**פיננסית מתקדמת א- שיעור תרגול 6**

**IFRS2 – שאלה 9**

**מקרה 1**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **2008** | | **2009** | | **2010** | | **2011** | |
|  | ירח | צדק | ירח | צדק | ירח | צדק | ירח | צדק |
| ח' הוצאות שכ"ע  ז' קרן הון השקעת בעלים | 600,000 | 150,000 | 525,000 | 225,000 | ----- | 450,000 | ------ | ------ |
| ח' קרן הון השקעת בעלים  ז' הוצאות שכ"ע |  |  |  |  | 150,000 |  |  |  |

**מקרה 2**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **2008** | **2009** | **2010** | **2011** |
| ח' הוצאות שכר  ז' קרן הון | 210,000 | 647,600 | 1,446,400 |  |
| ח' קרן הון  ז' תקבולים |  |  | 2,304,000 |  |
| ח' מזומן  ח' תקבולים  ז' הון מניות  ז' פרמיה |  |  |  | 800,000  2,304,000  64\*2,500=160,000  2,944,000 |
| ח' מס נדחה  ז' הוצאות מ"נ | 35,000 | 168,792 |  |  |
| ח' הוצאות מ"נ  ז' מ"נ |  |  | 3,792 |  |
| ח' הוצאות מ"נ  ז' מ"נ |  |  |  | 200,000 |
| ח' מס לקבל  ז' הוצאות מס שוטפות  ז' פרמיה |  |  |  | 1,000,000  576,000  424,000 |

**הסברים:**

**מקרה 1:**

מועד הענקה – 01/08 מענק הוני

תנאי שירות – 4 שנים

יש לשים לב כי העובדים יכולים לעבור בין חברות הקבוצה בלי שזכותם תיפגע :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | ירח | צדק |
| 2008 | אברהם , שרה , יעקב, משה | שאול |
| 2009 | אברהם, חצי שרה, יעקב , משה | חצי שרה, שאול |
| 2010 | אברהם | יעקב, שרה, שאול |
| 2011 | אברהם, שאול | שרה |

הישות צופה כי כמות העובדים בפועל בסוף שנה היא גם זו אשר צפויה להשלים את תנאי השירות. השוו"ה של המענק 60

**שנת 2008** – יש חמישה עובדים שצפוי שהם ישלימו את תקופת השירות

5\*10,000\*60\*1/4=750,000

**שנת 2009** – יש חמישה עובדים שצפוי שהם ישלימו את תקופת השירות

5\*10,000\*60\*2/4=1,500,000

**שנת 2010** – יש רק 4 עובדים משה עזב שצפוי שהם ישלימו את תקופת השירות

4\*10,000\*60\*3/4=1,800,000

**שנת 2008** – יש שלושה עובדים. חוץ ממשה כעת עזב גם יעקב וכעת נמחק אותו

3\*10,000\*60=1,800,000

אין עדכון

**מקרה 2 :**

אנו מזהים מענק הוני שמועד ההענקה שלו 01/01/08

תנאי שירות – 4 שנים

שוו"ה – 12 ₪

יש לשים לב שב-01/10/09 יש שלושה שינויים במענק :

1. הגדלת כמות האופציות – תטופל כמענק נוסף
2. הקטנת תוספת המימוש (גידול בשוו"ה) – מטופל כמענק נוסף
3. קיצור תקופת ההבשלה – יטופל כבר במענק הראשון (האצה )

במענק הראשון החל מ-01/10/09 התקופה קוצרה ל-3 שנים סה"כ

ב-01/10/09 מענק נוסף עם תקופת שירות של 15 חודשים , שוו"ה של המענק הוא שווי תוספתי :

