

חשבונאות פיננסית מתקדמת

סטודנטים יקרים

לפניכם ספר תרגילים בקורס חשבונאות פיננסית מתקדמת. הספר הוא חלק מפרויקט חדשני וראשון מסוגו בארץ במקצוע זה, המועבר ברשת האינטרנט On-line. הקורס באתר כולל פתרונות מלאים לספר התרגילים.

הפתרונות מוגשים בסרטוני וידאו המלווים בהסבר קולי, כך שאתם רואים את התהליכים בצורה מובנית, שיטתית ופשוטה, ממש כפי שנעשה בשיעור פרטי.

את הקורס בנה רו"ח תמיר וימן, מרצה מבוקש אשר לימד אלפי סטודנטים מרוצים.

אז אם אתם עסוקים מידי בעבודה, סובלים מלקויות למידה, רוצים להצטיין או פשוט אוהבים ללמוד בשקט בבית, אנחנו מזמינים אתכם לחוויית לימודים יוצאת דופן וחדשה לחלוטין, היכנסו עכשיו לאתר



אנו מאחלים לכם הצלחה מלאה בבחינות

צוות האתר Gool

גול זה בול. בשבילך!

תוכן עניינים: חשבונאות פיננסית מתקדמת

4.....	רכוש קבוע
30.....	מודל הערכה מחדש
40.....	עלויות פירוק ופינוי רכוש קבוע, תקן חשבונאות בינלאומי מספר 16
42.....	החלפת נכסים
47.....	טעויות, אומדנים ומדיניות חשבונאית
49.....	מענק השקעה
54.....	גדל"ן להשקעה
71.....	ירידת ערך
87.....	נכסים בלתי מוחשיים
94.....	הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים
101.....	אירועים לאחר תאריך המאזן, תקן חשבונאות בינלאומי מספר 10
108.....	מוסדות ללא כוונת רווח
120.....	חוזי הקמה - קבלן מבצע
139.....	הכנסות, תקן חשבונאות בינלאומי מספר 18
143.....	הון עצמי
153.....	הלוואות
170.....	אג"ח נפרע בתשלום אחד
184.....	אגח שנפרע לשיעורין
203.....	שווי הוגן דרך רווח והפסד
209.....	נכס פיננסי זמין למכירה
218.....	השקעות מוחזקות לפידיון והלוואות וחייבים
225.....	מיסים על הכנסה
254.....	תזרים מזומנים
278.....	דוחות לתקופת ביניים
290.....	חכירות
306.....	היוון עלויות אשראי
324.....	השקעה בשיטת שווי מאזני
324.....	תרגילים לפרק: מבנה תרגיל
337.....	תרגילים לפרק: יום הרכישה - היום הראשון
350.....	תרגילים לפרק: לאחר היום הרכישה
368.....	תרגילים לפרק: סוגיות
384.....	תרגילים לפרק: שינויים בשיעור החזקה
395.....	תרגילים לפרק: עסקאות פנימיות

401	 תרגילים לפרק: מודל הערכה מחדש וניירות ערך זמינים למכירה
403	 תרגילים לפרק: תרגול ברמת בחינה
411	 IAS27

רכוש קבוע

שאלה מספר 1

חברת "שרב אפילו בדצמבר" החליטה להרחיב את תחומי פעילותה, ולשווק מוצרים בתחום החקלאות. החברה מעוניינת לרכוש מכונה לניסור עצים, אותם תמכור החברה לחברות אשר צריכות עצים לצורכיהם. ביום 01.01.2010 רכשה החברה מכונה חדישה לניסור עצים בסכום של 100 שקלים. המכונה עתידה לשמש את החברה למשך מספר שנים. חשב החברה מתלבט כיצד תסווג המכונה בספרי החברה, ובאיזה תנאים ניתן להכיר במכונה כנכס בספרים.

ענה בקצרה:

- א. באילו מקרים המכונה תסווג כ"רכוש קבוע" במאזן החברה?
- ב. מהו התנאי הנוסף בו נדרשת החברה לעמוד על מנת שתוכל להכיר במכונה בספריה?

שאלה מספר 2

חברת "ייצור ישראלי" עוסקת בייצור תפוחי עץ במפעל החברה בחדרה. לאחרונה, רכשה החברה מכונה אשר תשמש אותה לצורך ייצור תפוחים.

בעת רכישת המכונה, אשר עומדת בתנאים בהגדרתה כרכוש קבוע, התהוו לחברה סוגים שונים של עלויות.

חשב החברה התלבט מה לעשות עם עלויות אלה.

נדרש:

1. הבחן בין הסוגים השונים של עלויות שעשויות להתהוות במועד רכישת רכוש קבוע, וקבע

האם יש להכיר בהם כחלק מעלות הרכוש הקבוע או כהוצאה בספרים

2. קבע לגבי כל עלות האם היא חלק מעלות הרכוש הקבוע או הוצאה בספרים:

מספור	מחנות הרכישה
א.	עלות רכישת המכונה הסתכמה ל- 100 שקלים.
ב.	מיסים ששולמו בגין המכונה הסתכמו ל- 20 שקלים. 5 שקלים ניתן לקבל כהחזר מרשויות המס.
ג.	החברה שילמה לעורך הדין שניסח את עסקת הרכישה 3 שקלים.
ד.	דני הוא מהנדס, יועץ מקצועי אשר מסייע לחברה בהקשר לרכישת המכונה וגובה שכ"ט קבוע של 2 שקלים.
ה.	החברה פרסמה בעיתונות בריש גלי אודות רכישת מכונה חדשה וביצועים מצוינים לשנת 2009. עלויות הפרסום הסתכמו ל- 15 שקלים.
ו.	החברה בדקה את תפקוד המכונה וייצרה באמצעותה יחידת מלאי אחת. עלות בדיקת התקינות הסתכמה ל- 30 שקלים. השווי הוגן של יחידת מלאי אחת הוא 10 שקלים.
ז.	רווית, מזכירת המנכ"ל, סייעה לרכישה בפן הלוגיסטי. שכרה מסתכם ל- 1,000 שקלים.

שאלה מספר 3

חברת "שמופי" החליטה לרכוש מכונית אשר תשמש אותה לצורך העובדים בעסק: במהלך היום הרכב יהיה בחנייה וישמש עובד הנזקק לתחבורה. בערבים הרכב יחזור כל יום עם עובד אחר הביתה. הדבר צפוי לשפר באופן דרמטי את המורל של עובדי החברה.

החברה מתבלטת בין רכישת הנכס במזומן ורכישת הנכס באשראי. סמנכ"ל הכספים של החברה בעיקר מודאג מהשפעת הרכישה באשראי על הדוחות הכספיים של החברה.

נדרש א'

מהו הטיפול החשבונאי בעסקאות אשראי של פריטי רכוש קבוע לפי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 16? (רמז: הבחן בין תנאי אשראי רגילים ואשראי שאינו רגיל)

נדרש ב'

אירוע מספר 1:

ביום 01.01.2010 רכשה חברת היובל רכוש קבוע בסך של 104.5 שקלים. נקבע כי תמורת הרכישה תשולם כחודש לאחר מועד הרכישה (ביום 31.01.2010). שיעור הריבית להיוון עסקאות דומות: 5%.

אירוע מספר 2:

ביום 01.01.2010 רכשה חברת היובל רכוש קבוע בסך של 104.5 שקלים. נקבע כי תמורת הרכישה תשולם כשנה לאחר מועד הרכישה (ביום 31.12.2010). שיעור הריבית להיוון עסקאות דומות: 5%.

נדרש:

רשום פקודות יומן לשנת 2010 בגין רכישת הרכוש הקבוע

שאלה מספר 4

לפני כשלוש שנים, רכשה חברת "סלולר-לי" מספר מחשבים ניידים לטובת עובדיה הזמניים של

החברה. לאחרונה החלו המחשבים לעשות בעיות: זמן התגובה שלהם היה בעייתי, ולעיתים הם פשוט הפסיקו לעבוד ללא סיבה.

המחשבים שימשו את עובדי החברה במהלך השנים האחרונות, וזאת לצורך מתן שירות ללקוחותיה הרבים של החברה.

בלית ברירה, החברה זרקה את המחשבים לפח ושוקלת רכישת מחשבים חדשים.

ענה בקצרה:

1. מהו ההיגיון הכלכלי מאחורי הכרה בהוצאות פחת בגין רכוש קבוע?
2. מהו ההיגיון החשבונאי מאחורי רישום הוצאות פחת בספרי החברה כהוצאה בדו"ח רווח והפסד?
3. מנה את שיטות הפחת המוכרות לך וציין בקצרה את אופן ההפחתה המוצע על ידי כל שיטה
4. האם עומד צורך לבחון בעתיד נכונות של שיטת פחת שנקבעה ביום רכישת הרכוש הקבוע?
5. האם ניתן לשנות שיטת הפחתה של רכוש קבוע? במידה והתשובה חיובית, מהו הטיפול החשבונאי בשינוי שיטת פחת.

הערה: תרגול הטיפול החשבונאי בשיטות הפחת השונות יובא בהרחבה בהמשך ספר התרגילים

שאלה מספר 5

דני, סמנכ"ל הכספים של חברת "הנדיב הידוע", לא האמין שזה קורה: מספר רכבי החברה נזקקו

לטיפול במוסך. החברה, שגם ככה מצויה בקשיים כספיים, נדרשה לשלם סכומי כסף משמעותיים

למוסך. רכבי החברה נרכשו כולם לפני כ- 3 שנים.

נדרש:

1. באילו מקרים עלינו לסווג עלות עוקבת כהוצאה בספרים ובאילו מקרים עלינו לסווג עלות עוקבת כחלק מעלות רכוש קבוע

2. הבחן בין שני מקרים ורשום פקודת יומן מתאימה:

א. העלות העוקבת בסך 10 שקלים הינה לצורך התחזוקה השוטפת של הרכוש הקבוע

ב. העלות העוקבת בסך 10 שקלים שיפרה את הרכוש הקבוע, האריכה את חיי והעלתה את שווי.

3. במידה וסיווגנו עלות עוקבת כחלק מעלות רכוש קבוע, כיצד עלינו להפחית את הרכוש הקבוע ואת העלות העוקבת בעתיד

שאלה מספר 6

חברת "קונה רכבים לפירוק" עוסקת ב... רכישת רכבים לפירוק. החברה רוכשת מכוניות

"מתות": כאלה שעבר זמנן. החברה לוקחת את אותם רכבים כגרוטאה, ועושה שימוש ברכיבים

השונים, אשר להם ערך גם כאשר המכונית עצמה אינה נוסעת יותר.

נדרש:

1. מהו ערך גרט של רכוש קבוע?

2. כיצד ערך גרט חזוי משפיע על הפחתת פריט רכוש קבוע לאורך חייו?

שאלה מספר 7

ביום 01.01.2009 רכשה חברת אל-הל רכשה מטוס מנהלים יוקרתי בסך של 100 מיליון שקלים.

המטוס כולל **מנוע** (עלות 50 מיליון שקלים), שאורך חייו המשוער 20 שנה, **מושבי כסאות** (עלות

20 מיליון שקלים), שאורך חייהן המשוער 10 שנים, **ומסכי טלוויזיה** (עלות 30 מיליון שקלים)

שאורך חייהן 5 שנים.

נדרשים:

1. כיצד תקבע חברת אל-הל את אורך חיי המטוס לצורך רישום הוצאות פחת?

2. מה סכום הוצאות הפחת שתרשום החברה, בהנחה שהחברה בחברה בשיטת פחת בקו ישר?
3. האם לצורך הצגה במאזן החברה, נבחין בין הרכיבים השונים של המטוס?

שאלה מספר 8

חברת "נוילנד" הינה חברה תעשייתית אשר עושה שימוש בפריטי רכוש קבוע רבים, כדוגמת משאיות ומכונות. לאחרונה, התמנה למשרת עוזר החשב דני בלישע, סטודנט במכללה ידועה. דני, נרגש ממשרתו החדשה, חיש מיהר לרשום פקודת יומן בגין פחת בגין משאית שברשות החברה

דני רשם:

100	ח' הוצאות פחת
100	ז' פחת נצבר

ענה בקצרה:

1. כיצד פקודת יומן זו תקבל ביטוי בדוחות "נוילנד" לשנת 2009?
2. כיצד פקודת יומן זו תשפיע על דוחות חברת "נוילנד" בשנת 2010?

שאלה מספר 9

חברת "הסבון בכה מאוד" עוסקת בהובלת סבונים לבתי עסק שונים. רכבי החברה סווגו במאזנה כרכוש קבוע, שכן הם משמשים אותה לטובת הספקת סחורות ומתן שירותים. לאחרונה, החליטה החברה כי יש צורך בשדרוג מערך הרכבים. בישיבת הנהלה בנושא התקבלו ההחלטות הבאות:

1. החברה תמכור את צי המכוניות הנוכחי של החברה
 2. החברה תרכוש צי רכבים חדש
- מכירת הרכבים תתבצע לפי מחיר המחירון של אותם רכבים בהתאם למחירון יצחק לוי.

ענה בקצרה:

1. כיצד משפיעה מכירת רכוש קבוע על דוחות כספיים של חברה?
2. כיצד נבחן האם מכירת רכוש קבוע יצרה רווח או הפסד בספרים?
3. רשום פקודת יומן למכירת רכוש קבוע. הבחן בין האפשרויות השונות.

שאלה מספר 10

חברת "הלו בייבי" עוסקת בייצור צעצועים לילדים. החברה מייצרת מידי שנה אלפי בובות כדוגמת צבי הנינג'ה, רובוטרקים ובובות ברבי וקן.

לאחרונה, רכשה החברה מכונה חדישה לייצור בובות של גיבורי הסדרה "אבודים". מכיוון שהעונה השלישית עתידה לעלות בקרוב במסגרת שידורים חוזרים, החליטה החברה להתחיל ולייצר את הבובות בעוד כ- 3 חודשים.

המכונה נרכשה בתמורה ל- 1,000 שקלים, והיא עתידה לשמש את החברה בעשר השנים הקרובות.

סמנכ"ל הכספים של החברה מתלבט: האם הוא יתחיל לרשום הוצאות פחת בגין המכונה ביום הרכישה, או ביום ההפעלה?

ענה בקצרה:

1. מתי נתחיל לבצע הפחתה שיטתית (רישום הוצאות פחת) של רכוש קבוע?
2. מתי נפסיק לבצע הפחתה שיטתית של רכוש קבוע?

שאלה מספר 11

חברת "טיולים בטבע – הנאה בשפע" עוסקת בארגון טיולים משפחתיים ברחבי ארץ ישראל.

לדבריי מנכ"ל החברה: "למה לנסוע לחו"ל כשיש לנו ארץ כל כך יפה?"

לאחרונה רכשה החברה אוטובוס נוסף אשר ישמש אותה לטובת טיולים. כמו כן, רכשה החברה:

1. גלגלים רזרביים למקרה של פנצ'ר
2. ציוד נוסף אשר מקטין את רמת הזיהום של האוטובוס

ענה בקצרה:

1. מהו הדין החשבונאי לגבי חלקי חילוף וציוד עזר? האם אלה יסווג כפריטי רכוש קבוע?
2. האם ניתן לסווג פריט שנרכש משיקולי איכות הסביבה או בטיחות כפריט רכוש קבוע?

שאלה מספר 12

חברת "אפריקה זה ישראל" עוסקת בכמה תחומי פעילות הקשורים לנדל"ן: החברה רוכשת בניינים למכירה, מקימה בעצמה בניינים ומוכרת אותם, רוכשת בניינים ומשכירה אותם ולעיתים אף רוכשת בניין ומחזיקה בו עד לעליית ערכו.

חשב החברה מתלבט כיצד יסווגו הבניינים במאזן החברה

נדרש:

עזור לו!

חלק ב'

שאלה מספר 13

מר וימן עוסק בשיווק מוצרי ספורט ברחבי תל אביב. האדון הנכבד הקים את העסק בתאריך 01.01.2005. להלן נתונים לגבי הרכוש הקבוע בחברה:

מכונות

ביום הקמת העסק רכש מר וימן 3 מכונות זהות. ערך גרט בגין כל מכונה מסתכם לסך של 100 שקלים. נכון ליום 31.12.2005 סך המכונות מוצגות בסכום של 1,500 שקלים במאזן החברה. החברה נוהגת להפחית מכונות בשיעור של 10% לשנה.

כלי רכב

ביום 31.03.2005 רכש מר וימן מכונת אשר תשמש את העסק. עלות רכישת הרכב (מחיר מחירון) הסתכמה ל- 295 שקלים. באותו יום החליט מר וימן לקחת את הרכב למוסך הקרוב לביתו:

- מר וימן שילם 5 שקלים בעבור טיפולים שוטפים ברכב
- מר וימן שילם 105 שקלים בעבור החלפת המנוע ברכב.
- אורך חיי האוטו (לאחר הטיפול במוסך) הסתכם ל- 5 שנים.

ביום 31.06.2006 מכר מר וימן את הרכב בתמורה ל- 295 שקלים.

נדרש:

מכונות:

1. שחזר את העלות המקורית של המכונות
2. רשום פקודות יומן בגין המכונות כפי שנרשמו בספרי החברה בשנת 2005.
3. הצג את השפעת המכונות על דוחותיה הכספיים של החברה לשנת 2005

כלי רכב:

4. רשום פקודות יומן בגין כלי הרכב כפי שנרשמו בספרי החברה בשנים 2005-2006
5. הצג את השפעת כלי הרכב על דוחותיה הכספיים של החברה לשנים 2005-2006

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

שאלה מספר 14

חברת "דין דין" הוקמה ביום 01.01.2006 ועוסקת בייצור חצוצרות.

להלן נתונים מתוך סעיף רכוש קבוע של החברה ליום 31.12.2008:

נתונים	עלות מופחתת	פחת נצבר	עלות	
1	?	?	100,000	מבנה
2	?	400,000	?	מכונות
3	?	?	?	מחשבים

נתונים נוספים:**1. מבנה**

המבנה נרכש ביום הקמת החברה. הנח כי המבנה היה "מוכן להפעלה"/"מוכן לשימוש" החלק מיום 31.03.2006. עלות הקרקע מהווה 25% מעלות המבנה והוא חסר ערך גרט. החברה מפחיתה מבנים על פני 20 שנה.

ביום 31.12.2009 המבנה נמכר בתמורה ל- 90,000.

2. מכונות

המכונות נרכשו ביום 01.01.2007. החברה החלה להפחית את המכונות ביום רכישתן, והן מופחתות בשיעור של 20% לשנה. למכונות ערך גרט בסך 100,000 שקלים.

3. מחשבים

המחשבים נרכשו ביום הקמת החברה, בעלות כוללת של 25,000 שקלים. ביום הרכישה החברה שילמה סכומים נוספים:

א. 1,000 שקלים בעבור התקנת המחשבים

ב. 1,000 שקלים בעבור הובלת המחשבים

ג. 500 שקלים שכר לרואית המזכירה שביצעה את הזמנת המחשבים

החברה מפחיתה את המחשבים בשיעור של 10% לשנה. הנח כי אין ערך גרט למחשבים.

מחצית מן המחשבים נמכרו ביום 31.10.2009 בתמורה לסכום של 9,000 שקלים.

נדרש:

מבנה

1. רשום פקודות יומן בגין המבנה בשנים 2008-2009
2. כיצד יוצג המבנה במאזן החברה לתאריכים 12.2008 ו- 12.2009
3. מהי השפעת המבנה על דו"ח רווח והפסד של החברה לשנים 2008 ו- 2009?

מכונות

1. באיזה סכום נרכשו המכונות ביום 01.01.2007?
2. רשום פקודת יומן להפחתת המחשבים ליום 31.12.2008

מחשבים

1. רשום פקודות יומן בגין העלויות אשר התהוו בהקשר לרכישת המחשבים
 2. רשום פקודות יומן בגין מכירת המחשבים ביום 31.12.2009
 3. באיזה סכום יופיעו המחשבים במאזן החברה ביום 31.12.2009?
-

שאלה מספר 15

חברת "פרו רבולשיין" הוקמה ביום 01.07.2002 ועוסקת בפיתוח משחקי מחשב.

להלן נתונים מתוך סעיף הרכוש הקבוע של החברה ליום 31.12.2004:

<u>סעיף</u>	<u>מועד רכישה</u>	<u>עלות רכישה</u>	<u>פחת נצבר</u>	<u>נתון נוסף</u>
מחשבים	01.07.2002	100	?	1
מכונות	01.01.2003	?	120	2
שולחנות	01.03.2003	?	?	3

נתונים נוספים:

1. מחשבים

ביום הקמת החברה נרכשו שני מחשבים לצורך פעילותה השוטפת. החברה מפחיתה מחשבים על פני 3 שנים. כעבור שנה מיום הרכישה בוצע טיפול שוטף במחשבים בעלות של 5 שקלים.

ביום 31.09.2004 מכרה החברה מחשב אחד ברווח של 30 שקלים.

2. מכונות

בסוף שנת 2002 רכשה החברה מכונות לצורך פעילות ייצור משחקי מחשב. החברה מאריכה את אורך החיים השימושיים של המכונות בסך של 4 שנים.

3. שולחנות

החברה רכשה שתי שולחנות בתמורה ל- 150 שקלים. עלות הובלת השולחנות הסתכמה ל- 20 שקלים. השולחנות היו מוכנות לשימוש ביום 01.04.2003. החברה מפחיתה שולחנות על פני 7 שנות שימוש. ערך הגרט של כל שולחן: 10 שקלים.

נדרש:

מחשב

1. רשום פקודת יומן למכירת המחשב ביום 31.09.2004

2. באיזה סכום יופיע המחשב השני (שלא נמכר) במאזן החברה ליום 31.12.2005?

מכונות

1. באיזה סכום רכשה החברה את המכונות?

2. רשום את פקודות היומן אותם תרשום החברה בגין המכונה בשנת 2003?

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

שולחנות

1. באיזה סכום מוצגות השולחנות בספרי החברה ביום 31.12.2003?

שאלה מספר 16

חברת "ליבי" הוקמה ביום 01.01.2008 ועוסקת בייצור צעצועים.

להלן נתונים ממאזן החברה ליום 31.12.2008:

נתון נוסף	ערך גרט	פחת נצבר	שיעור פחת שנתי	עלות	תאריך רכישה	
1	100	?	2%	10,000	31.03.2008	מבנה
2	-	?	?	1,500	01.07.2008	מכונה
3	50	80	20%	?	01.01.2008	ריהוט
4	-	?	?	?	?	מחשבים
5	-	?	10%	?	31.03.2008	כלי רכב

מבנה

מעבר לערך הגרט של המבנה, ישנו מרכיב קרקע המהווה 1/3 מעלות המבנה.

מכונה

בשנת 2008 רשמה החברה פחת בסך של 75 שקלים בגין המכונה.

ריהוט

ביום 30.06.2008 בוצע טיפול שוטף לריהוט בעלות של 20 שקלים.

מחשבים

ביום רכישת המחשבים התהוו לחברה העלויות הבאות:

1. החברה רכשה את המחשבים מחנות אלקטרוניקה ב- 1,000 שקלים כולל מע"מ
2. החברה שילמה לדני, מתקין המחשבים, 100 שקלים בעבור ההתקנה
3. החברה פרסמה מודעה בעיתון שבו הכריזה לקהל לקוחותיה כי היא מצטיידת במחשבים חדשים על מנת לתת להם שירות טוב יותר. עלות המודעה: 100 שקלים.
4. עלות הובלת המחשבים ממשרדי החנות למשרדי החברה הסתכמה ב- 200 שקלים
5. עלות שכרו של העובד אשר טיפל בעסקת רכישה מסתכם ל- 50 שקלים ליום. העובד השקיע חצי יום עבודה בגין עסקת הרכישה.

כלי רכב

נכון ליום 31.12.2008 מוצגים הכלי רכב (עלות בניכוי פחת נצבר) במאזן החברה בסכום של 1,000 שקלים

ביום 01.01.2009 נמכרו כלי הרכב בתמורה בהפסד הון של 100 שקלים.

נדרש:**מבנה**

1. מהו סך הפחת אשר יירשם בגין המבנה בשנת 2008?
2. באיזה סכום יוצג המבנה במאזן החברה בתאריך המאזן 31.12.2008?

מכונה

1. מהו אורך החיים השימוש של המכונה?
2. רשום פקודת יומן בגין הוצאות פחת שנרשם למכונה בשנת 2009

ריהוט

1. מהי עלות הריהוט כפי שנרכש ביום 01.01.2008
2. רשום פקודת יומן בגין הטיפול השוטף שבוצע בריהוט

מחשבים

1. באיזה סכום יוצגו המחשבים בספרי החברה ביום רכישתם?

כלי רכב

1. מהו סכום רכישת כלי הרכב?
2. מה הייתה תמורת המכירה של כלי הרכב ביום 01.01.2009?

שאלה מספר 17

חברת "רומן" הוקמה ביום 01.01.2002. החברה עוסקת בייבוא מוצרי חשמל ממדינות אירופה. להלן

נתונים ממאזן החברה ליום 31.12.2003:

<u>סעיף</u>	<u>עלות</u>	<u>פחת נצבר</u>	<u>עלות מופחתת</u>	<u>נתון נוסף</u>
מבנה	?	?	?	1
שולחנות	?	10,000	40,000	2
מחשבים	?	?	?	3

נתונים נוספים:

1. מבנה

החברה רכשה את המבנה ביום הקמת החברה. ביום 01.07.2003 מכרה החברה את המבנה ורשמה את פקודת היומן הבאה:

ח' הפסד הון	20,000
ח' קופה	100,000
ח' פחת שנצבר	30,000
ז' מבנה עלות	150,000

2. שולחנות

ברשות החברה 4 שולחנות, זהות לחלוטין אשר נרכשו יחדיו כחבילה ביום 31.03.2003. ביום 01.07.2004 נמכרו 2 שולחנות מתוך ה- 4, ולחברה נוצר רווח הון בסך 20,000 שקלים כתוצאה מן המכירה.

3. מחשבים

ביום הקמת החברה רכשה החברה 2 מחשבים, בעלות של 25,000 שקלים כל אחד. והצפי הוא שבעוד 3 שנים הם יחדלו מלשמש את החברה. חצי שנה לאחר הקמת החברה עלה צורך במחשב נוסף, ואכן, באותו יום רכשה החברה מחשב נוסף בעלות של 10,000 שקלים. המחשב היה מוכן להפעלה מאותו יום, והוא גם מופחת על פני 3 שנים. עם תום השימוש במחשבים (מכל סוג) ניתן למכור את סוללת המחשב בתמורה ל- 1,000 שקלים.

נדרש:

1. באיזה סכום מוצג המבנה ליום 31.12.2002?
 2. כמה כסף קיבלה החברה בתמורה למכירת השולחן ביום 01.07.2004?
 3. באיזה סכום יוצגו המחשבים ליום במאזן החברה ביום 31.12.2003?
-

שאלה מספר 18

חברת "דניאל" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2003 ועוסקת בייצור קופסאות גפרורים מעוצבות לאלפיון העליון. להלן נתונים מתוך סעיף הרכוש הקבוע של החברה:

<u>תאריך רכישה</u>	<u>עלות</u>	<u>שיעור פחת שנתי</u>	<u>פחת נצבר</u>	<u>ערך גרט</u>	<u>נתון נוסף</u>
מבנה 01 במרץ 2008	?	2%	?	0	(1)
מכונה 30 ביוני 2003	220,000	5%	?	50,000	(2)
מחשבים 30 במאי 2005	?	20%	?	0	(3)

נתונים נוספים:

1. מרכיב הקרקע של המבנה מהווה 1/3 מהעלות הכוללת של המבנה והקרקע. הוצאות הפחת שנרשמו בגין המבנה בשנת 2008 הסתכמו ל- 4,600 ש"ח.

2. המכונה נמכרה ביום 31 בדצמבר 2008 ברווח של 35,000 ש"ח.

3. ביום 30 במאי 2005 רכשה החברה 10 מחשבים תמורת סכום של 5,000 ש"ח לכל מחשב. ביום רכישתם, הותקנו והופעלו המחשבים. עלות ההתקנה לכל מחשב הסתכמה ל- 200 ש"ח.

מהי עלותו המקורית של המבנה, כולל מרכיב הקרקע, כפי ששילמה החברה ביום 1 במרץ 2008 (בש"ח)?

א. 230,000

ב. 276,000

ג. 345,000

ד. 414,000

ה. 450,000

מהי התמורה שקיבלה החברה בגין מכירת המכונה ביום 31 בדצמבר 2008 (בש"ח)?

א. 208,250

ב. 216,750

ג. 220,000

ד. 246,500

ה. 255,000

מהן הוצאות הפחת בגין מחשבים, כפי שהוצגו בדוח רווח והפסד של חברת "דניאל" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008 (בש"ח)?

א. 5,000

ב. 5,200

ג. 10,000

ד. 10,400

ה. 15,000

שאלה מספר 19

להלן נתונים ממאזני חברת "הגבעות" בע"מ:

31 בדצמבר 2007 31 בדצמבר 2006

מכונות נטו (עלות בניכוי פחת נצבר) 240,000 200,000

כל המכונות במאזן ליום 31 בדצמבר 2006 נקנו ביום 1 בינואר 2005. המכונות מופחתות בשיטת הקו הישר ושיעור הפחת הינו 10% לשנה. ביום 1 בינואר 2007 נמכרה מכונה שעלותה המופחתת היא 40,000 ש"ח, ברווח הון של 15,000 ש"ח. בתאריך 31 בדצמבר 2007 נקנתה מכונה חדשה.

מהי יתרת הפחת הנצבר של המכונות, כפי שהוצגה במאזן חברת "הגבעות" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007 (בש"ח)?

א. 15,000

ב. 25,000

ג. 40,000

ד. 50,000

ה. 60,000

בהינתן כי לא נרכשו או נמכרו מכוניות במהלך 2008, מהי יתרת העלות המופחתת של המכוניות, כפי שהוצגה במאזן חברת "הגבעות" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008 (בש"ח)?

א. 162,000

ב. 210,000

ג. 280,000

ד. 342,000

ה. 372,000

שאלה מספר 20

חברת "עדי" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2003 ועוסקת בייצור צעצועים לגיל הרך.

להלן נתונים מתון סעיף הרכוש הקבוע של החברה ליום 31 בדצמבר 2007:

נתון נוסף	ערך ט בש"ח	פחת נצבר ליום 31.12.07 בש"ח	שיעור פחת שנתי	עלות בש"ח	תאריך רכישה/ הפעלה	
(1)	100,000	?	4%	1,800,000	1.1.03	בניינים
(2)	60,000	270,000	?	600,000	1.1.03	מכוניות וציוד
(3)	?	180,900	12%	350,000	1.7.03	כלי רכב

נתונים נוספים:

- (1) מרכיב הקרקע מהווה 1/3 מהעלות הכוללת של הבניינים.
- (2) ב- 1 ביולי 2008 רכשה החברה מכונה בעלות של 200,000 ש"ח. למכונה ערן גרט בסך 25,000 ש"ח ואורך חייה הכלכליים הינו 7 שנים.
- (3) מחצית מכלי הרכב נמכרו ביום 1.4.08 תמורת סכום של 115,000 ש"ח.
- (4) פרט לאמור לעיל לא בוצעו ברכוש הקבוע פעולות נוספות במהלך שנת 2008.

מהי העלות המופחתת של הבניינים, כפי שתופיע במאזן ליום 31 בדצמבר 2008 (בש"ח)?

- א. 736,000
- ב. 1,436,000
- ג. 1,536,000
- ד. 1,580,000
- ה. 1,646,000

לכמה מסתכמות הוצאות הפחת בגין המכוניות והציוד, כפי שהוצגו בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008 (בש"ח)?

- א. 45,000
- ב. 54,000
- ג. 57,500
- ד. 66,500
- ה. 79,000

מהו הפסד ההון שיוצג בדוח רווח והפסד של החברה בגין מכירת כלי הרכב, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008 (בש"ח)?

- א. 42,375
- ב. 44,050
- ג. 51,375
- ד. 72,625
- ה. 115,000

שאלה מספר 21

להלן פירוט העסקאות שביצעה חברת "עדינול" בע"מ בסעיף הרכוש הקבוע ממועד הקמתה:

* **מכונה** - המכונה נרכשה ביום 1 בינואר 2005 בעלות של 300,000 ש"ח. באותו יום קיבלה חברת "עדינול" בע"מ מענק ממרכז ההשקעות עבור רכישת המכונה, בסכום של 50,000 ש"ח. הוצאות ההתקנה של המכונה הסתכמו ל- 12,000 ש"ח. המכונה מופחתת בשיטת הקו הישר על פני 15 שנה. ערך הגרט של המכונה הינו 10,000 ש"ח.

* **כלי רכב** - ביום 30 ביוני 2004 נרכשו שבעה כלי רכב בעלות של 90,000 ש"ח כל אחד. ביום 1 בספטמבר 2006 רכשה חברת "עדינול" בע"מ כלי רכב נוסף בעלות של 120,000 ש"ח ובאותו יום מכרה החברה את אחד מכלי הרכב שנרכשו ביום 30 ביוני 2004, בתמורה ל- 60,000 ש"ח. החברה מפחיתה את בלי בלי הרכב בשיעור של 15% לשנה, ללא ערך גרט.

* **מחשבים** - ביום 1 בינואר 2005 רכשה חברת "עדינול" בע"מ ארבעה מחשבים משרדיים זהים בעלות של 15,000 ש"ח לכל מחשב, ומחשב נייד אחד בעלות של 30,000 ש"ח. ביום 30 ביוני 2006 מכרה החברה את המחשב הנייד תמורת 8,000 ש"ח. החברה מפחיתה את כל מחשביה על פני 3 שנים בשיטת סכום ספרות יורד. למחשבים המשרדיים יש ערך גרט בשיעור של 10% מהעלות המקורית. למחשב הנייד אין כל ערך גרט.

מהי העלות המופחתת של המכונה, כפי שתירשם במאזן חברת "עדינול" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2006 (בש"ח)?

א. 227,067

ב. 228,400

ג. 233,333

ד. 234,200

ה. 271,733

מהי ההשפעה של המכירה וההפחתה של כלי הרכב על הרווח לפני מס בדוח רווח והפסד של חברת "עדינול" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2006 (בש"ח)?

א. (87,750)

ב. (90,000)

ג. (90,750)

ד. (96,000)

ה. (96,750)

מהו הרווח/הפסד הון שנוצר לחברת "עדינול" בע"מ ממכירת המחשב הנייד ביום 30 ביוני 2006 (בש"ח)?

א. הפסד הון בסך של 2,000

ב. הפסד הון בסך של 5,333

ג. רווח הון בסך של 1,333

ד. רווח הון בסך של 2,000

ה. רווח הון בסך של 4,667

מהו סכום הפחת הנצבר בגין המחשבים המשרדיים ליום 31 בדצמבר 2006 כפי שהוצג במאזן חברת "עדינול" בע"מ (בש"ח)?

א. 27,000

ב. 30,000

ג. 40,000

ד. 45,000

ה. 60,000

שאלה מספר 22

להלן הרכוש הקבוע של חברת "המטפס" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006:

<u>פריט</u>	<u>עלות</u>	<u>פחת נצבר</u>	<u>עלות נטו</u>	<u>הערות</u>
בניין	400,000	80,000	320,000	הפחתה בשיטת הקו הישר למשך 10 שנים
ריהוט	100,000	20,000	80,000	הפחתה בשיטת הקו הישר למשך 5 שנים

כל הריהוט נרכש באותו מועד.

ביום 1 ביולי 2007 מכרה חברת "המטפס" בע"מ ריהוט בעלות מקורית של 44,000 ש"ח תמורת 30,000 ש"ח.

ביום 1 באוקטובר 2007 רבשה החברה מכונית בעלות של 30,000 ש"ח. המכונית מופחתת במשך 5 שנים בשיטת סכום ספרות השנים היורד.

לכל פריטי הרכוש הקבוע אין ערך גרט. יש להתעלם ממרכיב הקרקע של הבניין.

מהו הרווח/ההפסד שנוצר לחברת "המטפס" בע"מ ממכירת הריהוט ביום 01 ביוני 2007 (בש"ח)?

א. הפסד של 5,200

ב. הפסד של 800

ג. לא נוצר רווח/הפסד מהמכירה

ד. רווח של 5,200

ה. רווח של 14,000

לכמה מסתכם סעיף הרכוש הקבוע נטו, כפי שיופיע במאן חברת "המטפס" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007 (בש"ח)?

א. 313,600

ב. 341,100

ג. 343,600

ד. 364,800

ה. 394,800

שאלה מספר 23חברת "אור-אל" הוקמה ב- 01.01.00.להלן נתונים על הרכוש הקבוע של החברה ליום 31.12.05, לפני נתונים נוספים:

<u>נתון נוסף</u>	<u>ערך גרט</u>	<u>עלות מקורית</u>	
<u>(א)</u>	<u>60,000</u>	<u>510,000</u>	<u>ציוד</u>
<u>(ב)</u>	<u>-</u>	<u>180,000</u>	<u>מכונות</u>

נתונים נוספים:

(א) ציוד - הציוד נרכש במועד הקמת החברה והוא מופחת על פי שיטת הקו הישר על פני 8 שנים. בחודש יוני 2005 גילה חשב החברה כי עלויות ההובלה והתקנת הציוד שהתהוו כעת רכישתו בסך כולל של 70,000 ש"ח, נזקפו לדוח רווח והפסד. כמו כן, עלויות החזקה שוטפות של הציוד, שהתהוו בשנת 2004, בסך של 40,000 ש"ח, נזקפו לעלות הציוד.

(ב) מכונות - בתאריך 30.6.01 נרכשו שלוש מכונות זהות, אשר מופחתות בשיטת סכום ספרות השנים היורד על פני 5 שנים. ב- 1 לינואר 2005 מכרה החברה את אחת המכונות תמורת 60,000 ש"ח.

מהי יתרת העלות המופחתת של הציוד, כפי שתופיע במאזן החברה ליום 31.12.2005 (בש"ח)?

א. 95,250

ב. 112,500

ג. 120,000

ד. 65,000

ה. 101,250

מהו רווח ההון בגין מכירת המכונה שנוקף לדוח רווח והפסד של החברה, לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2005 (בש"ח)?

א. 48,000

ב. אפס

ג. 60,000

ד. 52,000

ה. 40,000

מודל הערכה מחדש

שאלה מספר 1

תקן חשבונאות בינלאומי מספר 16 מאפשר לישות בעלת רכוש קבוע לבחור בשני מודלים שונים לטיפול

ברכוש הקבוע אשר בבעלותה. לגבי כל מודל אפשרי קבע:

א. מהו המודל?

ב. מהו הטיפול החשבונאי ברכוש הקבוע לפי מודל זה?

שאלה מספר 2

חברת "אלי, אלי – שלא יגמר לעולם" הינה בעלת רכוש קבוע רב: בניינים, מכוניות ומחשבים.

חשב החברה בוחן אפשרויות שונות למדוד את הרכוש הקבוע השונה.

נדרש:

א. במידה והחברה בוחרת ליישם את מודל הערכה מחדש על הרכוש הקבוע, האם היא חייבת לעשות כן על כל הרכוש הקבוע אשר ברשותה?

ב. מהי "קבוצת רכוש קבוע"?

שאלה מספר 3

גילי וגילה הינם מתמחים במחלקה מקצועית של משרד ביג4. במסגרת יום עיון שעורכת המחלקה נתבקשו השניים להכין מצגת בנושא הערכה מחדש.

גילי: "מודל הערכה מחדש הוא מודל פשוט נפלא! אנחנו רושמים רכוש קבוע לפי שוויו ההוגן, ולאחר מכן לא נדרש יותר לרשום הוצאות פחת בגין הרכוש הקבוע. זה יחסוך לחברות הוצאות פחת משמעותיות מידי שנה"

גילה: "אני מסכימה שבמודל הערכה מחדש רכוש קבוע מוצג לפי שווי הוגן.. אך וודאי שממשיכים לרשום הוצאות פחת בגין הרכוש הקבוע גם במודל זה!"

גילי: "אה, את בטוחה? נו טוב. בכל מקרה במידה והשווי ההוגן עולה אז הרווח משיערוך רכוש קבוע יתקזז עם הוצאות פחת שחברות ירשמו"

גילה: "אהמ.. לפי מודל הערכה מחדש, שינויים כלפי מעלה נזקפים לקרן הונית בשם קרן הערכה מחדש ולא נזקפים כלל לדו"ח רווח והפסד. רק במקרה של ירידת ערך הערכה מחדש תקבל ביטוי בדוח רווח והפסד, וגם זה לא תמיד"

נדרש:

- א. חווה דעתך על טענות הצדדים, תוך התייחסות לסוגיות אשר הועלו על ידי הצדדים:
- רישום הוצאות פחת במודל הערכה מחדש
 - הערכה מחדש ודו"ח רווח והפסד

שאלה מספר 4

לפי מודל הערכה מחדש רכוש קבוע מוצג לפי "שווי הוגן"

נדרש:

- ב. כיצד נקבע השווי ההוגן?
- ג. האם שווי הוגן הוא מדד "אובייקטיבי" או "סובייקטיבי" – האם השווי ההוגן משתנה במידה והרכוש הקבוע הוא ביד אדם א' או ביד אדם ב' או שמדובר בערך "קבוע"?

שאלה מספר 5

הערכה מחדש, שנה ראשונה

חברת הנביא הידוע הינה מכונית אשר מסווגת כרכוש קבוע בספריה. החברה מבצעת הערכה מחדש זה השנה הראשונה. נכון למועד ביצוע הערכה מחדש (בפעם הראשונה, כאמור), ערך המכונית בספרים הינו 50 שקלים ואילו השווי ההוגן של המכונית הינו 60 שקלים. יתרת אורך חיי המכונית ליום ביצוע הערכה מחדש – 6 שנים.

נדרש:

- א. מהי פקודת היומן אשר תרשום החברה בגין ביצוע הערכה מחדש בלבד? כיצד פקודת יומן זו משפיע על מאזן החברה ועל דו"ח רווח והפסד של החברה?
- ב. האם החברה נדרשת להכיר בהוצאות פחת לאחר ביצוע הערכה מחדש? במידה שכן – מה יהיה סכום הוצאות הפחת אשר יוכרו על ידי החברה לאחר ביצוע הערכה מחדש?

שאלה מספר 6

הערכה מחדש, שנה ראשונה

חברת הנביא הידוע הינה בעלת מכונית אשר מסווגת כרכוש קבוע בספריה, ומטופלת לפי מודל הערכה מחדש. החברה מבצעת הערכה מחדש זה השנה הראשונה. נכון למועד ביצוע הערכה מחדש (בפעם הראשונה, כאמור), ערך המכונית בספרים הינו 50 שקלים ואילו השווי ההוגן של המכונית הינו 30 שקלים. יתרת אורך חיי המכונית ליום ביצוע הערכה מחדש – 6 שנים.

נדרש:

- א. מהי פקודת היומן אשר תרשום החברה בגין ביצוע הערכה מחדש בלבד? כיצד פקודת יומן זו משפיע על מאזן החברה ועל דו"ח רווח והפסד של החברה?
- ב. האם החברה נדרשת להכיר בהוצאות פחת לאחר ביצוע הערכה מחדש? במידה שכן – מה יהיה סכום הוצאות הפחת אשר יוכרו על ידי החברה לאחר ביצוע הערכה מחדש?

שאלה מספר 7

הערכה מחדש, לאחר השנה הראשונה

חברת הנביא הידוע החלה לשערך רכוש קבוע בשנת 2010. בשנה זו יצרה החברה קרן הערכה מחדש בסך של 50 שקלים (כלומר, בשנה הראשונה החברה ביצעה שיערוך כלפי מעלה)

החברה מתעתדת לבצע הערכה מחדש בשנה 2011.

נדרש:

א. במידה והשווי ההוגן של הרכוש הקבוע יעלה על ערכו בספרים, מה תהיה פקודת היומן של החברה?

ב. במידה והשווי ההוגן של הרכוש הקבוע קטן מערכו בספרים, מה תהיה פקודת היומן של החברה? (הבחן בין שני מצבים אפשריים)

שאלה מספר 8

הערכה מחדש, לאחר השנה הראשונה

חברת הנביא הידוע החלה לשערך רכוש קבוע בשנת 2010. בשנה השווי ההוגן של הרכוש הקבוע היה נמוך מערכו בספרים, בסך של 50 (כלומר, בשנה הראשונה החברה ביצעה שיערוך כלפי מטה)

החברה מתעתדת לבצע הערכה מחדש בשנה 2011.

נדרש:

א. במידה והשווי ההוגן של הרכוש הקבוע יהיה נמוך מערכו בספרים, מה תהיה פקודת היומן של החברה?

ב. במידה והשווי ההוגן של הרכוש הקבוע יעלה על ערכו בספרים, מה תהיה פקודת היומן של החברה? (הבחן בין שני מצבים אפשריים)

שאלה מספר 9

תקן חשבונאות בינלאומי מספר 16 קובע כי עליית ערך במודל הערכה מחדש נרשמת למול גידול ב"קרן הערכה מחדש": קרן הונית אשר נזקפת להון העצמי, ולא לדו"ח רווח והפסד.

התקן קובע שתי חלופות אפשריות לטיפול בקרן הערכה מחדש.

נדרש: מה החלופות האפשריות לפי מודל הערכה מחדש?

שאלה מספר 10

נדרש: מה החלופות האפשריות לטיפול בפחת נצבר לפי מודל הערכה מחדש?

שאלה מספר 11

מודל הערכה מחדש, שנה ראשונה, פקודות יומן

נדרש:

- א. מנה 3 פקודות יומן אשר יירשמו בגין רכוש קבוע הנמדד לפי מודל הערכה מחדש בשנה הראשונה
 ב. לאחר ביצוע הערכה מחדש, מהו המשך הטיפול החשבונאי ברכוש הקבוע?

שאלה מספר 12

מודל הערכה מחדש, לאחר השנה הראשונה, פקודות יומן

נדרש:

- א. מנה 4 פקודות יומן אשר יירשמו בגין רכוש קבוע הנמדד לפי מודל הערכה מחדש לאחר השנה הראשונה (הנחה: החברה בוחרת להפחית את קרן הערכה מחדש לעודפים בקצב הפחת)
 ב. לאחר ביצוע הערכה מחדש, מהו המשך הטיפול החשבונאי ברכוש הקבוע?

שאלה מספר 13

ענה בקצרה:

- א. מהו מועד ביצוע הערכה מחדש?
 ב. האם צריך לבצע הערכה מחדש לכל פריטי הרכוש הקבוע בו זמנית?

חלק ב'שאלה מספר 14

בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 16 בדבר רכוש קבוע, חברה יכולה לבחור בין שתי חלופות לטיפול החשבונאי ברכוש קבוע:

- שיטת הערכה מחדש
- שיטת העלות.

להלן ארבעה היגדים באשר ליישום תקן חשבונאות בינלאומי מספר 16:

- I בשיטת הערכה מחדש אין צורך בהפחתה שיטתית של הרכוש הקבוע, כפי שנדרש בשיטת העלות, שכן יתרת הרכוש הקבוע עומדת כל עת על פי השווי ההוגן שלה.
- II בהנחה שלא חלה ירידת ערך בעבר אך כן חלה עליית ערך, יישום שיטת ההערכה מחדש יגרום להגדלת רווחי החברה בדוח רווח והפסד בתקופות עוקבות.
- III בהנחה שלא חלה ירידת ערך בעבר אך כן חלה עליית ערך, במידה והרכוש יימכר ברווח, יישום שיטת ההערכה מחדש יניב רווחי הון נמוכים יותר בדוח רווח והפסד לעומת יישום מודל העלות.
- IV במידה וקיימת ירידת ערך, כאשר בעבר לא חלה עליית ערך בגין הרכוש הקבוע, בשתי השיטות יתרת הרכוש הקבוע במאזן תהא זהה וכן ההשפעה על דוח רווח והפסד במהלך השנים תהיה זהה.

א. היגדים I ו-IV בלבד

ב. היגדים II ו-III בלבד

ג. היגדים III ו-IV בלבד

ד. היגד I בלבד

ה. היגדים II ו-IV בלבד

שאלה מספר 15

חברת "האחים המסורים" הינה בעלת מכונה לייצור מסורים. החברה החליטה לטפל במכונה לפי מודל הערכה מחדש. המכונה נרכשה ביום 01.01.2003, בסכום של 150 שקלים. המכונה מופחתת על פני 10 שנים, בקו ישר.

להלן נתונים על השווי ההוגן של המכונה לתאריכים שונים:

שווי הוגן של המכונה	תאריך
160	31.12.2003
130	31.12.2004
90	31.12.2005
100	31.12.2006

הנחות:

1. החברה מבצעת איפוס פחת נצבר
2. החברה בוחרת להפחית את קרן הערכה מחדש לעודפים

נדרש:

- א. פקודות יומן לתאריכים 31.12.2003, 31.12.2004, 31.12.2005
- ב. השפעה המכונה על הדוחות הכספיים לשנים 2003-2006

שאלה מספר 16

חברת "האופר" בע"מ רכשה ביום 01 בינואר 2007 מבנה בעלות של 300,000 ₪. תקופת אורך חייו השימושיים של המבנה נאמדה ב- 10 שנים. החברה מפחיתה את המבנה בשיטת הקו הישר. יש להתעלם ממרכיב הקרקע. בתאריך 01 בינואר 2011 החליטה הנהלת החברה לשערך את המבנה לפי הערכת שמאי, שקבע שהשווי ההוגן של המבנה הוא 1,080,000 ₪ ואין שינוי באורך החיים השימושיים שלו. לא היה שינוי בשווי ההוגן של הכנס במהלך שנת 2011.

החברה נוקטת בגישה של העברת קרן להערכה מחדש לעודפים במהלך השימוש בנכס.

מה הסכום שיופיע בקרן הערכה מחדש במאזן חברת "האופר" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2011 (בש"ח)?

- א. 750,000
- ב. 800,000
- ג. 900,000
- ד. 950,000
- ה. 1,080,000

שאלה מספר 17

חברת "רון" בע"מ הוקמה ביום 1 בינואר 2007 ועוסקת בהערכות שווי לחפצי אמנות.

עם הקמתה רכשה חברת "רון" בע"מ מבנה משרדים בן שלוש קומות בירושלים, שישמש את משרדי החברה, תמורת 300,000 אלפי ש"ח. בהתאם להערכת חברת "רון" בע"מ, אורך החיים השימושיים של הבניין הינו 20 שנה, ומרכיב הקרקע מהווה 1/3 מהתמורה.

להלן נתונים על השווי ההוגן של המבנה בירושלים לתאריכים הבאים (בש"ח):

<u>מבנה בירושלים</u> <u>באלפי ש"ח</u>	<u>תאריך</u>
300,000	1.1.07
305,000	31.12.07
285,000	31.12.08
250,000	31.12.09
250,000	31.12.10
255,000	31.12.11

הנחות נוספות:

- חברת "רון" בע"מ בוחרת להציג את הרכוש הקבוע שבבעלותה, המשוך לקבוצת הקרקעות והבניינים לפי מודל הערכה מחדש.
- חברת "רון" בע"מ מפחיתה את הרכוש הקבוע שבבעלותה לפי שיטת הקו הישר. חברת "רון" בע"מ מבצעת הערכה מחדש בתום כל שנה.
- בעת הערכה מחדש חברת "רון" בוחרת בגישה של איפוס הפחת הנצבר.
- חברת "רון" בע"מ בוחרת להפחית את קרן הערכה מחדש בקצב הפחת.
- הניחו כי מרכיב הקרקע נשאר ללא שינוי ממועד הרכישה, והשינוי בשווי ההוגן נובע ממרכיב הבניין בלבד.

מהי יתרת קרן הערכה מחדש בגין מבנה המשרדים, כפי שתיכלל במאזן חברת "רון" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008?

- א. 10,789 אלפי ש"ח
- ב. 20,000 אלפי ש"ח
- ג. 12,511 אלפי ש"ח
- ד. 19,211 אלפי ש"ח
- ה. 5,000 אלפי ש"ח

הניחו כי יתרת ההפרשה להפסד ליום 31 בדצמבר 2009 הינה 20,000 אלפי ₪. מהן ההכנסות מעליית ערך, בגין מבנה המשרדים, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של חברת רון בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2010?

- א. 10,000 אלפי ש"ח
- ב. 18,824 אלפי ש"ח
- ג. 20,000 אלפי ש"ח
- ד. 1,176 אלפי ש"ח
- ה. 8,824 אלפי ש"ח

הניחו כי יתרת ההפרשה להפסד ליום 31 בדצמבר 2010 הינה 10,000 אלפי ₪. מהי יתרת קרן הערכה מחדש, בגין מבנה המשרדים, כפי שתיכלל במאזן חברת "רון" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2011?

- א. 9,375 אלפי ש"ח
- ב. 14,375 אלפי ש"ח
- ג. 5,000 אלפי ש"ח
- ד. 7,895 אלפי ש"ח
- ה. 0 אלפי ש"ח

מהי יתרת נכס המס הנדחה/(ההתחייבות מיסים נדחים) בגין מבנה המשרדים, כפי שתיכלל במאזן חברת "רון" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007? (הניחו כי שיעור המס הינו 30% וכי לצורכי מס מיושמת שיטת העלות).

- א. (4,500) אלפי ש"ח
- ב. 4,500 אלפי ש"ח
- ג. (15,000) אלפי ש"ח
- ד. 0 אלפי ש"ח
- ה. 15,000 אלפי ש"ח

שאלה מספר 18

חברת "טוהר" בע"מ (להלן: "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2008 ועוסקת בתחום הביוטכנולוגיה. החברה מיישמת את תקן בינלאומי מספר 16.

להלן נתונים אודות מכונת מיחזור של החברה:

- * מכונת המיחזור נרכשה והופעלה ב- 1 בינואר 2008.
- * אומדן אורך חייה השימושיים של המכונה למועד ההפעלה הינו 7 שנים.
- * החברה בחרה להפחית את המכונה בשיטת סכום ספרות השנים היורד.
- * החברה נוקטת בשיטת הערכה מחדש בתדירות של אחת לשנה, בסוף כל שנה.
- * בעת הערכה מחדש נוקטת החברה בגישה של איפוס הפחת הנצבר. קרן הערכה מחדש מועברת לעודפים בקצב הפחת.
- * הוצאות הפחת כפי שנרשמו בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009 הסתכמו לסך של 400,000 ש"ח.
- * העברת קרן הערכה מחדש לעודפים בשנת 2009 הסתכמה לסך של 78,571 ש"ח.
- * שווייה ההוגן של המכונה ליום 31 בדצמבר 2009 הינו 1,260,000 ש"ח.
- * ביום 1 באפריל 2010 נמכרה המכונה תמורת 1,200,000 ש"ח במזומן. יש להתעלם מהשפעת המס.
- * יש לעגל סכומים לש"ח הקרוב

מהי העלות המקורית של המכונה כפי שנרכשה ביום 1 בינואר 2008?

- א. 1,125,002 ש"ח.
- ב. 1,400,000 ש"ח.
- ג. 1,500,002 ש"ח.
- ד. 2,250,003 ש"ח.
- ה. 2,352,000 ש"ח.

הניחו כי שווייה ההוגן של המכונה ליום 31 בדצמבר 2008 הינו 1,400,000 ש"ח וכי יתרת קרן הערכה מחדש ליום 31 בדצמבר 2008 הינה 274,999 ש"ח. מהו הגידול/הקטון בקרן הערכה מחדש בגין המכונה בשנת 2009?

- א. 78,571 ש"ח קיטון.
- ב. 0 ש"ח.
- ג. 181,429 ש"ח גידול.
- ד. 260,000 ש"ח גידול.
- ה. 400,000 ש"ח גידול.

הניחו כי יתרת קרן הערכה מחדש ליום 31 בדצמבר 2009 הינה 534,999 ש"ח. מהו סך ההשפעה נטו בגין המכונה, על דוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2010?

- א. 60,000 ₪ הוצאות
- ב. 105,000 ₪ הוצאות
- ג. 150,000 ₪ הוצאות
- ד. 45,000 ₪ הכנסות
- ה. 60,000 ₪ הכנסות

עלויות פירוק ופינוי רכוש קבוע, תקן חשבונאות בינלאומי מספר

16

שאלה מספר 1

ענה בקצרה:

1. מהן עלויות פירוק ופינוי בגין רכוש קבוע?
2. מהו הטיפול החשבונאי בעלויות בגין פירוק ופינוי רכוש קבוע ביום ההכרה הראשוני?

שאלה מספר 2

ענה בקצרה:

1. באיזה סכום תוצג התחייבות לפירוק ופינוי במועד ההכרה הראשוני?
2. מהו הטיפול העוקב בהתחייבות בגין פירוק ופינוי רכוש קבוע?

שאלה מספר 3

חברה "אין נביא בעירו" רכשה רכוש קבוע ב- 100 שקלים. החברה צופה כי בעוד 50 שנה עליה לפרק את הרכוש הקבוע. עלות הפירוק המוערכת על ידה: 100 שקלים. שיעור ריבית להיוון: 5%.

נדרשים:

1. רשום פקודת יומן ליום רכישת הרכוש הקבוע
2. רשום פקודת יומן לתום השנה הראשונה, בגין:
 - א. רישום הוצאות פחת
 - ב. התחייבות בגין פירוק ופינוי (הצג שתי שיטות לחישוב הסכום)
3. הצג יתרות מאזניות לתום השנה הראשונה והצגה בדוח רווח והפסד

שאלה מספר 4

ביום 01.01.2010 החליטה חברת "אין נביא בעירו" על רכישת רכוש קבוע ב- 100 שקלים. החברה צופה כי בעוד 50 שנה עליה לפרק את הרכוש הקבוע. עלות הפירוק המוערכת על ידה: 100 שקלים. שיעור ריבית להיוון: 5%. החברה בחרה לנקוט בשיטת מודל העלות באשר לרכוש הקבוע אשר ברשותה.

ביום 31.12.2010, שינתה החברה את הערכותיה באשר לפירוק הרכוש הקבוע וכעת היא צופה כי עלות הפירוק העתידית תעמוד על סך של 150 שקלים.

ביום 31.12.2011 שינתה החברה את הערכותיה באשר לשיעור ההיוון הנדרש בגין ההתחייבות לפירוק ופינוי. שיעור ההיוון החדש בו עושה החברה שימוש: 20%

נדרש:

1. רשום פקודת יומן ליום רכישת הרכוש הקבוע
2. רשום פקודת יומן לתום השנה הראשונה, בגין:
 - א. רישום הוצאות פחת
 - ב. התחייבות בגין פירוק ופינוי (הצג שתי שיטות לחישוב הסכום)
3. קבע את השפעת שינוי האומדן אותה ביצעה החברה בתום השנה הראשונה
4. רשום פקודת יומן לתום השנה השנייה, בגין:
 - א. רישום הוצאות פחת
 - ב. התחייבות בגין פירוק ופינוי (הצגת שתי שיטות לחישוב הסכום)
5. קבע את השפעת השינוי בשיעור ההיוון

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

שאלה מספר 5

ביום 01.01.2010 החליטה חברת "אין נביא בעירו" על רכישת רכוש קבוע ב- 100 שקלים. החברה צופה כי בעוד 50 שנה עליה לפרק את הרכוש הקבוע. עלות הפירוק המוערכת על ידה: 100 שקלים. שיעור ריבית להיוון: 5%. החברה בחרה לנקוט בשיטת מודל הערכה מחדש באשר לרכוש הקבוע אשר ברשותה.

ביום 31.12.2010, שינתה החברה את הערכותיה באשר לפירוק הרכוש הקבוע וכעת היא צופה כי עלות הפירוק העתידית תעמוד על סך של 150 שקלים.

ביום 31.12.2011 שינתה החברה את הערכותיה באשר לשיעור ההיוון הנדרש בגין ההתחייבות לפירוק ופינוי. שיעור ההיוון החדש בו עושה החברה שימוש: 20%

נדרש:

6. רשום פקודת יומן ליום רכישת הרכוש הקבוע
7. רשום פקודת יומן לתום השנה הראשונה, בגין:
 - ג. רישום הוצאות פחת
 - ד. התחייבות בגין פירוק ופינוי (הצג שתי שיטות לחישוב הסכום)
8. קבע את השפעת שינוי האומדן אותה ביצעה החברה בתום השנה הראשונה
9. רשום פקודת יומן לתום השנה השנייה, בגין:
 - ג. רישום הוצאות פחת
 - ד. התחייבות בגין פירוק ופינוי (הצגת שתי שיטות לחישוב הסכום)
10. קבע את השפעת השינוי בשיעור ההיוון

שאלה מספר 6

חברת "אצבעוני" נוקטת במודל הערכה מחדש באשר לרכוש קבוע אשר בבעלותה. בתחילת שנת 2010 החברה רכשה רכוש קבוע בסכום של 100 שקלים. החברה צופה כי אורך חיי הרכוש הקבוע יסתכם ל- 20 שנה. שיעור ריבית להיוון – 10%. עלות פירוק ופינוי הרכוש הקבוע בתום התקופה: 100 שקלים.

החברה מבצעת שיערוך רכוש קבוע בתום כל שנה.

איציק, חשב החברה, ודני, מתמחה בפירמת ביג4, דנו בטיפול החשבונאי ברכוש הקבוע:

1. איציק סבור כי השווי ההוגן של הרכוש הקבוע כולל בתוכו את ההתחייבות פירוק הרכוש הקבוע.
2. דני סבור כי השווי ההוגן של הרכוש הקבוע אינו כולל בתוכו את ההתחייבות בגין פירוק הרכוש הקבוע.

נדרש:

- א. קבע מי מהצדדים צודק
- ב. בהנחה שאיציק חישב כי השווי ההוגן של הרכוש הקבוע בניכוי יתרת ההפרשה לפירוק רכוש קבוע ליום ההערכה עומד על 500 שקלים.

באיזה סכום יוצג הרכוש הקבוע אשר בבעלות אצבעוני?

החלפת נכסים

שאלה מספר 1

ענה בקצרה: מהי עסקה ל"החלפת נכסים"?

שאלה מספר 2

לפי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 16, ישות נדרשת לבחון האם לעסקה להחלפת נכסים יש מהות כלכלית.

מהם התנאים הקבועים בתקן לבחינת המהות הכלכלית מאחורי עסקה להחלפת נכסים?

שאלה מספר 3

מהו הטיפול החשבונאי בעסקה להחלפת נכסים עם מהות כלכלית

הבחן בין שלושה סוגי עסקאות:

1. עסקת החלפת נכסים ללא זרימת מזומן
2. עסקת החלפת נכסים עם תשלום מזומן
3. עסקת החלפת נכסים עם קבלת מזומן

שאלה מספר 4

מהו הטיפול החשבונאי בעסקה להחלפת נכסים ללא מהות כלכלית

הבחן בין שלושה סוגי עסקאות:

1. עסקת החלפת נכסים ללא זרימת מזומן
2. עסקת החלפת נכסים עם תשלום מזומן
3. עסקת החלפת נכסים עם קבלת מזומן

שאלה מספר 5

ביום 31.03.2006 רכשה חברת "אברם" שלושה אוטובוסים. עלות כל אוטובוס 1,500 שקלים. כל אוטובוס מוכן להפעלה החל מיום 01.01.2007. אורך חיי אוטובוס: 8 שנים והוא בעל ערך גרט של 500 שקלים. החברה מפחיתה אוטובוסים לפי שיטת הקו הישר.

ביום 31.12.2008 החליפה החברה אוטובוס אחד. החברה קיבלה בתמורה לאוטובוס שתי צמיגי אוטובוסים. שווי הוגן אוטובוס ליום ההחלפה 2,000 שקלים.

בהנחה כי החברה לא שילמה או קיבלה מזומן במסגרת עסקת ההחלפה, כיצד יוצג כל צמיג בספרי החברה ביום 31.12.2008?

- א. 900
- ב. 1,000
- ג. 800
- ד. 700
- ה. 600

בהנחה כי החברה שילמה 200 שקלים במסגרת הסכם ההחלפה, מהו רווח או הפסד הון שתרשום החברה כתוצאה מעסקת החלפת הנכסים?

- א. 750
- ב. 850
- ג. 950
- ד. 650
- ה. 550

בהנחה כי החברה קיבלה 200 שקלים במסגרת הסכם ההחלפה, כיצד יוצג כל צמיד בספרי החברה ביום 31.12.2008?

- א. 900
- ב. 800
- ג. 700
- ד. 600
- ה. 500

שאלה מספר 6

חברת "גלי-זמר" הינה חברה העוסקת בשיווק כלי נגינה. החברה הוקמה ביום 01.01.2006.

ביום 01.06.2007 רכשה החברה פסנתר, בעלות של 1,200,000 שקלים. אורך החיים השימושיים

של הפסנתר הוערך ב- 10 שנים וערך הגרט נאמד בסך של 23,000 שקלים. הפסנתר מופחת

בשיטת הקו הישר.

ביום 01.01.2009 התקשרה החברה בהסכם להחלפת נכסים: לפי ההסכם, החברה תעביר את

הפסנתר בתמורה לחליל ומזומן בסך 95,000 שקלים אותם תקבל מחברה "מוזיקה זה החיים".

החליל מופחת בשיטת סכום ספרות שנים יורד, 3 שנים, החל מיום החלפת הנכסים. לחליל

אין ערך גרט.

לחברת "כלי-זמר" נוצר רווח הון כתוצאה מהעסקה החלפת נכסים בסך של 10,000 שקלים.

הנח כי לעסקה ההחלפה מהות מסחרית.

נדרש:

מהו השווי ההוגן של הפסנתר ביום החלפת הנכסים?

- א. 1,023,641 ₪
- ב. 991,678 ₪
- ג. 928,641 ₪
- ד. 1,113,641 ₪
- ה. 1,000,000 ₪

באיזה סכום יוצג החליל בספרי החברה בתאריך המאזן 31.12.2009?

- א. 456,341 ₪
- ב. 400,001 ₪
- ג. 511,682 ₪
- ד. 464,321 ₪
- ה. 345,678 ₪

שאלה מספר 7

חברת "גיד" הוקמה בינואר 2006 ועוסקת במסחר בעטים וכדורי רגל. במועד הקמת החברה רכשה

חברת גיד עט. אורך חיי העט הינו 5 שנים. העט מופחת בשיטת הקו הישר.

ביום 01.01.2010 התקשרה החברה בעסקת החלפת נכסים עם מהות מסחרית עם חברת "דני-דין":

החברה תמסור עט ומזומן בסך של 30,000 ובתמורה תקבל כדור רגל. ליום החלפת הנכסים השווי

ההוגן של העט מוערך ב- 750,000 שקלים. הפסד ההון שנוצר לחברת "דני-דין" מוערך בסכום של

20,000 שקלים.

כדור הרגל הינו בעל אורך חיים שימושי של 5 שנים והוא מופחת בשיטת "סכום ספרות שנים עולה".

נדרש:

מהו סכום העלות המקורית של העט אותו רכשה חברת "גיד" ביום 01.01.2006?

- א. 1,987,500 ₪
- ב. 2,900,000 ₪
- ג. 3,850,000 ₪
- ד. 4,000,000 ₪
- ה. 4,050,000 ₪

באיזה סכום יוצג כדור הרגל בספרי חברת "גיד" ביום 31.12.2010?

- א. 119,000 שקלים
- ב. 728,000 שקלים
- ג. 198,700 שקלים
- ד. 672,000 שקלים
- ה. 581,000 שקלים

טעויות, אומדנים ומדיניות חשבונאית

שאלה מספר 1

חברה הקוקילידה רכשה רכוש קבוע ביום 01.01.2010. סכום הרכישה 1,000 ₪, והחברה מפחיתה

את הרכוש הקבוע על פני 10 שנים.

ביום 31.05.2011 גילתה החברה כי חשב החברה רשם את עלויות ההובלה של הרכוש הקבוע, בסכום של 100 ₪, כהוצאה בדו"ח רווח והפסד.

נדרש:

1. קבע מהו הטיפול החשבונאי הנכון ביחס לעלויות הובלה
2. קבע את השפעת פעולת החשב על הדוחות הכספיים לשנים 2010-2011

שאלה מספר 2

חברה הקוקילידה רכשה רכוש קבוע ביום 01.01.2010. סכום הרכישה 1,000 ₪, והחברה מפחיתה

את הרכוש הקבוע על פני 4 שנים.

ביום 31.03.2011 החליטה החברה כי נכון יותר להפחית את הרכוש הקבוע על פני יתרת אורך חיי

מאותו היום – שנתיים ותשעה חודשים.

נכון ליום 01.01.2010, בהתבסס על המידע אשר היה בידי החברה, נכון היה להפחית את המכונה

על פני 4 שנים.

נדרש:

קבע את השפעת הפעולה על הדוחות הכספיים לשנים 2010 ו- 2011

שאלה מספר 3

חברה הקוקילידה רכשה רכוש קבוע ביום 01.01.2010. סכום הרכישה 1,000 ₪, והחברה מפחיתה

את הרכוש הקבוע על פני 4 שנים.

ביום 31.03.2011 החליטה החברה לשנות את שיטת הפחת שלה לשיטת הסכום ספרות שנים יורד.

נדרש:

קבע את השפעת הפעולה על הדוחות הכספיים לשנים 2010 ו- 2011

מענק השקעה

שאלה מספר 1

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

נדרש:

1. מהם התנאים הבסיסיים להכרה במענק ממשלתי?
2. מנה 4 סוגי מענקים ממשלתיים

שאלה מספר 2

מדינת ישראל החליטה לאחרונה להעניק 300 שקלים לחברות אשר ירכשו נכסים שיוצרו במדינת ישראל, בסכום הגבוה מ- 1,000. אורך חייה הנכסים: 10 שנים תקן חשבונאות בינלאומי מספר 20 מתיר לחברות לבחור אחת מבין שתי אפשרויות לטיפול במענק המתייחס לנכס ספציפי:

1. הכרה במענק כהכנסה נדחית
2. הכרה במענק בקיזוז מן הנכס

לגבי כל שיטה, נדרש:

1. רשום את פקודת היומן ביום קבלת המענק
2. רשום פקודת יומן המתייחס לנכס ולמענק ההשקעה כעבור שנה אחת
3. הצג את השפעת הטיפול החשבונאי לפי השיטות השונות על הדוחות הכספיים של חברות אשר מקבלות את מענק ההשקעה

שאלה מספר 3

לאחרונה קיבלה חברת תעופה חדשה, "שמיים כחולים", את הזכות לנחות בנמל תעופה אל-על בחינם. מדינת ישראל העניק זכות זו לחברה על מנת לעודד תחרות בתחום זה. אילו הייתה נדרשת החברה לשלם למדינה בעבור זכות זה, השווי ההוגן של הזכות היה מסתכם ל- 100,000 שקלים. כמו כן, קיבלה החברה קרקע במתנה בסמוך לשדה התעופה. שוויה ההוגן של הקרקע: 5,000.

נדרש: הצג את החלופות השונות לטיפול חשבונאי בזכות שהוענקה לחברה

שאלה מספר 4

נדרש: הצג בקצרה את הטיפול החשבונאי בסוגים השונים של מענקי ממשלה הבאים:

1. מענק ממשלתי המתייחס להכנסה
2. מענק ממשלתי שהוא פיצוי בגין הפסדים או הוצאות

שאלה מספר 5

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

נדרש: קבע את הטיפול החשבונאי בהחזר ממשלתי המתייחס ל-

1. מענק ממשלתי אשר התקבל בגין הכנסה
2. מענק ממשלתי אשר התקבל בגין נכס (הבחן בין הכרה במענק לפי שיטת ההכנסה הנדחית או לפי שיטת קיזוז מהנכס)

שאלה מספר 6

דון בקצרה בסוגיות הבאות:

1. הטיפול החשבונאי בסיוע ממשלתי שהוא מתן הלוואה בריבית נמוכה מריבית השוק
2. מועד ההכרה במענק ממשלתי (שמירה על עיקרון ההקבלה)
3. הגדרה של מענק ממשלתי: דגשים
4. חשבונאות על בסיס צבירה ולא על בסיס מזומן: מענק השקעה

שאלה מספר 7

שאלה זו עוסקת בטיפול החשבונאי בהחזר מענק ממשלתי המתייחס לנכס

שאלה מספר 8

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

החברה בחרה להציג את המכונה בספרים לפי מודל העלות.

ביום 1 ביולי 2006 קיבלה החברה זכאות למענק השקעה בסך 25% מעלות רכישת המכונה. במהלך שנת 2008 הפרה 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 טיפלה במענק בהתאם להוראות גילוי דעת מספר 35 של לשכת רואי החשבון בישראל.

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

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

מהן סך הוצאות הפחת בגין המכונה, כפי שתיכללנה 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

שאלה מספר 9

חברת "רפואת חירום" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 באוקטובר 2006. להלן נתונים בדבר

הציוד הרפואי של החברה:

1. ביום 1 בינואר 2007 רכשה החברה ציוד רפואי בעלות כוללת של 240,000 ש"ח.
2. הציוד הרפואי מופחת בשיטת הסו הישר על פני 12 שנים. לציוד הרפואי ערך שייר כולל בסך 8,000 ₪.
3. ביום 1 ביוני 2007, קיבלה החברה זכאות ממרכז ההשקעות למענק השקעה בגובה של 10% מעלות הציוד הרפואי. המענק התקבל ב- 1 בספטמבר 2007.
4. ביום 1 באוקטובר 2009, התברר שהחברה אינה מסיימת את מלוא התנאים שזיכו אותה במענק ולכן המענק לו היא זכאית הינו בגובה של 5% מהעלות המקורית של הציוד הרפואי בלבד (במקום 10% מעלות הציוד שאושרו בעבר). החברה החזירה בפועל את סכום המענק העודף שקיבלה, בתוספת ריבית (פשוטה) בשיעור של 6% לשנה, החל ממועד סבלת המענק ועד למועד החזרתו, ביום 31 בדצמבר 2009.

5. החברה מיישמת את מודל העלות בקשר עם הציוד הרפואי שברשותה.

6. החברה נוהגת לנכות את המענק מהנכס כדי להגיע לער* בספרים של הנכס (בנטו).

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

- א. 18,000 ש"ח.
- ב. 18,125 ש"ח.
- ג. 18,500 ש"ח.
- ד. 18,729 ש"ח.
- ה. 20,000 ש"ח.

הניחו כי העלות המופחתת של הציוד הרפואי, כפי שהוצג במאזן של החברה ליום 31 בדצמבר 2008, הינה 180,614 ש"ח. מהי סך ההשפעה של הציוד הרפואי על דוח רווח והפסד של החברה, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

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

מהן סך הוצאות הפחת בגין הציוד הרפואי, כפי שייכללו בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2010?

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

אילו הייתה החברה רושמת את המענק בספריה כהכנסה נדחית בגין המענק (בברוטו), מהי סך ההשפעה של הציוד הרפואי על דוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 18,000 ש"ח.
- ב. 18,125 ש"ח.
- ג. 18,500 ש"ח.
- ד. 18,729 ש"ח.
- ה. 19,333 ש"ח.

נדל"ן להשקעה

שאלה מספר 1

חברת "קרקעות במזרח אירופה כסף קל" משקיע בנדל"ן ברחבי מזרח אירופה. חשב החברה מתלבט

לגבי התנאים להגדרת נדל"ן כנדל"ן להשקעה. עזרו לו!

נדרש:

ג. מהם התנאים להגדרת נדל"ן כנדל"ן להשקעה (2 תנאים רגילים, 2 תנאים חריגים)

ד. בצע הבחנה בין הגדרת נדל"ן להשקעה, רכוש קבוע ומלא.

שאלה מספר 2

ענה בקצרה השאלות הבאות:

א. מנה את מרכיבי העלות של נדל"ן להשקעה (האם עלויות עסקה הן בגדר הוצאה או חלק מעלות הנדל"ן להשקעה – התייחס לכך בתשובתך)

ב. מהו הטיפול החשבונאי בנדל"ן להשקעה הנרכש באשראי? (האם קיים הבדל בין הוראות תקן חשבונאי מספר 40 באשר לנדל"ן להשקעה שנרכש באשראי לבין הוראות תקן חשבונאי מספר 16 שנרכש באשראי?)

ג. האם נדל"ן בהקמה יכול להיות מטופל כנדל"ן להשקעה?

שאלה מספר 3

תקן חשבונאות בינלאומי מספר 40 מתיר לבעל נדל"ן להשקעה לבחור אחד משני מודלים לטיפול בנדל"ן להשקעה.

נדרש: מנה את שני המודלים לטיפול חשבונאי בנדל"ן להשקעה. פרט אודות הטיפול החשבונאי בנדל"ן להשקעה לפי כל מודל.

שאלה מספר 4

ענה בקצרה השאלות הבאות:

א. כיצד מגדיר תקן חשבונאות בינלאומי מספר 40 "שווי הוגן"?

ב. מהו "מדרג השווי ההוגן" המצויין בתקן.

ג. האם "שווי הוגן" (תקן חשבונאות בינלאומי מספר 40) ו"שווי מימוש" (תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36) הם מושגים זהים?

שאלה מספר 5

נכס בלתי מוחשי מסווג כרכוש קבוע, נדל"ן להשקעה או מלאי, לפי כוונות השימוש בו על ידי ההנהלה. לעיתים ישות מייעדת תחילה נכס בלתי מוחשי למטרה מסויימת, אך בהמשך מחליטה לשנות את ייעודו.

תקן חשבונאות בינלאומי מספר 40 מתיר בנסיבות מסויימות לשנות ייעוד נכס בלתי מוחשי שסווג תחילה כנדל"ן להשקעה לרכוש קבוע או למלאי. בהתאם, גם נכסים שסווגו תחילה כמלאי או רכוש קבוע ניתן לשנות ייעודן לנדל"ן להשקעה

עולה השאלה: ממתי נראה נכס מוחשי ככזה ששונה ייעודו?

נדרש א': השלם את טבלה הבאה:

מעבר אל נדל"ן להשקעה	מעבר אל רכוש קבוע	מעבר אל מלאי	
מעבר מנדל"ן להשקעה	-		
מעבר מרכוש קבוע	-	-	
מעבר ממלאי	-	-	

- הערה: לאחר השלמת הטבלה וצפייה בפיתרון, מומלץ ללמוד טבלה זו בעל פה. קביעה מתי שונה ייעוד נכס מוחשי לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 40 היא מוטיב מרכזי במרבית השאלות בנושא זה.

שאלה מספר 6

תקן חשבונאות בינלאומי מספר 40 מתיר לישויות לשנות את ייעודו של נכס מוחשי שסווג תחילה כנדל"ן להשקעה לרכוש קבוע או למלאי. בהתאם, גם נכסים שסווגו תחילה כמלאי או רכוש קבוע ניתן לשנות ייעודן לנדל"ן להשקעה.

הנח כי התקיימו התנאים הקבועים בתקן לשינוי ייעוד.

נדרש א': השלם את הטבלה הבאה. הנח כי החברה בוחרת לטפל בנדל"ן להשקעה לפי מודל השווי ההוגן.

שינוי ייעוד מנדל"ן להשקעה

מעבר אל מלאי	מעבר אל רכוש קבוע מודל הערכה מחדש	מעבר אל רכוש קבוע מודל העלות	
			מעבר מנדל"ן להשקעה

שינוי ייעוד לנדל"ן להשקעה

מעבר אל נדל"ן להשקעה	
	מעבר מרכוש קבוע מודל העלות
	מעבר מרכוש קבוע מודל הערכה מחדש
	מעבר ממלאי

נדרש ב': השלם את הטבלה הבאה. הנח כי החברה בוחרת לטפל בנדל"ן להשקעה לפי מודל העלות

שינוי ייעוד מנדל"ן להשקעה

מעבר אל מלאי	מעבר אל רכוש קבוע מודל הערכה מחדש	מעבר אל רכוש קבוע מודל העלות	
			מעבר מנדל"ן להשקעה

שינוי ייעוד לנדל"ן להשקעה

מעבר אל נדל"ן להשקעה	
	מעבר מרכוש קבוע מודל העלות
	מעבר מרכוש קבוע מודל הערכה מחדש
	מעבר ממלאי

שאלה מספר 7

נדל"ן מעורב הוא נדל"ן אשר בחלקו עומד בהגדרת נדל"ן להשקעה ובחלקו האחר עומד בהגדרת נדל"ן להשקעה, מלאי או רכוש קבוע.

דוגמא- בניין בן 10 קומות:

- א. 2 הקומות התחתונות משמשות לשכירות צד ג' (עומד בהגדרת נדל"ן להשקעה)
- ב. 5 קומות מיועדות למכירה במהלך העסקים הרגיל (עומד בהגדרת מלאי)
- ג. 3 הקומות העליונות משמשות לצרכים מנהליים (עומד בהגדרת רכוש קבוע)

נדרש:

- א. מהן התנאים שנקבעו בתקן חשבונאות בינלאומי מספר 40 על מנת שניתן יהיה לטפל בנדל"ן כנדל"ן מעורב (חלקו ישמש כנדל"ן להשקעה, חלקו האחר ישמש כמלאי או/ו רכוש קבוע)
- ב. הנח: התנאים הנדרשים בסעיף א' מתקיימים. מהו הטיפול החשבונאי בנדל"ן מעורב?

שאלה מספר 8

חברה א' משכירה בניין משרדים מחברה ב' (חכירה תפעולית). חברה ג' פנתה לחברה ב' וביקשה לשכור ממנה בשכירות משנה את בניין המשרדים. חברה ב' הסכימה להצעת חברה ג', ובניין המשרדים מושכר לחברה ג' (חכירה תפעולית).

- תיאור המצב לאחר הסכמת חברה ב': חברה ב' משכירה בניין משרדים לחברה ג'.
- תזכורת: נדל"ן להשקעה הוא נדל"ן אשר משמש לצורך עליית ערך הונית או שכירות לצד ג'.

בתנאים מסויימים מתיר תקן חשבונאות בינלאומי לטפל בבניין משרדים כנדל"ן להשקעה.

נדרש:

- א. מדוע לדעתך מתיר התקן (בתנאים מסויימים) להכיר בנדל"ן זה כנדל"ן להשקעה?
- ב. מהם התנאים הנדרשים על מנת לטפל בנדל"ן זה כנדל"ן להשקעה?
- ג. תאר את הטיפול החשבונאי בחכירה תפעולית אשר מטופלת כנדל"ן להשקעה.

שאלה מספר 9

ענה בקצרה על השאלות הבאות:

- א. לעיתים ישות משכירה נדל"ן לצד ג', אך מעניקה שירותים נוספים (לדוגמא, ניקיון או אבטחה). האם הדבר פוגע בהגדרת הנדל"ן להשקעה? מהו המבחן שנקבע בתקן על מנת לקבוע האם נדל"ן מסוג זה יסווג כנדל"ן להשקעה או כרכוש קבוע?
- ב. תקן חשבונאות בינלאומי מספר 40 מתיר לישות לבחור לטפל בנדל"ן להשקעה לפי אחד משני מודלים: מודל העלות ומודל השווי ההוגן. במידה וישות בוחרת לבצע מעבר בין מודלים, כיצד מתבצע מעבר זה?
- ג. חברה א' מייעדת נדל"ן שבבעלותה לשכירות לצד ג'. הנדל"ן זקוק לשיפוץ ולכן במחצית הראשונה של שנת 2010 הנדל"ן עבר שיפוץ מסיבי. האם בתקופה זו הנדל"ן עומד בהגדרת נדל"ן להשקעה?

חלק ב'

שאלה 10

להלן שלושה משפטים בנושא נדל"ן להשקעה:

- I נדל"ן להשקעה יימדד לראשונה לפי העלות. עלויות עיסקה ייכללו במדידה ראשונית זו.
- II בהתאם למודל השווי ההוגן, רווח או הפסד הנובעים משינוי בשווי ההוגן של נדל"ן להשקעה יוכרו ברווח או בהפסד לתקופה בה הם נבעו.
- III נדל"ן להשקעה ייגרע בעת מימושו או כאשר השימוש בו פסק באופן קבוע, ולא חזויות הטבות כלכליות עתידיות ממימושו.

איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות מספר 16 של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות בדבר נדל"ן להשקעה?

