

# יסודות החשבונאות



## תוכן העניינים

1	1. דוחות כספיים ופקודות יומן
5	2. הכנת מאזן בוחן
7	3. חשבונות חתך ועריכת דוחות כספיים
22	4. לקוחות
31	5. מלאי
39	6. רכוש קבוע
54	7. מודל הערכה מחדש
62	8. ירידת ערך

# יסודות החשבונאות

פרק 1 - דוחות כספיים ופקודות יומן

תוכן העניינים

1. כללי..... 1

## דוחות כספיים ופקודות יומן

### שאלות

1) דני ודנה הינם סטודנטים לחשבונאות במכללה ידועה. לאחרונה השניים התקרבו, ואפילו שינו סטטוס בפייסבוק! במסגרת מפגש חברים בחוג לחשבונאות, התנהל דיון נוקב אודות המאזן כדו"ח כספי. דני: "אינני מבין כלל מה מטרתו של המאזן כדו"ח כספי". דנה: "אני אינני מבינה מדוע בכלל צריך את המאזן, פשוט תגידו לנו כמה כסף יש בקופה וזהו!"

נדרש:

- מהו מאזן החברה?
  - מהם הרכיבים השונים של מאזן החברה?
  - מהם היתרונות והחסרונות של המאזן כדו"ח כספי?
  - פריטים מסוימים מסווגים במאזן כפריטים "שוטפים" ואילו אחרים כ"לא שוטפים".
- נדרש: מהו פריט שוטף ופריט שאינו שוטף? (מנה מספר דוגמאות לכל פריט).

2) אייל הינו חשב חברת "הנביאים", חברה המתמחה בראיית העתיד. לאחרונה חזתה החברה כי משקיע עשיר יתעניין ברכישת החברה ועל כן הטילה על אייל להכין דו"ח רווח והפסד אודות ביצועי החברה לשנת 2015 (דו"ח עתידי שיוכן תוך ראיית העתיד).

נדרש:

- מהו דו"ח רווח והפסד?
- מהם הרכיבים של דו"ח רווח והפסד? מדוע לדעתך דו"ח רווח והפסד מוצג תוך הפרדה לסוגי רכיבים שונים – מהו היתרון הטמון בכך?
- מהם היתרונות והחסרונות של דו"ח רווח והפסד כדו"ח כספי?

3) לאחרונה פורסם בעיתון כלכלי ידוע כי "ההון העצמי של חברת הנביאים עומד על סך של 10 מיליון שקלים".

נדרש:

- מהו ההון העצמי?
- מהו הקשר בין נכסי החברה, התחייבויותיה וההון העצמי של החברה?
- מהם מרכיבי ההון העצמי?

4) אייל הינו מרצה לחשבונאות ידוע, אשר מלמד במספר מוסדות לימוד. לאחרונה, במסגרת דוגמא שהכתיב לתלמידיו, ציין כי קיים קשר בין תוצאת דו"ח רווח והפסד ומאזן החברה, אך סירב להוסיף ולציין מהו אותו קשר.

נדרש:

מהו הקשר בין תוצאת דו"ח רווח והפסד ומאזן החברה?

5) על פי כללי החשבונאות, עומדת חובה לפרסם 4 דוחות כספיים: מאזן, דו"ח רווח והפסד, דו"ח תזרים מזומנים ודו"ח על השינויים בהון העצמי.

נדרש:

פרט בקצרה אודות מהות דו"ח תזרים מזומנים והדו"ח על השינויים בהון העצמי.

6) נכס, התחייבות, הון עצמי.

נדרש:

- א. הגדר כל מילה והסבר בקצרה אודות מהותה.
- ב. כיצד אנו בונים "פקודות יומן" המשמשת לצורך רישומים חשבונאיים.
- ג. ציין את הכלל לגבי רישום "חובה" או "זכות" בנוגע לפקודות יומן.

7) נדרש:

- א. מהם השלבים השונים בהכנת דוחות כספיים?
- ב. מהי מטרת פקודות היומן וחשבונות ה-T?

8) רשום פקודת יומן מתאימה לכל אירוע:

- א. דני קיבל הלוואה בסך 30 ₪.
- ב. דני קנה מלאי בסך של 15 שקלים.
- ג. דני שילם הוצאות חשמל בסך 10 שקלים, במזומן.
- ד. שני שילם הוצאות חשמל בסך 10 שקלים, על ידי צ'ק.
- ה. דני רכש מכונית ב-30 שקלים.
- ו. דני מכר את המכונית ביום רכישתה בתמורה ל-40.
- ז. דני מכר סחורה ללקוח (מלאי) בתמורה ל-20 שקלים במזומן. הסחורה עלתה לדני 5 שקלים.
- ח. דני מכר סחורה ללקוח בתמורה ל-20 שקלים: 10 במזומן, 10 על ידי המחאה. הסחורה עלתה לדני 5 שקלים.