דקה לפני שווי המענק : 1,000\*6=6,000

דקה אחרי שווי המענק : 2,500\*12=30,000

---------------------------------------

שווי תוספתי 24,000

**מענק 1**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | הוצאה | מצטבר | צפוי מ"ה | מ"נ (25%) |
| 2008 | 210,000 | (80-6-4)\*1,000\*12\*1/4=210,000 | 70\*1,000\*(18-10)\*1/4=140,000 | 35,000 |
| 2009 | 326,000 | (80-10-3)\*1,000\*12\*2/3=536,000 | 67\*1,000\*10\*2/3=446,667 | 111,667 |
| 2010 | 232,000 | (80-6-4-6)\*1,000\*12=768,000 | ---- | ---- |

**מענק 2**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | הוצאה | מצטבר | צפוי מ"ה | מ"נ (25%) |
| 2009 | 321,600 | 67\*24,000\*3/15=321,600 | 67\*(1,000\*5+1,500\*15)\*3/15=368,500 | 92,125 |
| 2010 | 1,214,400 | 64\*24,000=1,536,000 | 800,000 | 200,000 |

ב-31/12/11 מומשו האופציות. המזומן שהתקבל הוא – 64\*2,500\*5=800,000

**טיפול בנושא המס :**

בשנת 2008 – אין התלבטות יש רק מענק 1

יש לשים לב שההוצאה הצפויה למ"ה נמוכה מהספרים ולכן ההטבה היא רק בגין המרכיב התוצאתי.

בשנת 2009 – כבר צריך להיות זהירים כי יש שני מענקים. 20-5=15

**יש לזכור שכדי להחליט כיצד לרשום את המענק (ההטבה) יש לבחון את שני המענקים ביחד .**

**בספרים בגין שני המענקים רשמנו 536,000+321,600=857,600**

**למ"ה בגין שני המענקים יש : 446,667+368,500=815,167**

**בסה"כ בגין שני המענקים ההוצאה הצפויה למ"ה נמוכה מהספרים ולכן צפויה הטבה רק בגין מרכיב תוצאתי.**

**סכום ההטבה:=203,792111,667+92,125**

בשנת 2010

השווי הפנימי הוא 10-5=5

הפעם זה בולט לעין שההוצאה למ"ה נמוכה מהספרים. ולכן כל ההוצאה הצפויה היא בגין מרכיב תוצאתי פחות מה שרשמני בשנה קודמת

200,000

(203,792)

---------------

(3,792) מקטינים

**שנת 2011 –** זוהי שנת ההכרה ולכן יש שני שלבים להכרה :

1. סגירת המ"נ
2. ההטבה בפועל 64\*2,500\*(30-5)=4,000,000

4,000,000\*25%=1,000,000

**IFRS2- שאלה 10**

**נדרש 1- פק"י בספרי פלד 2014-2017**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **2014** | **2015** | **2016** | **2017** |
| ח' הוצאות שכ"ע  ז' קרן הון השקעות בעלים | 25,000 | 20,000 | 15,000 | 7,500 |

**נדרש 2- פק"י בספרי ארנין 2014-2017**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **2014** | **2015** | **2016** | **2017** |
| ח' הוצאות שכ"ע  ז' קרן הון השקעות בעלים | 25,000 | 10,000 |  | 72,500 |
| ל' קרן הון השקעות בעלים  ז' הוצאות שכ"ע |  |  | 35,000 |  |

**נדרש 3- פק"י לתיקון במאוחד 2014-2017**

**בורטיס דו"ח נפרד:**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **2014** | **2015** | **2016** | **2017** |
| ח' השקעה  ז' זכאים  ז' קרן הון ת.מ.מ | 70,000  60,000  10,000 | 16,400  10,400  6,000 |  | 93,600  77,600  16,000 |
| ח' קרן הון ת.מ.מ  ח' זכאים  ז' השקעה |  |  | 4,000  8,000  12,000 |  |

