

# יסודות החשבונאות ב

## סטודנטים יקרים

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

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

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

סטודנטים מרוצים.

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



אנו מאחלים לכם הצלחה מלאה בבחינות

צוות האתר Gool

**גול זה בול. בשבילך!**

**תוכן עניינים : יסודות החשבונאות ב**

3.....	לקוחות
15.....	רכוש קבוע
38.....	מודל הערכה מחדש
46.....	נדל"ן להשקעה
63.....	מענק השקעה
69.....	החלפת נכסים
73.....	עלויות פירוק ופינוי רכוש קבוע, תקן חשבונאות בינלאומי מספר 16
76.....	ירידת ערך
92.....	נכסים בלתי מוחשיים

## לקוחות

### שאלה מספר 1

סעיף לקוחות הינו נכס המוצג בצד הנכסים השוטפים במאזן חברה.

סעיף לקוחות מוצג בניכוי הפרשה בשם "הפרשה לחובות מסופקים".

ענה בקצרה:

- א. מה מייצג סעיף לקוחות במאזן החברה?
- ב. באיזה סכום יש להציג סעיף זה?
- ג. מהי "הפרשה לחובות מסופקים" ומהי מטרתה?
- ד. כיצד מוצגת "הפרשה לחובות מסופקים" בדוחות הכספיים?
- ה. האם הפרשה לחובות מסופקים מייצגת חובות של לקוחות אשר לא יוחזרו לחברה?

### שאלה מספר 2

ענה בקצרה:

- א. מהו ההבדל בין "הפרשה לחובות מסופקים" והוצאות בגין חובות מסופקים?
- ב. מהו העיקרון החשבונאי לפיו נכון לרשום הוצאות בגין חובות מסופקים בדו"ח רווח והפסד?

### שאלה מספר 3

- א. מהי כרטסת לקוחות ברוטו, ומהי כרטסת הפרשה לחובות מסופקים?
- ב. אילו פעולות המתרחשות במהלך השנה משפיעות על הכרטסות?

### שאלה מספר 4

אבי הינו בעלים של חנות מכולת מצליחה בהרצליה. אבי הנהיג מבצע מהפכני בשכונה: קנה היום, שלם בעוד חודש. המבצע הביא לגל רכישות באשראי בחנות. רואה החשבון של אבי טוען כי בעת עריכת הדוחות הכספיים של המכולת, על אבי לתת ביטוי לעובדה שייתכן ואנשים שרכשו מוצרים, לא יפרעו את חובם, באמצעות "הפרשה לחובות מסופקים".

נדרש: מנה 3 שיטות לקביעת הסכום הפרשה לחובות מסופקים. לגבי כל שיטה, קבע כיצד מבוצעת הפרשה לחובות מסופקים לפי שיטה זו. כמו כן, הסבר בקצרה מהו "גילול חובות לקוחות" והשפעתו על יצירת הפרשה לחובות מסופקים.

### שאלה מספר 5

אבי, מבולבל מהאפשרויות השונות לקביעת הפרשה לחובות מסופקים, פונה אליכם ומבקש כי תבצעו השוואה בין השיטות השונות על מנת שהוא יוכל לקבל החלטה מושכלת בדבר השיטה הנכונה עבורו.

מלא את הפרטים הבאים :

אומדן : מאזני (אחוז מלקוחות)	אומדן : תוצאתי (אחוז ממכירות)	הפרשה ספציפית	
			כיצד נקבעת הפרשה?
			מה נקבל כתוצאה מהפרשה?
			יתרון שיטה זו
			חסרון שיטה זו

### שאלה מספר 6

חברת "המתיישבים" הוקמה ביום 01.01.2009. כל פעילותה של החברה בשנה זו הינה למכור באשראי בסך 200 שקלים. בסוף שנת 2009 החברה העריכה את יתרת ההפרשה לחובות מסופקים בסך של 100 שקלים. לחברה אין כלל פעילות בשנת 2010, מלבד הכרה בחובות אבודים בגין ה- 100 שהוכרו כחוק מסופק בשנת 2009.

#### נדרש:

1. מהו חוב אבוד?
2. בהנחה כי החוב הוכר בעבר כחוב מסופק, כיצד משפיע ההכרה בחוב אבוד על הדוחות הכספיים של החברה לשנת 2010?
3. בהנחה כי החוב לא הוכר בעבר כחוב מסופק, כיצד משפיע ההכרה בחוב אבוד על הדוחות הכספיים של החברה לשנת 2010?

חברת המתיישבים גילתה כי "האצבע הייתה קלה מידי על ההדק": בשנת 2010 התברר כי חוב בסך 50 אינו אבוד, בשנת 2011 התברר כי חוב בסך 50 אינו אבוד.

4. כיצד משפיע ביטול ההכרזה על החוב כאבוד על הדוחות הכספיים של שנת 2010 ו- 2011?

### שאלה מספר 7

חברת "מחשבים זה אנחנו" נוהגת לבצע הפרשה לחובות מסופקים לפי שיטת אחוז מלקוחות. חשב החברה, המנכ"ל ויו"ר הדירקטוריון ניהלו בישיבה האחרונה דיון סוער. כל אחד מהם סבר אחרת באשר לטיפול בסעיף לקוחות והפרשה לחובות מסופקים.

**החשב:** החברה תשנה את שיטת ההפרשה לחובות מסופקים משיטת אחוז מלקוחות לשיטת אחוז ממכירות. "בשיטה זו", קובע החשב, "נקטין בשנת 2010 את סך ההפרשה לחובות מסופקים. מי שישתכל על הדוחות הקודמים שלנו לשנים 2009, 2008 ואחורה מזה לא יוכל לדעת מה היה קורה אם היינו מיישמים את השיטה החדשה בשנים קודמות. זה מצוין בשבילנו"

**המנכ"ל:** המנכ"ל החברה הינו שמרן יותר מהחשב הצעיר, ועל כן השיב לו בביטחון: "אני דווקא חושב שעדיף פשוט להגיד שעשינו טעות בדוחות הכספיים. נתקן את הטעות בדוחות של השנה הנוכחית, ואף אחד לא יכול לדעת מה היה קורה אילו היינו לכאורה מתקנים את הטעות בשנים קודמות".

**יו"ר הדירקטוריון:** יו"ר הדירקטוריון הגיב בבוז להצעות הצדדים: "בואו נקטין את אחוז ההפרשה לחובות מסופקים מ- 4% כנהוג היום ל- 3%. הכי פשוט".

**גדרש:**

- א. שינוי אומדן חשבונאי; שינוי שיטה חשבונאית; תיקון טעות חשבונאית. כיצד מטופל כל אחד מהם בדוחות הכספיים?
- ב. התייחס לאפשרויות השונות המועלות על ידי הצדדים וקבע כיצד בחירת כל אפשרות תשפיע על הדוחות הכספיים של החברה לשנת 2010, ועל הדוחות הכספיים של החברה לשנים 2009, 2008 ואחורה מזה.

