

שאלה אמריקאית בנושא דוחות ביניים

נכון לחודש יוני 2016, לאחר שאושרה על ידי שר האוצר, עומדת לקראת דיון בוועדת הכספים הצעת חקיקה אותה הגישה הרשות לניירות ערך בדבר הקלות לחברות קטנות.

אחת ההקלות המוצעות בהצעת החקיקה הינה ביטול חובת הדיווח הרבעוני, כך שחברות קטנות לא תידרשנה לפרסם דוחות ברבעונים הראשון והשלישי של השנה, אלא תידרשנה לפרסם דוח חציוני ודוח שנתי בלבד (להלן: "ההקלה").

להלן מספר טענות העוסקות בהשפעת ההקלה ובתקן חשבונאות בינלאומי 34 'דיווח כספי לדוחות ביניים' (המשפטים אינם תלויים האחד בשני):

1. כחלק מהקצאת עודפי עלות בצירוף עסקים שהתרחש ביום 30 במרץ 2016 בו רכשה חברה א' את השליטה בחברה ב' הוכרו, בין היתר, נכסי מסים נדחים ומוניטין. ביום 30 ביוני 2016 עבר בכנסת בקריאה שנייה ושלישית חוק המעלה רטרואקטיבית את שיעור המס בישראל לשנת 2016 מ-25% ל-26% (החוק עבר בכנסת בקריאה ראשונה ביום 3 בינואר 2016 ונכון למועד זה היה צפוי ברמת וודאות גבוהה כי הוא יאושר).

מנכ"ל חברה א' טען כי: "כתוצאה מהשינוי בשיעורי המס, המוניטין שיוכר בדוח על המצב הכספי המאוחד של חברה א' ליום 30 ביוני 2016 יהיה שונה במידה וחברה א' תפרסם דוחות על בסיס רבעוני ובכך תפרסם דוחות גם לרבעון הראשון של שנת 2016, מהמוניטין שיוכר במידה והיא תיישם את ההקלה ובכך תפרסם דוחות לראשונה בתום החציון הראשון של שנת 2016".

2. על פי המסגרת המושגית ותקן חשבונאות בינלאומי 34, ההקלה תגרום לפגיעה בעיתוי הנכון של המידע מחד, אך מאידך היא תביא להצגה נאמנה יותר שלו.

3. תוצאות הדיווח בדוחותיה השנתיים של חברה אשר מפרסמת דוחות על בסיס רבעוני, בהכרח לא היו משתנות לו הייתה מיישמת את ההקלה.

הניחו כי כל הטענות לעיל נשאלות בהקשר לחברות ציבוריות הנסחרות בבורסה לניירות ערך בתל אביב אשר עורכות את דוחותיהן הכספיים הרבעוניים בהתאם לתקני ה-IFRS.

אילו מבין הטענות לעיל נכונות?

- א. טענה 1 בלבד נכונה.
- ב. טענה 2 בלבד נכונה.
- ג. טענה 3 בלבד נכונה.
- ד. טענות 1, ו-2 בלבד נכונות.
- ה. טענות 1, ו-3 בלבד נכונות.
- ו. כל התשובות לעיל אינן נכונות.

פתרון שאלה אמריקאית בנושא דוחות ביניים

התשובה הנכונה היא: **טענה 2 בלבד נכונה.**

טענה 1 – אינה נכונה.

השינוי בשיעור המס אשר יגרור גידול ביתרת נכסי המסים הנדחים שהוכרו במסגרת צירוף העסקים אכן לא מוכר כשינוי במוניטין כי אם כשינוי אשר יוצג בדוח על הרווח הכולל כחלק מהתנועה במסים נדחים. ה- PPA מבוצע בהתאם לנתונים שהיו ידועים למועד צירוף העסקים ולכן שינוי בשיעור המס שמבוצע לאחריו, אף שחל רטרואקטיבית למועד בו בוצע ה- PPA, לא ישליך על מדידת הסעיפים כפי שהוכרו למועד צירוף העסקים. מאותה הסיבה לעובדה שהדוחות מפורסמים במתכונת חצי שנתית ולא רבעונית אין השפעה.

טענה 2 – נכונה.

בהתאם לסעיף 23 לתקן IAS 34 :

"בקבלת ההחלטה כיצד להכיר, למדוד, לסווג, או לתת גילוי לפריט לצורכי דיווח כספי לתקופות ביניים, יש להעריך מהותיות ביחס לנתונים הכספיים לתקופת הביניים. בביצוע הערכות של מהותיות, יש להביא בחשבון שמדידות של נתוני ביניים עשויות להסתמך על אומדנים במידה רבה יותר, מאשר מדידות של נתונים כספיים שנתיים".

בהתאם לסעיף 3.29 למסגרת המושגית :

"עיתוי נכון משמעותו שהמידע זמין למקבלי החלטות בעיתוי שביכולתו להשפיע על החלטותיהם. באופן רגיל, ככל שהמידע ישן יותר כך הוא שימושי פחות. אולם, חלק מהמידע עשוי להמשיך להיות בעיתוי נכון זמן רב לאחר סוף תקופת הדיווח מכיוון, לדוגמה, שמשתמשים מסוימים צריכים לזהות ולהעריך מגמות".

ככל שתקופת הדיווח ארוכה יותר קיים פחות צורך בשימוש באומדנים, משכך הדוחות ביניים במתכונת חצי שנתית תביא להצגה נאמנה יותר של המידע מאשר לדוחות רבעוניים. הדבר כמובן יפגע בעיתוי הנכון של הדוחות בשל התיישנות המידע עד לפרסומו.

טענה 3 – אינה נכונה.

בהתאם ל- IFRIC 10, ירידות ערך שנוקפו למוניטין וכן ירידות ערך בנכס פיננסי זמין למכירה שהוכרו דרך רווח או הפסד במסגרת דוחות הביניים תקבלנה ביטוי גם בדוחות השנתיים, גם במצב בו אילו לא הייתה מפרסמת החברה דוחות ביניים לא הייתה מכירה בירידות ערך אלו. לפיכך, צמצום הדיווח מבסיס רבעוני לבסיס חצי שנתי יביא לקיטון בסיכוי לקבלת ירידות ערך אלו וכך עשוי להשפיע על דוחותיה הכספיים השנתיים של החברה.