- (9)** לפניך שורת אירועים שהתרחשו בחברת הבונים.  
לגבי כל אירוע, רשום את פקודת היומן המתאימה לו:
- החברה הוקמה ביום 01.01.2010 ביום הקמתה הנפיקה החברה 100 ₪ ערך נקוב מניות בתמורה ל-100 שקלים.
  - על מנת להתחיל בפעילותה העסקית, החברה רכשה מכונית על מנת שתשמש את החברה לצורך מנהלי בתמורה ל-30 שקלים.
  - החברה רכשה סט קרשים למכירה במהלך העסקים הרגיל בתמורה ל-50 שקלים, אשר ישולמו בעתיד.
  - במהלך שנת פעילותה שילמה החברה משכורת בסך 15 שקלים במזומן, וכן שילמה חשבון חשמל בסך 20 שקלים על ידי המחאה שתפרע בעוד שנה.
  - ביום 31.12.2010 קיבלה החברה הלוואה מבנק "גיוני ובניו בנקים" בסכום של 50 שקלים.
- (10)** לפניך שורת אירועים שהתרחשו בחברת המדבירים.  
לגבי כל אירוע, רשום את פקודת היומן המתאימה לו:
- חברת המדבירים הינה חברה העוסקת בייבוא וייצור מוצרי הדברה. ביום הקמתה רכשה החברה מבנה המשמש אותה לצורך פעילותה, בעלות של 20 שקלים.
  - החברה רכשה קוטל חרקים (מיועד למכירה) בתמורה ל-30 שקלים, אשר שולמו במזומן.
  - החברה רכשה קוטל נמלים (מיועד למכירה) בתמורה ל-30 שקלים, אשר ישולמו בעוד כשנה.
  - החברה קיבלה הלוואה בסך 45 שקלים.
  - בבעלות החברה דירה בטבריה המושכרת לצד ג'. החברה קיבלה סכום של 10 שקלים במזומן כהכנסה מדמי שכירות.
- (11)** חברת הנביא בעירו הוקמה ביום 01.01.2008.  
החברה עוסקת בייצור ומכירת כדורי רגל:
- החברה הוקמה על ידי הנפקת 150 ₪ ערך נקוב מניות בתמורה ל-200 שקלים.
  - החברה שכרה מחסן לצורך אחסון כדורי רגל. ביום 31.12.2008 שילמה החברה 100 שקלים בעבור שכירת המחסן.
  - החברה רכשה מלאי בסך של 9,000 שקלים.
  - ביום 01.03.2008 החברה מכרה סחורה ללקוח בסך 10,000. מחצית מסכום המכירה התקבל במזומן ואילו השאר התקבל בהמחאה לפירעון בעוד כשנה. המלאי אשר נמכר ללקוח עלה לחברה סכום של 4,000 שקלים.
  - ביום 01.06.2008 החליטה החברה להשכיר מחסן נוסף לצורך פעילותה. הוצאות השכירות ליום 31.12.2008 הסתכמו לסך של 50 שקלים, אשר ישולמו בעוד כשנה.
  - בבעלות החברה דירה בטבריה המושכרת לצד ג'. החברה קיבלה סכום של 10 שקלים במזומן כהכנסה מדמי שכירות.
  - החברה רכשה מבנה אשר ישמש אותה לצורך פעילותה בסכום של 50 שקלים.
  - החברה קיבלה הלוואה מבנק לומי בסכום של 150 שקלים.

נדרש :

1. רשום פקודת יומן מתאימה לכל אירוע.
2. הצג כרטסות T מתאימות לאירועי החברה.

**12** חברת "דני-דין" צעצועים הוקמה ביום 01.01.2007 :

- א. ביום 01.01.2008 נטלה החברה הלוואה בסך של 100 שקלים.
- ב. ביום 02.01.2008 רכשה החברה מלאי. בהתאם להסכם עם ספק החברה, החברה תשלם לספק סכום של 50 שקלים בעוד כשנתיים ימים.
- ג. ביום 01.03.2008 מכרה החברה מלאי, שעלותה 10 שקלים, בתמורה ל- 30 שקלים במזומן.
- ד. ביום 30.04.2008 קיבלה החברה הלוואה בסך של 100 שקלים. בשנת 2008 נשאה החברה ריבית בסך של 10 שקלים.
- ה. ביום 10.01.2008 שילמה החברה הוצאות שכר עבודה בסך 10 שקלים במזומן. הוצאות שכר בסך 20 שקלים ישולמו בעוד כשנה.

נדרש :

1. רשום פקודת יומן מתאימה לכל אירוע.
2. הצג כרטסות T מתאימות לאירועי החברה.

# יסודות החשבונאות

פרק 2 - הכנת מאזן בוחן

תוכן העניינים

1. כללי ..... 5

## הכנת מאזן בוחן

### שאלות

(1) להלן פעולות שבוצעו ביוני 2013 בחנות למכירת רהיטים :

1. נרכש ציוד משרדי באשראי בסך של 300 ₪.
  2. שולמה במזומן משכורת מאי 2013 בסך 500 ₪.
  3. נתקבלה מקדמה מלקוח בסך 700 ₪ עבור רהיטים שיסופקו לו בחודש הבא.
  4. החברה מכרה רהיטים בסכום של 1000. חצי מהתמורה התקבלה במזומן והיתרה תתקבל בחודש הבא.
  5. החברה קנתה מהיבואן רהיטים שהיא מתכננת למכור בחודשיים הקרובים, בסך של 800 ₪. הסכום ישולם ליבואן בחודש הבא.
- כלל מנחה :
- שיק שנתקבל בחברה (בגין שירות/מוצר שהחברה מספקת) – נכנס לקופה.
  - שיק שהחברה נותנת (בגין שירות/מוצר שהחברה מקבלת) – יוצא מהעו"ש.

נדרשים :

- א. רשום פקודות יומן.
- ב. הכן כרטיסות T.
- ג. הצג מאזן בוחן.

(2) להלן פעולות שבוצעו בנובמבר 2013 בחנות למכירת אופניים :

1. קנו כיבוד לכבוד פתיחת החנות. הוצאות הכיבוד הסתכמו ב-100 ₪.
  2. נקנו שולחנות מיוחדים על מנת להציג את האופניים למכירה. כל השולחנות סה"כ עלו 1000 ₪. 700 שולם במזומן והיתרה כעבור 10 ימים.
  3. נתקבלה הלוואה מבנק הבינלאומי בסך 400 ₪. הכסף הוכנס לחשבון העסק בבנק.
  4. הבעלים החליט להשקיע בעסק סכום של 700 ₪. הכסף הופקד בקופה.
  5. שולמו הוצאות חשמל שוטפות בסך 500 ₪ עבור נובמבר 2013 במזומן.
  6. שולמה היתרה עבור השולחנות המיוחדים (ראה סעיף 2).
- כלל מנחה :
- שיק שנתקבל בחברה (בגין שירות/מוצר שהחברה מספקת) – נכנס לקופה.
  - שיק שהחברה נותנת (בגין שירות/מוצר שהחברה מקבלת) – יוצא מהעו"ש.

נדרשים :

- א. רשום פקודות יומן.
- ב. הכן כרטיסות T.
- ג. הצג מאזן בוחן.

