

IFRIC's Agenda Decision

מכירת תפוקה על ידי שותף בפעילות משותפת

(תקן דיווח כספי בינלאומי 11 הסדרים משותפים)

מרס 2019

הוועדה לפרשנויות של דיווח כספי בינלאומי (IFRIC) קיבלה פנייה לגבי ההכרה בהכנסות על ידי שותף בפעילות משותפת בגין תפוקה שנובעת מפעילות משותפת (כהגדרתה בתקן דיווח כספי בינלאומי 11) כאשר התפוקה שהוא מקבל בתקופת דיווח שונה מהתפוקה שהוא זכאי לה. בתבנית העובדות המתוארת בפנייה, לשותף בפעילות המשותפת יש זכות לקבל חלק יחסי קבוע מהתפוקה שנובעת מהפעילות המשותפת והוא מחויב לשלם עבור חלק יחסי קבוע מעלויות ההפקה שהתהוו. מסיבות תפעוליות, התפוקה שהתקבלה על ידי השותף בפעילות המשותפת והועברה ללקוחותיו בתקופת דיווח מסוימת שונה מהתפוקה שהוא זכאי לה. פער זה ייושב במסירות עתידיות של תפוקה שנובעת מהפעילות המשותפת – לא ניתן ליישב אותו במזומן. ביישום תקן דיווח כספי בינלאומי 15 הכנסות מחוזים עם לקוחות השותף בפעילות המשותפת מכיר בהכנסות כספק עיקרי בגין העברה של כל התפוקה ללקוחותיו.

הוועדה (IFRIC) נשאלה אם, בתבנית העובדות המתוארת, השותף בפעילות המשותפת מכיר בהכנסות כדי לתאר את ההעברה של תפוקה ללקוחותיו בתקופת הדיווח או במקום זאת כדי לתאר את זכאותו לחלק יחסי קבוע בתפוקה שהופקה מפעילויות הפעילות המשותפת באותה תקופה.

בהתייחס לזכותו בפעילות המשותפת, סעיף 20(ג) לתקן דיווח כספי בינלאומי 11 דורש משותף בפעילות משותפת להכיר "בהכנסותיו מהמכירה של חלקו בתפוקה שנובעת מהפעילות המשותפת". בהתאם לכך, ההכנסות המוכרות על ידי שותף בפעילות משותפת מתארות את התפוקה שהוא קיבל מהפעילות המשותפת ומכר, ולא לדוגמה את ההפקה של תפוקה. השותף בפעילות משותפת מטפל בהכנסות המתייחסות לחלקו בפעילות המשותפת ביישום תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים הרלוונטיים להכנסות המסוימות (ראה סעיף 21 לתקן דיווח כספי בינלאומי 11).

הוועדה (IFRIC) הגיעה למסקנה, שבתבנית העובדות המתוארות בפנייה, השותף בפעילות המשותפת מכיר בהכנסות אשר מתארות רק את ההעברה של תפוקה ללקוחותיו בכל תקופת דיווח, כלומר הכנסות שהוכרו ביישום תקן דיווח כספי בינלאומי 15. המשמעות היא, לדוגמה, שהשותף בפעילות המשותפת אינו מכיר בהכנסות בגין התפוקה שהוא זכאי לה אבל שאותה טרם קיבל מהפעילות המשותפת ושאותה טרם מכר.

הוועדה (IFRIC) הגיעה למסקנה שהעקרונות והדרישות בתקני דיווח כספי בינלאומיים מספקים בסיס מתאים למשתתף בפעילות משותפת לקבוע את הכנסותיו מהמכירה של חלקו בתפוקה שנובעת מפעילות משותפת כמתואר בפנייה. 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/supporting-implementation/agenda-decisions/ifrs-11-sale-of-output-by-a-joint-operator-mar-19.pdf>