

Checklist

תקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים) התש"ע-2010

pwc

מסמך זה נערך לצורך מידע כללי בלבד ואינו מהווה ייעוץ מקצועי או חוות דעת מקצועית. למרות המאמצים שהושקעו בפרסום זה על מנת להבטיח את דיוק המידע הכלול בו, מידע זה עלול שלא להיות שלם ומקיף עבור משתמשים מסויימים. בפרט, מסמך זה אינו מתיימר לשמש ללימוד תקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים) התש"ע-2010 או כתחליף לקריאת תקנות אלו, בהתייחס לסוגיות ספציפיות. ציטוטים מהתקנות המופיעים במסמך זה אינם מהווים נוסח רשמי. רק הנוסח הרשמי והמלא של תקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים) התש"ע-2010 הינו הנוסח המחייב. אין לפעול על פי המידע הקיים במסמך זה ללא קבלת ייעוץ מקצועי ספציפי. בהתאם, קסלמן וקסלמן רואי חשבון (והשותפים בה ועובדיה) וכל ישות אחרת החברה ברשת PwC אינם מחויבים ואינם אחראים להשלכות כלשהן של פעולה כלשהי ו/או הימנעות מביצוע פעולה כלשהי על ידי המשתמשים במסמך זה ו/או על ידי מישהו אחר בהסתמך על המידע המופיע במסמך זה, ו/או לכל החלטה שתתקבל בהתבסס על המידע המופיע במסמך זה, ו/או לכל נזק ישיר ו/או עקיף ו/או אחר שיגרם כתוצאה מהשימוש במסמך זה ו/או במידע המופיע בו.

יודגש כי מסמך זה מתייחס לתקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים) התש"ע-2010 בלבד, ואינו כולל התייחסות לחוק ניירות ערך, התשכ"ח-1968 ותקנות אחרות שהותקנו על פיו, אשר חלים גם הם על תאגידים מדווחים וכוללים חובות דיווח נוספות. בין היתר, ניתן לציין את הנושאים הבאים אשר אינם נכללים במסמך זה, אך נדרשים במסגרת הדיווח הכספי של התאגידים המדווחים: תיאור עסקי התאגיד, דוח הדיקטוריון על מצב עסקי התאגיד, דוחות פרופורמה, דוח על אפקטיביות הבקרה הפנימית על הדיווח הכספי ועל הגילוי, צירוף הערכות שווי מהותיות מאוד, מתן פרטים לגבי הערכות שווי מהותיות, דוחות רבעוניים, מידע כספי נפרד המיוחס לבעלי המניות של התאגיד המדווח, פרטים על חשיפה לסיכונים שוק ודרכי ניהולם, דוח מצבת התחייבויות לפי מועדי פירעון, ועוד נושאים רבים.

Checklist תקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע-2010

פרק א': הוראות כלליות
1. הגדרות
בתקנות אלה - "ביאורים", "בעלים של חברת האם", "דוח על המצב הכספי", "דוח על הרווח הכולל", "דוח על השינויים בהון העצמי", "דוח על תזרימי מזומנים", "דוחות מאוחדים", "הרווח הכולל", "הרווח למניה", "השקעת התאגיד בחברה הכלולה", "התחייבויות תלויות", "זכויות שאינן מקנות שליטה", "חברה מאוחדת באיחוד יחסי", "חכירה מימונית", "חכירה תפעולית", "יתרת עודפים", "מועד המעבר לתקני דיווח כספי בין-לאומיים", "מועד הענקיה", "מחזור תפעולי", "נכסים לא שוטפים", "נכסים פיננסיים", "סיווג המבוסס על מאפיין הפעילות של ההוצאות", "סיווג המבוסס על מהות ההוצאות", "רווח או הפסד מפעילות שהופסקה", "רווחי או הפסדי התאגיד המיוחסים לבעלים של החברה האם", "שיטת השווי המאזני" ו"שליטה משותפת" - כמשמעותם בכללי החשבונאות המקובלים;
"בעל עניין" - כהגדרתו בפסקה (1) להגדרה "בעל עניין", בתאגיד" בסעיף 1 לחוק;
"דוחות כספיים" או "דוחות" - מערכת שלמה של דוחות כספיים כמשמעותם בכללי החשבונאות 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;
"התקשרות נמשכת" - התקשרות שעניינה תגמול, דמי שכירות וכיוצא באלה;
"חברה" - לרבות שותפות, מיזם משותף, אגודה שיתופית או כל תאגיד אחר;
"חברה כלולה" - כהגדרתה בכללי החשבונאות המקובלים, וכן חברה אשר התאגיד מחזיק בה בשליטה משותפת ומטופלת לפי שיטת השווי המאזני;
"חברה מאוחדת" - חברה שדוחותיה מאוחדים עם דוחות התאגיד, למעט חברה מאוחדת באיחוד יחסי;
"חברה מוחזקת" - חברה מאוחדת, חברה מאוחדת באיחוד יחסי או חברה כלולה;
"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 העניין; ו"תאגיד עזר" - כהגדרתו בחוק הבנקאות (רישוי), התשמ"א - 1981;
"כללי החשבונאות המקובלים" - תקני דיווח כספי בין-לאומיים;
"כללי חשבונאות מקובלים בארצות הברית" - הכללים החשבונאיים כפי שהיו מקובלים מזמן לזמן בארצות הברית ביחס לחברות הנסחרות בבורסות בארצות הברית, לרבות כללים ותקנים שמפרסמת הוועדה לתקני חשבונאות (Financial Accounting Standards Board) (FASB) וכן כללים שהיא מאמצת;
"מבטח" - כהגדרתו בחוק הפיקוח על שירותים פיננסיים (ביטוח), התשמ"א - 1981;
"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;
"מפקח על הבנקים" - כמשמעותו בפקודת הבנקאות, 1941;
"רואה חשבון" - לרבות מי שמוסמך לעסוק בראיית חשבון מחוץ לישראל;
"תאגיד" - תאגיד שערך את הדוחות, למעט קרן להשקעות משותפות בנאמנות;
"תאריך אישור הדוחות" - התאריך שבו אישר את הדוחות דירקטוריון התאגיד;
"תגמול" - כהגדרתו בתקנה 21 לתקנות דוחות תקופתיים ומיידיים;
"תקנות דוחות תקופתיים ומיידיים" - תקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל - 1970;
"תקני ביקורת אמריקניים" - תקני הביקורת המקובלים בארצות הברית ביחס לחברות הנסחרות בבורסות בארצות הברית, לרבות תקני הביקורת שמפרסמת הוועדה לתקני ביקורת (American Auditing Standards Board) of The Institute of Certified Public Accountants;
"תקני ביקורת זרים" - תקני ביקורת שאינם תקני הביקורת המקובלים בישראל ואינם התקנים הבין-לאומיים בביקורת;
"תקני דיווח כספי בין-לאומיים" - תקנים ופרשנויות שאומצו על ידי הוועדה 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 Accountants) (IFAC);

