

פתרון לשאלה אמריקאית ב-IFRIC 12

התשובה הנכונה: במהלך השנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018, החברה תכיר בהכנסות בגין הקמת הכביש.

פרשנות מספר 12 של דיווח כספי בינלאומי הדנה בהסדרי זיכיון למתן שירות.

הפרשנות חלה על הטיפול החשבונאי בפרויקט התשתית מצד המפעיל, וקובעת כי בעת החלטה, יכיר המפעיל בהסדר כנכס בלתי מוחשי, או כנכס פיננסי או כנכס "מורכב"

על פי סעיף 5 לפרשנות, הפרשנות חלה על הסדרי זיכיון למתן שירות ציבורי בהתקיים התנאים הבאים:

- א. המעניק שולט או מסדיר אילו שירותים המפעיל חייב לספק באמצעות התשתית, למי הוא חייב לספק אותם, ובאיזה מחיר;
- ב. המעניק שולט - באמצעות בעלות, זכות מוטב או בדרך אחרת - בזכות שייר משמעותית כלשהי בתשתית בסיום תקופת ההסדר.

על פי נתוני השאלה החברה כפופה להסכם השירותים הנקבע על ידי המדינה, וכן לתעריפים אשר יקבעו עד ידה- לפיכך תנאי א' מתקיים.

כמו כן, בתום תקופת ההפעלה, הזכויות יוחזרו למדינה. לפיכך ניתן לומר כי תנאי ב' מתקיים.

בהתאם לכך, הפרשנות חלה על ההסכם האמור.

על פי סעיפים 16-18 לפרשנות, לצורך סיווג ההסכם, יש לבחון האם קיימת למפעיל זכות בלתי מותנית לקבלת מזומן או נכס פיננסי אחר בסכום קבוע וידוע. אם כן – מדובר בנכס פיננסי. אם לא – מדובר בנכס בלתי מוחשי. אם יש סכום מסוים מובטח וסכום בלתי מובטח – מדובר בנכס מעורב.

על פי נתוני השאלה, מדובר על עסקת החלפה שבה מוחלפים שירותי הקמה בזכות גבייה. לפיכך, החברה תכיר בנכס פיננסי וייתכן שגם נכס בלתי מוחשי "שאריתי" – המודל המורכב. לפיכך, החברה תכיר בהכנסות בגין הקמת הכביש.

בהתאם לסעיפים 23-25 לפרשנות, בעת הכרה בנכס פיננסי או בנכס בלתי מוחשי, הנכסים ימדדו על פי השווי ההוגן של התמורה או השווי ההוגן של שירותי ההקמה.

חשוב לציין כי הכניסה לתחולת הפרשנות ואף הסיווג כנכס פיננסי אינו נפגע גם אם קבלת הסכומים מותנית בעמידה בדרישות שירות.