- א. רק משפט I
- ב. רק משפט II
- ג. רק משפט III
- ד. רק משפטים I ו-II
- ה. כל המשפטים

שאלה 11

חברת "אסיה-ישראל" (להלן - "החברה") הינה חברה יזמית אשר רוכשת ומקימה נדל"ן באסיה הן לשימוש לצורכי הנהלה והן לצורכי השקעה. במהלך ינואר 2009 רכשה החברה 4 מבני משרדים בעיר צ'אנג-מאי שבתאילנד, וזאת במטרה להשיג הכנסות שכירות מהמבנים. כל המבנים הושכרו לצד ג', למעט מבנה משרדים אחד, אשר נשאר ריק כל השנה, מאחר שמיקומו לא אטרקטיבי וקיים קושי למצוא לו שוכרים. במהלך דיון לעריכת הדוחות הכספיים לשנת 2009 הועלו הטענות הבאות בקשר למדידה והצגה של המבנים לעיל:

I חשב החברה טען כי גם מבנה שאינו מושכר לצד ג' יכול להוות נדל"ן להשקעה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 40. לטענתו הדבר תלוי בכוונת ההנהלה בעת רכישת הנכס ולא בשאלה האם יש בגינו תזרים מזומנים.

II סמנכ"ל הכספים טען כי כיוון שהמבנה הלא מאוכלס לא מניב תזרימי מזומנים יש לטפל בו בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 16 בדבר רכוש קבוע, שכן אינו עומד בהגדרה לנדל"ן להשקעה שנקבעה בתקן חשבונאות בינלאומי 40 בדבר נדל"ן להשקעה.

III מנכ"ל החברה טען כי אין זה משנה האם המבנים יימדדו בהתאם לתקן בינלאומי 40 בדבר נדל"ן להשקעה או בהתאם לתקן בינלאומי 16 בדבר רכוש קבוע, שכן בשני המקרים, אם החברה תבחר ליישם את מודל ההערכה מחדש/השווי ההוגן, המבנים יוצגו באותו אופן בדוחות הכספיים.

איזו/אילו מהטענות לעיל נכונה/ות, בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 16 בדבר רכוש קבוע ותקן חשבונאות בינלאומי 40 בדבר נדל"ן להשקעה?

- א. רק טענה I
- ב. רק טענה II
- ג. רק טענה III
- ד. טענות I ו-III
- ה. כל הטענות שגויות

שאלה מספר 12

תקן חשבונאות בינלאומי 40, הדן בנדל"ן להשקעה, קובע את הטיפול החשבונאי בנדל"ן להשקעה. להלן שלושה היגדים באשר לנדל"ן להשקעה:

- I אם נדל"ן בשימוש הבעלים הופך להיות נדל"ן להשקעה, אשר יוצג בשווי הוגן, היישות תטפל בהפרש כלשהו במועד זה בין הערך של הנדל"ן בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 16, לבין שווי ההוגן כנגד הרווח והפסד.
- II אם ישות מספקת שירותים משניים לדיירים של נדל"ן המוחזק על ידה, היא תטפל בנדל"ן כנדל"ן להשקעה רק אם השירותים מהווים מרכיב בלתי משמעותי, באופן יחסי, מההסדר בכללותו.
- III העלות הראשונית של זכות בנדל"ן, המוחזק בחכירה אשר סווגה כנדל"ן להשקעה, תוכר לפי השווי ההוגן של הנדל"ן או הערך הנוכחי של תשלומי החכירה המינימאליים, כגבוה מביניהם

איזה/אילו מההיגדים לעיל נכונים/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 40 בדבר נדל"ן להשקעה?

- א. I רק היגד
 ב. II רק היגד
 ג. III רק היגד
 ד. III ו- II רק היגדים
 ה. II ו- I רק היגדים

שאלה מספר 13

להלן שלושה משפטים בנושא נדל"ן להשקעה:

- I שווי הוגן נבדל משווי מימוש, כמוגדר בתקן חשבונאות בינלאומי מספר 36.
- II בהעברה ממלאי לנדל"ן להשקעה, אשר יוצג בשווי הוגן, הפרש כלשהו בין השווי ההוגן של הנדל"ן באותו מועד לבין ערכו הקודם בספרים, ייזקף לקרן ההערכה מחדש עד למימוש הנדל"ן להשקעה.
- III בהעברה מנדל"ן להשקעה, המוצג בשווי הוגן, לנדל"ן בשימוש הבעלים, העלות הנחשבת של הנדל"ן לצורך הטיפול החשבונאי לאחר מכן, בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 16, תהיה השווי ההוגן שלו במועד השינוי בשימוש
- איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 40 בדבר נדל"ן להשקעה?

- א. כל המשפטים נכונים.
- ב. רק משפטים I ו-III
- ג. רק משפטים I ו-II
- ד. רק משפט III
- ה. רק משפט I

שאלה מספר 14

להלן שלושה משפטים בנושא נדל"ן להשקעה:

- I חברה אשר בחרה לסווג זכויות בנדל"ן המוחזק בחכירה תפעולית, כנדל"ן להשקעה, עליה ליישם את מודל השווי ההוגן לגבי כל הנדל"ן להשקעה שלה.
- II במעבר ממלאי לנדל"ן להשקעה אשר יוצג בשווי הוגן, הפרש כלשהו בין השווי ההוגן של הנדל"ן באותו מועד לבין ערכו הקודם בספרים יוכר ברווח או בהפסד.
- III השווי ההוגן של נדל"ן להשקעה משקף יציאה הונית עתידית שתשפר או תרחיב את הנדל"ן וכן משקף את ההטבות העתידיות המיוחסות מיציאה עתידית זו.

איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 40 בדבר נדל"ן להשקעה?

- א. רק משפט III
- ב. רק משפטים II ו-III
- ג. רק משפט I
- ד. כל המשפטים
- ה. רק משפטים I ו-II

שאלה מספר 15

חברת "תמיר" בע"מ (להלן - "החברה") רכשה ביום 1 בינואר 2007 בניין משרדים במרכז תל אביב, הכולל 40 קומות זהות, תמורת 9,000,000 ש"ח. הבניין נרכש על מנת להשכירו לגורמים שונים. מיד לאחר הרכישה התקשרה החברה עם תאגיד זר להשכרת 30 קומות. ביום 30 ביוני 2008, לאחר ניסיונות כושלים להשכיר את 10 הקומות הנותרות, החליטה החברה להעביר את משרדיה לבניין המשרדים ולאכלס את עשר הקומות הנותרות. החברה נוהגת להפחית את המבנים בשיטת הקו הישר ועל פי הערכות מומחים אורך חייו השימושיים של המבנה הינו 50 שנה ממועד הרכישה. החברה מיישמת את מודל העלות על נדל"ן שחל עליו תקן בינלאומי מספר 16 בדבר רכוש קבוע. החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן על נדל"ן שחל עליו תקן בינלאומי מספר 40 בדבר נדל"ן להשקעה. הניחו כי שיעור מס החברות ומס רווח הון החל על החברה הינו 25%. שלטונות המס ממסים את בניין המשרדים לפי מודל העלות. שלטונות המס מתירים את הפחתת המשרדים בשיטת הקו הישר לאורך חייו השימושיים של המבנה. יש להתעלם ממרכיב הקרקע.

להלן נתונים לגבי השווי ההוגן של בניין המשרדים:

ליום	שווי הוגן (בש"ח)
31.12.2007	10,500,000
20.06.2008	11,600,000
31.12.2008	12,400,000
31.12.2009	13,500,000

הניחו כי ניתן למכור כל אחת מקומות הבניין בנפרד ושוויין ההוגן של כל הקומות זהה.

החברה עורכת דוחות כספיים לתקופות בייניים בכל רבעון.

מהן ההכנסות מעליית ערך נדל"ן להשקעה, כפי שייכללו בדוח רווח והפסד של חברת "תמיר" בע"מ,

לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

א. 525,000 ש"ח

ב. 700,000 ש"ח

ג. 1,125,000 ש"ח

ד. 1,500,000 ש"ח

ה. 0 ש"ח

מהו הערך בספרים של בניין המשרדים, כפי שיוצג במאזן חברת "תמיר" בע"מ, ליום 31 בדצמבר 2008 תחת סעיף רכוש קבוע נטו?

א. 11,480,412 ש"ח

ב. 8,610,309 ש"ח

ג. 2,870,103 ש"ח

ד. 11,484,000 ש"ח

ה. 3,068,041 ש"ח

הניחו כי כל 40 הקומות בבניין המשרדים הושכרו לחיצוניים.

מהי יתרת נכס/(התחייבות) מיסים נדחים בגין בניין המשרדים, כפי שתוצג במאזן חברת "תמיר" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2009?

א. (750,000) ש"ח

ב. (1,125,000) ש"ח

ג. 0 ש"ח

ד. (1,260,000) ש"ח

ה. 1,125,000 ש"ח

שאלה מספר 16

חברת "דן" בע"מ (להלן "החברה") הינה חברה העוסקת בהפצת מוצרי חלב. ביום 1 בינואר 2006 רכשה החברה קרקע בעלות של 10 מיליוני ש"ח. נכון ליום הרכישה, טרם קבעה החברה את השימוש העתידי בקרקע. במהלך חודש ינואר 2007 החליטה החברה להקים על הקרקע בניין משרדים בן 4 קומות לשימוש החברה. לצורך כך שכרה החברה את שירותיו של קבלן מבצע. הבנייה החלה במהלך חודש ינואר 2007 והסתיימה במהלך חודש דצמבר 2007. ביום 31 בדצמבר 2007 איכלסה החברה את המבנה החדש. עלויות הבנייה בשנת 2007 הסתכמו ל- 20 מיליוני ש"ח.

ביום 1 ביולי 2008 החליטה הנהלת החברה להשכיר מחצית מהבניין ובאותו היום פינתה את שתי הקומות הראשונות.

החברה מפחיתה את הבניין בשיטת הקו הישר ובהתאם להערכות מומחים, אורך חייו השימושיים של הבניין הינו 25 שנה.

החברה מיישמת את מודל העלות על נדל"ן שחל עליו תקן חשבונאות מספר 27.

החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן על נדל"ן שחל עליו תקן חשבונאות מספר 16.

ליום	שווי הוגן	הערוך
31.12.06	12,000,000	קרקע בלבד
31.12.07	34,000,000	קרקע + בניין
01.07.08	34,000,000	קרקע + בניין
31.12.08	36,000,000	קרקע + בניין

הניחו כי ניתן למכור את כל אחת מהקומות בנפרד וכי כל הקומות בבניין המשרדים זהות.

מהו הערך בספרים של הקרקע, כפי שיוצג במאזן חברת "דן" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006?

- א. 5,000,000
- ב. 6,000,000
- ג. 10,000,000
- ד. 11,000,000
- ה. 12,000,000

מהן הכנסות מעליית ערך נדל"ן להשקעה, כי שייכללו בדוח רווח והפסד של חברת "דן" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 0
- ב. 1,000,000
- ג. 2,000,000
- ד. 3,000,000
- ה. 4,000,000

הניחו כי ביום רכישת הקרקע ייעדה הנהלת חברת "דן" בע"מ את השימוש בקרקע להקמת בניין משרדים לשימוש עצמי. מהן ההכנסות מעליית ערך נדל"ן להשקעה, כפי שייכללו בדוח רווח והפסד של חברת "דן" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 1,000,000
- ב. 2,200,000
- ג. 3,200,000
- ד. 3,280,000
- ה. 4,600,000

שאלה מספר 17

חברת "ליאב" בע"מ ("החברה") רכשה ביום 1 בינואר 2008 מבנה בן 3 קומות בחיפה בתמורה ל- 390,000 ש"ח. בכוונת החברה להעביר את משרדיה לשתי קומות העליונות ולהשכיר את הקומה התחתונה במבנה. שווי כל קומה זהה ולכל קומה יש חלק שווה בקרקע. כמו כן, ניתן למכור בנפרד כל אחת מקומות המשרדים. באותו היום עברה הנהלת החברה לשתי הקומות העליונות במבנה.

נתונים נוספים:

1. הקומה התחתונה במבנה הושכרה לחיצוניים ביום 1 בינואר 2009 למשך שנתיים.
2. ביום 1 בינואר 2009 קיבל דירקטוריון החברה החלטה על העברת ההנהלה למבנה משרדים בתל-אביב והשכרת מבנה המשרדים בחיפה. עוד באותו יום, החלה החברה באיתור שוכר פוטנציאלי למבנה בחיפה (ללא כוונת שיפור או שיפוץ המבנה).
3. ביום 30 באוקטובר 2009 שכרה החברה מבנה בתל-אביב תמורת 15,000 ש"ח לחודש.
4. ביום 31 בדצמבר 2009 פינתה החברה את המבנה בחיפה ומשרדי ההנהלה עברו למבנה בתל-אביב.
5. ביום 30 ביוני 2010 נחתם חוזה שכירות לאכלוס שתי הקומות העליונות בחיפה.
6. החברה מפחיתה את המבנה בספריה בשיטת הקו הישר. בהתאם להערכת שמאי, אורך החיים השימושיים של המבנה בחיפה הינו 20 שנה, ומרכיב הקרקע הינו 25% מעלות הרכישה הראשונית. הניחו כי שווייה ההוגן של הקרקע לא השתנה ממועד הרכישה ועד ליום 31 בדצמבר 2010. השינוי בשווי ההוגן נובע ממרכיב המבנה בלבד.
7. נדל"ן להשקעה מטופל על פי מודל השווי ההוגן בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 40.
8. רכוש קבוע מטופל על פי מודל הערכה מחדש בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 16.
9. החברה מבצעת הערכה מחדש בתום כל שנה. בעת הערכה מחדש, החברה בוחרת בגישה של איפוס הפחת הנצבר. החברה בוחרת להפחית את קרן ההערכה מחדש בעת גריעת הנכס.
10. יש להתעלם ממיסים על ההכנסה.
11. להלן נתונים בדבר שוויים ההוגן של מבני המשרדים לרבות הקרקע בחיפה ותל אביב (בש"ח):

<u>תאריך</u>	<u>חיפה</u>	<u>תל-אביב</u>
1.1.08	390,000	-
30.6.08	420,000	-
31.12.08/1.1.09	480,000	-
30.10.09	480,000	400,000
31.12.10	600,000	450,000
31.12.11	500,000	480,000

12.09 מלא 200,000 ויחס 200,000 ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

מהי סך ההשפעה נטו על דוח רווח והפסד בגין המבנים (בחיפה ובתל אביב), כפי שתיכלל בדוח רווח והפסד של חברת "ליאב" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. הוצאות בסך 9,750 ש"ח.
- ב. הוצאות בסך 13,000 ש"ח.
- ג. הוצאות בסך 13,421 ש"ח.
- ד. הכנסות בסך 16,579 ש"ח.
- ה. הכנסות בסך 20,250 ש"ח.

באיזה סכום יוצג המבנה בחיפה במאזן חברת "ליאב" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2010?

- א. 313,333 ש"ח.
- ב. 400,000 ש"ח.
- ג. 470,000 ש"ח.
- ד. 500,000 ש"ח.
- ה. 600,000 ש"ח.

בהנחה ששיעור המס החל על החברה הינו 25% , וכי לצורכי מס הבניין בחיפה מטופל עפ"י מודל העלות ומופחת על פני 20 שנה (למעט מרכיב הקרקע המהווה 25% מהעלות המקורית) בשיטת הקו הישר, מהי יתרת נכס מס נדחה/(התחייבות מיסים נדחים) בגין הבניין בחיפה, כפי שתיכלל במאזן חברת "ליאב" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2009?

- א. 59,625 ש"ח.
- ב. 64,500 ש"ח.
- ג. (52,313) ש"ח.
- ד. (59,625) ש"ח.
- ה. (64,500) ש"ח.

שאלה מספר 18

חברת "זיו" בע"מ (להלן: "החברה") עוסקת בהקמת מבנים למסחר ולתעשייה. לחברה קרקע ברעננה אשר נרכשה על ידה בתאריך 01/01/2005 בעלות של 50 מיליון ש"ח, למטרת הקמת מבנה משרדים בן 5 קומות להשכרה.

הקמת המבנה החלה ביום 30 ביוני 2005 ונמשכה שנה ושבעה חודשים. עלות ההקמה הסתכמה ב- 25 מיליון ש"ח. החברה שילמה בגין הקרקע שכר טרחה לעורן דינה ואגרות שונות בסך כולל של 1.5 מיליון ש"ח, אשר שולמו במועד רכישת הקרקע.

החברה פירסמה בעיתון מודעות והציעה את המשרדים במבנה להשכרה. הוצאות השיווק הסתכמו לסך של 750 אלפי ש"ח. בתאריך 1 בפברואר 2007, מועד סיום הקמת המבנה, התקשרה החברה להשכרת 4 הקומות הראשונות בבניין לגורמים שונים.

ביום 1 ביוני 2008, לאחר ניסיונות כושלים להשכיר את הקומה העליונה בבניין, העבירה החברה את משרדי הנהלת החברה לקומה זו.

שיטת ההפחתה הנהוגה בחברה בקשר עם בניינים הינה שיטת הקו הישר ועל פי הערכות מומחים, אורך חייו השימושיים של המבנה הינו 50 שנה, מיום 1 ביוני 2008.

החברה מיישמת את מודל העלות על נדל"ן, שחל עליו תקן בינלאומי מספר 16 בדבר רכוש קבוע.

החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן על נדל"ן, שחל עליו תקן בינלאומי מספר 40 בדבר נדל"ן להשקעה.

להלן נתונים לגבי השווי ההוגן של הנכס (קרקע+מבנה):

שווי הוגן (בש"ח)	תאריך
85,000,000	31.12.2006
85,000,000	01.02.2007
88,000,000	31.12.2007
90,000,000	01.06.2008
92,000,000	31.12.2008

הניחו כי ניתן למכור את כל אחת מקומות הבניין בנפרד וכי כל הקומות בבניין המשרדים זהות. הניחו כי שווי הקרקע מהווה 60% מסך שווי הקרקע והמבנה בשנים 2007 ו- 2008

מהי יתרת הנדל"ן להשקעה, כפי שתיכלל במאזן חברת "זיו" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. 85,000,000 ש"ח
- ב. 92,000,000 ש"ח
- ג. 81,500,000 ש"ח
- ד. 88,000,000 ש"ח
- ה. 75,000,000 ש"ח

מהי יתרת הרכוש הקבוע בגין מבנה המשרדים במאזן חברת "זיו" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008?

- א. 17,820,000 ש"ח
- ב. 17,958,000 ש"ח
- ג. 17,248,000 ש"ח
- ד. 17,600,000 ש"ח
- ה. 17,916,000 ש"ח

מהן ההכנסות מעליית ערך נדל"ן להשקעה, כפי שייכללו בדוח דווח והפסד של חברת "זיו" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 3,600,000 ש"ח
- ב. 3,200,000 ש"ח
- ג. 4,000,000 ש"ח
- ד. 400,000 ש"ח
- ה. 3,000,000 ש"ח

בהנחה שכל הקומות הושכרו לחיצוניים, ובהנחה כי שלטונות המס מתירים את הפחתת המבנה מיום סיום הקמתו על פני 40 שנה (מרכיב הקרקע 60% מעלות המבנה), מה יתרת התחייבות מיסים נדחים ככל שהם מתייחסים למבנה המשרדים, כפי שתוצג במאזן חברת "זיו" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008? (הניחו כי שיעור המס החל על החברה הינו 25%)

- א. 3,440,433 ש"ח
- ב. 2,625,874 ש"ח
- ג. 0 ש"ח
- ד. 4,257,500 ש"ח
- ה. 4,241,563 ש"ח

ירידת ערך

שאלה מספר 1

תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36 קובע כי בכל תאריך מאזן עלינו לבחון קיום של "סימנים לירידת ערך".

נדרש: הבחן בין שני סוגים של סימנים לירידת ערך ומנה 2 דוגמאות לכל סימן.

שאלה מספר 2

ענה בקצרה:

- א. מהו סכום בר השבה ולשם מה הוא משמש?
- ב. כיצד נקבע סכום בר השבה?

שאלה מספר 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 סוגי עלויות. לגבי כל עלות קבע האם היא בגדר "עלות מכירה" לצורך חישוב סכום בר השבה.
- עלויות משפטיות ; עלויות הטבה בגין פיטורין של עובד ; מס בולים ; הוצאות מס ;
עלויות מימון ; עלויות העתקת נכס ; עלויות הקשורות לארגון מחדש של העסק

שאלה מספר 4

אייל ואהוד, שני סטודנטים מוצלחים יחסית לחשבונאות (עברו עד עכשיו את כל המבחנים בציון 60) מנהלים דיון סוער בנושא "השווי ההוגן" של נכס לצורך בדיקה לירידת ערכו.

אייל: "השווי ההוגן של נכס מושפע מזהות הבעלים של הנכס. הרי ברור שאנשים שונים עושים עם הנכסים שלהם דברים שונים, וזה משפיע על השווי ההוגן של הנכס"

אהוד: "שווי הוגן הוא מדד 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

שאלה מספר 5

סכום בר השבה נקבע כגבוה מבין:

1. מחיר מכירה בניכוי עלויות מכירה
2. שווי שימוש

דני, החשב הכושל של חברת "הנביאים", מתלבט כיצד עליו לערוך את תזרים המזומנים של מכונה שברשות החברה לצורך בחינת הצורך בהכרה בירידת ערכה. המכונה צפויה להפיק הכנסות במשך 3 שנים ואז ניתן למכור אותה בשוק כערך גרט.

שיעור היוון:

ריבית לפני מס : 5%

ריבית אחר מס : 3%

עזור לו!

תזרים א' – התזרים לא משקלל תוכניות עתידיות של החברה ביחס לשיפוע המכונה

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

תזרים ב' – תזרים המשקלל תוכניות עתידיות של החברה לשפץ את המכונה בעוד שנה. השיפוע צפוי לשפר את המכונה מאוד ולהגדיל את ההכנסות הצפויות.

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

שאלה מספר 6

האם כל הנכסים הינם בתחולת תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36?

שאלה מספר 7

חברת היובל בדקה בתאריך המאזן וגילתה כי יש סימנים המצביעים על ירידת ערך של מכונת הייצור שלה. המכונה, שמוצגת בספרי החברה בסכום של 50, נבדקה ונמצא כי הסכום בר השבה שלה עומד על 30.

נדרש:

א. רשום פקודת יומן בגין ירידת ערך (כולל סכומים)
 ב. רשום את פקודת היומן שתרשום החברה בשנה הבאה (ללא הסכומים). הסבר כיצד עליך לחשב כל סכום במסגרת פקודת היומן.

שאלה מספר 8

ענה בקצרה:

האם ניתן לבטל הפרשה לירידת ערך שנרשמה בעבר למול רווח?

במידה וניתן לבטל הפרשה לירידת ערך שהוכרה בעבר, מהו החסם העליון לסכום שניתן להכיר כרווח?

שאלה מספר 9

בהנחה כי בעבר הוכרה ירידת ערך, וכעת יש סימנים לעליית ערך: קבע כיצד נבחן מהו הסכום בו ניתן להכיר בעליית ערך של נכס.

שאלה מספר 10

ענה בקצרה:

1. מהי בעיה במדידה של ירידת ערך לגבי סוגי נכסים מסוימים?
2. מהי יחידה מניבת מזומנים?
3. כיצד מודדים סכום בר השבה של יחידה מניבת מזומנים?
4. כיצד מייחסים ירידת ערך לנכסים שהם חלק מיחידה מניבת מזומנים?

פרק ב שאלה מספר 11

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

נתונים נוספים:

- א. ערך הגרט הניתן למימוש בתום חיי הנכס הוערך בסכום של 13,000 ש"ח. הניחו כי אומדן ערך הגרט בתום כל שנה לא השתנה.
- ב. בשנת 2006, עקב השיפור במצב הביטחוני, נכנס מתחרה משמעותי לתחום אספקת החשמל בדרום ולפיכך חלה ירידה חדה במכירות החברה.
- ג. להלן נתונים (בש"ח) מתון תחזית תזרימי המזומנים העתידיים הצפויים מהפעלת תחנת האנרגיה ליום 31 בדצמבר 2006:

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

- (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 כן שההפסד מירידת ערך של תחנת האנרגיה, במידה והוכר בשנים קודמות, אינו קיים עוד, או קטן.
- ה. ביום 30 בדצמבר 2008 המתחרה של החברה בדרום פשט את הרגל. בהתאם לאמור, ערכה החברה תחזית (בש"ח) לרווח הצפוי מהפעלת תחנת האנרגיה כדלקמן (1):

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

- (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 שמאי (בש"ח):
- 31 בדצמבר 2006: 140,000
- 31 בדצמבר 2008: 110,000

ו. 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

בהנחה שסכום בר ההשבה ליום 31 בדצמבר 2006 הינו 140,000 ₪, לכמה יסתכמו הוצאות הפחתת התחנה (והשפעת ירידת/עליית הערך, אם בכלל) כפי שיכללו בדוח רווח והפסד של חברת "אנרג'י" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

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

בהנחה שסכום בר ההשבה ליום 31 בדצמבר 2006 הינו 181,500 ₪, מהו הערך בספרים של תחנת האנרגיה, כפי שיוצג במאזן חברת "אנרג'י" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008?

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

שאלה מספר 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 ש"ח. המכונה מופחתת בשיטת הקו הישר על פני 8 שנים וערך הגרט שלה הוערך בסכום של 75,000 ש"ח.

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 (בש"ח):

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

- הניחו כי תזרימי המזומנים מתהווים בתום כל שנה.
- מחיר המכירה נטו של המכונה ליום 31 בדצמבר 2006, כפי שהוערך על ידי שמאי, הינו 460,000 ש"ח.
- * הריבית להיוון לפני מיסים הינה 6%, הריבית להיוון לאחר מיסים הינה 5%.
 - * שיעורי המס הידועים ליום 31 בדצמבר 2006 הינם כדלקמן:

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

- * החברה מיישמת את הוראות תקן חשבונאות מספר 15 בדבר ירידת ערך נכסים.
- * לצורכי רשויות המס, המכונה מופחתת באופן זהה לספרים (קו ישר על פני 8 שנים וערך הגרט הוערך בסכום של 75,000 ש"ח). שלטונות המס אינם מכירים בירידת ערך נכסים.

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

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

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

- א. התחייבות מיסים נדחים 9,031 ש"ח
- ב. נכס מס נדחה 9,465 ש"ח
- ג. נכס מס נדחה 10,308 ש"ח
- ד. נכס מס נדחה 3,729 ש"ח
- ה. התחייבות מיסים נדחים 9,754 ש"ח

הניחו כי בשנת 2008 התקיימו סממנים לעליית ערך וכי הסכום בר ההשבה לימים 31 בדצמבר 2006 ו-31 בדצמבר 2008 הינו 485,000 ו-330,000, בהתאמה. בכמה יסתכמו הוצאות הפחתת המכונה והשפעת ירידת/עליית הערך (אם בכלל) בדוח רווח והפסד של חברת "עידו" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

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

שאלה מספר 13

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

נתונים נוספים

בעקבות המשבר הכלכלי בעולם חלה ירידת במכירות 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

הניחו כי ההכנסות וההוצאות בגין המכונה מתקבלות בתום כל שנה. מחיר המכירה נטו של המכונה, כפי שהוערך על ידי שמאי ליום 31 בדצמבר 2006, הינו 103,205 ₪. הניחו 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 הינו 27%. החברה מיישמת את מודל העלות לרכוש קבוע שברשותה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 16. החברה מיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36 בדבר ירידת ערך נכסים.

מה הערך בספרים נטו של המכונה, כפי שיוצג במאזן חברת "מיץ לי" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006?

- א. 96,429 ש"ח.
- ב. 103,205 ש"ח.
- ג. 104,152 ש"ח.
- ד. 111,429 ש"ח.
- ה. 123,727 ש"ח.

בהנחה שהסכום בר ההשבה ליום 31 בדצמבר 2006 הינו 105,000 ש"ח, בכמה תסתכמנה הוצאות הפחתת המכונה (השפעת ירידת/עליית הערך אם בכלל) כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של חברת "מיץ-לי" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 18,000 ש"ח.
- ב. 18,368 ש"ח.
- ג. 19,285 ש"ח.
- ד. 20,000 ש"ח.
- ה. 21,000 ש"ח.

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

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

הניחו כי התקיימו סימנים לירידת ערך בשנים 2008 ו- 2009 וכי הסכום בר ההשבה לימים 31 בדצמבר 2008 ו- 2009 הינו מחיר המכירה נטו, ומחירי המכירה נטו לימים אלה הם 70,000 ש"ח ו- 50,000 ש"ח בהתאמה.

בכמה תסתכמנה הוצאות הפחתת המכונה (והשפעת ירידת/עליית הערך אם בכלל) כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של חברת "מיץ-לי" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

א. 18,334 ש"ח.

ב. 19,286 ש"ח.

ג. 20,000 ש"ח.

ד. 21,904 ש"ח.

ה. 33,571 ש"ח.

שאלה מספר 14

חברת "ברקת" 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"ח. ערך הגרט של המכונות ליום הרכישה מוערך ב- 50,000 ש"ח. 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.

בתוצאה מכך, ביום 31.12.03 התכנס דירקטוריון החברה ועדכן את הרווח התפעולי שיופק מן המכונות לשנים הקרובות (הניחו כי כל ההכנסות וההוצאות הכלולות ברווח התפעולי, למעט הוצאות הפחת, הינן במזומן ומתהוות בסוף כל תקופה):

שנה	רווח תפעולי (ש"ח)	הערות
2004	45,000	
2005	35,000	
2006	30,000	
2007	25,000	
2008	8,000	תקופה 01.01.08 – 31.03.08

הנהלת חברת "ברקת" בע"מ מעריכה כי המכונות יימכרו תמורת 50,000 ש"ח בתום תקופת אורך חייהן.

* לקראת סוף שנת 2004 השקיעו מדעני החברה מאמצים רבים במציאת תחליפים זולים יותר לחומר הגלם. לקראת סוף שנת 2005 הושק בהצלחה חומר גלם חילופי זול יותר, אשר צפוי לשמש בייצור מוצרי החברה. דירקטוריון החברה התכנס ביום 31.12.05 ודיווח על הצלחה זו. כמו כן הציג דירקטוריון החברה את הרווח התפעולי המעודכן שיופק ממכונות הייצור, המשקף את ההטבה הצפויה בתוצאות (הניחו כי כל ההכנסות וההוצאות הכלולות ברווח התפעולי, למעט הוצאות הפחת, הינן במזומן ומתהוות בסוף כל תקופה):

שנה	רווח תפעולי (ש"ח)	הערות
2007	120,000	
2007	150,000	
2008	50,000	תקופה 01.01.08 – 31.03.08

הנהלת חברת "ברקת" בע"מ מעריכה כי המכונות יימכרו תמורת 50,000 ש"ח בתום תקופת אורך חייהן.

*להלן מחירי המכירה של מכוונות הייצור, כפי שהוערכו על יד שמאי בכל מועד. הניחו כי עלויות המימוש מהוות 1.5% ממחיר המכירה הנקוב:

<u>שנה</u>	<u>מחיר מכירה (ש"ח)</u>
31.12.03	812,183
31.12.04	700,000
31.12.05	500,000

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

מהו הערך הפנקסני של המכוונות כפי שיוצג במאזן חברת "ברקת" ליום 31 בדצמבר 2003?

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

בהנחה שהסכום בר ההשבה של המכוונות ליום 31 בדצמבר 2003 הינו 800,000 ש"ח, מהו הערך הפנקסני של המכוונות כפי שיוצג במאזן חברת "ברקת" ליום 31 בדצמבר 2004?

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

בהנחה שהסכום בר ההשבה של המכוונות ליום 31 בדצמבר 2003 הינו 800,000 ש"ח, לכמה תסתכמה הוצאות הפחתת המכוונות והשפעת ירידת הערך (אם בכלל) בדוח רווח והפסד של חברת "ברקת" לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2005?

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

שאלה מספר 15

חברת "נועה" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2008 ועוסקת בייצור חטיפי שוקולד. ביום הקמתה רכשה החברה מכונה בעלות של 60,000 ש"ח. אורך חייה השימושיים של המכונה הינו 8 שנים והיא מופחתת בשיטת הקו הישר. ערך השייר של המכונה הוערך ב- 8,000 ש"ח. 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 ירידה חדה במכירות החברה.
- * להלן תחזית תזרימי המזומנים נטו הצפויים מהפעלת המכונה ליום 31 בדצמבר 2010 במצבה הנוכחי:

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

- * ביום 31 בדצמבר 2010 קיבל הדירקטוריון את המלצת מהנדס החברה לפיה תשופץ המכונה בסוף שנת 2012 בסכום כולל של 9,000 ש"ח. שיפוף זה יאפשר להגדיל את תפוקת המכונה משנת 2013 ועד תום חיי המכונה ב- 30%, ובמקביל ייווצר גידול בשיעור זהה בהכנסות השנתיות ממכונה זו. ההוצאות הן הוצאות קבועות ולא צפוי בהן שינוי לאור הגידול בהכנסות.
- * מחיר המכירה נטו של המכונה, כפי שהוערך על ידי שמאי ליום 31 בדצמבר 2010, הינו 34,000 ש"ח.
- * בשנת 2011 לא התקיימו סימנים המצביעים על ירידת ערך אפשרית של המכונה, או סימנים המצביעים על כך שההפסד מירידת ערך של המכונה, במידה והוכר 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 מיישמת את הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36 בדבר ירידת ערך נכסים.

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

- א. 24,752 ש"ח.
- ב. 28,732 ש"ח.
- ג. 34,000 ש"ח.
- ד. 35,000 ש"ח.
- ה. 40,500 ש"ח.

בהנחה שסכום בר ההשבה של המכונה ליום 31 בדצמבר 2010 הינו 36,500 ש"ח, בכמה תסתכמנה הוצאות הפחתת המכונה, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2011?

- א. 3,685 ש"ח.
- ב. 3,933 ש"ח.
- ג. 4,485 ש"ח.
- ד. 5,133 ש"ח.
- ה. 5,700 ש"ח.

הניחו כי תקופת ההפחתה, שיטת ההפחתה וערך השייר זהים לצורכי מס. מס הכנסה לא מתיר לקזז מההכנסה החייבת הפסד מירידת ערך אלא במימוש המכונה. בנוסף הניחו כי הסכום בר

ההשבה ליום 31 בדצמבר 2010 הינו 36,500 ש"ח.

מהי יתרת המס הנדחה בגין המכונה, כפי שתוצג במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2011?

א. 640 ש"ח.

ב. 730 ש"ח.

ג. 800 ש"ח.

ד. 880 ש"ח.

ה. 1,100 ש"ח.

שאלה מספר 16

חברת שלוק בע"מ (להלן – "החברה") עוסקת בייצור בקבוקי פלסטיק ובקבוקים קלים. לחברה שני מפעלים, האחד לייצור בקבוקי הפלסטיק והשני לייצור המשקאות הקלים. חומר האריזה המהותי המשמש את המשקאות הקלים הינו בקבוקי פלסטיק הנרכשים ממפעל בקבוקי הפלסטיק שברשות החברה. 100% מהתוצרת הסופית של מפעל בקבוקי הפלסטיק נמכרת למפעל המשקאות הקלים. בקבוקי הפלסטיק נמכרים למפעל המשקאות הקלים במחיר העברה שמוטיר רווח למפעל בקבוקי הפלסטיק. לצורכי בדיקת הצורך בירידת ערך נכסי החברה, טוען רואה החשבון של החברה כי מפעל בקבוקי הפלסטיק הוא יחידה מניבת מזומנים.

איזו מהטענות הבאות נכונה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 36 בדבר ירידת ערך נכסים?

- א. רואה החשבון של החברה טועה, כי שני המפעלים מנוהלים ביחד, תחת אותה חברה
- ב. תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36 אינו עוסק בירידת ערך נכסים המשמשים את תהליך הייצור לשלב הביניים
- ג. אם לבקבוקי הפלסטיק קיים שוק פעיל – רואה החשבון של החברה צודק
- ד. תשובות א' ו- ב' נכונות
- ה. כל הטענות הנ"ל שגויות

שאלה מספר 17

להלן שלושה משפטים המתייחסים ליחידה מניבת - מזומנים:

- I אם לא ניתן לקבוע את הסכום בר השבחה לנכס בודד, ישות מזהה את הצירוף הגדול ביותר של נכסים, המפיק תזרימי מזומנים חיוביים בלתי תלויים בעיקרם.
- II אם קיים שוק פעיל למוצרים המיוצרים על ידי נכס או על ידי קבוצת נכסים, נכס זה או קבוצת נכסים זו יזוהו כיחידה מניבת מזומנים, גם אם חלק או כל המוצרים הם לשימוש פנימי
- III יחידות מניבות - מזומנים צריכות להיות מזוהות באופן עקבי מתקופה לתקופה לאותם נכסים או סוגי נכסים, אלא אם קיימת הצדקה לשינוי

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

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

שאלה מספר 18

חברת "נועה" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2008 ועוסקת בייצור חטיפי שוקולד. ביום הקמתה רכשה החברה מכונה בעלות של 60,000 ש"ח. אורך חייה השימושיים של המכונה הינו 8 שנים והיא מופחתת בשיטת הקו הישר. ערך השייר של המכונה הוערך ב- 8,000 ש"ח. 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 ירידה חדה במכירות החברה.
- * להלן תחזית תזרימי המזומנים נטו הצפויים מהפעלת המכונה ליום 31 בדצמבר 2010 במצבה הנוכחי:

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

- * ביום 31 בדצמבר 2010 קיבל הדירקטוריון את המלצת מהנדס החברה לפיה תשופץ המכונה בסוף שנת 2012 בסכום כולל של 9,000 ש"ח. שיפוץ זה יאפשר להגדיל את תפוקת המכונה משנת 2013 ועד תום חיי המכונה ב- 30%, ובמקביל ייווצר גידול בשיעור זהה בהכנסות השנתיות ממכונה זו. ההוצאות הן הוצאות קבועות ולא צפוי בהן שינוי לאור הגידול בהכנסות.
- * מחיר המכירה נטו של המכונה, כפי שהוערך על ידי שמאי ליום 31 בדצמבר 2010, הינו 34,000 ש"ח.
- * בשנת 2011 לא התקיימו סימנים המצביעים על ירידת ערך אפשרית של המכונה, או סימנים המצביעים על כך שההפסד מירידת ערך של המכונה, במידה והוכר 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 מיישמת את הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36 בדבר ירידת ערך נכסים.

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

- א. 24,752 ש"ח.
- ב. 28,732 ש"ח.
- ג. 34,000 ש"ח.
- ד. 35,000 ש"ח.
- ה. 40,500 ש"ח.

בהנחה שסכום בר ההשבה של המכונה ליום 31 בדצמבר 2010 הינו 36,500 ש"ח, בכמה תסתכמנה הוצאות הפחתת המכונה, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2011?

- א. 3,685 ש"ח.
- ב. 3,933 ש"ח.
- ג. 4,485 ש"ח.
- ד. 5,133 ש"ח.
- ה. 5,700 ש"ח.

הניחו כי תקופת ההפחתה, שיטת ההפחתה וערך השייר זהים לצורכי מס. מס הכנסה לא מתיר לקזז מההכנסה החייבת הפסד מירידת ערך אלא במימוש המכונה. בנוסף הניחו כי הסכום בר ההשבה ליום 31 בדצמבר 2010 הינו 36,500 ש"ח.

מהי יתרת המס הנדחה בגין המכונה, כפי שתוצג במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2011?

א. 640 ש"ח.

ב. 730 ש"ח.

ג. 800 ש"ח.

ד. 880 ש"ח.

ה. 1,100 ש"ח.

נכסים בלתי מוחשיים

שאלה מספר 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?

שאלה מספר 2

תקן חשבונאות בינלאומי מספר 38 מבצע הבחנה בגין שתי סוגים של נכסים בלתי מוחשיים: כזה שפותח

על ידי הישות (פותח פנימית) וכזה שנרכש מחיצוניים.

מדוע התקן מבצע הבחנה בין נכס בלתי מוחשי שיוצר פנימית וכזה שנרכש מחיצוניים?

שאלה מספר 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. מתי נעבור משלב אחד לשלב השני?

שאלה מספר 4

התקן מאפשר לישות 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

שאלה מספר 5

האם עומד הצורך לבצע הפחתה שיטתית של נכס בלתי מוחשי?

שאלה מספר 6

האם קיים ערך שייר (גרט) לנכס בלתי מוחשי?

שאלה מספר 7

להלן 3 היגדים בנושא נכסים בלתי מוחשיים:

- I העלות של נכס בלתי מוחשי אשר נוצר פנימית הוא סכום היציאות המתהוות מתחילת השנה שבה הנכס הבלתי מוחשי מקיים לראשונה את הקריטריונים להכרה
- II נכס בלתי מוחשי הנובע ממחקר (או משלב המחקר של פרויקט פנימי) לא יוכר. יציאה בגין מחקר (או משלב המחקר של פרויקט פנימי) תוכר כהוצאה בעת התהוותה, אלא אם כן בשלב המחקר של פרויקט פנימי, 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 פנימית, לא יוכרו כנכסים בלתי מוחשיים.

איזה/אילו מההיגדים לעיל נכון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 38 בדבר נכסים בלתי מוחשיים?

- א. רק היגד I
- ב. רק היגד II
- ג. רק היגד III
- ד. היגדים I ו-II
- ה. היגדים I ו-III

שאלה מספר 8

להלן שלושה משפטים בנושא נכסים בלתי מוחשיים:

I עלויות אשר לא ניתן לייחסן לשלב המחקר או לשלב הפיתוח, תיזקפנה לדוח רווח והפסד.

II ביישום מודל הערכה מחדש, נכס בלתי מוחשי יוצג בסכום משוער שהוא השווי ההוגן, כאשר השווי ההוגן ייקבע בהתייחס רק לשוק פעיל.

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

איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 38 בדבר נכסים בלתי מוחשיים?

א. רק משפטים I ו-II

ב. רק משפטים I ו-III

ג. רק משפט I

ד. כל המשפטים

ה. רק משפט III

שאלה מספר 9

להלן שלושה משפטים בנושא נכסים בלתי מוחשיים:

- I לאחר ההכרה הראשונית ניתן להציג נכס בלתי מוחשי בסכום משוער, שהוא שוויו ההוגן בהתייחס לשוק פעיל בלבד.
- II יציאה עוקבת בגין מותגים וזכויות הוצאה לאור (שנרכשו מחיצוניים או אשר נוצרו פנימית) יוכרו כנכסים בלתי מוחשיים בעת התהוותה.
- III יציאה בגין פריט גלתי מוחשי שהוכרה לראשונה כהוצאה, לא תוכר בחלק מהעלות של נכס בלתי מוחשי במועד מאוחר יותר.

איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 38 בדבר נכסים בלתי מוחשיים?

- א. כל המשפטים נכונים
 ב. רק המשפטים I ו- III
 ג. רק משפטים I ו- II
 ד. רק משפט III
 ה. רק משפט I

שאלה מספר 10

תקן בינלאומי מספר 38 הדרן בנכסים בלתי מוחשיים, קובע את הקריטריונים להכרה בנכס בלתי מוחשי וכיצד יש למדוד את ערכו בספרים. להלן ארבעה היגדים באשר להכרה ומדידה של נכס בלתי מוחשי:

- I ניתן להכיר במוניטין שנוצר פנימית בישות רק אם הוא ניתן למדידה באופן מהימן.
- II מותג אשר נוצר פנימית ביישות, בשונה ממוניטין, יכול להיות מוכר כנכס בלתי מוחשי, משום שניתן לזהות אותו ביחס לפיתוח שאליו הוא שייך .
- III העלות של נכס בלתי מוחשי, אשר נוצר פנימית, הוא סכום העלויות הישירות והכשרת עובדים לתפעול הנכס, שהתהוו מהמועד שבו הנכס הבלתי מוחשי מקיים את הקריטריונים להכרה כנכס ועד לשימוש בו.
- IV אם ישות אינה יכולה להבדיל בין שלב המחקר לשלב הפיתוח של פרויקט פנימי ליצירת נכס בלתי מוחשי, היישות מטפלת ביציאה בגין פרויקט זה כאילו התהוותה בשלב המחקר בלבד.

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

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

שאלה מספר 11

חברה "לוסט-טורר-דבאי" זכתה במרכז בלעדי להפעלת קו רכבת מחיפה לתל אביב. החברה תשלם

100 שקלים מידי שנה, לתקופה של 10 שנים. עם תום התקופה, החברה יכולה לחדש את הזיכיון

הבלעדי ללא תמורה. לדעת החברה, צפוי לה הטבות כלכליות כתוצאה מהפעלת קו הרכבת לתקופה

בלתי מוגבלת.

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 38 -

א. האם הזכות הבלעדית להפעלת קו הרכבת היא בגדר נכס בלתי מוחשי?

ב. הנחה: קו הרכבת הוא בגדר נכס בלתי מוחשי. האם יש להפחית נכס בלתי מוחשי זה?

ג. הנחה: קו הרכבת הוא בגדר נכס בלתי מוחשי. עם זאת, בתום התקופה אין וודאות לכך שניתן יהיה

לחדש את הזיכיון. במידה וניתן יהיה לחדש, הדבר יהיה כרוך בעלות משמעותית. האם יש להפחית נכס

בלתי מוחשי זה?

שאלה מספר 12

חברת ההיי טק "אקזיט לכולם" מבצעת פעילות מחקר ופיתוח. לחברה שני מוצרים:

מוצר א' – למוצר אב טיפוס מוגמר. החברה צופה כי ביכולתה לסיים באופן מוחלט את ייצורו: הן

מבחינה טכנולוגית והן מבחינה כספית. החברה ערכה מספר סקרים אשר הצביעו על דרישה בשוק

למוצר זה.

מוצר ב' – החברה עדיין מנסה להשלים את פיתוח המוצר, אך צופה כי כאשר זה יושלם, החברה תוכל

למוכרו ביוקר.

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 38 -

א. לגבי כל מוצר בנפרד – האם המוצר בשלב המחקר או הפיתוח?

ב. בהתבסס על תשובתך לסעיף א', כיצד יסווגו עלויות עוקבות בגין מוצר א' ומוצר ב'?

שאלה מספר 13

חברת "משעמם-לי בחשבונאות" רכשה זיכיון להפעלת קו גלילות תמורת 500 שקלים. החברה צופה כי

תעשה שימוש בזיכיון במשך 4 שנים, ולאחר מכן ניתן יהיה למכור את הזיכיון ב- 100 שקלים.

הנח כי הזיכיון להפעלת קו גלילות עומד בהגדרת נכס בלתי מוחשי.

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 38 -

1. האם יש להפחית נכס בלתי מוחשי, ואם כן על פני כמה שנים?

2. הנח כי נדרש להפחית נכס בלתי מוחשי, מהו סכום ההפחתה השנתי?

הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים

שאלה מספר 1

הגדר:

- א. התחייבות
- ב. הפרשה
- ג. התחייבות תלויה
- ד. נכס תלוי

שאלה מספר 2

- א. באילו תנאים נדרש להכיר בהפרשה בספרים?
- ב. הרחב לגבי מאפייני כל תנאי

שאלה מספר 3

- א. כיצד יש למדוד הפרשה בספרים?

שאלה מספר 4

ענה בקצרה:

- א. האם הפרשה לפי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37 היא זהה במאפייניה להפרשות אחרות בספרים כדוגמת הפרשה לחובות מסופקים או הפרשה לירידת ערך?

שאלה מספר 5

חברת "הירקן המוצלח" הופתעה לקבל כתב תביעה: לקוח שרכש מלפפון חש ברע והובהל לבית חולים עם חשש להרעלת מזון. לפי טענת התביעה, המלפפון היה הגורם להרעלה.

- נכון לתאריך המאזן 12/2000 היועצים המשפטיים של הישות מבטלים על הסף אפשרות לתשלום פיצויים.
- נכון לתאריך המאזן 12/2001, בעקבות תחקיר טלוויזיוני לא מחמיא על חברת "הירקן המוצלח", היועצים המשפטיים צופים כי הישות תדרש לשלם 20 שקל לסילוק התביעה.

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37:

- א. האם על החברה לבצע הפרשה בגין התביעה בדוחות הכספיים לשנת 2000?
- ב. האם על החברה לבצע הפרשה בגין התביעה בדוחות הכספיים לשנת 2001?

שאלה מספר 6

לפי הוראות משרד התחבורה, נהגי מוניות נדרשים להחליף את מוט ההילוכים מידי 10 שנים כתנאי להמשך קבלת זיכיון להפעלת מוניות. דני, נהג מונית עם ותק ומוניטין ידוע, מתלבט האם לכלול הפרשה בגין הוראות משרד התחבורה בספרים לשנת הכספים '96.

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37:

- א. האם על דני לבצע הפרשה בספריו בגין הוראת משרד התחבורה?

שאלה מספר 7

רמי, משורר נודע בקרב העשירון העליון, נוהג להשתתף בכנסי שירה על מנת להישאר מעודכן בחידושים בעולם השירים. ההרשמה לכנסים עולה 10 שקלים.

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37:

- א. רמי טרם שילם את הכסף עבור הכנס השנתי. האם עליו להכיר בהפרשה בגין עלות הכנס?
- ב. רמי שלח מכתב למארגן הכנס, חבר ותיק, בו הוא אישר את הגעתו. האם על דני יכיר בהפרשה?

שאלה מספר 8

חברת "הוטי", חברת כבלים אשר ידועה בזכות תודעת השירות המצויינת שלה, נתבעה לאחרונה על ידי לקוח שלא הצליח להתנתק ממנה. היועצים המשפטיים של החברה נדרשו להעריך את סיכויי התביעה.

להלן סיכויי התביעה כפי שהוכרו על ידי היועצים המשפטיים:

<u>הסתברות</u>	<u>צפי לתשלום</u>
30%	100
40%	150
30%	200

נדרש : לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37:

א. האם על חברת "הוטי" להכיר בהפרשה בגין התביעה?

ב. הנח כי התשובה לסעיף א' בשאלה חיובית. מהו סכום ההפרשה בו תכיר חברת "הוטי"?

שאלה מספר 9

חברת הפרמידה עוסקת במספר ענפי פעילות שונים: ספורט, אומנות וייעוץ עסקי. לאחרונה החליטה החברה על סגירת ענף פעילותה בתחום הייעוץ העסקי. החברה צופה כי עלות סגירת הענף תסתכם בכ- 100 שקלים.

נדרש : לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37:

א. האם על חברת הפרמידה להכיר בהפרשה בגין סגירת ענף פעילותה?

ב. במידה והתשובה לסעיף א' חיובית ויש צורך לכלול בספרי הישות הפרשה בגין שינוי מבני. אילו סוגי עלויות ניתן לכלול במסגרת הפרשה לשינוי מבני?

שאלה מספר 10

איציק ואיצקו חברים טובים עוד מהיסודי. לאחרונה איצקו שמע כי מי שקונה דירה בתל אביב מוכר אותה ברווח גבוה כעבור שבוע ימים בלבד. איצקו רכש דירה באמצעות הלואה מהבנק. איציק הסכים לחתום כערב בעבור איצקו.

נדרש : לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37:

א. האם על חברת איצקו להכיר בהפרשה בגין מתן ערבות לאיציק?

שאלה מספר 11

בעקבות רפורמה בשוק הסלולאר, חברה "זול לדבר ביוקר" צופה הפסדים תפעוליים בשנים הבאות. האם על חברת "זול לדבר ביוקר" לבצע הפרשה בגין הפסדים תפעוליים עתידיים?

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37:

א. האם על חברת "זול לדבר ביוקר" להכיר בהפרשה בגין הפסדים תפעוליים עתידיים?

שאלה מספר 12

דני, סמנכ"ל הכספים של חברה ציבורית מוכרת, החל לצאת עם בחורה חיפאית המוצאת חן בעיניו. כיום משרדי החברה בה הוא עובד ממוקמים בתל אביב. דני מאס בנסיעות ברכבת ושיכנע את מנכ"ל החברה להעביר את משרדי החברה מתל אביב לחיפה. חוזה השכירות הנוכחי בתל אביב אינו ניתן לביטול או להשכרת משנה.

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37:

א. האם על החברה להכיר בהפרשה בגין חוזה המשרדים בתל אביב? כיצד מכונה חוזה מסוג זה?

שאלה מספר 13

חברת "אלי ובניו" נותנת אחריות במועד המכירה למוצריה, בגין ליקויים שהתגלו בתוך שלוש שנים ממועד המכירה. לפי ניסיון העבר יותר סביר מאשר לא סביר שתהיינה תביעות לפצויים.

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37:

א. האם על החברה להכיר בהפרשה בגין מתן אחריות למוצריה?

שאלה מספר 14

חברה "לתבוע זה קל" נוהגת לתבוע חברות ציבוריות בגין עוולות שהן עושות לציבור. לאחרונה, החברה תבעה חברת סלולאר בגין רמאות בהצגת מחירה לצרכנים. החברה מעריכה סיכוייה לזכות בתביעה מצויינים ("יותר סביר לזכות מאשר לא").

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37:

מה ההשלכה החשבונאית של התביעה בספרי חברת "לתבוע זה קל"?

שאלה מספר 15

להלן 3 היגדים בנושא התחייבות תלויה:

I | להתחייבות תלויה ניתן גילוי, אלא אם כן האפשרות לתזרים שלילי של משאבים המגלמים הטבות כלכליות קלושה.

II | כאשר ישות אחראית ביחד ולחוד למחויבות, חלק המחויבות החזוי להיות מסולק על ידי צדדים אחרים מטופל כהתחייבות תלויה.

III | אם הצורך בתזרים שלילי של הטבות כלכליות עתידיות בגין פריט, שקודם לכן טופל כהתחייבות תלויה, הפך לצפוי, הפרשה תוכר בדוחות הכספיים בדרך של הצגה מחדש.

איזה/אילו מההיגדים לעיל נכון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37 בדבר הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים?

א. רק היגד I

ב. רק היגד II

ג. רק היגדים I ו-II

ד. רק היגד III

ה. רק היגדים I ו-III

שאלה מספר 16

חברת "הנביאים", חברה שמציעה שירותי ראיית העתיד, חזתה כי דנה תתחתן עד גיל 30. דנה, שחוגגת השבוע יומולדת 31, החליטה לתבוע את החברה בגין עוגמת הנפש שנגרמה לה.

חברת הנביאים סבורה כי דנה תזכה בתביעה, וקבעה את סכום התשלום הצפוי על סך של 110 שקל. החברה צופה כי דנה תזכה לקבל את הכסף בעוד שנה. שיעור ריבית להיוון – 10%.

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37:

כיצד תקבל התביעה ביטוי בספרי חברת הנביאים ביום הגשת התביעה וביום יישוב התביעה (יום התשלום).

שאלה מספר 17

להלן שלושה משפטים בנושא הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים:

- I ישות תכיר בנכס תלוי כאשר צפוי תזרים חיובי של הטבות כלכליות
- II כאשר ההשפעה של ערך הזמן של כסף היא מהותית, סכום ההפרשה צריך להיות הערך הנוכחי של היציאות החזויות שיידרשו לסילוק המחויבות
- III ישות תכיר בהפרשות בגין הפסדים תפעוליים עתידיים.

איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37 בדבר הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים?

- א. רק משפטים II ו-III
 ב. כל המשפטים שגויים
 ג. רק משפטים
 ד. רק משפט III
 ה. רק משפט II

שאלה מספר 18

חברת "גז לכל" בע"מ (להלן - החברה) מצאה שדה גז בים מול חופי ישראל. במהלך בירורים להשגת הסכם הרישוי לניצול מצבור הגז, הובהר לחברה ע"י הרשויות, כי היא תחויב לפרק את דוברת הקידוח בתום ההפקה ולשקם את סביבת הקידוח. החברה אמדה את "מקור" העלויות כדלהלן: 80 אחוזים מהעלויות שיווצרו לחברה קשורות לפירוק הדוברת ושיקום הנזק שייגרם לסביבה מהקמתה ו- 20 אחוזים מהעלויות שיווצרו לחברה מקורן במהלך הפקת הגז. נכון לתאריך המאזן הוקמה הדוברת אך טרם הופק גז.

איזה מהמשפטים הבאים נכון בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37 בדבר הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים?

- א. החברה לא תוכל ליצור הפרשה בתאריך המאזן, שכן אין לחברה מחויבות משפטית לשיקום הסביבה לאחר הקידוח, היות והיא טרם הפיקה גז ולכן אין ליצור הפרשה על העלויות הצפויות.
- ב. החברה צריכה ליצור הפרשה בספריה לפי האומדן הטוב ביותר שלה, המהווה 80 אחוזים מהעלויות שיווצרו בסיום שאיבת הגז והקשורות לפירוק הדוברת ושיקום הנזק שנגרם מהקמתה.
- ג. יש ליצור הפרשה על כל העלויות הצפויות (הן בגין פירוק הדוברת ושיקום הנזק הסביבתי והן בגין הפקת הגז), שכן ישנה ודאות גבוהה מאוד לכך שתהיה יציאת משאבים כלכליים מהחברה.
- ד. אין ליצור הפרשה בתאריך המאזן, אלא רק לאחר תהליך הקידוח והפקת הגז - במקרה זה על החברה לתת גילוי להתחייבות תלויה.
- ה. כל המשפטים האחרים שגויים.

שאלה מספר 19

להלן שלושה משפטים בנושא הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים:

- I** אם לישות חוזה מכביד, המחויבות הקיימת עפ"י החוזה תוכר ותימדד רק עם סילוקה בפועל.
- II** בעת מזידת הפרשה, הישות תביא בחשבון רווחים מהמימוש הצפוי של נכסים הקשורים באופן הדוק לאירוע שהביא ליצירת הפרשה.
- III** אין להכיר בהפרשות בגין הפסדים תפעוליים עתידיים.

איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 37 בדבר הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים?

- א. רק משפטים II ו-III
 ב. רק משפט II
 ג. כל המשפטים לא נכונים
 ד. רק משפטים I ו-III
 ה. רק משפט III

אירועים לאחר תאריך המאזן, תקן חשבונאות בינלאומי מספר 10

שאלה מספר 1

חברת "טוב-לי" מוכרת משקאות מוגזים ובייגלה בהיכל נוקיה, אולמה הביתי של מכבי תל אביב בכדורסל. דני, אוהד שרוף של הקבוצה, אכל בייגלה במהלך משחק יורוליג, סבל מהרעלת קיבה ואף הובהל לבית חולים במצב קל עד בינוני.

הרעלת הקיבה, שלוותה בהפסד צורב של מכבי במשחק היורוליג, גרמה לדני להגיש תביעה נגד חברת "טוב-לי". החברה מעריכה כי דני יזכה במשפטו נגדה.

הנחה א': המשחק נערך ביום 01.11.2009, התביעה הוגשה ביום 31.11.2009
הנחה ב': המשחק נערך ביום 01.11.2009, התביעה הוגשה ביום 01.02.2010
הנחה ג': המשחק נערך ביום 12.01.2010, התביעה הוגשה ביום 31.02.2010

חברת "טוב-לי" נוהגת לפרסם את דוחותיה הכספיים השנתיים ב- 31.03.2010

נדרש: תחת הנחות א'-ג', האם וכיצד תקבל תביעתו של דני ביטוי בדוחותיה הכספיים של חברת "טוב-לי" לשנת 2010, לפי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 10 "אירועים לאחר תאריך המאזן"?

שאלה מספר 2

איציק, בעל חנות מכולת מצליחה ברחוב המסגר, מיווד עם מספר לקוחות שנוהגים לפקוד את חנות המכולת ולשוחח עימו על פילוספיה מערבית והסכסוך הישראלי-פלסטיני. כאות תודה, הוא נוהג להניח ללקוחות נבחרים אלה "לרשום" את רכישותיהם במהלך השנה, ולשלם באמצע ינואר את החוב שנצבר במהלך השנה.

ב- 10 לינואר 2009 נדהם איציק לגלות כי יואב, לקוח אמיד, ירד מנכסיו והכריז על פשיטת רגל.

איציק נוהג לפרסם את דוחותיה הכספיים השנתיים ב- 31.03.2010

נדרש: כיצד, אם בכלל, יקבל ביטוי הנתון לפיו יואב ירד מנכסיו בדוחותיו הכספיים של איציק לשנת 2008, לפי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 10 "אירועים לאחר תאריך המאזן"?

שאלה מספר 3

איציק, בעל חנות מכולת מצליחה ברחוב המסגר (ראה שאלה מספר 2) נוהג להחזיק מלאי גדול של אורז בחנותו. רואה החשבון של איציק מזכיר לו לקראת תאריך המאזן השנתי כי מלאי מוצג לפי הנמוך מבין עלות ושווי שוק. איציק סבר כי נכון לתאריך המאזן שווי השוק של מלאי האורז שברשותו 100 שקלים, בעוד שעלות הרכישה הייתה 90 שקלים, ועל כן דיווח לרואה החשבון שלו כי יש להציג את המלאי בדוחות הכספיים של שנת 2009 בסכום של 90 שקלים.

ביום 15 לינואר 2010, לאחר שלא הצליח למכור את מלאי האורז ב- 100 שקלים (שווי שוק, לטענתו), הסכים איציק למכור את מלאי האורז ב- 60 שקלים בלבד.

איציק נוהג לפרסם את דוחותיה הכספיים השנתיים ב- 31.03.2010

נדרש: כיצד, אם בכלל, יקבל ביטוי הנתון לפיו יואב ירד מנכסיו בדוחותיו הכספיים של איציק לשנת 2009, לפי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 10 "אירועים לאחר תאריך המאזן"?

שאלה מספר 4

אייל, רואה חשבון בתחילת דרכו, קיבל את דוחות חברת "פרחי הבר" באמצע חודש ינואר 2010. אייל עבר על דוחותיה הכספיים של החברה לשנת 2009, ומצא מספר טעויות בסעיף ההכנסות.

נדרש: כיצד, אם בכלל, עירנותו של אייל (בהנחה שהערותיו נכונות) תקבל ביטוי בדוחות הכספיים של החברה לשנת 2009? לפי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 10 "אירועים לאחר תאריך המאזן"?

שאלה מספר 5

חברת "הנגב" נוהגת להשקיע את יתרת כספיה העודפים במניות חברת טבע. החברה הינה בעלת 100 מניות של חברת טבע. להלן ציטוט מחיר מניית טבע תאריך שונים:

100	31.11.2010
110	31.12.1010
90	15.02.2011
30	31.03.2011

נדרש: כיצד תוצג בדוחותיה הכספיים של חברת "הנגב" השקעתו במניית טבע במאזן החברה לשנת 2010, לפי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 10 "אירועים לאחר תאריך המאזן"?

שאלה מספר 6

ביום ה- 01 בפברואר 2010 התכנס דירקטוריון חברת "דיבידנדים זה נחמד" והחליט על חלוקת דיבידנד לבעלי מניות החברה. כמו כן, החליט הדירקטוריון על העלאה דרמטית בשכר המנכ"ל, סמנכ"ל הכספים וחברי הדירקטוריון. במקביל, יפוטרו 20% מעובדי החברה.

נדרש: כיצד, אם בכלל, תוצג בדוחותיה הכספיים של חברת "דיבידנדים זה נחמד" לשנת 2009 החלטת הדירקטוריון לחלק דיבידנד לבעלי מניותיה, לפי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 10 "אירועים לאחר תאריך המאזן"?

שאלה מספר 7

מהם הגילויים הנדרשים לפי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 10, "אירועים לאחר תאריך המאזן"?

שאלה מספר 8

חברת "שלומית" בע"מ הינה חברה פרטית העוסקת בייצור מטבחים. בעקבות חילוקי דעות שהתעוררו בין בעלי המניות במהלך חודש פברואר 2007 הוחלט להפסיק את פעילות החברה.

נכון ליום 31 בדצמבר 2006, לא היו לבעלי המניות כוונות כלשהן בדבר הפסקת פעילות החברה. בחודש אפריל 2007 פירסמה החברה את דוחותיה הכספיים לשנת 2006.

כיצד תבוא לידי ביטוי ההחלטה על הפסקת פעילות החברה בדוחות הכספיים של חברת "שלומית" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006, בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 10, "אירועים לאחר תאריך המאזן"?

- א. ההחלטה לא תקבל כל ביטוי בדוחות הכספיים לשנת 2006
- ב. תקן חשבונאות מספר 7 אינו עוסק באירועים הקשורים להנחת העסק החי
- ג. הנחת העסק החי מתקיימת מאחר והדוחות הכספיים נערכו ליום 31 בדצמבר 2006
- ד. בהתאם לתקן חשבונאות מספר 7, תאגיד לא יערוך את דוחותיו הכספיים על בסיס הנחת העסק החי אם ההנהלה קובעת לאחר תאריך המאזן כי היא מתכוונת לחסל את עסקי החברה.
- ה. כל התשובות האחרות שגויות

שאלה מספר 9

במהלך חודש פברואר 2007, החליטה הממשלה באופן מפתיע על הורדת שיעור המס מ- 34% ל- 32% החל משנת 2007 ואילך. דירקטוריון חברת "שי", אשר התכנס ביום 31 במרץ 2007 לאישור הדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2006, בחן את השלכת שינוי שיעור המס על יתרות המיסים הנדחים במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2006. בנסיבות המתוארות, איזו מבין הטענות הבאות נכונה?

- א. הורדת שיעור המס התרחשה לאחר תאריך המאזן ולכן היא אינה משפיעה על יתרות המיסים הנדחים ליום 31 בדצמבר 2006.
- ב. מדובר באירוע חייב התאמה רק במקרה שההשפעה של שינוי שיעור המס היא הקטנה בנכסי מיסים נידחים או בהגדלת התחייבויות מיסים נידחים.
- ג. בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 12, יש ליצור ייחוס מיסים לפי שיעור המס הידוע לתאריך פירסום הדוחות הכספיים.
- ד. בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 7, מדובר באירוע חייב התאמה מכיוון שמדובר באירוע שאינו בשליטת התאגיד.
- ה. כל הטענות האחרות שגויות.

שאלה מספר 10

ביום 1.1.06 נטלה חברת "ניו בילדינג" בע"מ הלוואה דולרית בסך 9 מיליון דולר מבנק בניו יורק. בתחילת שנת 2007 בוצע פיחות משמעותי במשק. מועד אישור הדוחות הכספיים של החברה הינו ב- 28 בפברואר 2007. להלן נתונים בהקשר לשינויים בשער החליפין של הדולר.

בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 10, באיזה סכום תוצג ההלוואה במאזן חברת "ניו בילדינג" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006?

<u>שע"ח של הדולר</u>	<u>תאריך</u>
4.0	01.01.06
4.1	31.12.06
4.8	03.01.07
4.9	28.02.07

בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 10, באיזה סכום תוצג ההלוואה במאזן חברת "ניו בילדינג" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006?

- א. 36,000,000
- ב. 36,900,000
- ג. 41,000,000
- ד. 43,200,000
- ה. 44,100,000

שאלה מספר 11

חברת "גבע" בע"מ נוהגת לערוך הפרשה לחובות מסופקים באופן ספציפי בגין חובות שלדעת ההנהלה, גבייתם מוטלת בספק. ביום 15 בפברואר 2007, לפני מועד החתימה על הדוחות הכספיים, נודע לחברה כי מונה ללקוח עיקרי שלה כונס נכסים והוא נכנס להליכי פירוק. בעקבות כך צופה הנהלת החברה כי לא תצליח לגבות את יתרת החוב של הלקוח.

בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 10, ולאור המידע שהתקבל לאחר תאריך המאזן, האם נדרשת החברה לבצע הפרשה מלאה לחובות מסופקים בגין חוב הלקוח העיקרי, במאזן ליום 31 בדצמבר 2006?

- א. כן. מדובר באירוע חייב התאמה, אם מקור הקשיים שבגינם נדרשה הבקשה לפירוק הם מאירוע ספציפי מזוהה שהתרחש לאחר תאריך המאזן.
- ב. כל התשובות האחרות שגויות.
- ג. לא. מדובר באירוע שאינו חייב התאמה, שכן הבקשה לפירוק הוגשה לאחר תאריך המאזן.
- ד. כן. מדובר באירוע חייב התאמה, אם הקשיים בעקבותיהם הגיש הלקוח העיקרי את הבקשה לפירוק היו קיימים כבר ליום המאזן.
- ה. לא. מדובר באירוע שאינו חייב התאמה, כיוון שהחברה יצרה הפרשה ספציפית בהתאם למידע שהיה ידוע לה בתאריך המאזן.

שאלה מספר 12

להלן ארבעה משפטים בנושא 'אירועים לאחר תאריך המאזן':

- I תאגיד יערוך את דוחותיו הכספיים על בסיס הנחת העסק החי, גם אם ההנהלה קובעת לאחר תאריך המאזן כי היא מתכוונת לחסל את עסקי התאגיד או להפסיק את פעילותו, או שאין לה אפשרות ריאלית אחרת מלבד לעשות כן.
- II תאגיד לא יערוך את דוחותיו הכספיים על בסיס הנחת העסק החי, אם ההנהלה קובעת לאחר תאריך המאזן כי היא מתכוונת לחסל את עסקי התאגיד או להפסיק את פעילותו, או שאין לו אפשרות ריאלית אחרת מלבד לעשות כן.
- III אם דיבידנדים מוצעים או מוכרזים למחזיקי מכשירים הוניים לאחר תאריך המאזן, התאגיד לא יכיר בדיבידנדים אלו כהתחייבות לתאריך המאזן.
- IV אם דיבידנדים מוצעים או מוכרזים למחזיקי מכשירים הוניים לאחר תאריך המאזן, התאגיד יכיר בדיבידנדים אלו כהתחייבות לתאריך המאזן.

איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים, בהתאם להנחיות תקן חשבונאות מספר 7 של המון הישראלי לתקינה בחשבונאות?

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

שאלה מספר 13

להלן ארבעה היגדים בנושא אירועים לאחר תקופת הדיווח:

- I על ישות לתת גילוי לתאריך בו אושרו הדוחות הכספיים לפרסום ועל ידי מי אושרו. אם לבעלי הישות או לאחרים הסמכות לתקן את הדוחות הכספיים לאחר פרסומם, על הישות לתת גילוי לעובדה זו.
- II על ישות לתת גילוי לתאריך בו אושרו הדוחות הכספיים לפרסום ועל ידי מי אושרו. אם לבעלי הישות או לאחרים הסמכות לתקן את הדוחות הכספיים לאחר פרסומם, אין הישות צריכה לתת גילוי לעובדה זו.
- III אם ישות מקבלת מידע לאחר תקופת הדיווח בדבר תנאים ששררו בסוף תקופת הדיווח, עליה לעדכן את הגילויים המתייחסים לתנאים אלה, לאור המידע החדש.
- IV אם ישות מקבלת מידע, לאחר תקופת הדיווח, בדבר תנאים ששררו בסוף תקופת הדיווח, אין עליה לעדכן את הנתונים הכספיים המתייחסים לתנאים אלה, אלא על הישות לתת גילוי למידע בלבד.

איזה/אילו מההיגדים נכון/ים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 10?

- א. רק היגד I.
- ב. רק היגד II.
- ג. רק היגדים I ו- III.
- ד. רק היגד III.
- ה. רק היגדים II ו- IV.

מוסדות ללא כוונת רווח

שאלה מספר 1

להלן שלושה משפטים בנושא מלכ"ר:

I מזומנים שהתקבלו עם התניה של תורמים, הקובעת כי השימוש בהם הוא להשקעה ברכוש קבוע, יסווגו בעת רכישת הרכוש הקבוע כפעילות שאינה במזומן

II הכנסות מתרומות, הקצבות, עזבונות ומתנות יוכרו כהכנסות או כתוספות לנכסים נטו שהשימוש בהם הוגבל על ידי הנותן רק כאשר הם מתקבלים בפועל.

III הכנסות ממימוש נכסים קבועים, אשר לא קיימת לגביהם הגבלה על התמורה ממימושם, יוצגו כפריטים מיוחדים בדוח על הפעילויות.

איזה/איזו מהמשפטים לעיל נכון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות מספר 5 של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות בדבר דיווח כספי על ידי מלכ"ר?

- א. כל המשפטים
- ב. רק משפט I
- ג. רק משפטים II ו- III
- ד. רק משפט III
- ה. רק משפטים I ו- II

שאלה מספר 2

להלן שלושה משפטים בנושא כללי חשבונאות ודיווח כספי על ידי מלכ"רים:

I הכנסות והוצאות, נכסים והתחייבויות והשינויים בנכסים נטו, יירשמו על בסיס הצבירות, בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים.

II הכנסות מימון נטו יוצגו בסכום המחושב לאחר שסכומים הדרושים על מנת לקיים את התניות התורמים, או את הוראות החוק, לגבי הנכסים נטו שקיימת לגביהם הגבלה, ייזקפו לנכסים נטו שהוגבלו; אם הסכומים הדרושים לעיל עולים על הכנסות המימון נטו, יוצג ההפרש כהוצאת מימון בדוח על הפעילויות.

III תרומות או הקצבות שהשימוש בהן הותנה על ידי נותניהן לכיסוי גירעונות משנים קודמות, יוצגו בנפרד כהכנסה מפריטים מיוחדים בדוח על הפעילויות.

איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים, בהתאם לנוסח המשולב של גילוי דעת מספר 69 ותקן חשבונאות מספר 5 בדבר כללי חשבונאות ודיווח כספי על ידי מלכ"רים?

א. כל המשפטים שגויים

ב. רק משפטים I ו-II

ג. כל המשפטים נכונים

ד. רק משפטים I ו-III

ה. רק משפטים II ו-III

שאלה מספר 3

בכנס רואי חשבון שנערך לאחרונה בים המלח, בנושא מלכ"רים, נשמעו הטענות הבאות:

- I במסגרת הנכסים נטו שלא קיימת לגביהם הגבלה, חובה להבחין בין נכסים נטו לשימוש לפעילויות ונכסים נטו ששימשו לרכוש קבוע.
- II רכוש קבוע יוצג בדוחות הכספיים של מלכ"רים בנכס לפי העלות, ללא כל פחת או כהוצאה במועד הרכישה.
- III מלאי במלכ"רים יטופל בהתאם לכללי החשבונאות הממשלתיים.

איזו/אילו מהטענות שהושמעו נכונה/ות בהתאם להנחיות הנוסח המשולב של גילוי דעת מספר 69 ותקן חשבונאות מספר 5 בדבר מלכ"רים?

- א. רק טענה I
- ב. רק טענה II
- ג. רק טענה III
- ד. כל הטענות
- ה. כל הטענות שגויות

שאלה מספר 4

להלן שלושה היגדים המתייחסים למוסדות ללא כוונת רווח:

- I מלכ"ר יכול לבחור להציג את הדוח על הפעילויות ואת הדוח על השינויים בנכסים נטו במתכונת משולבת או לחוד בדוחותיו הכספיים.
- II למלכ"ר קיימת האפשרות להציג את המיסים על ההכנסה בסעיף כולל בסוף הדו"ח על הפעילויות או בסעיפי ההוצאות בגין הוטל המס.
- III ב בהקבלה פנימית מתחייב המלכ"ר כלפי תורם לקבל תרומות בסכומים מקבילים לסכום שהתורם מעמיד לרשות המלכ"ר

איזה/אילו מההיגדים לעיל נכון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות מספר 5 של המוסד הישראלי לתקינה בדבר כללי חשבונאות ודיווח כספי על ידי מלכ"רים?

- א. רק היגד I
- ב. רק היגד II
- ג. רק טענה I ו- II
- ד. היגדים II ו- III
- ה. רק היגד III

חלק ב'שאלה מספר 5

עמותת "לב אוהב" (להלן "העמותה") הוקמה ביום 1 בינואר 2006, למען חלוקת מצרכים לנזקקים ברחבי הארץ. להלן הפעולות שבוצעו בעמותה בשנת 2006:

- * ביום 1 בינואר 2006 תרמה מיכל סך של 2,000,000 ש"ח שימשו לפעילות השוטפת של העמותה.
- * ביום 31 במרס 2006 רכשה העמותה ממר דניאל מחסן באזור התעשייה כנות ששווי ההון הינו 2,000,000 ש"ח. מר דניאל גבה סך של 1,700,000 ש"ח בלבד וקבע שהיתרה תהווה תרומה לעמותה. אומדן אורך החיים השימושיים של המחסן הינו 25 שנה.
- * ביום 30 ביוני 2006 תרם מר לוי 180,000 ש"ח, תוך התנייה שהכספים ישמשו למימון לרכישת מוצרים בסיסיים לתינוקות (דייסות, גרבר, חיתולים, ועוד) וחלוקתם לנזקקים.
- * ביום 23 בדצמבר 2006 רכשה העמותה דייסות שונות בסכום כולל של 46,000 ש"ח.
- * ביום 1 ביולי 2006 קיבלה העמותה תרומה בסך 1,000,000 ש"ח מגברת אלימלך. בהתאם להתניית גברת אלימלך, התרומה הופקדה באותו היום בפקדון שאינו צמוד הנושא ריבית שנתית של 12%.
- הריבית מתקבלת אחת לשנה החל מיום 30 ביוני 2007. בהתאם להתניית גברת אלימלך, תורשה העמותה להשתמש בפירות הקרן בלבד, כך שמחצית מפירות הקרן ישמשו את העמותה לצורך הפעילות השוטפת והמחצית הנוספת לרכישת יינות לקידוש בערב שבת וחלוקתם לנזקקים.
- * בשנת 2006 שילמה העמותה משכורות בסך של 70,000 ש"ח ומיסים עירוניים בסך של 45,000 ש"ח.
- * העמותה מיישמת בדוחותיה את האמור בסעיף 25 לתקן 5 המשולב בדבר רישום שירותים שנתקבלו ללא תמורה.

מהו סכום ההכנסות נטו, כפי שיירשמו בדוח על הפעילות של עמותת "לב אוהב" לשנה שהסתיימה

ביום 31 בדצמבר 2006?

- א. 1,894,000 ש"ח
- ב. 2,065,000 ש"ח
- ג. 1,885,000 ש"ח
- ד. 1,864,000 ש"ח
- ה. 1,855,000 ש"ח

מהי יתרת "נכסים נטו שקיימת לגביהם בעלת אופי זמני", כפי שתירשם במאזן עמותת "לב אוהב"

ליום 31 בדצמבר 2006?

- א. 210,000 ש"ח
- ב. 240,000 ש"ח
- ג. 180,000 ש"ח
- ד. 164,000 ש"ח
- ה. 134,000 ש"ח

שאלה מספר 6

עמותת "אדי" (להלן "העמותה") הוקמה ביום 1 בינואר 2007 והיא עוסקת בקידום השתלות אברים בישראל.

להלן פעולות בדבר פעילות העמותה בשנת 2007

- * ביום 1 בינואר 2007 קיבלה העמותה מבנה כתרומה. ערכו של המבנה ליום 1 בינואר 2007, בהתאם להערכת שמאי, הוא 1,200,000 ש"ח ואורך החיים של המבנה הינו 25 שנים (מרכיב הקרקע הינו 1/3 מהמבנה).
- * ביום 31 במרס 2007 רכשה העמותה ארבע מערכות מיחשוב ששוויין הנאות הכולל הינו 190,000 ש"ח. בעל החנות שחיינו ניצלו בשל תרומת מח עצם גבה 140,000 ש"ח בלבד וקבע שהיתרה תהווה תרומה לעמותה. אורן החיים של מערכות המיחשוב הינו 4 שנים.
- * ביום 1 באפריל 2007 קיבלה העמותה מענק חד פעמי ממשד הבריאות לפעילותה השוטפת, בסך של 720,000 ש"ח.
- * ביום 1 ביולי 2007 העביר חיים, קשיש כבן 80, לעמותה 800,000 ש"ח. הוסכם כי בתמורה תשלם לו העמותה 6,680 ש"ח בתחילת כל חודש לכל ימי חייו, החל מיום 1 באוגוסט 2007. ההתחייבות האקטוארית ליום 1 ביולי 2007 נאמדה בסכום של 556,400 ש"ח. ביום 31 בדצמבר 2007, בעקבות התדרדרות במצבו הבריאותי של חיים, עודכנה ההתחייבות האקטוארית לסכום של 530,000 ש"ח.
- * ביום 1 באוקטובר 2007 הסכים מנכ"ל משרד הבריאות להעביר לעמותה סכום של 200,000 ש"ח לצורך רכישת קמפיין הסברה לחשיבות תרומות אברים בישראל. התרומה הותנתה בכך שהעמותה תגייס סכום זה נוסף עבור רכישת הקמפיין. עד לתאריך החתימה על הדוחות הכספיים לא הצליחה העמותה לגייס תרומה זהה.
- * במהלך שנת 2007 שילמה העמותה עבור רכישת פירסום והסברה, סכום כולל של 240,000 ש"ח.
- * בשנת 2007 שילמה העמותה משכורות בסך של 60,000 ש"ח ומיסים עירוניים בסך של 42,000 ש"ח.

למעט הנתונים המפורטים לעיל, לא התרחשו פעולות נוספות בעמותה.

מהו סכום ההכנסות נטו כפי שיופיע בדוח על הפעילות של עמותת "אדי" לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007 (בש"ח)?

- א. 303,375
- ב. 298,500
- ג. 310,375
- ד. 269,975
- ה. 510,375

מהי יתרת נכסים נטו, שקיימת לגביהם הגבלה בעלת אופי זמני, ליום 31 בדצמבר 2007 (בש"ח)?

- א. 250,600
- ב. 243,600
- ג. 203,200
- ד. 243,280
- ה. 236,600

מהי יתרת "נכסים נטו שלא קיימת לגביהם הגבלה – ששימשו לרכוש קבוע" ליום 31 בדצמבר
2007?

א.	1,168,000
ב.	1,182,375
ג.	1,208,625
ד.	1,250,000
ה.	1,322,375

שאלה מספר 7

עמותת "חורף חם" (להלן: "העמותה") הוקמה ביום 1 בינואר 2007 למטרת איסוף וחלוקת בגדים ומצרכים לנזקקים ברחבי הארץ. להלן נתונים לגבי פעילות העמותה בשנת 2007:

- (1) ביום 1 בינואר 2007 קיבלה העמותה סך של 200,000 ש"ח כתרומה מגב' לוי. התרומה מיועדת לשימוש לפעילות השוטפת של העמותה.
- (2) ביום 1 בינואר 2007 רכשה העמותה 2 מחשבים בעלות של 2,000 ש"ח כל אחד. מחיר המחירון של כל מחשב עמד על 4,500 ש"ח. יתרת התשלום התקבלה כתרומה לעמותה על ידי חברת "מחשב לכל".
- (3) ביום 30 במרס 2007 קיבלה העמותה מחברת "האנגר" בע"מ זכות להשתמש במחסן שבבעלות החברה, לאחסון המוצרים שנאספים על ידי העמותה עד ליום 31 בדצמבר 2007. שכ"ד של מחסן דומה נאמד ב- 5,000 ש"ח לחודש.
- (4) אחת לחודש, החל מיום 1 באפריל 2007, מועברת לחשבון הבנק של העמותה תרומה ממר כהן בסך של 10,000 ש"ח לפעילותה השוטפת של העמותה.
- (5) ביום 30 ביוני 2007 תרם מר יהושע לעמותה 150,000 ש"ח תוך התניה שהכספים ישמשו לרכישת שמיכות חורף וחלוקתן לנזקקים (ראה גם סעיף (7) להלן).
- (6) בשנת 2007 שילמה העמותה משכורות בסך של 120,000 ש"ח ומיסים עירוניים בסך של 50,000 ש"ח. יש להתעלם ממרכיב הפיצויים.
- (7) במהלך חודש יולי 2007 רכשה העמותה 70 שמיכות חורף בעלות של 200 ש"ח כל אחת וחילקה אותן לנזקקים במהלך חודש אוגוסט 2007 (ואה גם סעיף (5) לעיל).
- (8) ביום 1 באוגוסט 2007 קיבלה העמותה תרומה בסך 1,000,000 ש"ח מגברת שביט. בהתאם להתניית גברת שביט, התרומה הופקדה באותו היום בפקדון בבנק שמניב תשואה שנתית נומינלית של 12%. הריבית מתקבלת אחת לשנה ביום 31 ביולי של כל שנה. העמותה תורשה להשתמש בפירות הקרן בלבד. השימוש בתשואה הוגבל; מחצית לצורך הפעילות השוטפת ומחצית לרכישת תנורי חימום וחלוקתם לנזקקים. (הניחו ריבית פשוטה לתקופות קצרות משנה).
- (9) ביום 1 באוקטובר 2007 קיבלה העמותה מענק חד פעמי ממשרד הרווחה לפעילותה השוטפת בסך של 250,000 ש"ח.
- (10) ביום 1 באוקטובר 2007 הסכימה חברת "אלקטרוניקה" בע"מ להעביר לעמותה סכום של 300,000 ש"ח לצורך הפקת יריד איסוף מוצרים. התרומה הותנתה בכך שהעמותה תגייס סכום זהה נוסף עבור היריד ממקורות אחרים. עד לתאריך החתימה על הדוחות הכספיים לא הצליחה העמותה לגייס תרומה בסכום זהה.
- (11) במהלך השנה שילמה העמותה עבור רכישת מוצרי צריכה שונים לחלוקה, סכום של 125,000 ש"ח.
- (12) העמותה מיישמת בדוחותיה את האמור בסעיף 25 לתקן 5 המשולב, בדבו רישום שירותים שנתקבלו.
- (13) מחשבים מופחתים על פני 3 שנים.