2. תחולת התקנות				
הוראות תקנות אלה יחולו על עריכת דוחות כספיים של תאגיד, למעט -				
(1) דוחות 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, או שהתאגיד הבנקאי או חברת כרטיסי האשראי הוא חברה כלולה שלו, ככל שמידע זה מתייחס לתאגיד הבנקאי או לחברת כרטיסי האשראי;				
(2) דוחות כספיים של מבטח הערוכים בהתאם לתקנות הפיקוח על עסקי ביטוח (פרטי דין וחשבון), התשנ"ח - 1998, וכן למעט מידע בדוחות כספיים של תאגיד שאיחד או איחד באיחוד יחסי מבטח, או שהמבטח הוא חברה כלולה שלו, ככל שמידע זה מתייחס למבטח;				
(3) מידע בדוחות כספיים של תאגיד שאיחד או איחד באיחוד יחסי תאגיד שהוראות פרק ה' 3 לחוק חלות עליו או שתאגיד כאמור הוא חברה כלולה שלו, ככל שמידע זה מתייחס לתאגיד כאמור והוא אינו נדרש בגילוי לפי הדין הזר החל על תאגיד זה.				
סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
3. כללים לעריכת הדוחות				
(א) הדוחות ייערכו לפי כללי החשבונאות המקובלים ויציגו באופן נאות ובצורה נאמנה את מצבו הכספי של התאגיד, את ביצועיו ותזרימי המזומנים שלו ואת השינויים במצבו הכספי ובהונו העצמי בשנות הדיווח.				
(ב) הגילוי הנדרש ייערך לפי כללי החשבונאות המקובלים ולפי תקנות אלה; הפירוט הנדרש לפי תקנות אלה יובא בביאורים, זולת אם בנסיבות העניין אינו מהותי.				
(ג) התאגיד יכלול בדוחות הכספיים הצהרה מפורשת ובלתי מסויגת, בדבר ציות מלא לתקני הדיווח הכספי הבין-לאומיים; כן יציין כי הדוחות הכספיים כוללים את הגילוי הנוסף הנדרש לפי תקנות אלה.				
4. אי-התאמה בין הוראות התקנות לכללי החשבונאות המקובלים				
שוכנע יושב ראש הרשות או מי שהוא הסמיכו לכך, כי קיימת הוראה בתקנות אלה שאינה מאפשרת את יישום כללי החשבונאות המקובלים או את המותר על פיהם לעניין הגשת דוח מסוים, יורה כי לא תחול הוראה זו על הגשת אותו הדוח.				
5. דוחות כספיים של מנפיק חוץ				
(א) על אף האמור בתקנה 3, הדוחות הכספיים של מנפיק חוץ יכול שייערכו בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים, לכללי חשבונאות מקובלים בארצות הברית או לתקני דיווח כספי בין-לאומיים כפי שאומצו על ידי האיחוד האירופי, במסגרת Regulation (EC) No 1606/2002 of the European Parliament and of the council.				

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
(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) לעניין דוחות כספיים של מנפיק חוץ, הערוכים כאמור בתקנת משנה (א) והמבוקרים כאמור בתקנת משנה (ב), יחולו הוראות אלה:				
(1) ערך מנפיק חוץ את הדוחות הכספיים בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים בארצות הברית, יכלול בדוחות ביאור התאמה לכללי החשבונאות המקובלים; לעניין זה, "התאמה" - לרווח או הפסד לתקופה ולסך הרווח הכולל לתקופה שמיוחס לבעלים של חברת האם, לרווח או הפסד לתקופה שמיוחס לזכויות שאינן מקנות שליטה ולסך הרווח הכולל לתקופה שמיוחס לזכויות שאינן מקנות שליטה, לסך ההון העצמי המיוחס לבעלים של חברת האם ולסך ההון העצמי המיוחס לזכויות שאינן מקנות שליטה;				
(2) יכול שהדוחות ייכתבו בשפה שאינה עברית, ובלבד שיובא לצדם תרגום לעברית ואישור המתרגם על נאותות התרגום ועל הסכמתו להכללת התרגום והאישור בדוחות;				
(3) לא נמנה המטבע שבו מוצגים הדוחות עם אחד המטבעות המנויים בתוספת, יובאו הדוחות בערכים שקליים, כשתרגום הדוחות הכספיים לשקלים חדשים ייערך לפי כללי החשבונאות שלפיהם נערכו הדוחות כאמור בתקנת משנה (א); צורף לדוחות אלה תרגום לעברית לפי פסקה (2), יובאו בו ערכים בשקלים חדשים;				
(4) המבקר יציין בחוות דעתו את כללי החשבונאות 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;				

הערות	לא מהותי	לא רלוונטי	כן	סעיף
				(6) נוסף על כך יחוזה המבקר או רואה חשבון את דעתו אם הדוחות הכספיים כוללים את דרישות הגילוי הנוספות הקבועות בתקנות אלה.
6. מטבע הדוחות				
				הוצגו דוחות התאגיד במטבע שאינו נמנה עם אחד המטבעות המנויים בתוספת (ש"ח, דולר או אירו), יצרף התאגיד לדוחות גם תרגום לשקלים חדשים של הסכומים המופיעים בהם, שייערך בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים.
7. דוחות השוואתיים				
				(א) לצד כל סכום בדוח על המצב הכספי יוצג הסכום המקביל לו בדוח על המצב הכספי של שנת הדיווח הקודמת.
				(ב) לצד כל סכום בדוח על הרווח הכולל, בין אם הוצג בדוח יחיד ובין אם הוצג בשני דוחות המציגים בנפרד רכיבי רווח או הפסד ורכיבי רווח כולל אחר, בדוח על השינויים בהון העצמי ובדוח על תזרימי המזומנים, יוצגו הסכומים המקבילים לו בכל אחת משתי שנות הכספים הקודמות.
				(ג) על אף האמור בתקנת משנה (ב), רשאי תאגיד שניירות הערך שלו נמחקו מהמסחר בבורסה בחו"ל במהלך שנת הדיווח, כאמור בסעיף 35 כז לחוק, לקבוע את מועד המעבר לתקני דיווח כספי בין-לאומיים לתחילת שנת הדיווח שקדמה לשנת הדיווח שבמהלכה נמחקו ניירות הערך שלו מהמסחר בבורסה בחו"ל, ולהציג בדוחות הכספיים לשנת הדיווח לצד כל סכום בכל אחד מהדוחות האמורים בתקנת משנה (ב), את הסכומים המקבילים לו בשנת הדיווח הקודמת בלבד; לא פרסם תאגיד כאמור דוחות כספיים לשנת הדיווח האחרונה אשר לכל אורכה נסחרו ניירות הערך שלו בבורסה בחו"ל בהתאם להוראות סעיף 35 לא לחוק, לא תחול הוראת תקנת משנה זו ויחול האמור בתקנת משנה (ב).
				(ד) בדוחות יסומן כל סכום שהוצג או שסווג מחדש.
8. תקופת המחזור התפעולי				
				תצוין תקופת המחזור התפעולי של התאגיד.

