



## תקן חשבונאות מספר 20

### תקופת הפחתת המוניטין

מרס, 2004



תקן חשבונאות מספר 20 -  
תקופת הפחתת המוניטין

מרס 2004

תוכן עניינים

<u>סעיף</u>	
1-6	רקע
7-8	תיקון גילוי דעת 57, דינים וחשבונות כספיים מאוחדים
9	תיקון גילוי דעת 59, תיקון גילוי דעת 57 בדבר דינים וחשבונות כספיים מאוחדים
10	תיקון גילוי דעת 68, שיטת השווי המאזני
11-12	גילוי
13	הוראות מעבר
14	תחילה

נספח - הדגמת אופן יישום הטיפול החשבונאי הנדרש על פי תקן זה

## תקן חשבונאות מספר 20 -

### תקופת הפחתת המוניטין

© כל הזכויות שמורות למוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות. אין להעתיק, לשכפל, לתרגם, להציג, לפרסם, להפיץ, להוציא לאור או לעשות שימוש מסחרי כלשהו בפרסום זה או בחלק ממנו, בכל דרך שהיא ובכל אמצעי מכני, אלקטרוני או אחר, ללא הסכמה מפורשת בכתב ומראש מאת המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות.

כל התייחסות לתקינה בינלאומית המובאת בגוף התקן, או בנספח לתקן, אין בה כשלעצמה כדי קביעה כי אותו תקן חשבונאות בינלאומי או חלקים ממנו אומצו על ידי המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות ככלל חשבונאי בישראל.

הוראות התקן, המובאות באותיות מודגשות, מייצגות את העקרונות העיקריים של התקן. הוראות אלו יש לקרוא בהקשר לחומר הרקע וסעיפי ההסבר, המהווים חלק בלתי נפרד מהתקן. כל הסעיפים בתקן מחייבים באותה מידה. המבוא, והנספח שבתקן זה אינם באים להוסיף על כללי החשבונאות המצויים בגוף התקן או לגרוע מהם. במקרה של שוני בין האמור במבוא או בנספח לבין האמור בגוף התקן, הוראותיו של האחרון הן המחייבות. תקני החשבונאות וההבהרות המפורסמים על ידי המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות אינם חלים על פריטים לא מהותיים.

#### רקע

1. גילוי דעת 57 בדבר דינים וחשבונות כספיים מאוחדים, אשר פורסם באפריל 1994, קבע בסעיף 3.4.3 כי "מוניטין טעון הפחתה שיטתית על פני תקופת ההנאה הכלכלית המשוערת שלא תעלה בדרך כלל על 5 שנים, אלא אם תקופת הפחתה ארוכה יותר, שלא תעלה על 20 שנה, נאותה יותר בהתאם לנסיבות...". גילוי דעת 57 התבסס על נוסח תקן חשבונאות בינלאומי מספר 22 (1993).
2. בחודש פברואר 1995 פורסם גילוי דעת 59, תיקון גילוי דעת 57 בדבר דינים וחשבונות כספיים מאוחדים, אשר קבע כי מוניטין יופחת על פני תקופת ההנאה הכלכלית המשוערת שלא תעלה בדרך כלל על 10 שנים, אלא אם תקופת הפחתה ארוכה יותר, שלא תעלה על 20 שנה, נאותה יותר בהתאם לנסיבות.
3. גילוי דעת 68, שיטת השווי המאזני, שפורסם בינואר 1997, קובע, בין היתר, בסעיף 24 כי "העקרונות שנקבעו בגילוי דעת 57 בסעיפים 2.8 ו-3.4, כפי שתוקנו על ידי גילוי דעת 59, תקפים גם לעניין הטיפול לפי שיטת השווי המאזני בחברה מוחזקת."
4. תקן חשבונאות בינלאומי מספר 22 תוקן בשנת 1998. נוסח תקן חשבונאות בינלאומי מספר 22 (1998) קובע כי מוניטין יופחת, על פני אורך החיים השימושיים שלו, באופן שיטתי. תקופת ההפחתה צריכה לשקף את האומדן הטוב ביותר של התקופה בה צפויות לנבוע לישות הטבות כלכליות עתידיות מהמוניטין. קיימת הנחה, אשר ניתנת לסתירה, שאורך החיים השימושיים של המוניטין אינו עולה על 20 שנה ממועד ההכרה הראשונית. כמו כן, קובע התקן כי, נוסף על הוראות

תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36, ישות תאמוד, לפחות אחת לסוף שנה, את הסכום בר-השבה של מוניטין, המופחת על פני תקופה העולה על 20 שנה ממועד ההכרה הראשונית, בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 36.

