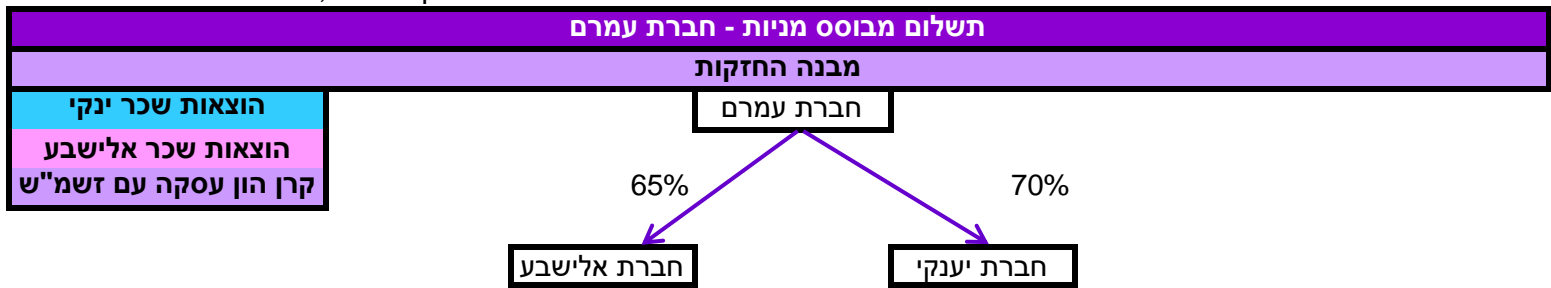


© שלומי שוב - IFRS קונסולטינג, המרכז הבינתחומי הרצליה



תשלום מבוסס מניות לחברי ההנהלה הבכירה של חברת יענקי

שנת 2017

ההענקה מהווה בחירת חלופות בידי החברה. עפ"י תקן IFRS 2 כל עוד אין מחוייבות בהווה לסילוק במזומן על החברה לטפל בעסקה כמסולקת במכשירים הוניים. במקרה זה אין לחברת עמרם בע"מ מחוייבות לסילוק במזומן ולכן נראה את העסקה כהענקת תמ"מ ע"י חברת האם המסולקת במכשירי הוניים של חברת הבת לעובדי חברת הבת.

חישוב כמות האופציות שהוענקו לכל אחד מהמנהלים:

| | | |
|------------------|--------|---------------------------------------|
| $16,000/8=$ | 2,000 | |
| $6*2000*12*1/2=$ | 72,000 | פקודות היומן בראי המאוחד: |
| | 72,000 | חובה הוצאות שכר זכות זשמ"ש |
| $72,000 * 30% =$ | 21,600 | חובה קרן הון עסקה עם מיעוט זכות זשמ"ש |
| | 21,600 | |

שנת 2018

| | | |
|-------------------------|--------|---------------------------------------|
| $7*2000*12*2/2-72,000=$ | 96,000 | פקודות היומן בראי המאוחד: |
| | 96,000 | חובה הוצאות שכר זכות זשמ"ש |
| $96,000 * 30% =$ | 28,800 | חובה קרן הון עסקה עם מיעוט זכות זשמ"ש |
| | 28,800 | |

ביום 31.12.2018 פרעה החברה את התוכנית במניות לכן, יש לבדוק מהי החלופה הזולה יותר והאם נדרש להכיר בהוצאה נוספת.

| | | | |
|--------------------|---------|-------------------|---------------------------|
| $7*2000*15=$ | 210,000 | החלופה הזולה יותר | שווי חלופת המזומן: |
| $7*2000*20=$ | 280,000 | החלופה שנבחרה | שווי חלופת ההון: |
| $280,000-210,000=$ | 70,000 | | הפרש: |

חלופת ההון היא החלופה היקרה יותר ולכן יש להכיר בהוצאה נוספת בגובה הפרשי השווי.