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
9. ציון סכומים				
פרט הניתן לכימות כספי, לרבות באומדן סביר, יכלול את הסכום המתאים.				
10. מידע נוסף				
נוסף על הפרטים הנדרשים לפי כללי החשבונאות המקובלים ולפי תקנות אלה, יפורטו כל פרט, מידע או הבהרה אשר בהעדרם לא יקיימו הדוחות באופן מלא את הנדרש לפי תקנה 3(א).				
11. חתימה ותאריך				
ליד חתימותיהם של החותמים על הדוחות יצוינו גם שמותיהם ותפקידיהם בתאגיד ויצוין תאריך אישור הדוחות; הסמך הדירקטוריון דירקטור לחתום בשם יושב ראש הדירקטוריון, המנהל הכללי או נושא המשרה הבכיר ביותר בתחום הכספים, כאמור בתקנה 9(ה) לתקנות דוחות תקופתיים ומיידיים, יצוין בביאורים דבר ההסמכה והסיבות לה.				
פרק ב': פרטים בדבר הדוח על המצב הכספי של התאגיד				
סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
12. מתכונת הצגת דוח על המצב הכספי				
לא הוצג הדוח על המצב הכספי של התאגיד על פי ההבחנה בין נכסים והתחייבויות שוטפים לבין נכסים והתחייבויות שאינם שוטפים, כמשמעותה בכללי החשבונאות המקובלים, יצוינו מתכונת ההצגה שנעשתה, והנימוקים להצגה כאמור.				
13. לקוחות, חייבים ויתרות חובה שוטפות				
(א) לקוחות יפורטו בקבוצות לפי אלה:				
(1) חובות פתוחים;				
(2) המחאות לגבייה.				
(ב) יפורטו סכומי ההפרשות לחובות מסופקים; סכומי ההפרשות שנוכו מיתרות הלקוחות יצוינו בנפרד.				

הערות	לא מהותי	לא רלוונטי	כן	סעיף
14. נכסים פיננסיים				
				(א) בכל אחת מהקבוצות של נכסים פיננסיים שיש לתת להן גילוי על פי כללי החשבונאות המקובלים, יפורטו סוגי ההשקעות המהותיות באותה קבוצה וסכומן; לעניין תקנה זו, "נכס פיננסי" - נכס פיננסי אשר נכלל בתקן חשבונאות בין-לאומי 39, או כל תקן אחר שיחליף אותו.
				(ב) יינתן גילוי למועדי המימוש החזויים של סכומי ההשקעות לפי כל סוג בתקנת משנה (א).
				(ג) הנכסים יסווגו ויפורטו בקבוצות לפי סוגי מטבע ולפי אופן הצמדה, ולכל הפחות לפי -
				(1) נכסים במטבע חוץ או צמודים למטבע חוץ, כל סוג מטבע מהותי בנפרד; סכומים בשקל החדש שאינם צמודים וסכומים בשקל החדש הצמודים למדד, יוצגו בנפרד, תוך הצגת כל סוג מדד מהותי בנפרד;
				(2) נכסים הצמודים לבסיס אחר, כל סוג בסיס מהותי בנפרד.
				(ד) עלו סכומים שהושקעו בחברה שאינה חברה מוחזקת (בתקנת משנה זו - חברה מושקעת), בתוספת סכומי ערבויות שניתנו להתחייבויותיה על ידי התאגיד או תאגידים בשליטתו ובשליטתו המשותפת, על חמישה אחוזים מסך הנכסים בדוח על המצב הכספי של התאגיד, יובאו פרטים אלה:
				(1) שם החברה המושקעת;
				(2) סכום ההשקעה בחברה המושקעת לתאריך הדוח על המצב הכספי;
				(3) פרטי הערבויות שניתנו להתחייבויותיה של החברה המושקעת;
				(4) ההכנסות מדיבידנד והכנסות אחרות מהחברה המושקעת.

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
15. זכויות במקרקעין				
היו לתאגיד זכויות במקרקעין, יחולו הוראות אלה:				
(1) יפורטו זכויות אלה בהבחנה בין בעלות לבין זכויות חכירה;				
(2) זכויות חכירה יפורטו, בהבחנה בין חכירה מימונית לבין חכירה תפעולית, בציון יתרת תקופת החכירה ובהבחנה בין חכירה מהוונת לבין חכירה בלתי מהוונת;				
(3) לא נרשמו זכויות במקרקעין בישראל על שם התאגיד או חברת בת שלו בלשכת רישום המקרקעין, תצוין הסיבה להעדר הרישום;				
(4) לא נרשמו זכויות במקרקעין מחוץ לישראל על שם התאגיד או חברת בת שלו במרשם המתנהל על פי דין המדינה שבה מצויים המקרקעין, תצוין הסיבה להעדר הרישום.				
16. אופן הצמדת התחייבויות				
התחייבויות התאגיד יסווגו ויפורטו לפי סוגי מטבע ואופן הצמדה, ולפחות -				
(1) התחייבויות בשקל חדש שאין צמודות;				
(2) התחייבויות בשקל חדש צמודות למדד, כל סוג מדד מהותי בנפרד;				
(3) התחייבויות במטבע חוץ או צמודות למטבע חוץ, כל סוג מטבע מהותי בנפרד;				
(4) התחייבויות צמודות לבסיס אחר, כל סוג בסיס מהותי בנפרד.				
17. תנאים שבהם מותנית התחייבות				
(א) היתה התחייבות מהותית, של התאגיד או של חברה מוחזקת, מותנית בתנאים כלשהם, יפורטו התנאים ויצוין אם התאגיד מקיים תנאים אלה למועד הדוח על המצב הכספי, תוך הבחנה בין התחייבויות התאגיד להתחייבויות חברות מוחזקות.				
(ב) התקיימו בשנת הדיווח נסיבות העשויות להאיץ את פירעון ההתחייבות, יפורטו נסיבות אלה וסכום ההתחייבות, תוך הבחנה בין התחייבויות התאגיד להתחייבויות חברות מוחזקות.				

