

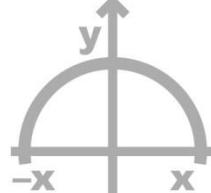
# בעיות מדידה בחישובנות א'




$$\begin{matrix} & \sqrt{2} \\ 1 & & & 1 \\ & 1 \end{matrix}$$
A square divided into four triangles by lines from its center to each of its four sides. The top-left triangle has side lengths labeled 1 and  $\sqrt{2}$ .




$$\{\sqrt{x}\}^2$$
A diamond-shaped region on an orange background with vertices at (-1, -1), (1, -1), (1, 1), and (-1, 1).



## תוכן העניינים

1	ירידת ערך .....	1
14	מענק השקעה .....	14
18	נכסים בלתי מוחשיים SAI 83 .....	18
(לא ספר)	5 SRFI .....	4
22	דוחות לתקופת בגיןים .....	22
35	היוון עלויות אשראי .....	35

# בעיות מדידה בחשබונאות א'

## פרק 1 - ירידת ערך

תוכן העניינים

1. כללי .....

## ירידת ערך

### שאלות

**1)** תקן חשבונאות בינהומי מס' 36 קובע כי בכל תאריךamazon עליינו לבחון קיום של "סימנים לירידת ערך".

נדרש :

הבחן בין שני סוגי של סימנים לירידת ערך ומהו 2 דוגמאות לכל סימן.

**2)** ענה בקצרה :

א. מהו סכום בר השבה ולשם מה הוא משמש?

ב. כיצד נקבע סכום בר השבה?

**3)** סכום בר השבה נקבע כגבוה מבין :

1. שווי הוגן בניכוי עלויות מכירה.

2. שווי שימוש.

נדרש :

א. כיצד נקבע השווי ההוגן?

ב. להלן רשימת סוגים עלויות.

לגביה כל עלות קבוע האם היא בגדיר "עלות מכירה" לצורך חישוב סכום בר השבה : עלויות משפטיות, עלויות הטבה בגין פיטורין של עובד, מס בולים, הוצאות מס, עלויות ממון, עלויות העתקת נכס, עלויות הקשורות לארגון מחדש של העסק.

**4)** איל ואהוד, שני סטודנטים מוצלחים ייחסית לחשבונאות (עברית עד עכשו) את כל המבחנים בציון 60) מנהלים דיוון סוער בנושא "השווי ההוגן" של נכס לצורך בדיקה לירידת ערכו.

אייל: "השווי ההוגן של נכס מושפע מזיהות הבעלים של הנכס. הר依 ברור שאנשים שונים עושים עם הנכסים שלהם דברים שונים, וזה מושפע על השווי ההוגן של הנכס".

אהוד: "שווי הוגן הוא ממד אובייקטיבי. זה לא משנה אם חברה א', חברה ב' או החברה שלי מחזיקה את הנכס – השווי ההוגן הוא באותה סכום".

נדרש :

חווה דעתך בנושא וקבע מי מהצדדים צודק.

5) סכום בר השבה נקבע כגבוה מבחן :

1. מחיר מכירה בגין עליות מכירה.
2. שווי שימוש.

דני, החשב הכספי של חברת "הנבאים", מطالب כיצד עליו לעורך את תזרים המזומנים של מכונה שברשות החברה לצורך בחינת הצורך בהכרה בירידת ערכה. המכונה צפואה להפקה הכנסות במשך 3 שנים ואז ניתן למכור אותה בשוק ערך גרט.

שיעור היון :

ריבית לפני מס : % 5

ריבית אחר מס : % 3

עזר לו!

תזרים א' – תזרים לא משקלל תוכניות עתידיות של החברה ביחס לשיפוץ המכונה:

הכנסות	עלויות	ערך גרט	עלויות מימון	הוצאות מס
שנה 1	שנה 2	שנה 3		
100	80	120		
50	30	40		
15	15	15		
15	10	12		
5	4	5		

תזרים ב' – תזרים המשקלל תוכניות עתידיות של החברה לשפצ' את המכונה בעוד שנה. השיפוץ צפוי לשפר את המכונה מאוד ולהגדיל את הכנסות הצפויות:

הכנסות	עלויות	ערך גרט	עלויות מימון	הוצאות מס
שנה 1	שנה 2	שנה 3		
200	150	130		
50	30	40		
15	15	15		
15	10	12		
5	4	5		

6) האם כל הנכסים הינם בתחולת תקן חשבונאות בינלאומי מס' 36?

7) חברת היובל בדקה בתאריך המאוזן וגילתה כי יש סימנים המצביעים על ירידת ערך של מכונת הייצור שלה. המכונה, שモצגת בספרי החברה בסכום של 50, נבדקה ונמצא כי הסכום בר ההשבה שלה עומד על 30.

נדיש :

- רשות פקודת יומן בגין ירידת ערך (כולל סכומים).
- רשות את פקודת היומן שתרשום החברה לשנה הבאה (לא הסכומים). הסבר כיצד עליך לחשב כל סכום במסגרת פקודת היום.

8) ענה בקצרה :

האם ניתן לבטל הפרשה לירידת ערך שנרשמה בעבר למול רווח? במידה וניתן לבטל הפרשה לירידת ערך שהוכרה בעבר, מהו החסם העיקרי לסכום שניית להכיר כרווח?

9) בהנחה כי בעבר הוכרה ירידת ערך, וכעת יש סימנים לעלייה ערך :  
קבע כיצד נבחן מהו הסכום בו ניתן להכיר בעלייה ערך של נכס.

10) ענה בקצרה :

- מהי בעיה במידעה של ירידת ערך לגבי סוגים נכסיים מסוימים?
- מהי ייחידה מניבת מזומנים?
- כיצד מודדים סכום בר השבה של ייחידה מניבת מזומנים?
- כיצד מייחדים ירידת ערך לנכסיים שהם חלק מיחידה מניבת מזומנים?

11) חברת "אנרגי" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2000. החברה עוסקת בייצור חשמל באמצעות תחנת אנרגיה שהוקמה בדרכים. החברה סיימה את הקמת תחנת האנרגיה ביום 1 בינואר 2002 והחלła בפעולתה ביום זה. עלות תחנת האנרגיה הסתכמה ב- 350,000 ₪. תחנת האנרגיה מופחתת בשיטת הקו הישר על פני 10 שנים.

נתונים נוספים :

- ערך הגרט הנitinן למימוש בתום חייו הנכס הוערך בסכום של 13,000 ₪. הניחו כי אומדן ערך הגרט בתום כל שנה לא השתנה.
- בשנת 2006, עקב השיפור במצב הביטחוני, נכנס מתחרה משמעוני לתוך אספקת החשמל בדרכים ולפיכך חלה ירידת חדה במכירות החברה.
- להלן נתונים (ב-₪) מトוך תחזית תזרימי המזומנים העתידיים הצפויים מהפעלת תחנת האנרגיה ליום 31 בדצמבר 2006 :

2011	2010	2009	2008	2007	
134,000	136,000	137,000	140,000	138,000	<b>תקבולים</b>
100,500	102,000	102,750	105,000	103,500	<b>תשומות</b>
(2,500)	(2,500)	(2,500)	(2,500)	(2,500)	<b>עלויות מימון (2)</b>
(5,220)	(5,060)	(5,800)	(5,430)	(5,600)	<b>מיסים על הכנסה</b>

- (1) הניחו כי תזרימי המזומנים נטו מתקבלים בתום כל שנה.  
 (2) עלויות המימון מתייחסות להלוואה שהתקבלה למימון הקמת תחנת האנרגיה.
- ד. בשנת 2007 לא התקיימו סימנים המצביעים על ירידת ערך נוספת של תחנת האנרגיה או סימנים המצביעים על כך שההפסד מירידת ערך של תחנת האנרגיה, במידה והוכר בשנים קודמות, אינו קיים עוד, או קטן.
- ה. ביום 30 בדצמבר 2008 המתחרה של החברה בדורות פשט את הרgel. בהתאם לאמור, ערכה החברה תחזית (ב-₪) לרווח הצפוי מהפעלת תחנת האנרגיה כדלקמן (1) :

2011	2010	2009	
38,300	37,600	37,150	תকבולים נטו
(2,500)	(2,500)	(2,500)	עלויות מימון (2)
(2,220)	(2,060)	(1,800)	מיסים על הכנסה

- (1) הניחו כי תזרימי המזומנים נטו מתקבלים בתום כל שנה.  
 (2) עלויות המימון מתייחסות להלוואה שהתקבלה למימון הקמת תחנת האנרגיה.
- ו. להלן מחירי המכירה נטו של המכונה, כפי שהוערכו על ידי שמא (ב-₪) :
- .140,000 : 31 בדצמבר 2006  
 .110,000 : 31 בדצמבר 2008
- ז. שיעור הריבית להיוון לפני מיסים הינו 5% .  
 שיעור ההיוון אחרי מיסים הינו 3%.

מהו הערך בספרים של תחנת האנרגיה, כפי שיוצג במאזן חברת "אנרגי" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006?

- א. 140,000  
 ב. 148,410  
 ג. 157,942  
 ד. 158,595  
 ה. 181,500

בהתבה שסכום בר ההשבה ליום 31 בדצמבר 2006 הינו 140,000 ₪, לכמה יסתכמו הוצאות הפחתת התחנה (והשפעת ירידת/עלית הערך, אם בכלל) כפי שיכללו בזוז רווח והפסד של חברת "אנרגי" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 10,524  
 ב. 25,400  
 ג. 28,000  
 ד. 29,119  
 ה. 33,700

בהתבה שסכום בר ההשבה ליום 31 בדצמבר 2006 הינו 181,500 ₪, מהו הערך בספרים של תחנת האנרגיה, כפי שיוצג במאון חברת "אנרגי" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008?

- .א. 105,000
- .ב. 110,000
- .ג. 112,735
- .ד. 113,800
- .ה. 114,100

(12) חברת "עידו" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2004 ועוסקת בייצור תחליפי חלב. ביום הקמתה רכשה החברה מכונה בעלות של 800,000 ₪. המכונה מופחתת בשיטת הקו הישר על פני 8 שנים וערך הגרט שלה הוורך בסכום של 75,000 ₪.

**נתונים נוספים :**

- בשנת 2006 נכנסו מתחרים חדשים לשוק ולפיכך חלה ירידה חדה במכירות החברה.
- להלן תחזית תזרימי המזומנים נטו הצפויים מהפעלת המכונה לאורך חייה השימושיים ליום 31 בדצמבר 2006 (ב-₪) :

2011	2010	2009	2008	2007	
202,000	223,000	216,000	232,000	225,000	<b>הכנסות</b>
(105,000)	(128,000)	(118,000)	(124,000)	(112,000)	<b>הוצאות</b>
(24,250)	(23,750)	(25,480)	(29,160)	(31,640)	<b>מיסים על הכנסה</b>

הניחו כי תזרימי המזומנים מתהווים בתום כל שנה. מחיר המכירה נטו של המכונה ליום 31 בדצמבר 2006, כפי שהוערך על ידי שマイ, הינו 460,000 ₪.

- הריבית להיוון לפניו מיסים הינה 6%, הריבית להיוון לאחר מיסים הינה 5%.
- שיעורי המס הידועים ליום 31 בדצמבר 2006 הינם כדלקמן :

	<u>שיעור המס</u>	<u>שנה</u>
	29%	עד וכולל 2006
	28%	2007
	27%	2008
	26%	2009
	25%	2010

- החברה מימושת את הוראות תקו חשבונאות מס' 15 בדבר ירידת ערך נכסים.

- לצורכי רשות המס, המכונה מופחתת באופן זהה בספרים (כו ישר על פני 8 שנים וערך הגרט הוערך בסכום של 75,000 ₪).
- שלוטנות המס אינם מכירים בירידת ערך נכסים.

מהו הערך בספרים של המכונה, כפי שיצג במאון חברת "עידו" בע"מ, ליום 31 בדצמבר 2006?

- א. 382,499 ₪.
- ב. 528,125 ₪.
- ג. 460,000 ₪.
- ד. 488,783 ₪.
- ה. 432,479 ₪.

בנחיה שהסכום בר ההשבה ליום 31 בדצמבר 2006 הינו 492,000 שקלים, מהי יתרת נכס/(התchiaיות) המיסים הנדחים בגין המכונה, כפי שתוצג במאון חברת "עידו" בע"מ, ליום 31 בדצמבר 2006?

- א. התchiaיות מיסים נדחים 9,031 ₪.
- ב. נכס מס נדחה 9,465 ₪.
- ג. נכס מס נדחה 10,308 ₪.
- ד. נכס מס נדחה 3,729 ₪.
- ה. התchiaיות מיסים נדחים 9,754 ₪.

הניבו כי בשנת 2008 התקיימו סמנים לעליית ערך וכי הסכום בר ההשבה לימים 31 בדצמבר 2006 ו-31 בדצמבר 2008 הינו 485,000 ו-485,000 ₪, בהתאמה. בכמה יסתכנו הוצאות הפחתת המכונה והשפעת ירידת/עלית הערך (אם בכלל) בדוח רווח והפסד של חברת "עידו" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 97,000 ₪.
- ב. 90,625 ₪.
- ג. 65,500 ₪.
- ד. 73,000 ₪.
- ה. 82,000 ₪.

**(13)** חברת "מיץ-לי" בע"מ (להלן – "החברה") העוסקת בייצור תרכיזים למשקאות קלילים, הוקמה ביום 1 בינואר 2005. החברה רכשה ביום הקמתה מכונה לייצור תרכיזים בעלות של 150,000 ₪. אורך החיים השימושיים של המכונה הוא 7 שנים והוא מופחתת בשיטת הקו הישר. ערך הגרט הנitin למימוש בתום חי הנכס הוערך בסכום של 15,000 ₪.

