

© שלומי שוב - IFRS קונסולטינג, המרכז הבינתחומי הרצליה

מבחן ביניים (2017) - פתרון שאלת מגזרים
שלב 1 - זיהוי הפילוח ומגזרי הפעילות
מנכ"ל החברה מהווה ה-CODM. כפועל יוצא, מגזרי הפעילות יזוהו על בסיס המידע הנסקר על ידו לצורך הערכת ביצועים והקצאת משאבים.
לאור העובדה שהחברה מספקת שירותי מטה בלבד, הכנסותיה נלוות בלבד לפעילות של הקבוצה ולכן לא תיחשב כמגזר פעילות. סעיף 6 לתקן IFRS 8.

על פי ראי ה-CODM (נתון 4) הפילוח הפנימי הינו על פי תחום פעילות, מלבד קאי ודקסטר הנסקרים ביחד על פי פעילות הייבוא, כדלקמן:

רוני	ייעוץ תזונה לנוער
פיל	ייעוץ תזונה לנשים
קאי+דקסטר	ייבוא
קטלר	מכירת ציוד כושר
בראנץ	ייצור מי גבינה

שלב 2 - קיבוץ מגזרים
חברות רוני ופיל מציגות ביצועים כספיים דומים לזמן ארוך, והן בעלות מאפיינים כלכליים דומים, ופעילות דומה מבחינת השירותים, שיטות הספקת השירותים, סוג הלקוחות, תהליכי הייצור והסביבה המפוקחת (נתון נוסף 2). מאחר ובהנחה א' נתון שהחברה נוהגת לקבץ מגזרים במידה וניתן לעשות כן, הן תקובצנה יחדיו.

המגזרים שייבחנו במסגרת המבחנים הכמותיים הינם:

רוני+פיל	ייעוץ תזונה
קאי+דקסטר	ייבוא
קטלר	מכירת ציוד כושר
בראנץ	ייצור מי גבינה

נתון 4 - חברת קטלר
עד ליום 30 ביוני 2016, לחברה יש 50% בהון המניות וזכויות ההצבעה בחברת קטלר, אולם, החלטות בדירקטוריון קטלר מתקבלות ברוב כאשר למשקיע קיימת הזכות להתוות את ההחלטות במקרה של שוויון בדירקטוריון, על כן, לחברה השפעה מהותית בלבד בחברת קטלר ותישם לגביה שיטת השווי המאזני.

רווח והפסד קטלר		
נתון	400,000	הכנסות
$400,000 * (1 - 15\%) =$	-340,000	עלות המכר
$400,000 - 340,000 =$	60,000	רווח גולמי
נתון	-20,000	הוצאות הנהל"כ
נתון	0	הוצאות מימון
$60,000 - 20,000 =$	40,000	רווח נקי השנה
$40,000 * 0.5 =$	20,000	רווח נקי H1

תנועה בחשבון השקעה בקטלר לחצי השנה שהסתיימה ביום 30 ביוני 2016

0	י.פ.	
$100,000 * 2 * 0.5 =$	100,000	הקמת החברה
$20,000 * 0.5 =$	10,000	חלקי ברווח קטלר H1
	110,000	חשבון השקעה בקטלר

התאמות למאוחד

$110,000 - 100,000 =$	10,000	רווחי אקוויטי H1 (הכל' לא מוקצות)
-----------------------	--------	-----------------------------------

החל מיום 30 ביוני 2016 נחתם הסכם לשליטה משותפת בין החברה למשקיע, ביחד זכאים החברה והמשקיע ל 100% מזכויות ההצבעה. במסגרת ההסכם נקבע כי החברה והמשקיע ירכשו את כל התפוקות שמויצרות על ידי חברת קטלר לפי חלקן היחסי בהון המניות, על כן לחברה ולמשקיע יש זכויות בנכסים ומחויבויות להתחייבויות המיוחסות להסדר ועל כן החברה והמשקיע הינם שותפים בפעילות משותפת. סעיף 15, דוגמא 5 ליישום IFRS 11.

