

# תקנות ניירות ערך (עריכת דו"חות כספיים שנתיים), התשנ"ג-1993 - בוטל <sup>1</sup>

בתוקף סמכותי לפי סעיפים 17(ב)(1) ו-36 לחוק ניירות ערך, התשכ"ח-1968 (להלן - החוק), ולפי הצעת הרשות ובאישור ועדת הכספים של הכנסת, אני מתקין תקנות אלה:

## פרק א' - הוראות כלליות

### 1. הגדרות

(תיקונים: התשנ"ו, התשס"ד, התשס"ח, התשס"ט)

בתקנות אלה -

"דו"חות כספיים" או "דו"חות" - דו"חות כספיים שנתיים הכוללים מאזן, דו"ח ריווח והפסד, דו"ח על השינויים בהון העצמי ודו"ח על תזרימי המזומנים, לרבות הביאורים להם;

"כללי החשבונאות" - העקרונות החשבונאיים המקובלים וכללי הדיווח המקובלים;  
"המבקר" - אחד משני אלה:

(1) רואה חשבון מבקר;

(2) בעל רישיון מתאים מגורם מוסמך במדינה שבה הוא פועל, לבקר דוחות כספיים מסוג הדוחות הכספיים של מנפיק החוץ;

"כללי חשבונאות מקובלים בארה"ב" - הכללים החשבונאיים כפי שיהיו מקובלים מזמן לזמן בארה"ב ביחס לחברות הנסחרות בבורסות בארה"ב, לרבות כללים ותקנים שמפרסמת הועדה לתקני חשבונאות (financial accounting standards board (fasb));

"מנפיק חוץ" - מנפיק שהתאגד מחוץ לישראל ואשר במועד ההצעה הראשונה שלו לציבור מתקיימים בו תנאים אלה:

(1) יותר מ-50% מהכנסותיו לא התקבלו בישראל;

(2) השליטה בו היא בידי מי שאינם תושבי קבע בישראל; לענין זה, החזקת ניירות ערך או רכישתם יחד עם אחרים - למעט החזקה עם תושב קבע בישראל;

"תקני ביקורת אמריקניים" - תקני הביקורת המקובלים בארה"ב ביחס לחברות הנסחרות בבורסות בארה"ב, לרבות תקני הביקורת שמפרסמת הועדה לתקני ביקורת (american auditing standards boards (aicpa) of the institute of certified public accountants);

"תקני חשבונאות בין-לאומיים" - התקנים הבין-לאומיים בחשבונאות שמפרסמת הועדה לתקני חשבונאות בין-לאומיים (international accounting standard board (iasb));

"תקנים בין-לאומיים בביקורת" - התקנים הבין-לאומיים בביקורת שמפרסמת הפדרציה הבין-לאומית של רואי החשבון (international federation of accounting (ifac));

"דו"חות כספיים מותאמים" או "דו"חות מותאמים" - כמשמעותם בכללי החשבונאות;

"חברה" - לרבות שותפות או מיזם משותף;

"חברה מאוחדת" - חברה שדו"חותיה מאוחדים עם דו"חות התאגיד למעט חברה מאוחדת באיחוד יחסי;

"חברה מאוחדת באיחוד יחסי" - חברה, שדוחותיה מאוחדים עם דוחות התאגיד בדרך של איחוד יחסי;

"חברה כלולה" - חברה, למעט חברה מאוחדת וחברה מאוחדת באיחוד יחסי, שהשקעת התאגיד בה כלולה בדו"חות התאגיד על בסיס השווי המאזני;

"חברה מוחזקת" - חברה מאוחדת, חברה מאוחדת באיחוד יחסי או חברה כלולה;

"בעל ענין" - כמשמעותו בפסקה (1) להגדרת "בעל ענין" בתאגיד בסעיף 1 לחוק;

"מדד" - מדד המחירים לצרכן שמפרסמת הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה;

"תאגיד" - תאגיד שערך את הדו"חות, למעט קרן להשקעות משותפות בנאמנות;

"תאריך אישור הדו"חות" - התאריך שבו אישרו את הדו"חות דירקטוריון התאגיד, או ועדה שלו שהסמיך לכך;

"חברת כרטיסי אשראי" - תאגיד עזר המנפיק כרטיס חיוב או הסולק תשלומים שנעשו באמצעותו; לענין זה, "מנפיק" ו"כרטיס חיוב" - כמשמעותם וכהגדרתם בחוק כרטיסי חיוב, התשמ"ו-1986, לפי הענין; ו"תאגיד עזר" - כהגדרתו בחוק הבנקאות (רישוי), התשמ"א-1981;

"תקנות דוחות תקופתיים ומיידיים" - תקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל-1970.

## 2. תחולת התקנות

[תיקונים: התשס"ו (מס' 2), התשס"ט]

(א) הוראות תקנות אלה יחולו על עריכת דו"חות כספיים של תאגיד, למעט -

- (1) דו"חות כספיים של תאגיד בנקאי או חברת כרטיסי אשראי הערוכים בהתאם להוראות המפקח על הבנקים והנחיותיו וכן למעט מידע בדוחות כספיים של תאגיד שאיחד או איחד באיחוד יחסי תאגיד בנקאי או חברת כרטיסי אשראי, ככל שמידע זה מתייחס לתאגיד הבנקאי או לחברת כרטיסי האשראי;
- (2) דו"חות כספיים של מבטח הערוכים בהתאם לתקנות הפיקוח על עסקי ביטוח (פרטי דין וחשבון), התשנ"ח-1988 וכן למעט מידע בדוחות כספיים של תאגיד שאיחד או איחד באיחוד יחסי מבטח, ככל שמידע זה מתייחס למבטח;
- (3) מידע בדוחות כספיים של תאגיד שאיחד או איחד באיחוד יחסי תאגיד שהוראות פרק ה'3 לחוק חלות עליו, ככל שמידע זה מתייחס לתאגיד כאמור והוא אינו נדרש בגילוי לפי הדין הזר החל על תאגיד זה.

(ב) בתקנה זו -

"מפקח על הבנקים" - כמשמעותו בפקודת הבנקאות, 1941;

"מבטח" - כמשמעותו בחוק הפיקוח על עסקי ביטוח, התשמ"א-1981.

## 3. כללים לעריכת דו"חות

הדו"חות ייערכו לפי כללי החשבונאות וישקפו באופן נאות בהתאם לכללי החשבונאות את מצב עסקי התאגיד לתאריכי המאזנים, את תוצאות פעולותיו, את השינויים בהונו העצמי ואת תזרימי המזומנים שלו בשנות הדיווח.

## א.3 דוחות כספיים של מנפיק חוץ

[תיקון התשס"ד]

- (א) על אף האמור בתקנה 3, הדוחות הכספיים של מנפיק חוץ יכול שיערכו בהתאם לתקני חשבונאות בין-לאומיים או לכללי חשבונאות מקובלים בארה"ב.
- (ב) הדוחות הכספיים של מנפיק חוץ יכול שיבוקרו לפי תקנים בין-לאומיים בביקורת או תקני ביקורת אמריקניים בהתאם לסוג הכללים או התקנים שלפיהם נערכו כאמור בתקנת משנה (א).
- (ג) לענין דוחות כספיים של מנפיק חוץ, הערוכים כאמור בתקנת משנה (א) או המבוקרים כאמור בתקנת משנה (ב), יחולו

- (1) ייכלל בדוחות ביאור התאמה לכללי החשבונאות המקובלים; לענין זה, "התאמה" - לרווח ולהון העצמי;
- (2) יכול שהדוחות ייכתבו בשפה שאינה עברית, ובלבד שיובא לצדן תרגום לעברית ואישור המתרגם על נאותות התרגום ועל הסכמתו להכללת התרגום והאישור בדוחות;
- (3) לא היה המטבע שבו ערכים הדוחות השקל החדש, יובאו הדוחות בערכים שקליים; צורף לדוחות תרגום לעברית לפי פסקה (2), יובאו בו גם ערכים בשקלים חדשים;
- (4) המבקר יציין בחוות דעתו את כללי החשבונאות או התקנים שבהתאם להם נערכו הדוחות וכן את תקני הביקורת שבהתאם להם בוקרו;
- (5) חוות דעת המבקר יכול שתיערך בשפה שאינה עברית, ובלבד שיובא לצדה תרגום לעברית ואישור המתרגם על נאותות התרגום ועל הסכמתו להכללת התרגום והאישור בדוחות;
- (6) נוסף על כך יחוזה המבקר או רואה חשבון את דעתו אם הדוחות הכספיים נערכו לפי הוראות תקנות אלה.

ב.3

### תקני חשבונאות בין-לאומיים

2

#### (תיקון התשס"ז)

לגבי דוחות כספיים שנערכו לפי תקני חשבונאות בין-לאומיים, לא יחולו הוראות תקנות 12(ב)(1), 18(ג), 32(א), 42(ב), 46(א)(5), (7) ו-8, 47(ג) ו-58, וכן לא יחולו הוראות אחרות בתקנות אלה שאינן מאפשרות את יישום תקני החשבונאות הבין-לאומיים או את המותר על פיהם.

### 4. מטבע הדוחות

#### (תיקון התשס"ו)

מטבע הדוחות הוא השקל החדש, ואולם תאגיד רשאי להציג את הדוחות שלו במטבע שאינו השקל החדש אם כללי החשבונאות מתירים זאת; הוצגו דוחות התאגיד במטבע שאינו השקל החדש, יצרף התאגיד לדוחות גם תרגום לשקלים חדשים של הסכומים המופיעים בהם.

### 5. דו"חות מאוחדים

- (א) דו"חות התאגיד יכללו גם דו"חות מאוחדים של התאגיד עם החברות שיש לאחדן לפי כללי החשבונאות.
- (ב) דו"חות מאוחדים ייערכו לפי תקנות אלה, בשינויים המחוייבים.

### 6. דו"חות השוואתיים

#### (תיקונים: התשנ"ו, התשס"ז)

- (א) לצד כל סכום במאזן יוצג הסכום המקביל לו במאזן של שנת הדיווח הקודמת.
- (ב) <sup>3</sup> לצד כל סכום בדו"ח הריווח וההפסד, בדו"ח על השינויים בהון העצמי ובדו"ח על תזרימי המזומנים יוצגו הסכומים המקבילים לו בכל אחת משתי שנות הדיווח הקודמות.
- (ג) חל באחת משנות הדיווח הכלולות בדו"חות, שינוי בכללי החשבונאות או באופן יישומם בהשוואה לשנת הדיווח הקודמת למעט שינוי כאמור שיש לשקף בדרך של הצגה מחדש - יוסבר השינוי, יפורטו הנימוקים לו ותצוין השפעתו בסכומים על הריווח לפני ניכוי מסים על ההכנסה, על הריווח הנקי, על הריווח למניה ועל סעיפים אחרים בדו"חות אשר השפעת השינוי לגביהם היא מהותית לכל אחת משנות הדיווח שנתונין נכללים בדו"חות.