נתונים נוספים:

בעקבות המשבר הכלכלי בעולם חלה ירידת מכירות החברה במהלך שנת 2006. להלן נתונים לגבי תחזית תזרימי המזומנים נטו הצפויים מהפעלת המכונה ליום 31 בדצמבר 2006:

2011	2010	2009	2008	2007	
33,050	34,100	35,100	36,400	37,000	הכנסות (₪)
(13,700)	(13,100)	(12,000)	(11,300)	(11,000)	הוצאות בייצור (₪)
(2,160)	(1,950)	(2,520)	(2,850)	(2,850)	הוצאות מימון (₪)
7.5%	7.5%	7.5%	7.5%	7.5%	שיעור ריבית להיוון לפני מיסים
5.5%	5.5%	5.5%	5.5%	5.5%	שיעור ריבית להיוון לאחר מס

הנicho כי הכנסות וההוצאות בגין המכונה מתקבילות בתום כל שנה. מחיר המכירה נטו של המכונה, כפי שהוערך על ידי שמאן ליום 31 בדצמבר 2006, היוו 103,205 ₪.

הנicho כי במידה וחלה ירידת ערך, ערך הגרט אינו נפגם.

במהלך שנת 2007 לא התקיימו סימנים המצביעים על ירידת ערך אפשרית של המכונה, או סימנים המצביעים על כך שההפסד מירידת הערך של המכונה, במידה והוכר בשנים קודמות, אינו קיים עוד או קטן.

שיעור מס חברות היוו 27%.

החברה מיישמת את מודל העלות לרכוש קבוע שברשותה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מס' 16.

החברה מיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי מס' 36 בדבר ירידת ערך נכסים.

מה הערך בספרים נטו של המכונה, כפי שיוצג במאון חברת "מייצ'ליי" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006?

א. 96,429 ₪.

ב. 103,205 ₪.

ג. 104,152 ₪.

ד. 111,429 ₪.

ה. 123,727 ₪.

בנחה שהסכום בר ההשבה ליום 31 בדצמבר 2006 היוו 105,000 ₪, בכמה تستכמנה הוצאות הפחתת המכונה (והשפעת ירידת/עלית הערך אם בכלל) כפי שתיכללה בדוח רווח והפסד של חברת "מייצ'ליי" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

א. 18,000 ₪.

ב. 18,368 ₪.

ג. 19,285 ₪.

ד. 20,000 ₪.

ה. 21,000 ₪.

בנהנה שהסכום בר ההשבה ליום 31 בדצמבר 2006 הינו 105,000 ש"ח, מהי יתרת המס הנדחה בגין המכונה, כפי שתוצג במאזן חברת "מייצ-לי" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. 1,389 ש.
- ב. 1,736 ש.
- ג. 2,387 ש.
- ד. 5,143 ש.
- ה. 6,429 ש.

הנירו כי התקיימו סימנים לירידת ערך בשנים 2008 ו-2009 וכי הסכום בר ההשבה לימיים 31 בדצמבר 2008 ו-2009 הינו מחיר המכירה נטו, ומהרי המכירה נטו לימיים אלה הם 70,000 ש' ו-50,000 ש' בהתאם. בכמה תסתכם הוצאות הפחתת המכונה (והשפעת ירידת/עלית הערך אם בכלל) כפי שתיכלנה בדוח רוח והפסד של חברת "מייצ-לי" בע"מ לשנה שהסתימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. 18,334 ש.
- ב. 19,286 ש.
- ג. 20,000 ש.
- ד. 21,904 ש.
- ה. 33,571 ש.

(14) חברת "ברקתה" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 ביולי 2002 במטרה לייצר ולשווק מוצרי קוסמטיקה. ביום 31 במרץ 2003 רכשה החברה מכונות ייצור בסך כולל של 1 מיליון ש'. ערך הגרט של המכונות ביום הרכישה מוערך ב-50,000 ש'. החברה מפחיתה את המכונות בקו ישר על פני 5 שנים. המכונות החלו לפעול ביום 1 באפריל 2003.

#### נתונים נוספים :

- בחודש דצמבר 2003 התפרסמו תוצאות מחקר, בעקבותיו אסר מכון התקנים על שימוש בחומו גלם המהווה את חומר הגלם העיקרי המשמש בייצור מוצרי הקוסמטיקה. החברה החליפה מיידית את חומר הגלם בחומר גלם אחר, אשר עלותו גבוהה באופן משמעותי.

כתוצאה לכך, ביום 31.12.03 התקנס דירקטוריון החברה וערכן את הרווח התפעולי שיופק מן המכונות לשנים הקרובות (הנירו כי כל הכנסות והוצאות הכלולות ברווח התפעולי, למעט הוצאות הפחתה, הין בזמן ומתחות בסוף כל תקופה):

<u>הערות</u>	<u>רווח תפעולי (₪)</u>	<u> שנה</u>
	45,000	2004
	35,000	2005
	30,000	2006
	25,000	2007
תקופה 01.01.08-31.03.08	8,000	2008

הנהלת חברת "ברקtaş" בע"מ מעריכה כי המכונות יימכרו תמורת 50,000 ₪  
בתום תקופת אורך חיים.

- לקרأت סוף שנת 2004 השקיעו מדעני החברה מממצים רבים במצבה  
תחליפים זולים יותר לחומר הגלם. לקראת סוף שנת 2005 הושק בהצלחה  
חומר גלם חילופי זול יותר, אשר צפוי לשמש בייצור מוצרי החברה.  
דיקטוריון החברה הוכנס ביום 31.12.05 ודיוח על הצלחה זו.  
כמו כן הציג דיקטוריון החברה את הרווח התפעולי המעודכן שיופק  
מכונות הייצור, המשקף את ההטבה הצפואה בתוצאות (הניבו כי כל  
ההכנסות וההוצאות הכלולות ברווח התפעולי, למעט הוצאות הפחת,  
הינו בזמן ומתחות בסוף בתקופה):

<u>הערות</u>	<u>רווח תפעולי (₪)</u>	<u> שנה</u>
	120,000	2007
	150,000	2007
תקופה 01.01.08-31.03.08	50,000	2008

הנהלת חברת "ברקtaş" בע"מ מעריכה כי המכונות יימכרו תמורת 50,000 ₪  
בתום תקופת אורך חיים.

- להלן מחירי המכירה של מכונות הייצור, כפי שהוערכו על ידי שמא  
בכל מועד. הניבו כי עלויות המימוש מהוות 1.5% ממחיר המכירה הנוכחי:

<u>רווח תפעולי (₪)</u>	<u> שנה</u>
812,183	31.12.03
700,000	31.12.04
500,000	31.12.05

- שיעור הריבית במשק הינו 7% אחרי מס ו-10% לפני מס.

מהו הערך הפנסני של המכונות כפי שיוצג במאזן חברת "ברקת" ליום 31 בדצמבר 2003?

- א. 777,230 ₪.
- ב. 782,035 ₪.
- ג. 790,000 ₪.
- ד. 800,000 ₪.
- ה. 857,500 ₪.

בנחה שהסכום בר ההשבה של המכונות ליום 31 בדצמבר 2003 הינו 800,000 ₪, מהו הערך הפנסני של המכונות כפי שיוצג במאזן חברת "ברקת" ליום 31 בדצמבר 2004?

- א. 573,525 ₪.
- ב. 610,000 ₪.
- ג. 611,765 ₪.
- ד. 617,500 ₪.
- ה. 623,530 ₪.

בנחה שהסכום בר ההשבה של המכונות ליום 31 בדצמבר 2003 הינו 800,000 ₪, לכמה תסתכמה הוצאות הפחיתה המכונת והשפעת ירידת הערך (אם בכלל) בדוח רווח והפסד של חברת "ברקת" לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2005?

- א. 146,030 ₪.
- ב. 176,741 ₪.
- ג. 190,000 ₪.
- ד. 201,070 ₪.
- ה. 206,912 ₪.

(15) חברת "נוועה" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2008 ועוסקת בייצור חטיפי שוקולד. ביום הקמתה רכשה החברה מכונה בעלות של 60,000 ₪. אורך חייה השימושיים של המכונה הינו 8 שנים והוא מופחתת בשיטת הקו היישר. ערך השייר של המכונה הוערך ב-8,000 ₪. אומדן ערך השייר ואומדן אורך החיים השימושי של המכונה לא השתנו עד ליום 31 בדצמבר 2011.

נתונים נוספים:

- בשנת 2010 נכנסו מתחרים חדשים לשוק ולפיכך חלה ירידת חזיה במכירות החברה.
- להלן תחזית תזרימי המזומנים נטו הצפויים מהפעלת המכונה ליום 31 בדצמבר 2010 במצבה הנוכחי:

	2015	2014	2013	2012	2011	
הכנסות	16,000	18,000	18,000	20,000	20,000	
הוצאות בייצור	(10,800)	(11,700)	(13,100)	(12,100)	(11,520)	
הוצאות מימון	(2,280)	(2,160)	(1,950)	(2,520)	(2,850)	

- ביום 31 בדצמבר 2010 קיבל הדירקטוריון את המלצת מהנדס החברה לפיה תשופץ המכונה בסוף שנת 2012 בסכום כולל של 9,000 ₪. שיפוץ זה אפשר להגדיל את תפוקת המכונה משנת 2013 ועד תום חייה ב-30%, ובמקביל ייווצר גידול בשיעור זהה בהכנסות השנתיות מכונת זו. הוצאות ההזמנות קבועות ולא צפוי בהן שינוי לאור הגידול בהכנסות.
- מחיר המכירה נטו של המכונה, כפי שהוועך על ידי שמאן ליום 31 בדצמבר 2010, הינו 34,000 ₪.
- בשנת 2011 לא התקיימו סימנים המצביעים על ירידת ערך אפשרית של המכונה, או סימנים המצביעים על כך שההפסד מירידת ערך של המכונה, במידה וחוכר בשנים קודמות, אינו קיים עוד, או קטן.
- שיעור הריבית להיוון תזרימי מזומנים לפני מיסים הינו 5% ושיעור הריבית להיוון תזרימי מזומנים אחרי מיסים הינו 4%.
- הניחו תזרימי מזומנים נטו מתהווים בתום כל שנה.
- שיעור המס החל על החברה הינו 20%.
- החברה מימושת את הוראות תקן חשבונות בינלאומי מס' 36 בדבר ירידת ערך נכסים.

מהו הערך לפיו תוכג המכונה במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2010?

- 24,752 ₪.
- 28,732 ₪.
- 34,000 ₪.
- 35,000 ₪.
- 40,500 ₪.

בנחתה שסכום בר ההשבה של המכונה ליום 31 בדצמבר 2010 הינו 36,500 ₪, בכמה تستכמנה הוצאות הפחתת המכונה, כפי שתיכללה בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתימה ביום 31 בדצמבר 2011?

- 3,685 ₪.
- 3,933 ₪.
- 4,485 ₪.
- 5,133 ₪.
- 5,700 ₪.

הניחו כי תקופת ההפחטה, שיטת ההפחטה וערך השייר זהים לצורכי מס. מס הכנסה לא מתייר לקוז מההכנסה החייבת הפסד מירידת ערך אלא במימוש המכוונה. בנוסף הניחו כי הסכום בר ההשבה ליום 31 בדצמבר 2010 הינו 36,500 ₪.

מהי יתרת המס הנדרה בגין המכוונה, כפי שתוצג במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2011?

- 640 ₪.
- 730 ₪.
- 800 ₪.
- 880 ₪.
- 1,100 ₪.

**16)** חברת שлок בע"מ (להלן – "החברה") עוסקת בייצור בקבוקי פלסטיק ובבקובים קלים. לחברה שני מפעלים, האחד לייצור בקבוקי הפלסטיק והשני לייצור המשקאות הקלים. חומר האריזה המהוות המשמש את המשקאות הקלים הינו בקבוקי פלסטיק הנרכשים ממפעל בקבוקי הפלסטיק שברשות החברה. 100% מההתוצרת הסופית של מפעל בקבוקי הפלסטיק נמכרת למפעל המשקאות הקלים.

בקבוקי הפלסטיק נמכרים למפעל המשקאות הקלים במחיר העbara שמוטיר רווח למפעל בקבוקי הפלסטיק.

לצורכי בדיקת הצורך ערך נכס החברה, טוען רואה החשבון של החברה כי מפעל בקבוקי הפלסטיק הוא ייחידה מניבת מזומנים.

אייזו מהטענות הבאות נכונה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מס' 36 בדבר ירידת ערך נכסים?

א. רואה החשבון של החברה טועה, כי שני המפעלים מנוהלים ביחד, תחת אותה חברה.

ב. תקון חשבונאות בינלאומי מס' 36 אינו עוסק בירידת ערך נכסים המשמשים את תהליך הייצור לשלב הבניינים

ג. אם לבקבוקי הפלסטיק קיימים שוק פעיל – רואה החשבון של החברה צודק.

ד. תשובות א' ו-ב' נכונות.

ה. כל הטענות הנ"ל שגוויות.

**17)** להלן שלושה משפטים המתיחסים לייחידה מניבת - מזומנים :

I. אם לא ניתן לקבוע את הסכום בר ההשבה לנכס בודד, ישות מזווה את הצירוף הגדל ביותר של נכסים, המפיק תזרימי מזומנים חיוביים בלתי תלויים בעיקרם.

II. אם קיימים שוק פעיל למווצרים המיוצרים על ידי נכס או על ידי קבוצת נכסים, נכס זה או קבוצת נכסים זו יזוהו כיחידה מניבת מזומנים, גם אם חלק או כל המווצרים הם לשימוש פנימי.

III. יחידות מניבות - מזומנים צריכות להיות מזוהות באופן עקבי מתקופה לתקופה לאותם נכסים או סוגיהם נכסים, אלא אם קיימת הצדקה לשינוי.

איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מס' 36 בדבר ירידת ערך נכסים?

- א. רק משפט I.
- ב. רק משפט II.
- ג. רק משפט III.
- ד. רק משפטיים I ו-III.
- ה. רק משפטיים II ו-III.

# בעיות מדידה בחשබונאות א'

## פרק 2 - מענק השקעה

תוכן העניינים

1. כללי .....

