סוראיה מידן ושות'
קבוצת קנובל בלצר סוראיה ושות'

תקן דיווח כספי בינלאומי מס' 16 (IFRS) חכירות

חוזר חשבונאות ושוק ההון

18 בפברואר 2016

בחודש ינואר 2016 פורסם תקן דיווח כספי בינלאומי מס' 16 (IFRS) בדבר חכירות אשר מחליף את תקן חשבונאות בינלאומי מס 17 (IAS) בנושא. התקן כולל שינויים משמעותיים ביחס לטיפול החשבונאי בחכירות בספרי החוכר וקובע כי חכירה תפעולית תוכר בדוחות הכספיים של החוכר כנכס וכהתחייבות (בהתאם ל- IAS 17 חכירה תפעולית היינה בגדר התחייבות ונכס חוץ מאזני). לתקן צפויה להיות השפעה מהותית על הדוחות הכספיים של החוכר, לרבות פגיעה בתוצאות הפעילויות וביחסי מינוף.

בחודש ינואר 2016 פרסמה הוועדה לתקני חשבונאית בינלאומיים (IASB) את תקן דיווח כספי בינלאומי מס' 16 (IFRS) בדבר חכירות (להלן גם: "**התקן**"), במסגרת פרויקט משותף עם המוסד האמריקני לתקינה חשבונאית (FASB).[1]

התקן ייושם בתקופות שנתיות המתחילות לאחר 1 בינואר 2019. יישום מוקדם אפשרי בכפוף לאימוץ מוקדם של IFRS 15 בדבר הכנסה.

בהתאם לכללי החשבונאות כיום (IAS 17) הטיפול החשבונאי בחכירות נגזר מסוג החכירה – חכירה תפעולית או חכירה מימונית. בעוד חכירה מימונית מטופלת בספרי החוכר כרכישת הנכס כנגד נטילת הלוואה (התחייבות), ובספרי המחכיר כעסקת מכירה, חכירה תפעולית אינה מוכרת בדוחות הכספיים של החוכר אלא רק תשלומי החכירה השוטפים (לחוכר נכס והתחייבות חוץ מאזניים).

[1] יצוין כי ה- FASB טרם פרסם תקן מקביל (חדש) בנושא.

בהתאם ל- IFRS 16, חכירה תפעולית תוכר בדוחות הכספיים של החוכר כנכס וכהתחייבות, למעט חכירות לטווח קצר של עד 12 חודשים וחכירה של נכס בעל ערך כספי נמוך. בספרי המחכיר לא בוצעו שינויים משמעותיים במסגרת IFRS 16 ונותרה ההבחנה שבין חכירה תפעולית לחכירה מימונית.

1. השלכות צפויות על הדוחות הכספיים

לתקן צפויה להיות השפעה מהותית על הדוחות הכספיים של החוכר, לרבות:

- גידול בהיקף ההתחייבויות והיקף המאזן של הישות;
- פגיעה ביחסי מינוף (כגון, יחס חוב להון);
- פגיעה בתוצאות הפעילויות בשנים הראשונות של החכירה (בשנים הראשונות לחכירה הוצאות הריבית והפחת על פי רוב תהינה גבוהות מהוצאות השכירות שנרשמות כיום);
- שיפור תזרים המזומנים מפעילות שוטפת, הואיל ותשלומי החכירה יירשמו במסגרת פעילות מימון.

2. עיקרי IFRS 16

א. הגדרת חכירה

בהתאם לתקן חכירה מוגדרת כדלהלן: חוזה או חלק מחוזה המקנה זכות שימוש בנכס (הנכס נשוא החכירה) לתקופת זמן בתמורה.

תקופת החכירה הינה התקופה שאינה ניתנת לביטול בתוספת אופציה להארכת תקופת החכירה שוודאי באופן סביר שתמומש.

ב. הטיפול החשבונאי בספרי החוכר

החוכר נדרש להכיר בכל סוגי החכירות (למעט חכירות שבתחולת ההקלות המפורטות להלן) בנכס (זכות שימוש) ובהתחייבות בגין חכירה.

במועד ההכרה הראשוני, ההתחייבות תימדד בהתאם לערך הנוכחי של דמי החכירה. זכות השימוש תימדד בהתבסס על הסכום בו נמדדה ההתחייבות בהתאמות מסוימות.

בתקופות עוקבות, הנכס ימדד בהתאם לתקני החשבונאות הרלוונטים (רכוש קבוע, נדל"ן להשקעה וכו') וההתחייבות בגין החכירה כהתחייבות פיננסית לפי שיטת הריבית האפקטיבית.

התקן מאפשר הקלות יישום לגבי החכירות להלן:

- חכירות לטווח קצר (עד 12 חודשים);
- חכירות של פריטים בעלי ערך כספי נמוך. הבחינה בדבר ערכו של פריט תתבסס על ערכו האבסולוטי כחדש. לצורך יישום הקלה זו נדרש שיקול דעת. נראה כי הכוונה לנכסים בעלי ערך כספי נמוך ביותר של אלפי דולרים בודדים.

חכירה אשר בתחולת ההקלות הנ"ל (והישות בחרה ביישום ההקלה) תטופל בהתאם לעקרונות IAS 17. דהיינו, החוכר לא יכיר בחכירה בדוחות הכספיים ותשלומי החכירה השוטפים יוכרו כהוצאה באופן שוטף.

ג. הטיפול החשבונאי בספרי המחכיר

לא חל שינוי מהותי בטיפול החשבונאי בספרי המחכיר, לרבות ההבחנה בין חכירה תפעולית לחכירה מימונית.

ד. תחילה והוראות מעבר

התקן ייושם בתקופות שנתיות המתחילות לאחר 1 בינואר 2019. יישום מוקדם אפשרי בכפוף לאימוץ מוקדם של IFRS 15 בדבר הכנסה.

הוראות התקן ייושמו בדרך של יישום למפרע או יישום למפרע חלקי (הקלה).

אנו עומדים לרשותכם לכל מידע נוסף, ככל שיידרש.

בכבוד רב,

סוראיה מידן ושות'
קבוצת קנובל בלצר סוראיה ושות'
רואי חשבון

חוזר זה נועד למסירת מידע כללי בלבד. אין לראות בחומר המתפרסם בחוזר זה משום ייעוץ או חוות דעת כלשהיא. לפני נקיטת צעדים כלשהם אנו ממליצים על קבלת ייעוץ מקצועי.

הודעה זו נשלחה אליך מתפוצת הדואר של סוראיה ושות', רואי חשבון.
אם אינך מעוניין לקבל הודעות נוספות מהתפוצה נא לחץ כאן.

בכל בעיה או שאלה נא לפנות ל- info@soraya.co.il

תודה.

סוראיה מידן ושות', רואי חשבון.