

© שלומי שוב - IFRS קונסולטינג, המרכז הבינתחומי הרצליה

פתרון שאלת אקונה מטטה - נתוני עזר

נתונים בדבר שווין ההוגן של מניה אחת בת 1 ש"ח ע.נ. של החברה ושל מניה אחת בת 1 ש"ח ע.נ. של טימון (בש"ח)

מניית טימון	מניית החברה	תאריך
4	6	30.06.2015
9	9	31.12.2015 / 01.01.2016
7	4	31.12.2016

נתונים בדבר הונה של טימון, כפי שהוצג במאזני הבוחן של טימון למועדים הבאים (בש"ח)

31.12.2016	31.12.2015	31.03.2015	סעיף
100,000	100,000	100,000	הון מניות 1 ש"ח ע.נ.
?	?	-	קרן הון תשלום מבוסס מניות
?	?	50,000	תקבולים בגין כתבי אופציה
?	?	-	עודפים

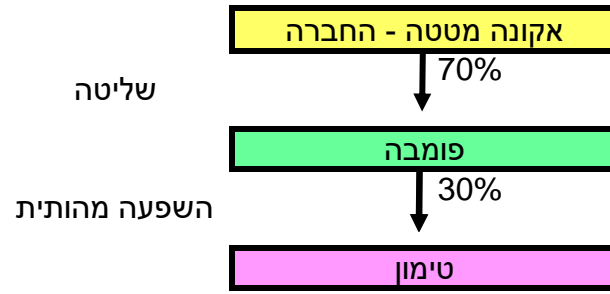
נתונים בדבר הרווח הנקי של חברות הקבוצה כפי שהוצג בדוחות הנפרדים על רווח או הפסד של החברה ושל טימון ובדוחות האינדיבידואליים על רווח או הפסד של פומבה, לשנים שהסתיימו במועדים הבאים (בש"ח)

השנה שהסתיימה ביום		חברה
31.12.2016	31.12.2015	
100,000	100,000	אקונה מטטה
50,000	50,000	פומבה
-240,000	40,000	טימון

© שלומי שוב - IFRS קונסולטינג, המרכז הבינתחומי הרצליה

פתרון שאלת אקונה מטטה - דוחות כספיים מאוחדים
 הצגת יתרת הזכויות שאינן מקנות שליטה כפי שהוצגה בדוח על המצב הכספי המאוחד של החברה ליום 31 בדצמבר 2016

עץ החזקות מיום 01.01.2015 ועד ליום 31.12.2015



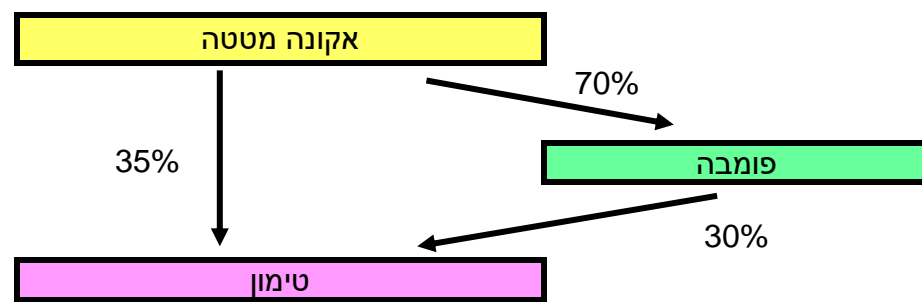
1 - 70% = 30% אחוז המיעוט בפומבה:

חישוב יתרת זשמ"ש בדוחות המאוחדים של החברה ליום 31 בדצמבר 2015		
600,000 / 70% * 30% =	257,143	י.פ. 01.01.2015
50,000 * 30% =	15,000	חלק המיעוט ברווח
	<u>272,143</u>	י.ס. 31.12.2015

חישוב יתרת חשבון השקעה לפי שיטת השווי המאזני בטימון ליום 31 בדצמבר 2015		
	(1) 30,000	י.פ. 02.01.2015
40,000 * 30% =	<u>12,000</u>	חלק ברווח
	42,000	י.ס. 31.12.2015

(1) המניות הונפקו תמורת ערך הנקוב המוצג בהון טימון.

