

## שאלת ביאור מסים נדחים

להלן הרכב יתרות מסים נדחים של חברת נוי איפור וטיפוח בע"מ (להלן: "החברה") המוצגות בדוח על המצב הכספי המאוחד של החברה ליום 31 בדצמבר 2018 והתנועה בהן לשנה שהסתיימה באותו המועד (להלן: "הביאור") באלפי ש"ח:

<u>סעיף</u>	<u>אגרות חוב להמרה הנמדדות בעלות מופחתת (1)</u>	<u>קרקע במודל הערכה מחדש</u>	<u>עסקאות מכירת מלאי בינחברתיות</u>	<u>אגרות חוב הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד (2)</u>	<u>סה"כ נכס (התחייבות) מסים נדחים</u>
יתרה ליום 31 בדצמבר 2017	--	(25)	50	50	75
תנועה מול רווח או הפסד	13	17.5	(25)	4	9.5
תנועה מול רווח כולל אחר	--	25	-	6	31
תנועה מול הון	(165)	--	-	--	(165)
יתרה ליום 31 בדצמבר 2018	(152)	17.5	25	60	(49.5)

## נתונים נוספים:

1. במהלך שנת 2018 הנפיקה החברה 10,000,000 ערך נקוב אגרות חוב הניתנות להמרה למניות רגילות של החברה. רכיב החוב של אגרות החוב להמרה נאמד במועד ההכרה לראשונה בסך של 11,340 אש"ח.
2. אגרות החוב הונפקו על ידי החברה בשנת 2017.
3. למעט האמור בנתון 1 לעיל, החברה לא הנפיקה מכשירים פיננסיים נוספים ולא פדתה אגרות חוב במהלך שנת 2018.
4. שיעור המס החל על החברה הוא 25%.
5. החברה מחזיקה ב-100% ממניות חברת אמה בע"מ. למעט החזקה זו, לחברה אין החזקה בחברות נוספות.
6. אין עלויות עסקה או הנפקה בכל העסקאות המתוארות.

לפניך מספר היגדים בנוגע לביאור לעיל, סמן ביחס לכל אחד מהיגדים נכון (א) או לא נכון (ב)

## היגד 1

אגרות החוב להמרה הונפקו בפרמיה של 2,000 אש"ח.

- א. נכון  
ב. לא נכון

## היגד 2

סיכון האשראי של אגרות החוב הנמדדות בשווי הוגן דרך רווח או הפסד בהכרח ירד במהלך שנת 2018.

- א. נכון
- ב. לא נכון

## היגד 3

החברה הכירה בהפסד מירידת ערך בסך של 170 אלפי ש"ח (לפני מס) בגין הקרקע בדוח רווח או הפסד לשנת 2018

- א. נכון
- ב. לא נכון

## היגד 4

מחצית מהמלאי נשוא העסקה הבינחברתית בהכרח נמכר לחיצוניים בשנת 2018.

- א. נכון
- ב. לא נכון

## פתרון

**היגד 1 נכון** – ניתן לראות בביאור כי הוכר גידול בהתחייבות מס נדחה כנגד ההון בגין הפרש זמני שנוצר במועד ההכרה לראשונה באג"ח להמרה (בגין הרכיב ההוני). הרכיב ההוני הינו 660 אש"ח (165/25%) ולכן סך תמורת ההנפקה הינה 12,000 אש"ח (11,340+660) אשר מייצגת הנפקה בפרמיה של 2,000 אש"ח.

**היגד 2 נכון** - ניתן לראות בביאור כי הוכר גידול בנכס מס נדחה כנגד הפסד כולל אחר. הדבר מתקיים רק במקרה בו חלה ירידה בסיכון האשראי של אג"ח שהונפקו ויועדו לשווי הוגן דרך רווח או הפסד. תזכורת, במצב בו סיכון האשראי של אג"ח שיועדו לשווי הוגן דרך רווח או הפסד יורד, השווי ההוגן של ההתחייבות הפיננסית עולה וכתוצאה מכך מוכרים הפסדים אשר יוכרו במסגרת הרווח הכולל האחר.

**היגד 3 לא נכון** – ניתן לראות בביאור כי ירידת הערך שהוכרה (לפני מס) בדוח רווח או הפסד הינה 70 אש"ח (17.5/25%), יתרת ירידת הערך הוכרה ברווח כולל אחר.

**היגד 4 לא נכון** – יתכן כי במהלך שנת 2018 בוצעו עסקאות נוספות של מכירת מלאי בתוך הקבוצה ולאחר מכן לחיצוניים ועל כן לא ניתן לומר כי הקיטון בנכס המס מייצג בהכרח מכירה של מחצית מהמלאי לחיצוניים.

## שאלת ביאור ר"ק

להלן ביאור על הרכוש הקבוע כפי שנכלל בדוחותיה הכספיים המאוחדים של חברת אשטרום בע"מ (להלן: "החברה") ליום 31 בדצמבר 2018.