### שאלה מספר 8

**קבע את שלבי עבודה בתרגילים העוסקים בנושא לקוחות והפרשה לחובות מסופקים**

- א. הצג את הכרטסות הרלוונטיות לעבודה בתרגילים בנושא זה
- ב. אילו אירועים משפיעים על כרטסות העבודה השונות?
- ג. כיצד משפיע כל כרטסת בנפרד, ושתי הכרטסות יחדיו, על הצגת הסעיפים השונים בדוחות הכספיים?
- ד. כיצד כרטסת העבודה בשנת 2010 משפיע על כרטסת העבודה בשנת 2011?
- ה. שאלות מסוג שיחזור הן שאלות בהם במסגרת השאלה ניתנים נתונים מסוימים ואילו נתונים אחרים אינם ניתנים כלל, ועל הסטודנט לבצע "שיחזור" של נתון חסר באמצעות נתון קיים. כיצד מתמודדים עם שאלות מסוג שיחזור במסגרת תרגילים בנושא לקוחות?

### שאלה מספר 9

לפניך מספר אירועים. לגבי כל אירוע בנפרד קבע מהי פקודת היומן אשר החברה רושמת בגינו ואת השפעתו על כרטסת לקוחות והפרשה לחובות מסופקים. כמו כן, קבע את השפעת סעיף לקוחות על הדוחות הכספיים לשנים 2010 ו-2011.

חברת הנביא הידוע הוקמה בשנת 2010. במהלך שנה זו החברה ביצעה את הפעולות הבאות:

1. החברה מכרה ללקוחות מוצרים ב- 100 שקלים. 30 שקלים נגבו במזומן בעת המכירה.
2. במהלך השנה החברה גבתה 20 שקלים נוספים מלקוחות.

החברה מבצעת הפרשה לחובות מסופקים לפי שיטת אחוז מלקוחות – 10%.

שנת 2011:

3. החברה מכרה ללקוחות מוצרים ב- 150 שקלים. 50 שקלים נגבו בעת המכירה.
4. החברה גבתה 50 שקלים במזומן מלקוחות.
5. חוב בסך 10 שקלים שהוכר כמסופק התברר כחוב אבוד.

חלק ב'

שאלה מספר 10

להלן נתונים שהוצאו מספרי חברת "שושה" בע"מ לשנת 2009:

1,250,000	סך מכירות באשראי בשנת 2009
725,000	גבייה מלקוחות בשנת 2009
12,000	חובות אבודים בשנת 2009
235,000	יתרת חשבון לקוחות ברוטו ליום 01 בינואר 2009
22,500	יתרת חשבון הפרשה לחובות מסופקים ליום 01 בינואר 2009

מהי יתרת הלקוחות ברוטו ליום 31 בדצמבר 2009 (בש"ח)?

- א. 490,000
- ב. 513,000
- ג. 525,000
- ד. 725,000
- ה. 748,000

בהינתן כי יתרת ההפרשה לחובות מסופקים ליום 31 בדצמבר 2009 הינה 29,850 ש"ח, מהן הוצאות

ההפרשה לחובות מסופקים לשנת 2009 (בש"ח)?

- א. 7,350
- ב. 19,350
- ג. 20,100
- ד. 30,600
- ה. 41,850

### שאלה מספר 11

להלן נתונים מתוך מאזן הבוחן של חברת "הטייסים" בע"מ לימים 31 בדצמבר 2008 וכן 31 בדצמבר 2007:

<u>2007</u>	<u>2008</u>	<u>יתרות מאזניות</u>
ש"ח	ש"ח	
?	622,000	לקוחות ברוטו
?	9,800	יתרת פתיחה הפרשה לחובות מסופקים
1,800,000	2,000,000	סה"כ מכירות
50,000	60,000	החזרות מלקוחות

נתונים נוספים:

- יתרת הלקוחות ברוטו ליום 31 בדצמבר 2006 הינה 240,000 ש"ח.
- בשנים 2007 ו- 2008 גבתה החברה מזומן מלקוחותיה סכום של 1,500,000 ש"ח ו- 1,800,000 ש"ח בהתאמה.
- החברה נוהגת להעמיד את יתרת ההפרשה לחובות מסופקים על 2% מיתרת הלקוחות.
- במהלך 2008 התגלה חוב אבוד בסך 8,000 ש"ח.

מהי יתרת הלקוחות נטו, כפי שתופיע במאזן חברת "הטייסים" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007 (בש"ח)?

- א. 240,000
- ב. 480,200
- ג. 490,000
- ד. 500,000
- ה. 529,200

מהו סכום ההוצאה לחובות מסופקים שנרשמה בדוח רווח והפסד של חברת "הטייסים" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008 (בש"ח)?

- א. 2,000
- ב. 10,000
- ג. 10,640
- ד. 10,800
- ה. 12,640



שאלה מספר 12

חברת "הדר" בע"מ הוקמה ביום 1 בינואר 2006.  
 להלן נתונים על חלק מהפעילות העסקית של החברה במהלך השנים 2006 - 2009:  
 התפלגות המכירות והתקבולים מלקוחות:

<u>שנה</u>	<u>סכום מכירות</u> <u>(בש"ח)</u>	<u>תקבולים מלקוחות</u> <u>(בש"ח)</u>
2006	900,000	650,000
2007	950,000	750,000
2008	1,000,000	1,050,000
2009	1,100,000	950,000

להלן פירוט חובות שהוכרו כאבודים:

<u>סכום החוב (בש"ח)</u>	<u>שנה</u>
7,000	2007
10,000	2008
12,000	2009

בהנחה שהחברה מעמידה את יתרת ההפרשה לחובות מסופקים על 3% מיתרת הלקוחות, לכמה יסתכם סכום ההוצאה לחובות מסופקים ואבודים, כפי שיירשם בדו"ח רווח והפסד של החברה לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007 (בש"ח)?

- א. 7,000
- ב. 9,000
- ג. 10,760
- ד. 12,790
- ה. 22,790

בהינתן כי יתרת הלקוחות נטו ליום 31 בדצמבר 2008 הינה 840,000 ש"ח והחברה מעמידה את ההפרשה לחובות מסופקים על 4% מיתרת הלקוחות, מה תהיה יתרת הלקוחות נטו במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2009 (בש"ח)?

- א. 710,400
- ב. 740,000
- ג. 866,880
- ד. 972,480
- ה. 1,013,000

### שאלה מספר 13

חברת "ניר" בע"מ הוקמה ביום 1 בינואר 2001. החברה מפרישה לחובות מסופקים לפי שיטת אחוז מהמכירות: 0.5% מהמכירות השנתיות.

להלן נתונים מתוך הדוחות הכספיים של חברת "ניר" בע"מ:

<u>2006</u>	<u>2005</u>	<u>סעיף/שנה</u>
4,000,000	3,000,000	מכירות נטו
560,000	200,000	לקוחות
?	20,000	הפרשה לחובות מסופקים

**בשנת 2006 טרם נרשמו הפעולות הבאות:**  
 \* הכרה בחוב אבוד בסך של 24,000 ש"ח  
 \* הוצאות חובות אבודים ומסופקים לשנת 2006

מהי יתרת ההפרשה לחובות מסופקים לפי שיטת אחת מהמכירות לשנת 2006, כפי שתוצג במאזן חברת "ניר" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006 (בש"ח)?