עץ החזקות מיום 01.01.2016



1 - 70% = 30% אחוז המיעוט בפומבה:
 1 - (35% + 70% * 30%) = 44% אחוז המיעוט בטימון:

בדיקת השליטה בטימון תחת הנחת דילול מלא ליום 01.01.2016

נתון	100,000	כמות מניות
נתון	10,000	כתבי אופציה יחס מימוש 1:1
$[(35\% + 30\%) * 100,000] / (100,000 + 10,000) =$	59%	שיעור החזקה בטימון תחת דילול מלא

הקצאת עודפי עלות במועד העלייה לשליטה בטימון - 1 בינואר 2016

בעקבות רכישת 35% נוספים ממניות טימון, מגיעה החזקתה המצטברת של החברה בטימון (בצירוף חלקה דרך החזקתה בפומבה) ל-65%, מה שמקנה לה שליטה בטימון.

נתון	325,000	שולם בעבור 35% מהמניות
	(2) 8,000	החלק המיוחס לתמורה בגין החלפת המענק
$30\% * 100,000 * 9 =$	270,000	שווי הוגן החזקה דרך פומבה 30%
	(3) <u>390,000</u>	זכויות שאינן מקנות שליטה
	993,000	סך תמורה ששולמה
	(4) 194,000	<u>נכסים והתחייבויות מזוהים, נטו</u>
	-	הון נרכש
	<u>194,000</u>	עודפי עלות
נתון נוסף א'2	799,000	סך נכסים מזוהים, נטו מוביטין

© שלומי שוב - IFRS קונסולטינג, המרכז הבינתחומי הרצליה

(2) **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.

חישוב החלק שיזקף לעלות צירוף העסקים	
0.5	תקופת ההבשלה שניתנה בעבר
4	תקופת ההבשלה המקורית
4	תקופת הבשלה חדשה
4.5	תקופת ההבשלה הכוללת חדשה
MAX (4 , 4/5) = 4.5	הארוכה מבין התקופות
8	כמות עובדים שצפויה לעבוד
9	שווי הוגן מענק מקורי למועד הרכישה
9 * 8 * 1,000 * 0.5/4.5 = 8,000	

(3) **חישוב הזכויות שאינן מקנות שליטה בטימון**

35% * 100,000 * 9 = 315,000	כבעלי מניות (שווי הוגן)
נתון 75,000	כבעלי כתבי אופציה (שווי הוגן)
<u>390,000</u>	סך זכויות שאינן מקנות שליטה בטימון

* בשל העובדה שהתשלום מבוסס המניות בטימון הוחלף למענק במניות החברה, הרי שלא קיים מיעוט בגין נדבך זה.

(4) **שיחזור הון טימון ליום 1 בינואר 2016, רגע לפני הרכישה**

נתון 100,000	הון מניות 1 ש"ח ע.ב.
8 * 4 * 1,000 * 0.5/4 = 4,000	קרן הון תשלום מבוסס מניות
נתון 50,000	תקבולים בגין כתבי אופציה
נתון רווח נקי לשנת 2015 40,000	עודפים
<u>194,000</u>	סך הון

פקודת היומן בראיית המאוחד בגין עלייה לשליטה בטימון - נדרש 1

194,000	נכסים והתחייבויות מזוהים, נטו	ח'
799,000	מוניטין	ח'
325,000	מזומן	ז'
390,000	זכויות שאינן מקנות שליטה	ז'
42,000	השקעה לפי שיטת השווי המאזני בטימון	ז'
(5) 228,000	רווח הון ממכירה רעיונית - מניות טימון	ז'
8,000	קרן הון תשלום מבוסס מניות	ז'

© שלומי שוב - IFRS קונסולטינג, המרכז הבינתחומי הרצליה

(5)

חשב	270,000	חישוב רווח ממכירה רעיונית השקעה באקוויטי	שווי הוגן החזקה דרך פומבה 30%
חשב	42,000		שווי מאזני השקעה בטימון
יוקצה בין הרוב למיעוט לפי אחוז החזקתם בפומבה	228,000	רווח ממכירה רעיונית השקעה לפי שווי מאזני	
חישוב התנועה בחשבון השקעה לפי שיטת השווי המאזני בטימון לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2016			
		42,000	י.פ. 31.12.2015
$16,000 * 30% =$		4,800	חלק בגין גידול בהון בגין השקעת החברה בתמ"מ
$\max [30% * (240,000) , (42,000 + 4,800)] =$		-46,800	חלק בהפסד
		0	י.ס. 31.12.2016