מהו סכום ההכנסות נטו, כפי שיירשמו בדוח על הפעילות של עמותת "חורף חם" לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 292,000 ש"ח
- ב. 428,000 ש"ח
- ג. 293,667 ש"ח
- ד. 268,667 ש"ח
- ה. 267,000 ש"ח

מהי יתרת "נכסים נטו שקיימת לגביהם הגבלה בעלת אופי זמני", כפי שתירשם במאזן עמותת "חורף חם" ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. 161,000 ש"ח
- ב. 136,000 ש"ח
- ג. 175,000 ש"ח
- ד. 25,000 ש"ח
- ה. 11,000 ש"ח

שאלה מספר 8

עמותת "שחמט לכל ילד" (להלן - העמותה) הוקמה ביום 1 בינואר 2008 במטרה ללמד שחמט ילדים בשכונות מצוקה בפריפריה. להלן פעילות העמותה בשנת 2008:

* ביום 1 בפברואר החלה העמותה להעסיק את ערן, מייסד העמותה, כמנהל בשכר חודשי של 15 אלפי ש"ח. הוצאות השכר משולמות ב- 10 לחודש העוקב.

* ביום 2 בפברואר 2008 קיבלה העמותה תרומה במזומן מהקבלן אמיר בסך 3,000 אלפי ש"ח, לשם הקמת מבנה בן 3 קומות, אשר קומתו הראשונה תשמש את העמותה לשימושה ושתי הקומות

הנוספות תשמשנה את מר אמיר לצרכיו העיסוקיים. נכון ליום 31 בדצמבר טרם הושלם המבנה והעלויות שהושקעו בו הסתכמו ל- 1,500 אלפי ש"ח.

* ביום 1 באפריל 2008 קיבלה העמותה ציוד מיחשוב מגברת אמלי לצורך פעילותה השוטפת. שוויים ההון נאמד ב- 600 אלפי ש"ח (לכל אורך השנה). בהתאם לתנאי התרומה, מימוש ציוד המיחשוב יתאפשר רק על מנת להחליפו. ביום 31 בדצמבר מכרה החברה מחצית מציוד המיחשוב ורכשה מיידיית ציוד מיחשוב נוסף - בעלות של 300 אלפי ש"ח.

* ביום 1 בנובמבר 2008 אושר לעמותה מענק חד פעמי ממשד החינוך, לצורך פעילותה השוטפת, בסך של 350 אלפי ש"ח. המענק התקבל בפועל ביום 30 בינואר 2009.

נתונים נוספים:

<u>שיעור פחת:</u>	
מבנים:	5%
ציוד מיחשוב:	33%
<u>שיעורי מס:</u>	
מס שכר:	9%
מס מעסיקים:	6%

מהי יתרת "נכסים נטו שלא קיימת לגביהם הגבלה - ששימשו לרכוש קבוע" ליום 31 בדצמבר 2008?

- א. 200 אלפי ש"ח.
- ב. 500 אלפי ש"ח.
- ג. 700 אלפי ש"ח.
- ד. 900 אלפי ש"ח.
- ה. 1,000 אלפי ש"ח.

מהי יתרת "נכסים נטו שלא קיימת לגביהם הגבלה - שלא יועדו" ליום 31 בדצמבר 2008?

- א. 160 אלפי ש"ח ביתרת זכות.
- ב. 338 אלפי ש"ח ביתרת חובה.
- ג. 185 אלפי ש"ח ביתרת זכות.
- ד. 309 אלפי ש"ח ביתרת זכות.
- ה. 190 אלפי ש"ח ביתרת חובה.

שאלה מספר 9

עמותת "בריאות ירוקה" (להלן: העמותה) הוקמה ביום 1 בינואר 2009 במטרה לגדל ולתת קנביס רפואי לחולים שקיבלו אישור מיוחד לכך. להלן דיווחים על פעילות העמותה בשנת 2009:

* ביום 1 בינואר קיבלה העמותה תרומה ממשד הבריאות בסך 1,000 אלפי ש"ח, וזאת תוך התניה כי הכסף ישמש לרכישת קרקע וחממה לגידול הקנביס הרפואי.

* ביום 1 באפריל קיבלה העמותה תרומה בתנאי אנונה בסך 500 אלפי ש"ח ממר שרון - חולה סרטן שנעזר בשירותי העמותה, וזאת בתמורה לבן שהעמותה תשלם למר שרון קיצבה חודשית בסך 10 אלפי ש"ח בסוף כל חודש, החל מיום 30 באפריל 2009 ועד לתום חייו. על פי ההסכם עם מר שרון, לאחר מותו יהיה ניתן להשתמש ביתרת הקרן לפעילותה השוטפת של העמותה. כבר באותו מועד פנתה העמותה לאקטואר אשר העריך כי מר שרון יחיה עוד 4 שנים. ביום 1 בדצמבר מת מר שרון עקב טיפול רפואי שכשל.

* ביום 1 ביולי רכשה העמותה 5 דונם אדמה חקלאית לגידול קנביס רפואי בצפון הארץ, בסכום של 800 אלפי ש"ח ובו בזמן הקימה חממות מיוחדות שיובאו מהולנד בסך של 300 אלפי ש"ח.

* החל מיום 1 בפברואר 2009 מעסיקה העמותה 5 עובדים בשכר של 5 אלפי ש"ח לחודש לכל עובד ושני מנהלים בשכר של 9 אלפי ש"ח לכל עובד לחודש. השכר משולם ביום ה-10 לחודש העוקב.

* לעמותה מגיעים מתנדבים שונים לעבודה בחממות, אשר תפקידם להשקות את הצמחים, תפקיד שאינו דורש מיומנות מקצועית כלשהי. בשנת 2009 התנדב בכל יום עובד אחר שעבד 8 שעות בהתנדבות (בסה"כ 250 ימי עבודה), כאשר שוויה של שעת עבודה הינו 25 ש"ח לשעה.

* ביום 1 באוגוסט 2009 רכשה העמותה את הפסל "אות לחיים" של הפסלת הישראלית מיכאלה תמורת 50 אלפי ש"ח במזומן.

* במהלך שנת 2009 קיבלה העמותה תרומות בסך 1,250 אלפי ש"ח מגורמים פרטיים שונים והוציאה 100 אלפי ש"ח להסברה על השימוש בקנביס הרפואי.

נתונים נוספים:

שיעור ההיוון החודשי של העמותה הינו 0.4% והוא היה קבוע למשך כל שנת 2009.

שיעורי הפחת:

10%	חממות
20%	נכסים אחרים

שיעורי המס:

9%	מס שכר
6%	מס מעסיקים

העמותה חותמת על דוחותיה הכספיים ביום 15 בינואר 2010. יש לעגל סכומים לאלף הש"ח הקרוב.

מהי יתרת "נכסים נטו שלא קיימת לגביהם הגבלה - שלא יועדו" ליום 31 בדצמבר 2009 בעמותה?

א. 1,011 אלפי ש"ח.

ב. 876 אלפי ש"ח.

ג. 976 אלפי ש"ח.

ד. 926 אלפי ש"ח.

בהנחה שמר שרון נפטר באופן מפתיע ביום 28 בפברואר 2010, מה תהיה יתרת ההתחייבות כלפי מר שרון ליום 31 בדצמבר 2009?

- א. 0 אלפי ש"ח.
- ב. 369 אלפי ש"ח.
- ג. 360 אלפי ש"ח.
- ד. 436 אלפי ש"ח.
- ה. 390 אלפי ש"ח.

חוזי הקמה - קבלן מבצע

שאלה מספר 1

להלן שלושה משפטים בנושא 'עבודות על פי חוזה ביצוע':

- I** כאשר צפוי כי סך העלויות מהחוזה יעלו על סך ההכנסות מהחוזה, יש להכיר בהפסד החזוי לפי שלב ההשלמה של הפעילות כהוצאה מיידית.
- II** כאשר לא מתקיימים כל התנאים להכרה בהכנסה, תוכר ההכנסה בגובה העלויות שהוצאו אשר השבתן צפויה.
- III** הסכום של ההכנסות המדווחות מחוזה ביצוע עשוי לקטון כתוצאה מקנסות הנובעים מאיחורים בהשלמת החוזה שנגרמו על ידי הקבלן.
- איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 11 בדבר עבודות על פי חוזה ביצוע?

- א. רק משפט I
 ב. רק משפט II
 ג. רק משפט III
 ד. רק משפטים II ו- III
 ה. כל המשפטים

שאלה מספר 2

לפניכם ארבעה משפטים המתייחסים לעלויות חוזי הקמה:

- I עלויות חוזי הקמה יכללו עלויות הקשורות באופן ישיר לחוזה הספציפי.
- II עלויות חוזי הקמה יכללו עלויות שניתן לייחס באופן כללי לפעילות לפי החוזה ושניתן להקצות לחוזה.
- III עלויות חוזי הקמה יכללו אותן עלויות אחרות שניתן לחייב בגין את הלקוח בהתאם לתנאי החוזה.
- IV ניתן לכלול כחלק מעלות חוזה עלויות הקשורות באופן ישיר לחוזה ושהתהוו במהלך סגירת החוזה, אם ניתן לזהותן בנפרד ולמדוד אותן באופן מהימן ואם צפוי שהחוזה יושג.

איזה/אילו מהמשפטים נכון/ים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 11?

- א. רק משפטים I ו- II.
- ב. רק משפטים I ו- III.
- ג. רק משפטים II, I ו- IV.
- ד. רק משפטים II, I ו- III.
- ה. כל המשפטים.

שאלה מספר 3

חברת "יזמי בנייה" (להלן: "היזם"), התקשרה עם חברת "בוני הארץ" בע"מ (להלן: "החברה") להקמת מגדל יוקרה בתל-אביב (להלן: "הפרויקט"). היזם מכר 60% מהפרויקט לפני תחילת הבנייה. חוזה ההקמה, אשר נחתם בין החברה ליזם ביום 25 ביולי 2009, הינו לפי מחיר קבוע (Fix Price).

בעת עריכת הדוחות הכספיים של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009, הועלו הטענות הבאות בקשר להכרה בהכנסות והוצאות חוזה ההקמה בחברה, בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 11 :

- I חשב החברה טוען כי לא ניתן יהיה להכיר בהכנסות מהפרויקט מכיוון שבמקרה זה החברה לא עומדת בתנאי הכרה בהכנסה הקובע כי צפוי שהטבות כלכליות הקשורות לחוזה יזרמו לחברה, משום שהיזם טרם מכר 40% מהפרויקט.
- II סמנכ"ל הכספים טען כי אם החוזה שנחתם היה לפי חוזה עלות בתוספת רווח ולא לפי מחיר קבוע, לא הייתה משמעות לכך שהיזם טרם מכר 40% מהחוזה ובמקרה זה ניתן היה להכיר בהכנסה.
- III מנכ"ל החברה טען כי התנאים להכרה בהכנסה לפי תקן בינלאומי 11 זהים במקרה בו החוזה הינו לפי מחיר קבוע או לפי עלות בתוספת רווח.
- IV רואה החשבון של החברה טען שלדעתו, כל עוד ניתן לזהות ולמדוד את עלויות הפרויקט באופן ברור ומהימן וניתן למדוד הן את העלויות להשלמת החוזה והן את שיעור השלמה באופן מהימן, ניתן יהיה להכיר בהכנסות הפרויקט אם צפוי שהטבות כלכליות הקשורות לחוזה יזרמו לישות וניתן למדוד אותן באופן מהימן.

איזה/אילו מהטענות לעיל נכון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 11 בדבר חוזי הקמה?

- א. רק טענה I
- ב. טענות I ו- II
- ג. רק טענה III
- ד. רק טענה IV
- ה. כל הטענות שגויות

שאלה מספר 4

חברת "הבונה" (להלן - החברה) התקשרה באוקטובר 2008 עם חברת "זנזיבר" להקמת מגדל יוקרה בתל-אביב (להלן - "פרויקט שמיים"). הפרויקט יכלול מגדל יוקרה ומכון ספא אשר ישרת הן את דיירי הפרויקט והן אורחים חיצוניים. לצורך הקמת מכון הספא, התקשרה החברה עם קבלן אחר. לאור פשיטת הרגל של הקבלן האחר, בחודש אפריל 2009, התקשרה החברה שוב עם חברת "זנזיבר" לבניית מכון הספא. הקמת מכון הספא תיעשה במקביל להקמת פרויקט שמיים.

בעת הכנת הדוחות הכספיים לרבעון שהסתיים ביום 30 ביוני 2009 הועלו הטענות הבאות בהקשר לצירוף ופיצול חוזה ההקמה (הקמת מכון הספא והקמת פרויקט שמיים) בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 11:

- I חשב החברה טען כי על החברה לצרף את חוזה ההקמה ביחד, מכיוון שהבנייה תתרחש בו זמנית ואף הקמת מכון הספא תסתיים לפני הקמת המגדל.
- II סמנכ"ל הכספים טען כי בכל מקרה אין לצרף את החוזים, מכיוון שהוגשו הצעות נפרדות לגבי כל אחד מהם והמשא ומתן ביחס לכל חוזה נערך בנפרד.
- III רואה החשבון של החברה טען כי על החברה לצרף את החוזים, מכיוון שהמשא ומתן לקביעת המחיר למכון הספא נגזר מהחוזה המקורי ומכון הספא מהווה חלק משמעותי בתכנון ובתפקוד הקמת מגדל היוקרה.

איזו/אילו מהטענות לעיל נכונה/ות, בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 11 בדבר חוזה ביצוע?

- א. רק טענה I.
- ב. רק טענה II.
- ג. רק טענות I ו-III.
- ד. רק טענה III.
- ה. כל הטענות שגויות.

שאלה מספר 5

להלן 3 משפטים בנושא חוזי הקמה:

- I** חוזה הקמה הוא חוזה שנערך באופן ספציפי להקמת נכס או שילוב של נכסים הקשורים ביניהם או תלויים אחד בשני באופן הדוק באשר לתכנון, טכנולוגיה ותפקוד או במטרה, או בשימוש הסופי שלהם.
- II** חוזה במחיר קבוע הוא חוזה הקמה שבו הקבלן מסכים למחיר חוזה קבוע, או למחיר קבוע ליחידת תפוקה, שבמקרים מסוימים כפוף לסעיפים בחוזה המתייחסים למקרה של התייקרות העלויות.
- III** חוזה עלות בתוספת רווח הוא חוזה הקמה שבו הקבלן משופה בגין עלויות המותרות או המוגדרות בדרך אחרת, בתוספת אחוז מעלויות אלה או בתוספת עמלה קבועה.

איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 11?

- א. כל המשפטים נכונים
- ב. רק משפטים II ו- III
- ג. רק משפט I
- ד. כל המשפטים שגויים
- ה. רק משפט III

חלק ב'שאלה מספר 6

חברת "שרון" בע"מ (להלן "החברה") עוסקת במתן שירותים על פי חוזי ביצוע. ביום 1 בינואר 2007 התקשרה החברה בהסכם עם חברת "הרצל" בע"מ, לפיו תפתח החברה תוכנה המיוחדת לצורכי הלקוח בתוך תקופה של 30 חודשים. סכום החוזה הינו 640,000 ש"ח. שיעור ההשלמה נאמד על בסיס העלות בפועל מול העלות הכוללת החזויה.

להלן אומדן העלויות לתום השנים 2007 ו-2008 והעלויות בפועל שהתהוו לחברת "שרון" בע"מ:

<u>2008</u>	<u>2007</u>	
<u>בש"ח</u>	<u>בש"ח</u>	
150,000	240,000	עלויות פיתוח בפועל
210,000	460,000	אומדן עלויות להשלמת הפיתוח

מהו סך הרווח מעבודות פיתוח, כפי שייזקף בדוח רווח והפסד של חברת "שרון" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008 בהתאם להוראות תקן חשבונאות מספר 4?

- א. 26,000 ש"ח
- ב. 40,000 ש"ח
- ג. 74,000 ש"ח
- ד. 86,000 ש"ח
- ה. 100,000 ש"ח

שאלה מספר 7

חברת "שירה" בע"מ (להלן: "שירה") הינה חברה קבלנית המבצעת חוזי הקמת בניינים. ביום 1 בינואר 2005 חתמה "שירה" חוזה עם עיריית רמת-גן לבניית בניין העירייה החדש. סכום החוזה נקבע על סך של 50,000 אלפי דולר. בחוזה מובטח לשירה מענק עידוד בשיעור של 10% מסכום החוזה, במידה ומשך הבנייה לא יעלה על שנתיים וחצי מיום תחילת הבנייה. עוד נקבע כי ביום חתימת החוזה תקבל "שירה" מקדמה בשיעור של 20% מסכום החוזה המקורי והיתרה תתקבל בשיעורין בסוף כל שנה, בהתאם לקצב התקדמות הבנייה. המענק ישולם בסכום אחד בתום תקופת הבנייה. בעת עריכת הדוחות הכספיים לשנת 2005 צפתה "שירה" לסיים את הבנייה עד ליום 30 ביוני 2007. ביום חתימת החוזה אמדה חברת "שירה" את העלויות הכוללות בגין הפרויקט בסך 176,000 אלפי ש"ח. אומדן תקציב עלויות הבנייה לא השתנה בשנת 2005. להלן עלויות בפועל (באלפי ש"ח) שנבעו לחברת "שירה" במהלך הבנייה בשנת 2005:

<u>01-12/2005</u>	
70,000	חומרים + עבודה
4,000	שכר מנכ"ל
15,000	קבלן לפיתוח הקרקע

להלן שערי החליפין:

<u>שע"ח ל-\$1</u>	
4	01.01.2005
4.20	31.12.2005

מהו שיעור ההשלמה של הפרויקט ליום 31 בדצמבר 2005?

- א. 35.05%
- ב. 38.25%
- ג. 40.96%
- ד. 42.03%
- ה. 48.30%

הניחו כי שיעור ההשלמה ליום 31 בדצמבר 2005 הינו 45%.

מהו הרווח מהפרויקט (מעבודות עפ"י חוזה ביצוע) כפי שייכלל בדוח רווח והפסד של חברת "שירה" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2005 (באלפי ש"ח)?

- א. 20,150
- ב. 23,850
- ג. 25,600
- ד. 43,650
- ה. 53,000

שאלה מספר 8

חברת "דורון" בע"מ הינה חברה המבצעת עבודות קבלניות על פי חוזה הקמה. ביום 1.1.2004 חתמה החברה חוזה להקמת בניין מגורים בחיפה. להלן פרטים על תנאי חוזה ההקמה כפי שנקבעו בחוזה: החברה תבנה בניין בן 18 קומות על הקרקע של המזמין, בהתאם למפרט שנקבע בחוזה. הסכום הכולל של החוזה הוא 12,000 אלפי ש"ח. מועד סיום הבנייה ומסירת הבניין נקבע ליום 31.12.06. תנאי התשלום הם כדלקמן: מקדמה בסך 10% מסכום החוזה ביום החתימה על החוזה, 4 תשלומים חצי שנתיים החל מיום 30.6.2004 בסך של 1,000 אלפי ש"ח, ויתרת ההתחשבויות תשולם ביום מסירת הבניין.

נתונים נוספים:

להלן נתונים על עלויות הבנייה (באלפי ש"ח) כפי שהתהוו בפועל לכל אחת מהשנים 2004 ו-2005:

	2005	2004
חומרים	2,600	2,500
שכר	1,400	1,200
עבודה		
קבלני	800	600
משנה		

תקציב עלויות הקמת הפרויקט כפי שהוערך ע"י כלכלן החברה הוא 10,500 אלפי ש"ח. ליום 31.12.04 לא היו שינויים בתקציב עלויות הקמת הפרויקט. ביום 31.12.05 העריך כלכלן החברה כי עלויות הבנייה שנותרו להשלמה הינן 3,400 אלפי ש"ח. החברה אומדת את שיעור ההשלמה על בסיס העלות. החברה מיישמת את הוראות תקן בינלאומי מספר 11.

מהו שיעור ההשלמה של הפרויקט הנ"ל בתום שנת 2004?

א. 23.80%

ב. 42.85%

ג. 40.95%

ד. 35.23%

ה. 28.41%

הניחו כי שיעור ההשלמה תום שנת 2004 הינו 40%.

מהו הרווח בגין חוזה ההקמה, כפי שייזקף בדוח רווח והפסד של חברת "דורון" בע"מ, לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2004 (באלפי ₪)?

א. 1,500

ב. 500

ג. 600

ד. 900

ה. 1,000

**הניחו כי הרווח בגין חוזה ההקמה שנזקף בדוח רווח והפסד של חברת "דורון" בעמ
לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2004 הינו 500 אלפי שקלים.**

מהו ההפסד בגין חוזה ההקמה כפי שייזקף בדוח רווח והפסד של חברת "דורון" בע"מ,
לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2005 (באלפי ₪)?

א. 500

ב. 728

ג. 1,000

ד. 1,500

ה. 364

שאלה מספר 9

חברת "קרן" בע"מ (להלן "החברה") מבצעת פרויקטים על פי חוזה ביצוע. ביום 1 בינואר 2007 התקשרה החברה בחוזה עם חברת "אסף" בע"מ לביצוע פרויקט מגורים בקרית גת. משך ביצוע הפרויקט הינו כ- 3 שנים.

החברה מדווחת על הכנסותיה מעבודות בנייה בהתאם לשיטת התקדמות העבודות. שיעור ההשלמה של הפרויקט נקבע לפי יחס עלויות. להלן אומדן העלויות להשלמת הבנייה בתום השנים 2007-2008 והעלויות בפועל שנבעו לחברת "קרן" בע"מ במהלך הבנייה (בש"ח):

<u>2009</u>	<u>2008</u>	<u>2007</u>	
103,000	89,000	92,000	עלויות אומדן בפועל
-	104,000	215,000	אומדן עלויות להשלמת הבנייה

סכום החוזה נקבע על סך 400,000 ש"ח.

להלן התפלגות התשלומים:

10%	יום החתימה על החוזה:
15%	לאחר 10 חודשים:
45%	לאחר 18 חודשים:
30%	סיום הפרויקט:

בחוזה התחייבה החברה לסיים את הקמת המבנים עד ליום 30 ביוני 2009. בגין כל חודש איחור, תשלם החברה קנס בסך של 18,000 ש"ח ואילו אם תקדים את הבנייה, תזכה לבונוס בסך 15,000 ש"ח לחודש. ביום עריכת החוזה צפתה החברה לסיים את הבנייה בזמן. בעת עריכת הדוחות הכספיים לשנת 2007, צפתה החברה לסיים את הקמת המבנים ביום 31 במרץ 2009. בעת עריכת הדוחות הכספיים לשנת 2008, צפתה החברה לסיים את הקמת המבנים ביום 31 באוגוסט 2009. החברה סיימה את הקמת המבנים בפועל ביום 31 באוקטובר 2009 (ההתחשבות בגין תשלומי בונוסים או קנסות תבוצע בתום הפרויקט).

לחברת "קרן" בע"מ אין חוזה הקמה נוספים.

מהו סך הרווח מעבודות בנייה כפי שייזקף בדוח רווח והפסד של חברת "קרן" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

א. 8,817 ש"ח

ב. 32,170 ש"ח

ג. 38,573 ש"ח

ד. 44,397 ש"ח

ה. 73,035 ש"ח

מהי יתרת (זכאים)/חייבים בגין מזמיני עבודות, כפי שתוצג במאזן של חברת "קרן" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007?

א. 48,000 ש"ח

ב. 16,695 ש"ח

ג. 6,645 ש"ח

ד. 33,335 ש"ח

ה. 136,505 ש"ח

שאלה מספר 10

חברת "עידן" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2006 במטרה לבצע פרויקטים קבלניים לפי הזמנה. ביום ההקמה התקשרה החברה בחוזה עם חברת "נרקיס" בע"מ לביצוע פרויקט מגורים בנתיבות. משך ביצוע הפרויקט הינו 4 שנים. שיעור ההשלמה של הפרויקט נקבע לפי יחס עלויות.

להלן אומדן העלויות והעלויות בפועל של החברה בכל אחת מהשנים:

<u>2009</u>	<u>2008</u>	<u>2007</u>	<u>2006</u>	
ש"ח	ש"ח	ש"ח	ש"ח	
170,000	150,000	102,000	87,000	עלויות בפועל (בכל שנה)
	175,000	194,000	276,000	עלויות משוערות להשלמה

התמורה הכוללת הצפויה מהחוזה הינה 500,000 ש"ח. מטעמי פשטות, יש להתעלם מערך הזמן. בימים 31 בדצמבר 2006 ו- 2007 קיבלה החברה מקדמות בסך של 105,000 ש"ח ו- 137,000 ש"ח, בהתאמה. לחברה אין פרויקטים נוספים. החברה מיישמת בדוחותיה הכספיים את הוראות תקן בינלאומי מספר 11, חוזי הקמה.

מהו הרווח מעבודות בנייה, כפי שייזקף בדוח רווח והפסד של חברת "עידן" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 72,469 ש"ח
- ב. 39,611 ש"ח
- ג. 57,736 ש"ח
- ד. 23,756 ש"ח
- ה. 24,902 ש"ח

מהי יתרת (זכאים)/חייבים בגין מזמיני עבודות, כפי שיופיעו במאזן של חברת "עידן" בע"מ, ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. 4,736 ש"ח
- ב. 2,335 ש"ח
- ג. (53,000) ש"ח
- ד. 242,000 ש"ח
- ה. (242,000) ש"ח

הניחו כי סך הרווח המצטבר מעבודות בנייה, כפי שנזקף בדוחות רווח והפסד של חברת "עידן" בע"מ לשנים שהסתיימו בימים 31 בדצמבר 2006 ו 2007, הינו 57,737 ש"ח.

מהו ההפסד שייזקף בדוח רווח והפסד של חברת "עידן" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 57,737 ש"ח
- ב. 9,420 ש"ח
- ג. 71,737 ש"ח
- ד. 47,346 ש"ח
- ה. 14,000 ש"ח

שאלה מספר 11

חברת "הבנאים" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2001 במטרה לבצע פרויקטים קבלניים לפי הזמנה. ביום 1 בינואר 2007 התקשרה החברה בחוזה עם חברת "הנרקיסים" בע"מ להקמת בניין מגורים באשדוד בתמורה ל- 900,000 ש"ח. משך ביצוע הפרויקט הינו 3.5 שנים.

להלן אומדן העלויות להשלמה והעלויות השוטפות לכל שנה של חברת "הבנאים" בע"מ:

<u>2010</u>	<u>2009</u>	<u>2008</u>	<u>2007</u>	
(ש"ח)	(ש"ח)	(ש"ח)	(ש"ח)	
92,000	300,000	207,000	236,000	עלויות שוטפות
	96,000	430,000	635,000	עלויות משוערות להשלמה
30/06/2010	01/06/2010	01/10/2010	01/03/2010	מועד סיום חזוי
0	0	0	0	

להלן התפלגות התקבולים מסכום החוזה המקורי (מטעמי פשטות, יש להתעלם מערך הזמן):

10%	יום החתימה על החוזה
25%	31/12/07
35%	31/12/08
30%	סיום הפרויקט

בהתאם לחוזה, התחייבה החברה לסיים את הקמת המבנה עד ליום 30 ביוני 2010. בגין כל חודש איחור, תישא החברה בקנס בסך של 25,000 ש"ח ואילו אם תקדים את מועד סיום הבנייה תזכה לבונוס בסך 20,000 ש"ח לחודש. הניחו כי על סמך ניסיון העבר של החברה, האומדן לגבי מועד סיום חזוי הינו אומדן מהימן החל משנת 2007.

הנחות

1. העלויות השוטפות של הפרויקט משולמות במזומן בכל 31 בדצמבר.
2. שיעור ההשלמה של הפרויקט נקבע לפי יחס עלויות.
3. החברה מדווחת על הכנסותיה מעבודות בנייה בהתאם לשיטת התקדמות העבודות.
4. על פי ניסיון העבר, החברה יכולה לאמוד באופן מהימן את תוצאות החוזה לאחר שהתהוו 25% מהעלויות.

מהי יתרת חייבים (זכאים) בגין מזמיני עבודות, כפי שתוצג במאזן של חברת "הבנאים" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008?

- א. 56,357 ש"ח.
- ב. 104,357 ש"ח.
- ג. 105,000 ש"ח.
- ד. (235,000) ש"ח.
- ה. (630,000) ש"ח.

בהנחה כי הרווח המצטבר ליום 31 בדצמבר 2008 הינו 30,000 ש"ח, מהו סך הרווח מעבודות בנייה, כפי שייזקף בדוח רווח והפסד של חברת "הבנאים" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. 19,544 ש"ח.
- ב. 24,020 ש"ח.
- ג. 41,732 ש"ח.
- ד. 71,732 ש"ח.
- ה. 81,000 ש"ח.

שאלה מספר 12

חברת "שירה" בע"מ (להלן: "שירה") הינה חברה המבצעת חוזי הקמת גשרים. ביום 1 בינואר 2008 חתמה "שירה" חוזה עם משרד התשתיות האמריקאי להקמת גשר במזרח ארה"ב. סכום החוזה נקבע על סך 75,000 אלפי דולר, באשר ביום חתימת החוזה תקבל "שירה" מקדמה בשיעור של 15% והיתרה תתקבל לשיעורין בתום כל חצי שנה (החל מ- 30 ביוני 2008) בהתאם לקצב התקדמות הבנייה (בהתאם לשיעור ההשלמה במועד התשלום). מכל תשלום ינוכה חלק יחסי מהמקדמה. (מטעמי פשטות יש להתעלם מערן הזמן). בחוזה התחייבה "שירה" לסיים את הקמת הגשר עד ליום 30 ביוני 2010. ביום עריכת החוזה תמחרה "שירה" את הכנסות הפרויקט לפי תוספת של 20% על העלות (cost+20%). אומדן תקציב עלויות הבנייה לא השתנה בשנת 2008. (שיעור ההשלמה נקבע לפי יחס עלויות).

להלן עלויות ההקמה בפועל (באלפי ש"ח) בהן עמדה "שירה" במהלך תקופת הבנייה (בהתפלגות אחידה על פני כל תקופה):

45,000	1-6/2008
42,000	7-12/2008

להלן שערי חליפין:

4	01/01/2008
4.1	30/06/2008
3.9	31/12/2008

יש לעגל את התוצאות לש"ח הקרוב ואחוזים ל- 2 מקומות אחרי הנקודה.

מהם שיעורי ההשלמה בגין חוזה ההקמה של הגשר לימים 30 ביוני 2008 ו- 31 בדצמבר 2008?

	<u>30/06/2008</u>	<u>31/12/2008</u>
א.	16%	32.6%
ב.	18%	34.8%
ג.	17.7%	34%
ד.	18.5%	34.5%
ה.	17%	35%

הניחו כי שיעורי ההשלמה לימים 30 ביוני 2008 ו- 31 בדצמבר 2008 הינם 18% ו- 34% בהתאמה. מהן ההכנסות מחוזה הקמת הגשר, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של "שירה", לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 100,613 ש"ח.
- ב. 102,981 ש"ח.
- ג. 115,435 ש"ח.
- ד. 131,828 ש"ח.
- ה. 164,093 ש"ח.

הניחו כי שיעורי ההשלמה לימים 30 ביוני 2008 ו- 31 בדצמבר 2008 הינם 18% ו- 34% בהתאמה וכי הרווח שהכירה "שירה" מחוזה הקמת הגשר בשנת 2008 הינו 15,613 ש"ח. מהי יתרת החייבים/(זכאים), כפי שתוצג במאזן "שירה" ליום 31 בדצמבר 2008?

- א. 9,952 ש"ח.
- ב. 31,828 ש"ח.
- ג. (29,215) ש"ח.
- ד. (31,828) ש"ח.
- ה. (44,828) ש"ח.

שאלה מספר 13

חברת "הבנאים" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2000 במטרה לבצע פרויקטים קבלניים לפי הזמנה. ביום 1 בינואר 2009 חתמה החברה חוזה עם חברת "ש.ו.ק.י" בע"מ (להלן: "המזמין") להקמת שני מבני מגורים זהים בפתח-תקווה (להלן - "הפרויקט"). המבנים יבנו בעת ובעונה אחת. סכום החוזה נקבע על סך 2,700,000 ש"ח לכל בניין, צמוד למדד תשומות הבנייה.

להלן התפלגות התקבולים מסכום החוזה המקורי (מטעמי פשטות, יש להתעלם מערך הזמן):

15%	יום החתימה על החוזה
20%	לאחר 10 חודשים
40%	לאחר 18 חודשים
25%	סיום הפרויקט

בחוזה התחייבה החברה לסיים את הקמת המבנים עד ליום 31 במרץ 2011. בגין כל חודש איחור תישא החברה בקנס לא צמוד בסך של 18,000 ש"ח. להלן נתונים נוספים בקשר לפרויקט:

<u>נתונים ליום</u>	<u>מועד סיום חזוי</u>	<u>עלויות שוטפות לשנה שהסתיימה באותו מועד</u>	<u>עלויות משוערות להשלמה</u>	<u>מדד תשומות הבנייה</u>
01.01.2009	31.03.2011	-	4,320,000	100
31.10.2009	28.02.2011	-	-	101
31.12.2009	01.02.2011	1,450,000	3,470,000	102
30.06.2010	31.07.2011	-	-	104
31.12.2010	01.09.2011	2,100,000	1,900,000	105
31.09.2011	30.09.2011	2,200,000	-	106

יש להניח כי:

- * עלויות הפרויקט השוטפות משולמות במזומן בבל 31 בדצמבר.
- * שיעור ההשלמה של הפרויקט נקבע לפי יחס עלויות.
- * החברה מדווחת על הכנסותיה מעבודות בנייה בהתאם לשיטת התקדמות העבודות.
- * על פי ניסיון העבר, החברה יכולה לאמוד באופן מהימן את תוצאות החוזה לאחר שהתהוו לה 25% מהעלויות.
- * למעט הפרויקט הנ"ל אין לחברה פרויקטים נוספים

מהו סך הרווח/(ההפסד) מעבודות בנייה, בפי שייזקף בדוח רווח והפסד של חברת "הבנאים בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2010?

- א. 165,336 ש"ח
- ב. 149,246 ש"ח
- ג. 16,089 ש"ח
- ד. 149,246 ש"ח
- ה. 165,336 ש"ח

הניחו כי הרווח המצטבר מעבודות בנייה של החברה ליום 31 בדצמבר 2010 הינו 230,000 ש"ח.

מה תהיה יתרת החייבים/(זכאים) בגין מזמיני עבודות, כפי שתוצג במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2010?

- א. 367,200 ש"ח
- ב. 827,200 ש"ח
- ג. (1,620,000) ש"ח
- ד. 82,800 ש"ח
- ה. 828,200 ש"ח

הניחו כי שיעור ההשלמה ליום 31 בדצמבר 2009 הינו 21% וכי המועד החזוי לסיום בתום 2010 הינו בפברואר 2011. בנוסף הניחו כי נקבע בחוזה שעבור כל חודש של הקדמה במסירה תקבל החברה בONUS לא צמוד בסך 12,000 ש"ח.

מהו סך הרווח/(ההפסד) מעבודות בנייה, כפי שייזקף בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2010 ?

- א. 20,193 ש"ח
- ב. 32,193 ש"ח
- ג. 31,000 ש"ח
- ד. 44,193 ש"ח
- ה. 90,346 ש"ח

הכנסות, תקן חשבונאות בינלאומי מספר 18

שאלה מספר 1

דני ודנה הם קטקטים בני 5, שבעיקר נהנים מהחיים. לאחרונה פרץ בגן ויכוח נקוב, לאחר

שדנה טענה כי ההכנסה של אבא שלה גבוהה מההכנסה של אבא של דני. דני, בתגובה, טען כי

הרווח הנקי של אבא שלו גבוהה יותר.

נדרש:

1. הגדר: הכנסה
2. מהי הסוגיה המרכזית עימה אנו מתמודדים כאשר אנו דנים ב"הכנסה"
3. מנה 3 סוגים של הכנסות

שאלה מספר 2

הכנסה ממכירת סחורות היא הכנסה ממכירת פריט שיוצר על ידי החברה או שנרכש על ידה בעבר.

נדרש:

1. מהם התנאים להכרה בהכנסה ממכירת סחורות?
2. מהם המגבלות על הכרה בהכנסה ממכירת סחורות?

חברת החשמל "זיל- בזול" יצאה במבצע חדש: החברה נותנת אחריות בת שנה לכל מוצריה. כמו כן, כאשר לקוח משלם באשראי, החברה אינה מוסרת את המוצר עד שהיא בודקת כי האשראי אכן ניתן לגבייה.

נדרש:

3. האם מתן אחריות למוצרים מגביל את היכולת של החברה להכיר בהכנסה ממכירת סחורה?
4. האם העובדה כי החברה אינה מוסרת מוצריה עד לבדיקת טיב האשראי פוגעת ביכולתה להכיר בהכנסה ממכירת אותה סחורה?

שאלה מספר 3

הכנסה ממתן שירותים היא הכנסה מביצוע מטלה שביצועה לרוב מעוגנת בחוזה מחייב

נדרש:

1. מהם התנאים להכרה בהכנסה ממתן שירותים?
2. מהו ההבדל העיקרי כאשר אנו עוסקים בהכרה בהכנסה ממכירת סחורות והכרה בהכנסה ממתן שירותים?
3. מהו "שלב ההשלמה" או "שיטת שיעור ההשלמה" כאשר אנו עוסקים בהכרה בהכנסה ממתן שירותים (רמז: היעזר בתשובתך לשאלה מספר 2)
4. חברת "הנביא הידוע" אינו מסוגלת לקבוע את תוצאתה של עסקה למתן שירותי חיזוי העתיד: היא אינה בטוחה האם העסקה תסתיים ברווח או בהפסד. מהו הטיפול החשבונאי בהכנסות חברת הנביא הידוע כתוצאה ממתן השירותים מעסקה זו?

שאלה מספר 4

הכנסה פסיבית היא הכנסה המתקבלת כתוצאה מכך שאחרים עושים שימוש בנכסי הישות.

נדרש:

1. מנה סוגים שונים של הכנסות פסיביות
2. מהם התנאים להכרה בהכנסה פסיבית?
3. כיצד נכיר בסוגים השונים של הכנסה פסיבית?

שאלה מספר 5

ענה בקצרה:

1. כיצד יש למדוד הכנסה?
2. הסבר בקצרה אודות הטיפול החשבונאי בהכרה בהכנסה במסגרת עסקת אשראי

שאלה מספר 6

1. מהו הטיפול החשבונאי בעסקה מעורבת למכר סחורה ומתן שירותים?
2. מהו הטיפול החשבונאי לגבי תמורה המתקבלת עבור צד שלישי?
3. מהו עיקרון ההקבלה החשבונאי וכיצד הוא מתקשר לסוגיית ההכרה בהכנסה?
4. מהי עסקה מסוג "חייב והחזק"?
5. הסבר אודות סוגיית "סוכן" או "ספק עיקרי". בתשובתך יש להתייחס לתנאים בהם נראה ישות כסוכן או ספק עיקרי.

שאלה מספר 7

להלן שלוש משפטים בנושא הכרה בהכנסה:

- I כאשר תוצאתה של עסקה הכרוכה בהספקת שירותים אינה ניתנת לאמידה באופן מהימן, יוכרו ההכנסות עד לגובה ההוצאות בנות השבה שהוכרו.
- II הכנסות הן תזרים חיובי ברוטו של הטבות כלכליות במהלך התקופה, הנובע מהפעולות הרגילות של הישות, כשתזרימים אלה גורמים לגידול בהון העצמי, למעט גידול בהון העצמי הנובע מהשקעות בעלים.
- III שווי הוגן הוא הסכום שבו ניתן להחליף נכס או לסלק התחייבות בעיסקה בתום לב, בין קונה מרצון למוכר מרצון, הפועלים בצורה מושכלת.

איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים בהתאם להנחיות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 18 בדבר הכנסות ?

- א. כל המשפטים
- ב. רק משפטים I ו-II
- ג. רק משפטים II – III
- ד. רק משפט I
- ה. רק משפט II

שאלה מספר 8

להלן ארבעה משפטים בנושא הכנסות:

- | | |
|------------|---|
| I | הכנסות הן תזרים חיובי ברוטו של הטבות כלכליות במהלך התקופה, הנובע ממכלול הפעילויות של הישות כשתזרימים אלה גורמים לגידול בהון העצמי, למעט גידול בהון העצמי הנובע מהשקעות בעלים. |
| II | הכנסות הן תזרים חיובי נטו של הטבות כלכליות במהלך התקופה, הנובע מהפעילויות הרגילות של הישות שתזרימים אלה גורמים לגידול בהון העצמי, למעט גידול בהון העצמי הנוגע מהשקעות בעלים. |
| III | הכנסות הן תזרים חיובי ברוטו של הטבות כלכליות במהלך התקופה, הנובע מהפעילויות הרגילות של הישות שתזרימים אלה גורמים לגידול בהון העצמי, כולל גידול בהון העצמי הנובע מהשקעות בעלים. |
| IV | הכנסות הן תזרים חיובי ברוטו של הטבות כלכליות במהלך התקופה, הנוגע מהפעילויות הרגילות של הישות כשתזרימים אלה גורמים לגידול בהון העצמי, למעט גידול בהון העצמי הנובע מהשקעות בעלים. |

איזה/אילו מהמשפטים לעיל נכון/ים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 18?

- א. רק משפט IV
- ב. רק משפט II
- ג. כל המשפטים שגויים
- ד. רק משפט III
- ה. רק משפט I

הון עצמי

שאלה מספר 1

דני ויואב החליטו להקים חברה לבניית צעצועים. כעבור שנה מצבת הנכסים של החברה עומדת על 100, מצבת ההתחייבות עומדת על 50 וסך ההון העצמי הינו 50 שקלים.

- ג. מה מייצג ההון העצמי?
- ד. היכן מוצג ההון העצמי במאזן החברה?
- ה. מה הקשר בין צד הנכסים, ההתחייבות וההון העצמי?

שאלה מספר 2

ענה בקצרה:

1. מנה 3 צורות התאגדות נפוצות
2. מהם המאפיינים הייחודיים של חברה בע"מ לעומת צורת התאגדות אחרות?
3. מהי מנייה?
4. מהו ההבדל בין הון מניות רשום, מונפק ונפרע?

שאלה מספר 3

להלן מבנה ההון העצמי של חברת "EZ100":

הון מניות	10 (1 ש"ח ערך נקוב)
פרמיה	990
עודפים	1,000
מניות באוצר	(100)
סה"כ	1,900

תמיר ולירן ניהלו דיון אודות המשמעות של הפריטים השונים בהון העצמי.

תמיר: "סעיף הון מניות מייצג את סך הערך הנקוב של המניות בחברה. בפני עצמו אין לו משמעות כלכלית, זולת העובדה שהוא מסייע לנו לקבוע את אחוז ההחזקה שלנו בחברה"

לירן: "רגע, אז מדוע כאשר הנפקנו מניות ושילמנו 1,000 שקלים סיווגנו סכום של 990 שקלים כפרמיה. מדוע לא רשמנו פשוט הון מניות בסך 1,000?"

תמיר: "הפרמיה מייצגת את הסכום העודף ששולם מעבר לערך הנקוב של המניות. הערך הנקוב של המניות בתוספת הפרמיה מייצג את הערך הכלכלי של המניות שהונפקו למעשה"

לירן: "אז איך סעיף עודפים קשור לכל זה?"

תמיר: "מה יהיה, לא צפית בהסברים באתר...? תיכף תשאל שאלות גם לגבי מניות באוצר!"

נדרש: התייחס לדיון בין תמיר ולירן וענה:

- א. מה מייצג כל פריט בהון העצמי
- ב. כיצד מתבטא הקשר בין דו"ח רווח והפסד והמאזן דרך סעיף עודפים בהון העצמי

שאלה מספר 4

לאחר שחברת EZ100 נחלה הצלחה כבירה, החליטו תמיר ולירן לחלק דיבידנד.

ענה בקצרה:

1. מהי המהות הכלכלית של חלוקת דיבידנד?
2. כיצד משפיעה חלוקת דיבידנד על מאזן החברה?
3. כיצד משפיעה חלוקת דיבידנד על דו"ח רווח והפסד?
4. האם ניתן בכל מקרה לחלק דיבידנד?
5. מהם פקודות היומן שיש לרשום בגין חלוקת דיבידנד. הבחן בין:
 - א. הכרזה על חלוקת דיבידנד, ולאחר מכן תשלום
 - ב. הכרזה וחלוקה על חלוקת דיבידנד בו זמנית

שאלה מספר 5

תמיר ולירן מתלבטים בין חלוקת מניות הטבה ופיצול מניות.

נדרש: הסבר בקצרה אודות כל אפשרות והסבר מהי ההבחנה ביניהם.

שאלה מספר 6

אייל הינו סטודנט במכללה ידועה אשר התרשם רבות מן האתר EZ100. אייל פנה לתמיר ולירן והציעה

להם סכום נכבד של כסף בתמורה להנפקת מניית בכורה.

נדרש:

- א. מהי מניית בכורה? במה היא שונה ממנייה רגילה?
- ב. מהי מניית בכורה צוברת וכזו שאינה צוברת?
- ג. מהי מניית בכורה משתתפת וכזו שאינה משתתפת?
- ד. כאשר קיימים בעלי מניות בכורה, מהו סדר חלוקת דיבידנד?

שאלה מספר 7

- א. מהו דו"ח על השינויים בהון העצמי?
- ב. חברת "EZ100" הוקמה ביום 01.01.2008. להלן פעולות שבוצעה בשנה זו:
1. החברה הונפקה ביום 01.01.2008 על ידי הנפקת מניות בסך 50 ₪ ערך נקוב בתמורה ל- 150 שקלים.
 2. החברה הנפיקה מניות נוספות ביום 01.03.2008 בסך 10 ₪ ערך נקוב בתמורה ל- 50 שקלים.
 3. רווח החברה בשנת 2008: 100 שקלים
 4. החברה חילקה דיבידנד ביום 31.12.2008 בסך 30 שקלים.
- נדרש: הצג דו"ח על השינויים בהון העצמי לשנת 2008.

שאלה מספר 8

ענה בקצרה על השאלות הבאות:

- האם עסקאות עם בעלי המניות מקבלות ביטוי בדו"ח רווח והפסד?
- כיצד נקבע אם נייחס פריט מסוים להון העצמי או להתחייבות?
- מהם ההבדלים העיקריים בין חברה פרטית וחברה ציבורית?
- מהו הטיפול החשבונאי בחוצאות הנפקת מניות?
- האם ההון העצמי של חברה יכול להיות שלילי?

שאלה מספר 9

להלן התנועה בסעיף הון עצמי של חברת המאכזבים בע"מ (להלן – "החברה") לשנת 2008:

נתונים	₪
יתרת ההון העצמי ליום 31 בדצמבר 2007	280,000
הנפקת מניות 25 באפריל 2008	?
הפסד נקי לשנת 2008	80,000
דיבידנד שהוכרז ביום 31 באוקטובר 2008	15,000

במאזן ליום 31 בדצמבר 2008 מסתכמים נכסיה של החברה והתחייבויותיה לסך של 725,000 ₪ ו- 330,000 ₪

בהתאמה מהי סך התמורה שהתקבלה בחברה כתוצאה מהנפקת המניות ביום 25 באפריל 2008 (בש"ח)?

- 50,000
- 195,000
- 210,000
- 490,000
- 580,000

שאלה מספר 10

להלן נתונים נבחרים מתוך מאזני חברת "העטופים" בע"מ (להלן – "החברה") לימים 31 בדצמבר 2008 ו- 31 בדצמבר 2007:

31.12.2007	31.12.2008	
85,000	188,000	סך נכסים
68,000	110,000	סך התחייבויות
?	?	הון עצמי

להלן נתונים נוספים המתייחסים לפעולות שהחברה ביצעה במהלך שנת 2008:

- * החברה הנפיקה 20,000 מניות רגילות 1 ₪ ערך נקוב כ"א, תמורת סך של 50,000 ₪ במזומן
- * החברה הנפיקה 10,000 מניות הטבה 1 ₪ ערך נקוב כ"א
- * הרווח הנקי של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008 הסתכם ל- 65,000 ₪
- * במסגרת ההתחייבות ליום 31 בדצמבר 2007 ו- 31 בדצמבר 2008, כלולה התחייבות בגין דיבידנד לשלם בסך 15,000 ₪ ו- 25,000 ₪ בהתאמה. הדיבידנד משולם בשנה שלאחר שנת ההכרזה.

מהו סכום הדיבידנד ששולם במזומן בשנת 2008 (בש"ח)?

- א. 5,000
- ב. 35,000
- ג. 44,000
- ד. 54,000
- ה. 84,000

שאלה מספר 11

ביום 01.01.2008 הוקמה חברת המירוץ בע"מ. להלן פעולות החברה ביום הקמתה:

- הנפקת 20,000 מניות בנות 1 ₪ ע.ג. תמורת 80,000 ₪ במזומן.
- רכישת ציוד לשימוש החברה בעלות של 80,000 ₪ תמורת תשלום במזומן של 40,000 ₪
- והנפקת 10,000 מניות בנות 1 ₪ ערך נקוב, בפרמיה.

מה יהיו ערכי הנכסים, ההתחייבויות וההון העצמי במאזן החברה ביום הקמתה? (בש"ח)

נכסים	התחייבויות	הון עצמי	
80,000	40,000	120,000	א.
110,000	40,000	80,000	ב.
120,000	-	120,000	ג.
120,000	90,000	30,000	ד.
160,000	-	60,000	ה.

שאלה מספר 12

חברת הדלתות בע"מ הציגה את נתוני הכספיים לשנת 2008 כדלקמן :

150,000	יתרת רווח שלא יועד – 01 בינואר 2008
45,200	רווח נקי לשנת 2008
200,000	הון מניות רגילות בנות 1 ש"ח ערך נקוב כ"א
200,000	מניות בכורה 8% לא צוברות בנות 10 ש"ח ערך נקוב כ"א

בהינתן כי חברת "הדלתות" בע"מ חילקה דיבידנדים בגין מניות הבכורה בלבד, מה תהיה יתרת הרווח שלא יועד ליום 31 בדצמבר 2008 (בש"ח)?

- א. 179,200
- ב. 193,600
- ג. 195,200
- ד. 245,200
- ה. 579,600

שאלה מספר 13

חברת "עומר" בע"מ (להלן – "החברה") הוקמה ביום 01 בינואר 2005.

להלן הדו"ח על השינויים בהון העצמי של החברה לשנת 2006 :

תאריך	מניות רגילות 1 ש.ע.נ.	מניות בכורה 6%	פרמיה	עודפים	סה"כ
31.12.2005	200,000	200,000	600,000	800,000	?
הנפקת מניות	100,000		100,000		?
רווח השנה				?	?
דיבידנד שהוכרז				?	?
31.12.2006	300,000	200,000	?	?	?

*מניות הבכורה צוברות ולא משתתפות

נתונים נוספים

שנת 2006

הרווח לשנת 2006 הינו 150,000 שקלים.
ביום 31 בדצמבר 2006 הכריזה השילמה החברה דיבידנד בסך 80,000 שקלים.

שנת 2007

במהלך השנת 2007 הנפיקה החברה 50% הטבה לבעלי המניות הרגילות. ההטבה הונפקה מהעודפים.
ביום 31 בדצמבר 2007 שילמה החברה דיבידנד בשיעור של 25% לבעלי המניות הרגילות.
רווח החברה לשנת 2007 הינו 120,000 שקלים.

מהי יתרת ההון העצמי במאזן החברה ליום 31.12.2006?

- א. 1,000,000
- ב. 1,930,000
- ג. 2,000,000
- ד. 2,070,000
- ה. 2,230,000

מה סכום הדיבידנד הכולל ששילמה החברה בשנת 2007?

- א. 12,000
- ב. 36,000
- ג. 112,500
- ד. 124,500
- ה. 148,500

שאלה מספר 14

חברת "הפורעים" בע"מ (להלן – "החברה") הוקמה ביום 01 בינואר 2006. ביום זה הונפק ונפרע הון המניות

של החברה כדלקמן:

200,000 מניות רגילות בנות 1 ₪ ערך נקוב
100,000 מניות בכורה, 10%, צוברות, 1 ₪ ערך נקוב כל אחת

נתונים נוספים:

- ביום 31 בדצמבר 2007 חילקה החברה לראשונה דיבידנד בסכום של 15,000 ₪
- ביום 31 בדצמבר 2008 חילקה החברה דיבידנד נוסף בסכום של 45,000 ₪
- בשנת 2009 הנפיקה החברה 100% מניות הטבה לבעלי המניות הרגילות וביום 31 בדצמבר 2009 קיבלו בעלי המניות הרגילות דיבידנד בשיעור של 20% על ערכן הנקוב.

מהו סכום הדיבידנד אשר יקבלו בעלי המניות הרגילות של חברת "הפורעים" בע"מ בשנת 2008 (בש"ח)?

- א. 10,000
- ב. 15,000
- ג. 30,000
- ד. 35,000
- ה. 40,000

מהו סך הדיבידנד שחילקה חברת הפורעים בע"מ לשנת 2009 (בש"ח)?

- א. 10,000
- ב. 40,000
- ג. 50,000
- ד. 80,000
- ה. 90,000

שאלה מספר 15

חברת "איזו100" הוקמה ביום 01.01.2010 על ידי הנפקת 800,000 מניות רגילות בנות 1 ₪ ערך נקוב תמורת 120% מערך הנקוב. להלן פרטים אודות אירועים נוספים אשר התרחשו בחברה בשנה זו:

* ביום 01.01.2010 הנפיקה החברה את מניות בכורה א' (10%) 100,000 ₪ ערך נקוב. מניות בכורה אילו צוברות ומשתתפות במחצית הדיבידנד בשיעור של מעל 15% המחולק לבעלי המניות הרגילות.

* ביום 31.03.2010 הנפיקה החברה 80,000 חבילות הכוללות:

פרטים	שווי הוגן
5 מניות רגילות, 2 ₪ ערך נקוב	20
2 כתבי אופציה סדרה א'	5
סה"כ	25

- כתב האופציה הינו מסדרה א': ניתן להמרה ל- 2 מניות רגילות בתמורה לתוספת מימוש בת 3 שקלים למניה.
- הוצאות הנפקת החבילה היוו 10% מסך התמורה.

* ביום 31.09.2010 הומרו 60% מאופציות סדרה א'.

* ביום 31.12.2010 חילקה החברה דיבידנד לבעלי מניותיה בשיעור של 25% מהערך הנקוב של בעלי המניות הרגילות.

* הרווח לשנת 2010 הסתכם לסך של 2,500,000 שקלים

נדרש:

1. רשום פקודות יומן לשנת 2010 בגין אירועים אילו
2. הצג דו"ח על השינויים ההון עצמי
3. מה סכום הדיבידנד שקיבלו בעלי מניות הבכורה בשנת 2010?

שאלה מספר 16

חברת "בידי במבה" הוקמה ביום 01.01.2006. להלן הרכב ההון העצמי של החברה ליום 31.12.2007:

1,000	מניות רגילות 1 ש"ח ערך נקוב
2,000	מניות בכורה א' (10%) 1 ש"ח ערך נקוב
	כ"א
1,000	פרמיה
500	עודפים
4,500	סה"כ

להלן נתונים נוספים:

מניות בכורה א'

מניות בכורה אילו נושאות ריבית בשיעור של 10% מערך הנקוב. מניות הבכורה צוברות ומשתתפות בשליש משיעור הדיבידנד המחולק לבעלי מניות רגילות מעל 15%. המניות הונפקו ביום הקמת החברה.

דיבידנד

ביום 31.12.2006 חילקה החברה דיבידנד בסך 100,000 שקלים.

שנת 2008

אירוע מספר 1

ביום 01.01.2008 יצאה החברה לתשקיף במטרה לגייס הון. החברה יצאה בתשקיף שבו הוצעו לציבור 40,000 יחידות שמורכבות מחבילה. להלן פרטים אודות החבילה:

<u>פרטים</u>	<u>שווי הוגן</u>
2 מניות רגילות 1 ש"ח ערך נקוב כל אחת	12
4 מניות רגילות 3 ש"ח ערך נקוב כל אחת	68
10 ש"ח ערך נקוב איגרות חוב	12
2 כתבי אופציה סדרה א', ניתנות להמרה עד יום 31.12.2012 בתמורה לתוספת מימוש קבועה של 1 ש"ח.	8
סה"כ	100

הוצאות ההנפקה הסתכמו לסך של 5% מתמורת ההנפקה.

אירוע מספר 2

ביום 01.01.2008 הנפיקה החברה 20,000 כתבי אופציה ב' הניתנים להמרה למניות רגילות ביחס של 1:1 (כל אופציה אחת ניתנת להמרה למנייה אחת) בתמורה לסכום של 200,000 שקלים. על מנת להמיר את האופציה למניה, נדרש לשלם תוספת מימוש של 5 שקלים למניה. במידה והאופציה אינה ממומשת עד ליום 31.12.2008, היא פוקעת. ביום 01.05.2008 הומרו 30% מהאופציות למניות. מלבד אירוע המרה זה, לא הומרו אופציות נוספות למניות.

אירוע מספר 3

ביום 01.09.2008 חילקה החברה מניות הטבה בשיעור של 50% לכל בעלי המניות הרגילות.

אירוע מספר 4

ביום 31.12.2008 הכריזה החברה על דיבידנד אשר יחולק ביום 31.03.2010. הדיבידנד הינו בשיעור של 20% מהערך הנקוב של המניות הרגילות

אירוע מספר 5

רווחי החברה לשנת 2009 הסתכמו לסכום של 1,000,000 שקלים.

נדרש:

1. רשום פקודות יומן בגין אירועים שהתרחשו בחברה בשנת 2008
2. מהו סכום הדיבידנד אותם זכאים לקבל בעלי המניות הרגילות?
3. הצג דו"ח שינויים בהון עצמי לשנת 2008

הלוואות

שאלה מספר 1

אייל, סטודנט מוכשר, מתמודד מזה סמסטר שני עם ציונים בינוניים במיוחד. "העבודה הורגת אותי. אני מגיע הביתה ואין לי כוח ללמוד", הוא מרבה להתלונן. לאחרונה, החליט אייל להתפטר מהעבודה ולקחת הלוואה על מנת לממן את מחייתו. בדרך זה, לדבריו, ישפר את ציוניו ויצליח יותר עם בנות (ההיגיון של אייל לא ברור במיוחד..)

ביום 01.01.2010 ניגש אייל בביטחון לסניף הבנק הקרוב לביתו ונטל הלוואה בסכום של 10,000 שקלים.

נדרש:

1. מהי המהות הכלכלית של קבלת הלוואה
2. כיצד תשפיע נטילת הלוואה על חייו של אייל עד לפדיון המלא של ההלוואה – רשום פקודות יומן ליום קבלת הלוואה, תשלום ריבית ופדיון ההלוואה

שאלה מספר 2

נדרש א'

אייל החליט לאחרונה לנטול הלוואה מהבנק. הוא מסתכל בברושור בבנק, וגילה כי ביכולתו לבחור סוגי הלוואות שונות:

1. הלוואה הנפרעת בתשלום אחד ועד למועד התשלום יש לשלם ריבית קבועה בגין ההלוואה
2. הלוואה הנפרעת לשיעורין בתשלומים לא קבועים
3. הלוואה נפרעת לשיעורין בתשלומים קבועים של קרן וריבית (שפיצר)

נדרש:

לגבי כל תצורת הלוואה ציין את אופן החזר ההלוואה

נדרש ב'

ב- 01.01.2010 ניגש אייל לבנק ושוחח עם פקיד הבנק, אשר הציע לו מספר אפשרויות באשר לנטילת הלוואה:

אפשרות א'

נטילת הלוואה בסכום של 10,000 שקלים. קרן ההלוואה תוחזר בעוד כ- 4 שנים. עד למועד הפדיון ההלוואה נושאת ריבית קבועה בסכום של 4%, אשר משולמת ב- 31.12 של כל שנה.

אפשרות ב'

נטילת הלוואה בסכום של 10,000 שקלים. קרן ההלוואה תוחזר ב- 4 תשלומים שווים, מידי 31.12 של כל שנה. הריבית בגין ההלוואה הינה בשיעור של 4%, והיא משולמת בגין יתרת הקרן הבלתי מסולקת.

אפשרות ג'

נטילת הלוואה בסכום של 10,000 שקלים. ההלוואה תוחזר ב- 4 תשלומים שווים של קרן וריבית (שפיצר). ההלוואה נושאת ריבית בסכום של 4%.

נדרש:

1. הבחן אין אפשרויות א', ב' וג' לעניין סוג ההלוואה
2. בנה לוח סילוקין להלוואות השונות
3. רשום פקודות יומן לאורך חיי ההלוואות לפי האפשרויות השונות
4. קבע לכל תאריך מאזן מהי יתרת ההתחייבות בגין ההלוואה כפי שתוצג במאזן החברה

נדרש ג'

נדרש: ציין כיצד תבחין בין סוגי ההלוואות השונות

שאלה מספר 3

אייל בן יעקוב, משורר מתחיל, החליט לכתוב ספר שירים. מכיוון שאילו כסף, הוא ניגש לסניף הבנק הקרוב לביתו וביקש לקבל הלוואה בסכום של 1,000 שקלים. לאחר משא ומתן ארוך ומתיש, אייל ופקיד הבנק סיכמו את התנאים הבאים:

- אייל יקבל סכום של 1,000 שקלים ביום 01.01.1996
- ההלוואה תיפרע ב- 4 תשלומים שווים של קרן, החל מיום 31.12.1996
- כמו כן, אייל ישלם את הריבית בגין ההלוואה בכל 31.12 ביחד עם פירעון תשלום קרן
- ההלוואה נושאת ריבית בסך 5%

ביום 01.01.1997 נקלה אייל לקשיים כספיים, לאחר שגילה כי שגה בהערכתו לגבי העלות הכרוכה בהוצאת ספר שירים. אייל שב לסניף הבנק, ונטל הלוואה נוספת, בסכום של 2,000 שקלים, בתנאים הבאים:

- אייל יקבל סכום של 2,000 שקלים ביום 01.01.1997
- אייל יחזיר את קרן ההלוואה ב- 2 תשלומי בימים 31.12.1998 ו- 31.12.2000
- בכל 31.12 אייל ישלם את מרכיב הריבית בהלוואה
- ההלוואה נושאת ריבית בסך 4%

בדרש: לגבי כל הלוואה רשום-

1. סיווג ההלוואה
2. בניית לוח סילוקין להלוואה
3. פקודות יומן בגין ההלוואה לאורך חייה
4. השפעת ההלוואה על דוחותיו הכספיים של אייל (מאזן, דו"ח רווח והפסד)

שאלה מספר 4

חברת "הדינו – זאור" עוסקת בפעילות מחקרית אודות בעלי חיים קדמוניים שהיו מלכי הארץ לפני שהמין האנושי נברא. לאחרונה, מצאה החברה עצמה במחסור תזרימי, ועל כן החליטה לפנות לקבלת הלוואה בשוק האפור.

החברה נטלה שתי הלוואות:

הלוואה א'

ביום 01.01.2005 קיבלה החברה הלוואה בסכום של 25,000 שקלים. החברה התחייבה להחזיר את קרן ההלוואה ביום 31.12.2007. ההלוואה נושאת ריבית בשיעור של 10%, והיא תוחזר בתאריך ה- 31.12 של כל שנה עד למועד פדיון הקרן.

הלוואה ב'

ביום 01.01.2005 קיבלה החברה הלוואה בסכום של 25,000 שקלים. החברה תחזיר הלוואה זו ב- 3 תשלומים שווים של קרן וריבית (שפיצר). ההלוואה נושאת ריבית בשיעור של 10%. תשלומי ההלוואה ישולמו ביום 31.12 של כל שנה.

נדרש: לגבי כל הלוואה רשום-

1. סיווג ההלוואה
2. בניית לוח סילוקין להלוואה
3. פקודות יומן בגין ההלוואה לאורך חייה
4. השפעת ההלוואה על דוחותיו הכספיים של אייל (מאזן, דו"ח רווח והפסד)

שאלה מספר 5

לאחרונה נטל דני, יזם צעיר ומוכשר, הלוואה לצורך הקמת רשת חנויות אופטיקה. בכוונתו של להציע שירותי אופטיקה בחנויות, במקביל עיסוי רגליים. לדבריו, בדרך זו: "אתה גם משפר את הראייה, וגם משפר את איכות החיים".

חיש מהר ניגש דני לסניף הבנק הקרוב לביתו, וביקש ללוות סכום של 100,000 שקלים לטובת הקמת העסק. דני נדהם לשמוע מפקידת הקבלה ש"ניתן לקבל עוד היום 100,000 שקלים, אך סכום זה יהיה צמוד למדד המחירים לצרכן"

דני החליט לנסות את מזלו בסניף בנק אחר, שם הסכימו להלוות לו את אותו סכום, אך "סכום ההלוואה יהיה צמוד לשער החליפין של הדולר".

נדרש:

1. מהי "הצמדה" בהקשר של קבלת הלוואה ולשם מה היא משמשת
2. כיצד "מצמידים"

דני החליט לבחור בהלוואה מספר 1: הלוואה הצמודה למדד המחירים לצרכן.

נדרש:

1. מהי הסוגיה העולה בהקשר להצמדה למדד המחירים לצרכן (מדד בגין, מדד ידוע)
2. הסבר כיצד "מצמידים" למדד לפי שיטת מדד בגין לעומת שיטת מדד ידוע

שאלה מספר 6

יואל משולם התמנה לאחרונה למשרה בכירה בפירמת נוחי-לנד. הפירמה לקחה בעבר המון הלוואות כדי לממן סדרת רכישות של חברות בשוק ההון הישראלי.

יואל מתלבט כיצד על החברה להציג את הוצאות המימון אשר יופיעו בדוחותיה הכספיים בגין ההלוואות אשר היא קיבלה בעבר.

חלק מן ההלוואות שלקחה נוחי-לנד הן הלוואות צמודות מדד: שער הדולר או מדד המחירים לצרכן. חלק אחר מן ההלוואות כלל אינן צמודות למדד.

נדרש:

1. מהו ההבדל באשר להוצאות מימון בגין הלוואה אשר צמודה למדד מסוים והלוואה

שאינה צמוד כלל לאף מדד?

2. כאשר לפניך הלוואה צמודת מדד, כיצד יחושבו הוצאות המימון?

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

שאלה מספר 7

חברת "יובב השובב" קיבלה הלוואה מבנק לאומי כדלקמן:

ההלוואה התקבלה ביום 01.01.2011. סכום ההלוואה 100,000 שקלים והיא נושאת ריבית שנתית של 5%. קרן ההלוואה תוחזר בתשלום אחד ביום 31.12.2014. עד למועד פירעון קרן ההלוואה, החברה תשלם את מרכיב הריבית מידי 31.12.

ההלוואה צמודה לשער הדולר

להלן נתונים לגבי שער הדולר בתקופות שונות:

שער הדולר	תאריך
4	01.01.2011
4.5	31.12.2011
5	31.12.2012

נדרש:

1. חשב את הוצאות המימון אשר תציג חברת יובב השובב בדוחותיה הכספיים בשנים 2011-2012
2. באיזה סכום תוצג ההתחייבות בגין ההלוואות בתאריכים 31.12.2011 ו- 31.12.2012?

הבחן בין שיטת העבודה לפי הדרך "הרגילה" לחישוב הוצאות מימון והדרך המקוצרת

שאלה מספר 8

לאחר שסיים את שהותו באי, החליט ג'ק שפרד להקים עסק לחילוץ אנשים אבודים מאיים. ג'ק פנה לסניף הבנק הקרוב לביתו, שם סוכמו תנאי ההלוואה: ההלוואה התקבלה ביום 01.01.2011. סכום ההלוואה 100,000 שקלים. קרן ההלוואה תוחזר ב- 4 תשלומי קרן שווים, ביום 31.12 של כל שנה, החל מה- 31.12.2011. ההלוואה נושאת ריבית בסך 5% המשולמת ביחד עם תשלומי הקרן.

הלוואה צמודה לשער הדולר.

להלן נתונים לגבי שער הדולר בתקופות שונות:

שער הדולר	תאריך
4	01.01.2011
4.5	31.12.2011
5	31.12.2012

נדרש:

- חשב את הוצאות המימון אשר תציג חברת יובב השובב בדוחותיה הכספיים בשנים 2011-2012
- באיזה סכום תוצג ההתחייבות בגין ההלוואות בתאריכים 31.12.2011 ו- 31.12.2012?

הבחן בין שיטת העבודה לפי הדרך "הרגילה" לחישוב הוצאות מימון והדרך המקוצר

שאלה מספר 9

ביום 01 ביולי 2006 התקבלה הלוואה לא צמודה בסך 200,000 שקלים, להחזר במשך 4 שנים ביום 01 ביולי כל שנה, החל מיום 01 יולי 2007. הריבית בשיעור של 12% משלמת ביחד עם החזר ההלוואה, מידי שנה.

מהי יתרת ההתחייבות השוטפת בגין ההלוואה (חלויות שוטפות וריבית לשלם) כפי שתוצג במאזן ליום 31 בדצמבר 2006?

- א. 50,000
- ב. 59,000
- ג. 62,000
- ד. 68,000
- ה. 100,000

שאלה מספר 10

חברת "הילדים" בע"מ (להלן - "החברה") עוסקת בייצור ושיווק של משחקי יצירה לילדים. החברה הוקמה ביום 1 במאי 2008. לצורך מימון הפעילות של החברה, החליטה החברה ביום הקמתה לקחת הלוואה מבנק ההלוואות. להלן נתונים על ההלוואה שנלקחה :

- * ההלוואה הינה בסכום של 2,500,000 ש"ח.
- * ההלוואה צמודה למדד המחירים לצרכן (מדד ידוע).
- * ההלוואה נושאת ריבית שנתית בשיעור של 5% צמודה אף היא למדד הידוע.
- * הריבית תשולם בתום כל שנה, החל מיום 30 באפריל 2009.
- * יש להניח ריבית לתקופות קצרות משנה הינה ריבית פשוטה.
- * ההלוואה תיפרע בתשלום אחד ביום 30 באפריל 2010.

להלן נתונים לגבי מדדים רלוונטיים :

<u>מדד</u>	<u>תאריך</u>
97	03/2008
98	04/2008
101	05/2008
102	11/2008
104	12/2008
102	03/2009
110	04/2009
108	05/2009
105	11/2009
107	12/2009

כיצד תוצג ההלוואה במאזן החברה ביום 31 בדצמבר 2008 (בש"ח)?

א. 2,500,000

ב. 2,551,020

ג. 2,577,320

ד. 2,628,866

ה. 2,680,412

מהן הוצאות המימון, כפי שיופיעו בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום
31

בדצמבר 2009 (בש"ח) ?

א. 131,443

ב. 211,340

ג. 304,639

ד. 400,217

ה. 404,309

שאלה מספר 11

חברת "עומר" בע"מ קיבלה הלוואה מהבנק ביום 1 בינואר 2009. ההלוואה תיפרע בארבעה תשלומים שנתיים שווים של קרן וריבית, בסך של 45,000 ש"ח כל אחד, אשר ישולמו בסוף כל שנה (על פי לוח שפיצור). ההלוואה אינה צמודה ונושאת ריבית שנתית בשיעור של 10% המשולמת בעת תשלום הקרן.

מהי יתרת ההלוואה כפי שתופיע במאזן ליום 31 בדצמבר 2009 (בש"ח)?

- א. 94,644
- ב. 111,908
- ג. 122,644
- ד. 128,380
- ה. 142,644

מהו סכום התשלום בגין החזר קרן ההלוואה בתאריך 31 בדצמבר 2010 (בש"ח)?

- א. 33,736
- ב. 33,809
- ג. 37,190
- ד. 40,909
- ה. 45,000

לכמה מסתכמות הוצאות המימון בגין ההלוואה שיירשמו בדו"ח רווח והפסד של החברה לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2011 (בש"ח)?

- א. 7,810
- ב. 9,169
- ג. 11,191
- ד. 11,810
- ה. 12,269

שאלה מספר 12

חברת "יוספה" בע"מ הוקמה ביום 1 בינואר 2007. באותו יום גייסה החברה הלוואה מהבנק בסכום של 1,000,000 ש"ח לצורך מימון פעילותה.

להלן תנאי ההלוואה:

- ההלוואה צמודה למדד המחירים לצרכן.
- ההלוואה נושאת ריבית שנתית פשוטה בשיעור של 6% , צמודה אף היא למדד. הריבית תשולם בכל חצי שנה, ביום 30 ביוני וביום 1 בינואר, החל מיום 30 ביוני 2007.
- ההלוואה תיפרע בחמישה תשלומים חצי שנתיים שווים, בכל 30 ביוני ובכל 1 בינואר, החל מיום 30 ביוני 2007.

להלן מדדים רלוונטיים:

<u>מדד</u>	<u>תאריך</u>
100	1.1.07
110	30.6.07
121	31.12.07
121	1.1.08
125	30.6.08
130	31.12.08
130	1.1.09
150	30.6.09

מהו סכום הוצאות המימון בגין ההלוואה, כפי שיופיעו בדוח רווח והפסד של חברת "יוספה" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007 (בש"ח)?

א. 62,040

ב. 117,040

ג. 133,000

ד. 188,000

ה. 250,040

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר נימן ©

מהי יתרת החלויות השוטפות הקשורות בהלוואה, כפי שיופיעו במאזני חברת "יוספה" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008 (בש"ח)?

א. 200,000

ב. 260,000

ג. 400,000

ד. 520,000

ה. 560,000

שאלה מספר 13

חברת המגשימים בע"מ (להלן – "החברה") הוקמה ביום 01 בינואר 2009. ביום הקמתה חברה החליטה החברה לבקש מימון מבנק "המממנים" (להלן: "הבנק"). לאחר בדיקת מסמכי החברה, החליט הבנק לאשר את ההלוואה בתנאים הבאים:

סכום ההלוואה שאושרה	580,000 ₪
הצמדות	ההלוואה צמודה לשער החליפין של האירו
ריבית	ההלוואה נושאת ריבית שנתית פשוטה צמודה לשער החליפין של האירו. הריבית משולמת כל חצי שנה בתאריך 30/06/09 ו- 01/01 החל מיום 30/06/09
מועד פירעון קרן ההלוואה	ההלוואה תיפרע בשני תשלומי קרן שווים בתאריכים 30/06/11 ו- 30/06/13

להלן נתונים נבחרים של שערי החליפין של האירו (להלן – "שע"ח"):

שע"ח	תאריך	שע"ח	תאריך
4.5	30/06/11	5.1	01/01/09
4.3	31/12/11	5.3	30/06/09
4.4	01/01/12	5.5	31/12/09
4.5	30/06/12	4.93	31/12/10
4.55	31/12/12	4.98	01/01/11

בהינתן כי הוצאות המימון לשנת 2009 הסתכמו לסך של 94,600 ₪, מהו שיעור הריבית השנתית על ההלוואה?

- א. 62,040
- ב. 117,040
- ג. 133,000
- ד. 188,000
- ה. 250,040

בהינתן כי שיעור הריבית השנתית על ההלוואה הינו 9%, מהן יתרות ההלוואה והריבית לשלם ליום 31 בדצמבר 2011 (בש"ח)?

הלוואות לזמן ארוך	ריבית לשלם	
א. 244,510	11,003	
ב. 252,510	5,691	
ג. 290,000	8,891	
ד. 244,510	6,141	
ה. 252,941	11,003	

בהינתן כי שיעור הריבית על ההלוואה הינו 6%, לכמה מסתכמות הוצאות המימון לשנת 2010 (בש"ח)?

- א. 14,216
- ב. 15,609
- ג. 29,825
- ד. 30,995
- ה. 31,215

שאלה מספר 14

חברת "עומר" בע"מ הוקמה ביום 01 בינואר 2007. ביום הקמתה נטלה חברת "עומר"

בע"מ הלוואה בסך 600,000 ₪. להלן תנאי ההלוואה:

ההלוואה תוחזר ב- 10 תשלומי קרן רבעוניים שווים, החל מיום 31 במרץ 2007.

ההלוואה נושאת ריבית שנתית פשוטה, המשולמת על יתרת הקרן הבלתי מסולקת, ביחד עם

תשלומי הקרן (לוח סילוקין רגיל).

קרן ההלוואה והריבית צמודים למדד המחירים לצרכן.

להלן נתונים בדבר מדד המחירים לצרכן:

תאריך	מדד
01/01/07	100
31/03/07	102
30/06/07	105
30/09/07	103
31/12/07	104

מהי הריבית השנתית הנקובה על ההלוואה, אם ידוע כי ביום 30 בספטמבר 2007 שילמה

חברת "עומר" בע"מ סכום של 71,688 ₪ בגין קרן וריבית (באחוזים)?

- א. 8%
- ב. 8.5%
- ג. 9%
- ד. 9.5%
- ה. 10%

בהנחה כי הריבית השנתית הנקובה על ההלוואה הינה 10%, מה יהיה סך התשלומים במזומן

של חברת "עומר" בע"מ, בגין קרן וריבית במהלך שנת 2007 (בש"ח)?

- א. 301,155
- ב. 320,788
- ג. 340,990
- ד. 361,200
- ה. 362,956

שאלה מספר 15

חברת "הנסיכים" בע"מ (להלן – החברה) הוקמה ביום 01 בינואר 2009.

ביום הקמתה נטלה החברה הלוואה מהבנק בכדי לממן את פעילותה.

בהתאם לדרישת הבנק, שיעבדה החברה את מבנה הייצור המשמש אותה בפעילות השוטפת.

להלן נתונים נבחרים:

שווי הנכס
המשועבד
הלוואה מאושרת
900,000 ₪
90% משווי הנכס
המשועבד

על מנת לפזר את הסיכון, החליטה החברה על תמהיל ההלוואות הבא:

<u>הלוואה מספר</u>	<u>% תמהיל</u>	<u>מסלול</u>	<u>הצמדה</u>	<u>ריבית שנתית</u>
I	50%	פריים	ללא	פריים מינוס 0.7%
II	50%	ריבית קבועה	מדד המחירים לצרכן	3.4%

<u>תקופת הלוואה</u>	<u>שתי ההלוואות ניטלו לתקופה של 5 שנים</u>
אופן הפירעון	הלוואה מספר 1 – קבוע תשלומים שווים של קרן וריבית (לוח סילוקין שפיצר) החל מיום 31 בדצמבר 2009
	הלוואה מספר 2 – תשלומי קרן שווים (לוח סילוקין רגיל) החל מיום 31 בדצמבר 2009

להלן נתונים נבחרים של הפריים ומדד המחירים לצרכן:

<u>פריים</u>	<u>מדד המחירים</u>	<u>תאריך</u>
	<u>לצרכן</u>	
3%	100	01/01/09
3%	115	31/12/09
3%	120	31/12/10
3%	125	31/12/11
3%	127	31/12/12
3%	130	31/12/13

מהן סך הוצאות המימון שתרשום החברה בדוח רווח והפסד לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2010 בגין הלוואה מספר 1 (בש"ח)?

- א. 7,536
- ב. 9,315
- ג. 23,085
- ד. 28,085
- ה. 28,369

מהן סך הוצאות המימון שתרשום החברה בדוח רווח והפסד לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2011 בגין הלוואה מספר 2 (בש"ח)?

- א. 10,328
- ב. 12,150
- ג. 22,478
- ד. 30,328
- ה. 36,293

מהי יתרת ההתחייבות בגין שתי ההלוואות, כפי שתופיע במאזן ליום 31 בדצמבר 2010 (בש"ח)?

- א. 86,674
- ב. 187,595
- ג. 197,175
- ד. 233,849
- ה. 339,175

אג"ח נפרע בתשלום אחד

שאלה מספר 1

דניאל ליפשיץ משמש מספר שנים כמנכ"ל חברת "ברסה". לאחרונה, שכנע דניאל את דירקטוריון החברה כי "מי שלא מתרחב – מת". בהתאם להמלצה, החליטה החברה להתרחב ולפעול בזירות נוספות בהם לא פעלה בעבר. על מנת לממן את הרכישה החליטה החברה להנפיק אג"ח.

החברה משוכנעת כי היא חברה יציבה וטובה, ועל כן היא מציעה ריבית בסך 5% בגין האג"ח שהיא מנפיקה. החברה הנפיקה אג"ח בערך נקוב של 1,000 שקלים, אשר תיפרע בעוד כ- 3 שנים.

סוחרי הבורסה בתל אביב, החוששים מכך שהחברה בוחרת להתרחב לזירות שאינה מכירה, מעוניינים בריבית גבוהה יותר בגין האג"ח, שכן לדעתם ריבית של 7% משקפת נכון יותר את הסיכון שבמתן הלוואה לחברה. הנח כי ריבית סוחרי הבורסה היא ריבית השוק.

נדרש:

1. מדוע נדרשת חברת "ברסה" לשלם ריבית כאשר היא מנפיקה איגרות חוב?
2. מבלי לבצע חישובים, האם החברה תקבל 1,000 שקלים, יותר מ- 1000 שקלים או פחות מ- 1000 שקלים בגין ההנפקה?
3. חשב את תמורת ההנפקה והסבר את ההיגיון הכלכלי בתמורה שהתקבלה.
4. הנח כעת כי ריבית השוק שנקבעה על ידי הסוחרים הינה בשיעור של 3%. בצע מחשב את החישוב בסעיף 4 וענה על השאלה.

שאלה מספר 2

מנה שלושה סוגים שונים של איגרת חוב המוכרות לך. מהו ההבדל בין סוגים שונים של איגרות חוב?

שאלה מספר 3

לאחר שסווגנו אג"ח (לפי עץ ההחלטות) כאג"ח אשר נפרע בתשלום אחד, ועד למועד הפירעון לנו תשלומים קבועים של ריבית, אנו נדרשים לבצע חישובים שונים בנוגע לאג"ח: חישוב תמורת הנפקת האג"ח, חישוב הוצאות מימון בגין האג"ח וחישוב האופן שבו האג"ח מוצג בספרי החברה.

נדרש א'

1. מהי הפונקציה במחשבון הפיננסי אשר תסייע לנו לבצע חישובים בנוגע לאג"ח מסוג זה?
2. קבע לגבי כל אחת מהסימונים הבאים מה הוא מייצג בעת שימוש במחשבון הפיננסי: N, I, PV, PMT, FV

להלן אג"ח א' ואג"ח ב':

אג"ח א': הונפק על ידי חברת EZ100 ביום 30.06.2009. הערך העתידי של האג"ח הוא 1,500 שקלים, והוא ישולם ביום 30.06.2013. הריבית הנקובה על גבי האג"ח הינה 5%, בעוד שריבית השוק לאג"ח דומות לאג"ח א' הינה 10%.

