

פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 20  
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 מתקנים שפורסמו עד 31 במאי 2025 ושמועד תחילתם אינו מאוחר מיום 1 בינואר 2026.

**תיקונים שמועד תחילתם לאחר 1 בינואר 2026**

פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 20 והמסמכים הנלווים אליה תוקנו על ידי:

- תקן דיווח כספי בינלאומי 18 *הצגה וגילוי בדוחות כספיים* (פורסם באפריל 2024) (מועד תחילה 1 בינואר 2027).

מועד התחילה של התיקונים האלה הוא לאחר 1 בינואר 2026, ולכן הם לא שולבו במהדורה זו, אלא נכללו בנפרד בכרך ג במסגרת תקנים ותיקונים נוספים.

## תוכן העניינים

החל מסעיף

**פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 20  
עלויות חישוף בשלב ההפקה של מכרה עילי**

הפניות

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

נספחים:

- א מועד תחילה והוראות מעבר  
 ב תיקון לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 אימוץ לראשונה של תקני  
 הדיווח הכספי הבינלאומיים\*<sup>†</sup>  
 בסיס למסקנות\*

\* לא תורגם לעברית

<sup>†</sup> התיקון לתקן דיווח כספי בינלאומי 1 שנכלל בנספח זה בעת פרסום הפרשנות שולב בתקן דיווח כספי בינלאומי 1.

## **פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 20 עלויות חישוף בשלב ההפקה של מכרה עילי**

פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 20 בינלאומי עלויות חישוף בשלב ההפקה של מכרה עילי (IFRIC 20) מפורטת בסעיפים 1–16 ובנספחים א–ב. פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 20 מלווה בבסיס למסקנות. התחולה והמעמד המחייב של הפרשנויות מפורטים בהקדמה לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים.

### **הפניות**

- המסגרת המושגית לדיווח כספי<sup>1</sup>
- 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 ("שכבת הכיסוי" ("overburden")) כדי להשיג גישה למרבץ של מחצב מינרלי. פעילות הסרת פסולת זו ידועה כ"חישוף".
2. במהלך שלב הפיתוח של המכרה (לפני שההפקה מתחילה), עלויות חישוף מהוונות בדרך כלל כחלק מהעלות בת פחת של בניית המכרה, פיתוחו והקמתו. עלויות מהוונות אלה מופחתות על בסיס שיטתי, בדרך כלל על ידי שימוש בשיטת יחידות התפוקה, מהמועד שבו ההפקה מתחילה.
3. ישות כרייה עשויה להמשיך בהסרת שכבת הכיסוי ועשויות להתהוות לה עלויות חישוף במהלך שלב ההפקה של המכרה.
4. הפסולת שהוסרה בעת חישוף 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 עשוי ליצור

<sup>1</sup> ההפניה היא למסגרת המושגית לדיווח כספי, שפורסמה בשנת 2010 ושהייתה בתוקף במועד הכנת הפרשנות.

חומר שמיש, שיכול לשמש כדי ליצור מלאי. הסרה זו עשויה גם לספק גישה לשכבות עמוקות יותר של חומר שיש לו יחס גבוה של מחצב לפסולת. לפיכך יכולות להיצבר לישות שתי הטבות מפעילות החישוף: 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 החישוף, 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 חישוף בהפקה").

## סוגיות

7. פרשנות זו מתייחסת לסוגיות הבאות:

(א) הכרה בעלויות חישוף בהפקה כנכס;

(ב) מדידה לראשונה של נכס פעילות החישוף; וכן

(ג) מדידה עוקבת של נכס פעילות החישוף.

## עמדה מוסכמת

### הכרה בעלויות חישוף בהפקה כנכס

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

9. ישות תכיר בנכס פעילות חישוף אם, ורק אם, כל הקריטריונים הבאים מתקיימים:

(א) צפוי שההטבה הכלכלית העתידית (גישה משופרת לגוף המחצב) הקשורה לפעילות החישוף תזרום אל הישות;

- (ב) הישות יכולה לזהות את הרכיב של גוף המחצב שהגישה שופרה אליו; וכן
- (ג) העלויות המיוחסות לפעילות החישוף הקשורות לרכיב זה ניתנות למדידה באופן מהימן.
10. נכס פעילות החישוף יטופל כתוספת או כשיפור של נכס קיים. במילים אחרות, נכס פעילות החישוף יטופל *מחלק* מנכס קיים.
11. הסיווג של נכס פעילות החישוף 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 החישוף כנכס מוחשי או כנכס בלתי מוחשי.

### מדידה לראשונה של נכס פעילות החישוף

12. הישות תמדוד לראשונה את נכס פעילות החישוף לפי עלות, כלומר הצבירה של העלויות שהתהוו במישרין כדי לבצע את פעילות החישוף שמשפרת גישה לרכיב המזוהה של המחצב, בתוספת הקצאה של עלויות תקורה שניתנות לייחוס במישרין. פעילויות אקראיות אחדות עשויות להתרחש באותו הזמן של פעילות החישוף בהפקה, אך אינן דרושות כדי שפעילות החישוף בהפקה תימשך כמתוכנן. העלויות הקשורות לפעילויות אקראיות אלה לא יכללו בעלות של נכס פעילות החישוף.
13. כאשר העלויות של נכס פעילות החישוף ושל המלאי שהופק אינן ניתנות לזיהוי בנפרד, הישות תקצה את עלויות החישוף להפקה בין המלאי שהופק לבין נכס פעילות החישוף 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; וכן
- (ג) תכולת המינרל של המחצב שמוצה בהשוואה לתכולה 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 המשוער שלו בניכוי פחת או הפחתה ובניכוי הפסדים מירידת ערך, באותו אופן כמו הנכס הקיים שהוא 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 כן 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 עשוי 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 הוא חלק בלתי נפרד מהפרשנות, ויש לו את אותה סמכות כמו לחלקים האחרים 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, היא תיתן גילוי לעובדה זו.
- 2א. ישות תיישם פרשנות זו לעלויות חישוף בהפקה שהתהוו בתחילת התקופה המוקדמת ביותר שמוצגת או לאחריה.
- 3א. בתחילת התקופה המוקדמת ביותר שמוצגת, יתרת נכס כלשהו שהוכר קודם לכן ואשר נובע מפעילות חישוף שהתבצעה במהלך שלב ההפקה ("נכס חישוף קודם") תסווג מחדש כחלק של נכס קיים שפעילות החישוף מיוחסת אליו, במידה שבה נותר רכיב שניתן לזיהוי של גוף המחצב שנכס החישוף הקודם יכול להיות קשור אליו. יתרות כאלה יופחתו על פני יתרת אורך החיים השימושיים החזוי של הרכיב המזוהה של גוף המחצב אשר יתרת נכס החישוף הקודם מתייחסת אליו.
- 4א. אם אין רכיב ניתן לזיהוי של גוף המחצב שנכס החישוף הקודם מתייחס אליו, הוא יוכר ביתרת הפתיחה של העודפים בתחילת התקופה המוקדמת ביותר שמוצגת.