א. 16,000

ב. 20,000

ג. 22,000

ד. 24,000

ה. 28,000

הניחו כי חברת "ניר" בע"מ החליטה בעקבות אימוץ התקינה הבינלאומית, לעבור בשנת 2006 לחישוב ההפרשה לחובות מסופקים לפי שיטת אחוז מהלקוחות.

מה תהיה ההכנסה/ההוצאה לחובות מסופקים ואבודים, כפי שתוצג בדוח רווח והפסד של חברת "ניר" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2006, בהינתן כי החברה החליטה לאמוד את ההפרשה בשיעור של 4% מיתרת הלקוחות (כש"ח)?

א. הוצאה של 20,000

ב. הוצאה של 21,440

ג. הוצאה של 25,440

ד. הכנסה של 21,440

ה. הכנסה של 25,560

**שאלה מספר 14**

חברת "ניב" בע"מ (להלן "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2006. מנכ"ל החברה החליט כי חישוב ההפרשה לחובות מסופקים יבוסס על שיטת אחוז מיתרת הלקוחות ברוטו, בהתאם לדוח גיול הלקוחות.

**נתונים נוספים:**

**מכירות החברה בשנת 2006 היו 2,500,000 ₪, מתוכם גבתה החברה במזומן 60%**

**מכירות החברה בשנת 2007 היו 3,500,000 ₪, מתוכם גבתה החברה במזומן 70%.**

**במהלך 2007 גבתה החברה את כל יתרת החובות ממכירות 2006, למעט חוב בסך של 20,000 ש"ח, שהתברר כאבוד.**

לימים 31 בדצמבר 2006 ו- 31 בדצמבר 2007 התפלגות יתרת גיל הלקוחות ומדיניות ההפרשה לחובות מסופקים הינה:

<u>גיל החוב</u>	<u>אחוז מיתרת הלקוחות</u>	<u>אחוז הפרשה לחובות מסופקים</u>
0 עד 3 חודשים	30%	3%
3 עד 6 חודשים	40%	4%
6 עד 9 חודשים	15%	5%
למעלה מ- 10 חודשים	15%	6%

מהי יתרת ההפרשה לחובות מסופקים כפי שתוצג במאזן חברת "ניב" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006 (בש"ח)?

- א. 45,000
- ב. 46,500
- ג. 41,500
- ד. 41,000
- ה. 50,000

בהינתן כי יתרת ההפרשה לחובות מסופקים ליום 31 בדצמבר 2006 הינה 40,000 ₪, מהו הסכום שיופיע כהוצאות חובות מסופקים ואבודים בדוח רווח והפסד של חברת "ניב" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007 (₪)?

- א. 3,575
- ב. 14,124
- ג. 23,575
- ד. 43,575
- ה. 40,000

### שאלה מספר 15

לאחר קבלת הדוחות הכספיים של חברת "אלעד" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006, הסתבר כי נעשתה טעות

וחוב לקוח שהוצג כחוב מסופק הינו למעשה חוב אבוד.

כיצד ישפיע תיקון הטעות (בהתעלם מהשפעות מס הכנסה) על קבוצות המאזן, הנכסים, ההתחייבויות וההון?

א. כל התשובות האחרות שגויות.

ב. ההתחייבויות יגדלו, ההון יקטן, הנכסים ללא שינוי.

- ג. הנכסים יגדלו, ההון יגדל, ההתחייבויות ללא שינוי.
- ד. הנכסים יגדלו, ההתחייבויות יגדלו, ההון ללא שינוי.
- ה. הנכסים, ההתחייבויות וההון ללא שינוי.

#### שאלה מספר 16

להלן נתונים מתוך הדוחות הכספיים של חברת "עדי" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008 ולשנה שהסתיימה באותו תאריך:

מתוך המאזן ליום 31 בדצמבר:

<u>2007</u>	<u>2008</u>	
120,000	150,000	לקוחות
(3,000)	(8,500)	הפרשה לחובות מסופקים
117,000	141,500	לקוחות, נטו

מתוך דוח רווח והפסד לשנת 2008:

הוצאות חובות אבודים ומסופקים	14,500
מכירות	750,000

מהו סך התקבול במזומן מלקוחות שהתקבל בשנת 2008 בחברת "עדי" בע"מ (בש"ח)?

א. 280,000

ב. 358,000

ג. 711,000

ד. 750,000

ה. 865,000

## רכוש קבוע

### שאלה מספר 1

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

### ענה בקצרה:

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

### שאלה מספר 2

חברת "ייצור ישראלי" עוסקת בייצור תפוחי עץ במפעל החברה בחדרה. לאחרונה, רכשה החברה

מכונה אשר תשמש אותה לצורך ייצור תפוחים.

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

חשב החברה התלבט מה לעשות עם עלויות אלה.

נדרש:

- הבחן בין הסוגים השונים של עלויות שעשויות להתהוות במועד רכישת רכוש קבוע, וקבע האם יש להכיר בהם כחלק מעלות הרכוש הקבוע או כהוצאה בספרים
- קבע לגבי כל עלות האם היא חלק מעלות הרכוש הקבוע או הוצאה בספרים:

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

### שאלה מספר 3

חברת "שמופי" החליטה לרכוש מכונת אשר תשמש אותה לצורך העובדים בעסק: במהלך היום



הרכב יהיה בחנייה וישמש עובד הנזקק לתחבורה. בערבים הרכב יחזור כל יום עם עובד אחר הביתה. הדבר צפוי לשפר באופן דרמטי את המורל של עובדי החברה.

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

#### נדרש א'

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

#### נדרש ב'

##### **אירוע מספר 1:**

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

##### **אירוע מספר 2:**

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

#### נדרש:

רשום פקודות יומן לשנת 2010 בגין רכישת הרכוש הקבוע

#### שאלה מספר 4

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

החברה. לאחרונה החלו המחשבים לעשות בעיות: זמן התגובה שלהם היה בעייתי, ולעיתים הם

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- [www.GooL.co.il](http://www.GooL.co.il)

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

פשוט הפסיקו לעבוד ללא סיבה.

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

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

ענה בקצרה:

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

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

### שאלה מספר 5

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

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

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

נדרש:

1. באילו מקרים עלינו לסווג עלות עוקבת כהוצאה בספרים ובאילו מקרים עלינו לסווג עלות עוקבת כחלק מעלות רכוש קבוע
2. הבחן בין שני מקרים ורשום פקודת יומן מתאימה:

- א. העלות העוקבת בסך 10 שקלים הינה לצורך התחזוקה השוטפת של הרכוש הקבוע
- ב. העלות העוקבת בסך 10 שקלים שיפרה את הרכוש הקבוע, האריכה את חייה והעלתה את שווי.

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

### שאלה מספר 6

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

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

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- [www.GooL.co.il](http://www.GooL.co.il)

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

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

נדרש:

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

### שאלה מספר 7

ביום 01.01.2009 רכשה חברת אל-הל רכשה מטוס מנהלים יוקרתי בסך של 100 מיליון שקלים. המטוס כולל **מנוע** (עלות 50 מיליון שקלים), שאורך חייו המשוער 20 שנה, **מושבי כסאות** (עלות 20 מיליון שקלים), שאורך חייהן המשוער 10 שנים, ו**מסכי טלוויזיה** (עלות 30 מיליון שקלים) שאורך חייהן 5 שנים.