| | | |
|------------------|--------|---------------------------------------|
| | 70,000 | פקודות היומן בראי המאוחד: |
| | 70,000 | חובה הוצאות שכר זכות זשמ"ש |
| $70,000 * 30% =$ | 21,000 | חובה קרן הון עסקה עם מיעוט זכות זשמ"ש |
| | 21,000 | |

תשלום מבוסס מניות לעובדי מחלקת הכספים של חברת אלישבע

שנת 2017

| | | |
|--------------|-------|--|
| $22,500/15=$ | 1,500 | חישוב כמות הזכויות שהוענקו לכל אחד מהעובדים: |
|--------------|-------|--|

© שלומי שוב - IFRS קונסולטינג, המרכז הבינתחומי הרצליה

מאחר ולצורך קבלת הזכויות נדרש להגיע לתנאי ביצוע שהוא תנאי שוק, התקן קובע כי יש להתחשב בהסתברות לקיום תנאי השוק במדידת השווי ההוגן של ההתחייבות (בדומה לטיפול במענק תשלום מבוסס מניות הוני) ולעדכן שווי זה מדי חתך. אין להתחשב בסבירות להשגת תנאי הביצוע שהוא תנאי שוק בעת פריסת המענק מאחר והשווי ההוגן כבר שקלל את ההסתברויות שהיעד יושג או לא. עם זאת, מאחר ומדובר במענק התחייבותי, ההוצאה המצטברת שתוכר בסוף התוכנית תהיה לפי המכשירים שיופקו בפועל. לכן, יש לקחת לחישוב ההוצאה את השווי ההוגן של הזכויות שכוללות את ההסתברות לכך שמחיר המניה יגיע ליעד.

פקודות היומן בראי המאוחד:

| | | |
|----------------------------------|--------|-----------------|
| $12 * 1,500 * 5.5 * 0.5 / 1.5 =$ | 33,000 | חובה הוצאות שכר |
| | 33,000 | זכות התחייבות |

שנת 2018

ביום 31.12.2018 מחיר המניה של חברת אלישבע הינו 25 ש"ח מכאן שבתום תקופת ההבשלה המענק עומד בתנאי שוק של הבשלה של 75% מהזכויות. השווי ההוגן של המענק הינו מחיר המניה ב-31.12.18 פחות מחיר המניה ב-30.6.17 כפול 75% (הכמות זכויות שהבשילה).

פקודות היומן בראי המאוחד:

| | | |
|--|--------|-----------------|
| $10 * 1,500 * (25 - 19) * 1.5 / 1.5 * 75\% - 33,000$ | 34,500 | חובה הוצאות שכר |
| | 34,500 | זכות התחייבות |

תשלום מבוסס מניות לעובדי מחלקת הייצור של חברת אלישבע

שנת 2016

טיפול בהחלפת תשלום מבוסס מניות

בהתאם לסעיף 57 לתקן 3 IFRS:

"כדי לקבוע את החלק של המענק החלופי שהוא חלק מהתמורה שהועברה עבור הנרכש ואת החלק שהוא תיגמול עבור שירותים לאחר הצירוף, על הרוכש למדוד את המענקים החלופיים שהוענקו על ידי הרוכש ואת המענקים של הנרכש למועד הרכישה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 2. החלק של המדידה מבוססת השוק של המענק החלופי, שהוא חלק מהתמורה שהועברה עבור הנרכש, שווה לחלק של המענק של הנרכש שניתן ליחסו לשירותים לפני הצירוף".

בהתאם לסעיף 58 לתקן 3 IFRS:

"החלק של המענק החלופי שניתן ליחסו לשירותים לפני הצירוף הוא המדידה מבוססת השוק של המענקים של הנרכש, כפול היחס בין החלק של תקופת ההבשלה שהושלמה לבין הגבוה מבין סך כל תקופת ההבשלה או תקופת ההבשלה המקורית של המענק של הנרכש. תקופת ההבשלה היא התקופה שבמהלכה יתקיימו כל תנאי ההבשלה שהוגדרו. הגדרה של תנאי הבשלה כלולה בתקן דיווח כספי בינלאומי 2".