- (3) להלן פעולות שבוצעו במאי 2013 בחנות למכירת ארטיקים :
1. הבעלים השקיע 1,000 ₪ בחנות במזומן ביום פתיחת החנות.
  2. נרכש ריהוט לחנות, כאשר חצי מהסכום (800 ₪) שולם בשיק מס' 101 והיתרה (800 ₪) התחייבות לחנות הרהיטים "כסא טוב".
  3. נמכרו ארטיקים בסכום של 1000 ₪. 700 ₪ מתוכם שולמו בשיק מס' 79925 שהתקבל מחברת "יובלים" והשאר במזומן.
  4. השיק שנתקבל מחברת "יובלים" הוסב לפקודת חנות הרהיטים "כסא טוב".
  5. נמכרו ארטיקים בסך של 500 ₪ במזומן.
- כלל מנחה :
- שיק שנתקבל בחברה (בגין שירות/מוצר שהחברה מספקת) – נכנס לקופה.
  - שיק שהחברה נותנת (בגין שירות/מוצר שהחברה מקבלת) – יוצא מהעו"ש.
- נדרשים :
- א. רשום פקודות יומן.
  - ב. הכן כרטיסות T.
  - ג. הצג מאזן בוחן.

- (4) להלן פעולות שבוצעו ביולי 2013 בחנות למכירת מחשבים ניידים :
1. נמכרו מחשבים ללקוחות בסך של 400 ₪. 100 במזומן, היתרה בשטר.
  2. נקנתה סחורה מהיבואן ב-500 ₪, באשראי.
  3. נרכשה מכונת חדשה לעסק (להובלות של מחשבים). התשלום בסך 600 שולם בשטר.
  4. שולם סך של 500 בעד תיקונים לחלונות בחנות.
  5. נתקבל שטר מלקוח על סך 100 ₪, כמקדמה על מוצר שהחברה תספק ללקוח בחודש הבא.
- כלל מנחה :
- שיק שנתקבל בחברה (בגין שירות/מוצר שהחברה מספקת) – נכנס לקופה.
  - שיק שהחברה נותנת (בגין שירות/מוצר שהחברה מקבלת) – יוצא מהעו"ש.
- נדרשים :
- א. רשום פקודות יומן.
  - ב. הכן כרטיסות T.
  - ג. הצג מאזן בוחן.

# יסודות החשבונאות

פרק 3 - חשבונות חתך ועריכת דוחות כספיים

תוכן העניינים

1. כללי ..... 7

## חשבונות חתך ועריכת דוחות כספיים

### שאלות

1) לפי המסגרת המושגית, אנו מנהלים רישומים חשבונאיים על בסיס מצטבר ולא על בסיס מזומן.

נדרש:

- א. מהו רישום חשבונאי על בסיס מצטבר ומהו רישום חשבונאי על בסיס מזומן?
- ב. מהו הקשר בין הרישום החשבונאי על בסיס מצטבר וחשבונות החתך: הוצאות מראש, הוצאות לשלם, הכנסות מראש והכנסות לשלם?
- ג. האם הוצאות מראש, הוצאות לשלם, הכנסות מראש והכנסות לשלם הם חשבונות תוצאתיים (מופיעים בדו"ח רווח והפסד) או מאזניים (מופיעים במאזן)?

2) ברכותיי! מצאתם דירת שלושה חדרים בתל אביב. במסגרת משא ומתן נוקשה שהתנהל עם בעל הדירה, הוסכם כי תשלמו את מלוא סכום השכירות עבור שנתיים – מראש. סכום השכירות השנתי: 20 שקלים.

נדרש:

- א. מהי פקודת היומן שעליך לרשום ביום חתימת החוזה? האם לדעתך יש השפעה ביום הראשון על דו"ח רווח והפסד שלך? כיצד פקודת יומן זו תשפיע על המאזן שלך?
- ב. מהי פקודת היומן אשר עליך לרשום עם תום השנה הראשונה? כיצד לדעתך עובדת התשלום מראש תקבל ביטוי במאזן שלך ובדו"ח רווח והפסד שלך?
- ג. מהי פקודת היומן אשר עליך לרשום עם תום השנה השנייה? כיצד לדעתך עובדת התשלום מראש תקבל ביטוי במאזן שלך ובדו"ח רווח והפסד שלך?
- ד. הסבר אודות הזיקה בין רישום חשבונאי על בסיס מצטבר ופקודות היומן כפי שנרשמו בסעיפים א'-ג'?
- ה. האם הוצאות מראש הוא נכס הוא התחייבות במאזן החברה?

3) ברכותיי! מצאתם דירת שלושה חדרים בתל אביב. במסגרת משא ומתן נוקשה שהתנהל עם בעל הדירה, הוסכם כי תשלמו את מלוא סכום השכירות עבור שנתיים – עם תום התקופה. סכום השכירות השנתי: 20 שקלים.

נדרש:

- א. מהי פקודת היומן שעליך לרשום ביום חתימת החוזה? האם לדעתך יש השפעה ביום הראשון על דו"ח רווח והפסד שלך? כיצד פקודת יומן זו תשפיע על המאזן שלך?
- ב. מהי פקודת היומן אשר עליך לרשום עם תום השנה הראשונה? כיצד לדעתך עובדת התשלום מראש תקבל ביטוי במאזן שלך ובדו"ח רווח והפסד שלך?
- ג. מהי פקודת היומן אשר עליך לרשום עם תום השנה השנייה? כיצד לדעתך עובדת התשלום מראש תקבל ביטוי במאזן שלך ובדו"ח רווח והפסד שלך?
- ד. הסבר אודות הזיקה בין רישום חשבונאי על בסיס מצטבר ופקודות היומן כפי שנרשמו בסעיפים א'-ג'.
- ה. האם הוצאות לשלם הוא נכס הוא התחייבות במאזן החברה?

4) אלי הוא הבעלים של המכולת השכונתית. איציק ואייל נוהגים לשחק כדורגל מידי שבוע, ולהגיע לחנות על מנת לקנות קולה ודבר-מה לאכול. איציק ואייל לא משלמים: אבא של איציק נוהג מידי תחילת חודש לשלם לאלי 100 שקלים. סכום זה שווה בדיוק לשווי המוצרים שאיציק ואייל לוקחים מידי חודש.

