

חברה א' (להלן: "החברה") הינה חברה ציבורית אשר מניותיה נסחרות בבורסה לניירות ערך בתל אביב (להלן – הבורסה). לחברה מספר רב של חברות בנות וכלולות, ביניהן חברה ב', אף היא חברה ציבורית אשר נסחרת בבורסה, ובה מחזיקה החברה 70% מהון מניותיה. מטבע הפעילות וההצגה של החברה הינו הש"ח.

ביום 30 בספטמבר 2019 התקבלה החלטה בדירקטוריון החברה למכור את כלל המניות המוחזקות של חברה ב' המוחזקות על ידה.

**להלן ביאור על הנכסים וההתחייבויות המוחזקים למכירה כפי שנכלל בדוחותיה הכספיים המאוחדים של החברה ליום 30 בספטמבר 2019 (אלפי ש"ח) (להלן: "הביאור"):**

<u>התחייבויות</u>		<u>נכסים</u>	
552	ספקים ונותני שירותים	106	מזומנים ושווי מזומנים
156	זכאים ויתרות זכות	233	לקוחות
224	התחייבויות אחרות לזמן ארוך	901	רכוש קבוע
120	התחייבות מסים נדחים	325	חברה כלולה (חברה ג')
<u>1,052</u>	<b>סה"כ התחייבויות המיוחסות לקבוצת מימוש מוחזקת למכירה</b>	<u>1,565</u>	<b>סה"כ נכסים המיוחסים לקבוצת מימוש מוחזקת למכירה</b>

כלל הנכסים וההתחייבויות המוצגים בביאור הינם הנכסים וההתחייבויות המיוחסים לחברה ב' בדוחות המאוחדים של החברה.

**להלן מספר היגדים בלתי תלויים האחד בשני. סמנו ביחס לכל אחד מההיגדים, האם ההיגד נכון או לא נכון.**

**היגד 1:**

הניחו כי:

1. מטבע הפעילות של חברה ב' ושל חברה ג' הינו הדולר.
2. ליום 31 בדצמבר 2019 החברה טרם מכרה את מניות חברה ב' אשר ממשיכה להיות מסווגת כמוחזקת למכירה.
3. לא הוכרה ירידת ערך בגין ההחזקה במניות חברה ב' ובמניות חברה ג'.

בהנחה ששער החליפין של הדולר-ש"ח השתנה בין 30 בספטמבר 2019 לבין 31 בדצמבר 2019, בדוח המאוחד על המצב הכספי של החברה ליום 31 בדצמבר 2019 בהכרח יתרת הרכוש הקבוע המיוחסת לחברה ב' תהיה שונה מ-901 אלפי ש"ח בעוד יתרת ההשקעה בחברה ג' תיוותר על סך של 325 אלפי ש"ח.

**א. נכון**

ב. לא נכון

**היגד 2:**

הניחו כי, במהלך הרבעון הראשון של שנת 2020 ובעקבות משבר הקורונה, הופסקו המגעים המתקדמים עם הרוכש הפוטנציאלי של מניות חברה ב' המוחזקות על ידי החברה. המגעים אשר החלו ב-30 בספטמבר 2019, הביאו לעמידה בתנאי המכירה הצפויה תוך שנה בהתאם ל-IFRS 5. בעקבות סיום המגעים ומשבר הקורונה, הורידה החברה את המחיר המבוקש למכירת חברה ב' בהתאם למחירי השוק החדשים והיא ממשיכה במאמציה לאיתור רוכש חדש. בנוסף, לאור משבר הקורונה, צופה החברה כי תצליח למכור את מניות חברה ב' עד לתום הרבעון הראשון של שנת 2021 (תוך שנה וחצי ממועד סיווג חברה ב' כמוחזקת למכירה).

בעת ישיבת הדירקטוריון לאישור הדוחות הכספיים של הרבעון הראשון לשנת 2020, אמר אחד הדירקטורים: "לאור משבר הקורונה, בדוח על המצב הכספי ליום 31 במרץ 2020, בהכרח לא נכלול את נכסיה והתחייבויותיה של חברה ב' במסגרת נכסים והתחייבויות מוחזקים למכירה".

א. נכון

ב. לא נכון

היגד 3:

הניחו כי חברה ג' מהווה מגזר פעילות נפרד בדוחותיה הכספיים של חברה ב'.

בהתאם, בהכרח, תוצאותיה של חברה ג' יוצגו כפעילות מופסקת בדוחותיה הכספיים המאוחדים של החברה לתשעה חודשים שהסתיימו ביום 30 בספטמבר 2019.

א. נכון

ב. לא נכון

היגד 4:

בישיבת דירקטוריון לאישור הדוחות הכספיים לשנת 2019 של חברה ב', אמר אחד הדירקטורים: "מדוע לא הכרנו בדוחות הכספיים של חברה ב' ברווחי אקוויטי בגין חברה ג' ברבעון האחרון של שנת 2019? אומנם חברה א' לא הכירה ברווחי אקוויטי בגין חברה ג' ברבעון זה, אך אנו נדרשים במסגרת הדוחות הכספיים של חברה ב' להמשיך ולהכיר ברווחי אקוויטי בגין חברה זו, שכן איננו מתכוונים למכור חברה זו".

האם הדירקטור בהכרח צודק?

א. נכון

ב. לא נכון

**פתרון**

**היגד 1 – נכון.** בעת כניסה ל-IFRS 5, בעוד נכסים והתחייבויות אשר מיוחסים לחברה הבת ממשיכים לצבור הפרשי שער, יתרת ההשקעה בכלולה מפסיקה לצבור הפרשי שער. על כן, למרות שיתרת הרכוש הקבוע אינה מופחתת, היא צוברת הפרשי שער ועל כן בהכרח תשתנה (תחת ההנחה שהיה שינוי בשע"ח) ויתרת ההשקעה בכלולה בהכרח לא תשתנה, שכן איננו צוברים הפרשי שער או רווחי אקוויטי.

**היגד 2 – לא נכון.** אמנם, החברה כבר אינה צופה מכירה תוך שנה ועל כן אינה עומדת בדרישה למכירה תוך שנה. עם זאת, על פי סעיף 9 לתקן, ישנן מספר הקלות בתקן (מפורטות בנספח ב'), אשר במסגרתם בנסיבות מיוחדות ובהינתן שהחברה נקטה פעולות הכרחיות (התאמת המחיר למחיר השוק), ניתן להמשיך לסווג במקרה כזה את היחידה המניבה כמוחזקת למכירה.

**היגד 3 – לא נכון.** העובדה שחברה ג' מהווה מגזר נפרד ברמת חברה ב' אינו אומר שהיא מהווה בהכרח מגזר נפרד ברמת החברה. כמו כן, גם חברה ב' אינה בהכרח מהווה מגזר פעילות נפרד ברמת הדוחות הכספיים המאוחדים של חברה א' (נתון כי לחברה א' חברות בנות וכלולות רבות). על כן, תוצאותיה של חברה ג' לא בהכרח יוצגו כפעילות מופסקת בדוחותיה הכספיים של החברה.

**היגד 4 – נכון.** הדירקטור בהכרח צודק, שכן חברה ב' לא צופה למכור את מניות חברה ג' ועליה להמשיך ולהכיר ברווחי אקוויטי בגין חברה ג'.