החישוב יעשה לפי כמות המניות שצפויה להבשיל, כפול השווי ההוגן של המענק המקורי למועד הרכישה, כפול היחס שבין הזמן שהובשל לבין הארוך מבין תקופת ההבשלה המקורית ותקופת ההבשלה הכוללת החדשה.

שווי הוגן מענק חדש למועד הרכישה:

| | |
|---------------------|-----------|
| $48 * 1,250 * 20 =$ | 1,200,000 |
|---------------------|-----------|

חישוב החלק שיזקף לעלות צירוף העסקים:

| | | |
|---------------|----|-----------------------------------|
| | 1 | תקופת ההבשלה שניתנה בעבר |
| | 2 | תקופת ההבשלה המקורית |
| | 2 | תקופת הבשלה חדשה |
| | 3 | תקופת ההבשלה הכוללת חדשה |
| $MAX(2, 3) =$ | 3 | הארוכה מבין התקופות |
| | 48 | כמות עובדים שצפויה לעבוד |
| | 20 | שווי הוגן מענק מקורי למועד הרכישה |

| | | |
|-------------------------|---------|------------------------|
| $48 * 850 * 20 * 1/3 =$ | 272,000 | מיוחס ל- IFRS 3 |
| $1,200,000 - 272,000 =$ | 928,000 | מיוחס ל- IFRS 2 |

© שלומי שוב - IFRS קונסולטינג, המרכז הבינתחומי הרצליה

פקודות היומן בראי המאוחד:

| | | |
|-----------------|---------|----------------------------|
| 928,000*1/2= | 464,000 | חובה הוצאות שכר |
| | 464,000 | זכות קרן הון תמ"מ |
| 464,000 * 35% = | 162,400 | חובה קרן הון עסקה עם מיעוט |
| | 162,400 | זכות זשמ"ש |

שנת 2017

פקודות היומן בראי המאוחד:

| | | |
|-----------------|---------|----------------------------|
| 928,000*1/2= | 464,000 | חובה הוצאות שכר |
| | 464,000 | זכות קרן הון תמ"מ |
| 464,000 * 35% = | 162,400 | חובה קרן הון עסקה עם מיעוט |
| | 162,400 | זכות זשמ"ש |

הערה: מאחר והצפי לכמות עובדים שיעבדו זהה לצפי לכמות עובדים בפועל שנותרו (48 עובדים), ניתן היה להשתמש בסך הוצאות השכר המיוחסות ל- IFRS 2 שחושבו ביום 1 בינואר 2016 ולא לבצע עדכוני אומדן.

נדרש א'

שנת 2017

| | | |
|--------------------|----------------|---|
| | 72,000 | הוצאות שכר בגין תמ"מ לעובדי חברת ינקי |
| 33,000 + 464,000 = | 497,000 | הוצאות שכר בגין תמ"מ לעובדי חברת אלישבע |
| | <u>569,000</u> | סה"כ הוצאות שכר בשנת 2017 |

שנת 2018

| | | |
|-------------------|----------------|---|
| 96,000 + 70,000 = | 166,000 | הוצאות שכר בגין תמ"מ לעובדי חברת ינקי |
| | 34,500 | הוצאות שכר בגין תמ"מ לעובדי חברת אלישבע |
| | <u>200,500</u> | סה"כ הוצאות שכר בשנת 2018 |

נדרש ב'

| | | |
|----------------------------|----------------|--|
| 21,600 + 28,800 + 21,000 = | 71,400 | קרן הון עסקה עם הזשמ"ש בגין תמ"מ יענקי |
| 162,400 + 162,400 = | 324,800 | קרן הון עסקה עם הזשמ"ש בגין תמ"מ אלישבע |
| | <u>396,200</u> | יתרת קרן הון מעסקאות עם הזשמ"ש ליום 31 בדצמבר 2018 |