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
18. התחייבויות תלויות				
היתנה האפשרות לתזרים שלילי בסילוק התחייבות תלויה קלושה, ואולם ההתחייבות או ההפסד האפשרי המרבי עלולים להעמיד בספק את המשך פעילות התאגיד במתכונת הקיימת, יובא תיאור תמציתי של ההתחייבות התלויה.				
19. ערבויות				
(א) יצוין מלוא סכום החובות שלהם ערבו התאגיד, חברה מאוחדת או חברה מאוחדת באיחוד יחסי שלו, לרבות שטרות שהסב, בהבחנה בין חובות של חברות מאוחדות, חובות של חברות מאוחדות באיחוד יחסי, חובות של חברות כלולות, חובות של בעלי עניין וחובות אחרים.				
(ב) ערבו התאגיד, חברה מאוחדת או חברה בשליטה משותפת שלו, בערבות בלתי מוגבלת בסכום, או בערבות שמימושה עלול להעמיד בספק את המשך פעולות התאגיד במתכונת הקיימת, למעט ערבות לחברה מאוחדת, או ערבות לחברה מאוחדת באיחוד יחסי שניתנה בהתאם לשיעור האחזקה בה, יובאו פרטים אלה, תוך הבחנה בין ערבויות שערב התאגיד לערבויות שערבו חברה מאוחדת או חברה בשליטה משותפת שלו:				
(1) שם הנערב;				
(2) שם הנושה;				
(3) היקף הערבות;				
(4) סך כל ההתחייבויות הנערבות לתאריך הדוח על המצב הכספי;				
(5) הערובות שנתקבלו בשל ערבויות אלה;				
(6) הוצאות והכנסות התאגיד בשל ערבויות אלה.				

הערות	לא מהותי	לא רלוונטי	כן	סעיף
				(ג) לדוחות התאגיד יצורפו דוחות כספיים מבוקרים של חברה נערבת כאמור בתקנת משנה (ב), הנערבת בערבות שמימושה עלול להעמיד בספק את המשך פעולות התאגיד במתכונתן הקיימת, או הנערבת בערבות בלתי מוגבלת בסכום; יושב ראש הרשות רשאי לפטור תאגיד מסוים מצירוף דוחות של חברה נערבת כאמור וכן להתנות את מתן הפטור בציון פרטים על אודותיה.
				(ד) ערב התאגיד בערבות מהותית מאוד להתחייבויות בעל השליטה בו, יובאו הפרטים האמורים בתקנת משנה (ב)(1) עד (6), ויצורפו דוחות החברה הנערבת כאמור בתקנת משנה (ג); יושב ראש הרשות רשאי לפטור תאגיד מסוים מצירוף דוחות של חבר הנערבת כאמור וכן להתנות את מתן הפטור בציון פרטים על אודותיה.
				(ה) דוחות כספיים של חברה נערבת שיש לצרפם לפי תקנה זו, יצורפו כשהם ערוכים בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים.
				(ו) על אף האמור בתקנת משנה (ה), לעניין מתכונת הצירוף, ניתן לצרף דוחות חברה נערבת כשהם אינם ערוכים בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים, ובלבד שנתקיימו כל אלה:
				(1) מערכת כללי החשבונאות שעל פיה נערכו דוחות החברה הנערבת היא מקיפה (Comprehensive);
				(2) תוכן המידע בדוחות החברה הנערבת דומה בעיקרו לזה הנדרש על פי כללי החשבונאות המקובלים;
				(3) בדוחות החברה הנערבת, או בדוחות התאגיד, ייכלל ביאור התאמה לכללי החשבונאות המקובלים; היו לחברה הנערבת חברות בנות, יובאו הנתונים כאמור, תוך הבחנה בין הנתונים המיוחדים לבעלים של חברת האם, לבין הנתונים המיוחדים לזכויות שאינן מקנות שליטה; לעניין זה, "התאמה" - לרווח או הפסד לתקופה, לסך הרווח הכולל לתקופה, ולסך ההון העצמי.

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
(ז) הוראות תקנת משנה (ג) לא יחולו על דוחות של חברה נערכת אשר סעיף 36 לחוק חל עליה.				
(ח) בתקנה זו, "ערבות" - לרבות התחייבות לשיפוי ומשכון להבטחת חיובו של אחר.				
20. התקשרויות מיוחדות				
יובאו הפרטים 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.				
21. שעבודים ובטוחות				
(א) יציגו סכומי ההתחייבויות של התאגיד וכן סכומי ההתחייבויות של אחרים המובטחות בשעבוד על נכס מנכסי התאגיד או שהתאגיד נתן בטוחה כלשהי לפירעון, יתואר הנכס המשועבד וסוג השעבוד או תתואר הבטוחה שניתנה, לפי העניין, תוך הבחנה בין נכסי התאגיד ששועבדו או ניתנו כבטוחה לבין נכסי חברות מוחזקות ששועבדו או ניתנו כבטוחה.				
(ב) מומשו שעבוד או בטוחה כאמור בתקנת משנה (א), או שהחלו בשנת הדיווח או לאחר תאריך הדוחות ולפני מועד אישורם הליכי מימוש של שעבוד או בטוחה כאמור, ייתן לכך גילוי ויפורטו נסיבות מימוש או נקיטת ההליכים, לפי העניין, תוך הבחנה בין שעבודים או בטוחות שנתן התאגיד לכאלו שנתנו חברות מוחזקות.				

