

IFRIC 21

**פרשנות מספר 21 של הוועדה לפרשנויות  
של דיווח כספי בינלאומי**

**היטלים**

**IFRIC Interpretation 21**

**Levies**

*גרסה זו כוללת תיקונים הנובעים מתקני דיווח כספי בינלאומיים, אשר פורסמו עד 31 במאי 2019 ומועד תחילתם לא מאוחר מיום 1 לינואר 2020.*

## תוכן עניינים

החל  
מסעיף

	<b>פרשנות מספר 21 של הוועדה לפרשנויות של</b>
	<b>דיווח כספי בינלאומי</b>
	<b>היטלים</b>
	<b>הפניות</b>
1	רקע
2	תחולה
7	סוגיות
8	עמדה מוסכמת
	נספח א
	מועד תחילה והוראות מעבר
	דוגמאות להמחשה*
	בסיס למסקנות*

\* לא תורגם לעברית

## פרשנות מספר 21 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי היטלים

פרשנות מספר 21 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי היטלים (IFRIC 21), מפורטת בסעיפים 1-14 ובנספח א. פרשנות מספר 21 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי מלווה על ידי דוגמאות להמחשה ובסיס למסקנות. התחולה והמעמד המחייב של הפרשנויות נקבעו בהקדמה לתקני דיווח כספי בינלאומיים.

### הפניות

- תקן חשבונאות בינלאומי 1 הצגת דוחות כספיים
- תקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות
- תקן חשבונאות בינלאומי 12 מסים על ההכנסה
- תקן חשבונאות בינלאומי 20 הטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים וגילוי לגבי סיוע ממשלתי
- תקן חשבונאות בינלאומי 24 גילויים בהקשר לצד קשור
- תקן חשבונאות בינלאומי 34 דיווח כספי לתקופות ביניים
- תקן חשבונאות בינלאומי 37 הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים
- פרשנות מספר 6 של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי התחייבויות הנובעות מהשתתפות בשוק ספציפי - פסולת ציוד חשמלי ואלקטרוני.

### רקע

1. ממשלה עשויה להטיל על ישות היטל. הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי קיבלה פניות לקבלת הנחיות לגבי הטיפול החשבונאי בהיטלים בדוחות הכספיים של ישות אשר משלמת את ההיטל. השאלה מתייחסת למועד ההכרה בהתחייבות לשלם היטל אשר מטופלת בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 37 הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים.

## תחולה

2. פרשנות זו דנה בטיפול החשבונאי בהתחייבות לשלם היטל אם התחייבות זו נמצאת בתחולת תקן חשבונאות בינלאומי 37. פרשנות זו דנה אף בטיפול החשבונאי בהתחייבות לשלם היטל שסכמו ועיתויו ודאיים.
3. פרשנות זו אינה דנה בטיפול החשבונאי בעלויות הנובעות מהכרה בהתחייבות לשלם היטל. ישויות צריכות ליישם תקנים אחרים כדי להחליט אם ההכרה בהתחייבות לשלם היטל גורמת לנכס או להוצאה.
4. לצורך פרשנות זו, היטל הוא תזרים שלילי של משאבים המגלמים הטבות כלכליות, אשר מוטל על ישויות על ידי ממשלות בהתאם לחקיקה (כלומר, חוקים ו/או תקנות), להוציא:
- (א) תזרימים שליליים של משאבים אשר נמצאים בתחולת תקנים אחרים (כגון מסים על הכנסה אשר נמצאים בתחולת תקן חשבונאות בינלאומי 12 מסים על ההכנסה); וכן
- (ב) קנסות או עונשים אחרים אשר מוטלים בשל הפרות החקיקה.
- המונח "ממשלה" מתייחס לממשלה, סוכנויות ממשלתיות וגופים דומים בין אם מקומיים, לאומיים או בינלאומיים.
5. תשלום ששולם על ידי ישות לרכישת נכס, או עבור שירותים, במסגרת הסכם חוזי עם ממשלה, אינו מקיים את ההגדרה של היטל.
6. ישות אינה נדרשת ליישם פרשנות זו להתחייבויות הנובעות מהסדרי סחר במכסות זיהום (emissions trading schemes).

## סוגיות

7. כדי להבהיר את הטיפול החשבונאי בהתחייבות לשלם היטל, פרשנות זו דנה בסוגיות הבאות:
- (א) מהו האירוע המחייב אשר בגינו נדרשת ההכרה בהתחייבות לשלם היטל?

