

החלטת אכיפה חשבונאית 24-11

נושא ההחלטה:

מועד ההכרה בהכנסה מעמלות שהתקבלו מראש

תאריך החלטה:

מאי 2024

סוג ותאריך הדיווח:

דוחות כספיים לימים 31 בדצמבר 2023 ו-31 במרץ 2024

חלק א'

תיאור המסכת העובדתית והטיפול החשבונאי שיושם:

החברה פועלת בתחום תיווך אשראי באמצעות פלטפורמת אינטרנט לצורך תיווך בין מלווים ללווים וגובה עמלה בעבור שירותי תיווך ההלוואות. כחלק מפעילותה השוטפת, מתווכת החברה, באמצעות הפלטפורמה, מסגרות אשראי לקבוצות רכישה.

בהתאם לפרקטיקה שבה נהגה החברה, לאחר סיום תהליכי הבדיקה של קבוצת הרכישה, נחתם לראשונה חוזה מחייב הקובע את מחויבויות וזכויות החברה כלפי קבוצת הרכישה. בהתאם לחוזה עם קבוצות הרכישה, החברה גובה את מלוא העמלה מראש בגין חלקה בהסכם, כאשר בהתאם למצוין בחוזה, אם קבוצת הרכישה לא תנצל את מלוא המסגרת העומדת לרשותה במהלך תקופת ההסכם, אזי החברה לא תשיב את העמלה שגבתה. אך יחד עם זאת, אם החברה לא תהא מסוגלת לתווך את האשראי במועד בקשת המשיכה, אזי החברה תידרש להשיב לקבוצת הרכישה את העמלה היחסית בגין הסכום שלא הועמד.

כאמור, החברה הינה מתווכת אשראי ועל כן כל הסכמי תיווך האשראי והמסגרות שהחברה מתקשרת בהם הינם הסכמים חוץ-מאזניים. בהתאם למדיניותה החשבונאית, החברה הכירה במלוא ההכנסה בגין העמלה שגבתה מקבוצות הרכישה במועד החתימה על החוזה. זאת מכיוון שלעמדת החברה, מחויבות הביצוע המזוהה בחוזים עם לקוחותיה היא תיווך האשראי ולמעשה, מחויבות זו מושלמת ע"י החברה במועד החתימה על ההסכם. כלומר, הפעולות העיקריות שהחברה נדרשת לבצע במסגרת ההתקשרות עם קבוצות הרכישה נעשות עובר למועד החתימה על ההסכם והן כוללות בעיקר את השלמת תהליכי החיתום ובדיקות הנאותות לקבוצות הרכישה וקליטתן בפלטפורמה של החברה. החברה הדגישה, כי בסיום תהליך הבדיקה וקליטת הלקוח מחויבות הביצוע של החברה הלכה למעשה מושלמת, שכן החברה אינה מעמידה את האשראי בפועל ללקוחותיה אלא היא נותנת להם גישה למקורות המימון באמצעות הפלטפורמה. בתוך כך טענה החברה, כי לאחר קליטת הלקוח בפלטפורמה, הוא מפיק תועלת מהשירות שניתן לו על ידי החברה באמצעות קבלת האשראי בנקל מציבור המלווים בפלטפורמה, זאת בשים לב שתיווך האשראי

בפלטפורמה נעשה באופן ממוכן ואוטומטי, כך שאינו דורש השקעת משאבים משמעותיים מצד החברה.

בנוסף טענה החברה, כי מנקודת מבטה של קבוצת הרכישה, הליך הבדיקה הוא משמעותי ובעל ערך כלכלי, שכן מדובר בתנאי הכרחי לקבלת מימון באמצעות הפלטפורמה של החברה ובנוסף, הוא עשוי לסייע לקבלת אשראי באמצעות גופים אחרים, כגון תאגידים בנקאיים וחוף-בנקאיים.

החלטת סגל הרשות:

לעמדת סגל הרשות, הטיפול החשבונאי שיושם בדוחותיה הכספיים של החברה ביחס לעיתוי ההכרה בהכנסה בגין העמלות שנגבו מקבוצות הרכישה אינו סביר.

בסיס להחלטה:

תקן דיווח כספי בינלאומי 15 – הכנסות מחוזים עם לקוחות ("IFRS 15" או "התקן") קובע את העיתוי שבו על ישות להכיר בהכנסות מחוזים עם לקוחותיה.