14 .....

## מענק השקעה

### שאלות

**1)** מדינת ישראל נוהגת להעניק סיוע לחברות אשר מקימות עסקים בדרכם הארץ. הסיוע מתבטא במגוון אופנים: החל מהחזר בגין הוצאות, תוספת להכנסות או מענקים ספציפיים בגין נכסים הנרכשים על ידי החברות.

נדרש :

- מהם התנאים הבסיסיים להכרה במענק ממשלה?
- כמה 4 סוגי מענקים ממשלהים.

**2)** מדינת ישראל החליטה לאחרונה להעניק 300 אלף שקלים לחברות אשר ירכשו נכסים שיוצרו במדינת ישראל, בסכום הגובה מ-1,000.

אורך חיי הנכסים :

10 שנים.

תקן חשבונאות ביןלאומי מס' 20 מותר לחברות לבחור אחת מבין שתי אפשרויות לטיפול במענק המתייחס לנכס ספציפי :

1. הכרה במענק כהכנסה נדחתה.
2. הכרה במענק בקיוזו מן הנכס.

לגביה כל שיטה, נדרש :

א. רשום את פקודת היומן ביום קבלת המענק.

ב. רשום פקודת יומן המתייחס לנכס ולמענק ההשקעה בעבר שנה אחת.

ג. הצג את השפעת הטיפול החשבונאי לפי השיטות השונות על הדוחות.

הכספיים של חברות אשר מקבלות את מענק ההשקעה.

**3)** לאחרונה קיבלה חברת תעופה חדשה, "שמיים כחולים", את הזכות לנחות בנמל תעופה אל-על בחינם. מדינת ישראל העניק זכות זו לחברת אל-על מנת לעודד תחרות בתחום זה. אילו הייתה נדרשת החברה לשלם לממשלה בעבר זכות זה, השוויי ההוגן של הזכות היה מסתכם ל-100,000 אלף. כמו כן, קיבלה החברה קרקע במתנה בסמוך לשדה התעופה. שוויי ההוגן של הקרקע: 5,000.

נדרש :

הציג את החלופות השונות לטיפול חשבונאי בזכות שהוענקה לחברת.

**4)** נדרש :

הציג בקצרה את הטיפול החשבונאי בסוגים השונים של מענקים ממשלה הבאים:

א. מענק ממשלה המתייחס להכנסה.

ב. מענק ממשלה שהוא פיצוי בגין הפסדים או הוצאות.

5) מדינת ישראל קובעת תנאים נוקשים לקבלת מענק ממשלתי. לעיתים, ישות מקבלת מענק ממשלתי, אך נדרשת להחזיר את חלקו, או את כולם, כאשר מתברר בהמשך כי התנאים לקבלת המענק לא הושלמו.

נדרש :

קבע את הטיפול החשבונאי בהחזר ממשלתי המתייחס ל-

א. מענק ממשלתי אשר התקבל בגין הכנסה.

ב. מענק ממשלתי אשר התקבל בגין נכס (הבחן בין הכרה במענק לפי שיטת ההכנסה הנדחתת או לפי שיטת קיזוז מהנכס).

6) דען בקצרה בסוגיות הבאות :

א. הטיפול החשבונאי בסיווע ממשלתי שהוא מתן הלואאה בריבית נמוכה מריבית השוק.

ב. מועד ההכרה במענק ממשלתי (שמירה על עיקנון ההקבלה).

ג. הגדרה של מענק ממשלתי : דגשים.

ד. חשבונות על בסיס צבירה ולא על בסיס מזומנים : מענק השקעה.

7) חברת "השקעות בדרכים" הינה חברת המבצעת השקעות בדרכם הארץ. החברה פנתה לממשלה ישראל בבקשת לקבל מענק השקעה בגין מכונה אשר רכשה בסכום של 100 אלף. החברה מתכוונת להכיר במענק באופן אופן של קיזוז מן הכנס. ביום 01.01.2010 החברה כאמור רכשה מכונה בסכום של 100 אלף. ביום 30.06.2010 החברה קיבלה מכתב בו נאמר כי היא זכאית לקבל מענק השקעה בגין מכונה בסך 20 אלף. ביום 31.12.2011 התברר כי החברה קיבל 10 אלף בלבד בגין מענק ההשקעה.

נדרשים :

א. הצג בקצרה את הטיפול החשבונאי במענק השקעה לפי שיטת "קיזוז מן הכנס" : השפעה על דוחות כספיים, האופן שבו מוכר מענק ההשקעה.

ב. האם ניתן להכיר במענק השקעה רק כאשר זה מתאפשר במזומנים?

ג. הסבר את הטכניקה הכרוכה בעובודה בתרגילים הכלולים מענק השקעה לפי שיטה זו. הרחב אודוט הטיפול החשבונאי הנדרש כאשר מתברר כי החברה אינה זכאית לקבל את המענק.

ד. רשום פקודות יומן לתאריכים : 30.06.2010 , 01.01.2010 , 31.12.2010 ו- 31.12.2011 .

8) חברת "רועי" בע"מ (להלן "החברה") רכשה ביום 1 במרץ 2005 מכונה בעלות של 680,000 ₪. המכונה מופחתת בשיטת הקו ישיר על פני 8 שנים. ערך הגרט שהוערך ביום הרכישה הינו 80,000 ₪.

החברה בחרה להציג את המכונה בספרים לפי מודל העלות. ביום 1 ביולי 2006 קיבלה החברה זכאות לمعנק השקעה בסך 25% מעלות רכישת המכונה. במהלך שנת 2008 הפירה החברה את התנאים שזיכו אותה במענק ונאלצה להחזיר את כל המענק בתום שנת 2008. עד לתום שנת 2007 לא צפתה החברה כי היא תיאלץ להחזיר את המענק. החברה טיפול במענק בהתאם להוראות גילוי דעת מס' 35 של לשכת רואי החשבון בישראל.

מהי העלות המופחתת של המכונה, כפי שתוצג במאון חברת "רועי" בע"מ, ליום 31 בדצמבר 2006?

- א. 372,500.
- ב. 385,250.
- ג. 463,125.
- ד. 542,500.
- ה. 555,250.

מהו סך הוצאות הפחת בגין המכונה, כפי שתיכללה בדוח רווח והפסד של חברת "רועי" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 38,250.
- ב. 62,250.
- ג. 62,500.
- ד. 75,000.
- ה. 113,250.

9) חברת "רפואת חירום" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 באוקטובר 2006. להלן נתונים בדבר הציוד הרפואי של החברה:

3. ביום 1 בינואר 2007 רכשה החברה ציוד רפואי בעלות כוללת של 240,000 ₪.

4. הציוד הרפואי מופחת בשיטת הקו ישיר על פני 12 שנים. לציוד הרפואי ערך שירר כולל בסך 8,000 ₪.

5. ביום 1 ביוני 2007, קיבלה החברה זכאות ממרכז ההשקעות למענק השקעה בגובה של 10% מעלות הציוד הרפואי. המענק התקבל ב-1 בספטמבר 2007.

6. ביום 1 באוקטובר 2009, התברר שהחברה אינה מסיימת את מלאה התנאים שזיכו אותה במענק ולכן המענק לו היא זכאית הינו בגובה של 5% מהעלות המקורית של הציוד הרפואי בלבד (במוקם 10% מעלות הציוד שאושרו בעבר).

החברה החזירה בפועל את סכום המענק העודף שקיבלה, בתוספת ריבית (פשוטה) בשיעור של 6% לשנה, החל ממועד קבלת המענק ועד למועד החזרתו, ביום 31 בדצמבר 2009.

7. החברה מיישמת את מודל הערות בקשר עם הציוד הרפואי שברשותה.

8. החברה נוהגת לנחות את המענק מהנכיס כדי להגיע לערך\* בספרים של הנכס (בנטו).

מהי סך ההשפעה של הציוד הרפואי על דוח רוח והפסד של החברה, לשנה שהסתימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 18,000 ₪.
- ב. 18,125 ₪.
- ג. 18,500 ₪.
- ד. 18,729 ₪.
- ה. 20,000 ₪.

הנicho כי הוצאות המופחתת של הציוד הרפואי, כפי שהוצג במאזן של החברה ליום 31 בדצמבר 2008, הינה 180,614 ₪.

מהי סך ההשפעה של הציוד הרפואי על דוח רוח והפסד של החברה, לשנה שהסתימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. 18,297 ₪.
- ב. 18,941 ₪.
- ג. 19,938 ₪.
- ד. 21,618 ₪.
- ה. 21,680 ₪.

מהו סך הוצאות הפחת בגין הציוד הרפואי, כפי שייכללו בדוח רוח והפסד של החברה לשנה שהסתימה ביום 31 בדצמבר 2010?

- א. 18,297 ₪.
- ב. 18,988 ₪.
- ג. 19,333 ₪.
- ד. 19,938 ₪.
- ה. 20,000 ₪.

אילו הייתה החברה רשמת את המענק בספריה כהכנסה נדירה בגין המענק (בברוטו), מהי סך ההשפעה של הציוד הרפואי על דוח רוח והפסד של החברה לשנה שהסתימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 18,000 ₪.
- ב. 18,125 ₪.
- ג. 18,500 ₪.
- ד. 18,729 ₪.
- ה. 19,333 ₪.

# בעיות מדידה בחשבונות א'

## פרק 3 - נכסים בלתי מוחשיים IAS38

תוכן העניינים

1. כללי .....

18 .....

## נכסים בלתי מוחשיים IAS38

### שאלות

**1)** נכס בלתי מוחשי מוגדר כ"נכס לא כספי, ניתן לזיהוי וחסר מהות פיזית".

- א. מהם התנאים לכך שנכס בלתי מוחשי יוגדר כ"ניתן לזיהוי"?
- ב. מהם התנאים להכרה בנכס בלתי מוחשי?

**2)** תקן חשבונאות בינלאומי מס' 38 מבצע הבחנה בגין שתי סוגי של נכסים

בלתי מוחשיים: כזה שפותח על ידי הישות (פותח פנים) וכזה שנרכש מחיצוניים. מדוע התקן מבצע הבחנה בין נכס בלתי מוחשי שיוצר פנים וזכה שנרכש מחיצוניים?

**3)** כאשר ישות מפתחת נכס בלתי מוחשי, יש לבצע הבחנה בין שתי שלבים:

- א. מהם השלבים השונים במסגרת פיתוח נכס בלתי מוחשי?
- ב. מהם מאפייני כל שלב במסגרת פיתוח נכס בלתי מוחשי?
- ג. מדוע מבצעים הבחנה בין השלבים השונים?
- ד. מהו השפעת כל שלב על דוח רווח והפסד והמאזן?
- ה. متى נעבור משלב אחד לשלב השני?

**4)** התקן מאפשר לבחור אחת מבין שתי שיטות לטיפול בנכס בלתי מוחשי.

- א. מהן השיטות?
- ב. האם קיים הבדל בגין השיטות כפי שמתיר 38 לעומת השיטות כפי שמתיר 16.

**5)** האם עומדת הצורך לבצע הפחתה שיטיתית של נכס בלתי מוחשי?

**6)** האם קיים ערך שיר (גרט) לנכס בלתי מוחשי?

**7)** להלן 3 היגדים בנושא נכסים בלתי מוחשיים:

- I. העלות של נכס בלתי מוחשי אשר נוצר פנים והוא סכום היציאות המתחווות מתחילת השנה שבה הנכס הבלתי מוחשי מקיים לראשונה את הקритריונים להכרה.
- II. נכס בלתי מוחשי הנובע מחקר (או שלב המחקר של פרויקט פנים) לא יוכר. יציאה בגין מחקר (או שלב המחקר של פרויקט פנים) תוכרך כחומרה בעת התהווותה, אלא אם כן בשלב המחקר של פרויקט פנים, ישות יכולה להוכיח שקיים נכס בלתי מוחשי אשר יפיק הטבות כלכליות עתידיות צפויות.
- III. מותגים, זכויות הוצאה לאור, רשימת לקוחות ופריטים דומים במהותם, אשר נוצרו פנים, לא יוכרו כנכסים בלתי מוחשיים.

איזה/ายלו מההיגדים לעיל נכוון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מס' 38 בדבר נכסים בלתי מוחשיים?

- רַק הִיגְדֵׁ I.
- רַק הִיגְדֵׁ II.
- רַק הִיגְדֵׁ III.
- הִגְדִּים I ו-II.
- הִגְדִּים I ו-III.

8) להלן שלושה משפטים בנושא נכסים בלתי מוחשיים :

I. עליות אשר לא ניתן לייחס לשלב המחקר או לשלב הפיתוח, תיזקפה לדוח רוח וഫסד.

II. ביצוע מודל הערכה חדש, נכס בלתי מוחשי יוצג בסכום משוערך שהוא השווי ההוגן, כאשר השווי ההוגן יקבע בהתיחס רק לשוק פעיל.

III. נכס בלתי מוחשי בעל אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר, לא יופחת באופן שיטתי.

איזה/ายלו מהמשפטים לעיל נכוון/ים בהתאם להנחיות בינלאומי מס' 38 בדבר נכסים בלתי מוחשיים?

- רַק מְשֻׁפְטִים I ו-II.
- רַק מְשֻׁפְטִים I ו-III.
- רַק מְשֻׁפְטֵ I.
- כָּל המשפטים.
- רַק מְשֻׁפְטֵ III.

9) להלן שלושה משפטיים בנושא נכסים בלתי מוחשיים :

I. לאחר ההכרה הראשונית ניתן להציג נכס בלתי מוחשי בסכום משוערך, שהוא שוויו ההוגן בהתיחס לשוק פעיל בלבד.

II. יציאה עוקבת בגין מותגים וזכויות הוצאה לאור (שנרכשו מחיצוניים או אשר נוצרו פנימית) יוכרו כנכסים בלתי מוחשיים בעת התהווותה.