**צ"ל במאוחד**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **2014** | **2015** | **2016** | **2017** |
| ח' הוצאות שכ"ע  ז' זכאים  ז' קרן הון ת.מ.מ | 70,000  60,000  10,000 | 16,400  10,400  6,000 |  | 93,600  77,600  16,000 |
| ח' קרן הון ת.מ.מ  ח' זכאים  ז' הוצאות שכ"ע |  |  | 4,000  8,000  12,000 |  |

**פקודת תיקון במאוחד**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **2014** | | **2015** | | **2016** | | **2017** | |
|  | **ח'** | **ז'** | **ח'** | **ז'** | **ח'** | **ז'** | **ח'** | **ז'** |
| **הוצאות שכ"ע** | 20,000 |  |  | 13,600 | 8,000 |  | 13,600 |  |
| **קרן הון השקעת בעלים** | 50,000 |  | 30,000 |  |  | 20,000 | 80,000 |  |
| **השקעה** |  | 70,000 |  | 16,400 | 12,000 |  |  | 93,600 |

**הסברים**

**כללי:**

ח' הוצאות שכ"ע

ז' קרן הון השקעות בעלים

ח' השקעה

ז' זכאים

ז' קרן הון ת.מ.מ

מאוחד

ח' הוצאות שכ"ע

ז' זכאים

ז'קרן הון ת.מ.מ

ראשית נבדוק האם כל חברה בפני עצמה עמדה ביעד הפנימי (יעד רווחים).

בדיקת יעד רווחים לכל חברה :

**פלד:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 2014 | עומדת ביעד | 70M\*5=350M |
| 2015 | עומדת ביעד | 115M/2\*5>100M |
| 2016 | עומדת ביעד | 95M/3\*5>100M |
| 2017 | עומדת ביעד | 81M/4\*5>100M |

**ארנין:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 2014 | עומדת ביעד | 62M\*5>100M |
| 2015 | עומדת ביעד | 102M/2\*5>100M |
| 2016 | לא עומדת ביעד | 57M/3\*5<100M |
| 2017 | עומדת ביעד | 82M/4\*5>100M |

הרעיון הוא שכל חברה רושמת אצלה הוצאות שכר לגבי העובדים שעבדו אצלה באותן שנים . כאשר מבחינת חברת הבת מדובר במענק הוני ולכן השוו"ה נשאר קבוע בסך 25 שזה שווי האופציה למועד ההענקה 01/01/14 .

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **פלד** | | **ארנין** | |
|  | **הוצאה** | **מצטבר** | **הוצאה** | **מצטבר** |
| **2014** | 25,000 | 5\*1,000\*25\*1/5=25,000 | 25,000 | 5\*1,000\*25\*1/5=25,000 |
| **2015**  **(1)** | 20,000 | (3\*2/5+2\*1.5/5)\*1,000\*25=45,000 | 10,000 | (3\*2/5+2\*0.5/5)\*1,000\*25=35,000 |
| **2016** | 15,000 | (3\*3/5+2\*1.5/5)\*1,000\*25=60,000 | (35,000) | ---------- אין עמידה ביעד |
| **2017 (2)** | 7,500 | (3\*4/5+1\*1.5/5)\*1,000\*25=67,500 | 72,500 | (3\*4/5+1\*2.5/5)\*1,000\*25=72,500 |

1. שני עובדים מחברת ארנין עזבו אז הם לא זכאים לקבל את המענק.

חוץ מזה שני עובדים עברו מחברת פלד לחברת ארנין באמצע השנה.

לגבי השניים שעברו לארנין בפלד הם עבדו שנה וחצי מתוך 5 אצל פלד וחצי שנה מתוך 5 אצל ארנין.

1. בשנת 2017 עובד אחד שעבר מפלד לארנין עזב. המשמעות היא שבחברת פלד שלושת הישנים כרגיל לפי 4/5 כי עברו 4 שנים ומתוך שני העובדים שעברו לארנין אחד עזב ונשאר אחד שבמצטבר עבד שנה וחצי.

