מתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2018 או לאחר מכן. החברה מתכננת ליישם לראשונה את הפרשנות מכאן ולהבא לגבי כל הנכסים, ההוצאות וההכנסות שבתחולת הפרשנות שיוכרו לראשונה החל מהתקופה השנתית המתחילה ביום 1 בינואר 2018 [לחלופין: החברה מתכננת ליישם לראשונה את הפרשנות מכאן ולהבא לגבי כל הנכסים, ההוצאות וההכנסות שבתחולת הפרשנות שהוכרו לראשונה החל מהתקופה השנתית המתחילה ביום 1 בינואר 2017] [לחלופין: 2016] החברה מתכננת ליישם לראשונה את הפרשנות למפרע. כיום, החברה מכירה בהכנסות, שנקובות במטבע חוץ, לפי שער החליפין במועד ההכרה בהכנסה, גם כאשר התקבלה תמורה מראש שאינה ניתנת להחזרה. בעקבות היישום לראשונה של הפרשנות, הכנסה שנקובה במטבע חוץ, שבגינה התקבלו מקדמות, תוכר לפי שערי החליפין במועד ההכרה במקדמות.

[תפורטנה ההשפעות הכמותיות הצפויות בדוחות הכספיים של החברה בעקבות יישום הפרשנות, אם רלוונטי.]

7. פרשנות מספר 23 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי "אי-ודאות לגבי טיפולים במסים על הכנסה" (להלן: "הפרשנות"):

הפרשנות, שפורסמה ביוני 2017, קובעת כי במקרים שבהם ישנה אי-ודאות לגבי טיפול קיים או מתוכנן במסים על ההכנסה, החברה צריכה להעריך אם צפוי שרשות המס (או בית המשפט) יקבלו את טיפול המס הלא-ודאי תחת ההנחה שרשות המס תבחן את הסכומים שיש לה את הזכות לעשות כן ושיהיה לה את כל המידע הקשור בעת ביצוע בחינה זו. אם צפוי שרשות המס תקבל את טיפול המס הלא-ודאי, הטיפול החשבונאי יהיה בהתאם לדוחות המס של החברה. אם לא צפוי שרשות המס תקבל את טיפול המס הלא-ודאי, החברה צריכה לשקף את ההשפעה של אי-הוודאות על ידי שימוש בשיטה שחוזת באופן טוב יותר את התוצאה של אי-הוודאות מבין שתי השיטות הבאות: הסכום הסביר ביותר או התוחלת. החברה נדרשת להעריך מחדש את שיקולי הדעת והאומדנים שלה כאשר חל שינוי בעובדות או בנסיבות שעליהם אותו שיקול דעת או אומדן התבסס או כתוצאה ממידע חדש שמשפיע על שיקול הדעת או על האומדן. השפעה כאמור תטופל כשינוי אומדן חשבונאי.

כמו כן, החברה נדרשת לקבוע אם להתייחס לכל טיפול מס לא-ודאי בנפרד או ביחד עם טיפולי מס לא-ודאיים אחרים בהתאם לגישה שחוזת באופן טוב יותר את התוצאה של אי-הוודאות.

הפרשנות תיושם החל מתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2019 או לאחר מכן. יישום מוקדם אפשרי, תוך מתן גילוי לעובדה זו. הפרשנות תיושם למפרע באחת משתי הדרכים הבאות:

- הצגה מחדש של תקופות קודמות (אם הדבר אפשרי ללא שימוש בראייה לאחור); או
- הכרה בהשפעה המצטברת של היישום למפרע כתיאום ליתרת הפתיחה של העודפים (או של רכיב אחר בהון, כפי שמתאים) בתקופה שבה הפרשנות מיושמת לראשונה.

[תפורטנה ההשפעות הספציפיות העיקריות הצפויות בדוחות הכספיים של החברה בעקבות יישום הפרשנות.]

[לחלופין: החברה בוחנת את ההשפעה האפשרית של הפרשנות על הדוחות הכספיים, אולם בשלב זה אין ביכולתה להעריך השפעה כאמור.]

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מו. תקנים חדשים בתקופה שלפני יישום (המשך):

8. תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 "מכשירים פיננסיים" - מאפייני פירעון מוקדם עם פיצוי שלילי (להלן: "התיקונים ל-IFRS 9"):

אחד הקריטריונים למדידת נכס פיננסי שהוא מכשיר חוב בעלות מופחתת או בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 הוא שהתנאים החוזיים של הנכס הפיננסי מספקים זכאות במועדים מוגדרים לתזרימי מזומנים שהם רק תשלומי קרן וריבית בגין סכום הקרן שטרם נפרעה. מכשיר חוב בעל אופציה לפירעון מוקדם מקיים את הקריטריון הזה אם סכום הפירעון המוקדם מייצג במהות סכומים שטרם שולמו של קרן וריבית, כולל פיצוי סביר בגין הסיום המוקדם של החוזה.

התיקונים ל-IFRS 9, שפורסמו באוקטובר 2017, קובעים כי הקריטריון הזה מתקיים גם כאשר מדובר ב"פיצוי שלילי" סביר, וזאת ללא קשר לאירועים או לנסיבות שגרמו לסיום החוזה (כלומר גם במקרים שבהם הצד לחוזה שיקבל את הפיצוי הוא זה שגרם לסיום החוזה).

התיקונים ל-IFRS 9 ייושמו החל מתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2019 או לאחר מכן באופן עקבי להוראות המעבר שנקבעו בתקן דיווח כספי בינלאומי 9, שקובעות, ככלל, יישום למפרע רק לגבי פריטים שטרם נגרעו במועד היישום לראשונה ללא הצגה מחדש של תקופות קודמות על בסיס העובדות והנסיבות שקיימות במועד היישום לראשונה.

[תפורטנה ההשפעות הספציפיות העיקריות הצפויות בדוחות הכספיים של החברה בעקבות יישום התיקונים ל-IFRS 9]. **[לחלופין:** החברה בוחנת את ההשפעה האפשרית של יישום התיקונים ל-IFRS 9 על הדוחות הכספיים, אולם בשלב זה אין ביכולתה להעריך השפעה כאמור.]

9. תיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 28 "השקעות בחברות כלולות ובעסקאות משותפות" - זכויות לזמן ארוך בחברה כלולה או בעסקה משותפת (להלן: "התיקונים ל-IAS 28"):

התיקונים ל-IAS 28, שפורסמו באוקטובר 2017, מבהירים כי זכויות לזמן ארוך שבמהות מהוות חלק מההשקעה נטו בחברה כלולה או בעסקה משותפת אינן מטופלות לפי שיטת השווי המאזני ויש לטפל בהן בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 "מכשירים פיננסיים".

התיקונים ל-IAS 28 ייושמו למפרע החל מתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2019 או לאחר מכן בהתאם להוראות המעבר שנקבעו בתקן דיווח כספי בינלאומי 9, שקובעות, ככלל, יישום למפרע רק לגבי פריטים שטרם נגרעו במועד היישום לראשונה על בסיס העובדות והנסיבות שקיימות במועד היישום לראשונה ללא צורך לבצע הצגה מחדש של תקופות קודמות, והצגה מחדש כאמור מותרת רק אם היא אפשרית ללא שימוש בראייה לאחור.

[תפורטנה ההשפעות הספציפיות העיקריות הצפויות בדוחות הכספיים של החברה בעקבות יישום התיקונים ל-IAS 28]. **[לחלופין:** החברה בוחנת את ההשפעה האפשרית של יישום התיקונים ל-IAS 28 על הדוחות הכספיים, אולם בשלב זה אין ביכולתה להעריך השפעה כאמור.]

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 3 - מזומנים ושווי מזומנים:

IAS 7.45

<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____

בקופה ובבנקים
 פיקדונות (1)
 סה"כ (2)
 בניכוי משיכות יתר בבנקים¹
 סה"כ מזומנים ושווי מזומנים בהתאם לדוח על תזרימי המזומנים

(1) [יצוינו תנאי הפיקדונות (הצמדה, ריבית וכדומה).]

(2) לסוף תקופת הדיווח, אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח) מסכום יתרות המזומנים ושווי המזומנים אינם זמינים לשימוש הקבוצה. [ייתכן גילוי להתייחסות ההנהלה לעניין זה.]

IAS 7.48

¹ בהתאם ל-IAS 7 סעיף 8, ייתכן במקרים שבהם משיכות יתר מהוות חלק בלתי נפרד מניהול המזומנים של החברה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 4 - נכסים פיננסיים:

א. הרכב:

IFRS 7.6, 8

31.12.2016			31.12.2017			
סה"כ	לא שוטף	שוטף	סה"כ	לא שוטף	שוטף	
						נגזרים המשמשים כמכשירים מגדרים:
						חוזי החלפת ריבית
						חוזי אקדמה על מט"ח
						בשווי הוגן דרך רווח או הפסד:
						נכסים פיננסיים לא נגזרים מיועדים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
						נכסים פיננסיים לא נגזרים מוחזקים למסחר
						נגזרים שאינם מיועדים כמכשירים מגדרים (6)
						זמינים למכירה:
						איגרות חוב (3)
						איגרות חוב להמרה (4)(6)
						מניות (5)(6)
						השקעות מוחזקות לפדיון:
						איגרות חוב ממשלתיות (1)
						איגרות חוב קונצרניות (2)
						הלואות וחיובים:
						הלואות הנמדדות בעלות מופחתת
						הלואות לצדדים קשורים
						הלואות לחברות כלולות
						חיובים בגין הסדרי זיכיון למתן שירותים (7)
						לקוחות
						חיובים בגין חכירה מימונית (ראה ביאור 7)
						סה"כ נכסים פיננסיים (ב)

IFRS 7.8(א)

IFRS 7.8(ד)

IFRS 7.8(ב)

IFRS 7.8(א)

(1) הקבוצה מחזיקה באיגרות חוב ממשלתיות נושאות ריבית משתנה. הריבית הממוצעת המשוקללת על איגרות חוב אלו היא ___% לשנה (ליום 31.12.2016: ___%). מועד הפירעון של איגרות חוב אלו נע בין ___ - ___ חודשים מסוף תקופת הדיווח.

(2) איגרות חוב אלו של חברת _____ נושאות ריבית ___% שנתית המשולמת כל חודש. הן תיפרענה ב_____.

(3) הקבוצה מחזיקה באיגרות חוב סחירות הנושאות ריבית ___% שנתית. הן תיפרענה ב_____.

(4) הקבוצה מחזיקה באיגרות חוב להמרה הנושאות ריבית ___% שנתית. הן תיפרענה ב_____.

(5) הקבוצה מחזיקה ב-20% מהמניות הרגילות של חברת _____ בע"מ. להערכת הנהלת החברה, אין לקבוצה השפעה מהותית על חברת _____, על אף החזקה של 20% מזכויות ההצבעה, וזאת מכיוון שלחברה זכות למנות דירקטור אחד בלבד מתוך דירקטוריון של שמונה [לחלופין: "ינתן גילוי לשיקולי הדעת וההנחות המשמעותיים (והשינויים להם) שנעשו בקביעה כי לחברה אין השפעה מהותית]].

IFRS 12.9(ד)

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 4 - נכסים פיננסיים (המשך):

א. הרכב (המשך):

(6) להלן פרטים על השקעות החברה וחברות בנות בחברת _____ בע"מ (להלן: "חברת _____"): ¹:

תקנה 14(ד)

• פירוט השקעות בחברת _____ לסוף תקופת הדיווח:

31.12.2016	31.12.2017
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____

מניות

כתבי אופציה

איגרות חוב ניתנות להמרה

איגרות חוב

הלוואות שניתנו

כמו כן, החברה העמידה ערבות בסך _____ אלפי ש"ח להבטחת התחייבויות חברת _____ לבנקים (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח).

• פירוט ההכנסות והרווחים (ההפסדים) מההשקעות בחברת _____ בתקופת הדיווח:

לשנה שהסתיימה ביום

31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____

דיבידנדים

רווחים (הפסדים) משיערוך

ירידת ערך

הכנסות אחרות

הפסדים אחרים

(7) חייבים בגין הסדרי זיכיון למתן שירותים: ²

SIC-29.6, 7

[ייתן גילוי לפרטים הבאים בכל תקופה לגבי כל הסדר זיכיון למתן שירות או באופן מצרפי לגבי כל קבוצה של הסדרי זיכיון למתן שירות בעלי מהות דומה (לדוגמה: גביית אגרות, שירותי תקשורת ושירותי התפלת מים):

(א) תיאור של ההסדר;

(ב) תנאים משמעותיים של ההסדר שעשויים להשפיע על הסכום, על העיתוי ועל מידת הוודאות של תזרימי מזומנים עתידיים (לדוגמה - תקופת ההסדר, תאריכי המחרה מחדש והבסיס לפיו נקבעה המחרה מחדש או קביעת התנאים מחדש);

(ג) המהות והמידה (לדוגמה - הכמות, פרק הזמן, או הסכום, כפי שמתאים) של זכויות לשימוש בנכסים שהוגדרו, של מחויבויות לספק שירותים או זכויות לקבלת הספקת שירותים, של מחויבויות לרכוש או לבנות פריטי רכוש קבוע, של מחויבויות למסור או זכויות לקבל, בסוף תקופת הזיכיון, נכסים שהוגדרו, של אופציות חידוש וסיום וכן של זכויות ומחויבויות אחרות (לדוגמה שיפוצים עיקריים);

(ד) שינויים בהסדר שהתרחשו במהלך התקופה.]

[אם החברה סיווגה מחדש נכס פיננסי (בהתאם ל-39 IAS סעיפים 51-54) כנכס הנמדד בעלות או בעלות מופחתת במקום בשווי הוגן, או להיפך, ייתן גילוי לסכום שסווג מחדש לכל אחת מהקבוצות ומכל אחת מהקבוצות והסיבה לסיווג מחדש זה.] IFRS 7.12

[אם החברה סיווגה מחדש נכס פיננסי מחוץ לקבוצת שווי הוגן דרך רווח או הפסד (בהתאם ל-39 IAS סעיפים 50-51 או 50ד) או מחוץ לקבוצת זמין למכירה (בהתאם ל-39 IAS סעיף 50ה), ייתן גילוי בהתאם ל-7 IFRS סעיף 12א.] IFRS 7.12א

¹ בהתאם לתקנה 14(ד), גילוי זה ייתן כאשר סך הסכומים הכלולים בדוח על המצב הכספי בגין ההשקעה בחברה שאינה חברה מוחזקת בתוספת סכומי ערבויות שניתנו להתחייבויותיה על ידי החברה או על ידי החברות בשליטתה ובשליטתה המשותפת עולה על 5% מסך הנכסים בדוח על המצב הכספי.
² בהתאם ל-29.6 SIC סעיף 6, יש לשקול את כל ההיבטים של הסדר זיכיון למתן שירות כדי לקבוע את הגילוי המתאים בביאורים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 7 - חייבים ויתרות חובה (המשך):

ג. חייבים בגין חכירה מימונית שבהן החברה היא המחכיר (המשך):

4. ערכי שייך: IAS 17.47(ג)
- ערכי השייר שאינם מובטחים של הנכסים המוחכרים בחכירות מימוניות לסוף תקופת הדיווח הוערכו ב- _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח).
5. הפרשה לחובות מסופקים: IAS 17.47(ד)
- החברה הפרישה _____ אלפי ש"ח בגין תשלומי חכירה מינומליים לקבל שאינם ניתנים לגבייה (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח).
6. דמי שכירות מותנים: IAS 17.47(ה)
- דמי השכירות כוללים מרכיב תשלום המותנה ב- _____. דמי שכירות מותנים שהוכרו כהכנסה בתקופת הדיווח מסתכמים לסך _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח).

ביאור 8 - מלאי:

א. הרכב המלאי השוטף:¹ IAS 1.78(ג)
IAS 2.36(ב)

<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>
_____	_____
_____	_____
_____	_____

חלקי חילוף
 חומרי גלם ועזר
 מוצרים בתהליך
 תוצרת גמורה
 מלאי בדרך ובמחסני ערובה
סה"כ (*)

(*) כולל מלאי המוצג בשווי הוגן בניכוי עלויות מכירה^{2,3} IAS 2.36(ג)

ב. מלאי בניינים ודירות למכירה ומלאי מקרקעין בפיתוח/לצורך הקמת בניינים ודירות למכירה:

[ינתן גילוי בהתאם לסוג המלאי הרלוונטי].⁴

מלאי בניינים למכירה בסך _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח) חזוי שיושב לאחר יותר מ-12 חודש לאחר תקופת הדיווח. IAS 1.61

ג. מלאי לא שוטף:⁵

[ינתן גילוי בהתאם לסוג המלאי הרלוונטי].

ד. שעבודים: IAS 2.36(ה)

מלאי בסך _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח) שועבד בשעבוד ספציפי כביטחון להתחייבויות החברה כלפי תאגידיים בנקאיים. ראה גם ביאור 39(א).

ה. הורדת ערך מלאי וביטולה: IAS 2.36(ה)-(ז)

ראה ביאור 25.

¹ בהתאם ל- IAS 2 סעיף 36, ינתן גילוי לערך בספרים של הרכב המלאי לפי הסוגים המתאימים לחברה. יש לוודא שלסוגים אלה ניתן ביטוי בביאור המדיניות (ביאור 2(טז)(1)) גם לנוסחת העלות שיושמה.

² לדוגמה, מלאי המהווה סחורות יסוד (commodities) אשר נרכש בעיקר בכוונה למכור אותו בעתיד הקרוב ולהפיק רווח מתנדטיות במחיר או ממרווח של סוחר (ברוקר).

³ ראה גם את דרישות הגילוי לגבי מדידת השווי ההוגן הנדרשות בהתאם ל-IFRS 13.

⁴ בהתאם לעמדה משפטית מספר 25-105, במסגרת תיאור פרויקטי הבנייה של חברות נדל"ן יזמיות, גילוי בדרך של רשימה מפורטת וארוכה המתארת אירועים ועסקאות מקשה על הבנת היחס בין תיאור האירועים השונים ובין היתרות בדוחות הכספיים ועל הגילוי לשים דגש על קישוריות בין התיאור המילולי (ככל שהוא נדרש) ובין הנתונים הכספיים המרכיבים את היתרות הרלוונטיות.

⁵ יש לכנות סעיף זה בשמו הספציפי על פי סוג המלאי.

ביאור 9 - נכסים לא שוטפים וקבוצות מימוש המוחזקים למכירה:^{3 2 1}

א. הרכב:

IFRS 5.38

31.12.2016 ⁴	31.12.2017
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____
=====	=====

קרקע המוחזקת למכירה (ב)

נכסים של קבוצת מימוש _____ המוחזקת למכירה (ג)

סה"כ נכסים לא שוטפים המסווגים כמוחזקים למכירה

התחייבויות של קבוצת מימוש _____ המוחזקת למכירה (ג)

סה"כ התחייבויות לא שוטפות המסווגות כמוחזקות למכירה

סה"כ נכסים/התחייבויות נטו לא שוטפים וקבוצות מימוש המסווגים כמוחזקים למכירה

ב. קרקע המוחזקת למכירה:

בחודש _____ 2016, החליטה החברה לממש את הקרקע הממוקמת ב_____. הקרקע שימשה ל_____ והתאפיינה ב_____ [תיאור העובדות והנסיבות שהובילו להחלטה ולסיווג זה והמגזר בר הדיווח שבה מוצגת, אם מתאים]. ליום 31.12.2016 סווגה הקרקע כמוחזקת למכירה. IFRS 5.41

במועד סיווג הקרקע כמוחזקת למכירה ערכה בספרים היה _____ אלפי ש"ח. כתוצאה מהמדידה כנמוך מבין שווי הוגן בניכוי עלויות למכירה לבין עלות, הכירה הקבוצה בהפסד של _____ אלפי ש"ח בגין הורדת ערך הקרקע לשווייה ההוגן בסך _____ אלפי ש"ח בניכוי עלויות למכירה בסך _____ אלפי ש"ח (נטו, _____ אלפי ש"ח), אשר הוצג ברווח או הפסד בסעיף _____. IFRS 13.93(א)

מדידת השווי ההוגן⁵ התבססה על הערכת שווי שנעשתה על ידי מעריך שווי חיצוני בהתבסס על _____ [ייתן גילוי לטכניקות ההערכה ולנתונים שנעשה בהם שימוש במדידת השווי ההוגן - ראה דוגמה בביאור 11(2)(א)⁷. מדידת השווי ההוגן סווגה ברמה 3 [לחלופין: ברמה 2]. IFRS 13.93(ב),(ד)

[כאשר מדידת השווי ההוגן סווגה ברמה 3:

[ייתן גילוי למידע כמותי לגבי מדידות שווי הוגן המסווגות ברמה 3 - ראה דוגמה בביאור 11(4)(א).]

בחודש _____ 2017 נמכרה הקרקע תמורת _____ אלפי ש"ח, וכתוצאה מכך הכירה החברה ברווח/בהפסד בסך _____ אלפי ש"ח. IAS 1.97, 98(א)

¹ בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 42, אם חלו שינויים לתכנון המכירה, יש לתת גילוי בתקופה שבה התקבלה ההחלטה לשנות את התכנון למכור את הנכס הלא שוטף (או קבוצת המימוש) שיקלול תיאור של העובדות ושל הנסיבות שהובילו להחלטה ואת ההשפעה של ההחלטה על תוצאות הפעילות לתקופת הדיווח הנוכחית ולתקופות דיווח קודמות כלשהן שמוצגות.

² בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 5א, דרישת הסיווג, ההצגה והמדידה ב-IFRS 5, אשר חלות על נכסים לא שוטפים וקבוצות מימוש המסווגים כמוחזקות למכירה, חלות גם על נכסים לא שוטפים וקבוצות מימוש אשר מסווגים כמוחזקים לחלוקה לבעלים. לפיכך, הגילוי בביאור זה ייתן גם לגבי נכסים לא שוטפים וקבוצות מימוש המסווגים כמוחזקים לחלוקה לבעלים, בכפוף להתאמות הנדרשות.

³ בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 5ב, לא תחולנה דרישות גילוי נוספות של תקנים אחרים על נכסים לא שוטפים או קבוצות מימוש המסווגים כמוחזקים למכירה, אלא אם הן נדרשות בהתאם להתייחסות בסעיף 5ב.

⁴ בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 40, אין להציג מחדש (re-present) מספרי השוואה בדוח על המצב הכספי כדי לשקף את הסיווג כמוחזק למכירה בתקופת הדיווח הנוכחית. לפיכך, מספרי השוואה יכללו נכסים לא שוטפים או קבוצות מימוש שסווגו כמוחזקים למכירה באותן תקופות הדיווח.

⁵ ראה הערות שוליים 2-4 בביאור 38(א) להנחיות בדבר אופן הצגת הגילויים לגבי שווי הוגן.

⁶ בהתאם ל-IFRS 13 סעיף 93(ד), אם היה שינוי בטכניקת (טכניקות) הערכה ששימשו במדידת השווי ההוגן, ייתן גילוי לשינוי זה ולסיבה (סיבות) לביצועו.

⁷ בהתאם ל-IFRS 13 סעיף 93(ט), אם השימוש המיטבי של נכס לא פיננסי שונה מהשימוש הנוכחי שלו, ייתן גילוי לעובדה זו ומדוע נעשה שימוש בנכס באופן ששונה מהשימוש המיטבי שלו - ראה דוגמה בביאור 12(ג)(2).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 9 - נכסים לא שוטפים וקבוצות מימוש המוחזקים למכירה (המשך):

ג. קבוצת המימוש _____ המוחזקת למכירה:

בחודש _____ 2017, החליטה החברה לממש את קבוצת מימוש _____. החברה מחפשת באופן פעיל רוכש לקבוצה זו וצופה להשלים את המכירה עד _____. קבוצת מימוש זו משתייכת למגזר _____ והתאפיינה ב_____ [תיאור העובדות והנסיבות שהובילו להחלטה ולסיווג זה]. לא הוכר הפסד במועד סיווג קבוצת המימוש כמוחזקת למכירה.

IFRS 5.41

להלן הרכב הנכסים וההתחייבויות של קבוצת המימוש:²¹

IFRS 5.38

31.12.2017

מזומנים ושווי מזומנים

מניות (1)

לקוחות

מלאי

רכוש קבוע

סה"כ נכסים

ספקים ונותני שירותים

התחייבויות בשל סיום יחסי עובד-מעביד, נטו

מסים נדחים

סה"כ התחייבויות

(1) [יינתנו הגילויים הנדרשים בהתאם ל-IFRS 13 סעיפים 91-93(ח), 94-96, 98 ו-99 לגבי מדידות השווי ההוגן של הפריטים של קבוצת המימוש אשר נמדדים בשווי הוגן].³

ד. סיווג כמוחזקת למכירה לאחר תקופת הדיווח:

IFRS 5.12

[אם לאחר תקופת הדיווח מתקיימים הקריטריונים לסיווג נכס/קבוצת מימוש כמוחזקים למכירה, יש לתת גילוי:

(א) לתיאור של הנכס/קבוצת המימוש; IFRS 5.41(א)

(ב) לתיאור של העובדות והנסיבות של המכירה או שהובילו למימוש החזוי ולתיאור של האופן והעיתוי החזויים של מימוש זה; וכן IFRS 5.41(ב)

(ג) אם מתאים, המגזר בר הדיווח שבו מוצגת הנכס/קבוצת המימוש בהתאם ל-IFRS 8. IFRS 5.41(ד)

¹ עמדת רשת BDO היא כי יתרות הדדיות בין קבוצת מימוש לבין הקבוצה תבוטלנה במלואן בדוחות הכספיים המאוחדים.
² בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 39, הגילוי אינו נדרש לגבי חברות בנות שנרכשו לאחרונה ושקיימו את הקריטריונים לסיווג כמוחזקות למכירה בעת הרכישה.
³ ראה הערות שוליים 2-4 בביאור 38(א) להנחיות בדבר אופן הצגת הגילויים לגבי שווי הוגן.

ביאור 10 - השקעות בחברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני:¹

א. חברות כלולות: IFRS 12.4ב(ד)

1. מידע על חברות כלולות מהותיות: IFRS 12.21(א)

שיעור זכויות בהון המניות ובזכויות ההצבעה ליום		מהות היחסים ²	מיקום עיקרי של העסק	מדינת התאגדות	שם החברה
31.12.2016	31.12.2017				
חברה יא (1) חברה יב (2) חברה יג (3)(4)					
<p>(1) החברה מחזיקה ישירות [לחלופין: בעקיפין באמצעות חברות בנות] מעל 50% מזכויות ההצבעה [לחלופין: מזכויות ההצבעה הפוטנציאליות] בחברה י"א, אולם החזקה זו אינה מהווה שליטה עקב קיומן של זכויות ממשיות שניתנו לבעלי הזכויות שאינן מקנות שליטה [לחלופין: תפורטנה הסיבות שבגינן החזקה אינה מהווה שליטה].</p> <p>(2) החברה מטפלת בהשקעתה בחברה י"ב בשיטת השווי המאזני למרות שהחברה מחזיקה פחות מ-20% מזכויות ההצבעה בה, וזאת מאחר ובכוחה להשפיע על המדיניות הפיננסית והתפעולית בחברה י"ב עקב זכות למינוי מנכ"ל חברת י"ב ועקב ייצוג של כ-25% בדירקטוריון.</p> <p>(3) [כאשר הדוחות הכספיים של חברה כלולה ששימשו ביישום שיטת השווי המאזני הם למועד או לתקופה שונים מאלה של החברה, ינתן גילוי למועד של סוף תקופת הדיווח של הדוחות הכספיים של החברה הכלולה ולסיבה לשימוש במועד שונה או בתקופה שונה.]</p> <p>(4) החברה נדרשת בצירוף של הדוחות הכספיים של חברה י"ג בהתאם לתקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע-2010.³</p>					
<p>2. מידע פיננסי מתומצת על חברות כלולות מהותיות:⁴ IFRS 12.21(ב)(ii)</p> <p>להלן מידע פיננסי מתומצת על חברות כלולות מהותיות. למעט אם נאמר במפורש אחרת,⁶ הסכומים המוצגים הם הסכומים לפי IFRS מהחברות הכלולות (ולא חלק החברה בסכומים אלה) כשהם מתואמים כדי לשקף תיאומים שנעשו על ידי החברה ביישום שיטת השווי המאזני.⁷ הסכומים הם לפני ביטול עסקאות בין-חברתיות.⁸ IFRS 12.14ב, 15ב</p>					

¹ ראה IFRS 12 סעיפים 4 ו-2ב-6 לעניין רמת הפירוט הנחוצה בביאור. בכל מקרה, יש להציג מידע עבור חברות כלולות בנפרד מהמידע עבור עסקאות משותפות.

² לדוגמה, מתן תיאור מהות הפעילויות של החברה הכלולה ואם הן אסטרטגיות לפעילויות החברה.
³ בהתאם לתקנה 23(ו), אם הדוחות הכספיים של החברה הכלולה שנדרשים בצירוף מוצגים במטבע שונה ממטבע ההצגה של החברה, יש לציין את שער החליפין לסוף תקופת הדיווח בין שני המטבעות הללו ואת השינוי שחל בו בשנת הדיווח. ראה נספח ו' לעניין הוראות התקנות באשר לצירוף/לאי-צירוף דוחות כספיים של חברה כלולה מהותית או עסקה משותפת מהותית.

⁴ בהתאם ל-IFRS 12 סעיף 17ב, גילוי זה אינו נדרש עבור חברות כלולות אשר הזכות (או חלק ממנה) של החברה בהן מסווגת כמוחזקת למכירה בהתאם ל-IFRS 5.

⁵ בהתאם לדיוני הוועדה הפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מינואר 2015, המידע הפיננסי המתומצת: (i) ינתן בנפרד לגבי כל חברה כלולה שהיא מהותית לחברה (כלומר, אין לקבץ את המידע עבור כל החברות הכלולות המהותיות); וכן (ii) יתבסס על הדוחות הכספיים של החברה הכלולה שבהם החברות הבנות שלה אוחדו והשקעות שלה בחברות כלולות ובעסקאות משותפות טופלו לפי שיטת השווי המאזני.

⁶ בהתאם ל-IFRS 12 סעיף 15ב, ניתן להציג את המידע הפיננסי המתומצת על בסיס הדוחות הכספיים של החברה הכלולה בהתקיים שני התנאים הבאים: (א) החברה מודדת את הזכות בחברה הכלולה בשווי הוגן בהתאם ל-IAS 28, וכן (ב) החברה הכלולה אינה מכינה דוחות כספיים לפי IFRS והכנת דוחות כספיים כאמור אינה מעשית או שתגרום לעלות מופרזת. במקרה זה, ינתן גילוי לבסיס שלפיו הוכן המידע הפיננסי המתומצת.

⁷ בהתאם ל-IFRS 12 סעיף 14ב(א), תיאומים כאמור כוללים תיאומי שווי הוגן במועד הרכישה ותיאומים בגין הבדלים במדיניות חשבונאית.
⁸ IFRS 12 לא קובע כללים מפורטים כיצד להציג את המידע הפיננסי המתומצת לגבי חברות כלולות, בפרט בכל הקשור לעסקאות בין-חברתיות. על החברה לתת גילוי לאופן שבו היא מציגה מידע זה וליישמו בעקביות.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 10 - השקעות בחברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני (המשך):

א. חברות כלולות (המשך):

2. מידע פיננסי מתומצת על חברות כלולות מהותיות (המשך):

31.12.2017				
חברה יג(*)	חברה יב	חברה יא		
שווי הוגן	שווי מאזני	שווי מאזני	שיטת מדידה	IFRS 12.21(ב)(i)
			נכסים שוטפים	IFRS 12.12(ב)(i)
			נכסים לא שוטפים	IFRS 12.12(ב)(ii)
			התחייבויות שוטפות	IFRS 12.12(ב)(iii)
			התחייבויות לא שוטפות	IFRS 12.12(ב)(iv)
			נכסים נטו	
			זכויות שאינן מקנות שליטה	
			נכסים נטו המיוחסים לבעלי המניות של החברה הכלולה	
לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2017				
חברה יג(*)	חברה יב	חברה יא		
			הכנסות	IFRS 12.12(ב)(v)
			רווח (הפסד) מפעילויות נמשכות	IFRS 12.12(ב)(vi)
			רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו, לאחר מס	IFRS 12.12(ב)(vii)
			רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה	IFRS 12.12(ב)(viii)
			סך רווח (הפסד) כולל לתקופה	IFRS 12.12(ב)(ix)
			דיבידנדים שהתקבלו בקבוצה מהחברה הכלולה	IFRS 12.12(א)
31.12.2017				
חברה יב	חברה יא			
			התאמה לערך בספרים של ההשקעה בחברה הכלולה¹	IFRS 12.14(ב)
			חלק החברה בנכסים נטו המיוחסים לבעלי המניות של החברה הכלולה	
			מוניטין שהוכר בעת הרכישה	
			הפרשה לירידת ערך	
			התאמות אחרות	
			ערך בספרים של ההשקעה בחברה הכלולה	
			שווי הוגן של ההשקעה לגביה מפורסמים מחירי ציטוט	IFRS 12.21(ב)(iii)

(*) המידע הפיננסי המתומצת לגבי חברה י"ג הוא כפי שמוצג בדוחותיה הכספיים, הערוכים בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים בישראל (Israeli GAAP). IFRS 12.15

¹ גילוי זה נדרש רק לגבי חברות כלולות המטופלות תוך שימוש בשיטת השווי המאזני.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 10 - השקעות בחברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני (המשך):

א. חברות כלולות (המשך):

2. מידע פיננסי מתומצת על חברות כלולות מהותיות (המשך):

31.12.2016			
חברה יג(*)	חברה יב	חברה יא	
שווי הוגן	שווי מאזני	שווי מאזני	שיטת מדידה
			נכסים שוטפים
			נכסים לא שוטפים
			התחייבויות שוטפות
			התחייבויות לא שוטפות
			נכסים נטו
			זכויות שאינן מקנות שליטה
			נכסים נטו המיוחסים לבעלי המניות של החברה הכלולה

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016			
חברה יג(*)	חברה יב	חברה יא	
			הכנסות
			רווח (הפסד) מפעילויות נמשכות
			רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו, לאחר מס
			רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה
			סך רווח (הפסד) כולל לתקופה
			דיבידנדים שהתקבלו בקבוצה מהחברה הכלולה

31.12.2016		
חברה יב	חברה יא	
		התאמה לערך בספרים של ההשקעה בחברה הכלולה:
		חלק החברה בנכסים נטו המיוחסים לבעלי המניות של החברה הכלולה
		מוניטין שהוכר בעת הרכישה
		הפרשה לירידת ערך
		התאמות אחרות
		ערך בספרים של ההשקעה בחברה הכלולה
		שווי הוגן של ההשקעה לגביה מפורסמים מחירי ציטוט

(*) המידע הפיננסי המתומצת לגבי חברה י"ג הוא כפי שמוצג בדוחותיה הכספיים, הערוכים בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים בישראל (Israeli GAAP).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 10 - השקעות בחברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני (המשך):

א. חברות כלולות (המשך):

2. מידע פיננסי מתומצת על חברות כלולות מהותיות (המשך):

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015		
חברה יג(*)	חברה יב	חברה יא
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____

הכנסות

רווח (הפסד) מפעילויות נמשכות

רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו, לאחר מס

רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה

סך רווח (הפסד) כולל לתקופה

דיבידנדים שהתקבלו בקבוצה מהחברה הכלולה

(*) המידע הפיננסי המתומצת לגבי חברה י"ג הוא כפי שמוצג בדוחותיה הכספיים, הערוכים בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים בישראל (Israeli GAAP).

3. מידע פיננסי מצרפי על חלקה של החברה בחברות כלולות שאינן מהותיות כל אחת בפני עצמה המטופלות תוך IFRS 12.21(ג)(ii)

שימוש בשיטת השווי המאזני:

31.12.2016 31.12.2017

=====

ערך בספרים של ההשקעות IFRS 12.16ב

לשנה שהסתיימה ביום

31.12.2015 31.12.2016 31.12.2017

רווח (הפסד) מפעילויות נמשכות IFRS 12.16ב(א)

רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו, לאחר מס IFRS 12.16ב(ב)

רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה IFRS 12.16ב(ג)

סך רווח (הפסד) כולל לתקופה IFRS 12.16ב(ד)

4. מידע נוסף:

(א) מגבלות משמעותיות: IFRS 12.22(א)

[ייתכן גילוי על המהות של מגבלות משמעותיות כלשהן והיקפן (לדוגמה, כתוצאה מהסדרי אשראי, דרישות של גוף פיקוח או הסדרים חוזיים בין המשקיעים בעלי ההשפעה המהותית על החברה הכלולה) על היכולת של חברות כלולות להעביר משאבים לישות בצורת דיבידנדים במזומן, או לפרוע הלוואות או להחזיר מקדמות שנעשו על ידי החברה.]

(ב) חלק בהפסדים של חברה י"ב: IFRS 12.22(ג)

החברה הפסיקה להכיר בחלקה בהפסדי חברת י"ב, חברה כלולה המטופלת בשיטת השווי המאזני, וזאת מאחר והחברה אינה ערבה להפסדי חברה י"ב. חלקה של החברה בהפסדי חברה י"ב לתקופה ובמצטבר הסתכם לסך _____ ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה (בשנת 2016: _____ ו- _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ ו- _____ אלפי ש"ח).

(ג) התחייבויות תלויות שהתהוו ביחס לחברות כלולות: IFRS 12.23(ב)

ראה ביאור 39(ב).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 10 - השקעות בחברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני (המשך):

ב. עסקאות משותפות: IFRS 12.4ב(ב)

1. מידע על עסקאות משותפות מהותיות: IFRS 12.21(א)

שיעור זכויות בהון המניית ובזכויות ההצבעה ליום		מהות היחסים ¹	מיקום עיקרי של העסק	מדינת התאגדות	שם החברה	
31.12.2016	31.12.2017					
חברה כא (1)(2) חברה כב (3)(4)						
<p>(1) יניתן גילוי למידע לגבי שיקולי דעת והנחות משמעותיים שנעשו (ושינויים לאותם שיקולי דעת ולאופן הנחות) בקביעה שיש לחברה שליטה משותפת בהסדר ובקביעת סוג ההסדר המשותף, כאשר ההסדר נבנה דרך גוף נפרד. IFRS 12.7(ב),(ג)</p>						
<p>(2) החברה לא נדרשת בצירוף של הדוחות הכספיים של חברה כ"א לאור תקנה 23(ב)(ג) לתקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע-2010. תקנה 23(ג)</p>						
<p>(3) כאשר הדוחות הכספיים של עסקה משותפת ששימושו ביישום שיטת השווי המאזני הם למועד או לתקופה שונים מאלה של החברה, יינתן גילוי למועד של סוף תקופת הדיווח של הדוחות הכספיים של העסקה המשותפת ולסיבה לשימוש במועד שונה או בתקופה שונה. IFRS 12.22(ב)</p>						
<p>(4) למידע בדבר ערבות לחברה כ"ב שמימושה עלול להעמיד בספק את המשך פעולות החברה במתכונתן הקיימת - ראה ביאור 39(ג). תקנה 19(ב)</p>						
<p>2. מידע פיננסי מתומצת על עסקאות משותפות מהותיות:^{3 2} IFRS 12.21(ב)(ii)</p>						
<p>להלן מידע פיננסי מתומצת על עסקאות משותפות מהותיות. למעט אם נאמר במפורש אחרת⁴, הסכומים המוצגים הם הסכומים לפי IFRS של העסקאות המשותפות (ולא חלק החברה בסכומים אלה) כשהם מתואמים כדי לשקף תיאומים שנעשו על ידי החברה ביישום שיטת השווי המאזני⁵. הסכומים הם לפני ביטול עסקאות בין-חברתיות⁶. IFRS 12.14ב, 15ב</p>						

¹ לדוגמה, מתן תיאור מהות הפעילויות של החברה הכלולה ואם הן אסטרטגיות לפעילויות החברה.

² בהתאם ל-IFRS 12 סעיף 17, גילוי זה אינו נדרש עבור עסקאות משותפות אשר הזכות (או חלק ממנה) של החברה בהן מסווגת כמחזקת למכירה בהתאם ל-IFRS 5.

³ בהתאם לדיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מינואר 2015, המידע הפיננסי המתומצת: (i) יינתן בנפרד לגבי כל עסקה משותפת שהיא מהותית לחברה (כלומר, אין לקבץ את המידע עבור כל העסקאות המשותפות המהותיות); וכן (ii) יתבסס על הדוחות הכספיים של העסקה המשותפת שבהם החברות הבנות שלה אוחדו והשקעות שלה בחברות כלולות ובעסקאות משותפות טופלו לפי שיטת השווי המאזני.

⁴ בהתאם ל-IFRS 12 סעיף 15, ניתן להציג את המידע הפיננסי המתומצת על בסיס הדוחות הכספיים של העסקה המשותפת בהתקיים שני התנאים הבאים: (א) החברה מודדת את הזכות בעסקה המשותפת בשווי הוגן בהתאם ל-IAS 28, וכן (ב) העסקה המשותפת אינה מכינה דוחות כספיים לפי IFRS והכנת דוחות כספיים כאמור אינה מעשית או שתגרום לעלות מופרזת. במקרה זה, יינתן גילוי לבסיס שלפיו הוכן המידע הפיננסי המתומצת.

⁵ בהתאם ל-IFRS 12 סעיף 14(א), תיאומים כאמור כוללים תיאומי שווי הוגן במועד הרכישה ותיאומים בגין הבדלים במדיניות חשבונאית.

⁶ IFRS 12 לא קובע כללים מפורטים כיצד להציג את המידע הפיננסי המתומצת לגבי עסקאות משותפות, בפרט בכל הקשור לעסקאות בין-חברתיות. על החברה לתת גילוי לאופן שבו היא מציגה מידע זה וליישמו בעקביות.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 10 - השקעות בחברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני (המשך):

ב. עסקאות משותפות (המשך):

2. מידע פיננסי מתומצת על עסקאות משותפות מהותיות (המשך):

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015		
חברה כב	חברה כא	
_____	_____	הכנסות
_____	_____	פחת והפחתות
_____	_____	הכנסות ריבית
_____	_____	הוצאות ריבית
_____	_____	רווח (הפסד) מפעילויות נמשכות
_____	_____	מסים על ההכנסה
_____	_____	רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו, לאחר מס
_____	_____	רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה
_____	_____	סך רווח (הפסד) כולל לתקופה
_____	_____	דיבידנדים שהתקבלו בקבוצה מהעסקה המשותפת

3. מידע פיננסי מצרפי על חלקה של החברה בעסקאות משותפות שאינן מהותיות כל אחת בפני עצמה המטופלות IFRS 12.21(ג)(ii)

תוך שימוש בשיטת השווי המאזני:

	31.12.2016	31.12.2017	
	_____	_____	ערך בספרים של ההשקעות IFRS 12.16ב

לשנה שהסתיימה ביום			
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	
_____	_____	_____	רווח (הפסד) מפעילויות נמשכות IFRS 12.16ב(א)
_____	_____	_____	רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו, לאחר מס IFRS 12.16ב(ב)
_____	_____	_____	רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה IFRS 12.16ב(ג)
_____	_____	_____	סך רווח (הפסד) כולל לתקופה IFRS 12.16ב(ד)

4. מידע נוסף:

(א) מגבלות משמעותיות: IFRS 12.22(א)

[ינתן גילוי על המהות של מגבלות משמעותיות כלשהן והיקפן (לדוגמה, כתוצאה מהסדרי אשראי, דרישות של גוף פיקוח או הסדרים חוזיים בין המשקיעים בעלי השליטה המשותפת בעסקה המשותפת) על היכולת של עסקאות משותפות להעביר משאבים לישות בצורת דיבידנדים במזומן, או לפרוע הלוואות או להחזיר מקדמות שנעשו על ידי החברה].

(ב) חלק בהפסדים של חברה כ"ב: IFRS 12.22(א)

החברה הפסיקה להכיר בחלקה בהפסדי חברת כ"ב, עסקה משותפת המטופלת בשיטת השווי המאזני, וזאת מאחר והחברה אינה ערבה להפסדי חברה כ"ב. חלקה של החברה בהפסדי חברה כ"ב לתקופה ובמצטבר הסתכם לסך _____ ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה (בשנת 2016: _____ ו- _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ ו- _____ אלפי ש"ח).

(ג) התחייבויות תלויות שהתהוו ביחס לעסקאות משותפות: IFRS 12.23(ב)

ראה ביאור 39(ב).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 10 - השקעות בחברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני (המשך):

ב. עסקאות משותפות (המשך):

4. מידע נוסף (המשך):

ד) מחויבויות לעסקאות משותפות: IFRS 12.23(א), 18ב

להלן פירוט חלקה של החברה במחויבויות משותפות עם משקיעים אחרים לעסקאות משותפות שלא הוכרו כהתחייבות IFRS 12.19ב(א)

בסוף תקופת הדיווח ואשר יכולות לגרום לתזרים שלילי עתידי של מזומנים או של משאבים אחרים:

31.12.2016 31.12.2017

מחויבות לספק הלוואות

מחויבויות לכיסוי הפסדים

אחרות [פרט]¹

סה"כ מחויבויות שלא הוכרו להשקיע מימון או משאבים

[ינתן גילוי למחויבויות שלא הוכרו לרכוש את זכות הבעלות של צד אחר (או חלק מאותה זכות בעלות) בעסקה IFRS 12.19ב(ב)

משותפת אם אירוע מסוים יתרחש או לא יתרחש בעתיד.]

ג. הפסדים מירידת ערך:

בתקופת הדיווח החברה הכירה בהפסדים מירידת ערך בגין השקעות בחברות כלולות ובעסקאות משותפות בסך IAS 36.126

אלפי ש"ח (בשנת 2016: אלפי ש"ח; בשנת 2015: אלפי ש"ח) אשר סווגו ברווח או הפסד

לחלק החברה ברווחי חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני.²

1. הפסדים מירידת ערך:³ IAS 36.130

בתקופת הדיווח החברה הכירה בהפסד מירידת ערך בסך אלפי ש"ח בגין חברת _____, חברה

כלולה/עסקה משותפת השייכת למגזר _____. הסכום בר ההשבה בסך אלפי ש"ח נקבע לפי שווי השימוש⁴

של החברה הכלולה/העסקה המשותפת. שיעור הניכיון ששימש בחישוב שווי השימוש: % (בשנת 2016: %).

[לחלופין: הסכום בר ההשבה בסך אלפי ש"ח נקבע לפי השווי ההוגן בניכוי עלויות מימוש של החברה

הכלולה/העסקה המשותפת. מדידת השווי ההוגן סווגה ברמה __ של מדרג השווי ההוגן. **כאשר מדידת השווי ההוגן**

סווגה ברמה 2 או ברמה 3: [ינתן גילוי: (א) לטכניקת הערכה ששימשה במדידת השווי ההוגן בניכוי עלויות מימוש,

ואם חל שינוי בטכניקת הערכה, גם לשינוי זה ולסיבה לביצועו, וכן (ב) לכל הנחת מפתח שהיוותה בסיס לקביעת השווי

ההוגן בניכוי עלויות מימוש (ראה דוגמה בביאור 38(א)1)], לרבות לשיעור הניכיון ששימש במדידה השוטפת ובמדידה

הקודמת אם המדידה נעשתה תוך שימוש בטכניקת ערך נוכחי].]

[ינתן גילוי לאירועים ולנסיבות שהובילו להכרה בהפסד מירידת ערך.] IAS 36.130(א)

2. הפסדים אחרים מירידת ערך:³ IAS 36.131

בתקופת הדיווח החברה הכירה בסכום מצרפי של הפסדים מירידת ערך בסך אלפי ש"ח בגין [ינתן גילוי

לסוגים העיקריים של החברות הכלולות ושל העסקאות המשותפות שהושפעו מירידת הערך וכן לאירועים ולנסיבות

העיקריים שהובילו להכרה באותם הפסדים].

1 לדוגמאות למחויבויות שלא הוכרו להשקיע מימון או משאבים, ראה IFRS 12 סעיף 19ב(א).
2 ינתן גילוי לסכום הביטולים של הפסדים מירידת ערך במהלך התקופה בנפרד מסכום הפסדים מירידת ערך.
3 במקרה של ביטול הפסד מירידת ערך, ינתן גילוי דומה בשינויים המתחייבים.
4 IAS 36 סעיף 132 מעודד לתת גילוי להנחות המפתח ששימשו בקביעת הסכום בר ההשבה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 11 - נדל"ן להשקעה:¹

[כאשר החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן:

א. הרכב ותנועה במהלך התקופה:²

IAS 40.76
IFRS 13.93(ה)

2017

סה"כ	במודל העלות ³	נדל"ן להשקעה		מבנים להשכרה		קרקע	
		בהקמה		מגורים	משרדים	אירופה	ישראל
		עלות ⁴	רמה 3	רמה 3	רמה 3	רמה 2	רמה 3
							IFRS 13.93(ב)
							יתרה ליום 1 בינואר
							רכישות
							היוון הוצאות לאחר מועד ההכרה
							צירופי עסקים
							מעבר מרכוש קבוע
							מעבר ממלאי מבנים למכירה מימושים
							איבוד שליטה בחברות בנות נכסים שסווגו כמוחזקים למכירה
							מעבר לרכוש קבוע
							מעבר למלאי מבנים למכירה
							סיווג נדל"ן להשקעה בהקמה: שלא ניתן היה למדוד את שווי ההוגן באופן מהימן סיום בנייה של נדל"ן להשקעה בהקמה
							העברות (ראה ביאור 11(ו)(5) להלן):
							לתוך רמה 3
							מחוץ לרמה 3
							מענק השקעה שהתקבל השנה עליית (ירידת) ערך שווי הוגן נדל"ן להשקעה (**)(***)
							התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ
							יתרה ליום 31 בדצמבר (*)
							מזה: נכסים שחורים בחכירה מימונית (ראה ביאור 16(ד))
							השינוי בסך הרווחים (ההפסדים) שלא מומשו לתקופה בגין נכסים המוחזקים בסוף תקופת הדיווח ⁵

IFRS 13.93(ה)(i) (***) רווחים (הפסדים) מתיאומי שווי הוגן מוכרים ברווח או הפסד בסעיף עליית (ירידת) ערך שווי הוגן נדל"ן להשקעה.

1 ראה הערות שוליים 2-4 בביאור 38(א) להנחיות בדבר אופן הצגת הגילויים לגבי שווי הוגן.
 2 בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, כאשר נדרש לתת גילוי להתאמה בין הערך בספרים בתחילת התקופה ובסופה, אך התנועה אינה נובעת מרכיבים מהותיים, אין צורך להציג את הרכב התנועה. כמו כן, אם התנועה מורכבת מרכיבים רבים שרק אחד מהם מהותי, מספיק לפרט את אותו רכיב.
 3 מתייחס לנדל"ן להשקעה שלא ניתן למדידה בשווי ההוגן באופן מהימן על בסיס מתמשך ולכן מטופל במודל העלות בהתאם ל-IAS 16 (ראה IAS 40 סעיף 53).
 4 מתייחס לנדל"ן להשקעה בהקמה שלא ניתן למדידה בשווי ההוגן באופן מהימן, אך צפוי שהשווי ההוגן יהיה ניתן למדידה באופן מהימן כאשר הבנייה תושלם (ראה IAS 40 סעיף 53).
 5 גילוי זה נדרש רק לגבי נדל"ן להשקעה שמדידת השווי ההוגן שלו מסווגת ברמה 3.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 11 - נדל"ן להשקעה (המשך):

א. הרכב ותנועה במהלך התקופה (המשך):

2016

סה"כ	במודל העלות	נדל"ן להשקעה בהקמה		מבנים להשכרה		קרקע	
		רמה 3	עלות	מגורים	משרדים	אירופה	ישראל

יתרה ליום 1 בינואר
רכישות
היוון הוצאות לאחר מועד
ההכרה
צירופי עסקים
מעבר מרכוש קבוע
מעבר ממלאי מבנים למכירה
מימושים
איבוד שליטה בחברות בנות
נכסים שסווגו כמוחזקים
למכירה
מעבר לרכוש קבוע
מעבר למלאי מבנים למכירה
סיווג נדל"ן להשקעה בהקמה:
שלא ניתן היה למדוד את
שווי ההוגן באופן מהימן
סיום בנייה של נדל"ן
להשקעה בהקמה
העברות (ראה ביאור 11(ו)(5)
(להלן):

לתוך רמה 3
מחוץ לרמה 3

()	()	()	()	()	()	()	()
-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----

מענק השקעה שהתקבל השנה
עליית (ירידת) ערך שווי הוגן
נדל"ן להשקעה (**)(***)
התאמות מתרגום דוחות
כספיים של פעילויות חוץ
יתרה ליום 31 בדצמבר (*)

(*) מזה: נכסים שחכורים
בחכירה מימונית (ראה
ביאור 16(ד))

(**) השינוי בסך הרווחים
(ההפסדים) שלא מומשו
לתקופה בגין נכסים
המוחזקים בסוף תקופת
הדיווח

(***) רווחים (הפסדים) מתיאומי שווי הוגן מוכרים ברווח או הפסד בסעיף עליית (ירידת) ערך שווי הוגן נדל"ן להשקעה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 11 - נדל"ן להשקעה (המשך):

[כאשר החברה מיישמת את מודל העלות:

א. הרכב ותנועה במהלך התקופה:¹

IAS 40.79

2016				2017				
סה"כ	נדל"ן להשקעה בהקמה	מבנים להשכרה	קרקע	סה"כ	נדל"ן להשקעה בהקמה	מבנים להשכרה	קרקע	
								עלות
								יתרה ליום 1 בינואר
								IAS 40.79(ג)
								רכישות
								IAS 40.79(ד)(i)
								היוון הוצאות לאחר מועד ההכרה
								IAS 40.79(ד)(i)
								צירופי עסקים
								IAS 40.79(ד)(ii)
								מעבר מרכוש קבוע
								IAS 40.79(ד)(vii)
								מעבר ממלאי מבנים למכירה
								IAS 40.79(ד)(vii)
								מימושים
								IAS 40.79(ד)(iii)
								איבוד שליטה בחברות בנות נכסים שסווגו כמוחזקים למכירה
								IAS 40.79(ד)(iii)
								מעבר לרכוש קבוע
								IAS 40.79(ד)(vii)
								מעבר למלאי מבנים למכירה
								IAS 40.79(ד)(vii)
								סיום בנייה של נדל"ן להשקעה בהקמה
()	()	()	()	()	()	()	()	מענק השקעה שהתקבל השנה
								IAS 20.39
								התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ
								IAS 40.79(ד)(vi)
								יתרה ליום 31 בדצמבר
								IAS 40.79(ג)
								פחת נצבר
								יתרה ליום 1 בינואר
								IAS 40.79(ג)
								פחת
								IAS 40.79(ד)(iv)
								הפסדים מירידת ערך שהוכרו
								IAS 40.79(ד)(v) IAS 36.126
								מעבר מרכוש קבוע
								IAS 40.79(ד)(vii)
								מימושים
								IAS 40.79(ד)(iii)
								איבוד שליטה בחברות בנות הפסדים מירידת ערך שבוטלו
								IAS 40.79(ד)(v) IAS 36.126
								נכסים שסווגו כמוחזקים למכירה
								IAS 40.79(ד)(iii)
								מעבר לרכוש קבוע
								IAS 40.79(ד)(vii)
								מעבר למלאי מבנים למכירה
								IAS 40.79(ד)(vii)
								התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ
								IAS 40.79(ד)(vi)
								יתרה ליום 31 בדצמבר
								IAS 40.79(ג)
								עלות מופחתת ליום 31 בדצמבר (*)
								מזה: נכסים שחכורים בחכירה מימונית (ראה ביאור 16(ד))
								IAS 17.31(א)
								שיעור הפחת לתקופה (ב-%) (**)
								IAS 40.79(ב)
								(**) שיטות הפחת ששימשו הן: _____
								IAS 40.79(א)

¹ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, כאשר נדרש לתת גילוי להתאמה בין הערך בספרים בתחילת התקופה ובסופה, אך התנועה אינה נובעת מרכיבים מהותיים, אין צורך להציג את הרכב התנועה. כמו כן, אם התנועה מורכבת מרכיבים רבים שרק אחד מהם מהותי, מספיק לפרט את אותו רכיב.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 11 - נדל"ן להשקעה (המשך):

ב. פרטים נוספים:

1. פרטים על נדל"ן להשקעה:

IAS 40.75(ג) [כאשר קיים קושי בסיווג נדל"ן כנדל"ן להשקעה (ראה IAS 40 סעיף 14), יינתן גילוי לקריטריונים שבהם משתמשת החברה כדי להבדיל בין נדל"ן להשקעה לבין נדל"ן בשימוש הבעלים ו/או לבין נדל"ן המיועד למכירה במהלך העסקים הרגיל].

IAS 40.75(ב) [אם החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן, יינתן גילוי אם ובאילו נסיבות זכויות בנדל"ן המוחזק בחכירות תפעוליות מסווגות ומטופלות כנדל"ן להשקעה].

IAS 40.75(ו) **2. סכומים שהוכרו ברווח או הפסד בגין הנדל"ן להשקעה:**

לשנה שהסתיימה ביום			
31.21.2015	31.21.2016	31.21.2017	
_____	_____	_____	הכנסות שכירות מנדל"ן להשקעה
_____	_____	_____	הוצאות תפעוליות ישירות מנדל"ן להשקעה שהפיק הכנסת שכירות
_____	_____	_____	הוצאות תפעוליות ישירות מנדל"ן להשקעה שלא הפיק הכנסת שכירות במהלך התקופה
_____	_____	_____	השינוי המצטבר בשווי ההוגן שהוכר ברווח או הפסד במכירה של נדל"ן להשקעה מקבוצה של נכסים שלגביהם נעשה שימוש במודל העלות לקבוצה של נכסים שלגביהם נעשה שימוש במודל השווי ההוגן

IAS 40.32

IAS 40.75(ר) **3. מגבלות ביחס לנדל"ן להשקעה:**

[יינתן גילוי לקיום ולסכומים של מגבלות המוטלות על החברה ביחס ליכולת המימוש של נדל"ן להשקעה או על העברת הכנסה ותקבולים ממימוש נדל"ן להשקעה].

IAS 40.75(נ) **4. התקשרויות חוזיות לרכישת נדל"ן להשקעה:**

[יינתן גילוי למחויבויות חוזיות לרכישה, להקמה או לפיתוח של נדל"ן להשקעה או לתיקונים, לתחזוקה או להרחבות].

5. שעבודים:

ראה ביאור 39(א).

[כאשר החברה מיישמת את מודל העלות:

6. הפסדים מירידת ערך נדל"ן להשקעה:

[יינתן גילוי להפסדים מירידת ערך של נדל"ן להשקעה ולביטולם - ראה דוגמה בביאור 12(ב)(6)].

ביאור 11 - נדל"ן להשקעה (המשך):

ג. פרטים בדבר שווי הוגן (המשך):

2. טכניקות הערכה ונתונים ששימשו במדידות שווי הוגן:¹ IFRS 13.93(ד), 97

השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה נמדד באמצעות מעריך שווי חיצוני, בלתי תלוי, בעל כישורים מקצועיים רלוונטיים IAS 40.75(ה)

ובעל ניסיון עדכני במיקום ובסוג הנדל"ן להשקעה הנמדד.²

בעת מדידת השווי ההוגן של נדל"ן להשקעה אשר יהיה כפוף לתשלום היטל השבחה במועד מימוש הזכויות במקרקעין כמשמעותן בחוק התכנון והבנייה, התשכ"ה-1965, החברה הביאה בחשבון את תזרימי המזומנים השלייליים המתרחשים להיטל השבחה.³

השווי ההוגן של קרקעות בישראל נמדד בהתבסס על מחירים שוטפים בשוק לנדל"ן דומה, באותו מיקום ובאותו מצב, הכפוף לחכירה ולחוזים אחרים דומים.

השווי ההוגן של קרקעות באירופה נמדד בהתבסס על _____ [פרט].

השווי ההוגן של מבנים להשכרה נמדד בהתבסס על היוון תחזיות תזרימי מזומנים, המתבססות על אומדנים מהימנים של תזרימי מזומנים עתידיים, הנתמכים על ידי תנאים של כל חכירה או חוזים אחרים קיימים וכן על ידי ראיות חיצוניות, כגון דמי שכירות שוטפים לנדל"ן דומה באותו מיקום ובאותו מצב, וכן שימוש בשיעורי היוון המשקפים הערכות שוק שוטפות בדבר חוסר הוודאות לגבי הסכום והעיתוי של תזרימי המזומנים.

השווי ההוגן של נדל"ן להשקעה בהקמה נמדד בהתבסס על _____ [פרט].

[אם השימוש המיטבי של נדל"ן להשקעה שונה מהשימוש הנוכחי שלו, יינתן גילוי לעובדה זו ומדוע נעשה שימוש IFRS 13.(u)93, 97

בנדל"ן להשקעה באופן ששונה מהשימוש המיטבי שלו].

3. פרטים על נדל"ן להשקעה שאין יכולת למדוד את שווי הוגן באופן מהימן: IAS 40.78, 79(ה)

הנהלת החברה הגיעה למסקנה כי לא תוכל למדוד את השווי ההוגן של נדל"ן להשקעה ב_____ באופן מהימן על בסיס מתמשך, מאחר ועסקאות בנות השוואה לעסקאות בנכסים אלה בשוק הן נדירות וכן אומדנים מהימנים חלופיים של השווי ההוגן של נכסים אלה אינם זמינים. להערכת החברה, השווי ההוגן של נדל"ן להשקעה זה הוא בטווח שבין _____ אלפי ש"ח לבין _____ אלפי ש"ח.