(ד) הוצג מחדש מספר השוואה בדו"חות -

(1) תוסבר המהות של ההצגה מחדש, יפורטו הנימוקים לה ותצויין בסכומים השפעתה על כל אחד מהסעיפים שהוצגו מחדש בדו"חות, על הריווח הנקי ועל הריווח למניה לכל אחת משנות הדיווח הקודמות שנתונין נכללים בדו"חות;

(2) יפורטו יתרת הריווח או יתרת ההפסד לתחילת שנת הדיווח המוקדמת ביותר שנתונין נכללים בדו"חות כפי שדווחה לאחרונה, וסך כל ההשפעה על הרווחים וההפסדים בשנים שלפני שנת הדיווח המוקדמת ביותר שנתונין נכללים בדו"חות.

(ה) שונה בשנת הדיווח אומדן חשבונאי ולשינוי יש השפעה מהותית על הדו"חות או על דו"חות בשנת דיווח או בשנת דיווח בעתיד, תוסבר מהות השינוי, יפורטו הנימוקים לו ותצויין בסכומים השפעתו על סעיפי המאזן ודו"ח הריווח וההפסד לרבות הריווח למניה.

(ו) בדו"חות יסומן כל סכום שהוצג או שסווג מחדש.

## 7. הצגה בנפרד

(א) הפרטים הנדרשים בתקנות אלה יובאו בנפרד בדו"חות הכספיים, זולת אם בנסיבות הענין אינם מהותיים.  
(ב) אין חובה לציין העדר קיומו של פרט פלוני, אלא אם כן נקבע במפורש אחרת בתקנות אלה.

## 8. מבנה הדו"חות

*(תיקון התשנ"ו)*

(א) סעיפי הדו"חות יסווגו ויוצגו לפי סדרם בתקנות אלה, אלא אם כן מצריכים עסקי התאגיד סיווג והצגה אחרים, ובלבד שהדבר יצויין.  
(ב) הפירוט הנדרש לפי תקנות אלה יובא בביאורים.  
(ג) תפורט המדיניות החשבונאית אשר יושמה בדו"חות.

## 9. ציון סכומים

פרט הניתן לכימות כספי, לרבות באומדן סביר, יכלול את הסכום המתאים.

## 10. מידע נוסף

בנוסף לפרטים הנדרשים בתקנות אלה יפורטו כל פרט, מידע או הבהרה אשר בהעדרם לא ישקפו הדו"חות באופן נאות את הנידרש לפי תקנה 3.

## 11. חתימות ותאריך הדו"חות

ליד חתימותיהם של החותמים על הדו"חות יצוינו גם שמותיהם ותפקידיהם בתאגיד ויצויין תאריך אישור הדו"חות.

## פרק ב' - פרטים שיש לכלול במאזן בדבר נכסי התאגיד

## 12. סיווג הנכסים

*(תיקון התשנ"ה)*

(א) נכסי התאגיד יסווגו ויוצגו בקבוצות אלה:

(1) רכוש שוטף שיכלול מזומנים ושווי מזומנים, לקוחות וכן חייבים ויתרות חובה, מלאי, ונכסים אחרים המיועדים והצפויים להתממש בתוך שנה או בתוך תקופת המחזור התפעולי הרגיל של התאגיד, אם הוא עולה

על שנה בציון תקופה זו;

- (2) מלאי בלתי שוטף שיכלול מלאי שאינו מיועד והצפוי להתממש בתוך שנה או בתוך תקופת המחזור התפעולי הרגיל של התאגיד, אם הוא עולה על שנה;
  - (3) השקעות, הלוואות ויתרות חובה לזמן ארוך;
  - (4) רכוש קבוע;
  - (5) רכוש אחר לרבות רכוש לא מוחשי והוצאות נדחות.
- (ב) לענין תקנת משנה (א)(1) -

- (1) יראו חוב של חברה מוחזקת או של חברה שהיא בעלת ענין בתאגיד כצפוי להתממש תוך התקופה האמורה, רק אם מצב ההון החוזר שלה לתאריך המאזן מאפשר מימוש כאמור;
- (2) כללו נכסים אחרים ברכוש השוטף נכס אשר סכומו עולה על חמישה אחוזים מסך כל הרכוש השוטף, יוצג נכס כאמור בנפרד.
- (3) שטרות והמחאות שנתקבלו מלקוחות יכללו בקבוצת "לקוחות"; שטרות והמחאות שנתקבלו מאחרים יכללו בקבוצת המתאימות.

### 13. לקוחות, חייבים ויתרות חובה לזמן קצר

*(תיקונים: התשנ"ה, התשנ"ו)*

(א) לקוחות לענין תקנה 12(א)(1), יסווגו ויפורטו בקבוצות לפי אלה:

(1) חובות פתוחים;

(2) המחאות לגביה.

(ב) חייבים ויתרות חובה לענין תקנה 12(א)(1), יסווגו ויפורטו בקבוצות אלה:

(1) עובדים;

(2) מוסדות;

(3) חברות מאוחדות;

(4) חברות מאוחדות באיחוד יחסי;

(5) חברות כלולות;

(6) בעלי ענין;

(7) חייבים ויתרות חובה אחרים.

(ג) כללה קבוצת "חייבים ויתרות חובה אחרים" נכס אשר סכומו עולה על חמישה אחוזים מסך כל הרכוש השוטף, יפורט נכס כאמור בנפרד.

(ד) יפורטו סכומי ההפרשות לחובות מסופקים; סכומי ההפרשות שנוכו מיתרות הלקוחות יצוינו בנפרד.

### 14. מלאי

*(תיקון התשנ"ו)*

- (א) מלאי יסווגו ויפורטו לפי מרכיביו לרבות חומרי גלם וחומרי עזר, מוצרים בתהליך העיבוד ותוצרת גמורה, הכל לפי נסיבות הענין; יצוינו בסיס ההערכה של כל אחד ממרכיבי המלאי; לענין זה, "מלאי" - לרבות מלאי בלתי שוטף.
- (ב) עלו הסכומים בשל ביצוע עבודות על המקדמות וההפרשות בשל אותן עבודות, יצוינו העלויות, סכומי המקדמות והרווחים או ההפרשות להפסדים בשל עבודות כאמור.

### 15. השקעות, הלוואות ויתרות חובה לזמן ארוך

(א) סכומי ההשקעות, ההלוואות ויתרות החובה לזמן ארוך המיוחסים לחברות מוחזקות יפורטו בנפרד כאמור בתקנה 22.  
(ב) סכומי ההשקעות, ההלוואות ויתרות החובה לזמן ארוך שאינם מיוחסים לחברות מוחזקות יפורטו בציון בסיסי הערכתם, בקבוצות אלה:

(1) השקעות במניות;

(2) השקעות בתעודות השתתפות בקרנות להשקעות משותפות בנאמנות;

(3) השקעות בתעודות המקנות זכות לרכישת מניות;

(4) השקעות בתעודות התחייבות הניתנות להמרה במניות;

(5) השקעות בתעודות התחייבות שאינן ניתנות להמרה במניות;

(6) הלוואות ויתרות חובה לזמן ארוך;

(7) השקעות בזכויות במקרקעין;

(8) השקעות אחרות.

(ג) לגבי כל סוג של השקעה בניירות ערך כאמור בתקנת משנה (ב) יובאו בנפרד ניירות ערך הרשומים למסחר בבורסה, לרבות בורסה או שוק מוסדר לניירות ערך מחוץ לישראל - בציון שווים בשוק - וניירות ערך שאינם רשומים כאמור.

(ד) כללה קבוצת "השקעות אחרות" השקעה אשר סכומה עולה על חמישה אחוזים מסך כל ההשקעות, ההלוואות ויתרות החובה לזמן ארוך, תפורט השקעה כאמור בנפרד.

(ה) עלה סכום ההשקעות של תאגיד וחברות מאוחדות שלו בחברה שאינה חברה מוחזקת - בתוספת הסכום הנערב בערביות שנתנו התאגיד והחברות המאוחדות שלו להתחייבויותיה - על חמישה אחוזים מהונו העצמי של התאגיד, יובאו פרטים אלה:

(1) שם החברה;

(2) סכומי ההשקעה במניות, בתעודות הניתנות להמרה במניות או המקנות זכות לרכישתן, בתעודות התחייבות שאינן ניתנות להמרה, בהלוואות ויתרות חובה;

(3) פרטי הערביות שנתנו התאגיד והחברות המאוחדות שלו להתחייבויותיה;

(4) ההכנסות מדיבידנד והכנסות אחרות מהחברה.

(ו) אין חובה לפרט נתוני השוואה לשנת דיווח קודמת ביחס לנתונים המפורטים בתקנת משנה (ה).

## 16. תעודות התחייבות, הלוואות, ויתרות חובה לזמן ארוך

(תיקון התשנ"ו)

סכומי ההשקעות והיתרות כאמור בתקנה 15(ב) ו-6(6) יפורטו לפי ההוראות שלהלן:

(1) הסכומים לפני ניכוי החלויות השוטפות יסווגו ויפורטו לפי סוג המטבע ואופן ההצמדה בקבוצות אלה:

(א) השקעות ויתרות במטבע ישראלי שאינן צמודות;

(ב) השקעות ויתרות במטבע ישראלי צמודות למדד;

(ג) השקעות ויתרות במטבע חוץ או השקעות ויתרות צמודות למטבע חוץ, כל סוג מטבע מהותי בנפרד;

(ד) השקעות ויתרות צמודות לבסיס אחר;

(2) השקעה או יתרה אשר חלקים ממנה נקובים במטבעות שונים או הצמודה לבסיסים שונים, תפורט בקבוצות המתאימות לפי הסיווג שבפסקה (1);

(3) לגבי כל סוג של השקעה או יתרה לפי פסקה (1), יסווגו הסכומים לפי שיעורי הריבית בהתאם לנסיבות הענין;

(4) לאחר סיכום ההשקעות או היתרות בכל סוג לפי פסקה (1) יצוינו סך כל החלויות השוטפות וסך כל

ההשקעות או היתרות לאחר ניכוי החלויות השוטפות.

