

## החלטת אכיפה חשבונאית 10-24

### נושא ההחלטה:

היוון עלויות שכר המנכ"ל לנכס בלתי מוחשי

### תאריך החלטה:

ספטמבר 2024

### סוג ותאריך הדיווח:

דוחות כספיים לשנת 2023 ודוחות כספיים רבעוניים ליום 31 במרץ, ו-30 ביוני 2024 (להלן: "הדוחות הכספיים").

### תיאור המסכת העובדתית והטיפול החשבונאי שיושם:

החברה עוסקת בתחום האשראי החוץ-בנקאי. כחלק מפעילותה העסקית, פיתחה החברה נכס בלתי מוחשי עבור צרכיה העסקיים תוך עמידה בדרישות ההכרה בנכס המפורטות בתקני החשבונאות הבינלאומיים לנכסים בלתי מוחשיים אשר נוצרו בתוך הישות. החברה היוונה את עלויות שכר המנכ"ל לנכס הבלתי מוחשי שפיתחה.

לעמדת החברה, לחברה מצבת עובדים מצומצמת, ועל כן מילא המנכ"ל תפקיד פעיל ובעל משמעות בתהליך פיתוח הנכס. תרומת המנכ"ל התבטאה בתכנון אסטרטגי, ניהול פרויקטים ומעקב אחר ביצועי הצוותים המעורבים בפיתוח. כחלק מכך, השתתפות המנכ"ל כללה ניהול, אפיון, ובקרה על היבטי הפיתוח של הנכס באופן המשלב מעורבות מקצועית ברמת הפרט. מעורבות המנכ"ל באה לידי ביטוי בקבלת החלטות טכניות מהותיות ובשיתוף פעולה עם יועצים חיצוניים לשיפור תהליכי הפיתוח. בהתבסס על פעילויות אלו, סברה החברה כי קיימת הצדקה להוון את עלויות השכר של המנכ"ל לנכס הבלתי מוחשי כחלק מעלות הפיתוח.

### החלטת סגל הרשות:

סגל הרשות לא קיבל את עמדת החברה לפיה יש להוון את שכר המנכ"ל לנכס הבלתי מוחשי, שכן לעמדת הסגל, עלויות שכר המנכ"ל אינן מהוות עלויות ישירות בגין פיתוח הנכס הבלתי מוחשי.

### **בסיס להחלטה:**

סעיף 67 לתקן חשבונאות בינלאומי 38 : נכסים בלתי מוחשיים ("IAS 38") קובע כי :

*"להלן מרכיבים אשר אינם נכללים בעלות של נכס בלתי מוחשי אשר נוצר בישות :*

*(א) יציאה בגין מכירה, הנהלה ועלויות עקיפות כלליות אחרות, אלא אם ניתן לייחס יציאה זו במישרין להכנת הנכס לשימוש ;"*

[ההדגשה אינה במקור]

בהתאם לסעיף 67, חברה אינה יכולה להוון עלויות הנהלה, ובכללן עלויות מנכ"ל, לנכס בלתי מוחשי אלא אם ניתן לייחס עלויות אלו לנכס במישרין ("directly attributed"). לעמדת הסגל, כשמדובר במנכ"ל, חזקה כי שכרו משולם לו בעד ניהול כלל פעילות החברה על כל היבטיה ולא ניתן לייחס חלק משכרו להכנת נכס בלתי מוחשי לשימוש אלא במקרים חריגים ביותר.

יתרה מכך, במקרה המתואר, פעולות המנכ"ל בקשר לפיתוח הנכס, אף שהתאפיינו במעורבות פעילה שלו, עדיין עולות לכדי פעולות ניהול כלליות וללא מעורבות מקצועית ייחודית לפיתוח הנכס. זאת ועוד, אופן ההקצאה של שכר המנכ"ל לנכס הבלתי מוחשי שביצעה החברה, נעשה על בסיס שרירותי ורעיוני, ללא יכולת זיהוי ישירה של העלויות הקשורות במישרין לפיתוח.

### **תיאור הטיפול שיושם:**

החברה קיבלה את עמדת סגל הרשות וביצעה תיקון בדרך של הצגה מחדש (Restatement) כך שעלויות שכר המנכ"ל הוכרו כחלק מהוצאות הנהלה וכלליות חלף היוונן לנכס בלתי מוחשי.