אג"ח ב': הונפק על ידי חברת GOOL ביום 01.01.2010. האג"ח תיפרע בעוד כ- 3 שנים. ריבית השוק ליום ההנפקה הינה 2%, בעוד שהריבית המשולמת על ידי החברה הינה בשיעור של 3%. הערך הנקוב של האג"ח הינו 2,000 שקלים.

נדרש ב'

1. בנה את תזרים המזומנים הצפוי מן אג"ח א' ואג"ח ב'
2. חשב את תמורת הנפקת אג"ח א' ואג"ח ב'
3. רשום פקודת יומן מתאימה בגין הנפקת אג"ח א' ואג"ח ב'.

שאלה מספר 4

נדרש א'

- הסבר בקצרה מהו "ניכיון/פרמיה" ומתי הוא נוצר
- האם תמיד נוצר ניכיון או פרמיה?

נדרש ב'

אייל בן דוד, סטודנט חכמולוג במכללה למנהל, חשב על רעיון מבריק: אתר אינטרנט אליו אנשים מרחבי העולם יוכלו להירשם: הם יעלו תמונות, יספרו לחברים שלהם איך עובר עליהם היום ואף ישוחחו בצ'אט אחד עם השני. למעשה, ייתכן שהם ינצלו את הפלטפורמה הזאת כדי לנסות להשיג דייטים (למרות שאף אחד לא מודה שזה בעצם כל הקטע).

אייל החליט לצאת להנפקת אג"ח בבורסה בתל אביב: אייל מציע לשלם בעוד 10 שנים סכום של 100,000 שקלים. עד לאותו יום בעוד 10 שנים, אייל מוכן לשלם ריבית קבועה של 5%. מכיוון שהרעיון של אייל מקורי ביותר, ריבית השוק אשר הייתה מבוקשת בגין ההלוואה לאייל הסתכמה ל- 2% בלבד.

מכיוון שלאייל אין מיומנות פיננסית, הוא נדרש לשלם לרואה חשבון ולעורך דין שייעצו לו בנוגע לעסקת ההנפקה סכום של 10,000 שקלים.

נדרש:

- א. מהן הוצאות הנפקת אג"ח?
- ב. מהי השפעת הוצאות הנפקה על ספרי המנפיק ביום ההנפקה?
- ג. רשום פקודות יומן ליום ההנפקה כפי שבוצעה על ידי אייל
- ד. מהי הריבית אשר תשמש אותנו לחישובים בהמשך התרגיל?

שאלה מספר 5נדרש א'

חברת "הבררן" הנפיקה אג"ח ערך נקוב בסך של 10,000 שקלים. הריבית הנקובה על גבי האג"ח הינה 5%. האג"ח ייפדה בעוד כ- 3 שנים, ועד אותו יום החברה משלמת בכל שנה את הריבית.

הנחה א' = ריבית השוק הינה 3%

הנחה ב' = ריבית השוק הינה 7%

לחברה התהוו הוצאות הנפקה בסכום של 90 שקלים.

נדרש:

1. רשום פקודת יומן ליום ההנפקה
2. חשב ריבית אפקטיבית חדשה בגין האג"ח ליום ההנפקה

נדרש ב'

חברה "הנדיב הידוע" בחרה להנפיק אג"ח סדרה א' בבורסה בתל אביב. לא התהוו לחברה הוצאות הנפקה. החברה הנפיקה אג"ח בערך נקוב של 50,000 שקלים, נושא ריבית נקובה של 5%. קרן האג"ח תיפרע בתשלום אחד בעוד כ- 4 שנים. ההנפקה בוצעה בניכיון של 3,000 שקלים.

נדרש:

1. ללא ביצוע חישובי עזר, האם ריבית השוק ליום ההנפקה נמוכה, גבוהה או שווה ל- 5%?
2. מה הייתה ריבית השוק בגין אג"ח סדרה א' ביום הנפקת האג"ח?

נדרש ג'

חברת "המזללה למנהל" מספקת אוכל איכותי ובמחיר מוזל לסטודנטים במכללה למנהל. ביום 01 בינואר 2009 הנפיקה החברה 400,000 ערך נקוב אג"ח. הריבית הנקובה על גבי האג"ח הינה 6% והיא משולמת מידי 31.12 של כל שנה, עד למועד פירעון הקרן בעוד כ- 4 שנים.

החברה שילמה לרואה החשבון אשר טיפל בהנפקה סכום של 22,029 שקלים בגין הסיוע המקצועי אשר הגיש לחברה במסגרת ההנפקה.

ההנפקה בוצעה בפרמיה של 7,010 שקלים.

נדרש:

1. מהי הריבית האפקטיבית המגולמת בהנפקה (כולל הוצאות הנפקת האג"ח)?
2. מהי ריבית השוק ליום ההנפקה (ללא התחשבות בהוצאות הנפקת האג"ח)?
3. רשום פקודות יומן ליום ההנפקה

שאלה מספר 6

דני ודנית הינם סטודנטים מצטיינים במכללה למנהל. השניים, על אף שהם לומדים הסמסטר את הקורס יסודות החשבונאות א', החליטו להתחיל ללמוד לבחינה בקורס יסודות החשבונאות ב'.

במהלך לימוד הנושא "אג"ח", התעוררה מחלוקת קשה בין השניים.

דני: "אני לא מבין את התרגיל הזה. חסר פה נתונים לגבי ריבית השוק בכל תאריך מאזן. הרי זה ברור שבכל תאריך מאזן אנחנו צריכים לחפש מחדש את הערך הנוכחי של תזרימי המזומנים של האג"ח באמצעות ריבית השוק לאותו יום, ולהציג התחייבות בסכום זה".

דנית: "אני ממש לא מסכימה! אנחנו עושים שימוש בריבית השוק אך ורק ביום ההנפקה. לאחר מועד ההנפקה, לא מעניין אותנו יותר מהי ריבית השוק לאותו יום. אנחנו בכל מקרה מציגים את ההתחייבות בגין אג"ח לפי ריבית השוק ביום ההנפקה"

דני: "אוקי, אני מבין. אבל כשאת אומרת "ריבית השוק" ביום ההנפקה – את מתכוונת לריבית השוק או לריבית השוק הכוללת הוצאות הנפקה. נדמה לי שזה מכונה "ריבית אפקטיבית".

דנית: "נו באמת דני. זו שאלה ממש טיפשית!"

נדרש: חווה דעתך הדיון של דני ודנית.

שאלה מספר 7נדרש א'

דני, אנליסט צעיר בבית השקעות מפורסם, החל לאחרונה לסקור את דוחותיה הכספיים של חברת "U4TARGET". דני נתקל בסעיף בשם הוצאות מימון.

נדרש:

1. כיצד הוצאות מימון מקבלות ביטוי בדו"ח רווח והפסד?
2. כיצד אנו מחשבים את סכום הוצאות המימון שיופיעו בדו"ח רווח והפסד של החברה, כאשר לפנינו איגרת חוב שאינה צמודה?
3. כיצד אנו מחשבים את סכום הוצאות המימון שיופיעו בדו"ח רווח והפסד של החברה, כאשר לפנינו איגרת חוב צמודה למדד מסוים?

נדרש ב'

חברת "אדוני השופט" הוקמה ביום 01.01.2010. ביום הקמת הנפיקה החברה אג"ח מסדרה א' ואג"ח מסדרה ב'.

- אג"ח סדרה א'

ערכה הנקוב של האג"ח 100,000 שקלים, והיא נושאת ריבית נקובה של 5%. ריבית השוק ליום הנפקת האג"ח הינה 10%. האג"ח תיפדה ביום 31.12.2012. האג"ח אינה צמודה למדד כלשהי.

- אג"ח סדרה ב'

ערכה הנקוב של האג"ח 100,000 שקלים, והיא נושאת ריבית נקובה של 5%. ריבית השוק ליום הנפקת האג"ח הינה 10%. האג"ח תיפדה ביום 31.12.2012. האג"ח צמודה למדד המחירים לצרכן.

להלן נתונים על מדד המחירים לצרכן לתאריכים שונים:

100	01.01.2010
105	31.12.2010

נדרש:

1. רשום פקודות יומן ליום הנפקת אג"ח א' ואג"ח ב'.
2. מהן הוצאות המימון שיירשמו בדו"ח רווח והפסד של החברה בגין אג"ח א' ואג"ח ב'. רשום פקודות יומן מתאימות בגין הוצאות המימון.
3. אילו היית נדרש להמשיך את התרגיל לשנה נוספת, מה היה עליך לעשות על מנת לחשב את הוצאות המימון לשנה זו?
4. נניח והיית נדרש לחשב את הוצאות המימון לשנת 2012 (שים לב כי התרגיל התחיל בשנת 2010). כיצד היית עושה זאת? האם היית צריך לערוך חישובים לשנת 2010 ו- 2011 על מנת לחשב את הוצאות המימון לשנת 2012?

שאלה מספר 8

לאחרונה, פרסמה חברת תנובה את דוחותיה הכספיים. בכתבה בנושא "שוק החלב – לאן?" ניתן הכלכלן יובל בן-זהב את החברה, וקבע כי "ההון הזר מכביד על החברה: כיצד תנובה תמצא מזומנים להחזיר אג"ח בסכום של 10,000,000 שקלים אותו לוותה. סכום זה מופיע במאזן החברה כהתחייבות ומטריד מאוד".

נדרש א'

1. כיצד מחושב סכום ההתחייבות בגין אג"ח בספרי החברה
2. האם התחייבות בגין אג"ח מסווגת כהתחייבות לזמן ארוך או כהתחייבות שוטפת (התחייבות לזמן קצר) במאזן החברה?

נדרש ב'

חברת "תנובה" הנפיקה ביום 01.01.2006 אג"ח סדרה א' בערך נקוב של 1,000,000 שקלים. הריבית הנקובה על גבי האג"ח הינה 5%. האג"ח יפרע ביום 31.12.2015.

להלן נתונים לגבי ריבית השוק לאג"ח דומות לזו שהונפקה על ידי חברת תנובה:

8%	01.01.2006
9%	31.12.2006
7%	31.12.2010
6%	31.12.2014

נדרש: כיצד תוצג ההתחייבות בגין האג"ח במאזן חברת תנובה לתאריכים הבאים –

1. 31.12.2006
2. 31.12.2010
3. 31.12.2014

נדרש ג'

חברת "תנובה" הנפיקה ביום 01.01.2006 אג"ח סדרה ב' בערך נקוב של 1,000,000 שקלים. הריבית הנקובה על גבי האג"ח הינה 5%. האג"ח יפרע ביום 31.12.2015. האג"ח צמוד למדד המחירים לצרכן.

להלן נתונים נוספים:

ממד המחירים לצרכן	ריבית שוק, אג"ח סדרה ב'	
100	8%	01.01.2006
105	9%	31.12.2006
111	7%	31.12.2010
113	6%	31.12.2014

נדרש: כיצד תוצג ההתחייבות בגין האג"ח במאזן חברת תנובה לתאריכים הבאים –

1. 31.12.2006
2. 31.12.2010
3. 31.12.2014

נדרש ד'

כיצד הייתה משתנה תשובתך לנדרשים ב' וג' במידה ולחברת תנובה היו הוצאות הנפקה בעקבות ההנפקה?

שאלה מספר 9

חברת "בידי-בום" החליטה להנפיק אג"ח בבורסה בלונדון. ביום 01.01.1992 החברה הנפיקה אג"ח שערכו הנקוב 250,000 שקלים, אשר נושא ריבית בסך 10%. האג"ח ייפרע בעוד כ- 10 שנים. ליום ההנפקה, הריבית בשוק לאג"ח דומות הייתה 5%.

חשב החברה קבע כי החברה תשלם את הריבית ביום ה- 01.01 של כל שנה, ולא ביום 31.12. בדרך זו, סבור חשב החברה, התשלום של הריבית לא יקבל ביטוי בשנה הראשונה כלל, אלא רק החל מהשנה השנייה. לדבריו, דבר זה יציג את תוצאות החברה בשנת 92 באור חיובי.

נדרש:

1. חווה דעתך על דבריו של חשב החברה
2. רשום פקודות יומן לתאריכים 01.01.1992, 31.12.1992 ו- 01.01.1993 בגין הנפקת האג"ח על ידי חברת "בידי-בום"
3. כיצד יוצג האג"ח במאזן החברה ליום 31.12.1992 ומהי השפעתו על דו"ח רווח והפסד לשנת 92?

שאלה מספר 10

בעת המשבר הכלכלי של שנת 2008, חברות רבות רכשו איגרות חוב שהונפקו על ידיהם בעבר.

החברות ניצלו את המחיר הנמוך של אגרות החוב על מנת לרשום רווח חשבונאי נאה מפדיון מוקדם

של איגרות החוב.

נדרש א'

1. מהו פדיון מוקדם של אג"ח?
2. מדוע נוצר רווח או הפסד כתוצאה מפדיון מוקדם של אג"ח?
3. כיצד ניתן לדעת, ללא חישובים מוקדמים, האם נוצר רווח או הפסד הון בעת פדיון מוקדם?
4. כיצד רווח או הפסד מפדיון מוקדם נרשם בדוחות הכספיים?
5. מהו סדר העבודה כאשר אנו באים לרשום אירוע של פדיון מוקדם שלא אג"ח?

נדרש ב'

חברת "המגניבים" הנפיקה ביום 01.01.2005 איגרת חוב מסדרה א' בבורסה בתל אביב.

הערך הנקוב של האג"ח הינו 1,500 שקלים, והריבית הנקובה על גבי האג"ח 3%.

האג"ח יפרע בעוד כ- 5 שנים. תשלומי האג"ח משולמים מידי 31.12 לכל שנה, החל מיום 31.12.2005

להלן נתונים לגבי ריבית השוק של אג"ח מסדרה א' לתאריכים שונים:

תאריך	ריבית שוק
01.01.2005	3%
31.12.2005	10%
31.12.2006	1%

- הנחה א': החברה פרעה בפדיון מוקדם אג"ח סדרה א' ביום 31.12.2005
- הנחה ב': החברה פרעה בפדיון מוקדם אג"ח סדרה ב' ביום 31.12.2006

נדרש:

1. מבלי לבצע חישובים נוספים, האם נוצר לחברה רווח או הפסד כתוצאה מן הפדיון המוקדם? הבחן בין הנחה א' והנחה ב'
2. חשב את הרווח או ההפסד הנוצר לחברה כתוצאה מן הפדיון המוקדם. הבחן בין הנחה א' והנחה ב'.

שאלה מספר 11

חברת "המגניבים" הנפיקה ביום 01.01.2005 איגרת חוב מסדרה א' בבורסה בתל אביב.

הערך הנקוב של האג"ח הינו 1,500 שקלים, והריבית הנקובה על גבי האג"ח 3%.

האג"ח ייפרע בעוד כ- 5 שנים. תשלומי האג"ח משולמים מידי 31.12 לכל שנה, החל מיום 31.12.2005.

האג"ח צמוד למדד המחירים לצרכן.

להלן נתונים נוספים:

תאריך	ריבית שוק	מדד המחירים לצרכן
01.01.2005	4%	100
31.12.2005	10%	110

החברה פרעה בפדיון מוקדם אג"ח סדרה א' ביום 31.12.2005

נדרש:

- מבלי לבצע חישובים נוספים, האם נוצר לחברה רווח או הפסד כתוצאה מן הפדיון המוקדם?
- חשב את הרווח או ההפסד הנוצר לחברה כתוצאה מן הפדיון המוקדם.

שאלה מספר 12

חברת "דין-דון" הנפיקה ביום 01.01.2010 אג"ח סדרה א' 1,000 שקלים ערך נקוב, נושא ריבית נקובה בסך 10%. האג"ח ייפדה ביום 31.12.2013. נכון ליום ההנפקה, ריבית השוק לאג"ח דומות הייתה 5%.

ביום 31.12.2012 (לאחר תשלום הריבית ביום זה), החליט חשב החברה כי "זהו הזמן הנכון לפדות את אג"ח סדרה א'".

מכיוון שלחברה לא היו מזומנים פנויים, החליטה החברה להנפיק אג"ח סדרה ב', אשר תמורתו תשמש לפדיון אג"ח סדרה א'. אג"ח סדרה ב' ייפדה בעוד כ- 3 שנים.

תאריך	אג"ח סדרה א'	אג"ח סדרה ב'
01.01.2010	5%	-
31.12.2012	8%	6%
31.12.2013	7%	

נדרש:

1. הסבר באופן כללי מהו הליך של "החלפת אג"ח באג"ח"
2. מהו הסכום אשר גויס על ידי הנפקת אג"ח סדרה ב'?
3. מהי הבעיה בחישוב הערך הנקוב של אג"ח סדרה ב' וכיצד פותרים בעיה זו? – חשב ערך נקוב אג"ח סדרה ב'.

שאלה מספר 13

חברת "אדון שוקו" הנפיקה ביום 01.01.2008 800,000 ע.ג.אג"ח העומדת לפירעון ביום 31.12.2012.

אגרות החוב נושאות ריבית נקובה בשיעור של 6% לשנה. הריבית משולמת מידי 31.12, החל מיום 31.12.2008. תשלומי האג"ח צמודים למדד המחירים לצרכן.

החברה שילמה עמלות לבורסה בסך 36,594 בגין הנפקת האג"ח.

להלן נתונים נוספים:

<u>תאריך</u>	<u>מדד המחירים לצרכן</u>	<u>ריבית שוק שנתית על אג"ח בעלות סיכון ומועד פירעון דומה</u>
01.01.2008	100	4%
31.12.2008	110	8%
31.12.2009	115	11%
31.12.2010	116	3%
31.12.2011	120	5%
31.12.2012	121	7%

נדרש:

1. רשום פקודות יומן להנפקת האג"ח
2. רשום פקודות יומן בשנת 2008 וכן את השפעת האג"ח על מאזן החברה ליום 31.12.2008
3. מהן הוצאות המימון של החברה לשנת 2010?
4. באיזה סכום יוצג האג"ח בספרי החברה בשנת 2011?

שאלה מספר 14

ביום 1 בינואר 2006 הנפיקה חברת "ירון" בע"מ (להלן - החברה) 500,000 ש"ח ע.ג. אג"ח סדרה א', העומדות לפירעון בתשלום אחד, ביום 31 בדצמבר 2010. איגרות החוב נושאות ריבית שנתית נקובה בשיעור של 6%. הריבית משולמת ביום 31 בדצמבר בכל שנה, החל מיום 31 בדצמבר 2006. קרן האג"ח והריבית צמודות במלואן לשיעור עליית מדד המחירים לצרכן. הוצאות הנפקת האג"ח הסתכמו ל- 42,148 ש"ח והן מופחתות בשיטת הריבית בהתאם להוצאות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 32.

ביום 31 בדצמבר 2009 פדתה החברה בפדיון מוקדם את אג"ח סדרה א' תמורת שוויה ההוגן. ביום 31 בדצמבר 2009 הנפיקה החברה אג"ח סדרה ב' במטרה לממן את הפדיון של האג"ח מסדרה א' ואת הוצאות ההנפקה של האג"ח מסדרה ב' אשר הסתכמו ל- 27,572 ש"ח.

אג"ח סדרה ב' נושאת ריבית שנתית בשיעור של 5%, הריבית משולמת בכל שנה החל מיום 31 בדצמבר 2010. קרן האג"ח תיפרע בתשלום אחד ביום 31 בדצמבר 2015. הקרן והריבית אינן צמודות. התמורה שהתקבלה מהנפקת אג"ח מסדרה ב' תאמה במדויק את הסכום הנדרש לפדיון אג"ח סדרה א' ולהוצאות ההנפקה בגין האג"ח סדרה ב'.

הניחו כי:

- החברה מפחיתה את הפרמיה/ניכיון והוצאות ההנפקה בשיטת הריבית האפקטיבית.
- החברה צוברת ומשלמת ריבית לפי שיטת הריבית הפשוטה.

נתונים נוספים :

<u>תאריך</u>	<u>מדד המחירים לצרכן</u>	<u>ריבית שוק אג"ח סדרה א'</u>	<u>ריבית שוק אג"ח סדרה ב'</u>
01.01.2006	100	5%	-
31.12.2006	107	7%	-
01.01.2009	107	7%	-
01.03.2009	110	8%	-
30.06.2009	117	6%	-
31.12.2009	116	7%	5.4
31.12.2010	120	7%	-

1. מהי התמורה אשר התקבלה בגין הנפקת אג"ח סדרה ב'?
 2. מהו הערך הנקוב (FV) של האג"ח סדרה ב'?
 3. מהי הריבית האפקטיבית בגין הנפקת אג"ח סדרה ב'?
-

אגח שנפרע לשיעורין

שאלה מספר 1

דניאל ליפשיץ משמש מספר שנים כמנכ"ל חברת "ברסה". לאחרונה, שכנע דניאל את דירקטוריון החברה כי "מי שלא מתרחב – מת". בהתאם להמלצה, החליטה החברה להתרחב ולפעול בזירות נוספות בהם לא פעלה בעבר. על מנת לממן את הרכישה החליטה החברה להנפיק אג"ח.

ביום 01.01.2010 החליטה החברה להנפיק אג"ח. החברה משוכנעת כי היא חברה יציבה וטובה, ועל כן היא מציעה ריבית בסך 5% בגין האג"ח שהיא מנפיקה. החברה הנפיקה אג"ח בערך נקוב של 1,000 שקלים, אשר ייפרע ב-4 תשלומי קרן שווים, אשר ישולמו החל מיום 31.12.2010.

סוחרי הבורסה בתל אביב, החוששים מכך שהחברה בוחרת להתרחב לזירות שאינה מכירה, מעוניינים בריבית גבוהה יותר בגין האג"ח, שכן לדעתם ריבית של 7% משקפת נכון יותר את הסיכון שבמתן הלוואה לחברה. הנח כי ריבית סוחרי הבורסה היא ריבית השוק.

נדרש:

5. מדוע נדרשת חברת "ברסה" לשלם ריבית כאשר היא מנפיקה איגרות חוב?
6. מבלי לבצע חישובים, האם החברה תקבל 1,000 שקלים, יותר מ-1000 שקלים או פחות מ-1000 שקלים בגין ההנפקה?
7. חשב את תמורת ההנפקה והסבר את ההיגיון הכלכלי בתמורה שהתקבלה.
8. הנח כעת כי ריבית השוק שנקבעה על ידי הסוחרים הינה בשיעור של 3%. בצע מחדש את החישוב בסעיף 4 וענה על השאלה.

שאלה מספר 2

מנה שלושה סוגים שונים של איגרת חוב המוכרות לך. מהו ההבדל בין סוגים שונים של איגרות חוב?

שאלה מספר 3

לאחר שסווגנו אג"ח (לפי עץ ההחלטות) כאג"ח אשר נפרע לשיעורין בתשלומים שאינם קבועים, אנו נדרשים לבצע חישובים שונים בנוגע לאג"ח: חישוב תמורת הנפקת האג"ח, חישוב הוצאות מימון בגין האג"ח וחישוב האופן שבו האג"ח מוצג בספרי החברה.

נדרש א'

3. מהי הפונקציה במחשבון הפיננסי אשר תסייע לנו לבצע חישובים בנוגע לאג"ח מסוג זה?
4. קבע לגבי כל אחת מהסימונים הבאים מה הוא מייצג בעת שימוש במחשבון הפיננסי: $i\%$, Csh , NPV

להלן אג"ח א' ואג"ח ב':

אג"ח א': הונפק על ידי חברת "שלומפי" ביום 30.06.2009. הערך הנקוב של האג"ח הינו 1,000 שקלים, והוא יוחזר ב- 4 תשלומי קרן שווים, החל מיום 30.06.2010. הריבית הנקובה על גבי האג"ח הינה 5%, והיא מחושבת על יתרת הקרן שטרם סולקה. ריבית השוק לאג"ח בתנאים דומים לאג"ח א' הינה 7%.

אג"ח ב': הונפק על ידי חברת "עזר מציון" ביום 01.01.2010. קרן האג"ח הינה בסכום של 1,500 שקלים, והיא תיפרע ב- 3 תשלומי קרן שווים, החל מיום 31.12.2010. ריבית השוק ליום ההנפקה הינה 2%, בעוד שהריבית המשולמת על ידי החברה הינה בשיעור של 3%.

נדרש ב'

4. בנה את תזרים המזומנים הצפוי מן אג"ח א' ואג"ח ב'.
5. חשב את תמורת הנפקת אג"ח א' ואג"ח ב'.
6. רשום פקודת יומן מתאימה בגין הנפקת אג"ח א' ואג"ח ב'.

שאלה מספר 4

נדרש א'

- הסבר בקצרה מהו "נכיון/פרמיה" ומתי הוא נוצר
- האם תמיד נוצר נכיון או פרמיה?

נדרש ב'

אייל בן דויד, סטודנט חכמולוג במכללה למנהל, חשב על רעיון מבריק: אתר אינטרנט אליו אנשים מרחבי העולם יוכלו להירשם: הם יעלו תמונות, יספרו לחברים שלהם איך עובר עליהם היום ואף ישוחחו בצ'אט אחד עם השני. למעשה, הם ינצלו את הפלטפורמה הזאת כדי לנסות להשיג דייטים (למרות שאף אחד לא מודה שזה בעצם כל הקטע).

ביום 01.01.2011 החליט אייל החליט לצאת להנפקת אג"ח בבורסה בתל אביב: קרן האג"ח שאייל מציע הינה בסכום של 10,000 שקלים, והוא מוכן לשלם ריבית קבועה של 5%, המחושבת על יתרת הקרן שטרם סולקה. מכיוון שהרעיון של אייל מקורי ביותר, ריבית השוק אשר הייתה מבוקשת בגין ההלוואה לאייל הסתכמה ל- 2% בלבד. קרן האג"ח תיפרע ב- 4 תשלומי קרן שווים, החל מיום 31.12.2011.

מכיוון שלאייל אין מיומנות פיננסית, הוא נדרש לשלם לרואה חשבון ולעורך דין שייעצו לו בנוגע לעסקת ההנפקה סכום של 100 שקלים.

נדרש:

- מהן הוצאות הנפקת אג"ח?
- מהי השפעת הוצאות הנפקה על ספרי המנפיק ביום ההנפקה?
- רשום פקודות יומן ליום ההנפקה כפי שבוצעה על ידי אייל
- מהי הריבית אשר תשמש אותנו לחישובים בהמשך התרגיל?

שאלה מספר 5נדרש א'

ביום 01.01.2006 הכריזה חברת "הברון" על הנפקת אג"ח בערך נקוב בסך של 12,000 שקלים. הריבית הנקובה על גבי האג"ח הינה 5%. קרן האג"ח תיפרע ב- 4 תשלומי קרן שווים, החל מיום 31.12.2006.

הנחה א' = ריבית השוק הינה 3%

הנחה ב' = ריבית השוק הינה 7%

לחברה התהוו הוצאות הנפקה בסכום של 90 שקלים.

נדרש:

1. רשום פקודת יומן ליום ההנפקה
2. חשב ריבית אפקטיבית חדשה בגין האג"ח ליום ההנפקה

נדרש ב'

ביום 31.03.2002 חברת "הנדיב הידוע" בחרה להנפיק אג"ח סדרה א' בבורסה בתל אביב. לא התהוו לחברה הוצאות הנפקה. החברה הנפיקה אג"ח בערך נקוב של 50,000 שקלים, נושא ריבית נקובה של 5%. קרן האג"ח תיפרע ב- 4 תשלומי קרן שווים על פני 4 שנים, החל מיום 31.12.2003. ההנפקה בוצעה בניכיון של 3,000 שקלים.

נדרש:

3. ללא ביצוע חישובי עזר, האם ריבית השוק ליום ההנפקה נמוכה, גבוהה או שווה ל- 5%?
4. מה הייתה ריבית השוק בגין אג"ח סדרה א' ביום הנפקת האג"ח?

שאלה מספר 6

דני ודנית הינם סטודנטים מצטיינים במכללה למנהל. השניים, על אף שהם לומדים הסמסטר את הקורס יסודות החשבונאות א', החליטו להתחיל ללמוד לבחינה בקורס יסודות החשבונאות ב'.

במהלך לימוד הנושא "אג"ח", התעוררה מחלוקת קשה בין השניים.

דני: "אני לא מבין את התרגיל הזה. חסר פה נתונים לגבי ריבית השוק בכל תאריך מאזן. הרי זה ברור שבכל תאריך מאזן אנחנו צריכים לחפש מחדש את הערך הנוכחי של תזרימי המזומנים של האג"ח באמצעות ריבית השוק לאותו יום, ולהציג התחייבות בסכום זה".

דנית: "אני ממש לא מסכימה! אנחנו עושים שימוש בריבית השוק אך ורק ביום ההנפקה. לאחר מועד ההנפקה, לא מעניין אותנו יותר מהי ריבית השוק לאותו יום. אנחנו בכל מקרה מציגים את ההתחייבות בגין אג"ח לפי ריבית השוק ביום ההנפקה"

דני: "אוקי, אני מבין. אבל כשאת אומרת "ריבית השוק" ביום ההנפקה – את מתכוונת לריבית השוק או לריבית השוק הכוללת הוצאות הנפקה. נדמה לי שזה מכונה "ריבית אפקטיבית".

דנית: "נו באמת דני. זו שאלה ממש טיפשית!"

נדרש: חווה דעתך הדיון של דני ודנית.

שאלה מספר 7

נדרש א'

דני, אנליסט צעיר בבית השקעות מפורסם, החל לאחרונה לסקור את דוחותיה הכספיים של חברת "U4TARGET". דני נתקל בסעיף בשם הוצאות מימון.

נדרש:

1. כיצד הוצאות מימון מקבלות ביטוי בדו"ח רווח והפסד?
2. כיצד אנו מחשבים את סכום הוצאות המימון שיופיעו בדו"ח רווח והפסד של החברה, כאשר לפנינו איגרת חוב שאינה צמודה?
3. כיצד אנו מחשבים את סכום הוצאות המימון שיופיעו בדו"ח רווח והפסד של החברה, כאשר לפנינו איגרת חוב צמודה למדד מסוים?

נדרש ב'

חברת "אדוני השופט" הוקמה ביום 01.01.2010. ביום הקמת הנפיקה החברה אג"ח מסדרה א' ואג"ח מסדרה ב'.

- אג"ח סדרה א'

ערכה הנקוב של האג"ח 100,000 שקלים, והיא נושאת ריבית נקובה של 5%. ריבית השוק ליום הנפקת האג"ח הינה 10%. האג"ח תיפדה ב- 4 תשלומי קרן שווים, החל מיום 31.12.2010. הריבית הנקובה בגין האג"ח מחושבת על יתרת הקרן שטרם סולקה.

- אג"ח סדרה ב'

ערכה הנקוב של האג"ח 100,000 שקלים, והיא נושאת ריבית נקובה של 5%. ריבית השוק ליום הנפקת האג"ח הינה 10%. האג"ח תיפדה ב- 4 תשלומי קרן שווים, החל מיום 31.12.2010. הריבית הנקובה בגין האג"ח מחושבת על יתרת הקרן שטרם סולקה. האג"ח צמודה למדד המחירים לצרכן.

להלן נתונים על מדד המחירים לצרכן לתאריכים שונים:

100	01.01.2010
105	31.12.2010

נדרש:

5. רשום פקודות יומן ליום הנפקת אג"ח א' ואג"ח ב'.
 6. מהן הוצאות המימון שיירשמו בדו"ח רווח והפסד של החברה בגין אג"ח א' ואג"ח ב'. רשום פקודות יומן מתאימות בגין הוצאות המימון.
 7. אילו היית נדרש להמשיך את התרגיל לשנה נוספת, מה היה עליך לעשות על מנת לחשב את הוצאות המימון לשנה זו?
 8. נניח והיית נדרש לחשב את הוצאות המימון לשנת 2012 (שים לב כי התרגיל התחיל בשנת 2010). כיצד היית עושה זאת? האם היית צריך לערוך חישובים לשנת 2010 ו- 2011 על מנת לחשב את הוצאות המימון לשנת 2012?
-

שאלה מספר 8

לאחרונה, פרסמה חברת תנובה את דוחותיה הכספיים. בכתבה בנושא "שוק החלב – לאן?" ניתח הכלכלן יובל בן-זהב את החברה, וקבע כי "ההון הזר מכביד על החברה: כיצד תנובה תמצא מזומנים להחזיר אג"ח בסכום של 10,000,000 שקלים אותו לוותה. סכום זה מופיע במאזן החברה כהתחייבות ומטריד מאוד".

נדרש א'

1. כיצד מחושב סכום ההתחייבות בגין אג"ח בספרי החברה
2. האם התחייבות בגין אג"ח מסווגת כהתחייבות לזמן ארוך או כהתחייבות שוטפת (התחייבות לזמן קצר) במאזן החברה?

נדרש ב'

חברת "תנובה" הנפיקה ביום 01.01.2006 אג"ח סדרה א' בערך נקוב של 1,000,000 שקלים. הריבית הנקובה על גבי האג"ח הינה 5%. קרן האג"ח תיפרע ב- 5 תשלומי קרן שווים, החל מיום 31.12.2006

להלן נתונים לגבי ריבית השוק לאג"ח דומות לזו שהונפקה על ידי חברת תנובה:

8%	01.01.2006
9%	31.12.2006
7%	31.12.2008
6%	31.12.2010

נדרש: כיצד תוצג ההתחייבות בגין האג"ח במאזן חברת תנובה לתאריכים הבאים –

3. 31.12.2006
4. 31.12.2008
5. 31.12.2010

נדרש ג'

חברת "תנובה" הנפיקה ביום 01.01.2006 אג"ח סדרה ב' בערך נקוב של 1,000,000 שקלים. הריבית הנקובה על גבי האג"ח הינה 5%. קרן האג"ח תיפרע ב- 5 תשלומי קרן שווים, החל מיום 31.12.2006. האג"ח צמוד למדד המחירים לצרכן. להלן נתונים נוספים:

<u>ממד המחירים</u>	<u>ריבית שוק, אג"ח</u>	
<u>לצרכן</u>	<u>סדרה ב'</u>	
100	8%	01.01.2006
105	9%	31.12.2006
111	7%	31.12.2008
113	6%	31.12.2010

נדרש: כיצד תוצג ההתחייבות בגין האג"ח במאזן חברת תנובה לתאריכים הבאים –

6. 31.12.2006

7. 31.12.2008

8. 31.12.2010

נדרש ד'

כיצד הייתה משתנה תשובתך לנדרשים ב' וג' במידה ולחברת תנובה היו הוצאות הנפקה בעקבות

ההנפקה?

שאלה מספר 9

חברת "בידי-בום" החליטה להנפיק אג"ח בבורסה בלונדון. ביום 01.01.1992 החברה הנפיקה אג"ח שערכו הנקוב 250,000 שקלים, אשר נושא ריבית בסך 10%. קרן האג"ח תיפרע ב- 5 תשלומי קרן שווים. ליום ההנפקה, הריבית בשוק לאג"ח דומות הייתה 5%.

חשב החברה קבע כי החברה תשלם את תשלומי האג"ח (פירעון קרן ופירעון ריבית) ביום ה- 01.01 של כל שנה, ולא ביום 31.12. בדרך זו, סבור חשב החברה, התשלום של הריבית לא יקבל ביטוי בשנה הראשונה כלל, אלא רק החל מהשנה השנייה. לדבריו, דבר זה יציג את תוצאות החברה בשנת 92 באור חיובי.

נדרש:

1. חווה דעתך על דבריו של חשב החברה
2. רשום פקודות יומן לתאריכים 01.01.1992, 31.12.1992 ו- 01.01.1993 בגין הנפקת האג"ח על ידי חברת "בידי-בום"
3. כיצד יוצג האג"ח במאזן החברה ליום 31.12.1992 ומהי השפעתו על דו"ח רווח והפסד לשנת 92?

שאלה מספר 10

בעת המשבר הכלכלי של שנת 2008, חברות רבות רכשו איגרות חוב שהונפקו על ידיהם בעבר. החברות ניצלו את המחיר הנמוך של אגרות החוב על מנת לרשום רווח חשבונאי נאה מפדיון מוקדם של איגרות החוב.

נדרש א'

1. מהו פדיון מוקדם של אג"ח?
2. מדוע נוצר רווח או הפסד כתוצאה מפדיון מוקדם של אג"ח?
3. כיצד ניתן לדעת, ללא חישובים מוקדמים, האם נוצר רווח או הפסד הון בעת פדיון מוקדם?
4. כיצד רווח או הפסד מפדיון מוקדם נרשם בדוחות הכספיים?
5. מהו סדר העבודה כאשר אנו באים לרשום אירוע של פדיון מוקדם שלא אג"ח?

נדרש ב'

חברת "המגניבים" הנפיקה ביום 01.01.2005 איגרת חוב מסדרה א' בבורסה בתל אביב. הערך הנקוב של האג"ח הינו 1,500 שקלים, והריבית הנקובה על גבי האג"ח 3%.
האג"ח יפרע ב- 5 תשלומי קרן שווים. תשלומי האג"ח משולמים מידי 31.12 לכל שנה, החל מיום 31.12.2005

להלן נתונים לגבי ריבית השוק של אג"ח מסדרה א' לתאריכים שונים:

תאריך	ריבית שוק
01.01.2005	3%
31.12.2005	10%
31.12.2006	1%

- הנחה א': החברה פרעה בפדיון מוקדם אג"ח סדרה א' ביום 31.12.2005
- הנחה ב': החברה פרעה בפדיון מוקדם אג"ח סדרה ב' ביום 31.12.2006

נדרש:

6. מבלי לבצע חישובים נוספים, האם נוצר לחברה רווח או הפסד כתוצאה מן הפדיון המוקדם? הבחן בין הנחה א' והנחה ב'.
7. חשב את הרווח או ההפסד הנוצר לחברה כתוצאה מן הפדיון המוקדם. הבחן בין הנחה א' והנחה ב'.

שאלה מספר 11

החברת "שמופי" הנפיקה ביום 01.01.2000 איגרת חוב בבורסה בסין. הערך הנקוב שלה אג"ח הינו 2,000 שקלים. הריבית הנקובה על גבי האג"ח הינה 5%. הערך הנקוב של האג"ח ייפרע ב- 4 תשלומי קרן שווים, ביום 31.12 של כל שנה, החל מיום 31.12.2000.

תשלומי האג"ח צמודים למדד המחירים לצרכן.

להלן נתונים נוספים:

<u>ממד המחירים</u> <u>לצרכן</u>	<u>ריבית שוק</u>	<u>תאריך</u>
100	4%	01.01.2000
103	3%	31.12.2000
110	10%	31.12.2001
110	9%	31.12.2002

החברה פרעה בפדיון מוקדם אג"ח סדרה א' ביום 31.12.2001

נדרש:

- מבלי לבצע חישובים נוספים, האם נוצר לחברה רווח או הפסד כתוצאה מן הפדיון המוקדם?
- חשב את הרווח או ההפסד הנוצר לחברה כתוצאה מן הפדיון המוקדם.
- רשום פקודות יומן בגין הפדיון המוקדם של האג"ח.

שאלה מספר 12

חברת "אח שלי גיבור" הנפיקה ביום 01.01.1995 אג"ח סדרה א' בעל ערך נקוב של 100,000 שקלים, אשר ייפדה ב- 5 תשלומי קרן שווים. האג"ח נושא ריבית נקובה בגובה 5%. תשלומי האג"ח (קרן וריבית) ישולמו ביום 31.12 של כל שנה.

ביום 31.12.1996, לאחר תשלום יום זה, החליטה החברה לפדות בפידיון מוקדם את האג"ח.

לחברה אין מזומן פנוי בקופתה, ועל כן היא החליטה בהנפקת אג"ח חדשה, סדרה ב'. תמורת הנפקת האג"ח תשמש לטובת פדיון אג"ח סדרה א'.

להלן נתונים אודות ריבית השוק הנדרשת לאג"ח א' וב' בתאריכים שונים:

<u>תאריך</u>	<u>ריבית שוק עבור אג"ח דומות לאג"ח סדרה א'</u>	<u>ריבית שוק עבור אג"ח דומות לאג"ח סדרה ב'</u>
01.01.1995	4%	-
31.12.1995	4%	-
31.12.1996	3%	5%
31.12.1997	4%	6%
31.12.1998	4%	7%
31.12.1999	4%	7%

נדרש:

1. הסבר באופן כללי מהו הליך של "החלפת אג"ח באג"ח"
2. מהו סכום הכסף אותו גייסה החברה באמצעות הנפקת אג"ח סדרה ב'?
3. חשב את הרווח או ההפסד אשר נוצר מהפידיון המוקדם של אג"ח סדרה א'

שאלה מספר 13

חברת "הקיפוד" בע"מ (להלן – החברה) הוקמה בשנת 2007 ועוסקת בייצור שבבים למחשבים. ביום 01 בינואר 2008 הנפיקה החברה 600,000 ש"ח אגרות חוב צמודות מדד. קרן האג"ח תפרע ב- 4 תשלומים שנתיים שווים החל מיום 31 בדצמבר 2008. הריבית השנתית הנקובה על האג"ח הינה 5%, והיא משולמת כל 31 בדצמבר החל מ- 31 בדצמבר 2008.

הוצאות ההנפקה הסתכמו ל- 40,141 שקלים

להלן נתונים אודות השינויים במדד ובשיעורי ריבית השוק השנתית:

<u>תאריך</u>	<u>מדד</u>	<u>ריבית שנתית להשקעות בסיכון דומה</u>
01/01/2008	100	4%
31/12/2008	103	5%
01/01/2009	103	5%
31/12/2009	107	6%
31/12/2010	109	6%
31/12/2011	112	7%

נתונים נוספים:

1. החברה מפחיתה את הפרמיה/ניכיון והוצאות הנפקה בשיטת הריבית האפקטיבית.
2. החברה צוברת ומשלמת ריבית לפי שיטת הריבית הפשוטה.

מהי תמורת הנפקת האג"ח שהתקבלה בחברת קיפוד, לאחר ניכוי הוצאות ההנפקה?

- א. 610,000
- ב. 600,000
- ג. 573,737
- ד. 571,222
- ה. 613,878

מהי יתרת האג"ח הצמודה כפי שתופיע בספרי החברה ביום 31 בדצמבר 2009 (בש"ח)?

- א. 145,618
- ב. 158,654
- ג. 304,721
- ד. 312,196
- ה. 325,570

בהינתן כי שיעור הריבית האפקטיבית להיוון בגין הנפקת אגרות החוב (בהתחשב בניכוי הוצאות ההנפקה) הינו 6%, מהן הוצאות המימון שיכללו בגין האג"ח בדו"ח רווח והפסד לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008 (בש"ח)?

- א. 30,000
- ב. 30,900
- ג. 35,400
- ד. 40,852
- ה. 53,853

שאלה מספר 14

ביום 1 בינואר 2008 הנפיקה חברת "אמה" בע"מ, אג"ח בערך נקוב של 800,000 ש"ח. האג"ח תיפרע במועדים הבאים:

400,000 ₪ (ערך נקוב אג"ח) ביום 01 בינואר 2010

400,000 ₪ (ערך נקוב אג"ח) ביום 01 בינואר 2012

הריבית השנתית הנקובה על האג"ח הינה 10% , ומשולמת בכל 1 בינואר, החל מ- 1 בינואר 2009. במועד ההנפקה, שיעור הריבית על אג"ח בעלות סיכון זהה הינו 8% .

נדרשים:

מהו הסכום אותו גייסה חברת "אמה" בע"מ מהמשקיעים כתוצאה מהנפקת האג"ח (בש"ח)?

א. 770,848

ב. 780,192

ג. 800,000

ד. 840,763

ה. 900,192

הנח כעת כי לחברת אמה התהוו הוצאות הנפקה בגין הנפקת האג"ח. בהינתן כי המזומנים נטו שנותרו בידי החברה, לאחר ניכוי הוצאות ההנפקה, הסתכמו לסך של 780,740 ש"ח, מהן הוצאות המימון שייכללו בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שנתיימה ביום 31 בדצמבר 2011 (בש"ח)?

א. 36,754

ב. 40,000

ג. 43,604

ד. 46,493

ה. 49,739

שאלה מספר 15

חברת "עומר" בע"מ (להלן: "החברה") הוקמה בשנת 2000 ועוסקת בפיתוח טכנולוגיות ייצור של מוליכים למחצה. ביום 01 בינואר 2004 הנפיקה החברה 300,000 דולר ערך נקוב אגרות חוב, הנושאות ריבית שנתית בשיעור של 6%. לצורך גיוס ההון באמצעות הנפקת אגרות החוב, נשאה החברה בעלויות הנפקה בסכום של 18,562 דולר. אגרות החוב ייפרעו בשלושה תשלומי קרן שנתיים שווים, החל מיום 01 בינואר 2005, והריבית תשלום אחת לשנה ביום 01 בינואר, החל מיום 01 בינואר 2005.

להלן נתונים לגבי שער החליפין של הדולר ושיעור ריבית השוק השנתית:

<u>תאריך</u>	<u>שער דולר</u>	<u>ריבית דולר שנתית להשקעות בסיכון דומה</u>
01.01.2004	4	5%
31.12.2004	4.1	6%
01.01.2005	4.1	6%
31.12.2005	4.15	7%
01.01.2006	4.15	7%
30.06.2006	4.25	7.5%
31.12.2006	4.3	6.5%

הניחו כי:

-החברה מפחתה ומשלמת את הפרמיה/ניכיון והוצאות ההנפקה בשיטת הריבית האפקטיבית

-החברה צוברת ומשלמת ריבית לפי שיטת הריבית הפשוטה

מהי יתרת אג"ח נטו, כפי שתופיע בספרי חברת "עומר" בע"מ ליום ההנפקה (בש"ח)?

- א. 1,147,532
- ב. 1,181,348
- ג. 1,200,000
- ד. 1,218,000
- ה. 1,222,140

בהינתן ריבית שוק של 6% ליום ההנפקה, מהו שיעור הריבית האפקטיבי בגין האג"ח (באחוזים)? (עגלו תשובתכם בהתאם למידת הדיוק בה מופיעות התשובות האפשריות)

- א. 5.5%
- ב. 6.6%
- ג. 8.7%
- ד. 9%
- ה. 9.6%

מהו הסכום אותו שילמה חברת "עומר" בע"מ במזומן בגין אג"ח במהלך שנת 2005
(בש"ח)?

- א. 306,000
- ב. 318,000
- ג. 410,000
- ד. 434,600
- ה. 483,800

שאלה מספר 16

ביום 1 בינואר 2009 הנפיקה חברת "אלעד" בע"מ (להלן - "החברה") 200,000 ש"ח ע.נ. איגרות חוב. איגרות החוב (הקרן והריבית) צמודות במלואן לשיעור עליית מדד המחירים לצרכן. הריבית השנתית הנקובה על האג"ח הינה 4%, והיא משולמת אחת לשנה ב - 31 בדצמבר, החל מיום 31 בדצמבר 2009. פירעון הקרן יתבצע בשני מועדים. מחצית מהערך הנקוב תיפרע ביום 31 בדצמבר 2014 ומחצית תיפרע ביום 31 בדצמבר 2015. הוצאות הנפקת האג"ח הסתכמו ל - 10,137 ש"ח.

להלן נתונים נבחרים על מדד המחירים לצרכן (להלן "מדד"), ועל ריבית שנתית לאיגרות חוב בעלות סיכון דומה (להלן - "ריבית השוק"):

תאריך	מדד	ריבית שוק
01.01.09	104	5%
31.12.09	108	5.5%
31.12.10	110	7%
31.12.11	130	9%
30.06.15	133	9%

מהו התקבול נטו שיירשם בדוח על תזרימי המזומנים של החברה בגין הנפקת אג"ח ביום 1 בינואר 2009 (בש"ח)?

- א. 179,000
- ב. 189,138
- ג. 189,863
- ד. 190,000
- ה. 200,000

מהי יתרת ההתחייבות בגין האג"ח, נטו, כפי שתוצג במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2010 (בש"ח), ומהי הניכיון ליום זה?

יתרת ניכיון	התחייבות בגין אג"ח, נטו	
16,702	184,645	א.
16,702	195,298	ב.
11,131	200,000	ג.
228,702	211,347	ד.
228,720	215,000	ה.

שווי הוגן דרך רווח והפסד

שאלה מספר 1

חברת "מניות זה אנחנו" נוהגת להשקיע במניות ובאיגרות חוב של חברות רבות במשק. לאחרונה החברה גייסה את דני לתפקיד סמנכ"ל הכספים של החברה וכן רכשה החברה מספר ניירות ערך ודני מתלבט לגבי הטיפול החשבונאי בניירות ערך אילו.

נדרש:

1. מהן האפשרויות העומדות בפני דני באשר לסיווג נכס פיננסי? (הבחן בין מכשירי הון ומכשירי חוב)
2. מהם התנאים לסיווג נכס פיננסי לקבוצת "שווי הוגן דרך רווח והפסד"?

שאלה מספר 2

במסגרת הסכם לרכישת מניות, התהוו לחברת "מניות זה אנחנו" עלויות שונות:

1. החברה שילמה עמלת מכירה לבורסה בסך של 20 שקלים
2. בעסקה אחרת החברה שילמה לעורכי דין 10 שקלים בקשר למכירת מניות.
3. במסגרת עסקה זו, השקיעה עובד של החברה 10 שעות עבודה בהכנת מסמך המפרט את תנאי המכירה. העובד מרוויח סך של 20 שקלים לשעת עבודה.

נדרש:

1. מהן עלויות עסקה?
2. אילו סוגי עלויות ייחשבו כעלויות עסקה ואילו סוגי עלויות לא ייחשבו כעלויות עסקה?
3. דון בטיפול החשבונאי בעלויות השונות שהתהוו לחברת "מניות זה אנחנו"

שאלה מספר 3

נדרש:

1. כיצד נמדד נכס פיננסי אשר סווג לקבוצת שווי הוגן דרך רווח והפסד?
2. האם יש צורך לבצע בדיקה לירידת ערך של נכס פיננסי שסווג לקבוצת שווי הוגן דרך רווח והפסד?

שאלה מספר 4

לאחרונה השקיעה חברת "בורסה – כסף קל" ברכישה מניות ואיגרות חוב של חברה המנפיקים.

חשב החברה קרא לאחרונה בתקן חשבונאות בינלאומי מספר 39 כי עליו להציג נכס פיננסי אשר סווג לקבוצת שווי הוגן דרך רווח והפסד לפי השווי ההוגן של נייר הערך ליום המאזן. עם זאת, מתלבט החשב כיצד יגלה את השווי ההוגן של מניות ושל איגרות חוב.

נדרש:

1. כיצד נקבע השווי ההוגן של מכשיר הון?
2. כיצד נקבע השווי ההוגן של מכשיר חוב?

חלק ב'שאלה מספר 5

חברת "הברבור" רכשה ביום 01.01.2010 מניות של חברת "הברווז" המניות נרכשו במטרה לסחור בהם לטווח קצר. לחברה התהוו עלויות עסקה בגין רכישת המניות בסך 10 שקלים.

להלן מחיר מניית חברת הברווז בבורסה לתאריכים שונים:

100	01.01.2010
120	31.12.2010
80	31.12.2011

נדרש:

1. רשום פקודת יומן לתאריכים הבאים: 01.01.2010, 31.12.2010 ו- 31.12.2011
2. הצג את השפעת רכישת המניות על הדוחות הכספיים של חברת הברבור לשנים 2010 ו- 2011

שאלה מספר 6

חברת "ישראלי" בע"מ (להלן – "החברה") הוקמה יום 01 בינואר 2008.

להלן נתונים ביחס להשקעת החברה במניות חברת "ברקת" הכלולה במאזני החברה לימים 31 בדצמבר 2008 ו-2009: מניות חברת "ברקת" נרכשו ביום 01 במאי 2008 בעלות של 700,000 ₪. בנוסף נבעו לחברה עלויות רכישה של 1% מעלות הרכישה. ביום 31 ביולי 2008 מכרה החברה מחצית מכמות המניות שהוחזקה על ידה בבורסה. בגין מכירה זו היו לחברה עלויות מכירה של 1% מהתמורה שנתקבלה.

ביום 30 בנובמבר 2008 רכשה החברה בבורסה 15,000 מניות נוספות (*).

ביום 30 ביוני 2009 מכרה החברה רבע מכמות המניות שהיו ברשותה במחיר הגבוה ב-15% ממחיר הבורסה באותו יום.

ביום 30 באוקטובר 2009 רכשה החברה 8,000 מניות נוספות (*).

* בגין כל רכישה של מניות חברת "ברקת" נבעו לחברה עלויות רכישה של 1% מעלות הרכישה.

כל הרכישות של מניות חברת "ברקת" בוצעו מתוך מטרה לגרוף רווחים בטווח הקצר.

החברה מיישמת את תקן בינלאומי מספר 39.

להלן נתונים ביחס למחיר מניית חברת "ברקת" בבורסה:

<u>מחיר מניה</u>	<u>תאריך</u>
<u>בש"ח</u>	
33	01.01.08
35	01.05.08
33	31.07.08
30	30.11.08
37	31.12.08
34	30.06.09
37	30.10.09
40	31.12.09

מהו סך ההשפעה של ההשקעה במניות על דו"ח רווח והפסד של החברה, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 90,200 ₪
- ב. 97,200 ₪
- ג. 100,500 ₪
- ד. 101,700 ₪
- ה. 105,000 ₪

מהי יתרת ההשקעה כפי שתיכלל במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2009?

- א. 869,790 ₪
- ב. 884,710 ₪
- ג. 936,250 ₪
- ד. 1,000,000 ₪
- ה. 1,070,000 ₪

שאלה מספר 7

חברת השודדים רכשה ביום 01.01.2010 איגרות חוב של חברה א'. החברה ביצעה את הרכישה לפי השווי ההוגן של איגרת החוב. איגרת החוב הינה חלק מקבוצת נכסים אשר לגביהם החברה נוקטת באסטרטגיה של מדידה לפי שווי הוגן.

להלן נתונים אודות איגרת החוב: ערך נקוב 100,000 שקלים. איגרת החוב משלמת ריבית נקובה בסך 5% ומועד פירעונה בעוד כ- 5 שנים.

להלן נתונים לגבי שיעורי ריבית להיוון תזרימי מזומנים לתאריכים שונים:

6%	01.01.2010
7%	31.12.2010
5%	31.12.2011

נדרש:

1. רשום פקודת יומן לתאריכים הבאים: 01.01.2010, 31.12.2010 ו- 31.12.2011
2. הצג את השפעת רכישת המניות על הדוחות הכספיים של חברת השודדים לשנים 2010 ו- 2011

שאלה מספר 8

להלן נתונים מדוחותיה הכספיים של חברת "אקירוב":

31.12.2009
90

31.12.2010
120

השקעה לפי שווי הוגן דרך רווח והפסד

ההשקעה נרכשה על ידי החברה ביום 01.01.2009: 30 מניות של חברה א'. ליום הרכישה מחיר כל מנייה היה 2 שקלים. החברה לא ביצעה רכישות נוספות בשנה זו.

ביום 02.01.2010 רכשה החברה 10 מניות נוספות של חברת א', מחיר של שקל למנייה.

נדרש:

1. רשום פקודות יומן הנוגעות לרכישת מניות חברה א' לתאריכים 01.01.2009, 31.12.2009, 02.01.2010 ו- 31.12.2010

2. הצגת את השפעת ההשקעה על הדוחות הכספיים של חברת אקירוב לשנים 2009 ו- 2010?

שאלה מספר 9

ביום 01.02.2006 רכשה חברת "בידי-בם" 5,000 מניות 1 ₪ ערך נקוב של חברת דונטלו למטרות מסחר.

ביום 01.04.2006 מכרה החברה 1,000 מניות של חברת דונטלו. ביום 30.06.2006 רכשה החברה 1,500 מניות של חברת דונטלו. ביום 01.07.2006 חילקה חברת דונטלו דיבידנד בשיעור של 0.5 ₪ למניה 1 ₪ ערך נקוב.

לאור התוצאות העגומות של חברת דונטלו בשנת 2006, החליטה חברת בידי-בם לממש את השקעתה בחברת דונטלו, ואכן עשתה כן ביום 31.12.2006.

להלן נתונים אודות מחיר מניית חברת דונטלו לתאריכים שונים:

2 ₪	01.02.2006
3 ₪	01.03.2006
4 ₪	01.04.2006
3.5 ₪	30.05.2006
3.5 ₪	30.06.2006
1.5 ₪	31.12.2006

נדרש:

1. רשום פקודות יומן בגין השקעת חברת "בידי-בם" במניות חברת "דונטלו" לשנת 2006

2. מהי השפעת השקעתה של חברת "בידי-בם" במניות חברת "דונטלו" על דוחותיה הכספיים של החברה לשנת 2006?

שאלה מספר 10

מניות חברת "תמירוס" נסחרות בבורסה בניו-יורק. חברת אסף החליטה לרכוש ביום 01.03.2006 מניות חברת תמירוס: החברה רכשה 100 מניות של חברת תמירוס. ביום 01.07.2006 רכשה החברה מניות נוספות של חברת תמירוס. כל הרכישות בוצעו במטרה להפיק רווחים בטווח הקצר. ליום 31.12.2006 ההשקעה מוצגת לפי 2,400 שקלים.

שנת 2007

ביום 01.01.2007 מכרה החברה 50 מניות של חברת תמירוס. ביום 01.02.2007 חילקה חברת תמירוס דיבידנד בשיעור של 24%. חברת אסף נקלעה לקשיים ועל כן החליטה למכור 50 מניות מסך השקעתה בחברת תמירוס. אכן, ביום 01.09.2007 החברה מכרה את השקעתה בלב כבד, שכן היא מאמינה כי מניית חברת תמירוס עתידה להכפיל את עצמה בטווח הקצר.

ביום 31.10.2007 רכשה החברה מניות נוספות של חברת תמירוס. ביום 31.12.2007 חילקה חברת תמירוס דיבידנד בשיעור של 10% לבעלי מניותיה. חברת אסף קיבלה דיבידנד בסכום של 80 שקלים. מלבד אירועים אלה החברה לא רכשה או מכרה מניות נוספות.

להלן נתונים על מחיר מניית תמירוס לתאריכים שונים:

<u>תאריך</u>	<u>מחיר מניה</u>
01.03.2006	1 ₪
01.07.2006	5 ₪
31.12.2006	8 ₪
01.01.2007	8 ₪
01.02.2007	6 ₪
01.09.2007	4 ₪
31.10.2007	5 ₪
31.12.2007	15 ₪

נדרש:

1. כמה מניות של חברת תמירוס נרכשו על ידי חברת אסף ביום 01.07.2006?
2. כמה מניות רכשה החברה ביום 31.10.2007?
3. רשום פקודות יומן בגין השקעת חברת אסף במניות חברת תמירוס לשנים 2006-2007
4. הצג את השפעת ההשקעה במניות חברת תמירוס כפי על דוחותיה הכספיים של חברת אסף לשנים 2006-2007

נכס פיננסי זמין למכירה

שאלה מספר 1

חברת "מניות זה אנחנו" נוהגת להשקיע במניות ובאיגרות חוב של חברות רבות במשק. לאחרונה החברה גייסה את דני לתפקיד סמנכ"ל הכספים של החברה וכן רכשה החברה מספר ניירות ערך ודני מתלבט לגבי הטיפול החשבונאי בניירות ערך אילו.

נדרש:

1. מהן האפשרויות העומדות בפני דני באשר לסיווג נכס פיננסי? (הבחן בין מכשירי הון ומכשירי חוב)

2. מהם התנאים לסיווג נכס פיננסי לקבוצת "נכס פיננסי זמין למכירה"?

שאלה מספר 2

במסגרת הסכם לרכישת מניות, התהוו לחברת "מניות זה אנחנו" עלויות שונות:

1. החברה שילמה עמלת מכירה לבורסה בסך של 20 שקלים
2. בעסקה אחרת החברה שילמה לעורכי דין 10 שקלים בקשר למכירת מניות.
3. במסגרת עסקה זו, השקיעה עובד של החברה 10 שעות עבודה בהכנת מסמך המפרט את תנאי המכירה. העובד מרוויח סך של 20 שקלים לשעת עבודה.

נדרש:

1. מהן עלויות עסקה?
2. אילו סוגי עלויות ייחשבו כעלויות עסקה ואילו סוגי עלויות לא ייחשבו כעלויות עסקה?
3. דון בטיפול החשבונאי בעלויות השונות שהתהוו לחברת "מניות זה אנחנו" בהנחה כי החברה מטפחת בהשקעה במניות לפי שיטת "נכס פיננסי זמין למכירה"?

שאלה מספר 3

נדרש:

הצג את הטיפול החשבונאי בנכס פיננסי זמין למכירה בדוחות הכספיים של ישות:

- א. כיצד תוצג השקעה בנכס פיננסי זמין למכירה במאזן חברה?
- ב. כיצד משפיעה השקעת חברה בנכס פיננסי זמין למכירה על דו"ח רווח והפסד?

שאלה מספר 4

חברת EZ100 השקיעה לאחרונה במניית חברת טבע. מחיר המנייה ביום רכישתה (01.01.2010) – 50 שקלים. החברה שילמה לעורך דין שטיפל בעסקת הרכישה 5 שקלים. כמו כן, איציק, עוזר החשב של החברה, השקיעה יום עבודה בעסקת הרכישה (איציק משתכר 30 שקלים ליום). ביום 31.12.2010 ערך המניה הסתכם ל- 75 שקלים. ביום 31.12.2011 מחיר המניה בשוק הינו 25 שקלים.

החברה סיווגה את השקעתה במניית חברת טבע כהשקעה זמינה למכירה.

נדרש:

1. הצג פקודות יומן לתאריכים 01.01.2010, 31.12.2010 ו- 31.12.2011 עבור ההשקעה
2. הצג השפעת ההשקעה על הדוחות הכספיים של החברה לשנים 2010 ו- 2011
3. הבחן בין שני מצבי עולם: ירידת הערך שהתהוותה ביום 31.12.2011 היא ירידת ערך בעלת ראייה אובייקטיבית לירידת ערך.

שאלה מספר 5

חברת EZ100 השקיעה במניה ובאג"ח של חברת טבע. נכון לשנת 2011 הפסידה החברה סכום של כ- 20 שקלים בגין השקעתה במניה וסכום של 20 שקלים בגין השקעתה באג"ח החוב. החברה הכירה בהפסד בדו"ח רווח והפסד (כלומר, קרן ההון בחובה מוינה להפסד) שכן היו נתנים שהצביעו על כך שמדובר בירידת ערך בעלת ראיות אובייקטיביות לירידת ערך.

בשנת 2012 הכריזה חברת טבע על המצאה חדשה בתחום התרופות הגנריות. בהתאם, מחיר המניה והאג"ח של החברה המריאו שחקים.

נדרש: מהו הטיפול החשבונאי בעליית ערך שהתהוותה לחברת EZ100 בגין השקעתה. הבחן בין ההשקעה במניות (הון) והשקעה באג"ח (חוב).

שאלה מספר 6

חברת EZ100 השקיעה ביום 01.01.2009 100 שקלים ברכישת נכס פיננסי זמין למכירה. ביום 30.06.2009 השווי ההוגן של ההשקעה הינו 120 שקלים. ביום 31.12.2009 השווי ההוגן של ההשקעה הינו 110 שקלים. ביום 01.01.2010 ההשקעה נמכרה בתמורה ל-110 שקלים.

נדרש: הצג פקודות יומן בגין רכישת ההשקעה של חברת EZ100

שאלה מספר 7

ענה בקצרה על השאלות הבאות:

1. כיצד נקבע השווי ההוגן של השקעה בהון של ישות, כאשר זו מסווגת כנכס פיננסי זמין למכירה?
2. כיצד נקבע השווי הוגן של השקעה בחוב של ישות, כאשר זו מסווגת כנכס פיננסי זמין למכירה?
3. כיצד יוכר דיבידנד אשר התקבל בגין השקעה בהון של ישות אשר סווגה כנכס פיננסי זמין למכירה?

חלק ב'שאלה מספר 8

ביום 1.2.2004 רכשה חברת "הברזל" 20,000 מניות 1 ש"ח ע.ג של חברת "רימונים" בבורסה לניירות ערך

בת"א.

ביום הרכישה ייעדה החברה השקעה זו כהשקעה זמינה למכירה. ביום 30.9.2006 מכרה החברה 8,000

מניות. ביום 30.11.2006 רכשה החברה 5,000 מניות נוספות. הצג פקודות יומן לשנים 2004-2006.

להלן נתונים לגבי מחיר המניה לתאריכים שונים

מחיר בנקודות	תאריך
100	01.01.2004
150	31.12.2004
130	31.12.2005
170	30.09.2006
100	30.11.2006
200	31.12.2006

שאלה מספר 9

ביום 1.1.2004 רכשה חברת המשקיע 25,000 ש"ח ערך נקוב אגרות חוב קונצרניות של חברת זוהר בע"מ.

החברה ייעדה את אגרות החוב כהשקעה זמינה למכירה. אגרות החוב נושאות ריבית שנתית בשיעור של

7%, המשולמת אחת לשנה ביום 31 בדצמבר ואילו הקרן תפרע בשני תשלומים שווים החל מיום

31.12.2008. להלן נתונים לגבי ריבית השוק:

<u>תאריך</u>	<u>שיעור ריבית שוק</u>
1.1.2004	8%
31.12.2004	7.5%

שאלה מספר 10

ביום 1 בינואר 2007 רכשה חברת "זיו" בע"מ 10,000 מניות 1 ש"ח ערך נקוב ממניות חברת "דורית" בע"מ הנסחרת בבורסה. חברת "זיו" בע"מ סיווגה השקעה זו כזמינה למכירה.

לקראת תום שנת 2008, עקב קשיים כלכליים לטווח ארוך אליהם נקלעה חברת "דורית" בע"מ, חלה ירידת ערך משמעותית בערך המניה שלה.

לקראת תום 2009, עקב חתימה על חוזה מכירה גדול ונרחב עם לקוח מחו"ל, התאוששה חברת "דורית"

בע"מ ממצבה הכלכלי הקשה בו הייתה שרויה. מחירי המניה של חברת "דורית" בע"מ (בש"ח):

מחיר מניה	תאריך
10	1 בינואר 2007
17	31 בדצמבר 2007
4	31 בדצמבר 2008
9	31 בדצמבר 2009

מהו סך ההפסד בגין ההשקעה בחברת "דורית" בע"מ, כפי שייכלל בדוח רווח והפסד של חברת "זיו" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 0
- ב. 40,000 ש"ח.
- ג. 60,000 ש"ח.
- ד. 70,000 ש"ח.
- ה. 130,000 ש"ח.

מהי יתרת הקרן ההונית בגין ההשקעה בחברת "דורית" בע"מ, כפי שתיכלל במאזן חברת "זיו" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2009?

- א. 0
- ב. 20,000 ש"ח
- ג. 40,000 ש"ח
- ד. 50,000 ש"ח.
- ה. 60,000 ש"ח.

שאלה מספר 11

ביום ה- 01 ביוני 2008 רכשה חברת דין 25,000 מניות של חברת גלעד. החברה ייעדה השקעה זו כהשקעה זמינה למכירה.

ביום ה- 01 לספטמבר 2009 החליטה חברת דין לנצל את רמות המחירים הנמוכות של מניית גלעד, והיא רכשה 5,000 מניות נוספות של החברה. גם השקעה זו יועדה לקבוצת הזמין למכירה.

להלן נתונים לגבי מחיר מניית חברת גלעד:

ש"ח	תאריך
5 ₪	01.06.2008
7 ₪	31.12.2008
2 ₪	01.09.2009
5 ₪	31.12.2009

נדרש:

1. רשום פקודות יומן בגין השקעת חברת דין במניות חברת גלעד בשנים 2008-2009
2. הצג את השפעת ההשקעה על דוחותיה הכספיים של חברת דין לשנים 2008-2009

שאלה מספר 12

ביום 01.02.2005 רכשה חברת "לילין" 20,000 מניות של חברת "אליש". החברה לא סווגה השקעה זו לקבוצת שווי הוגן דרך רווח והפסד.
ביום 31.12.2005 החליטה החברה לממש 30% מהשקעתה בחברת "אליש", ועשתה זאת באותו היום.

ביום 01.04.2006 רכשה החברה 10,000 מניות נוספות של חברת אליש, בתמורה ל- 140,000 שקלים. השקעה זו יועדה אף היא כהשקעה זמינה למכירה.

להלן נתונים על מחיר מניית חברת "אליש" לתאריכים שונים:

מחיר מנייה (שקלים)	תאריכים
8	01.01.2005
10	01.02.2005
12	31.12.2005
7	01.02.2006
?	01.04.2006
*11	31.12.2006

*הנח כי לתאריך זה ישנם סימנים לתנאים אובייקטיביים של ירידת ערך

נדרש:

1. רשום פקודות יומן לשנים 2005-2006 כפי שיירשמו בספרי חברת לילין בגין השקעתה במניות חברת אליש
2. הצג את השפעת ההשקעה בחברת אליש על דוחות חברת לילין לשנים 2005-2006

שאלה מספר 13

חברת "בייבילנד" בע"מ (להלן: "החברה") הוקמה ביום 30 בנובמבר 2008 ועוסקת בפיתוח וייצור מוצרי תינוקות בישראל.

ביום 1 ביוני 2009 רכשה החברה 10,000 מניות 1 ש"ח ערך נקוב של חברת "שם-לי" בע"מ בבורסה לניירות ערך.

ביום 15 באוקטובר 2009 רכשה החברה 8,500 מניות 1 ש"ח ערך נקוב נוספות של חברת "שם-לי" בע"מ.

להלן הסעיפים המאזניים הרלוונטיים להשקעה במניות חברת "שם-לי" בע"מ, כפי שהופיעו בספרי החברה ליום 31 בדצמבר 2009:

השקעה במניות	55,500 ש"ח
קרן הון נטו, (בזכות)	7,880 ש"ח

ביום 1 בינואר 2010 מכרה החברה 2,220 מניות 1 ש"ח ערך נקוב וביום 26 באוקטובר 2010, בשל מגמות של עליית שערים בענף, רכשה החברה 5,000 מניות 1 ש"ח ערך נקוב נוספות של חברת "שם-לי" בע"מ.

כל הרכישות האמורות לעיל בוצעו בהתאם לראיית הנהלת החברה את רכישת ההשקעה כהשקעה לטווח ארוך.

שיעור המס החל על רווחים מניירות ערך הינו 20%.

להלן נתונים ביחס למחירי מניית "שם-לי" בע"מ:

שער המניה בש"ח	תאריך
?	01.06.2009
2.70	15.10.2009
3	01.01.2010-31.12.2009
3.60	26.10.2010
4	31.12.2010

מהו מחיר מניה 1 ש"ח ערך נקוב של חברת "שם-לי" בע"מ ליום 1 ביוני 2009?

- א. 2.00 ש"ח.
- ב. 2.27 ש"ח.
- ג. 2.70 ש"ח.
- ד. 3.00 ש"ח.
- ה. 3.255 ש"ח.

מהי ההשפעה בגין ההשקעה במניות חברת "שם-לי" בע"מ על דוח רווח והפסד (לפני השפעת המס), כפי שתיכלל בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2010?

- א. 854 ש"ח.
- ב. 1,182 ש"ח.
- ג. 1,235 ש"ח.
- ד. 1,298 ש"ח.
- ה. 6,660 ש"ח.

מהי יתרת קרן ההון נטו בגין ההשקעה בחברת "שם-לי" בע"מ, כפי שתיכלל במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2010?

- א. 0 ש"ח.
- ב. 9,850 ש"ח.
- ג. 21,558 ש"ח.
- ד. 26,948 ש"ח.
- ה. 28,130 ש"ח.

השקעות מוחזקות לפידיון והלוואות וחייבים

שאלה מספר 1

ביום 01.01.2005 רכשה חברה א' אגרת חוב של חברה ב'. החברה רכשה 100,000 ₪ ערך נקוב של חברה ב', והאיגרת נושאת ריבית נקובה של 5%. קרן האג"ח תפרע בתשלום אחד ביום 31.12.2007.

נכון ליום רכישת אגרת החוב, בכוונת חברה א' להחזיק באיגרת החוב של חברה ב' עד למועד פדיונה ביום 31.12.2007. ביכולת החברה להחזיק באיגרת החוב עד למועד פירעונה.

אגרות החוב של חברה ב' נסחרות בבורסה בתל אביב.
להלן נתונים על ריבית השוק של אג"ח חברה ב' לתאריכים שונים:

ריבית שוק	תאריך
8%	01.01.2005
6%	31.12.2005
5%	31.12.2006
4%	31.12.2007

נדרשים:

1. קבע את סיווג ההשקעה בספרי חברה א'
2. רשום פקודת יומן ליום הרכישה
3. קבע את השפעת ההשקעה לשנים 2005-2007

שאלה מספר 2

ביום 01.01.2002 רכשה חברה א' אגרת חוב של חברה ב'. החברה רכשה 20,000 ₪ ערך נקוב של חברה ב', והאיגרת נושאת ריבית נקובה של 8%. קרן האג"ח תפרע ב- 4 תשלומים שווים של קרן.

נכון ליום רכישת אגרת החוב, בכוונת חברה א' להחזיק באיגרת החוב של חברה ב' עד למועד פדיונה ביום 31.12.2005. ביכולת החברה להחזיק באיגרת החוב עד למועד פירעונה.

אגרות החוב של חברה ב' נסחרות בבורסה בתל אביב.
להלן נתונים על ריבית השוק של אג"ח חברה ב' לתאריכים שונים:

תאריך	ריבית שוק
01.01.2002	7%
31.12.2003	6%
31.12.2004	5%
31.12.2005	4%

נדרשים:

1. קבע את סיווג ההשקעה בספרי חברה א'
2. רשום פקודת יומן ליום הרכישה
3. קבע את השפעת ההשקעה לשנים 2002-2005

שאלה מספר 3

ביום 02.07.2002 רכשה חברת "השקעות זה אנחנו" (להלן- "השקעות") 150,000 ₪ ערך נקוב

של חברת "המנפיקים".

חברת המנפיקים היא חברה ציבורית, אשר מכשירי החוב שלה נסחרים בבורסה בתל אביב.

האג"ח אשר נרכש על ידי חברת השקעות הונפק על ידי חברת המנפיקים ביום 01.07.2001,

לתקופה של 4 שנים, והוא נושא ריבית נקובה של 5%. קרן האג"ח תיפרע בתשלום אחד.

תשלומי הריבית משולמים מידי 01.07, החל מיום 01.07.2002. הנח ריבית פשוטה.

חברת השקעות סווגה את האג"ח כהשקעה בנכס פיננסי מוחזק לפדיון.

ביום 02.07.2003 החליטה החברה לממש את השקעתה.

ריבית שוק	תאריך
6%	01.07.2001
5%	31.12.2001
5%	01.07.2002
7%	31.12.2002
8%	01.07.2003
8%	31.12.2003
11%	01.07.2004
12%	31.12.2004
6%	01.07.2005
7%	31.12.2005

נדרש:

1. רשום פקודות יומן בגין השקעתה של חברת השקעות באיגרת חוב של חברת המנפיקים בשנים 2002-2003
2. הצג את השפעת השקעתה של חברת השקעות באיגרת חוב של חברת המנפיקים על דוחותיה הכספיים של החברה לשנים 2002-2003
3. ביום 01.03.2004 החליטה החברה לרכוש אג"ח נוסף, הפעם של חברת "שמופי". החברה מעוניינת לסווג את השקעתה כמוחזקת לפדיון. חווה דעתך.

שאלה מספר 4

חברת "יפופה" רכשה ביום 01.01.2007 אגרות חוב של חברת "לקקני". החברה

רכשה 100,000 ₪ ערך נקוב אג"ח, אשר תנאיו הם:

1. עומד לפירעון ביום 31.12.2010
2. נושא ריבית נקובה של 4%, המשולמת מידי 31.12 החל מיום 31.12.2007
3. האג"ח (קרן וריבית) צמוד למדד המחירים לצרכן
4. האג"ח נרכש לפי שווי הוגן, כאשר מחיר האג"ח מצוטט בשוק

ליום הרכישה בכוונת חברת יפופה להחזיק במכשיר החוב עד לפדיונו, וביכולתה לעשות כן.

נתונים:

ממד המחירים לצרכן	שיעור ריבית שוק לאג"ח דומות	תאריך
100	7%	01.01.2007
105	5%	31.12.2007
108	6.5%	31.12.2008

נדרשים:

קבע את הטיפול החשבונאי בהשקעה לשנים 2007-2008

שאלה מספר 5

ביום 01.01.2008 הלוותה חברת "מי זה" 120,000 שקלים לחברת "זה אני"

- קרן ההלוואה תיפרע ב- 3 תשלומי קרן שווים
- הריבית הנקובה בהלוואה הינה 5%, המשולמת בגין יתרת קרן הלוואה שטרם סולקה
- ההלוואה אינה סחירה, ועל כן אין לה מחיר מצוטט.

חשב החברה החליט שלא לסווג את ההשקעה לקבוצות שווי הוגן דרך רווח והפסד,

או לקבוצת זמין למכירה.

נדרש:

1. רשום פקודות יומן בגין ההלוואה אותה נתנה חברת מי זה לחברת זה אני בשנת 2008
2. הצג את השפעת מתן ההלוואה על דוחותיה הכספיים של החברה לשנת 2008

שאלה מספר 6

ביום 01 בינואר 2008 רכשה חברת "בואנוס" 400,000 ₪ אג"ח סחירות 1 ₪ ערך נקוב אשר

הונפקו על ידי חברת "איירס". האג"ח תפרע ביום 31.12.2012 והיא נושאת ריבית נקובה 5%.

החברה שילמה לעורכי הדין בעבור ניסוח עסקת הרכישה סכום של 9,000 ₪.

החברה בחרה לסווג את ההשקעה כמוחזקת לפדיון, וביכולתה לעשות כן.

ביום 31.12.2009 מכרה החברה את השקעתה.

להלן נתונים לגבי ריבית השוק לאג"ח חברת "איירס":

ריבית שוק	תאריך
6%	01.01.2008
7%	31.12.2008
4%	31.12.2009

הנח כי במאזן חברת "בואנוס" השקעה בחברה נוספת – חברת בוליביה - אשר מסווגת כהשקעה מוחזקת לפדיון.

ההשקעה רשומה בספרים לפי סכום של 20,000 ₪. השווי ההוגן של ההשקעה ליום 31.12.2009

הינו 30,000 ₪.

נדרשים:

- קבע את הטיפול החשבונאי בהשקעת חברת "בואנוס" באג"ח חברת "איירס" בשנים 2008-2009
- רשום פקודת יומן לשנים 01.01.2008, 31.12.2008 ו- 31.12.2009
- קבע את הטיפול החשבונאי בהשקעה בחברה בוליביה נכון ליום 31.12.2009

שאלה מספר 7

ביום 01.01.2005 רכשה חברה א' אגרת חוב של חברה ב'. החברה רכשה 100,000 ₪ ערך נקוב של חברה ב', והאיגרת נושאת ריבית נקובה של 5%. קרן האג"ח תפרע בתשלום אחד ביום 31.12.2009.

נכון ליום רכישת אגרת החוב, בכוונת חברה א' להחזיק באיגרת החוב של חברה ב' עד למועד פדיונה ביום 31.12.2007. ביכולת החברה להחזיק באיגרת החוב עד למועד פירעונה.

אגרות החוב של חברה ב' נסחרות בבורסה בתל אביב.

ביום 31.12.2008 צופה חברה א' כי ביכולת חברה ב' לשלם רק מחצית מן הקרן ביום הפידיון.

הריבית תשולם כרגיל.

להלן נתונים על ריבית השוק של אג"ח חברה ב' לתאריכים שונים:

תאריך	ריבית שוק
01.01.2005	8%
31.12.2005	6%
31.12.2006	5%
31.12.2007	4%

נדרשים:

1. קבע את סיווג ההשקעה בספרי חברה א'
2. רשום פקודת יומן ליום הרכישה
3. קבע את השפעת ההשקעה לשנים 2005-2007
4. הצג פקודת יומן ליום 31.12.2008

מיסים על הכנסה

שאלה מספר 1

חברת EZ100 רכשה ביום 01.01.2010 מחשב רב עוצמה אשר ישמש לצורך הכנת סרטוני וידאו בנושא חשבונאות. המחשב נרכש בתמורה ל- 1,500 שקלים. החברה מפחיתה את המחשב בשיטת הקו הישר על פני 3 שנים, ללא ערך גרט. לפי תקנות מס הכנסה, מחשבים מופחתים על פני שנתיים, ללא ערך גרט.

בשנת 2010 הסתכמו הוצאות אחזקת צי הרכב של החברה לסכום של 1,000 שקלים. מס הכנסה מתיר בניכוי 35% מהוצאות אחזקת צי רכב כהוצאה עסקית.

נתונים נוספים:

- הרווח השנתי של החברה לשנת 2010 הסתכם ל- 5,000 שקלים.
- שיעור המס החל על החברה הינו 25%.

נדרשים:

1. הצג דו"ח התאמה למס של חברת EZ100 לשנת 2010
2. חשב את סכום הוצאות המס השוטף לשנת 2010

שאלה מספר 2

חשב חברת הדרדסים היה בעננים. בשנת 2012 הרוויחה החברה רווח חשבונאי של 1,000,000 שקלים. החשב הטיל על עוזרנו הנאמן לבחון כמה מס נדרשת החברה לשלם מתוך סכום זה.

מבדיקה שערך עוזר החשב עלו הנתונים הבאים:

- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאות פחת בגין רכוש קבוע בסכום של 50,000 שקלים. לצורך מס הרכוש הקבוע מופחת בסכום של 20,000 שקלים.
- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאות שאין מוכרות לצורכי מס בסכום של 100,000 שקלים
- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאת שכר בגין בונוס לאחד מעובדיה בסכום של 10,000 שקלים. הבונוס ישולם בפועל בשנת 2013. מס הכנסה מכיר בהוצאות שכר אך ורק כאשר אלה משולמים בפועל
- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאה בגין תרומות אשר נתנה החברה לעמותת אקים. סך ההוצאה אשר נרשמה בגין התרומות שנת 2005 הינה 1,000 שקלים. מס הכנסה אינו מתיר בניכוי תרומות, אך נותן זיכוי של 25% בגין כל תרומה.
- שיעור המס החל על החברה הינו 30%

נדרשים:

1. הצג דו"ח התאמה למס של חברת EZ100 לשנת 2012
2. חשב את סכום הוצאות המס השוטף לשנת 2012

שאלה מספר 3

חברת "דני שובבני" סיימה את שנת הכספים 2009 בהפסד חשבונאי של 90,000 שקלים, וברווח לצורכי מס (הכנסה חייבת) של 100,000 שקלים. להלן נתונים נוספים אודות פעילות החברה בשנת 2009:

- החברה רכשה ביום 01.04.2009 מכונה בסכום של 1,000 שקלים אשר מופחתת ל- 4 שנים בשיטת הקו הישר. לצורכי מס המכונה מופחתת על פני שנתיים.
- החברה רשמה הוצאה בגין קנסות חנייה בשנת 2009 בסכום של 500 שקלים. מס הכנסה אינו מכיר בקנסות כהוצאה מוכרת לצורכי מס.
- בשנת 2009 רשמה החברה הוצאות בגין חובות מסופקים. מס הכנסה מכיר בהוצאה בגין חוב שלא יוחזר רק כאשר החוב מוכרז בפועל כחוב אבוד.
- שיעור המס החל על החברה בשנת 2009 הינו 25%

נדרשים:

1. מהו סכום ההוצאה שנרשמה בגין חובות מסופקים בחברת דני שובבני בשנת 2009?
2. הצג דו"ח התאמה למס של חברת דני שובבני לשנת 2009
3. חשב את סכום הוצאות המס השוטף לשנת 2009

שאלה מספר 4

חברת "תשובה השקעות" הרוויחה בשנת 2010 1,000 שקלים רווח חשבונאי לפני מס. להלן נתונים נוספים:

- החברה רשמה הוצאות פחת בשנת 2010 בסכום הגבוה ב- 200 שקלים מזה אשר נרשם אילו החברה הייתה מחשבת הוצאות פחת לפי תקנות מס הכנסה.
- החברה רשמה רווח הון בגין מכירת רכוש קבוע בסכום של 400 שקלים. לצורכי מס, רווח ההון הינו בסכום של 200 שקלים. רווח הון כלול ברווח החשבונאי לפני מס של החברה.
- לחברה הוצאות כיבוד בכל שנה בסך של 100 שקלים. מס הכנסה מכיר ב- 40% מהוצאות כיבוד אילו.
- לחברה הכנסות פטורות מס בגין מכירותיה באילת. הכנסות אלה מהוות 15% ממחזור המכירות של החברה, אשר הינו 2,000 שקלים.

