

הטיפול החשבונאי בנכסים בלתי מוחשיים – תקן חשבונאות מספר 30 נכסים בלתי מוחשיים

התקן, שפורסם בחודש מרס 2007, מסדיר את הטיפול החשבונאי בנכסים בלתי מוחשיים בדו"חות כספיים.

בחודש מרס 2007 פרסם המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות את תקן חשבונאות מספר 30 בדבר נכסים בלתי מוחשיים, המבוסס על התקן הבינלאומי מס' 38 (IAS). התקן חל על הדוחות הכספיים לתקופות המתחילות ביום 1 לינואר 2007.

הגדרות

התקן מגדיר נכס בלתי מוחשי כנכס לא כספי, ניתן לזיהוי, חסר מהות פיזית. כלומר, כל נכס בלתי מוחשי חייב לענות על הגדרה בסיסית של נכס, לעמוד בקריטריון יכולת הזיהוי, ולהיות חסר מהות פיזית.

1. **נכס** מוגדר בתקן כמשאב אשר **נשלט** על ידי הישות כתוצאה מאירועי העבר, אשר ממנו חזויות לזרום **הטבות כלכליות עתידיות** אל הישות. הישות **שולטת** בנכס אם יש לה הכוח להשיג את ההטבות הכלכליות הזורמות ממשאב הבסיס ולהגביל את הגישה של אחרים להטבות אלה. בדרך כלל, היכולת לשלוט בהטבות העתידיות מנכס נובעת מזכויות משפטיות הניתנות לאכיפה בבית משפט. **ההטבות הכלכליות העתידיות** שזורמות מנכס, עשויות לכלול הכנסות ממכירת מוצרים או שירותים, חסכון בעלויות או הטבות אחרות הנובעות משימוש הישות בנכס.
2. ההגדרה של נכס בלתי מוחשי דורשת יכולת **זיהוי** של הנכס. הקריטריון של יכולת הזיהוי מתקיים, כאשר הנכס ניתן להפרדה, כלומר, ניתן לפצל אותו מהישות ולמכור אותו, להעביר אותו, להעניק רשיון לשימוש בו, להשכירו או להחליפו.
3. נכסים בלתי מוחשיים הינם **חסרי מהות פיזי**. נכסים בלתי מוחשיים מסוימים עשויים להיכלל בתוך נכס בעל מהות פיזית כמו תקליטור (כמו תוכנת מחשב), מסמכים משפטיים (רשיון או פטנט) וכו'. בקביעה אם נכס הכולל מרכיבים בלתי מוחשיים והן מרכיבים מוחשיים, צריך להיות מטופל בהתאם לתקן זה, על הישות להפעיל שיקול דעת על מנת להעריך איזה מרכיב משמעותי יותר.

רָוֵה, רָבִיד וְשׁוֹת' רֹאֵי חֶשְׁבוֹן | הברזל A32 תל אביב 69710

טל. 03-7676999, פקס. 03-7676990

E-mail: office@raveh-ravid.co.il



Member of Russell Bedford International

הכרה ומדידה

נכס בלתי מוחשי יוכר, אם ורק אם :

4. צפוי שההטבות הכלכליות העתידיות החזויות שניתן לייחס לנכס יוזרמו אל הישות; וכן

5. העלות של הנכס ניתנת למדידה באופן מהימן.

נכס בלתי מוחשי יימדד לראשונה לפי העלות.

העלות של נכס בלתי מוחשי שנרכש בנפרד ניתנת, בדרך כלל, למדידה באופן מהימן. העלות של הנכס בלתי מוחשי, אשר נרכש בנפרד, כוללת את מחיר רכישתו ועלות כלשהי שניתן לייחס במישרין להכנת הנכס לשימושו המיועד.

אם נכס בלתי מוחשי נרכש בצירוף עסקים, העלות של נכס בלתי מוחשי הוא שוויו ההוגן במועד הרכישה.

מוניטין שנוצר באופן פנימי בישות לא יוכר כנכס.