בחברת ארנין 3 עובדים ישנים כרגיל. לגבי אותו עובד אחד שעבר מפלד לארנין במצטבר הוא כבר עבד בארנין 2.5 שנים.

**נדרש 3**

**במאוחד –** נחשב את סך הכל ההוצאות לפי כמות העובדים שעבדו בקבוצה ולא מעניין אותנו באיזה חברה בדיוקק הם עבדו . כמו"כ במאוחד המענק יטופל כמענק מורכב כי העובדים יכולים לבחור בין קבלת אופציות למניות של החברה או מזומן בשווי 200 מניות . ולכן , ראשית נבצע פיצול :

|  |  |
| --- | --- |
| סה"כ שווי מענק הוני | 1,000\*25=25,000 |
| שווי מענק התחייבותי | 200\*100=20,000 |
| מרכיב הוני | 5,000 |

**מענק הוני**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **הוצאה** | **מצטבר** |  |
| 2014 | 10,000 | 10\*5,000\*1/5=10,000 |  |
| 2015 | 6,000 | 8\*5,000\*2/5=16,000 |  |
| 2016 | (4,000) | 5,000\*(3\*3/5+2\*1.5/5)=12,000 | 🡨 בשנה זו לקחנו רק את העובדים של פלד כי העובדים של ארנין לא עמדו ביעד |
| 2017 | 16,000 | 5,000\*7\*4/5=28,000 |  |

**מענק התחייבותי**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **הוצאה** | **מצטבר** |
| **2014** | 60,000 | 10\*200\*150\*1/5=60,000 |
| **2015** | 10,400 | 8\*200\*110\*2/5=70,400 |
| **2016** | (8,000) | (3\*3/5+2\*1.5/5)\*200\*130=62,400 |
| **2017** | 77,600 | 7\*200\*125\*4/5=140,000 |

התיקון במאוחד הוא ההפרש בין מה שצ"ל למה שרשום אצל האם ובמאוחד .

פקודת תיקון במאוחד – אם היינו פותרים דו"חות מאוחדים אז בשלב השני של אירועים מיוחדים נצטרך לרשום את פקודת התיקון:

**ח' הוצאות שכ"ע 20,000**

**ק. הון – בעלים 50,000**

**ז' השקעה 70,000**

ואז התיקון להוצאות השכר בסך 20,000 נכניס לתרומות חברת הבת . לקרן הון – השקעת בעלים לא נתייחס כי זה נמצא בהון העצמי של הבת וההון של הבת לא מעניין במאוחד. להשקעה לא נתייחס כי גם ככה במאוחד נבטל אותה

