

מאוחדים א'

סטודנטים יקרים

לפניכם ספר תרגילים בקורס מאוחדים א'. 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!

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- www.Gool.co.il
כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

תוכן עניינים:

3	תרגילים לפרק: מיסים על הכנסה
28	תרגילים לפרק: נכס פיננסי בשווי הוגן דרך רווח והפסד
35	תרגילים לפרק: נכס פיננסי זמין למכירה
43	תרגילים לפרק: מבנה תרגיל
56	תרגילים לפרק: יום הרכישה - היום הראשון
69	תרגילים לפרק: לאחר היום הרכישה
86	תרגילים לפרק: סוגיות
102	תרגילים לפרק: שינויים בשיעור החזקה
113	תרגילים לפרק: עסקאות פנימיות
119	תרגילים לפרק: מודל הערכה מחדש וניירות ערך זמינים למכירה
121	תרגילים לפרק: תרגול ברמת בחינה

**לתשומת לבכם, פרק 4 אינו בספר התרגילים
אלא בסרטונים בלבד.**

תרגילים לפרק: 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 שאינן 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

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

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

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

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

כתב ופתר - רוי"ח תמיר וימן ©

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 כסעף '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)	(1,120,000)	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) נום 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%.

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

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

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 והפסד 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 ר 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 ר 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 ר 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 בגינם 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% זהו."

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 בשנים 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 "שמגוע" 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 לחשבונאות 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 כרטיסת 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

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

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

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 כנכנס 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.

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

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

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
117,800	מיסים על הכנסה
10,200	רווח לשנה

- נכון ליום 31 בדצמבר 2010 עלות מלאי של סירים מיוחדים בחברה הסתכמה ב- 50,000 ₪ ושווי מימוש נטו של המלאי עמד על 43,000 ₪. מס הכנסה לא מכיר בירידת ערך מלאי.
- 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.
- 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 8ב' לפקודת מס הכנסה, הכנסות מדמי שכירות חייבות במס עם קבלתן במזומן.
- 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.
- 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 ושלמה 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.
- 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

בחדש 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:

- א. הצג יתרות מיסים נדחים כפי שהוצגו על ידי החברה לימים 31.12.2010 ו- 31.12.2011
- ב. הצג דו"ח התאמה למס לשנת 2011
- ג. פרט את מרכיבי סעיף מיסים על הכנסה אשר יופיע בדו"ח רווח והפסד של החברה לשנת 2011

תרגילים לפרק: נכס פיננסי בשווי 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

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

כתב ופתר - רוי"ח תמיר וימן ©

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

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

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

חברת "ישראל" 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":

<u>31.12.2009</u>	<u>31.12.2010</u>	
90	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 כבוד, 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:

תאריך	מחיר מניה
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

תרגילים לפרק: 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:

3. מהן האפשרויות העומדות בפני דני באשר לסיווג נכס פיננסי? (הבחן בין מכשירי הון ומכשירי חוב)

4. מהם התנאים לסיווג נכס פיננסי לקבוצת "נכס פיננסי זמין למכירה"?

שאלה מספר 2

במסגרת הסכם לרכישת מניות, התהוו לחברת "מניות זה אנחנו" עלויות שונות:

4. החברה שילמה עמלת מכירה לבורסה בסך של 20 שקלים
5. בעסקה אחרת החברה שילמה לעורכי דין 10 שקלים בקשר למכירת מניות.
6. 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:

4. מהן עלויות עסקה?
5. אילו סוגי עלויות ייחשבו כעלויות עסקה ואילו סוגי עלויות לא ייחשבו כעלויות עסקה?
6. 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 תנאים 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 שהתוותה 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.נ 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):

<u>מחיר</u>	<u>תאריך</u>
<u>מניה</u>	
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:

תאריך	ש"ח
01.06.2008	5 ₪
31.12.2008	7 ₪
01.09.2009	2 ₪
31.12.2009	5 ₪

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:

תאריכים	מחיר מנייה (שקלים)
01.01.2005	8
01.02.2005	10
31.12.2005	12
01.02.2006	7
01.04.2006	?
31.12.2006	*11

*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:

תאריך	שער המניה בש"ח
01.06.2009	?
15.10.2009	2.70
01.01.2010-31.12.2009	3
26.10.2010	3.60
31.12.2010	4

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.

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, ושוויה 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

שאלה מספר 3

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:

הון מניות	100,000
פרמיה	200,000
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 ההון 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 ההון 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 "אורנגד" 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. שווי 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

שאלה מספר 5

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 סכומו 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 כדיבידנד 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

שאלה מספר 7

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)?

