

## שאלה אמריקאית בIAS 37

חברת 'למבדה' בע"מ (להלן: "החברה"), העוסקת בייצור ומכירת נעליים, הינה חברה ציבורית, אשר מניותיה נסחרות בבורסה לניירות ערך בתל אביב.

במהלך שנת 2017 גובשה בחברה תכנית להעתקת פעילות מפעל הייצור של החברה מיפן לישראל. ביום 31 בדצמבר 2017 אישר דירקטוריון החברה את תכנית העתקת המפעל לישראל. מיד עם סיום הישיבה באותו יום לאחר אישור הדירקטוריון לתכנית, החברה שלחה הודעה מפורטת לכל עובדיה, לקוחותיה וספקיה הנוגעים לעניין בדבר השינוי האמור.

להלן תמצית תכנית המעבר:

1. המפעל ביפן יעבוד עד ליום 31 במרס 2018 במתכונת רגילה. עלויות הפחת, הארנונה, החשמל, שכר העובדים, חומרי הגלם ויתר עלויות ההפעלה בתקופה שמתום שנת 2017 ועד ליום 31 במרס 2018 יעמדו על 5,000,000 ש"ח.
2. ביום 1 באפריל 2018 יושבת המפעל.
3. הפעילות לפירוק המפעל ולסגירתו צפויה להסתיים עד ליום 30 ביוני 2018.
4. מיום השבתת המפעל, תעסיק החברה נותני שירותים לצורך ביצוע הפירוק. החברה תעסיק חשמלאים אשר יהיו אחראים על פירוק המכונות לשם גריטתן. כמו כן, תעסיק החברה מובילים מנוסים, לצורך אריזה והעברת המלאי מיפן לישראל. עלויות החשמלאים והמובילים יסתכמו לסך של 1,000,000 ש"ח ו- 500,000 ש"ח בהתאמה.
5. החברה תעניק בונוס התמדה למנהלי הייצור ביפן אשר יעברו למפעל החדש בישראל. סך ההוצאה שתתהווה לחברה בגין הטבה זו צפויה להסתכם לסכום כולל של 1,500,000 ש"ח.
6. עלויות הארנונה של המפעל ביפן מיום 1 באפריל 2018 ועד ליום 30 ביוני 2018 צפויות להסתכם לסך של 900,000 ש"ח.
7. החברה תעניק למנכ"ל הפעילות ביפן בונוס מיוחד בגובה 2,000,000 ש"ח כאות תודה על תקופת מילוי תפקידו, עם סיום העסקתו עקב סגירת המפעל ביפן.
8. החברה צופה למכור את הקרקע עליה ממוקם המפעל ביפן לאחר פירוק המפעל. המכירה צפויה להניב לחברה רווח הון של 500,000 ש"ח.

מהי גובה ההוצאה שתירשם בדוח על הרווח הכולל של החברה בגין ההכרה להפרשה מיצירת השינוי המבני, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017?

- א. 0 ש"ח.
- ב. 1,900,000 ש"ח.
- ג. 3,400,000 ש"ח.
- ד. 3,900,000 ש"ח.
- ה. כל התשובות לעיל אינן נכונות.

## פתרון לשאלה אמריקאית בIAS 37

התשובה הנכונה: 3,900,000 ש"ח.

בהתאם לסעיף 72 לתקן חשבונאות בינלאומי 37 ניתן להכיר בהפרשה בגין שינוי מבני בהינתן תכנית פורמלית מפורטת לשינוי המבני וכן, קיומה של ציפייה תקפה אצל המושפעים מהתכנית על ידי מסירת הודעה או החלת השינוי.

על פי נתוני השאלה, קיימת לחברה נכון ליום 31 בדצמבר 2017 תכנית מפורטת לשינוי המבני אשר אושרה באופן פורמלי על ידי דירקטוריון החברה. כמו כן, החברה הודיעה לכל המושפעים מהשינוי.

לפיכך, ניתן לומר כי החברה יכולה להכיר בהפרשה לשינוי מבני.

בהתאם לסעיף 80 לתקן חשבונאות בינלאומי 37, ההפרשה לשינוי מבני תכלול רק הוצאות ישירות הנובעות מהשינוי המבני ומקיימות את התנאים הבאים במצטבר: ההוצאות כרוכות בהכרח בשינוי המבני, וכן אינן מיוחסות לפעילויות הממשיכות של הישות. לפיכך, ההוצאות שיוכרו בגין השינוי המבני יחושבו כדלקמן:

1. עלויות הפחת, הארנונה, החשמל, שכר העובדים, חומרי הגלם ויתר עלויות ההפעלה בתקופה שמתום שנת 2017 ועד ליום 31 במרס 2018 בגובה 5,000,000 ש"ח- ההוצאה אינה שייכת לשינוי המבנה אלא הינה פעילות מניבת הכנסות ולכן לא תיכלל בהפרשה לשינוי מבני.
2. עלות חשמלאים אשר יהיו אחראים על פירוק המכונות לשם גריטתן בגובה 1,000,000 ש"ח- עלות זו הינה בגין הפעילות המופסקת, ומקיימת את התנאים להכרה בהפרשה.
3. עלויות מובילים לצורך אריזה והעברת המלאי מיפן לישראל בגובה 500,000 ש"ח- ההוצאה אינה שייכת לשינוי המבנה אלא הינה פעילות המועתקת ולכן לא תיכלל בהפרשה לשינוי מבני.
4. בונוס התמדה למנהלים אשר יעברו לעבוד במפעל החדש בישראל בגובה 1,500,000 ש"ח- ההוצאה אינה שייכת לשינוי המבנה אלא הינה פעילות המועתקת ולכן לא תיכלל בהפרשה לשינוי מבני.
5. עלויות הארנונה מיום 1 באפריל 2018 ועד ליום 30 ביוני 2018 צפויות להסתכם לסך של 900,000 ש"ח- עלות זו הינה בגין הפעילות המופסקת, ומקיימת את התנאים להכרה בהפרשה.
6. הענקת בונוס מיוחד בגובה 2,000,000 ש"ח עקב סגירת המפעל ביפן- עלות זו הינה בגין הפעילות המופסקת, ומקיימת את התנאים להכרה בהפרשה.
7. החברה צופה למכור את הקרקע עליה ממוקם המפעל ביפן לאחר פירוק המפעל. המכירה צפויה להניב לחברה רווח הון של 500,000 ש"ח- בהתאם לסעיף 51 לפרשנות, לא ניתן להכיר ברווח מימוש חזוי של נכסים.

לפיכך, החברה תכיר בהוצאה בגובה 3,900,000 ש"ח במהלך שנת 2017.