נדרש:

- א. מהי פקודת היומן שעל אלי לרשום ביום התשלום בתחילת כל חודש? כיצד לדעתך פקודת יומן זו משפיעה על דו"ח רווח והפסד ביום הראשון? כיצד לדעתך פקודת יומן זו צריכה לקבל ביטוי במאזן של אלי ביום הראשון?
- ב. האם הכנסות מראש הוא נכס הוא התחייבות במאזן החברה?

5) אלי הוא הבעלים של המכולת השכונתית. איציק ואייל נוהגים לשחק כדורגל מידי שבוע, ולהגיע לחנות על מנת לקנות קולה ודבר-מה לאכול. איציק ואייל לא משלמים: אבא של איציק נוהג מידי סוף חודש לשלם לאלי 100 שקלים. סכום זה שווה בדיוק לשווי המוצרים שאיציק ואייל לוקחים מידי חודש.

נדרש:

- א. מהי פקודת היומן שעל אלי לרשום ביום התשלום בתחילת כל חודש? כיצד לדעתך פקודת יומן זו משפיעה על דו"ח רווח והפסד ביום הראשון? כיצד לדעתך פקודת יומן זו צריכה לקבל ביטוי במאזן של אלי ביום הראשון?
- ב. האם הכנסות לקבל הוא נכס הוא התחייבות במאזן החברה?

**6) להלן סדרת אירועים אשר התרחשו בחברת המורדים :**

1. ביום 01.01.2008 החברה שילמה 100 שקלים בעבור ביטוח המבנה לתקופה של שנתיים.
2. ביום 01.07.2008 השכירה החברה דירה אשר בבעלותה לאיש עסקים ידוע. איש עסקים זה שילם 20 שקלים בעבור שכירת הדירה לשנה אחת.
3. החברה משלמת משכורת עבור חודש מסוים בתאריך ה-10 לחודש העוקב. לדוגמא: משכורת ינואר משולמת ב-10 לפברואר. משכורות העובדים לחודש דצמבר הסתכמו ל-50 שקלים.
4. החברה השכירה שטח משרדים נוסף לפעילותה, ביום 31.03.2008. החברה תשלם 1,000 שקלים לתקופה של 5 שנים. התשלום בגין השכרת שטח המשרדים יהיה עם תום תקופת השכירות.
5. החברה נוהגת לפרסם את מוצריה בעיתונות המקומית. ביום 01.01.2008 החברה שילמה 30 שקלים : 20 שקלים בעבור פירסום לשנת 2008 ו-10 שקלים בעבור פרסום בשנת 2009.
6. יום 31.12.2008 התקבל במשרדי החברה דרישת תשלום בסך 15 שקלים בגין ארנונה. חשב החברה ישלם סכום זה ביום 31.01.2009.
7. יום 01.01.2006 החברה שילמה מראש סכום של 300 שקלים בעבור תחזוקת המחשבים לתקופה של 6 שנים.

נדרש :

- א. רשום פקודת יומן מתאימה לכל אירוע.
- ב. לגבי כל אירוע, יש לציין מהי השפעתו על הדוחות הכספיים לשנת 2008.

**7) חברת "דני-דין" הינה חברה המלמדת לוחמי צבא כיצד להסתתר בשטח. חשב החברה דן עם עוזרו אודות השפעת אירועים שהתרחשו בשנת 2007 על הדוחות הכספיים לשנה זו.**

1. סעיף הוצאות מראש ליום 31.12.2006 נובע מהשכרת נכס בנתניה ביום 01.01.2006 לתקופה של שנתיים ימים. ליום 31.12.2006 הוצאות לשלם מוצג לפי סכום של 100 שקלים.
2. ביום 01.02.2007 החליטה החברה לשכור את שירותיו של איש פרסום ידוע אשר יסייע לחברה לשווק את מוצריה. איש הפרסום גובה כ-200 שקלים לשנה בעבור שירותיו. החברה שילמה מראש מחצית מסכום עלותו עבור שנה אחת. יתר הסכום ישולם בסוף השנה.
3. ביום 01.04.2007 השכירה החברה בניין קומות מפואר ביבנה, לתקופה של שנה, בעלות של 100 שקלים. ביום 31.12.2007 שילמה החברה 100 שקלים בעבור השכרת הבניין לתקופתה 01.04.2007-01.04.2008.
4. ביום 31.12.2007 שילמה החברה 200 שקלים לעובדיה : 50 שקלים בעבור עבודתם בשנת 2007, ו-150 מראש בעבור עבודתם בשנת 2008.
5. ביום 31.12.2007 קיבלה החברה מראש מלקוח סכום של כ-50 שקלים. השירות יינתן בשנת 2008.

6. בדו"ח רווח והפסד של שנת 2007 נרשמה הוצאות בגין טלפון בסך של 150 שקלים. ידוע כי החברה נוהגת לשלם ביום 01.07.2007 את חשבון הטלפון עבור שנת פעילות שלמה.

נדרש:

- א. רשום פקודת יומן מתאימה לכל אירוע.
- ב. לגבי כל אירוע, יש לציין מהי השפעתו על הדוחות הכספיים לשנת 2008.

8) בעת עריכת דוחות כספיים, אנו נאלצים למיין חשבונות לדוחות הכספיים: המאזן ודו"ח רווח והפסד. לגבי המאזן, עלינו בנוסף לקבוע האם מדובר בנכס (צד החובה) או התחייבות (צד הזכות).

- א. הגדר: נכס, התחייבות, הון עצמי.
- ב. הגדר: נכס שוטף, התחייבות שוטפת.

לפניך רשימת נכסים. יש לקבוע האם מדובר בנכס שוטף, רכוש קבוע או רכוש אחר:

- ג. מזומן, רכוש קבוע (עלות), לקוחות (ברוטו), פטנט, לקוחות, מלאי, הוצאות מראש (שנה קרובה), השקעות, פחת נצבר, הכנסות לקבל (שנה קרובה), הפרשה לחובות מסופקים.