סעיף 22 לתקן קובע:

"במועד ההתקשרות בחוזה, ישות תעריך את הסחורות או השירותים שהובטחו בחוזה עם לקוח ותזהה כמחויבות ביצוע כל הבטחה להעביר ללקוח אחד מהשניים הבאים:

א. סחורה או שירות (או חבילה של סחורות או של שירותים) שהם מובחנים; או

ב. סדרה של סחורות או של שירותים מובחנים שהם למעשה זהים ויש להם אותו דפוס העברה ללקוח". [ההדגשה אינה במקור]

בנוסף, סעיף 25 לתקן קובע:

"מחויבויות ביצוע אינן כוללות פעילויות שישות חייבת לקחת על עצמה כדי לקיים חוזה אלא אם פעילויות אלה מעבירות סחורה או שירות ללקוח. לדוגמה, ייתכן שספק שירותים יידרש לבצע משימות מנהלתיות שונות על מנת להקים חוזה. בביצוע משימות אלה לא מועבר שירות ללקוח במהלך ביצוע המשימות. לפיכך, פעילויות הקמה אלה אינן מהוות מחויבות ביצוע". [ההדגשה אינה במקור]

בסעיפים 48-51 בהנחיות היישום לתקן קיימת התייחסות לסוגיית העמלה מראש:

"48. בחוזים אחדים, ישות גובה מלקוח במועד ההתקשרות בחוזה או בסמוך למועד זה עמלה מראש שאינה ניתנת להחזר. דוגמאות כוללות דמי הצטרפות בחוזי חברות במועדוני בריאות, דמי הפעלה בחוזי תקשורת, דמי התקנה בחוזי שירותים אחדים ועמלות ראשוניות בחוזי אספקה אחדים.

49. על מנת לזהות מחויבויות ביצוע בחוזים כאלה, ישות תעריך אם העמלה מתייחסת להעברה של סחורה או של שירות שהובטחו. במקרים רבים, למרות שעמלה מראש שאינה

ניתנת להחזר מתייחסת לפעילות שהישות נדרשת לקחת על עצמה במועד ההתקשרות בחוזה או בסמוך לו על מנת לקיים את החוזה, התוצאה של פעילות זו אינה העברה של הסחורה או של השירות שהובטחו ללקוח (ראה סעיף 25). במקום זאת, העמלה מראש היא תשלום מקדמה עבור סחורות או שירותים עתידיים, ולפיכך, תוכר כהכנסות כאשר סחורות או שירותים עתידיים אלה יסופקו...

51ב. ישות עשויה לגבות עמלה שאינה ניתנת להחזר בחלקה כפיצוי עבור עלויות שהתהוו בהקמת חוזה (או משימות מנהלתיות אחרות כמתואר בסעיף 25)...". [ההדגשה אינה במקור]

בהתאם למתואר בסעיפי התקן והנחיות היישום, יש לבחון האם פעולות החיתום שהחברה מבצעת הינן בגדר פעולות המעבירות שירות ללקוח או שמדובר בתשלום מראש עבור שירות עתידי אשר משולם במועד החתימה על החוזה במטרה לפצות את החברה עבור העלויות שהתהוו לה בהקמת החוזה.

כמתואר לעיל, החברה פועלת בתחום תיווך האשראי. לקוחות החברה הם מלווים אשר מעוניינים ליהנות מהריבית על ההלוואות כתשואה על השקעתם ולווים אשר מעוניינים בגיוס אשראי. לעמדת הסגל, החברה אינה מעניקה שירותי בדיקה וחיתום ללווים, שכן כל מטרת ההתקשרות של הלווים עם החברה היא כאמור – גיוס האשראי בפועל. החברה אכן מבצעת תהליך בדיקה וחיתום משמעותי ללווה מתוך מטרה להעריך את סיכונו והתאמתו לפלטפורמה, ברם, גם אם מופק ערך מהחיתום והבדיקות, ערך זה נועד בעיקר להגן על אינטרסים של החברה (שאינה מעוניינת לתווך אשראי ללקוחות שייקלעו לכשל) או על אינטרסים של המלווים בפלטפורמה (שאינם מעוניינים לאבד את השקעתם), אך ענייננו כאן בהכנסה המוכרת מעמלות שמשלמים הלווים בפלטפורמה, ולפיכך את השירות שניתן יש לבחון מזווית מבטם. בהקשר זה, סביר להניח, כי מצד הלווה אין כלל חשיבות האם וכיצד יתבצע תהליך הבדיקה והחיתום כל עוד הוא יגייס את המימון שאותו הוא צריך.