III. יציאה בגין פריט גלטי מוחשי שהוכרה לראשונה כהוצאה, לא תוכר בחלוקת מהעלות של נכס בלתי מוחשי במועד מאוחר יותר.

איזה/ายלו מהמשפטים לעיל נכוון/ים בהתאם להנחיות בינלאומי מס' 38 בדבר נכסים בלתי מוחשיים?

- כָּל המשפטים נכוןים.
- רַק המשפטים I ו-III.
- רַק המשפטים I ו-II.
- רַק משפט III.
- רַק משפט I.

**10)** תקן בינלאומי מס' 38 הדן בנכדים בלתי מוחשיים, קובע את הקритריונים להכרה בנכס בלתי מוחשי וכייז יש למדוד את ערכו בספרים.

להלן ארבעה היגדים באשר להכרה ומידה של נכס בלתי מוחשי:

- I. ניתן להכיר במוניטין שנוצר פנימית בישות רק אם הוא ניתן למידה באופן מהימן.
- II. מותג אשר נוצר פנימית ביישות, בשונה ממוניטין, יכול להיות מוכר כנכס בלתי מוחשי, משום שניתן לזהות אותו ביחס לפיתוח שלו הוא שיך.
- III. העלות של נכס בלתי מוחשי, אשר נוצר פנימית, הוא סכום העלויות היחסיות והכשרת העובדים לתפעול הנכס, שהתחוו ממהמועד שבו הנכס הבלתי מוחשי מקיים את הקритריונים להכרה כנכס ועד לשימוש בו.
- IV. אם ישות אינה יכולה להבדיל בין שלב הממחקר לשלב הפיתוח של פרויקט פנימי לייצור נכס בלתי מוחשי, הישות מטפלת ביציאה בגין פרויקט זה Caino התהוותה בשלב הממחקר בלבד.

איזה/אילו מהמשפטים נכון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מס' 38 בדבר נכסים בלתי מוחשיים?

- A. רק משפט I.
- B. רק משפט II.
- C. רק משפט III.
- D. רק משפט IV.
- E. רק משפטי I ו-III.

**11)** חברת "לוטס-טורר-דבאי" זכתה במרכזו של עדי להפעלת קו רכבת מחייבת בתל אביב. החברה תשלם 100 שקלים מיידי שנה, לתקופה של 10 שנים. עם תום התקופה, החברה יכולה לחדש את הזכיון הבלדי ללא תשלום. לדעת החברה, צפוי לה הטבות כלכליות כתוצאה מהפעלת קו הרכבת לתקופה בלתי מוגבלת.

נדרש:

לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מס' 38:

- A. האם הזכות הבלעדית להפעלת קו הרכבת היא בגדר נכס בלתי מוחשי?
- B. הנחה: קו הרכבת הוא בגדר נכס בלתי מוחשי. האם יש להפחית נכס בלתי מוחשי זה?
- C. הנחה: קו הרכבת הוא בגדר נכס בלתי מוחשי. עם זאת, בתום התקופה אין וודאות לכך שניתן יהיה לחדש את הזכיון. במידה וניתן יהיה לחדרו, הדבר יהיה כרוץ בעלות משמעותית. האם יש להפחית נכס בלתי מוחשי זה?

**(12)** חברת ההי טק "אקויזיט לכולס" מבצעת פעילות מחקר ופיתוח.

לחברה שני מוצרים :

- מוצר א' – ל מוצר אב טיפוס מוגמר. החברה צופה כי ביכולתה לסיים באופן מוחלט את ייצורו : הן מבחינה טכנולוגית והן מבחינה כספית.
- החברה ערכה מספר סקרים אשר הציבו על דרישת שוק למוצר זה.
- מוצר ב' – החברה עדין מנסה להשלים את פיתוח המוצר, אך צופה כי כאשר זה יושלם, החברה תוכל למכורו ביקר.

נדרש :

לפי הוראות תקו חשבונות בינלאומי מס' 38 :

- א. לגבי כל מוצר בנפרד – האם המוצר בשלב המחקר או הפיתוח?
- ב. בהתבסס על תשובהך לסעיף א', כיצד יסווgo עלויות עוקבות בגין מוצר א' ומוצר ב'?

**(13)** חברת "משעמס-לי בחשבונות" רכשה זיכיון להפעלת קו גליות תמורת 500 שקלים. החברה צופה כי תעשה שימוש בזיכיון במשך 4 שנים, ולאחר מכן ניתן יהיה למכור את הזיכיון ב- 100 שקלים.

הנה כי הזיכיון להפעלת קו גליות עומד בהגדרת נכס בלתי מוחשי.

נדרש :

לפי הוראות תקו חשבונות בינלאומי מס' 38 :

- א. האם יש להפחית נכס בלתי מוחשי, ואם כן על פני כמה שנים?
- ב. הנה כי נדרש להפחית נכס בלתי מוחשי, מהו סכום ההפחיתה השנתי?

# בעיות מדידה בחשבונות א'

פרק 4 - IFRS 5

תוכן העניינים

1. כללי .....

(ללא ספר) .....

# בעיות מדידה בחשබונאות א'

פרק 5 - דוחות לתקופת בגיןים

תוכן העניינים

- 22 ..... 1. כללי .....

## דוחות לתקופת בגיןים

### שאלות

- (1) ביום 1 בינואר 2007 חתמה חברת "יעל" בע"מ על הסכם עם ספקיה, לפיו היא זכאייה להנחתה כמות בגובה של 5% על סך הקניות השנתיות העולות על סכום של 600,000 ₪ (כלומר עד לקניות בסכום של 600,000 ₪ לא תתקבל הנחה ובין קניות מעבר ל-600,000 ₪ תתקבל הנחה של 5%).
- ברבעון הראשון והשני הסתכמו קניות חברת "יעל" בע"מ לסך 233,400 ₪ ו-260,100 ₪, בהתאם. החברה צפתה, נכון לתום הרביעון הראשון ולתום הרביעון השני, כי הקניות השנתיות יסתכמו ל-857,000 ₪ ו-1,000,000 ₪, בהתאם.
- בהתאם לתקן חשבונאות מס' 14 בדבר דיווח כספי לתקופות בגיןים, מהו סך הקניות, כפי שייכל בדוח רוח והפסד של חברת "יעל" בע"מ, לתקופה של שלושה חודשים שהסתיימה ביום 30 ביוני 2007?
- א. 256,200 ₪.  
 ב. 253,730 ₪.  
 ג. 468,825 ₪.  
 ד. 247,095 ₪.  
 ה. 483,360 ₪.

- (2) לחברה "ענבר" בע"מ הסכם עם חברת "גולן" בע"מ, ספקית חומרי הגלם העיקרי שלה, לפיזיקאית חברת "ענבר" בע"מ להנחות הנקבעות על בסיס היקף הקניות השנתיות שלה מחברת "גולן" בע"מ.
- להלן שיעור ההנחות המפורט בהסכם בין שתי החברות:

שיעור הנחה לכל מדרגה (ב-%)	סכום הקניות השנתיות (ב-₪)
עד 6%	500,000 ₪
12%	500,000 ₪ ועד 800,000 ₪
17%	800,000 ₪

להלן הקניות בפועל והתחזיות השנתיות של חברת "ענבר" בע"מ לשלוות הרביעונים הראשונים של שנת 2007 (ב-₪):

תקנית בפועל	תחזית קניות שנתית	רביעון 1	רביעון 2	רביעון 3
220,000 ₪	750,000 ₪	300,000 ₪	340,000 ₪	1,166,000 ₪
<b>750,000 ₪</b>	<b>1,000,000 ₪</b>	<b>300,000 ₪</b>	<b>340,000 ₪</b>	<b>1,166,000 ₪</b>

לכמה מסתכמות הכספיות נטו, כפי שתיכלנה בדוח רווח והפסד של חברת "ענבר" בע"מ, לתקופה של שלושה חודשים שהסתיימה ביום 30 בספטמבר 2007?

- .א. 245,430.
- .ב. 288,000
- .ג. 297,430
- .ד. 310,512
- .ה. 305,600

(3) חברת "אמיר" בע"מ (להלן - "החברה") הינה חברה ציבורית בעלת רשות חניות אופנה. ביום 10 בינואר 2008 שילמה החברה מראש 320,000 ₪ בגין הפkt קטלוג אופנה. הקטלוג הופק והופץ לציבור הרחב במהלך הרביעון השני. החברה צופה כי הפצת הקטלוג תגדיל את ההכנסות במהלך הרביעון השני והשלישי באופן שווה. כמו כן, ביום 17 באפריל 2008 שילמה החברה 800,000 ₪ לרשות השידור תמורה 120 דקות שידור לשם הקראת סרטון הפרסומת כדלקמן:

דקות שידור	
27	רביעון ראשון
32	רביעון שני
28	רביעון שלישי
33	רביעון רביעי
120	סה"כ

בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מס' 34 בדבר דיווח כספי לתקופות בגיןים, מהן הוצאות הפרטום, כפי שתירשםנה בדוח רווח והפסד של חברת "אמיר" בע"מ לתקופה של שלושה חודשים שהסתיימה ביום 30 בספטמבר 2008?

- .א. 186,667 ₪.
- .ב. 346,667 ₪.
- .ג. 506,667 ₪.
- .ד. 520,000 ₪.
- .ה. 580,000 ₪.

4) לפי תקן חשבונאות בינלאומי מס' 2, מלאי יוצג לפי הנמוך מبين :

1. שווי שוק.
2. עלות.

כאשר שווי השוק נמוך מן העלות, ירידת הערך תוכר על ידי הגדלת עלות המכר בתקופת החתך החשבונאית בה התרחשה ירידת הערך - ח' עלות מכרך ז' מלאי.

ענה בקצרה על השאלות הבאות :

- א. האם הוראות IAII באשר למדידת מלאי חלות גם עבור דוחות לתקופות בגיןים?
- ב. הנה כי חברת א' הכירה בירידת ערך מלאי בדוחותיה לרבעון מס' 2. ברבעון מס' 3 נמכר המלאי אשר הוכרה בגיןו ירידת ערך במהלך רביעון מס' 2. כיצד הדבר ישפיע על דוחות החברה לרבעון השלישי?

5) נדרש א':

- חברת "און-דן-דינו" הינה חברת ציבורית הנדרשת לפרסם דוחות כספיים רבונוניים. לחברה 2 מכונות אשר רכשה בתחילת שנת 2006. מכונה א' נרכשה ב-100 שקלים ומופחתה על פני 3 שנים בשיטת הקו ישיר. מכונה ב' נרכשה ב-100 שקלים ומופחתה על פני 3 שנים בשיטת סכום ספרות שנים יורץ.

נדרש :

- א. מהן הוצאות הפחת בהן תכיר החברה ברבעון השני לשנת 2006 בגין מכונה א'?
- ב. מהן הוצאות הפחת בהן תכיר החברה ברבעון השני לשנת 2006 בגין מכונה ב'?

נדרש ב':

תקן חשבונאות בינלאומי מס' 8 קובע את הטיפול החשבונאי בשינויים אומדנים, שינוי שיטה חשבונאית וטיעויות.

נדרש :

- א. הסבר את הטיפול החשבונאי בשינוי שיטה חשבונאית ותיקון טיעות.
- הסביר את הטיפול החשבונאי בשינוי אומדן חשבונאי.

נדרש ג':

שינוי אומדן מתבצע כאשר החברה משנה את העריכתה ביחס לאומדן שהעריצה בעבר.

נדרש :

עמוד על ההבדל בין שני הניסוחים הבאים ביחס לשינוי אומדן :

- א. "יבום 01.02.2010, בעקבות חוות דעת שקיבלה החברה, שונה אומדן אורך חיי הרוכש הקבוע ל- 15 שנה, החל מאותו יום".

ב. "ביום 01.02.2010, בעקבות חוות דעת שקיבלה החברה, שונה אומדן אורך חיי הרכוש הקבוע ל- 15 שנה, החל מתחילה הרביעון.

נדרש ד':

חברת "בחורף ובאביב, מכבי תל אביב" רכשה בתחילת שנות 2000 רכוש קבוע בסכום של 100 שקלים, אשר אורך חייו 10 שנים והוא מופחת בשיטת סכום ספרות שנים יורד. ב-13 לפברואר 2006, בעקבות חוות דעת מקצועית שקיבלה, החליטה החברה:

- לשנות את אומדן אורך חיי הרכוש הקבוע ל- 15 שנה, החלת מתחילה הרביעון.
- לשנות את שיטת הפחת של הרכוש הקבוע לפחות בקו ישר.

נדרש :

כיצד שינויו האומדן ושינויו המדיניות החשבונאית יקבלו ביטוי בספרי החברה?  
כיצד הייתה משתנה תשובהך אילו השינוי היה חוות הדעת הייתה מתתקבלת ב-15 לאפריל?

לפי תקן חשבונאות בינלאומי מס' 34: "(6) הכנסות, המתקבלות באופן עונתי, מחזורי או מודם במהלך שנת הכספי לא יוקדמו או ידחו במועד ביןיים אם הקדמה או דחיה של הכנסות כאמור תהיה בלתי נאותה בתום שנת הכספי של ישות". "עלויות, המתהווות באופן בלתי אחיד במהלך שנת הכספי של ישות, יוקדמו או ידחו לצורכי דיווח ביןיים אם, ורק אם, יהיה זה נאות להקדמים או לדחות עלות מסווג זה בתום שנת הכספי".