נדרשים:

1. כיצד תקבע חברת אל-הל את אורך חיי המטוס לצורך רישום הוצאות פחת?
2. מה סכום הוצאות הפחת שתרושום החברה, בהנחה שהחברה בחברה בשיטת פחת בקו ישר?
3. האם לצורך הצגה במאזן החברה, נבחין בין הרכיבים השונים של המטוס?

### שאלה מספר 8

חברת "נוילנד" הינה חברה תעשייתית אשר עושה שימוש בפריטי רכוש קבוע רבים, כדוגמת משאיות ומכונות.

לאחרונה, התמנה למשרת עוזר החשב דני בלישע, סטודנט במכללה ידועה. דני, נרגש ממשרתו

החדשה, חיש מיהר לרשום פקודת יומן בגין פחת בגין משאית שברשות החברה

דני רשם:

ח' הוצאות פחת	100
ז' פחת נצבר	100

ענה בקצרה:

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

### שאלה מספר 9

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

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

ענה בקצרה:

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

### שאלה מספר 10

חברת "הלו בייבי" עוסקת בייצור צעצועים לילדים. החברה מייצרת מידי שנה אלפי בובות כדוגמת צבי הנינג'ה, רובוטריקים ובובות ברבי וקן. לאחרונה, רכשה החברה מכונה חדישה לייצור בובות של גיבורי הסדרה "אבודים". מכיוון שהעונה השלישית עתידה לעלות בקרוב במסגרת שידורים חוזרים, החליטה החברה להתחיל

ולייצר את הבובות בעוד כ- 3 חודשים.

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

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

ענה בקצרה:

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

### שאלה מספר 11

חברת "טיולים בטבע – הנאה בשפע" עוסקת בארגון טיולים משפחתיים ברחבי ארץ ישראל. לדבריי מנכ"ל החברה: "למה לנסוע לחו"ל כשיש לנו ארץ כל כך יפה?" לאחרונה רכשה החברה אוטובוס נוסף אשר ישמש אותה לטובת טיולים. כמו כן, רכשה החברה:

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

ענה בקצרה:

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

### שאלה מספר 12

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

חשב החברה מתלבט כיצד יסווגו הבניינים במאזן החברה

גדרש:

עזור לו!

## חלק ב'

### שאלה מספר 13

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

#### מכונות

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

#### כלי רכב

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

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

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

#### נדרש:

מכונות:

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

כלי רכב:

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

### שאלה מספר 14

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

להלן נתונים מתוך סעיף רכוש קבוע של החברה ליום 31.12.2008:

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

**נתונים נוספים:****1. מבנה**

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

ביום 31.12.2009 המבנה נמכר בתמורה ל- 90,000.

**2. מכונות**

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

**3. מחשבים**

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

א. 1,000 שקלים בעבור התקנת המחשבים

ב. 1,000 שקלים בעבור הובלת המחשבים

ג. 500 שקלים שכר לרווית המזכירה שביצעה את הזמנת המחשבים

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

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

**נדרש:****מבנה**

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

**מכונות**

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

**מחשבים**

1. רשום פקודות יומן בגין העלויות אשר התהוו בהקשר לרכישת המחשבים

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- [www.GooL.co.il](http://www.GooL.co.il)

כתב ופטר - רו"ח תמיר וימן ©

2. רשום פקודות יומן בגין מכירת המחשבים ביום 31.12.2009  
 3. באיזה סכום יופיעו המחשבים במאזן החברה ביום 31.12.2009?

שאלה מספר 15

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

להלן נתונים מתוך סעיף הרכוש הקבוע של החברה ליום 31.12.2004:

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

נתונים נוספים:

1.מחשבים



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

ביום 31.09.2004 מכרה החברה מחשב אחד ברווח של 30 שקלים.

## 2. מכונות

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

## 3. שולחנות

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

נדרש:

מחשב

1. רשום פקודת יומן למכירת המחשב ביום 31.09.2004

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

מכונות

1. באיזה סכום רכשה החברה את המכונות?

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

שולחנות

1. באיזה סכום מוצגים השולחנות בספרי החברה ביום 31.12.2003?

## שאלה מספר 16

חברת "ליבי" הוקמה ביום 01.01.2008 ועוסקת בייצור צעצועים.

להלן נתונים ממאזן החברה ליום 31.12.2008:

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

מבנה

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

מכונה

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- [www.Gool.co.il](http://www.Gool.co.il)

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

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

#### ריהוט

ביום 30.06.2008 בוצע טיפול שוטף לריהוט בעלות של 20 שקלים.

#### מחשבים

ביום רכישת המחשבים התהוו לחברה העלויות הבאות:

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

#### כלי רכב

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

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

#### נדרש:

#### מבנה

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

#### מכונה

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

#### ריהוט

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

#### מחשבים

1. באיזה סכום יוצגו המחשבים בספרי החברה ביום רכישתם?

#### כלי רכב

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



שאלה מספר 17

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

נתונים ממאזן החברה ליום 31.12.2003:

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

נתונים נוספים:

1. מבנה

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

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

2. שולחנות

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

3. מחשבים

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

נדרש:

1. באיזה סכום מוצג המבנה ליום 31.12.2002?

2. כמה כסף קיבלה החברה בתמורה למכירת השולחן ביום 01.07.2004?

3. באיזה סכום יוצגו המחשבים ליום במאזן החברה ביום 31.12.2003?

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- [www.GooL.co.il](http://www.GooL.co.il)

כתב ופטר - רו"ח תמיר וימן ©

שאלה מספר 18

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

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

נתונים נוספים:

- מרכיב הקרקע של המבנה מהווה 1/3 מהעלות הכוללת של המבנה והקרקע. הוצאות הפחת שנרשמו בגין המבנה בשנת 2008 הסתכמו ל- 4,600 ש"ח.
- המכונה נמכרה ביום 31 בדצמבר 2008 ברווח של 35,000 ש"ח.
- ביום 30 במאי 2005 רכשה החברה 10 מחשבים תמורת סכום של 5,000 ש"ח לכל מחשב. ביום רכישתם, הותקנו והופעלו המחשבים. עלות ההתקנה לכל מחשב הסתכמה ל- 200 ש"ח.

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

א. 230,000

ב. 276,000

ג. 345,000

ד. 414,000

ה. 450,000

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

א. 208,250

ב. 216,750

ג. 220,000

ד. 246,500

ה. 255,000

---

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

א. 5,000

ב. 5,200

ג. 10,000

ד. 10,400

ה. 15,000

---

---

[שאלה מספר 19](#)

להלן נתונים ממאזני חברת "הגבעות" בע"מ:

<u>31 בדצמבר 2006</u>	<u>31 בדצמבר 2007</u>	
200,000	240,000	מכונות נטו (עלות בניכוי פחת נצבר)

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

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

- א. 15,000
- ב. 25,000
- ג. 40,000
- ד. 50,000
- ה. 60,000

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

- א. 162,000
- ב. 210,000
- ג. 280,000
- ד. 342,000
- ה. 372,000

שאלה מספר 20

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

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

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

נתונים נוספים:

(1) מרכיב הקרקע מהווה 1/3 מהעלות הכוללת של הבניינים.