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
פרק ג': פרטים בדבר חברות מוחזקות של התאגיד				
סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
22. השקעות בחברות מוחזקות				
(א) לגבי כל חברה מוחזקת במישרין, יפורטו במתכונת טבלאית, תוך הבחנה בין חברה מאוחדת, חברה בשליטה משותפת וחברה כלולה -				
(1) שם החברה המוחזקת ומדינת התאגדותה;				
(2) זכויות התאגיד בחברה המוחזקת, בהבחנה, אם שונה, בין חלק התאגיד בזכויות בהון לחלקו בזכויות ההצבעה, ופירוט ניירות ערך הניתנים למימוש זכויות בהון או לזכות הצבעה בחברה המוחזקת המוחזקים בידי התאגיד, בהבחנה בין ניירות ערך הניתנים למימוש מייד לאלו שאינם ניתנים למימוש מייד; כן יצוינו סכומי ההלוואות והערבויות שהעמיד התאגיד לכל חברה מוחזקת;				
(3) היקף ההשקעה בחברה המוחזקת, כשהוא מחושב כסכום נטו בהתבסס על הדוחות המאוחדים, המיוחס לבעלים של החברה האם, של סך הנכסים, בניכוי סך ההתחייבויות, המציגים בדוחות המאוחדים של התאגיד מידע כספי בגין החברה המוחזקת, לרבות מוניטין;				
(4) לגבי השקעות בחברות מוחזקות שניירות הערך שלהן רשומים למסחר בבורסה - הבורסה שבה נסחרים ניירות הערך של החברה המוחזקת ושויין בבורסה של זכויות התאגיד בחברה המוחזקת;				
(ב) אוחדו דוחות התאגיד דוחותיה הכספיים של חברה מוחזקת אשר שיעור החזקות התאגיד בזכויות ההצבעה בה נמוך ממחצית, יצוין הדבר ויפורטו הנימוקים לכך.				
(ג) לגבי כל חברה כלולה כאמור בתקנות 23 ו-24, יצוין סכום המוניטין שנבע מרכישה; כמו כן יפורטו סכומים שהוכרו בגין ירידת ערך השקעת התאגיד בחברה הכלולה.				

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
23. צירוף דוחות חברה כלולה				
(א) לדוחות התאגיד יצורפו דוחות כספיים של חברה כלולה, לשנת הדיווח, כאמור בתקנות משנה (ד) עד (ט), אם נתקיים אחד מאלה:				
(1) השקעת התאגיד בחברה הכלולה, מהווה, בערכה המוחלט, עשרים אחוזים או יותר מסך הנכסים בדוח על המצב הכספי של התאגיד;				
(2) הסכום שנכלל ברווח או הפסד בשל השקעת התאגיד בחברה הכלולה, מהווה, בערכו המוחלט, עשרים אחוזים או יותר מן הרווח או הפסד 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 הדוח על המצב הכספי והתקיים האמור בפסקה (3).				
(ב) על אף האמור בתקנת משנה (א), דוחות כספיים של חברה כלולה לא יצורפו לדוחות התאגיד בהתקיים אחד מאלה:				
(1) דוחות החברה הכלולה הם חסרי משמעות ביחס לדוחות התאגיד;				
(2) לא התקיים האמור בתקנת משנה (א)(3) עד (5), ובשנת הדיווח הקודמת לא התקיים האמור בתקנת משנה (א)(1) או (2) ולא צפוי כי גם בשנת הדיווח הבאה יתקיים האמור בפסקאות אלה;				
(3) לאחר תאריך הדוח על המצב הכספי, החברה חדלה מלהיות חברה כלולה של התאגיד.				

הערות	לא מהותי	לא רלוונטי	כן	סעיף
				(ג) בדוחות התאגיד יפורטו שמות החברות הכלולות שדוחותיהן צורפו לדוחות התאגיד; לא צורפו דוחות חברה כלולה בשל האמור בתקנת משנה (ב), יפורטו שם החברה הכלולה והסיבה שבשלה לא צורפו דוחות החברה הכלולה.
				(ד) דוחות חברה כלולה יצורפו כשהם ערוכים בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים.
				(ה) על אף האמור בתקנת משנה (ד), לעניין מתכונת הצירוף, ניתן לצרף דוחות חברה כלולה כשהם אינם ערוכים בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים, ובלבד שנתקיימו התנאים הקבועים בתקנה 19(ו);
				(ו) הוצגו דוחות החברה הכלולה במטבע שאינו המטבע שבו הוצגו דוחות התאגיד, יצוין שער החליפין של המטבע שבו הוצגו דוחות החברה הכלולה למטבע שבו הוצגו דוחות התאגיד, לתאריך הדוח על המצב הכספי, ויצוין השינוי שחל בו בשנת הדיווח.
				(ז) 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).
				(ח) לדוחות החברה הכלולה יצורף דוח רואה חשבון מבקר, ובו יצוינו, בין השאר, כללי החשבונאות שבהתאם להם נערכו הדוחות ותקני הביקורת שבהתאם להם נעשתה ביקורת הדוחות.
				(ט) 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 כדין, צירוף הדוחות בשפת המקור אינו נדרש; לעניין זה, "דוחות" - לרבות דוח רואה חשבון מבקר.
				(י) יושב ראש הרשות רשאי לפטור תאגיד מסוים מצירוף דוחות של חברה שנתקיים בה האמור בתקנת משנה (א), וכן להתנות את מתן הפטור בציון פרטים על אודותיה.

הערות	לא מהותי	לא רלוונטי	כן	סעיף
				(יא) הוראות תקנה זו לא יחולו על חברה כלולה שהיא כשלעצמה תאגיד מדווח או שהיא תאגיד שהוראות פרק ה' 3 לחוק חלות עליו.
				(יב) בתקנה זו, "רווח" - רווחי או הפסדי התאגיד המיוחסים לבעלים של החברה האם, בניכוי רווח או הפסד מפעילות שהופסקה ובניכוי סכומים שנזקפו לרווח או הפסד בגין השפעת שינוי במדיניות חשבונאית ככל שנקבעה בכללי החשבונאות המקובלים הוראה ולפיה ייזקף סכום השינוי לרווח או הפסד בתקופת הדיווח.
24. צירוף מידע תמציתי לגבי חברה כלולה				
				(א) בדוחות התאגיד יינתן מידע תמציתי ביחס לחברה כלולה, לכל אחת מן התקופות הנכללות בדוחות הכספיים המאוחדים של התאגיד ובחלוקה למידע תמציתי על המצב הכספי של החברה הכלולה כאמור בתקנת משנה (ב) ולמידע תמציתי על תוצאות הפעילות שלה כאמור בתקנת משנה (ג), אם נתקיים אחד מאלה:
				(1) השקעת התאגיד בחברה הכלולה, מהווה, בערכה המוחלט, עשרה אחוזים או יותר מסך הנכסים בדוח על המצב הכספי התאגיד;
				(2) הסכום שנכלל ברווח או הפסד בשל השקעת התאגיד בחברה הכלולה, מהווה, בערכו המוחלט, עשרה אחוזים או יותר מן הרווח או הפסד של התאגיד, בערכו המוחלט;
				(3) תנאי כאמור בפסקאות (1) או (2) התקיים בשנת הדיווח הקודמת, וצפוי כי תנאי כאמור באותן פסקאות יתקיים גם בשנת הדיווח הבאה;