בעניין זה, ניתן ללמוד גם ממקרה דומה שהוצג בעדכון ה-IFRIC מינואר 2019.¹ הוועדה דנה בבורסה לניירות ערך אשר מחייבת את הלקוח הן בעמלה מראש (שאינה ניתנת להחזרה) והן בעמלה בגין שירות מתמשך של רישום למסחר. בהחלטה זו נקבע כי העמלה מראש, המשולמת לישות בסמוך לביצוע פעילויות שונות שהיא עושה לקבלת הלקוח וביניהן ביצוע בדיקות נאותות ופעולות נוספות הקשורות ברישום הראשוני למסחר, לא נגבית בגין שירות שמועבר ללקוח ובהתאם אינה מהווה מחויבות ביצוע של הישות.

למעשה, הפעולות שהשלימה הבורסה (במקרה שבו דן ה-IFRIC) דומות במהותן לפעולות הבדיקה והחיתום אשר נעשות בחברה עובר למועד החתימה על החוזה עם קבוצות הרכישה. לא זו אף זו, במקרה המתואר בעדכון ה-IFRIC וכן בסעיפים שצוטטו לעיל מהנחיות היישום לתקן, העמלה שנגבית אף אינה ניתנת להחזרה וזאת בניגוד למקרה של החברה, אשר בו היא עשויה להידרש

¹ [Assessment of promised goods or services \(IFRS 15\) - January 2019](#)

להחזר חלק יחסי מהעמלה אם לא תצליח להעמיד ללווה את ההלוואה בעת הקריאה לכסף, מה שמעיד אף יותר על מהות השירות הניתן ללקוח בחוזים אלו – ארגון ההלוואה בפועל.

לפיכך, לעמדת סגל הרשות, בדומה למקרה של הבורסה, גם במקרה של החברה לא ניתן לייחס את העמלה שנגבית מראש מקבוצת הרכישה לפעולות הבדיקה והחיתום שהחברה מבצעת עובר למועד החתימה על החוזה, היות ובאותן פעולות לא מועבר שירות ללקוח. על כן, ההכרה בהכנסה במועד החתימה על החוזה הינה בלתי סבירה.

תיאור התיקון:

החברה קיבלה את עמדת סגל הרשות בדבר אי-סבירות ההכרה במלוא ההכנסה במועד החתימה על החוזה ודיווחה על תיקון טעות מהותית בדוחותיה הכספיים.

חלק ב'

בהמשך לתיקון שביצעה החברה (כמפורט בחלק א), בחנה החברה את השיטה הראויה להכרה בהכנסה תחת ההנחה כי מחויבות הביצוע אינה מושלמת בעת החתימה על החוזה עם קבוצת הרכישה.

סעיף 32 לתקן קובע כי על החברה לקבוע אם היא מקיימת מחויבות ביצוע בנקודה בזמן או לאורך זמן:

"לכל מחויבות ביצוע שזוהתה בהתאם לסעיפים 22-30, ישות תקבע במועד ההתקשרות בחוזה אם היא מקיימת את מחויבות הביצוע לאורך זמן (בהתאם לסעיפים 35-37) או מקיימת את מחויבות הביצוע בנקודת זמן (בהתאם לסעיף 38). אם ישות אינה מספקת מחויבות ביצוע לאורך זמן, מחויבות הביצוע מסופקת בנקודת זמן".

התקן מונה בסעיף 35 רשימה סגורה של מקרים בהם ניתן לקבוע כי הישות מקיימת מחויבות ביצוע לאורך זמן:

"ישות מעבירה שליטה על סחורה או על שירות לאורך זמן, ולפיכך, מקיימת מחויבות ביצוע ומכירה בהכנסות לאורך זמן, אם אחד מהקריטריונים הבאים מתקיים:

(א) הלקוח מקבל וצורך בו זמנית את ההטבות המסופקות על ידי ביצועי הישות ככל שהישות מבצעת (ראה סעיפים 33-43);

(ב) ביצועי הישות יוצרים או משפרים נכס (לדוגמה, עבודה בתהליך) אשר נשלט על ידי הלקוח תוך כדי יצירתו או שיפורו (ראה סעיף 5); או

(ג) ביצועי הישות אינם יוצרים נכס עם שימוש אלטרנטיבי לישות (ראה סעיף 36) ולישות יש זכות לתשלום הניתנת לאכיפה עבור ביצועים שהושלמו עד לאותו מועד (ראה סעיף 37)". [ההדגשה אינה במקור]

לאור הוראות סעיף 35(א) החברה טענה כי יהיה זה נכון להכיר בהכנסה לאורך זמן.