לפניך רשימת מקרים. קבע עבור כל מקרה מהי השפעתו על הדוח'ich הרביעוני או/ו על הדוח'ich השנתי:

- חברת "טסטרו" מכירה באמצע הרביעון השלישי גופייה. דנה, לכוחה ותיקה של החנות, שילמה בגין הגופייה בתחילת הרביעון הרבעי.
- במהלך הרביעון השני של שנות 2010 החליטה חברת "דני-דין" להעניק לסמנכ"ל הכספי שלה בונוס בסך 100 שקלים, בגין תרומתו להכנות דוחותنية הכספיים של החברה לשנת 2009.
- חברת "הנדיב הידעוע" תרמota מזה שנתי לעמותת "הקבוץ הידעוע" סכום של 20,000 שקלים לשנה.
- בහנחה שיש לחברת מחויבות משתמשת לתרומה, כיצד תוכר התרומה בדוחות הכספיים של החברה לשנת 2009?
- יב. בהנחה שאין לחברת מחויבות משתמשת לתרומה, וכי בשנת 2009 התרומה ניתנה ברבעון השני, כיצד תוכר התרומה בדוחות שנות 2009?
- ד. חברת "כיבויי שריפות זה דני" נדרשת לעמוד בתקני בקרה איכות מחמירות, הנבדקות אחת לשנה. ברבעון הראשון החברה הוצאה 100 שקלים על מנת לעמוד בתקנים אלו.
- ה. חברת חברת "אל-הלי" הוצאה סכום של 500 על הדרכת עובדייה במהלך הרביעון השני.

7) אייל ואיליה הינם זוג נאحبים, בוגרי החוג לחשבונאות אוניברסיטה העברית. השניים החלו לעבוד בחברת רואי חשבון קטנה ברחוב המסגר בתל אביב. לאחרונה, באופן מפתיע, החברה קיבלה(Cl) כלה כלכלה חברה ציורית גדולה אשר מפרסמת דוחות לתקופת בגיןים – דוחות רביעוניים.

אייל: "וואוי, דוחות רביעוניים זה שטויות. אפילו לא צריך לרשום הוצאות מס כי רק בסוף השנה יתברר כמה כסף אנחנו חייבים למס הכנסה. נחכה לסוף השנה, נראה כמה בדיקת הרווחchner ורક אז נכיר בהוצאות מס בספרים".

אייל: "אתה צודק לעניין היו הוצאות מס הוצאה הנקבעת על בסיס שנתי. עם זאת, לפי עיקרונו ההקללה החשבונאי עליינו להכיר בחלק יחסית מן ההוצאה כבר בדוח' הרביעוני".

אייל: "מעניין.. בהנחה שאתה צודק.. איך נעשה זאת? הרי בסוף הרביעון איננו יודעים כמה נרוויח בסוף השנה? ומה נעשה אם יש לנו הפסד מועבר משנים קודמות?".

נדיש:  
הסביר מהו הטיפול החשבונאי במיסים על הכנסה בדוחות לתקופת בגיןים עברו הרביעון הראשון ומעבר רביעונים 4-2.

8) להלן נתונים בדבר הרווח (הפסד) לפני מס של חברת "קוקילידה" לשולשת הרביעונים הראשונים של שנת 2008:

רביעון 3	רביעון 2	רביעון 1	רווח (הפסד) לפני מיסים על הכנסה
80,000	75,000	70,000	

נתונים נוספים:

מכונה:

ביום 01.01.2008 רכשה החברה מכונה המוגדרת בספריה כרכוש קבוע. עלות המכונה הסתכמה ב-600,000 ₪ והיא מופחתת בשיטת סכום ספרות שנים יורץ ל-5 שנים. ביום 20 ביולי 2008 החליטה החברה לשנות את שיטת הפחת של החברה לשיטת הקו היישר.

מלאי:

ליום 31 במרץ 2008 לחברה מלאי המוצג במאזנה לפי עלותו בסכום של 180,000 ₪. החברה לא בינה את שווי המימוש של המלאי, אשר עמד על 160,000 ₪ לאותו מועד. הנח כי המלאי מומש במהלך הרביעון השני.

הסכום עם ספק:

לחברה הסכם עם ספק של החברה בדבר הנחת כמות מדורגת, לפי התחשיב הבא:

שיעור הנחה לכל מדרגה	סכום קניות שנתי מ-
5%	עד 100,000 ₪
8%	מעל 100,000 ₪ ועד 400,000 ₪
10%	מעל 400,000 ₪

להלן תחזית הקניות השנתית של החברה, ונתונים לגבי הקניות בפועל :

שיעור מס' 3	רבעון 2	רבעון 1	תחזית קניות שנתית
500,000	400,000	300,000	50,000
קניות בפועל	160,000	160,000	50,000

#### הוצאות מחקר ופיתוח :

במהלך הרבעון הראשון השקיעה החברה 10,000 ₪ למטרות מחקר. החברה היונה את הנכס והציגו אותו במאזן כנכס בלתי מוחשי בעל אורך חיים אינסופי. הנח כי הוצאות אינה עומדת בהגדרת שלב פיתוח לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מס' 38.

#### הפסד מועבר :

לחברה הפסד מועבר משנים קודמות, בסכום של 50,000 ₪. החברה לא יצרה מיסים נדחים בגין ההפסד המועבר. בתום הרבעון הראשון, השני והשלישי צפתה החברה רווח שנתי בסך 80,000 ₪, 100,000 ₪ ו-120,000 ₪ בהתאם.

#### שיעור מס' :

החברה משלםת מס חברות בשיעור 30%. מס רווח הון קבוע והינו 20%. הנח כי אין הבדלים בין הרווח החשבוני לבין הכנסה החייבת של החברה בלבד נתוני השאלה.

#### נדרש :

חשב את הרווח המתוקן של החברה לרבעונים 1, 2 ו-3 בשנת 2009.

- (9) חברת "עירית" הוקמה ביום 01 בינואר 2008, ועוסקת בשיווק מנורות. להלן נתונים בדבר הרווח הנקי לפני מס של החברה לאربעת הרבעונים של שנת 2009 :

רווח נקי לפני מס	ربعון 1	ربعון 2	ربعון 3	ربعון 4
600,000	450,000	580,000	980,000	

נתונים נוספים לשנת 2009 :

1. החברה רשמה בספירה בשנת 2009 הוצאות שכירות בגין משרדיה בסך 10,000 ₪ בכל אחד משני הרבעונים הראשונים של השנה. ביום 01 ביולי 2009 חידשה החברה את חוזה השכירות לתקופה של 3 שנים, אשר שולמו

מראש. שכר הדירה ששולם היה גבוה ב-15% משכר הדירה הקודם. החברה רשמה ברבעון השלישי של השנה את כל ההוצאה.

2. החברה משוקת ומוכרת את מוצריה באמצעות אנשי מכירות, המקבלים שכר בסיס בסך 10,000 ₪ בחודש המשולם בתום כל חודש ובנוסף זכאים לבונוס רבוני גבוה 4% מסך המכירות השנתיות במידה וסך המכירות השנתי יעלה על סך של 5,500,000 ₪. הבונוס ישולם לאנשי המכירות בתחילת שנת 2010. החברה נתנה ביטוי בספריה לשכר הבסיס אך טרם נתנה ביטוי להסכם הבונוס של אנשי המכירות.

להלן נתונים בדבר תחזית המכירות והמכירות בפועל לכל רביעון בשנת 2009 :

מכירות לרבעון בפועל	תחזית מכירות שנתית	רביעון 1	רביעון 2	רביעון 3	רביעון 4
1,700,000	5,800,000	5,300,000	5,450,000	5,300,000	5,450,000
(*)1,950,000		1,200,000	1,350,000	1,350,000	1,950,000

\*ראה נתון נוסף 5.

3. ביום 31 בדצמבר 2009 בעקבות כניסה מתחילה חדשה לשוק, העERICA החבירה את מלאי מוצריה לפי שווי שוק של 790 ₪ לייחידה כאשר עלות המלאי הייתה 850 ₪ לייחידה. נכון לירידת ערך בספריה. המלאי לתום כל רביעון נמדד ברבעון העוקב.

4. ביום 01 באוגוסט 2009 החליטה החברה על יציאה בקמפיין פרסומי בשלטי חוצות. באותו היום חתמה החברה על הסכם פרסום לשנה (החל מה-01-08-2009) בתמורה ל-150,000 ₪, אשר ישולמו לחברת הפרסום בתאריך ה-30 באוגוסט 2009. החברה טרם נתנה ביטוי בספריה להוצאות הפרסום.

5. ביום 01 בנובמבר 2009 חתמה החברה הסכם לאספקת 700 מוצרים לחברת עומר בתמורה לסך של 560,000 ₪. על פי ההסכם, החברה אמורה לספק את המוצרים בתאריך 01 במרץ 2010. החברה רשמה בספריה את כל הכנסה ברבעון הרביעי של השנה. החברה לא הכירה בעלות המכר בגין המכירה.

6. ביום 01 באפריל 2009 מכירה החברה ריהוט בעלות מופחתת של 29,000 ₪ בתמורה לסך של 36,000 ₪. החברה נתנה ביטוי לרווח הון בספריה.

7. לחברה שירות הוצאות נסיעה לחו"ל בסך של 15,000 ₪ לרבעון, בכל אחד מאربעת הרבעונים של שנת 2009. מס הכנסה מתיר 80% מההוצאות הנסעה לחו"ל.

8. למנכ"ל החברה הסכם, לפיו החברה מתחייבת לחתן לו בונוס רבוני גבוה של 10% מהרווח הנקי לפני מס. במהלך חודש נובמבר 2009, לאור המצב הכלכלי, החליט המנכ"ל לוותר על הבונוס המגיע לו מהחברה, וזאת ללא כל התחרויות עתידית של החברה כלפיו. החברה טרם נתנה ביטוי בספריה הן לבונוס המנכ"ל והן להחלטת המנכ"ל לוותר על הבונוס.

9. לחברה הפסדים מועברים לצורכי מס משנת 2008 בסך 800,000 ₪. החברה לא יצרה מיסים נדחים בגין הפסדים המועברים עקב חוסר הוודאות בימושם.
10. ההכנסה החייבת הצפואה בתום הרביעונים הראשונים, השני והשלישי הינה 1,550,000 ₪, ו-1,600,000 ₪ בהתאם.
11. למעשה האמור לעיל, לא היו הפרשים בין ההכנסה בספרים לבין ההכנסה החייבת לצורכי מס.
12. שיעור המס החל על החברה הינו 25% ושיעור מס רווחי הון החל על החברה הינו 20%.

נדרש :

- קבע את הרווח החשבונאי המתוקן של החברה לרבעוני לשנת 2009.
- חשב את הוצאות המס שיוכרו ברבעוני לשנת 2009.
- הציג את הרווח הנקי המתוקן של החברה לשנת 2009.

10) להלן נתונים בדבר הרווח לפני מיסים על הכנסה של חברת "מורן" בע"מ לשני הרביעונים הראשונים לשנת 2007 (ב-₪) :

רביעון 2	רביעון 1	רווח לפני מיסים על הכנסה
180,000	140,000	

נתונים נוספים :

- ברבעון הראשון של שנת 2007 התהווותה לחברה "מורן" בע"מ הכנסה חד פעמיות בשיעור מס אפס בסך של 15,000 ₪. ההכנסה נרשמה ברבעון הנ"ל בסעיף הכנסות אחרות.
- ברבעון השני של שנת 2007 מכירה חברת "מורן" בע"מ ריהוט ברווח הון חשבונאי ולצורכי מס שהסתכם ל-12,000 ₪. שיעור מס רווח הון הינו 25%.
- לחברה "מורן" בע"מ הוצאות לא מוכרכות לצורכי מס בגין כיבודים ואירוע בסך של 40,000 ₪ לשנה, המתפלגות באופן שווה על פני השנה.
- לחברה "מורן" בע"מ הפסד עסקי מועבר ליום 31 בדצמבר 2006 בסך 80,000 ₪, אשר בגיןו לא יוצרה החברה מיסים נדחים בשנת 2006 עקב אי הוודאות בשימוש. חברת "מורן" בע"מ צופה כי הכנסה החייבת לצורכי מס (לפני קיזוז הפסדים מועברים) לשנת 2007 הינה כדלקמן :

שקלים*	
600,000	צפי רביעון 1
788,000	צפי רביעון 2

- \* הניחו כי הרכנסה החייבת הינה מפעילות שוטפת ולפיכך אינה כוללת הרכנסה חד פעמיות בשיעור מס אפס ורוווחי הון.
5. למעשה האמור לעיל, לא היו הפרשים נוספים בין הרווח החשבונאי לפני מיסים על הרכנסה לבין הרכנסה החייבת לצורכי מס.
6. שיעור מס החברות הינו 30%.

מהן הוצאות המיסים כפי שתיכלנה בדוח רווח והפסד של חברת "מורן" בע"מ, לתקופה של שלושה חודשים שהסתיימה ביום 30 ביוני 2007?

- A. 49,267  
 B. 52,267  
 C. 52,410  
 D. 53,367  
 E. 87,410

(11) להלן נתונים מדוח רווח והפסד של חברת "מורן" בע"מ (להלן "החברה"), העוסקת בייצור ושיווק בגדים, ארבעת הרביעונים של שנת 2008:

	רביעון 4	רביעון 3	רביעון 2	רביעון 1	מכירות
190,000	170,000	240,000	200,000		
80,000	40,000	60,000	50,000		רווח לפני מס

: נוספים :

החברה משלםת בונוס למנהל המכירות בגובה 5% מהמכירות השנתיות של החברה. בהסכם השכר של מנהלי המכירות נקבע כי בחודש ינואר 2008 המנהלים יקבלו בונוס מראש בגובה 2% מהמכירות השנתיות הצפויות ואת היתרה במשכורת שיקבלו ב-10 בינואר 2009, בהתאם למכירות בפועל בגין שנת 2008. בתחילת שנת 2008 צפתה החברה מכירות שנתיות בגובה 500,000 ₪. החברה רשמה את הבונוסים למנהל המכירות על בסיס מזומן. מס הרכנסה מתיר את הוצאות הבונוס על בסיס מזומן.

ביום 1 במרץ 2007 רכשה החברה 6,000 מנויות של חברת "יסמין" הנסחרות בבורסה בתל-אביב, במטרה לממשן בטוחה הקצר. החברה מסוגת את ההשקעה בהתאם לתקין חשבונות בינלאומי מס' 39 כ"נכס פיננסי הנמדד בשווי הוגן דרך רווח והפסד". ביום 30 ביוני 2008 מכירה החברה מחצית מההשקעתה במניות חברת "יסמין". מס הרכנסה מכיר ברוח מניריות ערך רק בעת המימוש בפועל. החברה נתנה ביטוי בספריה לשיעורך ולמימוש ניירות הערך.