(2) ב- 1 ביולי 2008 רכשה החברה מכונה בעלות של 200,000 ש"ח. למכונה ערן גרט בסך 25,000 ש"ח ואורך חייה הכלכליים הינו 7 שנים.

(3) מחצית מכלי הרכב נמכרו ביום 1.4.08 תמורת סכום של 115,000 ש"ח.

(4) פרט לאמור לעיל לא בוצעו ברכוש הקבוע פעולות נוספות במהלך שנת 2008.

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

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

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

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

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

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

שאלה מספר 21



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

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

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

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

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

א. 227,067

ב. 228,400

ג. 233,333

ד. 234,200

ה. 271,733

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

א. (87,750)

ב. (90,000)

ג. (90,750)

ד. (96,000)

ה. (96,750)

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

א. הפסד הון בסך של 2,000

ב. הפסד הון בסך של 5,333

ג. רווח הון בסך של 1,333

ד. רווח הון בסך של 2,000

ה. רווח הון בסך של 4,667

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

א. 27,000

ב. 30,000

ג. 40,000

ד. 45,000

ה. 60,000

### שאלה מספר 22

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

<u>פריט</u>	<u>עלות</u>	<u>פחת נצבר</u>	<u>עלות נטו</u>	<u>הערות</u>
-------------	-------------	-----------------	-----------------	--------------

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- [www.GooL.co.il](http://www.GooL.co.il)

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

הפחתה בשיטת הקו הישר למשך 10 שנים	320,000	80,000	400,000	בניין
הפחתה בשיטת הקו הישר למשך 5 שנים	80,000	20,000	100,000	ריהוט

כל הריהוט נרכש באותו מועד.

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

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

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

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

א. הפסד של 5,200

ב. הפסד של 800

ג. לא נוצר רווח/הפסד מהמכירה

ד. רווח של 5,200

ה. רווח של 14,000

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

א. 313,600

ב. 341,100

ג. 343,600

ד. 364,800

ה. 394,800

### שאלה מספר 23

חברת "אור-אל" הוקמה ב- 01.01.00.

להלן נתונים על הרכוש הקבוע של החברה ליום 31.12.05, לפני נתונים נוספים:

<u>נתון נוסף</u>	<u>ערך גרט</u>	<u>עלות מקורית</u>	<u>צינז</u>
(א)	60,000	510,000	

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- [www.Gool.co.il](http://www.Gool.co.il)

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

מכונות 180,000 = (ב)

נתונים נוספים:

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

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

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

א. 95,250

ב. 112,500

ג. 120,000

ד. 65,000

ה. 101,250

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

א. 48,000

ב. אפס

ג. 60,000

ד. 52,000

ה. 40,000

## מודל הערכה מחדש

### שאלה מספר 1

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

ברכוש הקבוע אשר בבעלותה. לגבי כל מודל אפשרי קבע:

- א. מהו המודל?
- ב. מהו הטיפול החשבונאי ברכוש הקבוע לפי מודל זה?

### שאלה מספר 2

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

חשב החברה בוחן אפשרויות שונות למדוד את הרכוש הקבוע השונה.

נדרש:

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

ב. מהי "קבוצת רכוש קבוע"?

### שאלה מספר 3

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

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

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

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

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

נדרש:

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

### שאלה מספר 4

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- [www.GooL.co.il](http://www.GooL.co.il)

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

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

נדרש:

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

## שאלה מספר 5

### הערכה מחדש, שנה ראשונה

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

נדרש:

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

## שאלה מספר 6

### הערכה מחדש, שנה ראשונה

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

נדרש:

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

## שאלה מספר 7

### הערכה מחדש, לאחר השנה הראשונה

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

החברה מתעתדת לבצע הערכה מחדש בשנה 2011.

נדרש:

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

### שאלה מספר 8

הערכה מחדש, לאחר השנה הראשונה

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

החברה מתעתדת לבצע הערכה מחדש בשנה 2011.

נדרש:

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

### שאלה מספר 9

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

התקן קובע שתי חלופות אפשריות לטיפול בקרן הערכה מחדש.

נדרש: מה החלופות האפשריות לפי מודל הערכה מחדש?

### שאלה מספר 10

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

### שאלה מספר 11

מודל הערכה מחדש, שנה ראשונה, פקודות יומן



נדרש:

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

### שאלה מספר 12

**מודל הערכה מחדש, לאחר השנה הראשונה, פקודות יומן**

נדרש:

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

### שאלה מספר 13

**ענה בקצרה:**

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

חלק ב'

### שאלה מספר 14

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

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- [www.GooL.co.il](http://www.GooL.co.il)  
 כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

- שיטת הערכה מחדש
- שיטת העלות.

להלן ארבעה היגדים באשר ליישום תקן חשבונאות בינלאומי מספר 16:

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

א. היגדים I ו-IV בלבד

ב. היגדים II ו-III בלבד

ג. היגדים III ו-IV בלבד

ד. היגד I בלבד

ה. היגדים II ו-IV בלבד

### שאלה מספר 15

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

להלן נתונים על השווי ההוגן של המכונה לתאריכים שונים:

<u>שווי הוגן של המכונה</u>	<u>תאריך</u>
160	31.12.2003
130	31.12.2004
90	31.12.2005
100	31.12.2006

**הנחות:**

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

**גדרש:**

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

**שאלה מספר 16**

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

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

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

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

**שאלה מספר 17**

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

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

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

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- [www.GooL.co.il](http://www.GooL.co.il)

כתב ופטר - רו"ח תמיר וימן ©

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

**הנחות נוספות:**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## שאלה מספר 18

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

### להלן נתונים אודות מכונת מיחזור של החברה:

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

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

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

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

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

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

- ג. 60,000 ₪ הוצאות
- ד. 105,000 ₪ הוצאות
- ה. 150,000 ₪ הוצאות
- ו. 45,000 ₪ הכנסות
- ז. 60,000 ₪ הכנסות

## נדל"ן להשקעה

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- [www.Gool.co.il](http://www.Gool.co.il)

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

## שאלה מספר 1

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

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

נדרש:

- ג. מהם התנאים להגדרת נדל"ן כנדל"ן להשקעה (2 תנאים רגילים, 2 תנאים חריגים)
- ד. בצע הבחנה בין הגדרת נדל"ן להשקעה, רכוש קבוע ומלאי.

## שאלה מספר 2

ענה בקצרה השאלות הבאות:

- א. מנה את מרכיבי העלות של נדל"ן להשקעה (האם עלויות עסקה הן בגדר הוצאה או חלק מעלות הנדל"ן להשקעה – התייחס לכך בתשובתך)
- ב. מהו הטיפול החשבונאי בנדל"ן להשקעה הנרכש באשראי? (האם קיים הבדל בין הוראות תקן חשבונאי מספר 40 באשר לנדל"ן להשקעה שנרכש באשראי לבין הוראות תקן חשבונאי מספר 16 שנרכש באשראי?)
- ג. האם נדל"ן בהקמה יכול להיות מטופל כנדל"ן להשקעה?