(5) סך כל ההשקעות והיתרות, לאחר ניכוי החלויות השוטפות, יצויין לפי מועדי מימוש אלה:

(א) בשנה השניה;

(ב) בשנה השלישית;

(ג) בשנה הרביעית;

(ד) בשנה החמישית;

(ה) מעל חמש שנים.

(6) השקעות שאינן רשומות למסחר בבורסה, לרבות בורסה או שוק מוסדר לניירות ערך מחוץ לישראל, יסווגו

לקבוצות לפי גודל היתרות של הלווים כאשר כל היתרות של לווה אחד וכל תעודות ההתחייבות שהוציא

ייחשבו כהלוואה אחת ויובא סיכום של כל היתרות שבכל הקבוצות; הקבוצות ייקבעו לפי נסיבות הענין ולגבי כל

קבוצה יצויינו מספר ההלוואות וסך כל היתרות.

(7) אין חובה לפרט נתוני השוואה לשנת דיווח קודמת ביחס לנתונים המפורטים בתקנה זו.

### 17. חליפין בניירות ערך

נרכשו ניירות ערך חלף ניירות ערך אחרים שהחזיק התאגיד, יובאו פרטי העיסקה ונסיבותיה ויצויינו כללי החשבונאות לפיהם

נרשמה.

### 18. רכוש קבוע

(א) רכוש קבוע יסווג ויפורט בקבוצות אלה:

(1) מקרקעין;

(2) מכונות ציוד ומכשירים;

(3) כלי רכב;

(4) ציוד וריהוט משרדי;

(5) התקנות ושיפורים במושכר;

(6) רכוש קבוע אחר.

(ב) כללה קבוצת "רכוש קבוע אחר" נכס אשר סכמו עולה על חמישה אחוזים מסך כל הרכוש הקבוע, יפורט נכס כאמור

בנפרד.

(ג) בכל קבוצה של רכוש קבוע תצויין, מקום שנעשתה בשנת הדיווח, הפרשה לירידת ערך הנכס; אין חובה לציין הפרשה

כאמור שנעשתה לפני יום כ"ה בטבת התשנ"ב (1 בינואר 1992).

(ד) יצויין סכום מענקי ההשקעה שהתקבל בשל רכישת רכוש קבוע.

### 19. רכוש קבוע בר פחת

(תיקון התשנ"ו)

(א) רכוש קבוע בר פחת יפורט בקבוצות כאמור בתקנה 18(א) ולגבי כל קבוצה יובאו פרטים אלה:

(1) עלות הנכסים בתחילת שנת הדיווח, עלות הנכסים שנתוספו בשנת הדיווח, עלות הנכסים שנגרעו בשנת

הדיווח ועלות הנכסים לתאריך המאזן;

(2) הפחת שנצבר לתחילת שנת הדיווח, ההפרשה לפחת בשנת הדיווח, הפחת שנצבר בשל נכסים שנגרעו

בשנת הדיווח והפחת שנצבר לתאריך המאזן;

(3) היתרה המופחתת של כל קבוצה.

- (ב) אין חובה לפרט נתוני השוואה לשנת דיווח קודמת ביחס לסכומים המפורטים בתקנת משנה (א)(1) ו-(2).
- (ג) יצוינו שיעורי הפחת ואם שיטת ההפחתה אינה "שיטת הקו הישר", יצויין גם אורך החיים השימושי של הנכס.

## 20. זכויות במקרקעין

כללו השקעות או רכוש קבוע זכויות במקרקעין, יחולו הוראות אלה:

- (1) יפורטו זכויות אלה בהבחנה בין בעלות לבין זכויות חכירה;
- (2) זכויות חכירה יפורטו בציון יתרת תקופת החכירה ובהבחנה בין חכירה מהוונת לבין חכירה בלתי מהוונת;
- (3) לא נרשמו זכויות במקרקעין בישראל על שם התאגיד או חברה בת שלו בלשכת רישום המקרקעין, תצויין הסיבה להעדר הרישום;
- (4) לא נרשמו זכויות במקרקעין מחוץ לישראל על שם התאגיד או חברה בת שלו במרשם המתנהל על פי דין מדינת החוץ, תצויין הסיבה להעדר הרישום;
- (5) זכויות במקרקעין יכללו גם זכויות במקרקעין המוחזקות באמצעות חברה מוחזקת שהחזקת זכויות אלה היא עיסוקה היחיד; החזיק התאגיד בחמישים אחוזים או פחות מזכויות ההצבעה בחברה כאמור, לא יכלול חלק התאגיד באותה חברה ב"זכויות במקרקעין" אלא אם כן החלק בזכויות במקרקעין עומד לרשות התאגיד כאילו החזיק בו במישרין;
- (6) נזקפו לערך הזכויות במקרקעין עלויות או הוצאות יצוינו סכומי העלויות או ההוצאות שנזקפו כאמור; אין חובה לציין סכומי עלויות או הוצאות שנזקפו לפני יום כ"ה בטבת התשנ"ב (1 בינואר 1992).

## 21. רכוש אחר

*(תיקון התשנ"ו)*

כללה קבוצת "רכוש אחר" נכס אשר יתרתו עולה על חמישה אחוזים מסך כל הרכוש האחר, יפורטו הנכס, נסיבות רישומו בדו"חות, סכומו המקורי, קצב ההפחתה שלו ויתרתו לאחר ההפחתה בתאריך המאזן.

## פרק ג' - פרטים שיש לכלול במאזן התאגיד בדבר חברות מוחזקות

## 22. פירוט השקעות בחברות מוחזקות

*(תיקון התשנ"ו)*

(א) סכומי ההשקעות, ההלוואות ויתרות החובה לזמן ארוך המיוחסים לחברות מוחזקות יסווגו ויפורטו לגבי חברות מאוחדות לחוד וחברות מאוחדות באיחוד יחסי לחוד וחברות כלולות לחוד בקבוצת אלה:

(1) מניות;

(2) תעודות המקנות זכות לרכישת מניות;

(3) תעודות התחייבות הניתנות להמרה במניות;

(4) תעודות התחייבות שאינן ניתנות להמרה במניות;

(5) הלוואות ויתרות חובה, שאינן כלולות ברכוש השוטף.

(ב) השקעה במניות תפורט בהבחנה בין עלות המניות שנרכשו לבין סכומי הרווחים או ההפסדים שנצברו ממועד הרכישה;

אין חובה לפרט השקעה במניות כאמור ביחס להשקעה שנעשתה לפני יום כ"ה בטבת התשנ"ב (1 בינואר 1992).

(ג) יפורטו בנפרד ערכם בספרים ושויים בבורסה לתאריך המאזן של נכסים לפי תקנת משנה (א)(1) עד (4), הרשומים

למסחר בבורסה, לרבות בורסה או שוק מוסדר לניירות ערך מחוץ לישראל.

(ד) יפורט, לגבי חברות מאוחדות לחוד, חברות מאוחדות באיחוד יחסי לחוד וחברות כלולות לחוד, מוניטין הנובע מרכישת



ההשקעות בהן ובלבד שטרם הופחת במלואו; יצוינו הסכום המקורי, קצב ההפחתה והיתרה בתאריך המאזן.  
(ה) תעודות התחייבות שאינן ניתנות להמרה במניות, הלוואות ויתרות חובה שאינן כלולות ברכוש השוטף יסווגו ויפורטו, לגבי כל החברות המוחזקות יחד, לפי ההוראות האמורות בתקנה 16.

## 23. צירוף דוחות חברה כלולה

[תיקונים: התשס"ג, התשס"ד, התשס"ו, התשס"ז (מס' 2), התשס"ח]

(א) בתקנה זו -

"כללי חשבונאות זרים" - מערכת עקרונות חשבונאיים וכללי דיווח שאיננה זו המתחייבת על פי תקנות אלה, ואיננה תקני חשבונאות בין-לאומיים;

"רואה חשבון" - לרבות מי שמוסמך לעסוק בראיית חשבון מחוץ לישראל;

"רווח" - רווח כאמור בתקנה 46(א)(3), לרבות הפריטים המנויים בפסקאות (4) ו-(5) ולמעט הפריטים המנויים בפסקאות (6) עד (8) לאותה תקנה;

"תקני ביקורת זרים" - תקני ביקורת שאינם תקני הביקורת המקובלים בישראל ואינם התקנים הבין-לאומיים בביקורת.

(ב) לדוחות התאגיד יצורפו דוחות כספיים של חברה כלולה, לשנת הדיווח, כאמור בתקנות משנה (ה) עד (י), אם נתקיים אחד מאלה:

(1) הסכום שבו מוצגת במאזן השקעת התאגיד בחברה הכלולה, בהתאם לתקנה 22, מהווה, בערכו המוחלט, עשרה אחוזים או יותר מסך הנכסים במאזן התאגיד, בערכו המוחלט;

(2) הסכום שנכלל בדוח הרווח וההפסד בשל השקעת התאגיד בחברה הכלולה, בהתאם לתקנה 46(א)(4), מהווה, בערכו המוחלט, עשרה אחוזים או יותר מן הרווח של התאגיד, בערכו המוחלט;

(3) החברה הכלולה היא בעלת חשיבות ניכרת לעסקי התאגיד או לפעילותו במתכונתם הקיימת או במתכונתם המתוכננת לעתיד;

(4) תנאי כאמור בפסקאות (1) או (2) התקיים בשנת הדיווח הקודמת, וצפוי כי תנאי כאמור באותן פסקאות יתקיים גם בשנת הדיווח הבאה;

(5) החברה נעשתה חברה כלולה של התאגיד לאחר תאריך המאזן והתקיים האמור בפסקה (3);

בדיקת התנאים המפורטים בתקנת משנה זו תיעשה בהתייחס לדוחות הכספיים המאוחדים של התאגיד.

(ג) דוחות כספיים של חברה כלולה לא יצורפו לדוחות התאגיד, על אף האמור בתקנת משנה (ב), בהתקיים אחד מאלה:

(1) דוחות החברה הכלולה הם חסרי משמעות ביחס לדוחות התאגיד;

(2) לא התקיים האמור בפסקאות (3) עד (15) לתקנת משנה (ב) ובשנת הדיווח הקודמת לא התקיים האמור

בפסקאות (1) או (2) לתקנת משנה (ב) וצפוי כי גם בשנת הדיווח הבאה לא יתקיים האמור בפסקאות אלה;

(3) לאחר תאריך המאזן, החברה חדלה מלהיות חברה כלולה של התאגיד.