להלן נתונים ביחס למחיר מנית "יסמין" בבורסה בתל אביב (ב-₪):

תאריך	שער המניה ב-₪
3.5	01.03.07
4	31.12.07
4.2	31.03.08
4.41	30.06.08
4.91	03.09.08
5.09	31.12.08

החברה שילמה ב-1 באפריל 2007 סך של 60,000 ₪ עבור שימוש בזכיון של מותג ביגוד המעצבים הנודע "מרסיי" לשנה הראשון. ביום 1 באפריל 2008 הצעיה חברת המעצבים "מרסיי" הנחה של 10% (מהסכום ששולם בשנת 2007), במידה ותשלם חברת "מור" דמי זכיון לשנתיים מראש. החברה קיבלה את ההצעה ורשמה ב-1 באפריל 2008 את הסכום ששולם בפועל כהוצאה ברבעון השני של שנת 2008. מס הכנסה מתיר את ההוצאות בגין דמי זכיון במועד התשלום בפועל. הזכיון ששולם בשנת 2007 נרשם בספרי חברת "מור" על בסיס צבירה.

ביום 15 בספטמבר 2008 רכשה החברה שטחי פרסום באתר האינטרנט הפופולרי "МОГЛ" בהסכם לפחות 6 חודשים, שייחל ב-1 באוקטובר 2008. עלות הפרסום הכוללת הינה 30,000 ₪. כל ההוצאה שולמה ונרשמה במועד חתימת החוזה (15 בספטמבר 2008). מס הכנסה מתיר את ההוצאה בגין הפרסום במועד התשלום בפועל.

ביום 1 נובמבר 2005 רכשה החברה בצרפת מכונה לייצור ואירועה בעלות של 60,000 ₪. עלות ההובלה הימית וההתקנה בישראל הסתכמו ל-30,000 ₪. המכונה זמינה לשימוש החל מיום 1 בינואר 2006. החברה הפقتה את המכונה בשיטת סכום ספורות השנים היורד על פני 5 שנים. במהלך הרבעון השלישי של שנת 2008 (לאחר חתימת הדוחות לרבעון השני), הוחלט כי השיטה הנאותה יותר להפחיתה המכונה הינה שיטת הקו ישיר. החברה רשמה את הוצאות הפחתה במהלך שנת 2008 לפי שיטת סכום ספורות השנים היורד.سلطונות המס מתירים את הפחתת המכונה לפי שיטת הקו ישיר על פני 5 שנים.

ביום 1 באוקטובר 2003 החלה החברה לפתח بد מียוחד, המשלב עמידות גבוהה לקרני המשמש. בתהליך הפיתוח השקעה החברה 20,000 ₪ בכל רביעון. תהליכי הפיתוח הושלים ביום 1 בינואר 2008 והבד החל לשמש בייצור בגדים לקיז. לצורכי מס הכנסה, עלויות הפיתוח מוכרכות עם התהווותן, בעוד שבמספריםعلיליות נצברות כניסה בסעיף "הוצאות פיתוח נדחות" ומופחתות ממועד סיום תהליכי הפיתוח על פני 5 שנים בשיטת הקו ישיר. החברה טרם נתנה ביטוי בספריה להפחיתה הוצאות הנדחות בשנת 2008.

שיעור המס הרגיל החל על החברה הינו 25%, ושיעור המס על רווחים מנירוט ערוץ סחרים בבורסה הינו 20%.

מהו הרווח לפני מיסים על הכנסה של חברת "מור" בע"מ לשולשת החודשים שהסת内幕ו ביום 31 במרץ 2008 (באלפי ₪)?

- .א. 33.
- .ב. 40.
- .ג. 43.
- .ד. 60.
- .ה. 67.

מהי ההשפעה של התקיקון בגין דמי הזיכיון לבגדים על הרווח החשבונאי על הכנסה לפניה מיסים של החברה לשולשת החודשים שהסת内幕ו ביום 30 ביוני 2008?

- .א. 0.
- .ב. קיטון ברווח בסך 13,500 ₪.
- .ג. קיטון ברווח בסך 108,000 ₪.
- .ד. גידול ברווח בסך 94,500 ₪.
- .ה. גידול ברווח בסך 108,000 ₪.

מהי ההשפעה של התקיקון בגין שינוי שיטת הפחת והוצאות הפרטום באינטרנט על הרווח החשבונאי על הכנסה לפניה מיסים של החברה לשולשת החודשים שהסת内幕ו ביום 30 בספטמבר 2008?

- .א. גידול ברווח בסך 1,300 ₪.
- .ב. גידול ברווח בסך 4,500 ₪.
- .ג. גידול ברווח בסך 27,300 ₪.
- .ד. גידול ברווח בסך 30,000 ₪.
- .ה. גידול ברווח בסך 31,800 ₪.

הנicho כי הרווח לפני מיסים על הכנסה של החברה, לאחר התקיקון כל הסעיפים לעיל, לשולשת החודשים שהסת内幕ו ביום 30 בספטמבר 2008 הינו 32,800 ₪.

מהו סכום הוצאות מיסים על הכנסה לשולשת החודשים שהסת内幕ו ביום 30 בספטמבר 2008?

- .א. 7,825 ₪.
- .ב. 8,125 ₪.
- .ג. 8,200 ₪.
- .ד. 9,692 ₪.
- .ה. 9,992 ₪.

(12) חברת "מיצ'-זהב" (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 באפריל 2002 והינה חברת ציבורית העוסקת בייצור ושיווק של מיצים שונים. להלן נתונים נבחרים מתוך הרוח מפעולות רגילהות לפני מיסים על הכנסה של החברה, לכל אחד משלושת הרביעונים לשנת 2008 (אלפי ₪) :

רבעון 3	רבעון 2	רבעון 1	
7,500	5,500	4,500	<b>הכנסות</b>
6,000	4,400	3,600	<b>הוצאות מכרך</b>
750	550	450	<b>הוצאות מכירה, הנהלה וככליות</b>
(50)	(200)	200	<b>רווח (הפסד) משערוך נדל"ן להשקעה</b>
700	350	650	<b>רווח מפעולות רגילהות לפני מיסים על הכנסה</b>

נתונים נוספים :

- רשות הסופרים "סופר-כל" (להלן - "הלקוח") הינה לקוחות עיקרי של החברה. לקוחות זה זכאי לקבל הנחת כמות בשיעור שנתי של 10% בגין מרכיב המכירות השנתיות העולה על 6,000 אלפי ₪. להלן תחזית המכירות השנתית והמכירות בפועל של החברה לקוחות בכל אחד מהרביעונים (אלפי ₪) :

רבעון 3	רבעון 2	רבעון 1	
6,000	7,500	5,000	<b>תחזית מכירות שנתית לקוחות</b>
1,500	2,800	1,200	<b>מכירות בפועל בربعון לקוחות</b>

החברה לא נתנה ביטוי בדוחותיה הכספיים להנחות הרכומות.

- ביום הקמתה רכשה החברה מבנה משרדים תמורת 8,000 אלפי ₪. מרכיב הקרקע מהו 20% מעלות הרכישה. המבנה בן 4 קומות זהות. שלוש קומות משמשות כמשרדי הראשיים של החברה והקומה הנוסף מושכרת לחברת עצ웃ים. ביום 1 באפריל 2008 החליטה הנהלת החברה להסביר קומה נוספת להשכרה וביום 1 ביולי פינתה את המשרדים בקומת והשכרה אותן לחברת העצועים תמורת 300 אלפי ₪ לربعון. החברה מיישמת את מודל העלות לגבי נדל"ן בשימוש בעליים בתחולת תקן בינלאומי 16 ולGBT נדל"ן להשקעה בתחולת תקן ביןלאומי 40 מיישמת החברה את מודל השווי ההוגן.

להלן נתונים בדבר השווי ההוגן של מבנה המשרדים לתום כל רביעון בשנת 2008 (אלפי ₪) :

שוו מבנה המשרדים (כולל הקרקע)	רבעון 3	רבעון 2	רבעון 1
6,000	6,200	7,000	6,000

החברה מימושת את שיטת הקו הישר לגבי המבנה שברשותה וمفחיתה אותו על פני 20 שנה. החברה לא נתנה ביטוי בדוחותניהם הכספיים למעבר הקומה משימוש עצמי להחברה, בהתאם לתקן בינלאומי 40 בדבר נדלין להשקעה, אלא המשיבה לטפל בקומת הכנסות משכירות לצד ג' והכנסות ייצור ושיווק נתנה ביטוי אך ורק לרישום הכנסות משכירות.

- הכנסות החברה כוללות הכנסות משכירות לצד ג' והכנסות ייצור ושיווק מיצים שונים.
- לחברה "מץ-לי" הפסד עסקי מועבר ליום 31 בדצמבר 2007 בסך 300 אלף ש' בגיןו לא נוצרו מיסים נדחים עקב אי ודאות לגבי ניצול ההפסד. החברה צופה כי הכנסתה החייבות לצורכי מס (לפניהם קיוזו הפסדים מועברים) לשנת 2008 תהיה כדלקמן (באפי ש') :

צפי הכנסה חייבות לשנת 2008	רביעון 3	רביעון 2	רביעון 1
	3,000	2,500	2,000

- לחברה הוצאות CiBODIM, אשר אין מותרות לצורכי מס הכנסה, בסך 50 אלף ש' לכל רביעון. הוצאות אלה נכללו במסגרת הוצאות מכירה, הנהלה וככלויות.
- שלטונות המס מכירים ברכוש קבוע ונדלין להשקעה לפי מודל העלות המופחת בשיטת הקו הישר על פני 20 שנה.
- אין הפרשים נוספים בין הרווח החשבונאי לפניהם מיסים על הכנסה לבין הכנסה החייבות, למעט המוזכרים לעיל.
- שיעור מס החברות לשנים 2007 ו-2008 הינו 27%.

מה סכום הרווח לפניהם מיסים על הכנסה, כפי שיופיע בדוח רווח והפסד של החברה, לתקופה של שלושה חודשים שהסתיימה ביום 30 בספטמבר 2008?

- א. 590 אלף ש'.
- ב. 680 אלף ש'.
- ג. 750 אלף ש'.
- ד. 800 אלף ש'.
- ה. 850 אלף ש'.

הנicho כי הנחת הכמות ברבעון השני בלבד הסתכמה ל-200 אלף ש'. מהן הוצאות המיסים השוטפים, כפי שתיכללה בהוצאות מיסים על הכנסה בדוח רווח והפסד של החברה, לתקופה של שלושה חודשים שהסתיימה ביום 30 בינוי 2008?

- א. 35 אלף ש'.
- ב. 83 אלף ש'.
- ג. 95 אלף ש'.
- ד. 98 אלף ש'.
- ה. 124 אלף ש'.

# בעיות מדידה בחשබונאות א'

פרק 6 - היון עלויות אשראי

תוכן העניינים

35 ..... 1. כללי .....

## היוון עלויות אשראי

### שאלות

**1)** דפנה ולירן, סטודנטים מצטיינים לחשבונאות, נוהגים לקרוא תקנים חשבונאיים עוד בטרם אלה נלמדו בכיתה במקומם לצאת לבנות עם חברים. בסוף-השבוע האחרון למדו את תקן חשבונאות בינלאומי מס' 23. השנאים חלוקים בדבר הסוגייה המרכזית הנדונה בתקן ואופן הטיפול החשבונאי שנקבע בזיקה לסוגיה זו.

נדרש :

- מיהי הסוגייה המרכזית הנדונה בתקן חשבונאות בינלאומי מס' 23?
- מנה 2 סיבות بعد הטיפול החשבונאי כפי שנקבע בתקן, ו-2 סיבות נגד הטיפול החשבונאי כפי שנקבע בתקן.

**2)** בשנת 2009 החליטה חברת "מי אמר? אני" להקים ספינה אשר עתידה לשמש אותה כרכוש קבוע בפעילותה. החברה מתלבטת בדבר אופן מימון הקמת הספינה : האם החברה תעשה שימוש במזומנים אשר ברשותה או שמא תעשה שימוש בהון זר ותלווה כספים מבנק לאומי על מנת לממן את הקמת הספינה. שיב החברה טוען כי קיים תקן חשבונאות אשר ייתכן שיש לשקלל אותו בבוא החברה לקבל החלטה בדבר אופן מימון הקמת הספינה.

נדריש :

- אם ניתן להוון עלויות אשראי לכל סוג הנכסים?
- מהו נכס כשיר?
- מנה סוגים של נכסים זהן בגדיר "כシリים" וסוגי נכסים שאינם "כシリים".
- מהם "עלויות אשראי" לפי תקן חשבונאות בינלאומי מס' 23?

**3)** לחברת "המוביל הארץ" נכס אשר עומד בהגדרת נכס כשיר : מדובר במקרה אשר תקופת המכנתו ארוכה במיוחד. כאמור, החברה מקימה מלאיזה במטרה למוכר אותו בשוק. לחברת עלויות אשראי בגין הלואה ספציפית אשר נטלה החברה על מנת את הרכישה. ברם, במאזן החברה הלואה נשאת ריבית אשר נלקחה בשנה לפני תחילת המכנת הנכס הכספי.

נדריש :

- מהם התנאים הנדרשים להתקיים על מנת שהחברה תוכל להתחיל להוון עלויות אשראי לנכס הכספי?
- אם ישנו תנאים שונים אשר לתחילת היוון עלויות אשראי ספציפי ושיינו ספציפי?

4) תקן חשבונאות בינלאומי מס' 23 מסדיר כאמור את הנושא של הטיפול החשבוני בעלות אשראי אשר מתחווות בעת הקמה או ייצור של נכס כשיר. ברם, התקן קובע תנאים לתחילת תקופת היון עלויות אשראי לנכס כשיר.