נתונים נוספים:

- שיעור המס החל על החברה מהכנסות רגילות הינו 40%. מס בגין רווח הון הינו בשיעור של 25%

נדרשים:

1. הצג דו"ח התאמה למס של חברת תשובה השקעות לשנת 2010
2. חשב את סכום הוצאות המס השוטף לשנת 2010

שאלה מספר 5

חברת EZ100 רכשה ביום 01.01.2010 מחשב רב עוצמה אשר ישמש לצורך הכנת סרטוני וידאו בנושא חשבונאות. המחשב נרכש בתמורה ל- 1,500 שקלים. החברה מפחיתה את המחשב בשיטת הקו הישר על פני 3 שנים, ללא ערך גרט. לפי תקנות מס הכנסה, מחשבים מופחתים על פני שנתיים, ללא ערך גרט.

בשנת 2010 הסתכמו הוצאות אחזקת צי הרכב של החברה לסכום של 1,000 שקלים. מס הכנסה מתיר בניכוי 35% מהוצאות אחזקת צי רכב כהוצאה עסקית.

נתונים נוספים:

- הרווח השנתי של החברה לשנת 2010 הסתכם ל- 5,000 שקלים.
- שיעור המס החל על החברה הינו 25%.

נדרשים:

3. הצג דו"ח התאמה למס של חברת EZ100 לשנת 2010
4. חשב את סכום הוצאות המס השוטף לשנת 2010
5. הצג את יתרות המיסים הנדחים לימים 31.12.2010, 31.12.2011 ו- 31.12.2012
6. חשב את סעיף הוצאות המס של החברה כפי שיוצג בדו"ח רווח והפסד לשנת 2010

שאלה מספר 6

חשב חברת הדרדסים היה בעננים. בשנת 2012 הרוויחה החברה רווח חשבונאי של 1,000,000 שקלים. החשב הטיל על עוזרנו הנאמן לבחון כמה מס נדרשת החברה לשלם מתוך סכום זה.

מבדיקה שערך עוזר החשב עלו הנתונים הבאים:

- לחברה רכוש קבוע אשר נרכש ביום 01.01.2012. בשנת 2012 רשמה החברה הוצאות פחת בגין רכוש קבוע בסכום של 20,000 שקלים. לצורך מס הרכוש הקבוע צבר בשנה זו פחת בסכום של 50,000 שקלים.
- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאות שאינן מוכרות לצורכי מס בסכום של 100,000 שקלים
- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאת שכר בגין בונוס לאחד מעובדיה בסכום של 10,000 שקלים. מס הכנסה מכיר בהוצאות שכר אך ורק כאשר אלה משולמים בפועל
- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאה בגין תרומות אשר נתנה החברה לעמותת אקים. סך ההוצאה אשר נרשמה בגין התרומות שנת 2005 הינה 1,000 שקלים. מס הכנסה אינו מתיר בניכוי תרומות, אך נותן זיכוי של 25% בגין כל תרומה.
- שיעור המס החל על החברה הינו 30%

נדרשים:

3. הצג דו"ח התאמה למס של חברת הדרדסים לשנת 2012
4. חשב את סכום הוצאות המס השוטף לשנת 2012
5. הצג את יתרות המיסים הנדחים במאזן החברה ליום 31.12.2012

שאלה מספר 7

חברת "עידן" בע"מ הוקמה ביום 1 בינואר 2006 והיא עוסקת במכירת תוכנה.

- ביום 1 בינואר 2008 הנפיקה חברת "עידן" בע"מ מניות לציבור. הוצאות ההנפקה לציבור הסתכמו ב- 360 אלפי ש"ח. מתוקף היותה חברה תעשייתית, הוצאות הנפקת המניות מותרות לניכוי לצורכי מס בקו ישר על פני תקופה של 3 שנים, החל מינואר 2008.
- להלן נתונים לגבי פריטי הרכוש הקבוע של חברת "עידן" בע"מ (באלפי ₪):

<u>סוג הפריט</u>	<u>עלות רכישה</u>	<u>מועד רכישה</u>	<u>שיעור פחת שנתי חשבונאי</u>	<u>שיעור פחת שנתי לצורכי מס</u>
מכונה א' (1)	3,000	01.01.06	10%	50%
מכונה ב' (2)	2,000	01.07.06	10%	20%

(1) מכונה א' נרכשה לצורך שימוש ספציפי ובכוונת חברת "עידן" בע"מ למכור את המכונה ביום 31 בדצמבר 2009.

(2) בכוונת חברת "עידן" בע"מ להשתמש במכונה ב' לאורך כל תקופת חייה השימושיים.

* שיעור מס החברות הינו 30% . שיעור מס רווח ההון הינו 25%.

* חבות המס השוטפת של חברת "עידן" בע"מ בשנת 2008 הסתכמה ל- 154 אלפי ש"ח.

מהי יתרת נכסי המיסים הנדחים/(התחייבות מיסים נדחים), כפי שתיכלל במאזן חברת "עידן" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007?

א. (720,000)

ב. (522,000)

ג. (630,000)

ד. 72,000

ה. (18,000)

מהי יתרת התחייבות מיסים נדחים, כפי שתיכלל במאזן חברת "עידן" בע"מ, ליום 31 2008?

א. 690,000

ב. 618,000

ג. 150,000

ד. 540,000

ה. 78,000

מהן הוצאות/(הכנסות) המיסים הנדחים בגין הוצאות ההנפקה, כפי שייכללו כסעיף 'מיסים על ההכנסה' בדוח רווח והפסד של חברת "עידן" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

א. (72,000)

ב. (36,000)

ג. 36,000

ד. 108,000

ה. 72,000

שאלה מספר 8

חברת "אבק כוכבים" בע"מ (להלן – "החברה") הוקמה ביום 01 בינואר 2003. החברה עוסקת בהפקת סדרות וליהוק שחקנים.

להלן נתונים מתוך דוחות הרווח וההפסד של החברה לשנת 2005:

<u>נתונים נוספים</u>	<u>₪</u>	
	19,000,000	הכנסות
(2),(1)	(17,800,000)	הוצאות שכר עבודה ונילוות
(3)	(200,000)	הוצאות בגין נסיעות לחו"ל
(4)	(20,000)	קנסות
(5)	<u>(1,120,000)</u>	הוצאות הנהלה אחרות
	(140,000)	הפסד תפעולי לפני מיסים

(1) יתרת ההתחייבות לסיום יחסי עובד-מעביד לימים 31.12.04 ו- 31.12.05 מסתכמת ב- 800,000 שקלים ו- 950,000 ש"ח בהתאמה. ביום 31.12.04 התקבלה החלטה לפטר 3 עובדים במהלך 2005 ו- 2006. שלושת העובדים מועסקים בחברה מיום הקמתה ושכרם החודשי 15,000 ש"ח לכל עובד. שני עובדים פוטרו במהלך 2005 ואילו העובד השלישי פוטר ביום 1.4.06. שלטונות המס מתירים הוצאות פיצויים עם תשלומן לעובדים. החברה אינה נוהגת להפקיד כספים בקופות פיצויים.

(2) הוצאות שכר העבודה בשנת 2005 כוללות הפרשה לפיצויים בסך 100,000 ש"ח אשר שולמו במהלך חודש ינואר 2006. לצורכי מס, הוצאות השכר (כולל בונוסים) מוכרות עם תשלומן לעובדים.

(3) 25% מסך הוצאות הנסיעה לחו"ל אינן מוכרות לצורכי מס.

(4) הקנסות אינם מותרים בניכוי לצרכי מס.

(5) יתרת ההפרשה לחובות מסופקים לימים 31.12.04 ו- 31.12.05 מסתכמת ב- 250,000 ש"ח ו- 320,000 ₪. שלטונות המס מתירים בניכוי בהוצאות חובות אבודים בלבד.

(6) יתרת ההפסדים המועברים לצורכי מס לסוף שנת 2004 הסתכמו ל- 250,000 ש"ח.

(7) זום כל אחת מהשנים 2004 ו- 2005 צפתה החברה רווחים ניכרים החייבים במס בעתיד.

(8) שיעור המס החל על החברה בשנים 2003-2005 הינו 35%. בסוף שנת 2005 שונה במפתיע שיעור מס חברות כדלקמן: שנת 2006: 31%, שנת 2007: 29%, שנת 2008 ואילך: 25%.

מהן הוצאות המיסים השוטפים, כפי שתיכללנה במיסים על ההכנסה בדוח רווח והפסד של חברת "אבק כוכבים", לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2005?

- א. 0 ש"ח
- ב. 17,500 ש"ח
- ג. 50,000 ש"ח
- ד. 105,000 ש"ח
- ה. 300,000 ש"ח

מהן הוצאות/(הכנסות) המיסים הנדחים, כפי שתיכללנה במיסים על ההכנסה בדו"ח רווח ופסד של חברת "אבק כוכבים" לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2005?

- א. (2,900) ש"ח
- ב. (84,600) ש"ח
- ג. 2,900 ש"ח
- ד. 39,800 ש"ח
- ה. 84,600 ש"ח

שאלה מספר 9

חברת "לאטה" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2006 במטרה להקים רשת בתי קפה בישראל.

להלן נתונים נוספים:

- * במועד הקמתה רבשה החברה בית קפה ברמת החייל בסכום כולל של 1,250,000 ש"ח. בית הקפה מופחת בספרים בשיטת הקו הישר על פני 50 שנים. לצורכי מס מופחת בית הקפה בשיטת הקו הישר על פני 25 שנים. החברה נוקטת בשיטת הערכה מחדש בבית הקפה בתדירות של אחת לשנה. בעת הערכה מחדש החברה נוקטת בגישה של איפוס הפחת הנצבר. הניחו כי החברה מעבירה את קרן הערכה מחדש לעודפים רק בעת מכירת המבנה. השווי ההוגן של בית הקפה לימים 31 בדצמבר 2006 ו- 31 בדצמבר 2007 הסתכם לסך 1,275,000 ש"ח ו- 1,240,000 ש"ח, בהתאמה. שלטונות המס ממסים את בית הקפה לפי מודל העלות.
- * בדוחות הכספיים של החברה ליום 31 בדצמבר 2007 נכלל ביתרת ההוצאות לשלם קנס בסך 31,000 ש"ח, שהתקבל באפריל 2007 מהעירייה. מס הכנסה אינו מתיר קנסות בניכוי מההכנסה החייבת.
- * לימים 31 בדצמבר 2006 ו- 31 בדצמבר 2007 הסתכמה יתרת ההתחייבות לסיום יחסי עובד מעביד, נטו לסך של 8,000 ש"ח ו- 14,600 ש"ח בהתאמה. במהלך שנת 2006 לא הופקדו כספים בקופת פיצויים. במהלך שנת 2007 הופקדו בקופת הפיצויים סך של 5,000 ש"ח. מס הכנסה מכיר בהוצאות פיצויים ששולמו במזומן בלבד.
- * בשנים 2006 ו- 2007 רשמה החברה הוצאות כיבודים בסכום של 18,500 ש"ח ו- 21,400 ש"ח, בהתאמה. מס הכנסה מתיר בניכוי 80% מהוצאות הכיבודים.
- * שיעור המס החל על החברה הינו 30%. ביום 27 במרץ 2007, לפני פרסום הדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2006, קיבלה באופן מפתיע כנסת ישראל חוק לתיקון פקודת מס הכנסה. בהתאם לתיקון יופחת שיעור המס החל על חברות ל- 25% החל משנת 2007.
- * בשנת 2006 רשמה החברה הוצאה בסך של 15,000 ש"ח בגין תרומות. הוצאות אלה אינן מוכרות לצורכי מס הכנסה, אך מתקבל בגין זיכוי מס בשיעור של 20%.
- * הרווח החשבונאי לפני מיסים על ההכנסה בדוחות הכספיים של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2006, הסתכם ל- 362,000 ש"ח.

מהן הוצאות המיסים השוטפים, כפי שייכללו בדוח רווח והפסד של חברת "לאטה" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2006?

- א. 106,110
- ב. 114,210
- ג. 109,110
- ד. 87,925
- ה. 106,050

מה הסכום שיוצג בביאור על המס התיאורטי בדוחות הכספיים של חברת "לאטה" בע"מ לשנת 2007 בגין הוצאות לא מוכרות?

- א. 10,584
- ב. 9,300
- ג. 5,610
- ד. 12,570
- ה. 8,820

מהי יתרת התחייבות המיסים הנדחים, כפי שתוצג במאזן חברת "לאטה" בע"מ, ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. 18,850
- ב. 22,620
- ג. 26,150
- ד. 22,500
- ה. 8,850

שאלה מספר 10

- חברת "רותם" בע"מ (להלן "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2006 במטרה לעסוק בטקסטיל.
- * ביום 1 בינואר 2006 רכשה החברה מבנה באזור פיתוח, בעלות של 1,200,000 ש"ח (25% מהעלות מיוחסת לקרקע). המבנה מופחת בספרים בשיטת הקו הישר על פני 20 שנים ואילו מס הכנסה מתיר את הוצאות הפחת בשיטת הקו הישר על פני 10 שנים.
 - * החברה משקיעה בהוצאות מחקר ופיתוח החל משנת 2006. הוצאות הפיתוח בשנים 2006 ו 2007 הסתכמו לסך של 22,000 ש"ח ו 34,000 ש"ח, בהתאמה. מס הכנסה מתיר הוצאות מחקר ופיתוח בניכוי על פני תקופה של 3 שנים ואילו בספרים נרשמות הוצאות מחקר ופיתוח כהוצאה בעת התהוותן.
 - הניחו כי כל הוצאות המחקר והפיתוח הוצאו בתחילת שנה.
 - * לימים 31 בדצמבר 2006 ו 31 בדצמבר 2007 הסתכמה יתרת ההתחייבות לסיום יחסי עובד מעביד נטו, לסך של 14,000 ש"ח ו 25,600 ש"ח, בהתאמה.
 - * בשנים 2006 ו 2007 רשמה חברת "רותם" בע"מ הוצאות בסך של 45,000 ש"ח ו 32,000 ש"ח בגין תרומות. הוצאות אלה אינן מוכרות לצורכי מס הכנסה, אך מתקבל בגינן זיכוי מס בשיעור של 20%.
 - * הרווח החשבונאי לפני מיסים בדוחות הכספיים של החברה, לשנים שהסתיימו ביום 31 בדצמבר 2006 ו 2007, הסתכם ל- 210,000 ש"ח ו 280,000 ש"ח, בהתאמה.
 - * שיעור המס החל על החברה הינו 29%.
 - * החברה מיישמת את הוראות תקן חשבונאות מספר 19 בדבר מיסים על ההכנסה.
 - * למעט האמור לעיל, לא היו הבדלים בין הרווח החשבונאי לבין הרווח לצורכי מס בשנים 2006 ו 2007.

מהן הוצאות מיסים על ההכנסה, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של חברת "רותם" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2006?

- א. 47,850 ש"ח
- ב. 55,477 ש"ח
- ג. 60,900 ש"ח
- ד. 64,950 ש"ח
- ה. 73,950 ש"ח

מהן הוצאות המיסים השוטפים, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של חברת "רותם" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 75,961 ש"ח
- ב. 78,841 ש"ח
- ג. 80,794 ש"ח
- ד. 81,877 ש"ח
- ה. 98,291 ש"ח

מהי יתרת התחייבות מיסים נדחים נטו, כפי שהוצגה במאזן חברת "רותם" בע"מ, ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. 9,976 ש"ח
- ב. 18,289 ש"ח
- ג. 18,676 ש"ח
- ד. 26,100 ש"ח
- ה. 26,989 ש"ח

שאלה מספר 11

דני: "אני לא מבין מה זה בכלל חשוב שיש שינויים בשיעור המס. אם נגיד אנחנו בשנת 2010, ושיעור המס בשנת 2010 הוא 25%, אני אשלם מס לפי 25% וזהו."

יואב: "אתה צודק כי שיעור המס של השנה הוא זה שקובע באשר לתשלום המס השוטף. יחד עם זאת, בכדי ליצור מיסים נדחים אנחנו חייבים להתחשב בשיעור המס בעתיד"

נדרש: קבע את דעתך ביחס לאמירות של דני ויואב.

חברת "קוקי" החליטה לשכור מבנה בסכום של 100,000 ₪ לשנה. ביום 01.01.2007 חתמה החברה על חוזה שכירות לתקופה של 5 שנים. החברה שילמה את מלוא דמי השכירות מראש.

מס הכנסה מכיר בהוצאות שכירות לפי בסיס מזומן.

נדרש:

1. מה ירשום מס הכנסה בגין הוצאות השכירות בשנים 2007-2012
2. מה תרשום חברת קוקי בגין הוצאות השכירות בשנים 2007-2012
3. כיצד ישפיע הוצאות השכירות של החברה על דו"ח התאמה למס בשנים 2007-2012
4. הנח כי שיעור המס בשנת 2007 הינו 30%. במהלך שנת 2008 שונה שיעור המס במפתיע והוא יהיה 29% בשנת 2009, 28% בשנת 2010 ו- החל משנת 2011 הוא יהיה 27%. הצג מיסים נדחים בגין הוצאות החברה כפי שתציג חברת קוקי.

שאלה מספר 12

חברת "הייטק זה אנחנו" החל את פעילותה בשנת 2010. עד כה, צברה החברה הפסדים לצורכי מס בגובה 100,000 ₪.

נדרש:

1. מה המקור שהוביל ל"הפסד לצורך מס"
2. מה הסוגיה העולה בהקשר להפסדים לצורכי מס?

במהלך חודש דצמבר 2010, צפתה החברה לראשונה אפשרות להרוויח בעתיד.

הנחה א': החברה צופה להרוויח 50,000 ₪

הנחה ב': החברה צופה להרוויח 170,000 ₪.

שיעור המס החל על החברה הוא 20%

נדרש:

3. כיצד על החברה לפעול? (הבחן בין הנחה א' וב')

הנח כי החברה בחרה שלא ליצור מיסים נדחים בגין הפסדיה, שכן לא צפתה רווחים.

להלן נתונים מדו"ח התאמה למס של החברה לשנת 2011:

רווח חשבונאי	80,000
הוסף קנס	30,000
הפחת הכנסות פטורות	20,000
סה"כ הכנסה חייבת	90,000

נדרש:

1. קבע מהי חבות המס השוטף של החברה השנה
2. קבע את השפעת ההפסד המועבר על המיסים הנדחים של החברה

שאלה מספר 13

חגית: "הנושא של מיסים על הכנסה הוא ממש לא כזה נורא. יש רק דבר אחד שממש מבלבלים: מיסים שנזקפים להון העצמי"

אלדד: "את צודקת, אבל צריך לזכור שסוגיית המיסים שנזקפים ישירות להון העצמי רלוונטית רק ל-3 מקרים ספציפיים, ופשוט צריך לשנן את הטיפול החשבונאי בהם. כל שאר הנושא לא כזה נוראי בכלל"

נדרש:

1. באילו 3 מצבים חשבונאיים לנו מיסים הנזקפים באופן ישיר להון העצמי?
2. מדוע הטיפול במצבים אלה שונה מן המצבים הרגילים?

חברת "קוקי" הנפיקה מניות ביום 01.01.2010 בסכום של 100,000 ₪. מתוך סכום זה, 20,000 הינו פרמיה על המניות. לחברה הוצאות הנפקה בגובה 10,000 המקוזזות מן הפרמיה.

מס הכנסה בוחן שתי אפשרויות להכיר בהוצאות ההנפקה:

- בפריסה על פני 3 שנים
- לא להכיר כלל בהוצאות ההנפקה

הנח כי שיעור המס הינו 30%.

נדרש:

1. קבע כיצד הוצאות ההנפקה ישפיעו על דו"ח התאמה למס בשנית 2010-2012
2. קבע כיצד הוצאות הנפקה ישפיעו על המיסים הנדחים של החברה?

שאלה מספר 14

חגית: "הנושא של מיסים על הכנסה הוא ממש לא כזה נורא. יש רק דבר אחד שממש מבלבלים: מיסים שנזקפים להון העצמי"

אלדד: "את צודקת, אבל צריך לזכור שסוגיית המיסים שנזקפים ישירות להון העצמי רלוונטית רק ל-3 מקרים ספציפיים, ופשוט צריך לשנן את הטיפול החשבונאי בהם. כל שאר הנושא לא כזה נוראי בכלל"

נדרש:

1. באילו 3 מצבים חשבונאיים לנו מיסים הנזקפים באופן ישיר להון העצמי?

2. מדוע הטיפול במצבים אלה שונה מן המצבים הרגילים?

ביום 01.01.2010 החליטה חברת "שמגגע" החליטה להשקיע במניות של חברת "המשביר", ורכשה 100 מניות של החברה. החברה סיווגה את ההשקעה כניירות ערך זמינים למכירה.

להלן נתונים על מניות חברת "המשביר" לתאריכים שונים:

2 ₪	01.01.2010
5 ₪	31.12.2010
6 ₪	31.12.2011

שיעור המס החל על החברה הינו 20%.

מס החברה אינו מכיר בשערוכים של ניירות ערך, אלא במועד מכירת ההשקעה.

נדרש:

3. בחן את השפעת ההשקעה על דו"ח התאמה למס ועל ביאור מיסים נדחים של החברה לשנים 2010-2011

שאלה מספר 15

לפי תקן לחשבוונאות בינלאומי מספר 16, חברה רשאית לבחור במודל הערכה מחדש לטיפול

ברכוש הקבוע שלה.

נדרש:

1. הצג בקצרה את הטיפול החשבונאי לפי מודל הערכה מחדש

חברת "דורית" בע"מ (להלן - "החברה") רכשה ביום 1 בינואר 2006 מכונה בעלות של 300,000 ש"ח. אורך החיים השימושיים של המכונה הוא 10 שנים והיא מופחתת בשיטת הקו הישר. החברה מיישמת לגבי המכונה שברשותה את מודל ההערכה מחדש. לאור השינויים התכופים בשווי ההוגן של המכונה, החברה בוחרת לבצע הערכה מחדש בתום כל שנה. השווי ההוגן של המכונה לימים 31 בדצמבר 2006, 2007 ו- הוערך ב- 360,000 ש"ח, 335,000 ש"ח. קרן הערכה מחדש מועברת לעודפים בקצב הפחתת המכונה.

לצורכי מס, המכונה מטופלת עפ"י מודל העלות ומופחתת על פני 10 שנים בשיטת הקו הישר.

שיעור המס החל על החברה הינו 30%.

נדרש:

2. הצג את השפעת המכונה על דו"ח התאמה למס לשנים 2006 ו- 2007
3. הצג את השפעת המכונה על המיסים הנדחים של החברה לימים 31.12.2006 ו- 31.12.2007

שאלה מספר 16

חברת "תמיר EZ100" הוקמה ביום 01.01.2010. החברה עוסקת במכירת שעוני יוקרה.

רכוש קבוע

ביום הקמתה רכשה החברה רכוש קבוע בסכום עתק של 100,000 ₪. לפי מדיניות החברה,

רכוש קבוע מופחת על פני 4 שנים בשיטת הקו הישר.

החברה מעריכה כי ערך הגרט של המכונה הינו 10,000 ₪.

לפי תקנות מס הכנסה, רכוש קבוע מופחת על פני 2 שנים בשיטת הקו הישר. מס הכנסה מכיר

בערך גרט של 10,000 ₪ בגין רכוש קבוע.

לקוחות

בשנת 2011 מכירות החברה הסתכמו ל- 20,000 ₪. החברה גבתה 5,000 ₪ במזומן, והיתרה

שולמה באשראי. החברה מבצעת הפרשה לחובות מסופקים לפי שיטה אחוז מלקוחות,

בגובה 5% מיתרת לקוחותיה. החברה לא הכירה בחובות אבודים בשנה זו. הנח כי יתרת

הפתיחה של כרססת הפרשה לחובות מסופקים משנה שעברה הינה 200 ₪

לפי תקנות מס הכנסה, חוב אבוד בלבד מותר לניכוי מההכנסה החייבת.

שכר לעובדים

החל משנת 2011 החלה החברה להעסיק עובדים. החברה שילמה בשנת 2011 משכורות

בגובה 120,000 ₪. משכורת החברה מתפלגות באופן שווה על פני השנה.

החברה משלמת שכר מידי 01 לחודש, כאשר תלוש השכר הראשון שולם ביום 01.02.2011.

מס הכנסה מכיר בתשלומי משכורת לפי בסיס מזומן.

הפרשה לפיצויים

בשנת 2012 רשמה החברה הפרשה לפיצויים בגין פיטוריי עובדיה בסכום של 70,000 ₪.

מס הכנסה מתיר הכרה בתשלומי פיצויים בעת תשלום בפועל.

קנס

בחודש פברואר הטיל משרד איכות הסביבה על החברה קנס בגין לכלוך בסכום של 10,000 ₪.

תרומות

החברה רשמה הוצאה בגובה 1,500 שקלים בדוחותיה בגין תרומות. מס הכנסה מתיר בתרומות כזיכוי בגובה 20% ולא כניכוי.

הכנסות פטורות

החברה הגיעה לסדר עם רשויות המס לפיו הכנסותיה שהופקו במפעל בדרום הארץ פטורות ממס. בשנה זו הפיקה החברה 20,000 ₪ מהמפעל בדרום הארץ.

דיוני שומה

החברה הגיעה לפשרה עם רשויות המס בנוגע לשומה של החברה משנת 2005. לפי הפשרה,

תשלם החברה 10,000 ₪ מיסים נוספים בגין שנים קודמות, וכן תשלם סכום של 1,000 ₪ בגין ריבית על החוב משנת 2005.

מס הכנסה אינו מכיר בתשלומי ריבית בגין חובות משנים קודמות כהוצאה מותרת בניכוי.

שיעורי מס הכנסה

שיעור המס שחל בשנת 2010 הינו 30%.

בחודש דצמבר 2011 חוקקה הכנסת חוק לשינוי שיעור המס, ולפיו בשנת 2011 שיעור המס

יהיה 28%, בשנת 2012 שיעור המס יהיה 27% ובשנת 2013 ואילך שיעור המס יהיה 25%.

הרווח החשבונאי של החברה לשנת 2011 הוא 2,000,000 ₪.

נדרשים:

1. הצג דו"ח התאמה של החברה 2011
2. הצג את הוצאות המס של החברה לשנת 2011
3. הצג יתרות מיסים נדחים של החברה לשנת 2010 ו- 2011

שאלה מספר 17

חברת "רונאלדו" מייצרת כדורי רגל. החברה החלה את פעילותה בשנת 2006.

החברה רשמה בשנת 2010 רווח חשבונאי של 900,000 ₪ לפני מס.

להלן נתונים נוספים:

השכרת מבנה לצד ג

החברה השכירה ביום 01.03.2010 מבנה בבעלותה לחברה "ליאו מסי מגרשי ספורט".
על פי תנאי החוזה, החברה קיבלה 120,000 ₪ וזאת בתמורה למתן זכות שימוש במבנה
למשך שנתיים ימים.

מס הכנסה ממסה הכנסות משכירות לפי בסיס מזומן.

הוצאות ביטוח ל- 3 שנים

ביום 01.07.2010 שילמה החברה 30,000 ₪ בעבור ביטוח תאונות מקצועיות ל- 3 שנים.

מס הכנסה מתיר בניכוי הוצאות ביטוח על בסיס מזומן.

מחקר ופיתוח

ממועד הקמתה משקיעה החברה בפיתוח של מוצר חדשני אשר עתיד לשפר בעיטות
פנדלים. עד ליום 31.12.2009 השקיע החברה סכום של 50,000 ₪ בפיתוח. הוצאות
הפיתוח

בשנת 2010 הינם 20,000 ₪. כל הוצאות החברה הינן במזומן.

החברה רשמה עלויות פיתוח כנכס לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 38.

החברה צופה כי השלמת הנכס תחול בשנת 2017, ולאחר מכן הוא יופחת על פני 10 שנים

בשיטת הקו הישר.

מס הכנסה מכיר בעלויות אלה כהוצאה בעת התהוותן.

רכוש קבוע

ביום 01.01.2010 רכשה החברה רכוש קבוע בסכום של 25,000 ₪. החברה מפחיתה רכוש קבוע בספריה בשיעור של 20% לשנה. לצורכי מס הרכוש הקבוע מופחת בשיעור של 10% לשנה.

ביום 31.12.2010 נמכר הרכוש הקבוע בסכום של 30,000 ₪.

רווח מניירות ערך

בשנת 2010 רשמה החברה רווח חשבונאי של 1,500 ₪ משערוך ניירות ערך לשווי הוגן. ניירות ערך אלה מטופלות בשיטת "שווי הוגן דרך רווח והפסד" שכן הן מוחזקות למסחר.

מס הכנסה מכיר ברווח מניירות ערך במועד המימוש בלבד.

כיבוד מוכר באופן חלקי

לחברה הוצאות כיבוד של 1,000 ₪. מס הכנסה מתיר בניכוי 75% מהוצאות בגין כיבוד.

תשלום בגין שומת שנים קודמות

בשנת 2010 נתבקשה החברה לשלם סכום בגין שומת החברה בשנת 2007. החברה שילמה סכום של 10,000 בגין שנת 2006, בתוספת 1,500 ₪ ריבית והצמדה בגין סכום זה. מס הכנסה אינו מתיר בניכוי הוצאות מימון בגין שומות עבר.

לחברה הפסדים מועברים נכון ליום 31.12.2009 בגובה 10,000 ₪. הנח כי החברה

צפתה אפשרות לנצל הפסדים אלה בעתיד.

שיעור מס חברות הינו 25%.

שיעור מס רווח הון הינו 20%.

נדרשים:

1. הצג דו"ח התאמה של החברה 2010
2. הצג את הוצאות המס של החברה לשנת 2010
3. הצג יתרות מיסים נדחים של החברה לשנת 2010 ו- 2009

שאלה מספר 18

חברת EZ100 עוסקת בלימוד חשבונאות באינטרנט.

להלן נתונים נבחרים מדוחות החברה לשנת 2010:

128,000	רווח לפני מס
<u>117,800</u>	מיסים על הכנסה
10,200	רווח לשנה

1. נכון ליום 31 בדצמבר 2010 עלות מלאי של סירים מיוחדים בחברה הסתכמה ב- 50,000 ₪ ושויי מימוש נטו של המלאי עמד על 43,000 ₪. מס הכנסה לא מכיר בירידת ערך מלאי.
2. ביום 01 בינואר 2009 רכשה החברה רכב בסכום של 330,000 ₪. אורך החיים השימוש של הרכב הוא 6 שנים, והוא מטופל לפי מודל הערכה מחדש. השווי ההוגן של הרכב לימים 31.12.2009 ו- 31.12.2010 הינו 300,000 ₪ ו- 280,000 ₪. קרן הערכה מחדש מועברת לעודפים בקצב הפחת. מס הכנסה אינו מכיר במודל הערכה מחדש ומתיר בניכוי הפחתת הרכב לפי שיטת העלות.
3. ביום 01 בינואר 2008 חתמה החברה על חוזה שכירות במסגרתו השכירה החברה משרדים שבבעלותה ל- 3 שנים. ביום חתימת החוזה קיבלה החברה מראש את מלוא הכנסות החוזה בסכום של 288,000 ₪. בהתאם לסעיף 8'ב' לפקודת מס הכנסה, הכנסות מדמי שכירות חייבות במס עם קבלתן במזומן.
4. נכס המס הנדחה בגין התחייבות סיום יחסי עובד-מעביד (עתודה לפיצויים) ליום 31 בדצמבר 2009 הסתכם ב- 80,000 ₪. בהתאם לחוות דעת אקטואר, רשמה החברה בשנת 2010 הוצאות פיצויים בסך 40,000 ₪. החברה לא מפקידה לקופת פיצויים, וכן צופה שלא תפטר עובדים בעתיד הנראה לעין. מס הכנסה מכיר בהוצאות פיצויים עם תשלומם בפועל.
5. ביום 10 בפברואר 2009 רכשה החברה 23,000 מניות של חברת הודיני. החברה בחרה לסווג את השקעתה כנכס פיננסי זמין למכירה. להלן נתונים בדבר מחיר מנייה חברת הודיני לתאריכים שונים:

מחיר מנייה	תאריך
30	10.02.2009
33	31.12.2009
35	31.12.2010

בשנת 2010 הכריזה ושילמה חברת הודיני דיבידנד, בסכום של 35,000 ₪. מס הכנסה מכיר ברווחים/הפסדים מניירות ערך במועד המימוש בלבד, לפי שיעור מס רווח הון. כמו כן, מס הכנסה אינו ממסה דיבידנד המחולק בין חברות.

6. בהתאם למדיניות החברה, מנצלים עובדים את ימי החופש שלהם תוך 12 חודשים ממועד הזכאות. יתרת הפרשה לחופשה הסתכמה ביום 31 בדצמבר 2009 ל- 120,000 ₪. ביום 31 בדצמבר 2010 חל גידול של 15% ביתרת הפרשה לחופשה לעומת שנה שעברה. מס הכנסה מכיר בהוצאות בגין חופשה עם תשלומם בפועל.
7. ביום 31.03.2010 הנפיקה החברה מניות 10,000 ₪ ערך נקוב בפרמיה של 120%. הוצאות הנפקה היוו 4% מן התמורה. מס הכנסה אינו מתיר הוצאות הנפקה בניכוי.
8. הוצאות כיבודים של החברה לשנת 2010 הסתכמו ל- 60,000 ₪. רשויות המס מתירות בניכוי 20% מסכום זה.
9. במהלך שנת 2010 שילמה החברה קנסות בסכום של 6,000 ₪. מס הכנסה אינו מתיר קנסות כהוצאה מוכרת.
10. בהתאם לדו"ח התאמה של החברה לשנת 2009, לחברה יתרת הפסד מועבר לצורכי מס בסכום של 280,000 ₪. החברה צפתה כי תנצל את ההפסדים הנ"ל בשלוש השנים הקרובות. נכון ליום 31 בדצמבר 2010 העריכה החברה כי תנצל את ההפסד בשנת 2011.
11. במהלך שנת 2011 התקיים דיון שומות לחברה עם פקיד שומה, בנוגע לשומה משנת 2007. נקבע במסגרת הדיון כי ההכנסה החייבת של החברה לשנה זו גדולה ב- 204,040 ₪ מההכנסה החייבת שדווחה בשנה זו. כמו כן, הוטל על החברה לשלם סכום של 7,500 בגין הפרשי הצמדה על סכום החוב. מס הכנסה אינו מתיר הפחתת הפרשי הצמדה מן ההכנסה החייבת.
12. עד שנת 2010 שיעור המס שהוטל על החברה היה 25%. במהלך שנת 2010 החליטה הכנסת על שינוי שיעור המס. שיעור המס החדש הוא:
- | | |
|-----|-------|
| 24% | 2011 |
| 23% | 2012 |
| 22% | 2013 |
| 21% | 2014 |
| 20% | 2015 |
| 18% | 2016 |
| | ואילך |

שיעור מס רווח הון הינו 25% והוא ללא שינוי.

13. למעט האמור לעיל, אין הבדלים בין הרווח החשבונאי וההכנסה החייבת.

נדרשים:

- א. הצג יתרות מיסים נדחים כפי שהוצגו על ידי החברה לימים 31.12.2009 ו- 31.12.2010
- ב. הצג דו"ח התאמה למס לשנת 2010
- ג. פרט את מרכיבי סעיף מיסים על הכנסה אשר יופיע בדו"ח רווח והפסד של החברה לשנת 201

שאלה מספר 19

חברת "הממה-מיה" עוסקת בייצור מוצרים לתחזוקת ביובים. החברה החלה את פעילותה בחודש יולי 2008. להלן נתונים נוספים:

1. ביום 1 ביולי 2009 השכירה החברה מבנה אשר ברשותה לתקופה של 15 שנה. על פי תנאי החוזה, במהלך 10 השנים הראשונות תשכיר החברה את המבנה בתמורה לסכום של 400,000 ₪ בשנה. מהשנה ה- 11 ועד לתום החוזה יעמוד סכום השכירות על 300,000 ₪ לשנה. במועד חתימה החוזה שילמה החברה את דמי השכירות לתקופה של 3 שנים מראש. מס הכנסה מחייב הכנסות משכירות על בסיס מזומן.
2. במועד ההקמה רכשה החברה מכונה לייצור צינורות בסכום של 1,750,000 ₪. המכונה הופעלה מיום הרכישה והיא נמדדת בשיטת העלות – קו ישר- על פני 7 שנים. בסוף חודש דצמבר 2011, לאור סימנים המצביעים על ירידת ערך של המכונה, אמדה החברה סכום בר השבה למכונה שהוא 600,000 ₪. לצרכי מס המכונה מופחתת לפי שיטת העלות, על פני 7 שנים. מס הכנסה מכיר בהפסד מירידת ערך נכסים במועד המימוש בלבד.
3. ביום 01 בינואר 2009 הנפיקה החברה מניות בתמורה כוללת של 15,400,000 ₪. הוצאות הנפקה הסתכמו ב- 2.25% תמורת ההנפקה הכוללת. מס הכנסה מתיר בניכוי הוצאות הנפקה על פני 3 שנים באופן שווה החל משנת 2009. החברה קיזזה הוצאות הנפקה מהפרמיה.
4. ביום 01 בינואר 2009 רכשה החברה מבנה תעשייתי בסכום של 10,000,000 ₪ (הנח כי מרכיב הקרקע זניח). החברה בחרה במודל הערכה מחדש למבנה. החברה מפחיתה את המבנה על פני 40 שנה. מס הכנסה מפחית מבנים בשיטת העלות על פני 40 שנה. בדצמבר 2010, לראשונה, עלה השווי ההוגן של המבנה על ערכו בספרים. בשנת 2011 רשמה החברה הוצאות פחת בסכום הגבוה ב- 150,000 ₪ מסכום הוצאות הפחת כפי שנרשמו לצורך מס. השווי ההוגן של המבנה ליום 31.12.2011 הינו 15,500,000 ₪.
5. נכון ליום 31.12.2011 עלות מלאי של צינורות גומי בחברה הסתכמה ל- 22,450,000 ₪. שווי המימוש נטו של מלאי זה עמד על 19,950,000 ₪. מס הכנסה אינו מכיר בירידת ערך של מלאי.
6. בשנת 2011 רשמה החברה הוצאות כיבודים בסכום של 500,000 ₪. מס הכנסה מכיר ב- 80% מהוצאות כיבוד.

7. לימים 31.12.2010 ו- 31.12.2011 עמדה יתרת הפרשה לחובות מסופקים של החברה על 680,000 ₪ ו- 520,000 ₪, בהתאמה. לחברה לא היו חובות אבודים בשנת 2011. רשויות המס מתירות בניכוי חובות אבודים בלבד.
8. במהלך שנת 2011 זכתה החברה בפרס ממשלתי בגובה 250,000 ₪. הפרס נרשם כהכנסה בחברה. מס הכנסה אינו ממסה הכנסות מפרסים ממשלתיים.
9. בחודש נובמבר 2011 התקיים לחברה דיון שומות, בנוגע לשומה שמקורה בשנת 2008. הוחלט במסגרת הדיון כי על החברה לשלם 98,000 ₪ למס הכנסה. 18,000 ₪ מסכום זה מיוחס לריבית והצמדה בגין סכום החוב המקורי. מס הכנסה אינו מתיר תשלום של ריבית והצמדה בניכוי מסכום ההכנסה החייבת.
10. בשנת 2011 רשמה החברה הפסד חשבונאי בגובה 117,500 ₪.
11. נכון ליום 31.12.2010 לחברה הפסדים מועברים בגובה 3,000,000 ₪. נכון ליום 31.12.2010 לא צפתה החברה רווחים בעתיד הנראה לעין, אך נכון ליום 31.12.2011 החברה צופה רווחים בעתיד.
12. להלן נתונים אודות שיעור המס החל על החברה: שיעור מס חברות ומס רווח הון הינו 25%. במהלך שנת 2011 נחקק חוק בכנסת ולפיו הוחלט על שינוי שיעורי מס (חברות והון) ל- 22%, וזאת החל משנת 2011.
13. למעט האמור לעיל, אין הבדל הרווח החשבונאי וההכנסה החייבת.

נדרשים:

- ד. הצג יתרות מיסים נדחים כפי שהוצגו על ידי החברה לימים 31.12.2010 ו- 31.12.2011
- ה. הצג דו"ח התאמה למס לשנת 2011
- ו. פרט את מרכיבי סעיף מיסים על הכנסה אשר יופיע בדו"ח רווח והפסד של החברה לשנת 2011

תזרים מזומנים

שאלה מספר 1

ישות עסקית נדרשת לרשום את תוצאות פעולותיה. עומדת שתי שיטות אפשריות לעניין

ביצוע הרישום החשבונאי בספרים: בסיס מזומן ובסיס מצטבר.

נדרש:

ה. פרט אודות שיטת ניהול ספרים על בסיס מצטבר שיטת ניהול ספרים על בסיס מזומן

ו. מהי השיטה שנבחרה לצורך ביצוע רישומים חשבונאיים?

ז. מהו היתרון והחיסרון בשיטה שנבחרה לצורך ביצוע רישומים חשבונאיים?

שאלה מספר 2

ענה בקצרה:

א. מהי מטרתו של דו"ח תזרים מזומנים?

ב. מדוע דו"ח תזרים מזומנים נחשב על ידי רבים כדו"ח החשוב ביותר מבין ארבעת הדוחות

הכספיים המפורסמים על ידי ישות? מה היתרון הגדול בדו"ח?

שאלה מספר 3

דני ודנה החלו לצאת לפני כשנה לערך, בעת שלמדו יחדיו למבחן בחשבונאות. אהבתם המשותפת לחשבונאות מסייעת להם לשמור על קשר זוגי חם ואוהב.

דני: "מטרת דוח תזרים מזומנים הינה להסביר את השינוי ביתרת הפתיחה ויתרת הסגירה של המזומנים אשר ברשות החברה. כלומר, בכמה השתנה המזומן. לא ברור לי מדוע צריך להסביר את הדברים אשר גרמו לשינוי במזומן על ידי "

דנה: "אהובי, הצדק עימך לגבי מטרת הדו"ח. עם זאת, חשוב להציג לקורא הדוחות את סוגי הפעילויות השונים אשר גרמו לשינוי במזומן"

ענה בקצרה:

א. מהם סוגי הפעילויות השונים אשר יש לפרטם בדו"ח תזרים מזומנים?

ב. כיצד נקבע הסיווג לסוג פעילות זה או אחר?

ג. כיצד חלוקת דו"ח תזרים מזומנים לסוגי פעילויות שונות משרתת את מטרתו של דו"ח תזרים מזומנים?

שאלה מספר 4

דו"ח תזרים מזומנים הינו דו"ח אשר מטרתו להסביר את השינויים במזומן של ישות: נקודת המוצא היא מזומן יתרת פתיחה (כמה מזומן היה בקופה לתאריך מסוים) ונקודת ה"סיום" היא מזומן יתרת סגירה (כמה מזומן יש בקופה לסוף אותה תקופה). השינוי במזומן מוצג תוך סיווגו למספר סוגים של "תזרימי מזומנים":

תזרים מזומנים מפעילות שוטפת

- א. מהי פעילות "שוטפת" לצורך דו"ח תזרים מזומנים? (ציין מספר דוגמאות לפעילויות שיסווגו בקטגוריה זו)
- ב. מהי השיטה והעקיפה והשיטה הישירה לעריכת תזרים מזומנים מפעילות שוטפת?

תזרים מזומנים מפעילות השקעה

- ג. מהי פעילות "השקעה" לצורך דו"ח תזרים מזומנים? (ציין מספר דוגמאות לפעילויות שיסווגו בקטגוריה זו)

תזרים מזומנים מפעילות מימון

- ד. מהי פעילות "מימון" לצורך דו"ח תזרים מזומנים? (ציין מספר דוגמאות לפעילויות שיסווגו בקטגוריה זו)

ה. הצג את "משוואת" דו"ח תזרים מזומנים

שאלה מספר 5

סוגיות מיוחדות בדו"ח תזרים מזומנים

- א. תקן חשבונאות בינלאומי מספר 7 מרחיב את תחולת המונח "מזומן" לצורך דו"ח תזרים מזומנים. באילו תנאים נראה פריט מסוים, שאינו מזומן, כשווה מזומן לצורך דו"ח תזרים מזומנים?
- ב. כיצד יש לסווג ריבית ודיבידנד בדו"ח תזרים מזומנים?
- ג. באילו תנאים ניתן להציג פעולות בדו"ח תזרים מזומן על בסיס "נטו"?
- ד. כיצד נסווג בדו"ח תזרים מזומנים שינויים בשווי ההוגן של ניירות ערך והלוואות למטרת מסחר?
- ה. כיצד תטופל רכישה או מכירה של רכוש קבוע באשראי?
- ו. מהו הטיפול החשבונאי במענק השקעה הניתן בגין נכס וכיצד הדבר מקבל ביטוי בדו"ח תזרים מזומנים?
- ז. מהו הטיפול החשבונאי בדו"ח תזרים מזומנים בנכסים ששימשו לצורך השכרה ואז נמכרו?

חלק ב'שאלה מספר 6

מלאכת הרכבת דו"ח תזרים מזומנים כוללת עבודה בו-זמנית בשלושה ניירות עבודה

1. דף המשמש לפקודות יומן
2. דף המכונה "גיליון עבודה" – מציג את התנועה במאזן
3. דו"ח תזרים מזומנים אשר נבנה אט-אט במהלך פיתרון שאלה

נדרש: קבע בקצרה מהם השלבים השונים לאורך פיתרון תרגיל בדו"ח תזרים מזומנים

שאלה מספר 7גיליון העבודה

שלב מספר 1 בפיתרון תרגיל בתזרים מזומנים כולל העתקת המאזנים הנתונים בשאלה לדף נקי. מאזנים אלו ישמשו כגיליון עבודה.

1. מהי הסוגיה העולה בהקשר לסעיף "מזומנים ושווה מזומנים" בשלב הראשון (העתקת הנתונים)?
2. כיצד שניתן לשחזר יתרות במאזן פתיחה או במאזן סגירה כאשר אלה לא נתונים? (רמז: צד הנכסים במאזן שווה לצד ההתחייבויות בתוספת ההון העצמי)

שאלה מספר 8

שאלה בדו"ח תזרים מזומנים כוללת לרוב מאזן יתרת פתיחה נתון, מאזן יתרת סגירה נתון ושורת אירועים שהתרחשו בחברה במהלך השנה.

1. האם האירועים אשר יינתנו בשאלה יעסקו בכל אחד מסעיפי המאזן? במידה ולא, מה עלינו לעשות בגין סעיף אשר אין להם התרחשות במסגרת ה"אירועים" הנתונים בשאלה?
2. לגבי האירועים אשר נתונים בשאלה: מה עלינו לעשות ביחס אליהם ומהי השפעתם על דו"ח תזרים מזומנים
3. מהי טכניקת "מעגלים" לפיתרון שאלות העוסקת בתזרים מזומנים?

שאלה מספר 9

שאלה חשובה ! שאלה חשובה ! שאלה חשובה !

רישום אירוע בגיליון העבודה ובדו"ח תזרים מזומנים נדרש להיות "מאוזן". הסבר.

שאלה מספר 10

לפניך אפשרויות שונות ביחס לפקודות יומן. קבע לגבי כל אפשרות:

1. האם יש השפעה על גיליון העבודה?
2. האם יש השפעה על דו"ח תזרים מזומנים?

האם הפקודה כוללת את
המילה מזומן בתוכה?

לא

האם בפקודה רשום : הוצאה,
הכנסה, רווח או הפסד?

לא

כן ↓

לא ↓

שאלה מספר 11

לפניך רשימת פקודות יומן אפשריות. לגבי כל פקודה קבע האם היא תקבל התאמה בגיליון העבודה, בדו"ח תזרים מזומנים או בשניהם.

תיאור אירוע	פקודת יומן כללית	דוגמא	סכום	האם משפיע על דו"ח רווח והפסד?	האם ישפיע על גיליון העבודה?	האם ישפיע על דו"ח תזרים מזומנים?
רכישת נכס במזומן	ח' נכס ז' מזומן	ח' מכונה ז' מזומן	100 100			
מכירת נכס במזומן	ח' מזומן ז' נכס	ח' מזומן ז' מכונה	100 100			
מכירת נכס במזומן ברווח	ח' מזומן ז' נכס ז' רווח הון	ח' מזומן ז' מכונה ז' רווח הון	100 90 10			
מכירת נכס במזומן בהפסד	ח' מזומן ז' נכס ח' הפסד הון	ח' מזומן ז' מכונה ח' הפסד הון	100 110 10			
פירעון התחייבות במזומן	ח' התחייבות ז' מזומן	ח' ספקים ז' מזומן	100 100			
רישום הוצאות לא מול מזומן	ח' הוצאה ז' הפרשה/מאזן	ח' הוצאות פחת ז' פחת נצבר	10 10			
	ח' הפסד ז' הפרישה	ח' הפסד מירידת ערך רכוש קבוע ז' הפרשה לירידת ערך רכוש קבוע	10 10			
	ח' הוצאה ז' זכאים	ח' הוצאות שכר ז' זכאים	10 10			
רישום הוצאה מול מזומן	ח' הוצאה ז' מזומן	ח' הוצאות חשמל ז' מזומן	10 10			
חלוקת דיבידנד לא במזומן	ח' עודפים ז' זכאים	ח' עודפים ז' זכאים	10 10			
חלוקת דיבידנד במזומן	ח' עודפים ז' מזומן	ח' עודפים ז' מזומן	10 10			
הנפקת מניות	ח' מזומן ז' הון מניות ז' פרמיה	ח' מזומן ז' הון מניות ז' פרמיה	10 2 8			

חלק ג'

שאלה מספר 12

להלן הדוחות הכספיים של חברת "מרינה" בע"מ (להלן: "החברה") לימים 31 בדצמבר 2007 ו-

31 בדצמבר 2006.

<u>31.12.2006</u> <u>אלפי ₪</u>	<u>31.12.2007</u> <u>אלפי ש"ח</u>	<u>הערה</u>	
500	860	(1)	מזומנים ושווה מזומנים
670	90		לקוחות
200	270		מלאי
350	500	(2)	רכוש קבוע – נטו
1,720	1,720		
420	470		ספקים
700	300		הלוואות לזמן ארוך
100	200		עתודה לסיום יחסי עובד-מעביד
100	200		הון מניות
400	550	(3)	יתרת רווח שלא יועדה
1,720	1,720		

נתונים נוספים:

(1) יתרת המזומנים ושווה מזומנים כוללת פיקדון בחברת ביטוח לתקופה של 6 חודשים שהפקידה החברה ביום 31 בדצמבר 2007, בסך של 100 אלפי ₪

(2) להלן התנועה ברכוש קבוע באלפי ₪:
רכישת רכוש קבוע בשנת 2007: 200
פחת רכוש קבוע בשנת 2007: 50

(3) בשנת 2007 הוכרז וחולק דיבידנד במזומן בסך 50 אלף ₪

למעט האמור לעיל, כל השינויים במאזן החבר מקורם בפעולות שבוצעו במזומן.

מהו תזרים המזומנים של חברת "מרינה" בע"מ, שנבע מפעילות שוטפת, שפי שיופיע בדו"ח על תזרימי המזומנים לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007 (בש"ח)?

- א. 200,000
- ב. 330,000
- ג. 810,000
- ד. 910,000
- ה. 1,050,000

מהו תזרים המזומנים של חברת "מרינה" בע"מ ששימש לפעילות השקעה, כפי שיופיע בדו"ח על תזרימי המזומנים לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007 (בש"ח)?

א. 250,000

ב. 300,000

ג. 360,000

ד. 440,000

ה. 550,000

מהו תזרים המזומנים של חברת "מרינה" בע"מ ששימש לפעילות מימון, כפי שיופיע בדוח על תזרימי המזומנים לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007 (בש"ח)?

א. 250,000

ב. 300,000

ג. 350,000

ד. 400,000

ה. 450,000

שאלה מספר 13

להלן נתונים המתייחסים להון העצמי של חברת ניצן בע"מ, כפי שעולה מהדוחות הכספיים שלה לשנת 2007:

<u>31/12/2006</u>	<u>31/12/2007</u>	
(250,000)	(500,000)	הון
		מניות
(75,000)	(130,000)	פרמיה

* ביום 30 ביוני 2007 הנפיקה החברה מניות הטבה. מניות ההטבה מחולקות תחילה מהפרמיה ורק לאחר איפוסה מהעודפים.

* ביום 2 באוקטובר 2007 הנפיקה החברה 100,000 מניות רגילות 1 ש"ח ערך נקוב בפרמיה של 150% הוצאות ההנפקה הסתכמו לסך של 20,000 ש"ח. מחציתן שולמו במזומן במועד ההנפקה ומחציתן שולמו ביום 10 בינואר 2008.

מהי השפעת הפעולות שבוצעו במסגרת ההון העצמי על תזרימי המזומנים מפעילות מימון בדוח תזרים

מזומנים של חברת "ניצן" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. הנפקת מניות 230,000 ש"ח
- ב. הנפקת מניות 250,000 ש"ח
- ג. הנפקת מניות 90,000 ש"ח
- ד. הנפקת מניות 240,000 ש"ח
- ה. הנפקת מניות 80,000 ש"ח

מהו סכום מניות ההטבה אשר חולקו מהעודפים בגין הנפקת מניות ההטבה אשר בוצעה ביום 30 ביוני 2007?

- א. 140,000 ש"ח
- ב. 75,000 ש"ח
- ג. 130,000
- ד. 85,000 ש"ח
- ה. 150,000 ש"ח

שאלה מספר 14

להלן נתונים נבחרים מהדוחות הכספיים של חברת "מיכל" בע"מ לשנת 2007:

<u>31/12/2007</u>	<u>31/12/2006</u>	
78,000	12,000	הון מניות רגילות (1 ש"ח ע.ג.)
30,000	30,000	הון מניות בכורה (6%)
?	45,000	פרמיה על מניות

- ביום 1 בינואר 2005 הנפיקה החברה 30,000 מניות בכורה צוברות 6%, אינן משתתפות ואינן ניתנות לפידיון.
- ביום 21 במאי 2007 רכשה חברת "מיכל" בע"מ מכונה בעלות של 125,000 ש"ח. הרכישה מומנה על ידי הנפקת מניות לספק בשווי של 94,000 ש"ח והיתרה שולמה במזומן.
- ביום 30 ביולי 2007 הנפיקה החברה 25,000 מניות בפרמיה של 180%. הוצאות ההנפקה היו 5% מתמורת ההנפקה ושולמו במזומן.
- ביום 31 בדצמבר 2007 הוכרז דיבידנד בשיעור של >15% לבעלי המניות הרגילות. הדיבידנד שולם במזומן, למעט מחצית מהדיבידנד לבעלי המניות הרגילות, אשר שולם ביום 5 בינואר 2008.
- במהלך השנים 2005-2006 לא חילקה חברת "מיכל" דיבידנדים.

מהו סכום תזרימי המזומנים בפעילות מימון בגין הנפקת הון נטו, כפי שייכלל בדוח על תזרים מזומנים של חברת "מיכל" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. הנפקת מניות נטו 34,000 ש"ח
- ב. הנפקת מניות נטו 66,500 ש"ח
- ג. הנפקת מניות נטו 101,500 ש"ח
- ד. הנפקת מניות נטו 160,500 ש"ח
- ה. הנפקת מניות נטו 191,500 ש"ח

מהו סכום תזרימי המזומנים בפעילות מימון בגין חלוקת דיבידנד, כפי שיופיע בדוח על תזרים מזומנים של חברת "מיכל" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 5,850 ש"ח
- ב. 8,550 ש"ח
- ג. 11,250 ש"ח
- ד. 11,700 ש"ח
- ה. 17,100 ש"ח

מהי יתרת הפרמיה על המניות, כפי שתיכלל במאזן חברת "מיכל" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. 139,500 ש"ח
- ב. 143,000 ש"ח
- ג. 168,000 ש"ח
- ד. 180,500 ש"ח
- ה. 184,000 ש"ח

שאלה מספר 15

חברת "קיראון" בע"מ (להלן: "החברה"), מייצרת מכשירי חניה המפוזרים ברחבי הארץ. להלן

נתונים ביחס לסעיף הרכוש הקבוע בדוחות הכספיים של החברה לשנת 2009:

* הרכוש הקבוע נטו, כפי שהוצג במאזני החברה לימים 31 בדצמבר 2008 ו- 31 בדצמבר 2009 הינו 17,500 אלפי ש"ח ו- 27,490 אלפי ש"ח בהתאמה.

* ביום 1 באפריל 2009 רכשה החברה במזומן מכונה ליציקת המכשירים בעלות של 3,700 אלפי ש"ח ואורך חייה השימושים הוערך ב- 10 שנים. באותו היום התקבל בגין המכונה מענק השקעה בסכום של 500 אלפי ש"ח. החברה בחרה בחלופה של ניכוי המענק מעלות הנכס. בעקבות כניסת סלופארק ומתחרים נוספים, נוצרה ירידה בביקוש למכשירים ולכן בוצעה בדיקה לירידת ערן למכונה והסכום בר ההשבה שלה הוערך בתום שנת 2009 בסך 2,600 אלפי ש"ח.

* ביום 1 בדצמבר 2009 רכשה החברה מכונה נוספת המייצרת מכשירים זולים יותר בעלות של 5,400 אלפי ש"ח באשראי ספקים של 60 יום, המהווה אשראי ספקים רגיל לעסקאות מסוג זה.

* ביום 1 בינואר 2009 רכשה החברה במזומן קרקע בדרום הארץ, לצורך הקמת משרדיה, בעלות של 4,500 אלפי ש"ח. בנובמבר 2009 החלה החברה לבנות את מבנה המשרדים ועד תום השנה הסתכמו עלויות הבנייה, אשר שולמו במזומן, לסך 850 אלפי ש"ח. שווייה ההוגן של הקרקע, לרבות מרכיב הבנייה שהחל בה, היה 6,150 אלפי ש"ח לתום שנת 2009.

* הוצאות הפחת של החברה לשנת 2009 הסתכמו ל- 2,400 אלפי ש"ח. למעט הרכישות דלעיל לא היו רכישות נוספות של רכוש קבוע בחברה.

* במהלך השנה מכרה החברה רכוש קבוע במזומן. לחברה לא נוצר רווח/הפסד הון מהמכירה.

* החברה מטפלת ברכוש קבוע מסוג קרקע ומבנים לפי מודל הערכה מחדש בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 16 ושאר הרכוש הקבוע שברשותה מטופל בהתאם למודל העלות.

מהי השפעת הפעולות שבוצעו בסעיף רכוש קבוע על תזרימי המזומנים מפעילות השקעה בדוח תזרים מזומנים של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

א. רכישת רכוש קבוע: (14,450) אלפי ש"ח; קבלת מענק: 500 אלפי ש"ח; מכירת רכוש קבוע: 2,000 אלפי ש"ח.

ב. רכישת רכוש קבוע: (9,050) אלפי ש"ח; קבלת מענק: 500 אלפי ש"ח; מכירת רכוש קבוע: 2,500 אלפי ש"ח.

ג. רכישת רכוש קבוע: (13,950) אלפי ש"ח; מכירת רכוש קבוע: 2,500 אלפי ש"ח.

ד. רכישת רכוש קבוע: (8,550) אלפי ש"ח; מכירת רכוש קבוע: 2,500 אלפי ש"ח.

ה. רכישת רכוש קבוע: (9,050) אלפי ש"ח; קבלת מענק: 500 אלפי ש"ח; מכירת רכוש קבוע: 2,000 אלפי ש"ח.

הניחו כי הרווח הנקי של החברה הינו 6,700 אלפי ש"ח וכי לחברה אין התאמות נוספות על הפעילות השוטפת, למעט ההשפעות הנובעות מסעיף הרכוש הקבוע וסעיף הספקים (כולל

אשראי ספקים מרכוש קבוע) שיתרתו לימים 31 בדצמבר 2008 ו- 2009 הינה 3,500 אלפי ש"ח ו- 5,300 אלפי ש"ח בהתאמה.

מהו סכום תזרימי המזומנים מפעילות שוטפת בדוח תזרים מזומנים של החברה, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. 5,560 אלפי ש"ח.
 - ב. 6,860 אלפי ש"ח.
 - ג. 5,060 אלפי ש"ח.
 - ד. 5,500 אלפי ש"ח.
 - ה. 5,860 אלפי ש"ח.
-

שאלה מספר 16

חברת שירה בע"מ (להלן – "החברה") הינה חברה המייצרת מזון לבע"ח. החברה הוקמה ביום 01 בפברואר 2008, ומיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי מספר 7. להלן סעיפים נבחרים ממאזני החברה לימים 31 בדצמבר 2008 ו- 2009:

ביאור	31.12.2008	31.12.2009	
	11,000	13,500	מזומנים
1	73,000	144,000	פקדונות
3	110,000	135,000	רכוש קבוע
2,4	(67,000)	(54,000)	אשראי מתאגידים בנקאיים לזמן קצר (כולל חלויות שוטפות)
4	(48,000)	(65,000)	הלוואות לזמן ארוך בניכוי חלויות שוטפות

להלן נתונים על סעיפים נבחרים מתוך מאזני החברה לימים 31 בדצמבר 2008 ו- 2009:

(1) החברה משקיעה את כספה במוסדות פיננסיים שונים. להלן פירוט הפקדונות של החברה:

31.12.2208	31.12.2009	סוג הפיקדון
15,000	35,000	פיקדון שבועי בבנקים
-	50,000	פיקדון חודשי מתחדש בבנקים
58,000	59,000	פיקדון חצי שנתי בבתי השקעו
73,000	144,000	

בגין פקודות אלה קיבלה החברה ריבית שהסתכמה בשנת 2009 ל- 2,500 שקלים.

(2) לימים 31 בדצמבר 2008 ו- 2009 משיכת יתר של החברה אשר ניתנת לפירעון לפי דרישה ומהווה חלק בלתי נפרד מניהול המזומנים של החברה, מהווה מחצית מיתרת האשראי מתאגידים בנקאיים לזמן קצר (לא כולל חלויות שוטפות)

רכוש קבוע

- (3) החברה מטפלת ברכוש הקבוע שברשותה בהתאם מודל הערכה מחדש על פי תקן בינלאומי מספר 16 דבר רכוש קבוע. הערכה מחדש מבוצעת על ידי החברה אחת לשנה, בסוף שנה. קרן הערכה מועברת לעודפים בקצב הפחת.
- א. ביום 15 לאוקטובר 2008 רכשה החברה מכונה בעלות של 60,000 שקלים. מחצית מהסכום שולם במועד הרכישה והיתרה שולמה בפברואר 2009.
- ב. ביום 10 באפריל 2009 ביצעה החברה החלפה של משאית במנוף. החברה קיבלה מנוף שוויו ההוגן ליום ההחלפה היה 30,000 שקלים. עלותה המופחתת של המשאית שמסרה החברה, ליום ההחלפה: 20,000 שקלים. בנוסף, שילמה החברה 5,000 שקלים בעבור המנוף. להחלפה מהות מסחרית.
- ג. ביום 01 לספטמבר 2009 רכשה החברה גנרטור חירום בעלות של 55,000 שקלים.
- ד. בשנת 2009 נזקף סכום של 8,000 שקלים לקרן הערכה מחדש (בזכות) בגין הערכה מחדש שביצעה החברה לכל הרכוש הקבוע אשר ברשותה.
- ה. מעבר לאמור לעיל לא היו מכירות או רכישות נוספות של רכוש קבוע בחברה וכן לא חלה ירידת ערך בערכי נכסים.

(4) הלוואות (יש להניח ריבית פשוטה בחלקי תקופות)

- א. הלוואה 1 התקבלה ביום 01 ביולי 2008. ההלוואה צמודה למדד (קרן וריבית) ונושאת ריבית חצי שנתית של 2.5% המשולמת בכל חצי שנה, החל מיום 31 בדצמבר 2008. ההלוואה נפרעת בחמישה תשלומי קרן חצי שנתיים שווים, החל מיום 31 בדצמבר 2008. סכום הריבית ששולם ביום 31 בדצמבר 2008 הינו 3,000 שקלים.
- ב. ביום 01 בספטמבר 2009 קיבלה החברה הלוואה לא צמודה בריבית שנתית של 4% המשולמת פעם בשנה, החל מה- 01 בספטמבר 2010. קרן ההלוואה תוחזר בתשלום אחד בשנת 2014.

החברה בוחרת לסווג ריבית שנתקבלה וריבית שניתנה לפעילות השוטפת.

להלן נתונים לגבי מדד המחירים לצרכן:

<u>תאריך</u>	<u>מדד</u>
07.2008	100
10.2008	102
12.2008	100
06.2009	105
12.2009	110

מהו הגידול במזומנים שווה מזומנים, כפי שייכלל בדוח על תזרים המזומנים של חברת "שירה" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. 5,000 שקלים
- ב. 72,500 שקלים
- ג. 81,400 שקלים

- ד. 83,900 שקלים
- ה. 97,900 שקלים

מהן סה"כ ההתאמות לרווח בגין הרכוש הקבוע, כפי שתיכללנה בדוח על תזרימי המזומנים של חברת "שירה" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. (48,000) שקלים
- ב. (43,000) שקלים
- ג. (35,000) שקלים
- ד. 35,000 שקלים
- ה. 43,000 שקלים

מהן ההשפעות נטו של פעולות שבוצעו בסעיף ההלוואות בחברת שירה על תזרימי מזומנים מפעילות מימון, כפי שתיכללנה בדוח על תזרימי מזומנים של חברת שירה, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. (51,600) שקלים
- ב. (13,400) שקלים
- ג. 13,400 שקלים
- ד. 51,600 שקלים
- ה. 65,000 שקלים

שאלה מספר 17נתונים

חברת "כחול" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2006. להלן סעיפים נבחרים מתוך המאזנים של החברה לימים 31/12/2007 ו- 31/12/2008 (בש"ח):

<u>נתון נוסף</u>	<u>31/12/2007</u>	<u>31/12/2008</u>	
	3,000	10,000	מזומנים
(1)	9,000	18,000	פיקדונות
(2)	20,000	25,000	השקעות בניירות ערך
(3)	60,000	80,000	רכוש קבוע, נטו
(4)	(30,000)	(27,000)	משיכת יתר
(6)	(2,000)	-	חלויות שוטפות של הלוואות לזמן ארוך
(5)	(10,000)	(20,000)	זכאים ויתרות זכות
(6)	(7,000)	(25,000)	הלוואות לזמן ארוך
(7)	(50,000)	(90,000)	הון מניות, 1 ש"ח ע"נ
	(20,000)	-	פרמיה
(8)	(3,150)	(17,000)	עודפים

נתונים נוספים:(1) הרכב הפיקדונות (בש"ח):

<u>31/12/2007</u>	<u>31/12/2008</u>	
7,000	7,000	הופקד לתקופה של עד חודש
2,000	5,000	הופקד לתקופה של עד 3 חודשים בחברת ביטוח
---	<u>6,000</u>	הופקד לתקופה של 6 חודשים בבנקים
9,000	18,000	סה"כ

(2) השקעות בניירות ערך: ניירות הערך מוחזקים למסחר, מוצגים בשוויים ההוגן דרך הרווח והפסד.

(3) רכוש קבוע: הרכוש הקבוע של החברה מורכב מ- 5 מכונות זהות אשר נרכשו ביום 1 בינואר 2006 בעלות כוללת של 100,000 ש"ח. אורך חייהן השימושיים של המכונות הינו 5 שנים. החברה בחרה במודל העלות ומפחיתה את המכונות בשיטת הקו הישר. ביום 31 בדצמבר 2008 נמכרה מכונה אחת בתמורה ל- 14,000 ש"ח במזומן ובמקומה נרכשה מכונה חדשה (ראו גם נתון נוסף 5 להלן). למעט האמור לעיל לא היו תנועות נוספות ברכוש הקבוע של החברה במהלך שנת 2008.

(4) משיכת יתר: הניחו כי משיכת היתר מהווה חלק בלתי נפרד מניהול המזומנים של החברה והיא עומדת לפירעון לפי דרישה ולפיכך היא מהווה חלק מהמזומנים ושווי המזומנים בחברה.

(5) זכאים:

	<u>31/12/07</u>	<u>31/12/08</u>	
שכר עבודה	10,000	14,000	
זכאים בגין רכוש קבוע	---	<u>6,000</u>	
סה"כ	10,000	20,000	

(6) הלוואות לזמן ארוך (לרבות חלויות): החלויות השוטפות של ההלוואות לזמן ארוך הן בגין הלוואה צמודה לפזות לפירעון ביום 31 במרץ 2008. יתרת ההלוואה לזמן ארוך ליום 31 בדצמבר 2007 כוללת הלוואה אחת הצמודה למדד המחירים לצרכן ועומדת לפירעון ביום 31 בדצמבר 2012. ביום 30 ביוני 2008, התקבלה הלוואה נוספת הצמודה לדולר הקנדי ועומדת לפירעון ביום 31 בדצמבר 2014.

(7) הון מניות: במהלך שנת 2008 חילקה החברה מניות הטבה בחינם ובנוסף הנפיקה 13,850 מניות בנות 1 ש"ח ערך נקוב כל אחת בתמורה לערך הנקוב.

(8) עודפים: הרווח הנקי של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008, הינו 27,000 ש"ח. ביום 31 בדצמבר 2008, הכריזה החברה ושילמה דיבידנד.

(9) החברה בוחרת לסווג ריבית ששולמה כתזרים מזומנים מפעילות שוטפת.

(10) החברה מיישמת את הוראות תקן בינלאומי מספר 7.

מדדים ושערי חליפין רלוונטיים

<u>תאריך</u>	<u>מדד המחירים לצרכן</u>	<u>שע"ח ל- 1 דולר קנדי</u>	<u>שע"ח ל- 1 פזות</u>
31/12/07	100	1.2	0.6
31/03/08	105	1.3	0.8
30/06/08	107	1.4	0.9
31/10/08	108	1.5	1.1
31/12/08	110	2	1.2

מהי ההשפעה נטו של הפעולות שבוצעו ברכוש הקבוע בחברת "כחול" בע"מ על תזרימי המזומנים מפעילות השקעה, כפי שתיכללנה בדוח על תזרימי מזומנים של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 0 ש"ח.
 ב. (48,000) ש"ח.
 ג. (42,000) ש"ח.
 ד. (34,000) ש"ח.
 ה. (28,000) ש"ח.

מהו הגידול (קיטון) במזומנים ושווה המזומנים, כפי שייכלל בדוח על תזרימי המזומנים של חברת "כחול" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 3,000 ש"ח
 ב. 7,000 ש"ח.
 ג. 10,000 ש"ח.
 ד. 13,000 ש"ח.
 ה. (3,000) ש"ח.

מהי ההשפעה נטו של הפעולות שבוצעו בסעיף ההלוואות בחברת "כחול" בע"מ, על תזרימי המזומנים מפעילות מימון, כפי שתיכללנה בדוח על תזרימי מזומנים של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. (2,667) ש"ח.
- ב. 9,443 ש"ח.
- ג. 12,110 ש"ח.
- ד. 14,633 ש"ח.
- ה. 17,300 ש"ח.

מהו סכום הדיבידנד ששולם, כפי שייכלל בדוח על תזרימי המזומנים של חברת "כחול" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. (6,150) ש"ח.
- ב. (7,000) ש"ח.
- ג. (13,150) ש"ח.
- ד. (13,850) ש"ח.
- ה. (17,000) ש"ח.

שאלה מספר 18

חברת "קיפי" נתבקשה על ידי בעל מניות להציג דוחות כספיים. החברה הכינה את מאזן ליום 31.12.2006, דו"ח רווח והפסד לשנת 2006 אך טרם סיימה את הכנת דו"ח תזרים מזומנים לשנת 2006. להלן מאזן החברה לימים 31 בדצמבר 2005 – 2006:

ביאור	31.12.05	31.12.06	
	250,000	350,000	מזומנים ושווה מזומנים
(1)	100,000	150,000	פקדונות בבנק
	460,000	450,000	לקוחות נטו
	220,000	250,000	מלאי
(2)	850,000	900,000	רכוש קבוע, נטו
	(400,000)	(425,000)	ספקים
	(250,000)	(270,000)	אשראי בנקאי לזמן קצר
(3)	(150,000)	(165,000)	זכאים
(4)	(300,000)	(200,000)	הלוואות לזמן ארוך
(5)	(500,000)	(700,000)	הון וקרנות הון
(6)	(280,000)	(340,000)	עודפים

נתונים נוספים:

(1) פיקדונות בבנקים - מחצית מסכום הפיקדונות הינה לתקופה של חודש (מופקד ביום 15.12. לכל שנה), והמחצית השנייה היא לתקופה של שישה חודשים.

(2) במהלך השנה רכשה החברה רכוש קבוע בעלות של 130,000 ש"ח ומכרה רכוש קבוע שעלותו המופחתת 40,000 ש"ח, תמורת 70,000 ש"ח. למעט עסקאות אלה לא בוצעו רכישות או מכירות נוספות של רכוש קבוע.

(3) להלן פירוט סעיף הזכאים:

31.12.05	31.12.06	
80,000	70,000	דיבידנד לשלם (*)
70,000	95,000	משכורת לשלם

* בכל שנה מכריזה החברה על דיבידנד. מחצית מהדיבידנד המוכרז משולם באותה שנה ומחצית בחודש פברואר של השנה העוקבת.

(4) השינוי בסעיף ההלוואות נובע מפירעון הלוואה של החברה בשנת 2006. בשנת 2006 שילמה החברה ריבית בגין ההלוואה במזומן בסכום של 10,000 שקלים.

(5) השינוי בסעיף ההון והקרנות נובע מהנפקת מניות

(6) השינוי בסעיף העודפים נובע מרווח השנה ומדיבידנד שהוכרז.

בדרש:

1. רשום פקודות יומן בגין הנתונים הנוספים
2. הצג גיליון עבודה מפורט להכנת דו"ח תזרים מזומנים
3. הצג את דו"ח תזרים המזומנים של החברה לשנת 2006

שאלה מספר 19

חברת "הסבון בכה מאוד" הינה חברה לייצור סבונים ומוצרי טיפוח לאשה ולגבר. החברה מפרסמת דוחות כספיים שנתיים, בין היתר, דו"ח אודות תזרים המזומנים. להלן מאזן החברה לימים 31.12.2011 ו- 31.12.2010:

נתון בוסף	31.12.2010	31.12.2011	
	70,000	40,000	מזומנים ושוי מזומנים
	140,000	160,000	לקוחות, נטו
	70,000	40,000	מלאי
1	20,000	75,000	השקעה בניירות ערך סחירים
2	120,000	100,000	מכונות, עלות
2	(20,000)	(20,000)	מכונות, פחת נצבר
3	-	15,000	נדל"ן להשקעה
	50,000	60,000	ספקים
4	5,000	4,500	ריבית לשלם
5	20,000	7,500	דיבידנד לשלם
	65,000	68,000	עתודה למיסים, נטו
4	100,000	90,000	הלוואה לזמן ארוך (כולל חלויות שוטפות)
6	15,000	55,000	הון מניות
6	40,000	55,000	פרמיה
	105,000	70,000	עודפים

1. החברה משקיעה בניירות ערך במטרה למכור אותן בטווח הקצר. ניירות ערך אשר הופיעו במאזן החברה ביום 31.12.2010 נמכרו ביום 30.06.2011 בתמורה ל- 15,000 שקלים במזומן. לסוף השנה ערכם של ניירות ערך אלו עלה ב- 8,000 שקלים.
2. בתאריך ה- 01.07.2011 נמכר חצי מן המכונות אשר הופיעו במאזן החברה ליום 31.12.2010 בתמורה ל- 26,000 שקלים, במזומן. המכונות אשר הופיעו במאזן החברה ביום 31.12.2010 נרכשו ביום 01.01.2010 למכונות אין ערך גרט, והן מופחתות בשיטת הקו הישר. ביום 31.12.2011 רכשה החברה רכוש קבוע אשר מחציתו נרכש במזומן והיתר נרכש באשראי.
3. בתאריך ה- 01.01.2011 רכשה החברה נדל"ן להשקעה, אותו היא מציגה לפי מודל השווי ההוגן. לא היה שינוי בשווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה בשנת 2011.
4. בתאריך ה- 01.07.2010 קיבלה החברה הלוואה בסך 100,000 שקלים. ההלוואה נפרעת ב- 10 תשלומים שווים, החל מיום 01.07.2011. בכל תאריך תשלום, החברה משלמת את הריבית אשר נצברה עד לאותו מועד. שיעור הריבית בגין ההלוואה הינו בסך של 10%. הנח ריבית פשוטה.
5. במהלך השנה שילמה החברה דיבידנד אשר הוכרז בשנה הקודמת. כן, החברה הכריזה על חלוקת דיבידנד בסך 10,000 שקלים, אשר שולמו באותה שנה.
6. במהלך השנת 2011 חילקה החברה מניות הטבה בסכום של 5,000 שקלים. מניות הטבה מחולקות מן הפרמיה. החברה הנפיקה מניות במהלך השנה.

נדרש:

1. רשום פקודות יומן בגין הנתונים הנוספים
 2. הצג גיליון עבודה מפורט להכנת דו"ח תזרים מזומנים
 3. הצג את דו"ח תזרים המזומנים של החברה לשנת 2011
-

שאלה מספר 20

חברת "נוחידינה" הינה חברת החזקות השולטת במרבית החברות במשק הישראלי. לפי הוראות הרשות לניירות ערך, החברה נדרשת לפרסם את דוחותיה הכספיים לשנת הכספים 2011. חשב החברה, שרלוט, ועוזר החשב המסור, הולמס, התיישבנו להכין את דו"ח תזרים המזומנים של החברה, בהסתמך על מאזנה של החברה לימים 31.12.2011 ו- 31.12.2010:

נתון נוסף	31.12.2010	31.12.2011	
	60,000	50,000	מזומנים ושווי מזומנים
	110,000	150,000	לקוחות, נטו
	80,000	60,000	מלאי
1	70,000	?	השקעה בניירות ערך סחירים
2	?	150,000	ר"ק, עלות
2	(50,000)	(60,000)	ר"ק, פחת נצבר
3	(20,000)	(60,000)	ספקים
4	(10,000)	(15,000)	דיבידנד לשלם
	(96,500)	(97,500)	אג"ח, נטו
5	(100,000)	(75,000)	עתודה למיסים, נטו
5	(30,000)	(50,000)	הון מגיות
3	(40,000)	(80,000)	פרמיה
	(173,500)	(62,500)	עודפים

נתונים נוספים:

7. ברשות החברה ניירות ערך סחירים אשר סווגה לקבוצת שווי הוגן דרך רווח והפסד, לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 39. ביום 01.01.2011 מכרה החברה ניירות ערך סחירים בתמורה ל- 40,000 שקלים. תמורת המכירה הסתכמה בהפסד של 5,000 שקלים. בתאריך 31.3.2011 רכשה החברה ניירות ערך נוספים, במזומן, בתמורה ל- 50,000 שקלים. במהלך שנת 2011 רשמה החברה עליית ערך בגובה של 15,000 שקלים.
8. ברשות החברה רכוש קבוע המופיע במאזן החברה ליום 31.12.2010, אשר נרכש ביום 01.01.2010. רכוש קבוע זה נמכר ביום 30.06.2011 בהפסד של 25,000 שקלים. אורך חיי הרכוש קבוע הינו 4 שנים. החברה נוהגת להפחית רכוש קבוע בשיטת הקו הישר. ביום 01.10.2011 החברה רכשה רכוש קבוע במזומן.
9. במאזן החברה ליום 31.12.2010 התחייבות בגין דיבידנד אשר הוכרז בשנת 2010. החברה פרעה התחייבות זו בשנת 2011. בשנת 2011 הכריזה החברה על דיבידנד נוסף בסכום של 35,000 שקלים.
10. ביום 30.06.2009 הנפיקה החברה אג"ח אשר ערכו הנקוב 100,000 שקלים, בתמורה ל- 95,000 שקלים. החברה מפחיתה ניכיון בשיטת הקו הישר, על פני 5 שנים. האג"ח ייפרע בתשלום אחד, ביום 30.06.2014. האג"ח נושא ריבית בסכום של 5%.

11. במהלך שנת 2011 הנפיקה החברה 10,000 מניות, 1 ש"ח ערך נקוב בתמורה ל- 60,000 שקלים. כמו כן, במהלך שנת 2011 חילקה החברה מניות הטבה מתוך הפרמיה.

נדרש:

1. רשום פקודות יומן בגין הנתונים הנוספים
2. הצג גיליון עבודה מפורט להכנת דו"ח תזרים מזומנים
3. הצג את דו"ח תזרים המזומנים של החברה לשנת 2011

דוחות לתקופת ביניים

שאלה מספר 1

ביום 1 בינואר 2007 חתמה חברת "יעל" בע"מ על הסכם עם ספקיה, לפיו היא זכאית להנחת כמות בגובה של 5% על סך הקניות השנתיות העולות על סכום של 600,000 ש"ח (כלומר עד לקניות בסכום של 600,000 ש"ח לא תתקבל הנחה ובגין קניות מעבר ל- 600,000 ש"ח תתקבל הנחה של 5%).

ברבעון הראשון והשני הסתכמו קניות חברת "יעל" בע"מ לסך 233,400 ש"ח ו- 260,100 ש"ח, בהתאמה. החברה צפתה, נכון לתום הרבעון הראשון ולתום הרבעון השני, כי הקניות השנתיות יסתכמו ל- 857,000 ש"ח ו- 1,000,000 ש"ח, בהתאמה.

בהתאם לתקן חשבונאות מספר 14 בדבר דיווח כספי לתקופות ביניים, מהו סך הקניות, כפי שיכלל בדוח רווח והפסד של חברת "יעל" בע"מ, לתקופה של שלושה חודשים שהסתיימה ביום 30 ביוני 2007?

- א. 256,200 ש"ח
- ב. 253,730 ש"ח
- ג. 468,825 ש"ח
- ד. 247,095 ש"ח
- ה. 483,360 ש"ח

שאלה מספר 2

לחברת "ענבר" בע"מ הסכם עם חברת "גולן" בע"מ, ספקית חומרי הגלם העיקרית שלה, לפיו זכאית 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 (בש"ח)
עד 6%	500,000
מעל 6% ועד 12%	800,000
מעל 12% ועד 17%	800,000

להלן הקניות בפועל והתחזיות השנתיות של חברת "ענבר" בע"מ לשלושת הרבעונים הראשונים של שנת 2007 (בש"ח):

רבעון 1	רבעון 2	רבעון 3	
220,000	300,000	340,000	קניות בפועל
750,000	1,000,000	1,166,000	תחזית שנתית

לכמה מסתכמות הקניות נטו, כפי שתיכללנה 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

שאלה מספר 3

חברת "אמיר" בע"מ (להלן - "החברה") הינה חברה ציבורית בעלת רשת חנויות אופנה. ביום 10 בינואר 2008 שילמה החברה מראש ש"ח 320,000 בגין הפקת קטלוג אופנה. הקטלוג הופק והופץ לציבור הרחב במהלך הרבעון השני. החברה צופה כי הפצת הקטלוג תגדיל את ההכנסות במהלך הרבעון השני והשלישי באופן שווה. כמו כן, ביום 17 באפריל 2008 שילמה החברה ש"ח 800,000 לרשות השידור תמורת 120 דקות שידור לשם הקרנת סרטון הפרסומת כדלקמן:

דקות שידור

27	רבעון ראשון
32	רבעון שני
28	רבעון שלישי
33	רבעון רביעי
120	סה"כ

בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 34 בדבר דיווח כספי לתקופות ביניים, מהן הוצאות הפרסום, כפי שתירשמנה בדוח רווח והפסד של חברת "אמיר" בע"מ לתקופה של שלושה חודשים שהסתיימה ביום 30 בספטמבר 2008?