5. הוועדה המקצועית החליטה לאמץ, בשלב הראשון, את הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 22 לעניין תקופת הפחתת המוניטין בלבד ובמקביל הוקם צוות לבחינת אימוץ כולל של תקן חשבונאות בינלאומי בנושא צירופי עסקים.

6. תקן זה קובע שמוניטין יופחת על פני אורך החיים השימושיים שלו, באופן שיטתי. תקופת ההפחתה צריכה לשקף את האומדן הטוב ביותר של התקופה בה צפויות לנבוע לישות הטבות כלכליות עתידיות מהמוניטין. תקופת ההפחתה לא תעלה על 20 שנה ממועד ההכרה הראשונית.

### **תיקון גילוי דעת 57, דינים וחשבונות כספיים מאוחדים**

7. סעיפים 2.8.5 ו- 3.4.3 לגילוי דעת 57, דינים וחשבונות כספיים מאוחדים יוחלפו בנוסח הבא: "מוניטין יופחת על פני אורך החיים השימושיים שלו, באופן שיטתי. תקופת ההפחתה צריכה לשקף את האומדן הטוב ביותר של התקופה בה צפויות לנבוע לישות הטבות כלכליות עתידיות מהמוניטין. תקופת ההפחתה לא תעלה על 20 שנה."

8. סעיף 3.15(ז) לגילוי דעת 57, דינים וחשבונות כספיים מאוחדים יוחלף בנוסח הבא: "הטיפול החשבונאי בהפרש שבין עלות הרכישה של ההשקעה בחברה בת לבין חלק החברה האם בשווים הנאות של נכסיה המזוהים בניכוי שוויון הנאות של התחייבויותיה המזוהות במועד הרכישה; המוניטין ודרך הפחתתו, לרבות תקופת ההפחתה."

### **תיקון גילוי דעת 59, תיקון גילוי דעת 57 בדבר דינים וחשבונות כספיים מאוחדים**

9. סעיפים 9(2) ו- 9(9) לגילוי דעת 59, תיקון גילוי דעת 57 בדבר דינים וחשבונות כספיים מאוחדים, בטלים.

### **תיקון גילוי דעת 68, שיטת השווי המאזני**

10. סעיף 54 לגילוי דעת 68, שיטת השווי המאזני יוחלף בנוסח הבא: "מדיניות ההצגה של ההשקעות בחברות המוחזקות, תוך ציון הטיפול החשבונאי במוניטין ודרך הפחתתו, לרבות תקופת ההפחתה."

## גילוי

11. ישות תיתן גילוי לשינוי תקופת הפחתת המוניטין ופירוט הסיבות לשינוי. כמו כן, ישות תיתן גילוי להשפעת השינוי על הרווח לפני מסים על ההכנסה, על הרווח הנקי ועל הרווח למניה בתקופת השינוי.

12. מטרת התקן היא לאפשר לישויות, אשר סבורות שתקופת הפחתה הנאותה של המוניטין עולה על 10 שנים, אך נמנעו עד כה מהפחתה על פני תקופה זו לאור ניסוחו של גילוי דעת 57, לפני תיקונו על ידי תקן זה, להתאים את תקופת הפחתת המוניטין.

## הוראות מעבר

13. השינוי בתקופת הפחתה של יתרות מוניטין ליום 1 בינואר, 2004 יטופל כשינוי אומדן באופן פרוספקטיבי. יתרות מוניטין ליום 1 בינואר, 2004 יופחתו באופן שיטתי במשך יתרת התקופה שנותרה להשלמת תקופת הפחתה החדשה שנקבעה.

## תחילה

14. תקן זה יחול על דוחות כספיים לתקופות המתחילות ביום 1 בינואר, 2004 או לאחר מכן.

