

שאלה מספר X (X נקודות)

כתוצאה מתיקון תקן חשבונאות בינלאומי 27 'דוחות כספיים נפרדים' (להלן: "IAS 27" או "התקן"), על פיו השקעות בחברות בנות, עסקאות משותפות וחברות כלולות יכולות להימדד בדוחות הכספיים הנפרדים בהתאם לשיטת העלות, בהתאם לשיטת השווי ההוגן או בהתאם לשיטת השווי המאזני, התכנסו בעלי המשרה הבכירים של חברת "כאילו" בע"מ (להלן: "החברה") לשיבת הנהלה דחופה, בה נשמעו הטענות הבאות בהקשר ליישום שיטת השווי המאזני (להלן: "המדידה החדשה") בדוחות הכספיים הנפרדים של החברה:

1. **מנכ"ל החברה, מר כמוני:** מפני שהוראות יישום שיטת השווי המאזני דומות להוראות האיחוד, אזי המדידה החדשה בדוחות הכספיים הנפרדים מתפרשת כ"איחוד בשורה אחת". לפיכך, יישום המדידה החדשה בדוחות הכספיים הנפרדים להשקעות בחברות בנות תביא בהכרח לכך שבטווח הארוך הון החברה בדוחות הנפרדים יהיה זהה להון המיוחס לבעלים של החברה האם בדוחותיה הכספיים המאוחדים.
2. **חשב החברה, מר דווקא:** במידה והחברה תיישם את המדידה החדשה בדוחותיה הכספיים הנפרדים, הרווח בדוחות אלו יהיה תמיד נמוך יותר מהרווח המיוחס לבעלים של החברה האם בדוחותיה הכספיים המאוחדים.
3. **סמנכ"ל החברה, מר מוסקונה:** בין אם החברה תיישם בדוחות הכספיים הנפרדים את המדידה החדשה בגין חברות בנות ובין אם היא תמדוד אותן לפי מודל העלות או מודל השווי ההוגן, סך תזרים המזומנים מפעילות שוטפת בדוחותיה הכספיים הנפרדים יישאר ללא שינוי בכל אחת מהחלופות.
4. **מנהל הרכש, מר אשדות:** במידה וסך ההפסד מירידת ערך שהוכר בגין חברה בת בהתאם ל- IAS 36 בדוחות הכספיים המאוחדים של החברה, זהה לסך ההפסד מירידת ערך שהוכר בדוחותיה הכספיים הנפרדים לאור יישום המדידה החדשה, אזי בהכרח גם סכום הביטול המקסימאלי של הפסד זה יהיה זהה בשני דוחות אלו.

הנחה:

החברה מפרסמת דוחות כספיים נפרדים לפי הוראות התקינה הבינלאומית (IFRS).

בחרו בתשובה הנכונה:

- א. רק מנכ"ל החברה צודק.
- ב. רק חשב החברה צודק.
- ג. רק סמנכ"ל החברה צודק.
- ד. רק מנהל הרכש צודק.
- ה. כל התשובות לעיל אינן נכונות.

פתרון שאלה אמריקאית- IAS 27

התשובה הנכונה- סמנכ"ל החברה צודק בלבד.

1. מנכ"ל החברה, מר כמוני:

מחד, IAS 28.26 מציין, כי מרבית הוראות ליישום שיטת השווי המאזני דומות להוראות האיחוד (כגון: ביטול של רווחים והפסדים מעסקאות בין-חברתיות) ושהעקרונות שבבסיס הטיפול החשבונאי ברכישה של חברה בת מאומצים גם לרכישה בהשקעות המטופלות לפי שיטת השווי המאזני, דבר שעשוי להעיד על "איחוד בשורה אחת". מאידך, הטיפול החשבונאי בהתאם ל- IAS 28 בפריטים רבים אינו עקבי עם עקרונות האיחוד (כגון: הפסדי החברה המושקעת לא מוכרים מעבר לסך ההשקעה וירידת ערך מוניטין שאינו נבחן בנפרד לירידת ערך, היוון עלויות עסקה כחלק מעלות ההשקעה וכו'), ומעידים כי מדובר בשיטת מדידה שונה. לכן, יישום שיטת השווי המאזני בדוחות הכספיים הנפרדים להשקעות בחברות בנות לא מביא בהכרח לכך שהון החברה יהיה זהה להון המיוחס לחברה האם בדוחות הכספיים המאוחדים. **מהאמור לעיל, הטענה אינה נכונה.**

2. חשב החברה, מר דווקא:

בהמשך להסבר לעיל בגין טענת מנכ"ל החברה, הרווח בדוחות הכספיים הנפרדים יכול להיות גבוה או נמוך מהרווח בדוחות הכספיים המאוחדים. כך לדוגמה, עלויות עסקה מהוונות כחלק מחשבון ההשקעה בהתאם לשיטת השווי המאזני בעוד בראיית המאוחד הן נזקפות כהוצאה שוטפת לדוח על הרווח או הפסד. במקרה כאמור הרווח בדוחות הנפרדים יהיה גבוה יותר לאור היוון עלויות העסקה לחשבון ההשקעה. **לפיכך, טענה זו אינה נכונה.**

3. סמנכ"ל החברה, מר מוסקונה:

היות ותזרים המזומנים מפעילות שוטפת בדוחות הכספיים הנפרדים משקף את סך השינוי במזומנים של החברה עצמה הנובעים מפעילות שוטפת, לאופן שיטת המדידה של חברות בנות לא אמורה להיות השפעה על סך תזרים זה מאחר וכל רווח שהוכר בגין החברה הבת יבוטל כתוצאה מכך שאינו תזרימי. על כן, בין אם החברה מדדה את חברת הבת לפי מודל השווי ההוגן ובהתאם הכירה בהכנסות שערך בגינה, או בין אם היא מדדה את חברת הבת לפי שיטת השווי המאזני והכירה ברווחי אקוויטי בגינה, רווחים אלו יבוטלו במלואם.

יש להדגיש גם כי מדיניות החברה לגבי אופן הצגת דיבידנדים שהתקבלו לא מושפעת מאופן הטיפול בחברה הבת. הדיבידנד שהתקבל יוצג בהתאם למדיניות החשבונאית של החברה להצגת דיבידנדים שהתקבלו, ללא קשר לאופן מדידת החברה הבת. **לפיכך, טענה זו נכונה.**

4. מנהל הרכש, מר אשדות:

בהתאם ל- IAS 28.42, כיוון שמוניטין אשר נכלל בערך בספרים של ההשקעה בחברה כלולה או בעסקה משותפת, אינו מוכר בנפרד, אזי אין לבדוק ירידת ערך של המוניטין בנפרד. במקום זאת, מבוצעת בדיקת ירידת ערך של הערך בספרים הכולל של ההשקעה כנכס בודד. הפסד מירידת ערך שהוכר בנסיבות אלה אינו מוקצה לנכס כלשהו, כולל מוניטין, שמהווה חלק מהערך בספרים של ההשקעה בחברה כלולה או

בעסקה משותפת. לפיכך, כל ביטול של הפסד מירידת ערך מוכר בהתאם ל- IAS 36. לעומת זאת, הפסד מירידת ערך שהוכר לגבי מוניטין, לא יבוטל בתקופות מאוחרות יותר. לפיכך, טענה זו אינה נכונה.