- א. 186,667 ש"ח.
- ב. 346,667 ש"ח.
- ג. 506,667 ש"ח.
- ד. 520,000 ש"ח.
- ה. 580,000 ש"ח.

שאלה מספר 4

לפי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 2, מלאי יוצג לפי הנמוך מבין:

- א. שווי שוק
- ב. עלות

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

ענה בקצרה על השאלות הבאות:

- א. האם הוראות IA2 באשר למדידת מלאי חלות גם עבור דוחות לתקופות ביניים?
- ב. הנח כי חברה א' הכירה בירידת ערך מלאי בדוחותיה לרבעון מספר 2. ברבעון מספר 3 נמכר המלאי אשר הוכרה בגינו ירידת ערך במהלך רבעון מספר 2. כיצד הדבר ישפיע על דוחות החברה לרבעון השלישי?

שאלה מספר 5

נדרש א'

חברת "אן-דן-דינו" הינה חברה ציבורית הנדרשת לפרסם דוחות כספיים רבעוניים.

לחברה 2 מכוונות אשר רכשה בתחילת שנת 2006.
מכונה א' נרכשה ב- 100 שקלים ומופחתת על פני 3 שנים בשיטת הקו הישר.
מכונה ב' נרכשה ב- 100 שקלים ומופחתת על פני 3 שנים בשיטת סכום ספרות שנים יורד.

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 א'?

נדרש ב'

תקן חשבונאות בינלאומי מספר 8 קבוע את הטיפול החשבונאי בשינוי אומדנים, שינוי שיטה חשבונאית וטעויות.

נדרש:

- א. הסבר את הטיפול החשבונאי בשינוי שיטה חשבונאית ותיקון טעות
- ב. הסבר את הטיפול החשבונאי בשינוי אומדן חשבונאי

נדרש ג'

שינוי אומדן מתבצע כאשר חברה משנה את הערכתה ביחס לאומדן שהעריכה בעבר.

נדרש: עמוד על ההבדל בין שני הניסוחים הבאים ביחס לשינוי אומדן:

- א. "ביום 01.02.2010, בעקבות חוות דעת שקיבלה החברה, שונה אומדן אורך חיי הרכוש 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 מתחילת הרבעון"

נדרש ד'

חברת "בחורף ובאביב, מכבי תל אביב" רכשה בתחילת שנת 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:

א. לשנות את אומדן אורך חיי הרכוש הקבוע ל- 15 שנה, החלת מתחילת הרבעון.

ב. לשנות את שיטת הפחת של הרכוש הקבוע לפחת בקו ישר.

נדרש:

כיצד שינוי האומדן ושינוי המדיניות החשבונאית יקבלו ביטוי בספרי החברה?

כיצד הייתה משתנה תשובתך אילו השינוי היה חוות הדעת הייתה מתקבלת ב- 15 לאפריל?

שאלה מספר 6

לפי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 34 :

"הכנסות, המתקבלות באופן עונתי, מחזורי או מזדמן במהלך שנת הכספים לא יוקדמו או ידחו במועד ביניים אם הקדמה או דחייה של הכנסות כאמור תהיה בלתי נאותה בתום שנת הכספים של הישות."

"עלויות, המתהוות באופן בלתי אחיד במהלך שנת הכספים של ישות, יוקדמו או יידחו לצורכי דיווח ביניים אם, ורק אם, יהיה זה נאות להקדים או לדחות עלות מסוג זה בתום שנת הכספים."

לפניך רשימת מקרים. קבע עבור כל מקרה מהי השפעתו על הדו"ח הרבעוני או/על הדו"ח השנתי:

- א. חברת "טסטרו" מכרה באמצע הרבעון השלישי גופייה. דנה, לקוחה ותיקה של החנות, שילמה בגין הגופייה בתחילת הרבעון הרביעי.
- ב. במהלך הרבעון השני של שנת 2010 החליטה חברת "דני-דין" להעניק לסמנכ"ל הכספים שלה בונוס בסך 100 שקלים, בגין תרומתו להכנת דוחותיה הכספיים של החברה לשנת 2009.
- ג. חברת "הנדיב הידוע" תורמת מזה שנים לעמותת "הקבצן הידוע" סכום של 20,000 שקלים לשנה.
 1. בהנחה שיש לחברה מחויבות משתמעת לתרומה, כיצד תוכר התרומה בדוחות הכספיים של החברה לשנת 2009?
 2. בהנחה שאין לחברה מחויבות משתמעת לתרומה, וכי בשנת 2009 התרומה ניתנה ברבעון השני, כיצד תוכר התרומה בדוחות שנת 2009?
- ד. חברת "כיבוי שריפות זה דני" נדרשת לעמוד בתקני בקרת איכות מחמירות, הנבדקות אחת לשנה. ברבעון הראשון החברה הוציאה 100 שקלים על מנת לעמוד בתקנים אלו.
- ה. חברת "אל-הל" הוציאה סכום של 500 על הדרכת עובדיה במהלך הרבעון השני.

שאלה מספר 9

איילה ואיילה הינם זוג נאהבים, בוגרי החוג לחשבונאות באוניברסיטה העברית. השניים החלו לעבוד בחברת רואי חשבון קטנה ברחוב המסגר בתל אביב. לאחרונה, באופן מפתיע, החברה קיבלה כלקוח חברה ציבורית גדולה אשר מפרסמת דוחות לתקופת ביניים – דוחות רבעוניים.

אייל: "אוי, דוחות רבעוניים זה שטויות. אפילו לא צריך לרשום הוצאות מס כי רק בסוף השנה יתברר כמה כסף אנחנו חייבים למס הכנסה. נחכה לסוף השנה, נראה כמה בדיוק הרווחנו ורק אז נכיר בהוצאות מס בספרים".

איילה: "אתה צודק לעניין היות הוצאות מס הוצאה הנקבעת על בסיס שנתי. עם זאת, לפי עיקרון ההקבלה החשבונאי עלינו להכיר בחלק יחסי מן ההוצאה כבר בדו"ח הרבעוני".

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

נדרש: הסבר מהו הטיפול החשבונאי במיסים על הכנסה בדוחות לתקופת ביניים עבור הרבעון הראשון ועבור רבעונים 2-4.

שאלה מספר 10

להלן נתונים בדבר הרווח לפני מיסים על ההכנסה של חברת "מורן" בע"מ לשני הרבעונים הראשונים לשנת 2007 (בש"ח):

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

נתונים נוספים:

1. ברבעון הראשון של שנת 2007 התהוותה לחברת "מורן" בע"מ הכנסה חד פעמית בשיעור מס אפס בסך של 15,000 ש"ח. ההכנסה נרשמה ברבעון הנ"ל בסעיף הכנסות אחרות.
2. ברבעון השני של שנת 2007 מכרה חברת "מורן" בע"מ ריהוט ברווח הון חשבונאי ולצורכי מס שהסתכם ל- 12,000 ש"ח. שיעור מס רווח הון הינו 25%.
3. לחברת "מורן" בע"מ הוצאות לא מוכרות לצורכי מס בגין כיבודים ואירוח בסך של 40,000 ש"ח לשנה, המתפלגות באופן שווה על פני השנה.
4. לחברת "מורן" בע"מ הפסד עסקי מועבר ליום 31 בדצמבר 2006 בסך 80,000 ש"ח, אשר בגינו לא יצרה החברה מיסים נדחים בשנת 2006 עקב אי הודאות במימושו. חברת "מורן" בע"מ צופה כי הכנסתה החייבת לצורכי מס (לפני קיזוז הפסדים מועברים) לשנת 2007 הינה כדלקמן:

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

* הניחו כי ההכנסה החייבת הינה מפעילות שוטפת ולפיכך אינה כוללת הכנסות חד פעמיות בשיעור מס אפס ורווחי הון.

5. למעט האמור לעיל, לא היו הפרשים נוספים בין הרווח החשבונאי לפני מיסים על ההכנסה לבין ההכנסה החייבת לצורכי מס.
6. שיעור מס החברות הינו 30%.

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

- א. 49,267
- ב. 52,267
- ג. 52,410
- ד. 53,367
- ה. 87,410

שאלה מספר 11

להלן נתונים מדוח רווח והפסד של חברת "מור" בע"מ (להלן "החברה"), העוסקת בייצור ושיווק בגדים, בארבעת הרבעונים של שנת 2008:

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

נוספים:

החברה משלמת בונוס למנהלי 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 ש"ח. החברה רשמה את הבונוסים למנהלי המכירות על בסיס מזומן. מס הכנסה מתיר את הוצאות הבונוס על בסיס מזומן.

ביום 1 במרץ 2007 רכשה החברה 6,000 מניות של חברת "יסמין" הנסחרות בבורסה בתל-אביב, במטרה לממשן בטווח הקצר. החברה מסווגת את ההשקעה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 39 כ"נכס פיננסי הנמדד בשווי הוגן דרך רווח והפסד". ביום 30 ביוני 2008 מכרה החברה מחצית מהשקעתה במניות חברת "יסמין". מס הכנסה מכיר ברווח מניירות ערך רק בעת המימוש בפועל. החברה נתנה ביטוי בספריה לשיערוך ולמימוש ניירות הערך. להלן נתונים ביחס למחיר מניית "יסמין" בבורסה בתל אביב (בש"ח):

תאריך	שער המניה בש"ח
01.03.07	3.5
31.12.07	4
31.03.08	4.2
30.06.08	4.41
03.09.08	4.91
31.12.08	5.09

החברה שילמה ב- 1 באפריל 2007 סך של 60,000 ש"ח עבור שימוש בזיכיון של מותג ביגוד המעצבים הנודע "מרסיי" לשנה מראש. ביום 1 באפריל 2008 הציעה חברת המעצבים "מרסיי" הנחה של 10% (מהסכום ששולם בשנת 2007), במידה ותשלם חברת "מור" דמי זיכיון 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 זיכיון במועד התשלום בפועל. הזיכיון ששולם בשנת 2007 נרשם בספרי חברת "מור" על בסיס צבירה.

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

ביום 1 בנובמבר 2005 רכשה החברה בצרפת מכונה לייצור ואריזה בעלות של 60,000 ש"ח. עלות ההובלה הימית וההתקנה בישראל הסתכמו ל- 30,000 ש"ח. המכונה זמינה לשימוש החל מיום 1 בינואר 2006. החברה הפחיתה את המכונה בשיטת סכום ספרות השנים היורד על פני 5 שנים. במהלך הרבעון השלישי של שנת 2008 (לאחר חתימת הדוחות לרבעון השני), הוחלט כי השיטה הנאותה יותר להפחתת המכונה הינה שיטת הקו הישר. החברה רשמה את הוצאות הפחת במהלך שנת 2008 לפי שיטת סכום ספרות השנים היורד. שלטונות המס מתירים את הפחתת המכונה לפי שיטת הקו הישר על פני 5 שנים.

ביום 1 באוקטובר 2003 החלה החברה לפתח בד מיוחד, המשלב עמידות גבוהה לקרני השמש. בתהליך הפיתוח השקיעה החברה 20,000 ש"ח בכל רבעון. תהליך הפיתוח הושלם ביום 1 בינואר 2008 והבד החל לשמש בייצור בגדים לקיץ. לצורכי מס הכנסה, עלויות הפיתוח מוכרות עם התהוותן, בעוד שבספרים העלויות נצברות כנכס בסעיף "הוצאות פיתוח נדחות" ומופחתות ממועד סיום תהליך הפיתוח על פני 5 שנים בשיטת הקו הישר. החברה טרם נתנה ביטוי בספריה להפחתת ההוצאות הנדחות בשנת 2008.

שיעור המס הרגיל החל על החברה הינו 25%, ושיעור המס על רווחים מניירות ערך סחירים בבורסה הינו 20%.

מהו הרווח לפני מיסים על ההכנסה של חברת "מור" בע"מ לשלושת החודשים שהסתיימו ביום 31 במרץ 2008 (באלפי ש"ח)?

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

מהי ההשפעה של התיקון בגין דמי הזיכיון לבגדים על הרווח החשבונאי על ההכנסה לפני מיסים של החברה לשלושת החודשים שהסתיימו ביום 30 ביוני 2008?

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

מהי ההשפעה של התיקון בגין שינוי שיטת הפחת והוצאות הפרסום באינטרנט על הרווח החשבונאי על ההכנסה לפני מיסים של החברה לשלושת החודשים שהסתיימו ביום 30 בספטמבר 2008?

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

הניחו כי הרווח לפני מיסים על ההכנסה של החברה, לאחר תיקון כל הסעיפים לעיל, לשלושת החודשים שהסתיימו ביום 30 בספטמבר 2008 הינו 32,800 ש"ח.

מהו סכום הוצאות מיסים על ההכנסה לשלושת החודשים שהסתיימו ביום 30 בספטמבר 2008?

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

שאלה מספר 12

חברת "מיץ-זהב" (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 באפריל 2002 והינה חברה ציבורית העוסקת בייצור ושיווק של מיצים שונים. להלן נתונים נבחרים מתוך הרווח

מפעולות רגילות לפני מיסים על ההכנסה של החברה, לכל אחד משלושת הרבעונים

לשנת 2008 (אלפי ש"ח):

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

נתונים נוספים:

* רשת הסופרים "סופר-כל" (להלן - "הלקוח") הינה לקוח עיקרי של החברה. לקוח זה זכאי לקבל הנחת כמות בשיעור שנתי של 10% בגין מרכיב הרכישות השנתיות העולה על 6,000 אלפי ש"ח. להלן תחזית המכירות השנתית והמכירות בפועל של החברה ללקוח בכל אחד מהרבעונים (באלפי ש"ח):

<u>רבעון 3</u>	<u>רבעון 2</u>	<u>רבעון 1</u>	
6,000	7,500	5,000	תחזית מכירות שנתית ללקוח
1,500	2,800	1,200	מכירות בפועל ברבעון ללקוח

החברה לא נתנה ביטוי בדוחותיה הכספיים להנחות הכמות.

* ביום הקמתה רכשה החברה מבנה משרדים תמורת 8,000 אלפי ש"ח. מרביב הקרקע מהווה 20% מעלות הרכישה. המבנה בן 4 קומות זהות. שלוש קומות משמשות כמשרדיה הראשיים של החברה והקומה הנוספת מושכרת לחברת צעצועים. ביום 1 באפריל 2008 החליטה הנהלת החברה להסב קומה נוספת להשכרה וביום 1 ביולי פינתה את המשרדים בקומה והשכירה אותם לחברת הצעצועים תמורת 300 אלפי ש"ח לרבעון. החברה מיישמת את מודל העלות לגבי נדל"ן בשימוש בעלים בתחולת תקן בינלאומי 16 ולגבי נדל"ן להשקעה בתחולת תקן בינלאומי 40 מיישמת החברה את מודל השווי ההוגן.

להלן נתונים בדבר השווי ההוגן של מבנה המשרדים לתום כל רבעון בשנת 2008 (באלפי ש"ח):

<u>רבעון 3</u>	<u>רבעון 2</u>	<u>רבעון 1</u>	
6,000	6,200	7,000	שווי מבנה המשרדים (כולל הקרקע)

החברה מיישמת את שיטת הקו הישר לגבי המבנה שברשותה ומפחיתה אותו על פני 20 שנה. החברה לא נתנה ביטוי בדוחותיה הכספיים למעבר הקומה משימוש עצמי להשכרה, בהתאם לתקן

בינלאומי 40 בדבר נדל"ן להשקעה, אלא המשיבה לטפל בקומה זו כברכוש קבוע במהלך שלושת

הרבעונים. החברה נתנה ביטוי אך ורק לרישום ההכנסות משכירות.

* הכנסות החברה כוללות הכנסות משכירות לצד ג' והכנסות ייצור ושיווק מיצים שונים.
* לחברת "מיץ-לי" הפסד עיסקי מועבר ליום 31 בדצמבר 2007 בסך 300 אלפי ש"ח בגינו לא נוצרו מיסים נדחים עקב אי ודאות לגבי ניצול ההפסד. החברה צופה כי הכנסתה החייבת לצורכי מס (לפני קיזוז הפסדים מועברים) לשנת 2008 הינה כדלקמן (באלפי ש"ח):

רבעון 1	רבעון 2	רבעון 3	צפי הכנסה חייבת
2,500	2,000	3,000	לשנת 2008

* לחברה הוצאות כיבודים, אשר אינן מותרות לצורכי מס הכנסה, בסך 50 אלפי ש"ח לכל רבעון. הוצאות אלה נכללו במסגרת הוצאות מכירה, הנהלה וכלליות.
* שלטונות המס מכירים ברכוש קבוע ונדל"ן להשקעה לפי מודל העלות המופחת בשיטת הקו הישר על פני 20 שנה.
* אין הפרשים נוספים בין הרווח החשבונאי לפני מיסים על ההכנסה לבין ההכנסה החייבת, למעט המוזכרים לעיל.
* שיעור מס החברות לשנים 2007 ו- 2008 הינו 27% .

מה סכום הרווח לפני מיסים על ההכנסה, כפי שיופיע בדוח רווח והפסד של החברה, לתקופה של

שלושה חודשים שהסתיימה ביום 30 בספטמבר 2008 ?

- א. 590 אלפי ₪
- ב. 680 אלפי ₪
- ג. 750 אלפי ₪
- ד. 800 אלפי ₪
- ה. 850 אלפי ₪

הניחו כי הנחת הכמות ברבעון השני בלבד הסתכמה ל- 200 אלפי ש"ח.

מהן הוצאות המיסים השוטפים, כפי שתיכללנה בהוצאות מיסים על ההכנסה בדוח רווח והפסד של

החברה, לתקופה של שלושה חודשים שהסתיימה ביום 30 ביוני 2008?

- א. 35 אלפי ש"ח
- ב. 83 אלפי ש"ח
- ג. 95 אלפי ש"ח
- ד. 98 אלפי ש"ח
- ה. 124 אלפי ש"ח

חכירות

שאלה מספר 1

ביום 01 בינואר 2006 התקשרה חברת תמיר בע"מ (להלן: תמיר) בהסכם חכירה שאינו ניתן לביטול עם חברת דני בע"מ (להלן: דני). על פי ההסכם, תחכיר חברת תמיר מחברת דני מכונה. על פי הסכם החכירה תחכיר חברת תמיר מחברת דני את המכונה לתקופה של 15 שנה. אורך החיים הכלכלי של הנכס הינו 15 שנה.

להלן תנאי החכירה: חברת תמיר תשלם לחברת דני 16,000 שקלים מידי 31.12 של כל שנה, וזאת למשך 15 שנה. הריבית הגלומה במסגרת הסדר החכירה היא 6%.

נכון ליום 01.01.2006, השווי ההוגן של המכונה הינו 160,000 שקלים.

נדרש:

1. קבע את סיווג החכירה בספרי החוכר
2. רשום פקודת יומן בספרי החוכר ביום הראשון
3. הנח כי החכירה הינה מימונית: רשום פקודת יומן להוצאות פחת בשנה הראשונה בספרי חברת תמיר
4. הנח כי החכירה הינה מימונית: רשום פקודת יומן בגין תשלום החכירה בשנה הראשונה בספרי חברת תמיר

שאלה מספר 2

ביום 01 בינואר 2007 התקשרה חברת שמופי בע"מ (להלן: שמופי) בהסכם חכירה שאינו ניתן לביטול עם חברת "דן" בע"מ (להלן: דן). על פי ההסכם, תחכיר חברת שמופי מחברת דן מטוס. ליום חתימת החוזה, אורך חיי המטוס הוערך בעשר שנים.

דמי החכירה בסך 21,000 שקלים ישולמו אחת לשנה, ביום 31 בדצמבר של כל שנה, החל מיום 31.12.2007. תקופת החכירה היא לשמונה שנים.

בהסכם החכירה נקבע כי בתום תקופת החכירה, לאחר שמונה שנים, יחזור המטוס לחברת דן, עם ערך גרט מובטח של 20,000 שקלים.

הריבית הגלומה בהסדר החכירה היא 7%.

ליום החכירה, השווי ההוגן של המטוס הינו 126,268 שקלים

נדרש:

1. קבע את סיווג החכירה בספרי החוכר
2. הנח כי החכירה הינה מימונית:
 - 2.1 רשום פקודת יומן בספרי החוכר ביום הראשון
 - 2.2 הצג את השפעת החכירה על ספרי החוכר לשנת 2007

שאלה מספר 3

חברת "טיסה נעימה" החכירה ביום 01.01.2002 מטוס מחברת "אייר טורקיה. להלן נתונים בדבר הסדר החכירה:

- חברת טיסה נעימה תשלם מידי 31.12 לכל שנה, החל מיום 31.12.2002, תשלום של 10,000 שקלים, וזאת לתקופה של 12 שנה.
- סכום החכירה כולל תשלום תקופתי של 1,500 שקלים, המיוחס לשירותי תחזוקה וניקיון שחברת אייר טורקיה מתחייבת להעניק לחברת טיסה נעימה ביחס למטוס החכור.
- עם תום תקופת החכירה, לחברת טיסה נעימה ישנה אופציה המוגדרת כהזדמנותית לרכוש את המטוס בתמורה ל- 500 שקלים.
- חברת טיסה נעימה שכרה את שירותיו של עורך דין מומלח בכדי שינסח את הסדר החכירה. עורך הדין גבה שכר טרחה מצטבר של 4,384 שקלים.
- אורך החיים השימושי של המטוס ליום החכירה הינו 20 שנה.
- שיעור הריבית הגלום בחכירה הינו 5%.

נדרש:

3. קבע את סיווג החכירה בספרי החוכר
4. הנח כי החכירה הינה מימונית: רשום פקודות יומן בספרי החוכר לשנים 2002-2003

שאלה מספר 4

ביום 01 בינואר 2007 התקשרה חברת "אלי בבה" עם חברת "אנני" בהסכם חכירה שאינו ניתן לביטול, לטובת חכירת מכונה למציאת אוצרות אבודים. על פי הסכם החכירה, תחכיר חברת אנני מחברת אלי בבה את המכונה לתקופה של 12 שנה. משך החיים הכלכלי של הנכס הינו 12 שנה.

המכונה מוצגת בספרי חברת אלי בבה כרכוש קבוע בעלות מופחתת של 75,454 שקלים

לפי תנאי החכירה, מידי 31.12 תעביר חברת אנני סכום עתק של 10,000 שקלים כתשלום בעבור החכירה. תשלום זה כולל טיפול תחזוקה שנתי אותו תעניק חברת אלי בבה לחברת למכונה מידי שנה, אשר עלותו בשוק 1,000 שקלים.

בגין ניסוח הסדר החכירה, נשאה חברת אלי בבה בעלויות של 9,011 שקלים

הריבית הגלומה בחכירה הינה 6% והיא ידועה לשני הצדדים.

נדרש:

1. קבע את סיווג החכירה בספרי המחכיר
2. הנח כי החכירה הינה מימונית: רשום פקודות יומן בספרי המחכיר לשנים 2007-2008

שאלה מספר 5

ביום 01 בינואר 2008 התקשרה חברת "ישטר" עם חברת "אל על" בהסכם חכירה שאינו ניתן לביטול, לחכירת מטוס קרב. על פי הסדר החכירה, תחכיר חברת ישטר מטוס שעלות ייצורו 120,000 ומחירון המחירון שלו בשוק הינו 140,005 שקלים לחברת אל על.

ביום חתימת החוזה הוערך אומדן אורך חיי המטוס ב- 10 שנים.

פרטים אודות הסדר החכירה

- הצדדים לעסקה קבעו כי תשלום דמי החכירה יעמוד על סך של 21,000 שקלים, אשר ישולמו מידי 31.12, החל מיום 31.12.2008, וזאת למשך תקופת חכירה של 8 שנים.
- הריבית הגלומה בהסדר החכירה הינה 7% והיא ידועה לשני הצדדים.
- המחכיר נשא בעלויות עסקה של 1,000 שקלים בגין הסדר החכירה.

ערך גרט בחכירה

- עם תום תקופת החכירה, יחזור המטוס לידי חברת ישטר. חברת אל על אינה מתחייבת בסכום לערך גרט עם תום תקופת החכירה.
- חברת ישטר צופה כי ערך השייר של המטוס כעבור 8 שנים יהיה 25,100 שקלים.
- הנח כי לא היה שינוי בצפי לערך הגרט עם תום תקופת החכירה על ידי חברת ישטר. ביום האחרון להסדר החכירה, המטוס הוחזר לחברת ישטר וערכו 16,000 שקלים.

נדרש:

1. קבע את סיווג החכירה בספרי המחכיר
2. הנח כי החכירה הינה מימונית: רשום פקודות יומן בספרי המחכיר לשנים 2008-2009
3. רשום פקודת יומן ליום האחרון במסגרת הסדר החכירה

שאלה מספר 6

חברה א' הינה חברה העוסקת במתן שירותי רחיצה לרכבים. לאחרונה, החליטה החברה להחכיר מטוס, ופנתה לשם כך לחברה ב'. חברה ב' הינה חברה העוסקת במתן שירותי ניפוח צמיגים.

מחיר מחירון למטוסים דומים בשוק הינו 33,409 שקלים.

תנאי החכירה

- חברה א' תשלם לחברה ב' סכום של 6,000 שקלים מידי שנה, ביום 31.12 של כל שנה, למשך 8 שנים.
- אורך החיים השימושי של הנכס בחכירה הינו 9 שנים.
- חברה א' לא הבטיחה סכום גרט למחכיר עם תום תקופת החכירה

אומדן ערך גרט

- חברה ב' אומדת את ערך המטוס בתום 8 שנים בסכום של 3,000 שקלים, ובתום 10 שנים בסכום של 2,000 שקלים.

שיעור הריבית הגלום בחכירה ידוע לשני הצדדים.

נדרש:

1. קבע את סיווג החכירה בספרי המחכיר והחוכר
2. קבע מהי הריבית הגלומה בהסדרה החכירה
3. הנח כעת כי ערך הגרט מובטח על ידי החוכר בסכום של 4,000 שקלים, ואין שינוי בתחזית של המחכיר אודות אומדן המטוס לתום תקופת החכירה. מהי הריבית הגלומה בהסדר החכירה?
4. הנח כעת כי ערך הגרט מובטח על ידי החוכר בסכום של 4,000 שקלים, והמחכיר אומד את ערך הגרט עם תום תקופת החכירה בסכום של 5,000 שקלים. מהי הריבית הגלומה בהסדר החכירה?

שאלה 7

ביום 01 בינואר 2004 חברה חברת "אורי" בע"מ מטוס הובלה מחברת "עומר" בע"מ. חברת "עומר" בע"מ עוסקת בייצור מטוסים. חברת "אורי" בע"מ חברה מטוס לתקופה של 12 שנים. לפי הסכם החכירה יוחזר המטוס לחברת "עומר" בע"מ בתום תקופת החכירה.

ערך השייר של המטוס הינו 24,930 ₪. חברת "אורי" בע"מ הבטיחה את מלוא ערך השייר של המטוס לחברת "עומר" בע"מ. בהסכם החכירה נקבע כי חברת "אורי" בע"מ תשלם לחברת "עומר" בע"מ 12 תשלומים שווים בסך 71,000 ₪ כל אחד בסוף כל שנה החל מיום 31 בדצמבר 2004.

אורך החיים הכלכליים של המטוס ליום הסכם החכירה הינו 15 שנים. חברת "אורי" בע"מ נוהגת להפחית את קבוצת מטוסיה לפי שיטת סכום ספרות השנים היורד.

שיעור הריבית להיוון הינו 7%, הן לחוכר והן למחכיר.

החכירה סווגה הן בספרי חברת "אורי" והן בספרי חברת "עומר" בע"מ כחכירה מימונית.

מהי יתרת העלות המופחתת של המטוס בספרי חברת "אורי" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006?

- א. 325,345 ש"ח
- ב. 331,731 ש"ח
- ג. 335,892 ש"ח
- ד. 342,278 ש"ח
- ה. 382,475 ש"ח

מהן הכנסות הריבית שיירשמו בדוח רווח והפסד של חברת "עומר" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 32,381 ש"ח
- ב. 33,330 ש"ח
- ג. 34,907 ש"ח
- ד. 35,794 ש"ח
- ה. 40,250 ש"ח

בהנחה כי ערך השייר אינו מובטח על ידי חברת "אורי" בע"מ ושוויו הבסיסי לא השתנה, מהי יתרת השקעה נקייה בחכירה נטו (בניכוי הכנסה נדחית) כפי שתוצג במאזן חברת "עומר" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. 398,165 ש"ח
- ב. 399,032 ש"ח
- ג. 423,962 ש"ח
- ד. 438,472 ש"ח
- ה. 463,402 ש"ח

שאלה מספר 8

חברת "מאיה" בע"מ הוקמה ביום 1 בינואר 2006 ועוסקת בתחום האופנה. ביום 1 בינואר 2007 התקשרה חברת מאיה בע"מ בהסכם חכירה שאינו ניתן לביטול, עם חברת "שוקי" בע"מ, לחכירת מבנה משרדים. תקופת החכירה שנקבעה בחוזה הינה לתקופה של 14 שנה. דמי החכירה הינם 79,500 ש"ח בשנה, הצמודים למדד המחירים לצרכן ומשולמים בתום כל שנה החל מיום 31 בדצמבר 2007. שווי השוק של מבנה המשרדים ליום הסכם החכירה הינו 750,000 ש"ח, כאשר 250,000 ש"ח מיוחסים לקרקע. ליום הסכם החכירה, אורך החיים הנותר של בנין המשרדים הינו 16 שנים. בהסכם החכירה נקבע כי לחוכר יש אופציה הזדמנותית לרכוש את המבנה (לרבות הקרקע) בתום תקופת החכירה תמורת 24,980 ש"ח הצמודים למדד המחירים לצרכן.

להלן נתונים לגבי שיעור הריבית להיוון הן לחוכר והן למחכיר:

תאריך	שיעור ריבית להיוון
01 בינואר 2007	6%
31 בדצמבר 2007	6%
31 בדצמבר 2008	5%
01 בינואר 2009	5%
31 בדצמבר 2009	5.5%

נתונים לגבי מדד המחירים לצרכן:

תאריך	מדד (בנקודות)
01 בינואר 2007	100
31 בדצמבר 2007	110
31 בדצמבר 2008	115
31 בדצמבר 2009	120

מהי יתרת העלות המופחתת של מבנה המשרדים (לרבות הקרקע) כפי שוצג במאזן חברת "מאיה" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. 718,750 ש"ח
- ב. 714,386 ש"ח
- ג. 724,698 ש"ח
- ד. 729,550 ש"ח
- ה. 731,254 ש"ח

מהן הכנסות המימון בגין עסקת החכירה, שתיכללנה בדוח רווח והפסד של חברת "שוקי" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 47,223 ש"ח
- ב. 83,751 ש"ח
- ג. 89,250 ש"ח
- ד. 42,930 ש"ח
- ה. 85,145 ש"ח

ביום 01 בינואר 2009 ביקשה הנהלת חברת "מאיה" בע"מ מחשב החברה לאמוד את הרווח/ההפסד כתוצאה מפירעון מוקדם של יתרת תשלומי החכירה לשלם בהתאם לערכם בשוק במועד זה.

מהו הרווח/הפסד כתוצאה מהפירעון המוקדם של יתרת תשלומי החכירה ליום 01 בינואר 2009?

- א. 0 ש"ח
- ב. הפסד 45,550 ש"ח
- ג. רווח 20,463 ש"ח
- ד. הפסד 20,463 ש"ח
- ה. רווח 45,550 ש"ח

שאלה מספר 9

חברת "דנה" בע"מ עוסקת בייצור מכונות.

ביום 1 בינואר 2007 החכירה חברת "דנה" בע"מ מכונה, שעלות ייצורה 2,100,000 ש"ח, לחברת "ענת" בע"מ. על פי הסכם החכירה תחכור חברת "ענת" בע"מ מחברת "דנה" בע"מ את המכונה לתקופה של 10 שנים. אורך חייה השימושיים של המכונה הינו 10 שנים.

בהסכם החכירה נקבע כי חברת "ענת" בע"מ תשלם לחברת "דנה" בע"מ 10 תשלומים קבועים בסך 500,000 ש"ח, שישולמו בתום כל שנה, החל מיום 31 בדצמבר 2007, הצמודים לשער החליפין של הדולר.

כמו כן הוסכם בין הצדדים, כי לאחר 8 שנים תהיה חברת "ענת" בע"מ רשאית להפסיק את הסכם חכירת המכונה תמורת תשלום קנס חד פעמי בסך 950,000 ש"ח, הצמוד לשער החליפין של הדולר מיום ביצוע העסקה.

שיעור הריבית להיוון לגבי החוכר והמחכיר זהה והינו 7%.

חברת "ענת" בע"מ מפחיתה את המכונה בשיטת הקו הישר.

נתונים לגבי שער החליפין של הדולר:

שער החליפין של 1 דולר	תאריך
4	01 בינואר 2007
4.2	31 בדצמבר 2007

מהי יתרת העלות המופחתת של המכונה, כפי שתוצג במאזן חברת "ענת" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. ₪ 2,640,642
- ב. ₪ 2,772,675
- ג. ₪ 2,782,884
- ד. ₪ 3,160,612
- ה. ₪ 3,165,187

מהן הוצאות המימון בגין עסקת החכירה, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של חברת "ענת" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. ₪ 332,789
- ב. ₪ 380,473
- ג. ₪ 382,011
- ד. ₪ 433,706
- ה. ₪ 434,334

מה הרווח הגולמי שיירשם בדוח רווח והפסד של חברת "דנה" בע"מ בגין חכירת המכונה, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. ₪ 993,205
- ב. ₪ 1,130,000
- ג. ₪ 1,411,791
- ד. ₪ 2,040,000
- ה. ₪ 3,093,205

שאלה מספר 10

חברת "מורגן" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2005 במטרה לעסוק בייצור ושיווק סבון מרפא. ביום הקמתה רכשה החברה מכונות ייצור בעלות של 1,562,500 ש"ח.

במהלך שנת 2006 נקלעה החברה לקשיים בתזרימי המזומנים שלה. העלות המופחתת של מכונות הייצור ליום 31 בדצמבר 2006 בספרי החברה הינה 1,250,000 ש"ח.

עקב קשיי הנזילות מכרה החברה ביום 1 בינואר 2007 את מכונות הייצור לחברת "נכסים ומימון" בע"מ תמורת שוויים ההוגן שהסתכם ל- 1,400,000 ש"ח במזומן, וחכרה אותם מיידית בחזרה לתקופה של 8 שנים בתמורה לתשלום שנתי בסך 216,611 ש"ח הצמוד לשער החליפין של הדולר והמשולם בתום כל שנה, החל מתום שנת 2007. בתום תקופת החכירה, מכונות הייצור חוזרות לידי חברת "נכסים ומימון" בע"מ.

אורך החיים השימושיים של מכונות הייצור לא השתנה כתוצאה מעסקת החכירה.

החברה מפחיתה את מכונות הייצור בשיטת הקו הישר.

שיעור הריבית להיוון הינו 5% והוא ידוע הן לחוכר והן למחכיר.

נתונים לגבי שער החליפין של הדולר:

<u>תאריך</u>	<u>שע"ח \$</u>
1 בינואר 2007	4.00
31 בדצמבר 2007	4.10
31 בדצמבר 2008	4.15
31 בדצמבר 2009	4.2

בהנחה כי החכירה החוזרת סווגה בספרי חברת "מורגן" בע"מ (החוכר) כחכירה מימונית, מהי סך השפעת המכירה והחכירה החוזרת של מכונות הייצור, כפי שתיכלל בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 106,750 ש"ח.
- ב. 156,250 ש"ח.
- ג. 175,000 ש"ח.
- ד. 263,000 ש"ח.
- ה. 281,750 ש"ח.

בהנחה כי החכירה סווגה בספרי חברת "נכסים ומימון" בע"מ כחכירה מימונית, מהי יתרת ההשקעה הנקייה (השקעה גולמית בניכוי ההכנסה הנדחית), כפי שתוצג במאזן חברת "נכסים ומימון" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008?

- א. 890,953 ש"ח.
- ב. 937,812 ש"ח.
- ג. 984,703 ש"ח.
- ד. 1,099,451 ש"ח.
- ה. 1,140,680 ש"ח.

בהנחה כי החכירה סווגה בספרי חברת "מורגן" בע"מ כחכירה מימונית, מהן סך הוצאות המימון בגין עיסקת המכירה והחכירה החוזרת, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של חברת "מורגן" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. 13,743 ש"ח.
- ב. 57,721 ש"ח.
- ג. 71,464 ש"ח.
- ד. 82,853 ש"ח.
- ה. 85,989 ש"ח.

שאלה מספר 11

חברת "שירה" בע"מ (להלן - "שירה") הינה חברה לייצור מטוסים ללא טייס (להלן - "מל"ט"). ביום 1 בינואר 2007 החכירה שירה מל"ט שעלות ייצורו הינה 120,000 ש"ח ומחיר המחירון שלו הינו 140,000 ש"ח לחברת "עמית" בע"מ (להלן - "עמית"). ביום חתימת חוזה החכירה הוערך אורך חייו הכלכלי של המל"ט בעשר שנים.

שירה החכירה את המל"ט לתקופה של 8 שנים בתמורה לתשלום שנתי בסך 21,000 ש"ח הצמוד למדד המחירים לצרכן והמשולם בכל שנה, החל מיום 31 בדצמבר 2007. יחד עם זאת, נקבע כי חברת עמית תוכל לבטל את חוזה החכירה בתום השנה השישית תמורת תשלום חד פעמי בסך 42,000 ש"ח, הצמוד למדד המחירים לצרכן. בהסכם החכירה נקבע כי בתום תקופת החכירה (לאחר שמונה שנים) יוחזר המל"ט לחברת שירה. חברת עמית התחייבה לערך מובטח בסך 20,000 ש"ח, הצמוד למדד המחירים לצרכן בעת החזרת המל"ט. באם תסתיים החכירה לאחר שש שנים כתוצאה מתשלום הקנס, נקבע שהמל"ט יוחזר לשירה בערך מובטח בסך 40,000 ש"ח הצמוד למדד המחירים לצרכן. בעת חתימת חוזה החכירה צפתה שירה, כי ערך השייר של המל"ט בתום שש שנים ובתום שמונה שנים יהיה 46,000 ש"ח ו- 25,100 ש"ח בהתאמה, צמוד למדד המחירים לצרכן. הריבית השנתית הגלומה בהסכם החכירה הינה 7% והיא ידועה לשני הצדדים. חברת "עמית" אמדה את ערך השייר של המל"ט בתום כל שנה לאורך תקופת החכירה והוא נותר בסך 20,000 ש"ח.

להלן נתוני מדד המחירים לצרכן:

100	01/2007
104	12/2007

מהי תקופת החכירה וכיצד תסווג עיסקת החכירה בספרי חברת "עמית" בע"מ ובספרי חברת "שירה" בע"מ?

- עמית מימונית, שירה מימונית, על פני 6 שנים.
- עמית מימונית, שירה מימונית, על פני 8 שנים.
- עמית תפעולית, שירה תפעולית, על פני 6 שנים.
- עמית תפעולית, שירה תפעולית, על פני 8 שנים.
- עמית מימונית, שירה תפעולית, על פני 6 שנים.

הניחו כי הקנס היה מרתייע וכי החכירה סווגה כמימונית הן בספרי חברת "עמית" בע"מ והן בספרי חברת "שירה" בע"מ, על פני 8 שנים.

מהו הערך בספרים של המל"ט, כפי שיוצג במאזן חברת "עמית" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007?

- 122,407 ש"ח.
- 122,500 ש"ח.
- 127,303 ש"ח.
- 137,037 ש"ח.
- 140,000 ש"ח.

הניחו כי הקנס היה מרתייע וכי החכירה סווגה כמימונית הן בספרי חברת "עמית" בע"מ והן בספרי חברת "שירה" בע"מ, על פני 8 שנים.

מהי יתרת ההשקעה הנקייה בגין עיסקת החכירה, כפי שתוצג בספרי חברת "שירה" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007?

- 127,074 ש"ח.
- 128,654 ש"ח.
- 133,958 ש"ח.
- 173,680 ש"ח.
- 193,100 ש"ח.

הניחו כי הקנס היה מרתייע וכי החכירה סווגה כמימונית הן בספרי חברת "עמית" בע"מ והן בספרי חברת "שירה" בע"מ, על פני 8 שנים.

מהי סך ההשפעה של עיסקת החכירה על דוח רווח והפסד של חברת "שירה" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

א. 10,192 ש"ח.

ב. 7,724 ש"ח.

ג. 15,793 ש"ח.

ד. 20,000 ש"ח.

ה. 35,793 ש"ח.

הניחו כי הקנס היה מרתייע וכי החכירה סווגה כמימונית הן בספרי חברת "עמית" בע"מ והן בספרי חברת "שירה" בע"מ, על פני 8 שנים.

מהי סך ההשפעה של עסקת החכירה על דוח רווח והפסד של חברת "עמית" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

א. 5,481 ש"ח.

ב. 14,630 ש"ח.

ג. 15,458 ש"ח.

ד. 30,088 ש"ח.

ה. 32,458 ש"ח.

שאלה מספר 12

חברת "עומר" בע"מ (להלן: "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2000. החברה עוסקת בייצור מזרונים. לצורך פעילותה חברה בחברה ביום הקמתה מקרקעין מחברת "הבונים", אשר שוויו ההון הוערך על ידי שמאי בסך של 25 מיליון ש"ח. הקרקע מהווה 5% מהערך הכולל של המקרקעין (הניחו כי מרכיב הקרקע אינו מהותי). אורך החיים הכלכליים של המקרקעין הינו 22 שנה. המקרקעין הוחכר לתקופה של 15 שנה, תמורת תשלום שנתי קבוע בסך 2,150,000 ש"ח, צמוד למדד המחירים לצרכן, המשולם בסוף כל שנה החל מיום 31 בדצמבר 2000. באותו היום התקשרה החברה בהסכם עם חברת "בן" בע"מ לחכירת מכונות חיתוך. על פי הסכם זה תחכיר החברה מחברת "בן" בע"מ 5 מכונות, לתקופה של 12 שנה. תקופה זו זהה לאורך החיים הכלכלי של המכונות. תשלומי דמי החכירה צמודים לדולר ומשולמים בתום כל שנה, החל מיום 31 בדצמבר 2000. החברה נוהגת להפחית את מכונות החיתוך בספריה בשיטת הקו הישר. בתום תקופת החכירה המכונות חוזרות לידי המחכיר.

להלן נתונים הקשורים לעסקת חכירת המכונות, מתוך מאזנה של החברה ליום 31 בדצמבר 2006:

ש"ח	
274,464	התחייבות לזמן קצר
1,197,333	התחייבות לזמן ארוך

שיעורי הריבית לגבי החוכר והמחכירים הינם זהים:

סכומים צמודי דולר	3.5% לשנה
סכומים צמודי מדד	4% לשנה

הסכמי החכירה אינם ניתנים לביטול

מדדים ושער חליפין רלוונטיים:

מדד	שע"ח ל- 1 דולר	תאריך
100	3.4	01/2000
140	4.5	12/2006
150	4.6	12/2007
160	4.55	12/2008

מהי יתרת העלות המופחתת של המקרקעין, בפי שתוצג במאזן חברת "עומר" בע"מ, ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. 11,155,449 ש"ח
- ב. 13,152,098 ש"ח
- ג. 12,749,084 ש"ח
- ד. 12,430,357 ש"ח
- ה. 0 – החכירה סווג חכירה תפעולית

מהן הוצאות המימון, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של חברת "עומר" בע"מ, בגין עיסקת חכירת המקרקעין בלבד, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 2,316,064 ש"ח
- ב. 2,150,000 ש"ח
- ג. 3,225,000 ש"ח
- ד. 1,447,540 ש"ח
- ה. 868,524 ש"ח

מהי סך יתרת ההתחייבות בגין עסקת חכירת המקרקעין, כפי שתיכלל במאזן חגרת "עומר" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 18,032,950 ש"ח
- ב. 12,900,000 ש"ח
- ג. 0 – החכירה סווגה כתפעולית
- ד. 20,640,000 ש"ח
- ה. 11,270,594 ש"ח

מהי יתרת העלות המופחתת של המכונות, כפי שתוצגנה במאזן חברת "עומר" בע"מ, ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. 991,667 ש"ח
- ב. 595,000 ש"ח
- ג. 892,500 ש"ח
- ד. 793,336 ש"ח
- ה. 683,554 ש"ח

מהי סך יתרת ההתחייבות בגין עסקת חכירת המכונות, כפי שתיכלל במאזן חברת "עומר" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 923,413 ש"ח
- ב. 901,654 ש"ח
- ג. 756,411 ש"ח
- ד. 821,486 ש"ח
- ה. 857,166 ש"ח

שאלה מספר 13

חברת "גיא" בע"מ (להלן: "גיא") חינה חברה אשר מייצרת מכונות לזיקוק דלקים ומוכרת או מחכירה אותן. אורך החיים הכלכלי של כל מכונה הינו 14 שנים. מחיר המכירה של המכונה על פי המחירון של "גיא" הינו 1,005,267 ש"ח. עלות ייצור מכונה מסתכם ל- 600,000 ש"ח.

ביום 1 בינואר 2008 חתמה "גיא" הסכם חכירה עם חברת "יוגבי" בע"מ (להלן: "יוגבי") להחכרת מכונה לזיקוק דלקים לתקופה של 14 שנים. בתום 14 שנה תוחזר המכונה ל"גיא". המכונה הועברה עוד באותו היום ל"יוגבי" אשר הפעילה את המכונה מיד עם קבלתה. "יוגבי" תשלם בתחילת כל שנה, החל מיום חתימת העסקה, סך של 140,000 ש"ח, צמוד למדד המחירים לצרכן. סכומים אלה כוללים את שכר המהנדס המטפל בתחזוקת המכונה, אותו מתחייבת "יוגבי" לשלם כהחזר הוצאות ל"גיא" בסך 16,594 ש"ח אחת לשנה, צמוד למדד המחירים לצרכן.

ל"יוגבי" קיימת אופציה לביטול ההסכם לאחר 10 שנים, עם תשלום קנס בגובה 0.7 מיליון ש"ח, צמוד למדד המחירים לצרכן.

ערן השייר (שאינו מובטח) בתום 10 שנים הינו 50,000 ש"ח (לא צמוד) ובסוף תקופת חייו 20,000 ש"ח (לא צמוד).

במהלך שנת 2012 אמדה "גיא" את ערך השייר מחדש, בעקבות משבר במחירי הברזל, והעריכה כי בתום תקופת החכירה הוא יעמוד על 5,000 ש"ח (לא צמוד). מצבה הכספי של "יוגבי" איתן. שיעור הריבית הגלום בהסכם החכירה ידוע לשני הצדדים.

להלן נתונים על מדד המחירים לצרכן :

100	01.2008
120	12.2008
130	01.2009
140	12.2011
140	01.2012
145	12.2012

יש לעגל את התוצאות לש"ח הקרוב ואחוזים למקום אחד אחרי הנקודה.

א. מהו שיעור הריבית הגלום בחכירה ומהי תקופת החכירה?

ריבית	תקופת חכירה	
א. 9%	10 שנים	
ב. 9.5%	14 שנים	
ג. 10%	10 שנים	
ד. 9%	14 שנים	
ה. 10%	14 שנים	

ב.. הניחו כי שיעור הריבית הגלומה בהסכם החכירה הינו 10% וכי ל"יוגבי" לא קיימת אופציה לביטול הסכם החכירה לאחר 10 שנים.

מהן סך ההוצאות הנובעות כתוצאה מההתקשרות בהסכם החכירה, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של "יוגבי", לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 176,621 ש"ח.
- ב. 193,215 ש"ח.
- ג. 280,511 ש"ח.
- ד. 351,940 ש"ח.
- ה. 368,534 ש"ח.

ג. הניחו כי שיעור הריבית הגלומה בהסכם החכירה הינו 10% וכי ל"יוגבי" לא קיימת אופציה לביטול הסכם החכירה לאחר 10 שנים.

מהן סך ההכנסות בגין ההתקשרות בהסכם החכירה, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של "גיא", לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 297,631 ש"ח.
- ב. 681,037 ש"ח.
- ג. 686,304 ש"ח.
- ד. 702,897 ש"ח.
- ה. 705,891 ש"ח.

ד. הניחו כי שיעור הריבית הגלומה בהסכם החכירה הינו 10% וכי ל"יוגבי" לא קיימת אופציה לביטול הסכם החכירה לאחר 10 שנים.

מהן סך הוצאות המימון (ריבית ושיערוך), בגין ההתקשרות בהסכם החכירה, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של "יוגבי", לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2012?

- א. 35,535 ש"ח.
- ב. 103,052 ש"ח.
- ג. 138,587 ש"ח.
- ד. 161,819 ש"ח.
- ה. 233,248 ש"ח.

ה. הניחו כי שיעור הריבית הגלומה בהסכם החכירה הינו 10% וכי ל"יוגבי" לא קיימת אופציה לביטול הסכם החכירה לאחר 10 שנים.

מהי יתרת ההשקעה הנקייה בגין הסכם החכירה, כפי שתוצג במאזן חברת "גיא" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2012?

- א. 1,135,684 ש"ח.
- ב. 1,136,638 ש"ח.
- ג. 1,230,448 ש"ח.
- ד. 1,298,545 ש"ח.
- ה. 1,394,387 ש"ח.

היוון עלויות אשראי

שאלה מספר 1

דפנה ולירן, סטודנטים מצטיינים לחשבונאות, נוהגים לקרא תקנים חשבונאיים עוד בטרם אלה נלמדו בכיתה במקום לצאת לבלות עם חברים. בסוף-השבוע האחרון למדו את תקן חשבונאות בינלאומי מספר 23.

השניים חלוקים בדבר הסוגיה המרכזית הנדונה בתקן ואופן הטיפול החשבונאי שנקבע בזיקה לסוגיה זו.

נדרש:

- א. מהי הסוגיה המרכזית הנדונה בתקן חשבונאות בינלאומי מספר 23?
- ב. מנה 2 סיבות בעד הטיפול החשבונאי כפי שנקבע בתקן, ו-2 סיבות נגד הטיפול החשבונאי כפי שנקבע בתקן

שאלה מספר 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 במזומן אשר ברשותה או שמא תעשה שימוש בהון זר ותלווה כספים מבנק לאומי על מנת לממן את הקמת הספינה.

חשב החברה טוען כי קיים תקן חשבונאות אשר ייתכן שיש לשקול אותו בבוא החברה לקבל החלטה בדבר אופן מימון הקמת הספינה.

נדרשים:

- א. האם ניתן להוון עלויות אשראי לכל סוגי הנכסים?
- ב. מהו נכס כשיר?
- ג. מנה סוגים של נכסים שהן בגדר "כשירים" וסוגי נכסים שאינם "כשירים"
- ד. מהם "עלויות אשראי" לפי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 23?

שאלה מספר 3

לחברת "המוביל הארצי" נכס אשר עומד בהגדרת נכס כשיר: מדובר במלאי אשר תקופת הכנתו ארוכה במיוחד. כאמור, החברה מקימה מלאי זה במטרה למכור אותו בשוק. לחברה עלויות אשראי בגין הלוואה ספציפית אשר נטלה החברה על לממן את הרכישה. ברם, במאזן החברה הלוואה נושאת ריבית אשר נלקחה כשנה לפני תחילת הכנת הנכס הכשיר.

נדרשים:

1. מהם התנאים הנדרשים להתקיים על מנת שהחברה תוכל להתחיל להוון עלויות אשראי

לנכס הכשיר?

2. האם ישנם תנאים שונים באשר לתחילת הוון עלויות אשראי ספציפי ושאינו ספציפי?

שאלה מספר 4

תקן חשבונאות בינלאומי מספר 23 מסדיר כאמור את הנושא של הטיפול החשבונאי בעלויות אשראי אשר מתהוות בעת הקמה או ייצור של נכס כשיר. ברם, התקן קובע תנאים לתחילת תקופת הוון עלויות אשראי לנכס כשיר.

נדרש: על פי התקן הבינלאומי, מתי ישות נדרשת לחדול מהוון עלויות אשראי? (הבחן בין הפסקה זמנית של הוון עלויות אשראי והפסקה מוחלטת של הוון)

שאלה מספר 5

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

- הלוואה א' הינה הלוואה אשר נלקחה במיוחד (באופן ספציפי) לצורך הקמת הנכס הכשיר.

- הלוואה ב' אשר נלקחה מספר חודשים לאחר מועד הקמת הנכס הכשיר

נדרשים:

א. מהו אשראי "ספציפי" ואשראי ש"אינו ספציפי" לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 23?

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

שאלה מספר 6

הלוואה שהקרן שלה הנפרעת בתשלום אחד, ללא הצמדה, תשלום ריבית מידי סוף שנה

ביום 01.01.1996 נתקבלה הלוואה בסך 6 מיליון ₪ אינה צמודה אך נושאת ריבית בשיעור של 10% המשולמת ב- 31.12 של כל שנה, החל מיום 31.12.1996. קרן ההלוואה נפרעת ב- 31.12.1999.

נדרש:

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

הלוואה שהקרן שלה נפרעת בתשלום אחד, ללא הצמדה, תשלום ריבית מידי חצי שנה

ביום 01.01.1996 נתקבלה הלוואה בסך 6 מיליון ₪ אינה צמודה אך נושאת ריבית בשיעור של 10% המשולמת ב- 30.06 ו- 31.12 של כל שנה, החל מיום 30.06.1996. הנח ריבית פשוטה עבור תקופה הקצרה משנה. קרן ההלוואה נפרעת ב- 31.12.1999.

נדרש:

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

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

ביום 01.01.1996 נתקבלה הלוואה בסך 6 מיליון ₪ אינה צמודה אך נושאת ריבית בשיעור של 10% המשולמת ב- 01.07 ו- 01.01 של כל שנה, החל מיום 01.07.1996. קרן ההלוואה נפרעת ב- 01.01.1999.

נדרש:

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

הלוואה שהקרן שלה נפרעת בתשלום אחד, עם הצמדה, תשלום ריבית מידי 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 תשלומי הריבית מידי 31.12 של כל שנה, החל מיום 31.12.2010. ההלוואה צמודה לשער החליפין של הדולר.

להלן נתונים על שער החליפין של הדולר לתאריכים שונים:

2	01.01.2010
4	31.12.2010
5	31.12.2011
3	31.12.2012

נדרש:

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

הלוואה שהקרה נפרעת בתשלום אחד, דולרית, תשלום בסוף שנה

ביום 01.01.2011 נטלה חברת "איציק" הלוואה מהבנק בסכום של \$50,000. קרן ההלוואה תוחזר בתשלום אחד ביום 31.12.2012, ועד לאותו יום החברה תשלם ריבית בסכום של 10%.

להלן נתונים על שער הדולר לתאריכים שונים:

<u>שער</u> <u>הדולר</u>	<u>תאריך</u>
4	01.01.2011
4.5	31.12.2011
5	31.12.2012
5	31.12.2013

נדרש:

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

שאלה מספר 7הלוואה הנפרעת לשיעורין, לא צמודה למדד, קרן נפרעת באופן יחסי בסוף שנה

חברת "שקשוקה" 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 נושאת ריבית בסכום של 10%, והיא תשולם מידי 31.12, ביחד עם תשלום בגין הקרן. הריבית משולמת בגין יתרת הקרן שטרם סולקה.

ההלוואה אינה צמודה למדד מסוים.

נדרש:

1. הצג טבלת סילוקין לתשלומי ההלוואה
2. חשב את הוצאות המימון שהתהוו לחברת שקשוקה בשנים 2010-2013

הלוואה הנפרעת לשיעורין, צמודה למדד המחירים לצרכן

ביום 01.01.2010 קיבלה חברת "שמופי" הלוואה בסך 5 מיליון ₪. ההלוואה צמודה למדד ונושאת ריבית בסך 8% לשנה. קרן ההלוואה תיפרע בחמישה תשלומים שנתיים שווים ביום 31.12 של כל שנה, החל מיום 31.12.2010. במועד פירעון הקרן תשולם הריבית אשר נצברה בגין הלוואה.

להלן נתונים על מדד המחירים לצרכן לתאריכים שונים:

100	01.01.2010
105	31.12.2010
104	31.12.2011
85	31.12.2012

נדרש:

1. הצג טבלת סילוקין לתשלומי ההלוואה
2. חשב את הוצאות/הכנסות המימון אשר התהוו לחברת שמופי בגין ההלוואה בשנים 2010-2012

הלוואה הנפרעת לשיעורין, תשלומים מידי חצי שנה, במטבע זר

חברת "אלקטרז" פנתה לבנק בבקשה לקבלת הלוואה בסך 25 מיליון דולר. ההלוואה התקבלה ביום 30.06.2009 – והיא נושאת ריבית של 4% לשנה המשולמת פעמיים בשנה ביום 30.06 ו- 31.12. קרן ההלוואה תיפרע בשני תשלומים שווים בימים 30.06.2012 ו- 30.06.2014

להלן נתונים על שער הדולר לתאריכים שונים:

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:

1. הצג טבלת סילוקין לתשלומי ההלוואה
2. חשב את הוצאות/הכנסות המימון אשר התהוו לחברת אלקטרז בגין ההלוואה בשנים 2009-2013

שאלה מספר 8הלוואה הנפרעת לשיעורין (שפיצר), ללא הצמדה

תמיר ולירן הקימו לאחרונה אתר ללימודי חשבונאות דרך האינטרנט. היזמים מעוניינים להפיץ את הבשורה בקרב סטודנטים ברחבי הארץ, ועל כן הם פנו לבנק ידוע בבקשה ללוות 100 שקלים. ביום 01.01.2010 הבנק הסכים להלוות לשניים את הכסף בריבית נמוכה של 5% לשנה (הרי הצלחת הפרויקט מובטחת..). קרן ההלוואה תוחזר בשני תשלומים שווים של קרן וריבית (הלוואה מסוג שפיצר), בימים 31.12.2010 ו- 31.12.2011

נדרש:

1. הצג טבלת סילוקין לתשלומי ההלוואה
2. חשב את הוצאות המימון שהתהוו לחברה בשנים 2010-2011

הלוואה הנפרעת לשיעורין (שפיצר), צמודה לשער הדולר

ביום 01.01.2006 החליטה חברת "הידד" לנטול הלוואה בסכום של 2,000 שקלים. לפי תנאי ההלוואה, החברה תפרע את ההלוואה ב- 4 תשלומים שווים של קרן וריבית. ההלוואה נושאת ריבית נקובה של 4%. תשלומי ההלוואה ישולמו ב- 31.12 של כל שנה, החל מיום 31.12.2006. תשלומי ההלוואה צמודים לשער הדולר.

להלן נתונים על שער הדולר לתאריכים שונים:

<u>שער</u> <u>הדולר</u>	<u>תאריך</u>
4 ₪	01.01.2006
5 ₪	31.12.2006
6 ₪	31.12.2007

נדרש:

1. הצג טבלת סילוקין לתשלומי ההלוואה
2. חשב את הוצאות המימון אשר התהוו לחברת "הידד" בגין ההלוואה לשנים 2006-2008

הלוואה הנפרעת לשיעורין (שפיצר), צמודה למדד המחירים לצרכן, תשלום מידי חצי שנה

חברת "דני" החליטה לנטול הלוואה על מנת לממן את פעילותה. ביום 01.07.2007 קיבלה החברה הלוואה בסכום של 100,000 שקלים. ההלוואה נושאת ריבית נקובה שנתית של 5%. הנח ריבית פשוטה עבור תקופות קצרות משנה. ההלוואה נפרעת ב- 5 תשלומים שווים של קרן וריבית, אשר ישולמו מידי חצי שנה, החל מיום 31.12.2007. ההלוואה צמודה למדד המחירים לצרכן (מדד בגין).

להלן נתונים על מדד המחירים לצרכן לתאריכים שונים:

100	01.07.2007
105	31.12.2007
102	01.07.2008
107	31.12.2008

נדרש:

1. הצג טבלת סילוקין לתשלומי ההלוואה
2. חשב את הוצאות המימון של החברה כפי שיופיעו בדוחותיה הכספיים לימים 31.12.2007 ו- 31.12.2008

שאלה מספר 9

ביום 01.01.2009 רכשה חברת "הסלון" קרקע יוקרתית ברעננה. עלות הקרקע 25 מיליון שקלים, וסכום הרכישה שולם כולו ביום זה.

על מנת לממן את עסקת הרכישה, נטלה החברה הלוואה בסך 25 מיליון שקלים. הלוואה, שנלקחה באופן ספציפי לרכישת הקרקע, נושאת ריבית שנתית של 10%, המשולמת מידי סוף שנה. קרן ההלוואה תוחזר בתשלום 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:

1. האם הקרקע היוקרתית ברעננה עומדת בהגדרת נכס כשיר?
2. קבע את השפעת הקרקע על דוחותיה הכספיים של חברת הסלון לשנים 2009-2010

שאלה מספר 10

חברת "הידד" עוסקת במכירת מחשבים המשמשים לבדיקת מכוניות בטסט. ביום 01.01.2008 החליטה החברה לרכוש אדמה חקלאית אשר תשמש אותה כמבנה משרדים בעתיד. החברה מעריכה כי היא תפתח את הקרקע לכדי מבנה משרדים עד ליום 31.12.2010. עלות רכישת הקרקע: 1,200,000 שקלים.

ביום 30.06.2008 החלה החברה לראשונה לנסות ולפתח בפועל את הקרקע, וזאת על ידי הגשת בקשה לתחילת בנייה מערייית תל אביב. עד ליום זה לא עשתה החברה פעולות לפיתוח הקרקע.

החברה אינה מחזיקה ביתרות מזומן, ועל כן פנתה לבנק "העושים" בבקשה לקבלת הלוואה. אכן, ביום 01.01.2008 קיבלה החברה הלוואה בסכום של \$300,000. לפני תנאי הבנק, קרן ההלוואה תיפרע ב- 3 תשלומים שנתיים שווים מידי 31.12, החל מיום 31.12.2008. ההלוואה נושאת ריבית בסך של 5% אשר תשולם בגין יתרת הקרן שטרם נפרעה.

אילו הייתה לוקחת החברה הלוואה דומה בשקלים, הריבית המבוקשת הייתה 6%.

להלן נתונים לגבי שער הדולר בתקופות שונות:

4	01.01.2008
5	30.06.2008
5.1	31.12.2008

נדרש:

1. באיזה סכום יוצג הקרקע במאזן חברת "הידד" ביום 31.12.2008?
2. מהן הוצאות המימון אשר יוכרו בספרי חברת "הידד" בדו"ח רווח והפסד לשנת 2008?

שאלה מספר 11

ביום 01.01.2002 החליטה חברה על א' על הקמת נכס כשיר: 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: הלוואה בסך של 120,000 שקלים, אשר התקבלה ביום 01.01.2002. קרן ההלוואה ותשלומי הריבית צמודים למדד הידוע. החברה תפרע את קרן ההלוואה ביום 31.12.2004, בעוד שתשלומי הריבית ישולמו ב- 31.12 של כל שנה, החל מיום 31.12.2002. הריבית הנקובה בהלוואה הינה 5%.

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

ביום 01.01.2003 השקיעה החברה 20,000 שקלים בנכס הכשיר.

ביום 31.09.2003 ספינת הטילים מוכנה לשימוש בידי החברה כרכוש קבוע.

להלן נתונים על מדד המחירים לצרכן בתאריכים שונים:

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

נדרש:

1. בחן האם ספינת הטילים עומד בהגדרת נכס כשיר
2. מהי השפעת ספינת הטילים על דוחותיה הכספיים של חברה א' לשנים 2002-2003?

שאלה מספר 12

חברת האפיפיור נטלה בשנת 2008 הלוואות לא ספציפיות כדלקמן:

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

נדרש:

חשב את שיעור ההיוון של החברה לשנת 2008

שאלה מספר 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 בתשלום אחד ביום 31.12.2015.
-
- ביום 01.01.2011 נטלה החברה את הלוואה ב'. הלוואה זו הינה הלוואה בסכום של 100,000 שקלים. ההלוואה נפרעת לשיעורין בשני תשלומים שווים של קרן, אשר תשולם בתאריכים 31.03.2011 ו- 31.12.2011

נדרש:

קבע מהי יתרת ההלוואה הממוצעת לשנת 2011 בגין ההלוואות.

שאלה מספר 14

ביום 01.01.2009 נטלה חברת שמופי הלוואות:

הלוואה 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 הלוואה זו היו זהות לעלויות מימון אשר היו נגמרות לחברה אילו ההלוואה הייתה נלקחת במטבע הפעילות של החברה.

להלן נתונים אודות שער הדולר בתקופות שונות:

4.16	01.01.2009
4.076	30.06.2009
4.28	31.12.2009

ביום 31.03.2009 נטלה החברה הלוואה 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 ההלוואות הינן הלוואות שאינן ספציפיות.

להלן נתונים על המדד בנקודות לתאריכים שונים:

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

נדרש:

1. חשב את שיעור ההיוון של החברה בשנת 2009
2. מהי תקרת ההיוון להיוון אשראי לא ספציפי לשאלה?
3. בהנחה כי לחברה הייתה אפשרות לקחת במקום הלוואה א' הדולרית, הלוואה שקלית, כך שעלויות האשראי שהיו מתהוות לחברה בגין הלוואה זו היו נמוכות יותר מעלויות האשראי שהתהוו לחברה בפועל – האם תשובתך הייתה משתנה לנדרשים א' וב'?

שאלה מספר 15

ביום 01 באפריל 2006 רכשת חברת "שמגעע" קרקע אשר עתידה לשמש את החברה לצרכים מנהליים, לאחר שיוקם עליה מבנה. הקרקע עומדת בהגדרת נכס כשיר. להלן נתונים לגבי עלויות שהושקעו בפיתוח הקרקע ובמבנה:

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

נדרשים:

1. מהי יתרת ההשקעה הממוצעת לתאריך המאזן 31.12.2006 במבנה?
2. 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
3. נניח כי התרגיל היה ממשיך לשנת 2007. מהי יתרת הפתיחה של ההשקעה לשנה זו?

שאלה מספר 16

חברת "תיזהר- סולם" מסייעת לעובדים בתחומים שונים להימנע מתאונות עבודה. החברה מנצלת ידע מצטברת של שנים ולדבריה מנעה עד כה לפחות 900 תאונות עבודה שונות.

ביום 30.06.2008 רכשה החברה קרקע בעלות של 1,000 שקלים, ומייד החלה לבנות עליה מבנה אשר ישמש אותה לפעילותה ותקופת הבנייה החזויה שלו הינה 5 שנים.

החברה מימנה את עלות רכישת הקרקע באופן חלקי בהלוואה ספציפית בסכום של 300 שקלים. מלבד הלוואה זאת לא נטלה החברה הלוואות ספציפיות נוספות למימון הקמת הנכס הכשיר.

עלויות הבנייה בשנת 2008 הסתכמו לסכום של 500 שקלים, אשר התפרסו באופן שווה על פני השנה.

עלויות הבנייה בשנת 2009 הסתכמו לסך של 2,000 שקלים, אשר התפרסו באופן שווה על פני השנה, מלבד סכום של 100 שקלים אשר הוצא כולו ביום 01.02.2009.

החברה זכאית לקבלת מענקים ממשרד התמ"ת. ביום 31.03.2009 קיבלה החברה מענק של 200 שקלים.

ביום 30.06.2009 מכרה החברה 20% מן המבנה וקיבלה מקדמות מלקוחות בסכום של 50 שקלים.

ביום 31.12.2009 השקיעה החברה 100 שקלים.

נדרש:

1. חשב השקעה ממוצעת לשנת 2008
2. הנח כי החברה היוונה אשראי לא ספציפי של 100 שקלים בשנת 2008, ואשראי ספציפי של 50 שקלים בשנה זו. באיזה סכום יוצג הנכס הכשיר במאזן החברה ליום 31.12.2008?
3. חשב השקעה ממוצעת לשנת 2009

שאלה מספר 17סוגיות שונות בקשר להיוון עלויות אשראי:

1. השעיה או הפסקה של היוון
2. כאשר לנו יותר מנכס כשיר אחד
3. פינה מעצבנת שקשורה להיוון אשראי ספציפי שטרם עשינו שימוש בכסף שלווינו
4. בדיקה לירידת ערך של נכס כשיר
5. דגשים לתרגיל בהיוון עלויות אשראי

שאלה מספר 18

חברת "בחורות זה לא מפחיד" מתמחה בסיוע לגברים אשר אינם מצליחים לכבוש את לב המין היפה יותר. ברם, החלה החברה בשנת 2008 בהקמת נכסים כדלקמן: מבנה אשר עתיד לשמש כמתקן הדרכה לגישה למין הנשי (להלן מעתה – "מבנה") ומכונה חדשנית אשר מחדירה ביטחון עצמי בכל גבר באשר הוא (להלן מעתה – "מכונה").

החברה צופה כי בניית הנכסים תארך פרק זמן רב, והשלמת הסופית צפויה 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 השקיעה החברה 9,000 שקלים במבנה

ביום 01.03.2008 החלה החברה בבניית המכונה. בשנת 2008 השקיעה החברה סכום עתק של 10,000 שקלים בבניית המכונה, אשר התפרסו 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%. הריבית משולמת מידי 31.12 של כל שנה, החל מיום 31.12.2008.
2. הלוואה בסך 10,000 דולר נלקחה ביום 01.01.2008. ההלוואה נושאת ריבית שנתי של 10%, אשר משולמת מידי חצי השנה, החל מיום 30.06.2008. קרן ההלוואה תפרע ב- 4 תשלומי קרן שווים, מידי חצי שנה, החל מיום 30.06.2008. ההלוואה נלקחה לצורך מימון כלל פעילויות החברה. עלויות האשראי שנבעו מהלוואה זו בשנת 2009 זהות לעלויות האשראי אילו הייתה ההלוואה נלקחת במטבע הפעילות של החברה (שקלים).
3. הלוואה בסך 10,000 שקלים אשר נלקחה ביום 31.09.2008. ההלוואה אינה צמודה ונושאת ריבית שנתית של 12%. קרן ההלוואה תפרע בתשלום אחד ביום 31.09.2019. הריבית בגין ההלוואה משולמת מידי 01.01, החל מיום 01.01.2009. ההלוואה נלקחה לצורך מימון כלל פעילויות החברה.

נתונים נוספים:

- א. הנח ריבית פשוטה
 ב. להלן נתונים רלוונטיים לגבי שער הדולר:

<u>שער הדולר</u>	<u>תאריך</u>
4	01.01.2008
4.5	30.04.2008
6	30.06.2008
3.5	30.09.2008
5	31.12.2008

נדרשים:

1. באיזה סכום יוצג המבנה והמכונה במאזן החברה ליום 31.12.2008?
2. מהן הוצאות המימון בהם תכיר החברה בדו"ח רווח והפסד בשנת 2008?
3. הנח כי סכום בר השבה נמדד למכונה ונמצא כי הוא 5,000 שקלים. כיצד היית משנה את תשובתך לנדרש 1 בשאלה?
4. ענה בקצרה אודות הטיפול החשבונאי בנדרשים 1 ו-2 לשנת 2009

שאלה מספר 19

חברת "המלפפון" הוקמה ביום 01.07.2010. החברה עוסקת במכירת מכונות קפה. ביום הקמתה החלה החברה בבניית מכונה קפה למכירה. להלן השקעות שביצע 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 ממשלתי לבניית מכונת הקפה בסכום של 10,000 שקלים.

עקב שביתת שהוכרזה על ידי הסתדרות העובדים הארצית, בין התאריכים 01.04.2010-01.05.2010 לא בוצע עבודות להקמת מכונת הקפה.

ביום 01.01.2011 החלה החברה בהקמת נכס כשיר נוסף: מכונת שוקו. עלות המכונה היו:

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

להלן נתונים בדבר הון זר שברשות החברה:

- ביום הקמתה נטלה החברה הלוואה בסכום של 500,000 שקלים. ההלוואה הינה בשיטת שפיצר, ותנאיה: נפרעת ב- 5 תשלומים שווים של קרן וריבית, מידי חצי שנה, החל מיום 31.12.2010. ההלוואה נושאת ריבית חצי שנתית של 4%. ההלוואה צמודה למדד המחירים לצרכן. ההלוואה נלקחה למימון כלל פעילות החברה.
- ביום 01.01.2011 נטלה החברה בסכום של 1,000,000 שקלים. ההלוואה תיפרע בתשלום אחד, ביום 01.01.2018, והיא נושאת ריבית שנתית של 10%. ההלוואה נלקחה בחלקה על מנת לממן את רכישת המנוע למכונה, ויתרת הסכום שימשה את החברה לצורך מימון כלל פעילות החברה.

להלן נתונים לגבי מדד המחירים לצרכן:

<u>מדד המחירים לצרכן</u>	<u>תאריך</u>
100	/30.06.2010 01.07.2010
105	31.12.2010
115	/30.06.2011 01.01.2011
109	31.12.2011

נדרשים:

1. כיצד תוצג מכונת הקפה במאזן החברה לשנת 2010?
2. באיזה סכום יוצג סעיף "הוצאות מימון" בדו"ח רווח והפסד של החברה לשנת 2010?
3. כיצד יוצגו מכונת הקפה והשוקו במאזן החברה לשנת 2011?
4. באיזה סכום יוצג סעיף "הוצאות מימון" בדו"ח רווח והפסד של החברה לשנת 2011?

השקעה בשיטת שווי מאזני

תרגילים לפרק: מבנה תרגיל

שאלה מספר 1

חברת "אחרי!" הינה חברת השקעות. החברה החליטה לאחרונה לרכוש מניות של חברת "מאחוריי!". ביום 31.12.2009 רכשה חברת אחרי 25% ממניות חברת מאחוריי, בתמורה ל- 3,000 שקלים.

להלן מאזן חברת "מאחוריי" ליום 31.12.2009:

<u>צד הנכסים</u>		<u>צד ההתחייבויות</u>	
מזומן	5,000	ספקים	3,000
רכוש קבוע*	5,000	הלוואות	2,000
		<u>הון עצמי:</u>	
		הון מניות	1,000
		עודפים	4,000
סה"כ נכסים	10,000	סה"כ התחייבויות	10,000

* ליום 31.12.2009, ברשות חברת "מאחוריי" מכונית אשר מוצגת בספרים לפי עלות מופחתת של 5,000 שקלים, ושווי ההוגן הינו 8,000 שקלים.

נדרש:

- א. כמה הייתם מוכנים לשלם בעבור 25% מחברת מאחוריי?
- ב. חשב את הה"מ אשר נוצר ביום רכישת ההשקעה על ידי חברת אחרי
- ג. ייחס את ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הראשון?

שאלה מספר 2

ביום 01.01.2009 רכשה חברת "בלה" 1,000 מניות חברת "לירן" (בחברה לירן סך של 4,000 מניות).

להלן פרטים אודות חברת לירן:

- הונה העצמי של החברה ליום הרכישה מסתכם ל- 20,000 שקלים
- ברשות החברה מכונה אשר נרכשה ביום 01.01.2008 בסכום של 10,000 שקלים.
- המכונה מופחתת על פני 4 שנים, בשיטת הקו הישר. ביום 31.12.2008 השווי ההוגן של המכונה הינה 12,500 שקלים.
- ביום 31.12.2008 ברשות החברה מלאי המוצג לפי עלותו, בסכום של 5,000 שקלים.
- נכון ליום 31.12.2008 שווי ההוגן של המלאי הינו 15,000 שקלים.

להלן נתונים על מניותיה של חברת "לירן" לתאריכים שונים:

<u>מחיר מניה</u>	<u>תאריך</u>
10	01.01.2008
12	31.12.2008-01.01.2009
8	31.12.2009

נדרש:

- א. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה
- ב. ייחס את ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה
- הנח כי יתרת עודף עלות שאינה ניתנת לייחס לנכס ספציפי, מיוחסת למוניטין

ביום 01.01.2006 רכשה חברת "מרקו" 45% מהון מניות חברת "פולו", בתמורה ל- 600,000 שקלים במזומן.

להלן הרכב ההון העצמי של חברת פולו ליום 01.01.2006:

100,000	הון מניות
200,000	פרמיה
?	עודפים
?	סה"כ

להלן פרטים נוספים בקשר ליתרות המאזניות של חברת פולו ליום הרכישה:

- ברשות חברת פולו מלאי המוצג לפי עלותו בסך 200,000 שקלים, בעוד שווי ההוגן הינו 300,000 שקלים
- ברשות חברת פולו מבנה, אשר נרכש ביום 01.01.2005. המבנה מופחת על פני 5 שנים. שליש מעלות המבנה מיוחסת לקרקע אשר אינה מופחת. המבנה נרכש בתמורה ל- 300,000 שקלים.
- ליום הרכישה שווי ההוגן של המבנה הינו 360,000 שקלים.
- יתרת עודף העלות מיוחסת למוניטין בסך 110,000 שקלים.

נדרש:

- א. השלם את סימן השאלה האופף את סעיף העודפים
- ב. הצג חישוב של ה"מ וייחוסו

שאלה מספר 4

ביום 01.01.2010 רכשה חברת "אורנגדה" 30% מהון מניות חברת "שוקובו", בתמורה ל- 25,000 שקלים. להלן הרכב הונה העצמי של חברת "שוקובו" ליום 01.01.2010:

הון מניות	10,000 מניות 1 ₪ ערך נקוב
פרמיה	1,000
עודפים	11,000
סה"כ	22,000

להלן נתונים נוספים אודות חברת שוקובו ליום הרכישה:

1. ברשות חברת שוקובו מכונה אשר נרכשה ביום 01.01.2009 בתמורה ל- 1,000 שקלים. המכונה מופחתת ל- 5 שנים בשיטת הקו הישר, מיום רכישתה. שוויה הוגן של המכונה ליום הרכישה: 1,500 שקלים.
2. מלאי אשר עלותו 2,000 שקלים. שוויו ההוגן של מלאי זה ליום הרכישה הינו 3,000 שקלים. במהלך שנת 2010 נמכר 30% ממלאי זה. בשנת 2011 מכרה החברה את שאר יחידות המלאי שהיו ברשותה ביום הרכישה.
3. ברשות החברה קרקע אשר שוויה ההוגן עולה על הסכום בו הוא מוצג בספרים ב- 5,000 שקלים.
4. רווח חברת שוקובו לשנים 2010 ו- 2011: 50,000 שקלים ו- 60,000 שקלים בהתאמה.
5. ביום 01.04.2011 חילקה חברת שוקובו דיבידנד בסכום של 10,000 שקלים.

נדרש:

- א. חשב את סכום ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה, וייחס את ההפרש המקורי
- ב. הצג את התנועה בחשבון השקעה בחברת שוקובו בשנים 2010-2011

ביום 31.09.2012 רכשה חברת "קולה" 15 מניות של חברת "קוקה". ליום הרכישה, הונה העצמי של חברת קוקה הסתכם לסך של 5,000 שקלים.

להלן נתונים לגבי חברת קוקה:

1. בחברת קוקה 75 מניות 1 ₪ ערך נקוב. שווי כל מניה: 1,000 שקלים.
2. ברשות חברת קוקה מכונה אשר שוויה ההוגן עולה על סכומם בספרים ב- 10,000 שקלים. יתרת אורך חיי המכונה הינו 4 שנים.
3. ברשות חברת קוקה מלאי אשר שווי ההוגן 1,000 שקלים, בעוד הוא מוצג בספרים לפי עלותו: 500 שקלים. כל מלאי החברה מומש בשנת 2012.
4. להלן נתונים דבר ברווחי החברה בשנים 2012-2013:

תאריך	רווחי חברת קוקה (מתפרסים באופן שווה על פני השנה)	דיבידנד שחולק על ידי חברת קוקה (דיבידנד מחולק ב- 31.12 של כל שנה)
2012	5,000	10,000
2013	(1,500)	1,000
2014	2,000	-

נדרש:

- א. חשב את סכום ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה, וייחס את ההפרש המקורי
- ב. הצג את התנועה בחשבון השקעה בחברת קוקה בשנים 2012-2013

שאלה מספר 6

ביום 01.04.2006 רכשה חברת "שמפניה" 25% מהון המניות של חברת "הדובדבן". ליום הרכישה הסתכם הונה העצמי של חברת הדובדבן לסך של 100,000 שקלים.

ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישה הסתכם ל- 200,000 שקלים.

להלן נתונים נוספים אודות חברת הדובדבן:

- החברה הרוויחה בשנת 2006 10,000 שקלים, המתפרסים באופן שווה על פני השנה. רווחי החברה גדלים באופן קבוע ב- 1,000 שקלים מידי שנה.
- החברה מחלקת 50% מרווחיה השנתיים כדיבדנד לבעלי המניות באופן קבוע. החברה עשתה כן בשנים 2006-2007.
- נכון ליום 01.04.2006 ברשות חברת הדובדבן מבנה בתל אביב, אשר יתרת אורך חיי השימושיים 3 שנים. בספרי החברה המבנה מוצג בסכום עלותו המופחתת והיא 20,000 שקלים. שווי ההוגן של המבנה ליום 01.01.2006 הינו 50,000 שקלים. שליש מעלות המבנה מיוחסת לקרקע.

נדרש:

- א. מהי התמורה אותה שילמה חברת השמפניה על מנת לרכוש את מניות חברת הדובדבן?
- ב. חשב את סכום ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה, וייחס את ההפרש המקורי
- ג. הצג את התנועה בחשבון השקעה בחברת הדובדבן בשנים 2006-2007

ביום 01.01.2008 רכשה חברת "פרי העמק" 40% ממניות חברת "שבתאי", בתמורה ל- 600,000 שקלים.

להלן הרכב ההון העצמי של חברת שבתאי ליום הרכישה:

100,000	הון מניות
200,000	פרמיה
200,000	עודפים
500,000	סה"כ

להלן פרטים נוספים בקשר ליתרות מאזניות של חברת רועי ליום הרכישה

1. מלאי. מוצג בספרי החברה לפי עלות 100,000 שקלים, בעוד שווי ההוגן 200,000 שקלים. שנת 2008, מכרה החברה 30% ממלאי זה.
2. יתרת עודף עלות, אם קיימת, מיוחסת למוניטין
3. רווחי החברה קבועים והינם 100,000 שקלים בשנה
4. החברה נוהגת לחלק דיבידנד בסך של 20,000 שקלים מידי שנה

ביום 01.01.2009 רכשה חברת פרי העמק 5% ממניותיה של חברת שבתאי, כהשקעה נוספת. תמורה הרכישה הנוספת הינה 100,000 שקלים.

ליום הרכישה ברשות חברת שבתאי מכונה אשר ערכה הפנקסני נמוך משווי ההוגן ב- 100,000 שקלים, ויתרת אורך חייה 3 שנים.

נדרש:

- א. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה ביום 01.01.2008 וייחס אותו
- ב. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2008
- ג. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה הנוספת ביום 01.01.2009 וייחס אותו
- ד. במידה והיית נדרש להציג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2009, מה הייתה יתרת הפתיחה של התנועה?

שאלה מספר 8

חברת "ילד פלא" הינה חברת החזקות המתמחה בתחום הפלאים.

ב- 01.04.2007 רכשה החברה 30% ממניות חברת "ים המלח", בתמורה ל- 1,000,000 שקלים. ליום הרכישה הונה העצמי של החברה הינו 2,000,000 שקלים. ליום הרכישה בספרי חברת ים המלח מכונה אשר ערכה בשוק עומד על 700,000 שקלים. מכונה זו נרכשה ביום 01.04.2006 בתמורה ל- 900,000 שקלים והיא מופחתת על פני 3 שנים החל מיום זה. כמו כן, בבעלות חברת ים המלח קרקע אשר ערכה בשוק גבוה ב- 200,000 שקלים מערכה בספרים ליום הרכישה.

יתרת עודף עלות, אם קיימת, מיוחסת למוניטין.

שנת 2007:

- רווח חברת ים המלח בשנה זו הסתכמו ל- 10,000 שקלים, והם מתפלגים באופן שווה על פני השנה.
- החברה חילקה דיבידנד בגובה 5,000 שקלים ביום 31.12.2007

שנת 2008:

רכישה נוספת

- ביום 01.01.2008 רכשה חברת ילד פלא מניות נוספות בחברת ים המלח, כך שלאחר הרכישה הנוספת היא מחזיקה ב- 35% מהון מניותיה. תמורת הרכישה הנוספת: 250,000 שקלים.
- ליום הרכישה הנוספת ברשות חברת ים המלח מלאי אשר ערכו בשוק גבוה מערכו בספרים ב- 15,000 שקלים.