לפניך רשימת התחייבויות. יש לקבוע האם מדובר בהתחייבות שוטפת, התחייבות לא שוטפת או פריט הון עצמי:

- ד. ספקים, הלוואות ז"א, הלוואות ז"ק, הוצאות לשלם (שנה קרובה), הכנסות מראש (שנה קרובה), הון מניות, זכאים, פרמיה, עודפים, חלות שוטפת הלוואה ז"א.

9) בעת עריכת דוחות כספיים, אנו נאלצים למיין חשבונות לדוחות הכספיים: המאזן ודו"ח רווח והפסד.

לגבי דו"ח רווח והפסד, אנו נדרשים:

1. למיין בין סעיפים הוצאות והכנסות.
2. לגבי כל סעיף הכנסה או הוצאה, להחליט באיזה קטגוריה עלינו לשייך אותה בדו"ח.

נדרש:

- א. הצג את מבנה דו"ח רווח והפסד (החל ממכירות ועד לרווח הנקי).

מכירות

- ב. חברת אל-על מכרה בשנת 2010 כרטיסי טיסה בסכום של 100 שקלים. החברה נתנה הנחה ללקוחות בסך 10 שקלים וכן לקוחות החזירו כרטיסי טיסה בסכום של 15 שקלים.

באיזה סכום יוצג סעיף מכירות בחברה?

## עלות המכר

ג. לחברת אל- על היה מלאי פתיחה ליום 01.01.2010 בסך 20 שקלים. החברה ביצעה קניות בסך 50 שקלים במהלך השנה. החברה קיבלה הנחה מספקיה בסך של 5 שקלים. בספירת מלאי שבוצעה בחברה, התברר כי ליום 31.12.2010 לחברה מלאי בסך של 10 שקלים. מהו עלות המכר של החברה לשנת 2010?

הנהלה וכלליות, הוצאות מכירה ושיווק

ד. חשב החברה התלבט בגין סיווג פריטים כהוצאה בגין הנהלה וכלליות או כהוצאה בגין מכירה ושיווק. עזור לחשב החברה וקבע לגבי כל הוצאה האם היא תסווג תחת קטגוריית הנהלה וכלליות או מכירה ושיווק:

20 שקלים	הוצאות בגין עובדים במחלקת השיווק	20 שקלים	הוצאות בגין פרסום
50 שקלים	החברה ערכה כנס לקוחות	30 שקלים	הוצאות שכר עבודה בגין מזכירת המנכ"ל
3 שקלים	תשלום לגנן החברה	5 שקלים	עמלות ששלמו לסוכני נסיעות
1 שקל	החברה רכשה ציוד משרדי	10 שקלים	הוצאות בגין מיסי עירייה – ארנונה
12 שקלים	החברה מוציאה חוזר מהודר ללקוחות	5 שקלים	הוצאות בגין חשמל

10) לאחרונה החל תמיר המתמחה לצאת עם בחורה איכותית במיוחד, אותה הכיר בנסיבות מפוקפקות. בדייט האחרון זרקה הבחורה כי "אני אוהבת להרגיש ביטחון עם הגבר שלי, מישהו שאני יודעת שיכול לדאוג לי". חיש מהר חזר תמיר הביתה ורצה לבחון את מצבו הכספי. תמיר הסתכל על מאזן הבוחן של חברת "חשבונאות זה כיף" אשר בבעלותו, ורצה להכין את המאזן של חברתו ליום 31.12.2010. להלן מאזני הבוחן של נכסי והתחייבויות החברה ליום 31.12.2010:

סעיף	סכום
מזומן	115
לקוחות, נטו	50
מלאי	20
רכוש קבוע, עלות	20
עו"ש בבנק	150
ספקים	10
הלוואה לזמן ארוך	10
רכוש קבוע, פחת נצבר	5

10	הון מניות
15	פרמיה
?	עודפים

נדרש :

הצג את מאזן החברה ליום 31.12.2010.

**11** דני נרגש. לאחרונה קיבל תפקיד נחשק בפירמת נוחי-לנד. הפירמה שולטת במרבית החברות במשק, דבר אשר כלל אינו משפיע על יוקר המחיה בישראל. כבר ביומו הראשון, דרש ממנו מנכ"ל החברה להציג את דוחותיה הכספיים של החברה ליום 31.12.2009, בהתבסס על מאזן הבוחן של החברה אשר הוגש לו כדקלמן :

סכום	סעיף
1,000	מזומן
50	לקוחות, ברוטו
20	מלאי
100	מכירות/הכנסות
10	הפרשה לחובות מסופקים
5	הוצאות מראש
20	עלות מכר
38	מחשבים, עלות
150	ספקים
10	הכנסות מראש
5	הוצאות מס
10	הלוואה לזמן ארוך
8	רכוש קבוע, פחת נצבר
10	הוצאות הנהלה וכלליות
?	עודפים, 31.12.2009
10	הוצאות מכירה ושיווק
10	הון מניות
5	פרמיה
?	עודפים, 01.01.2009

נדרש :

א. הצג את מאזן החברה ליום 31.12.2009 וכן את דו"ח רווח והפסד לשנה זו.  
 ב. השלם את סימני השאלה בתרגיל: חשבון עודפים יתרת פתיחה ויתרת סגירה.

**12** חברת "הטכנו-דרום" הינה חברה העוסקת בחילוץ צבי נינג'יה אשר נקלעו לצרות בעת מאבק עם שרדר הרשע. חשב החברה החליט להכין את דוחותיה הכספיים ליום 31.12.2011. ביום זה הוא הסתכל במאזן הבוחן של החברה:

סעיף	סכום
עו"ש/קופה	10,000
לקוחות	28,000
הוצאות שכר דירה	10,000
קניות, 2011	20,000
מלאי, 31.12.2011	5,000
משיכת יתר	15,000
הכנסות מראש	20,000
הוצאות שכר לעובדים	5,000
הפרשה לחובות מסופקים (הלח"מ)	14,000
מלאי, 01.01.2011	10,000
הלוואות לזמן ארוך	5,000
הון מניות	10,000
הוצאות מראש	100,000
הוצאות פרסום	2,000
מחשבים, עלות	100,000
הוצאות מימון	1,000
מחשבים, פחת נצבר	20,000
הוצאות בגין עמלת סוכני מכירות	3,000
יתרת עודפים, 31.12.2011	?
מכירות	80,000
יתרת עודפים 01.01.2011	?