(ד) בדוחות התאגיד יפורטו שמות החברות הכלולות שדוחותיהן צורפו לדוחות התאגיד; לא צורפו דוחות חברה כלולה בשל האמור בתקנת משנה (ג), יפורטו שם החברה הכלולה והפסקה בתקנת משנה (ג) שבשלה לא צורפו דוחות החברה הכלולה.

(ה) דוחות חברה כלולה יצורפו כשהם ערוכים בהתאם להוראות תקנות אלה, או כשהם ערוכים בהתאם לתקני חשבונאות בין-לאומיים, וזאת בהתאם לכללי החשבונאות שלפיהם כלל התאגיד את השקעתו בחברה הכלולה; בתקנת משנה זו, "הוראות תקנות אלה" - למעט החובה לצרף דוחות חברה כלולה על פי תקנה זו ולמעט החובה לצרף דוחות חברה נערבת

על פי תקנה 36(ב)(2)(ג).

(ו) על אף האמור בתקנת משנה (ה), לענין מתכונת הצירוף, ניתן לצרף דוחות חברה כלולה כשהם ערוכים בהתאם לכללי חשבונאות זרים, ובלבד שנתקיימו כל אלה:

(1) מערכת כללי החשבונאות שעל פיה נערכו הדוחות היא מקיפה (comprehensive);

(2) תוכן המידע בדוחות דומה בעיקרו לזה הנדרש על פי תקנות אלה או לזה הנדרש על פי תקני חשבונאות בין-לאומיים;

(3) בדוחות החברה הכלולה, או בדוחות התאגיד, יכלול ביאור התאמה לכללי החשבונאות המתחייבים מתקנות אלה, או לתקני חשבונאות בין-לאומיים, וזאת בהתאם לכללי החשבונאות שלפיהם כלל התאגיד את השקעתו בחברה הכלולה; לענין זה, "התאמה" - לרווח ולהון העצמי.

(ז) על אף האמור בתקנת משנה (ה), לא היה מטבע דוחות החברה הכלולה השקל החדש, יצוין שער החליפין לשקל החדש של מטבע הדוחות לתאריך המאזן, ויצוין השינוי שחל בו בשנת הדיווח.

(ח) דוחות חברה כלולה יהיו מבוקרים בהתאם לתקני ביקורת מקובלים בישראל, או בהתאם לתקנים הבין-לאומיים בביקורת, או בהתאם למערכת תקני ביקורת זרים שהיא מקיפה (comprehensive).

(ט) דוח רואה חשבון מבקר על דוחות החברה הכלולה יצורף אליהם, ובו יצונו, בין השאר, כללי החשבונאות שבהתאם להם נערכו הדוחות ותקני הביקורת שבהתאם להם נעשתה ביקורת הדוחות.

(י) לא היתה שפת דוחות החברה הכלולה עברית או אנגלית, יצורף גם תרגום של הדוחות לעברית, לרבות אישור המתרגם על נאותות התרגום ובו הסכמתו לצירוף התרגום והאישור האמור; היו הדוחות המתורגמים לעברית חתומים כדון, צירוף הדוחות בשפת המקור אינו נדרש; לענין זה, "דוחות" - לרבות דוח רואה חשבון מבקר.

(יא) שוכנע יושב ראש הרשות כי במועד הגשת הדוחות, נבצר מתאגיד פלוני לצרף דוחות חברה שנתקיים בה האמור בתקנת משנה (ב)(5), רשאי הוא להורות לו על פרסום דוחות אותה חברה בדוח מיידי בתוך תקופה שיקבע; לענין זה, "מועד הגשת הדוחות" - המועד הקבוע להגשת הדוחות בתקנות דוחות תקופתיים ומיידיים).

(יב) הוראות תקנה זו לא יחולו על חברה כלולה שהיא כשלעצמה תאגיד מדווח או שהיא תאגיד שהוראות פרק ה'3 לחוק חלות עליו.

## 24. דיבידנד מחברות מוחזקות

(תיקון התשנ"ו)

יצוין סכום הדיבידנד שנרשם בשנת הדיווח מחברות מאוחדות לחוד, מחברות מאוחדות באיחוד יחסי לחוד ומחברות כלולות לחוד.

## 25. תעודות זכויות של חברות מוחזקות

הקצתה חברה מוחזקת תעודות המקנות זכות לרכישת מניות, תעודות התחייבות הניתנות להמרה במניות או זכויות לרכישת תעודות כאמור, או קיבלה סכומים על חשבון מניות, תעודות או זכויות כאמור, או התקשרה בדרך אחרת להנפיק מניות, יצוינו בנפרד לגבי כל חברה מוחזקת פרטים בשל זכויות כאמור.

## פרק ד' - פרטים שיש לכלול במאזן בדבר התחייבויות התאגיד

## 26. סיווג ההתחייבויות

[תיקונים: התשנ"ו, התשס"ו (מס' 2)]

(א) התחייבויות התאגיד יסווגו ויוצגו בקבוצות אלה:

(1) התחייבויות שוטפות;

(2) התחייבויות לזמן ארוך.

(ב) התחייבויות שוטפות של התאגיד יכללו:

(1) התחייבויות העשויות לעמוד לפרעון בתוך שנה או בתוך תקופת המחזור התפעולי של עסקי התאגיד אם

היא עולה על שנה בציון תקופה זו;

(2) מקדמות מלקוחות, הכנסות מראש ורווחים שטרם מומשו העשויים להרשם כהכנסה בדו"ח הריווח

וההפסד בתוך התקופה הנקובה בפסקה (1).

(ג) (בוטלה).

(ד) הואץ פרעונה של ההתחייבות בשנת הדיווח, יצוין סכום ההתחייבות שהואץ ויפורט מועד הפרעון החדש ותנאיו

העיקריים.

## 27. התחייבויות שוטפות

*(תיקונים: התשנ"ה, התשנ"ו)*

(א) התחייבויות שוטפות יסווגו ויוצגו בקבוצות אלה:

(1) אשראי מתאגידים בנקאיים ומנותני אשראי אחרים;

(2) התחייבויות לספקים ולנותני שירותים;

(3) זכאים ויתרת זכות;

(4) דיבידנד שהוכרז או שהוצע;

(5) (נמחקה).

(ב) כללה קבוצת "התחייבויות שוטפות אחרות" התחייבות אשר סכומה עולה על חמישה אחוזים מסך כל ההתחייבויות

השוטפות, תוצג התחייבות כאמור בנפרד.

(ג) סכומי החלויות השוטפות של התחייבויות לזמן ארוך ייכללו בסעיפים המתאימים.

## 28. אשראי מתאגידים בנקאיים

*(תיקונים: התשנ"ה, התשנ"ו)*

(א) אשראי מתאגידים בנקאיים ומנותני אשראי אחרים לענין תקנה 27(א)(1), יסווג ויפורט בקבוצות אלה:

(1) אשראי לזמן קצר מתאגידים בנקאיים לחוד ומנותני אשראי אחרים לחוד;

(2) סך כל החלויות השוטפות של הלוואות לזמן ארוך.

(ב) אשראי לזמן קצר לענין תקנת משנה (א)(1), יסווג ויפורט לפי שיעורי הריבית ובסיסי הצמדה בהתאם לנסיבות הענין;

## 29. התחייבויות לספקים ולנותני שירותים

*(תיקון התשנ"ה)*

(א) התחייבויות לספקים ולנותני שירותים לענין תקנה 27(א)(2) יסווגו ויפורטו בקבוצות אלה:

(1) חובות פתוחים;

(2) שטרות לפרעון.

(ב) שטרות והמחאות שניתנו לספקים או לנותני שירותים ייכללו בקבוצת "התחייבויות לספקים ולנותני שירותים"; שטרות

והמחאות שניתנו לאחרים ייכללו בקבוצות המתאימות.

**(תיקונים: התשנ"ה, התשנ"ו)**

(א) זכאים ויתרות זכות לענין תקנה 27(א)(3), יסווגו ויפורטו בקבוצות אלה:

- (1) הכנסות מראש;
- (2) מקדמות מלקוחות;
- (3) רווחים שטרם מומשו;
- (4) התחייבויות לעובדים והתחייבויות אחרות בשל שכר ומשכורת;
- (5) מוסדות;
- (6) התחייבויות לחברות מאוחדות;
- (7) התחייבויות לחברות מאוחדות באיחוד יחסי;
- (8) התחייבויות לחברות כלולות;
- (9) התחייבויות לבעלי ענין;
- (10) זכאים ויתרות זכות אחרים.

(ב) עלו סכומי המקדמות מלקוחות בשל ביצוע עבודות על העלות וההפרשות בשל אותן עבודות, יצוינו ההפרש האמור, סכומי המקדמות, העלויות והרווחים או ההפרשות להפסדים בשל עבודות כאמור.  
 (ג) כללה קבוצה "זכאים ויתרות זכות אחרים" התחייבות אשר סכומה עולה על חמישה אחוזים מסך כל ההתחייבויות השוטפות, תפורט ההתחייבות כאמור בנפרד.

31. דיבידנד שהוכרז או שהוצע

**(תיקון התשס"ג)**

(א) בדוחות יצוין הסכום של דיבידנד שהוכרז או שהוצע עד לתאריך המאזן.  
 (ב) בדוחות יובאו פרטים בנפרד בדבר דיבידנד שהוכרז או שהוצע לאחר תאריך המאזן ועד לתאריך אישור הדוחות.

32. מסים נדחים

**(תיקונים: התשנ"ו, התשס"ו (מס' 2))**

(א) גרמו הפרשים ליצירתם של סכומי מסים נדחים, יצוינו הסוגים המהותיים של ההפרשים ויפורטו לגבי כל סוג מהותי, בהבחנה בין מסים נדחים בהתחייבויות השוטפות או ברכוש השוטף לבין מסים נדחים אחרים, פרטים אלה:

- (1) יתרת המסים הנדחים בתחילת שנת הדיווח;
- (2) התאמת היתרה עקב שינויים בחוקי המס אם היו;
- (3) שינויים אחרים ביתרה בשנת הדיווח בציון נפרד של שינויים אשר אינם כלולים בדו"ח ריווח והפסד;
- (4) יתרת המסים הנדחים בסוף שנת הדיווח.