## שאלה מספר 3

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

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

## שאלה מספר 4

ענה בקצרה השאלות הבאות:

- א. כיצד מגדיר תקן חשבונאות בינלאומי מספר 40 "שווי הוגן"?
- ב. מהו "מדרג השווי ההוגן" המצויין בתקן.
- ג. האם "שווי הוגן" (תקן חשבונאות בינלאומי מספר 40) ו"שווי מימוש" (תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36) הם מושגים זהים?

## שאלה מספר 5

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

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

עולה השאלה: ממתי נראה נכס מוחשי ככזה ששונה ייעודו?

נדרש א': השלם את טבלה הבאה:

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

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

## שאלה מספר 6



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

הנח כי התקיימו התנאים הקבועים בתקן לשינוי ייעוד.

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

שינוי ייעוד מנדל"ן להשקעה

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

שינוי ייעוד לנדל"ן להשקעה

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

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

שינוי ייעוד מנדל"ן להשקעה

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

שינוי ייעוד לנדל"ן להשקעה

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

## שאלה מספר 7

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

דוגמא - בניין בן 10 קומות:

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

נדרש:

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

### שאלה מספר 8

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

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

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

נדרש:

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

## שאלה מספר 9

### ענה בקצרה על השאלות הבאות:

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

## חלק ב'

## שאלה 10

### להלן שלושה משפטים בנושא נדל"ן להשקעה:

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

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

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

## שאלה 11

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

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

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

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

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

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

## שאלה מספר 12

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

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

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

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

שאלה מספר 13

להלן שלושה משפטים בנושא נדל"ן להשקעה:

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

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

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

שאלה מספר 14

להלן שלושה משפטים בנושא נדל"ן להשקעה:

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

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

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

### שאלה מספר 15

חברת "תמיר" בע"מ (להלן - "החברה") רכשה ביום 1 בינואר 2007 בניין משרדים במרכז תל אביב, הכולל 40 קומות זהות, תמורת 9,000,000 ש"ח. הבניין נרכש על מנת להשכירו לגורמים שונים. מיד לאחר הרכישה התקשרה החברה עם תאגיד זר להשכרת 30 קומות.

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- [www.GooL.co.il](http://www.GooL.co.il)

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©

ביום 30 ביוני 2008, לאחר ניסיונות כושלים להשכיר את 10 הקומות הנותרות, החליטה החברה להעביר את משרדיה לבניין המשרדים ולאכלס את עשר הקומות הנותרות. החברה נוהגת להפחית את המבנים בשיטת הקו הישר ועל פי הערכות מומחים אורך חייו השימושיים של המבנה הינו 50 שנה ממועד הרכישה. החברה מיישמת את מודל העלות על נדל"ן שחל עליו תקן בינלאומי מספר 16 בדבר רכוש קבוע. החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן על נדל"ן שחל עליו תקן בינלאומי מספר 40 בדבר נדל"ן להשקעה. הניחו כי שיעור מס החברות ומס רווח הון החל על החברה הינו 25%. שלטונות המס ממסים את בניין המשרדים לפי מודל העלות. שלטונות המס מתירים את הפחתת המשרדים בשיטת הקו הישר לאורך חייו השימושיים של המבנה. יש להתעלם ממרכיב הקרקע.

להלן נתונים לגבי השווי ההוגן של בניין המשרדים:

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

הניחו כי ניתן למכור כל אחת מקומות הבניין בנפרד ושוויין ההוגן של כל הקומות זהה. החברה עורכת דוחות כספיים לתקופות בייניים בכל רבעון.

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

לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 525,000 ש"ח
- ב. 700,000 ש"ח
- ג. 1,125,000 ש"ח
- ד. 1,500,000 ש"ח
- ה. 0 ש"ח

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

- א. 11,480,412 ש"ח



- ב. 8,610,309 ש"ח
- ג. 2,870,103 ש"ח
- ד. 11,484,000 ש"ח
- ה. 3,068,041 ש"ח

הניחו כי כל 40 הקומות בבניין המשרדים הושכרו לחיצוניים.

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

- א. 750,000 ש"ח
- ב. 1,125,000 ש"ח
- ג. 0 ש"ח
- ד. 1,260,000 ש"ח
- ה. 1,125,000 ש"ח

### שאלה מספר 16

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

ביום 31 בדצמבר 2007 איכלסה החברה את המבנה החדש. עלויות הבנייה בשנת 2007 הסתכמו ל- 20 מיליוני ש"ח.  
 ביום 1 ביולי 2008 החליטה הנהלת החברה להשכיר מחצית מהבניין ובאותו היום פינתה את שתי הקומות הראשונות.  
 החברה מפחיתה את הבניין בשיטת הקו הישר ובהתאם להערכות מומחים, אורך חייו השימושיים של הבניין הינו 25 שנה.  
 החברה מיישמת את מודל העלות על נדל"ן שחל עליו תקן חשבונאות מספר 27.  
 החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן על נדל"ן שחל עליו תקן חשבונאות מספר 16.

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

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

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

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

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

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

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

- א. 1,000,000
- ב. 2,200,000

ג. 3,200,000  
ד. 3,280,000  
ה. 4,600,000

## שאלה מספר 17

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

### נתונים נוספים:

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

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

17.09.2011 מלא 100,000 ו-100,000 נוסף ל- [www.GooL.co.il](http://www.GooL.co.il)

כתב ופטר - רו"ח תמיר וימן ©

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

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

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

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

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

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

[שאלה מספר 18](#)

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

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

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

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

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

החברה מיישמת את מודל העלות על נדל"ן, שחל עליו תקן בינלאומי מספר 16 בדבר רכוש קבוע. החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן על נדל"ן, שחל עליו תקן בינלאומי מספר 40 בדבר נדל"ן להשקעה.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### מענק השקעה

### שאלה מספר 1

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

נדרש:

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

### שאלה מספר 2

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

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

לגבי כל שיטה, נדרש:

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

### שאלה מספר 3

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

נדרש: הצג את החלופות השונות לטיפול חשבונאי בזכות שהוענקה לחברה

### שאלה מספר 4

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

לפתרון מלא בסרטון וידאו היכנסו ל- [www.Gool.co.il](http://www.Gool.co.il)

כתב ופתר - רו"ח תמיר וימן ©



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

### שאלה מספר 5

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

נדרש: קבע את הטיפול החשבונאי בהחזר ממשלתי המתייחס ל-

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

### שאלה מספר 6

דון בקצרה בסוגיות הבאות:

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

### שאלה מספר 7

שאלה זו עוסקת בטיפול החשבונאי בהחזר מענק ממשלתי המתייחס לנכס

### שאלה מספר 8

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

החברה בחרה להציג את המכונה בספרים לפי מודל העלות.

ביום 1 ביולי 2006 קיבלה החברה זכאות למענק השקעה בסך 25% מעלות רכישת המכונה. במהלך שנת 2008 הפרה החברה את התנאים שזיכו אותה במענק ונאלצה להחזיר את כל המענק בתום שנת 2008. עד לתום שנת 2007 לא צפתה החברה כי היא תיאלץ להחזיר את המענק. החברה טיפלה במענק בהתאם להוראות גילוי דעת מספר 35 של לשכת רואי החשבון בישראל.

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

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

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

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

### שאלה מספר 9

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

הציוד הרפואי של החברה:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## החלפת נכסים

### שאלה מספר 1

ענה בקצרה: מהי עסקה ל"החלפת נכסים"?

