

פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 21

היטלים

IFRIC Interpretation 21

Levies

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 21 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 21
היטלים**

הפניות

1 רקע

2 תחולה

7 סוגיות

8 עמדה מוסכמת

נספח א:

מועד תחילה והוראות מעבר

דוגמאות להמחשה*

בסיס למסקנות של פרשנות דיווח כספי בינלאומית

מספר 21 היטלים *

* לא תורגם לעברית

פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 21 היטלים

פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 21 היטלים (IFRIC 21) מפורטת בסעיפים 1–14 ובנספח א. פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 21 מלווה בדוגמאות להמחשה ובבסיס למסקנות. התחולה והמעמד המחייב של הפרשנויות מפורטים בהקדמה לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים.

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 דיווח כספי בינלאומית מספר 6 התחייבויות הנובעות מהשתתפות בשוק ספציפי – פסולת ציוד חשמלי ואלקטרוני

רקע

1. ממשלה עשויה להטיל על ישות היטל. הוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים קיבלה בקשות להנחיות 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 בתחולת תקן חשבונאות בינלאומי 37. פרשנות זו דנה גם בטיפול החשבונאי בהתחייבות לשלם היטל שסכומו ושעיתויו ודאיים.
3. פרשנות זו אינה דנה בטיפול החשבונאי בעלויות הנובעות מהכרה בהתחייבות לשלם היטל. ישויות יישמו תקנים אחרים כדי להחליט אם ההכרה בהתחייבות לשלם היטל גורמת לנכס או להוצאה.
4. לצורכי 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), פרט ל:
- (א) תזרימים שליליים של משאבים אשר בתחולת תקנים אחרים (כגון מסים על ההכנסה אשר בתחולת תקן חשבונאות בינלאומי 12 מסים על ההכנסה); וכן
- (ב) קנסות או עונשים אחרים אשר מוטלים בשל הפרות החקיקה.
- המונח "ממשלה" מתייחס לממשלה, לסוכנויות ממשלתיות ולגופים דומים, הן מקומיים, הן לאומיים והן 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 יוצר את ההכרה בהתחייבות לשלם היטל?
- (ב) האם אילוץ כלכלי להמשיך לפעול בתקופה עתידית יוצר מחויבות משתמעת לשלם היטל אשר יידרש בעקבות פעילות בתקופה עתידית זו?
- (ג) האם מהנחת העסק החי משתמע שלישות יש מחויבות בהווה לשלם היטל אשר יידרש בעקבות פעילות בתקופה עתידית?

- (ד) האם ההכרה בהתחייבות לשלם היטל נוצרת בנקודת זמן או האם, בנסיבות אחדות, היא נוצרת בהדרגה על פני זמן?
- (ה) מהו האירוע המחייב אשר יוצר את ההכרה בהתחייבות לשלם היטל אשר נדרש אם סף מינימלי מושג?
- (ו) האם העקרונות להכרה בהתחייבות לשלם היטל בדוחות הכספיים השנתיים ובדיווח הכספי ביניים הם זהים?

עמדה מוסכמת

8. האירוע המחייב אשר יוצר התחייבות לשלם היטל הוא הפעילות אשר גרמה לתשלום ההיטל, כפי שהיא מזוהה על ידי החקיקה. לדוגמה, אם הפעילות אשר גורמת לתשלום ההיטל היא הפקת הכנסות בתקופה השוטפת והחישוב של היטל זה מבוסס על ההכנסות אשר הופקו בתקופה הקודמת, האירוע המחייב להיטל זה הוא הפקת ההכנסות בתקופה השוטפת. הפקת ההכנסות בתקופה הקודמת היא הכרחית, אך אינה מספיקה, כדי ליצור מחויבות בהווה.
9. לישות אין מחויבות משתמעת לשלם היטל אשר יידרש בעקבות פעילות בתקופה עתידית כתוצאה מכך שהישות נאלצת מבחינה כלכלית להמשיך לפעול בתקופה עתידית זו.
10. ההכנה של דוחות כספיים לפי הנחת 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 אשר גורמת לתשלום ההיטל, כפי שהיא מזוהה 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 אותן הכנסות.
12. אם המחויבות לשלם היטל נגרמת כאשר סף מינימלי מושג, הטיפול החשבונאי בהתחייבות אשר נובעת ממחויבות זו יהיה עקבי עם העקרונות שנקבעו בסעיפים 8–14 לפרשנות זו (בפרט, בסעיפים 8 ו-11). לדוגמה, אם האירוע המחייב הוא השגת סף פעילות מינימלי (כגון סכום מינימלי של הכנסות או של מכירות שהופקו או של מוצרים שיוצרו), ההתחייבות המקבילה מוכרת כאשר סף פעילות מינימלי זה מושג.
13. ישות תיישם בדיווח הכספי ביניים את אותם עקרונות הכרה שהיא מיישמת בדוחות הכספיים השנתיים. כתוצאה מכך, בדיווח הכספי ביניים, התחייבות לשלם היטל:

- (א) לא תוכר אם אין מחויבות בהווה לשלם את ההיטל בסוף תקופת הדיווח ביניים; וכך
- (ב) תוכר אם מחויבות בהווה לשלם את ההיטל קיימת בסוף תקופת הדיווח ביניים.
14. ישות תכיר בנכס אם היא שילמה מראש היטל, אך עדיין אין לה מחויבות בהווה לשלם היטל זה.

נספח א מועד תחילה והוראות מעבר

נספח זה הוא חלק בלתי נפרד מהפרשנות, ויש לו את אותה סמכות כמו לחלקים האחרים של הפרשנות.

- 1.א. 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, היא תיתן גילוי לעובדה זו.
- 2.א. שינויים במדיניות החשבונאית הנובעים מהיישום לראשונה של פרשנות זו יטופלו למפרע בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות.