נדרש:

- א. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה ביום 01.04.2007 וייחס אותו
- ב. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2007
- ג. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה הנוספת ביום 01.01.2008 וייחס אותו
- ד. במידה והיית נדרש להציג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2008, מה הייתה יתרת הפתיחה של התנועה?

שאלה מספר 9

חברת "השכם והערב" רכשה ביום 01.01.2010 30% ממניות חברת "הידד". ליום הרכישה הונה העצמי של חברת הידד הינו 200,000 שקלים. בהתאם למחיר המניות בבורסה באותו יום, הרכישה בוצעה בסכום של 100,000 שקלים.

ליום הרכישה, ברשות חברת הידד מכונה ששווייה ההוגן עולה על ערכה הפנקסני ב- 10,000 שקלים. יתרת אורך חיי המכונה ליום הרכישה: 5 שנים.

להלן נתונים נוספים אודות חברת "הידד":

- רווחיה הסתכמו בשנת 2010 ל- 30,000 שקלים
- החברה חילקה דיבידנד שנת 2010 בסכום של 10,000 שקלים

ביום 31.12.2010 מכרה החברה 10% ממניות חברת "הידד" בתמורה ל- 125,000 שקלים.

נדרש:

- א. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה ביום 01.01.2010 וייחס אותו
- ב. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2010
- ג. חשב את הרווח או ההפסד הנוצר כתוצאה ממכירת המניות ביום 31.12.2010
- ד. כיצד הייתה משתנה תשובתך, אילו היה נתון כי החברה מכרה 10% מהשקעתה בחברת הידד (ולא 10% ממניות חברת הידד)?

ביום 01.01.1996 רכשה חברת "הכוס" 500 מניות 1 ₪ ערך נקוב. של חברת "הצלחת", לפי שוויהן ההוגן בבורסה. סך המניות של חברת הצלחת: 5,000 מניות 1 ש"ח ערך נקוב.

ליום זה, ברשות חברת הצלחת רכוש קבוע אשר שווי ההוגן עולה על ערכו בספרים ב- 100 שקלים, ויתרת אורך חייו 3 שנים. ליום הרכישה הונה העצמי של חברת הצלחת 1,000 שקלים.

בשנת 1996 הרוויחה חברת הצלחת 1,500 שקלים.

ביום 31.12.1996 רכשה חברת הכוס 1,500 מניות נוספות של חברת הצלחת. ליום זה, ברשות חברת הצלחת מלאי אשר ערכו בספרים נמוך משווי ההוגן ב- 5,000 שקלים. ליום הרכישה הונה העצמי של חברת הצלחת 2,500 שקלים.

להלן נתונים אודות מחיר מניית חברת הצלחת לתאריכים שונים:

8 שקלים	01.01.1996
12 שקלים	31.12.1996
6 שקלים	31.12.1997

נדרש:

הצג את חשבון ההשקעה של חברת הכוס בחברת הצלחת לשנת 1996

שאלה מספר 11

ביום 01.01.2008 השקיעה חברת "נמני" בחברת "ברק יצחקי". החברה רכשה 5% מחברת ברק יצחקי, בתמורה ל- 50,000 שקלים.

הונה העצמי של חברת ברק יצחקי ליום הרכישה הינו 200,000 שקלים. נכון ליום הרכישה ברשות חברת ברק יצחקי מכונה אשר שוויה ההוגן גבוה מערכה בספרים ב- 10,000 שקלים, ויתרת אורך חייה 3 שנים.

ביום 01.01.2009 רכשה חברת נמני 20% נוספים ממניות חברת ברק יצחקי, בתמורה לסכום של 300,000 שקלים (נכון ליום הרכישה, השווי ההוגן של 5% ממניות חברת ברק יצחקי הינו 75,000 שקלים).

הונה העצמי של חברת ברק יצחקי ליום הרכישה: 500,000 שקלים.

להלן פרטים נוספים בקשר ליתרות מאזניות של חברת ברק יצחקי:

א. מלאי. ברשות חברת ברק יצחקי מלאי המוצג לפי עלות של 10,000 שקלים, בעוד ששווי ההוגן 20,000 שקלים. בשנת 2009 מימשה חברת ברק יצחקי 25% ממלאי זה.

ב. מבנה. ברשות חברת ברק יצחקי מבנה אשר מוצג בספרים בסכום של 1,000,000 שקלים, בעוד ששווי ההוגן הינו 1,200,000 שקלים. הנח כי 1/3 מעלות המבנה מיוחסת לקרקע. יתרת אורך חיי המבנה ליום הרכישה: 5 שנים.

ג. יתרת עודף עלות מיוחסת למוניטין.

ד. בשנת 2009 הסתכמו רווחי חברת ברק יצחקי ב- 30,000 שקלים.

ה. בשנת 2009 חילקה חברת ברק יצחקי דיבידנד בסכום של 20,000 שקלים.

ביום 01.01.2010 מכרה חברת נמני 10% מהשקעתה בחברת ברק יצחקי, במסגרת הסכם המכירה, נוצר לחברה רווח הון של 10,000 שקלים.

נדרש:

- א. שחזר/י את חשבון ההשקעה של חברת נמני בחברת ברק יצחקי בשנת 2008
- ב. מהו ההפרש המקורי אשר יוחס למכונה ביום 01.01.2008?
- ג. שחזר/י את חשבון ההשקעה של חברת נמני בחברת ברק יצחקי בשנת 2009
- ד. מהו ההפרש המקורי אשר יוחס למלאי ביום 01.01.2009?
- ה. חשב את תמורת מכירת המניות של חברת ברק יצחקי ביום 01.01.2010.

שאלה מספר 12

ביום 01.04.2007 רכשה חברת "בלה" 40% מהון המניות של חברת "לירן" תמורת 600,000 שקלים. להלן הרכב ההון העצמי של חברת לירן ליום הרכישה:

100,000	הון מניות
200,000	פרמיה
?	עודפים
?	סה"כ הון עצמי

להלן פרטים נוספים בקשר ליתרות מאזניות של חברת "לירן" ליום הרכישה:

- מלאי. החברה מציגה את המלאי לפי עלותו של 50,000 שקלים. שווי השוק של מלאי זה הינו 150,000 שקלים. מחצית מהמלאי נמכר בשנת 2007.
- רכוש קבוע. ברשות החברה מכונה שנרכשה בעלות של 100,000 ביום 01.04.2006, והינה מופחתת למשך 3 שנים מיום רכישתה. ליום 01.04.2007 שווי השוק של המכונה הינו 200,000 שקלים.
- יתרת עודף המיוחסת למוניטין הינה 100,000 שקלים.

בשנת 2007 הרוויחה החברה 20,000 שקלים (המתפלגים באופן שווה על פני השנה) וחילקה דיבידנד בסך 5,000 שקלים.

2008

ביום 01.01.2008 מכרה החברה 10% ממניותיה של חברת לירן, בתמורה ל- 500,000 שקלים.

רווחי חברת לירן הסתכמו ל- 25,000 שקלים בשנת 2008.

בשנת 2008 לא חילקה חברת לירן דיבידנד.

נדרש:

- א. מה סכום ההון העצמי של חברת לירן ליום הרכישה?
- ב. הצג/הציגי תנועה בחשבון השקעה בחברת לירן לשנים 2007-2008
- ג. חשב את הרווח או ההפסד אשר נוצר כתוצאה ממכירת מניות חברת לירן ביום 01.01.2008
- ד. רשום פקודות יומן בספרי חברת בלה לשנים 2007-2008

שאלה מספר 13

ביום 01.01.2006 החליטה חברת "ג'ק" לרכוש 25% ממניות חברת "קייט", וזאת על ידי רכישת 250 מניות של חברת קייט (בחברת קייט 1,000 מניות 1 ₪ ערך נקוב).

ליום הרכישה, הונה העצמי של חברת קייט הסתכם ל- 50,000 שקלים.

נכון ליום 01.01.2006:

- בחברת קייט מכונה אשר שוויה ההוגן עולה על ערכה הפנקסני בסכום של 20,000 שקלים. יתרת אורך חיי המכונה ליום 01.01.2006: 5 שנים.
- בחברת קייט מלאי אשר מוצג לפי עלותו – 20,000 שקלים – בעוד שוויו ההוגן הינו 30,000 שקלים. בשנת 2006 מכרה החברה מחצית ממלאי זה.

2007

ביום 01.01.2007 החליטה חברת ג'ק לרכוש 100 מניות נוספות של חברת קייט, לפי מחירם

בבורסה באותו יום.

הפרש מקורי אשר נוצר ברכישה זו מיוחס כולו למלאי. מלאי זה מומש כולו בשנת 2007.

ביום 31.12.2007 מכרה החברה 5% ממניות חברת קייט

להלן נתונים אודות מחיר מניית חברת קייט בבורסה:

<u>מחיר מנייה בבורסה בשקלים</u>	<u>תאריך</u>
100	01.01.2006
150	31.12.2006-01.01.2007
120	31.12.2007

להלן נתונים על רווחי חברת קייט ודיבידנד שחולק על ידה:

<u>שנה</u>	<u>רווח שנתי (הנח כי רווחי החברה מתפלגים באופן שווה על פני השנה)</u>	<u>דיבידנד שחולק</u>
2006	100,000	20,000
2007	(50,000)	-

נדרש:

- א. הצג/הציג חשבון השקעה של חברת ג'ק בחברת קייט לשנים 2006-2007
- ב. מהו ההפרש המקורי שנוצר ביום 01.01.2007 בגין הרכישה הנוספת?
- ג. חשב את רווח או הפסד ההון אשר נוצר בגין מכירת המניות ביום 31.12.2007
- ד. רשום פקודות יומן לשנים 2006-2007 בספרי חברת ג'ק

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

תרגילים לפרק: יום הרכישה - היום הראשון

שאלה מספר 1

ביום 01.01.2006 רכשה חברת "המשביר" 15% ממניות חברת "הצרכן" הנח אין לחברת המשביר השפעה מהותית או שליטה על חברת הצרכן. בחברה ב' הון מניות המונה 100 מניות 1 ₪ ערך נקוב.

הרכישה בוצעה בהתאם למחיר מנית הצרכן בבורסה.

החברה בחרה לטפל בהשקעתה בחברת הצרכן בהתאם לשיטת שווי הוגן דרך רווח והפסד. ביום 31.09.2007 מכרה חברת המשביר מחצית מהשקעתה בחברת הצרכן, לפי המחיר בשוק.

להלן נתונים על מחיר מניית חברת הצרכן בבורסה:

10	01.01.2006
12	31.12.2006
8	31.09.2007
11	31.12.2007

נדרש:

רשום פקודות יומן והשפעת ההשקעה בחברת הצרכן על ספרי חברת המשביר.

שאלה מספר 2

ביום 01.01.2006 רכשה חברת "המשביר" 15% ממניות חברת "הצרכן" הנח אין לחברת המשביר השפעה מהותית או שליטה על חברת הצרכן. בחברת הצרכן הון מניות המונה 100 מניות 1 ₪ ערך נקוב.

הרכישה בוצעה בהתאם למחיר מנית הצרכן בבורסה.

החברה בחרה לטפל בהשקעתה בחברת הצרכן בהתאם לשיטת "זמין למכירה".
ביום 31.09.2007 מכרה חברת המשביר מחצית מהשקעתה בחברת הצרכן, לפי המחיר בשוק.

להלן נתונים על מחיר מניית חברת הצרכן בבורסה:

10	01.01.2006
12	31.12.2006
14	31.09.2007
*5	31.12.2007

*הנח כי קיימים סימנים אובייקטיבים לירידת ערך

נדרש:

רשום פקודות יומן והשפעת ההשקעה בחברת הצרכן על ספרי חברת המשביר.

שאלה מספר 3

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 10% ממניות חברה ב'. החברה רכשה 5 מניות סה"כ, לפי מחיר המניה בשוק לאותו יום.

ביום 01.01.2011 רכשה החברה 15 מניות נוספות במחיר השוק.

הנח כי ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' עומד על 100 ₪.

בספרי חברה ב' מכונה אשר מוצגת בסכום של 100 ₪ בעוד השווי ההוגן של הרכוש הקבוע

הינו 120 ₪. מלבד נכס זה, כל הנכסים וההתחייבויות המזוהים של החברה מוצגת בהתאם

לשווי ההוגן שלהם.

הנח כי:

1. חברה א' נוהגת להציג השקעות ללא השפעה מהותית לפי שיטת זמין למכירה
2. שיעור המס הינו 0%

להלן נתונים על מחירי מניה ב' לתאריכים שונים:

20	01.01.2010
25	31.12.2010
25	01.01.2011
40	31.12.2011

נדרשים:

- א. הצג פקודות יומן לשנים 2010-2011
- ב. בצע ייחוס ה"מ ליום 01.01.2011.

שאלה מספר 4

- ביום 01.01.2012 רכשה חברה א' 5% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל- 50 ₪.
- ביום 01.01.2013 רכשה החברה 20% נוספים ממניות חברה ב' והשיגה השפעה מהותית. תמורת הרכישה: 150 ₪.
- נכון ליום הרכישה בתחילת 2013:
1. בספרי חברה ב' סה"כ נכסים בסכום של 200 ₪ והתחייבויות בסכום של 20 ₪ בלבד.
 2. בספרי חברה ב' מלאי אשר שוויו ההוגן עולה על ערכו בספרים ב- 30 ₪.
 3. בספרי חברה ב' מוניטין רשום בגובה 30 ₪.

הנח כי:

1. חברה א' נוהגת להציג השקעות ללא השפעה מהותית לפי שיטת שווי הוגן דרך רווח והפסד
2. שיעור המס הינו 0%

נדרש:

- א. רשום פקודות יומן לשנים 2012-2013 בספרי חברה א'
- ב. בצע חישובים נדרשים ליום 01.01.2013 באשר לעסקת ההשקעה בחברה כלולה

שאלה מספר 5

ביום 01.07.1996 רכשה בלה 30% ממניות חברת עופר.

להלן נתונים ממאזן חברת עופר:

<u>סה"כ התחייבויות</u>		<u>סה"כ נכסים</u>	
10	ספקים	100	מזומן
90	הלוואות	50	רכוש קבוע
		30	לקוחות, נטו
50	הון מניות ופרמיה		
<u>50</u>	<u>עודפים</u>	<u>20</u>	<u>מוניטין רשום</u>
200	סה"כ התחייבויות	200	סה"כ נכסים

תמורת הרכישה הינה:

1. 100 ₪ במזומן
2. העברת מכונית ששוויה ההוגן הינה 20 ₪
3. בלה התחייבה לשלם 30 ₪ חובות של חברת עופר לחברת דני.

נתונים נוספים:

1. נכון ליום הרכישה כל הנכסים וההתחייבויות של חברת עופר מוצגים לפי השווי ההוגן שלהם מלבד נדל"ן להשקעה המוצג לפי עלות, בעוד שווי ההוגן גבוה ב- 50 ₪.
2. נכון ליום הרכישה בספרי חברת עופר הסתייגות של רו"ח המבקר. ההסתייגות קובעת כי החברה לא הפרישה סכום של 10 ₪ להתחייבות עובדיה

הנח כי שיעור המס הינו 0%.

נדרש:

- א. מהי התמורה אותה שילמה בלה לחברת עופר בעבור הרכישה?
- ב. מהו השווי הנרכש?
- ג. מהו עודף העלות אשר נוצר במסגרת הרכישה – וייחוסו?

שאלה מספר 6

ביום 01.02.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל- 1,000 ₪.

ליום הרכישה מחזיקה חברה א' נתח של 10% ממניות חברה ב'. השווי ההוגן של המניות בשוק ליום הרכישה הוא 200 ₪, בעוד ההשקעה מוצגת בספריה לפי השווי ההוגן נכון לחודש דצמבר – 50 ₪. החברה מטפלת בהשקעה לפי שווי הוגן דרך רווח והפסד.

הנח כי במסגרת ההסכם, התחייבה חברה א' לשלם למוכר סכום נוסף של 500 ₪, במידה והרווח של חברה ב' בשנת 2010 יהיה גבוה מ- 5,000 ₪. השווי ההוגן של התמורה המותנית הינו 25 ₪.

על מנת לנסח את הסכם הרכישה, שכרה חברה א' את שירותיו של עורך דין אשר גבה שכר טרחה בגובה 100 ₪ בעבור שירותיו.

להלן נתונים על הונה העצמי של חברה ב' נכון ליום 31.12.2008, כפי שמופיעים במאזן החברה לאותו יום:

50	הון מניות ופרמיה
50	קרן הון ניירות ערך זמינים למכירה
200	עודפים
300	סה"כ הון העצמי

הנח כי :

1. לחברה ב' רווח של 100 ₪ בשנת 2008. רווחי החברה גדלים ב- 3% בכל שנה בהשוואה לשנה הקודמת.
2. בשנת 2009 חילקה החברה דיבידנד בסכום של 20 ₪.
3. החברה לא חילקה דיבידנד נוסף או ביצעה הנפקות הון בתקופה זו.

נתונים נוספים:

1. בספרי חברה ב' מכונה המוצגת לפי מודל העלות בסכום של 50 ₪. שוויה ההוגן של המכונה הינה 100 ₪. חברה א' קבעה מדיניות חשבונאית לפי רכוש קבוע מוצג לפי מודל הערכה מחדש.
2. בספרי חברה ב' הסתייגות בגובה 10 ₪ בגין אי הפרשה לבונוס הצפוי להיות משולם לעובדים.

נדרש:

א. מהי התמורה בגין הסכם ההשקעה בחברה הכלולה חברה ב' מנקודת מבט חברה א'. רשום פקודת יומן

ב. מהו הונה העצמי של חברה ב' נכון ליום הרכישה – ומהו השווי הנרכש?

שאלה מספר 7

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 40% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל- 1,000 ₪.

להלן נתונים על הונה העצמי של חברה ב' נכון ליום 31.12.2008, כפי שמופיעים

במאזן החברה לאותו יום:

50	הון מניות ופרמיה
50	קרן הון ניירות ערך זמינים למכירה
200	עודפים
300	סה"כ הון העצמי

הנח כי :

1. לחברה ב' רווח של 100 ₪ בשנת 2008. רווח החברה גדל ב- 3% בכל שנה.
2. בשנת 2009 חילקה החברה דיבידנד בסכום של 20 ₪.

נתונים נוספים :

1. בספרי חברה ב' מכונה המוצגת לפי מודל העלות בסכום של 50 ₪. שוויה ההוגן של המכונה הינה 100 ₪.
2. בספרי חברה ב' הסתייגות בגובה 10 ₪ בגין אי הפרשה לבונוס הצפוי להיות משולם לעובדים.

נדרש :

מהו הונה העצמי של חברה ב' נכון ליום הרכישה?

שאלה מספר 8

לאחרונה רכש דני 30% ממניות מכון הכושר "אולטרא כושר", וזאת בתמורה ל- 1,000 ₪.
 למכון הכושר אין כלל התחייבויות, ונכסים בדמות מכשירי כושר שערכם הפנקסני הוא 2,000 ₪.
 השווי ההוגן של מכשירי הכושר הוא 2,200 ₪.

כאשר נשאל דני מדוע הוא מוכן לשלם את הסכום שנקבע עבור חדר כושר, הוא השיב:

1. לחדר הכושר מכשירי כושר אותם אני למעשה רוכש לפי חלקי ובשווי הוגן
2. לחדר הכושר רשימת לקוחות (מנויים) מסודרת, אשר ניתן מידי שנה לעשות בה שימוש לטובת מכירת מנויים בעתיד. לאחרונה קיבלה החברה הצעה לרכישת רשימת הלקוחות על ידי חדר כושר מתחרה במחיר של 100 ₪.
3. בחדר הכושר צוות עובדים מסור אשר עתידים להצעיד את המכון להישגים כבירים בעתיד
4. חדר הכושר תפס מקום מיוחד בלב כל תושבי השכונה.

נדרש:

- א. קבע מהו הה"מ הנוצר במסגרת יום הרכישה
- ב. קבע מהו "נכס הניתן לזיהוי"
- ג. קבע באשר לדבריו של דני מה מנימוקיו עומד בהגדרת "נכס הניתן לזיהוי".
- ד. תחת ההנחה כי מכשירי הכושר ורשימת הלקוחות עומדים בהגדרת "נכס הניתן לזיהוי": מהו ההבדל ביניהם וכיצד, אם בכלל, הבדל זה משנה ייחוס ה"מ לפריטים אלה
- ה. בצע ייחוס של הה"מ

שאלה מספר 9

לאחרונה רכשה חברה א' 20% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל- 100,000 ₪.

הונה העצמי של חברה ב' הינו 200,000 ₪.

להלן נתונים מספרי חברה ב':

פריט	ערך בספרים	שווי הוגן	הערה
מכונה	10,000	15,000	
מלאי	8,000	6,000	
מו"פ	2,000	20,000	החברה סיימה את שלב המחקר והיא כרגע בשלב הפיתוח.
אג"ח	?	?	מדובר באג"ח אשר הקרן שלה תיפרע בתשלום אחד בעוד כ- 3 שנים. במועד ההנפקה ריבית השוק של החברה הייתה 4% וזהו גם הריבית הנקובה באג"ח. כיום ריבית השוק לחברה היא 5%. קרן האג"ח היא 100,000 ₪.
תלויה	10,000	?	החברה ביצעה הפרשה בסכום של 10,000 ₪ בגין התלויה. החברה מוכנה לשלם במסגרת הסכם פשרה סכום של 20,000 ₪ בעבור יישוב התביעה.
נכס המוחזק למכירה	20,000	21,000	החברה מעריכה כי עלויות המימוש של הנכס יסתכמו ב- 1,000 ₪.

כמו כן, ידוע כי –

1. לדעת חברה ב' ייתכן כי חברה ג' תהפוך להיות בקרוב לקוח של החברה. היא מעריכה כי השווי של ההסכם עם חברה ג' יכול להסתכם ב- 20,000 ₪.
2. חברה ב' הינה הבעלים של סימן מסחרי אשר אינו מופיע בספריה, אך שווי ההוגן הוא 100,000 ₪ והוא ניתן למכירה לצד ג'.

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

נדרש:

בצע ייחוס ה"מ

שאלה מספר 10

ביום 01.01.2010 רכשה חברת "קוקי" 100 מניות 1 ₪ ע.ג. של חברת "יגאל".
 ביום 31.12.2010 רכשה החברה 50 מניות 1 ₪ ע.ג. נוספות של חברת "יגאל".
 ביום 31.12.2011 רכשה החברה 100 מניות 1 ₪ ע.ג. נוספות של חברת "יגאל".

בחברת יגאל 1,000 מניות 1 ₪ ע.ג.

להלן נתונים על מחיר מניית יגאל לתאריכים שונים:

מחיר מניה	תאריך
200	01.01.2010
190	31.12.2010
270	31.12.2011

ידוע כי החברה אינה בוחרת לטפל בהשקעות ללא השפעה מהותית וללא שליטה לפי קבוצת שווי הוגן דרך רווח והפסד.

להלן נתונים על הון העצמי של חברת יגאל לתאריכים שונים:

- 01.01.2010: 100,000 ₪
 - 31.12.2010 : 200,000 ₪
 - 31.12.2011 : 300,000 ₪

נכון ליום 31.12.2011 לחברת יגאל הסתייגות בספריה בגין אי הפרשה למלאי מת, וזאת בסכום של 20,000 ₪.

להלן נתונים נוספים אודות חברת יגאל, נכונים לתאריך המאזן 2011:

- בספרי חברת יגאל קיימת הפרשה לתביעה שהוגשה כנגד החברה בגין הפרת זכויות יוצרים. סכום ההפרשה הוא 10,000 ₪. ידוע כי במקרה דומה פסק בית המשפט פיצויים בגובה 15,000 ₪.
- חברת יגאל משכירה את מבנה המשרדים שבו היא יושבת וזאת בתמורה לסכום שנתי בגובה 25,000 ₪. לחברה הסכם ל- 5 שנים אשר נקבע בו כי זהו יהיה סכום השכירות. ידוע כי בתנאי השוק הנוכחיים, דמי שכירות למבנה דומה היו אמורים להסתכם ל- 30,000 ₪. שיעור ריבית להיוון הינו 5%.
- בספרי החברה מלאי אשר שוויו ההוגן עולה על ערכו בספרים ב- 10,000 ₪.
- בספרי חברת יגאל נדלן להשקעה המטופל לפי שיטת העלות. השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה עולה על ערכו בספרים בסכום של 10,000 ₪.
- החברה רשמה התחייבות לפנסיה של עובדיה בסכום של 30,000 ₪, וזאת בהתאם להערכת אקטואר. השווי ההוגן של הפנסיות הינו 20,000 ₪.
- לחברה הסכם אי תחרות עם מתחרה פוטנציאלי. החברה מעריכה את השווי ההוגן של ההסכם ב- 15,000 ₪.

הנח כי שיעור המס הינו 0%.

נדרש:

- א. רשום פקודות יומן בספרי חברת "קוקי"
- ב. חשב את המוניטין אשר נוצר ביום השגת השפעה מהותית בספרי חברת "קוקי" בגין השקעתה בחברת "יגאל"

שאלה מספר 11

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב'. נכון ליום זה, הונה העצמי של חברה ב' הסתכם ל- 100,000 ₪. תמורת הרכישה: 200,000 ₪.

נכון ליום הרכישה:

- בספרי חברה ב' הסתייגות בגין אי רישום הפרשה לתשלום שכר לעובד הגובה 10,000 ₪
- חברה ב' מטפלת בנדל"ן להשקעה לפי מודל העלות והוא מוצג לפי עלות של 5,000 ש"ח. חברה א' מטפלת בנדל"ן להשקעה לפי מודל השווי ההוגן. השווי ההוגן של הנכס הוא 7,000 ₪.
- בספרי חברה ב' מלאי המוצג לפי עלותו בעוד ששווי ההוגן גבוה ב- 10,000 ₪
- בספרי חברה רכוש קבוע אשר מוצג לפי עלות של 20,000 ₪ בעוד השווי ההוגן שלו הינו 25,000 ₪
- חברה ב' ערכה פעילות מו"פ המצויה בשלב המחקר. השווי ההוגן של פעילות המחקר שלה חברה ב' 10,000 ₪.

שיעור מס חברות אותו משלמת החברה הינו 20%, והוא שווה לשיעור מס רווח הון.

נדרש:

- א. חשב את המוניטין כפי שיופיע בספרי החברה
- ב. כיצד השפיע שיעור המס החיובי על סכום המוניטין בספרי החברה הרוכשת?

תרגילים לפרק: לאחר היום הרכישה

שאלה 1

ביום 01.01.2009 רכשה חברה א' 25% ממניות חברה ב'.

נכון ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' מסתכם לסך של 100,000 ₪.

בתמורה לרכישה העבירה חברה א' לחברה ב' מזומן בגובה 50,000 ₪ וכן מכונה

ששוויה 50,000 ₪.

להלן נתונים אודות חברה ב' נכון ליום הרכישה:

- בספרי חברה ב' קרקע המוצגת לפי עלותה: 20,000 ₪. השווי ההוגן של הקרקע הינו 30,000 ₪.

- בספרי חברה ב' הסתייגות בגין אי ביצוע הפרשה לבונוס לעובדי החברה בסכום של 10,000 ₪.

בשנת 2009 הרוויחה חברה ב' סכום של 10,000 ₪, וחילקה דיבידנד בגובה 2,000 ₪.

ידוע כי ליום 31.12.2009 קיימת הסתייגות בספרי חברה ב' בגובה 20,000 ₪ בגין סעיף הבונוס.

נדרש:

א. חשב את התמורה, שווי נרכש ובצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה

ב. הצג את התנועה בחשבון השקעה לשנת 2009

ג. הצג את הרכב ההשקעה נכון לשנת 2009

שאלה מספר 2

ביום 31.03.2006 רכשה חברת "אלעד" 25 ממניות חברת "שמופי", וזאת בתמורה ל- 100 ₪

וכן התחייבות לשלם סכום נוסף במידה והחברה תכפיל את מכירותיה עד לסוף

השנה בהשוואה לשנה שעברה. השווי ההוגן של התחייבות זו נאמד ב- 20 ₪.

להלן נתונים על הונה העצמי של חברת שמופי:

הון מניות	100 מניות 1 ₪ ערך נקוב
פרמיה	90
עודפים	10
קרן הערכה מחדש	40

הסתייגות

חברת שמופי מסרבת לכלול בספריה הפרשה להתחייבות בגין פנסיה של עובדיה עד לקבלת

פסק דין בנושא העומד תלוי בבית משפט.

להלן ההסתייגות כפי שהיא מופיעה בדוחות החברה:

50	31.03.2006
70	31.12.2006
40	31.12.2007

תוצאות פעילות

בשנת 2006 הרוויחה חברת "שמופי" 40 ₪, המתפלגים באופן שווה על פני השנה.

בשנת 2007 הפסידה החברה 20 ₪.

החברה חילקה דיבידנד בגובה 10 ₪ בשנת 2007.

נדרש:

א. חשב את התמורה, שווי נרכש ובצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה

ב. הצג את התנועה בחשבון השקעה לשנת 2006 ו- 2007

ג. הצג את הרכב ההשקעה נכון לשנת 2006 ו- 2007

שאלה מספר 3

ביום 01.01.2005 רכשה חברה א' 20% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל- 100,000 ₪.

הונה העצמי ליום הרכישה הינו 80,000 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' נדל"ן להשקעה המטופל לפי מודל העלות. חברה א' נוקטת במדיניות השווי ההוגן לגבי נדל"ן להשקעה.

נדל"ן זה נרכש ביום 01.01.2004 בתמורה ל- 10,000 ₪ ואורך חייו 10 שנים.

להלן נתונים על הנדל"ן להשקעה בספרי חברה ב':

שוי הוגן	תאריך
20,000	01.01.2005
25,000	31.12.2005
5,000	31.12.2006

להלן נתונים נוספים אודות חברה ב':

דיבידנד	רווח נקי	תאריך
-	20,000	01.01.2005
1,000	(50,000)	31.12.2005
2,000	10,000	31.12.2006

נדרש:

- בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה – האם מיוחס ה"מ לנדל"ן להשקעה?
- הצג את התנועה ואת ההרכב של חשבון ההשקעה לשנים 2005-2006

שאלה מספר 4

ביום 01.04.2005 רכשה חברה א' 25% מהון מניות בחרה ב' בתמורה ל- 150 ₪.

ליום זה הונה העצמי של חברה ב' הינה 60 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' נדל"ן להשקעה המוצג לפי מודל השווי ההוגן. חברה א' בחרה לנקוט במדיניות העלות באשר לנדל"ן להשקעה בספריה.

הנדל"ן להשקעה נרכש על ידי חברה ב' ביום 01.01.2005 בתמורה ל- 50 ₪, והוא מופחת

בספריה ל- 5 שנים. שווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה הינה 60 ₪, 70 ₪ ו- 80 ₪ לימים

01.04.2005, 31.12.2005 ו- 31.12.2006 בהתאמה.

הנח כי ביום הרכישה בספרי חברה א' הסתייגות בגובה 20 ₪. סכום ההסתייגות הינו ללא שינוי לשנים 2005-2006.

חברה ב' מרוויחה סכום קבוע של 24 ₪ לרבעון, ואינה מחלקת דיבידנד.

נדרש:

- א. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה – אם יש לייחס ה"מ לנדל"ן להשקעה?
- ב. הצג את התנועה ואת הרכב חשבון השקעה לשנים 2005-2006

שאלה מספר 5

חברה א' רכשה ביום 01.01.2002 40% ממניות חברה ב'. נכון ליום הרכישה, הונה העצמי של חברה ב' הינה 100,000 ₪. תמורת הרכישה הינה 140,000 ₪.

נכון ליום הרכישה, בספרי חברה ב' רכוש קבוע אשר נרכש ביום 01.01.2001 בסכום של 10,000 ₪, ואורך חייו הינו 10 שנים. חברה ב' נוקטת במדיניות העלות לגבי רכוש קבוע.

להלן נתונים על השווי ההוגן של הרכוש הקבוע:

תאריך	שווי הוגן
01.01.2001	10,000
01.01.2002	18,000
31.12.2002	12,000
31.12.2003	15,000

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' מלאי אשר ערכו בספרים נמוך מהשווי ההוגן ב- 5,000 ₪. ביום 31.07.2002 מכרה חברה ב' 40% מן המלאי שהיה קיים ליום הרכישה. מלאי זה נמכר כולו ביום 10.01.2003.

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' נדלן להשקעה המוצג לפי עלותו המופחתת לאותו היום והיא 1,000 ₪. ליום הרכישה לנדל"ן להשקעה יתרת אורך חיים של 5 שנים. חברה א' נוקטת במדיניות השווי ההוגן לגבי נדל"ן להשקעה. להלן נתונים לגבי השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה הינו –

תאריך	שווי הוגן
01.01.2002	2,000
31.12.2002	2,500
31.12.2003	2,200

נדרש:

- הצג את החישובים הנדרשים ליום הרכישה
- הצג את התנועה ואת ההרכב לתקופה 2002-2003

שאלה מספר 6

ביום 01.01.2001 רכשה חברת "צהוב" 40% ממניות חברת "כחול". הונה העצמי של חברת כחול מסתכם ל- 10,000 ₪.

תמורת הרכישה

חברת צהוב העבירה לבעל מניות בחברת כחול סכום של 100,000 ₪ בתמורה לרכישה ; מכונה שעלותה המופחתת בספריה הינה 20,000 ₪ אך שווייה ההוגן הינו 40,000 ₪ ; בעל המניות התחייב לשפות את חברת צהוב במידה וביצועי חברת כחול ידרדרו וזאת בסכום של 10,000 ₪. השווי ההוגן של התחייבות השיפוי הינה 5,000 ₪. לחברת צהוב התהוו עלויות בגין ההסכם בגובה 5,000 ₪.

נתונים נוספים

- ביום 01.01.2001 בספרי חברת כחול מלאי המוצג בשיטת פיפו. חברת צהוב קבעה מדיניות מלאי ולפיה מלאי מוצג לפי שיטת ממוצע משוקלל. מחזור המלאי בחברה הינו 3 חודשים.

להלן נתונים באשר למלאי החברה ליום 01.01.2011

עלות בשיטת פיפו	עלות בשיטת ממוצע משוקלל	שווי מימוש
100,000	90,000	95,000

- ליום הרכישה בספרי החברה מכונה אשר שוויה ההוגן עולה על ערכה הפנקסי בסכום של 2,000 ₪. יתרת אורך חיי המכונה 4 שנים.
- בשנת 2001 הרוויחה חברת כחול סכום של 1,000 ₪ שמחציתו חולק כדיבידנד.
- בשנת 2002 הפסידה חברת כחול סכום של 500 ₪ ולא חילקה דיבידנד.

נדרש:

- א. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה – אם יש לייחס ה"מ לנדל"ן להשקעה?
ב. הצג את התנועה ואת הרכב חשבון השקעה לשנים 2005-2006
-

שאלה מספר 7

ביום 01.01.2006 רכשה חברה א' 25% ממניות חברה ב' בתמורה לסכום של 20,000 ש"ח.

להלן מאזן חברה ב' ליום הרכישה:

סה"כ התחייבויות		סה"כ נכסים	
100	ספקים	1,000	מזומן
400	אשראי ז"ק	500	לקוחות נטו
		500	מלאי
	הון עצמי		
1,500	הון מניות ופרמיה	200	רכוש קבוע, נטו
1,000	עודפים	800	נדל"ן להשקעה
3,000	סה"כ התחייבות	3,000	סה"כ נכסים

מלאי

חברה א' מטפלת במלאי לפי שיטת ממוצע משוקלל. חברה ב' מטפלת במלאי לפי שיטת פיפּו.

מחזור המלאי של החברה הינו 3 חודשים.

להלן נתונים שונים אודות המלאי ליום 01.01.2006:

עלות ממוצע משוקלל	עלות פיפּו	שווי מימוש
300	500	400

רכוש קבוע

יתרת אורך חייו של הרכוש הקבוע בספרי החברה הינו 4 שנים. ידוע כי השווי ההוגן של הרכוש

הקבוע עולה על ערכו בספרים ב- 1,000 ₪.

נדל"ן להשקעה

חברה ב' בחרה בספריה למדוד נדל"ן להשקעה לפי מודל העלות. חברה א' בחרה לנקוט בגישת

שווי הוגן למדידת נדל"ן להשקעה. השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה ליום הרכישה הוא

1,000 ₪.

תביעה כנגד החברה

לקוח של החברה הגיש כנגדה תביעה בעבור נזק הנגרם לו מצריכת מוצריה. לאחרונה ניסתה

החברה להגיע לפשרה למול הלקוח, והציע לו סכום של 200 ₪ ליישוב הסכסוך. ליום הרכישה

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

בספרי החברה הפרשה בגובה 100 ₪ בגין תביעה זו.

ביום 31.12.2006 ביצעה החברה הפרשה בגובה 250 ₪ בגין תביעה זו.

הון עצמי, 31.12.2006

- ידוע כי הונה העצמה של חברה ב' הסתכם ב- 3,000 ₪ ליום 31.12.2006
- ביום 31.12.2006 ביצעה החברה חלוקת דיבידנד של 200 ₪
- בשנת 2006 לא ביצעה החברה הנפקת מניות
- ביום 31.12.2006 בהונה העצמי של החברה לא קיימות קרנות הון מכל סוג

גדרש:

- א. בצע ייחוס ה"מ ביום הרכישה
- ב. הצג את התנועה בחשבון השקעה לשנת 2006 והרכב ליום 31.12.2006

שאלה מספר 8

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב'. הונה העצמי של חברה ב' הינו 1,000 ₪ ליום הרכישה. תמורת הרכישה: 5,000 ₪.

תביעה כנגד החברה

נכון ליום הרכישה, בספרי חברה ב' הפרשה לתביעה שהוגשה כנגד החברה בגין תאונת עבודה של אחד מעובדיה. הנושא עומד תלוי בבית משפט. סכום ההפרשה הינו 10 ₪, בעוד השווי ההוגן של התלויה הינו 20 ₪. ביום 02.02.2011 הכריע בית המשפט כי חברה ב' נדרשת לשלם לעובד סכום עתק של 25 ₪.

נכס בלתי מוחשי

חברה ב' עוסקת בפעילות מחקר ופיתוח, החל מיום 01.01.2006. לחברה עלויות בגין מחקר ופיתוח בגובה 5 ₪ מידי שנה. ביום 31.12.2007 עברה החברה לשלב הפיתוח. ליום 01.01.2010 השווי ההוגן של פעילות המו"פ הינו 50 ₪, וליום 31.12.2010 השווי ההוגן הינו 40 ₪.

אג"ח

ביום 01.01.2008 הנפיקה חברה ב' איגרת חוב. קרן האג"ח תיפרע בתשלום אחד ביום 31.12.2012, וסכום הקרן הינו 100 ₪. האג"ח נושאת ריבית נקובה בגובה 4%. להלן נתונים על ריבית השוק ליום הרכישה:

ריבית שוק לאג"ח חברה ב'	תאריך
5%	01.01.2008
6%	01.01.2009
7%	01.01.2010
8%	31.12.2010

נדרשים:

- א. הצג את הה"מ שמיוחס לתביעה כנגד החברה, לנכס הבלתי המוחשי ולאג"ח נכון ליום הרכישה בלבד. חשב את המוניטין אשר נוצר במסגרת יום הרכישה.
- ב. קבע מהי יתרת הה"מ של כל אחד מהסעיפים נכון ליום 31.12.2010

שאלה מספר 9

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 25% ממניות חברה ב' בתמורה לסכום של 10,000 ₪.

הונה העצמי של חברה ב' הינה 5,000 ₪.

חברה ב' מרוויחה מידי שנה סכום של 2,000 ₪, והיא נוהגת לחלק מחצית מרווחיה כדיבידנד.

אג"ח

בספרי חברה ב' איגרת חוב אשר הונפקה ביום 01.01.2009. תנאי האג"ח: קרן האג"ח תיפדה

בתשלום אחד ביום 31.12.2015. האג"ח נושאת ריבית נקובה בשיעור 4%, בעוד שקרן האג"ח

הינה 1,000 ₪.

להלן נתונים אודות האג"ח:

תאריך	שיעור הריבית
01.01.2009	5%
01.01.2010	6%
01.01.2011	4%

נדרשים:

- א. מהו ההפרש המקורי המיוחס לאיגרת החוב ביום הרכישה
- ב. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנים 2010-2012 וכן הרכב חשבון השקעה לימים 31.12.2010, 31.12.2011 ו- 31.12.2012

שאלה מספר 10

ביום 01.01.2005 רכשה חברת "המלון" 20% ממניות חברה "המתנ"ס" בתמורה לסכום עתק של 100,000 ₪. הונה העצמי של חברת המתנ"ס ליום הרכישה הינה 200,000 ₪.

נתונים נוספים:

- ליום הרכישה ידוע כי לחברת המתנ"ס הסכם חוזה שכירות תפעולית למשרדים ממנו היא פועלת.

החברה משלמת סכום שנתי של 20,000 בעבור שכירת המבנה. ידוע כי בתנאי השוק הנוכחיים שכירת מבנה דומה עלותה 25,000 ₪. יתרת אורך חיי החוזה שאינו ניתן לביטול 4 שנים. שיעור ההיוון של החברה הוא 4%.

- ידוע כי ליום הרכישה בספרי חברה מכונה אשר שוויה ההוגן עולה על ערכה בספרים ב- 30,000 ₪. יתרת אורך חיי המכונה שנתיים.

- החל מיום 01.01.2004 החלה החברה בפעילות מו"פ. ביום 30.06.2004 הגיעה החברה לשלב הפיתוח. ביום 31.12.2004 סיימה החברה את שלב הפיתוח. לנכס הבלתי מוחשי אורך חיים בלתי מוגדר ועל כן החברה לא מפחיתה אותו. להלן עלויות שהתהוו ביחס לפעילות המו"פ לתאריכים שונים. העלויות מתפלגות באופן שווה על פני השנה:

5,000	2004
3,000	2005
2,000	2006
5,000	2007

ליום 01.01.2005 השווי ההוגן של פעילות המו"פ הינה 25,000 ₪. ביום 01.03.2006 מכרה החברה את הנכס הבלתי מוחשי ברווח הון של 30,000 ₪.

דווח

החברה מרוויחה סכום קבוע של 10,000 ₪ בשנה.

נדרשים:

א. בצע ייחוס ה"מ ביום הרכישה

ב. הצג את התנועה בחשבון השקעה לשנים 2005-2006 וכן את הרכב חשבון ההשקעה

למאזנים של שנת 2005 ו- 2006

שאלה מספר 11

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 25% ממניות חברה ב'. ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' הינו 1,000 ₪, בעוד שתמורת הרכישה הינה 10,075 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' הסתייגות של רואה החשבון המבקר של החברה, והינה בסכום של 400 ₪. ליום 31.12.2010 סכום ההסתייגות הינו 2,000 ₪.

להלן נתונים נוספים על נכסים והתחייבויות מזוהים בספרי חברה ב':

מלאי	ערך בספרים	שווי הוגן	הערה נוספת
(1)	1,000	1,500	(1)
רכוש קבוע	500	700	(2)
תלויה	-	200	(3)

הערות:

1. מחזור המלאי הינה 3 חודשים.
2. הרכוש הקבוע מופחת על פני שנתיים ימים החל מיום הרכישה.
3. ביום 02.04 ביצעה החברה הפרשה בגין התלויה בגובה 70 ₪.

שיעור מס חברות ושיעור מס רווח הון הינו 25%.

בדרש:

- א. בצע ייחוס ה"מ וחשב את המוניטין שנוצר ביום הרכישה
- ב. הצג תנועה בחשבון השקעה והרכב חשבון השקעה לשנת 2010

שאלה מספר 12

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל- 200,000 ₪.

נכון ליום זה הונה העצמי של חברה ב' הינו 100,000 ₪.

לפניך שורת נתונים הרלוונטיים כולם לספרי חברה ב'.

הסתייגות

החברה מצויה בויכוח עם רואה החשבון המבקר שלה, אשר דורש ממנו לבצע הפרשה לפנסיה של עובדיה. החברה טוענת כי אין זו הוראת החוק. על כן, רואה החשבון שלה כולל הסתייגות בגין אי ביצוע הפרשה. להלן נתונים אודות סכום ההסתייגות:

תאריך	סכום
01.01.2010	5,000
31.12.2010	10,000
31.12.2011	8,000

מדיניות נדל"ן להשקעה

בספרי חברה ב' ליום הרכישה נדל"ן להשקעה המנוהל על ידה בהתאם לשיטת השווי ההוגן. חברה א' נוקטת במדיניות של מודל העלות לנדל"ן להשקעה. הנדל"ן להשקעה נרכש על ידי חברה ב' כשנה לפני מועד הרכישה, ואורך חייו 5 שנים. סכום הרכישה הינו 1,000 ₪.

להלן נתונים על השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה:

תאריך	שווי הוגן
01.01.2010	2,000
31.12.2010	3,000
31.12.2011	2,500

תלויה

בספרי חברה הפרשה בגובה 1,000 ש"ח בגין סכסוך עסקי. לאחרונה ניהלה החברה מגעים להשגת פשרה, והסכימה לשלם סכום של 1,500 ₪. ביום 31.12.2010 ביצעה החברה הפרשה נוספת בגובה 200 ₪. ביום 01.03.2011 פסק השופט ניצחון לחברה והיא לא נדרשת לשלם דבר.

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

שיעור המס הינו 20%.

רווחי החברה מסתכמים ל- 1,000 ₪ מידי שנה.

נדרש:

הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנים 2010-2011.

שאלה מספר 13

ביום 31.12.2010 רכשה חברה א' 25% מהון המניות של חברה ב'. תמורת הרכישה הסתכמה ל- 100,000 ₪. נכון ליום הרכישה, הונה העצמי של חברה ב' הינו 80,000 ₪.

בספרי חברה ב' מכונה אשר ערכה הפנקסני הינו 1,000 ₪, בעוד השווי ההוגן שלה הינו 2,000 ₪. יתרת אורך חיי המכונה 5 שנים.

בכוונת חברה ב' לעשות שימוש במכונה למשך שנה, ואז למכור אותה. כוונת חברה ב' באשר למכונה ידועה לחברה א'.

כמו כן, נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' קרקע אשר ערכה הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן שלה ב- 10,000 ₪. מס הכנסה ממס רווח ממכירת קרקע לפי שיעור מס רווח הון.

להלן נתונים על שיעור המס במשק:

- מס חברות 25%
- מס רווח הון 15%

נדרשים:

- א. בצע ייחוס ה"מ
- ב. הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנת 2011

שאלה מספר 14

ביום 01.01.2002 רכשה חברה א' 40% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל- 50,000 ₪.
 נכון ליום זה הונה העצמי של חברה ב' הינו 10,000 ₪.
 לפניך שורת נתונים הרלוונטיים כולם לספרי חברה ב'.

מכונה

בספרי חברה ב' מכונה אשר ערכה הפנקסני הינו 1,000 ₪ בעוד השווי ההוגן שלו הינו 2,000 ₪. יתרת אורך חיי המכונה הינו 5 שנים.

מלאי

בספרי חברה ב' מלאי אשר ערכו הפנקסני נמוך ב- 5,000 ₪ מהשווי ההוגן שלו.
 החברה צופה כי מחצית מן המלאי יימכר שנת 2002 והיתרה בשנת 2003.

להלן נתונים על שיעור המס:

28%	2002
27%	2003
26%	2004 והלאה

רווחי החברה קבועים בכל שנה ומסתכמים ב- 100 ₪.

נדרש:

הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנים 2002-2003.

תרגילים לפרק: סוגיות

שאלה מספר 1

ביום 01.01.2008 רכשה חברה א' 25% ממניות חברה ב'. הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הוא 1,000 ₪.

במסגרת הסכם הרכישה, נקבע כי –

1. חברה א' תשלם למוכר סכום עתק של 500 ₪ בעבור הרכישה.
2. במידת והרווחים של חברה ב' בשנים 2008-2009 יעלו על 100 ₪, תשלם חברה א' למוכר סכום נוסף של 400 ₪.

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' קרקע אשר ערכה הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן שלה ב- 5,000 ₪.

להלן נתונים על השווי ההוגן של התמורה המותנית לתאריכים שונים, שפי חושבו על ידי מעריך שווי:

סכום	תאריך
300	01.01.2008
250	31.12.2008
400	31.12.2009

בשנת 2008 הרוויחה חברה ב' סכום של 250 ₪. בשנת 2009 הרוויחה חברה ב' סכום של 350 ₪.

נדרש:

- א. הצג תנועה וחשבון השקעה לשנים 2008-2009
- ב. קבע את הטיפול החשבונאי בתמורה המותנית בספרי חברה א'

שאלה מספר 2

ביום 01.01.2009 רכשה חברת "המנוף" 25% ממניות חברה "המלגז". במאזן חברת המלגז סך נכסים בגובה 1,000 ₪, בעוד שסך התחייבויותיה 1,500 ₪.

בתמורה הרכישה שילמה חברת המנוף סכום של:

1. 2,000 ₪.
2. מכונה שהשווי ההוגן שלה 500 ₪. בספרי חברה א' המכונה מוצגת בסכום של 400 ₪.
3. המוכר הסכים לשפות את חברת המנוף במידה וחברת המלגז לא תשיג עד ליום 31.12.2010 נתח שוק של 40%.

להלן נתונים על השווי ההוגן של נכס השיפוי שהובטח לחברה:

שווי הוגן	תאריך
100	01.01.2009
120	31.12.2009

חברה המלגז הרוויחה בשנים 2009-2010 500 ₪ לחודש.

נדרשים:

- א. הצג את התנועה וההרכב לשנים 2009-2010
- ב. הצג את הטיפול החשבונאי בנכס השיפוי שקיבלה החברה
- ג. רשום פקודת יומן ליום 31.12.2010 תחת ההנחה כי החברה השיגה את נתח השוק או שלא השיגה את נתח השוק.

שאלה מספר 3

חברה א' רכשה ביום 01.01.2010 30% ממניות חברה ב'.

תמורת הרכישה הינה:

1. 10,000 ₪ במזומן
2. הבטחה להנפיק מניה אחת למוכר במידה וחברה ב' תמוכר במצטבר בשנים 2010-2011 מעל 1,000 ₪ ללקוחות חדשים

ביום הרכישה בספרי חברה ב' מכונה אשר מוצגת בספרים לפי סכום של 1,000 ₪ בעוד השווי ההוגן שלה 5,900 ₪.

ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' הינו 30,000 ₪.

להלן נתונים לגבי השווי ההוגן של מניית חברה א', תוך שקלול ההסתברות לקיום תנאי הרווח:

שווי הוגן	תאריך
100	01.01.2010
150	31.12.2010
125	31.12.2011

בשנת 2010 מכרה החברה בסה"כ בסכום של 600 ₪ ללקוחות חדשים.

בשנת 2011 מכרה החברה בסה"כ בסכום של 550 ₪ ללקוחות חדשים.

נדרשים:

- א. חשב את המוניטין אשר נוצר במסגרת יום הרכישה.
- ב. הצג תנועה והרכב לשנים 2010-2011
- ג. הצג את השפעת התמורה המותנית על ספרי חברה א'

שאלה מספר 4

חברת תמיר רכשה ביום 01.01.2009 30% ממניות חברת שמופי. תמורת הרכישה הינה 1,000 ₪. הונה העצמי של חברת שמופי 1,000 ₪.

נכון ליום רכישה אין בספרי חברת שמופי נכסים או התחייבויות מזוהים שערכן הפנקסני שונה מהשווי ההוגן שלהם.

חברת שמופי מרוויחה סכום של 500 ₪ מידי שנה.

בשנת 2009 העניק בעל השליטה בחברת שמופי לחברה שירותי ניהול ללא תמורה. במידה ובעל השליטה היה גובה שכר ניהול לפי שווי הוגן, החברה הייתה נדרשת לשלם לו סכום של 100 ₪.

ביום 30.06.2009 חילקה החברה 100 מניות הטבה 1 ₪ ע.נ מעודפי החברה.

נדרש: הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנת 2009

שאלה מספר 5

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב'. בהתאם להסכם הרכישה, תעביר חברה א' סכום של 100 ₪ ביום 01.01.2010, וסכום נוסף התלוי בביצועי חברה ב'. השווי ההוגן של התמורה המותנית בביצועי חברה ב' הינו 50 ₪.

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' גרעון בהון העצמי בגובה 30 ₪. כמו כן, בספרי חברה ב' מכונה אשר ערכה הפנקסני נמוך משווי ההוגן בסכום של 500 ₪. מכונה זו מופחתת מיום הרכישה על פני יתרת אורך חיים של שנתיים ימים.

במהלך שנת 2010 עבד בחברה בעל השליטה בתור עוזר מנכ"ל. בישיבת הדירקטוריון הוחלט כי שכרו יעמוד על סכום של 50 ₪ לשנה. ידוע כי עוזרי מנכ"ל בחברות דומות בתחום משתכרים שכר של 40 ₪. בשנת 2011 השתכר בעל השליטה 30 ₪ בלבד לשנה, וזאת למרות שלא חלו שינויים בתנאי השוק.

השווי ההוגן של התמורה המותנית לימים 31.12.2010 ו- 31.12.2011 הינו 70 ₪ ו- 40 ₪ בהתאמה.

נדרש: הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנים 2010-2011.

שאלה מספר 6

ביום 01.01.1992 רכשה חברה א' 25% מהון המניות של חברה ב'. הונה העצמי של חברה ב' הינו 100,000 ₪.

תמורת הרכישה

1. 50,000 ₪ במזומן
2. חברה א' נטלה על עצמה התחייבות של המוכר בגובה 10,000 ₪
3. חברה א' התחייבה בפני המוכר להנפיק לו מניה אחת של חברה א' במידה ורווחי חברה ב' יעלו בשנים 1992-1993 על 20,000 ₪.

הפסדים להעברה

לחברה ב' הפסדים לצורכי מס בגובה 20,000 ₪. החברה לא יצרה מיסים נדחים שכן היא לא צפתה הכנסה חייבת בעתיד.
ביום הרכישה צופה חברה א' כי לאור הסינרגיה שבין החברות א'-ב' תרוויח חברה ב' בשנה הבאה הכנסה לצורכי מס בגובה 40,000 ₪.
שיעור המס הינו 20%.

מלבד ההפסדים להעברה כל הנכסים וההתחייבויות המזוהים של חברה ב' מוצגים בהתאם לשווי ההוגן שלהם.

להלן נתונים על השווי ההוגן של התמורה המותנית, תוך התחשבות בסיכויי התממשותה:

שווי הוגן	תאריך
5,000	01.01.1992
10,000	31.12.1992
16,000	31.12.1993

ביום 31.12.1993 הנפיקה חברה א' למכור מניה אחת.

נדרשים:

- א. האם תייחס חברה א' ה"מ להפסדים להעברה? הסבר.
- ב. הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנים 1992-1993.

שאלה מספר 7

ביום 31.12.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הינה 100,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הינו 20,000 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' קרקע, אשר שוויה הפנקסני הינו 5,000 ₪. חברה א' ביקשה חוות דעת ממעריך שווי בנוגע לערך הקרקע, ובינתיים נקבע לקרקע ערך זמני של 7,000 ₪. קרקע אינה מופחתת כלל בספרי חברה ב'.

ביום 15.01.2011 נקבע על ידי מעריך השווי באופן סופי כי ערך הקרקע הינו 8,000 ₪.

הנח כי שיעור המס הוא 0%.

נדרש:

- א. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה
- ב. הצג את הטיפול החשבונאי הנדרש לאור חוות הדעת הסופית של מעריך השווי.
- ג. מה המשמעות של היות הקרקע נכס שאינו מופחת על תשובתך לנדרש 2?

שאלה מספר 8

ביום 01.01.2003 רכשה חברה א' 40% ממניות חברה ב'. סכום הרכישה הינו 1,000 ₪, בעוד הונה העצמי של חברה ב' הינו 900 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' מכונה אשר ערכה הפנקסני הינו 200 ₪. באופן זמני קבעה חברה את השווי ההוגן של המכונה על סכום של 300 ₪. המכונה מופחתת בספרי חברה ב' על פני 5 שנים.

ביום 30.09.2003 נקבע באופן סופי כי השווי ההוגן של המכונה הינו 320 ₪.

הנח כי שיעור המס הוא 0%.

נדרש:

- א. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה
- ב. הצג את הטיפול החשבונאי הנדרש לאור חוות הדעת הסופית של מעריך השווי.
- ג. מה המשמעות של היות הקרקע נכס שאינו מופחת על תשובתך לנדרש 2?

שאלה מספר 9

ביום 31.12.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הינה 100,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הינו 20,000 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' קרקע, אשר שוויה הפנקסני הינו 5,000 ₪. חברה א' ביקשה חוות דעת ממעריך שווי בנוגע לערך הקרקע, ובינתיים נקבע לקרקע ערך זמני של 7,000 ₪. קרקע אינה מופחתת כלל בספרי חברה ב'.

ביום 15.01.2011 נקבע על ידי מעריך השווי באופן סופי כי ערך הקרקע הינו 8,000 ₪.

הנח כי שיעור המס הוא 20%.

נדרש:

- א. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה
- ב. הצג את הטיפול החשבונאי הנדרש לאור חוות הדעת הסופית של מעריך השווי.
- ג. מה המשמעות של היות הקרקע נכס שאינו מופחת על תשובתך לנדרש 2?

שאלה מספר 10

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il
 כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

ביום 01.01.2003 רכשה חברה א' 40% ממניות חברה ב'. סכום הרכישה הינו 1,000 ₪,

בעוד הונה העצמי של חברה ב' הינו 900 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' מכונה אשר ערכה הפנקסני הינו 200 ₪. באופן זמני קבעה חברה

את השווי ההוגן של המכונה על סכום של 300 ₪. המכונה מופחתת בספרי חברה ב' על פני

5 שנים.

ביום 30.09.2003 נקבע באופן סופי כי השווי ההוגן של המכונה הינו 320 ₪.

הנח כי שיעור המס הוא 20%.

נדרש:

- א. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה
- ב. הצג את הטיפול החשבונאי הנדרש לאור חוות הדעת הסופית של מעריך השווי.
- ג. מה המשמעות של היות הקרקע נכס שאינו מופחת על תשובתך לנדרש 2?

שאלה מספר 11

ביום 31.10.2008 רכשה חברת תמיר 30% ממניות חברת אלמוג, שהונה העצמי הינו 1,000 ₪. תמורת הרכישה מורכבת ממזומן בגובה 500 ₪, וכן מתמורה נוספת בגובה 200 ש"ח אשר תשולם בהתאם למכירות חברת אלמוג. ליום הרכישה נקבע שווי הוגן ארעי לתמורה המותנית בסכום של 100 ₪.

ביום 01.02.2008 נקבע כי השווי ההוגן של התמורה המותנית הוא 120 ₪. הנח כי ליום הרכישה אין בספרי חברת אלמוג נכסים או התחייבויות שאינן מוצגים בהתאם לשווי ההוגן שלהם.

נדרש:

- א. בצע ייחוס ה"מ ליום 31.10.2008, וקבע מהו המוניטין אשר יוצג בדוחות הכספיים לשנת 2008
- ב. מהו המוניטין אשר יוצג כמספר השוואה לשנת 2008, כפי שיופיע בדוחות 2009?

שאלה מספר 12

ביום 31.12.2006 רכשה חברה א' 30% ממניות חברת ב' מבעל מניות של החברה.
 תמורת הרכישה הינה מזומן בגובה 50,000 ₪, וכן נקבע כי חברה א' תשלם למוכר ביום
 31.12.2010 סכום נוסף בגובה 10,000 ₪ במידה וחברה ב' תעמוד ביעד רווחים לשנים הקרובות.
 ליום הרכישה נקבע שווי זמני של ההתחייבות לתמורה מותנית בגובה 5,000 ₪. ביום
 30.08.2007 נקבע על ידי מעריך שווי סכום סופי של 6,000 ₪ לתמורה המותנית.

עלות ביצוע הערכת השווי הסתכם ל- 1,000 ₪.

הונה העצמי של חברה ב' הינו 10,000 ₪.

במועד הרכישה בוצע ייחוס ראשוני לשווי הוגן של נכסים והתחייבויות מזהים בספרי

חברה ב':

פריט	ערך בספרים	שווי הוגן
מזומן	10,000	10,000
מלאי (1)	5,000	7,000
רכוש קבוע (2)	1,000	2,000
רשימת לקוחות (3)	6,000	10,000
תלויה (4)	-	25,000

נתונים נוספים

- (1) ביום 06.06.2007 נגנב כל המלאי ממחסני החברה.
- (2) ביום 02.01.2007 נמכר הרכוש הקבוע בסכום של 2,500 ₪
- (3) ביום 05.04.2007 התגלה כי מידע שהיה זמין ליום הרכישה לא נלקח בחשבון בעת קביעת השווי של רשימת הלקוחות. על כן, מתברר כי השווי ההוגן של רשימת הלקוחות ליום הרכישה הינו 9,000 ₪.
- (4) במהלך שנת 2007 הפסידה החברה במשפט ונדרש לשלם סכום של 50,000 ₪.

נדרש:

א. בצע ייחוס ה"מ ליום 31.12.2006

ב. הצג את התנועה ואת ההרכב לשנת 2007

שאלה מספר 13

חברה א' ביצעה רכישה של 40% ממניות חברה ב' ביום 01.10.2007. ההון העצמי של חברה ב' הינו 400,000 ₪.

תמורת הרכישה הינה 500,000 ₪.

הערות	שווי הוגן	ערך בספרים	
1	15,000	10,000	תלויה
2	50,000	-	מו"פ
3	30,000	20,000	מכונה

נתונים נוספים:

1. ביום 02.02.2008 התגלה מסמך משפטי שמצביע על נסיבות ששררו עוד במועד הרכישה. ניתוח של מסמך משפטי זה מגלה כי השווי ההוגן של התלויה כנגד החברה הוא 12,000 ₪.

2. ביום 03.04.2008 הושגה פריצת דרך משמעותית בפעילות המחקר והפיתוח של החברה, ונקבע כי השווי ההוגן של פעילות המו"פ הינו 120,000 ₪.

3. המכונה נמכרה ביום 01.07.2008 בתמורה ל- 32,000 ₪.

נדרשים:

- א. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה
- ב. באיזה סכום יוצג המוניטין ביום 31.12.2008?

שאלה מספר 14

ביום 01.01.2007 רכשה חברה א' 40% מהון המניות של חברה ב'. באותו יום בספרי חברה ב' מכונה אשר מוצגת בספרים בסכום של 100,000 ₪, בעוד השווי ההוגן הינו 130,000 ₪ ויתרת אורך חייה השימושיים הינו 10 שנים.

להלן נתונים על הסכום בר ההשבה כדלקמן:

תאריך	סכום
דצמבר 2008	110,000 ₪
דצמבר 2009	72,000 ₪
דצמבר 2010	71,000 ₪
דצמבר 2011	80,000 ₪

נדרש: הצג תנועה בה"מ בגין המכונה.

שאלה מספר 15

חברה א' רכשה ביום 01.01.2005 30% ממניות חברה ב' בתמורה ל- 100,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' הינו 50,000 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' מכונה אשר ערכה בספרים הינו 10,000 ₪, בעוד השווי ההוגן שלה הינו 20,000 ₪. יתרת אורך החיים של המכונה הינו 5 שנים.

חברה ב' מרוויחה באופן קבוע סכום של 5,000 ₪. בשנת 2006 חילקה החברה דיבידנד של 2,000 ₪.

להלן נתונים על סכום בר השבה של ההשקעה:

תאריך	סכום בר השבה
31.12.2005	80,000
31.12.2006	90,000

נדרשים:

- א. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2005-2006
- ב. בחן אפשרות לירידת ערך השקעה בדצמבר 2005 ו- 2006. רשום פקודת יומן מתאימה.
- ג. באיזה סכום תופיע ההשקעה לדצמבר 2005 ו- 2006?

שאלה מספר 16

ביום 01.01.2015 רכשה חברה א' 25% מהון מניות חברה ב' בתמורה ל- 1,000 ₪.

ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' הוא 4,000 ₪.

בשנת 2015 הרוויחה חברה ב' 1,000 ₪.

דירקטוריון החברה החליט ביום 31.12.2015 למכור את ההשקעה. שיעור מס רווח

הון נכון ליום זה: 20%.

נדרש: רשום פקודת יומן שתירשם בספרי החברה ביום 31.12.2015 בגין כוונת המכירה

של ההשקעה.

תרגילים לפרק: שינויים בשיעור החזקה

שאלה מספר 1

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הינה 1,050 ₪.

הונה העצמי של חברה ב' הינה 500 ₪.

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב':

א. מלאי אשר ערכו הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן שלו ב- 500 ₪. המלאי מומש בשנת 2012.

ב. מכונה אשר הערך הפנקסני שלה הינו 100 ₪, בעוד השווי ההוגן שלה 150 ₪. יתרת אורך חיי המכונה הינו שנתיים ימים.

ביום 31.12.2010 רכשה חברה א' 10% מניות נוספות מבעל מניות של חברה ב'. תמורת הרכישה

הינה 500 ₪. הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הינו 700 ₪. הנח כי חברה ב' לא חילקה

דיבידנד בשנת 2010 או ביצעה היוון לקרנות הון/הנפקת מניות.

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב':

א. אין שינויים בערך בספרים או בשווי ההוגן של המלאי שהיה קיים ליום הרכישה.

ב. השווי ההוגן של המכונה שהייתה קיימת ביום 01.01.2010 ויוחס לה ה"מ הינו 100 ₪.

נדרשים:

א. הצג תנועה והרכב של השקעת חברה א' בחברה ב' "שנייה" לפני ביצוע הרכישה הנוספת

ב. הצג חישובים בעבור הרכישה הנוספת

ג. הצג את הרכב חשבון השקעה "שנייה" לאחר ביצוע הרכישה הנוספת

שאלה מספר 2

ביום 01.01.2012 רכשה חברה א' 25% ממניות חברה ב'. נכון ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' הינו 1,000 ₪. תמורת הרכישה הינה 2,000 ₪.

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' פעילות מו"פ אשר רשומה לפי סכום של 100 ₪, בעוד השווי ההוגן שלה הינו 150 ₪.

כמו כן, לאותו יום בספרי חברה ב' מכונה אשר מופחתת על פני חמש שנים. הערך בספרים של המכונה הינו 50 ₪, בעוד השווי ההוגן שלה הינו 80 ₪.

ביום 31.09.2012 רכשה חברה א' 10% נוספים ממניות חברה ב', מבעל מניות של החברה. הנח כי ליום הרכישה לא חלו שינויים בערך בספרים של פעילות המו"פ, אך השווי ההוגן שלה הינו 170 ₪.

הנח כי ליום הרכישה השווי ההוגן של המכונה הינו 100 ₪.

רווחי חברה ב' הינם 100 ₪, והם מתפלגים באופן שווה על פני השנה.

בדרשים:

הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנת 2012

שאלה מספר 3

חברה א' רכשה ביום 01.01.2003 40% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הינה 20,000 ₪, בעוד הונה העצמי של חברה ליום זה היה 10,000 ₪.

נכון ליום הרכישה, בספרי חברה ב' מכונה אשר ערכה הפנקסני הינו 2,000 ₪, בעוד השווי ההוגן שלה הוא 4,000 ₪. יתרת אורך חיי המכונה 3 שנים. בספרי חברה ב' הסתייגות בגובה 1,000 ₪ נכון ליום הרכישה. אין שינוי בסכום ההסתייגות עד לשנת 2006, שבה היא בוטלה.

ביום 31.12.2003 מכרה חברה א' לרוכש פרטי 10% ממניות חברה ב' בתמורה ל- 30,000 ₪.

רווחי חברה ב' בשנת 2003 הסתכמו ל- 5,000 ₪. חברה ב' לא חילקה דיבידנד בשנת 2003.

נדרשים:

- א. הצג הרכב וחשבון השקעה לשנת 2003
- ב. חשב את הרווח/הפסד הון אשר נוצר ביום הרכישה ורשום פקודת יומן מתאימה

שאלה מספר 4

ביום 01.01.2005 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב', ושילמה בעבור מניות אלה 5,000 ₪.
הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הוא 1,000 ₪.

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' נדל"ן להשקעה המוצג לפי מודל העלות ובסכום של 100 ₪.
יתרת אורך חיי הנדל"ן להשקעה הוא 5 שנים. להלן נתונים על השווי ההוגן של הנדל"ן
להשקעה:

תאריך	שווי הוגן
01.01.2005	120
31.12.2005	90
31.12.2006	150

כמו כן, ליום הרכישה בספרי חברה ב' מלאי אשר ערכו הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן
שלו ב- 300 ₪. מחצית מן המלאי נמכרה בשנת 2005, והיתרה נמכרה בשנת 2006.

חברה ב' הרוויחה בשנת 2005 סכום של 2,000 ₪, וחילקה דיבידנד בגובה 500 ₪.
שיעור המס החל על החברה הינו 25%.

ביום 31.12.2005 מכרה החברה 10% מהשקעתה בחברה ב', בתמורה ל- 2,000 ₪.

נדרש:

- הצג הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2005
- חשב את הרווח/הפסד אשר נוצר במסגרת מכירת חלק יחסי מן ההשקעה ביום 31.12.2005

שאלה מספר 5

ביום 01.01.2001 ביצעה חברה א' רכישה של 35 מניות חברה ב'. ליום זה בחברה ב' 100 מניות סה"כ. הרכישה בוצעה מבעל מניות אחר.

ליום הרכישה:

- הונה העצמי של חברה ב' הינו 5,000 ₪.
- תמורת הרכישה הינה 12,750 ₪.
- בספרי חברה ב' מלאי אשר ערכו הפנקסני הוא 500 ₪. הערך הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן של המלאי ב- 1,000 ₪. מלאי זה נמכר כולו ביום 31.12.2001.

ביום 31.09.2001 ביצעה חברה ב' הנפקה של מניות. החברה הנפיקה 100 מניות נוספות.

חברה א' רכשה בהנפקה 45 מניות. תמורת ההנפקה הינה 20,000 ₪.

נכון ליום זה בספרי חברה ב' אין נכסים והתחייבויות מזוהים שאינן מוצגים לפי

שווי הוגן, מלבד המלאי אשר השווי ההוגן שלו ליום הרכישה הנוספת הוא 1,200 ₪.

רווחי חברה ב'

בשנת 2001 רווחי חברה הסתכמו ל- 10,000 ₪. רווחי החברה מתפלגים באופן שווה על פני

השנה. הנח כי השינויים בהונה העצמי של חברה ב' נובעים משינויים ברווח בלבד.

נדרש:

א. הצג הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2001

ב. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2001

שאלה מספר 6

ביום 01.01.2009 רכשה חברת אלעד 4 מניות של חברת יניב. חברת יניב הנפיקה בשנת 2007 10 מניות 1 ₪ ערך נקוב ומאז לא ביצעה הנפקת מניות נוספות.

תמורת המניות שילמה חברת אלעד סכום של 25,000 ₪. הונה העצמי של חברת יניב ליום הרכישה הוא 50,000 ₪.

בספרי חברת יניב, נכון ליום הרכישה:

- נדל"ן להשקעה המוצג לפי עלות 2,000 ויתרת אורך חייו 4 שנים. השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה הוא 3,000 ₪.
- הפרשה להתחייבות תלויה בגובה 1,000 ₪. השווי ההוגן של התלויה ליום זה היא 3,000 ₪.

ביום 31.12.2009 החליטה חברת יניב כי היא נדרשת לגייס כספים לטובת פרויקט חדש. ביום זה הנפיקה החברה 2 מניות נוספות ליושב. יובב שילם בתמורה למניות הנוספות סכום עתק של 2,000 ₪.

נכון ליום זה:

- השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה הוא 2,000 ₪.
- השווי ההוגן של ההתחייבות התלויה היא 3,000 ₪ (אין שינוי בסכום ההתחייבות בספרים)

בשנת 2009 הפסידה חברת יניב 5,000 ₪.

נדרשים:

- א. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2009
- ב. הצג הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2009
- ג. קבע האם הנפקת המניות יצרה רווח או הפסד בספרי חברת אלעד.

שאלה מספר 7

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב' בתמורה ל- 100,000 ₪.

הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הוא 120,000 ₪.

בספרי חברה ב' הסתייגות ביום הרכישה בגובה 10,000 ₪. גובה ההסתייגות

ביום 31.12.2010 הינו 20,000 ₪.

ביום הרכישה בספרי חברה ב' מלאי אשר ערכו הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן שלו ב- 5,000 ₪.

מחזור המלאי של החברה הוא 3 חודשים.

ביום 31.12.2010 רכשה חברה א' 10% מניות נוספות של חברה ב' בתמורה ל- 50,000 ₪.

הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הינו 150,000 ₪.

ביום זה בספרי חברה ב' מלאי אשר ערכו הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן שלו ב- 1,000 ₪.

שיעור המס החל על החברה הינו 20%.

נדרש:

הצג הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2010

שאלה מספר 8

להלן נתונים על הרכב חשבון השקעה של חברה א' בחברה ב', נכון ליום 31.12.2009:

חלקי בהון $400 = 40\% * 1,000$

ה"מ

10,000	מוניטין
1,000	מלאי
<u>4,000</u>	רכוש קבוע
15,000	ה"מ
15,400	סה"כ הרכב השקעה

נתונים נוספים:

- הונה העצמי של חברה ב' מורכב מ – 100 מניות 1 ₪ ערך נקוב.
- ביום 01.01.2010 מכרה החברה 5 מניות 1 ₪ של חברה ב' בתמורה ל- 16,400 ₪.
- יתרת אורך חיי המכונה 4 שנים.
- שליש מן המלאי מומש בשנת 2010.
- בשנת 2010 הרוויחה חברה ב' 900 ₪, וחילקה דיבידנד בגובה 200 ₪.

נדרש:

- א. רשום פקודת יומן ליום 01.01.2010
- ב. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2010
- ג. הצג הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2010

שאלה מספר 9

ביום 01.01.2003 רכשה חברה א' 50 מניות של חברה ב'. ליום זה בספרי חברה ב' 150 מניות.

תמורת הרכישה הינה 20,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' הינה 15,000 ₪.

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' מלאי אשר מוצג לפי בסכום של 100 ₪. השווי ההוגן

של המלאי הינו 200 ₪.

ביום 30.06.2003 הנפיקה חברה ב' מניות נוספות – 150 מניות. חברה א' רכשה במסגרת

ההנפקה 40 מניות. תמורת ההנפקה הסתכמה ב- 180,000 ₪.

רווחי חברה ב' מסתכמים ל- 10,000 ₪, והם מתפלגים באופן שווה על פני השנה.

נדרש:

א. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2003

ב. הצג הרכב לשנת 2003

שאלה מספר 10

ביום 01.01.2002 רכשה חברה א' 3 מניות של חברה ב'. תמורת הרכישה הינה 100 ₪.

הונה העצמי של החברה הינה 50 ₪ ויש 10 מניות.

ליום זה בספרי חברה ב' רכוש קבוע אשר מוצג לפי 10 ₪, בעוד שהשווי ההוגן שלו הינו 15

₪. יתרת אורך חיי הרכוש הקבוע הינו 5 שנים.

ביום 31.12.2002 הנפיקה חברה ב' 2 מניות. את כולם רכשה חברה א' בתמורה ל- 30 ₪.

ליום זה השווי ההוגן של הרכוש הקבוע שווה לערכו בספרים לאותו יום.

רווחי חברה ב' בשנת 2002 הסתכמו ל- 10 ₪. הנח כי שינויים בהון העצמי של חברה ב'

מקום ברווחים בלבד.

נדרש:

הצג הרכב ותנועה בחשבון השקעה לשנת 2002

שאלה מספר 11

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הינה 20,000 ₪.
ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' מסתכם ל- 50,000 ₪.

נכון ליום הרכישה אין בספרי חברה ב' נכסים או התחייבויות מזוהים אשר מוצגים בסכום השונה משוויהן ההוגן.

בשנת 2010 הרוויחה חברה ב' סך של 2,000 ₪ ולא חילקה דיבינד.

ביום 31.12.2010 מכרה החברה 20% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הסתכמה ל- 30,000 ₪.
השווי ההוגן של 10% המניות הנותרות בידי חברה א' (של מניות חברה ב') מסתכם ל- 10,000.

הנח כי מדיניות חברה א' הינה למדוד השקעה בהון של ישות אחרת כאשר אין שליטה ואין השפעה מהותית לפי שיטת "שווי הוגן דרך רווח והפסד".

נדרש:

- א. הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנת 2010
- ב. חשב רווח או הפסד הון אשר נוצרו במסגרת המכירה
- ג. כיצד תוצג יתרת ההשקעה (10%) בספרי חברה א'.

תרגילים לפרק: עסקאות פנימיות

שאלה מספר 1

ביום 01.01.2006 בספרי חברה ב' מכונה שערכה הפנקסני 30,000 ₪. יתרת אורך חיי המכונה נכון ליום זה הינה 4 שנים.

חברה א' מחזיקה 30% ממניות חברה ב'.

ביום 31.12.2006 רכשה חברה א' את המכונה מחברה ב', בתמורה ל- 50,000 ₪.

נדרשים:

- א. חשב את הרווח/הפסד הון אשר נוצר בספרי חברה ב' ביום המכירה
- ב. מהו הרווח/הפסד אשר רשמה חברה א' כתוצאה מן העסקה. מה הבעייתיות בכך?
- ג. כיצד תטפל חברה א' בעסקת הרכישה?

שאלה מספר 2

נכון ליום 31.12.2006 מחזיקה חברה א' 25% ממניות חברה ב'.

ביום 31.12.2006 מכרה חברה א' מלאי אשר מופיעה בספריה בסכום של 100 ₪, בתמורה ל- 150 ₪. הרוכש הוא חברה ב'.

נדרש:

- א. מה יירשם בספרי חברה א' לאור עסקת המכירה?
- ב. מה נדרש מחברה א' לעשות לאור העסקה הפנימית?

שאלה מספר 3

חברה א' מחזיקה ב- 25% ממניות חברה ב'.

ביום 31.12.2005 התקשרו חברה א' בהסכם עם חברה ב', לפיה האחרונה תשכור

מבנה מחברה א' בתמורה ל- 100 ₪ בשנה.

במקביל, חברה ב' נותנת שירותי ייעוץ לחברה א' וגובה סכום של 500 ₪ בגין שירותי ייעוץ אלה.

נדרש:

- א. הצג את הרישום בספרי חברה א' וב' בגין העסקאות
- ב. כיצד נדרשות חברות א' וב' לטפל בעסקאות הפנימיות

שאלה מספר 4

חברת עידן מייצרת כדורי שוקולד. החברה מחזיקה ב- 30% ממניות חברת יסמין אשר הינה חברת מכולות.

ביום 30.06.2008 מכרה חברת עידן לחברת יסמין כדורי שוקולד בסכום של 1,000 ₪. אחוז הרווח הגלום בעסקה הינה 25%.

ביום 31.12.2008 מכרה חברת יסמין 40% מן המלאי שהיא רכשה מחברת עידן.
ביום 31.12.2010 מכרה החברה את מלוא המלאי אשר נרכש על ידה ביום 30.06.2008.

נדרש:

הצג את השפעת העסקה על התנועה וההרכב של חשבון השקעה לשנים 2008-2010

שאלה מספר 5

חברת עודד מחזיקה ב- 30% ממניות חברת דנה.

ביום 31.07.2009 מכרה חברת עודד מלאי לחברת דנה בסכום של 100 ₪. מלאי זה היה רשום בטרם העסקה בספרי חברת עודד בסכום של 40 ₪. מלאי זה מומש על ידי חברת דנה באופן הבא: 30% עד לתום שנת 2009 והיתרה בשנת 2010.

שיעור המס החל על החברות הינו 25%.

נדרש:

הצג את השפעת העסקה על התנועה וההרכב של חשבון השקעה לשנים 2009-2010

שאלה מספר 6

ביום 01.01.2004 מכרה חברה ב' לחברה א' מכונה אשר בספריה רשומה בעלות מופחתת של 10,000 ₪. תמורת המכירה הינה 15,000 ₪.

חברה א' הינה הבעלים של 25% ממניות חברה ב'.
נכון ליום הרכישה, יתרת אורך חיי המכונה הינה 4 שנים.

נדרש:

הצג את השפעת העסקה הפנימית בין חברות א' וב' על חשבון ההשקעה

שאלה מספר 7

ביום 01.07.2002 מכרה חברה א' לחברה ב' בניין בתמורה לסכום של 100,000 ₪.
הרווח הנוצר לחברה א' במסגרת הרכישה: 20,000 ₪.

ליום המכירה חברה א' הינה הבעלים של 25% ממניות חברה ב'.

יתרת אורך חיי הבניין הינו 5 שנים. אין מרכיב קרקע המיוחס לבניין.
הבניין נמכר ביום 31.12.2004.

נדרש:

הצג את השפעת העסקה על הרכב חשבון השקעה לשנים 2002-2004

שאלה מספר 8

ביום 01.07.2002 מכרה חברה א' לחברה ב' בניין בתמורה לסכום של 100,000 ₪.
הרווח הנוצר לחברה א' במסגרת הרכישה: 20,000 ₪.

ליום המכירה חברה א' הינה הבעלים של 25% ממניות חברה ב'.

יתרת אורך חיי הבניין הינו 5 שנים. מרכיב הקרקע המיוחס לבניין הינו 25%.
הבניין נמכר ביום 31.12.2004.

נדרש:

הצג את השפעת העסקה על הרכב חשבון השקעה לשנים 2002-2004

שאלה מספר 9

נכון לינואר 2008, מחזיקה חברה א' 40% מהון המניות של חברה ב'.

ביום זה בוצעו העסקאות הבאות:

1. חברה ב' מכרה מלאי לחברה א' בסכום של 1,000 ₪. שיעור הרווח הגולמי הינו 20%. המלאי מומש בשנת 2009.
2. חברה א' תשכיר מבנה לחברה ב' לשלוש שנים. תמורת השכירות הינה 500 ₪.
3. חברה א' מכרה לחברה ב' מבנה אשר ערכה בספרים הינו 100 ₪, בעוד מחיר המכירה הינו 200 ₪. יתרת אורך חיי המבנה הינה 10 שנים ואין רכיב קרקע למבנה. שיעור המס החל על החברה הינו 20%.

נדרש:

הצג את השפעת העסקאות על הרכב חשבון השקעה והתנועה לשנים 2008-2009.

שאלה מספר 10

ביום 30.06.2009 מחזיקה חברה א' 30% ממניות חברה ב'.

ביום זה בוצעו העסקאות הבאות:

1. חברה א' מכרה לחברה ב' מכונית בסכום של 60,000 ₪. מכונית זו מופיעה בספרי חברה א' בסכום של 80,000 ₪. ידוע כי בבוקר יום העסקה העריכו בחברה א' כי סכום בר ההשבה של המכונית הינו 60,000 ₪.
2. חברה ב' מכרה לחברה א' מכונית בסכום של 50,000 ₪. מכונית זו מופיעה בספרי חברה ב' בסכום של 50,000 ₪.
3. חברה א' מכרה לחברה ב' רכוש קבוע שיתרת אורך חיייו 3 שנים, ברווח של 20,000 ₪. בעבור חברה ב' הרכוש הקבוע מהווה מלאי. מלאי זה טרם נמכר נכון ליום 31.12.2009.

נדרש:

הצג את השפעת העסקאות על ההשקעה של חברה א' בחברה ב' נכון לשנת 2009.

שאלה מספר 11

חברה א' מחזיקה ב- 25% ממניות חברה ב' נכון ליום 31.12.2009.

ביום זה העניקה חברה א' הלוואה לחברה ב' בסכום של 100 ₪. הלוואה נושאת ריבית

של 5%. קרן הלוואה תוחזר בתשלום אחד ביום 31.12.2012.