התקן מציין, כי סביר שרוב היציאות העוקבות תהיינה על מנת לשמר את ההטבות הכלכליות העתידיות החזויות שגלומות בנכס בלתי מוחשי קיים. רק לעיתים נדירות יציאה עוקבת – יציאה שהתהוותה לאחר ההכרה הראשונית של נכס בלתי מוחשי שנרכש או לאחר השלמת נכס בלתי מוחשי שנוצר באופן פנימי – תוכר בערך בספרים של נכס. יציאה בגין פריט בלתי מוחשי שהוכרה לראשונה כהוצאה לא תוכר כחלק מהעלות של נכס בלתי מוחשי במועד מאוחר יותר.

המדידה לאחר הכרה

התקן מאפשר לישות לבחור במודל העלות או במודל ההערכה מחדש כמדיניותה החשבונאית.

בהתאם למודל העלות, לאחר ההכרה הראשונית, נכס בלתי מוחשי יוצג בעלותו בניכוי הפחתה שנצברה ובניכוי הפסדים מירידת ערך שנצברו.

בהתאם למודל ההערכה מחדש, לאחר ההכרה הראשונית, נכס בלתי מוחשי יוצג בסכום משוערך שהוא שוויו ההוגן במועד ההערכה מחדש בניכוי הפחתה שנצברה לאחר מכן ובניכוי הפסדים מירידת ערך שנצברו לאחר מכן. הערכות מחדש יבוצעו באופן סדיר מספיק, כך שהערך בספרים של הנכס בתאריך המאזן אינו שונה באופן מהותי מהערך שהיה נקבע לפי שווי הוגן. התקן מציין, כי מודל ההערכה מחדש אינו מאפשר הערכה מחדש של נכסים בלתי מוחשיים שלא הוכרו קודם לכן כנכסים או הכרה הראשונית של נכסים בלתי מוחשיים בסכומים אחרים מהעלות.

לאחר ההכרה לראשונה, נכס בלתי מוחשי בעל אורך חיים שימושיים מוגדר, יופחת על פני אורך החיים השימושיים שלו בכפוף לבחינת ירידת ערך. שיטת הפחתה שנעשה בה שימוש תשקף את הדפוס שבו הישות חזויה לצרוך את ההטבות הכלכליות העתידיות של הנכס. אם דפוס כזה אינו ניתן לקביעה באופן מהימן, יעשה שימוש בשיטת הקו הישר.

רֹוּה־רָבִיד וְשׁוֹת' רֹוּאִי חֶשְׁבוֹן | הַבְּדוּל A32 תל אביב 69710

טל. 03-7676999, פקס. 03-7676990

E-mail: office@raveh-ravid.co.il



Member of Russell Bedford International

נכסים בלתי מוחשיים בעלי אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר לא יופחתו, בכפוף לבדיקת ירידת ערך שלהם. לגבי נכס בלתי מוחשי שאינו מופחת, הישות תסקור מידי תקופה את אורך החיים השימושיים שלו, על מנת לקבוע אם האירועים ונסיבות ממשיתים לתמוך בהערכה לפיה אורך החיים השימושיים של נכס זה בלתי מוגדר. אם האירועים והנסיבות אינם תומכים עוד בהערכה כאמור, השינוי בהערכת אורך החיים השימושיים מבלתי מוגדר יטופל כשינוי באומדן חשבונאי (כלומר, מכאן ולהבא).

תמצית דרישות הגילוי

בהתאם לתקן, יש לתת גילוי לגבי כל קבוצת נכסים בלתי מוחשיים, תוך הבחנה בין נכסים בלתי מוחשיים אשר נוצרו באופן פנימי לבין נכסים בלתי מוחשיים אחרים, בדבר אורך חיים, שיטות הפחתה, הערך בספרים ברוטו והפחתה שנצברה, השפעת הפחתות על רווח והפסד, ירידות ערך וכו'. כמו כן, יש לתת גילוי לסכום המצרפי של יציאה בגין מחקר ופיתוח שהוכרו כהוצאה במהלך התקופה.