(ב) יפורטו סכומי המסים הנדחים בשל כל אחת מקבוצות המאזן ושיעורי המס ששימשו בחישובם.

(ג) נרשמו נכסים בשל מסים נדחים, תפורט ההצדקה לכך.

(ד) יצוינו סכומיהם של מסים נדחים אשר בשלם לא נרשם נכס.

(ה) יצוין סכום יתרת ההפסדים לצרכי מס.

(ו) תפורט המדיניות באשר למסים שעשויים לחול במקרה של מימוש השקעות בחברות מוחזקות, באשר לתוספת מס במקרה של חלוקת דיבידנד בידי חברות אלה ובאשר לתוספת מס העשויה לחול במקרה של חלוקת דיבידנד בידי התאגיד או חברות מוחזקות שלו מתוך הכנסות המזכות בהטבות לפי דין.

(תיקון התשס"ג)

(א) סך כל ההתחייבויות בשל סיום יחסי עובד ומעביד יכלול התחייבויות לפי דין, הסכם, נוהג וציפיות ההנהלה. בהתחייבויות כאמור בשל שינוי מבני מתוכנן, לא יכללו התחייבויות בשל ציפיות בלבד; נכללו התחייבויות כאמור בשל שינוי מבני מתוכנן, יפורטו התנאים הנוספים שהתקיימו לתאריך המאזן מחייב את הכללת ההתחייבויות.

(ב) יפורטו ויתוארו סוגי ההתחייבויות בשל סיום יחסי עובד-מעביד לרבות פנסיה, פיצויי פיטורין, פיצויי פרישה, מענק פרישה, מענק הסתגלות ופיצוי בשל ימי מחלה שלא נוצלו.

(ג) יצויין הסכום הכלול במאזן לגבי כל סוג התחייבויות כאמור, והקבוצה שבה הוא כלול; היתה ההתחייבות התחייבות לתשלום פיצויי פיטורין אשר לגביה התשלום לקופת גמל או לקרן אחרת מהווה פרעון ההתחייבות לפי חוק פיצויי פיטורין, התשכ"ג-1963, יצויין הדבר ואין חובה לפרט את סכום ההתחייבות ואת הקבוצה שבה הוא כלול.

(ד) יפורטו דרך החישוב של סכום שצויין לפי תקנת משנה (ג) וההנחות ששימשו בסיס לחישוב.

(ה) יצויין סכום היעודה שמקורה בהפקדות התאגיד בקרנות, קופות גמל, חברות ביטוח ותכניות חסכון בשל כל סוג התחייבות אשר לגביו צויין הסכום לפי תקנת משנה (ג), והקבוצה שבה הוא כלול.

34. התחייבויות לזמן ארוך

(תיקונים: התשנ"ה, התשנ"ו)

(א) התחייבויות לזמן ארוך, אחרי ניכוי חלויות שוטפות, יסווגו ויוצגו בקבוצות אלה:

- (1) תעודות התחייבות הניתנות להמרה במניות;
- (2) תעודות התחייבות שאינן ניתנות להמרה במניות;
- (3) התחייבויות לתאגידים בנקאיים;
- (4) התחייבויות אחרות לזמן ארוך.

(ב) (נמחקה).

35. פירוט של התחייבויות לזמן ארוך

(תיקון התשנ"ו)

(א) התחייבויות אחרות לזמן ארוך, כאמור בתקנת משנה 34(5), יסווגו ויפורטו בקבוצות אלה:

- (1) התחייבויות לחברות מאוחדות;
- (2) התחייבויות לחברות מאוחדות באיחוד יחסי;
- (3) התחייבויות לחברות כלולות;
- (4) בעלי ענין;
- (5) הלוואות לזמן ארוך ולאחרים;
- (6) התחייבויות הנובעות מחכירה מימונית;
- (7) הכנסות נדחות;
- (8) רווחים שטרם מומשו;
- (9) יתרות אחרות לזמן ארוך.

(ב) כללה קבוצת "יתרות אחרות לזמן ארוך" התחייבות אשר סכומה עולה על חמישה אחוזים מסך כל ההתחייבויות לזמן ארוך, תפורט התחייבות כאמור בנפרד.

(ג) ההתחייבויות לזמן ארוך, לפני ניכוי החלויות השוטפות, יסווגו ויפורטו בקבוצות אלה לפי סוג מטבע ואופן ההצמדה:

(1) התחייבויות במטבע ישראלי שאינן צמודות;

(2) התחייבויות במטבע ישראלי צמודות למדד;

(3) התחייבויות במטבע חוץ או התחייבויות צמודות למטבע חוץ, כל סוג מטבע מהותי בנפרד;

(4) התחייבויות צמודות לבסיס אחר.

(ד) התחייבות אשר חלקים ממנה נקובים במטבעות שונים או הצמודה לבסיסים שונים, תפוצל ותוצג בקבוצות המתאימות לפי הסיווג שבתקנת משנה (ג).

(ה) לגבי כל סוג של התחייבויות לפי תקנת משנה (ג) יסווגו הסכומים לפי שיעורי הריבית, לפי נסיבות הענין.

(ו) לאחר סיכום ההתחייבויות לזמן ארוך בכל סוג לפי תקנת משנה (ג) יצוינו סך כל החלויות השוטפות וסך כל ההתחייבויות לזמן ארוך לאחר ניכוי החלויות השוטפות.

(ז) סך כל ההתחייבויות לזמן ארוך לאחר ניכוי החלויות השוטפות, יצוינו לפי מועדי פרעון אלה:

(1) בשנה השניה;

(2) בשנה השלישית;

(3) בשנה הרביעית;

(4) בשנה החמישית;

(5) מעל חמש שנים.

(ח) יצויין החלק מסכום תעודות ההתחייבות המוחזק בידי חברות מאוחדות וחברות מאוחדות באיחוד יחסי (בנות) <sup>4</sup>,

בהבחנה בין תעודות התחייבות הניתנות להמרה במניות לבין תעודות התחייבות שאינן ניתנות להמרה במניות.

(ט) התקיימו בשנת הדיווח נסיבות העשויות להאיץ את פרעון ההתחייבות, יפורטו נסיבות אלה ויצויין סכום ההתחייבות.

(י) נלווה להתחייבות תנאי המגביל את התאגיד בשימוש בנכסיו, בקבלת אשראי או בפעולות אחרות, יפורט התנאי.

(יא) אין חובה לפרט נתוני השוואה לשנת דיווח קודמת ביחס לנתונים המפורטים בתקנות משנה (ג) עד (י).

## 36. תלויות

*[תיקונים: התשנ"ו, התשס"ד (מס' 2)]*

(א) בתקנה זו, "תלויות" - התחייבויות תלויות והפסדים תלויים.

(א1) יובאו פרטים בדבר תביעות שהוגשו נגד התאגיד ואשר בקשר אליהן לא נעשתה הפרשה מלאה וסכומן של תביעות אלה.

(ב) תלויות יסווגו ויפורטו לפי סעיפים אלה:

(1) (א) הפרשה לתלויות תסווג במאזן ובדו"ח הריווח וההפסד לפי מהותה כאילו היו ההתחייבויות או

ההפסד מוחלטים;

(ב) (נמחקה);

(ג) בוצעה הפרשה לתלויות וקיימת בשל אותן תלויות חשיפה נוספת שאפשרות התממשותה אינה

קלושה, או לא בוצעה הפרשה לתלויות שאפשרות התממשותן אינה קלושה, יובאו פרטים בדבר התלויות

האמורות ויצויין סכום החשיפה הנוספת; ניתן לציין בסכום אחד חשיפה בשל תלויות בעלות מהות זהה;

(ד) בוצעה הפרשה לתלויות וקיימת בשל אותן תלויות חשיפה נוספת שאפשרות התממשותה קלושה, או

לא בוצעה הפרשה לתלויות שאפשרות התממשותן קלושה, אולם ההתחייבות או ההפסד האפשרי המרבי

עלולים להעמיד בספק את המשך פעולות התאגיד במתכונתו <sup>5</sup> הקיימת - יובאו פרטים בדבר התלויות או

החשיפה לפי העניין; ניתן לציין בסכום אחד חשיפה נוספת בשל תלויות בעלות מהות זהה;

(ה) יובאו פרטים בנפרד בדבר תלויות אשר לגביהן אין אפשרות של אומדן סביר של החשיפה באיזכור חוות דעת, אם קיימת, לפיה נקבע כאמור.

(2) (א) יצויין מלוא סכום החובות שלהם ערב התאגיד, לרבות שטרות שהסב, בהבחנה בין חובות של חברות מאוחדות, חובות של חברות מאוחדות באיחוד יחסי, חובות של חברות כלולות וחובות של בעלי ענין.

(ב) ערב התאגיד בערבות שמימושה עלול להעמיד בספק את המשך פעולות התאגיד במתכונתן הקיימת, או בערבות בלתי מוגבלת בסכום, למעט ערבות לחברה מאוחדת, יובאו פרטים אלה:

(1) שם הנערב;

(2) שם הנושה;<sup>6</sup>

(3) היקף הערבות;<sup>6</sup>

(2) סך כל ההתחייבויות הנערבות לתאריך המאזן;

(3) הערבות שנתקבלו בשל ערבויות אלה;

(4) הוצאות והכנסות התאגיד בשל ערבויות אלה.

(ג) לדו"חות התאגיד יצורפו דו"חות כספיים מבוקרים של חברה נערבת כאמור בפסקת משנה (ב) בערבות מוגבלת בסכום שמימושה עלול להעמיד בספק את המשך פעולות התאגיד במתכונתן הקיימת, או בערבות בלתי מוגבלת בסכום; הרשות רשאית לפטור את התאגיד מצירוף דו"חות של חברה כאמור וכן להתנות את מתן הפטור בציון פרטים אודותיה.

(ד) <sup>7</sup>ערב התאגיד בערבות מהותית מאוד להתחייבויות בעל השליטה בו, אף אם לא התקיים האמור בתקנת משנה (ב), יחול האמור בפסקאות משנה (ב) ו-(ג), בשינויים המחויבים.  
(ד) הוראות תקנת משנה (ג) לא יחולו על דו"חות של חברה נערבת אשר סעיף 36 לחוק חל עליה.

### 37. התקשרויות מיוחדות

יובאו פרטים בדבר התקשרויות מיוחדות בשל אחד מאלה:

(1) היקפה של ההתקשרות;

(2) משך תקופת קיומה של ההתקשרות;

(3) חשיבותה של ההתקשרות;

(4) עובדת היותה של ההתקשרות חורגת מהמקובל בתאגיד בדרך עסקיו הרגילה.