[כאשר החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן: [בעת מימוש נדל"ן להשקעה שלא הוצג בשווי הוגן, יינתן גילוי לעובדה כי החברה מימשה נדל"ן להשקעה שלא הוצג בשווי הוגן, לערך בספרים של אותו נדל"ן להשקעה במועד המכירה ולסכום של הרווח/ההפסד שהוכר.]

[כאשר החברה מיישמת את מודל העלות: הנהלת החברה הגיעה למסקנה לאחר התייעצות עם מערכי השווי הבלתי תלויים שלה, כי לא תוכל למדוד את השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה בהקמה ב_____ עד לשלב שבו יתקבלו כל האישורים הנדרשים להקמת הפרויקט, ייחתמו הסכמי שכירות לגבי חלק עיקרי בשיעור של כ-____% משטח הפרויקט ויובטח כי עלות הבנייה הכוללת של הפרויקט ניתנת לאמידה באופן מהימן, או עד מועד השלמת הבנייה (לפי המוקדם מביניהם). להערכת החברה, השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה בהקמה הוא בטווח שבין _____ אלפי ש"ח לבין _____ אלפי ש"ח.]

¹ בהתאם ל-IFRS 13 סעיף 93(ד), אם היה שינוי בטכניקת (טכניקות) הערכה ששימשה במדידת השווי ההוגן, יינתן גילוי לשינוי זה ולסיבה (סיבות) לביצועו.
² בהתאם ל-IAS 40 סעיף 75(ה), יש לתת גילוי למידה שבה השווי ההוגן של נדל"ן להשקעה (כפי שנמדד או כפי שניתן לו גילוי בדוחות הכספיים) מבוסס על הערכה של מעריך בלתי תלוי, בעל כישורים מקצועיים רלוונטיים ומוכרים, ובעל ניסיון עדכני לגבי מיקום וסוג הנדל"ן להשקעה המוערך. אם לא בוצעה הערכה כזו, יש לתת לעובדה זו גילוי.

³ ראה נושא שנדון במוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות בדבר הטיפול החשבונאי בהיטל השבחה שפורסם בפברואר 2014.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 11 - נדל"ן להשקעה (המשך):

ג. פרטים בדבר שווי הוגן (המשך):

[כאשר החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן:

4. מידע כמותי לגבי מדידות שווי הוגן המסווגות ברמה 3:

א) נתונים משמעותיים שאינם ניתנים לצפייה ששימשו במדידת השווי ההוגן:

IFRS 13.93(ד)

31.12.2016		31.12.2017		נתונים שאינם ניתנים לצפייה ¹	טכניקת הערכת שווי	קרע:
ממוצע משוקלל	טווח	ממוצע משוקלל	טווח			
				מחיר למ"ר	השוואה לשוק	בישראל
מבנים להשכרה:						
				שיעור צמיחה שנתי חזוי אומדן שכ"ד חודשי למ"ר יחס אי תפוסה שיעור היוון	היוון תזרימי מזומנים	משרדים
				[פרט]	[פרט]	מגורים
				[פרט]	[פרט]	נדל"ן להשקעה בהקמה

ב) רגישות מדידות השווי ההוגן לשינויים בנתונים שאינם ניתנים לצפייה:²

[ינתן תיאור מילולי של הרגישות של מדידות השווי ההוגן לשינויים בנתונים שאינם ניתנים לצפייה אם התוצאה של שינוי באותם נתונים עשויה להיות מדידת שווי הוגן גבוהה יותר או נמוכה יותר באופן משמעותי. אם קיימים יחסי גומלין בין אותם נתונים לבין נתונים אחרים שאינם ניתנים לצפייה ששימשו במדידת השווי ההוגן, ינתן תיאור של אותם יחסי גומלין וכיצד הם יכולים להגדיל או למתן את ההשפעה על מדידת השווי ההוגן.]

IFRS 13.93(n)(i)

5. העברות לתוך רמה 3 ומחוץ לרמה 3:

IFRS 13.93(n)(iv)

[ינתן גילוי להעברות כלשהן לתוך רמה 3 או מחוץ לרמה 3 של מדרג השווי ההוגן ולסיבות לאותן העברות. להעברות לתוך רמה 3 ינתן גילוי בנפרד מהעברות מחוץ לרמה 3.]

¹ בהתאם ל-IFRS 13 סעיף 93(ד), החברה אינה נדרשת ליצור מידע כמותי כדי לציית לדרישת הגילוי בביאור זה, אם נתונים כמותיים שאינם ניתנים לצפייה אינם מפותחים על ידה בעת מדידת השווי ההוגן (למשל, כאשר החברה משתמשת במידע לגבי המחרה של צד שלישי ללא תיאום). עם זאת, החברה לא תתעלם מנתונים כמותיים שאינם ניתנים לצפייה שהם משמעותיים למדידת שווי הוגן ושהם ניתנים להשגה באופן סביר על ידי החברה.
² התיאור המילולי של הרגישות לשינויים בנתונים הלא-נצפים יכול, לכל הפחות, את הנתונים הלא-נצפים שניתן עליהם גילוי בטבלה.
³ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, אין צורך בתיאור מילולי של השפעת שינויים בנתונים שאינם ניתנים לצפייה על השווי ההוגן, אם השפעות אלו ברורות.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 11 - נדל"ן להשקעה (המשך):

ד. חכירות תפעוליות שבהן החברה היא המחכיר:

1. כללי: IAS 17.56(ג)
- ביום _____ התקשרה הקבוצה בהסדר חכירה תפעולית להחכרת _____ למשך _____ שנים, עם אפשרות להארכת תקופת החכירה ב- _____ שנים נוספות בתמורה לתוספת בדמי החכירה העתידיים של _____ אלפי ש"ח. לחוכר יש אופציה לרכישת ה- _____ בתמורה לסכום של _____ אלפי ש"ח.
2. סכום מצרפי של תשלומי החכירה המינימליים העתידיים בגין חכירות תפעוליות, שאינן ניתנות לביטול: IAS 17.56(א)

לשנה שהסתיימה ביום	
31.12.2016	31.12.2017

_____	_____
_____	_____
_____	_____

- בשנה הראשונה IAS 17.56(א)(i)
- בשנה השנייה עד השנה החמישית IAS 17.56(א)(ii)
- מעל חמש שנים IAS 17.56(א)(iii)
- סה"כ**

3. דמי שכירות מותנים: IAS 17.56(ב)

דמי השכירות כוללים מרכיב תשלום המותנה ב-_____. דמי שכירות מותנים שהוכרו כהכנסה בתקופת הדיווח מסתכמים לסך _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 12 - רכוש קבוע:

א. הרכב¹ ותנועה² במהלך התקופה: IAS 16.73

2017						IFRS 13.93(ה) IAS 1.78(א)
סה"כ	התקנות ושיפורים במושכר	ציד משרדי וריהוט משרדי	כלי רכב	מכונות, ציד ומכשירים	מבנים ומקרקעין	
						עלות
						יתרה ליום 1 בינואר IAS 16.73(ד)
						רכישות IAS 16.73(ה)(i)
						צירופי עסקים IAS 16.73(ה)(iii)
						נכסים שסווגו בעבר כמוחזקים למכירה IAS 16.73(ה)(ix)
						מעבר מנדל"ן להשקעה IAS 16.73(ה)(ix)
						מימושים IAS 16.73(ה)(ii)
						איבוד שליטה בחברות בנות
						נכסים שסווגו כמוחזקים למכירה IAS 16.73(ה)(ii)
						מעבר לנדל"ן להשקעה IAS 16.73(ה)(ix)
						עלייה (ירידה) כתוצאה מהערכה IAS 16.73(ה)(iv)
						מחדש (ג)
						מענק השקעה שהתקבל השנה IAS 20.39 IAS 16.28
						התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ IAS 16.73(ה)(viii)
						יתרה ליום 31 בדצמבר IAS 16.73(ד)
						פחת שנצבר
						יתרה ליום 1 בינואר IAS 16.73(ד)
						פחת IAS 16.73(ה)(vii)
						הפסדים מירידת ערך שהוכרו ברווח או הפסד IAS 16.73(ה)(v) IAS 36.126(א)
						הפסדים מירידת ערך שהוכרו ברווח כולל אחר IAS 36.126(א)
						נכסים שסווגו בעבר כמוחזקים למכירה IAS 16.73(ה)(ix)
						מעבר מנדל"ן להשקעה IAS 16.73(ה)(ix)
						מימושים IAS 16.73(ה)(ii)
						איבוד שליטה בחברות בנות
						שינוי פחת נצבר בגין הערכה מחדש IAS 16.35
						הפסדים מירידת ערך שבוטלו ברווח או הפסד IAS 16.73(ה)(vi) IAS 36.126(ב)
						הפסדים מירידת ערך שבוטלו ברווח כולל אחר IAS 36.126(ד)
						נכסים שסווגו כמוחזקים למכירה IAS 16.73(ה)(ii)
						מעבר לנדל"ן להשקעה IAS 16.73(ה)(ix)
						התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ IAS 16.73(ה)(viii)
						יתרה ליום 31 בדצמבר IAS 16.73(ד)
						עלות מופחתת ליום 31 דצמבר (*)
						מזה: נכסים שחכורים בחכירה (*) IAS 17.31(א) מימונית (ראה ביאור 16(ד))
						שיעור הפחת לתקופה (ב-%) IAS 16.73(א)

¹ קבוצת רכוש קבוע היא קיבוץ של נכסים בעלי מהות דומה ושימוש דומה בפעילויות החברה.
² בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, כאשר יתרת מהותית בדוחות הכספיים מורכבת מרכיב אחד מהותי ומרכיבים אחרים בלתי מהותיים, ניתן להסתפק בציון יתרת הרכיב המהותי.
³ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, כאשר נדרש לתת גילוי להתאמה בין הערך בספרים בתחילת התקופה ובסופה, אך התנועה אינה נובעת מרכיבים מהותיים, אין צורך להציג את הרכב התנועה. כמו כן, אם התנועה מורכבת מרכיבים רבים שרק אחד מהם מהותי, מספיק לפרט את אותו רכיב.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 12 - רכוש קבוע (המשך):
 א. הרכב ותנועה במהלך התקופה (המשך):

2016					
סה"כ	התקנות ושיפורים במושכר	ציוד משרדי וריהוט משרדי	כלי רכב	מכונות, ציוד ומכשירים	מבנים ומקרקעין
()	()	()	()	()	()
_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____

עלות

יתרה ליום 1 בינואר
 רכישות
 צירופי עסקים
 נכסים שסווגו בעבר כמוחזקים למכירה
 מעבר מנדל"ן להשקעה
 מימושים
 איבוד שליטה בחברות בנות
 נכסים שסווגו כמוחזקים למכירה
 מעבר לנדל"ן להשקעה
 עלייה (ירידה) כתוצאה מהערכה מחדש (ג)
 מענק השקעה שהתקבל השנה
 התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ
יתרה ליום 31 בדצמבר

פחת שנצבר

יתרה ליום 1 בינואר
 פחת
 הפסדים מירידת ערך שהוכרו ברווח או הפסד
 הפסדים מירידת ערך שהוכרו ברווח כולל אחר
 נכסים שסווגו בעבר כמוחזקים למכירה
 מעבר מנדל"ן להשקעה
 מימושים
 איבוד שליטה בחברות בנות
 שינוי פחת נצבר בגין הערכה מחדש
 הפסדים מירידת ערך שבוטלו ברווח או הפסד
 הפסדים מירידת ערך שבוטלו ברווח כולל אחר
 נכסים שסווגו כמוחזקים למכירה
 מעבר לנדל"ן להשקעה
 התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ
יתרה ליום 31 בדצמבר

עלות מופחתת ליום 31 דצמבר (*)

(*) מזה: נכסים שחכורים בחכירה מימונית (ראה ביאור 16(ד))

שיעור הפחת לתקופה (ב-%)

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 12 - רכוש קבוע (המשך):

ב. פרטים נוספים:

1. שיטות פחת: IAS 16.73(ב)

שיטות הפחת ששימשו את החברה להפחתת הרכוש הקבוע הן: _____.

2. מגבלות ביחס לרכוש קבוע: IAS 16.74(א)

[ינתן גילוי לקיומן ולסכומן של מגבלות על בעלות ורכוש קבוע ששועבד כביטחון להתחייבות. כמו כן, יש להפנות לביאור 39 (א) אם רלוונטי.]

3. התקשרויות חוזיות לרכישת רכוש קבוע: IAS 16.74(ג)

ביום 1.12.2017 התקשרה החברה עם חברת _____ בע"מ בהסכם מחייב לרכישת מכונה בסך _____ אלפי ש"ח. המכונה הועברה לחברה בחודש פברואר 2018 לאחר סוף תקופת הדיווח.

4. רכוש קבוע בהקמה: IAS 16.74(ב)

סכום היציאות שהוכרו בערך בספרים של רכוש קבוע במהלך הקמתו במהלך התקופה היה בסך _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח).

5. שינויים באומדנים: IAS 16.76
IAS 8.39-40

עלותם של פריטי רכוש קבוע כוללת אומדן עלויות לפירוק ופינוי וכן עלויות שיקום האתר במקרים שבהם החברה מחויבת בכך. במהלך השנה הגדילה/הקטינה החברה את אומדן העלויות בסכום של _____ אלפי ש"ח. שינוי האומדן הגדיל/הקטין את סכומי הפחת בשנה השוטפת בסך _____ אלפי ש"ח וצפוי להגדיל/להקטין את סכומי הפחת השנתי בסך _____ אלפי ש"ח בתקופות הבאות.

החל מחודש דצמבר 2017 שונה שיעור הפחת השנתי של מכונה מ-____% ל-____% וזאת עקב _____ . בשל כך, בתקופות הבאות תקטנה הוצאות הפחת בגין מכונה זו בכ- _____ אלפי ש"ח¹.

[בנוסף, יש לשקול את דרישות הגילוי הבאות:²

(א) תפורטנה הנסיבות לשינוי האומדן:

- יפורטו שינויים שחלו בנכס או בסביבתו הכלכלית ו/או המשפטית. היה ולא חלו שינויים כאמור, תצוין עובדה זו.
- יפורט המידע החדש שעמד בפני החברה בעת שינוי האומדן.
- מקום בו התבסס שינוי האומדן על הניסיון הנצבר של החברה, ינתן גילוי בדבר מהות הניסיון כאמור ומשך הזמן שחלף ממועד קביעת האומדן הקודם.

(ב) תפורטנה הבדיקות עליהן התבססה החברה בביצוע שינוי האומדן ויצוין אופי הבדיקות כאמור. התבסס שינוי האומדן על חוות דעת חיצונית, תצוין עובדה זו.

(ג) יצוין אם נעשו בעבר שינויי אומדן נוספים לתקופת חייו השימושיים של אותו הנכס, ואם כן, תפרט החברה את המועד שבו נעשו, השינוי שנעשה באותו המועד, הרקע לשינוי הקודם וכן ינתן הסבר לצורך שהתעורר בשינוי אומדן נוסף.]

¹ אם אין זה מעשי לאמוד את ההשפעה העתידית, יש לתת גילוי לעובדה זו.
² בהתאם לעמדת סגל חשבונאית מספר 3-17: שינוי אומדן אורך חיים שימושים של רכוש קבוע, שפורסמה על ידי רשות ניירות ערך באוקטובר 2007.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 12 - רכוש קבוע (המשך):

ב. פרטים נוספים (המשך):

6. הפסדים מירידת ערך רכוש קבוע:

בתקופת הדיווח החברה הכירה (ביטלה) הפסדים נטו מירידת ערך בגין [יתואר בנפרד לגבי כל קבוצת רכוש קבוע IAS 36.126

שבגינה הוכר/בוטל הפסד מירידת ערך] בסך _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח) אשר סווגו ברווח או הפסד בסעיף _____ (בשנת 2016: בסעיף _____; בשנת 2015: בסעיף _____) [כאשר הוכרה (בוטלה) ירידת ערך ברכוש קבוע המטופל במודל הערכה מחדש: למעט סכום של _____ אלפי ש"ח אשר הוכר ברווח כולל אחר כנגד קרן הון בגין הערכה מחדש].

(א) הפסדים מירידת ערך:¹ IAS 36.130

בתקופת הדיווח החברה הכירה בהפסד מירידת ערך בסך _____ אלפי ש"ח בגין [תיאור הנכס/היחידה המניבה מזומנים² אליה שייך הנכס שהופחת לרבות המגזר אליו הוא שייך]. הסכום בר ההשבה בסך _____ אלפי ש"ח נקבע לפי שווי השימוש³ של הנכס/היחידה המניבה מזומנים. שיעור הניכיון ששימש בחישוב שווי השימוש: % _____ (בשנת 2016: % _____). [לחלופין: הסכום בר ההשבה בסך _____ אלפי ש"ח נקבע לפי השווי ההוגן בניכוי עלויות מימוש של הנכס/היחידה המניבה מזומנים. מדידת השווי ההוגן סווגה ברמה _____ של מדרג השווי ההוגן. [כשמדידת השווי ההוגן סווגה ברמה 2 או ברמה 3: [ייתן גילוי: (א) לטכניקת הערכה ששימשה במדידת השווי ההוגן בניכוי עלויות מימוש, ואם חל שינוי בטכניקת הערכה, גם לשינוי זה ולסיבה לביצועו, וכן (ב) לכל הנחת מפתח שהיוותה בסיס לקביעת השווי ההוגן בניכוי עלויות מימוש (ראה דוגמה בביאור 11(ו)2)], לרבות לשיעור הניכיון ששימש במדידה השוטפת ובמדידה הקודמת אם המדידה נעשתה תוך שימוש בטכניקת ערך נוכחי].]

[ייתן גילוי לאירועים ולנסיבות שהובילו להכרה בהפסד מירידת ערך.]

(ב) הפסדים אחרים מירידת ערך:¹ IAS 36.131

בתקופת הדיווח החברה הכירה בסכום מצרפי של הפסדים מירידת ערך רכוש קבוע בסך _____ אלפי ש"ח בגין [ייתן גילוי לסוגי הנכסים העיקריים שהושפעו מהפסדים מירידת ערך וכן לאירועים ולנסיבות העיקריים שהובילו להכרה באותם הפסדים].

7. עסקאות השקעה שאינן כרוכות במזומנים: IAS 7.43

לשנה שהסתיימה ביום

31.12.2015 31.12.2016 31.12.2017

_____	_____	_____	רכישת רכוש קבוע באשראי	IAS 7.44(א)
_____	_____	_____	חכירה מימונית של רכוש קבוע	IAS 7.44(א)
_____	_____	_____	מענק השקעה לקבל בגין רכוש קבוע	

8. רכוש קבוע שאינו פעיל באופן זמני:⁴ IAS 16.79(א)

לחברה רכוש קבוע שאינו פעיל באופן זמני שעלותו המופחתת ליום 31.12.2017 היא _____ אלפי ש"ח. רכוש קבוע זה מושבת באופן זמני עקב _____.

9. רכוש קבוע שהופחת במלואו:⁴ IAS 16.79(ב)

לחברה רכוש קבוע שהופחת במלואו ושיעורו בשימוש. הערך ברוטו של רכוש קבוע זה מסתכם לסך _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח).

¹ במקרה של ביטול הפסד מירידת ערך, ייתן גילוי דומה בשינויים המתחייבים.
² בהתאם ל- IAS 36 סעיף 130(ד)(iii), במקרה של יחידה מניבה מזומנים - היה והקבצת הנכסים לצורך זיהוייה השתנתה מאז החישוב הקודם של הסכום בר ההשבה שלה (אם נערך), יש לתאר את אופן הקבצת הנכסים השוטף והקודם ואת הסיבות לשינוי.
³ IAS 36 סעיף 132 מעודד לתת גילוי להנחות המפתח ששימשו בקביעת הסכום בר ההשבה.
⁴ IAS 16 סעיף 79 מעודד, אך לא דורש מחברה, לתת גילוי זה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 12 - רכוש קבוע (המשך):

ב. פרטים נוספים (המשך):

10. רכוש קבוע שיצא מכלל שימוש פעיל:¹ IAS 16.79(ג)

לחברה רכוש קבוע שיצא מכלל שימוש פעיל ושאינו מסווג כמוחזק למכירה, שעלותו המופחתת ליום 31.12.2017 היא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח).

11. פרטים בדבר שווי הוגן של רכוש קבוע במודל העלות:¹ IAS 16.79(ד)
IFRS 13.97

השווי ההוגן של _____, רכוש קבוע המטופל בהתאם למודל העלות, שונה מהותית מהערך בספרים שלו לטוף תקופת הדיווח בסך _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). השווי ההוגן של _____ הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח), ונמדד בהתבסס על [ינתן גילוי לטכניקות ההערכה ולנתונים שנעשה בהם שימוש במדידת השווי ההוגן - ראה דוגמה בביאור 11(ו)(2)]². מדידת השווי ההוגן סווגה ברמה 3 [לחלופין: ברמה 2].

ג. מודל הערכה מחדש:³

1. רכוש קבוע בסכומים משוערכים:

31.12.2016			31.12.2017			IFRS 13.93(ב)
ערך בספרים			ערך בספרים			
סה"כ	רמה 3	רמה 2	סה"כ	רמה 3	רמה 2	
_____	_____	_____	_____	_____	_____	מבנים ומקרקעין
=====	=====	=====	=====	=====	=====	סה"כ

המבנים והמקרקעין מוצגים בסכום משוערך, שהוא השווי ההוגן כפי שנמדד ביום _____ בסך _____ אלפי ש"ח בניכוי פחת נצבר ובניכוי הפסדים מירידת ערך שהוכרו לאחר מכן (ראה ביאור 12(ב)(6) לעיל).

[**עבור מדידות ברמה 3**: בתקופת הדיווח, הכירה החברה בפחת ובהפסד מירידת ערך בגין רכוש קבוע זה בסך _____ אלפי ש"ח אשר סווג ברווח או הפסד לסעיף _____]. לסוף תקופת הדיווח, השינוי בסך הרווחים/ההפסדים שלא מומשו לתקופה שהוכרו ברווח או הפסד בגין נכסים המוחזקים בסוף תקופת הדיווח הוא _____ אלפי ש"ח.

[**מעברים לרמה 3 ומרמה 3**: אם רלוונטי, יש לשקול את המידע הנדרש]. IFRS 13.93(ה)(iv)

2. טכניקות הערכה ונתונים ששימשו במדידות שווי הוגן:⁴ IFRS 13.93(ד)

השווי ההוגן של הרכוש הקבוע נמדד באמצעות מערך שווי חיצוני, בלתי תלוי. IAS 16.77(ב)

השווי ההוגן של המבנים והמקרקעין נמדד בהתבסס על _____ [פרט]⁵.

באשר לבניין המשרדים של ההנהלה, מדידת השווי ההוגן שלו מניחה כי השימוש המיטבי בבניין היא להסב אותו לצורכי השכרה לאחרים כנדל"ן להשקעה. [ינתן גילוי מדוע נעשה שימוש ברכוש הקבוע באופן ששונה מהשימוש המיטבי שלו].

3. מידע כמותי לגבי מדידות שווי הוגן המסווגות ברמה 3 IFRS 13.93(ד),(ה)(i)

[ינתן גילוי למידע כמותי לגבי מדידות שווי הוגן המסווגות ברמה 3 - ראה דוגמה בביאור 11(ו)(4)].

1 IAS 16 סעיף 79 מעודד, אך לא דורש מחברה, לתת גילוי זה.
 2 בהתאם ל-IFRS 13 סעיף 97, אם השימוש המיטבי של נכס לא פיננסי שונה מהשימוש הנוכחי שלו, ינתן גילוי לעובדה זו ומדוע נעשה שימוש בנכס באופן ששונה מהשימוש המיטבי שלו - ראה דוגמה בביאור 12(ג)(2).
 3 ראה הערות שוליים 2-4 בביאור 38(א) להנחיות בדבר אופן הצגת הגילויים לגבי שווי הוגן.
 4 בהתאם ל-IFRS 13 סעיף 93(ד), אם היה שינוי בטכניקת הערכה ששימשה במדידת השווי ההוגן, ינתן גילוי לשינוי זה ולסיבה לביצועו.
 5 ראה דוגמה בביאור 11(ו)(2).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 12 - רכוש קבוע (המשך):

ג. מודל הערכה מחדש (המשך):

4. הערך בספרים שהיה מוכר בקבוצות הרכוש הקבוע אם הנכסים היו מוצגים לפי מודל העלות:¹ IAS 16.77(ה)

31.12.2016		31.12.2017			
עלות מופחתת	פחת נצבר	עלות מופחתת	פחת נצבר	עלות	
_____	_____	_____	_____	_____	
_____	_____	_____	_____	_____	

מבנים ומקרקעין
סה"כ

5. קרן הערכה מחדש: IAS 16.77(ו)

לפרטים בדבר קרן הערכה מחדש של רכוש קבוע, ראה דוח על השינויים בהון. בגין קרן זו קיימות מגבלות על חלוקת היתרה לבעלי מניות כדלקמן: _____.

ד. חכירות תפעוליות שבהן החברה היא המחכיר:

1. כללי: IAS 17.56(ג)

ביום _____ התקשרה הקבוצה בהסדר חכירה תפעולית להחכרת _____ למשך _____ שנים, עם אפשרות להארכת תקופת החכירה ב- _____ שנים נוספות בתמורה לתוספת בדמי החכירה העתידיים של _____ אלפי ש"ח. לחוכר יש אופציה לרכישת ה- _____ תמורת _____ אלפי ש"ח.

2. סכום מצרפי של תשלומי החכירה המינימליים העתידיים בגין חכירות תפעוליות, שאינן ניתנות לביטול: IAS 17.56(א)

לשנה שהסתיימה ביום	
31.12.2016	31.12.2017
_____	_____
_____	_____
_____	_____

בשנה הראשונה IAS 17.56(א)(i)
 בשנה השנייה עד השנה החמישית IAS 17.56(א)(ii)
 מעל חמש שנים IAS 17.56(א)(iii)
 סה"כ

3. דמי שכירות מותנים: IAS 17.56(ב)(ג)

דמי השכירות כוללים מרכיב תשלום, המותנה ב- _____.
 דמי שכירות מותנים בסך _____ אלפי ש"ח הוכרו כהכנסה במהלך השנה (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח).

¹ בהתאם לדיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים ממאי 2014, הערך בספרים שיש לתת לו גילוי יכלול היוון עלויות אשראי בהתאם ל- IAS 23.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 13 - נכסים בלתי מוחשיים ומוניטין (המשך):

ב. פרטים נוספים (המשך):

4. נכסים בלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר: IAS 38.122(א), 123
ליום 31.12.2017, לחברה ד', חברה בת, נכס בלתי מוחשי בעל אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר בסך _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). בקביעת אורך החיים השימושיים של נכס זה כבלתי מוגדר הסתמכה הנהלת החברה על חוות דעת מומחה חיצוני בלתי תלוי אשר העריך כי אין הגבלה נראית לעין של התקופה שבה הנכס חזוי להפיק תזרימי מזומנים חיוביים נטו לחברה. הנימוקים התומכים בהערכה זו הם: [יש לתאר את הגורמים ששימשו תפקיד משמעותי בקביעה כי הנכס הוא בעל אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר. תיאור זה יביא בחשבון את הגורמים ב-38 IAS סעיף 90].
5. נכסים בלתי מוחשיים שנרכשו באמצעות מענק ממשלתי והוכרו לראשונה לפי שווי הוגן:¹ IAS 38.122(ג)
לצורך רכישת _____, קיבלה החברה מענק ממשלתי בסך _____ אלפי ש"ח בתאריך _____. החברה הכירה לראשונה בנכס הבלתי מוחשי ובמענק הממשלתי לפי שוויים הוגן בסך _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה.
נכס בלתי מוחשי זה נמדד לאחר ההכרה לראשונה בהתאם למודל העלות. ערכו בספרים של נכס בלתי מוחשי זה ליום 31.12.2017 הוא _____ אלפי ש"ח.
6. מגבלות ביחס לנכסים בלתי מוחשיים: IAS 38.122(ד)
[ייתן גילוי לקיומם ולערכם בספרים של נכסים בלתי מוחשיים שהבעלות עליהם מוגבלת ולערכם בספרים של נכסים בלתי מוחשיים ששועבדו כביטחון להתחייבויות. כמו כן, יש להפנות לביאור 39(א), אם רלוונטי].
7. התקשרויות חוזיות לרכישת נכסים בלתי מוחשיים: IAS 38.122(ה)
[ייתן גילוי לסכומן של התקשרויות חוזיות לרכישת נכסים בלתי מוחשיים].
8. שינויים באומדנים: IAS 38.121 IAS 8.39-40
[ייתן גילוי למהות ולסכום השינוי באומדן חשבונאי, אשר לו השפעה בתקופה השוטפת או שחזויה להיות לו השפעה מהותית בתקופות עוקבות. גילויים כאלה עשויים לנבוע משינויים בהערכה של אורך החיים השימושיים, בשיטת ההפחתה או בערכי השייר].
9. נכסים בלתי מוחשיים בגין הסדרי זיכיון למתן שירותים:² SIC-29.6-7
[ייתן גילוי לפרטים הבאים בכל תקופה לגבי כל הסדר זיכיון למתן שירות או באופן מצרפי לגבי כל קבוצה של הסדרי זיכיון למתן שירות בעלי מהות דומה (לדוגמה: גביית אגרות, שירותי תקשורת ושירותי התפלת מים):
(א) תיאור של ההסדר;
(ב) תנאים משמעותיים של ההסדר שעשויים להשפיע על הסכום, על העיתוי ועל מידת הוודאות של תזרימי מזומנים עתידיים (לדוגמה - תקופת ההסדר, תאריכי המחרה מחדש והבסיס לפיו נקבעה המחרה מחדש או קביעת התנאים מחדש);
(ג) המהות והמידה (לדוגמה - הכמות, פרק הזמן, או הסכום, כפי שמתאים) של זכויות לשימוש בנכסים שהוגדרו, של מחויבויות לספק שירותים או זכויות לקבלת הספקת שירותים, של מחויבויות לרכוש או לבנות פריטי רכוש קבוע, של מחויבויות למסור או זכויות לקבל, בסוף תקופת הזיכיון, נכסים שהוגדרו, של אופציות חידוש וסיום וכן של זכויות ומחויבויות אחרות (לדוגמה שיפוצים עיקריים);
(ד) שינויים בהסדר שהתרחשו במהלך התקופה.]

¹ ראה גם IAS 38 סעיף 44.

² בהתאם ל-SIC-29 סעיף 6, יש לשקול את כל ההיבטים של הסדר זיכיון למתן שירות כדי לקבוע את הגילוי המתאים בביאורים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 13 - נכסים בלתי מוחשיים ומוניטין (המשך):

ב. פרטים נוספים (המשך):

10. ירידת ערך נכסים בלתי מוחשיים: IAS 38.120

בתקופת הדיווח החברה הכירה (ביטלה) הפסדים נטו מירידת ערך בגין [יתואר בנפרד לגבי כל קבוצת נכסים בלתי מוחשיים שבגינה הוכר/בוטל הפסד מירידת ערך] בסך אלפי ש"ח (בשנת 2016: אלפי ש"ח; בשנת 2015: אלפי ש"ח) אשר סווגו ברווח או הפסד בסעיף _____ (בשנת 2016: בסעיף _____; בשנת 2015: בסעיף _____).

א) הפסדים מירידת ערך:¹ IAS 36.130

בתקופת הדיווח החברה הכירה בהפסד מירידת ערך בסך אלפי ש"ח בגין [תיאור הנכס/היחידה המניבה מזומנים² אליה שייך הנכס שהופחת לרבות המגזר אליו הוא שייך]. הסכום בר ההשבה בסך אלפי ש"ח נקבע לפי שווי השימוש³ של הנכס/היחידה המניבה מזומנים. שיעור הניכיון ששימש בחישוב שווי השימוש: % (בשנת 2016: %). [לחלופין: הסכום בר ההשבה בסך אלפי ש"ח נקבע לפי השווי ההוגן בניכוי עלויות מימוש של הנכס/היחידה המניבה מזומנים. מדידת השווי ההוגן סווגה ברמה __ של מדרג השווי ההוגן. [כשמדידת השווי ההוגן סווגה ברמה 2 או ברמה 3: [ינתן גילוי: (א) לטכניקת ההערכה ששימשה במדידת השווי ההוגן בניכוי עלויות מימוש, ואם חל שינוי בטכניקת הערכה, גם לשינוי זה ולסיבה לביצועו, וכן (ב) לכל הנחת מפתח שהיוותה בסיס לקביעת השווי ההוגן בניכוי עלויות מימוש (ראה דוגמה בביאור 11(i)(2)), לרבות לשיעור הניכיון ששימש במדידה השוטפת ובמדידה הקודמת אם המדידה נעשתה תוך שימוש בטכניקת ערך נוכחי].]

ב) הפסדים אחרים מירידת ערך:¹ IAS 36.131

בתקופת הדיווח החברה הכירה בסכום מצרפי של הפסדים מירידת ערך נכסים בלתי מוחשיים בסך אלפי ש"ח בגין [ינתן גילוי לסוגי הנכסים העיקריים שהושפעו מהפסדים מירידת ערך וכן לאירועים ולנסיבות העיקריים שהובילו להכרה באותם הפסדים].

11. נכסים בלתי מוחשיים שהופחתו באופן מלא ונמצאים בשימוש:⁴ IAS 38.128(א)

לחברה נכסים בלתי מוחשיים כמפורט להלן אשר הופחתו במלואם אך עדיין בשימוש: _____.

12. נכסים בלתי מוחשיים שלא הוכרו בדוחות הכספיים:⁴ IAS 38.128(ב)

[יובא תיאור קצר של נכסים בלתי מוחשיים משמעותיים הנשלטים על ידי החברה אך אינם מוכרים כיוון שאינם מקיימים את הקריטריונים להכרה ב-IAS 38 או כיוון שנרכשו/שנוצרו לפני תחולת IAS 38].

¹ במקרה של ביטול הפסד מירידת ערך, ינתן גילוי דומה בשינויים המתחייבים.
² בהתאם ל-IAS 36 סעיף 130(ד)(iii), במקרה של יחידה מניבת מזומנים - היה והקבצת הנכסים לצורך זיהוייה השתנתה מאז החישוב הקודם של הסכום בר ההשבה שלה (אם נערך), יש לתאר את אופן הקבצת הנכסים השוטף והקודם ואת הסיבות לשינוי.
³ IAS 36 סעיף 132 מעודד לתת גילוי להנחות המפתח ששימשו בקביעת הסכום בר ההשבה.
⁴ IAS 38 סעיף 128 מעודד, אך לא דורש מחברה, לתת גילוי זה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 13 - נכסים בלתי מוחשיים ומוניטין (המשך):

- ג. פרטים נוספים בדבר סכום בר השבה של יחידות מניבות מזומנים:²¹ IAS 36.134
1. פרטים לגבי מוניטין ונכסים בלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר המוקצים ליחידות מניבות מזומנים: IAS 36.134(א)-(ב)

מזומנים:

מוניטין		נכסים בלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר		
31.12.2016	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2017	
				יחידה מניבה מזומנים 1
				יחידה מניבה מזומנים 2
				יחידה מניבה מזומנים 3
				יחידה מניבה מזומנים 4
				יחידה מניבה מזומנים 5
				יחידות מניבות מזומנים אחרות (1) IAS 36.135
				מוניטין שאינו מוקצה (2) IAS 36.133
_____	_____	_____	_____	
=====	=====	=====	=====	

(1) הסכום של המוניטין ושל הנכסים הבלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר המוקצה לכל אחת מיחידות אלו אינו משמעותי בהשוואה לסך המוניטין ולסך הנכסים הבלתי מוחשיים בעלי אורך החיים השימושיים הבלתי מוגדר בחברה, בהתאמה.³

(2) [ינתן גילוי לסיבות לכך שסכום מוניטין זה נותר בלתי מוקצה בסוף תקופת הדיווח].

2. הנחות המפתח ששימשו בחישוב הסכום בר ההשבה: IAS 36.134(ג)-(ד)

הסכום בר ההשבה של כל היחידות המניבות מזומנים נקבע על בסיס שווי שימוש⁴, המחושב לפי אומדן תזרימי המזומנים העתידיים הצפויים מהנכס, אשר נקבע בהתאם לתקציב מאושר לחמש השנים⁵ הקרובות. להלן הנחות המפתח⁶ שהיוו בסיס לתחזיות תזרימי המזומנים:

¹ גילוי זה יינתן לגבי כל יחידה מניבת מזומנים שלגביה הערך בספרים של מוניטין או של נכס בלתי מוחשי בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר, שהוקצה לאותה יחידה, הוא משמעותי בהשוואה לסך הערך בספרים של המוניטין או של הנכסים הבלתי מוחשיים בעלי אורך החיים השימושיים הבלתי מוגדר של החברה.

² יש ליישם את הגילויים הנדרשים לפי IAS 36 סעיפים 134 ו-135 (הכלולים בביאור לדוגמה זה) גם כאשר לא בוצע חישוב שנתי של הסכום בר-ההשבה של נכס בלתי מוחשי בעל אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר ושל יחידה מניבה מזומנים שאליה הוקצה מוניטין ונעשה שימוש בחישוב העדכני ביותר שבוצע בתקופה קודמת בהתאם לתנאי ההקלות ב-IAS 36 סעיפים 24 ו-99.

³ ראה דרישות גילוי נוספות בהתאם ל-IAS 36 סעיף 135 אשר נדרשות אם הסכומים בני ההשבה של יחידות מניבות מזומנים כלשהן מבוססים על אותן הנחות מפתח והערך בספרים המצרפי של המוניטין או של הנכסים הבלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר שיוחסו אליהן הוא משמעותי ביחס לסך הערך בספרים של המוניטין או של הנכסים הבלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר.

⁴ אם הסכום בר ההשבה של יחידות מניבות מזומנים מבוסס על שווי הוגן בניכוי עלויות מימוש, יש להתאים את המוצג בביאור זה לאמור ב-IAS 36 סעיף 134(ה).

⁵ בהתאם ל-IAS 36 סעיף 134(ד)(iii), אם החברה השתמשה בתקופה העולה על חמש שנים, יש לתת הסבר שיכול להצדיק את התקופה הארוכה יותר.

⁶ הנחות המפתח הן אותן הנחות שהסכום בר ההשבה רגיש אליהן ביותר.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 13 - נכסים בלתי מוחשיים ומוניטין (המשך):

ג. פרטים נוספים בדבר סכום בר השבה של יחידות מניבות מזומנים (המשך):

2. הנחות המפתח ששימשו בחישוב הסכום בר השבה (המשך):

2017				
יחידה מניבה מזומנים 5	יחידה מניבה מזומנים 4	יחידה מניבה מזומנים 3	יחידה מניבה מזומנים 2	יחידה מניבה מזומנים 1
%				

שיעור הניכיון
רווח תפעולי
שיעור צמיחה
אינפלציה במחירי חומרי
גלם
נתח שוק

2016				
יחידה מניבה מזומנים 5	יחידה מניבה מזומנים 4	יחידה מניבה מזומנים 3	יחידה מניבה מזומנים 2	יחידה מניבה מזומנים 1
%				

שיעור הניכיון
רווח תפעולי
שיעור צמיחה
אינפלציה במחירי חומרי
גלם
נתח שוק

להלן הערכות ההנהלה בדבר הנחות המפתח:^{2 1} IAS 36.134(ii)(ד)

- המרווח התפעולי מבוסס על ניסיון עבר ותחזיות עתידיות, אשר מבוססות על תנאים כלכליים ותנאי שוק צפויים.
- שיעור הניכיון מבוסס על הבטא של הקבוצה מותאמת במטרה לשקף את הנחות ההנהלה לגבי סיכונים ספציפיים המיוחסים ליחידה מניבת המזומנים.
- שיעורי הצמיחה מבוססים על מידע כלכלי המתייחס לאיזור.
- אינפלציה במחירי חומרי גלם מתבססת על מידע כלכלי עצמאי אשר פורסם על ידי ה-OECD.
- הנחות ביחס לנתח שוק מבוססות על נתח השוק הנוכחי של הקבוצה.

3. פרטים נוספים ביחס ליחידות מניבות מזומנים שלא חלה ירידת ערך בגינן:³ IAS 36.134(i)

2017				
יחידה מניבה מזומנים 5	יחידה מניבה מזומנים 4	יחידה מניבה מזומנים 3	יחידה מניבה מזומנים 2	יחידה מניבה מזומנים 1

הסכום שבו הסכום בר
ההשבה גבוה מהערך
בספרים

¹ בביאור זה יינתן תיאור גישת ההנהלה לקביעת השווי שיוחס לכל הנחת מפתח.
² אם הנחות המפתח שנלקחו בחשבון שונות מניסיון עבר או ממקורות מידע חיצוניים, יש לתת גילוי מדוע וכיצד הן שונות.
³ השינויים שיובאו בביאור זה הם רק שינויים שאפשריים באופן סביר. כמו כן, המידע יינתן רק במקרים שבהם השינוי גורם לערך בספרים להיות גבוה מהסכום בר השבה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 13 - נכסים בלתי מוחשיים ומוניטין (המשך):

ג. פרטים נוספים בדבר סכום בר השבה של יחידות מניבות מזומנים (המשך):

3. פרטים נוספים ביחס ליחידות מניבות מזומנים שלא חלה ירידת ערך בגינן (המשך):

אילו כל אחד מהשינויים הבאים היה נעשה בהנחות המפתח שלהלן, הערך בספרים והסכום בר השבה היו זהים:¹ IAS 36.134(i)

2017				
יחידה מניבה מזומנים 5	יחידה מניבה מזומנים 4	יחידה מניבה מזומנים 3	יחידה מניבה מזומנים 2	יחידה מניבה מזומנים 1
%				

שיעור הניכיון גדל מ-X% ל-Y%

רווח תפעולי קטן מ-X% ל-Y%

שיעור צמיחה קטן מ-X% ל-Y%

ביאור 14 - הלוואות מתאידיים בנקאיים ומאחרים:

IFRS 7.6-7

א. הרכב:³²

התחייבויות לא שוטפות		התחייבויות שוטפות		שיעור ריבית נקובה ליום
31.12.2016	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2017

משיכות יתר הלוואות מתאידיים בנקאיים: לא צמודות צמודות למדד במט"ח

הלוואות מבעלי עניין ומצדדים קשורים (ראה ביאור 40): הלוואה מעסקה משותפת הלוואה מבעלי שליטה⁴ הלוואות מבעלי עניין אחרים

IAS 24.18

הלוואות מאחרים

סה"כ

ב. פרטים נוספים:⁵

1. שעבודים:

ראה ביאור 39(א).

¹ בהתאם ל-IAS 36 סעיף 134(i)(iii), יש לתת גילוי לסכום שבו יש לשנות את השווי שיוחס להנחת המפתח, לאחר התחשבות בהשפעות משמעותיות כלשהן של אותו שינוי על משתנים אחרים ששימשו למדידת סכום בר השבה, על מנת שהסכום בר השבה של היחידה (קבוצת היחידות) יהיה שווה לערכה בספרים. בהתאם ל-IAS 1 סעיף 73, יש להתייחס לסוגיית מיחזור (גלגול) הלוואות לזמן קצר, הממוחזרות על ידי החלפתן בהתחייבויות אחרות לזמן קצר.

² עמדת רשת BDO היא שכאשר תנאי אופציות הארכה של התחייבות אינם מהותיים ו/או הם בשליטת החברה והחברה חוזה לממש את האופציה לתקופה של 12 חודש לפחות לאחר תקופת הדייווח (לדוגמה, לא למכור חברת בת או לא להיכנס להסכמי הלוואות נוספים) היא תסווג התחייבות זו כלא שוטפת.

³ מאידך, אם תנאי אופציות הארכה של התחייבות מהותיים (לדוגמה, עמידה בתנאים פיננסיים) או שהחברה אינה חוזה לממש את האופציה, היא תסווג את ההתחייבות כלא שוטפת.

⁴ יש לבחון את הטיפול החשבונאי הנדרש בהתאם למדיניות החשבונאית שבחרה החברה לאמץ לגבי עסקאות עם בעלי שליטה.

⁵ לעניין תיאור תנאי הלוואות מהותיות ותיאור תניות פיננסיות, ראה גם עמדה משפטית מספר 105-25.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 14 - הלוואות מתאגידים בנקאיים ומאחרים (המשך):

ב. פרטים נוספים (המשך):

2. אמות מידה פיננסיות:

[ינתן גילוי לאמות המידה הפיננסיות (covenants) ביחס לכל ההתחייבויות, לרבות מידת העמידה בהן וההשלכות הנובעות מכך, כולל ההשלכה של העמידה בתנאי התחייבות אחת על מערכת היחסים עם מלווים אחרים וסיווג ההתחייבויות כלפיהם. כמו כן, תינתן התייחסות לאופן שבו סווגו ההתחייבויות כאמור בדוח על המצב הכספי תוך פירוט הנסיבות שהובילו לסיווג זה.]

3. הפרות:

IFRS 7.18-19

[בהתייחס לאי עמידה במהלך התקופה בתשלומי קרן, ריבית או קרן לפדיון חוב או בתנאי פדיון בגין הלוואות שהתקבלו המוכרות בסוף תקופת הדיווח וכן בהתייחס להפרות אחרות במהלך התקופה בתנאים של הסכמי הלוואה שאפשרו למלווה לדרוש פירעון או האצת תשלומים (אלא אם הן באו על תיקון או אם תנאי הלוואה נקבעו מחדש במהלך תקופת הדיווח), יינתן גילוי:]

(א) לפרטים לגבי הפרות אלו,

(ב) לערך בספרים בסוף תקופת הדיווח של אותן הלוואות, וכן

(ג) לעובדה אם אי העמידה תוקנה או אם תנאי הלוואות נקבעו מחדש לפני שהדוחות הכספיים אושרו לפרסום.¹

ג. מידע נוסף:²

ראה ביאור 38.

ביאור 15 - איגרות חוב:

IFRS 7.6-7

א. הרכב:³

התחייבויות לא שוטפות		התחייבויות שוטפות		שיעור ריבית אפקטיבי ליום	בסיס הצמדה
31.12.2016	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2017	
					אג"ח להמרה (סדרה (1) (1) מדד
					אג"ח להמרה (סדרה (2) (2) דולר
					אג"ח (סדרה (3) (3) לא צמוד
					אג"ח (סדרה (4) (4) אירו
					סה"כ

¹ עמדת רשת BDO לעניין הפרה של אמות מידה פיננסיות המתייחסות לדוחות מבוקרים לתום תקופת הדיווח, כאשר הפרה זו מאפשרת למלווה לדרוש פירעון מיידי של ההלוואה, היא כי יש לסווג את ההלוואה כשוטפת, ללא קשר לעובדה שהדוחות המבוקרים עדיין לא היו זמינים באותו מועד, שכן התנאים שהובילו להפרה התקיימו באותו מועד.
² בהתאם ל- IAS 7 (א)50, מומלץ לתת גילוי לסכום של קווי אשראי שטרם נוצלו אשר עשויים להיות זמינים לפעילויות שוטפות עתידיות ולסילוק התקשרויות הוניות, תוך ציון מגבלות כלשהן על השימוש בקווים אלה.
³ בסעיף זה יוצג רכיב ההתחייבות של איגרות חוב הניתנות להמרה למניות. אם זכות ההמרה מטופלת כנגזר, ניתן להציג אותו (הצגה בלבד) ביחד עם יתרת איגרת החוב, או כהתחייבות פיננסית נפרדת.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 15 - איגרות חוב (המשך):

א. הרכב (המשך):

[יש לפרט את התנאים המהותיים של איגרות החוב, ובמידת הצורך לתת פרטים נוספים כאמור בביאור 18(ב)]¹

(1) איגרות חוב (סדרה 1) הונפקו בחודש _____, רשומות למסחר בבורסה לניירות ערך בתל-אביב, נושאות ריבית שנתית נקובה בשיעור של _____%, צמודות (קרן וריבית) למדד שפורסם בגין חודש _____, ניתנות להמרה בכל יום עסקים החל מיום רישומן למסחר בבורסה לניירות ערך בתל-אביב ועד ליום 1 בינואר 2019, למניות רגילות של החברה, בנות 1 ש"ח ערך נקוב כל אחת, לפי שער המרה של _____ ש"ח ערך נקוב איגרות חוב למניה רגילה אחת של החברה בת 1 ש"ח ערך נקוב.

רכיב ההמרה מטופל כנגזר משובץ ושוויו ההוגן לסוף תקופת הדיווח הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח).

איגרות החוב עומדות לפדיון, אם לא תומרנה קודם לכן למניות, בשנים 2024-2025 בשיעורים זהים. להבטחת כל הסכומים (קרן, ריבית והפרשי הצמדה) שהתחייבה החברה לשלם לבעלי איגרות החוב, שעבדה החברה לטובת הנאמן בשעבוד סמלי קבוע 1 ש"ח מכספי תמורת ההנפקה. כמו כן, החברה רשאית ליצור ללא כל מגבלה שעבודים מכל מין וסוג שהוא על כל נכסיה לטובת כל אדם. לסוף תקופת הדיווח טרם מומשו איגרות חוב למניות.

(2) איגרות חוב (סדרה 2) הונפקו בחודש _____ על ידי חברה ב', חברה בת, רשומות למסחר בבורסה לניירות ערך בתל-אביב, נושאות ריבית שנתית נקובה בשיעור של _____%, צמודות (קרן וריבית) לשער היציג של הדולר ארה"ב כפי שפורסם ביום _____, ניתנות להמרה בכל יום עסקים החל מיום רישומן למסחר בבורסה לניירות ערך בתל-אביב ועד ליום 1.1.2020 למניות רגילות של חברה ב', בנות 1 ש"ח ערך נקוב כל אחת, לפי שער המרה של _____ ש"ח ערך נקוב איגרות חוב למניה רגילה אחת בת 1 ש"ח ערך נקוב. איגרות החוב עומדות לפדיון, אם לא תומרנה קודם לכן למניות, בשנים 2020-2021 בשיעורים זהים.

רכיב ההמרה מטופל כנגזר משובץ ושוויו ההוגן לסוף תקופת הדיווח הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח).

איגרות החוב להמרה מובטחות בשעבוד צף על כל נכסי החברה. כמו כן, התחייבה החברה לא ליצור שעבוד כלשהו על נכסיה אלא לאחר קבלת הסכמתו של הנאמן.

בחודש _____ 2017 הומרו _____ אלפי ש"ח ערך נקוב ל- _____ אלפי מניות בנות _____ ש"ח ערך נקוב. כתוצאה מההמרה, נגרעה התחייבות בסך _____ אלפי ש"ח.

IAS 7.44(א)

(3) איגרות חוב (סדרה 3) הונפקו בחודש _____ . סך הערך הנקוב המונפק של איגרות החוב לסוף תקופת הדיווח הוא _____ אלפי ש"ח ערך נקוב.

הקרן והריבית לא צמודים למדד. איגרות החוב נושאות ריבית נקובה בשיעור שנתי של _____% החל מיום _____ . הקרן תיפרע בשלושה תשלומים שנתיים שווים החל מיום 31 בדצמבר _____ .

שיעור הריבית האפקטיבי בגין איגרות החוב הוא _____% לשנה.

איגרות החוב מובטחות בשעבוד שוטף על כל נכסי החברה.

בחודש _____ רכשה החברה/חברה בת _____ אלפי ש"ח ע.נ. איגרות החוב של החברה (סדרה 3). כתוצאה מכך, הכירה החברה בהכנסות מימון בסך _____ אלפי ש"ח בגין פדיון מוקדם של איגרת החוב ברווח או בהפסד לתקופה.

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 17, אם חברה הנפיקה מכשיר שכולל רכיב התחייבותי ורכיב הוני והמכשיר כולל נגזרים משובצים מרובים ששוויים תלוי אחד בשני, החברה תיתן גילוי לקיום מאפיינים אלה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 15 - איגרות חוב (המשך):

א. הרכב (המשך):

(4) ביום 1.1.2015 הנפיקה החברה _____ אלפי ש"ח ערך נקוב של איגרות חוב (סדרה 4), שתיפרענה בתשלום אחד של קרן ביום 31.12.2024. איגרת החוב מיועדת כהתחייבות פיננסית בשווי הוגן דרך רווח או הפסד היות והיא כוללת נגזר משובץ של רצפה במטבע חוץ.

IFRS 4.7b
 IFRS 7.10, 11
 השווי ההוגן של האג"ח ליום 31.12.2017 הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). סך השינוי בשווי ההוגן של האג"ח בתקופה הוא _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח) ומתוכו סכום של _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח) שניתן לייחס לשינויים בסיכון האשראי של ההתחייבות. במצטבר, סך השינוי בשווי ההוגן של האג"ח שניתן לייחס לשינויים בסיכון האשראי לסוף התקופה הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). הסכום המיוחס לשינויים בסיכון האשראי נקבע כסכום השינוי בשווי ההוגן של האג"ח שאינו ניתן לייחוס לשינויים בתנאי שוק שיוצרים סיכון שוק. הערך בספרים של האג"ח גבוה ב- _____ אלפי ש"ח מהסכום אותו החברה מחויבת לשלם על פי החוזה במועד הפדיון של האג"ח.¹

ב. מידע נוסף:

ראה ביאור 38.

ביאור 16 - התחייבויות פיננסיות אחרות: IFRS 7.6-7

א. הרכב:

התחייבויות לא שוטפות		התחייבויות שוטפות	
31.12.2016	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2017

התחייבויות פיננסיות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד (ראה ביאור 38) הוצאות לשלם ערביות פיננסיות (ב) מניות בכורה ניתנות לפדיון (ג) התחייבויות בגין חכירה מימונית שבהן החברה היא החוכר (ד) התחייבויות לתשלומי תמלוגים בגין מענקי מדען² (ה) תקבולים ע"ח מניות/כתבי אופציה הניתנים להחזרה תקבולים ע"ח כתבי אופציה שהונפקו³ סה"כ

ב. ערביות פיננסיות:

IFRS 7.10ב(ג), 11ב(ג)

ביום 30.9.2015 העמידה החברה ערבות לחברה כלולה כנגד הלואה בסך _____ אלפי ש"ח שלקחה החברה הכלולה מהבנק. ההלוואה נושאת ריבית שנתית בשיעור של _____%, לפירעון ביום 30.9.2019 בתשלום אחד של קרן וריבית. במועד מתן הערבות, הכירה החברה בהתחייבות בגין הערבות כאמור לפי שווייה ההוגן. חשיפתה המרבית של החברה ליום 31.12.2017 בגין מתן הערבות כאמור היא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח).

¹ גילוי זה יינתן כאשר חברה ייעדה התחייבות פיננסית כהתחייבות פיננסית בשווי הוגן דרך רווח או הפסד (לדוגמה, איגרת חוב שהונפקה הכוללת נגזר משובץ שהיה צורך להפרידו ולא הופרד היות והחברה בחרה ביעוד כשווי הוגן. ניתן לתת גילוי זה בדרכים נוספות - ראה IFRS 7 סעיף 10(א)(ii)).
² מתייחס למענקי מדען שהתקבלו לאחר 1 בינואר 2009.
³ בסעיף זה ייכללו כתבי אופציה אשר מסווגים תחת ה-IFRS כהתחייבות (לדוגמה כאשר תוספת המימוש שלהן צמודה למדד).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 16 - התחייבויות פיננסיות אחרות (המשך):

ג. מניות בכורה ניתנות לפדיון: IAS 1.79

זכויות מניות הבכורה הניתנות לפדיון של חברה ו', חברה בת, הן: [פרט]

ד. חכירות מימוניות שבהן החברה היא החוכר:¹ IAS 17.31

1. כללי: IAS 17.31(ה)

ביום _____ התקשרה הקבוצה בהסדר חכירה מימונית לחכירת _____ למשך _____ שנים, עם אפשרות להארכת תקופת החכירה ב- _____ שנים נוספות בתמורה לתוספת בדמי החכירה העתידיים של _____ אלפי ש"ח. לקבוצה יש אופציה לרכישת ה- _____ תמורת _____ אלפי ש"ח.

לא קיימות על הקבוצה מגבלות כתוצאה מהסכם חכירה זה. [לחלופין: יש לפרט מגבלות שהוטלו על ידי הסדר החכירה, כמו מגבלות בהתייחס לדיבידנדים, לחוב נוסף ולחכירה נוספת].

2. התאמה בין סך תשלומי חכירה מינימליים עתידיים לבין ערכם הנוכחי: IAS 17.31(ב)

31.12.2016			31.12.2017		
ערך נוכחי של תשלומי חכירה מינימליים	התאמות	השקעה ברוטו בחכירה	ערך נוכחי של תשלומי חכירה מינימליים	עלויות מימון	תשלומי חכירה מינימליים
_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====	=====	=====

בשנה הראשונה (חלויות שוטפות) IAS 17.31(ב)(i)

בשנה השנייה עד השנה החמישית IAS 17.31(ב)(ii)

מעל חמש שנים IAS 17.31(ב)(iii)

סה"כ

3. ריבית אפקטיבית:

שיעור הריבית האפקטיבית הגלום בחוזי החכירה המימונית של הקבוצה ליום 31.12.2017 הוא _____% (ליום 31.12.2016: _____%).

4. דמי שכירות מותנים: IAS 17.31(ג),(ה)(i)

דמי השכירות כוללים מרכיב תשלום, המותנה ב- _____ [אחוז ממכירות עתידיות, היקף שימוש עתידי, מדדי מחירים עתידיים וכדומה]. בשנה שהסתיימה ביום 31.12.2017, דמי שכירות מותנים בסך _____ אלפי ש"ח הוכרו כהוצאה ברווח או הפסד (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח).

5. חכירת משנה: IAS 17.31(ד)

תשלומי חכירת משנה עתידיים, החזויים להתקבל בהתאם לחכירות משנה שאינן ניתנות לביטול ליום 31.12.2017 עומדים על סך _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח).

6. ביטחונות ושעבודים:

לפרטים בדבר יתרות דמי החכירה המימונית המובטחות באמצעות הנכסים המוחכרים - ראה ביאור 39(א).

¹ לעניין הטיפול והגילוי הנדרש בהסדרים שבמהותם אינם חכירה בהתאם ל- IAS 17 (כגון סוגים מסוימים של החכרה וחכירה חוזרת), ראה SIC-27.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 16 - התחייבויות פיננסיות אחרות (המשך):

ה. התחייבויות לתשלומי תמלוגים בגין מענקי מדען:²¹

IAS 20.39

החברה התחייבה בשנת 2013 לשלם תמלוגים לממשלת ישראל (המדען הראשי, כיום רשות החדשנות) ולקרן הדו-לאומית למחקר ופיתוח ישראל ארה"ב (BIRD), בשיעור הנע בין 3% ל-5% מהתמורה שתתקבל ממכירת מוצרים שבפיתוחם השתתפו הממשלה והקרן בדרך של מענקים, עד לסכום מענקים אלה, כשהם צמודים לדולר בתוספת ריבית בשיעור 600%. במקרים מסוימים, כאשר יש הפרה של התחייבויות החברה לממשלה, תקרת ההחזר עשויה לגדול עד כדי 600%.

סך המענקים שהתקבלו לסוף תקופת הדיווח בניכוי תמלוגים ששולמו או שנצברו הוא _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח).

החברה הכירה לסוף תקופת הדיווח בהתחייבות עד למידה שצפוי כי המענק יוחזר לרשות החדשנות בסך של _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). צפי החברה התבסס על הערכות השוק של החברה נכון לסוף תקופת הדיווח. החברה צופה כי המחויבות תשולם במהלך השנים 2019 עד 2024 באופן שווה. שיעור ההיוון ששימש את החברה לצורך יצירת ההתחייבות הוא _____%.

ו. מידע נוסף:

ראה ביאור 38.

ביאור 17 - ספקים ונותני שירותים:

IFRS 7.6-7

<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>
_____	_____
=====	=====

ספקים ונותני שירותים שאינם צדדים קשורים
צדדים קשורים
סה"כ

לפרטים נוספים - ראה ביאור 38.

ביאור 18 - זכאים ויתרות זכות:

<u>התחייבויות לא שוטפות</u>		<u>התחייבויות שוטפות</u>	
<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>	<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>
_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====

הכנסות מראש
מקדמות מלקוחות
התחייבויות לעובדים
התחייבויות בגין עסקאות תשלום מבוסס
מניות המסולקות במזומן (ראה ביאור 23)
דיבידנדים לשלם³ (ראה ביאור 22(ה))
מענקי ממשלה
סה"כ

¹ בהתאם ל-IAS 20 סעיף 39(ג), יש לתת גילוי לתנאים שלא קוימו ותלויות אחרות שולנו לסיוע ממשלתי שהוכר.
² אם החברה צופה בהתאם ל-IAS 20 סעיף 10 כי קיים ביטחון סביר שהחברה לא תחזיר מענק שהתקבל ולכן לא יצרה התחייבות בגינו, יש להציג ביאור זה במסגרת ביאור 39 בכפוף להתאמות הנדרשות.
³ בהתאם ל-IFRIC 17 סעיף 13, התחייבות לחלק לבעלים נכסים שאינם מזומן כדיבידנד נמדדת בסוף כל תקופה לפי השווי ההוגן של הנכסים לחלוקה, ולכן לגבי התחייבות כאמור יש לתת את הגילויים הנדרשים על ידי IFRS 13 סעיף 93, אשר רלוונטיים לפריטים לא פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 19 - הטבות לעובדים: 321

א. הרכב:

<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>		
		התחייבות (נכס) נטו בגין הטבה מוגדרת:	IAS 19.135(ב)
		ערך נוכחי של המחויבות להטבה מוגדרת (ג)	IAS 19.140(א)(ii)
()	()	שווי הוגן של נכסי התוכנית (ד)(ו)	IAS 19.140(א)(i)
_____	_____	השפעת תקרת הנכס (ה)	IAS 19.140(א)(iii)
_____	_____		
		הטבות עובד אחרות לטווח ארוך:	
		התחייבות בגין חופשה	
_____	_____	התחייבות אחרת	
_____	_____		
=====	=====		
		הצגה בדוח על המצב הכספי:	
		התחייבויות:	
		זכאים ויתרות זכות	
		התחייבויות בגין הטבות לעובדים, נטו	
		נכסים:	
		נכסי הטבה מוגדרת נטו	
_____	_____		
=====	=====		

ב. פרטים נוספים:

1. **התחייבויות לפיצויי פיטורין, פרישה ופנסיה:** IAS 19.135, 139(א)-(ב)

התחייבויות החברה והחברות הבנות לפיצויי פיטורין, פרישה ופנסיה לעובדיה, אשר חושבו על בסיס חוקי העבודה והסכמי העבודה הקיימים, מכוסות במלואן: בחלקן על ידי הפקדות שוטפות וסכומים שנצברו בקופות פנסיה, קופות לפיצויים ופוליסות לביטוח מנהלים (נכסי תוכנית) ויתרתן על ידי ההתחייבות הכלולה בדוחות הכספיים. התוכנית להטבה מוגדרת מזכות את העובדים ב_____ [פרט]. כמו כן, לחלק מהחברות בקבוצה יש תוכניות להפקדה מוגדרת לעובדים אשר חל עליהן סעיף 14 לחוק פיצויי פיטורין, התשכ"ג-1963.