### שאלה מספר 2

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

כלכלית.

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

### שאלה מספר 3

מהו הטיפול החשבונאי בעסקה להחלפת נכסים עם מהות כלכלית

הבחן בין שלושה סוגי עסקאות:

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

### שאלה מספר 4

מהו הטיפול החשבונאי בעסקה להחלפת נכסים ללא מהות כלכלית

הבחן בין שלושה סוגי עסקאות:

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

### שאלה מספר 5

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

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

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

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

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

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

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

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

### שאלה מספר 6

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

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

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

בשיטת הקו הישר.

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

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

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

אין ערך גרט.

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

הנח כי לעסקה ההחלפה מהות מסחרית.

נדרש:

מהו השווי ההוגן של הפסנתר ביום החלפת הנכסים?

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

באיזה סכום יוצג החליל בספרי החברה בתאריך המאזן 31.12.2009?

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



שאלה מספר 7

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

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

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

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

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

20,000 שקלים.

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

נדרש:

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

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

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

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

עלויות פירוק ופינוי רכוש קבוע, תקן חשבונאות בינלאומי מספר 16

**שאלה מספר 1**

ענה בקצרה:

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

**שאלה מספר 2**

ענה בקצרה:

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

**שאלה מספר 3**

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

נדרשים:

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

**שאלה מספר 4**

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

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

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

נדרש:

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

**שאלה מספר 5**

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

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

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

נדרש:

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

## שאלה מספר 6

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

החברה מבצעת שיערוך רכוש קבוע בתום כל שנה.

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

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

נדרש:

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

באיזה סכום יוצג הרכוש הקבוע אשר בבעלות אצבעוני?

## ירידת ערך

### שאלה מספר 1

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

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

### שאלה מספר 2

ענה בקצרה:

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

### שאלה מספר 3

סכום בר השבה נקבע כגבוה מבין:

1. שווי הוגן בניכוי עלויות מכירה
2. שווי שימוש

נדרש:

- א. כיצד נקבע השווי ההוגן?  
 ב. להלן רשימת סוגי עלויות. לגבי כל עלות קבע האם היא בגדר "עלות מכירה" לצורך חישוב סכום בר השבה.  
 עלויות משפטיות; עלויות הטבה בגין פיטורין של עובד; מס בולים; הוצאות מס;  
 עלויות מימון; עלויות העתקת נכס; עלויות הקשורות לארגון מחדש של העסק

### שאלה מספר 4

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

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

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

נדרש: חווה דעתך בנושא וקבע מי מהצדדים צודק

## שאלה מספר 5

סכום בר השבה נקבע כגבוה מבין:

1. מחיר מכירה בניכוי עלויות מכירה
2. שווי שימוש

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

שיעור היוון:  
ריבית לפני מס : 5%  
ריבית אחר מס : 3%

עזור לו!

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

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

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

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

## שאלה מספר 6

האם כל הנכסים הינם בתחולת תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36?

## שאלה מספר 7

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

**נדרש:**

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

## שאלה מספר 8

**ענה בקצרה:**

האם ניתן לבטל הפרשה לירידת ערך שנרשמה בעבר למול רווח?

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

## שאלה מספר 9

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

## שאלה מספר 10

**ענה בקצרה:**

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

## פרק ב שאלה מספר 11

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

נתונים נוספים:

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

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

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

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

- (1) הניחו כי תזרימי המזומנים נטו מתקבלים בתום כל שנה.
- (2) עלויות המימון מתייחסות להלוואה שהתקבלה למימון הקמת תחנת האנרגיה.
- ו. להלן מחירי המכירה נטו של המכונה, כפי שהוערכו על ידי שמאי (בש"ח):
- 31 בדצמבר 2006: 140,000  
31 בדצמבר 2008: 110,000

ו. שיעור הריבית להיוון לפני מיסים הינו 5%. שיעור ההיוון אחרי מיסים הינו 3%.

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

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

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

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

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

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



## שאלה מספר 12

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

### נתונים נוספים:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## שאלה מספר 13

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

### נתונים נוספים

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

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

הניחו כי ההכנסות וההוצאות בגין המכונה מתקבלות בתום כל שנה. מחירו המכירה נטו של המכונה, כפי שהוערך על ידי שמאי ליום 31 בדצמבר 2006, הינו 103,205 ₪. הניחו כי במידה וחלה ירידת ערך, ערך הגרט אינו נפגם. במהלך שנת 2007 לא התקיימו סימנים המצביעים על ירידת ערך אפשרית של המכונה, או סימנים המצביעים על כך שההפסד מירידת הערך של המכונה, במידה והוכר בשנים קודמות, אינו קיים עוד או קטן. שיעור מס חברות הינו 27%. החברה מיישמת את מודל העלות לרכוש קבוע שברשותה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 16. החברה מיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36 בדבר ירידת ערך נכסים.

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

- 96,429 ש"ח.
- 103,205 ש"ח.
- 104,152 ש"ח.
- 111,429 ש"ח.
- 123,727 ש"ח.

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

- 18,000 ש"ח.
- 18,368 ש"ח.
- 19,285 ש"ח.
- 20,000 ש"ח.
- 21,000 ש"ח.

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

- 1,389 ש"ח.
- 1,736 ש"ח.
- 2,387 ש"ח.
- 5,143 ש"ח.
- 6,429 ש"ח.

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

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

א. 18,334 ש"ח.

ב. 19,286 ש"ח.

ג. 20,000 ש"ח.

ד. 21,904 ש"ח.

ה. 33,571 ש"ח.

## שאלה מספר 14

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

### נתונים נוספים:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## שאלה מספר 15

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

### נתונים נוספים:

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

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

- \* ביום 31 בדצמבר 2010 קיבל הדירקטוריון את המלצת מהנדס החברה לפיה תשופץ המכונה בסוף שנת 2012 בסכום כולל של 9,000 ש"ח. שיפוץ זה יאפשר להגדיל את תפוקת המכונה משנת 2013 ועד תום חיי המכונה ב- 30%, ובמקביל ייווצר גידול בשיעור זהה בהכנסות השנתיות ממכונה זו. ההוצאות הן הוצאות קבועות ולא צפוי בהן שינוי לאור הגידול בהכנסות.
- \* מחיר המכירה נטו של המכונה, כפי שהוערך על ידי שמאי ליום 31 בדצמבר 2010, הינו 34,000 ש"ח.
- \* בשנת 2011 לא התקיימו סימנים המצביעים על ירידת ערך אפשרית של המכונה, או סימנים המצביעים על כך שההפסד מירידת ערך של המכונה, במידה והוכר בשנים קודמות, אינו קיים עוד, או קטן.
- \* שיעור הריבית להיוון תזרימי מזומנים לפני מיסים הינו 5% ושיעור הריבית להיוון תזרימי מזומנים אחרי מיסים הינו 4%.
- \* הניחו תזרימי מזומנים נטו מתהווים בתום כל שנה.
- \* שיעור המס החל על החברה הינו 20%.
- \* החברה מיישמת את הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36 בדבר ירידת ערך נכסים.

