

**פרשנות מספר 20 של הוועדה לפרשנויות  
של דיווח כספי בינלאומי  
עלויות חישוף בשלב ההפקה  
של מכרה עילי**

**IFRIC Interpretation 20**

**Stripping Costs in the  
Production Phase of a  
Surface Mine**

גרסה זו כוללת תיקונים הנובעים מתקני דיווח כספי בינלאומיים, אשר פורסמו עד 31 במאי 2018 ומועד תחילתם לא מאוחר מיום 1 לינואר 2019.

**תיקונים שמועד תחילתם לאחר 1 בינואר 2019**

פרשנות מספר 20 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי והמסמכים הנלווים אליה תוקנו על ידי:

- תיקונים להפניות למסגרת המושגית בתקני דיווח כספי בינלאומיים (פורסם במרס 2018) (מועד תחילה 1 בינואר 2020).
- מועד התחילה של התיקונים הוא לאחר 1 בינואר 2019 ולכן במהדורה זו הם לא שולבו אלא נכללו בנפרד במסגרת כרך ג'.

## תוכן עניינים

החל מסעיף

	<b>פרשנות מספר 20 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי עלויות חישוף בשלב ההפקה של מכרה עילי</b>
	<b>הפניות</b>
1	רקע
6	תחולה
7	סוגיות
8	עמדה מוסכמת
8	הכרה בעלויות חישוף בהפקה כנכס
12	מדידה לראשונה של נכס פעילות החישוף
14	מדידה עוקבת של נכס פעילות החישוף
	<b>נספחים:</b>
	נספח א - מועד תחילה והוראות מעבר
	נספח ב - תיקון לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני דיווח כספי בינלאומיים (כפי שעודכן בשנת 2010) <sup>†</sup>
	<b>בסיס למסקנות*</b>
	<b>* לא תורגם לעברית</b>

<sup>†</sup> בספר זה שולב התיקון לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 הנובעים מנספח זה בתקן דיווח כספי בינלאומי 1.

## פרשנות מספר 20 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי עליויות חישוף בשלב ההפקה של מכרה עילי

פרשנות מספר 20 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי עליויות חישוף בשלב ההפקה של מכרה עילי (IFRIC 20), מפורטת בסעיפים 1-16 ובנספחים א-ב. פרשנות מספר 20 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי (IFRIC 20) מלווה על ידי בסיס למסקנות. התחולה והמעמד המחייב של הפרשנויות נקבעו בסעיף 2 ובסעיפים 7-16 בהקדמה לתקני דיווח כספי בינלאומיים.

### הפניות

- מסגרת מושגית לדיווח כספי
- תקן חשבונאות בינלאומי 1 הצגת דוחות כספיים
- תקן חשבונאות בינלאומי 2 מלאי
- תקן חשבונאות בינלאומי 16 רכוש קבוע
- תקן חשבונאות בינלאומי 38 נכסים בלתי מוחשיים

### רקע

1. בפעילויות כרייה במכרה עילי, ישויות עשויות להידרש להסיר חומרי פסולת ('overburden') כדי להשיג גישה למרבץ של מחצב מינרלי. פעילות הסרת פסולת זו ידועה כ"חישוף".
2. במהלך שלב הפיתוח של המכרה (לפני שההפקה מתחילה), עליויות חישוף מהוונות בדרך כלל כחלק מהעלות בת פחת של בניית המכרה, פיתוחו והקמתו. עליויות מהוונות אלה מופחתות על בסיס שיטתי, בדרך כלל על ידי שימוש בשיטת יחידות התפוקה, מהמועד שבו ההפקה מתחילה.
3. ישות כרייה יכולה להמשיך להסיר חומרי פסולת שמצטברים ביתר (overburden) ועשויות להתהוות לה עליויות חישוף במהלך שלב ההפקה של המכרה.