נדרש:

- א. הצג מאזן החברה ליום 31.12.2011
- ב. הצג דו"ח רווח והפסד של החברה לשנת 2011.
- ג. השלם את סימני השאלה החסרים.

13) חברת "קייט וג'ק לנצח" החליטה לערוך את דוחותיה הכספיים ליום 31.12.2012. החברה הוקמה ביום 01.01.2010. להלן מאזן הבוחן של החברה ליום 31.12.2012:

הערות	סכום	סעיף
	10,000	עו"ש/קופה
1	50,000	לקוחות
1	?	הפרשה לחובות מסופקים
	?	עודפים/יתרת רווח, 31.12.2010
	20,000	זכאים
2	?	הכנסות מראש
3	?	הוצאות מראש
4	100	הון מניות
4	?	פרמיה
5	5,000	רכוש קבוע, עלות
	5,000	הלוואות ז"א
6	5,000	מלאי, עלות
5	?	רכוש קבוע, פחת נצבר

נתונים נוספים :

1. החברה נוהגת להעמיד את ההפרשה לחומ"ס על 5% מיתרת הלקוחות כל שנה.
2. סעיף הכנסות מראש במאזן החברה מייצג הכנסה שקיבלה החברה בגין מבנה אשר בבעלותה, אותו היא משכירה לצד ג'. בהתאם לחוזה בין הצדדים, ביום 01.07.2012 השכירה החברה את המבנה לצד ג' בתמורה ל-2,000 שקלים אשר שולמו במזומן באותו יום. תוקף החוזה הינו עד ליום 01.07.2014 (תקופת החוזה : שנתיים ימים).
3. סעיף הוצאות מראש במאזן החברה מייצג הוצאות פרסום מראש אותו שילמה החברה ביום 01.01.2012 לערוץ 2 בגין פרסומת אשר ישודרו בשנים 2012-2014.
4. ביום הקמתה של החברה הונפקו 100 מניות 1 ש"ח ערך נקוב בתמורה ל-1,000 שקלים. מלבד הנפקה זו לא הנפיקה החברה מניות נוספות.
5. ביום הקמתה רכשה החברה מכונה בתמורה ל-5,000 שקלים, אותה היא מפחיתה על פני 5 שנים בשיטת הקו הישר.
6. שווי שוק מלאי החברה לתאריך המאזן : 4,000 שקלים.

נדרש :

- א. השלם את סימני השאלה החסרים.
- ב. הצג את מאזן החברה ליום 31.12.2012.

14) חברת "סלוני פנינה" הוקמה ביום 01.01.2010, במטרה להביא לעולם את הצעקה החדש בתחום הסלונים. ביום 31.12.2010 הגיעה פנינה למשרדי החברה, ודרשה לקבל את דו"ח רווח והפסד לשנה הראשונה לפעילותה. אייל, חשב החברה, נבהל. לפניו מאזן בוחן אודות תוצאות החברה, אך הוא אינו יודע כיצד להכין ממאזן בוחן זה דו"ח רווח והפסד:

סכום	סעיף
100,000	מכירות
8,000	הוצאות שכר לעובדי ייצור
2,500	רכוש קבוע, נטו
2,000	הוצאות שכר לעובדי מחלקת פרסום
1,000	הוצאות חשמל
2,000	הוצאות מראש
2,000	הוצאות טלפוניה
1,500	הוצאות בגין שכר דירה
500	הוצאות בגין ארנונה
3,000	זכאים בגין ארנונה
2,500	ספקים
20,000	החזרות מלקוחות
10,000	קניות
-	מלאי יתרת פתיחה
1,000	הוצאות בגין ביטוח
1,500	לקוחות, נטו
500	הכנסות מראש
1,500	הלוואות, ז"א
2,000	הוצאות מימון
500	יתרת רווח/עודפים יתרת פתיחה
5,000	מלאי יתרת סגירה
3,000	הוצאות פרסום
13,500	הוצאות מס
?	יתרת רווח/עודפים יתרת סגירה

נדרשים :

- א. הצג דו"ח רווח והפסד לשנת 2010 בהתבסס על מאזן הבוחן המוצג.  
 ב. לאחרונה ניהלה פנינה ויכוח קולני עם חשב החברה בדבר תוצאת דו"ח רווח והפסד. לדעתה, אין שום קשר בין דו"ח רווח והפסד ומאזן החברה. חווה דעתך בנדון.  
 ג. מהי יתרת הרווח/עודפים ליום 31.12.2010?

**15** חברת צ'רלי וחצי שילמה ביום 01.01.2009 בעבור ביטוח החברה. החברה שילמה 100 שקלים לחברת הביטוח כלל, בתמורה לביטוח לתקופה של שנתיים ימים (2009-2010).

חשב החברה רשם ביום התשלום את פקודת היומן הבאה :

ח' הוצאות בגין ביטוח	100
ז' מזומן	100

נדרש :

במידת הצורך, רשום פקודת יומן לתיקון הפקודה כפי שנרשמה על ידי החשב.

**16** חברת "אחרי המבול" שילמה ביום 31.12.2009 חשבונית כדקלמן : 200 שקלים בעבור חשבון חשמל לתקופה 31.03.2009 – 31.03.2010, וכן 150 שקלים בעבור חשבון מים לתקופה של 31.03.2009 – 31.12.2009.

חשב החברה רשם ביום 31.12.2009 :

ח' הוצאות בגין חשמל	200
ח' הוצאות בגין מים	150
ז' מזומן	350

נדרש :

במידת הצורך, רשום פקודת יומן לתיקון פקודת היומן כפי שנרשמה על ידי חשב החברה.

## הקדמה לתרגיל:

בשאלה זו משולב נושא "מלאי" ו"לקוחות" ברמה בסיסית. במידה וטרם עברת כלל על נושאים אילו, אני ממליץ לעשות כן בטרם מעבר על שאלה זו.