שיעור המס החל על החברות הינו 25%.

נדרש:

הצג את השפעת העסקה על חשבון ההשקעה של חברה א' בחברה ב' בשנים 2009-2012.

תרגילים לפרק: מודל הערכה מחדש וניירות ערך זמינים למכירה

שאלה מספר 1

ביום 01.01.2005 רכשה חברה א' 25% מהון המניות של חברה ב', וזאת בתמורה ל- 30,000 ₪.

הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הוא 20,000 ₪.

הנח כי אין בספרי חברה ב' נכסים או התחייבויות מזהים המוצגים לפי ערך פנקסני אשר שונה מהשווי ההוגן.

ביום 02.01.2005 רכשה חברה ב' רכוש קבוע בתמורה ל- 100,000 ₪. חברה ב' מטפלת

ברכוש קבוע לפי מודל הערכה מחדש. אורך החיים של הרכוש הקבוע הינה 5 שנים.

להלן נתונים אודות השווי ההוגן של הרכוש הקבוע:

שווי הוגן	תאריך
90,000 ₪	31.12.2005
95,000 ₪	31.12.2006
20,000 ₪	31.12.2007

חברה ב' בוחרת להפחית קרן הערכה מחדש בעת מכירת הנכס.

רווחי חברה ב' בכל שנה הינה 10,000 ₪.

נדרש:

הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנים 2005-2007

שאלה מספר 2

ביום 01.01.2005 רכשה חברה א' 25% מהון המניות של חברה ב', וזאת בתמורה ל- 30,000 ₪.

הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הוא 20,000 ₪.

הנח כי אין בספרי חברה ב' נכסים או התחייבויות מזוהים המוצגים לפי ערך פנקסני אשר שונה מהשווי ההוגן.

ביום 02.01.2005 רכשה חברה ב' השקעה במניות של חברה ג', וזאת בתמורה ל- 100,000 ₪.

להלן נתונים אודות שווי ההשקעה לתאריכים שונים:

תאריך	שווי הוגן
31.12.2005	110,000 ₪
31.12.2006	95,000 ₪. אין סימנים לראייה אובייקטיבית של ירידת ערך.
31.12.2007	60,000 ₪. יש סימנים לראייה אובייקטיבית של ירידת ערך.

רווחי חברה ב' בכל שנה הינה 10,000 ₪.

נדרש:

הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנים 2005-2007

תרגילים לפרק: תרגול ברמת בחינה

שאלה מספר 1

ביום 01 בינואר 2011 רכשה חברת גל 35% מהון המניות של חברת ברק תמורת

המרכיבים הבאים:

1. סכום של 200,000 ₪, אשר 75% ממנו ישולם במועד הרכישה והיתרה ביום 30 ביוני 2011.
2. סכום של 25,000 ₪ אשר ישולמו בתאריך 31 בדצמבר 2011, במידה והרווח הנקי של ברק לשנת 2011 יעלה על סכום של 75,000 ₪. במועד הרכישה העריכה חברת גל כי הסיכוי שהרווח אכן יעלה על 75,000 ₪ הינו 40%.
3. גל תעביר לבעלי המניות של חברת ברק את מניות חברת רון, המסווגת כספרי חברת גל כני"ע זמינים למכירה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 39. המניות נרכשו ביום 01 בינואר 2010 בתמורה ל- 30,000 ₪. השווי ההוגן הינו 45,000 ₪.

להלן הרכב ההון העצמי של ברק למועד הרכישה בש"ח:

סעיף	סכום
הון מניות 1 ₪ ערך נקוב	50,000
פרמיה	30,000
עודפים	460,000
סה"כ	540,000

להלן נתונים לגבי נכסים והתחייבויות של ברק למועד הרכישה –

- א. השווי ההוגן של המלאי עולה על ערכו בספרים ב- 20,000 ₪. המלאי נמכר ביום 28 בפברואר 2011 בהפסד של 1,250 ₪
- ב. לברק פטנט הרשום בספרים בסכום של 90,000 ₪. יתרת אורך חיי הפטנט במועד הרכישה 4 שנים והוא מופחת בשיטת הקו הישר לפי מודל העלות. השווי ההוגן של הפטנט ליום הרכישה הוא 90,000 ₪.
- ג. ביום 01 בינואר 2009 חברה ברק מכונה בחכירה מימונית לתקופה של 8 שנים. תשלומי החכירה השנתיים הינם 25,000 ₪ המשולמים אחת לשנה החל מיום 31 בדצמבר 2009. ריבית השוק השנתית לחכירות בעלות סיכון דומה הינו 4%. העלות המופחתת של המכונה למועד הרכישה הינה 121,185 ₪ והשווי ההוגן למועד הרכישה 135,000 ₪. ברק מפחיתה את המכונה לפי מודל העלות על פני 8 שנים, ללא ערך שייר.

הרווח הנקי של ברק לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2011

120,000.

www.GooL.co.il לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל-

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

נתונים:

1. שיעור מס חברות 25%
2. שיעור ההיוון של החברות הינו 8%
3. החברות עורכות דוחות כספיים שנתיים

נדרש:

הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2011 ותנועה לשנת 2011

שאלה מספר 2

ביום 01.01.2005 רכשה חברת "איתן" 2,000 מניות של חברת "קובי". ליום הרכישה בחברת קובי 20,000 מניות 1 ₪ ערך נקוב.

נכון ליום הרכישה, הונה העצמי של חברת קובי הינו בסכום של 3,000 ₪.

ביום 30.09.2005 רכשה חברת איתן 6,000 מניות נוספות של חברת קובי, לפי מחירן בבורסה. הרכישה בוצעה מבעל מניות אחר. עורך הדין של חברת איתן דרש וקיבל סכום של 5,000 ₪ בעבור ניסוח הסכם המכירה.

נכון ליום זה, בספרי חברת קובי מלאי אשר ערכו בספרים נמוך מהשווי ההוגן שלו ב- 20,000 ₪. הנח כי מלאי זה נמכר כולו ביום 10.01.2006.

ביום 31.12.2005 ביצעו החברות איתן וקובי את העסקאות הבאות –

1. חברת קובי מכרה לחברת איתן מכונה אשר מופיעה בספרי בסכום של 20,000 ₪. תמורת המכירה נקבעה לסכום של 30,000 ₪. ליום הרכישה יתרת אורך חיי המכונה 4 שנים.
2. חברת איתן העניקה לחברת קובי ייעוץ בנושא כלכלי. תמורת העסקה: 5,000 ₪ אשר שולמו עוד באותו היום.
3. חברת קובי מכרה לחברת איתן מלאי בסכום של 10,000 ₪. שיעור הרווח הגולמי של חברת קובי הינו 20%.

להלן נתונים על מחיר מניית חברת קובי לתאריכים שונים:

תאריך	שווי הוגן
01.01.2005	5 ₪
30.09.2005	7 ₪
31.12.2005	12 ₪

נתונים נוספים:

- חברת איתן מסווגת השקעה בנכס פיננסי לפי שיטת שווי הוגן דרך רווח והפסד
- רווחי חברת קובי מסתכמים לסך של 1,000 ₪, ומתפלגים באופן שווה על פני השנה.

נדרשים:

- א. קבע את השפעת ההשקעה של חברת איתן במניות חברת קובי על דוחותיה הכספיים לשנת 2005
- ב. רשום פקודת יומן ליום 30.09.2005

שאלה מספר 3

חברת "ננו" רכשה ביום 31.09.2010 30% ממניות חברה "טכנולוגיה" מבעל מניות אחר. סה"כ מניות בחברת טכנולוגיה נכון ליום הרכישה: 100 מניות.

תמורת הרכישה

1. מזומן בגובה 1,000 ₪
2. מכונה אשר ערכה הפנקסני 50 ₪ בספרי חברת ננו, אך שוויה ההוגן 75 ₪.
3. חברת ננו התחייבה להעביר למוכר סכום של 200 ₪, התלוי במכירות חברת טכנולוגיה בשנים 2010-2011: היא נדרשת למכירות בגובה 1,000 ₪ ללקוחות חדשים. נכון ליום 01.01.2010 השווי ההוגן של התמורה המותנית הינו 100 ₪.

נכון ליום הרכישה הונה העצמי של חברת טכנולוגיה הינו 100 ₪. כמו כן, להלן נתונים רלוונטיים ליום הרכישה:

מכונה

בספרי חברת טכנולוגיה מכונה אשר רשומה בספריה בסכום של 100 ₪. נכון ליום הרכישה העריכה חברת ננו את שווי המכונה בסכום של 150 ₪. ביום 31.03.2011 נקבע סופית כי השווי ההוגן של המכונה נכון ליום 31.09.2010 הינו 200 ₪. יתרת אורך חיי המכונה: 5 שנים.

מלאי

בספרי חברת טכנולוגיה מלאי אשר רשום בספרים לפי סכום של 50 ₪, בעוד השווי ההוגן שלו הינו 70 ₪. ביום 31.12.2010 נשרף המלאי.

תלויה

נכון ליום הרכישה בספרי חברת טכנולוגיה הפרשה לתביעה שהוגשה כנגד החברה בסכום של 200 ₪. ליום הרכישה מוערך כי השווי ההוגן של התביעה הינו 300 ₪. ביום 10.01.2011 חלה תפנית מפתיעה בתיק, ועל כן השווי ההוגן של התביעה לאותו יום הינו 400 ₪. ביום 30.09.2011 הפסידה החברה בתיק ונדרשה לשלם 800 ₪.

ביום 31.12.2011 ביצעה חברת טכנולוגיה הנפקת מניות, בה היא גייסה סכום של 5,000 ₪.

חברת ננו לא השתתפה בהנפקה בה הונפקו 20 מניות חדשות.

בשנים 2010 ו- 2011 הרוויחה החברה 200 ₪, המתפלגים באופן שווה על פני השנה.

ביום 31.12.2011 חילקה החברה 50 ₪ דיבידנד לבעלי מניותיה.

נדרשים:

- א. הצג תנועה והרכב לשנת 2010-2011
- ב. קבע את השפעת ההשקעה על הדוחות הכספיים של חברת ננו לשנים 2010-2011

שאלה מספר 4

ביום 01.01.2007 רכשה חברה א' 35% מהון המניות של חברה ב', בתמורה ל- 100,000 ₪.

נכון ליום הרכישה:

- א. לחברה ב' קרקע המוצגת לפי עלות מופחתת של 50,000 ₪. השווי ההוגן של הקרקע הינה 70,000 ₪.
- ב. לחברה ב' מלאי אשר ערכו הפנקסני עולה על ערכו בספרים ב- 20,000 ₪. מלאי זה מומש באופן הבא: 30% בשנת 2007 ו- 70% בשנת 2008.
- ג. לחברה ב' פעילות מחקר אשר השווי ההוגן שלה הינו 7,000 ₪. עד כה רשמה חברה ב' הוצאה בגובה 2,000 ₪ בגין פעילות מחקר זו.
- ד. במאזן חברה ב' מוצג נכס "מוניטין" בסכום של 1,000 ₪.

הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הינו 51,000 ₪.

ביום 31.12.2007 נקבע לראשונה הסתייגות בספרי חברה ב' בגובה 10,000 ₪ בגין אי הצגת

התחייבות לבונוס לעובדיה. סכום ההתחייבות בשנת 2008 הינו 8,000 ₪.

ביום 31.12.2007 מכרה חברה א' 5% ממניות חברה ב', בתמורה ל- 200,000 ₪.

ביום 31.03.2008 רכשה חברה ב' נדל"ן להשקעה המטופל לפי מודל העלות. חברה א' נוקטת במדיניות השווי ההוגן לגבי נדל"ן להשקעה. הנדל"ן להשקעה נרכש בסכום של 100 ₪, ומופחת על פני חמש שנים. השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה נכון ליום 31.12.2008 הינו 200 ₪.

ביום 31.12.2008 מכרה חברה א' 75% מהשקעתה בחברה ב' בתמורה ל- 50,000 ₪.

הנח כי ליום זה השווי ההוגן של 25% מהשקעתה הינו 20,000 ₪.

נתונים נוספים:

1. חברה ב' מרוויחה סכום של 20,000 ₪ מידי שנה, המתפלגים שווה על פני השנה.
2. ביום 28.12.2008 חילקה חברה ב' דיבידנד בגובה 5,000 ₪.
3. שיעור מס חברות החל על החברה הינו 20%. שיעור מס רווח הון : 15%.

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

נדרשים:

- א. הצג הרכב ותנועה בחשבון השקעה לשנת 2007
ב. הצג הרכב ותנועה בחשבון השקעה לשנת 2008

IAS27

**לתשומת לבכם, הפרקים הבאים אינם בספר
התרגילים אלא בסרטונים בלבד:**

פרק ההיבט התיאורטי

פרק סוגיות

פרק עסקאות פנימיות

תרגילים לפרק: יום הרכישה

שאלה מספר 1

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 100% מחברה ב'.

תמורת הרכישה הורכב מ-

1. תשלום של 100 ₪ באופן מיידי.
2. תשלום של 100 ₪ אשר יימסר בעוד שנה.
3. רכוש קבוע אשר מופיע בספרי חברה א' בסכום של 50 ₪, שהשווי ההוגן שלו 60 ₪.

ההון העצמי של חברה ב' הינו 30 ₪.

שיעור היוון במסגרת השאלה: 5%.

נדרשים:

- א. חשב את התמורה ששולמה בעבור צירוף העסקים
- ב. חשב את עודף העלות אשר נוצר במסגרת הרכישה

שאלה מספר 2

ביום 03.06.2009 החליטה חברה א' לרכוש 100% מחברה ב'. ביום זה התכנס דירקטוריון החברה והחליט פה אחד על ביצוע ההשקעה.

ביום 31.09.2009 נחתם הסכם מחייב בין חברה א' וב' לביצוע ההשקעה, וזאת בתמורה לסכום עתק של 1,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' הסתכם ביום זה לסכום צנוע של 100 ₪.

במהלך המשא והמתן אשר התנהל בין הצדדים, עלה חשש בקרב בעלי מניות חברה ב' ולפיו בשנת 2010 תגדיל החברה באופן משמעותי את היקף פעילותה, וכי סכום הרכישה הנוכחי (1,000 ₪ בלבד) יראה כמו מחיר נמוך בהשוואה למחיר שהיה צריך להיות משולם תחת הגידול של שנת 2010.

במסגרת הרכישה, הסכימה חברה א' לתנאי לפיו במידה וחברה ב' תגדיל את מכירותיה בלמעלה מ- 30% בשנת 2010, אזי שהיא תשלם לחברה ב' סכום נוסף של 200 ₪. חברה א' צופה כי קיים סיכוי של 10% שחברה ב' תצליח במשימה וכי היא תידרש לשלם את הכסף.

נדרשים:

- א. פרט את המרכיבים השונים בתמורה של צירוף העסקים.
- קבע את התמורה הגלומה בצירוף העסקים
- ב. קבע את הטיפול החשבונאי בתמורה המותנית ביום הרכישה ולאחריה.
- חשב את עודף העלות אשר נוצר במסגרת יום הרכישה

שאלה מספר 3

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 90% ממניות חברה ב'.

להלן נתונים לגבי ההון העצמי של חברות א' וב':

סעיף	סכום בספרי חברה א'	סכום בספרי חברה ב'
הון מניות	100	80
פרמיה	10	30
עודפים	90	40
סה"כ הון עצמי	200	150

במסגרת הסכם הרכישה, שילמה חברה א' סכום של 5,000 ₪, אשר ישולם באופן ממוצל:

70% במועד הרכישה, ו- 30% בעוד כשנה (01.01.2011).

נתונים נוספים:

1. הנח שיעור היוון של 10%
2. חברה א' החליטה למדוד את הזשמ"ש שנוצר ביום הרכישה לפי שווי הוגן מלא השווי ההוגן המלא של הזשמ"ש הינו 500 ₪.
3. נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' מלאי אשר מוצג לפי עלות של 50 ₪, בעוד השווי ההוגן של המלאי הינו 100 ₪. הנח שיעור מס 0%.

נדרש:

א. הצג את התמורה אשר נוצרה במסגרת הסכם הרכישה, כולל חלק הזשמ"ש

ב. חשב את עודף העלות אשר נוצר ביום הרכישה

שאלה מספר 4

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 90% ממניות חברה ב'.

להלן נתונים לגבי ההון העצמי של חברות א' וב':

סעיף	סכום בספרי חברה א'	סכום בספרי חברה ב'
הון מניות	100	80
פרמיה	10	30
עודפים	90	40
סה"כ הון עצמי	200	150

במסגרת הסכם הרכישה, שילמה חברה א' סכום של 5,000 ₪, אשר ישולם באופן מפוצל:

70% במועד הרכישה, ו- 30% בעוד כשנה (01.01.2011).

נתונים נוספים:

1. הנח שיעור היוון של 10%
2. חברה א' החליטה למדוד את הזשמ"ש שנוצר ביום הרכישה חלק הזשמ"ש בנכסים נטו של חברה ב'.
3. נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' מלאי אשר מוצג לפי עלות של 50 ₪, בעוד השווי ההוגן של המלאי הינו 100 ₪. הנח שיעור מס 0%.

נדרש:

- א. הצג את התמורה אשר נוצרה במסגרת הסכם הרכישה, כולל חלק הזשמ"ש
- ב. חשב את עודף העלות אשר נוצר ביום הרכישה

שאלה מספר 5

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 70 מניות של חברה ב'. בחברה זו סה"כ 100 מניות שוות זו לזו. במסגרת הסכם הרכישה, שילמה חברה א' סכום של 5,000 ₪.

להלן מאזן חברה ב', ונתונים רלוונטיים לגבי שווי הוגן של הנכסים וההתחייבויות:

שוי הוגן	ספרים	סעיף
1,000	1,000	מזומנים
250	200	מלאי
120	100	רכוש קבוע
(50)	(50)	ספקים
(80)	(70)	הלוואה
	(1,000)	הון מניות
	(180)	עודפים

נתונים נוספים:

1. חברה א' מתלבטת כיצד למדוד את שווי הזשמ"ש.
2. השווי ההוגן של הזשמ"ש הינה 500 ש"ח.
3. הנח שיעור מס 20%.

נדרש:

- א. תחת ההנחה כי חברה א' בחרה למדוד את הזשמ"ש לפי שווי הוגן מלא, מה המוניטין שנוצר ביום הרכישה?
- ב. תחת ההנחה כי חברה א' בחרה למדוד את הזשמ"ש לפי חלקם בנכסים מזוהים נטו, מה המוניטין שנוצר ביום הרכישה?

שאלה מספר 6

חברת "הידד" נוסדה ביום 1.1.06 ועוסקת ביצור מוצרי ילדים.

ביום 30.6.07 החלה חברת "הידד" במשא ומתן לרכישת 60% ממניות חברת "אחרי", על מנת להעמיק את הסינרגיה בין החברות.

ביום 30.9.07 נחתם הסכם הרכישה, על פיו תשלם חברת הידד לבעלי המניות של חברת אחרי, את הסכומים הבאים כדלקמן:

א. 1,000,000 ש"ח ישולמו במזומן במועד חתימת החוזה.

ב. 100,000 ש"ח ישולמו ביום 30.9.08

ג. 100,000 ש"ח ישולמו ביום 31.12.08, במידה והרווח התפעולי של חברת אחרי בשנת 2008

יעלה על 1,000,000 ש"ח. על פי הערכות מנהלי חברת הידד, הסיכויים להתממשות תנאי זה הינם 75%.

השווי ההוגן של מניית חברת אחרי למועד הרכישה היה 12 ש"ח.

להלן מאזני החברות למועד הרכישה (לאחר מתן ביטוי לפקודת הרכישה):

מזומנים	חברת הידד	חברת אחרי	נתונים נוספים
	500,000	400,000	
לקוחות נטו	100,000	100,000	(1)
מלאי	200,000	100,000	(2)
חייבים אחרים	70,000	200,000	
השקעה בחברת "שלנו"	-	150,000	(3)
ספקים		(100,000)	
השקעה בחברת אחרי	?	-	
הון מניות (1 ערך נקוב)	(150,000)	(100,000)	
פרמיה	(100,000)	(30,000)	
עודפים	?	(720,000)	

1) יתרת הלקוחות של חברת אחרי מוצגת בניכוי הפרשה לחומ"ס בשיעור של 5%

בהתאם להערכת השווי, שיעור זה אינו משקף את השווי ההוגן של יתרת הלקוחות.

להערכת הנהלת חברת עמרי שיעור ההפרשה לחומ"ס המקובל בענף הינו 14.5%.

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

- (2) חברת אחרי מיישמת את הנחיות תקן בינ"ל מספר 2 ומציגה את המלאי על פי עלות או שווי מימוש נטו כנמוך שביניהם. שווי הוגן מלאי: 125,000.
- (3) חברת אחרי רכשה 6% ממניות חברת שלנו, אשר הינה חברה פרטית, ומציגה את ההשקעה בעלותה בהתאם להוראות תקן בינ"ל מספר 39. השווי ההוגן הכולל של חברת שלנו למועד הרכישה הסתכם ב- 210,000 ש"ח.

נתונים נוספים:

1. שיעור ההיוון המשוקלל למועד הרכישה הינו 5%
2. שיעור מס החברות הינו 20%
3. חברת הידד בחרה בחלופה להצגת זכויות שאינן מקנות שליטה לפי שווי הוגן מלא.

גדרש:

- א. חשב את עלות צירוף העסקים
- ב. חשב עודפי עלות מיוחסים ומוניטין למועד הרכישה

שאלה מספר 7

להלן המאזנים של החברות אלעד בע"מ וכרמל בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007 (לאחר רכישת

המניות כמפורט להלן):

כרמל	אלעד		
אלפי ₪			
			נכסים
20,000	80,342		מזומנים ושווי מזומנים
64,000	30,000		מלאי
95,000	80,000		לקוחות וחייבים אחרים
134,000	80,000		רכוש קבוע, נטו
--	48,162		השקעה במניות חברת כרמל בע"מ
(10,000)	--		חלות שוטפת של הלוואות לזמן ארוך
(180,000)	(68,500)		ספקים וזכאים אחרים
(90,000)	(60,004)		הלוואה לזמן ארוך
(10,000)	(20,000)		הון מניות רגילות בנות 1 ₪ ע.נ כ"א
(20,000)	(70,000)		פרמיה
(3,000)	(100,000)		עודפים

נתונים נוספים:

1. ביום 31 בדצמבר 2007 רכשה חברת אלעד בע"מ 70% מהון המניות של חברת כרמל בע"מ במזומן. בחברת הכרמל 100 מניות. מחיר מניית כרמל ליום זה: 3,000 ₪.

2. למועד הרכישה, 31 בדצמבר 2007, תאם שוויים ההוגן של הנכסים וההתחייבויות המזוהים של חברת כרמל בע"מ את ערכם בספרים, למעט:

שווי הוגן	ערך בספרים	
70,000	64,000	מלאי
100,000	54,000	ציוד
120,000	80,000	קרקע

3. חברת אלעד מתלבטת האם למדוד את הזכויות שאינן מקנות שליטה לפי שווי הוגן מלא (מצב א'), או לפי חלקן בשווי של הנכסים וההתחייבויות מזוהים נטו (מצב ב').

נדרש:

א. הצג את תמורת הרכישה (הבחן בין מצבים שונים)

ב. הצג את עודף העלות שנוצר במועד הרכישה, וייחס אותו, כולל חישוב סה"כ המוניטין שנוצר במועד הרכישה. (הבחן בין מצבים שונים)

ג. חשב את המוניטין שנוצר במסגרת הרכישה (הבחן בין מצבים שונים)

שאלה מספר 8

חברת לני בע"מ (להלן "לני") הוקמה בינואר 2000 ועוסקת בענף התיירות. במהלך שנת 2006 החליטה הנהלת לני להיכנס לתחום התעופה. במסגרת החלטה זו התנהל משא ומתן לרכישת 90% ממניות חברת ליאור בע"מ (להלן "ליאור") העוסקת בתעופה למול בעל השליטה הנוכחי בחברה, חברת קוקי בע"מ (להלן "קוקי").

ביום 30 ביוני 2006, נחתם הסכם הרכישה בעסקה מחוץ לבורסה. תמורת הרכישה שילמה חברת לני 8,500 אלפי ש"ח במזומן, וכן העבירה חברת לני לרכוש מכונה אשר עלותה המופחתת 200 אלפי ש"ח, אך השווי ההוגן שלה 500 אלפי ש"ח. כמו כן, במסגרת הרכישה נטלה על עצמה חברת לני התחייבות להחזיר הלוואה בגובה 500 אלפי ש"ח אותה קיבל המוכר לפני כשנה.

להלן המאזנים של חברות לני וליאור ליום 30 ביוני 2006, לאחר הרכישה:

ליאור	לני		
אלפי ₪			
			<u>נכסים</u>
1,200	3,500		מזומנים
3,400	4,200		לקוחות, נטו
2,900	500	(1)	מלאי
5,000	6,500	(2)	רכוש קבוע
--	8,500		השקעה בליאור
12,500	23,200		
			<u>התחייבויות</u>
1,700	2,700		משיכת יתר
3,631	3,000		זכאים
--	400		התחייבות מיסים נדחים
3,169	2,900		התחייבות בגין חכירה
8,500	9,000		
			<u>הון עצמי</u>
200	400	(3)	הון מניות ופרמיה
3,800	13,800		עודפים
4,000	14,200		
12,500	23,200		התחייבויות והון עצמי

נתונים נוספים:

1. בדיקה שנערכה העלתה כי מלאי חברת ליאור מוצג לפי עלות, בעוד שהשווי ההוגן שלו הינו 3,000 ₪.
2. השווי ההוגן של הרכוש הקבוע בחברת ליאור הינו 6,000 ₪.
3. בחברת ליאור 100 מניות 1 ₪ ערך נקוב. מחיר מניית חברת ליאור ליום הרכישה הינו 85 ₪.
4. שיעור המס החל על החברה הינו 0%.

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

נדרשים:

- א. הסבר בקצרה במה שונה רכישת 90% מחברה מאוחדת על פני רכישת 100% מאותה החברה?
- ב. חשב את המוניטין הנוצר ברכישה, וקבע האם הוא שייך לחברה האם, לזשמ"ש או לשניהם באופן יחסי (הבחן בין המצבים השונים של מדידת הזשמ"ש).

שאלה מספר 9

חברת מירב בע"מ (להלן "מירב") הינה חברת מזדה. במהלך שנת 2006 במסגרת החלטה - אסטרטגית להיכנס לשווקים חדשים, התנהל משא ומתן לרכישת 100% ממניות חברת אסף בע"מ - (להלן "אסף") העוסקת בהפקות תוכניות טלוויזיה. הסכם הרכישה נחתם ביום 01 ביולי 2006.

1. להלן פרטים מהסכם הרכישה בגין התמורה:

א. תמורת המניות תשלם מירב לבעלי המניות של אסף 2,000 אלפי ש"ח. 70% ישולמו במועד החתימה על ההסכם והיתרה ביום 01 בינואר 2007.

ב. תשלום נוסף בסך 2,000 אלפי ש"ח, ישולם אם הרווח המצטבר בשנתיים שלאחר הרכישה יעלה על 3,000 אלפי ש"ח (להלן "הסכום הקובע"). התשלום יבוצע ביום 01 ביולי 2008.

ג. למירב זכויות בלעדיות להסרטת אוטוביוגרפיה. הזכות רשומה בספרי מירב בעלותן, בסך 200 אלפי ש"ח. במסגרת הרכישה תעביר מירב לבעלי המניות של אסף את הזכויות במלואן.

2. להלן המאזנים של מירב ואסף ליום 30 ביוני 2006, לפני הרכישה:

מירב	אסף	
אלפי ₪		
נכסים		
4,000	1,000	מזומנים
5,000	3,000	לקוחות
1,900	1,700	מלאי
1,000	300	רכוש קבוע
1,200	400	מיסים נדחים
200	--	נכסים בלתי מוחשיים
13,300	6,400	
התחייבויות		
--	700	משיכות יתר וחלויות שוטפות
--	75	ריבית לשלם
4,000	2,125	ספקים ונותני שירותים
2,000	500	זכאים בגין שכר ומשכורת
--	1,000	הלוואה לזמן ארוך
6,000	4,400	
הון עצמי		
100	100	הון מניות ופרמיה
7,200	1,900	עודפים
7,300	2,000	
13,300	6,400	התחייבויות והון עצמי

3. להלן נתונים בנוגע לשווי הנכסים וההתחייבויות של אסף במועד הרכישה:

- א. שווי החוזים ארוכי הטווח ללקוחות הינו 1,000 אלפי ₪ (שווי החוזים לא נכלל ביתרת הלקוחות)
- ב. שווי המלאי למועד הרכישה הינו 1,900 אלפי ש"ח.
- ג. בהתאם להסכם ההעסקה של רון מנכ"ל חברת אסף, זכאי רון לבונוס בסך 200 אלפי ש"ח היה והגידול במחזור המכירות בשנת 2006 יעלה על 25% . אסף לא רשמה התחייבות בספרים משום שלדעתה יש רק סבירות של 40% כי הגידול יושג. שווי ההתחייבות למועד הרכישה הינו 60 אלפי ש"ח.
- ד. הלוואה ניטלה ביום 01 ביולי 2004 בסך 1,500 אלפי ש"ח. ההלוואה נפרעת בשישה תשלומי קרן שנתיים שווים החל מיום 01 ביולי 2005 . ההלוואה נושאת ריבית שנתית בשיעור 6% המשולמת עם פירעון הקרן בגין יתרת הקרן הבלתי מסולקת. ביום הרכישה ניתן ליטול הלוואה זהה בריבית שנתית בשיעור 8%.

4. נתונים נוספים

- א. ביום הרכישה העריכו מירב ובעלי המניות של אסף את הסבירות להשגת הסכום הקובע ב- 40% . ביום 01 ביולי 2007 העריכה מירב את הסבירות בשיעור 60% . בעלי המניות הקודמים של אסף לא שינו את הערכתם.
- ב. שווי זכויות ההסרטה הוערכו במועד הרכישה בסך 600 אלפי ש"ח. בשנת 2007 התפרסם מידע נוסף על רון עליו נכתבה האוטוביוגרפיה, דבר שהפך את הספר למבוקש מאוד והגדיל את שווי הזכויות ל 900 אלפי ש"ח.
- ג. עלויות שכר טרחה והערכת שווי בגין העסקה הסתכמו ל 300 אלפי ש"ח ושולמו - במזומן ביום 01 ביולי 2006.
- ד. שיעור ההיוון בהתאם לסיכון האשראי של החברות הינו 12.0%
- ה. שיעור מס החברות הינו 25%
- ו. רווח ההון ממכירת זכויות ההסרטה פטור ממס במסגרת חוק לעידוד קולנוע ישראלי.

נדרש:

- א. לחשב את המוניטין ועודפי העלות המזוהים למועד הרכישה.
- ב. לרשום פקודות יומן בגין הרכישה, במועד הרכישה בלבד.
- ג. להציג מאזן מאוחד למועד הרכישה.

שאלה מספר 10

חברת קרן בע"מ (להלן: "קרן" או "החברה") הינה חברה ציבורית המשווקת טלפונים סלולאריים. ביום 31 בדצמבר 2007 השלימה קרן את רכישת 100% ממניות חברת איתמר בע"מ (להלן "איתמר") מבעלי מניותיה (להלן "המוכרים").

להלן המאזנים של קרן ואיתמר ליום 31 בדצמבר 2007, לפני הרכישה:

איתמר	קרן		
אלפי ₪			
			נכסים
--	500		מזומנים
3,010	2,000		לקוחות, נטו
5,000	3,000		מלאי
120	200		רכוש קבוע
--	100		מיסים נדחים
80	--		השקעות במניות אלה
8,210	5,800		
			התחייבויות
200	--		משיכות יתר וחלויות שוטפות
5,000	3,000		ספקים ונותני שירותים
2,000	500		זכאים בגין שכר ומשכורת
1,000	--		הפרשה לסיום יחסי עובד-מעביד
3,000	--		הלוואה לזמן ארוך
11,200	3,500		
			הון עצמי
10	10		הון מניות ופרמיה
(3,000)	2,290		עודפים/(גרעון בהון)
(2,990)	2,300		
8,210	5,800		התחייבויות והון עצמי

1. להלן ביאור מתוך דוחותיה הכספיים של קרן לשנת 2007, כפי שפורסמו ביום 15 בפברואר 2008:

"ביום 31 בדצמבר 2007, השלימה קרן את רכישת 100% ממניות חברת איתמר בע"מ. תמורת הרכישה מומנה בהלוואה בסך 400 אלפי ש"ח מבנק "העם" שתועמד ביום 10 בינואר 2008. עד לאותו מועד העמיד בנק "העם" מסגרת אשראי בגובה סכום המזומן הנדרש. בנוסף הנפיקה קרן למוכרים 100,000 מניות בנות 1 ש"ח ע.נ. כל אחת. תהליך רישום המניות על שם המוכרים הסתיים ביום 31 בדצמבר 2007. לשם ייחוס תמורת הרכישה, התקשרה קרן עם חברת "שווי הוגן" ועם רואה חשבון מר אמיר בלוס.

חוות דעת הסופית בגין PPA ובדיקת הנאותות החשבונאית יינתנו ביום 01 באפריל 2008 .
 הטיפול החשבונאי בעסקת הרכישה הינו ארעי עד לקבלת חוות הדעת כאמור. עד למועד זה שויד
כל עודף העלות למוניטין. טיפול חשבונאי סופי של עסקת הרכישה יוצג עם פרסום הדוחות
 הכספיים לרבעון ראשון של שנת 2008"

2. להלן נתונים עיקריים מחוות הדעת של חברת שווי הוגן בדבר שווי הנכסים וההתחייבויות
 של איתמר ליום 31 בדצמבר 2007, כפי שנמסרה ב- 01 באפריל (ביחס ל- 31.12.2007):

א. לקוחות. יתרת הלקוחות מוצגת לאחר ניכוי 25% חובות מסופקים. ההפרשה גבוהה -

יחסית לתחום ונובעת מחוסר יעילות במחלקת הגביה של איתמר. 5% חובות

מסופקים מייצג כראוי את שווי הלקוחות.

ב. הפסדים לצורכי מס . לאיתמר 3,500 אלפי ש"ח הפסדים להעברה לצורכי מס.

בעקבות העברת הפעילות המתוכננת ניתן יהיה לנצל 100% מהטבות המס. מס

הכנסה אינו מכיר בהפרשה לסיום יחסי עובד מעביד אלא בעת התשלום בפועל.

למעט סעיף זה אין הבדל בין ערכם בספרים של הנכסים וההתחייבויות לבין בסיס

המס שלהם.

ג. שווי המלאי הינו 6,200 אלפי ש"ח.

ד. שווי ההפרשה לסיום יחסי עובד מעביד הינו 800 אלפי ש"ח, בהתבסס על הערכות

אקטואריות.

ה. ההשקעה ב 6% ממניות חברת אלה מוצגת על פי שווייה.

ו. שווי יתרת הנכסים וההתחייבויות זהה לערכם בספרים.

3. מר אמיר בלוס, רואה החשבון של קרן שבחן את הדוחות הכספיים של איתמר קבע כי הם

ערוכים על פי כללי חשבונאות מקובלים למעט העובדה שההפרשה לסיום יחסי עובד מעביד

הוצגה על פי ערכה המלא ולא בהסתמך על הערכה אקטוארית.

4. נתונים נוספים:

1. עלות חוות הדעת בגין ה - PPA הינה 100 אלפי ש"ח ותשולם 60 יום לאחר מתן חוות הדעת.

2. שיעור מס החברות הינו 25%.

3. שווי מניית קרן:

שווי	תאריך
4	31/12/2007
4.2	01/04/2008

נדרש:

א. לחשב את המוניטין ועודפי העלות המזוהים כפי שהוצגו בדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2007.

ב. לרשום פקודות יומן בגין הרכישה, במועד הרכישה בלבד.

ג. להציג מאזן מאוחד ליום 31 בדצמבר 2007 כפי שהוצג בדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2007.

ד. הצג מאזן מאוחד ליום 31.12.2007 כפי שהוצג כמספר השוואה ביום 31.12.2008.

תרגילים לפרק: שינויים בשיעור החזקה

שאלה מספר 1

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 10 מניות של חברה ב'.

ביום 01.01.2011 רכשה חברה א' 50 מניות נוספות של חברה ב'.

בחברה ב' 100 מניות זהות.

נכון ליום 31.12.2010, הונה העצמי של חברה ב' מסתכם ל- 200. נכון ליום זה,

הנכסים וההתחייבויות של חברה ב' מוצגים לפי שווי הוגן מלבד מכונה אשר

מוצגת רשומה בספרים לפי 10 ₪, בעוד השווי ההוגן של המכונה הינו 15 ₪.

להלן נתונים לגבי השווי ההוגן של מניית חברה ב':

שווי הוגן	תאריך
50 ₪	01.01.2010
60 ₪	31.12.2010

נתונים נוספים:

1. חברה א' נוהגת לטפל בהשקעות המוחזקות על ידה ללא שליטה וללא השפעה מהותית בשיטת שווי הוגן דרך רווח והפסד.
2. חברה א' נוהגת למדוד זכויות שאינן מקנות שליטה לפי שיטת שווי הוגן מלא.
3. שיעור המס החל על החברה הינו 20%.

נדרשים:

- א. רשום פקודות יומן בגין ההשקעה לשנת 2010
- ב. קבע את תמורת צירוף העסקים ביום 01.01.2011
- ג. בצע ייחוס עודפי עלות ליום הרכישה
- ד. במה הייתה שונה תשובתך אילו חברה א' הייתה בוחרת למדוד השקעות ללא שליטה וללא השפעה מהותית לפי שיטת זמין למכירה?

שאלה מספר 2

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 40 מניות של חברה ב'.

ביום 01.01.2011 רכשה חברה א' 50 מניות נוספות של חברה ב'.

בחברה ב' 100 מניות זהות.

נכון ליום 01.01.2010, הונה העצמי של חברה ב' מסתכם ל- 200. נכון ליום זה, הנכסים

וההתחייבויות של חברה ב' מוצגים לפי שווי הוגן מלבד מכונה אשר מוצגת רשומה

בספרים לפי 10 ₪, בעוד השווי ההוגן של המכונה הינו 20 ₪. המכונה מופחתת על פני 5 שנים.

להלן נתונים לגבי השווי ההוגן של מניית חברה ב':

שווי הוגן	תאריך
50 ₪	01.01.2010
100 ₪	31.12.2010

בשנת 2010 הרוויחה חברה ב' 20 ₪.

נתונים נוספים:

1. חברה א' נוהגת למדוד זכויות שאינן מקנות שליטה לפי שיטת שווי הוגן מלא.
2. שיעור המס החל על החברה הינו 20%.
3. מלבד האירועים המתוארים בשאלה לא חלו אירועים נוספים בחברה ב' בשנת 2010.

נדרשים:

- א. רשום פקודות יומן בגין ההשקעה לשנת 2010
- ב. קבע את תמורת צירוף העסקים ביום 01.01.2011
- ג. בצע ייחוס עודפי עלות ליום הרכישה

שאלה מספר 3

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 60% (60 מניות) של חברה ב', מבעל מניות של חברה ב'.

תמורת הרכישה: 1,000 ₪.

הנח כי ליום זה השווי ההוגן של כל מנייה הוא 10 ₪.

נכון ליום זה הונה העצמי של חברה הינו 500 ₪.

הנח כי כל הנכסים וההתחייבויות בספרי חברה ב' רשומים בסכום השווה לשווי ההוגן שלהם,

מלבד קרקע המוצגת בסכום של 100 ₪, בעוד השווי ההוגן של הקרקע הינו 150 ₪.

בשנת 2010 הסתכמו רווחי חברה ב' ב- 100 ₪.

ביום 31.12.2010 מכרה חברה א' 10% מהשקעתה בחברה ב', בתמורה ל- 200 ₪.

נתונים נוספים:

1. חברה א' נוהגת למדוד זכויות שאינן מקנות שליטה לפי שיטת שווי הוגן מלא.

2. שיעור המס החל על החברה הינו 0%.

נדרש:

רשום פקודת יומן בגין המכירה ליום 31.12.2010

שאלה מספר 4

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 60% (60 מניות) של חברה ב', מבעל מניות של חברה ב'.

תמורת הרכישה: 1,000 ₪.

הנח כי ליום זה השווי ההוגן של כל מנייה הוא 10 ₪.

נכון ליום זה הונה העצמי של חברה הינו 500 ₪.

הנח כי כל הנכסים וההתחייבויות בספרי חברה ב' רשומים בסכום השווה לשווי ההוגן שלהם,

מלבד קרקע המוצגת בסכום של 100 ₪, בעוד השווי ההוגן של הקרקע הינו 150 ₪.

בשנת 2010 הסתכמו רווחי חברה ב' ב- 100 ₪.

ביום 31.12.2010 רכשה חברה א' 10 מניות נוספות של חברה ב', בתמורה ל- 300 ₪.

נתונים נוספים:

1. חברה א' נוהגת למדוד זכויות שאינן מקנות שליטה לפי חלקן בשווי נכסים נטו.
2. שיעור המס החל על החברה הינו 0%.

נדרשים:

רשום פקודת יומן בגין המכירה ליום 31.12.2010

שאלה מספר 5

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 60% (60 מניות) של חברה ב', מבעל מניות של חברה ב'.

תמורת הרכישה: 1,000 ₪.

הנח כי ליום זה השווי ההוגן של כל מנייה הוא 10 ₪.

נכון ליום זה הונה העצמי של חברה ב' הינו 500 ₪.

הנח כי כל הנכסים וההתחייבויות בספרי חברה ב' רשומים בסכום השווה לשווי ההוגן שלהם,

מלבד קרקע המוצגת בסכום של 100 ₪, בעוד השווי ההוגן של הקרקע הינו 150 ₪.

בשנת 2010 הרוויחה חברה ב' 1,000 ₪.

ביום 01.01.2011 ביצעה חברה ב' הנפקת מניות. החברה הנפיקה 200 מניות נוספות.

מצב א': חברה א' השתתפה בהנפקה ורכשה בה 150 מניות.

מצב ב': חברה א' לא השתתפה.

תמורת ההנפקה הסתכמה ל- 1,000 ₪.

נתונים נוספים:

1. חברה א' נוהגת למדוד זכויות שאינן מקנות שליטה שווי הוגן מלא.
2. שיעור המס החל על החברה הינו 0%.
3. הנח כי ליום 01.01.2010 השווי ההוגן של 20% ממניות חברה ב' הינו 2,000 ₪ (הנח השפעה מהותית)

נדרשים:

א. במה שונה שינוי שיעור החזקה לאור הנפקת מניות על פני מכירה או רכישה של מניות מאחרים?

ב. הצג את השפעת הנפקת המניות תחת מצב א' ומצב ב'. אין צורך בחישוב מלא אלא

בהסבר מילולי.

תרגילים לפרק: איחוד דוחות כספיים

שאלה מספר 1

חברה "המשביר" הינה חברה העוסקת במכירת מוצרי יוקרה. ביום 31.12.2009 רכשה החברה

100% ממניות חברה ב'.

תמורת הרכישה הסתכמה לסך של 500 ₪.

כל הנכסים וההתחייבויות של חברה ב' מוצגים לפי שווי הוגן, מלבד הקרקע אשר

השווי ההוגן שלה הינה 100 ₪.

להלן נתונים לגבי המאזנים הנפרדים של החברות א' וב' ליום הרכישה:

דוחות נפרדים חברה א'	דוחות נפרדים חברה ב'	
100	70	מזומנים
50	80	קרקע
500	-	השקעה בחברה ב'
(50)	(10)	ספקים
		הון עצמי
(100)	(100)	הון מניות
(100)	(20)	פרמיה
(400)	(20)	עודפים

נדרש: הצג דוחות מאוחדים ליום הרכישה

שאלה מספר 2

חברה "המשביר" הינה חברה העוסקת במכירת מוצרי יוקרה. ביום 31.12.2009 רכשה החברה

80% ממניות חברה ב'.

תמורת הרכישה הסתכמה לסך של 500 מאות ₪.

כל הנכסים וההתחייבויות של חברה ב' מוצגים לפי שווי הוגן, מלבד הקרקע אשר

השווי ההוגן שלה הינה 100 ₪.

חברה א' בחרה למדוד את הזשמ"ש לפי שווי הוגן מלא, והוא 100 ₪.

להלן נתונים לגבי המאזנים הנפרדים של החברות א' וב' ליום הרכישה:

דוחות נפרדים חברה ב'	דוחות נפרדים חברה א'	
70	100	מזומנים
80	50	קרקע
-	500	השקעה בחברה ב'
(10)	(50)	ספקים
		<u>הון עצמי</u>
50	100	הון מניות
50	50	פרמיה
40	450	עודפים

נדרש: הצג דוחות מאוחדים ליום הרכישה

שאלה מספר 3

חברת "המשביר" הינה חברה העוסקת במכירת מוצרי יוקרה. ביום 01.01.2009 רכשה

החברה 80% ממניות חברה ב'.

תמורת הרכישה הסתכמה לסך של 500 ₪.

כל הנכסים וההתחייבויות של חברה ב' מוצגים לפי שווי הוגן, מלבד הקרקע אשר

השווי ההוגן שלה הינה 100 ₪, ומכונה אשר השווי ההוגן שלה 200 ₪ ויתרת אורך

חייה 5 שנים.

בשנת 2009 שכרה חברה ב' מחסן מחברת המשביר, בתמורה ל- 100 ₪. התמורה טרם שולמה.

נתונים נוספים:

1. רווחי חברה ב' בשנת 2009: 200 ₪.
2. חברה א' בוחרת למדוד את הזשמ"ש לפי שווי הוגן מלא, והוא 100 ₪.
3. הנח שיעור מס 20%

להלן נתונים לגבי המאזנים הנפרדים של החברות א' וב' ליום הרכישה:

דוחות נפרדים חברה ב'	דוחות נפרדים חברה א'	
70	100	מזומנים
80	50	קרקע
	100	חייבים
100	-	זכאים
-	500	השקעה בחברה ב'
100	100	מכונה
(10)	(50)	ספקים
		הון עצמי
(100)	(50)	הון מניות
(100)	(50)	פרמיה
(140)	(700)	עודפים

נדרש:

- א. הצג מאזן מאוחד לדצמבר 2009
- ב. הסבר בקצרה במה שונה הכנת מאזן ליום הרכישה והכנת מאזן לסוף השנה. בחן את המצב באשר להכנת דו"ח רווח והפסד וההבדל בין הכנת דו"ח רווח והפסד ליום הרכישה והכנת דו"ח רווח והפסד לסוף שנה.

שאלה מספר 4

ביום 31.12.2009 רכשה חברה א' 100% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הסתכמה לסך

של 500 ₪.

כל הנכסים וההתחייבויות של חברה ב' מוצגים לפי שווי הוגן, מלבד הקרקע

אשר השווי ההוגן שלה הינה 100 ₪, ומכונה אשר השווי ההוגן שלה הוא 200 ₪, ויתרת אורך

חייה 5 שנים.

להלן נתונים לגבי המאזנים הנפרדים של החברות א' וב' ליום הרכישה:

דוחות נפרדים חברה ב'	דוחות נפרדים חברה א'	
70	100	מזומנים
80	50	קרקע
-	100	מכונה
-	100	חייבים
-	500	השקעה בחברה ב'
(100)	-	זכאים
(10)	(50)	ספקים
(40)	(800)	הון עצמי

להלן נתונים על דו"ח רווח והפסד של החברות ליום הרכישה:

דוחות נפרדים חברה ב'	דוחות נפרדים חברה א'	
600	1,000	הכנסות
200	300	עלות מכר
400	700	רווח גולמי
100	50	הוצאות מכירה ושיווק
50	150	הוצאות הנהלה וכלליות
250	500	רווח תפעולי
50	50	הוצאות מס
200	450	רווח לפני מס

נדרש: הצג דו"ח רווח והפסד מאוחד לשנת 2009

שאלה מספר 5

ביום 31.12.2009 רכשה חברה א' 80% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הסתכמה לסך

של 500 ₪.

כל הנכסים וההתחייבויות של חברה ב' מוצגים לפי שווי הוגן, מלבד הקרקע

אשר השווי ההוגן שלה הינה 100 ₪, ומכונה אשר השווי ההוגן שלה הוא 200 ₪, ויתרת אורך

חייה 5 שנים.

חברה א' מודדת את הזשמ"ש לפי שווי הוגן מלא, והוא 100 ₪.

להלן נתונים לגבי המאזנים הנפרדים של החברות א' וב' ליום הרכישה:

דוחות נפרדים חברה ב'	דוחות נפרדים חברה א'	
70	100	מזומנים
80	50	קרקע
-	100	מכונה
-	100	חייבים
-	500	השקעה בחברה ב'
(100)	-	זכאים
(10)	(50)	ספקים
(40)	(800)	הון עצמי

להלן נתונים על דו"ח רווח והפסד של החברות ליום הרכישה:

דוחות נפרדים חברה ב'	דוחות נפרדים חברה א'	
600	1,000	הכנסות
<u>200</u>	<u>300</u>	עלות מכר
400	700	רווח גולמי
100	50	הוצאות מכירה ושיווק
<u>50</u>	<u>150</u>	הוצאות הנהלה וכלליות
250	500	רווח תפעולי
<u>50</u>	<u>50</u>	הוצאות מס
200	450	רווח לפני מס

נדרש: הצג דו"ח רווח והפסד מאוחד לשנת 2009

שאלה מספר 6

ביום 01.01.2009 רכשה חברה א' 80% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הסתכמה לסך

של 500 ₪.

כל הנכסים וההתחייבויות של חברה ב' מוצגים לפי שווי הוגן, מלבד הקרקע

אשר השווי ההוגן שלה הינה 100 ₪, ומכונה אשר השווי ההוגן שלה הוא 200 ₪, ויתרת אורך

חייה 5 שנים.

בשנת 2009 השכירה חברה א' מחסן לחברה ב'. תמורת השכירות: 30 ₪. נכון ליום 31.12.2009

טרם שולם דמי השכירות. הנח כי חברה א' כללה את דמי השכירות בהכנסותיה,

בעוד חברה ב' רשמה את הוצאות השכירות בסעיף הנהלה וכלליות.

להלן נתונים לגבי המאזנים הנפרדים של החברות א' וב' ליום הרכישה:

דוחות נפרדים חברה ב'	דוחות נפרדים חברה א'	
70	100	מזומנים
80	50	קרקע
100	100	מכונה
-	100	חייבים
-	500	השקעה בחברה ב'
(100)	-	זכאים
(10)	(50)	ספקים
(20)	(100)	הון מניות
(20)	(100)	פרמיה
(100)	(600)	עודפים

להלן נתונים על דו"ח רווח והפסד של החברות ליום הרכישה:

דוחות נפרדים חברה ב'	דוחות נפרדים חברה א'	
600	1,000	הכנסות
200	300	עלות מכר
400	700	רווח גולמי
100	50	הוצאות מכירה ושיווק
50	150	הוצאות הנהלה וכלליות
250	500	רווח תפעולי
50	50	הוצאות מס
200	450	רווח לאחר מס

נתונים נוספים :

1. חברה א' בחרה למדוד את הזשמ"ש לפי שווי הוגן מלא והוא 100 ₪
2. הנח שיעור מס 20%

נדרש :

- א. הצג דו"ח רווח והפסד מאוחד לשנת 2009
- ב. קבע מהו החלק ששייך לבעלי חברה א' מתוך סך הרווח המאוחד ומה שייך לזשמ"ש

שאלה מספר 7

ביום 01.01.2008 רכשה חברה א' 90 מניות של חברה ב'. בחברה ב' סה"כ 100 מניות.

תמורת הרכישה הסתכמה ל- 1,000 ₪.

הנח כי ליום הרכישה כל נכסי חברה ב' מוצגים לפי שווי הוגן מלא, מלבד קרקע אשר מוצגת לפי עלות 500 בעוד השווי ההוגן שלה 600 ₪.

נתונים נוספים:

- חברה א' בחרה למדוד את הזשמ"ש לפי שווי הוגן מלא, שהוא 100 ₪.
- שיעור המס: 20%
- ביום 30.12.2008 חילקה חברה א' דיבידנד בגובה 200 ₪. באותו יום חילקה חברה ב' דיבידנד בגובה 100 ₪ לבעלי מניותיה.
- ביום 31.12.2008 רכשה חברה א' 5 מניות של חברה ב', בתמורה ל- 500 ₪.
- בשנת 2008 הסתכמו רווחי החברות א' וב' ב- 1,500 ₪ ו- 2,500 ₪ בהתאמה.

להלן הדוחות הנפרדים של החברות א' וב' נכון ליום הרכישה:

חברה א'	חברה ב'	
10,000	500	מזומן
-	500	קרקע
(8,000)	(500)	ספקים
		הון עצמי:
(100)	(100)	הון מניות
(50)	(50)	פרמיה
(1,850)	(350)	עודפים

נדרש: הצג דו"ח על השינויים בהון העצמי לשנת 2008

תרגילים בנושא: תרגול ברמת מבחן

שאלה מספר 1

חברת עמרי נוסדה ביום 1.1.06 ועוסקת ביצור מוצרי תינוקות.

ביום 30.6.07 החלה חברת עמרי במשא ומתן לרכישת 60% ממניות חברת עידן, על מנת להעמיק את הסינרגיה בין החברות.

ביום 30.9.07 נחתם הסכם הרכישה, על פיו תשלם חברת עמרי לבעלי המניות של חברת עידן, את הסכומים הבאים כדלקמן:

א. 200,000 ש"ח ישולמו במזומן במועד חתימת החוזה.

ב. 100,000 ש"ח ישולמו ביום 30.9.08

ג. 100,000 ש"ח ישולמו ביום 31.12.08, במידה והרווח התפעולי של חברת עידן בשנת 2008 יעלה על 1,000,000 ש"ח. על פי הערכות מנהלי חברת עמרי, הסיכויים להתממשות תנאי זה הינם 75%.

ד. בנוסף, נטלה על עצמה חברת עמרי הלוואה שהועמדה לבעלי המניות של חברת עידן. סכום ההלוואה 131,543 ש"ח, אשר תיפרע בארבעה תשלומים שנתיים שווים החל מיום 30.9.08 (לוח סילוקין שפיצר). הלוואה זו נושאת ריבית שנתית בשיעור של 3.4%. ריבית השוק במועד הרכישה להלוואות בעלות רמת סיכון זהה הינה 4.2%. ביום 31.12.07 ו- 31.12.08 ריביות השוק היו 4.5% ו- 5% בהתאמה.

השווי ההוגן של מניית חברת עידן למועד הרכישה היה 7.7682 ש"ח.

להלן מאזני החברות למועד הרכישה (לאחר מתן ביטוי לפקודת הרכישה):

נתונים נוספים	חברת עידן	חברת עומרי	
	400,000	500,000	מזומנים
(1)	100,000	100,000	לקוחות נטו
(2)	100,000	200,000	מלאי
	200,000	70,000	חייבים אחרים
(3)	150,000	-	השקעה בחברת עופר
(4)	10,000	-	נכס מס נדחה
	-	?	השקעה בחברת עידן
	(50,000)	(170,000)	ספקים
(6), (5)	(60,000)	(200,000)	זכאים אחרים (כולל תמורה נדחית ומותנית)

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

הלוואות לזמן ארוך (כולל חלויות שוטפות)	?	(237,382)	(5)
הון מניות (1 ש"ח ערך נקוב)	(150,000)	(100,000)	
פרמיה	(100,000)	(30,000)	
עודפים	?	(482,618)	

1) יתרת הלקוחות של חברת עידן מוצגת בניכוי הפרשה לחומ"ס בשיעור של 5% בהתאם להערכת השווי, שיעור זה אינו משקף את השווי ההוגן של יתרת הלקוחות. להערכת הנהלת חברת עמרי שיעור ההפרשה לחומ"ס המקובל בענף הינו 14.5% . עד לתום שנת 2007 גבתה חברת עידן 10% מיתרת הלקוחות. יתרת הלקוחות נפרעה במחצית הראשונה של שנת 2008.

2) חברת עידן מיישמת את הנחיות תקן בינ"ל מספר 2 ומציגה את המלאי על פי עלות או שווי מימוש נטו כנמוך שביניהם. שווי המלאי ליום הרכישה הוא 125,000 ש"ח. עד לתום שנת 2007 מימשה חברת עידן 25% מהמלאי. יתרת המלאי מומשה במחצית הראשונה של שנת 2008.

3) חברת עידן רכשה 6% ממניות חברת עופר, אשר הינה חברה פרטית, ומציגה את ההשקעה בעלותה בהתאם להוראות תקן בינ"ל מספר 39. השווי ההוגן הכולל של חברת עופר למועד הרכישה הסתכם ב- 210,000 ש"ח. בשנים 2007 ו- 2008 לא נמכרה ההשקעה וכמו כן לא היה ידוע על ירידת ערך ההשקעה.

4) לחברת עידן הפסדים להעברה בסך של 150,000 ש"ח למועד הרכישה. חברת עידן צופה כי רק חלק מההפסדים להעברה ינוצלו בעתיד הנראה לעין ולכן יצרה נכס מס נדחה על חלק מיתרת ההפסדים להעברה אשר צפוי כי ינוצל בעתיד. על פי הערכת השווי צופה הנהלת חברת עמרי כי מלוא ההפסדים להעברה ינוצלו בעתיד הנראה לעין. בתום שנת 2007 צופה חברת עידן כי מלוא יתרת ההפסדים להעברה תנוצל בשנים 2008 ו 2009. בשנת 2008 נוצלו בפועל 40% מיתרת ההפסדים להעברה (הנח ניצול באופן אחיד על פני השנה). בתום שנת 2008 צופה חברת עידן לנצל את יתרת ההפסדים להעברה בשנת 2009.

5) ההלוואה בספרי חברת עמרי מייצגת רק את ההלוואה שנטלה חברת עמרי מבעלי המניות של חברת עידן למועד הרכישה.

לחברת עידן הלוואה בסך של 237,382 ש"ח אשר ניטלה ביום 1.1.06 ותיפרע ביום 31.12.2012. ההלוואה אינה צמודה ונושאת ריבית שנתית בשיעור של 5% אשר נפרעת אחת לשנה ביום 31.12. ריבית לשלם ליום 30.9.07 בסך של 8,902 ש"ח בגין ההלוואה כלולה בסעיף הזכאים (ריבית לשלם בגין חלקי תקופות מחושבת לפי ריבית פשוטה). להלן נתונים בדבר הערך הנוכחי של ההלוואה ליום 30.9.07 ולתקופות העוקבות לפי ריבית שוק במועד הרכישה:

תאריך	ערך נוכחי (שווי הוגן)
30.9.07	257,284
31.12.07	247,950
30.6.08	252,860
31.12.08	245,999

6) סעיף הזכאים בספרי חברת עידן כולל הפרשה לבונוס למנהלי חברת עידן בסך של 40,000 ש"ח. על פי הערכת השווי צפוי כי מנהלי החברה יהיו זכאים לבונוס בסכום כפול בשל הצפי לתוצאות פעילות מוצלחות של חברת עידן. ההפרשה לבונוס נפרעה במחצית הראשונה של שנת 2008.

7) רווחי חברות עמרי ועידן בשנת 2007 התפלגו באופן אחיד על פני השנה והסתכמו ב- 350,000 ו- 200,000 ש"ח בהתאמה.

שנת 2008

1) רווחי חברות עמרי ועידן בשנת 2008 התפלגו באופן אחיד על פני השנה והסתכמו ב- 500,000 ו- 250,000 ש"ח בהתאמה.

2) ביום 30.6.08 הנפיקה חברת עידן 50,000 מניות 1 ש"ח ערך נקוב כל אחת, במחיר של 5 ש"ח למניה. חברת עמרי רכשה 45,000 מניות בהנפקה זו.

3) ביום 30.9.08 חילקה חברת עידן דיבידנד בשיעור של 20% לבעלי מניותיה.

נתונים נוספים:

1. שיעור ההיוון המשוקלל של עמרי למועד הרכישה הינו 6.433%

2. שיעור מס החברות הינו 20%

3. חברת עמרי בחרה בחלופה להצגת זכויות שאינן מקנות שליטה לפי שווי הוגן מלא.

בדרש:

א. חשב את עלות צירוף העסקים

ב. חשב עודפי עלות מיוחסים ומוניטין למועד הרכישה

ג. חשב את הרווח המאוחד לשנת 2007 כפי שיוצג בדוח רווח והפסד המאוחד של חברת עמרי (כולל פיצול הרווח לחברת האם ולמיעוט)

ד. חשב זכויות שאינן מקנות שליטה בדוח המאוחד של חברת עמרי ליום 31.12.07 ו- 31.12.08 (תנועה והרכב)

ה. הצג את התנועה בדוח על השינויים בהון העצמי המאוחד לתקופה מיום 30.9.07 ועד ליום

31.12.08

שאלה מספר 2

חברת שירה בע"מ (להלן - "שירה") הוקמה בשנת 2005. ביום 31 במרץ 2009 התקשרה חברת שירה עם בעלי המניות של חברת עמית בע"מ (להלן - "עמית") בהסכם, לרכישת 80% ממניות חברת עמית תמורת:

א. סכום של 10,000 אלפי ש"ח, אשר 80% ממנו ישולמו במועד חתימת ההסכם והיתרה

ביום 31 בדצמבר 2009

ב. הנפקת 40,000 מניות 2 ש"ח ע.ג. של חברת שירה. שער המנייה בבורסה (בת 2 ש"ח ע.ג.) של חברת שירה ליום 31 במרץ 2009 הינו 17 ₪

ג. תשלום נוסף בסך 2,100 אלפי ש"ח, במידה ואחוז הרווח הגולמי של חברת עמית לשנת 2009 יעלה על 45%. סכום זה יפרע בשלושה תשלומים חצי שנתיים שווים צמודים לדולר החל מיום 31 במרץ 2010. על פי הערכת חברת עמית ההסתברות כי הרווח הגולמי של חברת עמית בשנת 2009 יעלה על 45% הינה 70% (חברת שירה סוברת כי ההסתברות היא 45% וכי אין שינוי בשער הדולר).

להלן מאזן חברת עמית ליום 31 במרץ 2009 באלפי ש"ח:

סעיף	עמית	
	2,500	מזומנים
א'1	4,500	לקוחות וחייבים אחרים
ב'1	3,000	מלאי
ג'1	6,000	רכוש קבוע, נטו
	(6,000)	ספקים
	(3,500)	התחייבות לזמן ארוך
	(250)	הון מניות (1 ₪ ערך נקוב)
	(250)	פרמיה
	(6,000)	עודפים

* שווי מניית חברת עמית ליום 31 במרץ 2009 הינו 52 ש"ח.

(1) במועד הרכישה, תאם שוויים ההוגן של הנכסים וההתחייבויות המזוהים של חברת עמית, כפי שהוערך על ידי חברת שירה, את ערכם בספרים, למעט:

(א) שווי צבר ההזמנות (לז"א) של חברת עמית למועד הרכישה נאמד ב- 700 אלפי ש"ח.

במהלך הרבעון השלישי של שנת 2009 מומשו 60% מההזמנות. ביום 15 בדצמבר 2009

הוגשה כנגד חברת עמית תביעה משפטית גדולה. כתוצאה מהגשת התביעה, נוצר

לחברת עמית נזק תדמיתי גדול אשר גרם לביטול 80% מיתרת צבר ההזמנות שעמדו

לתום הרבעון השלישי. לא היו מימושים של הזמנות במהלך הרבעון הרביעי.

(ב) שווי המלאי ליום 31 במרץ 2009 הוא 3,600 אלפי ש"ח. מלאי זה נמכר בחודש העוקב

בשיעור רווח גולמי של 20%.

(ג) הרכוש הקבוע של חברת עמית כולל בין היתר מכונות שנרכשו ביום 30 ביוני 2007 בעלות

של 5,760 אלפי ש"ח. אומדן אורך החיים השימושי והכלכלי של המכונות במועד

רכישתן הינו 8 שנים. שוויין ההוגן של המכונות ליום הרכישה הינו 5,200 אלפי ש"ח.

יתרת אומדן אורך החיים של המכונות לא השתנה במועד הרכישה. הערך בספרים של

הרכוש הקבוע הנוסף של עמית שווה לשווי ההוגן במועד הרכישה והוא נמכר בחודש

אוקטובר 2009.

(2) ביום 30 בספטמבר 2009 רכשה חברת שירה 5% נוספים ממניות חברת עמית תמורת 400

אלפי ש"ח.

(3) ביום 30 בדצמבר 2009 הכריזה עמית על דיבידנד. חברת שירה צפויה לקבל 340 אלפי ש"ח

בגין חלוקת הדיבידנד. הדיבידנד שולם ביום 31 במרץ 2010.

(4) להלן המאזנים הנפרדים של החברות ליום 31 בדצמבר 2009, באלפי ש"ח:

עמית	שירה	נכסים
		מזומנים
3,000	?	
4,000	3,000	לקוחות וחייבים אחרים
4,000	2,000	מלאי
6,000	2,500	רכוש קבוע,נטו
--	?	השקעה בעמית – עלות
17,000	21,000	
		התחייבויות והון עצמי
4,000	5,000	ספקים וזכאים אחרים
4,650	3,000	התחייבות לזמן ארוך
500	1,000	הון מניות ופרמיה
7,850	12,000	עודפים
17,000	21,000	

(5) להלן דוחות רווח והפסד נפרדים של החברות לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009

באלפי ש"ח (ההכנסות וההוצאות של החברות מתפלגות באופן אחיד על פני השנה) :

2009		
עמית	שירה	
18,000	30,000	מכירות
(10,000)	(16,000)	עלות מכר
8,000	14,000	רווח גולמי
(3,000)	(5,000)	הוצאות מכירה, הנה"כ
5,000	9,000	רווח תפעולי
(1,000)	(1,000)	הוצאות מימון
(1,000)	(2,000)	מיסים על הכנסה
3,000	6,000	רווח נקי

(6) ביום 1 בינואר 2010 מכרה חברת שירה 80% מהשקעתה בחברת עמית תמורת 10,000 אלפי

ש"ח. הנח כי תמורה זו מייצגת את השווי ההוגן של מניית חברת עמית ליום זה.

(7) נתונים נוספים:

1. שיעור מס החברות הינו 25%

2. שיעור ההיוון בהתאם לסיכון האשראי של שירה הינו 4.5%

3. שירה בחרה בחלופה להצגת זכויות שאינן מקנות שליטה לפי שוויין ההוגן.

4. מדיניות שירה, לסווג השקעות לטווח ארוך, בהן לא קיימת השפעה מהותית, לקבוצת

נכסים פיננסיים זמינים למכירה.

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

נדרש:

- א. רישום פקודת יומן בגין הרכישה למועד הרכישה
- ב. להציג דוח רווח והפסד מאוחד לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009
- ג. להציג מאזן מאוחד ליום 31 בדצמבר 2009
- ד. להציג דוח מאוחד על השינויים בהון העצמי לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009
- ה. לחשב את הרווח (הפסד) מממוש ההשקעה בחברת עמית בע"מ ביום 1 בינואר 2010 כפי שיופיע בדוחות הכספיים המאוחדים של חברת שירה בע"מ

שאלה מספר 3

1. ביום 1 בינואר 2008 רכשה חברת שירה בע"מ 25,000 מניות ש"ח ע.נ. מהון המניות הרגילות של חברת עמית בע"מ, תמורת 61,000 ש"ח (מחצית מהסכום שולמה במזומן ומחצית תשולם ביום 31 בדצמבר 2008). למועד הרכישה הסתכם ההון העצמי של חברת עמית בע"מ ל- 200,000 ש"ח.
2. למועד הרכישה, 01 בינואר 2008, תאם שויים ההוגן של הנכסים וההתחייבויות המזוהים של חברת עמית בע"מ את ערכם בספרים, למעט קרקע ששווייה ההוגן עלה על ערכה בספרים בסכום של 40,000 ש"ח.
3. רווחי חברת עמית בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008 הסתכמו ל- 40,000 ש"ח.
4. ביום 1 בינואר 2009 הנפיקה חברת עמית בע"מ 150,000 מניות ש"ח ע.נ. בהנפקה פרטית לחברת שירה בע"מ, תמורת 550,000 ש"ח.
5. למועד הרכישה הנוספת, 1 בינואר 2009, תאם שויים ההוגן של הנכסים וההתחייבויות המזוהים של חברת עמית בע"מ את ערכם בספרים, למעט :
 (א) ציוד אשר ערכו בספרים עומד על 60,000 ש"ח ושווי ההוגן נאמד ב- 80,000 ש"ח.
 הציוד נרכש ביום 1 בינואר 2005 ומופחת על פני 8 שנים.
 (ב) קרקע אשר ערכה בספרים (במסגרת הרכוש הקבוע) עומד על 100,000 ש"ח ושווייה ההוגן נאמד ב- 140,000 ש"ח.
6. חברת עמית בע"מ נסחרת בשוק פעיל ושווי מניה אחת שלה ליום 1 בינואר 2009 הינו 3.5 ש"ח.
7. ביום 8 בנובמבר 2009 נתנה חברת שירה בע"מ שירותי ייעוץ לחברת עמית בע"מ בתמורה לסכום של 15,000 ש"ח במזומן. חברת עמית בע"מ רשמה את הוצאות הייעוץ בדוח רווח והפסד במסגרת הוצאות הנהלה וכלליות ואילו חברת שירה בע"מ רשמה את הכנסות הייעוץ בדוח רווח והפסד במסגרת סעיף הכנסות אחרות.

8. ביום 30 בדצמבר 2009 הכריזה חברת עמית בע"מ דיבידנד בסך 40,000 ש"ח אשר 25% ממנו שולם באותו מועד והיתרה בתחילת שנת 2010.

9. ביום 1 בינואר 2010 מימשה חברת שירה בע"מ 90% מהשקעתה בחברת עמית בע"מ. התמורה שהתקבלה שיקפה את המחיר בבורסה. מדיניות חברת שירה בע"מ לטפל בהשקעות שאין בהן השפעה מהותית כנכסים פיננסיים זמינים למכירה. שווי מניה אחת של חברת עמית בע"מ ליום 1 בינואר 2010 הינו 4 ש"ח.

10. חברת שירה בע"מ בחרה בחלופה להצגת זכויות שאינן מקנות שליטה לפי שוויין ההוגן.

11. שיעור מס החברות החל על חברות הקבוצה הינו 25%

12. שיעור ההיוון המשוקלל של החברות הינו 7%

13. להלן דוחות רווח והפסד נפרדים של החברות לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009

בש"ח:

חברת עמית בע"מ	חברת שירה בע"מ	
2009	2009	
220,000	320,000	מכירות
(90,000)	(125,000)	עלות מכר
130,000	195,000	רווח גולמי
(40,000)	(80,000)	הוצאות הנהלה וכלליות
-	60,000	הכנסות אחרות, נטו
90,000	175,000	רווח תפעולי
(15,000)	(50,000)	מיסים על הכנסה
75,000	125,000	רווח נקי

14. להלן מאזני הבוחן של החברות לימים 31 בדצמבר 2008 ו - 31 בדצמבר 2009 בש"ח:

חברת עמית בע"מ		חברת שירה בע"מ		
31/12/2009	31/12/2008	31/12/2009	31/12/2008	
				נכסים
500,000	25,000	85,995	480,995	מזומנים
150,000	55,000	65,000	60,000	לקוחות וחייבים
(*) 250,000	200,000	185,000	180,000	רכוש קבוע, נטו
--	--	<u>619,005</u>	<u>69,005</u>	השקעה בעמית
900,000	280,000	955,000	790,000	
				התחייבויות
45,000	20,000	45,000	20,000	ספקים וזכאים
<u>30,000</u>	<u>20,000</u>	<u>65,000</u>	<u>50,000</u>	התח' לזמן ארוך
75,000	40,000	110,000	70,000	
				הון עצמי
250,000	100,000	200,000	200,000	הון מניות (1 מ"ע.נ.)
440,000	40,000	300,000	300,000	פרמיה
<u>135,000</u>	<u>100,000</u>	<u>345,000</u>	<u>220,000</u>	עודפים
825,000	240,000	845,000	720,000	
900,000	280,000	955,000	790,000	

(*) השווי ההוגן של הקרקע המוצגת בספרי חברת עמית בע"מ ליום 31 בדצמבר 2009 הינו

130,000 ש"ח.

15. יש להניח כי לא התבצעו הנפקות הון וחלוקות דיבידנדים בחברות עמית בע"מ ושירה בע"מ במהלך

השנים 2008-2009, למעט האמור לעיל.

נדרש:

א. להציג מאזן מאוחד של חברת שירה בע"מ ליום 31 בדצמבר 2009

ב. להציג דוח רווח והפסד מאוחד של חברת שירה בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר

2009

ג. חישוב הרווח מממוש ההשקעה בחברת עמית בע"מ ביום 1 בינואר 2010 כפי שתרשם

בדוחות הכספיים הנפרדים והמאוחדים של חברת שירה בע"מ.

שאלה מספר 4

חברת ג'ונסון בע"מ (להלן: "ג'ונסון") הוקמה בשנת 2005. החברה עוסקת בהדברת חרקים. במהלך שנת 2008 החליטה ג'ונסון להשקיע בחברת ג'וקי בע"מ (להלן: "ג'וקי"), בעלת פטנט ייחודי בהדברה.

שנת 2008

- ביום 30/06/2008 רכשה ג'ונסון 15% ממניות ג'וקי, בעלות של 2 ש"ח למניה. ליום 30/06/2008 תאם שווים ההוגן של הנכסים וההתחייבויות המזוהים של ג'וקי את ערכם בספרים למעט פטנט ששווי ההוגן עולה על ערכו בספרים בסכום של 30,000 ש"ח. להלן הרכב ההון העצמי של ג'וקי ליום 30/06/2008:

סעיף	נ"ח
הון מניות 1 נ"ח ע.ג.	200,000
פרמיה	24,000
עודפים	326,000
סה"כ	550,000

- רווחי ג'וקי בשנת 2008 הסתכמו ב 40,000 ש"ח והתפלגו באופן אחיד על פני השנה.
- שווי השוק של מניית ג'וקי ליום 31/12/2008 הינו 2.5 ש"ח למניה.

שנת 2009

- לאור הצלחת חברת ג'וקי, החליטה ג'ונסון לרכוש 90,000 מניות נוספות ממניות חברת ג'וקי. בהתאם להסכם הרכישה שנחתם ביום 30/03/2009 (להלן: "מועד הרכישה"), עלות רכישת המניות הנוספות, הינה כדלקמן:
 - תמורת המניות תשלם חברת ג'ונסון לבעלי המניות של חברת ג'וקי סכום של 402,000 ש"ח במזומן.
 - בנוסף, תמורת המניות תנפיק חברת ג'ונסון לבעלי המניות של חברת ג'וקי 44,000 אגרות חוב 1 ש"ח ערך נקוב. אגרות החוב נושאות ריבית שנתית נקובה בשיעור של 3%, המשולמת מידי 31/03 של כל שנה, החל מיום 31/03/2010. קרן אגרות החוב תיפרע בתשלום אחד ביום 31/03/2014. נכון למועד הרכישה שיעור הריבית השנתי השורר בשוק לגבי אגרות חוב דומות הוא 5%.
 - למועד הרכישה נסחרה מניית ג'וקי ב 4 ש"ח.

6. להלן המאזנים הנפרדים של החברות לימים 31/03/2009 ו 31/12/2009 :

ג'וקי		ג'ונסון		
31/12/2009	31/03/2009	31/12/2009	31/03/2009	
180,000	193,000	95,310	95,810	מלאי
585,000	523,000	350,000	350,000	רכוש קבוע, נטו
-	-	742,190	562,190	השקעה בג'וקי
(139,000)	(127,000)	(487,000)	(378,000)	התחייבויות
(200,000)	(200,000)	(100,000)	(100,000)	הון מ"ר 1 ש"ח ע.ג.
(24,000)	(24,000)	(20,000)	(20,000)	פרמיה על מניות
-	-	(60,000)	(60,000)	קרן הון
(402,000)	(365,000)	(520,500)	(450,000)	עודפים

7. למועד הרכישה (30/03/2009) תאם שווים ההוגן של הנכסים וההתחייבויות המזוהים של

ג'וקי את ערכם בספרים למעט:

א. ג'וקי חוכרת מכונה א' בחכירה תפעולית החל מיום 30/03/2006 לתקופה של 12

שנים. דמי החכירה השנתיים הינם בסך 19,500 ש"ח, המשולמים החל מיום 30/03/2007.

תנאי החכירה אוסרים על ג'וקי להעביר את החכירה לצד ג'. במידה וג'וקי היתה חוכרת נכס דומה

במועד הרכישה לתקופה של 9 שנים, דמי החכירה השנתיים היו בסך 18,040 ש"ח. שיעור הריבית

השנתית השורר בשוק במועד הרכישה לגבי חכירות דומות הינו 4.8%.

ב. למועד הרכישה, לג'וקי פטנט שלא הוכר בספריה. שווי ההוגן של הפטנט ליום הרכישה הינו 30,000

ש"ח ויתרת אורך החיים השימושיים שלו הינה 6 שנים.

8. ביום 30/09/2009 רכשה ג'ונסון 40,000 מניות נוספות של חברת ג'וקי תמורת 180,000

ש"ח במזומן.

9. ביום 31/12/2009 ג'וקי חילקה דיבידנד בסך של 20,000 ש"ח במזומן.

10. להלן דוחות הרווח והפסד הנפרדים של החברות לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009 :

ג'וקי	ג'ונסון	
160,000	220,000	מכירות
56,000	95,000	עלות מכירות
104,000	125,000	רווח גולמי
9,000	12,000	הוצאות שיווק ומכירות
6,000	7,000	הוצאות הנהלה וכלליות
89,000	106,000	רווח תפעולי
3,000	5,000	הוצאות מימון
-	16,000	הכנסות אחרות
86,000	117,000	רווח לפני מס
10,000	23,000	הוצאות מיסים
76,000	94,000	רווח נקי

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

11 . נתונים נוספים:

1. שער המס של החברות הינו 25%.
2. קרן ההון בספרי ג'ונסון נובעת אך ורק מהטיפול בהשקעה במניות ג'וקי.
3. ג'ונסון בחרה בחלופה להצגת זכויות שאינן מקנות שליטה לפי שווי הוגן.
4. מדיניות חברת ג'ונסון לסווג השקעות לטווח ארוך, בהן לא קיימת השפעה מהותית, לקבוצת נכסים פיננסיים זמינים למכירה.
5. ההכנסות וההוצאות של החברות מתפלגות באופן אחיד על פני השנה.

נדרש:

- א. חישוב עלות צרוף העסקים, ורישום פקודת יומן בגין הרכישה.
- ב. הצגת דו"ח רווח והפסד מאוחד לשנה שהסתיימה ביום 31/12/2009
- ג. הצגת מאזן מאוחד ליום 31/12/2009
- ד. הצגת דוח על השינויים בהון העצמי המאוחד לשנה שנסתיימה ביום 31/12/2009

שאלה מספר 5

חברה ב' הוקמה בשנת 2005 במטרה לעסוק בפיתוח של רשת חברתית חדשה, בעלת מאפיינים ייחודיים. חברה א' הוקמה בשנת 2001 ועוסקת באותו התחום בו חברה ב' עוסקת.

חברה א' זיהתה את הפוטנציאל הגלום בפיתוח של חברה ב'. ביום 30.06.2010 הנפיקה חברה ב' לציבור 100,000 מניות רגילות בנות 1 ש"ח ערך נקוב כל אחת, בתמורה ל 500,000 ש"ח. תמורת ההנפקה משקפת את מחיר המניה לאותו יום. חברה א' רכשה בהנפקה 97,500 מניות. החל ממועד זה מחיר המניה הינו זמין, היות ומניות החברה נסחרות בבורסה לניירות ערך.

להלן המאזנים הנפרדים של חברה ב' לימים 31.12.2010 ו 31.12.2011 בש"ח:

31.12.2011	31.12.2010	30.06.2010	
647,000	600,000	150,000	מזומנים
250,000	110,000	150,000	לקוחות
150,000	100,000	80,000	מלאי
200,000	100,000	90,000	רכוש קבוע נטו
(200,000)	(90,000)	(80,000)	זכאים
(300,000)	(60,000)	(50,000)	ספקים
(162,500)	(162,500)	(162,500)	הון מניות
(487,500)	(487,500)	(487,500)	פרמיה על מניות
(97,000)	(110,000)	310,000	עודפים

1. השווי ההוגן של הנכסים וההתחייבויות של חברה ב' ליום 30.06.2010 (להלן: "מועד

הרכישה") זהה לערכם בספרים, למעט הפריטים כדלהלן:

א. לדעת מנהלי חברה א', מדיניות ההפרשה לחומ"ס של חברה ב' היא מחמירה מדי. על פי

הערכת השווי, השווי ההוגן של יתרת הלקוחות נטו הינו 122,000 ש"ח. מחצית מיתרת

הלקוחות נפרעה עד לתום שנת 5010 ומחצית נפרעה ברבעון הראשון של שנת 5011

ב. השווי ההוגן של הרכוש הקבוע נטו הינו 120,000 ש"ח. יתרת אורך החיים של הרכוש

הקבוע הינו 2 שנים ומופחת בשיטת הקו הישר.

ג. חברה ב' ניהלה משא ומתן עם לקוחות חדשים פוטנציאלים במשך 8 החודשים שקדמו

למועד ההנפקה. חברה א' מייחסת ללקוחות אלו שווי הוגן בסך של 500,000 ש"ח.

למועד הרכישה טרם נחתם אף אחד מהחוזים האמורים.

ד. לחברה ב' קיים סימן מסחרי המוגן משפטית. שווי ההוגן של הסימן המסחרי הינו

120,000 ש"ח. הסימן המסחרי מופחת בשיטת הקו הישר על פני 2 שנים.

ה. חברה א' מעריכה את קיום כוח העבודה המגובש בחברה ב' ב 100,000 ש"ח. לטענת -

חברה א' מדובר בקבוצה של עובדים אשר מאפשרת להפעיל את חברה ב' באופן שוטף

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.GooL.co.il

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

ויעיל.

3. ביום 31.12.2011 מכרה חברה א' לחברה ג' 73,125 מניות רגילות בנות 1 ש"ח ערך נקוב כל אחת של חברה ב' בתמורה לשווי הון בשוק באותו מועד.
4. רווחי חברה א' ורווחי חברה ב' לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2011 היו 20,000 ש"ח ו - 7,000 ש"ח, בהתאמה (בהתפלגות אחידה על פני השנה).
5. בדוחות הכספיים הנפרדים של חברה א', מוצגת ההשקעה בחברה ב' כנכס פיננסי זמין למכירה בהתאם להוראות תקן בינלאומי מספר 39.
6. מדיניות חברה א' בדוחות המאוחדים, הינה למדוד זכויות שאינן מקנות שליטה לפי חלקם בשווי ההון של הנכסים נטו.
7. שיעור מס החברות החל על חברה א' הינו 25% ואילו שיעור מס החברות החל על חברה ב' . הינו 15%.
8. בימים 30.09.2010 ו 30.09.2011 חילקה חברה ב' דיבידנד בסך של 15,000 ש"ח ו 20,000 ש"ח לבעלי מניותיה.
9. מחיר מנית חברה ב' בבורסה לניירות ערך לימים 31.12.2010 ו 31.12.2011 הינה 8 ש"ח ו - 10 ש"ח בהתאמה.
10. הנח כי ההכנסות וההוצאות של החברות מתפלגות באופן אחיד על פני השנה.

נדרש:

- א. חשב את עלות צירוף העסקים, עודפי עלות מיוחסים ומוניטין למועד הרכישה
- ב. חשב את הרכב הזכויות שאינן מקנות שליטה ליום 81.15.5010 במאזן המאוחד של א'.
- ג. חשב את התנועה בזכויות שאינן מקנות שליטה בדוח רווח והפסד המאוחד של א' לשנה שנסתיימה ביום 31.12.2011
- ד. חשב את הרווח המאוחד לשנת 2011 כפי שיוצג בדוח רווח והפסד המאוחד של א' (כולל פיצול הרווח לחברת האם ולמיעוט)