4. הפסולת שהוסרה בעת חישוב בשלב ההפקה אינה בהכרח מאה אחוז פסולת; לעיתים קרובות זה יהיה שילוב של מחצב ופסולת. היחס של מחצב לפסולת יכול לנוע מיחס נמוך שאינו כלכלי ליחס גבוה שהוא רווחי. הסרה של חומר עם יחס נמוך של מחצב לפסולת יכול ליצור חומר שמיש, שיכול לשמש כדי ליצור מלאי. הסרה זו יכולה גם לספק גישה לשכבות עמוקות יותר של חומר שיש לו יחס גבוה של מחצב לפסולת. לפיכך יכולות להיצבר לישות שתי הטבות מפעילות החישוב: מחצב שמיש שיכול לשמש ליצור מלאי וגישה משופרת לכמויות נוספות של חומר שייכרו בתקופות עתידיות.
5. פרשנות זו שוקלת מתי וכיצד לטפל בנפרד בשתי הטבות אלה הנובעות מפעילות החישוב, כמו גם איך למדוד הטבות אלה לראשונה וגם בתקופות עוקבות.

## תחולה

6. פרשנות זו חלה על עלויות הסרת פסולת שמתהוות בפעילות כרייה של מכרה עילי במהלך שלב ההפקה של המכרה ("עלויות חישוב בהפקה").

## סוגיות

7. פרשנות זו מתייחסת לסוגיות הבאות:

- (א) הכרה בעלויות חישוב בהפקה כנכס;
- (ב) מדידה לראשונה של נכס פעילות החישוב; וכן
- (ג) מדידה עוקבת של נכס פעילות החישוב.

## עמדה מוסכמת

### הכרה בעלויות חישוב בהפקה כנכס

8. במידה שבה ההטבה מפעילות החישוב ממומשת בצורה של מלאי שהופק, הישות תטפל בעלויות של פעילות חישוב זו בהתאם לכללים של תקן חשבונאות בינלאומי 2 מלאי. במידה שבה ההטבה היא גישה משופרת למחצב, הישות תכיר בעלויות אלה כנכס לא שוטף, אם מתקיימים הקריטריונים שבסעיף 9 להלן. פרשנות זו מתייחסת לנכס הלא שוטף כ"נכס פעילות החישוב".

9. ישות תכיר בנכס פעילות חישובי אם, ורק אם, כל הקריטריונים הבאים מתקיימים:
- (א) צפוי שההטבה הכלכלית העתידית (גישה משופרת לגוף המחצב) הקשורה לפעילות החישובי תזרום אל הישות;
- (ב) הישות יכולה לזהות את הרכיב של גוף המחצב שאליו שופרה הגישה; וכך
- (ג) העלויות המיוחסות לפעילות החישובי הקשורות לרכיב זה ניתנות למדידה באופן מהימן.
10. נכס פעילות החישובי יטופל כתוספת או כשיפור של נכס קיים. במילים אחרות, נכס פעילות החישובי יטופל כחלק מנכס קיים.
11. הסיווג של נכס פעילות החישובי כנכס מוחשי או כנכס בלתי מוחשי הוא זהה לסיווג של הנכס הקיים. במילים אחרות, המהות של הנכס הקיים הזה תקבע אם הישות תסווג את נכס פעילות החישובי כנכס מוחשי או כנכס בלתי מוחשי.