לעמדת החברה, הגישה ההולמת ביותר לקביעת שיעור ההשלמה במקרה שלה היא שיטת התשומות, כאשר לגישה יש לשקלל במדידת התקדמות מחויבות הביצוע את התשומות שהושקעו עובר למועד החתימה על החוזה עם הלקוח (עלויות הבדיקה והחיתום), כך שכבר במועד החתימה על ההסכם יוכרו מרבית ההכנסות מהחוזה.

טענת החברה נשענת בין היתר על אנלוגיה לדוגמה מהספרות המקצועית הדנה בתקן האמריקאי המקביל (ASC 606). בדוגמה הוצגה ישות אשר מתקשרת בהסכם עם לקוח לאספקת 15 כלי שיט במהלך תקופה של 3 שנים. החוזה עם הלקוח כולל הן את עיצוב כלי השיט והן את יצורם ואספקתם בפועל. לאותה ישות אין ניסיון עבר עם ייצור של כלי שיט מסוג זה. הישות מזהה מחויבות ביצוע אחת המסופקת לאורך זמן עם אספקת המוצרים ללקוח. בדוגמה זו, על אף שהחוזה כולל הבטחה של הישות לספק 15 מוצרים זהים ללקוח, הישות הכירה בהכנסה בהתאם לשיטת התשומות בהתאם ליחס בין העלויות שהושקעו לסך העלויות החזויות, ולא על פי היחידות שסופקו (שיטת התפוקות), מתוך הבנה שהיקף התשומות לו תידרש בתכנון וייצור היחידה הראשונה גבוה משמעותית מיתר היחידות שהובטחו ללקוח.

בדומה לדוגמה, במקרה דנן החברה נדרשת להשקעה משמעותית של תשומות בהליך החיתום, ביחס להשקעה נמוכה לאורך תקופת ההסכם ולכן לעמדת החברה יש ליישם את הדוגמה האמורה באנלוגיה למקרה הנדון.

החלטת סגל הרשות:

סגל הרשות לא קיבל את גישת החברה ביחס למדידת קיום מחויבות הביצוע. לעמדת סגל הרשות, החלופה שהציגה החברה לעניין חישוב שיעור ההשלמה באופן שמביא בחשבון את התשומות שהושקעו בשלב החיתום והבדיקות הינה בלתי סבירה ואינה תואמת להוראות התקן.

בסיס להחלטה:

כאשר חברה מכירה בהכנסה מקיום מחויבות ביצוע לאורך זמן, עליה למדוד את ההתקדמות לקראת קיום מלא של מחויבות ביצוע ובהתאם לשיעור ההשלמה להכיר בהכנסה. הכללים בעניין זה קבועים בתקן כדלהלן:

- 39" . לכל מחויבות ביצוע שמקוימת לאורך זמן בהתאם לסעיפים 35-37 ישות תכיר בהכנסות לאורך זמן על ידי מדידת ההתקדמות לקראת קיום מלא של מחויבות ביצוע זו. המטרה בעת מדידת התקדמות היא לתאר את ביצועי הישות בהעברת שליטה על סחורות או על שירותים שהובטחו ללקוח כלומר הקיום של מחויבות הביצוע של הישות...
41. שיטות מתאימות למדידת התקדמות כוללות שיטות המבוססות על תפוקות ושיטות המבוססות על תשומות... בקביעת השיטה המתאימה למדידת התקדמות, ישות תביא בחשבון את טבעם של הסחורה או של השירות שהישות הבטיחה להעביר ללקוח.
42. בעת יישום שיטה למדידת התקדמות, ישות לא תכלול במידת (measure) ההתקדמות סחורות או שירותים כלשהם שהישות אינה מעבירה שליטה עליהם ללקוח. ולהיפך, ישות תכלול במידת ההתקדמות סחורות או שירותים כלשהם שהישות מעבירה שליטה עליהם ללקוח בעת קיום מחויבות ביצוע זו". [ההדגשות אינן במקור]

בסעיפים שצוטטו לעיל הובהר, כי שיטת מדידת ההתקדמות צריכה לשקף את העברת הסחורות או השירותים ללקוח.