הערות	לא מהותי	לא רלוונטי	כן	סעיף
				(4) בדיקת התנאים המפורטים בתקנת משנה זו תיעשה בהתייחס לדוחות הכספיים המאוחדים של התאגיד.
				(ב) מידע תמציתי על המצב הכספי של החברה הכלולה יכלול את כל אלה, כמשמעותם בכללי החשבונאות המקובלים, או כמשמעותם בכללי חשבונאות המקיימים את הוראות תקנה 19(ו); במסגרת מידע כאמור, יכול שיובאו נתונים המבוססים על סיווג והצגה אחרים, אם עסקי החברה הכלולה מצריכים זאת והדבר צוין על ידי התאגיד:
				(1) נכסים שוטפים;
				(2) נכסים שאינם שוטפים;
				(3) התחייבויות שוטפות;
				(4) התחייבויות שאינן שוטפות;
				(5) הון שמיוחס לבעלים של חברת האם;
				(6) הון שמיוחס לזכויות שאינן מקנות שליטה.
				(ג) מידע תמציתי על תוצאות הפעילות של החברה הכלולה יכלול את כל אלה, כמשמעותם בכללי החשבונאות המקובלים, או כמשמעותם בכללי חשבונאות המקיימים את הוראות תקנה 19(ו); במסגרת מידע כאמור, יכול שיובאו נתונים המבוססים על סיווג והצגה אחרים, אם עסקי החברה הכלולה מצריכים זאת והדבר צוין על ידי התאגיד:
				(1) הכנסות;
				(2) רווח או הפסד גולמי;
				(3) רווח או הפסד תפעולי;
				(4) רווח או הפסד מפעילות נמשכת;
				(5) רווח או הפסד שמיוחס לבעלים של חברת האם;
				(6) רווח או הפסד שמיוחס לזכויות שאינן מקנות שליטה.

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
(ד) על אף האמור בתקנת משנה (א), במקרים אלה לא יידרש התאגיד ליתן מידע תמציתי ביחס לחברה הכלולה:				
(1) צורפו לדוחות התאגיד דוחות של חברה כלולה בהתאם להוראות תקנה 23 (א);				
(2) נתקיימו בחברה הכלולה התנאים המנויים בתקנה 23 (ב) (1) או 23 (ב) (3).				
(ה) נדרש התאגיד ליתן מידע תמציתי בהתאם לתקנת משנה (ב), ייתן מידע זה כאשר יושמו לגביו הוראות כללי החשבונאות המקובלים.				
(ו) על אף האמור בתקנת משנה (ה), רשאי התאגיד ליתן מידע תמציתי אשר לא יושמו לגביו הוראות כללי החשבונאות המקובלים, ובלבד שנתקיימו התנאים הקבועים בתקנה 19(ו).				
(ז) ניתן המידע התמציתי במטבע שאינו המטבע שבו הוצגו דוחות התאגיד, יצוין שער החליפין של המטבע שבו הוצג המידע התמציתי למטבע שבו הוצגו דוחות התאגיד, לתאריך הדוח על המצב הכספי, יצוין השינוי שחל בו בשנת הדיווח.				
(ח) הוראות תקנה זו לא יחולו על חברה כלולה שהיא כשלעצמה תאגיד מדווח או שהיא תאגיד שהוראות פרק ה' 3 לחוק חלות עליו.				
(ט) בתקנה זו, "רווח" - כהגדרתו בתקנה 23 .				
25. דיבידנד מחברות מוחזקות				
יצוין סכום הדיבידנד שנתקבל או שהתאגיד זכאי לקבלו בשנת הדיווח, מחברות מאוחדות לחוד, מחברות מאוחדות באיחוד יחסי לחוד ומחברות כלולות לחוד.				
פרק ד': פרטים בדבר ההון העצמי של התאגיד				
סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
26. דיבידנד וחלוקה				
(א) יצוין סכום של דיבידנד שקיימת זכות לקבלו, ואשר למועד הדוח טרם שולם.				

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
(ב) הוגבלה חלוקת עודפים וקרנות הניתנות לחלוקה במזומנים, יצינו ההגבלה וסכומיה.				
27. הקצאת ניירות ערך לעובדים				
הוקצו לעובדים או לנותני שירותים ניירות ערך של התאגיד, יצינו פרטים אלה:				
(1) התמורה שהתקבלה בעבורם או שתתקבל בעת מימושם, ואופן תשלומה;				
(2) שערי המניה של התאגיד במועד ההענקה ובמועד הקצאת ניירות הערך;				
(3) סכומי ההלוואות שנתן התאגיד לרכישת ניירות הערך ותנאיהן;				
(4) נושא התאגיד במסים בשל הקצאת ניירות הערך או מימושם, יצינו הדבר ויפורטו סכומי המסים שבהם נושא התאגיד, ואם הדבר אפשרי, סך כל סכומי המסים הצפויים לחול.				
(5) תנאים אחרים הנלווים להקצאה.				
28. ניירות ערך הניתנים להמרה למניות				
הוקצו ניירות ערך הניתנים להמרה למניות התאגיד, או נעשתה התקשרות אחרת שהתאגיד צד לה, המקנה זכות לרכוש ממניות התאגיד, לרבות התקשרות המקנה זכות לרכישת ניירות ערך הניתנים להמרה למניות התאגיד, יפורטו התנאים והסכומים שנתקבלו בעדם, בנפרד לגבי כל סוג של ניירות ערך או התקשרות כאמור.				
29. מניות הטבה				
חולקו מניות הטבה או הוצעה חלוקה כאמור עד לתאריך אישור הדוחות, יצינו מספר המניות שחולקו או שהוצעה חלוקתן, סוגן וערכן הנקוב, תוך פירוט מספר המניות שחולקו או שיחולקו בשל כל מאה מניות; אין חובה לפרט חלוקה שנכללה בתקופה שלפני שנת הדיווח וחלוקה מיועדת מרווחים של תקופה שלאחר תאריך הדוח על המצב הכספי.				