נדרש :

על פי התקן הבינלאומי, מתי ישוט נדרשת לחודל מהיוון עלויות אשראי? (הבחן בין הפסקה זמנית של היון עלויות אשראי והפסקה מוחלטת של היון).

5) חברת "דני המלך" החלה בהליך הקמת נכס כשיר. במאזן החברה ניתן למצוא:

- הלואה א' הינה הלואה אשר נלקחה במיוחד (אופן ספציפי) לצורך הקמת הנכס הכספי.
- הלואה ב' אשר נלקחה מספר חדשניים לאחר מועד הקמת הכנס הכספי.

נדרישים :

א. מהו אשראי "ספקטיבי" ואשראי ש"אינו ספקטיבי" לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מס' 23?

ב. האם ניתן להוון עלויות אשראי ספציפי ואשראי שאינו ספציפי לנכסים כשיירים?

**הלואה שהקרן שלה הנפרעת בתשלום אחד, ללא הצמדה, תשלום ריבית מיידי סוף שנה.**

6) ביום 01.01.1996 נתקבלה הלואה בסך 6 מיליון ש"א אינה צמודה אך נושאת ריבית בשיעור של 10% המשולמת ב-31.12.1996 החל מיום 31.12.1996. קרן ההלוואה נפרעת ב-31.12.1999.

נדרש :

א. הצג טבלת סילוקין לתשלומי ההלוואה.

ב. חשב את הוצאות המימון אשר התהוו בגין ההלוואה בשנים 1996-1999.

**הלואה שהקרן שלה נפרעת בתשלום אחד, ללא הצמדה, תשלום ריבית מיידי חצי שנה.**

ביום 01.01.1996 נתקבלה הלואה בסך 6 מיליון ש"א אינה צמודה אך נושאת ריבית בשיעור של 10% המשולמת ב-30.06 ו-31.12.1996 של כל שנה, החל מיום 30.06.1996. הנח ריבית פשוטה עבור תקופה הקצרה משנה. קרן ההלוואה נפרעת ב-31.12.1999.

נדרש :

א. הצג טבלת סילוקין לתשלומי ההלוואה.

ב. חשב את הוצאות המימון אשר התהוו בגין ההלוואה בשנים 1996-1999.

### הלוואה שהקרן שלה נפרעת בתשלום אחד, ללא הצמדה, תשלום ריבית מיידי חצי שנה, החל מ-01.01.

ביום 01.01.1996 נתקבלה הלוואה בסך 6 מיליון ש' אינה כמודה אך נושאת ריבית בשיעור של 10% המשולמת ב-01.07.01.01.01 של כל שנה, החל מיום 01.07.1996. קרן ההלוואה נפרעת ב-01.01.1999.

נדרש :

- א. הצג טבלת סילוקין לתשלומי ההלוואה.
- ב. חשב את הוצאות המימון אשר התהוו בגין ההלוואה בשנים 1996-1999.

### הלוואה שהקרן שלה נפרעת בתשלום אחד, עם הצמדה, תשלום ריבית מיידי שנה.

חברת השודדים קיבלה ביום 01.01.2010 הלוואה בסכום של 1,000 שקלים, נושאת ריבית של 5%. לפי תנאי ההלוואה, קרן ההלוואה תוחזר בתשלום אחד ביום 31.12.2012. החברה תשלם את תשלום הריבית מיידי 31.12.31 של כל שנה, החל מיום 31.12.2010. ההלוואה כmodה לשער החליפין של הדולר. להלן נתונים על שער החליפין של הדולר לතאריכים שונים :

תאריך	שער
2	01.01.2010
4	31.12.2010
5	31.12.2011
3	31.12.2012

נדרש :

- א. הצג טבלת סילוקין לתשלומי ההלוואה.
- ב. חשב את הוצאות/הכנסות המימון אשר התהוו בגין ההלוואה בשנים 2010-2013.

### הלוואה שהקרן שלה נפרעת בתשלום אחד, דולריה, תשלום בסוף שנה.

ביום 01.01.2011 נטלה חברת "אייציק" הלוואה מהבנק בסכום של \$50,000. קרן ההלוואה תוחזר בתשלום אחד ביום 31.12.2012, ועד באותו יום החברה תשלם ריבית בסכום של 10%. להלן נתונים על שער הדולר לතאריכים שונים :

תאריך	שער הדולר
4	01.01.2011
4.5	31.12.2011
5	31.12.2012
5	31.12.2013

נדרש :

- א. הצג טבלת סילוקין לתשלומי ההלוואה.
- ב. חשב את הוצאות/הכנסות המימון אשר התהוו בגין ההלוואה בשנים 2011-2013.

### הלוואה הנפרעת לשיעורין, לא צמודה למדד, קרן נפרעת באופן יחסית בסוף שנה.

7) חברת "شكשוקה" קיבלה ביום 01.01.2010 הלוואה בסכום של 2,000 שקלים. קרן ההלוואה תוחזר לבנק ב-4 תשלומי קרן שווים, מידי 31.12, החל מיום 31.12.2010. ההלוואה נשאת ריבית בסכום של 10%, והיא תשולם מידי 31.12.2010 ביחד עם תשלום בגין הקרן. הריבית משולמת בגין יתרת הקרן שטרם סולקה. ההלוואה אינה צמודה למדד מסויים.

נדרש :

- הציג טבלת סילוקין לתשלומי ההלוואה
- חשב את הוצאות המימון שהתחוו לחברת שקשוקה בשנים 2013-2010.

### הלוואה הנפרעת לשיעורין, צמודה למדד המחרירים לצרכן.

ביום 01.01.2010 קיבלה חברת "שמופי" הלוואה בסך 5 מיליון ש"ח. ההלוואה צמודה למדד ונשأت ריבית בסך 8% לשנה. קרן ההלוואה תיפרע בחמשת תשלומים שנתיים שווים ביום 31.12 של כל שנה, החל מיום 31.12.2010. במועד פירעון הקרן תשולם הריבית אשר נצברה בגין ההלוואה. להלן נתונים על מדד המחרירים לצרכן לතאריכים שונים :

תאריך	מדד
01.01.2010	100
31.12.2010	105
31.12.2011	104
31.12.2012	85

נדרש :

- הציג טבלת סילוקין לתשלומי ההלוואה.
- חשב את הוצאות/הכנסות המימון אשר התחוו לחברת שמופי בגין ההלוואה בשנים 2012-2010.

### הלוואה הנפרעת לשיעורין, תשלוםים מידית חצי שנה, במטבע זר.

חברת "אלקטroz" פנתה לבנק בבקשת קבלת הלוואה בסך 25 מיליון דולר. ההלוואה התקבלה ביום 30.06.2009 – והיא נשאת ריבית של 4% לשנה המשולמת פעמיים בשנה ביום 30.06 ו-31.12. קרן ההלוואה תיפרע בשני תשלוםים שווים ביום 30.06.2012 ו-30.06.2014. להלן נתונים על שער הדולר לතאריכים שונים :

תאריך	שער הדולר
3.8	30.06.2009
4	31.12.2009
4.1	30.06.2010
4.15	31.12.2010
4.2	30.06.2011
4.3	31.12.2011
4.5	30.06.2012
4	31.12.2012
3	30.06.2013
2.5	31.12.2013

נדרש :

- א. הצג טבלת סילוקין לשאלומי ההלוואה.  
 ב. חשב את הוצאות המימון אשר התהוו לחברת אלקטרו בגין ההלוואה בשנים 2013-2009.

#### הלוואה הנפרעת לשיעורין (שפיצר), ללא הצמדה.

(8) תמייר ולירן הקימו לאחרונה אתר ללימודים Chubonanot דרך האינטרנט. היוזמים מעוניינים להפיצו את הבשורה בקרב סטודנטים ברחבי הארץ, ועל כן הם פנו לבנק ידוע בבקשת ללוות 100 שקלים. ביום 01.01.2010 הבנק הסכים להלוות לשניים את הכספי בריבית נמוכה של 5% לשנה (הרוי הצלחת הפROYיקט מובטחת..). קרן ההלוואה תוחזר בשני תשלוםים שווים של קרן וריבית (הלוואה מסווג שפיצר), ביום 31.12.2010 ו- 31.12.2011.

נדרש :

- א. הצג טבלת סילוקין לשאלומי ההלוואה.  
 ב. חשב את הוצאות המימון שהטהו לחברת בשנת 2011-2010.

#### הלוואה הנפרעת לשיעורין (שפיצר), צמודה לשער הדולר.

ביום 01.01.2006 החלטיטה חברת "הידד" לנוטל ההלוואה בסכום של 2,000 שקלים. לפי תנאי ההלוואה, החברה תפרע את ההלוואה ב-4 תשלוםים שווים של קרן וריבית. ההלוואה נושאת ריבית נקובה של 4%. תשלום ההלוואה ישולם ב-31.12.2006 של כל שנה, החל מיום 31.12.2006. תשלום ההלוואה צמודים לשער הדולר. להלן נתונים על שער הדולר לתאריכים שונים :

תאריך	שער הדולר
4 ט	01.01.2006
5 ט	31.12.2006
6 ט	31.12.2007

נדרש :

- א. הצג טבלת סילוקין לשאלומי ההלוואה.  
 ב. חשב את הוצאות המימון אשר התהוו לחברת "הידד" בגין ההלוואה לשנים 2006-2008.

**הלוואה הנפרעת לשיעורין (שפיכר), צמודה למדד המחרירים לצרכן, תשלום מיידי חצי שנה.**

חברת "דני" החליטה לנוטול הלוואה על מנת לממן את פעילותה. ביום 01.07.2007 קיבלה החברה הלוואה בסכום של 100,000 שקלים. הלוואה נושאת ריבית נקובה שנתית של 5%. הנח ריבית פשוטה עבור תקופות קצרות משנה. הלוואה נפרעת ב-5 תשלום שווים של קרן וריבית, אשר ישולם מיידי חצי שנה, החל מיום 31.12.2007. הלוואה צמודה למדד המחרירים לצרכן (מדד בGIN).

להלן נתונים על מדד המחרירים לצרכן לתאריכים שונים :

מדד	תאריך
100	01.07.2007
105	31.12.2007
102	01.07.2008
107	31.12.2008

נדרש :

- א. הצג טבלת סילוקין לתשלומי הלוואה.
- ב. חשב את הוצאות המימון של החברה כפי שיופיעו בדוחות תיאור הכספיים לימיים 31.12.2007 ו-31.12.2008.

9) ביום 01.01.2009 רכשה חברת "הסלון" קרקע יוקרתית ברעננה. עלות הקרקע 25 מיליון שקלים, וסכום הרכישה שולם כולו ביום זה. על מנת למן את עסקת הרכישה, נטלה החברה הלוואה בסך 25 מיליון שקלים. הלוואה, שנלקחה באופן ספציפי לרכישת הקרקע, נושאת ריבית שנתית של 10%, המשולמת מיידי סוף שנה. קרן ההלוואה תוחזר בתשלומים אחד בתאריך 30.06.2015. לאחר רכישת הקרקע, החלה החברה בפיתוחה. בין היתר, השקיע החברה סכומים נכבדים בפיתוחה: סך הכל 10 מיליון שקלים בשנת 2009. ביום 31.12.2010 סיימה החברה את פיתוח הקרקע והיא מוכנה למכירה.

נדרש :

- א. האם הקרקע היוקרתית ברעננה עומדת בהגדרת נכס כשי?
- ב. קבע את השפעת הקרקע על דוחות תיאור הכספיים של חברת הסalon לשנים 2009-2010.

(10) חברת "הידד" עוסק במכירת מחשבים המשמשים לבדיקה מכניות בטסט. ביום 01.01.2008 החלטה החברה לרכוש אדריכלית אשר תשמש אותה כמבנה משרדים בעתיד. החברה מערכיה כי היא תפחה את הקרקע לכדי מבנה משרדים עד ליום 31.12.2010. עלות רכישת הקרקע: 1,200,000 שקלים.

ביום 30.06.2008 החלטה החברה לראשונה לנשות ולפתח בפועל את הקרקע, וזאת על ידי הגשת בקשה לתחילה בניה מיענית תל אביב. עד ליום זה לא עשתה החברה פעולות לפיתוח הקרקע.

החברה אינה מחזיקה ביתירות מזומן, ועל כן פנתה לבנק "העסקים" בבקשת לקבלת הלואה. אכן, ביום 01.01.2008 קיבלת החברה הלואה בסכום של \$300,000. לפני תנאי הבנק, קרן ההלוואה תיפרע ב-3 תשלומים שנתיים שווים מידי, 31.12.2008, החל מיום 31.12.2008. ההלוואה נושאת ריבית בסך של 5% אשר תשולם בגין יתרת הקרן שטרם נפרעה.

אילו הייתה לוקחת החברה דומה בשקלים, הריבית המבוקשת הייתה 6%. להלן נתונים לגבי שער הדולר בתקופות שונות:

תאריך	שער הדולר
4	01.01.2008
5	30.06.2008
5.1	31.12.2008

נדרש :

- א. באיזה סכום יוצג הקרקע במאזן חברת "הידד" ביום 31.12.2008?
- ב. מהן הוצאות המימון אשר יוכרו בספרי חברת "הידד" בדוח רווח והפסד לשנת 2008?

(11) ביום 01.01.2002 החלטה החברה על'ai על הקמת נכס כשייר : ספינת טילים. ביום 01.01.2002 השקיעה החברה סכום עתק של 100,000 שקלים בתחילת עבודות הפיתוח לייצור הספינה. החברה צופה כי עלויות הקמת ספינת הטילים יסתכמו ב-120,000 שקלים : 100,000 שכבר הושקעו ביום 01.01.2002 ו-20,000 שקלים אשר יושקעו בשנת 2003.