התוכנית להטבה מוגדרת של החברה חושפות אותה לסיכונים אקטואריים (כגון: סיכון אורך חיים, סיכון ריבית, סיכון שערי חליפין, סיכון בגין אינפלציה, סיכון בגין שינויים בשכר) וכן סיכון שוק בגין נכסי תוכנית.

ההתחייבות נמדדת לפי שיעור תשואת השוק על איגרות חוב קונצרניות צמודות מדד באיכות גבוהה שהמטבע שלהן הוא הש"ח בסוף תקופת הדיווח. שינויים בשיעורי התשואה ובשווי ההוגן של נכסי התוכנית עשויים לחשוף את החברה לשינויים עתידיים בגובה ההתחייבות נטו.

נכסי התוכנית הושקעו בעיקר בנדל"ן [לחלופין: פרט]]. לכן, נכסי התוכנית חושפים את החברה לסיכון שוק זה. שכרם של מספר עובדים בכירים צמוד למדד המחירים לצרכן. עלייה באינפלציה חושפת את החברה לעלייה בסכום ההתחייבות בגין אותם עובדים.

[[ינתן גילוי לתיאור של האחריות של כל ישות אחרת לממשל התוכנית, לדוגמה אחריות של נאמנים או של חברי הדירקטוריון של התוכנית.]] IAS 19.139(א)(iii)

1 בביאור זה לא ניתן ביטוי לדרישות הגילוי לגבי: תוכניות מרובות מעסיקים (ראה IAS 19 סעיפים 33(ב) ו-34(ב)); תוכנית להטבה מוגדרת שחולקת סיכונים בין ישויות תחת אותה שליטה (ראה IAS 19 סעיפים 149-150); וכן זכויות שיפוי העומדות בתנאי סעיף 116 ל-IAS 19 (ראה IAS 19 סעיפים 140(ב) ו-141).

2 בהתאם ל-IAS 19 סעיף 136, יש לשקול את רמת הפירוט הנחוצה בביאור, כמה דגש לתת לכל אחת מדרישות הגילוי השונות, כמה קיבוץ או פיצול לבצע וכן אם המשתמשים בדוחות הכספיים צריכים מידע נוסף כדי להעריך את המידע הכמותי שניתן. בהתאם ל-IAS 19 סעיף 137, אם הגילויים שסופקו אינם מספיקים לקיום מטרות הגילוי, יש לתת גילוי מידע נוסף שנחוץ. ראה דוגמה ב-IAS 19 סעיף 137.

3 בהתאם ל-IAS 19 סעיף 138, חברה צריכה להעריך אם יש לפצל את כל הגילויים או את חלקם כדי להבדיל תוכניות או קבוצות של תוכניות בעלות סיכונים שונים באופן מהותי (לדוגמה, ניתן לפצל גילוי לגבי תוכניות על מנת להציג תכונה אחת או יותר מהתכונות הבאות: מיקומים גיאוגרפיים שונים, מאפיינים שונים, סביבות פיקוחיות שונות, מגזרים בני דיווח שונים או הסדרי מימון שונים).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 19 - הטבות לעובדים (המשך):

ב. פרטים נוספים (המשך):

1. התחייבויות לפיצויי פיטורין, פרישה ופנסיה (המשך):

בסוג מסוים של תוכניות ביטוח מנהלים מלפני 2004, תנאי התוכנית קובעים כי רווחים שהושגו מנכסי התוכנית מעבר לשיעור עליית מדד יזקפו לרכיב התגמולים ויפחתו מרכיב הפיצויים בתוכנית, לאור זאת לחברה עשויות להתהוות בעתיד התחייבויות נוספות אם הרווחים הצבורים על נכסי התוכנית יעלו על סכום ההשקעות בתוכנית כשהן מותאמות בהתאם לשיעור עליית המדד.

סכומים מסוימים שהופקדו בקופות פנסיה, בקופות לפיצויים ובפוליסות לביטוח מנהלים אינם ניתנים לשימוש על ידי החברה במצבים מסוימים. החברה הפחיתה את סכום הנכס שהוכר בהתאם. IAS 19.64

[ינתן גילוי לתיאור של תיקוני תוכנית כלשהם, צמצומים כלשהם וסילוקים כלשהם]. IAS 19.139(ג)

2. התחייבות בגין ימי מחלה:

התחייבות החברה לתשלום פיצוי עבור ימי מחלה שלא נוצלו לעובדים הזכאים לכך בתוקף הסכמי עבודה, חושבה על בסיס שכרם האחרון של העובדים לסוף תקופת הדיווח ועל בסיס יתרת ימי המחלה שלא נוצלו לסוף תקופת הדיווח וכן על בסיס _____ [יושלם בהתאם לעקרונות שיושמו].

3. התחייבות בגין חופשה:

התחייבות החברה בגין חופשה לעובדים מחושבת על בסיס _____ [יושלם בהתאם לעקרונות שיושמו].

4. מענקי הסתגלות למנהלים בכירים:

על פי הסכמים שיש לחברה עם מספר מנהלים בכירים, זכאים המנהלים למענק הסתגלות בגובה של ___ חודשי משכורת. התחייבות זו הוכרה על בסיס _____ [יושלם בהתאם לעקרונות שיושמו].

ג. התנועה בערך הנוכחי של המחויבות להטבה מוגדרת:¹ IAS 19.140(א)(ii)

	<u>2016</u>	<u>2017</u>
יתרה ליום 1 בינואר		
עלות שירות שוטף ²		IAS 19.141(א)
עלות שירות עבר ורווחים והפסדים הנובעים מסילוקים ³		IAS 19.141(ד)
הוצאות ריבית		IAS 19.141(ב)
מידות מחדש - רווחים והפסדים אקטואריים הנובעים:		IAS 19.141(ג)
משינויים בהנחות דמוגרפיות		IAS 19.141(ג)(ii)
משינויים בהנחות פיננסיות		IAS 19.76(א)
מחלוקות בין ההנחות האקטואריות הקודמות לבין מה שהתרחש בפועל		IAS 19.141(ג)(iii)
משינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ		IAS 19.141(ה)
הפקדות לתוכנית על ידי עובדים ⁴		IAS 19.141(ו)
הטבות ששולמו:		IAS 19.141(ז)
בגין סילוקים		
אחרות		
צירופי עסקים		IAS 19.141(ח)
איבוד שליטה בחברות בנות		
מחויבויות של קבוצת מימוש שסווגה כמוחזקת למכירה		
יתרה ליום 31 בדצמבר		

1. בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, כאשר נדרש לתת גילוי להתאמה בין הערך בספרים בתחילת התקופה ובסופה, אך התנועה אינה נובעת מרכיבים מהותיים, אין צורך להציג את הרכב התנועה. כמו כן, אם התנועה מורכבת מרכיבים רבים שרק אחד מהם מהותי, מספיק לפרט את אותו רכיב.
 2. הסכום נטו לאחר התחשבות בהשפעה של הפקדות על ידי עובדים.
 3. בהתאם ל- IAS 19.100, אין צורך להבדיל בין עלות שירות עבר לבין רווחים והפסדים הנובעים מסילוקים, אם הם מתרחשים יחד.
 4. סכום ההפקדה בפועל (סכום חיובי); בדרך כלל לא קיים בישראל.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 19 - הטבות לעובדים (המשך):

	ד. התנועה בשווי ההוגן של נכסי התוכנית: ¹	IAS 19.140(א)(i)
2016	2017	
_____	_____	
=====	=====	
	יתרה ליום 1 בינואר	
	הכנסות ריבית	IAS 19.141(ב)
	מדידות מחדש - תשואה על נכסי תוכנית למעט הכנסות ריבית	IAS 19.141(ג)(i)
	שינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ	IAS 19.141(ה)
	הפקדות לתוכנית:	IAS 19.141(ו)
	על ידי החברה	
	על ידי העובדים ²	
	הטבות ששולמו:	IAS 19.141(ר)
	בגין סילוקים	
	אחרות	
	צירופי עסקים	IAS 19.141(ח)
	איבוד שליטה בחברות בנות	
	מחויבויות של קבוצת מימוש שסווגה כמוחזקת למכירה	
	יתרה ליום 31 בדצמבר	

	ה. התנועה בהשפעת תקרת הנכס: ^{3 1}	IAS 19.140(א)(iii)
2016	2017	
_____	_____	
=====	=====	
	יתרה ליום 1 בינואר	
	הוצאות ריבית	IAS 19.141(ב)
	מדידות מחדש - שינויים בהשפעה של תקרת הנכס למעט סכומים שנכללו בהוצאות ריבית	IAS 19.141(ג)(iv)
	שינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ	IAS 19.141(ה)
	יתרה ליום 31 בדצמבר	

¹ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, כאשר נדרש לתת גילוי להתאמה בין הערך בספרים בתחילת התקופה ובסופה, אך התנועה אינה נובעת מרכיבים מהותיים, אין צורך להציג את הרכב התנועה. כמו כן, אם התנועה מורכבת מרכיבים רבים שרק אחד מהם מהותי, מספיק לפרט את אותו רכיב.

² סכום ההפקדה בפועל (סכום חיובי); בדרך כלל לא קיים בישראל.

³ בהתאם ל-IFRIC 14 סעיף 10, יש לתת גילוי, בין היתר, בדבר הגבלות הקיימות על יכולת המימוש של הקבוצה את עודפי נכסי תוכנית (אם קיימים) ושל הבסיס שבו נעשה שימוש כדי לקבוע את הסכום של ההטבה הכלכלית הזמינה. כמו כן, בהתאם ל-IAS 19 סעיף 141(ג)(iv), יש לתת גילוי לאופן קביעת ההטבה הכלכלית המרבית הזמינה, כלומר, אם הטבות אלו תהיינה בצורת החזרים, הקטנה בהפקדות עתידיות או בשילוב של שניהם.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 19 - הטבות לעובדים (המשך):

1. הרכב השווי ההוגן של נכסי תוכנית: ² IAS 19.142

31.12.2016			31.12.2017				
ש"ח	ש"ח	סה"כ	ש"ח	ש"ח	סה"כ		
מחיר	מחיר		מחיר	מחיר			
מצוטט	מצוטט		מצוטט	מצוטט			
בשוק פעיל	בשוק פעיל		בשוק פעיל	בשוק פעיל			
						מכשירים הוניים: ³	IAS 19.142(ב)
						ענף טכנולוגיה	
						תעשייה	
						מדעי החיים	
						תקשורת	
						אחרים	
						מכשירי חוב: ⁴	IAS 19.142(ג)
						ממשלתיים	
						קונצרניות	
						נדל"ן להשקעה: ⁵	IAS 19.142(ד)
						בישראל	
						במזרח אירופה	
						בארצות הברית	
						נגזרים ⁶	IAS 19.142(ה)
						אחר ⁷	IAS 19.142(i)-(n)

2. הנחות אקטואריות משמעותיות ששימשו לקביעת הערך הנוכחי של המחויבות להטבה מוגדרת: ⁸ IAS 19.144 IAS 1.125

31.12.2016	31.12.2017
%	%

שיעור היוון של המחויבות
 שיעור גידול (קיטון) חזוי בשכר¹⁰ IAS 19.141(ב)
 שיעור תחלופת עובדים IAS 19.141(ג)(iv)

¹ בהתאם ל- IAS 19 סעיף 142, יש לפצל את השווי ההוגן של נכסי התוכנית לקבוצות אשר יבדילו בין המהות ובין הסיכונים של נכסים אלה.
² בהתאם ל- IAS 19 סעיף 143, יש לתת גילוי לשווי ההוגן של המכשירים הפיננסיים של החברה שניתנים להעברה והמוחזקים כנכסי תוכנית, ולשווי ההוגן של נכסי תוכנית שהם נכסים שמאוכלסים על ידי החברה או לנכסים אחרים שבשימוש החברה.
³ בהתאם ל- IAS 19 סעיף 142(ב) ולאור בחינת רמת הגילוי הנדרשת בסעיף 136, חברה יכולה לדוגמה לתת פירוט של מכשירים הוניים לפי סוג הענף, גודל חברה, איזור גיאוגרפי וכדומה.
⁴ בהתאם ל- IAS 19 סעיף 142(ג) ולאור רמת הגילוי הנדרשת בסעיף 136, חברה יכולה לדוגמה לתת פירוט של מכשירי חוב לפי סוג המנפיק, איכות אשראי, איזור גיאוגרפי וכדומה.
⁵ בהתאם ל- IAS 19 סעיף 142(ד) ולאור בחינת רמת הגילוי הנדרשת בסעיף 136, חברה יכולה לדוגמה לתת פירוט של נדל"ן לפי אזור גיאוגרפי וכדומה.
⁶ בהתאם ל- IAS 19 סעיף 142(ה) ולאור בחינת רמת הגילוי הנדרשת בסעיף 136, חברה יכולה לדוגמה לתת פירוט לפי סוג של סיכון בסיס, למשל: חוזי שיעור ריבית, חוזי שערי חליפין, חוזים הוניים, חוזי אשראי, חוזי החלפה לגבי אריכות ימים וכדומה.
⁷ בהתאם ל- IAS 19 סעיפים 142(ו)-(ח) ולאור רמת הגילוי הנדרשת בסעיף 136, יינתן גילוי לקבוצות נוספות, לדוגמה: קרנות השקעה, ניירות ערך מגובי נכסים וחוב מובנה.
⁸ רשימה זו אינה מהווה רשימה סגורה (ראה IAS 19 סעיף 76).
⁹ ההנחות האקטואריות הנ"ל תינתנה במונחים מוחלטים (לדוגמה, כאחוז מוחלט) ולא רק כמרווח בין אחוזים שונים או משתנים אחרים. כאשר החברה מספקת גילויים לסכומים כוללים לקבוצות של תוכניות, עליה לספק גילויים כאלה בצורה של ממוצעים משוקללים או בטווחים מצומצמים באופן יחסי.
¹⁰ יש להתייחס גם לשינויים במדד או במשתנה אחר שנקבע בתנאים הפורמליים או המשתמעים של תוכנית כבסיס להעלאות בהטבות עתידיות.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 19 - הטבות לעובדים (המשך):

ח. סכום, עיתוי וחוסר ודאות של תזרימי מזומנים עתידיים:

1. ניתוח רגישות לכל הנחה אקטוארית משמעותית (ראה סעיף ז' לעיל) לטווח תקופת הדיווח וההשפעה על המחויבות להטבה מוגדרת: IAS 19.145(א)
IAS 1.125

31.12.2016			31.12.2017		
השפעה של			השפעה של		
קיטון בהנחה	גידול בהנחה	שינוי בהנחה %	קיטון בהנחה	גידול בהנחה	שינוי בהנחה %

שיעור היוון של המחויבות
שיעור גידול (קיטון) חזוי
בשכר
שיעור תחלופת עובדים

שיטת החישוב ששימשה לניתוח הרגישות מבוססת על שיטת יחידת הזכאות החזויה באותו אופן כפי שחושבה המחויבות להטבה מוגדרת לצורך הכרה בדוח על המצב הכספי. החישוב מציג את ההשפעה הכספית על המחויבות להטבה מוגדרת בהנחה כי שאר המשתנים נשארים קבועים. במציאות הנחה זו פעמים רבות אינה מתקיימת ועשויה להיות קורלציה בין ההנחות.¹

IAS 19.145(ב)
IAS 1.125

[יש לתת גילוי לשינויים מהתקופה הקודמת בשיטות ובהנחות ששימשו בהכנת ניתוחי הרגישות, ואת הסיבות לשינויים אלה].

IAS 19.145(א)

2. האסטרטגיות להקבלה של נכסים ושל התחייבויות שמשמשות את התוכנית או את החברה לשם ניהול סיכונים: [יש לתת גילוי לתיאור של אסטרטגיות כלשהן להקבלה של נכסים והתחייבויות שמשמשות את התוכנית או החברה, כולל את השימוש בקצבאות או בטכניקות אחרות, כמו חוזי החלפה לגבי אריכות חיים לשם ניהול סיכון].

IAS 19.146

3. אינדיקציות להשפעה של התוכניות להטבה מוגדרת על תזרימי המזומנים העתידיים של החברה: [יש לתאר הסדרי מימון כלשהם ומדיניות מימון כלשהי שמשיעיים על הפקדות עתידיות, כגון: הסדרים הנובעים מהסכמים קיבוציים כלליים, הסכמים קיבוציים מיוחדים, צווי הרחבה, צו הרחבה לפנסיה חובה או כל הסדר אחר החל על החברה, לרבות תיאור שיעורי ההפקדה החלים כיום על החברה ואלה הצפויים לחול בעתיד וכן הסדרי הפקדה להשלמת רכיב הפיצויים, הסדרים לעניין סעיף 14 לחוק פיצויי פיטורין והשלמות שנדרשות בעת פרישה].

IAS 19.147

IAS 19.147(א)

ההפקדות הצפויות לתוכנית לתקופת הדיווח השנתית הבאה הן _____ אלפי ש"ח.

IAS 19.147(ב)

משך החיים הממוצע המשוקלל של המחויבות להטבה מוגדרת הוא _____ שנים.

IAS 19.147(ג)

ט. תוכניות להפקדה מוגדרת:

IAS 19.53

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017

הסכום שהוכר כהוצאה בגין תוכניות להפקדה מוגדרת

¹ בהתאם ל-19 IAS סעיף 145(ב), יש לתת גילוי לשיטות ולהנחות ששימשו בהכנת ניתוחי הרגישות הנדרשים לעיל והמגבלות של אותן שיטות.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 20 - הפרשות:¹

IAS 37.85
IAS 1.125, 129

א. הרכב ותנועה במהלך התקופה:^{3,2}

IAS 37.84

סה"כ	מענקי מדען ⁴ (ח)	הפרשה לביצוע עבודות נוספות לגבי נכסי נדל"ן שנמסרו לקונים (ז)	תביעות משפטיות (ו)	חוזים מכבידים (ה)	פירוק, פינוי ושיקום אתר (ד)	שינוי מבני (ג)	הפרשה לאחריות (ב)		
								יתרה ליום 1 בינואר 2017	IAS 37.84(א)
								צירופי עסקים	IFRS 3.50
								איבוד שליטה בחברות בנות הפרשות שנכללו בקבוצות מימוש שסווגו כמוחזקות למכירה	
								סכומים שהופרשו השנה	IAS 37.84(ב)
								הפרשות שנוצלו השנה	IAS 37.84(ג)
								הפרשות שבוטלו השנה	IAS 37.84(ד)
								התאמות ערך נוכחי בגין חלוף הזמן	IAS 37.84(ה)
								יתרה ליום 31 בדצמבר 2017	IAS 37.84(א)
								הצגה בדוח על המצב הכספי:	
								התחייבויות שוטפות	
								התחייבויות לא שוטפות	

¹ בהתאם ל-IAS 37 סעיף 85, בגין כל סוג של הפרשה יינתן גילוי לפרטים הבאים: תיאור מילולי קצר של מהות המחויבות והעיתוי החזוי של התזרימים השליליים הנובעים ממנה; גילוי בדבר אי ודאויות לגבי הסכום או לגבי העיתוי של התזרימים השליליים, ובמידת הצורך, ההנחות העיקריות שהחברה הניחה בנוגע לאירועים עתידיים; וכן הסכום של שיפוי חזוי כלשהו, תוך ציון סכום נכס כלשהו שהוכר בגין אותו שיפוי חזוי.

² בהתאם ל-IAS 37 סעיף 84, מידע השוואתי לגבי התנועה במהלך התקופה אינו נדרש.

³ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, כאשר נדרש לתת גילוי להתאמה בין הערך בספרים בתחילת התקופה ובסופה, אך התנועה אינה נובעת מרכיבים מהותיים, אין צורך להציג את הרכב התנועה. כמו כן, אם התנועה מורכבת מרכיבים רבים שרק אחד מהם מהותי, מספיק לפרט את אותו רכיב.

⁴ מתייחס למענקי מדען שהתקבלו לפני 1 בינואר 2009.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 20 - הפרשות (המשך):

ב. הפרשה לאחריות:

ההפרשה הוכרה בהתייחס לתביעות אחריות צפויות בעיקר בגין מוצרי _____ [לחלופין: בגין כלל מוצרי החברה] לגביהם מספקת החברה אחריות לתקופה של עד _____ שנים. ההפרשה מתבססת על אומדנים שנערכו בהתחשב בהיקפי המכירות בתקופה של _____ שנים שהסתיימה ביום 31.12.2017. החברה צופה כי חלק _____ [פרט] מתוך ההפרשה ימומש במהלך השנה הקרובה והיתרה תמומש במהלך השנה שלאחריה [לחלופין: _____ השנים שלאחריה].

למידע בדבר הפרשה לאחריות שהוכרה במסגרת צירוף עסקים שהתרחש במהלך התקופה - ראה ביאור 36(ח).

ג. שינוי מבני:

במהלך תקופת הדיווח התחייבה החברה לתוכנית לסגירת חלק מאתרי הייצור בארץ בתחום _____ והעברתם למזרח הרחוק. בעקבות הודעת החברה, הוכרה הפרשה בסך _____ אלפי ש"ח לכיסוי היציאות הישירות הנובעות מתוכנית השינוי המבני, לרבות הוצאות בגין סיום חוזה, הטבות בגין פיטורין (ראה ביאור 19) ו_____ [פרט]. הצפויים בגין השינוי המבני. ההוצאות נאמדו בהתבסס על תנאי החוזים התקפים ליום ההחלטה ותוכנית מפורטת עליה הוסכם בין ההנהלה לוועד העובדים. השינוי המבני צפוי להסתיים עד לחודש מרץ 2018.

ד. פירוק, פינוי ושיקום אתר:

הפרשה בסך _____ אלפי ש"ח הוכרה בשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015, בגין מחויבות החברה לשיקום נזק סביבתי שנגרם על ידה. העבודה הנדרשת הושלמה במהלך שנת 2016 בעלות כוללת של _____ אלפי ש"ח. יתרת ההפרשה שלא נוצלה בסך _____ אלפי ש"ח בוטלה במהלך תקופת הדיווח.

בהתאם לחוק _____, נקבע כי על חברה ה', חברה בת הפועלת בתחום _____, להחזיר את הקרקע שזוהמה על ידה בתום תקופת הזיכיון, אשר יסתיים בשנת _____, למצבה ההתחלתי וכן לדאוג לפינוי ופירוק פריטי הרכוש הקבוע באתר. החברה יצרה הפרשה בסך _____ אלפי ש"ח בשנת 2016 בגין מחויבות זו. עקב אופייה ארוך הטווח של התחייבות זו, קיימת אי ודאות גדולה באמידת סכום ההפרשה המתייחסת אשר נלקחה בחשבון בעת עריכת אומדן העלויות. החברה הניחה כי שיקום האתר ייעשה בטכנולוגיה הקיימת כיום¹. על פי החוק, זכאית חברה ה' לשיפוי מהמדינה בהיקף של _____% מסך עלויות החברה ובמגבלת סכום של _____ אלפי ש"ח. בגין השיפוי הכירה החברה בנכס בסך _____ אלפי ש"ח שסווג לסעיף _____. ההפרשה והשיפוי חושבו לפי שיעור היוון של _____%.² תהליך השיקום צפוי להתבצע החל משנת _____ והשיפוי צפוי להתקבל בהתאם להתקדמות העבודות.

ה. חוזים מכבידים:

בשנת 2015 התקשרה החברה בחוזה חכירה שאינו ניתן לביטול בגין מבנה מפעל לייצור מוצרי _____. עקב שינויים בפעילות החברה, הפסיקה החברה להשתמש במבנה בשנת 2016. תקופת החכירה מסתיימת בשנת 2019. המבנה הושכר בשנת 2016 בחכירת משנה למשך יתרת תקופת החכירה, אך עקב שינויים בשוק, דמי השכירות נמוכים באופן משמעותי לעומת הוצאות השכירות, לפיכך הכירה החברה בהפרשה בגין הערך הנוכחי של התשלומים העתידיים נטו, לפי שיעור היוון של _____%. סכום ההפרשה שהוכר בשנת 2016 נאמד בסך של _____ אלפי ש"ח.

¹ ראה IAS 37 סעיף 49. בהתאם ל-IAS 37 סעיף 47, שיעור ההיוון צריך לשקף את הסיכונים הספציפיים להתחייבות. IAS 37 אינו קובע אם יש לשקף בשיעור ההיוון את סיכון האשראי של החברה עצמה, אולם בהתאם לדיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים ממרץ 2011, הטיפול הנפוץ הוא שלא לשקף את סיכון האשראי של החברה עצמה בשיעור ההיוון, שכן מקובל לראות בו סיכון של החברה ולא סיכון ספציפי של ההתחייבות.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 20 - הפרשות (המשך):

ו. תביעות משפטיות:¹

1. תביעה שניטלה במסגרת צירוף עסקים:

IFRS 3.67(ג)

בעקבות צירוף עסקים שבוצע בשנת 2015, קיבלה על עצמה הקבוצה התחייבות תלויה, המתייחסת לתביעה של ספק לשעבר של חברה ג'. התובע טוען לנזק בסך _____ אלפי ש"ח. במועד צירוף העסקים נמדדה ההתחייבות התלויה בסכום של _____ אלפי ש"ח. הנהלת החברה מתנגדת לתביעה ומעריכה, בהתבסס על חוות דעתם של יועציה המשפטיים, כי בהתאם לתוצאה הסבירה ביותר תידרש הקבוצה לשלם _____ אלפי ש"ח ליישוב התביעה. החברה עדכנה בשנת 2017 את הפרשה בהתאם לגידול בסכום האומדן.²

2. תביעות אחרות:

כנגד החברה וחברות בנות הוגשו מספר תביעות משפטיות הנובעות ממהלך עסקיהן הרגיל בסכום כולל של _____ אלפי ש"ח. בגין חלק מהתביעות האמורות נערכו הפרשות בסך של _____ אלפי ש"ח. לדעת הנהלת החברה, בהסתמך על חוות דעת יועציה המשפטיים, הפרשות הקיימות בספרים הן נאותות.³

3. תביעות שבגינן לא נוצרו הפרשות:

ראה ביאור 39(ב).

ז. הפרשה לביצוע עבודות נוספות לגבי נכסי נדל"ן שנמסרו לקונים:

החברה מודדת את ההפרשה לביצוע עבודות נוספות הנדרשות בהקשר לנכסי נדל"ן שנמסרו לקונים בהתאם לניסיון שצברה החברה בעסקאות דומות בעבר ובהתאם להיקף מכירות הנדל"ן. החברה צופה כי _____ אלפי ש"ח מתוך ההפרשה ימומשו במהלך השנה הקרובה והיתרה תמומש במהלך השנה שלאחריה [לחלופין: _____ השנים שלאחריהן].

ח. מענקי מדען:

[לעניין הגילוי הנדרש - ראה ביאור 16(ה)].

¹ ראה גם IAS 37 סעיף 92.
² בהתאם ל-IFRS 3 סעיף 56, יש למדוד את ההתחייבות התלויה שהוכרה בצירוף עסקים לפי הסכום הגבוה מבין הסכום שהיה מוכר בהתאם ל-IAS 37 לבין הסכום שהוכר לראשונה, בניכוי, כאשר רלוונטי, הפחתה נצברת שהוכרה בהתאם ל-IAS 18.
³ ראה גם המלצה של רשות ניירות ערך לעניין הצגה טבלאית של הגילוי בגין תביעות משפטיות במסגרת ביאור 39(ב)(1), וזאת תוך ביצוע ההתאמות הנדרשות.

ביאור 21 - מסים על ההכנסה: 21

א. הרכב המסים הנדחים: IAS 12.81(r)

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2017			
31.12.2016	תנועה		31.12.2017
	שהוכרה ברווח או הפסד	תנועה אחרת	
			מסים נדחים בגין:
			רכוש קבוע
			הפסדים לצורכי מס
			הטבות לעובדים
			אופציות לעובדים
			נדל"ן להשקעה (1)
			מכשירים פיננסיים
			אחרים
			מקדמות בגין הוצאות עודפות
_____	_____	_____	
=====	=====	=====	
			הצגה בדוח על המצב הכספי:
			נכסי מסים נדחים
			התחייבויות מסים נדחים
_____		_____	
=====		=====	

(1) החברה בחנה את הטיפול החשבונאי במדידת מסים נדחים הנובעים מהמדידה בשווי הוגן של נכס נדל"ן להשקעה [פרט את הנכס] והגיעה למסקנה כי יש לה ראיות זמינות מספיקות על מנת להפריך את ההנחה בדבר השבת ערכו בספרים באמצעות מכירה. לפיכך, החברה מודדת מסים נדחים הנובעים מנדל"ן להשקעה זה על בסיס ההנחה שהחברה תצרוך את הטבות הגלומות בנכס באמצעות שימוש.³ IAS 12.81

כתוצאה מצירוף עסקים שבוצע בתאריך _____ (ראה ביאור 36) ההסתברות למימוש נכס מסים נדחים של החברה שנוצר לפני הרכישה, הפכה לצפויה [לחלופין: הפכה ללא צפויה] בסכום של _____ אלפי ש"ח. IAS 12.81(i)

בתאריך _____ הוכרו הטבות מסים נדחים בסך _____ אלפי ש"ח. הטבות מסים נדחים אלו נרכשו בצירוף עסקים שבוצע בתאריך _____⁴ אולם לא הוכרו במועד הרכישה. [יש לתאר את השינוי בנסיבות שגרם להכרה בהטבות המסים הנדחים]. IAS 12.81(א)

[ייתן גילוי לסכום של נכס מסים נדחים ולמהות הראיות התומכות בהכרה בו, כאשר ניצולו תלוי בקיומה של הכנסה חייבת בעתיד, מעבר לרווחים אשר יבעו מההיפוך של הפרשים זמניים חייבים במס קיימים, וכאשר לחברה נגרם הפסד בתקופה השוטפת או בתקופה שקדמה לה בתחום השיפוט המיסויי אליו מתייחס נכס המסים הנדחים].⁵ IAS 12.82

¹ בהתאם ל-IAS 12 סעיפים 82 ו-87א, אם כתוצאה מחלוקת דיבידנדים ישות משלמת מסים על ההכנסה לפי שיעור גבוה/נמוך יותר או נדרשת לשלם מס נוסף/יכולה לקבל החזר מס (ראה IAS 12 סעיף 52א), יש לתת גילוי: (i) למהות של השלכות פוטנציאליות של מסים על ההכנסה שתנבענה מתשלום דיבידנדים; (ii) לסכומים של השלכות פוטנציאליות שניתנות לקביעה באופן מעשי ואם קיימות השלכות פוטנציאליות שאינן ניתנות לקביעה באופן מעשי; וכן (iii) למאפיינים החשובים של מערכות המסים על ההכנסה ולגורמים שישיפיעו על הסכום של ההשלכות הפוטנציאליות של מסים על ההכנסה של דיבידנדים. בביאור זה ניתן גילוי כאמור רק לגבי החוק לעידוד השקעות הון, אולם על החברה לבחון אם הוא נדרש גם לגבי מקרים נוספים.

² בהתאם לדיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מספטמבר 2017, הטיפול החשבונאי בריבית ובקנסות המתייחסים למסים על ההכנסה אינו נתון לבחירה של מדיניות חשבונאית בין יישום IAS 12 ובין יישום IAS 37, אלא סכומים כלשהם לשלם/לקבל בגין ריבית וקנסות שהחברה מחשיבה כמסים על ההכנסה יטופלו בהתאם ל-IAS 12, וסכומים כלשהם לשלם/לקבל בגין ריבית וקנסות, שלגביהם לא יושם IAS 12, יטופלו בהתאם ל-IAS 37. בהקשר זה יציין כי בהתאם לדיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים ממרץ 2006 וממאי 2009, IAS 12 חל על מסים המבוססים על "הכנסה חייבת", ביטוי שמרמז על תפיסה רעיונית של סכום נטו מאשר סכום ברוטו.

³ גילוי זה ייתן כאשר במדידת מסים נדחים הנובעים מנדל"ן להשקעה בר פחת שנמדד תוך שימוש במודל השווי ההוגן החברה הפריכה את ההנחה שהערך בספרים של הנדל"ן להשקעה יושב באמצעות מכירה. כאשר חברה יכולה לפצל את השבת הנדל"ן להשקעה בר הפחת הנמדד בשווי הוגן בין שימוש לבין מכירה, יש לעדכן את הגילוי בהתאם (ראה גם דיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים בנושא זה מנובמבר 2011).

⁴ אם צירוף העסקים בוצע בתקופות הדוח, יש להפנות לביאור המתאים.

⁵ יש לשקול את היקף הגילוי, כאשר השבה של נכסי מסים נדחים צפויה על פני תקופה ארוכה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 21 - מסים על ההכנסה (המשך):

ה. מסים על ההכנסה שהוכרו בתקופה המתייחסים לפריטים שהוכרו ישירות להון:¹ IAS 12.81(א)

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017

מסים שוטפים

מסים נדחים

סה"כ

ו. הפרשים זמניים המיוחסים לחברות מוחזקות שבגינם לא הוכרו התחייבויות מסים נדחים: IAS 12.81(ה)

31.12.2016	31.12.2017
------------	------------

הסכום המצרפי של הפרשים זמניים המיוחסים להשקעות בחברות בנות, בסניפים ובחברות כלולות ולזכויות בהסדרים משותפים, אשר בגינם לא הוכרו התחייבויות מסים נדחים² IAS 12.81(ו)

ז. פריטים שבגינם לא הוכרו נכסי מסים נדחים: IAS 12.81(ה)

31.12.2016	31.12.2017
------------	------------

הפסדים עסקיים לצורכי מס
הפסדי הון (לרבות מניירות ערך סחירים)
הפרשים זמניים הניתנים לניכוי

[ייתן גילוי למועדי הפקיעה של הפרשים זמניים הניתנים לניכוי, של הפסדים לצורכי מס שטרם נוצלו ושל זיכויי מס שטרם נוצלו, שבגינם לא הוכר נכס מסים נדחים בדוח על המצב הכספי.]

ח. שיעורי המס ושינויים בשיעורי המס החלים על החברה:³ IAS 12.81(ד), 88 IAS 10.22(ה)

שיעורי המס שחלו על החברה הם:⁴ בשנת 2015 - 26.5%, בשנת 2016 - 25%, בשנת 2017 - 24%, למעט שיעורי תקנה 38(א)

מס לפי החוק לעידוד השקעות הון - ראה ביאור 21(ט) להלן.

בחודש ינואר 2016 פורסם תיקון מס' 216 לפקודת מס הכנסה, שקבע כי החל משנת 2016 יופחת שיעור מס חברות ב-1.5%, משיעור של 26.5% לשיעור של 25%. בחודש דצמבר 2016 פורסם חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנות התקציב 2017 ו-2018), התשע"ז-2016. החוק קבע כי יופחת שיעור מס חברות בשנת 2017 ב-1% והחל משנת 2018 ואילך ב-2%, כך שהוא יעמוד בשנת 2017 על 24% והחל משנת 2018 על 23%, במקום שיעור של 25% כיום, וכן כי יופחת שיעור מס חברות על הכנסה מועדפת של מפעל מועדף באזור פיתוח א' מ-9% ל-7.5% החל משנת 2017 (ראה ביאור 21(ט) להלן).⁵

כתוצאה מהפחתת שיעור המס בהתאם לתיקוני החקיקה שלעיל, החברה הכירה בשנת 2016 בקיטון של _____ אלפי ש"ח בנכסי המסים הנדחים ובקיטון של _____ אלפי ש"ח בהתחייבויות המסים הנדחים. סכום השינוי נטו בסך _____ אלפי ש"ח הוכר כהכנסות (כהוצאות) מס כדלקמן: _____ אלפי ש"ח ברווח או הפסד, _____ אלפי ש"ח ברווח כולל אחר ו- _____ אלפי ש"ח ישירות בהון.

¹ ביאור זה יינתן רק בהתקיים המקרים המנויים ב-12 IAS סעיף 62א.
² בהתאם ל-12 IAS סעיף 87, כאשר הדבר מעשי, מומלץ לתת גילוי לסכומי התחייבויות המסים הנדחים שלא הוכרו הנובעים מהשקעות בחברות בנות, בסניפים ובחברות כלולות ומזכויות בהסדרים משותפים.
³ יש לשקול מתן גילוי גם לגבי שיעורי מס החלים על חברות בנות מהותיות בחו"ל.
⁴ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, אם הגילוי לשיעורי המס נכלל בביאור המס התיאורטי, אין לחזור עליו בנפרד.
⁵ יש לתאר השלכות נוספות הרלוונטיות לחברה בגין תיקוני החקיקה.

ביאור 21 - מסים על ההכנסה (המשך):

ט. החוק לעידוד השקעות הון:

IAS 12.א87
תקנה 38(ב)

בהתאם להוראות החוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959, הכנסותיה של חברה ו', חברה בת של החברה, פטורות ממס בשנים ____ - ____ וחייבות במס בשיעור מופחת של % ____ בשנים ____ - ____, וזאת מתוקף מעמדה כ"מפעל מוטב" במסלול ההטבות החלופי [לחלופין: מתוקף מעמדה כ ____].

ההטבות האמורות לעיל מותנות ב _____ [פרט לפי העניין את התנאים הספציפיים]. אי-עמידה בתנאים האמורים עלולה לגרום לביטול ההטבות ולהחזר סכומי ההטבות בתוספת ריבית פיגורים. לתאריך אישור הדוחות הכספיים, חברה ו' עמדה בתנאים האמורים.

IAS 12.88

כמו כן, הפטור ממס מותנה בהותרת הרווחים בחברה ו'. לסוף תקופת הדיווח, לחברה ו' רווחים פטורים ממס, אשר אם תחלקם, היא עשויה לשלם מס נוסף בסך ____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: ____ אלפי ש"ח) [לחלופין: אשר תוצאות המס הנובעות מחלוקתם אינן ניתנות לקביעה באופן מעשי].

IAS 12.א82

בשנת 2013, בעקבות פרסום החוק לעידוד השקעות הון (תיקון מס' 69 והוראת שעה), התשע"ג-2012, חברה ו' שילמה מס מופחת על חלק מהכנסות הפטורות [לחלופין: על כל ההכנסות הפטורות] שנצברו עד ליום 31.12.2011 והתחייבה לבצע השקעות מסוימות במשך חמש השנים הבאות, וזאת על מנת שתוכל לחלק את אותן הכנסות כדיבדנד ללא תשלום מס נוסף. חברה ו' השלימה את ההשקעות להן התחייבה במהלך שנת 2017.

IAS 12.88

בחודש ינואר 2011 נכנס לתוקף תיקון מס' 68 לחוק לעידוד השקעות הון, במסגרתו בוטלו כל מסלולי המס שהיו קיימים טרם התיקון לחוק ובמקומם נקבע מס אחיד מופחת לחברות בעלות מפעלים תעשייתיים העומדים בתנאי הייצוא על כלל רווחיהן מפעילות ייצורית ("מפעלים מועדפים") וכן נקבע פטור על חלוקת דיבדנד בין-חברתי לחברות ישראליות שמקורו ברווחי הפעילות הייצורית של מפעלים מועדפים. שיעור מס החברות שחל על מפעלים מועדפים: באזור פיתוח א' - 9% בשנים 2015-2016 ו-7.5% בשנת 2017; בשאר חלקי הארץ - 16% בשנים 2015-2017.

IAS 12.81(ד)

הוראות תיקון מס' 68 לחוק לעידוד השקעות הון חלות על חברה ו' החל משנת המס ____ [לחלופין: חברה ו' בחרה להישאר בתחולת הוראות החוק הישנות עד תום תקופת ההטבות מכוון. החברה צופה כי הוראות תיקון מס' 68 לחוק לעידוד השקעות תחולנה על חברה ו' החל משנת המס ____].

בחודש דצמבר 2016 נכנס לתוקף תיקון מס' 73 לחוק לעידוד השקעות הון, במסגרתו נקבעו מסלולי הטבות מס ייחודיים למפעלים טכנולוגיים: "מפעל טכנולוגי מועדף" ו"מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד". בחודש יוני 2017 פורסמו תקנות לעידוד השקעות הון (הכנסה טכנולוגית מועדפת ורווח הון למפעל טכנולוגי), התשע"ז-2017, שקובעות את הכללים הנדרשים לצורך יישום מסלולים אלה. החל משנת 2017, שיעור מס החברות שחל על מפעל טכנולוגי מועדף: באזור פיתוח א' - 7.5%, בשאר חלקי הארץ - 12%; ועל מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד: 6%.

כתוצאה מיישום מסלולי הטבות המס החדשים, החברה הכירה בתקופת הדיווח בקיטון של ____ אלפי ש"ח בנכסי המסים הנדחים ובקיטון של ____ אלפי ש"ח בהתחייבויות המסים הנדחים. סכום השינוי נטו בסך ____ אלפי ש"ח הוכר כהכנסות (כהוצאות) מס כדלקמן: ____ אלפי ש"ח ברווח או הפסד, ____ אלפי ש"ח ברווח כולל אחר ו- ____ אלפי ש"ח ישירות בהון.

י. "חברות תעשייתיות":

תקנה 38(ב)

החברה וחלק מהחברות הבנות הן חברות תעשייתיות כמשמעותן בחוק עידוד התעשייה (מסים), התשכ"ט-1969. חברות אלו זכאיות, מתוקף החוק האמור, להטבות מסוימות אשר העיקריות שבהן הן פחת בשיעורים מוגדלים, הפחתת ידע ופטנט (רק הפחתת עלויות שהושקעו ברכישת ידע או פטנט) [בנוסף: והתרת הוצאות רישום מניות¹ החברה למסחר בבורסה].

בהתאם לחוק האמור, מגישה החברה דוח מאוחד לצורכי מס יחד עם חלק מהחברות הבנות שלה.

¹ במקרים מסוימים ניתן להתיר בניכוי הוצאות רישום אופציות ואיגרות חוב להמרה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 21 - מסים על ההכנסה (המשך):

יא. שומות מס:

תקנה 38(ג) לחברה ולחברות הבנות שומות סופיות (או הנחשבות כסופיות) עד וכולל שנת המס ____¹.
 IAS 12.88 לחברה ולחברות הבנות הוצאו שומות מס לשנים _____, לפיהן היא נדרשת לשלם סכום נוסף של ____ אלפי ש"ח. החברה דחתה דרישה זו והגישה השגה לפקיד השומה על שומות אלו. בהתבסס על הערכת יועציה המקצועיים, החברה לא ערכה הפרשה בספריה בגין הדרישה האמורה.

ביאור 22 - הון: IAS 1.79-80

א. הון המניות:³

1. **הרכב:**^{4,5} IAS 1.79(i)-(iii),(v)

31.12.2017

מונפק ונפרע		רשום	
אלפי ש"ח	מספר המניות	אלפי ש"ח	מספר המניות
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====

מניות רגילות 1 ש"ח ע.נ.
 מניות בכורה 5% צוברות 1 ש"ח ע.נ. (1)
סה"כ הון מניות

31.12.2016

מונפק ונפרע		רשום	
אלפי ש"ח	מספר המניות	אלפי ש"ח	מספר המניות
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====

מניות רגילות 1 ש"ח ע.נ.
 מניות בכורה 5% צוברות 1 ש"ח ע.נ. (1)
סה"כ הון מניות

(1) מניות בכורה מקנות לבעליהן זכות לדיבידנד צבור בשיעור 5% מרווחי החברה ואינן מקנות לו כל זכות להשתתף בחלוקת נכסי החברה במקרה של פירוק.

הדיבידנד הצביר בפיקוד לוסוף תקופת הדיווח מסתכם לסך ____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016): ____ אלפי ש"ח. IAS 1.137(ב)

¹ עבור שומות מס עד שנת 2012, מנהל רשות המסים רשאי להאריך את תקופת ההתיישנות של שומה בשנה אחת נוספת.
² בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, יש להימנע מחזרה בביאורים על מידע העולה מתוך הדוח על השינויים בהון.
³ לפי 1 IAS סעיף 80, חברה ללא הון מניות תיתן גילוי למידע שהוא שווה ערך למידע שנדרש לפי סעיף 79(א).
⁴ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, אין צורך לתת גילוי לזכויות הנלוות למניות אם הן זכויות סטנדרטיות ולא נקבעו הוראות מיוחדות בנושא זה בתקנון החברה.
⁵ בהתאם ל-1 IAS סעיף 79(א)(v), יש לתת גילוי למגבלות ששייכות לכל קבוצה של הון מניות, כולל מגבלות על חלוקת דיבידנדים ועל פדיון הון.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 22 - הון (המשך):

א. הון המניות (המשך):

2. התאמה בין מספר המניות הקיימות במחזור בתחילת השנה לבין מספר המניות הקיימות במחזור בסוף השנה:¹ IAS 1.79(x)(iv)

2016		2017	
מניות בכורה	מניות רגילות	מניות בכורה	מניות רגילות
5% צוברות	בנות	5% צוברות	בנות
בנות	1 ש"ח ע.ג.	בנות	1 ש"ח ע.ג.
1 ש"ח ע.ג.	1 ש"ח ע.ג.	1 ש"ח ע.ג.	1 ש"ח ע.ג.
מספר מניות		מספר מניות	

יתרה ליום 1 בינואר
הנפקה במזומן / בנכס אחר
הנפקת מניות הטבה
מימוש כתבי אופציה
המרת איגרות חוב הניתנות להמרה
יתרה ליום 31 בדצמבר

3. מידע נוסף:

בחדש _____ הקצתה החברה בהקצאה פרטית לאחד מבעלי מניותיה _____ מניות רגילות בנות 1 ש"ח תמורת סכום כולל פרמיה של _____ אלפי ש"ח.

בחדש _____ גייסה החברה הון בבורסה לניירות ערך בתל אביב. במסגרת גיוס ההון הונפקו לציבור _____ מניות רגילות בנות 1 ש"ח ערך נקוב במחיר _____ ש"ח למניה. התמורה מגיוס ההון הסתכמה לסך _____ אלפי ש"ח ברוטו, _____ אלפי ש"ח נטו.

למניות שהונפקו במסגרת צירוף עסקים - ראה ביאור 36(א).

באישור הדירקטוריון, רכשה החברה בחדש _____ מבעלי מניותיה _____ מניות רגילות בנות 1 ש"ח תמורת _____ אלפי ש"ח. המניות שנרכשו על ידי החברה הן "מניות רדומות" (כהגדרתן בחוק החברות, התשנ"ט-1999) כל עוד הן בבעלות החברה. מניה רדומה אינה מקנה זכויות כלשהן. IAS 1.79(x)(vi) IAS 32.34

באישור דירקטוריון חברה ד', חברה בת, רכשה חברה ד' בחדש _____ מניות רגילות של החברה בנות 1 ש"ח ע.ג. תמורת _____ אלפי ש"ח. מניות אלו לא יקנו כל זכויות הצבעה, כל עוד הן בבעלות חברה ד'. יחד עם זאת, תהיה חברה ד' זכאית לקבלת דיבידנד בעת חלוקה לכל בעלי המניות, וכן לקבלת מניות הטבה, אם תחולקנה על ידי החברה.² IAS 1.79(x)(vi) IAS 32.34

ב. תקבולים על חשבון כתבי אופציה:³

בחדש _____ הנפיקה החברה _____ כתבי אופציה (סדרה 1) הניתנים למימוש בכל יום עסקים למעט ב-12 עד 16 בכל חודש, עד ליום _____ (ועד בכלל) למניות רגילות בנות 1 ש"ח, כך שכל כתב אופציה (סדרה 1) ימומש למניה רגילה אחת בת 1 ש"ח, כנגד תשלום במזומן של מחיר מימוש. מחיר המימוש הוא _____ ש"ח של חודש _____ . כתב אופציה שלא ימומש עד ליום _____ יפקע, יהיה בטל ולא יקנה לבעליו זכות כלשהי.

החברה קיבלה _____ אלפי ש"ח על חשבון כתבי אופציה שטרם הוקצו.

¹ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, כאשר נדרש לתת גילוי להתאמה בין היתרה בתחילת התקופה ובסופה, אך התנועה אינה נובעת מרכיבים מהותיים, אין צורך להציג את הרכב התנועה. כמו כן, אם התנועה מורכבת מרכיבים רבים שרק אחד מהם מהותי, מספיק לפרט את אותו רכיב.
² לגבי מניות שנרכשו לפני תחולת חוק החברות, התשנ"ט-1999, קיים דין שונה.
³ גילוי כאמור יש לתת גם בגין כתבי אופציה של חברה בת.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 22 - הון (המשך):

ג. תקבולים על חשבון מניות:^{2 1}

ביום _____ קיבלה החברה _____ אלפי ש"ח מצד ג' כתקבולים על חשבון מניות. תמורת התקבולים תנפיק החברה בעתיד _____ מניות רגילות בנות 1 ש"ח ערך נקוב. IAS 1.79(vii)(א)

ד. קרנות הון אחרות:³ IAS 1.79(ב)

- קרן הון בגין עסקאות מול זכויות שאינן מקנות שליטה⁴ - ראה ביאור 35(ה)(1).
 - קרן הון בגין עסקאות עם בעלי שליטה - בחודש _____ 2017 נטל על עצמו בעל השליטה בחברה התחייבות של החברה. ההפרש בין השווי ההוגן של ההתחייבות במועד הסילוק לבין סכום התמורה שנקבע הוכר בקרן הון זו.

ה. דיבידנדים שהוכרזו:

להלן פרטים בדבר דיבידנדים שהוכרזו במהלך התקופה: IAS 1.107

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017

שולמו במהלך התקופה:

בסך של _____ לכל 1 ש"ח ערך נקוב מניה רגילה (בשנת 2016: _____; בשנת 2015: _____)
 בסך של _____ לכל 1 ש"ח ערך נקוב מניית בכורה 5% צוברת (בשנת 2016: _____; בשנת 2015: _____)

הוכרזו וטרם שולמו במהלך התקופה:⁵ IAS 7.43

בסך של _____ לכל 1 ש"ח ערך נקוב מניה רגילה (בשנת 2016: _____; בשנת 2015: _____)
 בסך של _____ לכל 1 ש"ח ערך נקוב מניית בכורה 5% צוברת (בשנת 2016: _____; בשנת 2015: _____)

לגבי דיבידנדים שהוכרו לאחר תקופת הדיווח - ראה ביאור 42. IAS 1.137(א)
 IAS 10.13

¹ תקבולים על חשבון מספר לא קבוע של מניות, דהיינו לא ידועה כמות המניות שתונפק בגינם, יוצגו כהתחייבות ולא כהון.
² יש לתאר את התנאים המהותיים, אם קיימים.
³ בהתאם ל-1 IAS סעיף 79(ב), יש לתת תיאור של המהות ושל המטרה של כל קרן הון. מומלץ גם לציין מגבלות על חלוקת דיבידנדים מיתרת קרנות ההון. יחד עם זאת, בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, אין צורך להסביר את המשמעות של רכיבי הון שהוכתרו שלהם ברורות (לדוגמה, קרן הון בגין נכסים פיננסיים זמינים למכירה).
⁴ כאשר מיושמת מדיניות חשבונאית של הכרה בעסקאות עם זכויות שאינן מקנות שליטה בקרן הון נפרדת.
⁵ כאשר החברה מחלקת לבעלים נכסים שאינם במזומן, יינתנו הגילויים בהתאם ל-17 IFRIC סעיף 16.

ביאור 23 - תשלום מבוסס מניות:¹

א. מהות והיקף תוכניות של תשלום מבוסס מניות במהלך התקופה:

IFRS 2.44

במהלך התקופה שהסתיימה ביום 31.12.2017 לחברה ארבע תוכניות של תשלום מבוסס מניות, כמתואר להלן:²

סוג התוכנית		אופציות למניות להנהלה הבכירה	הלוואות נון-ריקורס לרכישת מניות	תוכנית למניות	עליית ערך מניות במזמן
מועד ההענקה					
מספר המכשירים שהוענקו					
אורך החיים החוזי					
תנאי ההבשלה					

IFRS 2.45(א)

ב. פרטים נוספים באשר לתוכניות האופציות למניות:³

IFRS 2.45(ב)

2015		2016		2017		
ממוצע משוקלל של מחיר המימוש ש"ח	מספר האופציות	ממוצע משוקלל של מחיר המימוש ש"ח	מספר האופציות	ממוצע משוקלל של מחיר המימוש ש"ח	מספר האופציות	
						קיימות במחזור לתחילת השנה
						IFRS 2.45(ב)(i)
						הוענקו במהלך השנה
						IFRS 2.45(ב)(ii)
						חולטו במהלך השנה
						IFRS 2.45(ב)(iii)
						מומשו במהלך השנה (1)
						IFRS 2.45(ב)(iv)
						פקעו במהלך השנה
						IFRS 2.45(ב)(v)
						קיימות במחזור לתום השנה (2)(3)
						IFRS 2.45(ב)(vi)
						ניתנות למימוש בתום השנה
						IFRS 2.45(ב)(vii)

(1) הממוצע המשוקלל של מחיר המניה במועד המימוש⁴ לגבי אופציות למניות שמומשו במהלך השנה היה ___ ש"ח (בשנת 2016: ___ ש"ח; בשנת 2015: ___ ש"ח).

IFRS 2.45(א)

(2) מחירי המימוש של כתבי האופציה במחזור ליום 31.12.2017 נע בין ___ - ___ ש"ח לכל כתב אופציה (ליום 31.12.2016: ___ - ___ ש"ח; ליום 31.12.2015: ___ - ___ ש"ח).⁵

IFRS 2.45(ד)

(3) הממוצע המשוקלל של יתרת אורך החיים החוזי של כתבי האופציה ליום 31.12.2017 הוא ___ שנים (ליום 31.12.2016: ___ שנים; ליום 31.12.2015: ___ שנים).

IFRS 2.45(ד)

¹ בהתאם ל-IFRS 2 סעיף 52, אם המידע הכלול בביאור זה אינו ממלא אחר העקרונות ב-IFRS 2 סעיפים 44, 46 ו-50, החברה תיתן גילוי למידע נוסף שהוא נחוץ כדי לעמוד בדרישות סעיפים אלה.

² ראה גם עמדת סגל חשבונאית מספר 3-12: אומדן השווי ההוגן של אופציות לעובדים שאינן ניתנות למימוש במשך תקופה מסוימת, שפורסמה על ידי רשות ניירות ערך ביולי 2007.

³ בהתאם לעמדה משפטית מספר 25-105, כאשר נדרש לתת גילוי להתאמה בין היתרה בתחילת התקופה ובסופה, אך התנועה אינה נובעת מרכיבים מהותיים, אין צורך להציג את הרכב התנועה. כמו כן, אם התנועה מורכבת מרכיבים רבים שרק אחד מהם מהותי, מספיק לפרט את אותו רכיב.

⁴ בהתאם ל-IFRS 2 סעיף 45(ג), אם האופציות מומשו באופן סדיר ניתן להחליף את הנוסח מ"במועד המימוש" ל"במהלך התקופה".

⁵ בהתאם ל-IFRS 2 סעיף 45(ד), אם תחום מחירי המימוש הוא רחב, האופציות הקיימות במחזור תחולקנה לתחומים בעלי משמעות להערכת המספר העיתוי של הנפקת מניות נוספות והמזומן שעשוי להתקבל עם המימוש של אותן אופציות.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 23 - תשלום מבוסס מניות (המשך):

ג. השפעת עסקאות תשלום מבוסס מניות על הרווח או ההפסד לתקופה: IFRS 2.50, 51(א)

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017

הוצאה הנובעת מתוכניות להענקת מניות ואופציות למניות
הוצאה הנובעת מהגידול בשווי ההוגן של ההתחייבות בגין
התוכנית לעליית ערך מניות במזומן
סך הוצאה הנובעת מעסקאות תשלום מבוסס מניות

ד. אופציות למניות שהוענקו במהלך התקופה:

בחודש _____ הקצתה החברה לעובדיה הבכירים [לחלופין: הקצתה החברה האם¹ לעובדיה הבכירים של החברה] _____ כתבי אופציה (סדרה 1) ללא תמורה. כל כתב אופציה יאפשר עם מימושו לרכוש מניה רגילה אחת 1 ש"ח ע.ג. במחיר מימוש של _____ ש"ח צמוד למדד של חודש _____, ובכפוף להתאמות שתידרשנה אם יונפקו זכויות או מניות הטבה. הממוצע המשוקלל של מחיר המניה במהלך התקופה היה _____ ש"ח.

השווי ההוגן של כל כתב אופציה במועד ההענקה היה _____ ש"ח. השווי ההוגן של כתבי האופציה נמדד באמצעות מודל Black & Scholes, תוך שימוש במדדים הממוצעים הבאים: ריבית חסרת סיכון בשיעור _____%, סטיית תקן _____%, שיעור דיבידנד לחלוקה _____% ואורך חיי האופציה _____ שנים. סטיית התקן חושבה לפי _____, בהתחשב ב_____ [ינתן גילוי לגבי אם וכיצד מאפיינים אחרים כלשהם של הענקת כתבי אופציה שולבו במדידת השווי ההוגן למועד ההענקה, כגון תנאי שוק].

כתבי האופציה יהיו ניתנים למימוש ב _____ שיעורים שנתיים שווים החל מ _____ . עובד אשר היה זכאי למימוש כתבי האופציה יוכל לממשם בתקופה נוספת של _____ מאז נוצרה לו לראשונה הזכות לממש אותה כמות של כתבי אופציה. כתבי אופציה שלא ימומשו עד לאותו מועד, יפקעו. במקרה של סיום יחסי עובד-מעביד, העובד יהיה זכאי לממש את כתבי האופציה שמועד מימושו הגיע במשך תקופה של _____ ימים מיום סיום היחסים. לאחר מכן, כתבי אופציה שלא מומשו, יפקעו.

[כאשר החברה ביצעה עסקת תשלום מבוסס מניות עם צדדים שאינם עובדים ומדדה במישרין את השווי ההוגן של הסחורות או של השירותים שהתקבלו במהלך התקופה, יינתן גילוי לאופן קביעת אותו שווי הוגן, כגון אם השווי ההוגן נמדד לפי מחיר שוק של אותם סחורות או שירותים.] IFRS 2.48

אם החברה הפריכה את ההנחה שניתן לאמוד את השווי ההוגן של הסחורות או של השירותים שהתקבלו באופן מהימן (ראה IFRS 2 סעיף 13), עליה לגלות עובדה זאת ולתת הסבר מדוע ההנחה הופרכה. IFRS 2.49

בחודש _____ אישר הדירקטוריון למספר עובדים בכירים לרכוש מהחברה _____ מניות רגילות בנות 1 ש"ח ע.ג. כל אחת. השווי ההוגן של כל מניה במועד ההענקה היה _____ ש"ח. החברה העמידה לכל אחד מהעובדים הנ"ל הלוואה למימון רכישת המניות ותשלום המס הנובע ממנה. הלוואות צמודות למדד ונושאות ריבית של _____%. הלוואות עומדות לפירעון ב- _____ תשלומים שנתיים שווים, בכפוף לתנאים האמורים בהסכם, החל מיום 31.12.2017. במקרה של סיום יחסי עובד-מעביד לפני תום תקופת החזר הלוואה, על הלוואה להחזיר לחברה את החלק היחסי של יתרת המניות הרשומות על שמו כנגד מחיקת הלוואתו לחברה. המניות משמשות כביטחון בלעדי לפירעון הלוואות. הענקת הלוואות כאמור טופלה כהענקת אופציות. [יינתן גילוי לשווי ההוגן של המענק ולאופן חישובו].

¹ בהתאם ל-IFRS 2 סעיף 55, כאשר החברה מעניקה לעובדיה זכויות למכשירים הוניים של החברה האם שלה והחברה מחויבת לספק את המכשירים הוניים, החברה תטפל בהסדר כמסולק במזומן.
² בהתאם ל-IFRS 2 סעיף 57, כאשר החברה האם של החברה מחויבת בעסקת תשלום מבוסס מניות המסולק במזומן לעובדיה של החברה ולחברה לא קיימת מחויבות ליישם את התשלום בעסקה, החברה תטפל בעסקה כמסולקת במכשירים הוניים ותכיר בהוצאה כנגד השקעה מהחברה האם שלה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 23 - תשלום מבוסס מניות (המשך):

ה. מכשירים הוניים אחרים שהוענקו במהלך התקופה:

בחודש _____ אישר הדירקטוריון למספר עובדים בכירים הענקת _____ מניות רגילות בנות 1 ש"ח ע.ג. כל אחת IFRS 2.46, 47(ב)
 ללא תמורה וללא צורך במילוי תנאי הבשלה. השווי ההוגן של כל מניה במועד ההענקה היה _____ ש"ח. השווי ההוגן של המניות שהוענקו נמדד באמצעות [יש לתאר כיצד נקבע השווי ההוגן]¹.

