

IFRIC's Agenda Decision

הגדרת חכירה – זכויות לקבלת החלטות

(תקן דיווח כספי בינלאומי 16 חכירות)

ינואר 2020

הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי (IFRIC) קיבלה שאלה אם ללקוח יש זכות לכוון את השימוש בספינה במהלך התקופה של חמש שנים של החוזה. בתבנית העובדות המתוארת בפנייה:

- א. קיים נכס מזוהה (הספינה) ביישום סעיפים ב13-20 לתקן דיווח כספי בינלאומי 16.
- ב. ללקוח יש זכות להשיג למעשה את כל ההטבות הכלכליות מהשימוש בספינה לאורך תקופת השימוש של חמש שנים ביישום סעיפים ב21-23 לתקן דיווח כספי בינלאומי 16.
- ג. החלטות רבות, אך לא כולן, לגבי כיצד ולאילו מטרות תשמש הספינה נקבעות מראש בחוזה. ללקוח יש את הזכות לקבל את יתר ההחלטות לגבי כיצד ולאילו מטרות תשמש הספינה לאורך תקופת השימוש. בתבנית העובדות המתוארת בפנייה הלקוח קבע שזכות לקבלת החלטות זו היא רלוונטית מאחר שהיא משפיעה על ההטבות הכלכליות שיגזרו מהשימוש בספינה.
- ד. הספק מתפעל ומתחזק את הספינה לאורך תקופת השימוש.

הזכות לכוון את השימוש בנכס מזוהה

סעיף ב24 לתקן דיווח כספי בינלאומי 16 קובע מתי ללקוח יש זכות לכוון את השימוש בנכס מזוהה לאורך תקופת השימוש. סעיף ב24(ב) חל רק כאשר ההחלטות הרלוונטיות לגבי כיצד ולאילו מטרות הנכס ישמש נקבעות מראש. הוועדה (IFRIC) ציינה בסעיף 121 לבסיס למסקנות של תקן דיווח כספי בינלאומי 16 ש"היא צופה שהחלטות לגבי כיצד ולאילו מטרות הנכס ישמש יקבעו מראש במקרים מעטים יחסית."

הוועדה (IFRIC) העירה שבתבנית העובדות המתוארת בפנייה, מאחר שלא כל ההחלטות הרלוונטיות לגבי כיצד ולאילו מטרות תשמש נקבעות מראש, הלקוח מביא בחשבון את סעיף ב24(א) לתקן דיווח כספי בינלאומי 16 בהערכה אם יש לו את הזכות לכוון את השימוש בספינה.

הזכות לכוון כיצד ולאילו מטרות הנכס ישמש

סעיף ב24(א) לתקן דיווח כספי בינלאומי 16 קובע שללקוח יש את הזכות לכוון את השימוש בנכס מזוהה לאורך תקופת השימוש אם יש לו את "הזכות לכוון כיצד ולאילו מטרות הנכס ישמש לאורך תקופת השימוש (כמתואר בסעיפים ב25-30)".

על מנת שתהיה ללקוח הזכות לכוון כיצד ולאילו מטרות הנכס ישמש, במסגרת זכות השימוש שלו שהוגדרה בחוזה, הלקוח חייב להיות מסוגל לשנות את האופן שבו הנכס משמש ולאילו מטרות הנכס משמש לאורך תקופת השימוש (סעיף ב25). בהערכה אם זהו המקרה, ישות מביאה בחשבון את זכויות קבלת החלטות במהלך תקופת השימוש שהן הרלוונטיות ביותר לשינוי האופן שבו הנכס משמש ולאילו מטרות הנכס משמש לאורך תקופת השימוש. זכויות לקבלת החלטות הן רלוונטיות כאשר הן משפיעות על ההטבות הכלכליות שיגזרו מהשימוש (סעיף ב25). ישות אינה מביאה בחשבון החלטות שנקבעו מראש לפני תקופת השימוש אלא אם כן התנאים בסעיף ב24(ב)(ii) מתקיימים (סעיף ב29). סעיף ב26 כולל דוגמאות לזכויות לקבלת החלטות אשר, בהתאם לנסיבות, מעניקות את הזכות לשנות כיצד ולאילו מטרות הנכס משמש. זכויות שמוגבלות לתפעול ולתחזוקת הנכס אינן מעניקות את הזכות לשנות את האופן שבו הנכס משמש ולאילו מטרות הנכס משמש (סעיף ב27).

הוועדה (IFRIC) העירה שבתבנית העובדות המתוארת בפנייה, ללקוח יש את הזכות לכוון כיצד ולאילו מטרה הספינה תשמש במהלך תקופת השימוש. ללקוח יש את הזכות לקבל החלטות לגבי השימוש של הספינה במהלך תקופת השימוש אשר משפיע על ההטבות הכלכליות שיגזרו משימוש זה. לפיכך, במסגרת זכות השימוש שלו שהוגדרה בחוזה, הלקוח יכול לשנות את האופן שבו הספינה משמשת ולאילו מטרה הספינה משמשת. הקביעה מראש בחוזה של החלטות רבות לגבי כיצד ולאילו מטרה הספינה משמשת מגדירה את המסגרת של זכות השימוש של הלקוח – בתוך מסגרת זו, ללקוח יש את הזכות לקבל את החלטות שהן הרלוונטיות ביותר לשינוי האופן שבו הספינה משמשת ולאילו מטרה הספינה משמשת.

הוועדה (IFRIC) גם העירה שלמרות שהתפעול והתחזוקה של הספינה הם חיוניים לשימוש היעיל, ההחלטות של הספק בהקשר זה אינו מעניקות לו את הזכות לכוון כיצד ולאילו מטרה הספינה תשמש.

הוועדה (IFRIC) הגיעה למסקנה שבתבנית העובדות המתוארת בפנייה, ללקוח יש את הזכות לכוון את השימוש בספינה לאורך תקופת השימוש. כתוצאה מכך, החוזה כולל חכירה.

הוועדה (IFRIC) הגיעה למסקנה שהעקרונות והדרישות בתקן דיווח כספי בינלאומי 16 מספקים בסיס מתאים לישות על מנת לקבוע אם החוזה המתואר בפנייה כולל חכירה. כתוצאה מכך, הוועדה (IFRIC) החליטה לא להוסיף נושא זה לסדר היום לתקינה שלה.

תרגום ה-Agenda Decision של הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי לעברית מובא לנוחות המדווחים ורואי החשבון. הנוסח המקורי באנגלית הוא הנוסח המחייב וניתן לקרוא אותו באתר האינטרנט של המוסד לתקני דיווח כספי בינלאומיים בכתובת:

<https://cdn.ifrs.org/-/media/feature/news/updates/ifrs-ic/2020/english/definition-of-a-lease.pdf>