



רשות ניירות ערך פרסום דוח ריכוז ממצאים בנושא שיפורים במושכר בחברות קמעונאיות

שלום לכולם,

ביום 28 באוקטובר 2018 פרסמה רשות ניירות ערך דוח ריכוז ממצאים בנושא שיפורים במושכר בחברות קמעונאיות (להלן-"הדוח"), וזאת בעקבות ביקורת רחב אשר בוצעה במספר תאגידיים מדווחים.

הדוח מפרט מספר סוגיות המתייחסות להיבטי ההכרה, המדידה, ההצגה והגילוי של נכס שיפורים במושכר אשר עלו במסגרת הביקורת, וזאת במטרה לשקף בפני ציבור התאגידיים המדווחים את עמדות סגל הרשות בכל הנוגע לסוגיות אלה.

הסוגיות העיקריות שעלו במסגרת הביקורת:

- **היוון עלויות שכר עבודה והוצאות הקשורות בעובדים**
אחת מחברות המדגם נהגה להוון לנכס שיפורים במושכר עלויות שכר עובדים הכוללות הן עלויות שניתן לייחס במישרין להקמת סניפי החברה והן עלויות תפעול שוטפות, תוך שימוש באומדן לשם קביעת סכום עלויות השכר אשר יהוונו. סגל הרשות העלה בבדיקתו כי החברה לא ביצעה בדיקה, מעקב ותייעוד בקרות מבססות לגבי נאותות אומדן זה. בעקבות הביקורת, החברה עדכנה את אומדן

היוון עלויות השכר לנכס שיפורים במושכר, מחקה חלק מעלויות השכר שהונו בעבר לנכס שיפורים במושכר והוסיפה בקרות ונהלי עבודה לבדיקת האומדן באופן שוטף.

• **השתתפות משכיר בהוצאות הקמת סניף**

- אחת מחברות המדגם קיבלה הנחה בדמי השכירות בתקופת ההקמה של מספר סניפים ולא יישמה את הוראות SIC 15. דהיינו, הוצאות השכירות נרשמו בהתאם להוצאות בפועל בכל חודש ללא פריסת ההנחה על פני תקופת השכירות כנדרש.
- חלק מחברות המדגם טיפלו בכל הסכומים שהתקבלו מהמשכירים כהפחתה מנכס שיפורים במושכר ללא ביצוע בחינה אלו מהסכומים עונים להגדרת 'תמריצים' על פי הוראות SIC 15. לעמדת סגל הרשות, בחינה האם סכומים שהתקבלו מהמשכיר מהווים 'תמריצים' כהגדרתם ב-SIC 15 כוללת בחינת מאפייני הסכומים שהתקבלו תוך הבחנה בין סכומים המשולמים לשוכר כחלק מתנאי השכירות הספציפית (כגון הנחות בדמי השכירות, תקופות גרייס במהלכן לא משולמים דמי שכירות, השתתפות בעלויות שהוציא השוכר כאשר ההנאה העיקרית בהן היא של השוכר וכדומה) לבין סכומים המשולמים לשוכר כהחזר עלויות שהוציא השוכר בגין השבחת הנכס של המשכיר, כך שההנאה העיקרית מעלויות אלה היא של המשכיר. בבחינת ההנאה העיקרית יש להתחשב בין היתר בתקופת ההנאה הכלכלית מאותה עלות וכיצד היא עומדת ביחס לתקופת החכירה.

• **גריעת פריטי רכוש קבוע בעת החלפתם או בעת ההקמה של נכסים חלופיים**

במספר חברות עלה כי בעת בחינה של ההכרה בעלות פריט רכוש קבוע כחלק מהשיפורים במושכר לא מבוצעת בחינה האם עלות זו מחליפה נכס קיים והאם ישנו צורך לגרוע עלות של נכס קיים בספרים. לעמדת סגל הרשות, בחינה זו נדרשת בהתאם להוראות IAS 16. החברות ציינו כי בכוונתן לגבש מדיניות ונהלים ברורים בהקשר זה על מנת לעמוד בדרישות התקן.

• **היוון הוצאות פרסום ושיווק**

יתרת סעיף שיפורים במושכר של מספר חברות כללה עלויות פרסום ושיווק שאין להוונן לפי הוראות IAS 16. לטענת חברות המדגם היוון זה נבע מטעות אנוש או בוצע לפני שנים רבות ואינו משקף את המדיניות החשבונאית שלהן כיום.

• **קביעת אורך חיים שימושיים של הנכס בהתחשב בתקופת השכירות**

בדיקת סגל הרשות העלתה כי במקרים מסוימים הופחתו נכסי שיפורים במושכר למשך תקופה ארוכה ממשך תקופת השכירות. לעמדת סגל הרשות ובהתאם להוראות IAS 16, יש לבחון את אורך החיים השימושיים של פריטי שיפורים במושכר, תוך הבאה בחשבון של תקופת חוזה השכירות, כאשר ככלל, לא סביר שתקופת ההפחתה של נכס שיפורים במושכר אשר אינו בעל ערך בפני עצמו לשוכר במנותק מהנכס השכור ומתקופת השכירות, תהיה גבוהה יותר מתקופת החוזה לרבות תקופת אופציה להארכת ההסכם אשר נמצאת בשליטת החברה וצפוי שתמומש וזאת, בהעדר ראיות המעידות על הסכמה בין המשכיר לחברה על הארכת החוזה הספציפי.

• **נכסים שהופחתו במלואם אך לא נגרעו מהספרים**

בטפסי הפחתה של אחת מחברות המדגם אותרו נכסי שיפורים במושכר רבים בסכומים מהותיים אשר הופחתו במלואם בשנים הקודמות אך העלות והפחתה שנצבר בגינם טרם נגרעו מטופס הפחתה, מה שהוביל לניפוח יתרות בביאור רכוש קבוע. לעמדת סגל הרשות, מקום בו החברה אינה מבצעת מעקב אחר פריטי רכוש קבוע, עלול להוביל להצגה של פריט רכוש קבוע אשר היה אמור להיגרע בהתאם להוראות IAS 16 מאחר ולא חזויות הטבות כלכליות עתידיות מהשימוש בו או ממימושו.

לקריאת הדוח המלא באתר רשות ניירות ערך-לחצו כאן

למידע ופרטים נוספים:

רו"ח גיא טביביאן, שותף, ראש המחלקה המקצועית, Deloitte, טל: 03-6085464

רו"ח אורי לוי, שותף, המחלקה המקצועית, Deloitte, טל: 03-6085516



www.deloitte.co.il

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries and territories, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte's more than 283,000 professionals are committed to becoming the standard of excellence.

Brightman Almagor Zohar & Co. (Deloitte Israel) is the member firm of Deloitte Touche Tohmatsu Limited in Israel. Deloitte Israel is one of Israel's leading professional services firms, providing a wide range of world-class audit, tax, consulting, financial advisory and trust services. Through approximately 100 partners and directors and 1000 employees the firm serves domestic and international clients, public institutions and promising fast-growth companies whose shares are traded on the Israeli, US and European capital markets.

© 2018 Brightman Almagor Zohar & Co. Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited.