

הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים של חברה מוחזקת, שאינה חברה בת

נוסח משולב של הבהרה מספר 6 (מעודכן 2009) (ינואר 2009)

© כל הזכויות שמורות למוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות. אין להעתיק, לשכפל, לתרגם, להציג, לפרסם, להפיץ, להוציא לאור או לעשות שימוש מסחרי כלשהו בפרסום זה או בחלק ממנו, בכל דרך שהיא ובכל אמצעי מכני, אלקטרוני או אחר, ללא הסכמה מפורשת בכתב ומראש מאת המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות.

הבהרה זו מובאת בסעיפים 1-12 ובנספח א'. כל הסעיפים בהבהרה מחייבים באותה מידה. הוראות ההבהרה, המובאות באותיות מודגשות, מייצגות את העקרונות העיקריים של ההבהרה. תקני החשבונאות וההבהרות המפורסמים על ידי המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות אינם חלים על פריטים לא מהותיים.

רקע

1. הבהרה זו נועדה לשמש ביישום הוראות תקן חשבונאות מספר 15 (מעודכן 2009), *ירידת ערך נכסים*, ואינה משנה הוראות אלו, אלא מבהירה אותם.
2. בהתאם לתקן חשבונאות מספר 15 (מעודכן 2009), יש להכיר בהפסד מירידת ערך כאשר לסוף תקופת הדיווח הערך בספרים של ההשקעה בחברה המוחזקת, שאינה חברה בת (להלן - "חברה כלולה") בכללותה עולה על הסכום בר-ההשבה שלה.
3. בחודש אפריל 2004 פורסמה הבהרה מספר 2, *הטיפול החשבונאי בירידת ערך של מוניטין הנכלל בדוחות הכספיים של חברה מוחזקת, שאינה חברה בת* אשר נשענה על החלטה של הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים. החלטה זו פורסמה בעדכוני הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים (IASB UPDATE) באוקטובר 2003 ובה נקבע כי יובהר בתקן חשבונאות בינלאומי מספר 28, שהפסד מירידת ערך, שהוכר על ידי החברה הכלולה בגין מוניטין, אשר נכלל בספרי החברה הכלולה בעת רכישתה, לא יובא בחשבון בחישוב חלק החברה המחזיקה ברווחי החברה הכלולה. לאחר מכן, אם קיים סימן המצביע על ירידת ערך, החברה המחזיקה תבחן ירידת ערך של ההשקעה בכללותה.

4. ברוח האמור לעיל נקבע בהבהרה מספר 2 כי לצורך חישוב חלק החברה המחזיקה בתוצאות החברה הכלולה יש להתעלם מהפסד שהוכר על ידי החברה הכלולה הנובע מירידת ערך מוניטין, שהיה כלול בספרי החברה הכלולה בעת רכישתה. כמו כן, נקבע בהבהרה כי הכרה בהפסד מירידת ערך מוניטין בדוחות הכספיים של החברה הכלולה מהווה סימן לירידת ערך ההשקעה. הבהרה מספר 2 קבעה בנוסף כי אין בהוראות האמורות לעיל משום קביעת עמדה לגבי הטיפול החשבונאי בירידת ערך של עודפי עלות שיוחסו לנכסים המזוהים ולהתחייבויות המזוהות של החברה המוחזקת במועד רכישתה (מה שמוגדר בעגה החשבונאית - התאמות שווי הוגן).

5. בתקן חשבונאות בינלאומי מספר 28, השקעות בחברות כלולות, אשר פורסם במהלך חודש דצמבר 2003 בגרסה מעודכנת, נקבע בספא של סעיף 23, כי "כמו כן, תעשינה התאמות לחלק המשקיע ברווחים או בהפסדים של החברה הכלולה לאחר הרכישה, על מנת לתת ביטוי חשבונאי, לדוגמא, לפחת על רכוש קבוע, בהתבסס על השווי ההוגן למועד הרכישה. באופן דומה, תעשינה התאמות לחלק המשקיע ברווחים או בהפסדים של החברה הכלולה בגין הפסדים מירידת ערך שהוכרו על ידי החברה הכלולה, כגון בגין **מוניטין** או רכוש קבוע." הוועדה המקצועית של המוסד לתקינה הייתה בדעה כי קיימת סתירה לכאורה בין ההחלטה שפורסמה באוקטובר 2003 לבין הקביעה בסעיף הנ"ל לפיה אין כלל הבחנה בין ירידת ערך של רכוש קבוע לבין ירידת ערך של מוניטין.

בחודש יוני 2004 פנה המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות לוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים, על מנת לקבל הבהרה לסתירה לכאורה העולה מנוסח הסעיף.

6. בחודש ספטמבר 2004 התקבל מכתב מהוועדה לפרשנויות של תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים, עליו מבוססת הבהרה זו. מתוך נתוני התשובה עולה כי החברה המחזיקה תטפל בהפסד מירידת ערך מוניטין, הכלול בספרי החברה הכלולה, באותו אופן שהיא מטפלת בהפסד מירידת ערך נכסים אחרים של החברה הכלולה.

הסוגיות

7. לאור העובדה כי בהתאם לתקן חשבונאות מספר 15 (מעודכן 2009), בחינת ירידת ערך השקעה תבוצע על ידי השוואת הסכום בר-ההשבה של ההשקעה לערך בספרים של ההשקעה, עולה הצורך לקבוע כיצד יחושב הערך בספרים של ההשקעה:

- א. מהו הטיפול החשבונאי הנדרש בדוחות הכספיים של החברה המחזיקה, בגין הפסד מירידת ערך (או רווח מביטול הפסד מירידת ערך) שהוכרו בדוחות הכספיים של החברה הכלולה?
- ב. מהו הטיפול החשבונאי הנדרש בדוחותיה הכספיים של החברה המחזיקה בגין יתרות עודפי עלות המיוחסות ליחידות מניבות-מזומנים או לנכסים המזוהים של החברה הכלולה, שנפגם ערכם?

הבהרה

8. הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים של חברה כלולה מקבל ביטוי ביישום שיטת השווי המאזני. יישום נאות של שיטת השווי המאזני מחייב גם קביעת הסכום בר-השבה לגבי כל אחת מהיחידות מניבות מזומנים או מהנכסים המזוהים¹ של החברה הכלולה, לגביהם קיימים סימנים המצביעים על ירידת ערך או סימנים המצביעים על כך שהפסד מירידת ערך, שהוכר בשנים קודמות, אינו קיים עוד או קטן (להלן - "עליית ערך"). ירידת ערך או עליית ערך תיבחן מנקודת מבטה של החברה המחזיקה. לפיכך:

א. אם החברה הכלולה הכירה בהפסד מירידת ערך או ברווח מביטול הפסד מירידת ערך בדוחותיה הכספיים, תבחן החברה המחזיקה את הצורך בהכרה בהפסד מירידת ערך או ברווח מביטול הפסד מירידת ערך בהתחשב ביתרות של עודפי עלות, שנוצרו אצלה במועד הרכישה - דהיינו בהתאם לערכים בספרים של הנכסים המזוהים מנקודת מבטה של החברה המחזיקה.

ב. אם לא הוכר הפסד מירידת ערך או רווח מביטול הפסד מירידת ערך בדוחותיה הכספיים של החברה הכלולה, עדיין ייתכן שמנקודת מבטה של החברה המחזיקה יש להכיר בהפסד מירידת ערך או ברווח מביטול הפסד מירידת ערך. מצב זה ייתכן כאשר קיימות יתרות עודפי עלות, המיוחסות לנכסים המזוהים של החברה הכלולה, בגינם קיימים סימנים המצביעים על ירידת ערך או עליית ערך. במסגרת הבדיקה יש להתייחס גם לעודפי עלות שיוחסו בעת הרכישה לנכסים, אשר אינם מוכרים בדוחות הכספיים של החברה הכלולה, כגון סימני מסחר או נכסים בלתי מוחשיים אחרים.

¹ בהבהרה זו, המונח 'נכס', מתייחס אף ליחידה מניבה - מזומנים.

9. לאחר יישום שיטת השווי המאזני כאמור בסעיף 8 לעיל, החברה המחזיקה תבחן ירידת ערך ועליית ערך של ההשקעה בחברה הכלולה, לגבי ההשקעה בכללותה, בהתאם לתקן חשבונאות מספר 15 (מעודכן 2009), אם קיים סימן המצביע על ירידת ערך של ההשקעה בחברה הכלולה.

שינויים בתקני חשבונאות אחרים

10. סעיף זה כלל שינויים בתקני חשבונאות אחרים.

תחילה

11. הבהרה זו תיושם בדרך של 'מכאן ולהבא' בדוחות כספיים לתקופות המתחילות ביום 1 בינואר, 2005 או לאחר מכן ואין להציג מחדש דוחות כספיים שפורסמו והמתייחסים לתקופות קודמות. הוועדה מעודדת יישום מוקדם של הבהרה.

הוראות מעבר

12. הפסדים מירידת ערך, הנובעים מיישום הבהרה זו, בגובה ההפרש בין הערך בספרים של ההשקעה בחברה כלולה למועד תחילת הבהרה לבין הערך בספרים של ההשקעה בחברה הכלולה, כפי שהיה נקבע אילו יושמה הבהרה זו בעבר, יוכר בדוח רווח או הפסד בסעיף "השפעה מצטברת".

נספח א'

דוגמה ליישום הטיפול החשבונאי הנדרש על פי הבהרה זו

ישות א' רכשה 25% מהון המניות המונפק והנפרע של ישות ב' ביום 1 בינואר, 2004 תמורת 251,250 ש"ח. להלן השווי ההוגן והערך בספרים של הנכסים נטו של ישות ב' (דוח על המצב הכספי מאוחד) באותו מועד:

שווי הוגן	ערך בספרים	הערה	
ש"ח	ש"ח		
150,000	150,000		נכסים שוטפים
300,000	250,000	(א)	מכונות וציוד
100,000	50,000	(ב)	נדל"ן
300,000	-	(ג)	נכס לא מוחשי
(75,000)	(75,000)		בניכוי התחייבויות
775,000	375,000		נכסים מזוהים, נטו
230,000	-	(ד)	מוניטין
1,005,000	375,000		נכסים נטו

הערות

- א. יתרת אורך החיים השימושיים של המכונות והציוד למועד הרכישה הוא חמש שנים והן מופחתות בשיטת הקו הישר.
- ב. יתרת אורך החיים השימושיים של הנדל"ן למועד הרכישה הוא עשר שנים והוא מופחת בשיטת הקו הישר.
- ג. הנכס הלא מוחשי הוא מותג שישות ב' פיתחה בעצמה ולו אורך חיים לא מוגדר^א.
- ד. מטעמי נוחות ולאור המגמה בתקני חשבונאות להפסיק את ההפחתה השיטתית של המוניטין, המוניטין אינו מופחת באופן שיטתי. הסך של 230,000 ש"ח הוא מספר שיורי, הנובע מסכום ההשקעה המתייחס ל- 25% מהון המניות של ישות ב'.
- ה. מטעמי נוחות יש להתעלם מהשפעת המס.

^א הערת השוליים בוטלה על ידי סעיף 37 לתקן חשבונאות מספר 20 (מתוקן) בתחילה מ-1.1.2006.

הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים
הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים של חברה מוחזקת, שאינה חברה בת

נתונים נוספים

שנת 2004 :

1. הרווח הנקי של ישות ב' לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2004 הסתכם ל- 110,000 ש"ח. במהלך השנה הכירה ישות ב' בהפסד מירידת ערך מכוונת וציוד בסך 10,000 ש"ח (190,000-200,000) בהתאם לתקן חשבונאות מספר 15 (מעודכן 2009).
2. להלן הסכום בר-ההשבה של נכסי ישות ב' ליום 31 בדצמבר 2004 :

סכום בר-השבה

ש"ח	
190,000	מכוונת וציוד
125,000	נדל"ן
295,000	נכס לא מוחשי

3. לאור ירידת ערך מניית ישות ב', אמדה ישות א' את הסכום בר-ההשבה של ההשקעה בישות ב' בכללותה, ליום 31 בדצמבר 2004, בסך 250,000 ש"ח.

שנת 2005 :

4. הרווח הנקי של ישות ב' לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2005 הסתכם ל- 205,000 ש"ח. ישות ב' הכירה בביטול הפסד מירידת ערך מכוונת וציוד בסך 7,500 ש"ח, בהתאם לתקן חשבונאות מספר 15 (מעודכן 2009).
5. להלן הסכום בר-ההשבה של נכסי ישות ב' ליום 31 בדצמבר 2005 :

סכום בר-השבה

ש"ח	
160,000	מכוונת וציוד
130,000	נדל"ן
295,000	נכס לא מוחשי

הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים
הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים של חברה מוחזקת, שאינה חברה בת

6. לאור עליית ערך מניות ישות ב', אמדה ישות א' את הסכום בר-ההשבה של ההשקעה בישות ב' בכללותה, ליום 31 בדצמבר 2005, בסך 350,000 ש"ח.

1 בינואר 2004

להלן הרכב חשבון ההשקעה למועד הרכישה:

ש"ח		
$375,000 * 25\% =$	93,750	חלק בהון עצמי ישות ב' יתרת עודפי עלות:
$(300,000 - 250,000) * 25\% =$	12,500	מיוחס למכונות וציוד
$(100,000 - 50,000) * 25\% =$	12,500	מיוחס לנדל"ן
		מיוחס לנכס לא מוחשי
$(300,000 - 0) * 25\% =$	75,000	(מותג)
$(230,000 - 0) * 25\% =$	57,500	מוניטין
	<u>251,250</u>	עלות ההשקעה

31 בדצמבר 2004

הרכב חשבון ההשקעה ליום 31 בדצמבר 2004:

	ש"ח	ביאור
$(375,000 + 110,000) * 25\% =$	121,250	חלק בהון עצמי ישות ב' יתרת עודפי עלות:
	10,000	(א1) מיוחס למכונות וציוד הפרשה לירידת ערך
	(10,000)	(א1) מכונות וציוד
$12,500 * 9/10 =$	11,250	מיוחס לנדל"ן
	75,000	(ב1) מיוחס לנכס לא מוחשי
		הפרשה לירידת ערך
	(1,250)	(ב1) נכס לא מוחשי
$57,500 - 13,750 =$	43,750	(2) מוניטין
	<u>250,000</u>	סה"כ

הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים

הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים של חברה מוחזקת, שאינה חברה בת

תנועה בחשבון ההשקעה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2004 :

להלן התנועה בחשבון ההשקעה של ישות א' בישות ב' לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2004 :

<u>ש"ח</u>	
251,250	יתרה ליום 1 בינואר 2004
<u>(1,250)</u>	חלק ישות א' ברווח ישות ב' (ראה פירוט להלן)
<u><u>250,000</u></u>	יתרת חשבון השקעה ליום 31 בדצמבר 2004

חלק ישות א' ברווח ישות ב' לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2004 :

	<u>ש"ח</u>	<u>ביאור</u>
110,000*25%=	27,500	חלק ישות א' ברווח מדווח של ישות ב' הפחתת עודפי עלות :
12,500*1/5=	(2,500)	הפחתת עודף עלות מכונות וציוד
	(10,000)	ירידת ערך מיוחסת למכונות וציוד
12,500*1/10=	(1,250)	הפחתת עודף עלות נדל"ן
	(1,250)	ירידת ערך מיוחסת לנכס לא מוחשי
	<u>(13,750)</u>	ירידת ערך מוניטין
	<u><u>(1,250)</u></u>	

ביאור 1 - יישום שיטת השווי המאזני

בשלב ראשון על ישות א' לבחון ירידת ערך של הנכסים המזוהים של ישות ב'. להלן חישוב חלקה של ישות א' בירידת הערך של הנכסים המזוהים בישות ב', בהתחשב ביתרות עודפי העלות הקיימות לסוף תקופת הדיווח :

הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים
הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים של חברה מוחזקת, שאינה חברה בת

א. מכונות וציוד

חלק ישות א' (עודף עלות) 25%	הפרש	ערך בספרים מנקודת מבט של ישות א'	ערך בספרים של ישות ב'	
				עלות מופחתת
12,500	50,000	300,000	250,000	י.פ.
				פחת בשנת 2004
(2,500)	(10,000)	(60,000)	(50,000)	
10,000	40,000	240,000	200,000	
(10,000)	(40,000)	(50,000)	(10,000)	ירידת ערך
				עלות מופחתת
				י.ס (סכום בר-השבה)
-	-	190,000	190,000	

ב. נכס לא מוחשי

חלק ישות א' (עודף עלות) 25%	הפרש	ערך בספרים מנקודת מבט של ישות א'	ערך בספרים של ישות ב'	
75,000	300,000	300,000	-	עלות י.פ.
(1,250)	(5,000)	(5,000)	-	ירידת ערך
				עלות מופחתת
				י.ס (סכום בר- השבה)
73,750	295,000	295,000	-	

הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים
הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים של חברה מוחזקת, שאינה חברה בת

ביאור 2 - בדיקת הצורך בהכרה בירידת ערך

בשלב שני יש לבחון ירידת ערך של ההשקעה בכללותה:

<u>ש"ח</u>		
(121,250+11,250+73,750+57,500)=	263,750	ערך בספרים לפני בדיקת ירידת ערך
	<u>(250,000)</u>	סכום בר-השבה
	<u><u>13,750</u></u>	הפסד מירידת ערך

31.12.05

הרכב חשבון ההשקעה ליום 31 בדצמבר 2005:

	<u>ש"ח</u>	<u>ביאור</u>
110,000 + 205,000) * 25% =	172,500	חלק בהון עצמי ישות ב'
(375,000 +		
		יתרת עודפי עלות:
	7,500	מיוחס למכונות וציוד (3)
	(5,000)	הפרשה לירידת ערך מכונות וציוד (3)
12,500 * 8/10 =	10,000	מיוחס לנדל"ן
	75,000	מיוחס לנכס לא מוחשי
	(1,250)	הפרשה לירידת ערך נכס לא מוחשי
	<u>43,750</u>	מוניטין (4)
	<u>302,500</u>	סה"כ

הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים
הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים של חברה מוחזקת, שאינה חברה בת

תנועה בחשבון ההשקעה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2005 :
 להלן התנועה בחשבון ההשקעה של ישות א' בישות ב' לשנה שהסתיימה
 ביום 31 בדצמבר 2005 :

<u>ש"ח</u>	
250,000	יתרה ליום 1 בינואר 2005
<u>52,500</u>	חלק ישות א' ברווח ישות ב' (ראה פירוט להלן)
<u><u>302,500</u></u>	חשבון ההשקעה ליום 31 בדצמבר 2005

חלק ישות א' ברווח ישות ב' לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2005 :

	<u>ש"ח</u>	<u>ביאור</u>
		חלק ישות א' ברווח
205,000*25%=	51,250	מדווח של ישות ב'
		הפחתת עודפי עלות:
		ביטול הפרשה
		לירידת ערך
		מיוחסת למכונות
	2,500	וציוד (3)
		הפחתת עודף
(100,000 - 50,000)*25%*1/10=	<u>(1,250)</u>	עלות נדל"ן
	<u><u>52,500</u></u>	

ביאור 3 - יישום שיטת השווי המאזני

בשלב ראשון על ישות א' לבחון אם יש לבטל הפסדים מירידת ערך הנכסים המזוהים של ישות ב' שהוכרו במהלך שנת 2004. להלן חישוב חלקה של ישות א' בביטול ההפסדים מירידת ערך של הנכסים המזוהים בחברה ב' :

הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים
הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים של חברה מוחזקת, שאינה חברה בת

מכונות וציוד			
חלק ישות א' (עודף עלות) 25%	הפרש	ערך בספרים מנקודת מבט של ישות א'	ערך בספרים של ישות ב'
-	-	190,000	190,000
-	-	(47,500)	(47,500)
-	-	142,500 ^(*)	142,500
2,500	10,000	17,500	7,500
2,500	10,000	160,000	150,000

(*) הרכב הערך בספרים ליום 31 בדצמבר 2005 לפני ביטול הפסד מירידת ערך מנקודת מבט של ישות א':

$300,000 \times 3/5 =$	180,000	עלות מופחתת
$50,000 \times 3/4 =$	<u>(37,500)</u>	הפרשה לירידת ערך
	<u>142,500</u>	

(**) להלן חישוב ביטול הפסד מירידת הערך:

ש"ח	ש"ח	
160,000		סכום בר-השבה ליום 31 בדצמבר 2005
	190,000	ערך בספרים ליום 31 בדצמבר 2004
	<u>(47,500)</u>	פחת מכונות וציוד לשנת 2005 (יתרת אורך חיים - 4 שנים)
<u>(142,500)</u>		ערך בספרים ליום 31 בדצמבר 2005 (לפני ביטול הפסד מירידת ערך)
17,500		ביטול הפסד מירידת ערך

עם זאת, בהתאם לתקן חשבונאות מספר 15 (מעודכן 2009) הערך בספרים של נכס, שעלה לאחר הכרה בהפסד מירידת ערך לא יעלה על הערך בספרים שהיה נקבע (בניכוי פחת או הפחתה), אילו לא הוכר הפסד מירידת ערך של הנכס בשנים קודמות. לפיכך, יש להכיר בביטול הפסד מירידת ערך בסך 7,500 ש"ח, כך שהעלות המופחתת של הנכס תהיה 150,000 ש"ח (הסכום שהיה מוכר לולא הוכר הפסד מירידת ערך בשנים הקודמות).

הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים
הטיפול החשבונאי בירידת ערך נכסים של חברה מוחזקת, שאינה חברה בת

תחשיב ערך "מקורי" בספרים של מכונות וציוד בישות ב':

ש"ח	
200,000	ערך "מקורי" בספרים ליום 31 בדצמבר 2004
(50,000)	פחת לשנת 2005, אילו לא הוכר הפסד מירידת ערך
150,000	ערך "מקורי" בספרים ליום 31 בדצמבר 2005
(142,500)	ערך בספרים ליום 31 בדצמבר 2005, לפני ביטול הפסד מירידת ערך
<u>7,500</u>	ביטול הפסד מירידת ערך שיוכר בהתאם להוראות תקן חשבונאות מספר 15 (מעודכן 2009)

תחשיב ערך "מקורי" בספרים של מכונות וציוד בישות ב' מנקודת מבטה של ישות א':

ש"ח	
240,000	ערך "מקורי" בספרים ליום 31 בדצמבר 2004
<u>(60,000)</u>	פחת לשנת 2005, אילו לא הוכר הפסד מירידת ערך
180,000	ערך "מקורי" בספרים ליום 31 בדצמבר 2005
² (142,500)	ערך בספרים ליום 31 בדצמבר 2005, לפני ביטול הפסד מירידת ערך
37,500	יתרת הפרשה לירידת ערך לפני ביטול הפסד מירידת ערך
<u>(17,500)</u>	ביטול הפסד מירידת ערך - ראה לעיל
20,000 ³	יתרת הפרשה לירידת ערך ליום 31 בדצמבר 2005

עם זאת, בהתאם לתקן חשבונאות מספר 15 (מעודכן 2009) הערך בספרים של נכס, שעלה לאחר הכרה בהפסד מירידת ערך לא יעלה על הערך בספרים שהיה נקבע (בניכוי פחת או הפחתה), אילו לא הוכר הפסד מירידת ערך של הנכס בשנים קודמות. לאור העובדה שהסכום בר-ההשבה (160,000) נמוך מהערך בספרים שהיה נקבע (בניכוי פחת או הפחתה) מנקודת מבטה של ישות א', ישות א' תכיר ברווח מביטול הפסד מירידת ערך בסך 17,500 ש"ח, כך שהעלות המופחתת של הנכס מנקודת מבטה של ישות א' תהיה 160,000 ש"ח (סכום בר-השבה).

ביאור 4 - בדיקת הצורך בעדכון ההפרשה לירידת ערך

בשלב שני יש לבחון את הצורך בעדכון ההפרשה לירידת ערך בגין ההשקעה. בהתאם להוראות תקן חשבונאות מספר 15 (מעודכן 2009), הפסד מירידת ערך השקעה ייוחס תחילה למוניטין. בהתאם לתקן חשבונאות מספר 15 (מעודכן 2009) והבהרה מספר 1 לתקן חשבונאות מספר 15 (מעודכן 2009), הפסד מירידת ערך מוניטין לא יבוטל. לפיכך, למרות עליית ערך ההשקעה בישות ב', לא יבוטל ההפסד מירידת ערך, אשר הוכר בשנת 2004.

² 190,000-47,500=142,500
³ 180,000-160,000=20,000

הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

משתתפים קבועים

רו"ח יהודה אלגריסי
רו"ח דוד גולדברג
רו"ח רפי האפט
רו"ח צחי חבושה
רו"ח אדיר ענבר
רו"ח מוטי פרידמן
רו"ח משה פרץ
רו"ח יזהר קנה

חברי הוועדה

רו"ח דב ספיר - יו"ר הוועדה
רו"ח חיים אסיאג
רו"ח יגאל גוזמן
פרופסור דן גלאי
פרופסור אריה גנס, רו"ח
רו"ח אבי זיגלמן
רו"ח דליה לב

צוות מקצועי

רו"ח שרון מימון צדיק
רו"ח חיה פרשר
גב' דיקלה כהן

יועץ מקצועי לוועדה

רו"ח רונן מנשס

המועצה של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

מר משה טרי, יו"ר רשות ני"ע - סגן יו"ר המועצה
רו"ח עופר מנירב, נשיא לשכת רו"ח - סגן יו"ר המועצה
פרופסור יאיר אורגלר, יו"ר דירקטוריון הבורסה
מר אייל בן שלוש, המפקח על שוק ההון
רו"ח דניאל דורון, לשכת התיאום של הארגונים הכלכליים
רו"ח אלכס הילמן, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
פרופסור צבי טלמון (רו"ח), נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
עו"ד טלי ירון-אלדר, נציבת מס הכנסה לשעבר
מר רון לובש
מר עמוס מר חיים, נציג איגוד החברות הציבוריות הרשומות בבורסה
ד"ר אייל סולגניק, רו"ח - רשות ני"ע
עו"ד (רו"ח) מיכל עבאדי-בויאנגיו, סמנכ"ל משרד הבריאות
רו"ח יצחק רוטמן, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
רו"ח יוסי שחק, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
רו"ח ישראל שטראוס, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
מר מוטי שפיגל, סגן המפקח על הבנקים