- (ב) האם אילוץ כלכלי להמשיך לפעול בתקופה עתידית יוצר מחויבות משתמעת לשלם היטל אשר יידרש בעקבות פעילות בתקופה עתידית?
- (ג) האם מהנחת העסק החי עולה שלישות יש מחויבות בהווה לשלם היטל שיידרש בעקבות פעילות בתקופה עתידית?
- (ד) האם ההכרה בהתחייבות לשלם היטל נוצרת בנקודת זמן או שמא, בנסיבות מסוימות, נוצרת בהדרגה על פני זמן?
- (ה) מהו האירוע המחייב אשר בגינו נדרשת ההכרה בהתחייבות לשלם היטל אשר מתחייב אם הושג סף מינימלי?
- (ו) האם העקרונות להכרה בהתחייבות לשלם היטל בדוחות הכספיים השנתיים ובדיווח הכספי לתקופת ביניים הם זהים?

## עמדה מוסכמת

8. האירוע המחייב אשר בגינו נדרשת התחייבות לשלם היטל הוא הפעילות שגרמה לתשלום ההיטל, כפי שהיא זוהתה על ידי החקיקה. לדוגמה, אם הפעילות שגורמת לתשלום היטל היא הפקת הכנסות בתקופה הנוכחית והחישוב של היטל זה מבוסס על ההכנסות שהופקו בתקופה הקודמת, האירוע המחייב להיטל זה הוא הפקת ההכנסות בתקופה הנוכחית. הפקת ההכנסות בתקופה הקודמת היא הכרחית, אך אינה מספיקה, כדי ליצור מחויבות בהווה.
9. לישות אין מחויבות משתמעת לשלם היטל שיידרש בעקבות פעילות בתקופה עתידית כתוצאה מכך שהישות נאלצת מבחינה כלכלית להמשיך לפעול בתקופה עתידית זו.
10. ההכנה של דוחות כספיים בהתאם להנחת העסק החי אין משמעה שלישות יש מחויבות בהווה לשלם היטל אשר יידרש בעקבות פעילות בתקופה עתידית.
11. ההתחייבות לשלם היטל מוכרת בהדרגה אם האירוע המחייב מתרחש על פני תקופת זמן (כלומר, אם הפעילות שגורמת לתשלום היטל, כפי שזוהתה על ידי החקיקה, מתרחשת על פני תקופת זמן). לדוגמה, אם האירוע המחייב הוא ההפקה של הכנסות על פני תקופת זמן, ההתחייבות המקבילה מוכרת ככל שהישות מפיקה את ההכנסות.

12. אם המחויבות לשלם היטל נוצרת כאשר סף מינימלי מושג, הטיפול החשבונאי בהתחייבות שנוצרת ממחויבות זו יהיה עקבי עם העקרונות שנקבעו בסעיפים 8-14 לפרשנות זו (בייחוד, בסעיפים 8 ו-11). לדוגמה, אם האירוע המחייב הוא השגת סף פעילות מינימלי (כגון סכום מינימלי של הכנסות או מכירות שהופקו או מוצרים שיוצרו), ההתחייבות המקבילה מוכרת כאשר סף פעילות מינימלי זה מושג.
13. ישות תיישם בדוח הכספי לתקופת ביניים את אותם עקרונות שישמו בדוחות הכספיים השנתיים. כתוצאה מכך, בדוח הכספי לתקופת ביניים, התחייבות לשלם היטל:
- (א) לא תוכר אם אין מחויבות בהווה לשלם את ההיטל בסוף תקופת הדיווח ביניים; וכן
- (ב) תוכר אם מחויבות בהווה לשלם את ההיטל קיימת בסוף תקופת הדיווח ביניים.
14. ישות תכיר בנכס אם הישות שילמה מראש היטל אבל עדיין אין לה מחויבות בהווה לשלם היטל זה.

## נספח א

### מועד תחילה והוראות מעבר

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

א1. ישות תיישם פרשנות זו לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2014 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת את הפרשנות לתקופה מוקדמת יותר, עליה לתת גילוי לעובדה זו.

א2. שינויים במדיניות החשבונאית הנובעים מיישום לראשונה של פרשנות זו יטופלו למפרע בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאים וטעויות.