© שלומי שוב - IFRS קונסולטינג, המרכז הבינתחומי הרצליה

		יום 30 ביוני 2016
$100,000 * 2.5 * 50\% =$	125,000	שווי הוגן השקעה בקטלר
	110,000	חשבון השקעה בקטלר
	15,000	רווח ממימוש רעיוני
$(200,000 + 20,000) * 50\% =$	110,000	חלקי בהון קטלר
$(170,000 - 150,000) * 50\% =$	10,000	עודף עלות
P.N.	120,000	רכוש קבוע
	5,000	חלקי בקטלר
	125,000	שווי הוגן קטלר
		הפחתת עודף עלות
	31.12.16	30.6.16
	5,000	10,000
		רכוש קבוע

פקודת יומן- השגת שליטה משותפת	
125,000	ח' נכסים מזוהים נטו
15,000	ז' רווח ממימוש רעיוני
110,000	ז' חשבון השקעה

0	רווח מדווח
10,000	נכסים מדווחים

רווח ממימוש רעיוני
בגין פחת רכוש קבוע

התאמות למאוחד	
15,000	הכנסות לא מוקצות
-5,000	הוצאות לא מוקצות
5,000	פחת והפחתות (נתוני מידע)

שלב 3 - טיפול בעסקאות בין חברתיות

בין מגזרי

עסקה 1 - קטלר ← פיל (UP)

ראי המאוחד:

עד ליום 30 ביוני 2016 (חברה כלולה)

כל המלאי מומש לחיצוניים ולכן אין פקודת יומן.

מיום 1 ביולי 2016 ועד ליום 31 בדצמבר 2016 (פעילות משותפת)

$400,000 * 50\% * 50\% =$	100,000	ח' מכירות
P.N.	97,000	ז' עלות המכר
$100,000 * 15\% * 20\% =$	3,000	ז' מלאי

התאמות למאוחד:

$100,000 + 100,000 * 50\% =$	-150,000	ביטול מכירות
מאחר וה-CODM מבצע איחוד יחסי יש לתקן את המכירות גם בגין העסקאות הבינחברתיות שהתרחשו בזמן שהייתה חברה כלולה.	-3,000	ביטול רווח מדווח
	-3,000	ביטול נכסים מדווחים

שלב 4 - מבחנים כמותיים							
מבחן ההכנסות המדווחות							
התאמות	סה"כ	בראנץ	קטלר (50%)	קאיי+דקסטר	רוני+פיל		
		ייצור מי גבינה	מכירת ציוד כושר	ייבוא	ייעוץ		
ביאור א'	-	4,800,000	2,400,000	200,000	400,000	1,800,000	הכנסות עסקה 2
	-50,000	4,650,000	2,400,000	50,000	400,000	1,800,000	הכנסות מחיצוניים
ביאור ב'	-150,000	150,000		150,000	0	0	הכנסות בין מגזריות
4,600,000	-200,000	4,800,000	2,400,000	200,000	400,000	1,800,000	הכנסות מדווחות
		10%					מבחן 10%
		480,000	YES	NO	NO	YES	עמידה במבחן

ביאור א' - חילוץ הכנסות מגזר הייעוץ

נתון	270,000	רווח מדווח ייעוץ (רווח גולמי)
נתון	15%	שיעור רווח גולמי
$270,000 / 0.15 =$	1,800,000	הכנסות מגזר הייעוץ
נתון	700,000	הכנסות פיל
$1,800,000 - 700,000 =$	1,100,000	חילוץ הכנסות רוני (לא נדרש)

ביאור ב'

ביטול כל הכנסות קטלר שנמשכו

רט"מ מלאי בגין H1 ו-H2

סה"כ תיאום למאוחד

-50,000

-150,000

-200,000

מבחן הרווח המדווח							
התאמות	סה"כ	בראנץ	קטלר	קאיי+דקסטר	רוני+פיל		
		ייצור מי גבינה	מכירת ציוד כושר	ייבוא	ייעוץ		
		4,800,000	2,400,000	200,000	400,000	1,800,000	הכנסות
ביאור ג'	-18,000	720,000	360,000	30,000	60,000	270,000	רווח גולמי
702,000	-18,000	720,000	360,000	30,000	60,000	270,000	רווח מדווח
		10%					מבחן 10%
		72,000	YES	NO	NO	YES	עמידה במבחן

ביאור ג' - התאמות למאוחד

$30,000 * 50% =$

-15,000

-3,000

-18,000

ביטול 50% קטלר H1

רט"מ בגין חציון שני

סה"כ תיאום למאוחד

מבחן הנכסים המדווחים						
התאמות	סה"כ	בראנץ	קטלר	קאי+דקסטר	רוני+פיל	
		ייצור מי גבינה	מכירת ציוד כושר	ייבוא	ייעוץ	
	950,000	400,000	0	50,000	500,000	לקוחות וחייבים
	495,000	200,000	20,000	25,000	250,000	מלאי
	3,200,000	2,000,000	100,000	100,000	1,000,000	רכוש קבוע
	4,645,000	2,600,000	120,000	175,000	1,750,000	נכסים תפעוליים
	10,000		10,000			ע"ע רכוש קבוע ומוניטין
4,652,000	-3,000	4,655,000	2,600,000	130,000	1,750,000	נכסים מדווחים
	ביאור ד'	10%				מבחן 10%
	465,500	YES	NO	NO	YES	עמידה במבחן