**מסקנה : ניקח רק את התיקון של הוצאות השכר לתרומות חברת הבת .**

**IFRS2- שאלה 11**

**מחלקת פיתוח**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **2008** | **2009** | **2010** | **2011** | **2012** |
| **מנה 1** |  |  |  |  |  |
| ח' הוצאות שכ"ע  ז' קרן הון | 93,000 |  | 270,000 |  |  |
| ח' קרן הון  ז' הוצאות שכ"ע |  | 93,000 |  |  |  |
| ח' קרן הון  ז' תקבולים ע"ח אופציות |  |  |  | 270,000 |  |
| ח' מזומן  ח' תקבולים  ז' הון מניות  ז' פרמיה |  |  |  | 20\*500\*14=140,000  20\*500\*18=180,000  20\*500=10,000  310,000 |  |
| ח' מ"נ  ז' הוצאות מ"נ  ז' קרן הון | 26,350  26,350 |  | 85,500  81,000  4,500 |  |  |
| ח' הוצאות מ"נ  ז' מ"נ |  | 26,350 |  |  |  |
| ח' קרן הון  ז' תקבולים |  |  |  | 4,500 |  |
| ח' תקבולים  ח' הוצאות מ"נ  ז' מ"נ |  |  |  | 4,500\*20/30=3,000  81,000\*20/30=54,000  57,000 |  |
| ח' מס לקבל  ז' הוצאות מס שוטפות  ז' פרמיה |  |  |  | 63,000  54,000  9,000 |  |
| ח' מ"נ  ז' תקבולים |  |  |  | 9,000 |  |
| **מנה 2** |  |  |  |  |  |
| ח' הוצאות שכ"ע  ז' קרן הון | 32,625 | 37,125 | 24,750 | 36,000 |  |
| ח' קרן הון  ז' תקבולים |  |  |  |  | 130,500 |
| ח' מזומן  ח' תקבולים  ז' הון מניות  ז' פרמיה |  |  |  |  | 23\*500\*24=276,000  9\*500\*24=108,000  500\*24=12,000  372,000 |
| ח' מ"נ  ז' הוצאות מ"נ | 8,700 |  |  |  |  |
| ח' הוצאות מ"נ  ז' מ"נ |  | 8,700 |  |  |  |
| ח' מ"נ  ז' הוצאות מ"נ  ז' קרן הון |  |  | 31,500  28,350  3,150 | 38,100  10,800  27,300 |  |
| ח' קרן הון  ז' תקבולים |  |  |  |  | 30,450 |
| ח' תקבולים  ח' הוצאות מס  ז' מ"נ |  |  |  |  | 30,450\*24/29=25,200  39,150\*24/29=32,400  57,600 |
| ח' מס לשלם  ז' הוצאות מס שוטפות  ז' פרמיה |  |  |  |  | 61,200  32,400  28,800 |

**מחלקת שיווק**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **2008** | **2009** | **2010** | **2011** | **2012** |
| ח' הוצאות שכ"ע  ז' זכאים | 120,400 | 475,867 |  |  |  |
| ח' זכאים  ז' הוצאות שכ"ע |  |  | 86,267 |  |  |
| ח' זכאים  ז' מזומן  ח' הוצאות שכ"ע |  |  | 510,000  600,000  90,000 |  |  |

**הסברים :**

מדובר על שתי מנות נפרדות ולכן נטפל בכל מנה בנפרד .

**מנה ראשונה-** מדובר על מענק הוני עם תנאי שירות ויעד ביצוע מדורג.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **הוצאה** | **מצטבר** | **מצטבר מ"ה** | **מ"נ (30%)** |
| **2008** | 93,000 | 31\*500\*18\*1/3=93,000 | 31\*500\*(31-14)\*1/3=87,833 | 26,350 |
| **2009** | (93,000) | ------ אין עמידה ביעד | ---- אין עמידה ביעד | ---- |
| **2010** | 270,000 | 30\*500\*18=270,000 | 30\*500\*(33-14)=285,000 | 85,500 |

**בשנת 2008** - יעמדו ביעד הביצוע . כמו"כ ידוע כי עד 12/10 יפתחו 5 תוכנות כלומר, יש צפי לעמידה ביעד הביצוע

**בשנת 2009-** הצפי הוא כי עד 12/10 יפתחו 4 תוכנות ז"א צפוי שלא תיהיה עמידה ביעד הביצוע ולכן התוצאה המצטברת היא 0

**בשנת 2010 –** בפועל פיתחו 6 תוכנות כלומר, יש עמידה ביעד הביצוע .

**מימוש-** ב-02/01/11 מימשו 20 עובדים . יש לשים לב כי העובדה שנתון כי עובד אחד מתוך 20 העובדים שמימשו את האופציות עזב במהלך 2011 אינה רלוונטית מכיוון שתקופת ההבשלה הסתיימה .

**הוצאה צפויה למ"ה –** ב-2008 כבר בדקנו ויעד הביצוע מתקיים, ההוצאה למ"ה נמוכה מההוצאה בספרים ז"א שכל ההטבה תיהיה בגין מרכיב תוצאתי

ב-2009 כיוון שצפוי שלא תיהיה עמידה ביעד הביצוע ההוצאה המצטברת למ"ה היא 0 ז"א שאני עושה פקודה הפוכה .