ו. הסדרי תשלום מבוסס מניות שחלו בהם שינויים במהלך התקופה: IFRS 2.46, 47(ג)

בתאריך _____ הוחלט להפחית את תוספת המימוש של האופציות שהוענקו ל_____. במועד התמחור מחדש השווי ההוגן התוספתי שהוענק כתוצאה משינויים אלה היה _____ ש"ח. השווי ההוגן התוספתי שהוענק נמדד בהתאם למודל _____ תוך שימוש במדדים הממוצעים הבאים: ריבית חסרת סיכון בשיעור _____%, סטיית תקן _____%, שיעור דיבידנד לחלוקה _____% ואורך חיי האופציה _____ שנים. סטיית התקן חושבה לפי _____ בהתחשב ב-_____.

ז. תוכניות תשלום מבוסס מניות המהוות התחייבות:

[ייתן גילוי לפרטי התוכניות, לרבות הגילויים בסעיף 51(ב) ל-IFRS 2].

ביאור 24 - הכנסות:² IAS 18.35(ב) תקנה 32

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017

מכירת מוצרים
 חוזה הקמה IAS 11.39(א)
 מכירת בניינים
 מתן שירותים
 עמלות
 אחרות
סה"כ

סכום ההכנסות שהוכרו בתקופת הדיווח לפי שיטת שיעור ההשלמה מהסכמים להקמת מבנים, שטופלו כהסכמים למכירת סחורות (ראה ביאור 2(לב)5), הוא _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח)³.

סכום ההכנסות וסכום הרווחים (ההפסדים) שהוכרו בשנת הדיווח בעת החלפת שירותי הקמה בהסדרי זיכיון למתן שירותים הם _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח). SIC-29.x6

¹ בהתאם ל-IFRS 2 סעיף 47(ב), יש לתת מידע לגבי אופן מדידת השווי ההוגן, כולל: (i) אם השווי ההוגן לא נמדד על בסיס מחיר שוק נצפה - כיצד הוא נקבע, (ii) אם וכיצד שולבו דיבידנדים חזויים במדידת השווי ההוגן, וכן (iii) אם וכיצד שולבו מאפיינים אחרים כלשהם של המכשירים הוניים שהוענקו במדידת השווי ההוגן.
² בהתאם ל-IAS 18 סעיף 35(ג), יש לתת גילוי לסכום ההכנסות שנבעו מהחלפת סחורות או שירותים שנכללו בכל אחד ממקורות ההכנסה המשמעותיים.
³ עבור הסכמים כאמור שבמועד הדיווח נמצאים בתהליך, ייתן גילוי בהתאם ל-IFRIC 15 סעיף 21 (לעניין זה, ניתן להיעזר בביאור 6 לדוח לדוגמה).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 25 - עלות ההכנסות:

א. הרכב לפי עלויות:

תקנה 32

לשנה שהסתיימה ביום			
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	
			חומרים
			הוצאות בגין הטבות עובדים
			תשלום מבוסס מניות
			קבלני משנה
			פחת והפחתות
			הוצאות ייצור אחרות
			הורדת ערך מלאי
			ביטול הורדת ערך מלאי (ב)
			ירידה (עלייה) במלאי מוצרים בתהליך
			ירידה (עלייה) במלאי תוצרת גמורה
			סה"כ¹

ב. ביטול הפרשה להורדת ערך מלאי במהלך התקופה:

IAS 2.36(r)

[יובאו הנסיבות או האירועים שהביאו לביטול הורדת הערך של המלאי.]

לדוגמה: במהלך תקופת הדיווח חלה עלייה בשווי המימוש נטו של המלאי לאור עלייה במחירי השוק השוטפים לאחר תקופה ארוכה של ירידות במחירי השוק השוטפים של מלאי זה. כתוצאה מכך, ביטלה החברה _____ אלפי ש"ח שהוכרו בעבר כהורדת ערך של המלאי.

ג. הרכב לפי מקורות ההכנסה:

תקנה 33

לשנה שהסתיימה ביום			
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	
			מכירת מוצרים
			חזרה הקמה
			מכירת בניינים
			מתן שירותים
			עמלות
			אחרות
			סה"כ

¹ בהתאם ל- IAS 2 סעיף 36(ד), יינתן גילוי לסכום המלאי שהוכר כהוצאה במהלך התקופה. אם סך עלות המכירות אינה זהה לסך עלות המלאי שהוכר כהוצאה (לדוגמה, כתוצאה מזקיפת עלויות תקורה בשל ניצולת נמוכה), יינתן גילוי בנפרד למלאי שהוכר כהוצאה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 26 - הוצאות מחקר ופיתוח:¹

IAS 38.126
תקנה 32

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017
()	()	()
_____	_____	_____

הוצאות בגין הטבות עובדים IAS 1.104

תשלום מבוסס מניות

פחת והפחתות IAS 1.104

הוצאות מחקר

הוצאות בגין פעילויות פיתוח

אחרות

בניכוי - מענקים והשתתפויות מרשות החדשנות (בעבר: המדען IAS 20.39

הראשי)

סה"כ

ביאור 27 - הוצאות מכירה ושיווק:¹

תקנה 32

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017
()	()	()
_____	_____	_____

הוצאות בגין הטבות עובדים IAS 1.104

תשלום מבוסס מניות

עמלות

פרסום

פחת והפחתות IAS 1.104

אחרות

בניכוי - החזר מקרן עידוד השיווק IAS 20.39

סה"כ

ביאור 28 - הוצאות הנהלה וכלליות:¹

תקנה 32

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017
_____	_____	_____
_____	_____	_____

הוצאות בגין הטבות עובדים IAS 1.104

תשלום מבוסס מניות

דמי ניהול

חובות מסופקים ואבודים IFRS 7.20

פחת והפחתות IAS 1.104

אחרות

סה"כ

¹ בהתאם לתקנה 32, יפורטו המרכיבים העיקריים של כל סעיף ברווח או הפסד הכולל מספר מרכיבים עיקריים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 30 - הוצאות מימון והכנסות מימון (המשך):
א. הרכב (המשך):

לשנה שהסתיימה ביום				
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017		
			הוצאות מימון:	
			הוצאות מימון בגין התחייבויות פיננסיות בעלות מופחתת הפסדים נטו מנכסים פיננסיים זמינים למכירה שסווגו מחדש לרווח או הפסד בעת הגריעה	
			הפסדים נטו ממכשירים פיננסיים מוחזקים למסחר	
			הפסדים נטו ממכשירים פיננסיים שיועדו לשווי הוגן דרך רווח או הפסד	
			ירידת ערך נכסים פיננסיים מוחזקים לפדיון	IFRS 7.20(ה)
			ירידת ערך נכסים פיננסיים זמינים למכירה	IFRS 7.20(ה)
			ירידת ערך הלוואות	IFRS 7.20(ה)
			הפסדים נטו הנובעים ממכשירים מגדרים בגידורי שווי הוגן	
			הפסדים נטו הנובעים מהתאמת פריטים המגודרים בגידור שווי הוגן ושניתנים לייחוס לסיכון המגודר	
			הפסדים נטו בגין חוסר אפקטיביות הנובע מגידורי תזרים מזומנים	
			עמלות בנקים	
			שינויים בהתחייבויות עלויות לפירוק ופינוי של פריט רכוש קבוע ושיקום האתר עקב חלוף הזמן ¹	IFRIC 1.8
			התאמת ערך נוכחי של הפרשות אחרות בגין חלוף הזמן	IAS 37.84(ה)
			בניכוי עלויות אשראי שהונו (*)	IAS 23.26(א)
			סה"כ הוצאות מימון	
			סה"כ הוצאות (הכנסות) מימון נטו (ב)	
			שיעור ההיוון ששימש לקביעת עלויות האשראי שהונו (ב-%) (*)	IAS 23.26(ב)

ב. פרטים נוספים:

לשנה שהסתיימה ביום				
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017		
			הכנסות ריבית בגין נכסים פיננסיים שאינם נמדדים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד ²	IFRS 7.20(ב)
			הוצאות ריבית בגין התחייבויות פיננסיות שאינן נמדדות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד	IFRS 7.20(ב)
			הכנסות (הוצאות) מעמלות ממכשירים פיננסיים שאינם נמדדים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד	IFRS 7.20(ג)(i)
			הכנסות ריבית בגין נכסים פיננסיים שערכם נפגם ³	IFRS 7.20(ד)
			הפרשי שער נטו ⁴	IAS 21.52(א)
			הכנסות מדיבידנדים	IAS 18.35

¹ לא ניתן להוון עלויות מימון אלו לנכס כשיר.
² בהתאם לדינוי הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מינואר 2015, הוצאה שנובעת משיעור ריבית אפקטיבי שלילי על נכס פיננסי ("ריבית שלילית") לא תוצג כהכנסת ריבית.
³ לעניין הטיפול החשבונאי, ראה IAS 39 סעיף א' 93.
⁴ למעט הפרשי שער בגין מכשירים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

IFRS 5.30, 41 ביאור 31 - פעילויות שהופסקו: 4 3 2 1

א. כללי:

בחודש _____ 2017, החברה חתמה על הסכם מחייב למכירת הנכסים וההתחייבויות של חברה ט' תמורת _____ אלפי ש"ח במזומן. תהליך מכירת הנכסים וההתחייבויות וקבלת התמורה יתבצע במהלך שנת 2018. [לחלופין: בחודש _____ 2017, החליטה החברה לממש את פעילות חברה ט'. החברה מחפשת באופן פעיל רכש לפעילות [ז.].

חברה ט' משתייכת למגזר _____ ופעילותה התאפיינה ב _____ [יש לתאר את העובדות והנסיבות שהובילו להפסקת הפעילות].

IFRS 5.35 לסוף תקופת הדיווח קיימת אי ודאות בגין מחויבויות סביבתיות הקשורות באופן ישיר לחברה ט' ואי ודאות בגין מחיר הרכישה שנובעות מ _____ . במועד שבו יובהרו אי ודאויות אלו, יותאמו הסכומים הנ"ל.⁵ לפרטים בדבר מדידת השווי ההוגן של הפעילות של חברה ט', ראה ביאור 31(ו) (1) להלן.

IFRS 5.38 **ב. הרכב הנכסים וההתחייבויות של הפעילויות שהופסקו:**^{8 7 6}

31.12.2017

מזומנים ושווי מזומנים
מניות (ראה ביאור 31(ו) (2) להלן)
לקוחות
חייבים ויתרות חובה
מלאי
רכוש קבוע
סה"כ נכסים

אשראי מתאגידים בנקאיים ומאחרים
ספקים ונותני שירותים
זכאים ויתרות זכות
מסים נדחים
סה"כ התחייבויות

IFRS 12.12(ג)-(ד), (ו) ליום 31.12.2017 שיעור הזכויות בהון המניות ובזכויות ההצבעה של הזכויות שאינן מקנות שליטה בחברה ט' הוא _____% וערכן בספרים הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____% ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה).

¹ פעילות שננטשה יכולה להיות מטופלת כפעילות שהופסקה, בהנחה שהיא משמעותית ומהווה קו עסקי או גאוגרפי נפרד ועומדת בהגדרת רכיב כהגדרתו ב-IFRS 5 סעיף 31.

² בהתאם ל-IFRS 5 סעיפים 36 ו-42, אם חברה החליטה לשנות או לחזור בה מתוכנית שדווחה בעבר כפעילות שהופסקה, יש להציג מחדש (re-present) את התוצאות שהוצגו לפני כן כפעילויות שהופסקו במסגרת הפעילויות הנמשכות ולהסביר את ההשפעה על תוצאות הפעילות לתקופות קודמות שהוצגו וכן לתת תיאור של העובדות והנסיבות שהובילו להחלטה.

³ בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 5א, דרישות הסיווג, ההצגה והמדידה ב-IFRS 5, אשר חלות על קבוצות מימוש המסווגות כמוחזקות למכירה, חלות גם על קבוצות מימוש אשר מסווגות כמוחזקות לחלוקה לבעלים. לפיכך, הגילוי בביאור זה יינתן גם לגבי קבוצת מימוש המסווגת כמוחזקת לחלוקה לבעלים המהווה פעילות שהופסקה, בכפוף להתאמות הנדרשות.

⁴ בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 5ב, לא תחולנה דרישות גילוי נוספות של תקנים אחרים על קבוצות מימוש המסווגות כמוחזקות למכירה ומטופלות כפעילות שהופסקה, אלא אם הן נדרשות בהתאם להתייחסות בסעיף 5ב. לעניין זה, ראה הערת שוליים 1 לביאור 41(ב).

⁵ בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 35, אם במהלך התקופה השוטפת נעשו תיאומים הקשורים ישירות למימוש פעילות שהופסקה בתקופה קודמת, יש לתת גילוי על אופי וסכום תיאומים אלה.

⁶ בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 40, אין להציג מחדש (re-present) מספרי השוואה בדוח על המצב הכספי בגין פעילויות שהופסקו ולכן ניתוח הרכב הנכסים וההתחייבויות כולל רק את תקופת הדיווח הנוכחית (בהנחה כי הסיווג כפעילות שהופסקה התרחש בתקופה הזו).

⁷ עמדת רשת BDO היא כי יתרות הדדיות בין קבוצת מימוש לבין הקבוצה תבטלנה במלואן בדוחות הכספיים המאוחדים (ראה גם דיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מינואר 2016).

⁸ בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 39, הגילוי אינו נדרש לגבי חברות בנות שנרכשו לאחרונה ושקיימו את הקריטריונים לסיווג כמוחזקות למכירה בעת הרכישה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 31 - פעילויות שהופסקו (המשך):

ג. ניתוח הרווח או הפסד מפעילויות שהופסקו: ^{3 2 1} IFRS 5.33(ב)

לשנה שהסתיימה ביום				
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017		
			הכנסות	IFRS 5.33(ב)(i)
			הוצאות	IFRS 5.33(ב)(i)
			רווח (הפסד) לפני ניכוי מסים על ההכנסה	
			מסים על ההכנסה	IFRS 5.33(ב)(ii) IAS 12.81(n)(ii)
			רווח (הפסד) לאחר ניכוי מסים על ההכנסה	
			רווח (הפסד) בגין מדידה לפי שווי הוגן בניכוי עלויות למכירה	IFRS 5.33(ב)(iii)
			רווח (הפסד) בגין המימוש של הנכסים ושל קבוצות המימוש המהווים את הפעילויות שהופסקו	IFRS 5.33(ב)(iii)
			מסים על הכנסה מהתאמה לשווי הוגן בניכוי עלויות למכירה ומהמימוש	IFRS 5.33(ב)(iv) IAS 12.81(n)(i)
			סה"כ רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו	

הרווח (ההפסד) לתקופה המיוחס לזכויות שאינן מקנות שליטה בחברה ט' בתקופת הדיווח הוא _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח).

ד. רווח (הפסד) המיוחס לבעלים של החברה האם: ^{5 4 1} IFRS 5.33(ד)

לשנה שהסתיימה ביום				
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017		
			מפעילויות נמשכות	
			מפעילויות שהופסקו	

ה. ניתוח תזרימי המזומנים של הפעילויות שהופסקו: ^{7 6 1} IFRS 5.33(ג)

לשנה שהסתיימה ביום				
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017		
			תזרימי מזומנים, נטו, מפעילות שוטפת	
			תזרימי מזומנים, נטו, מפעילות השקעה	
			תזרימי מזומנים, נטו, מפעילות מימון	
			סה"כ תזרימי מזומנים, נטו	

¹ בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 34, יש להציג מחדש (re-present) את הנתונים לתקופות קודמות.

² בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 33(ב), הגילוי לניתוח של הרווח או הפסד לתקופה מפעילות שהופסקה יינתן רק אם לא ניתן בדוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר.

³ בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 33(ב), הגילוי אינו נדרש לגבי חברות בנות שנרכשו לאחרונה ושקיימו את הקריטריונים לסיווג כמחזקות למכירה בעת הרכישה.

⁴ אמנם ב-IFRS 5 סעיף 33(ד) צוין כי יש לתת את הגילוי להכנסה, אך נראה כי הכוונה היא לרווח (להפסד) כפי שגם מופיע בדוגמה 11 להנחיות הביצוע ל-IFRS 5.

⁵ בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 33(ד), ניתן להציג את הגילוי בביאורים (כמו שמוצג בדוח לדוגמה זה) או בדוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר.

⁶ בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 33(ג), הגילוי לניתוח של תזרימי המזומנים מפעילות שהופסקה יינתן רק אם לא ניתן בדוח על תזרימי המזומנים בדוחות הכספיים.

⁷ בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 33(ג), הגילוי אינו נדרש לגבי חברות בנות שנרכשו לאחרונה ושקיימו את הקריטריונים לסיווג כמחזקות למכירה בעת הרכישה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 31 - פעילויות שהופסקו (המשך):

ו. פרטים בדבר מדידות שווי הוגן:¹

1. מדידת השווי ההוגן של חברה ט':

IFRS 13.93(א) לסוף תקופת הדיווח, השווי ההוגן של חברה ט' הוא _____ אלפי ש"ח בניכוי עלויות למכירה בסך _____ אלפי ש"ח (נטו, _____ אלפי ש"ח).

IFRS 13.93(ב),(ד) מדידת השווי ההוגן התבססה על _____ [ינתן גילוי לטכניקות ההערכה ולנתונים שנעשה בהם שימוש במדידת השווי ההוגן - ראה דוגמה בביאור 11(ו)(2)³. המדידה סווגה ברמה 3 [לחלופין: ברמה 2].

[כאשר מדידת השווי ההוגן סווגה ברמה 3:

[ינתן גילוי למידע כמותי לגבי מדידות שווי הוגן המסווגות ברמה 3 - ראה דוגמה בביאור 11(ו)(4)(א).]

2. מדידת השווי ההוגן של מניות המהוות חלק מהנכסים של חברה ט':

[ינתנו הגילויים הנדרשים בהתאם ל-IFRS 13 סעיפים 91-93(ח), 94-96, 98 ו-99 לגבי מדידות השווי ההוגן של הפריטים של הפעילות שהופסקה אשר נמדדים בשווי הוגן].

ז. סיווג כפעילות מופסקת לאחר תקופת הדיווח: IFRS 5.12

[אם לאחר תקופת הדיווח מתקיימים הקריטריונים לסיווג רכיב של החברה כפעילות מופסקת, יש לתת גילוי:

(א) לתיאור של הפעילות; IFRS 5.41(א)

(ב) לתיאור של העובדות והנסיבות של המכירה או שהובילו למימוש החזוי ולתיאור של האופן והעיתוי החזויים של מימוש זה; וכן IFRS 5.41(ב)

(ג) אם מתאים, המגזר בר הדיווח שבו מוצגת הפעילות בהתאם ל-IFRS 8. IFRS 5.41(ד)

¹ ראה הערות שוליים 2-4 בביאור 38(א) להנחיות בדבר אופן הצגת הגילויים לגבי שווי הוגן.
² בהתאם ל-IFRS 13 סעיף 93(ד), אם היה שינוי בטכניקת (טכניקות) הערכה ששימשה במדידת השווי ההוגן, ינתן גילוי לשינוי זה ולסיבה (סיבות) לביצועו.
³ בהתאם ל-IFRS 13 סעיף 93(ט), אם השימוש המיטבי של נכס לא פיננסי שונה מהשימוש הנוכחי שלו, ינתן גילוי לעובדה זו ומדוע נעשה שימוש בנכס באופן ששונה מהשימוש המיטבי שלו - ראה דוגמה בביאור 12(ג)(2).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 32 - רווח כולל אחר (המשך):

ב. גילוי לרכיבים של רווח כולל אחר, לאחר מסים (המשך):

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016

סה"כ	זכויות שאינן מקנות שליטה	סה"כ מיוחס לבעלים של החברה האם	רווח כולל אחר המתייחס		קרן הון בגין נכסים פיננסיים זמינים למכירה	קרן הון בגין נכסים פיננסיים זמינים למכירה	קרן הון בגין קרן הון בדין	קרן הון בגין קרן הון בדין	קרן הון בגין קרן הון בדין
			ולקבוצות מימוש המוחזקים למכירה	תוכניות להטבה מוגדרת						הערכה מחדש של רכוש קבוע	גידורי תזרים מזומנים
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____

רווחים (הפסדים) מהערכה מחדש של רכוש קבוע
רווחים (הפסדים) ממדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת
התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ:
 רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד

נכסים פיננסיים זמינים למכירה:
 רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד

גידורי תזרים מזומנים:
 רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד
 תיאומים לסכומים שהועברו לערך בספרים הראשוני של פריטים מגודרים

חלק ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני:
 רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד

רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 32 - רווח כולל אחר (המשך):

ב. גילוי לרכיבים של רווח כולל אחר, לאחר מסים (המשך):

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015

סה"כ	זכויות שאינן מקנות שליטה	סה"כ מיוחס לבעלים של החברה האם	רווח כולל אחר המתייחס		קרן הון בגין נכסים פיננסיים זמינים למכירה	קרן הון בגין נכסים פיננסיים זמינים למכירה	קרן הון בגין קרן הון הפרשי תרגום	קרן הון בגין גידורי תזרים מזומנים	קרן הון בגין הערכה מחדש של רכוש קבוע
			ולקבוצות מימוש המוחזקים למכירה	קרן הון בגין תוכניות להטבה מוגדרת					
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____

רווחים (הפסדים) מהערכה מחדש של רכוש קבוע
 רווחים (הפסדים) ממדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת
 התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ:
 רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד

נכסים פיננסיים זמינים למכירה:
 רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד

גידורי תזרים מזומנים:
 רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד
 תיאומים לסכומים שהועברו לערך בספרים הראשוני של פריטים מגודרים

חלק ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני:
 רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד

רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 33 - רווח למניה המיוחס לבעלי מניות החברה האם:^{1 2 3}

להלן נתוני הרווח (הפסד) לתקופה המיוחס לבעלים של החברה האם ומספר המניות שהובאו בחשבון לצורך חישוב הרווח המיוחס לבעלי מניה רגילה ש"ח ערך נקוב של החברה, והתאמות שנערכו לצורך חישוב הרווח למניה בחישוב בסיסי ובחישוב מדולל.

א. רווח (הפסד) בסיסי למניה:

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017

חישוב הרווח הבסיסי למניה:⁴

רווח מפעילויות נמשכות ⁵				IAS 33.70(א)
רווח מפעילויות שהופסקו ⁵				
בנטרול דיבידנדים למניות בכורה שאינן ניתנות לפדיון ⁶				
רווח המיוחס לבעלי המניות הרגילות של החברה				

ממוצע משוקלל של מספר המניות הרגילות ששימש בחישוב הרווח הבסיסי למניה

				IAS 33.70(ב)
--	--	--	--	--------------

ב. רווח (הפסד) מדולל למניה:

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017

חישוב הרווח המדולל למניה:⁴

רווח המיוחס לבעלי המניות הרגילות של החברה

בתוספת השפעה על הרווח בהנחת המרה של: ⁷				IAS 33.70(א)
דיבידנדים למניות בכורה ניתנות להמרה				
כתבי אופציה שסווגו כנגזר				
הוצאות מימון בגין איגרות חוב להמרה				
רווח המיוחס לבעלי המניות הרגילות של החברה כולל ההשפעה של הנחת המרה				

ממוצע משוקלל של מספר המניות הרגילות ששימש בחישוב הרווח הבסיסי למניה

				IAS 33.70(ב)
--	--	--	--	--------------

בתוספת:⁸

כתבי אופציה				
מניות בכורה ניתנות להמרה				
איגרות חוב להמרה				
אופציות למניות לעובדים ו/או לנותני שירותים				
מניות שהנפקתן מותנית				
ממוצע משוקלל מותאם של מספר המניות הרגילות ששימש בחישוב הרווח המדולל למניה				IAS 33.70(ב)

¹ אם קיימת פעילות שהופסקה, ניתן להציג את הרווח הבסיסי למניה והרווח המדולל למניה לגבי הפעילות שהופסקה על גבי הדוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר או בביאור.

² בהתאם ל-IAS 33 סעיף 66, אם קיים יותר מסוג אחד של מניות רגילות בעלות זכויות שונות לחלק ברווח, יש להציג את הפירוט הנ"ל עבור כל אחד מהסוגים.

³ בביאור זה לא ניתן ביטוי למצב שבו חברה בוחרת לתת גילוי לסכומים למניה מעבר לאלה הנדרשים על ידי IAS 33 (ראה IAS 33 סעיפים 73-73א).

⁴ בהתאם ל-IAS 33 סעיף 64, אם מספר המניות הרגילות הקיימות במחזור או מספר המניות הרגילות הפוטנציאליות הקיימות במחזור גדל כתוצאה מהנפקת מניות הטבה או מפיצול מניות, או קטן כתוצאה מאיחוד מניות, לאחר תקופת הדיווח אך לפני מועד החתימה על הדוחות הכספיים, חישובי הרווח הבסיסי למניה והרווח המדולל למניה יותאמו למפרע לכל התקופות המוצגות. כמו כן, יש לתת גילוי לעובדה שהחישובים למניה משקפים שינויים אלה במספר המניות.

⁵ אם לא קיימת פעילות שהופסקה, יש להציג רווח (הפסד) לתקופה ולהשמיט את התייחסות לפעילויות נמשכות ואת הסעיף בגין פעילות שהופסקה.

⁶ יש לנטרל סכומים שבעלי המניות הרגילות לא משתתפים בהם.

⁷ ההתאמה תכלול את ההשפעה הנפרדת של כל סוג מכשירים המשפיעים על הרווח למניה.

⁸ לגבי כל סוג של מניות פוטנציאליות מדוללות ישוקלל המספר בהתאם לתקופה היחסית.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 33 - רווח למניה המיוחס לבעלי מניות החברה האם (המשך):

ג. מידע נוסף:

המכשירים הבאים עשויים לדלל בעתיד את הרווח הבסיסי למניה אך אינם נכללים בחישוב הרווח המדולל למניה IAS 33.70(ג)

לתקופה מאחר שהיו אנטי-מדללים בתקופה המוצגת [לחלופין: בתקופות המוצגות]:

- אופציות סדרה XX.

- אג"ח להמרה סדרה XX.

לאחר תקופת הדיווח בחודש פברואר 2018: IAS 33.70(ד)

- הונפקו _____ מניות ש"ח ע.ג.

- מומשו _____ אופציות למניה ש"ח ע.ג.

¹ יש לתאר עסקאות במניות רגילות או עסקאות במניות רגילות פוטנציאליות, למעט אלו המטופלות בהתאם ל- IAS 33 סעיף 64, שהתרחשו לאחר תקופת הדיווח ושהיו משנות משמעותית את מספר המניות הרגילות או את מספר המניות הרגילות הפוטנציאליות, הקיימות במחזור בתום התקופה, אילו עסקאות אלו התרחשו לפני תום תקופת הדיווח.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 34 - שינויים בהתחייבויות הנובעות מפעילויות מימון:^{2 1}

IAS 7.א44

להלן התאמה³ בין יתרות הפתיחה ובין יתרות הסגירה של התחייבויות⁴ שתזרימי המזומנים בגין סווגו או יסווגו בעתיד כתזרימי מזומנים מפעילות מימון בדוח על תזרימי המזומנים.^{6 5}

IAS 7.א44, ג44

2017

סך תזרימי מפעילות מימון	התאמות	דיבידנדים לשלם ⁽¹⁾	התחייבויות פיננסיות אחרות	איגרות חוב	הלוואות מתאגידים בנקאיים ומאחרים
					יתרה ליום 1 בינואר
					הנפקת מניות בכורה ניתנות לפדיון
					דיבידנדים ששולמו
					דיבידנדים בחברות בנות
(2)					הנפקת איגרות חוב (לאחר ניכוי הוצאות הנפקה)
					פירעון איגרות חוב
					פירעון מוקדם של איגרות חוב
(3)					קבלת הלוואות לזמן ארוך מתאגידים בנקאיים ומאחרים
(3)					פירעון הלוואות לזמן ארוך מתאגידים בנקאיים ומאחרים
					אשראי לזמן קצר מתאגידים בנקאיים ומאחרים, נטו
					פירעון התחייבויות בגין חכירה מימונית
					קבלת מענק מדען
					השקעה בנגזרים
					סה"כ שינויים מתזרימי מזומנים מפעילות מימון
					שינויים בשווי ההוגן
					ריבית שטרם שולמה ⁷ והפחתת ניכיון
					דיבידנדים שהוכרזו וטרם שולמו
					המרת איגרות חוב להמרה למניות
					חכירות מימוניות חדשות
					צירופי עסקים
					איבוד שליטה בחברות בנות
					הפרשי שער
					התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ
					שינויים במשיכות יתר בבנקים
					יתרה ליום 31 בדצמבר

(1) מוצגים בדוח על המצב הכספי בסעיף "זכאים ויתרות זכות".

(2) סכום זה מתייחס לרכיב ההוני של איגרות חוב להמרה.

(3) סכום זה מתייחס להלוואות של קבוצות מימוש שסווגו כמחזקות למכירה ולהלוואות המיוחסות לפעילויות שהופסקו.

1 בהתאם ל-7 IAS סעיף 60, אין דרישה לספק מידע השוואתי בביאור זה לשנת 2016.

2 בהתאם ל-7 IAS סעיף 44, חברה שבוחרת לשלב גילוי זה עם גילויים על שינויים בנכסים ובהתחייבויות אחרים, תיתן את הגילוי לשינויים בהתחייבויות הנובעות מפעילויות מימון בנפרד מהשינויים בנכסים ובהתחייבויות האחרים.

3 בהתאם לעמדה משפטית מספר 25-105, כאשר נדרש לתת גילוי להתאמה בין הערך בספרים בתחילת התקופה ובסופה, אך התנועה אינה נובעת מרכיבים מהותיים, אין צורך להציג את הרכב התנועה. כמו כן, אם התנועה מורכבת מרכיבים רבים שרק אחד מהם מהותי, מספיק לפרט את אותו רכיב.

4 בהתאם ל-7 IAS סעיף 44, הגילוי חל גם על שינויים בנכסים פיננסיים שתזרימי המזומנים בגינם סווגו או יסווגו בעתיד כתזרימי מזומנים מפעילות מימון בדוח על תזרימי המזומנים (לדוגמה, נכסים שמגדרים התחייבויות הנובעות מפעילויות מימון).

5 בהתאם ל-7 IAS סעיף 44, יש לספק מידע מספיק על מנת שיהיה ניתן לקשר בין הפריטים שכלולים בהתאמה ובין הדוח על המצב הכספי והדוח על תזרימי המזומנים.

6 ביאור זה מוצג בהנחה שהחברה מסווגת בדוח על תזרימי המזומנים ריבית ששולמה כפעילות שוטפת ודיבידנדים ששולמו כפעילות מימון וכן מציגה את תזרימי המזומנים בגין פעילויות שהופסקו בביאורים.

7 רלוונטי עבור חברות שמציגות ריבית לשלם באותו סעיף שבו מוצגת ההתחייבות בדוח על המצב הכספי.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 35 - חברות בנות: 2¹ IFRS 12.4ב(א)

א. הרכב הקבוצה: IFRS 12.10(א)(i), 12(א), IAS 24.13

חברה מחזיקה	שיעור זכויות בהון המניות ובזכויות ההצבעה ליום		מדינת התאגדות	שם החברה
	31.12.2016	31.12.2017		
				חברה א (1)
				חברה ב (2)
				חברה ג
				חברה ד (3)
				חברה ה (4)
				חברה ו
				חברה ז (5)
				חברה ח (6)
				חברה ט (7)

- (1) למידע בדבר השגת שליטה בחברה א' במהלך התקופה, ראה ביאור 36 - צירופי עסקים.
- (2) החברה מאחדת את חברה ב' למרות שהחברה אינה מחזיקה במישרין או בעקיפין באמצעות חברות בנות יותר ממחצית זכויות ההצבעה בחברה, וזאת מאחר ובכוחה לקבוע את המדיניות הפיננסית והתפעולית בחברה, עקב הזכות למנות 70% מחברי הדירקטוריון. IFRS 12.7(א), 9(ב)
- (3) [ינתן גילוי לשיקולי דעת והנחות משמעותיים שנעשו בקביעה שהחברה היא סוכנת או בעלת מניות עיקרית בחברה הבת (ראה IFRS 10 סעיפים 58-72)]. IFRS 12.7(א), 9(ג)
- (4) [כאשר הדוחות הכספיים של חברה בת המשמשים בהכנת הדוחות הכספיים הם למועד או לתקופה השונה מזו של הדוחות הכספיים המאוחדים, ינתן גילוי למועד של סוף תקופת הדיווח של הדוחות הכספיים של אותה חברה בת ולסיבה לשימוש במועד שונה או בתקופה שונה]. IFRS 12.11
- (5) למידע בדבר איבוד שליטה בחברה ז' במהלך התקופה, ראה ביאור 35(ג) להלן.
- (6) למידע בדבר השגת שליטה בחברה ח' במהלך התקופה, ראה ביאור 35(ד)(2) להלן.
- (7) ליום 31.12.2017 חברה ט' מהווה פעילות שהופסקה (ראה ביאור 31 - פעילויות שהופסקו).

¹ בביאור זה לא ניתן ביטוי לדרישות הגילוי לגבי ישויות מובנות מאוחדות (ראה IFRS 12 סעיפים 10(ב)(ii) ו-14-17).

² ראה IFRS 12 סעיפים 4 ו-2ב-6 לעניין רמת הפירוט הנחוצה בביאור.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 35 - חברות בנות (המשך):

ג. איבוד שליטה בחברה ז': IFRS 12.10(ב)(iv)

בחודש _____ 2017 מכרה החברה %___ ממניות חברה ז' וכתוצאה מכך איבדה את השליטה בחברה ז'. החברה ממשיכה להחזיק בחברה ז' בשיעור החזקה של %___ ושומרת על השפעה מהותית [לחלופין: ומסווגת את ההשקעה בחברה ז' כנכס פיננסי זמין למכירה].

ליום המימוש

תמורה שהתקבלה:

מזומנים ושווי מזומנים IAS 7.40(ב)

חייבים שנוצרו לחברה בגין המימוש IAS 7.43

סה"כ תמורה שהתקבלה IAS 7.40(א)

ערך בספרים של הנכסים ושל ההתחייבויות של חברה ז' ליום המימוש: IAS 7.40(ד)

מזומנים ושווי מזומנים IAS 7.40(א)

לקוחות

מלאי

רכוש קבוע

מוניטין

ספקים ונותני שירותים

הלוואות מתאגידים בנקאיים

מסים נדחים

סה"כ נכסים נטו

רווח מהמימוש:

זכויות שאינן מקנות שליטה

רווח כולל אחר שנצבר שסווג מחדש לרווח או הפסד

שווי הוגן של ההשקעה שנותרה

סה"כ רווח מהמימוש (1) IFRS 12.19

תזרים מזומנים בגין המימוש:

תמורה שהתקבלה במזומנים ובשווי מזומנים

מזומנים ושווי מזומנים בחברה ז' ליום המימוש

סה"כ תזרים נטו מהמימוש

(1) הרווח מאיבוד השליטה הוצג ברווח או הפסד בסעיף _____ . סכום החלק של אותו רווח שניתן לייחוס IFRS 12.19(ב),(א)

למדידת ההשקעה הנותרת בחברה ז' לפי שווייה הוגן במועד איבוד השליטה הוא _____ אלפי ש"ח.

ד. השגת שליטה בחברות בנות:

1. רכישת חברה א':

ראה ביאור 36 - צירופי עסקים.

2. רכישת חברה ח':

בחודש _____ 2017 רכשה החברה את מלוא הון המניות של חברה ח' תמורת _____ אלפי ש"ח. IAS 7.40(א)-(ב)

פעילותה של חברה ח' היא החזקה במספר נכסי נדל"ן להשקעה באירופה. פעילות חברה ח' אינה מהווה עסק, ולפיכך IFRS 3.2(ב)

הרכישה לא טופלה כצירוף עסקים. עלות הרכישה הוקצתה לנכסים ולהתחייבויות של חברה ח' על בסיס ערכי השווי ההוגן היחסיים שלהם במועד הרכישה.¹

¹ בהתאם לדינוי הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מינואר 2016, כאשר חברה משיגה שליטה בפעילות משותפת, שפעילותה אינה מהווה עסק, זכויות שהוחזקו קודם לכן בנכסים ובהתחייבויות של הפעילות המשותפת אינן נמדדות מחדש.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 35 - חברות בנות (המשך):

ד. השגת שליטה בחברות בנות (המשך):

2. רכישת חברה ח' (המשך):

ליום הרכישה

נכסים שנרכשו והתחייבויות שניטלו: IAS 7.40(ד)

מזומנים ושויי מזומנים IAS 7.40(ג)

נדל"ן להשקעה

הלוואות מתאגידים בנקאיים

סה"כ נכסים נטו

תזרים מזומנים בגין הרכישה:

תמורה ששולמה במזומנים ובשווי מזומנים

מזומנים ושויי מזומנים בחברה ח' ליום הרכישה

סה"כ תזרים נטו מהרכישה

ה. מידע נוסף:

1. שינויים בזכויות הבעלות בחברות בנות ללא איבוד שליטה: IFRS 12.10(ב)(iii)

בחודש _____ 2017 רכשה החברה %__ נוספים ממניות חברת ג' תמורת תשלום במזומן בסך _____ אלפי ש"ח ובכך גדל שיעור ההחזקה בחברה ג' ל-%__.

כתוצאה מהעסקה, החברה הכירה בקיטון/בגידול בקרן ההון בגין עסקאות מול זכויות שאינן מקנות שליטה **[לחלופין:** IFRS 12.18

בעודפים] **[לחלופין:** בפרמיה] ¹ בסך _____ אלפי ש"ח.

בחודש _____ 2015 מכרה החברה %__ ממניות חברה ד' תמורת תשלום במזומן בסך _____ אלפי ש"ח. שיעור ההחזקה בחברה ד' קטן ל-%__.

כתוצאה מהעסקה, החברה הכירה בקיטון/בגידול בקרן ההון בגין עסקאות מול זכויות שאינן מקנות שליטה **[לחלופין:** בעודפים] **[לחלופין:** בפרמיה] ¹ בסך _____ אלפי ש"ח.

2. מגבלות משמעותיות: IFRS 12.10(ב)(i)

[ינתן גילוי למגבלות משמעותיות (כגון, מגבלות חוקיות, מגבלות חוזיות ומגבלות של גוף פיקוח) על יכולתה של IFRS 12.13(א),(א)

החברה להעביר או להשתמש בנכסים ולסלק את התחייבויות הקבוצה², וכן לערכים בספרים בדוחות הכספיים המאוחדים של הנכסים והתחייבויות שעליהם חלות אותן מגבלות.]

[ינתן גילוי למהות ולהיקף אשר זכויות מגינות של בעלי הזכויות שאינן מקנות שליטה יכולות להגביל משמעותית את IFRS 12.13(ב),(א)

היכולת של החברה ליצור גישה או להשתמש בנכסים ולסלק את ההתחייבויות של הקבוצה³, וכן לערכים בספרים בדוחות הכספיים המאוחדים של הנכסים והתחייבויות שעליהם חלות אותן מגבלות.]

¹ IFRS 10 אינו קובע היכן יוכר הפרש זה - בפרמיה, בקרן הון נפרדת או בעודפים.
² למשל, כאלו המגבילות את היכולת של חברה אם ושל חברות בנות להעביר מזומן או נכסים אחרים לישויות אחרות (או מישויות אחרות) בתוך הקבוצה, וכן ערבויות או דרישות אחרות היכולות להגביל תשלומי דיבידנדים וחלוקות הון אחרות, או קבלת הלוואות ומקדמות ופירעון לישויות אחרות (או מישויות אחרות) בתוך הקבוצה.
³ למשל, כאשר חברה אם מחויבת לסלק התחייבויות של חברה בת לפני שהיא מסלקת את ההתחייבויות שלה, או כאשר נדרש אישור של הזכויות שאינן מקנות שליטה ליצור גישה לנכסים או לסלק התחייבויות של חברה בת.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

	IFRS 3.59, 61	ביאור 36 - צירופי עסקים: ¹
	IFRS 3.64(א)-(ד)	א. רכישת חברה א':
ביום 31.5.2017 רכשה החברה תמורת _____ אלפי ש"ח 55% מהון המניות הרגילות הקיימות במחזור של חברה א' אשר עיקר פעילותה הוא _____ . הסיבות לרכישה הן _____ [יש לתאר את הסיבות העיקריות לצירוף העסקים]. קודם לרכישה החזיקה החברה 20% מהמניות הרגילות הקיימות במחזור של חברה א' וההשקעה בה טופלה לפי שיטת השווי המאזני.		
כתוצאה מהמדידה מחדש בשווי הוגן של הזכויות הונויות שהוחזקו על ידי החברה טרם הרכישה, הכירה החברה ברווח בסך _____ אלפי ש"ח ברווח או הפסד בסעיף _____ ² .	IFRS 3.64(r)(ii)	
עלויות הרכישה הסתכמו לסך _____ אלפי ש"ח והוכרו בסעיף הוצאות הנהלה וכלליות ברווח או הפסד.	IFRS 3.64(ג)	
במסגרת תמורת הרכישה הנפיקה החברה _____ מניות רגילות בנות 1 ש"ח ע.ג. במחיר של _____ ש"ח למניה. שוויין ההוגן של המניות שהונפקו נמדד בהתבסס על שער הסגירה של מניית החברה בבורסה לניירות ערך בישראל נכון למועד צירוף העסקים. עלויות ההנפקה הסתכמו לסך _____ אלפי ש"ח והוכרו בהון כניכוי מהשווי ההוגן של המניות שהונפקו. השווי ההוגן של ההנפקה הסתכם לסך _____ אלפי ש"ח ברוטו (כ- _____ אלפי ש"ח נטו).	IFRS 3.64(i)(iv), 64(ג) IAS 7.44(ב)	
במסגרת צירוף העסקים, החברה כתבה אופציית מכר למחזיקים ב-25% מבעלי הזכויות בהון המניות של חברה א' המאפשרת להם למכור לחברה את אחזקותיהם תמורת _____ אלפי ש"ח כשנה לאחר מועד הרכישה (אופציית מכר לזכויות שאינן מקנות שליטה). החברה הכירה בהתחייבות פיננסית לפי הערך הנוכחי של תוספת המימוש כחלק מתמורת הרכישה.	IFRS 3.64(r)(iii)	
	IFRS 3.64(r), 67(ב)	ב. הסדרי תמורה מותנית: ³
במסגרת צירוף העסקים, החברה התחייבה לשלם סכום נוסף ⁴ של _____ אלפי ש"ח (לא מהוון) אם הרווח של חברה א' לפני מימון, מסים, פחת והפחתות יעלה על _____ אלפי ש"ח ב-12 החודשים שמתחילים ביום 1.6.2017. החברה הכירה בהתחייבות בגין תמורה מותנית לפי שוויה ההוגן בסך _____ אלפי ש"ח.	IAS 7.43	
[ינתן גילוי לשינויים כלשהם בסכומים שהוכרו לאחר מועד הרכישה בגין התמורה המותנית (כולל הבדלים כלשהם שנוצרו בעת הסילוק), וכן לשינויים כלשהם בטווח התוצאות (הלא מהוונות) והסיבות לשינויים אלה]. ⁵ לפרטים בדבר טכניקות ההערכה והנתונים ששימשו למדידת התמורה המותנית - ראה ביאור 38(א) ⁶ .		
¹ בהתאם ל-IFRS 3 סעיף 65, עבור צירופי עסקים שהתרחשו במהלך התקופה, שבפני עצמם אינם מהותיים אך הם מהותיים ביחד, ינתן גילוי מצרפי למידע שנדרש לפי IFRS 3 סעיף 64(ה)-(ז). כמו כן, בהתאם ל-IFRS 3 סעיף 67, הגילוי למידע הנדרש לפי סעיף זה ינתן לגבי כל צירוף עסקים מהותי או באופן מצרפי לגבי צירופי עסקים שהם לא מהותיים בפני עצמם, אשר ביחד הם מהותיים.		
² יש להכיר בסעיף נפרד ברווח או הפסד.		
³ בביאור זה לא ניתן ביטוי לדרישות הגילוי לגבי נכסי שיפוי (ראה IFRS 3 סעיף 64(ז)).		
⁴ בהתאם ל-IFRS 3 סעיף 64(ז)(iii), אם רלוונטי, ינתן גילוי לאומדן של טווח התוצאות (לא מהוונות) או, אם לא ניתן לאמוד טווח, לעובדה זו ולסיבות לכך. כמו כן, אם הסכום המקסימלי של התשלום אינו מוגבל, ינתן גילוי לעובדה זו.		
⁵ בהתאם ל-IFRS 3 סעיף 67(ב), גילוי זה ינתן לכל תקופת דיווח לאחר מועד הרכישה עד לסילוק ההתחייבות בגין תמורה מותנית, לביטולה או לפקיעתה (או לגבי נכס בגין תמורה מותנית, עד לגביית הנכס, למכירתו או לאיבוד הזכות לקבלו בדרך אחרת), לרבות הגילוי לטכניקות הערכה ולנתוני מפתח במודל ששימשו למדידת התמורה המותנית.		
⁶ אם התמורה המותנית אינה מכשיר פיננסי, יש לתת בביאור המתאים את הגילויים הנדרשים על ידי IFRS 13 סעיף 93, אשר רלוונטיים לפרטים לא פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי.		

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 36 - צירופי עסקים (המשך):

ג. התמורה שהועברה¹, זכויות שאינן מקנות שליטה והשווי ההוגן של זכויות הוניות בחברה א' שהוחזקו טרם הרכישה:

<u>שווי שהוכר במועד הרכישה</u>		
	הרכב התמורה שהועברה בגין צירוף העסקים:	
	מזומן ושווי מזומנים	IFRS 3.64ב(י)(i) IAS 7.40(ב)
	נכסים מוחשיים	IFRS 3.64ב(י)(ii)
	נכסים בלתי מוחשיים	IFRS 3.64ב(י)(ii)
	מניות שהונפקו (א)	IFRS 3.64ב(י)(iv)
	התחייבות בגין תמורה מותנית (ב)	IFRS 3.64ב(י)(iii)
	אחר	
	סה"כ תמורה שהועברה	IFRS 3.64ב(י) IAS 7.40(א)
	זכויות שאינן מקנות שליטה (י)	IFRS 3.64ב(ט)(i)
	השווי ההוגן של הזכויות ההוניות בחברה א' שהוחזקו לפני צירוף העסקים (א)	IFRS 3.64ב(ט)(i)

ד. הנכסים שנרכשו, ההתחייבויות שניטלו ומוניטין/ורוח בגין רכישה במחיר הזדמנותי שהוכר ברכישה:

<u>שווי שהוכר במועד הרכישה</u>		
	נכסים שנרכשו והתחייבויות שניטלו:	IFRS 3.64ב(ט)(י) IAS 7.40(ד)
	מזומנים ושווי מזומנים	IAS 7.40(ג)
	לקוחות (ז)	
	חייבים ויתרות חובה (ז)	
	מלאי	
	רכוש קבוע	
	נכסים בלתי מוחשיים	
	התחייבויות פיננסיות	
	הפרשות	
	התחייבויות תלויות (ח)	
	התחייבויות מסים נדחים	
	סה"כ נכסים נטו הניתנים לזיהוי	
	מוניטין/רווח בגין רכישה במחיר הזדמנותי שהוכר ברכישה (ט)	IFRS 3.64ב(ד)(i)

השווי ההוגן לעיל של הנכסים שנרכשו וההתחייבויות שניטלו נקבע באופן ארעי, מאחר והערכת שווי בלתי תלויה טרם הושלמה.

ה. תזרים מזומנים בגין צירוף העסקים:

<u>למועד הרכישה</u>		
	תמורה ששולמה במזומנים ובשווי מזומנים	IAS 7.40(ב)
	מזומנים ושווי מזומנים בחברה א' ליום הרכישה	IAS 7.40(א)
	סה"כ תזרים נטו	

¹ יש לבחון את הטיפול בתמורה המועברת בהתאם ל-IFRS 3 סעיף 38 כאשר נכסים או התחייבויות שהועברו נותרים בתוך הישות המשולבת לאחר צירוף העסקים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 36 - צירופי עסקים (המשך):

ו. זכויות שאינן מקנות שליטה: IFRS 3.64ב(ט)

[ינתן גילוי לבסיס המדידה לפיו הוכרו הזכויות שאינן מקנות שליטה¹, ואם בסיס המדידה הוא שווי הוגן, גם לטכניקת ההערכה ולנתונים משמעותיים ששימשו למדידת אותו שווי.

לדוגמה: השווי ההוגן של הזכויות שאינן מקנות שליטה בחברה א', חברה שאינה רשומה למסחר, נמדד באמצעות _____ . מדידת השווי ההוגן מבוססת על ההנחות הבאות: _____].

ז. מידע על הלוואות וחייבים שנרכשו: IFRS 3.64ב(ח)

להלן פרטים בדבר השווי ההוגן של הלוואות וחייבים שנרכשו במסגרת צירוף העסקים (בפירוט לפי סוגים עיקריים), הסכומים החוזיים ברוטו שיש זכות לקבלם והאומדן הטוב ביותר במועד הרכישה של תזרימי המזומנים החוזיים שלא חזוי שייגבו:

אומדן הסכומים שחזוי כי לא ייגבו	הסכום החוזי ברוטו	שווי הוגן	לקוחות הלוואות חייבים בגין חכירה מימונית אחר [פרט]
_____	_____	_____	
=====	=====	=====	

ח. התחייבויות תלויות בצירוף עסקים:² IFRS 3.64ב(י), 67ב(ג)

הפרשה בסך _____ אלפי ש"ח הוכרה בגין תביעות אחריות חזויות בגין מוצרים שנמכרו על ידי חברה א' במהלך השנה האחרונה. [תצוינה אי ודאויות לגבי הסכום או לגבי העיתוי של התזרימים השליליים, ובמידת הצורך, ינתן גילוי להנחות העיקריות שהחברה הניחה בנוגע לאירועים עתידיים. כמו כן, ינתן גילוי בדבר הסכום של שיפוי חזוי כלשהו, תוך ציון סכום נכס כלשהו שהוכר בגין אותו שיפוי חזוי.]

ליום 31.12.2017, לא חל שינוי בסכום שהוכר בגין ההתחייבות.

החברה לא הכירה בהתחייבות תלויה בגין תביעה של _____ כנגד חברה א' בגין _____, משום שהשווי ההוגן של ההתחייבות התלויה לא היה ניתן למדידה באופן מהימן. [ינתן גילוי לסיבות שבגינן לא ניתן למדוד את ההתחייבות באופן מהימן ולמידע שנדרש לפי IAS 37 סעיף 86.]

ט. מוניטין:

הגורמים העיקריים שהביאו להכרה במוניטין ברכישה הם קיומם של נכסים בלתי מוחשיים, כגון צוות עובדים מיומן בחברה א', אשר אינם עומדים בכללי ההכרה כנכסים נפרדים, ופרמיה בגין סינרגיה פוטנציאלית. IFRS 3.64ב(ה)

הסכום הכולל של המוניטין שהחברה צופה שיהיה ניתן לניכוי לצרכי מס הסתכם לסך _____ אלפי ש"ח. [לחלופין: לא חזוי שחלק כלשהו של המוניטין שהוכר יהיה ניתן לניכוי לצורך מס.] IFRS 3.64ב(יא)

¹ בנוסף, ראה ביאור 2(ז).
² הגילוי ינתן בגין כל סוג של התחייבות תלויה שהוכרה כהפרשה ובגין כל סוג של התחייבות תלויה שלא הוכרה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 36 - צירופי עסקים (המשך):

[לחלופין:]

ט. רווח בגין רכישה במחיר הזדמנותי שהוכר ברכישה: IFRS 3.64ב(ד)

במסגרת הרכישה הכירה החברה ברווח בסך _____ אלפי ש"ח ברווח או הפסד בסעיף הכנסות אחרות. הרווח נבע מעודף הסכום נטו למועד הרכישה של הנכסים הניתנים לזיהוי שנרכשו ושל ההתחייבויות שניטלו על התמורה שהועברה וזאת עקב _____ [תפורטנה הנסיבות שבגין הוכר רווח בעסקה¹].

י. מידע על סך ההכנסות ועל הרווח שהוכר מחברה א' מתחילת צירוף העסקים:² IFRS 3.64ב(ר)(i)

סך ההכנסות והרווח/ההפסד של חברה א' כפי שנכללו בדוח המאוחד על רווח או הפסד ורווח כולל אחר של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2017 הסתכמו לסך _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה.

יא. ההכנסות והרווח/ההפסד של הקבוצה כפי שהיו מוצגים אם מועד הרכישה של חברה א' היה מתרחש בתחילת תקופת הדיווח השנתית:^{3,2} IFRS 3.64ב(ר)(ii)

לשנה
שהסתיימה
ביום
31.12.2017

הכנסות
רווח/הפסד לתקופה

יב. עסקאות שהוכרו בנפרד: IFRS 3.64ב(יב)

[לגבי עסקאות נוספות עם חברה א' (פרט לצירוף העסקים), יינתן גילוי לתיאור של כל עסקה, לדרך שבה טופלה, לסכומים ולסעיפים בדוחות הכספיים שבהם הוכרו, ואם מדובר בסילוק למעשה של יחסים קודמים, לשיטה שבה נעשה שימוש כדי לקבוע את הסכום לסילוק.

לדוגמה: בין החברה לחברה א' נחתם בתאריך _____ חוזה ל _____ [פרט]. במסגרת צירוף העסקים הכירה החברה כתוצאה מיישוב החוזה ברווח בסך _____ אלפי ש"ח שנכלל ברווח או הפסד במסגרת הכנסות אחרות. בחישוב הרווח מסילוק היחסים הקודמים כאמור לעיל נעשה שימוש בשיטת _____ [נדרש להשלים את השיטות וההנחות ששימשו בקביעת הסכומים].

יג. רווחים והפסדים שהוכרו הקשורים לנכסים שנרכשו ולהתחייבויות שניטלו:⁴ IFRS 3.67ב(ה)

החברה הכירה בהפסד מירידת ערך בסך _____ אלפי ש"ח בגין פטנט שנרכש במסגרת צירוף העסקים של חברה א'.

¹ לדוגמה, עקב מכירה כפויה או עקב הפחתה במחיר הרכישה כתוצאה מציפייה לעלויות ארגון מחדש שלא הוכרו כהתחייבות במועד צירוף העסקים (כיוון שלא עמדו בתנאי IFRS 3 סעיף 23 לצורך הכרה).
² אם הגילוי אינו מעשי (כמוגדר ב- IAS 8), יינתן גילוי לעובדה זו ולסיבות בגינן הגילוי אינו מעשי.
³ אם קיימות הנחות פרופורמה, יש לציין אותן.
⁴ מידע זה יינתן גם לגבי צירופי עסקים שבוצעו בתקופת הדיווח הקודמת.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 36 - צירופי עסקים (המשך):

יד. תיאומים לצירוף עסקים שטופל באופן ארעי בתקופות קודמות:¹

IFRS 3.67ב(א)

ביום 1.11.2016 רכשה החברה את חברה ג'. הנכסים המזוהים נטו של חברה ג' נקבעו באופן ארעי מאחר והערכת שווי בלתי תלויה עבור נכסים מסוימים לא הושלמה בעת פרסום הדוחות הכספיים לשנת 2016 של החברה. בתקופת הדוח התקבלה הערכת השווי הסופית והושלם הטיפול החשבונאי בצירוף העסקים עם חברה ג'. בהתאם לכך, להלן ההתאמות הנדרשות לדוחות הכספיים ליום 31.12.2016 ולשנה שהסתיימה באותו תאריך:

1. השפעת ההתאמות על סעיפי הדוח על המצב הכספי:

31.12.2016		
לאחר התאמת המדידה	התאמות	לפי מדידה ארעית

[פרט כל סעיף המושפע מההתאמות]²

2. השפעת ההתאמות על סעיפי הדוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר:

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016		
לאחר התאמת המדידה	התאמות	לפי מדידה ארעית

[פרט כל סעיף המושפע מההתאמות]³

3. השפעת ההתאמות על הרווח למניה המיוחס לבעלים של החברה האם:

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016		
לאחר התאמת המדידה	התאמות ש"ח	לפי מדידה ארעית

רווח (הפסד) בסיסי:
מפעילויות נמשכות
מפעילויות שהופסקו
רווח (הפסד) למניה

רווח (הפסד) מדולל:
מפעילויות נמשכות
מפעילויות שהופסקו
רווח (הפסד) למניה

טו. צירופי עסקים לאחר תקופת הדיווח:

IFRS 3.66ב

[אם מתרחש צירוף עסקים לאחר תקופת הדיווח, החברה תיתן את הגילויים הנדרשים ב-IFRS 3 סעיף 64, אלא אם הטיפול החשבונאי הראשוני בצירוף העסקים לא הושלם במועד שבו הדוחות הכספיים אושרו לפרסום. במצב זה יש לציין אילו גילויים לא ניתן לתת ואת הסיבות לכך.]

¹ גילוי זה יינתן אם קיים תיאום כלשהו לסכומים שהוכרו באופן ארעי בגין צירוף עסקים שהתרחש בתקופות קודמות. בסעיף זה יינתן מידע השוואתי לתקופות קודמות שמוצגות בדוחות הכספיים.
² לרבות סעיפים המהווים שורות סיכום וסיכומי משנה (למשל, "סה"כ נכסים שוטפים" וכדומה).
³ לרבות סעיפים המהווים שורות סיכום וסיכומי משנה (למשל, "רווח מפעולות רגילות" וכדומה).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 37 - פעילויות משותפות: ¹	IFRS 12.4ב(ג)
[עבור כל פעילות משותפת שהיא מהותית לחברה, ינתן גילוי לשם הפעילות המשותפת, למהות היחסים של החברה עם הפעילות המשותפת (לדוגמה, על ידי תיאור מהות הפעילויות של הפעילות המשותפת ואם הם אסטרטגיים לפעילויות החברה), למיקום העיקרי ולמדינת ההתאגדות של הפעילות המשותפת, וכן לשיעור זכויות הבעלות או ההשתתפות ברווחים ולשיעור זכויות ההצבעה המוחזקות של החברה בפעילות המשותפת].	IFRS 12.21(א)
[ינתן גילוי למידע לגבי שיקולי דעת והנחות משמעותיים שנעשו (ושינויים לאותם שיקולי דעת ולאותן הנחות) בקביעה שיש לחברה שליטה משותפת בהסדר ובקביעת סוג ההסדר המשותף, כאשר ההסדר נבנה דרך גוף נפרד].	IFRS 12.7(ב),(ג)
[ינתן גילוי לכל מידע נוסף שיאפשר למשתמשי הדוחות הכספיים להעריך את המהות, את ההיקף ואת ההשפעות הפיננסיות של זכויות החברה בפעילויות משותפות, כולל את המהות ואת ההשפעות של היחסים החוזיים שלה עם המשקיעים האחרים בעלי השליטה המשותפת בפעילויות המשותפות].	IFRS 12.20(א)
[כאשר החברה רוכשת זכות (ראשונית או נוספת) בפעילות משותפת שפעילותה מהווה עסק, ינתן גילוי למידע הנדרש בהקשר לצירופי עסקים ביחס לזכות שנרכשה].	IFRS 11.א21

¹ בהתאם ל-IFRS 12 סעיף 6(ג), דרישות הגילוי בביאור זה אינן חלות על צד שמשתתף בפעילות משותפת, אך אין לו שליטה משותפת בפעילות המשותפת, למעט כאשר מדובר בזכות בישות מובנית.

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים¹:

א. שווי הוגן של מכשירים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי:^{2 3 4 5}

1. טכניקות הערכה ונתונים ששימשו במדידות שווי הוגן ברמה 2 וברמה 3: IFRS 13.93(ד)

ניירות ערך - כאשר מחיר מצוטט לנייר ערך אינו זמין, השווי ההוגן נמדד באמצעות ציטוטים של ניירות ערך בעלי תנאים דומים במידת האפשר. עבור ניירות ערך מסוימים, החברה משתמשת במודל לצורך מדידת השווי ההוגן ולצורך תיקוף ציטוטי מחיר שהתקבלו מצדדים שלישיים. להלן פירוט טכניקות הערכת השווי בהן עושה החברה שימוש לקבוצות ניירות ערך עיקריות:

- איגרות חוב ממשלת ישראל לא סחירות - השווי ההוגן מתבסס על ציטוטים של איגרות חוב ממשלתיות דומות הנסחרות בבורסה לניירות ערך בתל אביב תוך ביצוע התאמות נדרשות.
- איגרות חוב קונצרניות - השווי ההוגן נמדד בעיקר תוך שימוש במודל המתבסס על היוון תזרימי מזומנים.
- מניות - השווי ההוגן של ההשקעה במניות שאינן סחירות מחושב בחלקו תוך שימוש במודל שוק (כגון: מכפיל EBITDA ומכפיל הכנסות) ובחלקו תוך שימוש במודל המתבסס על היוון תזרימי מזומנים תוך שימוש בנתונים כמו מחיר הון משוקלל (WACC) ושיעור צמיחה לזמן ארוך.

איגרות חוב של החברה - כאשר איגרות חוב של החברה הן מסדרה לא סחירה, שווי הוגן מחושב תוך שימוש בשיטת היוון תזרימי מזומנים, לפי שיעורי הריבית שבהם החברה מגייסת חוב בתנאים דומים בסוף תקופת הדיווח.