על מנת לממן את הרכישה, לוותה החברה כספים בתנאים הבאים : הלואה בסך של 120,000 שקלים, אשר התקבלה ביום 01.01.2002. קרן ההלוואה ותשומי הריבית צמודים למדד הידעע. החברה תפרע את קרן ההלוואה ביום 31.12.2004, בעוד שתשלומי הריבית ישולמו ב-12.31 של כל שנה, החל מיום 31.12.2002. הריבית הנקובה בהלוואה הינה 5%.

מכיוון שהחברה טרם השקיעה את כל כספי ההלוואה בהקמת הנכס הכספי, סכום של 20,000 שקלים הופקד בפיקדון נושא ריבית של 3%.

ביום 01.01.2003 השקיעה החברה 20,000 שקלים בנכס הכספי.

ביום 31.09.2003 ספינת הטילים מוכנה לשימוש בידי החברה כרכוש קבוע.

להלן נתונים על מדד המחיר לצרכו בתאריכים שונים :

תאריך	מדד
100	נובמבר 2001
101	דצמבר 2011
105	ינואר 2002
108	פברואר 2002
110	נובמבר 2002
115	דצמבר 2002
120	נובמבר 2003

נדרש :

- א. בבחן האם ספינת הטילים עומד בהגדרת נכס כשר.
- ב. מהי השפעת ספינת הטילים על דוחותיה הכספיים של חברת א' לשנים 2002-2003?

**(12)** חברת האפייר נטלה בשנת 2008 הלוואות לא ספציפיות כדלקמן :

עלויות אשראי (הוצאות מימון) בгинן ההלוואות בשנת 208	סכום ההלוואה שהתקבלה (₪)	מועד קבלת ה haloואה
10,000	100,000	01.01.2008
3,000	50,000	31.03.2008
2,500	200,000	01.09.2008
-	15,000	31.12.2008

נדרש :  
חשב את שיעור ההיוון של החברה לשנת 2008.

**(13)** חברת "אנדולו" נטלה בשנת 2011 שתי הלוואות :

- ביום 01.02.2011 נטלה החברה את הלוואה א'.  
הלוואה זו הינה הלוואה בסכום של 150,000 שקלים.  
קרן ההלוואה תפרע בתשלומים אחד ביום 31.12.2015.
- ביום 01.01.2011 נטלה החברה את הלוואה ב'.  
הלוואה זו הינה הלוואה בסכום של 100,000 שקלים.  
הלוואה נפרעת לשיעוריין בשני תשלוםים שווים של קרן, אשר תושלים בתאריכים 31.12.2011 ו- 31.03.2011.

נדרש :  
קבע מהי יתרת ההלוואה המומוצעת לשנת 2011 בגין ההלוואות.

(14) ביום 01.01.2009 נטלה חברת שמו פי הלוואה : הלואה א' בסך \$80,000, נושאת ריבית בשיעור 4% ומשולמת פעמיים בשנה ב- 30.06 ו- 31.12. קרן ההלוואה נפרעת ב- 31.12.2011. עלויות המימון בגין הלואה זו היו זהות לעליות מימון אשר היו נגמרות לחברת אילו ההלוואה הייתה נלקחת בנסיבות הפעילות של החברה.  
להלן נתונים אודות שער הדולר בתקופות שונות :

תאריך	שער הדולר
4.16	01.01.2009
4.076	30.06.2009
4.28	31.12.2009

ביום 31.03.2009 נטלה החברה הלואה בסך 150,000 שקלים, צמודה למדד ונושאת ריבית שנתית בשיעור של 7%. ההלוואה נפרעת ב- 4 תשלומים רבעוניים שווים החל מיום 30.06.2009. הנח כי כל ההלואות הינו להואות שאין ספציפיות.  
להלן נתונים על המדייד בנקודתות לתאריכים שונים :

מדד	תאריך
104	03/2009
105	06/2009
107	09/2009
109	12/2009

נדרש :

- חשב את שיעור ההיוון של החברה בשנת 2009.
- מהי תקורת ההיוון להיוון האשראי לא ספציפי לשאלת?
- בנחנה כי לחברה הייתה אפשרות לऋת מקום הלואה א' הדולרית, הלואה שקלית, כך שעליות האשראי שהיו מתחווות לחברה בגין הלואה זו היו נמוכות יותר מעליות האשראי שהטההו לחברה בפועל – האם תשובהך הייתה משתנה לנדרשים א' וב'?

(15) ביום 01 באפריל 2006 רכשת חברת "שמגעה" קרקע אשר עתידה לשמש את החברה לצרכים מנהליים, לאחר שיוקם עלייה מבנה. הקרקע עומדת בהגדרת נכס כשיר.  
להלן נתונים לגבי עליות שהושקעו בפיתוח הקרקע ובמבנה :

מועד ההשקעה	סכום שהושקע
50,000	01.04.2006
70,000	30.05.2006
200,000	30.06.2006-31.12.2006
15,000	31.12.2006

נדרשים :

- א. מהי יתרת ההשקעה המומוצעת לתאריך המאוזן 31.12.2006 במבנה?
- ב. שיעור ההיוון של החברה הינו 8%.
- הנחה א' : לחברה עלויות אשראי לא ספציפי בסכום של 12,000.
- הנחה ב' : לחברה עלויות אשראי לא ספציפי בסכום של 8,000.
- ג. נניח כי התרגיל היה ממשיך לשנת 2007.  
מהי יתרת הפטיחה של ההשקעה לשנה זו?

**(16)** חברת "תיזהר- סולס" מסיימת לעובדים בתחוםים שונים להימנע מהתאונות העבודה. החברה מנצלת ידע מצטברת של שנים ודבריה מנעה עד כה לפחות 900 תאונות עבודה שונות. ביום 30.06.2008 רכשה החברה קרקע בעלות של 1,000 שקלים, ומידי החלה לבנות עליה מבנה אשר ישמש אותה לפעילותה ותקופת הבניה החזiosa שלו הינה 5 שנים.

החברה מימנה את עלות רכישת הקרקע באופן חלקית בהלוואה ספציפית בסכום של 300 שקלים. מלבד הלוואה זאת לא נטלה החברה הלוואות ספציפיות נוספות למימון הקמת הנכס הכספי. עלויות הבניה בשנת 2008 הסתכמו לסכום של 500 שקלים, אשר התפרשו באופן שווה על פני השנה. עלויות הבניה בשנת 2009 הסתכמו לסך של 2,000 שקלים, אשר התפרשו באופן שווה על פני השנה, בלבד סכום של 100 שקלים אשר הוצאה כולה ביום 01.02.2009.

החברה זכאית לקבלת מענקים ממשרד התרבות. ביום 31.03.2009 קיבלה החברה מענק של 200 שקלים. ביום 30.06.2009 מכירה החברה % 20 מן המבנה וקיבלה מקומות מלוקחות בסכום של 50 שקלים. ביום 31.12.2009 השקיעה החברה 100 שקלים.

נדרש :

- א. חשב השקעה ממוצעת לשנת 2008.
- ב. הנח כי החברה היונה אשראי לא ספציפי של 100 שקלים בשנת 2008, ואשראי ספציפי של 50 שקלים בשנה זו.  
באיזה סכום יוצג הנכס הכספי במאוזן החברה ליום 31.12.2008?
- ג. חשב השקעה ממוצעת לשנת 2009.

**(17)** סוגיות שונות בקשר להיוון עלויות אשראי :

- א. השעה או הפסקה של היוון.
- ב. כאשר לנו יותר מנכש כשיר אחד.
- ג. פינה מעצבנת שקשורה להיוון אשראי ספציפי שטרם עשוינו שימוש בכספי שלוינו.
- ד. בדיקה לירידת ערך של נכס כשיר.
- ה. דגשים לתרגיל בהיוון עלויות אשראי.

(18) חברת "בחורות זה לא מפחיד" מתמחה בסיווע לגברים אשר אינם מצלחים לככוש את לב המין היפה יותר. ברכ, החלת החברה בשנת 2008 בהקמת נכסיים כدلיקמן : מבנה אשר עתיד לשמש כמתקן הדרכה לגישה למין הנשי (להלן – "מבנה") ומכוונה חדשנית אשר מחדירה ביטחון עצמי בכל גבר אשר הוא (להלן מעתה – "מכונה") החברה צופה כי בנית הנכסים תאריך פרק זמן רב, והשלמת הסופית צפואה אי שם בשנת 2012.

נתונים נוספים :

ביום 01.01.2008 רכשה החברה קרקע אשר עליה יעמוד המבנה, וזאת בתמורה ל-50,000 שקלים. החברה חלה להקים את המבנה על גבי הקרקע :

- ביום 30.04.2008 השקיעה החברה 5,000 שקלים במבנה.
- ביום 30.08.2008 השקיעה החברה 10,000 שקלים במבנה.
- ביום 31.12.2008 השקיעתה החברה 9,000 שקלים במבנה.

ביום 01.03.2008 החלת החברה בבנייה המכונה. בשנת 2008 השקיעתה החברה סכום עתק של 10,000 שקלים בבנייה המכונה, אשר התפרשו באופן שווה על פני התקופה.

מימון הקמת הנכסים :

1. רכישת הקרקע מומנה באופן חלקי על ידי הלוואה בסכום של 10,000 שקלים. הלוואה זו התקבלה ביום 01.01.2008, לפי התנאים הבאים : קרן ההלוואה תוחזר ביום 31.12.2012. ההלוואה נושאת ריבית שנתית של 4%.

ריבית משולמת מיידי 31.12.2008 של כל שנה, החל מיום 2008.31.12. ההלוואה נושאת ריבית שנתית של 10%, אשר משולמת מיידי חצי השנה, החל מיום 2008.30.06.

קרן ההלוואה תפערת – 4 תשולם קרן שווים, מיידי חצי שנה, החל מיום 2008.30.06. ההלוואה נלקחה לצורך מימון כל פעילות החברה. עלויות האשראי שנבעו מהלוואה זו בשנת 2009 זהות לעליות האשראי אילו הייתה ההלוואה נלקחת במתבוק הפעולות של החברה (שקלים).

הלוואה בסך 10,000 שקלים אשר נלקחה ביום 31.09.2008. ההלוואה אינה צמודה ונושאת ריבית שנתית של 12%. קרן ההלוואה תפערת בתשלומים אחד ביום 2019.31.09. הריבית בגין ההלוואה משולמת מיידי 01.01.2009, החל מיום 2009.01.01. ההלוואה נלקחה לצורך מימון כל פעילות החברה.

נתונים נוספים :

1. הנח ריבית פשוטה.

2. להלן נתונים רלוונטיים לגבי שער הדולר :

תאריך	שער הדולר
4	01.01.2008
4.5	30.04.2008
6	30.06.2008
3.5	30.09.2008
5	31.12.2008

נדושים :

- א. באיזה סכום יוצג המבנה והמכונה במאזן החברה ליום 31.12.2008?
- ב. מהן הוצאות המימון בהם תכיר החברה בדו"ח רווח והפסד לשנת 2008?
- ג. הנח כי סכום בר השבה נמדד למוכנה ונמצא כי הוא 5,000 שקלים.  
כיצד הייתה משנה את תשובה 1 בשאלת?
- ד. ענה בקצרה אוזות הטיפול החשבוני בנדושים 1 ו-2 לשנת 2009.

19) חברת "המלפפון" הוקמה ביום 01.07.2010. החברה עוסקת במכירת מכונות קפה. ביום הקמתה החלła החברה בבניית מכונה קפה למכירה. להלן השקעות שביצעה החברה בשנים 2010-2011 לצורך הקמת מכונת הקפה :

- שנת 2010 : 100,000 שקלים שהתפרסו באופן שווה בתקופה.
- שנת 2011 : 120,000 שקלים שהתפרסו באופן שווה בתקופה.

ביום 01.07.2010 קיבלה החברה מענק ממשלת ממשלתי לבניית מכונת הקפה בסכום של 10,000 שקלים.

عقب שביתת שהוכרזה על ידי הסטודיות העובדים הארץ-ישראלים, בין התאריכים 01.05.2010 - 01.04.2010 לא בוצעו עבודות להקמת מכונת הקפה.

ביום 01.01.2011 החילה החברה בהקמת נכס כשיר נוסף : מכונית שוקו.

עלויות המכונה היו :

תאריך	סכום	פרטים
01.01.2011	200,000	מנוע למוכנה
31.04.2011	50,000	שלדת למוכנה
30.09.2011	150,000	מכין שוקו אוטומטי
31.12.2011	300,000	בנייה המכסה

להלן נתונים בדבר הון זר שברשות החברה :

- ביום הקמתה נטלה החברה הלוואה בסכום של 500,000 שקלים.
- ההלוואה הינה בשיטת שפיקץ, ותנאייה : נפרעת ב-5 תשלום שווים של קרן וריבית, מיידי חצי שנה, החל מיום 31.12.2010. ההלוואה נושאת ריבית חצי שנתי של 4%. ההלוואה צמודה למדד המוצרים לצרכן. ההלוואה נלקחה למימון כל פעילות החברה.
- ביום 01.01.2011 נטלה החברה בסכום של 1,000,000 שקלים.
- ההלוואה תיפרע בתשלומים אחד, ביום 01.01.2018, והוא נושאת ריבית שנתי של 10%. ההלוואה נלקחה בחלוקת על מנת ממון את רכישת המנוע למוכנה, ויתרת הסכום ישמש את החברה לצורך מימון כל פעילות החברה.

להלן נתונים לגבי מדד המוצרים לצרכן :

תאריך	מדד המחרירים לצרכן
01.07.2010 / 30.06.2010	100
31.12.2010	105
01.01.2011 / 30.06.2011	115
31.12.2011	109

נדושים :

- א. כיצד תוצג מكونת הקפה במאזן החברה לשנת 2010?
- ב. באיזה סכום יוצג סעיף "הוצאות מימון" בדו"ח רווח והפסד של החברה לשנת 2010?
- ג. כיצד יוצגו מكونת הקפה והשוקו במאזן החברה לשנת 2011?
- ד. באיזה סכום יוצג סעיף "הוצאות מימון" בדו"ח רווח והפסד של החברה לשנת 2011?