ב-2010 מכיוון שהמענק מחולק למנות מס הכנסה רואה זאת כמענקים נפרדים ולכן, הטיפול הוא בנפרד.

ב-2011 יש להפריד בין העובדים שמימשו את האופציות לעובדים שלא מימשו:

1. עובדים שמימשו את האופציות – נפעל בשני שלבים:
2. סגירת המ"נ בפעולה הפוכה ליצירה
3. הטבה בפועל – ההוצאה המוכרת למ"ה 20\*500\*(35-14)=210,000\*30%=63,000
4. עובדים שטרם מימשו – יש להמשיך ולעדכן בגינם עד למועד המימוש

י"ס מ"נ צ"ל – 10\*500\*(39-14)\*30%=37,500

רשום – 85,500\*10/30=28,500

--------------------------

הפרש: 9,000

**מנה שניה –** מדובר על מענק הוני עם תנאי שירות ותנאי שוק אשר משנה את תקופת ההבשלה.

במקרה כזה עלינו ליישם מודל כלכלי אשר יעריך את הסיכוי שמחיר המניה יגיע ליעד ואת המועד שבו זה יקרה. נתון שבהתאם למודל הכלכלי שהשוו"ה הוא 9 ומחיר המניה לפי המודל יגיע ליעד בום 31/12/11 .

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **הוצאה** | **מצטבר** | **מצטבר מ"ה** | **מ"נ (30%)** |
| **2008** | 32,625 | 29\*500\*9\*1/4=32,625 | 29\*500\*(31-23)\*1/4=29,000 | 8,700 |
| **2009** | 37,125 | 31\*500\*9\*2/4=69,750 | ---- אין עמידה ביעד | --- |
| **2010** | 24,750 | 28\*500\*9\*3/4=94,500 | 28\*500\*(33-23)\*3/4=105,000 | 31,500 |
| **2011** | 36,000 | 29\*500\*9=130,500 | 29\*500\*(39-23)=232,000 | 69,600 |

ביום 01/01/12 מימשו 24 עובדים את האופציה סידרה ב' לפי שוו"ה 9 ותוספת מימוש 23

**הטיפול במס-** ב-2008 הוצאה למ"ה נמוכה מהספרים לכן כל ההטבה היא בגין מרכיב תוצאתי .

בשנת 2009 ההוצאה המצטברת היא 0 כיוון שנתון כי לראשונה בדצמבר 2009 החברה צופה כי מחיר המניה לא ידיע ליעד תוך 5 שנים ז"א שהיא צופה שהאופציות לא יבשילו מכאן שאין הטבת מס .

**הערה : יש לשים לב שבחישוב הוצאות השכר בספרים הנתון הזה לא רלוונטי שכן הסיכוי כבר שוקלל בשוו"ה .**

בשנת 2010- נתון שהחברה צופה כי היעד יושג. רואים שההוצאה למ"ה גבוהה מההוצאה בספרים לכן ההטבה תתפצל למרכיב הוני ולמרכיב תוצאתי:

בשנת 2011- רואים שההוצאה למ"ה גבוהה מההוצאה בספרים לכן ההטבה תתפצל למרכיב הוני ולמרכיב תוצאתי:

ביום 01/01/12 מימשו 24 עובדים את האופציות. נחשוב בשני שלבים :

1. סגירת המ"נ בפעולה הפוכה ליצירה
2. חישוב ההטבה בפועל ההוצאה למ"ה 24\*500\*(40-23)=204,000\*30%=61,200

**מחלקת שיווק**

חברת גולי מעניקה לעובדיה אופציות למניות של חברת האם – זהו מענק התחייבותי של חברת גולי כיוון שהיא מעניקה מכשיר הוני לא שלה אצלה כמו"כ יש יעד ביצוע שמשנה את כמות המכשירים המוענקים. לגבי מיסים נתון לגבי ההסדר הזה כי בחרו במסלול ההוני ולכן לא תוכר הוצאה לחברה