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

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

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

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

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

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

- א. 640 ש"ח.
- ב. 730 ש"ח.
- ג. 800 ש"ח.
- ד. 880 ש"ח.
- ה. 1,100 ש"ח.



## שאלה מספר 16

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

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

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

## שאלה מספר 17

להלן שלושה משפטים המתייחסים ליחידה מניבת - מזומנים:

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

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

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

## שאלה מספר 18

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

נתונים נוספים:

\* בשנת 2010 נכנסו מתחרים חדשים לשוק ולפיכך חלה ירידה חדה במכירות החברה.  
\* להלן תחזית תזרימי המזומנים נטו הצפויים מהפעלת המכונה ליום 31 בדצמבר 2010 במצבה הנוכחי:

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

\* ביום 31 בדצמבר 2010 קיבל הדירקטוריון את המלצת מהנדס החברה לפיה תשופץ המכונה בסוף שנת 2012 בסכום כולל של 9,000 ש"ח. שיפוץ זה יאפשר להגדיל את תפוקת המכונה משנת 2013 ועד תום חיי המכונה ב-30%, ובמקביל ייווצר גידול בשיעור זהה בהכנסות השנתיות ממכונה זו. ההוצאות הן הוצאות קבועות ולא צפוי בהן שינוי לאור הגידול בהכנסות.  
\* מחיר המכירה נטו של המכונה, כפי שהוערך על ידי שמאי ליום 31 בדצמבר 2010, הינו 34,000 ש"ח.  
\* בשנת 2011 לא התקיימו סימנים המצביעים על ירידת ערך אפשרית של המכונה, או סימנים המצביעים על כך שההפסד מירידת ערך של המכונה, במידה והוכר בשנים קודמות, אינו קיים עוד, או קטן.  
\* שיעור הריבית להיוון תזרימי מזומנים לפני מיסים הינו 5% ושיעור הריבית להיוון תזרימי מזומנים אחרי מיסים הינו 4%.  
\* הניחו תזרימי מזומנים נטו מתהווים בתום כל שנה.  
\* שיעור המס החל על החברה הינו 20%.  
\* החברה מיישמת את הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36 בדבר ירידת ערך נכסים.

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

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

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

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

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

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

- א. 640 ש"ח.
- ב. 730 ש"ח.
- ג. 800 ש"ח.
- ד. 880 ש"ח.
- ה. 1,100 ש"ח.

## נכסים בלתי מוחשיים

### שאלה מספר 1

נכס בלתי מוחשי מוגדר כ"נכס לא כספי, ניתן לזיהוי וחסר מהות פיזית"

א. מהם התנאים לכך שנכס בלתי מוחשי יוגדר כ"ניתן לזיהוי"?

ב. מהם התנאים להכרה בנכס בלתי מוחשי?

### שאלה מספר 2

תקן חשבונאות בינלאומי מספר 38 מבצע הבחנה בגין שתי סוגים של נכסים בלתי מוחשיים: כזה שפותח על ידי הישות (פותח פנימית) וכזה שנרכש מחיצוניים.

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

### שאלה מספר 3

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

א. מהם השלבים השונים במסגרת פיתוח נכס בלתי מוחשי?

ב. מהם מאפייני כל שלב במסגרת פיתוח נכס בלתי מוחשי?

ג. מדוע מבצעים הבחנה בין השלבים השונים?

ד. מהו השפעת כל שלב על דוח רווח והפסד והמאזן?

ה. מתי נעבור משלב אחד לשלב השני?

### שאלה מספר 4

התקן מאפשר לישות לבחור אחת מבין שתי שיטות לטיפול בנכס בלתי מוחשי

א. מהן השיטות?

ב. האם קיים הבדל בגין השיטות כפי שמתיר 38 לעומת השיטות כפי שמתיר 16

### שאלה מספר 5

האם עומד הצורך לבצע הפחתה שיטתית של נכס בלתי מוחשי?

שאלה מספר 6

האם קיים ערך שייך (גרט) לנכס בלתי מוחשי?

שאלה מספר 7

להלן 3 היגדים בנושא נכסים בלתי מוחשיים:

- I העלות של נכס בלתי מוחשי אשר נוצר פנימית הוא סכום היציאות המתהוות מתחילת השנה שבה הנכס הבלתי מוחשי מקיים לראשונה את הקריטריונים להכרה
- II נכס בלתי מוחשי הנובע ממחקר (או משלב המחקר של פרויקט פנימי) לא יוכר. יציאה בגין מחקר (או משלב המחקר של פרויקט פנימי) תוכר כהוצאה בעת התהוותה, אלא אם כן בשלב המחקר של פרויקט פנימי, ישות יכולה להוכיח שקיים נכס בלתי מוחשי אשר יפיק הטבות כלכליות עתידיות צפויות
- III מותגים, זכויות הוצאה לאור, רשימת לקוחות ופריטים דומים במהותם, אשר נוצרו פנימית, לא יוכרו כנכסים בלתי מוחשיים.

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

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

שאלה מספר 8

להלן שלושה משפטים בנושא נכסים בלתי מוחשיים:

- I עלויות אשר לא ניתן לייחסן לשלב המחקר או לשלב הפיתוח, תיזקפנה לדוח רווח והפסד.
- II ביישום מודל הערכה מחדש, נכס בלתי מוחשי יוצג בסכום משוערך שהוא השווי ההוגן, כאשר השווי ההוגן ייקבע בהתייחס רק לשוק פעיל.
- III נכס בלתי מוחשי בעל אורך חיים שימושיים בלתי מוגדר, לא יופחת באופן שיטתי.

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

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

שאלה מספר 9

להלן שלושה משפטים בנושא נכסים בלתי מוחשיים:

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

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

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

שאלה מספר 10

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

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

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

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

שאלה מספר 11

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

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

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

בלתי מוגבלת.

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 38 -

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

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

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

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

בלתי מוחשי זה?



שאלה מספר 12

חברת ההיי טק "אקזיט לכולם" מבצעת פעילות מחקר ופיתוח. לחברה שני מוצרים: **מוצר א'** – למוצר אב טיפוס מוגמר. החברה צופה כי ביכולתה לסיים באופן מוחלט את ייצורו: הן מבחינה טכנולוגית והן מבחינה כספית. החברה ערכה מספר סקרים אשר הצביעו על דרישה בשוק למוצר זה.

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

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 38 -  
 א. לגבי כל מוצר בנפרד – האם המוצר בשלב המחקר או הפיתוח?  
 ב. בהתבסס על תשובתך לסעיף א', כיצד יסווגו עלויות עוקבות בגין מוצר א' ומוצר ב'?

שאלה מספר 13

חברת "משעמם-לי בחשבונאות" רכשה זיכיון להפעלת קו גלידות תמורת 500 שקלים. החברה צופה כי תעשה שימוש בזיכיון במשך 4 שנים, ולאחר מכן ניתן יהיה למכור את הזיכיון ב-100 שקלים. הנח כי הזיכיון להפעלת קו גלידות עומד בהגדרת נכס בלתי מוחשי.

נדרש: לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 38 -  
 1. האם יש להפחית נכס בלתי מוחשי, ואם כן על פני כמה שנים?  
 2. הנח כי נדרש להפחית נכס בלתי מוחשי, מהו סכום ההפחתה השנתית?