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
פרק ה': פרטים בדבר הדוח על הרווח הכולל של התאגיד				
סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
30. דוח על הרווח הכולל				
				כל דרישות הגילוי הכלולות בפרק זה יחולו על תאגיד, בין אם הציג את פריטי ההכנסה וההוצאה שהוכרו בתקופת הדיווח בדוח יחיד על רווח כולל, או בשני דוחות המציגים בנפרד רכיבים של רווח או הפסד ורכיבים של רווח כולל אחר.
31. מתכונת ניתוח ההוצאות שהוכרו ברווח או הפסד				
				תצוין מתכונת הניתוח של הוצאות שהוכרו ברווח או הפסד, לפי שיטת סיווג המבוסס על מהות ההוצאות או שיטת סיווג המבוסס על מאפיין הפעילות של ההוצאות; נבחרה שיטת סיווג המבוסס על מהות ההוצאות יפורטו הנימוקים לצורת הניתוח שנבחרה.
32. פירוט נתונים הנכללים בדוח על הרווח הכולל				
				יפורטו נתונים בדבר המרכיבים העיקריים של כל הכנסה או הוצאה שנכללו בדוח על הרווח הכולל, בהתאם לנסיבות העניין.
33. עלות המכר, העבודות והשירותים				
				הציג התאגיד דוח על הרווח הכולל בסיווג המבוסס על מאפיין הפעילות של ההוצאות, יכלול פירוט סכומי עלות המכר, העבודות והשירותים, לגבי כל סוג של הכנסה שלה ניתן גילוי לפי כללי החשבונאות המקובלים; עלות המכר, העבודות והשירותים תפורט לפי מרכיביה, בהתאם לנסיבות העניין.
34. מכירות הכוללות עסקאות אשראי				
				היו לחברה עסקאות מכירה הכוללות גם עסקאות מימון, יינתן גילוי למדיניות החשבונאית שיושמה בקשר עם עסקאות אלה ולמרכיב המימון הגלום בהן; כן יינתן גילוי לאופן שבו פיצל התאגיד בין הכנסותיו ממכירות לבין הכנסותיו ממימון.

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
35. עבודות יזמות ארוכות מועד				
(א) לגבי עבודות יזמות ארוכות מועד יינתנו פרטים כמפורט להלן:				
(1) סכום ההכנסות שהוכר בתקופת הדיווח וסכום ההכנסות המצטבר לתום תקופת הדיווח;				
(2) סכום העלויות שהוכר בתקופת הדיווח וסכום העלויות המצטבר לתום תקופת הדיווח;				
(3) סך ההפרשה להפסדים שהוכרה בתקופת הדיווח, וסך ההפרשה המצטברת לתום תקופת הדיווח;				
(4) המספר והסכום הכולל של חוזי המכירה שנקשרו במהלך תקופת הדיווח;				
(5) לגבי פרויקטים שהקמתם טרם נסתיימה עד תום תקופת הדיווח, אף אם הושלמה מכירתם, או פרויקטים שטרם הושלמה מכירתם עד תום תקופת הדיווח, אף אם נסתיימה הקמתם - המספר והסכום הכולל של חוזי המכירה שבהם התקשר התאגיד במצטבר עד לתום תקופת הדיווח;				
(6) הושלמה מכירתו של פרויקט מהותי במהלך תקופת הדיווח או הושלמה במהלך תקופת הדיווח הקמתו של פרויקט מהותי שמכירתו נסתיימה בעבר, תצוין עובדה זו.				
(ב) פרטים לפי תקנת משנה (א) יסווגו בהתאם לנסיבות העניין, לרבות לפי קבוצות אלה:				
(1) בנייה למגורים;				
(2) בנייה לתעשייה ולמסחר;				
(3) עבודות תשתית;				
(4) אחר, בפילוח בנפרד של כל סוג מהותי של עבודות.				
36. השתתפות בהוצאות				
השתתפו אחרים בהוצאות התאגיד, יכללו סכומי ההשתתפות בסעיפים המתאימים בציון נפרד של סכומים אלה.				

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
37. מימוש נכסים לא שוטפים				
יפורטו רווחים או הפסדים שנבעו לתאגיד ממימוש נכסים לא שוטפים מהותיים, כל נכס בנפרד.				
38. מסים על הכנסה				
(א) יציגו שיעורי המס החלים על התאגיד.				
(ב) היה התאגיד זכאי לפטור או להקלה במסים - יפורטו פרטי הפטור או ההקלה, לרבות מועד תחילתם ופקיעתם; היו הפטור או ההקלה מותנים במילוי תנאים מסוימים - יפורטו התנאים ויצוין אם עמד בהם התאגיד עד לתאריך אישור הדוחות.				
(ג) תצוין שנת המס האחרונה שבשלה קיבלו התאגיד וחברות הבת שלו שומות מס סופיות.				
פרק ו': עסקאות התאגיד עם בעלי עניין ובעלי שליטה				
סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
39. התחייבויות התאגיד לבעל עניין				
מידע על התחייבויות התאגיד והחברות המאוחדות והמאוחדות באיחוד יחסי שלו לבעל עניין בתאגיד ירוכז בביאור לפי פרטים אלה:				
(1) יציגו סכומי ההתחייבויות לזמן ארוך לפני ניכוי החלויות השוטפות, בקבוצות לפי נסיבות העניין, ויפורטו שיעורי הריבית, בסיסי ההצמדה, מועדי הפירעון ושאר תנאיהן העיקריים; סך כל החלויות השוטפות יצוין בנפרד;				
(2) יציגו ההתחייבויות השוטפות, למעט חלויות שוטפות של ההתחייבויות לזמן ארוך, ויפורטו שיעורי הריבית ובסיסי ההצמדה.				
40. השקעות התאגיד בבעל עניין				
מידע על השקעות התאגיד והחברות המאוחדות והמאוחדות באיחוד יחסי שלו בבעל עניין בתאגיד ירוכז בביאור לפי פרטים אלה:				
(1) השקעות בבעל עניין או במי שהיה בעל עניין בעת שנעשתה ההשקעה, הלוואות וחובות שלו לפי פרטים אלה:				

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
(א) השקעות במניות, בתעודות המקנות זכות לרכישת מניות, בתעודות התחייבות הניתנות להמרה במניות והשקעות אחרות, למעט השקעה בחברה מוחזקת שהיא בעל עניין בתאגיד;				
(ב) השקעות התאגיד בתעודות התחייבות שאינן ניתנות להמרה;				
(ג) סכומי ההלוואות והחובות לזמן ארוך של בעל עניין, לפני ניכוי החלויות השוטפות של ההלוואות והחובות לזמן ארוך, שיעורי הריבית, בסיסי ההצמדה, מועדי הפירעון ושאר תנאיהן העיקריים; סך כל החלויות השוטפות יצוין בנפרד;				
(ד) סכומי ההלוואות והחובות השוטפים של בעל עניין בתאריך הדוח על המצב הכספי והיתרה הגבוהה ביותר בתקופה של שנים עשר החודשים שלפני תאריך הדוח על המצב הכספי;				
(2) ערבו התאגיד או חברה מוחזקת שלו לחוב של בעל עניין או של מי שהיה בעל עניין בעת מתן הערבות או שיעבדו התאגיד או חברה מוחזקת שלו נכס מנכסיו להבטחת חוב כאמור, יחולו הוראות אלה:				
(א) הוגבלה הערבות בסכום, יצוין סכום הערבות, יפורטו הערובות שקיבלו התאגיד או חברה מוחזקת שלו בשל הערבות ויתרת החוב אשר לו ערבו התאגיד או חברה מוחזקת שלו, בהבחנה בין חוב שוטף לבין חוב שאינו שוטף;				
(ב) לא הוגבלה הערבות בסכום, יחולו הוראות תקנה 19(ב), (ג) ו-(ה) בשינויים המחויבים;				
(ג) שיעבדו התאגיד או חברה מוחזקת שלו נכס מנכסיהם להבטחת חוב של בעל עניין, יצוין סוג השעבוד, יתואר הנכס המשועבד ותצוין יתרת החוב.				