עקרונות אלו שבתקן אינם בגדר "המלצה" או "שיקולים". אלו הוראות שמשמעותן כי לא כל שיטה לבחירת שיעור השלמה היא שיטה אפשרית אלא על השיטה לשקף את ההתקדמות בהעברת השירותים ללקוח. נקודה זו מודגשת בדברי החסבר לתקן (BC159):

"...an entity should use judgement when selecting an appropriate method of measuring progress towards complete satisfaction of a performance obligation. That does not mean that an entity has a 'free choice'. The requirements state that an entity should select a method of measuring progress that is consistent with the clearly stated objective of depicting the entity's performance—that is, the satisfaction of an entity's performance obligation—in transferring control of goods or services to the customer".

וכן בהמשך בהתייחסות לסיבות לכך שהתקן מאפשר שימוש בגישת תשומות על אף שגישה זו משקפת בצורה פחות מהימנה מגישת התפוקות את שיעור ההשלמה (BC164):

"The boards decided that, conceptually, an output measure is the most faithful depiction of an entity's performance because it directly measures the value of the goods or services transferred to the customer. However, the boards observed that it would be appropriate for an entity to use an input method if that method would be less costly and would provide a reasonable proxy for measuring progress".

באופן ספציפי יותר נקבע בהנחיות היישום בתקן כי בחישוב שיעור ההשלמה לפי שיטת התשומות, אין להביא בחשבון תשומות שאינן משקפות את העברת השליטה ללקוח:

"ב19. חיסרון של שיטות המבוססות על תשומות הוא שיייתכן שלא יהיה קשר ישיר בין תשומות הישות לבין העברת שליטה על סחורות או על שירותים ללקוח. לכן, ישות לא תכלול בשיטה המבוססת על תשומות את ההשפעות של תשומות כלשהן אשר, בהתאם למטרה של מדידת ההתקדמות בסעיף 39, אינן מתארות את ביצועי הישות בהעברת שליטה על סחורות או על שירותים ללקוח..."

וכן:

"ב51. ישות עשויה לגבות עמלה שאינה ניתנת להחזר בחלקה כפיצוי עבור עלויות שהתהוו בהקמת חוזה (או משימות מנהלתיות אחרות כמתואר בסעיף 25). אם פעילויות הקמה אלה אינן מקיימות מחויבות ביצוע, הישות תתעלם מפעילויות אלה (ומהעלויות המתייחסות אליהן) בעת מדידת התקדמות בהתאם לסעיף ב19. זאת מאחר שהעלויות של פעילויות הקמה אינן מתארות את ההעברה של השירותים ללקוח. הישות תעריך אם כתוצאה מעלויות שהתהוו בהקמת חוזה נוצר נכס שיוכר בהתאם לסעיף."

סעיפים אלו משקפים את אותם עקרונות שעליהם התבססה עמדת סגל הרשות בחלק א' להחלטה, לפיהם, אין להכיר בהכנסה בגין פעילויות שאינן מקיימות מחויבות ביצוע – בחלק א' להחלטה ההתייחסות הייתה בנוגע לזיהוי מחויבות הביצוע ובחלק זה בקשר למדידת שיעור ההשלמה. שתי הטענות כרוכות זו בזו ועולות בקנה אחד.

משמע, לעמדת סגל הרשות, מאותם טעמים שגוי היה לזהות את תהליכי הבדיקות והחיתום כמחויבות ביצוע, שגוי לזהות את העלויות שקשורות אליהם כעלויות המובאות בחשבון בחישוב שיעור ההשלמה.

יתרה מכך, כמפורט לעיל, רק לאחר הנשיאה בעלויות החיתום נוצר החוזה של החברה עם הלקוח (קבוצת הרכישה). טענת החברה לפיה יש לחשב את שיעור ההשלמה תוך התחשבות בעלויות שהושקעו **עוד קודם להשגת החוזה** (עלויות הבדיקות והחיתום) הינה חריגה ביותר ואינה תואמת את הגישה המקובלת למדידת שיעור השלמה. מקרה זה שונה מהמקרים המוכרים שבהם פעולות שהושלמו עובר למועד החתימה על החוזה מעבירים ללקוח סחורות או שירותים, כמו למשל בקבלני דירות. למעשה, הקבלן לעיתים מתחיל בהקמת הדירות לפני חתימה על חוזה מחייבים עם לקוחות, אך ברגע שנחתם חוזה עם לקוח, הרי שכבר באותו מועד שיעור ההשלמה של הקמת הדירות הוא שיעור השלמת מחויבות הביצוע כלפי הלקוח, שכן הביצועים של הקבלן לפני החתימה על החוזה מעבירים ללקוח ערך מיידי במועד החתימה על החוזה (ההתקדמות בהקמה).