ביאור ד'

רט"מ בגין חציון שני
סה"כ תיאום למאחד

מגזרים שעברו לפחות את אחד המבחנים הכמותיים
ייעוץ (רוני ופיל) ייצור מי גבינה (בראנץ)

שלב 5 - מבחן 75%

מבחן 75%

$1,800,000 + 2,400,000$	91%	>	75%
4,600,000			

מגזרים ברי דיווח
ייעוץ (רוני ופיל)
ייצור מי גבינה (בראנץ)

מגזרי הפעילות קאי, דקסטר וקטלר יוצגו במסגרת "אחרים"

שלב 6 - התחייבויות מדווחות ופריטי מידע

מכיוון שה-CODM אינו סוקר התחייבויות תפעוליות, על פי סעיף 28(ד) לא נדרש במסגרת באור מגזרים לתת גילוי להתאמות הנדרשות בין סה"כ התחייבויות הישות לבין ההתחייבויות המגזריות המדווחות. מכיון שה-CODM סוקר את הוצאות הפחת לרבות הפחתת עודפי עלות כנתוני מידע, הוצאות הפחת יוצגו במסגרת הביאור המרכזי.

התאמות	סה"כ	בראנץ	קטלר	קאי+דקסטר	רוני+פיל	פחת והפחתות
		ייצור מי גבינה	מכירת ציוד כושר	ייבוא	ייעוץ	
ביאור ה'	19,250	202,500	35,000	2,500	60,000	105,000

ביאור ה': (לא נדרש):

CODM לא סוקר הפחתת עודפי עלות ולכן התיאום יופיע במסגרת התאמות למאחד	5,000	הפחתת ע"ע רכוש קבוע
$2,500 * 50\% =$	-1,250	ביטול פחת קטלר H1 (כלולה)
נתון בביאור מגזרים	19,250	התאמות פחת למאחד
$19,250 - 12,500 - (1250) =$	15,500	פחת ארגולד

שלב 7 - ריכוז נתונים כלל חברתיים ופריטים שלא הוקצו			
נכסים שלא הוקצו (חילוץ רכוש קבוע ארנולד) (לא נדרש)			הכנסות שלא הוקצו
4,706,500	סה"כ נכסים במאוחד	10,000	רווחי אקוויטי
4,652,000	נכסים מדווחים	15,000	רווח ממימוש רעיוני
54,500	$30,000 - 30,000 =$	<u>0</u>	הכנסות ארנולד השנה (מתבטל)
		25,000	סה"כ
			הוצאות שלא הוקצו
$30,000 * 85% =$		-25,500	עלות המכר ארנולד
		-5,000	פחת ע"ע ר"ק
$10,000 + 50,000 + 70,000 + 30,000 + 40,000 + 20,000 * 50% * 50% + 120,000 =$		-325,000	הוצאות הנהלה וכלליות
$5,000 + 10,000 + 5,000 =$		<u>-20,000</u>	הוצאות מימון
		-375,500	סה"כ

© שלומי שוב - IFRS קונסולטינג, המרכז הבינתחומי הרצליה

שלב 8 - ביאור מגזרים (ביאור עיקרי)					
מאחד	התאמות	קא, דקסטר וקטלר		רוני ופיל	
		אחרים	בראנץ	ייעוץ	
4,600,000	-50,000	450,000	2,400,000	1,800,000	הכנסות מחיצוניים
0	-150,000	150,000			הכנסות בין מגזריות
4,600,000	-200,000	600,000	2,400,000	1,800,000	סה"כ הכנסות
702,000	-18,000	90,000	360,000	270,000	רווח מדווח
25,000	25,000				הכנסות שלא הוקצו
-375,500	-375,500				הוצאות שלא הוקצו
351,500	-368,500	90,000	360,000	270,000	רווח לפני מס
4,652,000	-3,000	305,000	2,600,000	1,750,000	נכסים מדווחים
54,500	54,500				נכסים שלא הוקצו
4,706,500	51,500	305,000	2,600,000	1,750,000	נכסים במאחד
221,750	19,250	62,500	35,000	105,000	פחת והפחתות