הביאור כולל את הרכב הרכוש הקבוע והפחת שנצבר בגינו, לפי קבוצות עיקריות, והתנועה בו, לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018 (להלן: "הביאור"):

עלות	קרקע ומבנים	מכונות וציוד	כלי רכב	ריהוט וציוד משרדי	שיפורים במושכר	סה"כ
אלפי ש"ח						
יתרה ליום 1 בינואר, 2018	373,603	582,528	25,780	39,741	12,314	1,033,966
תוספות במשך השנה	28,508	77,779	4,609	11,259	1,743	123,898
שערוך לשווי הוגן	49,343	-	-	-	-	49,343
העברת פחת עקב הערכה מחדש	(2,847)	-	-	-	-	(2,847)
התאמות מתרגום דוחות כספיים של חברות מאוחדות	1,252	11,507	584	297	-	13,640
גריעות במשך השנה	(456)	(24,586)	(2,015)	-	(163)	(27,220)
יתרה ליום 31 בדצמבר, 2018	449,403	647,228	28,958	51,297	13,894	1,190,780
<b>פחת שנצבר</b>						
יתרה ליום 1 בינואר, 2018	40,228	424,540	13,237	28,513	9,423	515,941
תוספות במשך השנה	3,435	48,954	2,928	2,707	579	58,603
העברת פחת עקב הערכה מחדש	(2,847)	-	-	-	-	(2,847)
התאמות מתרגום דוחות כספיים של חברות מאוחדות	854	7,753	369	139	-	9,115
גריעות במשך השנה	(14)	(23,411)	(1,331)	-	(43)	(24,799)
יתרה ליום 31 בדצמבר, 2018	41,656	457,836	15,203	31,359	9,959	556,013
<b>עלות מופחתת ליום 31 בדצמבר, 2018</b>	<b>407,747</b>	<b>189,392</b>	<b>13,755</b>	<b>19,938</b>	<b>3,935</b>	<b>634,767</b>

## נתונים נוספים:

1. שיעור המס החל על החברה הינו 23%.
2. מטבע הפעילות של החברה הינו ש"ח.
3. גריעת הרכוש הקבוע במהלך שנת 2018 בוצעה עקב מכירת רכוש קבוע בלבד.
4. החברה מחזיקה ב-100% ממניות חברת מאיה אינק אשר מטבעה הפעילות שלה הינו הדולר. למעט החזקה זו, לחברה אין החזקה בחברות נוספות.
5. חברת מאיה אינק לא רכשה רכוש קבוע במהלך שנת 2018.

לפניך מספר היגדים בנוגע לביאור לעיל, סמן ביחס לכל אחד מהיגדים נכון (א) או לא נכון (ב)

## היגד 1

בהנחה שהחברה מכרה במהלך שנת 2018, רכוש קבוע בתמורה לסך של 5,000 אש"ח, הרווח (לפני מס) שנזקף לדוח רווח או הפסד כתוצאה מהמכירה הנ"ל הינו 2,579 אש"ח.

- א. נכון
- ב. לא נכון

## היגד 2

סך ההשפעה על הרווח הכולל האחר של החברה לשנת 2018 בגין הרכוש הקבוע הינה 37,994 אלפי ש"ח.

- א. נכון
- ב. לא נכון

## היגד 3

ניתן להסיק כי שער החליפין של הדולר בהכרח עלה במהלך שנת 2018

- א. נכון
- ב. לא נכון

## היגד 4

החברה בהכרח מיישמת את מודל הערכה מחדש על קרקעות ומבנים בלבד וכן, החברה בוחרת לבטל את הפחת שנצבר בעת שערוך הנכס לשוויו ההוגן.

- א. נכון
- ב. לא נכון

## פתרון

**היגד 1 נכון** – ניתן לראות בביאור כי העלות של הרכוש הקבוע שנמכר בתקופה הינה 27,220 והפחת שנצבר בגינו הינה 24,799 ולכן הרווח שנזקף לפני מס הינו 2,579.

**היגד 2 לא נכון** – 37,994 מייצג רק רווח כולל אחר בגין הערכה מחדש. בנוסף לרווח זה ייזקף לרווח כולל אחר גם השינוי בשע"ח על הר"ק של חברת הבת ("התאמות מתרגום דוחות כספיים של חברות מאוחדות").

**היגד 3 – נכון** לא נרכש ר"ק בתקופה וניתן לראות גידול ברכוש קבוע המוצג בביאור במסגרת "התאמות מתרגום דוחות כספיים של חברות מאוחדות".

