

שאלה אמריקאית בנושא הפרשי תרגום

חברת "דניאל" בע"מ (להלן: "החברה") הנה חברה ציבורית ישראלית שניירות הערך שלה נסחרים בבורסה לניירות ערך בתל אביב, אשר הוקמה ביום 1 בינואר 2014 ומטבע הפעילות שלה הוא הש"ח.

חברת "גילעד" בע"מ (להלן: "גילעד") הנה חברה ציבורית בריטית שניירות הערך שלה נסחרים בבורסה לניירות ערך בלונדון ומטבע הפעילות שלה הוא הליש"ט. החברה מחזיקה ב- 30% ממניותיה הרגילות של גילעד החל מיום 1 בינואר 2015 (להלן: "ההשקעה"). ההשקעה זוהתה כיחידה מניבה מוזמנים נפרדת בחברה.

לאור תוצאות משאל העם בבריטניה על יציאת המדינה מהאיחוד האירופי, החליטה החברה ביום 30 ביוני 2016, כצעד של ארגון מחדש, למכור את ההשקעה. הניחו כי אלא אם נאמר אחרת, הקריטריונים לסיווג ההשקעה כנכס מוחזק למכירה מתקיימים מיום 30 ביוני 2016 ועד לתום שנת 2016.

בדיון שהתקיים במחלקת הכספים של החברה, הועלו הטענות הבאות:

חשב א': "מרגע שההשקעה סווגה כמוחזקת למכירה, החברה מפסיקה לצבור בגינה קרן הון מהפרשי תרגום".

חשב ב': "במידה ושוויה ההוגן של ההשקעה היה נמוך משמעותית מערכה בספרי החברה, בעת זקיפת ירידת הערך להשקעה נדרש לממש חלק יחסי מקרן הון הפרשי תרגום שנצברה בגינה עד לאותו מועד".

חשב ג': "במידה והחברה העניקה לגילעד הלוואה המהווה חלק מההשקעה נטו, אזי מרגע סיווג ההשקעה כמוחזקת למכירה כל הפרשי השער בגין הלוואה זו יוכרו ברווח או הפסד".

חשב ד': "במידה וביום 31 בדצמבר 2016 הייתה מחליטה החברה שלא לממש את ההשקעה, יתרת ההשקעה בדוח על המצב הכספי של החברה ליום 31 בדצמבר 2016 הייתה בהכרח זהה ליתרה ההשקעה ליום 31 בדצמבר 2016 במצב בו החברה מעולם לא סיווגה אותה כמוחזקת למכירה".

אילו מבין החשבים לעיל צודקים בטענתם?

- א. חשבים א' וג' בלבד.
- ב. חשב א' בלבד.
- ג. חשב ב' בלבד.
- ד. חשב ג' בלבד.
- ה. חשב ד' בלבד.
- ו. כל התשובות לעיל אינן נכונות.

פתרון לשאלה אמריקאית בנושא הפרשי תרגום

התשובה הנכונה : כל התשובות לעיל אינן נכונות.

חשב א' - אינו צודק

על אף העובדה שההשקעה מסווגת כמוחזקת למכירה, ההשקעה בכללותה ממשיכה "לחיות בסביבה מט"חית" ועל כן, למרות שהחברה איננה מיישמת יותר את שיטת השווי המאזני, יתרת ההשקעה בכללותה נדרשת להמשיך ולצבור הפרשי שער.

חשב ב' - אינו צודק

בהתאם לסעיף 49 לתקן 5 IFRS :

"ישות עשויה לממש, או לממש חלקית, את חלקה בפעילות חוץ באמצעות מכירה, פירוק, פדיון הון המניות או נטישת הפעילות, כולה או חלקה. הורדת ערך של הערך בספרים של פעילות חוץ עקב הפסדים עצמיים או עקב ירידת ערך שהוכרה על ידי המשקיע אינה מהווה מימוש חלקי. לפיכך, שום חלק מהפרשי התרגום שמוכר ברווח כולל אחר אינו מסווג מחדש לרווח או הפסד בעת הורדת הערך".

חשב ג' - אינו צודק.

כפי שהוסבר במענה לחשב א' לעיל, צבירת קרן הון מהפרשי תרגום ממשיכה להתקיים גם לאחר סיווג ההשקעה כמוחזקת למכירה ומשכך גם הפרשי השער בגין ההלוואה יסווגו לרווח כולל אחר, בהתאם לתנאים הרלוונטיים.

חשב ד' - אינו צודק

בהתאם לסעיף 27 לתקן 5 IFRS :

"הישות תמדוד נכס לא שוטף שאינו מסווג עוד כמוחזק למכירה... לפי הנמוך מבין :

- א. ערכו בספרים לפני הסיווג כמוחזק למכירה בתיאום לפחת, הפחתות והערכות מחדש שהיו מוכרים אם הנכס לא היה מסווג כמוחזק למכירה, לבין
- ב. הסכום בר החשבה שלו במועד ההחלטה העוקבת שלא למכור".

במצב בו לא זוהו סימנים לירידות ערך לאורך שנת 2016, אזי אלמלא סווגה ההשקעה כמוחזקת למכירה מלכתחילה לא הייתה החברה צריכה לבדוק האם קיימת ירידת ערך בגין ההשקעה בהתאם לדרישות 36 IAS, ואילו כפי שנכתב לעיל, בעת יציאה מתחולת 5 IFRS החברה נדרשת לבדיקה זו בכל אופן. לכן, אין הכרח שיתרת ההשקעה בשני המצבים תהא זהה.