מכשירים פיננסיים נגזרים - כאשר נגזרים אינם נסחרים בשוק פעיל, שווי הוגן נמדד לפי מודל _____, המתחשב בנתונים כמו סיכויי שוק, סיכון אשראי ועוד.

במהלך התקופה, שינתה החברה את טכניקת ההערכה ששימשה במדידת השקעה במניות בסך _____ אלפי ש"ח מגישת השוק (מכפיל EBITDA) לגישת ההכנסות (היוון תזרימי מזומנים), מאחר וחברה שפעלה בתחום דומה אשר מניותיה נסחרות בשוק פעיל הפסיקה לפעול בענף שבו פעילה ההשקעה.

2. אמצעים לחיזוק אשראי של צד שלישי: IFRS 13.98

[ייתכן גילוי לאמצעים לחיזוק אשראי של צד שלישי (בגין התחייבות שנמדדה בשווי הוגן) שאינם ניתנים להפרדה, לרבות אם הם הובאו בחשבון במדידת השווי ההוגן של ההתחייבות].

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 7, יש להתאים את נוסח ביאור זה בהתאם לפעילות החברה.
² בהתאם ל-IFRS 13 סעיפים 91 ו-92, על החברה לתת גילוי למידע שסייע למשתמשים בדוחות הכספיים להעריך את: (i) טכניקות ההערכה והנתונים ששימשו לפיתוח מדידות של נכסים ושל התחייבויות הנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי ועל בסיס שאינו עיתי בדוח על המצב הכספי לאחר ההכרה לראשונה, וכן (ii) ההשפעה על רווח או הפסד או על רווח כולל אחר לתקופה של מדידות שווי הוגן עיתיות שנעשה בהן שימוש בנתונים משמעותיים שאינם ניתנים לצפייה (רמה 3 במדרג השווי ההוגן). לשם כך, יש להתחשב בכל הבאים: (א) רמת הפירוט הנחוצה בכדי לספק את דרישות הגילוי, (ב) כמה דגש לשים על כל אחת מדרישות הגילוי, (ג) הצירוף או הפיצול בגילוי, וכן (ד) אם משתמשים בדוחות הכספיים צריכים מידע נוסף כדי להעריך את המידע הכמותי שניתן לו גילוי.

³ כדי לקיים את דרישות הגילוי של ביאור זה, על החברה לקבוע קבוצות מתאימות של נכסים ושל התחייבויות לגביהם יש לספק גילויים בדבר מדידות שווי הוגן. בהתאם ל-IFRS 13 סעיף 94, החברה תקבע קבוצות מתאימות על בסיס המהות, המאפיינים והסיכונים של הנכס או של ההתחייבות, וכן על בסיס הרמה של מדרג השווי ההוגן שבה סווגה מדידת השווי ההוגן. ייתכן שיהיה צורך במספר קבוצות גדול יותר למדידות שווי הוגן המסווגות ברמה 3, מאחר והן כרוכות במידה רבה יותר של חוסר ודאות וסובייקטיביות. קביעת קבוצות מתאימות שלגביהן יש לספק גילויים לגבי מדידות שווי הוגן דורשת שיקול דעת, ולעיתים קרובות דרוש פיצול גדול יותר מהסעיפים המוצגים בדוח על המצב הכספי. במצבים כאמור, יש לספק מידע מספיק כדי לאפשר התאמה לסעיפים המוצגים בדוח על המצב הכספי.

⁴ בהתאם ל-IFRS 13 סעיף 99, הגילויים הכמותיים הנדרשים בביאור זה ייתנו בצורת טבלה, אלא אם צורה אחרת מתאימה יותר.
⁵ בהתאם ל-IFRS 13 סעיף 96, חברה שקיבלה החלטת מדיניות חשבונאית לשימוש בהריג שבסעיף 48 ל-IFRS 13 בדבר מדידת שווי הוגן של קבוצת נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות בעלי פוזיציות מקוזזות בסיכויי שוק או בסיכון אשראי של הצד שכנגד על בסיס הפוזיציה (חשיפה) נטו, תיתן גילוי לעובדה זו.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

א. שווי הוגן של מכשירים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי (המשך):

3. מכשירים פיננסיים שהוכרו בדוח על המצב הכספי:¹

31.12.2017				IFRS 13.93(א)-(ב)
סה"כ	רמה 3	רמה 2	רמה 1	
				נכסים פיננסיים:
				בשווי הוגן דרך רווח או הפסד:
				ניירות ערך סחירים (1)
				שיועדו
				נגזרים
				זמינים למכירה:
				איגרות חוב (2)
				מניות
				נגזרים המשמשים כמכשירים מגדרים
				התחייבויות פיננסיות:
				בשווי הוגן דרך רווח או הפסד:
				שיועדו
				נגזרים (3)
				תמורה מותנית בצירוף עסקים
				נגזרים המשמשים כמכשירים מגדרים

מעברים בין רמות מדרג השווי ההוגן שאירעו במהלך התקופה:² IFRS 13.93(ג),(ה),(iv)

- (1) במהלך שנת 2017, שונה אופן המדידה של השווי ההוגן של מניות מוחזקות למסחר בסך אלפי ש"ח כך שהשווי ההוגן הועבר מרמה 1 לרמה 2 מאחר והמחיר המצוטט עבור הנכס אינו זמין עקב הפסקת המסחר בניירות הערך של אותו הנכס. על מנת לקבוע את השווי ההוגן של ניירות הערך הזמינים למכירה כאמור לעיל, השתמשה החברה בטכניקת הערכה המבוססת על נתונים נצפים בשוק.
- (2) במהלך שנת 2017, שונה אופן המדידה של נכס זמין למכירה בסך אלפי ש"ח, כך שהשווי ההוגן הועבר מרמה 2 לרמה 1 מאחר והנכס נרשם למסחר ומיום 31.8.2017 ואילך יש לו מחיר מצוטט בשוק פעיל.
- (3) [ייתכן גילוי להעברות כלשהן לתוך רמה 3 או מחוץ לרמה 3 של מדרג השווי ההוגן ולסיבות לאותן העברות].

¹ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, כאשר הסכומים בדוח על המצב הכספי יחד עם ההסברים שבביאור המדיניות החשבונאית ותיאור מאפייני הנכסים וההתחייבויות בביאורים אחרים מאפשרים להסיק בצורה פשוטה את הרמות של מדרג השווי ההוגן שבהן מסווגות מדידות השווי ההוגן של אותם נכסים ושל אותן התחייבויות, אין צורך לפרטן בטבלה נפרדת. כמו כן, כאשר מתאים, ניתן במקום הטבלה לכלול תיאור מילולי קצר.
² להעברות לתוך כל רמה ייתנו גילוי ודיון נפרדים מהעברות מחוץ לכל רמה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

א. שווי הוגן של מכשירים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי (המשך):

4. שינויים במכשירים פיננסיים שמדידת השווי ההוגן שלהם סווגה ברמה 3:

(א) נכסים פיננסיים:

2017					
סה"כ	נגזרים המשמשים כמכשירים מגדרים	זמינים למכירה		בשווי הוגן דרך רווח או הפסד	
		מניות	אג"ח	נגזרים	שיועדו
					יתרה ליום 1 בינואר
					רווחים (הפסדים) שהוכרו ברווח או הפסד בסעיף הכנסות (הוצאות) מימון ²
					רווחים (הפסדים) שהוכרו ברווח כולל אחר
					רכישות
					מכירות
					פירעון / סילוק
					העברות לרמה 3 (ראה ביאור 38(א)(3) לעיל)
					העברות מרמה 3 (ראה ביאור 38(א)(3) לעיל)
					יתרה ליום 31 בדצמבר
					סך רווחים (הפסדים) שלא מומשו שהוכרו ברווח או הפסד לתקופה בגין נכסים המוחזקים בסוף התקופה

2016					
סה"כ	נגזרים המשמשים כמכשירים מגדרים	זמינים למכירה		בשווי הוגן דרך רווח או הפסד	
		מניות	אג"ח	נגזרים	שיועדו
					יתרה ליום 1 בינואר
					רווחים (הפסדים) שהוכרו ברווח או הפסד בסעיף הכנסות (הוצאות) מימון
					רווחים (הפסדים) שהוכרו ברווח כולל אחר
					רכישות
					מכירות
					פירעון / סילוק
					העברות לרמה 3 (ראה ביאור 38(א)(3) לעיל)
					העברות מרמה 3 (ראה ביאור 38(א)(3) לעיל)
					יתרה ליום 31 בדצמבר
					סך רווחים (הפסדים) שלא מומשו שהוכרו ברווח או הפסד לתקופה בגין נכסים המוחזקים בסוף התקופה

¹ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, כאשר נדרש לתת גילוי להתאמה בין הערך בספרים בתחילת התקופה ובסופה, אך התנועה אינה נובעת מרכיבים מהותיים, אין צורך להציג את הרכב התנועה. כמו כן, אם התנועה מורכבת מרכיבים רבים שרק אחד מהם מהותי, מספיק לפרט את אותו רכיב. יש לציין את הסעיף שבו הם נכללים אם לא נכללו בהכנסות מימון או בהוצאות מימון.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

א. שווי הוגן של מכשירים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי (המשך):

5. מידע כמותי לגבי מדידות שווי הוגן המסווגות ברמה 3:

א) נתונים משמעותיים שאינם ניתנים לצפייה ששימשו במדידות השווי ההוגן:

IFRS 13.93(ד)

ממוצע משוקלל	טווח	נתונים שאינם ניתנים לצפייה ¹	טכניקת הערכת שווי	שווי הוגן ליום 31.12.2017
נכסים:				
מכשירים הוניים:				
		מחיר הון משוקלל (WACC) שיעור צמיחה לטווח ארוך של ההכנסות שיעור רווח תפעולי לפני מס לטווח ארוך	היוון תזרימי מזומנים	מניות
		מכפיל EBITDA מכפיל הכנסות ניכיון בשל סחירות נמוכה	חברות נסחרות דומות בשוק	
מכשירי חוב:				
		מרווח אשראי תשואה	היוון תזרימי מזומנים	איגרות חוב של חברות זרות
		[פרט]	[פרט]	איגרות חוב של חברות ישראליות
התחייבויות:				
		[פרט]	[פרט]	תמורה מותנית בצירוף עסקים
מכשירים נגזרים (נטו):				
		ציפיות אינפלציה סיכון אשראי של צד נגדי	היוון תזרימי מזומנים	חוזי ריבית - שקל-מדד
		סטיית תקן שער חליפין	מודל פנימי	חוזי מטבע חוץ
		סטיית תקן מניה תשואת דיבידנד	מודל תמחור אופציות	אופציות בגין מניות
		[פרט]	[פרט]	חוזי סחורות ואחרים

¹ בהתאם ל-IFRS 13 סעיף 93(ד), החברה אינה נדרשת ליצור מידע כמותי כדי לציית לדרישת הגילוי בביאור זה, אם נתונים כמותיים שאינם ניתנים לצפייה אינם מפותחים על ידה בעת מדידת השווי ההוגן (למשל, כאשר החברה משתמשת במידע לגבי המחרה של צד שלישי ללא תיאום). עם זאת, החברה לא תתעלם מנתונים כמותיים שאינם ניתנים לצפייה שהם משמעותיים למדידת שווי הוגן ושהם ניתנים להשגה באופן סביר על ידי החברה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

א. שווי הוגן של מכשירים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי (המשך):

5. מידע כמותי לגבי מדידות שווי הוגן המסווגות ברמה 3 (המשך):

א) נתונים משמעותיים שאינם ניתנים לצפייה ששימשו במדידות השווי ההוגן (המשך):

ממוצע משוקלל	טווח	נתונים שאינם ניתנים לצפייה	טכניקת הערכת שווי	שווי הוגן ליום 31.12.2016
נכסים:				
מכשירים הוניים:				
		מחיר הון משוקלל (WACC) שיעור צמיחה לטווח ארוך של ההכנסות שיעור רווח תפעולי לפני מס לטווח ארוך	היוון תזרימי מזומנים	מניות
		מכפיל EBITDA מכפיל הכנסות ניכיון בשל סחירות נמוכה	חברות נסחרות דומות בשוק	
מכשירי חוב:				
		מרווח אשראי תשואה	היוון תזרימי מזומנים	איגרות חוב של חברות זרות
		[פרט]	[פרט]	איגרות חוב של חברות ישראליות
התחייבויות:				
		[פרט]	[פרט]	תמורה מותנית בצירוף עסקים
מכשירים נגזרים (נטו):				
		ציפיות אינפלציה סיכון אשראי של צד נגדי	היוון תזרימי מזומנים	חוזי ריבית - שקל-מדד
		סטיית תקן שער חליפין	מודל פנימי	חוזי מטבע חוץ
		סטיית תקן מניה תשואת דיבידנד	מודל תמחור אופציות	אופציות בגין מניות
		[פרט]	[פרט]	חוזי סחורות ואחרים

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

א. שווי הוגן של מכשירים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי (המשך):

5. מידע כמותי לגבי מדידות שווי הוגן המסווגות ברמה 3 (המשך):

ב) רגישות מדידות השווי ההוגן לשינויים בנתונים שאינם ניתנים לצפייה:

IFRS 13.93(n)(i) [ינתן תיאור מילולי של הרגישות של מדידות השווי ההוגן לשינויים בנתונים שאינם ניתנים לצפייה אם התוצאה של שינוי באותם נתונים עשויה להיות מדידת שווי הוגן גבוהה יותר או נמוכה יותר באופן משמעותי. אם קיימים יחסי גומלין בין אותם נתונים לבין נתונים אחרים שאינם ניתנים לצפייה ששימשו במדידת השווי ההוגן, ינתן תיאור של אותם יחסי גומלין וכיצד הם יכולים להגדיל או למתן את ההשפעה על מדידת השווי ההוגן].^{2 1}

IFRS 13.93(n)(ii) להלן מידע בדבר ההשפעה לסוף תקופת הדיווח של שינויים של נתונים שאינם ניתנים לצפייה כדי לשקף הנחות חלופיות אפשריות באופן סביר אשר ישנו באופן משמעותי³ את השווי ההוגן של מכשירים פיננסיים מסוימים, כאשר שאר המשתנים נשארים קבועים:

31.12.2017

השפעה על מדידת השווי ההוגן של		שינוי בנתון
גידול	קיטון	

מניות:

מחיר הון משוקלל (WACC) שיעור צמיחה לטווח ארוך של ההכנסות

תמורה מותנית בצירוף עסקים:

[פרט]

31.12.2016

השפעה על מדידת השווי ההוגן של		שינוי בנתון
גידול	קיטון	

מניות:

מחיר הון משוקלל (WACC) שיעור צמיחה לטווח ארוך של ההכנסות

תמורה מותנית בצירוף עסקים:

[פרט]

¹ התיאור המילולי של הרגישות לשינויים בנתונים שאינם ניתנים לצפייה יכול, לכל הפחות, את הנתונים שאינם ניתנים לצפייה שניתן עליהם גילוי בטבלה.
² בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, אין צורך בתיאור מילולי של השפעת שינויים בנתונים שאינם ניתנים לצפייה על השווי ההוגן, אם השפעות אלו ברורות.
³ משמעותיות תישקל ביחס לרווח או הפסד, ביחס לסך הנכסים או לסך ההתחייבויות, או כאשר שינויים בשווי ההוגן מוכרים ברווח כולל אחר, ביחס לסך ההון.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ב. שווי הוגן של מכשירים פיננסיים שערכם בספרים אינו מהווה קירוב סביר לשוויים ההוגן: IFRS 7.25, 29

1. טכניקות הערכה ונתונים ששימשו במדידות שווי הוגן ברמה 2 וברמה 3: IFRS 13.97

[ינתן גילוי לטכניקות הערכה והנתונים שנעשה בהם שימוש במדידות השווי ההוגן של המכשירים הפיננסיים

המפורטים בביאור זה, בדומה לגילוי שניתן בביאור 38(א)(1)].

2. מכשירים פיננסיים שהוכרו בדוח על המצב הכספי: IFRS 7.25

31.12.2017

ערך בספרים	שווי הוגן		
	סה"כ	רמה 3	רמה 2	רמה 1

IFRS 13.97

נכסים פיננסיים:

פיקדונות בבנקים בריבית קבועה

איגרות חוב מוחזקות לפדיון

הלוואות לחברות כלולות

נכסים פיננסיים אחרים

התחייבויות פיננסיות:

הלוואות תאגידיים בנקאיים

הלוואות מאחרים

איגרות חוב הניתנות להמרה במניות

איגרות חוב שאינן ניתנות להמרה במניות

ערבויות פיננסיות

התחייבויות פיננסיות אחרות

31.12.2016

ערך בספרים	שווי הוגן		
	סה"כ	רמה 3	רמה 2	רמה 1

נכסים פיננסיים:

פיקדונות בבנקים בריבית קבועה

איגרות חוב מוחזקות לפדיון

הלוואות לחברות כלולות

נכסים פיננסיים אחרים

התחייבויות פיננסיות:

הלוואות מתאגידיים בנקאיים

הלוואות מאחרים

איגרות חוב הניתנות להמרה במניות

איגרות חוב שאינן ניתנות להמרה במניות

ערבויות פיננסיות

התחייבויות פיננסיות אחרות

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ג. קיזוז נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות: 6 5 4 3 2 1

1. נכסים פיננסיים הכפופים לקיזוז ונכסים פיננסיים הכפופים להסדר מסגרת להתחשבות נטו או להסכם דומה IFRS 7.13
הניתנים לאכיפה:

31.12.2017					
סכומים נטו (**)	סכומים שלא קוזזו בדוח על המצב הכספי (ראה סעיף 3 להלן) ⁹		סכומים נטו של נכסים פיננסיים המוצגים בדוח על המצב הכספי ⁸	סכומי התחייבויות פיננסיות שקוזזו בדוח על המצב הכספי ⁷	סכומים ברוטו של נכסים פיננסיים שהוכרו
	המתייחסים לביטחונות במזומן שהתקבלו	המתייחסים למכשירים פיננסיים			
	()	()		()	נגזרים
	()	()		()	הסכמי מכירה ורכישה בחזרה,
	()	()		()	השאלת ניירות ערך והסכמים דומים
	()	()		()	מכשירים פיננסיים אחרים
	()	()		()	סה"כ

31.12.2016					
סכומים נטו (**)	סכומים שלא קוזזו בדוח על המצב הכספי (ראה סעיף 3 להלן)		סכומים נטו של נכסים פיננסיים המוצגים בדוח על המצב הכספי ^(*)	סכומי התחייבויות פיננסיות שקוזזו בדוח על המצב הכספי	סכומים ברוטו של נכסים פיננסיים שהוכרו
	המתייחסים לביטחונות במזומן שהתקבלו	המתייחסים למכשירים פיננסיים			
	()	()		()	נגזרים
	()	()		()	התאם ל-40, הגילוי בביאור זה נדרש לכל המכשירים הפיננסיים שהוכרו אשר מקוזזים בהתאם ל-32 IAS סעיף 42, וכן למכשירים פיננסיים הכפופים להסדר מסגרת להתחשבות נטו או להסכם דומה הניתנים לאכיפה ואשר חלים על מכשירים פיננסיים דומים ועל עסקאות דומות, ללא קשר אם הם מקוזזים בהתאם ל-32 IAS סעיף 42.
	()	()		()	בהתאם ל-7 IFRS סעיף 13ג, המידע הנדרש בסעיף יוצג בצורת טבלה, בנפרד עבור נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות, אלא אם צורה אחרת מתאימה יותר.
	()	()		()	7- IFRS סעיף 13, אם ניתן גילוי למידע הנדרש על ידי סעיפים 13ב עד 13ה ביותר מביאור אחד בדוחות הכספיים, יש לבצע הפניות בין אותם ביאורים.
	()	()		()	בהתאם ל-7 IFRS סעיף 42, חברה תכלול מכשירים לפי הסכומים שהוכרו ותתאר הבדלי מדידה כלשהם בגילויים המתייחסים.
	()	()		()	בהתאם ל-7 IFRS סעיף 52, ניתן גם לקבץ את הגילוי בביאור זה, כך שהגילוי לסכומים שקוזזו בדוח על המצב הכספי לפי סוג של מכשיר פיננסי יינתנו לפי סוג של מכשיר פיננסי (כמוצג בביאור זה) והסכומים שלא קוזזו בדוח על המצב הכספי וסכומי נטו יינתנו לפי הצד שכנגד.
	()	()		()	תשומת לב לדרישות הגילוי בדבר שווי הוגן של מכשירים פיננסיים ששועבדו או שהתקבלו כביטחונות בהתאם ל-7 IFRS סעיף 48.
	()	()		()	בהתאם ל-7 IFRS סעיף 44, הסכום יוגבל לסכום ברוטו של נכסים פיננסיים שהוכרו. בנוסף, ינתן הגילוי בסעיף 2 לביאור זה בסכומים ברוטו של התחייבויות פיננסיות שהוכרו.
	()	()		()	בהתאם ל-7 IFRS סעיף 46, יש לבצע התאמה מהסכומים שניתן להם גילוי בהתאם ל-7 IFRS סעיף 13ג (לסכום הסעיף בדוח על המצב הכספי).
	()	()		()	בהתאם ל-7 IFRS סעיף 1ד, הסכום הכולל למכשיר שניתן לגביו גילוי יוגבל לסכומים נטו המוצגים בדוח על המצב הכספי. ראה גם 7 IFRS סעיף 49.

(*) סכומים ברוטו של נכסים פיננסיים שהוכרו בניכוי סכומי התחייבויות פיננסיות שקוזזו בדוח על המצב הכספי.

(**) סכומים נטו של נכסים פיננסיים המוצגים בדוח על המצב הכספי בניכוי סכומים שלא קוזזו בדוח על המצב הכספי.

1 בהתאם ל-7 IFRS סעיף 40, הגילוי בביאור זה נדרש לכל המכשירים הפיננסיים שהוכרו אשר מקוזזים בהתאם ל-32 IAS סעיף 42, וכן למכשירים פיננסיים הכפופים להסדר מסגרת להתחשבות נטו או להסכם דומה הניתנים לאכיפה ואשר חלים על מכשירים פיננסיים דומים ועל עסקאות דומות, ללא קשר אם הם מקוזזים בהתאם ל-32 IAS סעיף 42.

2 בהתאם ל-7 IFRS סעיף 13ג, המידע הנדרש בסעיף יוצג בצורת טבלה, בנפרד עבור נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות, אלא אם צורה אחרת מתאימה יותר.

3 7- IFRS סעיף 13, אם ניתן גילוי למידע הנדרש על ידי סעיפים 13ב עד 13ה ביותר מביאור אחד בדוחות הכספיים, יש לבצע הפניות בין אותם ביאורים.

4 בהתאם ל-7 IFRS סעיף 42, חברה תכלול מכשירים לפי הסכומים שהוכרו ותתאר הבדלי מדידה כלשהם בגילויים המתייחסים.

5 בהתאם ל-7 IFRS סעיף 52, ניתן גם לקבץ את הגילוי בביאור זה, כך שהגילוי לסכומים שקוזזו בדוח על המצב הכספי לפי סוג של מכשיר פיננסי יינתנו לפי סוג של מכשיר פיננסי (כמוצג בביאור זה) והסכומים שלא קוזזו בדוח על המצב הכספי וסכומי נטו יינתנו לפי הצד שכנגד.

6 תשומת לב לדרישות הגילוי בדבר שווי הוגן של מכשירים פיננסיים ששועבדו או שהתקבלו כביטחונות בהתאם ל-7 IFRS סעיף 48.

7 בהתאם ל-7 IFRS סעיף 44, הסכום יוגבל לסכום ברוטו של נכסים פיננסיים שהוכרו. בנוסף, ינתן הגילוי בסעיף 2 לביאור זה בסכומים ברוטו של התחייבויות פיננסיות שהוכרו.

8 בהתאם ל-7 IFRS סעיף 46, יש לבצע התאמה מהסכומים שניתן להם גילוי בהתאם ל-7 IFRS סעיף 13ג (לסכום הסעיף בדוח על המצב הכספי).

9 בהתאם ל-7 IFRS סעיף 1ד, הסכום הכולל למכשיר שניתן לגביו גילוי יוגבל לסכומים נטו המוצגים בדוח על המצב הכספי. ראה גם 7 IFRS סעיף 49.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ג. קיזוז נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות (המשך):

2. התחייבויות פיננסיות הכפופות לקיזוז והתחייבויות פיננסיות הכפופות להסדר מסגרת להתחשבות נטו או

IFRS 7.13

להסכם דומה הניתנים לאכיפה:

31.12.2017					
סכומים נטו (**)	סכומים שלא קוזזו בדוח על המצב הכספי (ראה סעיף 3 להלן) ³		סכומים נטו של התחייבויות פיננסיות המוצגות בדוח על המצב הכספי ²	סכומי נכסים פיננסיים שקוזזו בדוח על המצב הכספי ¹	סכומים ברוטו של התחייבויות פיננסיות שהוכרו
	המתייחסים לביטחונות במזומן שהתקבלו	המתייחסים למכשירים פיננסיים			
	()	()		()	נגזרים
	()	()		()	הסכמי מכירה ורכישה בחזרה, השאלת ניירות ערך והסכמים דומים
	()	()		()	מכשירים פיננסיים אחרים
	()	()		()	סה"כ

31.12.2016					
סכומים נטו (**)	סכומים שלא קוזזו בדוח על המצב הכספי (ראה סעיף 3 להלן)		סכומים נטו של התחייבויות פיננסיות המוצגות בדוח על המצב הכספי ^(*)	סכומי נכסים פיננסיים שקוזזו בדוח על המצב הכספי	סכומים ברוטו של התחייבויות פיננסיות שהוכרו
	המתייחסים לביטחונות במזומן שהתקבלו	המתייחסים למכשירים פיננסיים			
	()	()		()	נגזרים
	()	()		()	הסכמי מכירה ורכישה בחזרה, השאלת ניירות ערך והסכמים דומים
	()	()		()	מכשירים פיננסיים אחרים
	()	()		()	סה"כ

(*) סכומים ברוטו של התחייבויות פיננסיות שהוכרו בניכוי סכומי נכסים פיננסיים שקוזזו בדוח על המצב הכספי.

(**) סכומים נטו של התחייבויות פיננסיות המוצגות בדוח על המצב הכספי בניכוי סכומים שלא קוזזו בדוח על המצב הכספי.

1 בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 44, הסכום יוגבל לסכום ברוטו של התחייבויות פיננסיות שהוכרו. בנוסף, ינתן הגילוי בסעיף 1 לביאור זה בסכומים ברוטו של נכסים פיננסיים שהוכרו.
 2 בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 46, יש לבצע התאמה מהסכומים שניתן להם גילוי בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 13 (ג) לסכום הסעיף בדוח על המצב הכספי.
 3 בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 13, הסכום הכולל למכשיר שניתן לגבוי גילוי יוגבל לסכומים נטו המוצגים בדוח על המצב הכספי. ראה גם IFRS 7 סעיף 49.

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ג. קיזוז נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות (המשך):

3. זכויות קיזוז המיוחסות לנכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות אשר כפופים להסדרי מסגרת להתחשבות נטו IFRS 7.13, 50b

ולהסכמים דומים הניתנים לאכיפה ואשר אינם מקוזזים בדוח על המצב הכספי:

[יש לתאר את סוגי זכויות הקיזוז והסדרים דומים, כולל המהות של אותן זכויות. לדוגמה, יש לתאר את זכויותיה המותנות של החברה. עבור מכשירים שכפופים לזכויות קיזוז שאינן מותנות באירוע עתידי, אך אינם מקיימים את הקריטריונים הנותרים בסעיף 42 ל-32 IAS, יש לתאר את הסיבה (הסיבות) מדוע הקריטריונים אינם מתקיימים. עבור ביטחונות פיננסיים כלשהם שהתקבלו או ששועבדו, יש לתאר את התנאים של הסכם הביטחונות (לדוגמה, מתי הביטחונות מוגבלים).]

ד. מדיניות ניהול סיכונים:²¹ IFRS 7.31, 33

פעילויות הקבוצה חושפות אותה לסיכונים פיננסיים שונים, כגון: סיכון שוק (לרבות סיכון מטבע, סיכון ריבית וסיכון מחיר אחר), סיכון אשראי וסיכון נזילות. תוכנית ניהול הסיכונים הכוללת של הקבוצה מתמקדת בפעולות לצמצום מינימלי של השפעות שליליות אפשריות על הביצועים הפיננסיים של הקבוצה. הקבוצה משתמשת במכשירים פיננסיים נגזרים לגדר חשיפות מסוימות לסיכונים.

ניהול הסיכונים מבוצע על ידי מחלקת ניהול הסיכונים בהתאם למדיניות שאושרה על ידי דירקטוריון החברה. הדירקטוריון מספק עקרונות כתובים לניהול הסיכונים, הכולל את המדיניות הספציפית לחשיפות מסוימות לסיכונים (כגון: סיכון שער חליפין, סיכון שיעור ריבית וסיכון אשראי), לשימוש במכשירים פיננסיים נגזרים ובמכשירים פיננסיים לא נגזרים ולהשקעות עודפי נזילות.

ה. סיכונים שוק:^{5 4 3} IFRS 7.33, 34

1. סיכון מטבע: IFRS 7.40

הקבוצה חשופה לסיכון מטבע כאשר חברות הקבוצה מתקשרות בעסקאות במטבע שאינו מטבע הפעילות שלהן. החשיפות העיקריות של הקבוצה נובעות מספקים ומלקוחות במטבע חוץ ומהלוואות שניטלו במטבע חוץ. מדיניות הקבוצה היא לאפשר לחברות הקבוצה לשלם התחייבויות הנקובות במטבע הפעילות שלהן (בעיקר ש"ח) בעזרת תזרימי המזומנים המופקים מהפעילות של כל חברה. כאשר לחברות הקבוצה יש התחייבויות הנקובות במטבע שאינו מטבע הפעילות שלהן (ואין לה יתרות מזומן מספיקות במטבע זה לסילוק ההתחייבות), הקבוצה, אם אפשרי, מעבירה יתרות מזומן במטבע מחברה אחת לחברה אחרת בקבוצה. על מנת לפקח על מדיניות זו, דירקטוריון החברה מקבל ניתוח לפי מטבע של התחזיות החודשיות של מועדי הפירעון הצפויים של התחייבויות הקבוצה וכן של עודפי המזומנים הקיימים בקבוצה.

1 יש לתת גילוי גם לשינויים כלשהם מתקופות קודמות בחשיפות לסיכון, במטרות, במדיניות, בתהליכים לניהול הסיכון ובשיטות המדידה שלו.
2 בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, יש לתאר את מדיניות/תוכנית ניהול הסיכונים של החברה רק אם היא קונקרטית.
3 בהתאם ל-7 IFRS סעיף 35, אם המידע הכמותי שניתן לו גילוי לגבי סוף תקופת הדיווח אינו מייצג את החשיפה של החברה לסיכונים השוק במהלך התקופה, יש לספק מידע נוסף שיהווה מצג טוב יותר.
4 בהתאם ל-7 IFRS סעיף 42, כאשר ניתוח רגישות לא מציגים את הסיכון הגלום במכשיר פיננסי, יש לתת גילוי לעובדה זו ולסיבה לכך.
5 אם נערך ניתוח רגישות כדוגמת ערך בסיכון שמשקף תלות הדדית בין משתני סיכון, יש לתת גילוי בהתאם ל-7 IFRS סעיף 41.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ה. סיכוני שוק (המשך):

1. סיכון מטבע (המשך):

להלן ניתוח רגישות לשינוי של 1%¹ לטווח תקופת הדיווח בשערי החליפין של מטבעות חוץ שאליהן חשופה הקבוצה אל מול מטבע הפעילות, כאשר שאר המשתנים נשארים קבועים, והשפעתם על הרווח או ההפסד לפני מס או על ההון:

לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר

שיעור השינוי	דולר		אירו		מטבע אחר	
	רווח או הפסד	הון	רווח או הפסד	הון	רווח או הפסד	הון
+ %						
2017						
2016						
- %						
2017						
2016						

[לחלופין: ניתן לתת גילוי במתכונת הבאה:]

הקבוצה חשופה לסיכוני מטבע בגין רכישות מספק עיקרי הנמצא בארה"ב. רכישות מספק זה מבוצעות באופן שוטף והסיכון מגודר על ידי שימוש בחוזי אקדמה. למרות שמדובר בגידור כלכלי של תזרים המזומנים, הקבוצה אינה נוקטת בחשבונאות גידור.

לסוף תקופת הדיווח לקבוצה יתרת ספקים בסך אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: אלפי ש"ח) הנקובה בדולר ארה"ב.

התחזקות של 1%¹ סנט בשער הדולר כנגד הש"ח על יתרת הספקים לטווח תקופת הדיווח, כאשר כל שאר המשתנים נשארים קבועים, הייתה גורמת לירידה ברווח לאחר מס בסך אלפי ש"ח (בשנת 2016: אלפי ש"ח). באופן דומה, היחלשות של 1%¹ סנט בשער הדולר כנגד הש"ח לטווח תקופת הדיווח, כאשר כל שאר המשתנים נשארים קבועים, הייתה גורמת לעלייה ברווח לאחר מס בסך אלפי ש"ח (בשנת 2016: אלפי ש"ח).

ההשפעה של התנודתיות בשערי החליפין על יתרת הספקים הנקובה בדולר מקוזזת בחלקה על ידי חוזי האקדמה. התחזקות של 1%¹ סנט בשער הדולר כנגד הש"ח על חוזי האקדמה לטווח תקופת הדיווח, כאשר כל שאר המשתנים נשארים קבועים, הייתה גורמת לעלייה ברווח לאחר מס בסך אלפי ש"ח (בשנת 2016: אלפי ש"ח). באופן דומה, היחלשות של 1%¹ סנט בשער הדולר כנגד הש"ח לטווח תקופת הדיווח, כאשר כל שאר המשתנים נשארים קבועים, הייתה גורמת לירידה ברווח לאחר מס בסך אלפי ש"ח (בשנת 2016: אלפי ש"ח).

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 40(א), יש לתת גילוי לניתוח רגישות על ידי שינויים שהיו אפשריים באופן סביר במשתנה הסיכון הרלוונטי בסוף תקופת הדיווח (כלומר, אין הכרח שהעלייה והירידה במשתנה הסיכון לצורך ניתוח הרגישות תהיינה בשיעור זהה). בקביעה זו, החברה צריכה לבחון את הסביבות הכלכליות שבהן היא פועלת ואת מסגרת הזמן שלאורכה היא תבצע את ההערכה (ראה IFRS 7 סעיף 19).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ה. סיכוני שוק (המשך):

2. סיכון מחיר אחר:

IFRS 7.40

הקבוצה משקיעה את עודפי המזומנים באיגרות חוב קונצרניות סחירות ובאיגרות חוב ממשלתיות ובכך חושפת עצמה לתנדטיות במחיר אשר מובנה בשוק זה. החלטות השקעה מתקבלות על ידי דירקטוריון הקבוצה בהתבסס על יועצים מקצועיים.

להלן ניתוח רגישות לשינוי של 1%¹ לסוף תקופת הדיווח במחירי הנכסים, כאמור לעיל, על השווי ההוגן של הנכסים, כאשר שאר המשתנים נשארים קבועים, והשפעתו על הרווח או הפסד לפני מס או על ההון:

לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר	
- %	+ %
השפעה על הרווח או הפסד	
נכסים פיננסיים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד:	
2017	
2016	
השפעה על ההון	
נכסים פיננסיים זמינים למכירה:	
2017	
2016	

[לחלופין: ניתן לתת גילוי במתכונת הבאה:]

עלייה של 1%¹ בשווי איגרות חוב הקונצרניות לסוף תקופת הדיווח, כאשר כל שאר המשתנים נשארים קבועים, הייתה גורמת לעלייה בקרן הון מנכסים פיננסיים זמינים למכירה לאחר מס בסך _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח). באופן דומה ירידה של 1%¹ בשווי איגרות החוב הקונצרניות הייתה גורמת לירידה בקרן הון מנכסים פיננסיים זמינים למכירה לאחר מס בסכום זהה.].

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 40(א), יש לתת גילוי לניתוח רגישות על ידי שינויים שהיו אפשריים באופן סביר במשתנה הסיכון הרלוונטי בסוף תקופת הדיווח (כלומר, אין הכרח שהעלייה והירידה במשתנה הסיכון לצורך ניתוח הרגישות תהיינה בשיעור זהה). בקביעה זו, החברה צריכה לבחון את הסביבות הכלכליות שבהן היא פועלת ואת מסגרת הזמן שלאורכה היא תבצע את ההערכה (ראה IFRS 7 סעיף 19).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ה. סיכוני שוק (המשך):

3. תנאי הצמדה של נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות:

IFRS 7.34(א)

31.12.2017

סה"כ	אחר	אירו	דולר	מדד המחירים לצרכן ⁽¹⁾	לא צמוד
					נכסים¹
					נכסים שוטפים:
					מזומנים ושווי מזומנים
					נגזרים מגדרים
					בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
					זמינים למכירה
					השקעות מוחזקות לפדיון
					הלוואות שניתנו
					לקוחות
					חייבים בגין חכירה מימונית
					נכסים לא שוטפים:
					זמינים למכירה
					השקעות מוחזקות לפדיון
					הלוואות שניתנו
					חייבים בגין חכירה מימונית
					התחייבויות
					התחייבויות שוטפות:
					הלוואות מתאגידים בנקאיים
					ומאחרים
					איגרות חוב
					בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
					התחייבויות בגין חכירה מימונית
					התחייבויות פיננסיות אחרות
					ספקים ונותני שירותים
					התחייבויות לא שוטפות:
					הלוואות מתאגידים בנקאיים
					ומאחרים
					איגרות חוב
					בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
					התחייבויות בגין חכירה מימונית
					התחייבויות פיננסיות אחרות
					סה"כ חשיפה בדוח על המצב
					הכספי, נטו

IFRS 7.34(א)

¹ גילוי זה יינתן בהתאם לאופן שבו מוצג מידע מרכז על סיכוני מט"ח והצמדה לצרכים פנימיים. בנוסף, יינתן גילוי לריכוז הסיכון בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 34(ג).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ה. סיכוני שוק (המשך):

3. תנאי הצמדה של נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות (המשך):

31.12.2016

סה"כ	אחר	אירו	דולר	מדד המחירים לצרכן ⁽¹⁾	לא צמוד
					נכסים
					נכסים שוטפים:
					מזומנים ושווי מזומנים
					נגזרים מגדרים
					בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
					זמינים למכירה
					השקעות מוחזקות לפדיון
					הלוואות שניתנו
					לקוחות
					חייבים בגין חכירה מימונית
					נכסים לא שוטפים:
					זמינים למכירה
					השקעות מוחזקות לפדיון
					הלוואות שניתנו
					חייבים בגין חכירה מימונית
					התחייבויות
					התחייבויות שוטפות:
					הלוואות מתאגידים בנקאיים
					ומאחרים
					איגרות חוב
					בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
					התחייבויות בגין חכירה מימונית
					התחייבויות פיננסיות אחרות
					ספקים ונותני שירותים
					התחייבויות לא שוטפות:
					הלוואות מתאגידים בנקאיים
					ומאחרים
					איגרות חוב
					בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
					התחייבויות בגין חכירה מימונית
					התחייבויות פיננסיות אחרות
					סה"כ חשיפה בדוח על המצב
					הכספי, נטו

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ה. סיכוני שוק (המשך):

4. סיכון ריבית (המשך):

א) הלוואות בריבית משתנה וחוזי החלפת ריבית (המשך):

להלן ניתוח רגישות לשינוי לסוף תקופת הדיווח בשיעור הריבית, כאשר שאר המשתנים נשארים קבועים, וההשפעה הכוללת על הרווח או ההפסד לפני מס או על ההון:

לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר						עלייה של ___ ¹ נקודות בריבית
אחר		ליבור		פריים		
רווח או הפסד הון	רווח או הפסד הון	רווח או הפסד הון	רווח או הפסד הון	רווח או הפסד הון	רווח או הפסד הון	
--	--	--	--	--	--	2017: הלוואות בריבית משתנה חוזי החלפת ריבית סה"כ
--	--	--	--	--	--	2016: הלוואות בריבית משתנה חוזי החלפת ריבית סה"כ
--	--	--	--	--	--	ירידה של ___¹ נקודות בריבית
--	--	--	--	--	--	2017: הלוואות בריבית משתנה חוזי החלפת ריבית סה"כ
--	--	--	--	--	--	2016: הלוואות בריבית משתנה חוזי החלפת ריבית סה"כ

[לחלופין: ניתן לתת גילוי במתכונת הבאה:]

ירידה של ___¹ נק' בשיעור הריבית על ההלוואות בריבית משתנה לסוף תקופת הדיווח, כאשר שאר המשתנים נשארים קבועים, הייתה גורמת לעלייה ברווח לפני מס של ___ אלפי ש"ח (בשנת 2016: ___ אלפי ש"ח). על בסיס דומה, עלייה של ___¹ נק' בשיעור הריבית לסוף תקופת הדיווח הייתה גורמת לירידה ברווח לפני מס בסכום זהה. השפעת התנדויות בשיעורי הריבית על ההלוואות בריבית משתנה מקוזזת בחלקה על ידי שימוש בחוזי החלפת ריבית. ירידה של ___ נק' בשיעור הריבית על חוזי החלפת הריבית לסוף תקופת הדיווח, כאשר שאר המשתנים נשארים קבועים, הייתה גורמת לירידה² ברווח לפני מס של ___ אלפי ש"ח (בשנת 2016: ___ אלפי ש"ח). על בסיס דומה, עלייה של ___ נק' בשיעור הריבית לסוף תקופת הדיווח הייתה גורמת לעלייה² ברווח לפני מס בסכום זהה.].

IAS 39.IG36

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 40(א), יש לתת גילוי לניתוח רגישות על ידי שינויים שהיו אפשריים באופן סביר במשתנה הסיכון הרלוונטי בסוף תקופת הדיווח (כלומר, אין הכרח שהעלייה והירידה במשתנה הסיכון לצורך ניתוח הרגישות תהינה בשיעור זהה). בקביעה זו, החברה צריכה לבחון את הסביבות הכלכליות שבהן היא פועלת ואת מסגרת הזמן שלאורכה היא תבצע את ההערכה (ראה IFRS 7 סעיף 19b). ההשפעה על הנגזר עשויה להיות גם הפוכה.

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ה. **סיכוני שוק** (המשך):

4. **סיכון ריבית** (המשך):

(ב) איגרות חוב קונצרניות בריבית קבועה:

הקבוצה משקיעה את עודפי המזומן באיגרות חוב קונצרניות סחירות בריבית קבועה, אשר נמדדות בשווי הוגן (מסווגות כמוחזקות למסחר), ועל ידי כך נחשפת לשינויים בשיעורי הריבית המובנים בשוק זה. הדירקטוריון מבצע החלטות השקעה לאחר התייעצות עם יועצים מקצועיים.

ירידה של ___ נק' בשיעור הריבית על אותן איגרות חוב לסוף תקופת הדיווח, כאשר שאר המשתנים נשארים קבועים, הייתה גורמת לעלייה ברווח לפני מס של _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח). עלייה של ___ נק' בשיעור הריבית לסוף תקופת הדיווח, כאשר שאר המשתנים נשארים קבועים, הייתה גורמת לירידה ברווח לפני מס של _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח).

IAS 39.IG36

ו. **סיכון אשראי**¹:

IFRS 7.33, 34

סיכון האשראי של הקבוצה נובע בעיקרו מלקוחותיה וכן מהשקעות באיגרות חוב קונצרניות.

1. **לקוחות**:

לפני התקשרות עם לקוחות חדשים, מבצעת החברה בדיקת אשראי על ידי מקור חיצוני מהימן. בהתבסס על מידע זה, נקבעים תנאי התשלום והגבלת האשראי ומאשרים על ידי האחראי על הכספים או על ידי הדירקטוריון עצמו, בהתאם לגודל הלקוח. חריגות מהגבלת האשראי מאושרות רק על ידי האחראי על הכספים או על ידי הדירקטוריון עצמו, תלוי בחריגה המתבקשת ובניסיון העבר עם אותו לקוח. לקוחות אשר באופן עקבי אינם עומדים בתנאי התשלום נדרשים לתשלום מראש עבור רכישות נוספות עד אשר ניתן לקבוע מחדש את דירוג האשראי שלהם.

___% מהכנסות הקבוצה בתקופת הדיווח (בשנת 2016: ___%; בשנת 2015: ___%) נבעו מ-6 לקוחות עיקריים (בשנת 2016 ובשנת 2015: מ-5 לקוחות עיקריים) הפועלים באירופה בתחום א'. סיכון האשראי מושפע בעיקרו על ידי גורמים ספציפיים ללקוחות אלה, כאשר ריכוז המכירות, הן מבחינה גיאוגרפית והן מבחינת התעשייה, הוא גורם תורם בלבד לסיכון האשראי. ההפחתה בריכוז סיכון האשראי בתחום א' נובעת בעיקרה מהרחבת פעילות הקבוצה לתחום ב'. הנהלת הקבוצה ממשיכה לאתר הזדמנויות לגיוון פעילות הקבוצה הן במישור הגאוגרפי והן במישור העסקי. דירקטוריון הקבוצה מקבל דוחות חודשיים המסכמים את ההכנסות, יתרות הלקוחות והגילוי בגין כל לקוח עיקרי בנפרד וכן ניתוח לקוחות אחרים לפי תחום תעשייה ורשימת לקוחות אשר משלמים מראש או שיתרתם חורגת מהגבלת האשראי שניתנה להם.

IFRS 7.34(a)

לדעת החברה, אין צורך בהפרשה לירידת ערך לגבי חובות שאינם בפיגור או בפיגור של עד ___ ימים, וזאת בהתבסס על ניסיון העבר לגבי חובות אלה. ליום 31.12.2017 ___% (ליום 31.12.2016: ___%) מיתרת הלקוחות מהווים לקוחות שאין צורך בהפרשה לירידת ערך בגינם, כאמור לעיל.

IFRS 7.36(a)

להבטחת פירעון חלק מיתרת הלקוחות, קיבלה החברה ביטחונות בצורה של שעבודים על _____ [יש לספק תיאור של ביטחונות מוחזקים ושל אמצעים אחרים לחיזוקי אשראי וכן גילוי להשפעתם הכספית (לדוגמה, כימות של המידה שבה ביטחונות ואמצעים אחרים לחיזוק אשראי מצמצמים סיכון אשראי) בהקשר של הסכום שמייצג באופן הטוב ביותר את החשיפה המרבית לסיכון אשראי].²

IFRS 7.15, 36(b)

למידע בדבר הסכם פקטורינג לקוחות שבו התקשרה החברה - ראה ביאור 38(ט) להלן.

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 35, אם המידע הכמותי שניתן לו גילוי לגבי סוף תקופת הדיווח אינו מייצג את החשיפה של החברה לסיכון אשראי במהלך התקופה, יש לספק מידע נוסף שיהווה מצג טוב יותר.
² בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 15, אם מדובר בביטחונות של נכסים פיננסיים או של נכסים לא פיננסיים, שהחברה רשאית למכור או לשעבד מחדש גם בהיעדר כשל אשראי, יינתן בנוסף הגילוי האמור בסעיף.

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

1. **סיכון אשראי (המשך):**

2. **השקעה באיגרות חוב קונצרניות:**

הקבוצה שומרת על חשיפה נמוכה לסיכון אשראי ביחס להשקעותיה באיגרות חוב קונצרניות על ידי השקעה באיגרות חוב בדירוג BBB (לפי S&P) ומעלה בלבד. דירקטוריון החברה בלבד מאשר החלטות השקעה וכן מקבל על בסיס חודשי ניתוח של איגרות החוב המוחזקות. במקרה שבו דירוג של איגרת חוב מסוימת יורד מתחת ל-BBB, הקבוצה מוכרת את איגרת החוב בהקדם האפשרי.

ביום 1.1.2015 רכשה החברה איגרת חוב בסך _____ אלפי ש"ח ערך נקוב שתיפרע בתשלום אחד ביום 31.12.2019. איגרת החוב יועדה למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד היות והיא כוללת נגזר משופץ של רצפה במטבע חוץ. IFRS 7.9(ב), 11(ד)

השווי ההוגן של האג"ח ליום 31.12.2017 הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). סך השינוי בשווי ההוגן של האג"ח בתקופה הוא _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח) ומתוכו סכום של _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח) שניתן לייחס לשינויים בסיכון האשראי של האג"ח. במצטבר, סך השינוי בשווי ההוגן שניתן לייחס לשינויים בסיכון האשראי של האג"ח לסוף התקופה הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). הסכום המיוחס לשינויים בסיכון האשראי נקבע כסכום השינוי בשווי ההוגן של האג"ח שאינו ניתן לייחוס לשינויים בתנאי שוק שיוצרים סיכון שוק.²¹

על מנת לצמצם את חשיפת האשראי בגין איגרות חוב הללו, רכשה החברה במועד רכישת האג"ח חוזה החלפת כשל אשראי מבנק בחו"ל. סך השינוי בשווי ההוגן של נגזר האשראי במהלך התקופה הוא _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח) ובמצטבר לסוף תקופת הדיווח הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח).

[ייתן גילוי לסכום שבו נגזרי אשראי קשורים כלשהם או מכשירים דומים מפחיתים את החשיפה המרבית לסיכון אשראי של הנכס הפיננסי שיועד.]

3. **חשיפה מרבית בגין סיכון האשראי:** IFRS 7.9(א), 36(א)

הסכום המייצג באופן הטוב ביותר את החשיפה המרבית לסיכון אשראי של הקבוצה בסוף תקופת הדיווח, מבלי להתחשב בביטחונות כלשהם המוחזקים או באמצעים אחרים לחיזוק אשראי, הוא הערך בספרים של הנכסים הפיננסיים, בתוספת כמפורט בטבלה להלן:

31.12.2016		31.12.2017	
ערך בספרים	סיכון אשראי מרבי	ערך בספרים	סיכון אשראי מרבי
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____

ערבות פיננסית לחברה כלולה (ראה ביאור 16(ב)) אחרים³ IFRS 7.10(ג)

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 9(ii), ניתן לחשב את סכום השינוי בשווי ההוגן שניתן לייחס לשינויים בסיכון האשראי של נכס פיננסי שיועד כשווי הוגן דרך רווח או הפסד גם באמצעות שימוש בשיטה אלטרנטיבית, שהחברה מאמינה כי היא מציגה נאמנה יותר את סכום השינוי כאמור.
² בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 11(ב), אם החברה מאמינה כי הגילוי שהיא נתנה אינו מציג נאמנה את השינוי בשווי ההוגן של הנכס הפיננסי שניתן לייחס לשינוי בסיכון האשראי של הנכס הפיננסי, יש לתת גילוי לסיבות שהביאו למסקנה זו והגורמים הרלוונטיים לדעתה.
³ מצב אחר שעשוי להיות רלוונטי לעניין זה הוא, למשל, מחויבות למתן הלוואות שלא ניתנת לביטול לאורך תקופת מסגרת אשראי (ראה IFRS 7 סעיף 10(ד)).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

1. סיכון אשראי (המשך):

4. ריכוזי סיכון האשראי בקבוצה לסוף תקופת הדיווח:

IFRS 7.37(א)

(א) מחזור וגיוול יתרת לקוחות שערכם לא נפגם לפי תחומי פעילות:²¹

יתרת הלקוחות ליום 31 בדצמבר				הכנסות לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר	
בפיגור מעל 60 ימים	בפיגור מעל 30 ימים	יתרה שוטפת	סה"כ		
					2017
					לקוחות עיקריים - תחום א'
					לקוחות אחרים - תחום א'
					סה"כ לקוחות תחום א'
					לקוחות עיקריים - תחום ב'
					לקוחות אחרים - תחום ב'
					סה"כ לקוחות תחום ב'
					אחרים
					סה"כ
					2016
					לקוחות עיקריים - תחום א'
					לקוחות אחרים - תחום א'
					סה"כ לקוחות תחום א'
					לקוחות עיקריים - תחום ב'
					לקוחות אחרים - תחום ב'
					סה"כ לקוחות תחום ב'
					אחרים
					סה"כ

(ב) מחזור וגיוול יתרת לקוחות שערכם לא נפגם לפי אזורים גיאוגרפיים:

יתרת הלקוחות ליום 31 בדצמבר				הכנסות לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר	
בפיגור מעל 60 ימים	בפיגור מעל 30 ימים	יתרה שוטפת	סה"כ		
					2017
					אירופה
					צפון אמריקה
					אחרים
					סה"כ
					2016
					אירופה
					צפון אמריקה
					אחרים
					סה"כ

¹ הפילוח בביאור זה מהווה דוגמה בלבד. בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 34, יש לתת גילוי על חשיפה לכל סוג של סיכון הנובע ממכשירים פיננסיים אשר יהיה מבוסס על המידע שהוכן לצרכים פנימיים לאנשי מפתח בהנהלה של החברה. דוגמאות נוספות: ניתוח לפי הצד שכנגד, ניתוח לפי אזורים גיאוגרפיים וניתוח לפי איתנות פיננסית של קבוצות הלווים.

² בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 37, חברה תיתן גילוי לפי קבוצות (classes) של נכסים פיננסיים (ראה IFRS 7 סעיף 6) ולא לפי קטגוריות המדידה של IAS 39.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

1. **סיכון אשראי (המשך):**

5. **פרטים נוספים:**

IFRS 7.38 הקבוצה דורשת מלקוחות מסוימים הפועלים בתחום פעילות ב' להפקיד כביטחון מזומן בחשבון בנק מוגבל על שם החברה. ביטחונות אלה ניתנות למשיכה על ידי הקבוצה רק אם הלקוח אינו עומד בהתחייבויותיו כלפי הקבוצה. ניתן לשחרר ביטחונות אלה חזרה ללקוח רק בהסכמת שני הצדדים. ליום 31.12.2017, סכום בסך _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח) מוחזק כביטחון בהתאם לתנאים כאמור לעיל.¹

6. **נכסים פיננסיים שערכם נפגם:**² IFRS 7.37(ב), IG29

(א) להלן ניתוח ההפרשה בגין חובות מסופקים:

31.12.2016			31.12.2017		
סכום בספרים	הפרשה	סכום ברוטו	סכום בספרים	הפרשה	סכום ברוטו
					לקוחות עיקריים - תחום א'
					לקוחות אחרים - תחום א'
					לקוחות עיקריים - תחום ב'
					לקוחות אחרים - תחום ב'
					אחרים
					סה"כ
					אירופה
					צפון אמריקה
					אחרים
					סה"כ

הגורמים העיקריים ששימשו בהערכת ירידת ערך הלקוחות הם גיל היתרה וכן הנסיבות הספציפיות לכל לקוח.

(ב) להלן התאמת השינויים בחשבון ההפרשה לחובות מסופקים:^{4,3} IFRS 7.16

2016	2017
	יתרה ליום 1 בינואר
	הפסדים שהוכרו במהלך השנה (1)
	חובות שנמחקו במהלך השנה
	סכומים שבוטלו במהלך השנה
	הפרשי שער
	התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ
	איבוד שליטה בחברות בנות
	יתרה ליום 31 בדצמבר

(1) בשנת 2017, השפעת הבחינה הקבוצתית על ההפרשה לחובות מסופקים לא הייתה מהותית.⁵

¹ יש לבחון גם את דרישות הגילוי האמורות ב-IFRS 7 סעיף 15.
² להתייחסות סגל רשות ניירות ערך לעניין הגילוי לגבי נכסים פיננסיים שערכם נפגם, ראה דוח ריכוז ממצאים בנושא יתרת סעיף הלקוחות ואומדן ההפרשה לחובות מסופקים, שפורסם על ידי רשות ניירות ערך בינואר 2016.
³ גילוי זה יינתן לגבי כל קבוצת נכסים פיננסיים הנמדדים בעלות מופחתת שערכם נפגם כתוצאה מהפסדי אשראי ושהחברה רושמת את ההפרשה בחשבון נפרד במקום להפחית במישרין את הערך בספרים של הנכס.
⁴ בהתאם לעמדה משפטית מספר 25-105, כאשר נדרש לתת גילוי להתאמה בין הערך בספרים בתחילת התקופה ובסופה, אך התנועה אינה נובעת מרכיבים מהותיים, אין צורך להציג את הרכב התנועה. כמו כן, אם התנועה מורכבת מרכיבים רבים שרק אחד מהם מהותי, מספיק לפרט את אותו רכיב.
⁵ לעמדת סגל רשות ניירות ערך, אם השפעת הבחינה הקבוצתית על ההפרשה לחובות מסופקים אינה מהותית, יש לציין זאת במפורש (ראה דוח ריכוז ממצאים בנושא יתרת סעיף הלקוחות ואומדן ההפרשה לחובות מסופקים, שפורסם על ידי רשות ניירות ערך בינואר 2016).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ו. סיכון אשראי (המשך):

7. נכסים פיננסיים שאינם בפיגור ושערכם לא נפגם: IFRS 7.36(a), IG23

להלן ניתוח יתרת הלקוחות לפי דירוג אשראי בהתבסס על דירוג עבר של הלקוח, כפי שהתקבל מחברת מדרגי לקוחות בע"מ:

נתוני עבר של הלקוח(*)	31.12.2016	31.12.2017
--------------------------	------------	------------

דירוג האשראי של הלקוח:

AAA

AA

A

BBB

ללא דרוג

סה"כ

_____	_____
=====	=====

(*) שיעור היסטורי של אי עמידה בפירעון מסך היתרה בספרים.

ז. סיכון נזילות:¹ IFRS 7.39(a), 33, 34

סיכונים נזילות נובעים מניהול ההון החוזר של הקבוצה וכן מהוצאות המימון ומהחזרי הקרן של מכשירי החוב של הקבוצה. מדיניות הקבוצה היא להבטיח כי המזומן המוחזק יספיק תמיד לכיסוי ההתחייבויות במועד פירעון. על מנת להשיג מטרה זו הקבוצה שואפת להחזיק יתרות מזומנים (או קווי אשראי מתאימים), על מנת לענות על הדרישות החזיות, לתקופה של לפחות 45 ימים. בנוסף, הקבוצה שואפת להקטין את סיכון הנזילות על ידי קיבוע שיעורי הריביות (ועל ידי כך את תזרימי המזומנים) בגין הלוואות לזמן ארוך - ראה ביאור 38(ה)(4) לעיל.

דירקטוריון החברה בוחן תחזיות תזרימי מזומנים על בסיס חודשי לתקופה של 12 חודשים, מידע בדבר יתרות המזומנים וכן השקעות הקבוצה באיגרות חוב קונצרניות. בסוף תקופת הדיווח, תחזיות אלו מצביעות כי לקבוצה צפויים מקורות נזילים מספיקים לכיסוי כל מחויבויותיה תחת הנחות סבירות וכי לא תיאלץ ללוות ממסגרת האשראי הקיימת (אוברדרפט) בסך _____ אלפי ש"ח.

1. קבוצות של התחייבויות פיננסיות:² IFRS 7.8(ה)-(ו)

31.12.2016	31.12.2017
------------	------------

בשווי הוגן דרך רווח או הפסד:

מוחזקות למסחר

שיועדו ככאלו בעת ההכרה לראשונה

תמורה מותנית בצירוף עסקים

_____	_____
-------	-------

בעלות מופחתת

נגזרים המשמשים כמכשירים מגדרים

ערבויות פיננסיות

התחייבויות בגין חכירה מימונית

סה"כ

_____	_____
=====	=====

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 35, אם המידע הכמותי שניתן לו גילוי לגבי סוף תקופת הדיווח אינו מייצג את החשיפה של החברה לסיכון נזילות במהלך התקופה, יש לספק מידע נוסף שיהווה מצג טוב יותר.

² בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, ניתן שלא לכלול ביאור זה אם הערכים בדוח על המצב הכספי יחד עם ההסברים שבביאור המדיניות החשבונאית מאפשרים להסיק מהם בצורה פשוטה את הערכים בספרים של כל קבוצת התחייבויות פיננסיות.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ז. סיכון נזילות (המשך):

2. ניתוח מועדי הפירעון החוזיים של התחייבויות פיננסיות בהתבסס, היכן שרלוונטי, על ערכים נקובים לסילוק שיעורי הריבית ושערי החליפין לסוף תקופת הדיווח (המשך):

31.12.2016

ערך בספרים	סה"כ	מועדי פירעון						לפי דרישה	שיעור ריבית אפקטיבית
		מעל 5 שנים	3-5 שנים	1-3 שנים	6-12 חודשים	1-6 חודשים	בתוך 30 ימים		

התחייבויות לא נגזרות:

משיכות יתר
הלואות מתאגידים בנקאיים
הלואות מבעלי עניין ומצדדים
קשורים
הלואות מאחרים
איגרות חוב להמרה
איגרות חוב שאינן ניתנות להמרה
מניות בכורה ניתנות לפדיון
התחייבויות בגין חכירה מימונית
התחייבויות פיננסיות אחרות
ספקים ונתני שירותים

התחייבויות נגזרות:

חוזי החלפת ריבית המשמשים
לגידור
חוזי אקדמה על שערי חליפין
המשמשים לגידור:
תקבולים
תשלומים
חוזי אקדמה על שערי חליפין
שאינם מגדרים:
תקבולים
תשלומים
סה"כ

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ח. פעילות גידור:

IFRS 7.22-24

1. חוזי החלפת ריבית בגידור תזרים מזומנים:

חשיפה לסיכון שיעור ריבית בגין חוזי החלפת ריבית בגידור תזרים מזומנים:

שווי הוגן		סכום הקרן הנקוב		ריבית קבועה ממוצעת לחוזי ההחלפה		חוזי החלפת ריבית קיימים (קבלת ריבית משתנה, תשלום ריבית קבועה)
31.12.2016	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2017	
				%	%	
_____	_____	_____	_____	_____	_____	
=====	=====	=====	=====	_____	_____	

עד שנה
בין שנה לשנתיים
בין 2 - 5 שנים
5 שנים ומעלה
סה"כ

סילוק חוזי החלפת הריבית מבוצע כל רבעון. הריבית המשתנה על חוזי החלפת הריבית היא ריבית בנק ישראל. הקבוצה מסלקת את ההפרש בין הריבית המשתנה לריבית הקבועה על בסיס נטו.