17) להלן מאזן חברת "הירו נאקמורה" ליום 31.12.2009 :

סעיף	סכום	נתונים נוספים
מזומנים	150,000	
לקוחות	80,000	1
מלאי	90,000	2
רכוש קבוע, נטו	100,000	
הוצאות מראש בגין שכירות	50,000	3
משיכת יתר	50,000	
הלוואות	20,000	
הון מניות	10,000	
פרמיה	5,000	
עודפים	?	

פרטים נוספים :

1. החברה נוהגת להפריש 5% מיתרת הלקוחות כהפרשה לחובות מסופקים. חשב החברה לא נתן ביטוי להפרשה לחובות מסופקים בשנת 2009.
2. מלאי החברה המוצג במאזן נכון ליום 31.12.2009 הינו לפי עלותו. שווי המימוש של המלאי ליום זה הינו 85,000 שקלים.
3. ביום 01.07.2009 הגיעה החברה להבנה עם בעל המבנה אותו היא משכירה, לפי תשלום החברה סכום של 200,000 שקלים, בעבור שכירת המבנה לתקופה 01.07.2009-01.07.2010.

חשב החברה רשם ביום 31.12.2009 פקודת יומן:

ח' הוצאות מראש	50,000
ח' הוצאות שכירות	150,000
ז' מזומן	200,000

נדרש :

הצג את מאזן החברה ליום 31.12.2009.

הערה: בשאלה זו משולבים אלמנטים מנושאים כדוגמת מלאי, לקוחות ורכוש קבוע. במידה וטרם עברת כלל על נושאים אלה, מומלץ לבצע תרגיל זה לאחר לימוד נושאים אילו.

18) חברת מקדרימי הינה חברה העוסקת בייעוץ לזוגות במצוקה. החברה נוהגת לפרסם את דוחותיה הכספיים ביום 31.12 לכל שנה. כמידי שנה, ביום 31.12.2010 ערכה החברה ישיבת דירקטוריון בה הוצג מאזן הבוחן של החברה. יו"ר הדירקטוריון זעם, ודרש מן החשב לפרסם במהרה מאזן ודו"ח רווח והפסד לשנה זו. להלן מאזן הבוחן של החברה ליום 31.12.2010:

סעיף	סכום	נתונים נוספים
קופה	10,000	
לקוחות	30,000	1
הפרשה לחובות מסופקים	1,500	1
הכנסות/מכירות	100,000	2
בנוס לעובדים	6,000	2
הוצאות שכר לעובדים	15,000	3
בניין, עלות	5,000	4
הוצאות פרסום	2,000	5
ספקים	8,000	
הון מניות	2,000	
פרמיה	1,000	
עודפים, 31.12.2010	?	
הוצאות מימון	33,400	
קניות	30,000	
מלאי, 01.01.2010	5,000	
מלאי, 31.12.2010	20,000	
הוצאות מס	10,000	
הלוואות ז"א	15,000	

נתונים נוספים:

1. רואה החשבון המבקר של החברה בדק את מצבת הלקוחות, וגילה כי חוב של לקוח בסך 500 שקלים אינו בר גביה ולכן עליו להיות מוכר כחוב אבוד (החברה לא הכירה בחוב זה כאבוד). החברה נוהגת לבצע הפרשה לחובות מסופקים בשיעור של 5%. החברה טרם רשמה פקודת יומן בגין הפרשה לחובות מסופקים.

2. עוזר החשב בחברה זכאי לקבל בונוס כאחוז מן המכירות. לפי ההסכם, עד לסכום של 50,000 שקלים זכאי העובד לבונוס בגובה 1% מן המכירות, בעוד שעל כל מכירה בסכום הגבוה מ-50,000 שקלים הוא זכאי לבונוס בגובה 2%. כל מכירות החברה השנה הינן על בסיס מזומן. חשב החברה לא זכר כי עוזרו זכאי לקבל בונוס בגין מכירות החברה.
3. הוצאות השכר כפי שרשומות במאזן החברה הינן בגין הוצאות שכר לתקופה של 01.01.2010 - 01.07.2011. הנח כי הוצאות השכר בחברה מתפלגות באופן שווה.
4. הבניין נרכש ביום 01.01.2009. החברה נוהגת להפחית מבנים בשיעור של 20% לשנה. החברה מעולם לא רשמה פקודת יומן בגין הפחתת הבניין.
5. ביום 31.03.2010 שכרה החברה את שירותי משרד הפרסום מקאן-אריסון, לצורך הובלת קמפיין עבור החברה. הקמפיין הינו בהיקף של 2,000 שקלים, אשר שולמו ביום 31.12.2010. הקמפיין עתיד להסתיים כעבור שנה, ביום 31.03.2011.
6. ביום 31.12.2010 התקבל במשרדי החברה דרישת תשלום מחברת החשמל. חשב החברה שכח מדרישה זו ולא נתן לה ביטוח במסגרת מאזן הבוחן.

נדרש :

- א. רשום פקודות יומן נדרשות לשנת 2010.
- ב. הצג מאזן של חברת מקדרימי ליום 31.12.2010.
- ג. הצג דו"ח רווח והפסד של חברת מקדרימי לשנת 2010.

**הערה: בשאלה זו משולבים אלמנטים מנושאים כדוגמת מלאי, לקוחות ורכוש קבוע. במידת וטרם עברת כלל על נושאים אלה, מומלץ לבצע תרגיל זה לאחר לימוד נושאים אילו.**

- 19) לברון ג'יימס וחבריו החליטו להשבית את עונת הכדורסל לשנים 2011-2012. לטענתם, שכר של 20,000,000 דולר לעונה אינו מאפשר קיום בכבוד. על כן, החליט קינג ג'יימס לשבת עם רואה החשבון ולהכין דוחות כספיים לשנת 2011, על מנת להבין כמה זמן הוא יוכל להמשיך ולשבות. מלבד הכנסות מכדורסל, לברון הינו הבעלים של חברת ייעוץ לספורטאים עניים. להלן מאזן הבוחן של החברה ליום 31.12.2011 :

סעיף	סכום	נתונים נוספים
קופה	10,000	7
לקוחות	200,000	1
הפרשה לחובות מסופקים, 01.01.2011	10,000	1
הוצאות בגין חובות מסופקים	?	1