שאלה מספר 10

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:

01.01.1996	8 שקלים
31.12.1996	12 שקלים
31.12.1997	6 שקלים

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 שווי 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 שווי ההוגן הינו 1,200,000 שקלים. הנח כי $\frac{1}{3}$ 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. שחזרי את חשבון ההשקעה של חברת נמני בחברת ברק יצחקי בשנת 2008
- ב. מהו ההפרש המקורי אשר יוחס למכונה ביום 01.01.2008?
- ג. שחזרי 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 רכישה. 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 שווה 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 שווי 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/הציגי 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

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		מוניטין רשום
<u>50</u>	<u>עודפים</u>	<u>20</u>	
200	סה"כ התחייבויות	200	סה"כ נכסים

תמורת הרכישה הינה:

- 100 ₪ במזומן
- העברת מכונית ששוויה ההוגן הינה 20 ₪
- 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' מכוונה המוצגת לפי מודל העלות בסכום של 50 ₪. שוויה ההוגן של המכוונה 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'.

נדרש:

בצע ייחוס ה"מ

שאלה מספר 10

ביום 01.01.2010 רכשה חברת "קוקי" 100 מניות 1 ₪ ע.נ. של חברת "יגאל".

ביום 31.12.2010 רכשה החברה 50 מניות 1 ₪ ע.נ. נוספות של חברת "יגאל".

ביום 31.12.2011 רכשה החברה 100 מניות 1 ₪ ע.נ. נוספות של חברת "יגאל".

בחברת יגאל 1,000 מניות 1 ₪ ע.נ.

להלן נתונים על מחיר מניית יגאל לתאריכים שונים:

תאריך	מחיר מניה
01.01.2010	200
31.12.2010	190
31.12.2011	270

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 שווי 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 לבנוס 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 הבנוס.

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.

גדרש:

- חשב את התמורה, שווי נרכש ובצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה
- הצג את התנועה בחשבון השקעה לשנת 2006 ו- 2007
- 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':

שווי הוגן	תאריך
20,000	01.01.2005
25,000	31.12.2005
5,000	31.12.2006

להלן נתונים נוספים אחות 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:

- א. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה – האם מיוחס ה"מ לנדל"ן להשקעה?
 ב. 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:

שווי הוגן	תאריך
10,000	01.01.2001
18,000	01.01.2002
12,000	31.12.2002
15,000	31.12.2003

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 –

שווי הוגן	תאריך
2,000	01.01.2002
2,500	31.12.2002
2,200	31.12.2003

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 שוויה 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 הפנקסני 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:

<u>סה"כ התחייבויות</u>		<u>סה"כ נכסים</u>	
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
<u>1,000</u>	עודפים	<u>800</u>	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 פיפו.

מחזור המלאי של החברה הינו 3 חודשים.

להלן נתונים שונים אודות המלאי ליום 01.01.2006:

<u>עלות ממוצע משוקלל</u>	<u>עלות פיפו</u>	<u>שווי מימוש</u>
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

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:

- 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.
- 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 מרוויחה 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:

שיעור הריבית	תאריך
5%	01.01.2009
6%	01.01.2010
4%	01.01.2011

נדרשים:

- מהו ההפרש המקורי המיוחס לאיגרת החוב ביום הרכישה
- 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 ₪.

רווח

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%.

נדרש:

- 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 הסתייגות:

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.

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:

שוי 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' תמכור 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 משווייה 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

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 ₪.

גדרשים:

- א. בצע ייחוס הי"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.

נדרשים:

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' מכוונה 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:

א. הצג הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2005

ב. 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 ליובב. 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 $1,000 * 40\% = 400$

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' מכוונה שערכה הפנקסני 30,000 ₪. יתרת אורך חיי המכוונה נכון ליום זה הינה 4 שנים.

חברה א' מחזיקה 30% ממניות חברה ב'.

ביום 31.12.2006 רכשה חברה א' את המכוונה 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 עו"ד מחזיקה ב- 30% ממניות חברת דנה.

ביום 31.07.2009 מכרה חברת עו"ד מלאי לחברת דנה בסכום של 100 ₪. מלאי זה היה רשום בטרם העסקה בספרי חברת עו"ד 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 השבה 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 חייו 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 מזוהים 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 ₪.

גדרש:

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.

נתונים:

1. שיעור מס חברות 25%
2. שיעור ההיוון של החברות הינו 8%
3. החברות עורכות דוחות כספיים שנתיים

גדרש:

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.

גדרשים:

- קבע את השפעת ההשקעה של חברת איתן במניות חברת קובי על דוחותיה הכספיים לשנת 2005
- 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 שווייה 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 לבנוס 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 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%.

נדרשים:

- א. הצג הרכב ותנועה בחשבון השקעה לשנת 2007
- ב. הצג הרכב ותנועה בחשבון השקעה לשנת 2008