חוזי החלפת הריבית המחליפים ריבית משתנה בריבית קבועה מיועדים כגידור תזרים מזומנים על מנת להקטין את חשיפת הקבוצה הנובעת מריבית משתנה על הלוואותיה. הריבית בגין חוזי ההחלפה והריבית בגין הלוואות החברה נובעות באותה העת והסכום הנדחה בהון מסווג מחדש לרווח או הפסד בתקופה שבה תשלומי הריבית המשתנה מוכרים כהוצאה ברווח או הפסד.

2. חוזי אקדמה המשמשים לגידור תזרים מזומנים של הפרשי שער:

שווי הוגן		סכום נקוב	
31.12.2016	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2017
_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====

גידור תזרים מזומנים:

רכישת דולר
פחות מ-3 חודשים
בין 3-6 חודשים
מכירת דולר
פחות מ-3 חודשים
רכישת אירו
פחות מ-3 חודשים

גידור השקעה נטו בפעילות חוץ:

מכירת דולר
בין 3-6 חודשים

הקבוצה נכנסה לחוזים לאספקת מלאי ללקוחות בארה"ב. בשל כך, הקבוצה נכנסה לחוזי אקדמה על שער החליפין של הדולר על מנת לגדר את הסיכון בגין שער החליפין הנובע מהעסקאות העתידיות הצפויות. חוזי אקדמה אלה יועדו כגידורי תזרים מזומנים.

ליום 31.12.2017, הסכום המצטבר של הפסדים שלא הוכרו ברווח או הפסד בגין חוזי האקדמה ושהוכרו בקרן הון בגין גידור תזרים מזומנים בגין החשיפה לעסקאות עתידיות אלו הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016): _____ אלפי ש"ח). צפוי כי המכירות תתבצענה בשלושת החודשים הראשונים של שנת 2018 ובתקופה זו יסווג מחדש הסכום הנדחה לרווח או הפסד.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ח. פעילות גידור (המשך):

2. חוזי אקדמה המשמשים לגידור תזרים מזומנים של הפרשי שער (המשך):

הקבוצה נכנסה לחוזים לרכישת חומרי גלם מספקים בארה"ב ובאירופה. הקבוצה נכנסה לחוזי אקדמה על שער החליפין של הדולר ושל האירו (אשר תנאיהם אינם עולים על 6 חודשים) לגידור סיכון שער החליפין הנובע מהרכישות העתידיות הצפויות. חוזי אקדמה אלה יועדו כגידורי תזרים מזומנים.

ליום 31.12.2017, הסכום המצטבר של רווחים שלא הוכרו ברווח או הפסד בגין חוזי האקדמה ושהוכר בקרן הון גידור בגין החשיפה לרכישות עתידיות אלו הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). צפוי כי רכישות אלו תתבצענה במהלך ששת החודשים הראשונים של שנת 2018, אז הסכום הנדחה יוכר כחלק מהערך בספרים של חומרי הגלם. צפוי כי חומרי הגלם יומרו למלאי ויימכרו במהלך 12 החודשים שלאחר הרכישות ואז הסכום שנצבר בהון יוכר ברווח או הפסד עם מכירת המלאי.

בתחילת הרבעון השלישי לשנת 2017, החברה הקטינה את תחזיותיה לגבי מכירות ציוד אלקטרוני לארה"ב עקב עלייה בתחרות המקומית ועקב גידול בעלויות ההובלה. החברה גידרה בעבר מכירות עתידיות בסך _____ אלפי ש"ח. סכום הקיטון בתחזית המכירות הוא _____ אלפי ש"ח, כאשר מכירות בסך _____ אלפי ש"ח נשארו צפויות ברמת ודאות גבוהה. בהתאם, החברה סיווגה מחדש רווחים בסך _____ אלפי ש"ח על חוזי אקדמה בגין תחזית מכירות שאינן צפויות יותר מקרן ההון בגין גידור לרווח או הפסד.

IFRS 7.23(ב)

3. רווחים והפסדים שהועברו מההון לרווח או הפסד במהלך התקופה נכללו בסעיפים הבאים:

IFRS 7.23(ד)

<u>31.12.2015</u>	<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>
-------------------	-------------------	-------------------

הכנסות
עלות ההכנסות
הכנסות מימון
הוצאות מימון
מסים על ההכנסה
סה"כ

_____	_____	_____
_____	_____	_____

4. גידורי שווי הוגן:

IFRS 7.22

החברה בחרה לגדר בגידור שווי הוגן את החשיפה לדולר הנובעת מחוזי שכירות ארוכי טווח הצמודים לדולר, המהווים התקשרות איתנה ואשר לא נוצרו בגינם נגזרים משובצים מבוססי מט"ח.

לצורך הגידור החברה משתמשת בחוזי אקדמה אשר נפרעים במועדי התשלומים לפי חוזי השכירות. השווי ההוגן של חוזי האקדמה לסוף תקופת הדיווח הוא _____ אלפי ש"ח כנכס (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח כהתחייבות). ראה גם ביאור 30.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ט. נכסים פיננסיים שהועברו:

1. נכסים פיננסיים שהועברו ושלא נגרעו בשלמותם:^{2 1} IFRS 7.42(א)
לחברה הסכם פקטורינג עם בנק, במסגרתו נקבע כי החברה רשאית לנכות חובות לקוחות עד לסכום חודשי של _____ אלפי ש"ח. הסכם הפקטורינג בתוקף עד ליום 31.12.2018. החברה אינה רשאית לשעבד או למכור חובות לקוחות שנוכו. במקרים שבהם חוב לקוח אינו נפרע במועד, לבנק יש את הזכות לדרוש מהחברה לשלם את היתרה שלא שולמה, כלומר החברה עדיין חשופה לסיכון האשראי מהלקוחות שהועברו. מכיוון שהחברה לא מעבירה את כל הסיכונים וההטבות הנובעים מהלקוחות שנוכו, החברה ממשיכה להכיר באותם לקוחות במלואם בדוח על המצב הכספי. המזומנים המתקבלים מהבנק תמורת ההעברה מוצגים כהלוואה.
לסוף תקופת הדיווח, הערך בספרים של לקוחות שהועברו ושלא נגרעו הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016):
_____ אלפי ש"ח) והערך בספרים של ההתחייבות הקשורה הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016):
_____ אלפי ש"ח).

2. נכסים פיננסיים שהועברו ושנגרעו בשלמותם: IFRS 7.42(ב)
[כאשר לחברה יש מעורבות נמשכת בנכסים פיננסיים שהועברו ושנגרעו בשלמותם, יינתן גילוי שמאפשר להעריך את המהות של המעורבות הנמשכת של החברה באותם נכסים פיננסיים שנגרעו ואת הסיכונים הקשורים אליהם, לרבות הגילויים המפורטים ב-IFRS 7 סעיפים 42-ה-42 (ראה גם IFRS 7 סעיפים 29-ב1 ו-33ב-38)].

י. ניהול הון הקבוצה:³ IAS 1.134

1. ניהול הון:

הקבוצה כוללת כהון את הון מניות רגילות, פרמיה ועודפים, וכן מניות בכורה המסווגות בדוח על המצב הכספי כהתחייבות פיננסית. IAS 1.135(א)(i),(iii)

מטרתה העיקרית של הקבוצה בניהול ההון היא להבטיח את היכולת לספק באופן קבוע תשואה לבעלי המניות בדרך של גידול בהון או של חלוקות, וכן לבעלי מניות הבכורה בדרך של תשלום הדיבידנד השנתי. על מנת לעמוד במטרה זו, שואפת הקבוצה לשמור על יחס מינוף שמאזן בין הסיכונים והתשואות ברמה סבירה, ותוך שמירה על בסיס מימון שיאפשר לקבוצה לענות על צרכי ההשקעה וההון החוזר שלה. בקבלת ההחלטות על שינויים במבנה ההון של הקבוצה על מנת להשיג את המטרות לעיל, בין אם על ידי שינוי מדיניות חלוקת דיבידנדים, הנפקות הון חדשות, או הפחתת חוב הקבוצה, הקבוצה אינה שוקלת רק את מצבה לזמן הקצר אלא גם את מטרותיה לזמן הארוך.

הקבוצה מגדירה את יחס המינוף כיחס בין ההתחייבויות לבנקים בניכוי מזומנים ושווי מזומנים ובניכוי נכסים פיננסיים נוספים לבין הון הקבוצה⁴ כאמור לעיל. מדיניות הקבוצה היא לשמור את יחס המינוף בטווח שבין % - % (בשנת 2016: % - %).

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 32, גילוי זה יינתן בכל מועד דיווח שבו החברה ממשיכה להכיר בנכסים הפיננסיים שהועברו ללא קשר למועד שבו בוצעה ההעברה.

² בביאור זה לא ניתן ביטוי לדרישות הגילוי לגבי מקרים שבהם לצד שכנגד להתחייבויות הקשורות יש זכות חזרה רק לנכסים שהועברו (ראה IFRS 7 סעיף 42ד(ד) ולמקרים שבהם החברה ממשיכה להכיר בנכסים במידת המעורבות הנמשכת שלה (ראה IFRS 7 סעיף 42ד(י)).

³ ביאור זה מהווה דוגמה בלבד, בהתאם ל-IAS 1 סעיף 135א, על החברה לתת גילוי למידע המאפשר להעריך את המטרות, המדיניות וההתחייבויות לניהול ההון שלה לרבות מידע איכותי לגבי: תיאור של מה שמנהל על ידה כהון; כיצד החברה עומדת במטרות ניהול ההון שלה; וכן אם קיימות דרישות הון חיצוניות - מהות הדרישות והאופן שבו דרישות אלו משולבות בניהול ההון (לדוגמה, דרישה לעמידה באמות מידה פיננסיות של יחס מינימלי בין הון להתחייבויות).

⁴ חברות שונות בתחומים שונים נוהגות לנתח את מבנה ההון בדרכים שונות כגון מנוף פיננסי, יחס הון חוזר או שילוב של מספר ניתוחים. על הניתוח לספק מידע שימושי למשתמשי הדוחות הכספיים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

י. **ניהול הון הקבוצה (המשך):**

1. **ניהול הון (המשך):**

תמצית נתונים כמותיים לגבי הפריטים שמשמשים לצורכי חישוב יחס המינוף:

<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>		
_____	_____	מזומנים ושווי מזומנים	
_____	_____	איגרות חוב קונצרניות	
		משיכת יתר	
		הלואות מבנקים	
		חוב נטו	
		הון מניות פרמיה	
		עודפים	
_____	_____	מניות בכורה	
_____	_____	סה"כ הון	IAS 1.135(ב)
=====	=====	יחס מינוף	

העלייה ביחס המינוף נבעה מהחלטת הדירקטוריון להגדיל את החוב הפיננסי על מנת לממן את רכישת חברה א' (ראה ביאור 36). בכונת הקבוצה לשמור על יחס זה גם בתקופות עתידיות. לא היו שינויים מהותיים נוספים במטרות, במדיניות, או בתהליכים של ניהול הון הקבוצה במהלך השנה כמו גם בהגדרות הקבוצה להון.

2. **דרישות הון:**¹ IAS 1.135(א)(ii), (ה)-135

החברה מספקת שירותי מימון ללקוחותיה וכפופה לדרישות הון שנקבעו על ידי הרגולטור. במהלך שנת 2016 החברה לא עמדה בדרישות הון אלו. בדוחות הכספיים לשנת 2016 סיפקה החברה את הגילוי הבא:

החברה הגישה את דרישות ההון הרבעוניות שלה ליום 30.9.2016 בתאריך 20.10.2016. בתאריך זה, ההון הרגולטורי היה נמוך מהנדרש על ידי הרגולטור ב- _____ אלפי ש"ח. כתוצאה מכך, החברה נדרשה להגיש תוכנית לרגולטור המראה כיצד היא תגדיל את ההון הרגולטורי לרמה הנדרשת. החברה הגישה תוכנית הכוללת מכירת חלק מתיק המניות הלא סחירות שלה. במהלך הרבעון הרביעי מכרה החברה השקעות בסך _____ אלפי ש"ח ועמדה בדרישות ההון הרגולטורי.

¹ דוגמה נוספת לדרישות הגילוי ב-1 IAS סעיף 135 עשויה לנבוע כתוצאה מדרישות עמידה של החברה ביחסים פיננסיים המתייחסים לדרישות הון שהוכתבו על ידי מלווים.

ביאור 39 - שעבודים, התחייבויות תלויות, ערבויות והתקשרויות:

א. שעבודים וביטחונות:¹

IFRS 7.14
IAS 2.36(ח)
IAS 16.74(א)
IAS 38.122(ד)

על רכוש הקבוצה רובצים שעבודים קבועים ושוטפים, ללא הגבלת סכום, להבטחת התחייבויותיהן כלפי בנקים וכלפי מדינת ישראל. השעבודים כוללים מלאי בסך _____ אלפי ש"ח ליום 31.12.2017 (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח) ששועבד בשעבוד ספציפי כביטחון להתחייבויות הקבוצה, רכוש קבוע בסך _____ אלפי ש"ח ליום 31.12.2017 (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח) ששועבד להתחייבויות הקבוצה ונכסים פיננסיים בסך _____ אלפי ש"ח ליום 31.12.2017 (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). כמו כן, החברה התחייבה כלפי בנק _____ כי לא תבצע שעבוד שוטף על כלל נכסיה.

לפרטים בדבר ביטחונות בקשר לאיגרות חוב שהנפיקה הקבוצה לציבור - ראה ביאור 15.

ב. התחייבויות תלויות:²

1. התחייבויות תלויות שהתהוו ביחס לקבוצה:

IAS 37.86

כנגד החברה הוגשה בתאריך _____ תביעה משפטית על ידי _____ בגין _____ בסך _____ אלפי ש"ח. הנהלת החברה, בהסתמך על יועציה המשפטיים, מעריכה כי לחברה טענות הגנה טובות כנגד התביעה. לאור זאת, החברה לא הכירה בהפרשה בדוחות הכספיים בגין התביעה האמורה.

[לחלופין, הומלץ על ידי רשות ניירות ערך בעמדה משפטית מספר 105-25 לתת גילוי בצורה טבלאית, לדוגמה:

כנגד החברה הוגשו מספר תביעות משפטיות, אשר להערכת הנהלת החברה בהסתמך על יועציה המשפטיים סיכויי הצלחתן נמוכים מ-50%, אך אינם קלושים. להלן תיאור התביעות הנ"ל:

התובע	תאריך הגשת התביעה	סכום התביעה	מהות התביעה
-------	-------------------	-------------	-------------

[

[ינתן תיאור תמציתי של התחייבות תלויה שהאפשרות לתזרים שלילי בסילוקה היא קלושה אולם ההתחייבות או ההפסד האפשרי המרבי עלולים להעמיד בספק את המשך פעולות החברה במתכונתן הקיימת].

תקנה 18

2. התחייבויות תלויות שהתהוו ביחס לחברות כלולות:

IFRS 12.23(ב)

סכום חלקה של החברה בהתחייבויות תלויות בגין חברה י"א, חברה כלולה, הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). בגין תביעות אלו, החברה נתבעת ביחד ולחוד עם בעלי המניות האחרים של חברה י"א.

סכום חלקה של החברה בהתחייבויות תלויות בגין חברה י"ב, חברה כלולה, הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). בגין תביעות אלו, החברה היא נתבעת יחידה.

¹ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, באשר לתיאור של שעבודים וביטחונות, יש להקפיד לתאר את הביטחונות ואת השעבודים באופן מובן למשקיע ולא בדרך של העתקת הסכמים.

² בהתאם ל-IAS 19 סעיף 141, כאשר קיימת אי ודאות לגבי מספר העובדים שיקבלו את ההצעה של הטבות בגין פיטורין, קיימת התחייבות תלויה בהתאם ל-IAS 37.

³ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, בתיאור הליך משפטי מהותי, יש להימנע מלתאר כל שלב ושלב בהליך הפורמלי המשפטי, כשאינן לכך חשיבות בהבנת הסיכון או הסיכוי של החברה כתוצאה מהליך זה. כמו כן, הגילוי הנדרש צריך להיות הגילוי הרלוונטי למועד פרסום הדוח.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 39 - שעבודים, התחייבויות תלויות, ערבויות והתקשרויות (המשך):

ב. התחייבויות תלויות (המשך):

3. התחייבויות תלויות שהתהוו ביחס לעסקאות משותפות: IFRS 12.23(ב)

סכום חלקה של החברה בהתחייבויות תלויות בגין חברה כ"א, עסקה משותפת, הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). בגין תביעות אלו, החברה נתבעת ביחד ולחוד עם בעלי המניות האחרים של חברה כ"א.

סכום חלקה של החברה בהתחייבויות תלויות בגין חברה כ"ב, עסקה משותפת, הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). בגין תביעות אלו, החברה היא נתבעת יחידה.

4. התחייבויות תלויות שהתהוו ביחס למענקים ממשלתיים: IAS 20.39

בהתאם לחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 קיבלו החברה וחברות בנות מסוימות מענקים מאת מדינת ישראל בגין השקעותיהן בהקמת מפעליהן או בהרחבתם (ראה ביאור 21(ט)). המענק מותנה במילוי תנאים מסוימים¹. אם החברות לא תעמודנה בתנאים הדרושים, יהיה עליהן להחזיר את סכומי המענק, כולם או מקצתם, בצירוף ריבית פיגורים, מיום קבלתם.

5. שומות מס במחלוקת:

ראה ביאור 21(יא).

6. התחייבויות תלויות שלא הוכרו במסגרת צירוף עסקים שהתרחש במהלך התקופה:

ראה ביאור 36(ח).

ג. ערבויות:³²

1. הרכב החובות של צדדים שאינם מאוחדים להם ערבות⁴ הקבוצה וחברות בשליטה משותפת של הקבוצה: תקנה 19(א), (1א)

ערבויות של חברות בשליטה משותפת		ערבויות של הקבוצה	
31.12.2016	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2017
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____

ערבויות לחברות בשליטה משותפת
 ערבויות לחברות כלולות
 ערבויות לבעלי שליטה
 ערבויות לבעלי עניין שאינם בעלי שליטה
 ערבויות לאחרים
סה"כ

[ייתכן גילוי לסכומי ההתחייבויות שהוכרו בדוחות הכספיים בגין ערבויות כאמור.]

2. ערבויות ביצוע:

החברה העמידה ערבויות ביצוע בנקאיות לטובת לקוחות במהלך עסקיה הרגיל בסך _____ אלפי ש"ח ליום 31.12.2017 (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח)⁵.

3. ערבויות לרוכשי דירות:

החברה העמידה ערבויות בנקאיות בסך _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח) לטובת רוכשי דירות במסגרת חוק המכר (דירות) (הבטחת השקעות של רוכשי דירות), התשל"ה-1974.⁵

1 בהתאם ל-20 IAS סעיף 39(ג), יש לתת גילוי לתנאים שלא קוימו ותלויות אחרות שנלוו לסיוע ממשלתי שהוכר.
 2 אם מדובר בערבות פיננסית, יש לתת את הגילוי בהתאם לביאור 16(ב).
 3 בהתאם לעמדה משפטית מספר 25-105, אין צורך לפרט ערבויות בנקאיות סטנדרטיות שהעמידה החברה לצורך הבטחת תשלום חובותיה (כגון LC), אלא אם יש בכך כדי לסייע להבנת סיכון האשראי של החברה.
 4 בהתאם לתקנה 19(ח), "ערבות" בסעיף זה משמעותה לרבות התחייבות לשיפוי ומשכנן להבטחת חיובו של אחר.
 5 אם החברה הפקידה כספים או נכסים אחרים להבטחת הערבויות הבנקאיות, יש לבחון את הסיווג של נכסים אלה בדוח על המצב הכספי.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 39 - שעבודים, התחייבויות תלויות, ערבויות והתקשרויות (המשך):

ג. ערבויות (המשך):

4. ערבות שמימושה עלול להעמיד בספק את המשך פעילות החברה במתכונתה הקיימת:¹

תקנה 19(ב)

החברה העמידה ערבות בלתי מוגבלת בסכום לטובת חברה כ"ב, עסקה משותפת. לסוף תקופת הדיווח יתרת החוב שהחברה ערבה לו היא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). הערבות היא כלפי [פרט את שם הנושה]. בשל ערבות זו התקבלו [פרט את הערובות שהתקבלו]. החברה הכירה בשנת הדיווח בהוצאות בסך _____ אלפי ש"ח ובהכנסות בסך _____ אלפי ש"ח בגין ערבות זו (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה).

דוחות חברה כ"ב נדרשים בצירוף לדוחות אלה.² תקנה 19(ג)

[בוטלה הערבות לאחר סוף תקופת הדיווח וטרם פרסום הדוחות הכספיים, ולחברה לא נותרה חשיפה מהותית בגין הערבות, תצוין עובדה זו]. תקנה 19(ב1)

5. ערבות שאינה מוגבלת בסכום לחוב בעל עניין: תקנה 19(ב), 40(ב), 19(ב)

החברה ערבה לחוב בעל עניין, חברת _____ בע"מ, ללא הגבלת סכום, לטובת [פרט את שם הנושה]. בשל ערבות זו התקבלו [פרט את הערובות שהתקבלו]. לסוף תקופת הדיווח יתרת החוב של בעל העניין שהחברה ערבה לו היא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). בגין ערבות זו, החברה הכירה בשנת הדיווח בהוצאות בסך _____ אלפי ש"ח ובהכנסות בסך _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה).

דוחות _____ נדרשים בצירוף לדוחות אלה.² תקנה 19(ג)

6. ערבויות להתחייבויות בעל שליטה:³ תקנה 19(ד)

החברה העמידה ערבות להתחייבויות בעל שליטה בה [פרט בנוסף את שם החברה או את שם הנערב] בסך _____ אלפי ש"ח ליום 31.12.2017 (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). לסוף תקופת הדיווח, יתרת החוב שהחברה ערבה לו היא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח) הערבות היא כלפי [פרט את שם הנושה]. בשל ערבויות אלו התקבלו [פרט את הערובות שהתקבלו]. החברה הכירה בשנת הדיווח בהוצאות בסך _____ אלפי ש"ח ובהכנסות בסך _____ אלפי ש"ח בגין ערבות זו (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה).

דוחות חברת _____ נדרשים בצירוף לדוחות אלה.⁴

¹ בהתאם לתקנה 19(ב), גילוי זה יינתן תוך הבחנה בין ערבויות שערבה החברה עצמה לבין ערבויות שערבו חברות בנות ולבין ערבויות שערבו חברות בשליטה משותפת שדוחותיה צורפו לדוחות החברה בהתאם לתקנה 23.

² בהתאם לתקנה 19(ג), יש לצרף דוחות כספיים מבוקרים של החברה הנערבת (למעט דוחות חברה נערבת שהיא חברה מאוחדת), אלא אם כן, רשות ניירות ערך פטרה מכך ואז תימחק/תנוסח מחדש שורה זו. לא נדרש צירוף של חברה כאמור אם החברה הנערבת היא תאגיד מדווח. ראה נספח ו' לעניין הוראות התקנות באשר לצירוף דוחות כספיים של חברה נערבת.

³ בהתאם לתקנה 19(ד), הגילוי יינתן רק בגין ערבות להתחייבויות בעל שליטה שהיקפן עולה על 5% מסך כל נכסי החברה.

⁴ בהתאם לתקנה 19(ג), יש לצרף דוחות כספיים מבוקרים של החברה הנערבת, אלא אם כן, רשות ניירות ערך פטרה מכך ואז תימחק/תנוסח מחדש שורה זו. לא נדרש צירוף של חברה כאמור אם החברה הנערבת היא תאגיד מדווח. ראה נספח ו' לעניין הוראות התקנות באשר לצירוף דוחות כספיים של חברה נערבת.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 39 - שעבודים, התחייבויות תלויות, ערבויות והתקשרויות (המשך):

ד. התקשרויות: IAS 1.114(א)(vi)(1)

1. **הסכם [פרט]:**

ביום _____ התקשרה החברה עם צד ג' בהסכם לתקופה של _____ שנים. להלן עיקרי ההסכם: [פרט]¹

2. **חכירות תפעוליות שבהן החברה היא החוכר:** IAS 17.35

ביום _____ התקשרה הקבוצה בהסדר חכירה תפעולית לחכירת _____ למשך _____ שנים, עם אפשרות להארכת

תקופת החכירה ב- _____ שנים נוספות בתמורה לתוספת בדמי החכירה העתידיים של _____ אלפי ש"ח. לא קיימות על הקבוצה מגבלות כתוצאה מהסכם חכירה זה. **[לחלופין: יש לפרט מגבלות שהוטלו על ידי הסדר החכירה, כמו מגבלות בהתייחס לדיבידנדים, לחוב נוסף ולחכירה נוספת].**

דמי השכירות כוללים מרכיב תשלום, המותנה ב- _____ [פרט]. IAS 17.35(ד)(i)

(א) סך תשלומי חכירה מינימליים עתידיים בגין חכירות תפעוליות שאינן ניתנות לביטול: IAS 17.35(א)

לשנה שהסתיימה ביום

31.12.2016 31.12.2017

_____	_____
_____	_____
=====	=====

בשנה הראשונה (חלויות שוטפות) IAS 17.35(א)(i)

בשנה השנייה עד השנה החמישית IAS 17.35(א)(ii)

מעל חמש שנים IAS 17.35(א)(iii)

סה"כ

(ב) חכירת משנה: IAS 17.35(ב)

החברה מחכירה _____ בחכירת משנה בלתי ניתנת לביטול. החכירה וחכירת המשנה מסתיימות בשנת _____. סך תשלומי חכירת משנה מינימליים עתידיים שחזויים להתקבל בהתאם לחכירות משנה שאינן ניתנות לביטול בסוף תקופת הדיווח הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח).²

(ג) תשלומים שהוכרו כהוצאה: IAS 17.35(ג)

לשנה שהסתיימה ביום

31.12.2015 31.12.2016 31.12.2017

(_____)	(_____)	(_____)
=====	=====	=====

תשלומי חכירה מינימליים

דמי שכירות מותנים

תקבולים בגין חכירות משנה

סה"כ

3. **התקשרויות נוספות:**

לפרטים בדבר חכירות תפעוליות שבהן החברה היא המחכיר - ראה ביאור 11(ד) וביאור 12(ד).

לפרטים בדבר חכירות מימוניות שבהן החברה היא החוכר - ראה ביאור 16(ד).

לפרטים בדבר חכירות מימוניות שבהן החברה היא המחכיר - ראה ביאור 7(ג).

לפרטים בדבר מחויבויות לעסקאות משותפות - ראה ביאור 10(ב)(4)(ד).

לפרטים בדבר התקשרויות לרכישת רכוש קבוע - ראה ביאור 12(ב)(3).

לפרטים בדבר התקשרויות לרכישת נכסים בלתי מוחשיים - ראה ביאור 13(ב)(7).

לפרטים בדבר תמלוגים למענקי מדען - ראה ביאור 16(ה).

¹ בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, בדרך כלל אין מקום להעתיק הוראות מן ההסכמים כלשונן, אלא לתארם בצורה מובנת תוך דגש על המהות העסקית והשלכות ההסכמים על החברה. אין צורך לפרט תניות וסעדים סטנדרטיים המקובלים בהסכמים המיועדים להגן על זכויות הצדדים ולמנוע את חשיפתם לסיכונים. כמו כן, יש להתמקד בחלקי ההסכם שיש להם השלכות על תקופות הדוח ועל תקופות עתיד. אין צורך לתאר את חלקי ההסכם המשליכים על תקופות קודמות, אלא רק אם הדבר נדרש להבנת ההקשר.

² אם ההסדר יוצר חוזה מכביד, יש לתת לכך גילוי בביאור 20 ולכלול הפניה מביאור זה לביאור 20.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 40 - בעלי עניין וצדדים קשורים:

א. **עסקאות עם צדדים קשורים ובעלי עניין:**^{1 2 3 4 5} IAS 24.18, 19 תקנה 41(א), (3א), (ב)

1. למול החברה האם:

א) לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2017:

[תתוארנה העסקאות למול בעל עניין שביצעה החברה או חברה בת, בין שנעשו במישרין ובין שנעשו בעקיפין, בציון - סכום העסקה וכן היתרה שטרם נפרעה (כולל מחויבויות⁶), לרבות תנאי היתרה, ביטחונות, אופי התמורה שניתנת בעת סילוקן וערבויות. היה ובגין היתרה הוכרה הפרשה בגין חובות מסופקים, יינתן גילוי גם לסכום ההפרשה ולהוצאה שהוכרה במהלך התקופה. בנוסף, יש לתת גילוי לדרכי קביעת המחירים. כמו כן, יש לציין תנאים נוספים לפי נסיבות העניין ואת ההשפעה של העסקה על מצבה העסקי של החברה ועל תוצאות פעולותיה, לגבי כל עסקה בנפרד.]

ב) לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016:

[תתוארנה העסקאות למול בעל עניין שביצעה החברה או חברה בת, בין שנעשו במישרין ובין שנעשו בעקיפין, בציון - סכום העסקה וכן היתרה שטרם נפרעה (כולל מחויבויות⁶), לרבות תנאי היתרה, ביטחונות, אופי התמורה שניתנת בעת סילוקן וערבויות. היה ובגין היתרה הוכרה הפרשה בגין חובות מסופקים, יינתן גילוי גם לסכום ההפרשה ולהוצאה שהוכרה במהלך התקופה. בנוסף, יש לתת גילוי לדרכי קביעת המחירים. כמו כן, יש לציין תנאים נוספים לפי נסיבות העניין ואת ההשפעה של העסקה על מצבה העסקי של החברה ועל תוצאות פעולותיה, לגבי כל עסקה בנפרד.]

ג) לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015:

[תתוארנה העסקאות למול בעל עניין שביצעה החברה או חברה בת, בין שנעשו במישרין ובין שנעשו בעקיפין, בציון סכום העסקה. היה והוכרה הפרשה בגין חובות מסופקים, יינתן גילוי גם להוצאה שהוכרה במהלך התקופה. בנוסף, יש לתת גילוי לדרכי קביעת המחירים. כמו כן, יש לציין תנאים נוספים לפי נסיבות העניין ואת ההשפעה של העסקה על תוצאות פעולותיה של החברה, לגבי כל עסקה בנפרד.]

2. למול ישויות השולטות בחברה בשליטה משותפת או בעלות השפעה מהותית בחברה:

[יינתן גילוי כאמור בביאור 40(א)(1) לעיל.]

3. למול אנשי מפתח בהנהלה בחברה או בחברה האם של החברה המוגדרים כבעלי עניין בחברה:

[יינתן גילוי כאמור בביאור 40(א)(1) לעיל.]

¹ דוגמאות לעסקאות ראה IAS 24 סעיף 21.

² בהתאם ל- IAS 24 סעיף 23, גילויים לעובדה כי עסקאות עם צדדים קשורים בוצעו בתנאים שווי ערך לאלה השוררים בין צדדים שאינם קשורים, יינתנו רק אם תנאים אלה ניתנים לאימות.

³ בהתאם ל- IAS 24 סעיף 24, ניתן לתת גילוי במצטבר לפרטים בעלי אופי דומה למעט כאשר נחוץ גילוי נפרד לצורך הבנת ההשפעות של עסקאות צד קשור על הדוחות הכספיים של החברה.

⁴ לעניין עסקאות עם בעלי עניין בלבד (סעיפים 1-3 וכן 9-11 לביאור זה), כאשר אין מדובר בעסקה חריגה כהגדרתה בחוק החברות אזי בהתאם לתקנה 41(א3), החברה רשאית שלא לתת את הגילוי לגבי עסקאות של החברה ושל חברה בת באשר לדרכי קביעת המחירים וכן ההשפעה של העסקאות על הדוחות הכספיים, אם התקיים אחד מהתנאים הבאים:

א) העסקה זניחה (על החברה לציין את הסוגים והמאפיינים של העסקאות שהיא רואה אותן כזניחות, תוך פירוט העובדות, הנימוקים וההסברים לכך); או
ב) העסקה אינה זניחה, והחברה נתנה תיאור כללי שלה, של מאפייניה והיקפה וכן של היקף כלל העסקאות מסוגה עם אותו בעל עניין.

⁵ בהתאם ל- IAS 24 סעיף 22, השתתפות על ידי החברה אם או חברה בת בתוכנית הטבה מוגדרת, החולקת סיכונים בין חברות בקבוצה, היא עסקה בין צדדים קשורים.

⁶ בהתאם ל- IAS 24 סעיף 21(ט), לרבות מחויבויות לבצע משהו אם אירוע מסוים מתרחש או לא מתרחש בעתיד, כולל חוזי ביצוע (שהוכרו ושלא הוכרו).

ביאור 40 - בעלי עניין וצדדים קשורים (המשך):

א. עסקאות עם צדדים קשורים ובעלי עניין (המשך):

4. למול חברות בנות:

(א) לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2017:

[תתוארנה העסקאות למול הצד הקשור בציון - סכום העסקה וכן היתרה שטרם נפרעה (כולל מחויבויות¹) לרבות תנאי היתרה, ביטחונות, אופי התמורה שתינתן בעת סילוקן וערבויות. היה ובגין היתרה הוכרה הפרשה בגין חובות מסופקים, יינתן גילוי גם לסכום ההפרשה ולהוצאה שהוכרה במהלך התקופה.]

(ב) לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016:

[תתוארנה העסקאות למול הצד הקשור בציון - סכום העסקה וכן היתרה שטרם נפרעה (כולל מחויבויות¹) לרבות תנאי היתרה, ביטחונות, אופי התמורה שתינתן בעת סילוקן וערבויות. היה ובגין היתרה הוכרה הפרשה בגין חובות מסופקים, יינתן גילוי גם לסכום ההפרשה ולהוצאה שהוכרה במהלך התקופה.]

(ג) לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015:

[תתוארנה העסקאות למול הצד הקשור בציון סכום העסקה. היה והוכרה הפרשה בגין חובות מסופקים, יינתן גילוי גם להוצאה שהוכרה במהלך התקופה.]

5. למול ישויות קשורות לממשלה:

IAS 24.26

[אם חברה מיישמת את הפטור ממתן גילוי לעסקת צד קשור בהתאם ל-24 IAS סעיף 25, יש לתת גילוי חלופי הכולל את שם הממשלה ומהות הקשר מול החברה (שליטה, שליטה משותפת או השפעה מהותית) וכן פירוט מספק של המהות והסכום של כל עסקה משמעותית² בפני עצמה ונתונים כמותיים ואיכותיים לגבי היקף העסקאות האחרות שמשמעותיות ביחד, אך אינן משמעותיות בפני עצמן, המאפשר למשתמשים בדוחות הכספיים של החברה להבין את ההשפעה של עסקאות עם צדדים קשורים בדוחותיה הכספיים.]

6. למול חברות כלולות:

[יינתן גילוי כאמור בביאור 40(א)(4) לעיל.]

7. למול עסקאות משותפות של החברה:

[יינתן גילוי כאמור בביאור 40(א)(4) לעיל.]

8. למול אנשי מפתח בהנהלה בחברה או בחברה האם של החברה שאינם בעלי עניין:

[יינתן גילוי כאמור בביאור 40(א)(4) לעיל.]

9. למול צדדים קשורים אחרים:³

[יינתן גילוי כאמור בביאור 40(א)(4) לעיל.]

10. למול בעלי עניין אחרים:

[יינתן גילוי כאמור בביאור 40(א)(1) לעיל.]

11. למול מי שלבעל שליטה יש עניין אישי בהתקשרות מולו:

[יינתן גילוי כאמור בביאור 40(א)(1) לעיל, תוך פירוט מהות העניין האישי.]

¹ בהתאם ל-24 IAS סעיף 21(ט), לרבות מחויבויות לבצע משהו אם אירוע מסוים מתרחש או לא מתרחש בעתיד, כולל חוזי ביצוע (שהוכרו ושלא הוכרו).
² בהתאם ל-24 IAS סעיף 27, בעת שימוש בשיקול דעת לקביעת רמת הפירוט, החברה תשקול את קרבת היחסים עם הצד הקשור וגורמים אחרים הרלוונטיים לקביעת קרבת היחסים כגון: רמת המשמעותיות של העסקה, האם בוצעה בתנאים שאינם תנאי שוק, האם העסקה מחוץ לפעילויות העסקיות הרגילות היומיומיות, כגון רכישה ומכירה של עסקים, האם ניתן גילוי בגינה לרגולטורים או לרשויות פיקוח, האם דווחה להנהלה בכירה, האם כפופה לאישור בעלי המניות והאם היא משמעותית מבחינת גודל.
³ בהתאם ל-24 IAS סעיף 9, בן משפחה קרוב של אדם, שהוא צד קשור של החברה, מהווה גם הוא צד קשור של החברה. לעניין הגדרת "בן משפחה קרוב של האדם", ראה גם את דיוני הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים ממאי 2015.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 40 - בעלי עניין וצדדים קשורים (המשך):

ב. התחייבויות לבעלי עניין:

תקנה 39

להלן פירוט התחייבויות החברה וחברות בנות לבעלי עניין בחברה:

<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>	<u>שיעור ריבית אפקטיבית ליום 31.12.2017</u>	<u>שיעור ריבית נקוב</u>	<u>בסיס הצמדה</u>
		<u>%</u>	<u>%</u>	
				צמוד לדולר
				התחייבויות לזמן ארוך ¹ כולל חלויות שוטפות (1)
				סך כל החלויות השוטפות בגין התחייבויות לזמן ארוך
				צמוד למדד
				התחייבויות שוטפות (למעט חלויות)

(1) [יש לפרט את התנאים העיקריים של התחייבויות אלו לרבות מועדי הפירעון לאחר תקופת הדיווח² כלהלן:]

<u>31.12.2017</u>	
	בשנה הראשונה (חלויות שוטפות)
	בשנה השנייה עד השנה החמישית מעל חמש שנים
	סה"כ

ג. השקעות בבעלי עניין:

תקנה (1)40

להלן פירוט השקעות החברה וחברות בנות בבעלי עניין בחברה:

<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>	
		במניות, בתעודות המקנות זכות לרכישת מניות, בתעודות התחייבות הניתנות להמרה במניות והשקעות אחרות ³
		בתעודות התחייבות שאינן ניתנות להמרה הלוואות וחובות שוטפים (*)
		(*) יתרת הלוואות וחובות שוטפים הגבוהה ביותר בתקופה של שניים-עשר חודשים שלפני סוף תקופת הדיווח

<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>	<u>שיעור ריבית אפקטיבית ליום 31.12.2017</u>	<u>שיעור ריבית נקוב</u>	<u>בסיס הצמדה</u>
		<u>%</u>	<u>%</u>	
				צמוד לדולר
				הלוואות וחובות לזמן ארוך כולל חלויות שוטפות
				סך חלויות שוטפות בגין הלוואות וחובות לזמן ארוך

[יש לפרט את התנאים העיקריים של השקעות אלו לרבות מועדי הפירעון לאחר תקופת הדיווח.]

¹ יש לתת את הגילוי בקבוצות לפי נסיבות העניין.

² מועדי פירעון לאחר תקופת הדיווח יוצגו בהתאם לשיקול הדעת של החברה.

³ למעט השקעה בחברה מוחזקת שהיא בעל עניין בחברה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 40 - בעלי עניין וצדדים קשורים (המשך):

ד. ערבויות ושעבודים לבעלי עניין: (תקנה 2)40

להלן פירוט ערבויות ושעבודים שהעמידה החברה או חברה מוחזקת לבעלי עניין או למי שהיה בעל עניין למועד העסקה:

1. ערבויות מוגבלות בסכום: (תקנה 2)40(א)

החברה ערבה לחוב בעל עניין בסך _____ אלפי ש"ח. להבטחת התחייבויותיה קיבלה החברה את הביטחונות הבאים מבעלי העניין: [פרט]. יתרת החוב ליום 31.12.2017 של בעל העניין שהחברה ערבה לו היא _____ אלפי ש"ח, מתוכם _____ אלפי ש"ח חוב לזמן קצר והיתרה חוב לזמן ארוך (ליום 31.12.2016): _____ אלפי ש"ח מתוכו _____ אלפי ש"ח חוב לזמן קצר והיתרה חוב לזמן ארוך).

חברה מוחזקת ערבה לחוב בעל עניין בסך _____ אלפי ש"ח. להבטחת התחייבויותיה קיבלה החברה המוחזקת את הביטחונות הבאים מבעלי העניין: [פרט]. יתרת החוב ליום 31.12.2017 של בעל העניין שהחברה המוחזקת ערבה לו היא _____ אלפי ש"ח, מתוכם _____ אלפי ש"ח חוב לזמן קצר והיתרה חוב לזמן ארוך (ליום 31.12.2016): _____ אלפי ש"ח מתוכם _____ אלפי ש"ח חוב לזמן קצר והיתרה חוב לזמן ארוך).

2. ערבויות שאינן מוגבלות בסכום:¹ (תקנה 2)40(ב)

ראה ביאור 39(ג).

3. שעבודים: (תקנה 2)40(ג)

להבטחת חוב של בעל עניין לצד ג' שיתרתו לסוף תקופת הדיווח היא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016): _____ אלפי ש"ח, יצרה חברה מוחזקת שעבוד קבוע על _____ [יתוארו הנכסים המשועבדים וסוג השעבוד].

ה. תגמול² עבור שירותים של אנשי מפתח בהנהלה:⁴ IAS 24.17

לשנה שהסתיימה ביום			ביאור		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017			
			19	הטבות לזמן קצר ⁵	IAS 24.17(א)
			19	הטבות לאחר העסקה ⁶	IAS 24.17(ב)
			19	הטבות אחרות לזמן ארוך ⁷	IAS 24.17(ג)
			19	הטבות בגין פיטורין	IAS 24.17(ד)
			23	תשלום מבוסס מניות	IAS 24.17(ה)
				סה"כ	

בנוסף לכך, בתקופת הדיווח הכירה הקבוצה בהוצאה בסך _____ אלפי ש"ח בגין קבלת שירותים של אנשי מפתח בהנהלה מישויות אחרות (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח).

¹ יש לתת את הפרטים בהתאם לתקנות 19(ב), (ג) ו-(ה) בשינויים המחויבים (ראה גם ביאור 39). יובהר כי תיתכן חובת צירוף דוחות כספיים של בעל העניין אם מתקיים האמור בתקנה 19(ג) (ראה גם נספח ו').

² לעניין סעיף זה, "תגמול" כהגדרתו ב-IAS 24 סעיף 9.

³ עמדת רשת BDO לעניין המושג "תגמול" היא כי מכיוון שאין הנחיות ספציפיות אם לכלול או שלא לכלול בגילוי רווחים/הפסדים אקטואריים כתוצאה ממדידה מחדש של מחויבויות להטבה מוגדרת, חברה צריכה לבחור באחת משתי האפשרויות הנ"ל כמדיניות החשבונאית.

⁴ בהתאם ל-IAS 24 סעיף 17א, אם החברה מקבלת שירותים של אנשי מפתח בהנהלה מישויות אחרות, הפירוט בטבלה אינו נדרש לגבי התגמול של אותה ישות לעובדיה או לדירקטורים שלה. גילוי לסכומים שהתהוו על ידי החברה עבור אותם השירותים יינתן במסגרת הגילוי הנוסף שמתחת לטבלה.

⁵ בהתאם ל-IAS 24 סעיף 9, הטבות לזמן קצר כוללות גם הטבות לא כספיות כגון: טיפול רפואי, דיוור, רכב צמוד או סחורות או שירותים ללא תשלום או במחיר מסובסד.

⁶ בהתאם ל-IAS 24 סעיף 9, הטבות לאחר העסקה כגון: פנסיות, הטבות פרישה אחרות, ביטוח חיים לאחר העסקה וטיפול רפואי לאחר העסקה.

⁷ בהתאם ל-IAS 24 סעיף 9, הטבות אחרות לזמן ארוך כוללות גם חופשה בגין ותק או חופשת שבתון, מענק יובל או הטבות אחרות בגין ותק, הטבות בשל אובדן כושר עבודה לזמן ארוך, אם הן אינן עומדות לתשלום במלואן בתוך שנים עשר חודשים שלאחר תום התקופה, השתתפות ברווחים, בונסים ותגמול נדחה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 40 - בעלי עניין וצדדים קשורים (המשך):

ו. תגמול¹ לבעלי עניין²:

תקנה 41(א)(1)-(3),
(ב)

להלן פירוט התגמול שהעניקו החברה וחברות בנות לבעלי עניין ולמי שלבעל שליטה יש עניין אישי בהתקשרות עמו:

לשנה שהסתיימה ביום					
31.12.2015		31.12.2016		31.12.2017	
מספר	אלפי ש"ח	מספר	אלפי ש"ח	מספר	אלפי ש"ח
בעלי עניין	אלפי ש"ח	בעלי עניין	אלפי ש"ח	בעלי עניין	אלפי ש"ח

בעלי עניין המועסקים בחברה או מטעמה
 דירקטורים שאינם מועסקים בחברה או מטעמה
 בעלי עניין אחרים שאינם מועסקים
 מי שלבעל שליטה יש עניין אישי בהתקשרות עמו

[ינתן גילוי לגבי כל תגמול והטבה אחרת לבעל עניין ולמי שלבעל שליטה יש עניין אישי בהתקשרות עמו (תוך ציון מהות העניין האישי), פירוט שוויים, הדרך שבה נקבע השווי וההנחות ששימשו בחישובו, וכן אם החברה תישא במסים בשל מתן תגמול וכל הטבה אחרת, יצוין הדבר ויפורטו סכומי המסים שבהם תישא החברה, ואם הדבר אפשרי, סך כל סכומי המסים הצפויים לחול].

[ינתן גילוי לגבי כל תגמול או כל הטבה אחרת שאינם ניתנים להערכה כספית לבעל עניין ולמי שלבעל שליטה עניין אישי בהתקשרות עמו (תוך ציון מהות העניין האישי), תוך תיאור תנאיהם. כמו כן, אם החברה תישא במסים בשל מתן תגמול וכל הטבה אחרת, יצוין הדבר ויפורטו סכומי המסים שבהם תישא החברה, ואם הדבר אפשרי, סך כל סכומי המסים הצפויים לחול].

[ינתן גילוי לגבי התחייבות מותנית למתן תגמול וכל הטבה אחרת שלגביה לא בוצעה הפרשה ולגבי התקשרות לפיה עשויים להינתן תגמול וכל הטבה אחרת לבעל עניין ולמי שלבעל שליטה יש עניין אישי בהתקשרות עמו (תוך ציון מהות העניין האישי), תוך תיאור ההתחייבות או ההתקשרות ותנאיה].

ז. התקשרות לביצוע עסקה עם בעל עניין ועם מי שלבעל שליטה יש עניין אישי בהתקשרות עמו:³

תקנה 41(א)(2), (ב)

[קיימת התקשרות לביצוע עסקה בין החברה/חברה בת לבין בעל עניין או לבין מי שלבעל שליטה עניין אישי בהתקשרות עמו, בין במישרין ובין בעקיפין, תתואר העסקה, סכומיה, דרכי קביעת המחיר, תנאי האשראי ותנאים אחרים לפי נסיבות העניין, וכן תצוין השפעת העסקאות על מצבה העסקי של החברה ועל תוצאות פעולותיה לגבי כל עסקה בנפרד. אם ההתקשרות היא עם מי שלבעל שליטה יש עניין אישי בהתקשרות עמו, תצוין בנוסף מהות העניין האישי].

¹ לעניין סעיף זה "תגמול" כהגדרתו בתקנה 21 לתקנות דוחות תקופתיים ומיידים.
² בהתאם לעמדה משפטית מספר 105-25, בגילוי בעניין תגמול והטבות לבעל עניין לפי תקנה 41, יש להתייחס רק לבעלי עניין בקבוצה ואין צורך להתייחס לבעלי עניין בחברות קשורות (כהגדרתן בחוק ניירות ערך).
³ בתנאים מסוימים, כאמור בתקנה 41(א)(3), ניתן יהיה שלא לתת גילוי זה. לעניין התנאים לכך - ראה הערת שוליים 4 לביאור 40(א).

ביאור 41 - מגזרי פעילות¹:

א. כללי:²

IFRS 8.22(א) הקבוצה פועלת בחמישה³ מגזרים בני דיווח. כל מגזר בר דיווח הוא יחידה עסקית ואסטרטגית המנוהלת בנפרד, כיוון שלכל מגזר נפרד נדרשת מדיניות תפעולית ומדיניות שיווקית שונה. רוב העסקים נרכשו כיחידות אינדיבידואליות, והנהלה שהייתה במועד הרכישה נשמרה. [לחלופין: לקבוצה __ מגזרים בני דיווח, שמהווים יחידות עסקיות אסטרטגיות. יחידות עסקיות אסטרטגיות אלו כוללות מגוון פעילויות מוצרים ושירותים אשר מנוהלות בנפרד.]

IFRS 8.22(ב) המגזרים המדווחים משיגים את הכנסותיהם בעיקר מהפעילויות כדלקמן:⁴

- מוצרי אלקטרוניקה - מגזר זה מייצר מעגלים משולבים ומוצרים קשורים למכירה ליצרני מחשבים.
- מוצרי תוכנה - מגזר זה מייצר תוכנות אינטרנט, תוכנות לימוד לאוניברסיטאות ותוכנות הנהלת חשבונות למכירה ליצרני מחשבים ולקמעוני מחשבים.
- תשתיות - פעילות כזכאין וכקבלן מבצע של תשתיות כגון _____ בשיטת PFI/BOT/PPP.
- מימון - מגזר המימון אחראי לחלקים של הפעילויות הכספיות של החברה, כולל מימון רכישות מוצרים על ידי לקוחות ממגזרים אחרים ופעילויות החכרת רכוש.
- יפן - החברה מפתחת ביפן חלקים מיוחדים לתעשיית האלקטרוניקה וכן מייצרת מוצרי תוכנה שונים. על אף העובדה שמגזר זה לא עמד בספים הכמותיים לפיהם נקבעים מגזרים בני דיווח, הוחלט לתת לו גילוי נפרד בשל הרחבת הפעילות ביפן והגידול הצפוי בהכנסות ממגזר זה.

IFRS 8.16 פעילויות אחרות⁵ - כוללות מכירה של מוצרי כתיבה ותיקון מעליות. מגזרים אלה לא קיימו ולא מקיימים את הספים הכמותיים לפיהם נקבעים המגזרים בני הדיווח בקבוצה.

IFRS 8.22(אא) מגזר מוצרי האלקטרוניקה מהווה קיבוץ של שני מגזרי פעילות:⁶ מגזר המעגלים המשולבים ומגזר המוצרים הקשורים. בקביעה כי שני מגזרי הפעילות הללו חולקים מאפיינים כלכליים דומים, בחנה החברה את המרווחים הגולמיים הממוצעים לטווח ארוך⁷ של אותם מגזרים.

IFRS 8.27(א) מחירי מכירה בין המגזרים נקבעו על בסיס מחירי שוק [לחלופין: על בסיס העלות לחברה במגזר המוכר או על בסיס אחר].

IFRS 8.27(ה) החברה שינתה בתקופת הדיווח את שיטת המדידה ששימשה לקביעת רווח או הפסד מגזרי מדווח והיא אינה מכירה יותר בהכנסות אחרות ובהוצאות אחרות כחלק מהרווח או הפסד המגזרי המדווח. כתוצאה מכך, סכומי הכנסות והוצאות, נטו בסך _____ אלפי ש"ח ו- _____ אלפי ש"ח, בהתאמה, לא נכללו בדיווח השוטף על הרווח או הפסד המגזרי. מספרי ההשוואה הותאמו כדי לשקף את שיטת המדידה החדשה.⁸

IFRS 8.27(ו) החברה מקצה⁹ את הוצאות הפחת בין המגזרים על בסיס שעות השימוש בפועל במכונות למרות שהנכסים מוקצים רק למגזר האלקטרוניקה. הוצאות הפחת המוקצות למגזרים שאליהם לא הוקצו נכסים הן _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח).

¹ בהתאם לאופן הניתוח של ה-CODM, ייתכן ותידרשנה התאמות מתחייבות במבנה הביאור, נתוניו וכיו"ב. יש לשקול בקפידה את אופן הצגת ביאור זה. גילוי זה יכול את הגורמים ששימשו לזיהוי המגזרים, וכן את סוגי המוצרים ואת סוגי השירותים שמהם כל מגזר מפיק את הכנסותיו.

² בהתאם ל-IFRS 8 סעיף 19, כאשר מספר מגזרי הפעילות עולה על 10, החברה תבחן אם המידע המגזרי אינו מפורט מדי.

³ לעניין זיהוי המגזרים בני הדיווח, ראה גם דוח ריכוז ממצאים בנושא מגזרי פעילות, שפורסם על ידי רשות ניירות ערך באוגוסט 2015.

⁴ בהתאם ל-IFRS 8 סעיף 16, כולל גם פעילויות עסקיות.

⁵ בהתאם ל-IFRS 8 סעיף 12, על מנת לקבץ שני מגזרי פעילות או יותר למגזר פעילות אחד, מלבד הדרישה כי למגזרים יש מאפיינים כלכליים דומים, נדרש כי: (i) הקיבוץ הוא עקבי לעיקרון המרכזי לפיו על החברה לתת גילוי למידע שיאפשר להעריך את המהות ואת ההשפעות הפיננסיות של הפעילויות העסקיות שבהן היא עוסקת ואת הסביבות הכלכליות שבהן היא פועלת; וכן (ii) המגזרים דומים במהות המוצרים והשירותים, במהות תהליכי הייצור, בסוג/בקבוצת הלקוחות למוצרים ולשירותים שלהם, בשיטות שמשמשות להפצת המוצרים או להספקת השירותים וכן, אם מתאים, במהות הסביבה המפוקחת (לדוגמה, בנקאות, ביטוח או שירותים ציבוריים).

⁶ ראה גם החלטת אכיפה חשבונאית 12-1: קיבוץ מגזרי פעילות, שפורסמה על ידי רשות ניירות ערך באוגוסט 2012.

⁷ ראה גם דוח ריכוז ממצאים בנושא מגזרי פעילות, שפורסם על ידי רשות ניירות ערך באוגוסט 2015.

⁸ בהתאם ל-IFRS 8 סעיף 27(ו), יש לתת גילוי למהות ולהשפעה של הקצאות לא סימטריות כלשהן למגזרים בני דיווח.

⁹

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 41 - מגזרי פעילות (המשך):

ב. מידע לגבי רווח או הפסד, נכסים והתחייבויות:²¹ IFRS 8.23, 24

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2017

אלקטרוניקה	תוכנה	תשתיות	מימון	יפן	פעילויות אחרות	סה"כ	
							הכנסות מלקוחות חיצוניים ³
							IFRS 8.23(א)
							הכנסות בין מגזריות ³
							IFRS 8.23(ב)
							סה"כ הכנסות המגזר
							רווח (הפסד) מגזרי
							הוצאות ריבית ^{3,4}
							IFRS 8.23(ד)
							הכנסות ריבית ^{3,4}
							IFRS 8.23(ג)
							פחת והפחתות ³
							IFRS 8.23(ה)
							חלק ברווחי (בהפסדי) חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני, נטו ³
							IFRS 8.23(ז)
							מסים על ההכנסה ³
							IFRS 8.23(ח)
							פריטים מהותיים אחרים: ^{3,5}
							IFRS 8.23(ו), (ט)
							ירידת ערך נכסים ⁶
							עלויות ארגון מחדש

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2017

אלקטרוניקה	תוכנה	תשתיות	מימון	יפן	פעילויות אחרות	סה"כ	
							השקעות הוניות ^{7,8}
							IFRS 8.24(ב)

31.12.2017

אלקטרוניקה	תוכנה	תשתיות	מימון	יפן	פעילויות אחרות	סה"כ	
							נכסי המגזר⁹
							IFRS 8.23
							השקעה בחברות כלולות ובעסקאות משותפות ¹⁰
							IFRS 8.24(א)
							התחייבויות המגזר¹¹
							IFRS 8.23

¹ עמדת רשת BDO היא כי בהתאם ל-IFRS 5 סעיף 5, פעילות שהופסקה העומדת בהגדרת מגזר בר דיווח אינה נדרשת להצגה בביאור מגזרי פעילות. אולם חברה המעוניינת לדווח על פעילות שהופסקה במסגרת ביאור זה, אינה מנועה מלעשות זאת כמידע נוסף.

² בהתאם ל-7 IAS סעיף 50(ד), מומלץ לתת גילוי לסכום של תזרימי המזומנים הנובעים מפעילות שוטפת, מפעילות השקעה ומפעילות מימון של כל מגזר בר דיווח.

³ בהתאם ל-8 IFRS סעיף 23, החברה לא נדרשת לתת גילוי לסכומים אלה ברמת כל מגזר בר דיווח אם הם לא נכללים במדידת הרווח או ההפסד המגזרי שנסקר על ידי ה-CODM וגם לא מסופקים בדרך אחרת באופן סדיר ל-CODM.

⁴ בהתאם ל-8 IFRS סעיף 23, החברה תדווח על הכנסות ריבית ועל הוצאות ריבית בנפרד לגבי כל מגזר בר דיווח, למעט אם רוב הכנסות המגזר הן מריבית וה-CODM מעריך את ביצועי המגזר בעיקר על סמך הכנסות ריבית נטו. אם הוצגו בנפרד, החברה תיתן גילוי לעובדה זו.

⁵ בהתאם ל-8 IFRS סעיף 23(ו), בנוסף לסעיפים הקיימים, נדרש להוסיף פירוט על פריטי הכנסה והוצאה מהותיים שניתן להם גילוי בהתאם ל-1 IAS סעיף 97 (כגון פרטי רכוש קבוע, מימוש השקעות, יישוב תביעות וביטולים אחרים של הפרשות).

⁶ בהתאם ל-36 IAS סעיף 129, הגילוי יינתן לגבי הפסדים מירידת ערך או ביטולם בין אם הוכרו ברווח או הפסד ובין אם הוכרו ברווח כולל אחר במהלך התקופה.

⁷ למעט מכשירים פיננסיים, נכסי מסים נדחים, נכסי הטבה מוגדרת נטו וזכויות שנובעות מחוזי ביטוח.

⁸ בהתאם ל-8 IFRS סעיף 24, הגילוי לסכום ההשקעות הוניות יינתן גם אם הוא לא נכלל במדידה של נכסי המגזר אך הוא מסופק באופן סדיר ל-CODM.

⁹ בהתאם ל-8 IFRS סעיף 23, הגילוי לסך נכסי המגזר יינתן רק אם הסכום מסופק באופן סדיר ל-CODM.

¹⁰ בהתאם ל-8 IFRS סעיף 24, הגילוי לסכום ההשקעה בחברות כלולות ובעסקאות משותפות יינתן גם אם הוא לא נכלל במדידה של נכסי המגזר אך הוא מסופק באופן סדיר ל-CODM.

¹¹ בהתאם ל-8 IFRS סעיף 23, הגילוי לסך התחייבויות המגזר יינתן רק אם הסכום מסופק באופן סדיר ל-CODM.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 41 - מגזרי פעילות (המשך):

ב. מידע לגבי רווח או הפסד, נכסים והתחייבויות (המשך):

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016

אלקטרוניקה	תוכנה	תשתיות	מימון	יפן	פעילויות אחרות	סה"כ
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____

הכנסות מלקוחות חיצוניים
הכנסות בין מגזריות
סה"כ הכנסות המגזר

רווח (הפסד) מגזרי

הוצאות ריבית
הכנסות ריבית
פחת והפחתות
חלק ברווחי (בהפסדי) חברות
המטופלות לפי שיטת השווי
המאזני, נטו
מסים על ההכנסה
פריטים מהותיים אחרים:
ירידת ערך נכסים
עלויות ארגון מחדש

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016

אלקטרוניקה	תוכנה	תשתיות	מימון	יפן	פעילויות אחרות	סה"כ
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____

השקעות הוניות

31.12.2016

אלקטרוניקה	תוכנה	תשתיות	מימון	יפן	פעילויות אחרות	סה"כ
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====

נכסי המגזר
השקעה בחברות כלולות
ובעסקאות משותפות

התחייבויות המגזר

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 41 - מגזרי פעילות (המשך):

ב. מידע לגבי רווח או הפסד, נכסים והתחייבויות (המשך):

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015

אלקטרוניקה	תוכנה	תשתיות	מימון	יפן	פעילויות אחרות	סה"כ
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____

הכנסות מלקוחות חיצוניים
הכנסות בין מגזריות
סה"כ הכנסות המגזר

רווח (הפסד) מגזרי

הוצאות ריבית
הכנסות ריבית
פחת והפחתות
חלק ברווחי (בהפסדי) חברות
המטופלות לפי שיטת השווי
המאזני, נטו
מסים על ההכנסה
פריטים מהותיים אחרים:
ירידת ערך נכסים
עלויות ארגון מחדש

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015

אלקטרוניקה	תוכנה	תשתיות	מימון	יפן	פעילויות אחרות	סה"כ
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____

השקעות הוניות

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 41 - מגזרי פעילות (המשך):

ג. **התאמות:**¹ IFRS 8.28

1. **הכנסות:** IFRS 8.28(א)

לשנה שהסתיימה ביום

31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017
------------	------------	------------

סה"כ הכנסות של מגזרים בני דיווח
 הכנסות אחרות המדווחות במסגרת פעילויות אחרות
 ביטול הכנסות בין מגזריות
סה"כ הכנסות במאוחד

_____	_____	_____
=====	=====	=====

2. **רווח או הפסד:**² IFRS 8.28(ב)

לשנה שהסתיימה ביום

31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017
------------	------------	------------

סה"כ רווח (הפסד) של מגזרים בני דיווח
 רווח (הפסד) המדווח במסגרת פעילויות אחרות
 ביטול (רווחים) הפסדים בין מגזריים
 רווח (הפסד) הנובע ממכשירים פיננסיים שנמדדים בשווי הוגן
 דרך רווח או הפסד
 סכומים לא מוקצים:
 שכר דירקטורים
 סכום שהתקבל בגין יישוב של תביעה
 הוצאות תפעוליות אחרות ברמת החברה
 תיאום להוצאת פנסיה לצורך איחוד
רווח (הפסד) לפני מסים על הכנסה במאוחד

_____	_____	_____
=====	=====	=====

3. **נכסים:**³ IFRS 8.28(א)

31.12.2016	31.12.2017
------------	------------

סה"כ נכסים של מגזרים בני דיווח
 נכסים אחרים המדווחים במסגרת פעילויות אחרות
 ביטול יתרת חוב לקבל מהנהלת החברה
 סכומים לא מוקצים אחרים
סה"כ נכסים במאוחד

_____	_____
=====	=====

4. **התחייבויות:**⁴ IFRS 8.28(ד)

31.12.2016	31.12.2017
------------	------------

סה"כ התחייבויות של מגזרים בני דיווח
 התחייבויות אחרות המדווחות במסגרת פעילויות אחרות
 התחייבויות פנסיוניות להטבה מוגדרת שלא הוקצו
סה"כ התחייבויות במאוחד

_____	_____
=====	=====

¹ בהתאם ל-IFRS 8 סעיף 28, כל פריטי ההתאמה המהותיים יזוהו ויתוארו בנפרד. לדוגמה, יש לזהות ולתאר בנפרד את הסכום של כל תיאום מהותי הנובע מהבדל במדיניות החשבונאית שנדרש כדי להתאים בין רווח או הפסד של מגזרים בני דיווח לבין הרווח או הפסד המאוחד של החברה.