**היגד 4 – לא נכון.** החלק הראשון של ההיגד שגוי, בהתאם לסעיף 36 ל IAS 16 (להלן- "התקן") אם פריט רכוש קבוע מוערך מחדש, יש להעריך מחדש את כל **קבוצת הרכוש קבוע, שאליה הוא משתייך** כמו כן, בהתאם לסעיף 34 לתקן, תדירות ההערכות מחדש תלויה בשינויים בשווי הוגן של פריטי

רכוש קבוע המוערכים מחדש. על כן, לא ניתן לומר כי **בהכרח** החברה מיישמת את מודל הערכה מחדש על קרקעות ומבנים **בלבד**.

## להלן מספר היגדים ביחס לתקן דיווח כספי בינלאומי 13

במסגרת דיוני ועדת המאזן של חברת שני בע"מ (להלן: "החברה"), הועלו ההיגדים הבאים (סמנו ביחס לכל אחד מההיגדים המופיעים בשאלות הבאות, האם ההיגד נכון (א) או לא נכון (ב)):

### היגד 1

החברה מחזיקה במספר רב של מניות חברה א' הנסחרות בשוק פעיל ואינן עולות לכדי השפעה מהותית. ידוע שהחברה מתכננת לממש את כל המניות שברשותה במקשה אחת, דבר אשר צפוי לגרום לכך שהמניות ימכרו בסכום נמוך יותר ממחירן המצוטט בשוק. נוכח האמור, מדידת השווי ההוגן של מניות חברה ב' תהיה מסווגת לרמה נמוכה מרמה 1 של מדרג השווי ההוגן.

- א. נכון
- ב. לא נכון

### היגד 2

החברה רכשה מספר רב של מניות סחירות של חברה ב' בהנחה ביחס למחירן המצוטט בבורסה לניירות ערך. החברה תכיר ברווח, כבר בעת ההכרה לראשונה במניות שנרכשו, וזאת בגלל הפער הנובע בין הסכום ששולם על העסקה כולה לבין המחיר המצוטט לכל מניה בנפרד כפול מספר המניות שנרכשו לעניין מדידת השווי ההוגן.

- א. נכון
- ב. לא נכון

### היגד 3

בתאריך המאזן השיגה החברה שליטה בחברת ג' (להלן: "החברה הנרכשת") הנכס העיקרי בחברה הנרכשת הינו מלאי רכבים. כמות הרכבים הכללית הנמכרת בשוק A גבוהה יותר מהכמות הנמכרת בשוק B. יחד עם זאת, החברה הנרכשת מוכרת את הרכבים שבבעלותה בכמויות שוות בשוק A ובשוק B, לאור עובדה זו, השווי ההוגן של מלאי הרכבים יימדד במועד הרכישה של החברה הנרכשת, בהתאם למחירי בשוק הכדאי ביותר לחברה הנרכשת וזאת תוך השוואת הסכום נטו שיתקבל מהמכירה.

- א. נכון
- ב. לא נכון

### היגד 4

החברה מחזיקה ב-1,000 כתבי אופציות רכש בלתי סחירים הניתנים למימוש (ברוטו) למניה רגילה אחת של חברה ד' אשר הינה חברה ציבורית, שמניותיה רשומות למסחר בבורסה, ושמתקיים לגביהן שוק פעיל. החברה בוחרת לאמוד את השווי ההוגן של כתבי האופציה תוך שימוש במודל B&S (בלאק ושוולץ). לצורך יישום מודל זה, החברה תהיה מנועה מלהשתמש בטכניקת המכפילים או בטכניקת היוון תזרימי המזומנים לעניין חישוב השווי ההוגן של נכס הבסיס (מניית חברה ד').

- א. נכון
- ב. לא נכון

## פתרון

**היגד 1 לא נכון** - ראה סעיף 80 לתקן לעניין אי הבאת "גורם חסימה" (Blockar Blockage) במסגרת השווי ההוגן. מניות החברה ימדדו בהתאם למחירן המצוטט ללא התאמות, על כן הרמה המתאימה במדרג השווי ההוגן היא רמה 1.

**היגד 2 נכון** - כאשר מדובר במכשירים פיננסיים 'בדידים' כגון מניות, יחידת החשבון הבסיסית מהווה את ההחזקה במכשיר הבודד ועל כן, במקרה דנן, יוכר רווח כבר במועד ההכרה לראשונה במניות שנרכשו, וזאת בגלל הפער הנובע בין יחידת החשבון של העסקה (הבלוק כולו) ליחידת החשבון של הנכסים שנרכשו (כל מניה בנפרד) לעניין מדידת השווי ההוגן.

**היגד 3 לא נכון** – השווי ההוגן יימדד בהתאם לשוק העיקרי (שוק A) סעיף 18 ל IFRS 13.

**היגד 4 נכון** – יש להשתמש בנתון הנצפה – מחיר מניה מצוטט לצורך קביעת השווי ההוגן של האופציות (מדרג השווי ההוגן מעניק את העדיפות הגבוהה ביותר לנתונים נצפים)