### **מדידה לראשונה של נכס פעילות החישובי**

12. הישות תמדוד לראשונה את נכס פעילות החישובי לפי עלות, כלומר הצבירה של העלויות שהתהוו במישרין כדי לבצע את פעילות החישובי שמשפרת גישה לרכיב המזוהה של המחצב, בתוספת הקצאה של עלויות תקורה שניתנות לייחוס במישרין. פעילויות אקראיות מסוימות יכולות להתרחש באותו הזמן של פעילות החישובי בהפקה, אך אינן דרושות כדי שפעילות החישובי בהפקה תימשך כמתוכנן. העלויות הקשורות לפעילויות אקראיות אלה לא יכללו בעלות של נכס פעילות החישובי.
13. כאשר העלויות של נכס פעילות החישובי ושל המלאי שהופק אינן ניתנות לזיהוי בנפרד, הישות תקצה את עלויות החישובי להפקה בין המלאי שהופק לבין נכס פעילות החישובי תוך שימוש בבסיס הקצאה שמבוסס על מידה רלוונטית של הפקה. מידה של הפקה זו תחושב לגבי הרכיב שזוהה של גוף המחצב, ותשמש כעוגן כדי לזהות את המידה שבה הפעילות הנוספת של יצירת הטבה עתידית התרחשה. דוגמאות למידות כאלה כוללות:

- (א) עלות של מלאי שהופק בהשוואה לעלות חזויה;
- (ב) נפח של פסולת שהוצאה בהשוואה לנפח חזוי, לגבי נפח נתון של הפקת מחצב; וכך

(ג) תכולת המינרל של המחצב שמוצה בהשוואה לתכולת חזויה של מינרל למיצוי, לגבי כמות נתונה של מחצב שהופק.

### **מדידה עוקבת של נכס פעילות החישוף**

14. לאחר הכרה לראשונה, נכס פעילות החישוף יוצג לפי עלותו או לפי הסכום המשוערך שלו בניכוי פחת או הפחתה ובניכוי הפסדים מירידת ערך, באותו אופן כמו הנכס הקיים שהוא מהווה חלק ממנו.
15. נכס פעילות החישוף יופחת על בסיס שיטתי, על פני אורך החיים השימושיים החזוי של הרכיב המזוהה של גוף המחצב שנהיה נגיש יותר כתוצאה מפעילות החישוף. שיטת יחידות התפוקה תיושם אלא אם שיטה אחרת היא הולמת יותר.
16. אורך החיים השימושיים החזוי של הרכיב המזוהה של גוף המחצב שמשמש להפחתת נכס פעילות החישוף יהיה שונה מאורך החיים השימושיים החזוי המשמש להפחתה של המכרה עצמו ושל נכסי המכרה. החריג לכך הוא אותן נסיבות מוגבלות כאשר פעילות החישוף מספקת גישה משופרת למלוא גוף המחצב שנותר. לדוגמה, זה יכול להתרחש לקראת סוף החיים השימושיים של המכרה כאשר הרכיב המזוהה מייצג את החלק הסופי של גוף המחצב המיועד למיצוי.

## נספח א

### מועד תחילה והוראות מעבר

נספח זה מהווה חלק בלתי נפרד של הפרשנות ויש לו את אותה סמכות כמו לחלקים אחרים של הפרשנות.

- 1א. ישות תיישם פרשנות זו לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2013 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת את הפרשנות לתקופה מוקדמת יותר, עליה לתת גילוי לעובדה זו.
- 2א. ישות תיישם פרשנות זו לעלויות חישוב בהפקה שהתהוו בתחילת התקופה המוקדמת ביותר שמוצגת או לאחריה.
- 3א. בתחילת התקופה המוקדמת ביותר שמוצגת, יתרת נכס כלשהו שהוכר קודם לכן ואשר נובע מפעילות חישוב שהתבצעה במהלך שלב ההפקה ("נכס חישוב קודם") תסווג מחדש כחלק של נכס קיים שאליו מיוחסת פעילות החישוב, במידה שבה נותר רכיב שניתן לזיהוי של גוף המחצב שאליו נכס החישוב הקודם יכול להיות קשור. יתרות כאלה יופחתו על פני יתרת אורך החיים השימושיים החזוי של הרכיב המזוהה של גוף המחצב אשר אליו מתייחסת יתרת נכס החישוב הקודם.
- 4א. אם אין רכיב ניתן לזיהוי של גוף המחצב שאליו מתייחס נכס החישוב הקודם, הוא יוכר ביתרת הפתיחה של העודפים בתחילת התקופה המוקדמת ביותר שמוצגת.