² אם חברה מקצה למגזרים בני דיווח פריטים כגון הוצאות מסים (הכנסות מסים), היא יכולה להציג התאמה בין סך כל הנתונים המדווחים של רווח או הפסד של המגזרים בני הדיווח לבין הרווח או הפסד של החברה לאחר פריטים אלה.

³ בהתאם ל-IFRS 8 סעיף 23(ג), ההתאמה בין סך כל נכסי המגזרים בני הדיווח לבין נכסי החברה תינתן רק אם סכומי סך נכסי המגזר מסופקים באופן סדיר ל-CODM (ועל כן ניתן להם גילוי בסעיף ב' לביאור זה).

⁴ בהתאם ל-IFRS 8 סעיף 23(ד), ההתאמה בין סך כל התחייבויות המגזרים בני הדיווח לבין התחייבויות החברה תינתן רק אם סכומי סך התחייבויות המגזר מסופקים באופן סדיר ל-CODM (ועל כן ניתן להם גילוי בסעיף ב' לביאור זה).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 41 - מגזרי פעילות (המשך):

ג. התאמות (המשך):

5. פריטים מהותיים אחרים:

IFRS 8.28(ה)

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2017

מאוחד	התאמות	סה"כ מגזרים בני דיווח
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____

הכנסות ריבית
הוצאות ריבית
יציאות הוניות
פחת והפחתות
ירידת ערך נכסים
עלויות ארגון מחדש

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016

מאוחד	התאמות	סה"כ מגזרים בני דיווח
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____

הכנסות ריבית
הוצאות ריבית
יציאות הוניות
פחת והפחתות
ירידת ערך נכסים
עלויות ארגון מחדש

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015

מאוחד	התאמות	סה"כ מגזרים בני דיווח
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____

הכנסות ריבית
הוצאות ריבית
יציאות הוניות
פחת והפחתות
ירידת ערך נכסים
עלויות ארגון מחדש

ד. מידע לגבי מוצרים ושירותים:^{3 2 1}

הכנסות ממוצרים ושירותים דומים ללקוחות חיצוניים:

IFRS 8.32

לשנה שהסתיימה ביום

31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____

מעגלים משולבים ומוצרים קשורים
פתרונות אינטגרציה ותשתיות מחשוב
שיווק והטמעת מוצרי תוכנה
החכרת רכוש
מימון
מוצרים אחרים
סה"כ הכנסות במאוחד

¹ בהתאם ל-IFRS 8 סעיף 31, הגילוי נדרש רק אם הוא לא ניתן כחלק מהמידע המגזרי בר הדיווח.
² גילוי זה יינתן גם בחברות להן מגזר בר דיווח יחיד.
³ המידע יתבסס על המידע ששימש להפקת הדוחות הכספיים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 41 - מגזרי פעילות (המשך):

ה. מידע לגבי אזורים גיאוגרפיים:^{3 2 1}

מקום מושבה של החברה הוא ישראל והכנסותיה מופקות בעיקר במדינות ישראל, גרמניה, מקסיקו וטורקיה.

1. הכנסות מלקוחות חיצוניים מיוחסות למדינות לפי המיקום הגיאוגרפי של הלקוח:

IFRS 8.33(א)

לשנה שהסתיימה ביום			
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	
			ישראל
			גרמניה
			מקסיקו
			טורקיה
			מדינות אחרות
			סה"כ הכנסות במאוחד

2. נכסים לא שוטפים:⁴

IFRS 8.33(ב)

	31.12.2016	31.12.2017	
			ישראל
			גרמניה
			מקסיקו
			טורקיה
			מדינות אחרות
			סה"כ נכסים לא שוטפים במאוחד

ו. מידע לגבי לקוחות עיקריים:^{6 5 2 1}

הכנסות הקבוצה מלקוח א' מסתכמות ל- _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח). המגזרים המדווחים על ההכנסות מלקוח זה הם מגזר התוכנה ומגזר התשתיות.

IFRS 8.34

1 בהתאם ל-IFRS 8 סעיף 31, הגילוי נדרש רק אם הוא לא ניתן כחלק מהמידע המגזרי בר הדיווח.
 2 גילוי זה יינתן גם בחברות להן מגזר בר דיווח יחיד.
 3 המידע יתבסס על המידע ששימש להפקת הדוחות הכספיים.
 4 למעט מכשירים פיננסיים, נכסי מסים נדחים ונכסים בגין הטבת עובד לאחר סיום העסקה וזכויות הנובעות מחוזי ביטוח.
 5 לקוח עיקרי - מהווה לפחות 10% מהכנסות החברה.
 6 קבוצה של ישויות שהן תחת שליטה משותפת (לרבות חברות ממשלתיות) תיחשב כלקוח יחיד אולם נדרש שיקול דעת להעריך אם ממשלה (ושלוחותיה) ישויות הנמצאות תחת השליטה של אותה ממשלה תיחשבה כלקוח יחיד. בהערכה זו יש לשקול את היקף השילוב הכלכלי בין ישויות אלו.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 42 - אירועים לאחר תקופת הדיווח:

[תאר את האירוע.]

[להלן דוגמאות לאירועים שנחשבים ל"אירועים מחייבי תיאום לאחר תקופת הדיווח" אשר דורשים התאמת הדוחות הכספיים:] IAS 10.19-20

לאחר תקופת הדיווח ניתן פסק דין של בית המשפט בדבר תביעה שהוגשה בגין _____ שאירע לפני סוף תקופת הדיווח.

לאחר תקופת הדיווח נמכר מלאי בסך _____ אלפי ש"ח. בשל כך, הופחת ערך המלאי ליום 31.12.2017 בסך _____ אלפי ש"ח.

[להלן דוגמאות לאירועים שנחשבים ל"אירועים שאינם מחייבים תיאום לאחר תקופת הדיווח" אשר דורשים מתן ביאור על אופי האירוע ועל אומדן ההשפעה הכספית של אותו אירוע, או הצהרה כי לא ניתן לערוך אומדן כזה בצירוף הסבר לעובדה זו:] IAS 10.21-22

לאחר תקופת הדיווח פרצה שריפה במפעל החברה, וכתוצאה ממנה נהרס ציוד שערכו בספרים _____ אלפי ש"ח. החברה הגישה תביעת ביטוח, אולם לא צפוי כי השיפוי שיתקבל יכסה את מלוא נזקי השריפה. השריפה לא גרמה לעיכוב משמעותי בפעילות המפעל.

לאחר תקופת הדיווח חתמה החברה על מזכר הבנות למכירת חברה ה', חברה בת, בתמורה מוערכת של _____ אלפי ש"ח. סגירת ההסכם צפויה בחודש _____. הערך בספרים של הנכסים נטו של חברה ה' ליום 31.12.2017 הוא _____ אלפי ש"ח.

לאחר תקופת הדיווח הכריז דירקטוריון החברה על חלוקת דיבידנד בסך _____ אלפי ש"ח (סכום של _____ ש"ח לכל 1 ש"ח ע.ג. מניה רגילה). חבות המס בגין חלוקת הדיבידנד כאמור מסתכמת, להערכת החברה, בסך _____ אלפי ש"ח.¹ IAS 1.137(א)
IAS 10.13
IAS 12.81(ט)

לאחר תקופת הדיווח הגיעה החברה להסכמה עם בנק לדחייה של עוד 12 חודשים מיום מתן ההסכמה, והסדרת הפרה של נכסים פיננסיים שהחברה התחייבה עליהם בהקשר להלוואות ואשראים שנלקחו מהבנק.² IAS 1.76

לפי תהליך אישור הדוחות הכספיים בחברה, למר / לגב' _____ יש את הסמכות לשנות את הדוחות לאחר מועד פרסומם.³ IAS 10.17

¹ תשומת לב מופנית להוראות הגילוי הנדרשות ב-IFRIC 17 סעיף 17 אם לאחר סוף תקופת הדיווח אך לפני אישור הדוחות הכספיים לפרסום, חברה מכריזה על חלוקת נכס שאינו מזומן כדיבידנד.

² בהתאם ל-IAS 1 סעיף 76, מיחזור, תיקון הפרה והענקת תקופת חסד נוספת בהקשר להלוואות לזמן ארוך מחייבות מתן גילוי באירועים שאינם מחייבים התאמה.

³ אם אכן כך המצב, ינוסח בהתאם למקרה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על רווח או הפסד (באלפי ש"ח)

IAS 1.א10

לשנה שהסתיימה ביום			ביאור
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	
			הכנסות
			עלות ההכנסות
			רווח גולמי
			עליית (ירידת) ערך שווי הוגן נדל"ן להשקעה
			הוצאות מחקר ופיתוח
			הוצאות מכירה ושיווק
			הוצאות הנהלה וכלליות
			הכנסות אחרות
			הוצאות אחרות
			רווח (הפסד) הון ממימוש רכוש קבוע
			רווח (הפסד) מפעולות רגילות
			הוצאות מימון
			הכנסות מימון
			חלק החברה ברווחי (בהפסדי) חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני, נטו
			רווח (הפסד) לפני ניכוי מסים על ההכנסה
			מסים על ההכנסה
			רווח (הפסד) מפעילויות נמשכות
			רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו, נטו
			רווח (הפסד) לתקופה
			רווח (הפסד) לתקופה המיוחס ל:
			בעלים של החברה האם
			זכויות שאינן מקנות שליטה
			רווח למניה המיוחס לבעלים של החברה האם:
			רווח (הפסד) בסיסי (בש"ח):
			מפעילויות נמשכות
			מפעילויות שהופסקו
			רווח (הפסד) למניה
			רווח (הפסד) מדולל (בש"ח):
			מפעילויות נמשכות
			מפעילויות שהופסקו
			רווח (הפסד) למניה

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

¹ בהתאם ל-10 IAS סעיף 10א, קיימות שתי אפשרויות להצגת רווח או הפסד ורווח כולל אחר: בדוח יחיד על רווח או הפסד ורווח כולל אחר (כמוצג בדוח לדוגמה) או בדוח על רווח או הפסד נפרד ובדוח על הרווח הכולל המתחיל ברווח או הפסד (כמוצג בנספח זה).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על הרווח הכולל (באלפי ש"ח)

IAS 1.א10

לשנה שהסתיימה ביום			ביאור
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	
			רווח (הפסד) לתקופה
			רווח (הפסד) כולל אחר לאחר מסים בגין:
			פריטים שלא יסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד:
			הערכה מחדש של רכוש קבוע
			מדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת
			חלק החברה ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני
			פריטים שיינתן ויסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד:
			התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ נכסים פיננסיים זמינים למכירה
			גידורי תזרים מזומנים
			חלק החברה ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני
			סך רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה
			סה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה
			סה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה המיוחס ל:
			בעלים של החברה האם
			זכויות שאינן מקנות שליטה

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על רווח או הפסד ורווח כולל אחר (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום			ביאור	
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017		
			הכנסות:	
			הכנסות ממכירות, מעבודות ומשירותים	IAS 1.82(א)
			עליית ערך שווי הוגן נדל"ן להשקעה ³	IAS 40.76
			חלק החברה ברווחי חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני, נטו ⁴	IAS 1.82(ג)
			רווח הון ממימוש רכוש קבוע	IAS 1.98(א)
			הכנסות מדמי שכירות	IAS 1.85
			הכנסות מדמי ניהול	IAS 1.85
			רווח ממימוש חברה בת	IAS 1.98(ד)
			סה"כ הכנסות	IAS 1.85
			הוצאות:	IAS 1.102
			שינוי במלאי מוצרים מוגמרים ועבודה בתהליך חומרי גלם	IAS 1.102
			פחת והפחתות	IAS 1.102
			הוצאות שכר	IAS 1.102
			הוצאות אחרות	IAS 1.102
			סה"כ הוצאות	IAS 1.85
			רווח (הפסד) מפעולות רגילות	IAS 1.85, א85
			הוצאות מימון	IAS 1.82(ב)
			הכנסות מימון	IAS 1.85
			חלק החברה ברווחי (בהפסדי) חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני, נטו ⁴	IAS 1.82(ג)
			רווח (הפסד) לפני ניכוי מסים על ההכנסה	IAS 1.85, 102
			מסים על ההכנסה	IAS 1.82(ד) IAS 12.77
			רווח (הפסד) מפעילויות נמשכות	IAS 1.85, א85
			רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו, נטו	IAS 1.82(הא) IFRS 5.33(א)
			רווח (הפסד) לתקופה	IAS 1.א81(א)

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

¹ בהתאם ל-1 IAS סעיף 99, יש להציג ניתוח של הוצאות שהוכרו ברווח או הפסד תוך שימוש באחת מהשיטות הבאות: סיווג שמבוסס על מאפיין הפעילות של ההוצאות (כמוצג בדוח לדוגמה) או סיווג שמבוסס על מהות ההוצאות (כמוצג בנספח זה), וזאת לפי השיטה שמספקת מידע מהימן שהוא יותר רלוונטי.
² המשך הדוח אשר מציג את החלק של רווח כולל אחר וסך הרווח הכולל, את ייחוס הרווח או הפסד וייחוס הרווח הכולל לזכויות שאינן מקנות שליטה ולבעלים של החברה האם ואת הרווח למניה הוא כמוצג בדוח לדוגמה.
³ אם מדובר בהפסד, יופיע תחת "הוצאות".
⁴ יש לשקול את מיקום הסעיף בדוח בהתאם למהות הכלכלית.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על רווח או הפסד ורווח כולל אחר (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום			ביאור
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	
			<p>רווח (הפסד) כולל אחר לאחר מסים בגין: פריטים שלא יסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד: רווחים (הפסדים) מהערכה מחדש של רכוש קבוע רווחים (הפסדים) ממדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת חלק החברה ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני</p>
			<p>פריטים שייטכן ויסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד: התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ: רווחים (הפסדים) בתקופה תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד נכסים פיננסיים זמינים למכירה: רווחים (הפסדים) בתקופה תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד גידורי תזרים מזומנים: רווחים (הפסדים) בתקופה תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד תיאומים לסכומים שהועברו לערך בספרים הראשוני של פריטים מגודרים חלק החברה ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני: רווחים (הפסדים) בתקופה תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד</p>
			<p>סך רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה</p>
			<p>סה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה</p>

¹ בהתאם ל-1 IAS סעיף 94, יש להציג תיאומים בגין סיווג מחדש בדוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר (כמוצג בנספח זה) או בביאורים.
² נספח זה אינו מדגים דוח על רווח או הפסד ורווח כולל אחר שלם, אלא רק את החלק של הרווח הכולל האחר (כלומר, ללא החלק של רווח או הפסד, ללא ייחוס הרווח או הפסד וייחוס הרווח הכולל לזכויות שאינן מקנות שליטה ולבעלים של החברה האם וללא הרווח למניה).

נספח זה מציג השלכות על הדוחות הכספיים במקרים שבהם החליטה החברה בעבר על יישום של תקן דיווח כספי בינלאומי 9 "מכשירים פיננסיים" כפי שפורסם באוקטובר 2010 (להלן: "IFRS 9(2010)").

להלן מספר הבהרות חשובות לעניין נספח זה:

1. נספח זה ממחיש שינויים בלבד ביחס למוצג בדוחות הכספיים לדוגמה ללא יישום של IFRS 9(2010) (להלן בנספח זה: "דוח לדוגמה ראשי"). מסיבה זו, בנספח זה לא נכללו הערות שוליים והפניות לתקנים שקיימות בדוח לדוגמה הראשי שאינן מתייחסות ליישום IFRS 9(2010).
2. **הדגשות** בנספח מציינות הבדל ביחס לדוח לדוגמה ראשי.
3. הפניות בנספח לתקני דיווח כספי בינלאומיים אחרים מלבד IFRS 9(2010) מתייחסות לאותם תקנים כפי שתוקנו על ידי IFRS 9(2010).
4. בחודש יולי 2015 פורסם תקן דיווח כספי בינלאומי 9 בגרסתו המלאה. תקן זה ביטל את הגרסאות הקודמות שלו, לרבות IFRS 9(2010), וקבע כי עד לכניסתו לתוקף (תקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2018 או לאחרי), אותן גרסאות קודמות ניתנות ליישום רק אם מועד היישום לראשונה הוא לפני יום 1 בפברואר 2015. נספח זה מניח כי החברה יישמה את IFRS 9(2010) בכל תקופות הדיווח המוצגות. מסיבה זו לא הוצגו בנספח זה גילויים הקשורים ליישום לראשונה של IFRS 9(2010).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על רווח או הפסד ורווח כולל אחר (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום			ביאור		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017			
			24(לב),25	הכנסות עלות ההכנסות	
				רווח גולמי	
			11(ז),26(לד),27	עליית (ירידת) ערך שווי הוגן נדל"ן להשקעה הוצאות מחקר ופיתוח הוצאות מכירה ושיווק	
			28	הוצאות הנהלה וכלליות	
			29	הכנסות אחרות	
			29	הוצאות אחרות	
				רווח (הפסד) הון ממימוש רכוש קבוע	
				רווח (הפסד) מפעולות רגילות	
				רווחים מגריעת נכסים פיננסיים שנמדדו בעלות מופחתת¹	IAS 1.82(אא) IFRS 7.א20
				הפסדים מגריעת נכסים פיננסיים שנמדדו בעלות מופחתת¹	
				רווחים (הפסדים) מסיווג מחדש של נכסים פיננסיים למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד	IAS 1.82(גא)
			30	הוצאות מימון	
			30	הכנסות מימון	
				חלק החברה ברווחי (בהפסדי) חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני, נטו	
				רווח (הפסד) לפני ניכוי מסים על ההכנסה	
			21	מסים על ההכנסה	
				רווח (הפסד) מפעילויות נמשכות	
			31	רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו, נטו	
				רווח (הפסד) לתקופה	

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף א20, יש לתת גילוי לניתוח של הרווח או ההפסד שנבע מגריעה של נכסים פיננסיים שנמדדו בעלות מופחתת, לרבות הסיבות לגריעתם.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על השינויים בהון (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016

הון המיוחס לבעלים של החברה האם												
ביאור	הון המניות הנפרע	פרמיה על מניות	תקבולים על חשבון מניות	תקבולים על חשבון כתבי אופציה	שטרי הון	קרן הון בגין עסקאות מול זכויות שאינן מקנות שליטה	קרן הון בגין המוחזקים למכירה	עודפים/ הפסדים (צבורים)	מניות החברה המוחזקות על ידי החברה בת	זכויות שאינן מקנות שליטה	סה"כ	סה"כ
יתרה ליום 1.1.2016												
רווח (הפסד) לתקופה												
רווח (הפסד) כולל אחר												
סה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה												
העברת קרן הון הערכה מחדש בגין רכוש קבוע לעודפים												2(ח)
העברת סכומים שהוכרו ברווח כולל אחר ונצברו בהון המתייחסים לנכסים ולקבוצות מימוש המוחזקים למכירה												
העברה בתוך ההון של השפעה מצטברת של שינויים בסיכון האשראי של התחייבות שנגרעה שיועדה למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד												
העברה בתוך ההון של רווח (הפסד) מצטבר בגין השקעות במכשירים הוניים שנגרעו												4(א)
העברת סכומים בתוך ההון בגין מדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת דיבידנדים שחולקו												2(לח)
קרן הון בגין הלואה שהתקבלה מבעל שליטה												22(ה)
רכישה נוספת של מניות חברה בת												2(ו)
רכישת מניות החברה על ידי החברה/חברה בת												2(א)
												35(ה)
												2(א)
יתרה ליום 31.12.2016												

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים על תזרימי המזומנים (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום			ביאור
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	
			תזרימי מזומנים מפעילות השקעה
			עלויות פיתוח שהוונו
			רכישת נכסים בלתי מוחשיים
			רכישת רכוש קבוע
			תמורה ממימוש רכוש קבוע
			קבלת מענק השקעה
			רכישת נדל"ן להשקעה
			תמורה ממימוש נדל"ן להשקעה
			רכישת חברות בנות שאוחדו לראשונה
			תמורה ממימוש חברות בנות שאוחדו בעבר
			רכישת חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני
			תמורה ממימוש השקעה בחברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני
			דיבידנדים שהתקבלו מחברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני
			דיבידנדים שהתקבלו מנכסים פיננסיים
			רכישת השקעות הוניות הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר
			תמורה ממימוש השקעות הוניות הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר
			השקעה בהלוואות ובפיקדונות לזמן ארוך
			גביית הלוואות ופיקדונות לזמן ארוך
			משיכת פיקדונות לזמן ארוך
			תמורה ממימוש (מרכישת) נכסים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד, נטו
			הלוואות ופיקדונות לזמן קצר, נטו
			מזומנים נטו מפעילות השקעה

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

ז. צירופי עסקים:

...

כאשר צירוף עסקים מושג בשלבים (לדוגמה, על ידי סדרת רכישות של מניות), מועד הרכישה הוא המועד שבו החברה משיגה לראשונה שליטה בנרכש. בעת צירוף עסקים המושג בשלבים, החברה מודדת מחדש זכויות הוניות שהוחזקו לפני כן בנרכש בשוויין ההוגן למועד הרכישה ומכירה ברווח או בהפסד שנוצר כתוצאה מכך **ברווח או הפסד או ברווח כולל אחר, לפי העניין**. שינויים בשווי ההוגן של מניות הנרכש שהוכרו בעבר ברווח כולל אחר מוכרים לפי אותו בסיס כפי שנדרש אם החברה הייתה מממשת ישירות את הזכות ההונית שהוחזקה על ידה לפני כן.

...

ד. מכשירים פיננסיים:

1. נכסים פיננסיים:

IFRS 9(2010).3.1.1, 4.1.1, 4.1.2, 4.1.4, 4.1.5, 5.1.1, 5.2.1, 5.7.1, 5.7.5, 5.7.6

נכס פיננסי הוכר¹ כאשר החברה הפכה לצד להוראות החוזיות של המכשיר. נכס פיננסי מסווג במועד ההכרה לראשונה לאחת משתי קבוצות המדידה להלן על בסיס המודל העסקי של החברה לניהול הנכסים הפיננסיים ועל בסיס מאפייני תזרים המזומנים החוזי של הנכס הפיננסי. הסיווג הוא לנכס הפיננסי בשלמותו, ללא הפרדה של נגזרים משובצים.

(א) נכסים פיננסיים בעלות מופחתת:

מכשירי חוב, שמוחזקים בהתאם למודל עסקי שמטרתו החזקה על מנת לגבות את תזרימי המזומנים החוזיים ושהתנאים החוזיים שלהם מספקים זכאות במועדים מוגדרים לתזרימי מזומנים שהם תשלומי קרן וריבית בלבד בגין סכום הקרן שטרם נפרעה, נמדדו בעת ההכרה לראשונה בשווי הוגן בתוספת עלויות עסקה שניתן לייחס במישרין לרכישה של הנכס הפיננסי. לאחר מועד ההכרה לראשונה נכסים אלה נמדדו בעלות מופחתת.

(ב) נכסים פיננסיים בשווי הוגן:

נכסים פיננסיים, שלא מקיימים את התנאים למדידה עוקבת בעלות מופחתת, וכן מכשירי חוב, המקיימים את התנאים למדידה עוקבת בעלות מופחתת אך בעת ההכרה לראשונה יועדו למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד על מנת לבטל או להקטין משמעותית חוסר עקביות במדידה או בהכרה², נמדדו בשווי הוגן.

רווח או הפסד בגין נכס פיננסי שנמדד בשווי הוגן הוכר ברווח או הפסד, אלא אם הוא חלק מיחסי גידור או אם הוא השקעה במכשיר הוני שאינה מוחזקת למסחר ושיאנה תמורה מותנית של רכש בצירוף עסקים והחברה ביצעה בעת ההכרה לראשונה בחירה שאינה ניתנת לביטול להציג רווחים או הפסדים בגין השקעה זו (למעט הכנסות מדיבידנדים) ברווח כולל אחר. עלויות עסקה שניתן לייחס במישרין לרכישה של השקעות במכשירים הוניים כאמור התווספו לעלות הנכס.

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 5(ג), הגילוי למדיניות החשבונאית שנעשה בה שימוש אשר רלוונטית להבנת הדוחות הכספיים עשוי לכלול אם רכישות ומכירות בדרך מקובלת של נכסים פיננסיים מטופלות לפי מועד קשירת העסקה או לפי מועד סליקת העסקה (ראה IFRS 9(2010) סעיף 3.1.2).

² בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 5(א), לגבי נכסים פיננסיים שיועדו למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד, הגילוי לבסיסי המדידה שנעשה בהם שימוש בהכנת הדוחות הכספיים ולמדיניות חשבונאית נוספת שנעשה בה שימוש אשר רלוונטיים להבנת הדוחות הכספיים עשוי לכלול את מהות הנכסים הפיננסיים שהחברה ייעדה למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד ואת האופן שבו החברה קיימה את התנאים ב-IFRS 9 סעיף 4.1.5 לגבי ייעוד כזה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

יד. מכשירים פיננסיים (המשך):

2. התחייבויות פיננסיות: IFRS 9(2010).3.1.1, 4.2.1, 4.2.2, 5.3.1

התחייבות פיננסית הוכרה כאשר החברה הפכה צד להוראות החוזיות של המכשיר. התחייבות פיננסית מסווגת לאחת מהקבוצות הבאות:

(א) התחייבויות פיננסיות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד:

התחייבויות פיננסיות מוחזקות למסחר, התחייבויות פיננסיות מהסדרי תמורה מותנית של רוכש בצירוף עסקים והתחייבויות פיננסיות שיועדו¹ בעת ההכרה לראשונה בהן כשווי הוגן דרך רווח או הפסד נמדדו בשווי הוגן כאשר השינויים בשווי ההוגן הוכרו ברווח או הפסד, למעט לגבי התחייבויות פיננסיות שיועדו למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד ואשר נדרש להציג בגין את השפעת השינויים בסיכון האשראי של ההתחייבות ברווח כולל אחר. עלויות עסקה המיוחסות להתחייבויות פיננסיות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד הוכרו ברווח או הפסד בעת התהוותן.

(ב) התחייבויות פיננסיות הנמדדות בעלות מופחתת:

[ראה ביאור 2(יד)(2)(ב) בדוח לדוגמה הראשי].

(ג) חוזי ערבות פיננסית:

[ראה ביאור 2(יד)(2)(ג) בדוח לדוגמה הראשי].

3. ירידת ערך נכסים פיננסיים וביטולה:

החברה מעריכה בסוף כל תקופת דיווח אם קיימת ראייה אובייקטיבית לירידת ערך של נכס פיננסי או של קבוצת נכסים פיננסיים הנמדדים בעלות מופחתת. IFRS 9(2010).5.2.2

החברה מבצעת בחינה ספציפית לירידת ערך בגין כל הלקוחות שהם משמעותיים בנפרד. בגין לקוחות משמעותיים בנפרד שלגביהם החברה קבעה שלא קיימת ראייה אובייקטיבית לירידת ערך ובגין לקוחות שאינם משמעותיים בנפרד, החברה מבצעת בחינה קבוצתית לירידת ערך בהתבסס על מאפייני סיכון אשראי דומים. [לחלופין: החברה מבצעת בחינה ספציפית לירידת ערך בגין כל הלקוחות. בגין לקוחות שלגביהם החברה קבעה שלא קיימת ראייה אובייקטיבית לירידת ערך, החברה מבצעת בחינה קבוצתית לירידת ערך בהתבסס על מאפייני סיכון אשראי דומים. [לחלופין: החברה מבצעת בחינה ספציפית לירידת ערך בגין כל הלקוחות. החברה אינה מבצעת בחינה קבוצתית לירידת ערך, כיוון שהחברה אינה צופה שתהיה לכך השפעה מהותית על הדוחות הכספיים].

אם קיימת ראייה אובייקטיבית כאמור, סכום ההפסד נמדד כהפרש שבין הערך בספרים של הנכס לבין הערך הנוכחי של אומדן תזרימי המזומנים העתידיים (למעט הפסדי אשראי עתידיים שטרם התהוו) מהנכס המהווים בשיעור הריבית האפקטיבי המקורי של הנכס הפיננסי. סכום ההפסד מוכר ברווח או הפסד.

אם בתקופה עוקבת הסכום של הפסד מירידת ערך קטן וניתן לייחס את הקיטון באופן אובייקטיבי לאירוע שהתרחש לאחר שהוכרה ירידת הערך, ההפסד מירידת הערך שהוכר קודם לכן מבוטל דרך רווח או הפסד, ובתנאי שהביטול לא גורם לכך שהערך בספרים של הנכס הפיננסי יהיה גבוה מהעלות המופחתת שהייתה צריכה להיות במועד ביטול ירידת הערך אילו לא היו מכירים בירידת הערך ברווח או הפסד.

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 5(א), לגבי התחייבויות פיננסיות שיועדו כשווי הוגן דרך רווח או הפסד, הגילויי לבסיסי המדידה שנעשה בהם שימוש בהכנת הדוחות הכספיים ולמדיניות חשבונאית נוספת שנעשה בה שימוש אשר רלוונטיים להבנת הדוחות הכספיים עשוי לכלול את מהות ההתחייבויות הפיננסיות שהחברה ייעדה כשווי הוגן דרך רווח או הפסד, את הקריטריונים ליעוד התחייבויות פיננסיות כאלו בעת ההכרה לראשונה ואת האופן שבו החברה קיימה את התנאים ב-IFRS 9 סעיף 4.2.2 לגבי ייעוד כזה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

יד. מכשירים פיננסיים (המשך):

4. נגזרים ונגזרים משובצים:

נגזרים, לרבות נגזרים משובצים שהופרדו, נמדדו בשווי הוגן דרך רווח או הפסד, אלא אם הם יועדו לצרכי חשבונאות

גידור תזרים מזומנים (ראה ביאור 2(יד)(9)(ב) להלן).

החברה הפרידה נגזרים משובצים מהחוזה המארח וטיפלה בהם בנפרד (למעט לגבי נגזרים משובצים בחוזה מעורב הכולל חוזה מארח שהוא נכס פיננסי)¹, כאשר המאפיינים והסיכונים הכלכליים של הנגזר המשובץ אינם קשורים באופן הדוק למאפיינים ולסיכונים הכלכליים של החוזה המארח, כאשר מכשיר נפרד עם אותם התנאים כמו של הנגזר המשובץ היה מקיים את ההגדרה של נגזר וכן כאשר המכשיר המעורב בכללותו אינו נמדד בשווי הוגן דרך רווח או הפסד. החברה מציגה נגזרים משובצים ביחד עם החוזה המארח [לחלופין: החברה מסווגת נגזרים משובצים בנפרד מהחוזה המארח].

5. התחייבויות פיננסיות מורכבות:

[ראה ביאור 2(יד)(5) בדוח לדוגמה הראשי].

6. קיזוז מכשירים פיננסיים:

[ראה ביאור 2(יד)(6) בדוח לדוגמה הראשי].

7. גריעת מכשירים פיננסיים:

[ראה ביאור 2(יד)(7) בדוח לדוגמה הראשי].

8. הנפקת חבילה:

[ראה ביאור 2(יד)(8) בדוח לדוגמה הראשי].

9. חשבונאות גידור:

[ראה ביאור 2(יד)(9) בדוח לדוגמה הראשי].

...

לה. הסדרי זיכיון למתן שירותים:

...

החברה טיפלה בתמורה כנכס פיננסי (ראה ביאור 2(יד) לעיל) במידה שיש לה זכות חוזית בלתי מותנית לקבל מזומן או נכס פיננסי אחר מהמעניק (או לפי הוראת המעניק) עבור שירותי ההקמה או השדרוג. לחברה זכות בלתי מותנית לקבל מזומן אם המעניק מתחייב חוזית לשלם לה כמפעיל סכומים מוגדרים או ניתנים לקביעה, או את החוסר, אם קיים, בין סכומים שהתקבלו ממשתמשים בשירות הציבורי לבין סכומים מוגדרים או ניתנים לקביעה. נכס פיננסי כאמור טופל בעלות מופחתת² (ראה ביאור 2(יד)(1)(א) לעיל).

...

¹ אלא אם כן החברה בחרה לייעד את החוזה המעורב בכללותו למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד בהתאם ל-IFRS 9 סעיף 4.3.5 והחוזה אינו חוזה מעורב הכולל חוזה מארח שהוא נכס פיננסי.
² בהתאם ל-IFRIC 12 סעיף 24, ניתן לטפל בסכום המגיע מהמעניק גם כנכס פיננסי הנמדד בשווי הוגן דרך רווח או הפסד. אין הכרח כי נכסים פיננסיים הנטבעים מהסדרי זיכיון שונים יטופלו באותו אופן.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):

מו. תקנים חדשים בתקופה שלפני יישומם:

להלן מידע לגבי תקני דיווח כספי בינלאומיים, תיקונים לתקנים ופרשנויות שפורסמו אך טרם נכנסו לתוקף, שעשויים להשפיע על הדוחות הכספיים של החברה בעת יישומם לראשונה. למעט אם נאמר אחרת, כל תקן, תיקון או פרשנות שצוינו להלן ניתנים ליישום מוקדם, תוך מתן גילוי לכך, והחברה מתכננת לאמצם לראשונה במועד התחילה המחייב שלהם.

1. תקן דיווח כספי בינלאומי 9 "מכשירים פיננסיים" (להלן: "IFRS 9"):

IFRS 9, שפורסם בגרסתו המלאה ביולי 2014, מבטל את הגרסאות הקודמות שלו, לרבות זו שפורסמה באוקטובר 2010 ושמישמת על ידי החברה.

IFRS 9 חל מתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2018 או לאחר מכן. להלן סקירה של עיקרי השינויים בטיפול החשבונאי במכשירים פיננסיים שמישם כיום על ידי החברה וההשפעה הצפויה בעת היישום לראשונה:

(א) הוספת קבוצת מדידה לנכסים פיננסיים שהם מכשיר חוב:

מכשירי חוב שמוחזקים בהתאם למודל עסקי שמטרתו מושגת הן באמצעות גביית תזרימי המזומנים החוזיים ממנו והן באמצעות מכירה ושהתנאים החוזיים שלהם מספקים זכאות במועדים מוגדרים לתזרימי מזומנים שהם תשלומי קרן וריבית בלבד - "מדדו בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר, למעט הכנסות ריבית, הפרשי שער והפסדים מירידת ערך אשר יוכרו ברווח או הפסד.

החברה מתכוונת ליישם את דרישות הסיווג והמדידה של IFRS 9 למפרע ללא הצגה מחדש של תקופות קודמות¹. על בסיס העובדות והנסיבות שקיימות ליום 31.12.2017, ההשפעות המהותיות הצפויות בעת היישום לראשונה הן:² [תפורטנה ההשפעות הספציפיות העיקריות הצפויות בדוחות הכספיים של החברה בעקבות יישום הוראות הסיווג והמדידה של IFRS 9 (2014)].

(ב) ירידת ערך נכסים פיננסיים:

[ראה ביאור 2(מו)1(ג) בדוח לדוגמה הראשי].

(ג) חשבונאות גידור:

[ראה ביאור 2(מו)1(ד) בדוח לדוגמה הראשי].

(ד) סך ההשפעה הצפויה של היישום לראשונה של IFRS 9 על הדוחות הכספיים ליום 1.1.2018:

[ראה ביאור 2(מו)1(ה) בדוח לדוגמה הראשי].

¹ בהתאם ל-IFRS 9 סעיף 7.2.15, חברה יכולה לבצע הצגה מחדש של תקופות קודמות, אם ורק אם הדבר אפשרי ללא שימוש בראייה לאחור (hindsight). במקרה זה, יש להתאים את הגילוי בדבר ההשפעה הכמותית של היישום לראשונה.

² הוראות מעבר מסוימות של IFRS 9 ניתנות ליישום פעם אחת בלבד, וחברות שיישמו גרסאות קודמות של התקן אינן יכולות ליישם אותן פעם נוספת (ראה IFRS 9 סעיפים 7.2.27-7.2.28).

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017

- ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית (המשך):
- מו. תקנים חדשים בתקופה שלפני יישומם (המשך):
2. תקן דיווח כספי בינלאומי 15 "הכנסות מחוזים עם לקוחות" (להלן: "IFRS 15"):
[ראה ביאור 2(מו)2(2) בדוח לדוגמה הראשי.]
3. תקן דיווח כספי בינלאומי 16 "חכירות" (להלן: "IFRS 16"):
[ראה ביאור 2(מו)3(3) בדוח לדוגמה הראשי.]
4. תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 2 "תשלום מבוסס מניות" - סיווג ומדידה של עסקאות תשלום מבוסס מניות (להלן: "תיקונים ל-IFRS 2"):
[ראה ביאור 2(מו)4(4) בדוח לדוגמה הראשי.]
5. תיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 40 "נדל"ן להשקעה" - העברות של נדל"ן להשקעה (להלן: "תיקונים ל-IAS 40"):
[ראה ביאור 2(מו)5(5) בדוח לדוגמה הראשי.]
6. פרשנות מספר 22 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי "עסקאות במטבע חוץ ותמורה מראש" (להלן: "הפרשנות"):
[ראה ביאור 2(מו)6(6) בדוח לדוגמה הראשי.]
7. פרשנות מספר 23 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי "אי-ודאות לגבי טיפולים במסים על ההכנסה" (להלן: "הפרשנות"):
[ראה ביאור 2(מו)7(7) בדוח לדוגמה הראשי.]
8. תיקונים לתקן דיווח כספי בינלאומי 9 "מכשירים פיננסיים" - מאפייני פירעון מוקדם עם פיצוי שלילי (להלן: "התיקונים ל-IFRS 9"):
[ראה ביאור 2(מו)8(8) בדוח לדוגמה הראשי.]
9. תיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 28 "השקעות בחברות כלולות ובעסקאות משותפות" - זכויות לזמן ארוך בחברה כלולה או בעסקה משותפת (להלן: "התיקונים ל-IAS 28"):
[ראה ביאור 2(מו)9(9) בדוח לדוגמה הראשי.]

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 4 - נכסים פיננסיים:

א. הרכב:

31.12.2016			31.12.2017			
סה"כ	לא שוטף	שוטף	סה"כ	לא שוטף	שוטף	
						נגזרים המשמשים כמכשירים מגדרים:
						חוזי החלפת ריבית
						חוזי אקדמה על מט"ח
						בשווי הוגן דרך רווח או הפסד:
						נכסים פיננסיים לא נגזרים מיועדים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
						נכסים פיננסיים אשר מדידתם בשווי הוגן דרך רווח או הפסד מחויבת:
						IFRS 7.8(א)
						נגזרים שאינם מיועדים כמכשירים מגדרים (6)
						איגרות חוב (3)
						איגרות חוב להמרה (4)(6)
						בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר:
						IFRS 7.8(נ)
						מניות (5)(6)(8)
						נמדדים בעלות מופחתת:
						IFRS 7.8(ו)
						איגרות חוב ממשלתיות (1)
						איגרות חוב קונצרניות (2)(9)
						הלוואות הנמדדות בעלות מופחתת
						הלוואות לצדדים קשורים
						הלוואות לחברות כלולות
						חייבים בגין הסדרי זיכיון למתן שירותים (7)
						לקוחות
						חייבים בגין חכירה מימונית (ראה ביאור 7)
						סה"כ נכסים פיננסיים (ב)

(1) [ראה ביאור 4(א)(1) בדוח לדוגמה הראשי].

(2) [ראה ביאור 4(א)(2) בדוח לדוגמה הראשי].

(3) [ראה ביאור 4(א)(3) בדוח לדוגמה הראשי].

(4) [ראה ביאור 4(א)(4) בדוח לדוגמה הראשי].

(5) [ראה ביאור 4(א)(5) בדוח לדוגמה הראשי].

(6) [ראה ביאור 4(א)(6) בדוח לדוגמה הראשי].

(7) [ראה ביאור 4(א)(7) בדוח לדוגמה הראשי].

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 4 - נכסים פיננסיים (המשך):

א. הרכב (המשך):

(8) החברה ייעדה את השקעותיה בניירות הערך ההוניים המפורטים להלן בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר בהתאם לאסטרטגיה של החברה לביצוע השקעות פיננסיות לטווח ארוך בחברות הזנק. IFRS 7.א11(א)-(ב)

דיבידנדים שהוכרו כהכנסה ברווח או הפסד בשנה שהסתיימה ביום שווי הוגן ליום IFRS 7.א11(ג)-(ד)

31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2017

חברת
חברת (*)

(*) בחודש דצמבר 2017 החברה מימשה את מניות חברת תמורת אלפי ש"ח, המייצג את השווי ההוגן שלהם למועד המימוש, עקב החלטת דירקטוריון החברה לממש את אחזקותיה בחברות הזנק העוסקות בתחום הבריאות. הרווח שנצבר בהון למועד המימוש הסתכם לסך אלפי ש"ח. IFRS 7.ב11

(9) במועד היישום לראשונה של תקן דיווח כספי בינלאומי 9 (2010), איגרות חוב שסווגו בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 39 כנכס פיננסי זמין למכירה, סווגו מחדש למדידה בעלות מופחתת. שיעור הריבית האפקטיבית שנקבע במועד הסיווג מחדש הוא % . הכנסות הריבית בגין איגרות החוב הללו שהוכרו בתקופה הן בסך אלפי ש"ח (בשנת 2016: אלפי ש"ח; בשנת 2015: אלפי ש"ח). IFRS 7.א44(ג)-(ד)

[אם נעשה סיווג מחדש של נכס פיננסי כתוצאה משינוי במודל העסקי של החברה לניהול נכסים פיננסיים בהתאם ל-IFRS 9(2010) סעיף 4.4.1, ינתן גילוי למועד הסיווג מחדש, להסבר מפורט של השינוי במודל העסקי ולתיאור איכותי של השפעתו על הדוחות הכספיים, וכן לסכום שסווג מחדש לתוך ומחוץ לכל קבוצה.] IFRS 7.ב12

[אם נכס פיננסי סווג מחדש למדידה בעלות מופחתת בהתאם ל-IFRS 9(2010) סעיף 4.4.1, לכל תקופת דיווח שלאחר הסיווג מחדש ועד לגריעה ינתן גילוי לשיעור הריבית האפקטיבית שנקבע במועד הסיווג מחדש ולהכנסות הריבית או להוצאות הריבית שהוכרו. כמו כן, אם מאז מועד הדיווח השנתי האחרון סווגו מחדש נכסים פיננסיים כך שהם נמדדים בעלות מופחתת, ינתן גילוי לשווי ההוגן של הנכסים הפיננסיים בסוף תקופת הדיווח, ולרווח או להפסד משינוי השווי ההוגן שהיה מוכר ברווח או הפסד במהלך תקופת הדיווח אם הנכסים הפיננסיים לא היו מסווגים מחדש.] IFRS 7.ג12, ד12

ב. הצגה בדוח על המצב הכספי:

[ראה ביאור 4(ב) בדוח לדוגמה הראשי.]

ג. נכסים פיננסיים ששועבדו כביטחון:

[ראה ביאור 4(ג) בדוח לדוגמה הראשי.]

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 15 - איגרות חוב:

א. הרכב:

התחייבויות לא שוטפות		התחייבויות שוטפות		שיעור ריבית אפקטיבית ליום 31.12.2017	בסיס הצמדה
31.12.2016	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2017	
					אג"ח להמרה (סדרה 1) (1) מדד
					אג"ח להמרה (סדרה 2) (2) דולר
					אג"ח (סדרה 3) (3) לא צמוד
					אג"ח (סדרה 4) (4) אירו
					אג"ח (סדרה 5) (5) לא צמוד
					סה"כ

[יש לפרט את התנאים המהותיים של איגרות החוב, ובמידת הצורך לתת פרטים נוספים כאמור בביאור 18(ב)]

(1) [ראה ביאור 15(א)(1) בדוח לדוגמה הראשי.]

(2) [ראה ביאור 15(א)(2) בדוח לדוגמה הראשי.]

(3) [ראה ביאור 15(א)(3) בדוח לדוגמה הראשי.]

(4) ביום 1.1.2015 הנפיקה החברה _____ אלפי ש"ח ערך נקוב של איגרות חוב (סדרה 4), שתפרענה בתשלום אחד של קרן ביום 31.12.2024. איגרת החוב יועדה כהתחייבות פיננסית בשווי הוגן דרך רווח או הפסד היות והיא כוללת נגזר משובץ של רצפה במטבע חוץ.

IFRS 7.10, 11

השווי ההוגן של האג"ח ליום 31.12.2017 הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח). סך השינוי בשווי ההוגן של האג"ח במצטבר ליום 31.12.2017 הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח) ומתוכו שינוי של _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח) מיוחס לשינוי בסיכון האשראי של ההתחייבות.

השינויים הרלוונטיים המשמעותיים היחידים בתנאי השוק עבור האג"ח, מלבד השינוי בשווי ההוגן של הנגזר המשובץ, הם שינויים בשיעור ריבית הפריים. מסיבה זו, החברה קובעת את סכום השינוי בשווי ההוגן של האג"ח שניתן לייחס לשינויים בסיכון האשראי של האג"ח כדלקמן: בשלב הראשון, החברה מחשבת את שיעור התשואה הפנימי של האג"ח בתחילת התקופה תוך שימוש בשווי ההוגן ותזרימי המזומנים החוזיים של האג"ח בתחילת התקופה, ומשיעור זה מפחיתה את שיעור ריבית הפריים בתחילת התקופה על מנת להגיע לרכיב של שיעור התשואה הפנימי הספציפי לאג"ח. בשלב השני, החברה מחשבת ערך נוכחי של תזרימי המזומנים החוזיים של האג"ח בסוף תקופת הדיווח באמצעות שיעור היוון השווה לסכום של שיעור ריבית הפריים בסוף התקופה ושל רכיב התשואה הפנימי הספציפי לאג"ח שחושב בשלב הראשון. ההפרש בין אותו ערך נוכחי לבין השווי ההוגן של האג"ח בסוף התקופה הוא הסכום שמיוחס לשינוי בסיכון האשראי של האג"ח. בכל מדידת שווי הוגן כאמור, החברה מנטרלת את השווי ההוגן של הנגזר המשובץ.¹

הערך בספרים של האג"ח גבוה ב- _____ אלפי ש"ח מהסכום אותו החברה מחויבת לשלם על פי החוזה במועד הפירעון של ההתחייבות.

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 11(ב), אם החברה מאמינה כי הגילוי שהיא נתנה בדוח על המצב הכספי או בביאורים אינו מציג נאמנה את השינוי בשווי ההוגן של ההתחייבות הפיננסית שניתן לייחס לשינוי בסיכון האשראי של ההתחייבות הפיננסית, יש לתת גילוי לסיבות שהביאו למסקנה זו והגורמים הרלוונטיים לדעתה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 15 - איגרות חוב (המשך):

א. הרכב (המשך):

[אם במהלך התקופה נגרעה התחייבות פיננסית שיועדה כשווי הוגן דרך רווח או הפסד ושנדרש להציג את השפעות השינויים בסיכון האשראי שלה ברווח כולל אחר, ינתן גילוי לסכום (אם קיים) שהוצג ברווח כולל אחר ושמומש בעת הגריעה].

(5) ביום 1.1.2015 הנפיקה החברה איגרת חוב למשקיעים בחו"ל בערך נקוב של _____ אלפי ש"ח שתפרענה

IFRS 7.א10, 11

בתשלום אחד של קרן ביום 31.12.2019. בעקבות בקשתם של המשקיעים, החברה כתבה חוזה החלפת כשל אשראי (CDS) המטופל כנגזר בשווי הוגן דרך רווח או הפסד, ואיגרת החוב יועדה למדידה בשווי הוגן דרך רווח או הפסד. על מנת להקטין חוסר עקביות במדידה לפיה מלוא השינוי בשווי ההוגן של חוזה החלפת כשל האשראי מוכר ברווח או הפסד, בעוד שהשינוי בשווי ההוגן של איגרת החוב המיוחס לשינוי בסיכון האשראי מוכר ברווח כולל אחר, החברה מכירה בהשפעות של השינויים בסיכון האשראי של איגרת החוב גם כן ברווח או הפסד.

סך השינוי בשווי ההוגן שניתן לייחס לשינויים בסיכון האשראי של האג"ח במהלך התקופה הוא _____ אלפי ש"ח (בשנת 2016: _____ אלפי ש"ח; בשנת 2015: _____ אלפי ש"ח) ובמצטבר לסוף תקופת הדיווח הוא _____ אלפי ש"ח (ליום 31.12.2015: _____ אלפי ש"ח).

[ינתן תיאור מפורט של השיטות ששימשו לקביעת סכום השינוי בשווי ההוגן של ההתחייבות הפיננסית שניתן לייחס לשינויים בסיכון האשראי של אותה התחייבות, כולל הסבר מדוע השיטה היא מתאימה.¹] הערך בספרים של האג"ח גבוה ב- _____ אלפי ש"ח מהסכום אותו החברה מחויבת לשלם על פי החוזה במועד הפירעון של ההתחייבות.

ב. הטיפול בהשפעות השינויים בסיכון האשראי של ההתחייבויות:

IFRS 7.11(a)

[ינתן תיאור מפורט של המתודולוגיות ששימשו לקבוע אם הצגת השפעות השינויים בסיכון האשראי של ההתחייבויות הפיננסיות ברווח כולל אחר ייצרו או יגדילו חוסר הקבלה חשבונאית ברווח או הפסד (ראה IFRS 9(2010) סעיפים 5.7.7 ו-5.7.8].

ג. מידע נוסף:

ראה ביאור 38.

¹ בהתאם ל-IFRS 7 סעיף 11(ב), אם החברה מאמינה כי הגילוי שהיא נתנה בדוח על המצב הכספי או בביאורים אינו מציג נאמנה את השינוי בשווי ההוגן של ההתחייבות הפיננסית שניתן לייחס לשינוי בסיכון האשראי של ההתחייבות הפיננסית, יש לתת גילוי לסיבות שהביאו למסקנה זו והגורמים הרלוונטיים לדעתה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 30 - הכנסות מימון והוצאות מימון:

א. הרכב:

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017

הכנסות מימון:

הכנסות מימון מנכסים פיננסיים שנמדדים בעלות מופחתת דיבידנדים מהשקעות במכשירים הוניים הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר¹

IFRS 7.20(a)(vii)

רווחים נטו ממכשירים פיננסיים מוחזקים למסחר
רווחים נטו ממכשירים פיננסיים שיועדו לשווי הוגן דרך רווח או הפסד
רווחים נטו הנובעים ממכשירים מגדרים בגידורי שווי הוגן
רווחים נטו הנובעים מהתאמת פריטים המגודרים בגידור שווי הוגן ושניתנים לייחוס לסיכון המגודר
רווחים נטו בגין חוסר אפקטיביות הנובע מגידורי תזרים מזומנים

סה"כ הכנסות מימון

הוצאות מימון:

הוצאות מימון בגין התחייבויות פיננסיות בעלות מופחתת הפסדים נטו ממכשירים פיננסיים מוחזקים למסחר
הפסדים נטו ממכשירים פיננסיים שיועדו לשווי הוגן דרך רווח או הפסד
ירידת ערך הלוואות
הפסדים נטו הנובעים ממכשירים מגדרים בגידורי שווי הוגן
הפסדים נטו הנובעים מהתאמת פריטים המגודרים בגידור שווי הוגן ושניתנים לייחוס לסיכון המגודר
הפסדים נטו בגין חוסר אפקטיביות הנובע מגידורי תזרים מזומנים
עמלות בנקים
שינויים בהתחייבויות עלויות לפירוק ופינוי של פריט רכוש קבוע ושיקום האתר עקב חלוף הזמן
התאמת ערך נוכחי של הפרשות אחרות בגין חלוף הזמן

בניכוי עלויות אשראי שהונו (*)

סה"כ הוצאות מימון

סה"כ הוצאות (הכנסות) מימון נטו (ב)

(*) שיעור ההיוון ששימש לקביעת עלויות האשראי שהונו (ב-%):

ב. פרטים נוספים:

[ראה ביאור 30 (ב) בדוח לדוגמה הראשי.]

¹ בהתאם ל-IFRS 9 סעיף 5.7.1, דיבידנדים מהשקעות כאלו מוכרים ברווח או הפסד בהתאם ל-IAS 18, אלא אם הדיבידנד מייצג בבירור החזר של חלק מהעלות של ההשקעה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 32 - רווח כולל אחר (המשך):

ב. גילוי לרכיבים של רווח כולל אחר, לאחר מסים:

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2017

ס"ח	זכויות שאינן מקנות שליטה	סה"כ מיוחס לבעלים של החברה האם	רווח כולל אחר המתייחס לנכסים ולקבוצות מימוש המוחזקים למכירה	קרן הון בגין תוכניות להטבה מוגדרת	קרן הון בגין השקעות במכשירים הוניים הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר	קרן הון בגין שינויים בשווי הוגן התחייבויות פיננסיות המתייחסים לסיכון האשראי	קרן הון בגין הפרשי תרגום	קרן הון בגין גידורי תזרים מזומנים	קרן הון בגין הערכה מחדש של רכוש קבוע
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====

רווחים (הפסדים) מהערכה מחדש של רכוש קבוע
 רווחים (הפסדים) ממדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת

רווחים (הפסדים) מהשקעות במכשירים הוניים הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר

רווחים (הפסדים) משינוי בשווי הוגן שמיוחס לשינויים בסיכון אשראי של התחייבויות מיועדות הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד

התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ:
 רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד

גידורי תזרים מזומנים:

רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד
 תיאומים לסכומים שהועברו לערך בספרים הראשוני של פריטים מגודרים

חלק ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני:

רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד

רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 32 - רווח כולל אחר (המשך):

ב. גילוי לרכיבים של רווח כולל אחר, לאחר מסים (המשך):

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016

ס"ה	זכויות שאינן מקנות שליטה	סה"כ מיוחס לבעלים של החברה האם	רווח כולל אחר המתייחס לנכסים ולקבוצות מימוש המוחזקים למכירה	קרן הון בגין תוכניות להטבה מוגדרת	קרן הון בגין השקעות במכשירים הוניים הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר	קרן הון בגין שינויים בשווי הוגן התחייבויות פיננסיות המתייחסים לסיכון האשראי	קרן הון בגין הפרשי תרגום	קרן הון בגין גידורי תזרים מזומנים	קרן הון בגין הערכה מחדש של רכוש קבוע
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====

רווחים (הפסדים) מהערכה מחדש של רכוש קבוע
 רווחים (הפסדים) ממדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת

רווחים (הפסדים) מהשקעות במכשירים הוניים הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר

רווחים (הפסדים) משינוי בשווי הוגן שמיוחס לשינויים בסיכון אשראי של התחייבויות מיועדות הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד

התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ:
 רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד

גידורי תזרים מזומנים:

רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד
 תיאומים לסכומים שהועברו לערך בספרים הראשוני של פריטים מגודרים

חלק ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני:

רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד

רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 32 - רווח כולל אחר (המשך):

ב. גילוי לרכיבים של רווח כולל אחר, לאחר מסים (המשך):

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015

ס"ח	זכויות שאינן מקנות שליטה	סה"כ מיוחס לבעלים של החברה האם	רווח כולל אחר המתייחס לנכסים ולקבוצות מימוש המוחזקים למכירה	קרן הון בגין תוכניות להטבה מוגדרת	קרן הון בגין השקעות במכשירים הוניים הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר	קרן הון בגין שינויים בשווי הוגן התחייבויות פיננסיות המתייחסים לסיכון האשראי	קרן הון בגין הפרשי תרגום	קרן הון בגין גידורי תזרים מזומנים	קרן הון בגין הערכה מחדש של רכוש קבוע
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====

רווחים (הפסדים) מהערכה מחדש של רכוש קבוע
 רווחים (הפסדים) ממדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת

רווחים (הפסדים) מהשקעות במכשירים הוניים הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר

רווחים (הפסדים) משינוי בשווי הוגן שמיוחס לשינויים בסיכון אשראי של התחייבויות מיועדות הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד

התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ:
 רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד

גידורי תזרים מזומנים:

רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד
 תיאומים לסכומים שהועברו לערך בספרים הראשוני של פריטים מגודרים

חלק ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני:

רווחים (הפסדים) שנבעו השנה
 תיאומים בגין סיווג מחדש לרווח או הפסד

רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים:

א. שווי הוגן של מכשירים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי:

1. טכניקות הערכה ונתונים ששימשו במדידות שווי הוגן ברמה 2 וברמה 3:

[ראה ביאור 38(א)(1) בדוח לדוגמה הראשי.]

2. אמצעים לחיזוק אשראי של צד שלישי:

[ראה ביאור 38(א)(2) בדוח לדוגמה הראשי.]

3. מכשירים פיננסיים שהוכרו בדוח על המצב הכספי:

31.12.2017

סה"כ	רמה 3	רמה 2	רמה 1
------	-------	-------	-------

נכסים פיננסיים:

בשווי הוגן דרך רווח או הפסד:

ניירות ערך סחירים (1)

שיועדו

נגזרים

בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר:

מניות (2)

נגזרים המשמשים כמכשירים מגדרים

התחייבויות פיננסיות:

בשווי הוגן דרך רווח או הפסד:

שיועדו

נגזרים (3)

תמורה מותנית בצירוף עסקים

נגזרים המשמשים כמכשירים מגדרים

_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____

_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____

מעברים בין רמות מדרג השווי ההוגן שאירעו במהלך התקופה:

(1) במהלך שנת 2017, שונה אופן המדידה של השווי ההוגן של מניות מוחזקות למסחר בסך _____ אלפי ש"ח כך

שהשווי ההוגן הועבר מרמה 1 לרמה 2 מאחר והמחיר המצוטט עבור הנכס אינו זמין עקב הפסקת המסחר

בניירות הערך של אותו הנכס. על מנת לקבוע את השווי ההוגן של ניירות הערך הזמינים למכירה כאמור לעיל,

השתמשה החברה בטכניקת הערכה המבוססת על נתונים נצפים בשוק.

(2) במהלך שנת 2017, שונה אופן המדידה של **מניות הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר** בסך _____ אלפי

ש"ח, כך שהשווי ההוגן הועבר מרמה 2 לרמה 1 מאחר והנכס נרשם למסחר ומיום 31.8.2017 ואילך יש לו

מחיר מצוטט בשוק פעיל.

(3) [ינתן גילוי להעברות כלשהן לתוך רמה 3 או מחוץ לרמה 3 של מדרג השווי ההוגן ולסיבות לאותן העברות.]