פקודת היומן בראיית הדוחות האינדיבידואלים של פומבה

ח' ז'	הפסדי אקוויטי	השקעה לפי שיטת השווי המאזני טימון
	42,000	42,000
שחזור הרווח הנקי של פומבה בדוחותיה הנפרדים לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2016		
רווח נקי בדוחות האינדיבידואלים 2016	50,000	50,000
ניטרול הפסדי אקוויטי	42,000	42,000
רווח נקי בדוחות הנפרדים 2016	92,000	92,000

חישוב יתרת הזכויות שאינן מקנות שליטה בדוחות המאוחדים של החברה ליום 31 בדצמבר 2016 - נדרש 2

לפי תנועה	י.פ. 31.12.2015
272,143	י.פ. 31.12.2015
	המיעוט בטימון
	בגין מניות
חשב	315,000
$228,000 * 30% =$	68,400
$(240,000) * 44% =$	-105,600
(6)	7,040
	75,000
	75,000
$92,000 * 30% =$	27,600
	659,583

חישוב סבסוד המיעוט בגין ההענקה על ידי החברה (6)

מאחר והמענק ניתן על ידי החברה, הרי שבראי המאוחד ניתנה למיעוט בדמות חלקו בהוצאות השכר ולכן מתקיימת בנוסף הפקודה:

8	כמות עובדים זכאים למענק:
1,000	כמות מניות לעובד:
9	שווי הוגן של מניית החברה ליום צירוף העסקים:
72,000	
-8,000	בניכוי: תמורה בגין שירותים שניתנו לפני צירוף העסקים:
64,000	תמורה בגין שירותים שיינתנו לאחר צירוף העסקים:
4	תקופת הבשלה
64,000 * 1/4 =	הוצאות שכר שנרשמו בחברת טימון
16,000	
7,040	קרן הון עסקאות עם המיעוט
7,040	זכויות מיעוט שאינן מקנות שליטה

לפי הרכב (לא נדרש):

המיעוט בטימון	בגין מניות
(8)	חלק בהון טימון כבעלי מניות רגילות
(9)	חלק במוניטין
	בגין אופציות
	צירוף עסקים 01.01.2016
	המיעוט בפומבה
(10)	חלק בהון פומבה כבעלי מניות רגילות
659,583	י.ס. 31.12.2015

© שלומי שוב - IFRS קונסולטינג, המרכז הבינתחומי הרצליה

		שיחזור הון טימון ליום 31 בדצמבר 2016	(8)
	100,000	הון מניות 1 ש"ח ע.נ.	
נתון	4,000	קרן הון תשלום מבוסס מניות	
	50,000	תקבולים בגין כתבי אופציה	
נרשמה מול הוצאות השכר בטימון	16,000	קרן הון השקעת בעלים	
40,000 + (240,000) =	-200,000	עודפים	
	-30,000	סך הון	
	75,000	שווי הוגן אופציות למועד הרכישה	
44% * [-30,000 - 75,000] =	-46,200	סך הון השייך למיעוט כבעל מניות רגילות	
		שיחזור חלק המיעוט במוניטין טימון	(9)
	325,000	<u>חילוץ פרמיית שליטה</u>	
חושב	8,000	מזומן ששולם בעבור 35% מהמניות	
חושב	333,000	החלק המיוחס לתמורה בגין החלפת המענק	
	315,000	סה"כ	
35% * 100,000 * 9 =	18,000	שווי הוגן 35% מהמניות	
		פרמיית שליטה ששולמה	
		<u>חלק המיעוט במוניטין</u>	
	273,350	מיעוט ישיר	
(1 - 35% - 30%) * (799,000 - 18,000) =	70,290	מיעוט עקיף	
30% * (1 - 70%) * (799,000 - 18,000) =	343,640		
(799,000 - 18,000) * 44% =			
		שיחזור הון פומבה ליום 31 בדצמבר 2016	(10)
	857,143	הון מניות ופרמיה	
600,000 / 70% =	100,000	עודפים	
50,000 + 50,000 =	0	הפחת השקעה בטימון לפי שיטת השווי המאזני	
	957,143	סך הון	
30% * (957,143) =	287,143	חלק המיעוט בהון כבעלי מניות רגילות	