### 38. שעבודים

יצוינו סכומי ההתחייבויות של התאגיד וכן סכומי ההתחייבויות של אחרים המובטחות בשעבוד על נכס מנכסיו של התאגיד, יתואר הנכס המשועבד ויצויין סוג השיעבוד.

### פרק ה' - פרטים שיש לכלול במאזן בדבר ההון העצמי של התאגיד

### 39. כתב אופציה

בפרק זה, "כתב אופציה" - נייר ערך המקנה למחזיק בו זכות לרכוש מניות שיקצה התאגיד תמורת תוספת מימוש במועד ובתנאים שנקבעו, ובלבד שהתמורה ששולמה אינה ניתנת להחזרה לרוכש.

### 40. ההון העצמי

## (תיקון התשנ"ו)

יוצג ההון העצמי של התאגיד.

### 41. הון המניות

(א) יפורט הון המניות הנומינלי הרשום, המונפק והנפרע בתוספת מספר המניות, כשהוא מחולק לפי סוגי המניות בציון ערך הנקוב וזכויותיהן העיקריות.

(ב) נלוות למניות זכויות צמודות למטבע חוץ או לבסיס אחר, יצויין הדבר ויפורט בסיס ההצמדה.

(ג) יפורטו תנאי הפדיון של מניות פדיון, לרבות מי זכאי לדרוש את הפדיון או לקבוע את מועדו.

(ד) יצויין סכום של דיבידנד צביר שבפיגור.

### 42. תקבולים על חשבון מניות

(א) יפורט בנפרד כל תקבול שנתקבל על חשבון מניות שטרם הוקצו.

(ב) היו הסכומים האמורים בתקנת משנה (א) ניתנים להחזרה, יוצגו תקבולים אלה בסעיף נפרד בהתחייבויות כאמור בתקנה 26(ג).

43.

(בוטלה).

### 44. קרנות ועודפים

#### [תיקון התשס"ו (מס' 2)]

(א) קרנות ועודפים יסווגו ויפורטו בקבוצות אלה:

(1) קרנות הון, לרבות פרמיה על מניות;

(2) עודפים.

(ב) על אף האמור בתקנת משנה (א) ובתקנה 40, ניתן לכלול קרנות הון שנוצרו לפני יום ב' באדר ב' התשמ"ו (31 במרס

1986), ביחד עם הון המניות הנפרע בסכום אחד, ובלבד שהדבר יצויין.

(ג) (נמחקה).

(ד) הוגבלה חלוקת עודפים וקרנות הניתנות לחלוקה במזומנים, יצויינו ההגבלה וסכומיה.

### 44א. הקצאת ניירות ערך לעובדים

#### (תיקון התשנ"ו)

הוקצו לעובדים ניירות ערך של התאגיד, יצוינו פרטים אלה:

(1) סוגי ניירות הערך ותנאיהם;

(2) מספר ניירות הערך;

(3) הדרך שבה נקבע שווי ניירות הערך, אופן חישובו וההנחות ששימשו בסיס לו;

(4) התמורה שהתקבלה עבורם או שתתקבל בעת מימושם, ואופן תשלומה;

(5) שערי המניה של התאגיד סמוך לפני החלטת הדירקטוריון על הקצאת ניירות הערך וסמוך לפני הקצאת

ניירות הערך;

(6) סכומי ההלוואות שנתן התאגיד לרכישת ניירות הערך ותנאיהן;



(7) ישא התאגיד במסים בשל הקצאת ניירות הערך או מימושם, יצוין הדבר ויפורטו סכומי המסים שבהם נשא התאגיד, ובמידת האפשר, סך כל סכומי המסים הצפויים לחול;  
(8) תנאים אחרים הנלווים להקצאה.

#### 45. התקשרויות להקצאת מניות

*[תיקונים: התשנ"ו, התשס"ו (מס' 2)]*

(א) הוקצו כתבי אופציה, יצוינו הסכומים שנתקבלו בעדם, בניכוי הוצאות ההנפקה המיוחסות להם.  
(ב) יצוינו הסכומים שנתקבלו על חשבון כתבי אופציה שטרם הוקצו.  
(ג) (נמחקה).  
(ד) יפורטו התנאים שלפיהם עשוי התאגיד להקצות מניות על פי כתבי אופציה או על פי התקשרות אחרת, בין אם התקבלו תקבולים על חשבון כתבי האופציה או ההתקשרות ובין אם לאו; תנאים אלה יפורטו בנפרד לגבי כל סוג של כתבי אופציה או התקשרות וייתייחסו, בין היתר, לסוג המניות, מספרן והתמורה בעדן בין כתמורה בעד הקצאת כתבי האופציה ובין כתמורה נוספת שתתקבל בעת המימוש וכן התקופות או המועדים למימוש כתבי האופציה או ההתקשרות.  
(ה) הוקצו תעודות התחייבות הניתנות להמרה במניות או הוקצו ניירות ערך המקנים זכות לרכישת תעודות כאמור, יפורטו התנאים לפי תקנת משנה (ד) בשינויים המחוייבים.  
(ו) יצוין מספר המניות לסוגיהן שהוקצו עקב מימוש זכויות כאמור בתקנות משנה (ד) ו-(ה) בשנת הדיווח, בציון התמורה שהתקבלה בעת המימוש ויובאו פרטים בדבר פקיעתן של זכויות כאמור בשנת הדיווח.

#### פרק ו' - פרטים שיש לכלול בדו"ח הריווח וההפסד של התאגיד

#### 46. קבוצות דו"ח הריווח וההפסד

*[תיקונים: התשנ"ו, התשס"ו (מס' 2)]*

(א) דו"ח הריווח וההפסד יסווג ויוצג בקבוצות אלה:  
(1) ריווח או הפסד לפני ניכוי מסים על ההכנסה כאמור בתקנה 47(א);  
(2) מסים על ההכנסה;  
(3) ריווח לאחר ניכוי מסים על ההכנסה;  
(4) חלקו של התאגיד ברווחים או בהפסדים של חברות כלולות; היו לחברות כלולות רווחים או הפסדים מהסוגים המפורטים בפסקאות (6) עד (8), יוצג חלק התאגיד באותם רווחים או הפסדים במסגרת הפסקאות האמורות;  
(5) זכויות המיעוט בחברות מאוחדות; היה למיעוט חלק ברווחים או בהפסדים מהסוגים המפורטים בפסקאות (6) עד (8), ינוכה חלק זה מהרווחים או הפסדים המוצגים באותן פסקאות;  
(6) רווחים או הפסדים מפעולות שהופסקו, לאחר ניכוי מסים על ההכנסה בשלהם, בציון סכום המס שנוכה;  
(7) רווחים או הפסדים שהם בגדר סעיפים מיוחדים, לאחר ניכוי מסים על ההכנסה בשלהם, בציון סכום המס שנוכה;  
(8) ההשפעה המצטברת של שינוי בכללי חשבונאות או באופן יישומם לתחילת התקופה שבה בוצע השינוי, לאחר ניכוי מסים על ההכנסה בשלהם, בציון סכום המס שנוכה; היה השינוי בכללי חשבונאות או באופן יישומם בעל אופי המצריך הצגה מחדש של מספרי ההשוואה לתקופות קודמות, יובאו הפרטים לפי הוראות תקנה 6(ד).  
(ב) קבוצות הסעיפים בדו"ח הריווח וההפסד לפי תקנת משנה (א) יסוכמו והסיכום ייקרא "ריווח נקי" או "הפסד נקי".

(ג) (נמחקה).

#### 47. ריווח או הפסד לפני ניכוי מסים על ההכנסה

(א) ריווח או הפסד, לפני ניכוי מסים על ההכנסה, יסווג ויוצג בקבוצות אלה:

(1) מחזור הפעולות;

(2) עלות המכירות העבודות והשירותים;

(3) ריווח גולמי;

(4) הוצאות המכירה והשיווק;

(5) הוצאות הנהלה והוצאות כלליות;

(6) ריווח או הפסד מפעולות רגילות;

(7) הוצאות מימון או הכנסות מימון;

(8) הכנסות והוצאות אחרות.

(ב) כללה קבוצת "הכנסות והוצאות אחרות" הכנסה או הוצאה אשר סכומה עולה על חמישה אחוזים מסך כל הריווח או הפסד, לפני מסים על ההכנסה, תפורט הכנסה או הוצאה כאמור בנפרד.

(ג) רווחים או הפסדים הנובעים מעסקאות או מאירועים בלתי רגילים או בלתי שכיחים אשר אינם בגדר סעיפים מיוחדים, ייכללו ב"הכנסות והוצאות אחרות"; בביאורים יובאו פרטים בדבר מהותם והרכבם של רווחים או הפסדים כאמור.

#### 48. מחזור הפעולות

*(תיקון התשנ"ו)*

(א) מחזור הפעולות יפורט לפי מרכיביו לפי נסיבות הענין, לרבות סכום ההכנסות ממכירת מוצרים שיוצרו בידי התאגיד, מביצוע עבודות ושירותים, ממכירות אחרות ומעמלות, כל סוג הכנסה בנפרד.

(ב) מבלי לגרוע מכלליות האמור בתקנה 8(ג), תתואר מדיניות ההכרה בהכנסה של כל אחד ממרכיבי מחזור הפעולות; כלל מחזור הפעולות הכנסות מעבודות ארוכות מועד, יפורט השלב המוקדם ביותר להכרה ברווחים.

#### 49. מכירות באשראי ארוך מועד

כלל מחזור הפעולות מכירות שהתמורה בשלהן, כולה או חלקה, משתלמת באשראי לתקופה העולה על שנה, יצוין מחזור מכירות אלה, שיטת ההכרה בהכנסות ואופן הרישום של מרכיב המימון הגלום בהן.

#### 50. עבודות ארוכות מועד

*(תיקון התשנ"ו)*

(א) עבודות ארוכות מועד יפורטו לפי סעיפים אלה:

(1) ההכנסות לשנת הדיווח;

(2) העלויות לשנת הדיווח;

(3) ההפרשות להפסדים בשנת הדיווח;

(4) הריווח לשנת הדיווח.

(ב) הפרטים לפי תקנת משנה (א) יסווגו בנפרד לגבי כל אחת מהשיטות לפיהן נקבעו התוצאות מעבודות ארוכות מועד.