בנוסף, כאמור לעיל החברה ביססה את ההכרה בהכנסה על פני זמן על סעיף 35(א) העוסק במקרים בהם הלקוח מקבל וצורך בו זמנית את ההטבות מביצועי הישות כך שמחויבות הביצוע מוכרת לאורך זמן. סעיפים 33-42 להנחיות היישום לתקן מרחיבים בנוגע למקרים אלו:

”33. עבור סוגים אחדים של מחויבויות ביצוע, ההערכה אם לקוח מקבל את ההטבות מביצועי הישות כאשר הישות מבצעת ובו זמנית צורך הטבות אלה כאשר הן מתקבלות תהיה פשוטה. דוגמאות כוללות שירותים שגרתיים או חוזרים (כמו שירותי ניקיון) שבהם הקבלה והצריכה בו זמנית על ידי הלקוח של ההטבות מביצועי הישות ניתנים לזיהוי בנקל.

42. עבור סוגים אחרים של מחויבויות ביצוע, ייתכן שהישות לא תוכל לזהות בנקל אם לקוח מקבל וצורך בו זמנית את ההטבות מביצועי הישות כאשר הישות מבצעת. בנסיבות אלה, מחויבות ביצוע מקוימת לאורך זמן אם ישות קובעת שישות אחרת לא תצטרך למעשה לבצע מחדש את העבודה שהישות השלימה עד כה אם ישות אחרת זו הייתה נדרשת לקיים את יתרת מחויבות הביצוע ללקוח...”

באנלוגיה מהאמור בסעיף 42 – אם קבלן יפסיק את הקמת הפרויקט, קבלן אחר יוכל להיכנס לנעליו ולהמשיך את ההקמה. לעומת זאת, אם החברה הייתה מפסיקה את תהליך החיתום באמצע, חברת תיווך אשראי אחרת הייתה נדרשת לבצע את התהליך מחדש. אבחנה זו משקפת את אותו עיקרון שהדגיש הסגל לעיל – לאורך תהליך החיתום והבדיקות לא מועבר שירות ללקוח ולכן הפעולות המתבצעות בשלב זה אינן רלוונטיות לקביעת שיעור ההשלמה. הלקוח מתקשר עם החברה

לשם קבלת אשראי באמצעותה, ולא לצורך קבלת שירותי חיתום ובדיקה. לכן, בראי הלקוח, אין ערך ממשי שהועבר לו ושהוא ציפה לקבל במועד החתימה על ההסכם.

למעשה, גישת החברה מובילה לתוצאה לפיה לא קיימת שום התאמה בין מאפייני החוזה שלפיהם סבורה החברה כי יש להכיר בהכנסה לאורך זמן – "הלקוח מקבל וצורך בו זמנית את ההטבות המסופקות על ידי ביצועי הישות ככל שהישות מבצעת" לבין קצב ההכרה בהכנסה, שהרי החברה מסכימה תחת חלופה זו, שהלקוח צורך את ההטבות בתקופה בה הוא מקבל את האשראי בפועל אך סבורה כי את שיעור ההשלמה יש לקבוע בהתאם לתשומות שהחברה השקיעה עוד קודם להשגת החוזה.

לנוכח כל האמור, לעמדת סגל הרשות, לא ניתן לקבל את גישת החברה לפיה מדידת שיעור ההשלמה תיעשה בשיטת התשומות, תוך הבאה בחשבון של התשומות שהשקיעה החברה קודם לחתימת החוזה.

תיאור התיקון:

החברה קיבלה את עמדת סגל הרשות בדבר אי-סבירות שיטת התשומות במקרה דנן ודיווחה על תיקון טעות מהותית נוספת בדוחותיה הכספיים. לאחר בחינת הנושא תוך הסתייעות במומחים, הגיעה החברה למסקנה כי מחויבות הביצוע כלפי קבוצות הרכישה הינה מתן זכות גישה לפלטפורמה על פני תקופת המסגרת (standing ready obligation) וכנגזרת מכך פריסת ההכנסה לאורך זמן תהא על פני תקופת המסגרת בקו ישר. סגל הרשות הסכים כי גישה זו הינה סבירה ועל כן לא התערב בטיפול החשבונאי המתוקן של החברה.