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

א. שווי הוגן של מכשירים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי (המשך):

3. מכשירים פיננסיים שהוכרו בדוח על המצב הכספי (המשך):

31.12.2016				
סה"כ	רמה 3	רמה 2	רמה 1	
				נכסים פיננסיים:
				בשווי הוגן דרך רווח או הפסד:
				ניירות ערך סחירים
				שיועדו
				נגזרים
				בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר:
				מניות
				נגזרים המשמשים כמכשירים מגדרים
				התחייבויות פיננסיות:
				בשווי הוגן דרך רווח או הפסד:
				שיועדו
				נגזרים
				תמורה מותנית בצירוף עסקים
				נגזרים המשמשים כמכשירים מגדרים

לא היו מעברים בין רמות מדרג השווי ההוגן שאירעו במהלך התקופה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

א. שווי הוגן של מכשירים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי (המשך):

4. שינויים במכשירים פיננסיים שמדידת השווי ההוגן שלהם סווגה ברמה 3:

א) נכסים פיננסיים:

2017					
סה"כ	נגזרים המשמשים כמכשירים מגדרים	נכסים פיננסיים בשווי הוגן			
		דרך רווח כולל אחר מניות	דרך רווח או הפסד		
			נגזרים	מניות	מגדרים
_____	_____	_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====	=====	=====

יתרה ליום 1 בינואר
רווחים (הפסדים) שהוכרו ברווח או הפסד בסעיף הכנסות (הוצאות) מימון
רווחים (הפסדים) שהוכרו ברווח כולל אחר רכישות מכירות פירעון/סילוק
העברות לרמה 3 (ראה ביאור 38(א)(3) לעיל)
העברות מרמה 3 (ראה ביאור 38(א)(3) לעיל)
יתרה ליום 31 בדצמבר

_____	_____	_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====	=====	=====

סך רווחים (הפסדים) שלא מומשו שהוכרו ברווח או הפסד לתקופה בגין נכסים המוחזקים בסוף התקופה

2016					
סה"כ	נגזרים המשמשים כמכשירים מגדרים	נכסים פיננסיים בשווי הוגן			
		דרך רווח כולל אחר מניות	דרך רווח או הפסד		
			נגזרים	מניות	מגדרים
_____	_____	_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====	=====	=====

יתרה ליום 1 בינואר
רווחים (הפסדים) שהוכרו ברווח או הפסד בסעיף הכנסות (הוצאות) מימון
רווחים (הפסדים) שהוכרו ברווח כולל אחר רכישות מכירות פירעון/סילוק
העברות לרמה 3 (ראה ביאור 38(א)(3) לעיל)
העברות מרמה 3 (ראה ביאור 38(א)(3) לעיל)
יתרה ליום 31 בדצמבר

_____	_____	_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====	=====	=====

סך רווחים (הפסדים) שלא מומשו שהוכרו ברווח או הפסד לתקופה בגין נכסים המוחזקים בסוף התקופה

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

- א. **שווי הוגן של מכשירים פיננסיים הנמדדים בשווי הוגן על בסיס עיתי (המשך):**
4. **שינויים במכשירים פיננסיים שמדידת השווי ההוגן שלהם סווגה ברמה 3 (המשך):**
- (ב) התחייבויות פיננסיות:
- [ראה ביאור 38(א)(4)(ב) דוח לדוגמה הראשי.]
5. **מידע כמותי לגבי מדידות שווי הוגן המסווגות ברמה 3:**
- [ראה ביאור 38(א)(5) דוח לדוגמה הראשי.]
- ב. **שווי הוגן של מכשירים פיננסיים שערכם בספרים אינו מהווה קירוב סביר לשוויים ההוגן:**
1. **טכניקות הערכה ונתונים ששימשו במדידות שווי הוגן ברמה 2 וברמה 3:**
- [ראה ביאור 38(ב)(1) דוח לדוגמה הראשי.]
2. **מכשירים פיננסיים שהוכרו בדוח על המצב הכספי:**

31.12.2017

ערך בספרים	שווי הוגן		
	סה"כ	רמה 3	רמה 2	רמה 1

נכסים פיננסיים:

פיקדונות בבנקים בריבית קבועה
איגרות חוב בעלות מופחתת
 הלואות לחברות כלולות
 נכסים פיננסיים אחרים

התחייבויות פיננסיות:

הלואות מתאגידים בנקאיים
 הלואות מאחרים
 איגרות חוב הניתנות להמרה במניות
 איגרות חוב שאינן ניתנות להמרה במניות
 ערבויות פיננסיות
 התחייבויות פיננסיות אחרות

31.12.2016

ערך בספרים	שווי הוגן		
	סה"כ	רמה 3	רמה 2	רמה 1

נכסים פיננסיים:

פיקדונות בבנקים בריבית קבועה
איגרות חוב בעלות מופחתת
 הלואות לחברות כלולות
 נכסים פיננסיים אחרים

התחייבויות פיננסיות:

הלואות מתאגידים בנקאיים
 הלואות מאחרים
 איגרות חוב הניתנות להמרה במניות
 איגרות חוב שאינן ניתנות להמרה במניות
 ערבויות פיננסיות
 התחייבויות פיננסיות אחרות

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ג. קיזוז נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות:

[ראה ביאור 38(ג) בדוח לדוגמה הראשי].

ד. מדיניות ניהול סיכונים:

[ראה ביאור 38(ד) בדוח לדוגמה הראשי].

ה. סיכוני שוק:

[ראה ביאור 38(ה) בדוח לדוגמה הראשי].

1. סיכון מטבע:

[ראה ביאור 38(ה)(1) בדוח לדוגמה הראשי].

2. סיכון מחיר אחר:

הקבוצה משקיעה את עודפי המזומנים באיגרות חוב קונצרניות סחירות ובאיגרות חוב ממשלתיות ובכך חושפת עצמה לתנדטיות במחיר אשר מובנה בשוק זה. כמו כן, החברה משקיעה במניות של חברות הזנק מסוימות, שהשינוי בשווי ההוגן שלהן מוצג ברווח כולל אחר. החלטות השקעה מתקבלות על ידי דירקטוריון הקבוצה בהתבסס על יעצים מקצועיים.

להלן ניתוח רגישות לשינוי של % __ לסוף תקופת הדיווח במחירי הנכסים, כאמור לעיל, על השווי ההוגן של הנכסים, כאשר שאר המשתנים נשארים קבועים, והשפעתו על הרווח או הפסד לפני מס או על הרווח הכולל האחר:

לשנה שהסתיימה	
ביום 31 בדצמבר	
+ %	- %

השפעה על הרווח או הפסד

נכסים פיננסיים בשווי הוגן דרך רווח או הפסד:

2017

2016

השפעה על הרווח הכולל האחר

נכסים פיננסיים בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר:

2017

2016

[לחלופין: ניתן לתת גילוי במתכונת הבאה:]

עלייה של % __ בשווי מניות חברות ההזנק לסוף תקופת הדיווח, כאשר כל שאר המשתנים נשארים קבועים, הייתה גורמת לעלייה ברווח כולל אחר בסך אלפי ש"ח (בשנת 2016: אלפי ש"ח). באופן דומה ירידה של % __ בשווי המניות הייתה גורמת לירידה ברווח כולל אחר בסכום זהה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ה. סיכוני שוק (המשך):

3. תנאי הצמדה של נכסים פיננסיים והתחייבויות פיננסיות (המשך):

31.12.2016

סה"כ	אחר	אירו	דולר	מדד המחירים לצרכן ⁽¹⁾	לא צמוד
					נכסים
					נכסים שוטפים:
					מזומנים ושווי מזומנים
					נגזרים מגדרים
					בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
					הלוואות שניתנו
					לקוחות
					חייבים בגין חכירה מימונית
					נכסים לא שוטפים:
					בשווי הוגן דרך רווח כולל אחר
					הלוואות שניתנו
					חייבים בגין חכירה מימונית
					התחייבויות
					התחייבויות שוטפות:
					הלוואות מתאגידיים בנקאיים
					ומאחרים
					איגרות חוב
					בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
					התחייבויות בגין חכירה מימונית
					התחייבויות פיננסיות אחרות
					ספקים ונותני שירותים
					התחייבויות לא שוטפות:
					הלוואות מתאגידיים בנקאיים
					ומאחרים
					איגרות חוב
					בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
					התחייבויות בגין חכירה מימונית
					התחייבויות פיננסיות אחרות
					סה"כ חשיפה בדוח על המצב הכספי, נטו

(1) [ראה ביאור 38(ה)(3)(1) בדוח לדוגמה הראשי.]

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 38 - מכשירים פיננסיים - שווי הוגן וניהול סיכונים (המשך):

ה. **סיכוני שוק (המשך):**

4. **סיכון ריבית:**

[ראה ביאור 38(ה)(4) בדוח לדוגמה הראשי.]

ו. **סיכון אשראי:**

[ראה ביאור 38(ו)1 בדוח לדוגמה הראשי.]

ז. **סיכון נדילות:**

[ראה ביאור 38(ז) בדוח לדוגמה הראשי.]

1. **קבוצות של התחייבויות פיננסיות:**

[ראה ביאור 38(ז)1 בדוח לדוגמה הראשי.]

2. **ניתוח מועדי הפירעון החוזיים של התחייבויות פיננסיות בהתבסס, היכן שרלוונטי, על ערכים נקובים לסילוק**

שיעורי הריבית ושערי החליפין לסוף תקופת הדיווח:

[ראה ביאור 38(ז)2 בדוח לדוגמה הראשי.]

ח. **פעילות גידור:**

[ראה ביאור 38(ח) בדוח לדוגמה הראשי.]

ט. **נכסים פיננסיים שהועברו:**

[ראה ביאור 38(ט) בדוח לדוגמה הראשי.]

י. **ניהול הון הקבוצה:**

[ראה ביאור 38(י) בדוח לדוגמה הראשי.]

¹ יצוין כי בביאור 38(ו)3 בדוח לדוגמה הראשי ניתנה דוגמה להשקעה באיגרת חוב שיועדה כשווי הוגן דרך רווח או הפסד מכיוון שהיא כוללת נגזר משובץ. דוגמה זו אינה רלוונטית ביישום IFRS 9, שכן ייעוד נכס פיננסי כשווי הוגן דרך רווח או הפסד בהתאם ל-IFRS 9 אפשרי רק כשהייעוד מבטל או מקטין באופן משמעותי חוסר עקביות במדידה או בהכרה. במקרה כזה, חלות הוראות הגילוי של IFRS 7 סעיפים 9 ו-11.

- צירוף דוחות חברה כלולה (תקנה 23):¹**

לדוחות הכספיים של החברה יצורפו כנספח דוחות כספיים מבוקרים של חברה כלולה² לשנת הדיווח, אם התקיים אחד מהמבחנים האמורים בתקנה 23(א)(1) עד (5). יחד עם זאת, קובעת תקנה 23(ב) כי בנסיבות האמורות בתקנת המשנה, דוחות כספיים של חברה כלולה לא יצורפו לדוחות החברה, למרות עמידה במבחנים האמורים.

בדוחות הכספיים של החברה יינתן פירוט של שמות החברות הכלולות שדוחותיהן נדרשים בצירוף לדוחות החברה וכן פירוט של שמות החברות הכלולות שלמרות שעמדו במבחני תקנה 23(א), לא צורפו בשל האמור בתקנה 23(ב) וזאת תוך פירוט הסיבה שבגינה לא צורפו דוחות החברה הכלולה (כפי שהוצג בביאור 10).

תקנה 23 מפרטת הוראות נוספות ביחס לאופן צירוף הדוחות הכספיים של החברה הכלולה.
- צירוף דוחות חברה נערבת (תקנה 19):**

לדוחות הכספיים של החברה יצורפו כנספח דוחות כספיים מבוקרים של חברה בהתאם לאמור בתקנה 19(ג), 19(ד) או 40(2)(ב) בכפוף לאמור בתקנה 19(ז).

תקנה 19 מפרטת הוראות ביחס לאופן צירוף הדוחות הכספיים של החברה הנערבת.
- צירוף דוחות חברה משועבדת:**

עמדה משפטית מספר 103-29: ממצאים בקשר עם נאותות הגילוי בדבר בטוחות ו/או שעבודים שניתנו ע"י תאגידים מדווחים להבטחת פירעון תעודות התחייבות מציינת כדוגמה מקרים שבהם שעבודים של מניות חברה מאוחדת/חברה כלולה/נכס פיננסי אשר ניתנו במסגרת הצעת תעודות התחייבות לציבור, ובכלל זה רישום למסחר של תעודות התחייבות שהונפקו בהצעה פרטית, ידרשו את צירוף הדוחות הכספיים המבוקרים של אותן החברות וזאת עד למועד פירעון המלא של תעודות ההתחייבות (או, בתנאים מסוימים, צירוף תמצית נתונים כספיים שבוקרו, כמפורט בעמדה המשפטית, במקום צירוף דוחות כספיים מלאים).
- צירוף דוחות כספיים של תאגיד ערב של בעל שליטה בגין ערבות מהותית שהעמיד לטובת פירעון איגרות חוב (עמדה משפטית מספר 10-199: ערבות מהותית של בעל שליטה לפירעון אגרות חוב):³**

תאגיד ערב של בעל שליטה אשר העמיד ערבות מהותית לצורך פירעון איגרות חוב לתאגיד מדווח יידרש לצירוף דוחותיו הכספיים באופן שוטף עד למועד מימושה או עד למועד שבו חדלה ערבות זו מלהיות מהותית.

¹ למעט חברה כלולה שהיא תאגיד מדווח או תאגיד שהוראות פרק ה'3 לחוק ניירות ערך, התשכ"ט-1969 חלות עליו.

² לרבות עסקה משותפת המטופלת לפי שיטת השווי המאזני.

³ בהתאם לעמדה המשפטית, אם בעל השליטה העמיד ערבות אישית מהותית, יידרש גילוי למידע מקיף אודות בעל השליטה, אשר ישקף את יכולתו לפרוע את הערבות.

פרק רביעי -

פרטים נוספים על התאגיד

פרק זה יכלול את הפרטים האמורים בתקנות 10 א עד 29 א לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970.

פרק חמישי -

אפקטיביות הבקרה הפנימית על הדיווח הכספי ועל הגילוי

בפרק זה תיושמנה הוראות תקנה 9ב לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), תש"ל-1970 לרבות התוספת התשיעית לתקנות אלו.

תשומת הלב להוראות תקנות אלו בדבר הקלות שניתנו לחברה הנחשבת תאגיד קטן.

פרק שישי -

מידע כספי נפרד¹ ליום 31 בדצמבר 2017

לפי תקנה 9ג' לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים),

התש"ל-1970

מספר הבהרות חשובות לעניין המידע הכספי הנפרד:

1. לא חזרנו במסגרת מידע כספי נפרד לדוגמה זה על הערות השוליים ועל ההפניות אשר הובאו במסגרת הדוחות הכספיים המאוחדים לדוגמה.
2. אין צורך לחזור במסגרת המידע הכספי הנפרד על מידע אשר הובא במסגרת הדוחות הכספיים המאוחדים של החברה ואשר יוחס במישרין לחברה עצמה כחברה האם. ניתן לבצע הפניה בהתאם לצורך.
3. המידע הכספי הנפרד יינתן ביחס לכל התקופות הכלולות בדוחות הכספיים המאוחדים של החברה שיש להגיש בהתאם לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970 ובהתאם לתקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע-2010².
4. היה ומטבע ההצגה שבחברה החברה שונה מש"ח, מדולר ארה"ב או מאירו, יש לצרף את המידע הכספי הנפרד גם בש"ח (התרגום יבוצע בהתאם להוראות IAS 21).
5. אם ליישום למפרע של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החדשים והתיקונים לתקנים (כאמור בביאור 2(ג) לדוחות הכספיים לדוגמה) השפעה על דוחות אלה, יש לתת גילוי לכך בדומה לאמור בביאור 2(מה) לדוחות הכספיים לדוגמה.
6. תשומת הלב מופנית לתשובות רשות ניירות ערך לפניות מקדמיות שהוגשו בעניין מצבים שבהם לא נדרש פרסום מידע כספי נפרד.
7. עסקאות בין-חברתיות למול חברות מאוחדות הוכרו, נמדדו והוצגו בהתאם לאמור בביאור 1(ב) לפרטים על המידע הכספי הנפרד. חברה יכולה לבחור שלא לטפל בעסקאות בין-חברתיות כאמור בביאור 1(ב) לפרטים על המידע הכספי הנפרד, אז עליה להציג במסגרת המידע המהותי הנוסף המתייחס לחברה עצמה כחברה אם דוחות על המצב הכספי, דוחות על רווח או הפסד ורווח כולל אחר ודוחות על תזרימי המזומנים המשקפים עסקאות בין החברה לבין חברות מאוחדות, אשר בוטלו במסגרת הדוחות המאוחדים, ברמת הפירוט הנדרשת, בהתאם להוראות IAS 1 ולאופן הפירוט בדוחות הכספיים המאוחדים של החברה ביחס לכל התקופות הכלולות בדוחות הכספיים המאוחדים של החברה.

¹ ראה גם תוספת עשירית לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970 והבהרה בקשר עם דוח כספי נפרד של התאגיד מינואר 2010 שפרסמה רשות ניירות ערך.

² נא תשומת לבכם המיוחדת להשפעה האפשרית של הוראות IAS 1 סעיפים 10(i) ו-40א-40ד.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
מידע כספי נפרד ליום 31 בדצמבר 2017

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
מידע כספי נפרד ליום 31 בדצמבר 2017
לפי תקנה 9' לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970

תוכן העניינים

עמוד

3.ו.	..... דוח מיוחד של רואה החשבון המבקר על מידע כספי נפרד
4.ו.	..... סכומי הנכסים, ההתחייבויות וההון המיוחסים לחברה עצמה כחברה אם
6.ו.	..... סכומי הכנסות והוצאות המיוחסים לחברה עצמה כחברה אם
7.ו.	..... סכומי תזרימי המזומנים המיוחסים לחברה עצמה כחברה אם
	מידע מהותי נוסף המתייחס לחברה עצמה כחברה אם:
10.ו.	..... 1. פרטים על המידע הכספי הנפרד
11.ו.	..... 2. מזומנים ושוי מזומנים
11.ו.	..... 3. נכסים פיננסיים
12.ו.	..... 4. התחייבויות פיננסיות
16.ו.	..... 5. מסים על ההכנסה
18.ו.	..... 6. התקשרויות ועסקאות מהותיות עם חברות מוחזקות
18.ו.	..... 7. מידע מהותי נוסף אחר

דוח מיוחד של רואה החשבון המבקר לבעלי המניות של חברה מדווחת לדוגמה בע"מ על מידע כספי נפרד לפי תקנה 9 לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידים), התש"ל-1970

ביקרנו את המידע הכספי הנפרד המובא לפי תקנה 9 לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידים), התש"ל-1970 של חברה מדווחת לדוגמה בע"מ (להלן: "החברה") לימים 31 בדצמבר 2017 ו-2016 וליום 1 בינואר 2016¹ ולכל אחת משלוש השנים שהאחרונה שבהן הסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017². המידע הכספי הנפרד הינו באחריות הדירקטוריון וההנהלה של החברה. אחריותנו היא לחוות דיעה על המידע הכספי הנפרד בהתבסס על ביקורתנו.

הנתונים הכלולים במידע הכספי הנפרד והמתייחסים ליתרה בגין חברות מוחזקות, נטו, ולרווח (הפסד) בגין חברות מוחזקות, נטו, מבוססים על דוחות כספיים שחלקם³ בוקרו על ידי רואי חשבון אחרים.

ערכנו את ביקורתנו בהתאם לתקני ביקורת מקובלים בישראל. על-פי תקנים אלה נדרש מאיתנו לתכנן את הביקורת ולבצע במטרה להשיג מידה סבירה של ביטחון שאין במידע הכספי הנפרד הצגה מוטעית מהותית. ביקורת כוללת בדיקה מדגמית של ראיות התומכות בסכומים ובפרטים הכלולים במידע הכספי הנפרד. ביקורת כוללת גם בחינה של הכללים החשבונאיים שיושמו בעריכת המידע הכספי הנפרד ושל האומדנים המשמעותיים שנעשו על ידי הדירקטוריון וההנהלה של החברה וכן הערכת נאותות ההצגה של המידע הכספי הנפרד. אנו סבורים שביקורתנו מספקת בסיס נאות לחוות דעתנו.

לדעתנו, המידע הכספי הנפרד ערוך, מכל הבחינות המהותיות, בהתאם להוראות תקנה 9 לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידים), התש"ל-1970.⁴

[מיקום הסניף], __ במרץ 2018

זיו האפט
רואי חשבון

¹ ההתייחסות ליום 1 בינואר 2016 רלוונטית רק כאשר החברה הציגה דוח על המצב הכספי למועד זה (ראה הערת שוליים 1 בדוח המאוחד על המצב הכספי).
² אם נכלל "מידע כספי" לתקופות ולתאריכים נוספים/לא נכללו כל התאריכים והתקופות, יש לשנות את הנוסח בהתאם.
³ אם כל הכלולות החברות המוחזקות בוקרו ע"י רואי חשבון אחרים, תושמט המילה "חלקם" ויירשם "...דוחות כספיים שבוקרו...".
⁴ אם במסגרת דוח רואה חשבון המבקר על הדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017 נכללה פסקת הפניית תשומת לב, יש לשקול ולתת את פסקת הפניית תשומת לב זו גם בדוח זה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

סכומי הנכסים, ההתחייבויות וההון המיוחסים לחברה עצמה כחברה אם (באלפי ש"ח)

<u>1.1.2016</u>	<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>	
			התחייבויות והון
			התחייבויות שוטפות:
			הלואות מתאגידים בנקאיים ומאחרים
			איגרות חוב
			התחייבויות פיננסיות אחרות
			ספקים ונותני שירותים
			זכאים בגין חוזי הקמה
			זכאים ויתרות זכות
			הפרשות
			מקדמות מרוכשי דירות
			מס הכנסה לשלם
			התחייבויות של קבוצות מימוש המסווגות כמחזקות למכירה
			התחייבויות המיוחסות לפעילויות שהופסקו
			סה"כ התחייבויות שוטפות
_____	_____	_____	
_____	_____	_____	
			התחייבויות לא שוטפות:
			הלואות מתאגידים בנקאיים ואחרים
			איגרות חוב
			התחייבויות פיננסיות אחרות ¹
			זכאים ויתרות זכות
			התחייבויות בגין הטבות לעובדים, נטו
			הפרשות
			מסים נדחים
			סה"כ התחייבויות לא שוטפות
_____	_____	_____	
_____	_____	_____	
_____	_____	_____	סה"כ התחייבויות
			הון המיוחס לחברה עצמה כחברה אם:
			הון מניות נפרע וקרנות הון
			עודפים
			סה"כ הון המיוחס לחברה עצמה כחברה אם
_____	_____	_____	
_____	_____	_____	
=====	=====	=====	

המידע המהותי הנוסף המצורף מהווה חלק בלתי נפרד מהמידע הכספי הנפרד.

<u>[שם ושם משפחה]</u>	<u>[שם ושם משפחה]</u>	<u>[שם ושם משפחה]</u>	<u>תאריך אישור</u>
נושא המשרה הבכיר ביותר בתחום הכספים	מנכ"ל	יו"ר הדירקטוריון	המידע הכספי הנפרד לפרסום

¹ בהתאם להבהרת הרשות מינואר 2010, אין למדוד ולהציג במסגרת זו ערבויות פיננסיות שניתנו על ידי החברה לצד ג' לטובת חברות מאוחדות.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

סכומי תזרימי המזומנים המיוחסים לחברה עצמה כחברה אם¹ (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017

תזרימי מזומנים מפעילות שוטפת

רווח (הפסד) לתקופה המיוחס לחברה עצמה כחברה אם
התאמות בגין:

הפסד (רווח) בגין חברות מוחזקות, נטו
פחת והפחתות

מסים על ההכנסה ברווח או הפסד

הפסד (רווח) ממימוש רכוש קבוע

הפסד (רווח) ממימוש נדל"ן להשקעה

הפסד (רווח) ממימוש נכסים פיננסיים זמינים למכירה

ירידת ערך של נכסים פיננסיים זמינים למכירה

ירידת (ביטול ירידת) ערך של רכוש קבוע

ירידת (עליית) ערך שווי הוגן נדל"ן להשקעה

ירידת (ביטול ירידת) ערך של נכסים בלתי מוחשיים

הפסד (רווח) ממימוש השקעות בחברות מוחזקות

הפסד (רווח) הנובע מרכישת חברות מוחזקות

הוצאות בגין עסקאות תשלום מבוסס מניות

סכומים שהוכרו ברווח או הפסד בגין הטבות לעובדים

הוצאות (הכנסות) מימון, נטו

שינויים בנכסים ובהתחייבויות:

ירידה (עלייה) בלקוחות

ירידה (עלייה) בהכנסות לקבל בגין חוזי הקמה

ירידה (עלייה) בחייבים ויתרות חובה

ירידה (עלייה) במלאי

עלייה (ירידה) בספקים ונותני שירותים

עלייה (ירידה) בזכאים בגין חוזי הקמה

עלייה (ירידה) בזכאים ויתרות זכות

מזומנים שנבעו מפעולות

ריבית ששולמה

ריבית שהתקבלה

מסים על הכנסה ששולמו

מזומנים נטו מפעילות שוטפת בגין עסקאות עם חברות

מאוחדות

מזומנים נטו מפעילות שוטפת

המידע המהותי הנוסף המצורף מהווה חלק בלתי נפרד מהמידע הכספי הנפרד.

¹ יש לכלול במסגרת דוח זה פירוט של סכומי תזרימי המזומנים הכלולים בדוחות הכספיים המאוחדים המיוחסים לחברה עצמה כחברה אם, כשהם לקוחים מתוך הדוח המאוחד על תזרימי המזומנים של החברה, בפילוח לפי תזרימי מפעילות שוטפת, תזרימי מפעילות השקעה ותזרימי מפעילות מימון, ופירוט מרכיביהם; הנתונים יסווגו באותו אופן שבו סווגו בדוחות הכספיים המאוחדים של החברה וישקפו את תזרימי המזומנים הכלולים בדוחות אלה, למעט סכומי תזרימי המזומנים בגין חברות מוחזקות, כאשר תזרימי המזומנים בגין עסקאות עם חברות מאוחדות יוצגו בנטו במסגרת פעילות שוטפת, פעילות השקעה או פעילות מימון, בהתאם לנסיבות העניין. לעניין זה, פעילות משותפת (כהגדרתה ב-IFRS 11) שנבנתה באמצעות גוף נפרד היא אינה חברה מוחזקת, והיא תסופל באותו אופן כמו בדוחות הכספיים המאוחדים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

סכומי תזרימי המזומנים המיוחסים לחברה עצמה כחברה אם (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017

תזרימי מזומנים מפעילות מימון

הנפקת הון (לאחר ניכוי הוצאות הנפקה)

קבלת תקבולים על חשבון מניות

רכישת מניות החברה על ידי החברה

מכירת מניות החברה על ידי החברה

רכישה נוספת של מניות חברה בת

מכירת מניות חברה בת ללא איבוד שליטה

הנפקת מניות בכורה ניתנות לפדיון

דיבידנדים ששולמו

תמורה ממימוש כתבי אופציה

מימוש אופציות לעובדים

הנפקת איגרות חוב (לאחר ניכוי הוצאות הנפקה)

פירעון איגרות חוב

פירעון מוקדם של איגרות חוב

קבלת הלוואות לזמן ארוך מתאגידים בנקאיים ומאחרים

פירעון הלוואות לזמן ארוך מתאגידים בנקאיים ומאחרים

אשראי לזמן קצר מתאגידים בנקאיים ומאחרים, נטו

פירעון התחייבויות בגין חכירה מימונית

קבלת מענק מדען

השקעה בנגזרים

_____	_____	_____
_____	_____	_____

מזומנים נטו מפעילות מימון בגין עסקאות עם חברות

מאוחדות

מזומנים נטו מפעילות מימון

_____	_____	_____
_____	_____	_____

עלייה (ירידה) במזומנים ושווי מזומנים

יתרת מזומנים ושווי מזומנים לתחילת השנה (1)

הפרשי תרגום בגין יתרות מזומנים ושווי מזומנים

יתרת מזומנים ושווי מזומנים לסוף השנה (2)

=====	=====	=====
-------	-------	-------

_____	_____	_____
-------	-------	-------

_____	_____	_____
-------	-------	-------

_____	_____	_____
-------	-------	-------

(1) בקיזוז משיכת יתר לתחילת השנה

(2) בקיזוז משיכת יתר לסוף השנה

נספח - מידע נוסף על תזרימי המזומנים:

לשנה שהסתיימה ביום		
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017

_____	_____	_____
-------	-------	-------

ריבית ששולמה במהלך התקופה (כולל ריבית שהוונה)

המידע המהותי הנוסף המצורף מהווה חלק בלתי נפרד מהמידע הכספי הנפרד.

ביאור 1 - פרטים על המידע הכספי הנפרד:

א. עקרונות עריכת המידע הכספי הנפרד:

המידע הכספי הנפרד של חברה מדווחת לדוגמה בע"מ (להלן: "החברה") כולל נתונים כספיים מתוך הדוחות הכספיים המאוחדים של החברה, המיוחסים לחברה עצמה כחברה אם, וערוך בהתאם לנדרש בתקנה 99 ולתוספת העשירית לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומידיים), התש"ל-1970.

המדיניות החשבונאית שיושמה במידע הכספי הנפרד זהה למדיניות החשבונאית המפורטת בביאור 2 לדוחות הכספיים המאוחדים של החברה ליום 31 בדצמבר 2017 בכפוף לאמור לעיל בסעיף זה ולמפורט בסעיף ב' להלן.

ב. הטיפול בעסקאות בין-חברתיות:¹

במידע הכספי הנפרד הוכרו ונמדדו עסקאות בין החברה לבין חברות מאוחדות, אשר בוטלו בדוחות הכספיים המאוחדים. ההכרה והמדידה נעשתה בהתאם לעקרונות ההכרה והמדידה שנקבעו בתקני דיוח כספי בינלאומיים כך שעסקאות אלו טופלו כעסקאות שבוצעו מול צדדים שלישיים.

בדוחות הכלולים במידע הכספי הנפרד הוצגו יתרות בין-חברתיות והכנסות והוצאות בגין עסקאות בין-חברתיות, שבוטלו במסגרת הדוחות הכספיים המאוחדים, בנפרד מה"יתרה בגין חברות מוחזקות, נטו", מה"רווח (הפסד) בגין חברות מוחזקות, נטו", ומה"רווח (הפסד) כולל אחר בגין חברות מוחזקות, נטו" כך שההון המיוחס לבעלים של החברה האם, שהרווח (ההפסד) לתקופה המיוחס לבעלים של החברה האם וסה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה המיוחס לבעלים של החברה האם על בסיס הדוחות המאוחדים של החברה, הם זהים להון המיוחס לחברה עצמה כחברה אם, לרווח (ההפסד) לתקופה המיוחס לחברה עצמה כחברה אם ולסה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה המיוחס לחברה עצמה כחברה אם, בהתאמה, על בסיס המידע הכספי הנפרד של החברה.

במסגרת סכומי תזרימי המזומנים המיוחסים לחברה עצמה כחברה אם מוצגים תזרימי המזומנים, נטו, בגין עסקאות עם חברות מאוחדות במסגרת פעילות שוטפת, פעילות השקעה או פעילות מימון, בהתאם לרלוונטיות. האמור לעיל לא חל על עסקאות שביצעה החברה עם צדדים שלישיים בהקשר עם חברות מאוחדות.²

¹ ראה גם הבהרה חשובה בסעיף 7 במסגרת ההסברים בתחילת הפרק השישי.
² בהתאם להבהרת רשות ניירות ערך מינואר 2010, הטיפול בעסקאות בין-חברתיות כמפורט בביאור זה מתייחס אך ורק לעסקאות בין החברה לחברות מאוחדות. דוגמאות לעסקאות שלא תיכלנה במסגרת זו: ערביות שנתנה החברה לצד ג' לטובת החברות המאוחדות ואופציית מכר על מניות חברות מאוחדות שהחברה כתבה לבעלי המניות האחרים בחברות המאוחדות.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

מידע מהותי נוסף המתייחס לחברה עצמה כחברה אם ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 2 - מזומנים ושווי מזומנים:

<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>	
_____	_____	בש"ח
=====	=====	במט"ח
		סה"כ

ביאור 3 - נכסים פיננסיים:

להלן פרטים על השקעות החברה בחברת _____ בע"מ (להלן: "_____"):1:

- פירוט ההשקעות בחברת _____ לסוף תקופת הדיווח:

<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>	
_____	_____	מניות
_____	_____	כתבי אופציה
_____	_____	איגרות חוב ניתנות להמרה
_____	_____	איגרות חוב
_____	_____	הלוואות שניתנו

כמו כן, החברה העמידה ערבות בסך _____ אלפי ש"ח להבטחת התחייבויות חברת _____ לבנקים (ליום 31.12.2016: _____ אלפי ש"ח).

- פירוט ההכנסות והרווחים (ההפסדים) מההשקעות בחברת _____ בתקופת הדיווח:

לשנה שהסתיימה ביום

<u>31.12.2015</u>	<u>31.12.2016</u>	<u>31.12.2017</u>	
_____	_____	_____	דיבידנדים
_____	_____	_____	רווחים (הפסדים) משיערוך
_____	_____	_____	ירידת ערך
_____	_____	_____	הכנסות אחרות
_____	_____	_____	הפסדים אחרים

¹ המידע יינתן לגבי חברה מושקעת, כהגדרתה בתקנה 14(ד) לתקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע-2010.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

מידע מהותי נוסף המתייחס לחברה עצמה כחברה אם ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 4 - התחייבויות פיננסיות:

א. תנאי הצמדה של התחייבויות פיננסיות:¹

31.12.2017					
סה"כ	אחר	אירו	דולר	מדד המחירים לצרכן	לא צמוד
					התחייבויות שוטפות:
					הלוואות מתאגידים בנקאיים ומאחרים
					איגרות חוב
					בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
					התחייבויות בגין חכירה מימונית
					התחייבויות פיננסיות אחרות
					ספקים ונותני שירותים
					התחייבויות לא שוטפות:
					הלוואות מתאגידים בנקאיים ומאחרים
					איגרות חוב
					בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
					התחייבויות בגין חכירה מימונית
					התחייבויות פיננסיות אחרות
31.12.2016					
סה"כ	אחר	אירו	דולר	מדד המחירים לצרכן	לא צמוד
					התחייבויות שוטפות:
					הלוואות מתאגידים בנקאיים ומאחרים
					איגרות חוב
					בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
					התחייבויות בגין חכירה מימונית
					התחייבויות פיננסיות אחרות
					ספקים ונותני שירותים
					התחייבויות לא שוטפות:
					הלוואות מתאגידים בנקאיים ומאחרים
					איגרות חוב
					בשווי הוגן דרך רווח או הפסד
					התחייבויות בגין חכירה מימונית
					התחייבויות פיננסיות אחרות

¹ ייתן גילוי לסיווג ולפירוט קבוצות ההתחייבויות הפיננסיות המיוחסות לחברה עצמה כחברה אם לפי סוג מטבע ולפי אופן הצמדה וכלל שרלוונטי בנוסבות העניין.

ביאור 4 - התחייבויות פיננסיות (המשך):

ב. סיכון נזילות:¹

סיכוני נזילות נובעים מניהול ההון החוזר של החברה וכן מהוצאות המימון והחזרי הקרן של מכשירי החוב של החברה. מדיניות החברה היא להבטיח כי המזומן המוחזק יספיק תמיד לכיסוי ההתחייבויות במועד פירעון. על מנת להשיג מטרה זו החברה שואפת להחזיק יתרות מזומנים (או קווי אשראי מתאימים), על מנת לענות על הדרישות החזויות, לתקופה של לפחות 45 ימים. בנוסף, החברה שואפת להקטין את סיכון הנזילות על ידי קיבוע שיעורי הריביות (ועל ידי כך את תזרימי המזומנים) בגין הלוואות לזמן ארוך.

דירקטוריון החברה בוחן תחזיות תזרימי מזומנים על בסיס חודשי לתקופה של 12 חודשים, מידע בדבר יתרות המזומנים וכן השקעות החברה באיגרות חוב קונצרניות. בסוף תקופת הדיווח, תחזיות אלו מצביעות כי לחברה צפויים מקורות נזילים מספיקים לכיסוי כל מחויבויותיה תחת הנחות סבירות וכי לא תיאלץ ללוות ממסגרת האשראי הקיימת (אוברדרפט) בסך _____ אלפי ש"ח.

להלן ניתוח מועדי הפירעון החוזיים של התחייבויות פיננסיות בהתבסס, היכן שרלוונטי, על ערכים נקובים לסילוק שיעורי הריבית ושיעורי החליפין לסוף תקופת הדיווח:

¹ ייתן גילוי אודות סיכון הנזילות הנובע מההתחייבויות הפיננסיות המיוחסות לחברה עצמה כחברה אם, במתכונת הגילוי הנדרשת בהתאם לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

מידע מהותי נוסף המתייחס לחברה עצמה כחברה אם ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 4 - התחייבויות פיננסיות (המשך):

ב. סיכון נזילות (המשך):

31.12.2017

ערך בספרים	סה"כ	מועדי פירעון						שיעור ריבית אפקטיבית
		מעל 5 שנים	3-5 שנים	1-3 שנים	6-12 חודשים	1-6 חודשים	בתוך 30 ימים	
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====

התחייבויות לא נגזרות:

משיכות יתר
 הלוואות מתאגידים בנקאיים
 הלוואות מבעלי עניין ומצדדים קשורים
 הלוואות מאחרים
 איגרות חוב להמרה
 איגרות חוב שאינן ניתנות להמרה
 מניות בכורה ניתנות לפדיון
 התחייבויות בגין חכירה מימונית
 התחייבויות פיננסיות אחרות
 ספקים ונותני שירותים

התחייבויות נגזרות:

חוזי החלפת ריבית המשמשים לגידור
 חוזי אקדמה על שערי חליפין המשמשים לגידור:
 תקבולים
 תשלומים
 חוזי אקדמה על שערי חליפין שאינם מגדרים:
 תקבולים
 תשלומים
סה"כ

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

מידע מהותי נוסף המתייחס לחברה עצמה כחברה אם ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 4 - התחייבויות פיננסיות (המשך):

ב. סיכון נזילות (המשך):

31.12.2016

ערך בספרים	סה"כ	מועדי פירעון						שיעור ריבית אפקטיבית
		מעל 5 שנים	3-5 שנים	1-3 שנים	6-12 חודשים	1-6 חודשים	בתוך 30 ימים	
_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====

התחייבויות לא נגזרות:

משיכות יתר
 הלואות מתאגידים בנקאיים
 הלואות מבעלי עניין ומצדדים קשורים
 הלואות מאחרים
 איגרות חוב להמרה
 איגרות חוב שאינן ניתנות להמרה
 מניות בכורה ניתנות לפדיון
 התחייבויות בגין חכירה מימונית
 התחייבויות פיננסיות אחרות
 ספקים ונותני שירותים

התחייבויות נגזרות:

חוזי החלפת ריבית המשמשים לגידור
 חוזי אקדמה על שערי חליפין המשמשים לגידור:
 תקבולים
 תשלומים
 חוזי אקדמה על שערי חליפין שאינם מגדרים:
 תקבולים
 תשלומים
סה"כ

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

מידע מהותי נוסף המתייחס לחברה עצמה כחברה אם ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 5 - מסים על ההכנסה:²¹

א. הרכב המסים הנדחים:

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2017			
	תנועה		
31.12.2016	תנועה שהוכרה ברווח או הפסד	תנועה אחרת	31.12.2017
			מסים נדחים בגין:
			רכוש קבוע
			הפסדים לצורכי מס
			הטבות לעובדים
			אופציות לעובדים
			נדל"ן להשקעה
			מכשירים פיננסיים
			אחרים
			מקדמות בגין הוצאות עודפות
_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====

הצגה בנכסים ובהתחייבויות המיוחסים לחברה עצמה כחברה אם:

			נכסי מסים נדחים
			התחייבויות מסים נדחים
_____		_____	
=====		=====	

כתוצאה מצירוף עסקים שבוצע בתאריך _____ ההסתברות למימוש נכס מסים נדחים של החברה שנוצר לפני הרכישה, הפכה לצפויה [לחלופין: הפכה ללא צפויה] בסכום של _____ אלפי ש"ח.

[ייתן גילוי לסכום של נכס מסים נדחים ולמהות הראיות התומכות בהכרה בו, כאשר ניצולו תלוי בקיומה של הכנסה חייבת בעתיד, מעבר לרווחים אשר ינבעו מההיפוך של הפרשים זמניים חייבים במס קיימים, וכאשר לחברה נגרם הפסד בתקופה השוטפת או בתקופה שקדמה לה בתחום השיפוט המיסויי אליו מתייחס נכס המסים הנדחים.]

ב. הרכב הוצאות/הכנסות מסים על ההכנסה:

לשנה שהסתיימה ביום			
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	
			מסים שוטפים
			מסים נדחים מיצירה ומהיפוך של הפרשים זמניים
			מסים נדחים מהכרה ומניצול של הפסדים לצורכי מס
			התאמת מסים נדחים עקב שינויים בשיעורי המס
			הורדת ערך נכס מסים נדחים
			ביטול הורדת ערך נכס מסים נדחים
			מסים שוטפים בגין שנים קודמות
			סה"כ (*)
_____	_____	_____	
=====	=====	=====	
			(*) סכום זה כולל הטבות מתקופה קודמת שלא הוכרו בעבר ששימשה להקטנת:
			הוצאות מסים שוטפים
			הוצאות מסים נדחים
_____	_____	_____	
=====	=====	=====	

¹ במסגרת גילוי זה, ייתן המידע המתייחס ליתרות נכסי מסים נדחים והתחייבויות מסים נדחים ולהכנסות ולהוצאות מסים המיוחסים לחברה עצמה כחברה אם, בהתאם לדרישות הגילוי הקבועות בתקני דיוח כספי בינלאומיים (למעט ביאור מס תיאורטי).

² יצוין כי אין צורך בחזרה על מידע שהובא במסגרת הדוחות הכספיים המאוחדים של החברה הערוכים בהתאם לתקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע-2010, המיוחס במישרין לחברה עצמה כחברה אם.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

מידע מהותי נוסף המתייחס לחברה עצמה כחברה אם ליום 31 בדצמבר 2017 (באלפי ש"ח)

ביאור 5 - מסים על ההכנסה (המשך):

ה. פריטים שבגינם לא הוכרו נכסי מסים נדחים:

31.12.2016 31.12.2017

הפסדים עסקיים לצורכי מס
הפסדי הון (לרבות מניירות ערך סחירים)
הפרשים זמניים הניתנים לניכוי

ו. שינויים בשיעורי המס החלים על החברה:

לפרטים בדבר שיעורי המס ושינויים בשיעורי המס החלים על החברה, ראה ביאור 21(ח) לדוחות הכספיים המאוחדים.

ז. שומות מס:

לחברה הוצאו שומות מס לשנים _____, לפיהן היא נדרשת לשלם סכום נוסף של _____ אלפי ש"ח. החברה דחתה דרישה זו והגישה השגה לפקיד השומה על שומות אלו. בהתבסס על הערכת יועציה המקצועיים, החברה לא ערכה הפרשה בספריה בגין הדרישה האמורה.

ביאור 6 - התקשרויות ועסקאות מהותיות עם חברות מוחזקות:

[ינתן תיאור של מכלול הקשרים, ההתקשרויות, ההלוואות, ההשקעות והעסקאות המהותיות בין החברה לבין חברות מוחזקות, בין אם הוכרו ונמדדו בדוחות הכספיים המאוחדים של החברה וקיבלו ביטוי על גבי הדוחות הכלולים במידע הכספי הנפרד ובין אם לאו].¹

ביאור 7 - מידע מהותי נוסף אחר:

[בנוסף לאמור לעיל, ינתן בהתאם לתוספת העשירית לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומידיים), התש"ל-1970 כל מידע מהותי החשוב לצורך הבנת המצב הכספי, תוצאות הפעילות ותזרימי המזומנים של החברה וכן כל מידע מהותי נוסף שעשוי להשפיע על קבלת החלטות כלכליות של משקיע, אם מידע זה לא נכלל בדוחות הכספיים המאוחדים של החברה באופן המתייחס במפורש לחברה עצמה כחברה אם].

¹ בהתאם להבהרת רשות ניירות ערך מינואר 2010.

פרק שביעי -

דוחות פרופורמה ליום 31 בדצמבר 2017

בפרק זה תיושמנה הוראות תקנה 9 לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970.

לא הדגמנו במסגרת פרק זה:

1. מקרים של אירוע פרופורמה שהוא רכישת פעילות בידי תאגיד נעדר פעילות¹, אז נדרש להציג נתוני פרופורמה שונים (ראה תקנה 9א(א)(6)) או לתת דוחות כספיים של התאגיד הנרכש (תקנה 9א(ד)).
2. דוח כספי נוסף שנדרש על ידי רשות ניירות ערך בהתאם לתקנה 9א(א)(3).

¹ ראה גם תקנה 4(א)2 לעניין אי הצורך במתן דוחות פרופורמה בתקופות עתידיות.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
דוחות כספיים פרופורמה ליום 31 בדצמבר 2017

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ
דוחות כספיים פרופורמה ליום 31 בדצמבר 2017

תוכן העניינים

עמוד

3.ז	..... דוח מיוחד של רואה החשבון המבקר על ביקורת דוחות כספיים מאוחדים פרופורמה
4.ז	..... דוח מאוחד פרופורמה על המצב הכספי
6.ז	..... דוחות מאוחדים פרופורמה על רווח או הפסד ורווח כולל אחר
	ביאורים לדוחות הכספיים פרופורמה:
9.ז	..... 1. כללי
9.ז	..... 2. עיקרי המדיניות החשבונאית
9.ז	..... 3. הנחות הפרופורמה

**דוח מיוחד של רואה החשבון המבקר לבעלי המניות של חברה מדווחת לדוגמה בע"מ על ביקורת דוחות כספיים
מאוחדים פרופורמה ליום 31 בדצמבר 2017**

ביקרנו את הדוח המאוחד פרופורמה על המצב הכספי המצורף¹ של חברה מדווחת לדוגמה בע"מ (להלן: "החברה") ליום 31 בדצמבר 2017 ואת הדוחות המאוחדים פרופורמה על רווח או הפסד ורווח כולל אחר² לכל אחת משלוש השנים בתקופה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017³. דוחות כספיים מאוחדים פרופורמה אלה הינם באחריות הדירקטוריון וההנהלה של החברה. אחריותנו היא לחוות דיעה על דוחות כספיים מאוחדים פרופורמה אלה בהתבסס על ביקורתנו.

לא ביקרנו את הדוחות הכספיים של חברות בנות שאוחדו אשר נכסיהן הכלולים באיחוד מהווים כ-__% מכלל הנכסים המאוחדים פרופורמה ליום 31 בדצמבר 2017, והכנסותיהן הכלולות באיחוד מהוות כ-__%, כ-__% וכ-__% מכלל ההכנסות המאוחדות פרופורמה לשנים שהסתיימו בימים 31 בדצמבר 2017, 2016 ו-2015, בהתאמה. הדוחות הכספיים של אותן חברות בוקרו על ידי רואי חשבון אחרים שדוחותיהם הומצאו לנו וחוות דעתנו, ככל שהיא מתייחסת לסכומים שנכללו בגין אותן חברות, מבוססת על דוחות רואי החשבון האחרים. כמו כן, הנתונים הכלולים בדוחות הכספיים המאוחדים פרופורמה והמתייחסים לשווי המאזני של ההשקעות ולחלקה של החברה בתוצאות העסקיות של חברות מוחזקות המוצגות על בסיס השווי המאזני, מבוססים על דוחות כספיים שחלקם⁴ בוקרו על ידי רואי חשבון אחרים.

ערכנו את ביקורתנו בהתאם לתקני ביקורת מקובלים בישראל. על-פי תקנים אלה נדרש מאיתנו לתכנן את הביקורת ולבצע במטרה להשיג מידה סבירה של ביטחון שאין בדוחות הכספיים המאוחדים פרופורמה הצגה מוטעית מהותית. ביקורת כוללת בדיקה מדגמית של ראיות התומכות בסכומים ובמידע שבדוחות הכספיים המאוחדים פרופורמה. ביקורת כוללת גם בחינה של כללי החשבונאות שיושמו ושל האומדנים המשמעותיים שנעשו על ידי הדירקטוריון וההנהלה של החברה וכן הערכת נאותות ההצגה בדוחות הכספיים המאוחדים פרופורמה בכללותה. אנו סבורים שביקורתנו מספקת בסיס נאות לחוות דעתנו.

לדעתנו, בהתבסס על ביקורתנו ועל הדוחות של רואי חשבון אחרים, הדוחות הכספיים המאוחדים פרופורמה הנ"ל משקפים באופן נאות, מכל הבחינות המהותיות, את המצב הכספי של החברה והחברות המאוחדות ליום 31 בדצמבר 2017 ואת תוצאות פעולותיהן לכל אחת משלוש השנים בתקופה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017 בהתאם לתקני דיווח כספי בינלאומיים (IFRS) והוראות תקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע-2010 וזאת בכפוף להוראות תקנה 9א לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומידיים), התש"ל-1970 ולהנחות הפרופורמה המפורטות בדוחות הכספיים המאוחדים פרופורמה.

[מיקום הסניף]. __ מרץ 2018

זיו האפט
רואי חשבון

¹ דוח מאוחד פרופורמה על המצב הכספי אינו נדרש להצגה אם אירוע הפרופורמה קיבל ביטוי מלא בדוח על המצב הכספי של החברה ליום זה.
² יש לציין את שם הדוח הרלוונטי בהתאם לאפשרות שבחברה להציג: דוח יחיד על רווח או הפסד ורווח כולל אחר (כפי שמוצג בדוח לדוגמה זה) או דוח על רווח או הפסד נפרד ודוח על הרווח הכולל.
³ יש להוסיף התייחסות גם לדוחות נוספים, אם אלה ניתנו וזאת לפי דרישה של רשות ניירות ערך.
⁴ אם כל הכלולות בוקרו ע"י רואי חשבון אחרים, תושמט המלה "חלקם" וירשם "...דוחות כספיים שבוקרו...".

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוח מאוחד פרופורמה על המצב הכספי¹ (באלפי ש"ח)

31.12.2017			
נתוני פרופורמה	התאמות לנתוני פרופורמה	נתונים בפועל עובר לאירוע הפרופורמה	ביאור ²
			נכסים
			נכסים שוטפים:
			מזומנים ושווי מזומנים
			נכסים פיננסיים
			לקוחות
			הכנסות לקבל בגין חוזי הקמה
			חייבים ויתרות חובה
			מלאי
			מלאי בניינים ודירות למכירה
			מלאי מקרקעין בפיתוח/לצורך הקמת בניינים
			ודירות למכירה
			מס הכנסה לקבל
			נכסים המסווגים כמוחזקים למכירה ונכסים של
			קבוצות מימוש המסווגות כמוחזקות למכירה
			נכסים המיוחסים לפעילויות שהופסקו
			סה"כ נכסים שוטפים
_____	_____	_____	
_____	_____	_____	
			נכסים לא שוטפים:
			מלאי
			נכסים פיננסיים
			חייבים ויתרות חובה
			נכסי הטבה מוגדרת נטו
			השקעות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני
			נדל"ן להשקעה
			רכוש קבוע
			נכסים בלתי מוחשיים
			מוניטין
			מסים נדחים
			סה"כ נכסים לא שוטפים
_____	_____	_____	
_____	_____	_____	
_____	_____	_____	

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים פרופורמה.

¹ דוח מאוחד פרופורמה על המצב הכספי אינו נדרש להצגה אם אירוע הפרופורמה קיבל ביטוי מלא בדוח על המצב הכספי של החברה ליום זה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוח מאוחד פרופורמה על המצב הכספי (באלפי ש"ח)

31.12.2017			
נתוני פרופורמה	התאמות לנתוני פרופורמה	נתונים בפועל עובר לאירוע הפרופורמה	ביאור
			<p>התחייבויות והון</p> <p>התחייבויות שוטפות:</p> <p>הלוואות מתאגידיים בנקאיים ומאחרים איגרות חוב התחייבויות פיננסיות אחרות ספקים ונותני שירותים זכאים בגין חוזי הקמה זכאים ויתרות זכות הפרשות מקדמות מרוכשי דירות מס הכנסה לשלם התחייבויות של קבוצות מימוש המסווגות כמוחזקות למכירה התחייבויות המיוחסות לפעילויות שהופסקו</p> <p align="right">סה"כ התחייבויות שוטפות</p>
_____	_____	_____	
_____	_____	_____	
			<p>התחייבויות לא שוטפות:</p> <p>הלוואות מתאגידיים בנקאיים ומאחרים איגרות חוב התחייבויות פיננסיות אחרות זכאים ויתרות זכות התחייבויות בגין הטבות לעובדים, נטו הפרשות התחייבויות בגין הפסדי חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני מסים נדחים</p> <p align="right">סה"כ התחייבויות לא שוטפות</p> <p align="right">סה"כ התחייבויות</p>
_____	_____	_____	
_____	_____	_____	
			<p align="right">הון:</p> <p>הון המיוחס לבעלים של החברה האם:</p> <p>הון מניות נפרע וקרנות הון עודפים</p> <p align="right">סה"כ הון המיוחס לבעלים של החברה האם</p> <p align="right">הון מיוחס לזכויות שאינן מקנות שליטה</p> <p align="right">סה"כ הון</p>
_____	_____	_____	
_____	_____	_____	
=====	=====	=====	

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים פרופורמה.

[שם ושם משפחה]	[שם ושם משפחה]	[שם ושם משפחה]	תאריך אישור דוחות הפרופורמה לפרסום
נושא המשרה הבכיר ביותר בתחום הכספיים	מנכ"ל	יו"ר הדירקטוריון	

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים פרופורמה על רווח או הפסד ורווח כולל אחר¹ (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2017			
נתוני פרופורמה	התאמות לנתוני פרופורמה	נתונים בפועל עובר לאירוע הפרופורמה	ביאור ²
			הכנסות
			עלות ההכנסות
			רווח גולמי
			עליית (ירידת) ערך שווי הוגן נדל"ן להשקעה
			הוצאות מחקר ופיתוח
			הוצאות מכירה ושיווק
			הוצאות הנהלה וכלליות
			הכנסות אחרות
			הוצאות אחרות
			רווח (הפסד) הון ממימוש רכוש קבוע
			רווח (הפסד) מפעולות רגילות
			הוצאות מימון
			הכנסות מימון
			חלק החברה ברווחי (בהפסדי) חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני, נטו
			רווח (הפסד) לפני ניכוי מסים על ההכנסה
			מסים על ההכנסה
			רווח (הפסד) מפעילויות נמשכות
			רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו, נטו
			רווח (הפסד) לתקופה
			רווח (הפסד) כולל אחר לאחר מסים בגין:
			פריטים שלא יסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד:
			הערכה מחדש של רכוש קבוע
			מדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת
			חלק החברה ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני
			פריטים שייתכן ויסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד:
			התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ
			נכסים פיננסיים זמינים למכירה
			גידורי תזרים מזומנים
			חלק החברה ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני
			סך רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה
			סה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה
			רווח (הפסד) לתקופה המיוחס ל:
			בעלים של החברה האם
			זכויות שאינן מקנות שליטה
			סה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה המיוחס ל:
			בעלים של החברה האם
			זכויות שאינן מקנות שליטה

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים פרופורמה.

¹ אם החברה בחרה להציג בדוחות הכספיים שלה דוח רווח או הפסד נפרד ודוח על הרווח הכולל, דוחות הפרופורמה יוצגו באופן דומה.
² ביאורים לנתונים הכלולים בדוחות הפרופורמה יובאו רק כאשר הם נדרשים לצורך הבנתם.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים פרופורמה על רווח או הפסד ורווח כולל אחר (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016			
נתוני פרופורמה	התאמות לנתוני פרופורמה	נתונים בפועל עובר לאירוע הפרופורמה	ביאור
			הכנסות
			עלות ההכנסות
			רווח גולמי
			עליית (ירידת) ערך שווי הוגן נדל"ן להשקעה
			הוצאות מחקר ופיתוח
			הוצאות מכירה ושיווק
			הוצאות הנהלה וכלליות
			הכנסות אחרות
			הוצאות אחרות
			רווח (הפסד) הון ממימוש רכוש קבוע
			רווח (הפסד) מפעולות רגילות
			הוצאות מימון
			הכנסות מימון
			חלק החברה ברווחי (בהפסדי) חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני, נטו
			רווח (הפסד) לפני ניכוי מסים על ההכנסה
			מסים על ההכנסה
			רווח (הפסד) מפעילויות נמשכות
			רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו, נטו
			רווח (הפסד) לתקופה
			רווח (הפסד) כולל אחר לאחר מסים בגין:
			פריטים שלא יסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד:
			הערכה מחדש של רכוש קבוע
			מדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת
			חלק החברה ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני
			פריטים שיינתן ויסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד:
			התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ נכסים פיננסיים זמינים למכירה
			גידורי תזרים מזומנים
			חלק החברה ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני
			סך רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה
			סה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה
			רווח (הפסד) לתקופה המיוחס ל:
			בעלים של החברה האם
			זכויות שאינן מקנות שליטה
			סה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה המיוחס ל:
			בעלים של החברה האם
			זכויות שאינן מקנות שליטה

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים פרופורמה.

חברה מדווחת לדוגמה בע"מ

דוחות מאוחדים פרופורמה על רווח או הפסד ורווח כולל אחר (באלפי ש"ח)

לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2015			
נתוני פרופורמה	התאמות לנתוני פרופורמה	נתונים בפועל עובר לאירוע הפרופורמה	ביאור
			הכנסות
			עלות ההכנסות
			רווח גולמי
			עליית (ירידת) ערך שווי הוגן נדל"ן להשקעה
			הוצאות מחקר ופיתוח
			הוצאות מכירה ושיווק
			הוצאות הנהלה וכלליות
			הכנסות אחרות
			הוצאות אחרות
			רווח (הפסד) הון ממימוש רכוש קבוע
			רווח (הפסד) מפעולות רגילות
			הוצאות מימון
			הכנסות מימון
			חלק החברה ברווחי (בהפסדי) חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני, נטו
			רווח (הפסד) לפני ניכוי מסים על ההכנסה
			מסים על ההכנסה
			רווח (הפסד) מפעילויות נמשכות
			רווח (הפסד) מפעילויות שהופסקו, נטו
			רווח (הפסד) לתקופה
			רווח (הפסד) כולל אחר לאחר מסים בגין:
			פריטים שלא יסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד:
			הערכה מחדש של רכוש קבוע
			מדידות מחדש של תוכניות להטבה מוגדרת
			חלק החברה ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני
			פריטים שיינתן ויסווגו מחדש לאחר מכן לרווח או הפסד:
			התאמות מתרגום דוחות כספיים של פעילויות חוץ
			נכסים פיננסיים זמינים למכירה
			גידורי תזרים מזומנים
			חלק החברה ברווח (בהפסד) כולל אחר של חברות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני
			סך רווח (הפסד) כולל אחר לתקופה
			סה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה
			רווח (הפסד) לתקופה המיוחס ל:
			בעלים של החברה האם
			זכויות שאינן מקנות שליטה
			סה"כ רווח (הפסד) כולל לתקופה המיוחס ל:
			בעלים של החברה האם
			זכויות שאינן מקנות שליטה

הביאורים המצורפים מהווים חלק בלתי נפרד מהדוחות הכספיים פרופורמה.

ביאור 1 - כללי:

ביום _____ השלימה החברה את רכישת % _____ מהון המניות המונפק והנפרע של חברת _____ בע"מ. תמורת מניות אלו שילמה החברה _____ אלפי ש"ח. רכישה זו מהווה אירוע פרופורמה כהגדרתו בתקנה 1 לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970.

ביאור 2 - עיקרי המדיניות החשבונאית:

בהתאם לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970, הוצגו דוח מאוחד פרופורמה על המצב הכספי ליום 31.12.2017 וכן דוחות מאוחדים פרופורמה על רווח או הפסד ורווח כולל אחר לכל אחת משלוש השנים בתקופה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017.²

עיקרי המדיניות החשבונאית, בכפוף לאמור לעיל ובכפוף להנחות הפרופורמה המובאות בביאור 3 להלן, אשר יושמו בדוחות הכספיים פרופורמה, הם עקביים לאלה אשר יושמו בעריכת הדוחות הכספיים של החברה ליום 31.12.2017 ובכפוף לאמור בתקנה 9א לתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970.

ביאור 3 - הנחות הפרופורמה:

לאור האמור בביאור 1, הוצגו דוחות פרופורמה אלה על מנת לשקף את מצבה הכספי של החברה ואת תוצאות פעולותיה בכפוף לאמור בביאור 2 ובכפוף להנחות הפרופורמה להלן:

א. הנחות המתייחסות לדוח המאוחד הפרופורמה על המצב הכספי:¹

– דוח מאוחד פרופורמה על המצב הכספי הוצג על מנת לשקף את מצבה הכספי של הקבוצה לו הושלמה עסקת הרכישה ביום 31.12.2017.

– [פרט]

– [פרט]

ב. הנחות המתייחסות לדוחות המאוחדים פרופורמה על רווח או הפסד ורווח כולל אחר:

– דוחות מאוחדים פרופורמה על רווח או הפסד ורווח כולל אחר הוצגו על מנת לשקף את תוצאות הפעילות של הקבוצה לו הושלמה עסקת הרכישה ביום 1.1.2015.

– [פרט]

– [פרט]

ייתכנו שינויים בין הסכומים בדוחות הכספיים פרופורמה לבין הסכומים שייכללו בפועל בדוחות הכספיים הבאים של החברה.

[ביאורים נוספים:³]

¹ דוח מאוחד פרופורמה על המצב הכספי אינו נדרש להצגה אם אירוע הפרופורמה קיבל ביטוי מלא בדוח על המצב הכספי של החברה ליום זה.
² יש להוסיף התייחסות גם לדוחות נוספים אם אלה ניתנו לפי דרישת רשות ניירות ערך.
³ ביאורים לנתונים הכלולים בדוחות הפרופורמה יובאו רק כאשר הם נדרשים לצורך הבנתם.

דוחות כספיים לדוגמה ערוכים בהתאם ל-IFRS ליום 31 בדצמבר 2017

פרסום זה נועד למסירת מידע כללי בלבד ואין לראות בו משום ייעוץ או חוות דעת כלשהי. במקרה של סתירה בין האמור בפרסום זה לבין האמור בהוראות החוק ו/או חקיקת משנה, בפרסומי רשות ניירות ערך, בתקינה חשבונאית וכיו"ב, נוסח האחרונים גובר.