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
41. תגמול והטבות לבעל עניין ועסקאות איתו				
(א) מידע על תגמול וכל הטבה אחרת שנתנו התאגיד והחברות המאוחדות והמאוחדות באיחוד יחסי שלו לבעל עניין בתאגיד ועל עסקאות עם בעל עניין ירוכז בביאור לפי פרטים אלה:				
(1) תגמול וכל הטבה אחרת שנתנו התאגיד, חברה מאוחדת שלו או חברה מאוחדת באיחוד יחסי שלו בשנת הדיווח, בהבחנה בין בעל עניין המועסק בתאגיד או מטעמו, לבין דירקטור שאינו מועסק כאמור ולבין בעל עניין אחר שאינו מועסק כאמור, ויצוין מספר האנשים בכל אחת משלוש קבוצות אלה; לגבי כל תגמול והטבה אחרת יפורטו גם שווים, הדרך שבה נקבע השווי וההנחות ששימשו בחישובו; ניתנו תגמול או כל הטבה אחרת שאינם ניתנים להערכה כספית, יתוארו תנאיהם;				
(2) קיימת התחייבות מותנית למתן תגמול וכל הטבה אחרת שלגביה לא בוצעה הפרשה או קיימת התקשרות ולפיה עשויים להינתן תגמול וכל הטבה אחרת, יתוארו ההתחייבות או ההתקשרות ותנאיה;				
(3) יישא התאגיד במסים בשל מתן תגמול וכל הטבה אחרת, יצוין הדבר ויפורטו סכומי המסים שבהם יישא התאגיד, ואם הדבר אפשרי, סך כל סכומי המסים הצפויים לחול;				
(4) יתוארו עסקאות שבין התאגיד, חברה מאוחדת שלו או חברה מאוחדת באיחוד יחסי שלו לבין בעל עניין, בין שנעשו במישרין ובין שנעשו בעקיפין, בציון סכומי העסקאות, דרכי קביעת המחירים, תנאי האשראי והתנאים האחרים לפי נסיבות העניין; כמו כן, תצוין השפעת העסקאות על מצבו העסקי של התאגיד ועל תוצאות פעולותיו, לגבי כל עסקה בנפרד;				
(5) קיימת התקשרות לביצוע עסקה כאמור בפסקת משנה (4), יצונו הפרטים לפי פסקת משנה זו, בשינויים המחויבים;				

סעיף	כן	לא רלוונטי	לא מהותי	הערות
(6) על אף האמור בפסקאות משנה (4) ו-(5), 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:				
(א) העסקה זניחה; על התאגיד לציין את הסוגים והמאפיינים של העסקאות שהוא רואה אותן כזניחות, תוך פירוט העובדות, הנימוקים וההסברים לכך;				
(ב) העסקה אינה זניחה, והתאגיד נתן תיאור כללי שלה, של מאפייניה והיקפה וכן של היקף כלל העסקאות מסוגה עם אותו בעל עניין.				
(ב) הוראות תקנה זו יחולו גם ביחס למי שלבעל שליטה יש עניין אישי בהתקשרות עמו; במקרים כאמור, תפורט נוסף על כך גם מהות העניין האישי כאמור.				
42. התקשרות נמשכת בתמורה שונה				
(א) נעשתה במהלך תקופות הדיווח הנכללות בדוחות או בתקופה שלאחר מכן המסתיימת במועד חתימת הדוחות הכספיים, התקשרות נמשכת בין תאגיד ובין בעל השליטה בו, המהווה המשך להתקשרות נמשכת קודמת אך בתמורה שונה, ייכלל בדוחות הכספיים ביאור ובו הפרטים האלה:				
(1) רווחי או הפסדי התאגיד המיוחסים לבעלים של החברה האם, יתרת העודפים והרווח למניה, וסעיפים אחרים בדוח על הרווח הכולל, בין אם הוצג בדוח יחיד ובין אם הוצג בשני דוחות המציגים בנפרד רכיבי רווח או הפסד ורכיבי רווח כולל אחר הנוגעים לעניין, לכל אחת מתקופות הדיווח הנכללות בדוחות הכספיים, המשקפים את תוצאות פעילותו של התאגיד בהנחה שתנאי ההתקשרות הנמשכת הקודמת היו זהים לתנאי ההתקשרות הנמשכת (להלן - נתוני הפרופורמה); נתוני הפרופורמה יובאו לצד תוצאות הפעילות בפועל, כפי שהוצגו בדוחות הכספיים;				
(2) ההנחות שלפיהן נקבעו נתוני הפרופורמה.				

הערות	לא מהותי	לא רלוונטי	כן	סעיף
				(ב) הוראות תקנה זו יחולו גם ביחס למי שלבעל שליטה יש עניין אישי בהתקשרות עמו; במקרים כאמור, תפורט נוסף על כך גם מהות העניין האישי כאמור.
				(ג) בתקנה זו, "בעל שליטה", בתאגיד - בעל שליטה כהגדרתה בחוק, לרבות תאגיד שבשליטתו; לענין פעולות שבוצעו עם תאגיד שניירות הערך שלו טרם הוצעו לציבור, בשנתיים שלפני תאריך הדוחות הכספיים האחרונים הכלולים בתשקיף על פיו הוצעו לראשונה ניירות הערך לציבור - גם מי שהיה באותה תקופה בעל עניין באותו תאגיד, למעט בעל עניין רק מכוח היותו דירקטור או מנהל כללי, או מי שהיה בעל עניין כאמור בשותף הכללי בשותפות מוגבלת, לרבות תאגיד בשליטתו.

PwC firms provide industry-focused assurance, tax and advisory services to enhance value for their clients. More than 163,000 people in 151 countries in firms across the PwC network share their thinking, experience and solutions to develop fresh perspectives and practical advice. See www.pwc.com for more information.

PwC" is the brand under which member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) operate and provide services. Together, "these firms form the PwC network. Each firm in the network is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way.