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | הוצאה | מצטבר |
| 2008 | 120,400 | 84\*100\*43\*1/3=120,400 |
| 2009 | 475,867 | 86\*200\*52\*2/3=598,267 |
| 2010 | (86,267) | 85\*100\*60=510,000 |

ב-12/10 הוחלט לפדות את המענק ולשלם במקומו 600,000 עבור כולם. נבדוק האם ישנה הטבה נוספת:

|  |  |
| --- | --- |
| שוו"ה | 510,000 |
| תשלום | 600,000 |
| הטבה נוספת | 90,000 |

**IFRS2- תרגיל 12**

**מקרה א**

**נדרש: דו"ח על השינויים בהון המאוחד**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | הון מניות | פרמיה | קרן הון- ת.מ.מ | קרן הון- עסקאות עם זשמ"ש | עודפים | סה"כ אם | זשמ"ש | סה"כ |
| י"פ | 20,000 | 200,000 |  |  | 300,000 | 520,000 | 60,000 | 580,000 |
| מענק 1 |  |  | 20,000 |  |  | 20,000 | --- | 20,000 |
| מתנה לזשמ"ש |  |  |  | (4,000) |  | (4,000) | 4,000 | --- |
| מענק 2 |  |  | 4,000 |  |  | 4,000 |  | 4,000 |
| רווח |  |  |  |  | 244,800 | 244,800 | 36,200 | 281,000 |
| **י"ס** | **20,000** | **200,000** | **24,000** | **(4,000)** | **544,800** | **784,800** | **100,200** | **885,000** |

**מקרה ב**

1. ע"ע שמיוחס למוניטין-101,200

הוצאות שכ"ע ב-2009- 80\*45=3,600

1. ע"ע שמיוחס למוניטין- 100,420

הוצאות שכ"ע ב-2009- 60\*54\*1/3-10\*6=1,020

1. ע"ע שמיוחס למוניטין- 100,525

הוצאות שכ"ע ב-2009- 60\*52.5-10\*7.5=3,075

1. ע"ע שמיוחס למוניטין- 100,700

הוצאות שכ"ע ב-2009- 60\*50-10\*10=2,900

1. ע"ע שמיוחס למוניטין- 100,600

הוצאות שכ"ע ב-2009- 80\*52.5=4,200

**הסברים:**

**מקרה א'**

**מענק ראשון –** מדובר במענק שבו חברת האם מעניקה מכשירים הוניים שלה לעובד של חברת הבת. בחברת הבת , החברה תכיר בהוצאות שכר מכיוון שהיא קיבלה שירות מהעובד והמענק יטופל בספריה כמענק הוני מכיוון שאין לה מחויבות לסלק את ההסדר.

אצל האם – המענק יירשם כמענק הוני מכיוון שזה יסולק במכשירים הוניים שלה .

במאוחד – המענק יירשם כמענק הוני , מכיוון שהוא יסולק במכשירים הוניים של אחת מחברות הקבוצה.

בנוסף , צריך לשקף בדו"ח על השינויים את המתנה שהעניקו הבעלים של האם לזשמ"ש .

הזשמ"ש נהנים מהשירות שהעובד העניק אבל הם לא משלמים על זה אלא בעלי השליטה .

פקודות יומן :

אצל הבת :

|  |  |
| --- | --- |
| ח' הוצאות שכר  ז' קרן הון – השקעת בעלים | 1,000\*60\*1/3=20,000 |

אצל האם

|  |  |
| --- | --- |
| ח' השקעה ב-ב'  ז' קרן הון – ת.מ.מ | 1,000\*60\*1/3=20,000 |

במאוחד :

|  |  |
| --- | --- |
| ח' הוצאות שכר  ז' קרן הון – ת.מ.מ | 1,000\*60\*1/3=20,000 |
| ח' קרן הון עסקאות עם זשמ"ש  ז' זשמ"ש | 20,000\*20%=4,000 |

**מענק שני –** חברת הבת העניקה לעובד שלה מניות של חברת האם. המענק יטופל כמענק התחייבותי וזאת מהסיבה שחברת הבת מחוייבת לסילוק המענק וכן הוא לא יסולק במכשירים הוניים שלה.