## נספח א' - הדגמת אופן יישום הטיפול החשבונאי הנדרש על פי תקן זה

ביום 1 בינואר 2000, רכשה חברת אלעד בע"מ 100% מהון המניות של חברת הדר בע"מ. במסגרת הרכישה הוכר מוניטין בדוחותיה הכספיים של חברת אלעד, בסכום של 80,000 ש"ח בגין ההשקעה. המוניטין הופחת על פני 10 שנים בשיטת הקו הישר.

ביום 1.1.04 עם פרסומו של תקן חשבונאות מספר 20, תקופת הפחתת המוניטין, העריכה הנהלת החברה כי יתרת אורך החיים השימושיים של המוניטין הינה 16 שנה.

להלן אופן יישום הטיפול החשבונאי הנדרש על פי תקן זה:

$$80,000 * 6/10 = 48,000 \quad \text{יתרת המוניטין ליום 1.1.04}$$

להלן הביאור כפי שיוצג בדוחותיה הכספיים של חברת אלעד לשנה שהסתיימה ביום 31.12.04:  
 ביום 1.1.04 שינתה החברה את תקופת הפחתת המוניטין מ- 10 שנים ל- 20 שנה, לאור יישום לראשונה של תקן חשבונאות מספר 20, תקופת הפחתת המוניטין. להלן השפעת השינוי על סעיפים מסוימים בדוח רווח והפסד:

<u>נתונים המוצגים בדוחות</u>	<u>השפעת שינוי</u>	<u>נתונים לפני</u>	
<u>הכספיים (לאחר שינוי אומדן)</u>	<u>האומדן</u>	<u>שינוי אומדן</u>	
55,000	<sup>(1)</sup> 5,000	50,000	רווח לפני מסים על הכנסה
35,000	<sup>(1)</sup> 5,000	30,000	רווח נקי
0.35	0.05	0.3	רווח למניה

(1) הסבר:

$80,000 * 1/10 =$	8,000	הוצאות ההפחתה שהוכרו בכל אחת מהשנים 2000 - 2003
$48,000 / (20 - 4) =$	<u>3,000</u>	הוצאות ההפחתה שיוכרו בכל אחת מהשנים 2004 - 2019
	<u>5,000</u>	השפעה על הרווח לפני מסים על הכנסה ועל הרווח הנקי

## הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

### חברי הוועדה

#### רו"ח דב ספיר - יו"ר הוועדה

רו"ח חיים אסיאג  
רו"ח יגאל גוזמן  
פרופסור דן גלאי  
פרופסור אריה גנס, רו"ח  
רו"ח אבי זיגלמן  
רו"ח דליה לב

### צוות מקצועי

רו"ח שרון מימון צדיק  
רו"ח חיה פרשר

### יועץ מקצועי לוועדה

רו"ח רונן מנשס

### משתתפים קבועים

רו"ח יהודה אלגריסי  
רו"ח דוד גולדברג  
רו"ח רפי האפט  
רו"ח צחי חבושה  
רו"ח אדיר ענבר  
רו"ח מוטי פרידמן  
רו"ח יזהר קנה

## המועצה של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

מר משה טרי, יו"ר רשות ני"ע - סגן יו"ר המועצה  
רו"ח עופר מנירב, נשיא לשכת רו"ח - סגן יו"ר המועצה  
פרופסור יאיר אורגלר, יו"ר דירקטוריון הבורסה  
מר אייל בן שלוש, המפקח על שוק ההון  
רו"ח דניאל דורון, לשכת התיאום של הארגונים הכלכליים  
רו"ח אלכס הילמן, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר  
פרופסור צבי טלמון (רו"ח), נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר  
עו"ד טלי ירון-אלדר, נציבת מס הכנסה  
רו"ח נחמיה מלך  
מר עמוס מר חיים, נציג איגוד החברות הציבוריות הרשומות בבורסה  
ד"ר אייל סולגניק, רו"ח - מנהל מחלקת תאגידיים - רשות ניירות ערך  
עו"ד (רו"ח) מיכל עבאדי-בויאנגיו, סמנכ"ל משרד הבריאות  
רו"ח יצחק רוטמן, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר  
רו"ח יוסי שחק, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר  
רו"ח ישראל שטראוס, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר  
מר מוטי שפיגל, סגן המפקח על הבנקים