(ג) פרטים לפי תקנת משנה (א) יסווגו בהתאם לנסיבות הענין, לרבות בקבוצות אלה:

(1) בניה למגורים;

(2) בניה לתעשייה ולמסחר;

(3) עבודות תשתית;

(4) אחר.

#### 51. עלות המכירות העבודות והשירותים

*(תיקון התשנ"ו)*

(א) יצוין הסכום של עלות המכירות, העבודות והשירותים לגבי כל סוג הכנסה כאמור בתקנה 48(א).

(ב) עלות המכירות, העבודות והשירותים תפורט לפי מרכיביה בהתאם לנסיבות הענין לרבות פרטים אלה:

(1) שימוש בחומרים, לרבות חלקים קנויים וחומרי עזר;

(2) שכר עבודה לרבות הוצאות המלוות לו;

(3) עלות של עבודות חוץ;

(4) פחת;

(5) הוצאות ייצור אחרות;

(6) שינויים במלאי המוצרים בעיבוד;

(7) שינויים במלאי תוצרת גמורה.

#### 51א. הוצאות המכירה והשיווק

*(תיקון התשנ"ו)*

הוצאות המכירה והשיווק יפורטו לפי מרכיביהן, בהתאם לנסיבות הענין, לרבות שכר ומשכורת, עמלות ששולמו, פרסום, פחת והפחתות.

#### 51ב. הוצאות הנהלה והוצאות כלליות

*(תיקון התשנ"ו)*

הוצאות הנהלה והוצאות כלליות יפורטו למי מרכיביהן, בהתאם לנסיבות הענין, לרבות שכר ומשכורת ופחת והפחתות.

#### 52. חובות מסופקים ואבודים

נזקפו לדו"ח ריווח והפסד סכומים בשל חובות מסופקים ואבודים, יכללו הסכומים בסעיפים המתאימים, בציון נפרד של סכומים אלו.

#### 53. השתתפות בהוצאות

השתתפו אחרים בהוצאות התאגיד, יכללו סכומי ההשתתפות בסעיפים המתאימים בציון נפרד של סכומים אלה.

#### 53א. הוצאות מימון

*(תיקון התשנ"ו)*

הוצאות המימון או הכנסות המימון יפורטו לפי מרכיביהן, בהתאם לנסיבות הענין, לרבות בשל תעודות התחייבות הניתנות להמרה במניות, תעודות התחייבות שאינן ניתנות להמרה, הלוואות לזמן ארוך, הלוואות לזמן קצר, רווחים או הפסדים מניירות ערך.

#### 54. דחיית הוצאות והיוון

נדחו או הונו הוצאות, יצוין הסכום שנדחה או שהוון ודרך חישובו, מפורט לפי הסעיפים בדו"ח ריווח והפסד ובמאזן ויפורטו

## 55. הכנסות מחברות מוחזקות

(תיקון התשנ"ו)

הכנסות מחברות מוחזקות יפורטו לגבי חברות מאוחדות לחוד, חברות מאוחדות באיחוד יחסי לחוד וחברות כלולות לחוד לפי מרכיביהן, לרבות ריבית, דמי ניהול ושירותים, אך למעט דיבידנד וחלקו של התאגיד בתוצאות פעולותיהן של החברות המוחזקות.

## 56. מימוש נכסים שאינם שוטפים

רווחים והפסדים ממימוש נכסים שאינם שוטפים יפורטו בקבוצות אלה:

- (1) השקעות בחברות מוחזקות - כל השקעה בנפרד, בציון רווחים או הפסדים הנובעים מהנפקת מניות לצד שלישי בידי החברות המוחזקות או משינוי אחר במבנה ההון שלהן;
- (2) נכסים אחרים - כל נכס בנפרד.

## 57. מסים על ההכנסה

(א) מסים על ההכנסה יסווגו ויפורטו בקבוצות אלה:

- (1) מסים שוטפים על ההכנסה החייבת במס לשנת הדיווח;
  - (2) מסים נדחים לשנת הדיווח, למעט הסכומים לפי פסקה (3);
  - (3) הפרשים מהתאמה של יתרות המסים הנדחים עקב שינויים בחוקי המס אם היו;
  - (4) מסים בשל שנות דיווח קודמות.
- (ב) יצוינו שיעורי המס שלפיהם חושבה ההפרשה למסים שוטפים על ההכנסה החייבת במס לשנת הדיווח.
- (ג) היה התאגיד זכאי לפטור או להקלה במסים - יפורטו פרטי הפטור או ההקלה, לרבות מועד תחילתם ופקיעתם; היו הפטור או ההקלה מותנים במילוי תנאים מסויימים - יפורטו התנאים ויצויין אם עמד בהם התאגיד עד לתאריך אישור הדו"חות.
- (ד) תובא התאמה בין הוצאות המסים על ההכנסה המוצגות בדו"ח ריווח והפסד ובין מכפלת הריווח או ההפסד לפני ניכוי מסים בשיעור המס העיקרי החל על הכנסות התאגיד; התאמה זו תפרט את המרכיבים העיקריים של ההפרש בין הוצאות המסים האמורות לבין המכפלה האמורה, לרבות מסים נדחים בחובה אשר בשלהם לא נרשם נכס במאזן בשנים קודמות ואשר מומשו בשנת הדיווח.
- (ה) השיג התאגיד על שומה, יהווה ההפרש נושא ההשגה בתוספת הצמדה, ריבית וקנסות, לפי הענין, התחייבות תלויה ויחולו עליו הוראות תקנה 36, בשינויים המחוייבים.
- (ו) תצויין שנת המס האחרונה שבשלה קיבלו התאגיד וחברות הבת שלו שומות מס סופיות.

## 58. רווחים או הפסדים מיוחדים

יובאו פרטים בדבר מהותם והרכבם של הסכומים המוצגים בפסקאות (6) עד (8) שבתקנה 46(א), לרבות פרטים אלה:

- (1) חלקו של התאגיד ברווחים ובהפסדים של חברות כלולות אשר נכללו בסכומים המוצגים בפסקאות האמורות;
- (2) חלקו של המיעוט ברווחים ובהפסדים של חברות מאוחדות אשר נוכה מהסכומים המוצגים בפסקאות האמורות.

**(תיקון התשנ"ו)**

דו"ח על השינויים בהון העצמי יוצגו התנועות בכל אחת מהקבוצות הבאות:

(1) הון המניות הנפרע;

(2) פרמיה על מניות;

(3) תקבולים על חשבון מניות;

(4) התחייבויות צמיתות;

(5) קרנות הון;

(6) עודפים;

(7) סעיפים הוניים אחרים.

**60. דיבידנד**

**(תיקון התשס"ג)**

דיבידנד שהוכרז או שהוצע עד לתאריך המאזן, יוצג בדוחות בנפרד.

**61. מניות הטבה**

**(תיקון התשנ"ו)**

חולקו מניות הטבה או הוצעה חלוקה כאמור עד לתאריך אישור הדו"חות, יצוינו מספר המניות שחולקו או שהוצעה חלוקתן, סוג וערכן הנקוב, תוך פירוט מספר המניות שחולקו או שתחולקנה בשל כל מאה מניות; אין חובה לפרט חלוקה שנכללה בתקופה שלפני שנת הדיווח וחלוקה מיועדת מרווחים של תקופה שלאחר תאריך המאזן.

**פרק ח' - עסקאות התאגיד עם בעלי ענין**

**62. התחייבויות התאגיד לבעל ענין**

**(תיקון התשנ"ה)**

מידע על התחייבויות התאגיד והחברות המאוחדות שלו לבעל ענין בתאגיד ירוכז בביאור לפי פרטים אלה:

(1) יצוינו סכומי ההתחייבויות לזמן ארוך לפני ניכוי החלויות השוטפות, בקבוצות לפי נסיבות הענין ויפורטו שיעורי הריבית, בסיסי ההצמדה, מועדי הפרעון ויתר תנאיהן העיקריים; סך כל החלויות השוטפות יצויין בנפרד;

(2) יצוינו ההתחייבויות השוטפות, למעט חלויות שוטפות של ההתחייבויות לזמן ארוך, ויפורטו שיעורי הריבית ובסיסי ההצמדה.

**63. השקעות התאגיד בבעל ענין**

**(תיקון התשנ"ה)**

מידע על השקעות התאגיד והחברות המאוחדות שלו בבעל ענין בתאגיד ירוכז בביאור לפי פרטים אלה:

(1) השקעות בבעל ענין או במי שהיה בעל ענין בעת שנעשתה ההשקעה, הלוואות וחובות שלו לפי פרטים

אלה:

- (א) השקעות במניות, בתעודות המקנות זכות לרכישת מניות, בתעודות התחייבות הניתנות להמרה במניות והשקעות אחרות, למעט השקעה בחברה מוחזקת שהיא בעל ענין בתאגיד.
- (ב) השקעות התאגיד בתעודות התחייבות שאינן ניתנות להמרה;
- (ג) סכומי ההלוואות והחובות לזמן ארוך של בעל ענין, לפני ניכוי החלויות השוטפות של ההלוואות והחובות לזמן ארוך, שיעורי הריבית, בסיסי ההצמדה, מועדי הפרעון ויתר תנאיהן העיקריים; סך כל החלויות השוטפות יצויין בנפרד;
- (ד) סכומי ההלוואות והחובות השוטפים של בעל ענין בתאריך המאזן והיתרה הגבוהה ביותר בתקופה של שנים עשר החודשים שלפני תאריך המאזן.
- (2) ערב התאגיד לחוב של בעל ענין או של מי שהיה בעל ענין בעת מתן הערבות או שיעבד התאגיד נכס מנכסיו להבטחת חוב כאמור, יחולו הוראות אלה:
- (א) הוגבלה הערבות בסכום, יצויין סכום הערבות, יפורטו הערבות שקיבל התאגיד בשל הערבות ויתרת החוב אשר לו ערב התאגיד, בהבחנה בין חוב שוטף לבין חוב לזמן ארוך;
- (ב) לא הוגבלה הערבות בסכום יחולו הוראות תקנה 36(ב)(2)(ב) ו-(ג) בשינויים המחוייבים;
- (ג) שיעבד התאגיד נכס מנכסיו להבטחת חוב של בעל ענין, יצויין סוג השיעבוד, יתואר הנכס המשועבד ותצויין יתרת החוב.