בדו"חות של האם- לא נניתן ביטוי למענק שכן היא לא צד בהסדר.

מבחינת המאוחד- המענק יטופל כמענק הוני שכן הוא מסולק במכשירים הוניים של אחת מחברות הקבוצה.

פקודות יומן :

**אצל הבת :**

|  |  |
| --- | --- |
| ח' הוצאות שכר  ז' זכאים | 100\*150\*1/3=5,000 |

**אצל האם- אין פקודה היא לא מעורבת**

**במאוחד :**

|  |  |
| --- | --- |
| ח' הוצאות שכר  ז' קרן הון – ת.מ.מ | 100\*120\*1/3=4,000 |

כל עוד הסילוק הוא במכשירים של האם זה יוצג בקרן הון בעלים ואם הסילוק הוא במכשירים הוניים של הבת זה יופיע בזשמ"ש.

**חלוקת הרווח**

|  |  |
| --- | --- |
| **חברה א** | 100,000 |
| **חברה ב** | 180,000+1,000=181,000 |
|  | 281,000 |

**שייך לבעלים** 100,000+80%\*181,000=244,800

**שייך לזשמ"ש** 181,000\*20%=36,200

-------------------------------

סה"כ 281,000

**מקרה ב'**

כללי- מדובר בשילוב של IFRS2 ו-IFRS3 הנחת העבודה היא שחברת האם מחוייבת להחלפת המענקים כי אם היא לא מחויבת להחלפת המענקים אז כל המענק ייוחס ל-IFRS2 .

באופן כללי נעבוד על פי הנוסחא הבאה :

1. תקופת ההבשלה הסתיימה . חברה א' לא האריכה את תקופת ההבשלה והחליפה את המניות למניות שלה.

החלק שמיוחס ל- IFRS3 15\*2/4=7.5

החלק שמיוחס ל-IFRS2 60-7.5=52.5

**מכאן חישוב ע"ע:**

|  |  |
| --- | --- |
| **תמורה** | 300,000+80\*15=301,200 |
| **נרכש** | (200,000) |
| **ע"ע** | 101,200 |

1. החלק שמיוחס ל- IFRS3 15\*2/5=6

החלק שמיוחס ל-IFRS2 60-6=54

**מכאן חישוב ע"ע:**

|  |  |
| --- | --- |
| **תמורה** | 300,000+70\*6=300,420 |
| **נרכש** | (200,000) |
| **ע"ע** | 100,420 |

1. החלק שמיוחס ל- IFRS3 15\*2/2=15

החלק שמיוחס ל-IFRS2 60-15=45

**מכאן חישוב ע"ע:**

|  |  |
| --- | --- |
| **תמורה** | 300,000+70\*15=300,525 |
| **נרכש** | (200,000) |
| **ע"ע** | 100,525 |

1. החלק שמיוחס ל- IFRS3 15\*2/3=10

החלק שמיוחס ל-IFRS2 60-10=50

**מכאן חישוב ע"ע:**

|  |  |
| --- | --- |
| **תמורה** | 300,000+70\*10=300,700 |
| **נרכש** | (200,000) |
| **ע"ע** | 100,700 |

1. החלק שמיוחס ל- IFRS3 15\*2/4=7.5

החלק שמיוחס ל-IFRS2 60-7.5=52.5

**מכאן חישוב ע"ע:**

|  |  |
| --- | --- |
| **תמורה** | 300,000+80\*7.5=300,600 |
| **נרכש** | (200,000) |
| **ע"ע** | 100,600 |