#### 64. הטבות לבעל ענין ועסקאות איתו

*[תיקונים: התשנ"ה, התשנ"ו, התשס"ג, התשס"ו, התשס"ח (מס' 2)]*

מידע על הטבות שנתנו התאגיד והחברות המאוחדות שלו לבעל ענין בתאגיד ועל עסקאות עם בעל ענין ירוכז בביאור לפי פרטים אלה:

(1) (א) בפסקה זו -

"הטבות" - שכר ומשכורת, שכר דירקטורים, דמי ניהול, עמלה וטובת הנאה אחרת שניתנה, שולמה או נרשמה - כיתרת זכות או כהפרשה - והכל בין במישרין ובין בעקיפין, אך למעט דיבידנד, ריבית וסכומים כאמור בפסקה (3);

"שכר ומשכורת" - לרבות סכומים הנלווים לשכר ולמשכורת וכן סכומים כאמור בתקנה 33;

"טובת הנאה" - זכות לקבלת כסף או שווה כסף, בין אם ניתנת למימוש מידי ובין אם לאו;

(ב) הטבות שנתנו התאגיד או חברה מאוחדת שלו בשנת הדיווח, בהבחנה בין בעל ענין המועסק בתאגיד או מטעמו, לבין דירקטור שאינו מועסק כאמור ולבין בעל ענין אחר שאינו מועסק, ויצויין מספר האנשים בכל אחת משלוש קבוצות אלה; ניתנה הטבה שאינה ניתנת להערכה כספית, יתוארו ההטבה ותנאיה.

(ג) קיימת התחייבות מותנית למתן הטבות שלגביה לא בוצעה הפרשה או קיימת התקשרות לפיה עשויות להינתן הטבות, יתוארו ההתחייבות או ההתקשרות ותנאיה.

(ד) ניתנה לבעל ענין טובת הנאה, יפורטו שוויה, הדרך שבה נקבע שווי ההטבה וההנחות ששימשו בחישובה; ישא התאגיד במסים בשל מתן טובת ההנאה, יצויין הדבר ויפורטו סכומי המסים בהם נשא התאגיד, ובמידת האפשר, סך כל סכומי המסים הצפויים לחול.

(2) (א) הכנסת מימון מבעל ענין בשל חובות, למעט חובות הנובעים מעסקאות אשר תוארו בדו"חות

בהתאם לפסקה (3)(א) עד (ג) או עסקאות שלגביהן ניתן פטור לפי פסקה (3)(ד);

(ב) הוצאת מימון לבעל ענין בשל חוב המגיע לו, למעט חובות הנובעים מעסקאות אשר תוארו בדו"חות

בהתאם לפסקה (3)(א) עד (ג) או עסקאות שלגביהן ניתן פטור לפי פסקה (3)(ד);

(ג) הוראות אלה לא יחולו על הכנסות מימון מבעל ענין שהוא תאגיד בנקאי או על הוצאות מימון לבעל ענין כאמור, בשל מימון הניתן במהלך העסקים הרגיל.

(3) (א) יתוארו עסקאות שבין התאגיד או חברה מאוחדת שלו לבין בעל ענין, בין שנעשו במישרין ובין שנעשו בעקיפין, בציון סכומי העסקאות, דרכי קביעת המחירים, תנאי האשראי והתנאים האחרים לפי נסיבות הענין.

(ב) יצוינו הסכומים הכוללים של הרווחים או ההפסדים של התאגיד עקב עסקאות ברכוש קבוע כאמור בפסקת משנה (א).

(ג) קיימת התקשרות לביצוע עיסקה כאמור בפסקת משנה (א), יצוינו הפרטים לפי פסקאות משנה (א) ו-(ב), בשינויים המחוייבים.

(ד) על אף האמור בפסקאות משנה (א) עד (ג), תאגיד יהיה רשאי שלא לתת את הפרטים לגבי עסקה כאמור בהן, למעט עסקה חריגה כהגדרתה בסעיף 1 לחוק החברות, אם התקיים בה אחד משני אלה:

(1) העסקה זניחה. על התאגיד לציין את הסוגים והמאפיינים של העסקאות שהוא רואה אותן כזניחות, תוך פירוט העובדות, הנימוקים וההסברים לכך.

(2) העסקה אינה זניחה, והתאגיד נתן תיאור כללי שלה, של מאפייניה והיקפה וכן של היקף כלל העסקאות מסוגה עם אותו בעל ענין.

(4) הוראות תקנה זו יחולו גם ביחס למי שלבעל שליטה יש ענין אישי בהתקשרות עמו; במקרים כאמור, תפורט בנוסף גם מהות הענין האישי כאמור.

#### פרק ט' - הוראות שונות

##### 65. ביטול

תקנות ניירות ערך (עריכת דו"חות כספיים), התשכ"ט-1969 - בטלות בכפוף לאמור בתקנות 66 ו-67 (להלן - התקנות המבטלות).

##### 66. תחילה

##### (תיקון התשנ"ד)

(א) הוראות תקנות אלה, למעט פסקאות (2) ו-(3) בתקנה 64, יחולו החל בדו"חות הכספיים הערוכים לשנת הדיווח המסתיימת ביום ז' בטבת התשנ"ג (31 בדצמבר 1992).

(ב) פסקאות (2) ו-(3) בתקנה 64, יחולו החל בדו"חות הכספיים הערוכים לשנת הדיווח המסתיימת ביום כ"ח בטבת התשנ"ה (31 בדצמבר 1994).

##### 67. הוראות מעבר

##### (תיקון התשס"ח)

על אף האמור בתקנה 66(א) -

(1) תאגיד שגישה דו"ח תקופתי לפי תקנות דו"חות תקופתיים ומיידיים - הכולל דו"חות כספיים לשנת הדיווח המסתיימת ביום ז' בטבת התשנ"ג (31 בדצמבר 1992) - לפני יום ז' באדר התשנ"ג (28 בפברואר 1993) יהיה רשאי לכלול בו דו"חות כספיים כאמור הערוכים לפי התקנות המבטלות;

(2) תאגיד אשר שוכנעה הרשות כי נבצר ממנו לערוך את דו"חותיו הכספיים לשנת הדיווח המסתיימת ביום ז' בטבת התשנ"ג (31 בדצמבר 1992) לפי הוראות תקנות אלה, כולן או מקצתן, יחולו עליו הוראות התקנות

המבוטלות, כולן או מקצתן, הכל כפי שתקבע הרשות;

(3) תאגיד אשר יגיש לרשות בקשה לקבלת היתר לפרסום תשקיף עד יום ט' בניסן התשנ"ג (31 במרס 1993) יכול שילול בטיטת התשקיף ובתשקיף שיפורסם דו"חות כספיים ערוכים לפי התקנות המבוטלות, ובלבד שיתקיימו שני אלה:

(א) ההיתר לפרסום תשקיף יינתן לתשקיף אשר הדו"חות הכספיים האחרונים הכלולים בו הינם דו"חות ערוכים לשנת הדיווח המסתיימת ביום ז' בטבת התשנ"ג (31 בדצמבר 1992);

(ב) בעת מתן ההיתר לפרסום התשקיף לא חל על התאגיד סעיף 36 לחוק.

(4) תאגיד אשר הוראות פסקאות (1) או (2) חלות עליו ואשר יגיש לרשות בקשה לקבלת היתר לפרסום תשקיף עד יום ט' בניסן התשנ"ג (31 במרס 1993), יכול שילול בטיטת התשקיף ובתשקיף שיפורסם את הדו"חות הכספיים שערך לפי פסקאות (1) או (2) לפי הענין, ובלבד שההיתר יינתן לתשקיף אשר הדו"חות הכספיים האחרונים הכלולים בו הינם דו"חות הערוכים לשנת הדיווח המסתיימת ביום ז' בטבת התשנ"ג (31 בדצמבר 1992).

כ"ז בשבט התשנ"ג (18 בפברואר 1993)

אברהם (בייגה) שוחט  
שר האוצר

---

[1]. ק"ת 5505, התשנ"ג (1.3.1993), עמ' 466.

תיקונים: ק"ת 5577, התשנ"ד (27.1.1994), עמ' 595;

ק"ת 5666, התשנ"ה (23.2.1995), עמ' 1188;

ק"ת 5718, התשנ"ו (5.12.1995), עמ' 190;

ק"ת 6200, התשס"ג (7.10.2002), עמ' 51;

ק"ת 6325, התשס"ד (21.6.2004), עמ' 716;

ק"ת 6337, התשס"ד (21.8.2004), עמ' 954 [התשס"ד (מס' 2)];

ק"ת 6431, התשס"ו (31.10.2005), עמ' 52;

ק"ת 6467, התשס"ו (12.3.2006), עמ' 575 [התשס"ו (מס' 2)];

ק"ת 6528, התשס"ז (23.10.2006), עמ' 166;

ק"ת 6663, התשס"ח (7.4.2008), עמ' 710 (ת"ט בק"ת 6670, התשס"ח, עמ' 876);

ק"ת 6687, התשס"ח (6.7.2008), עמ' 1108 [התשס"ח (מס' 2)];

ק"ת 6725, התשס"ט (30.11.2008), עמ' 139.

[2]. תקנה זו חלה לגבי דוחות לתקופות שמסתיימות ביום 31.12.2008 לכל המאוחר.

[3]. בדוחות כספיים שנערכו לראשונה לפי תקני חשבונאות בין-לאומיים -

(א) בידי כל תאגיד - יקראו את תקנה 6(ב) לתקנות העיקריות, כאילו במקום "בכל אחת משתי שנות הדיווח הקודמות" בא "בשנת הדיווח הקודמת";

(ב) בידי תאגיד שאינו תאגיד מדווח - יצורפו גם הדוחות הכספיים לשנה הקודמת לשנת הדוח, כשהם ערוכים לפי התקנות העיקריות ובהתאם לכללי החשבונאות שהיו לתקופות שקדמו לתקופה המדווחת, אך כולל הסכומים המקבילים לשנה אחת בלבד.



[4.] לאור תיקון התשנ"ו (שהוסיף את המילים "מאוחדות ... יחסי") נראה שמילה זו מיותרת, אף שלא ניתנה הוראה למחוק אותה.

[5.] במקור נכתב "במתכונתן".

[6.] בתיקון התשס"ד (מס' 2) הוספו פסקאות (2) ו-(3) על אף קיומן של פסקאות במספור זה קודם לכן.

[7.] בתיקון התשס"ד (מס' 2) הוספה תקנת משנה (ד) על אף קיומה של תקנת משנה (ד) קודם לכן.

//