2	5,000	הוצאות חשמל לשלם
2	5,000	הוצאות חשמל
3	2,000	הוצאות שכר לעובדים, מחלקת פרסום
	500	חייבים
3	1,000	זכאים
4	3,500	ספקים
	10,000	מלאי, 01.01.2011
5	20,000	מכונות, עלות
5	?	מכונות, פחת נצבר
	100,000	הכנסות
	5,000	קניות
6	5,000	מלאי, 31.12.2011
	2,000	החזרות מלקוחות
7	15,000	הוצאות בגין ביטוח
	174,250	עודפים, 01.01.2011
	2,500	הוצאות פרסום
	24,750	הוצאות מס
	1,000	הון מניות
	2,000	פרמיה
	?	עודפים, 31.12.2011

נתונים נוספים :

1. החברה נוהגת לבצע הפרשה בשיעור של 10% מיתרת הלקוחות בסוף השנה. יועציה המשפטיים של החברה קבעו כי חוב של לקוח בסכום של 5,000 הינו בגדר חוב אבוד. טרם נרשמה פקודת יומן בגין חוב אבוד זה.
2. ביום 31.12.2011 קיבלה החברה דרישת תשלום בעבור שנת 2011 בסכום של 4,000 שקלים. חשב החברה רשם בטעות כי התקבלה דרישה לתשלום בסך 5,000 שקלים.
3. ביום 31.12.2011 שילמה החברה סכום של 2,000 בגין שכר לעובדים. מתוך סכום זה, 500 שקלים הינן בגין חוב של החברה לעובד משנת 2010. החברה לא נתנה ביטוי במאזן הבוחן לתשלום ביום זה (לא נרשמה כלל הוצאה או תשלום).
4. ביום 30.06.2011 פרעה החברה חוב לספק, בסכום של 250 שקלים. ביום זה רשמה החברה :
  - ח' קופה 250
  - ז' ספקים 250

5. ביום 01.04.2011 רכשה החברה מכוונות בסכום של 20,000 שקלים. החברה נוהגת להפחית מכוונות על פני 3 שנים. החברה טרם רשמה פקודת יומן בגין הפחת אשר נצבר בשנת 2011.
6. מלאי החברה מוצג במאזן הבוחן לפי עלותו: 5,000 שקלים. שווי שוק המלאי ליום זה: 6,000 שקלים.
7. הוצאות הביטוח שנרשמו בשנת 2011 הינן בעבור ביטוח החברה לתאריך 30.09.2011-30.09.2012.

נדרש:

- א. רשום פקודות יומן נדרשות לשנת 2011.
- ב. הצג מאזן של החברה ליום 31.12.2011.
- ג. הצג דו"ח רווח והפסד של החברה לשנת 2011.

# יסודות החשבונאות

פרק 4 - לקוחות

תוכן העניינים

22 ..... 1. כללי

## לקוחות

## שאלות

- 1) סעיף לקוחות הינו נכס המוצג בצד הנכסים השוטפים במאזן חברה. סעיף לקוחות מוצג בניכוי הפרשה בשם "הפרשה לחובות מסופקים". ענה בקצרה:
- מה מייצג סעיף לקוחות במאזן החברה?
  - באיזה סכום יש להציג סעיף זה?
  - מהי "הפרשה לחובות מסופקים" ומהי מטרתה?
  - כיצד מוצגת "הפרשה לחובות מסופקים" בדוחות הכספיים?
  - האם הפרשה לחובות מסופקים מייצגת חובות של לקוחות אשר לא יוחזרו לחברה?
- 2) ענה בקצרה:
- מהו ההבדל בין "הפרשה לחובות מסופקים" והוצאות בגין חובות מסופקים?
  - מהו העיקרון החשבונאי לפיו נכון לרשום הוצאות בגין חובות מסופקים בדו"ח רווח והפסד?
- 3) ענה בקצרה:
- מהי כרטסת לקוחות ברוטו, ומהי כרטסת הפרשה לחובות מסופקים?
  - אילו פעולות המתרחשות במהלך השנה משפיעות על הכרטסות?
- 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 "גיוול חובות לקוחות" והשפעתו על יצירת הפרשה לחובות מסופקים.

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

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:

- א. מהו חוב אבוד?
- ב. בהנחה כי החוב הוכר בעבר כחוב מסופק, כיצד משפיע ההכרה בחוב אבוד על הדוחות הכספיים של החברה לשנת 2010?
- ג. בהנחה כי החוב לא הוכר 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. ד. כיצד משפיע ביטול ההכרזה על החוב כאבוד על הדוחות הכספיים של שנת 2010 ו-2011?

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 שיסתכל 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: מנכ"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 בשוחות 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 הפרשה לחובות מסופקים מ-4% כנהוג היום ל-3%. הכי פשוט".

נדרש:

- 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.
- 8) קבע את שלבי העבודה 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?

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

החברה מבצעת הפרשה לחובות מסופקים לפי שיטת אחוז מלקוחות – 10%.  
שנת 2011:

ג. החברה מכרה ללקוחות מוצרים ב-150 שקלים. 50 שקלים נגבו בעת המכירה.

ד. החברה גבתה 50 שקלים במזומן מלקוחות.

ה. חוב בסך 10 שקלים שהוכר כמסופק התברר כחוב אבוד.

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 (ב-₪)?

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 ₪, מהן הוצאות ההפרשה לחובות מסופקים לשנת 2009 (ב-₪)?

א. 7,350.

ב. 19,350.

ג. 20,100.

ד. 30,600.

ה. 41,850.

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

2007	2008	יתרות מאזניות
₪	₪	
?	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 ₪.
- בשנים 2007 ו-2008 גבתה החברה מזומן מלקוחותיה סכום של 1,500,000 ₪ ו-1,800,000 ₪ בהתאמה.
- החברה נוהגת להעמיד את יתרת ההפרשה לחובות מסופקים על 2% מיתרת הלקוחות.
- במהלך 2008 התגלה חוב אבוד בסך 8,000 ₪.

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

- 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 (ב-₪)?

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

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:

שנה	סכום מכירות (ב-₪)	תקבולים מלקוחות (ב-₪)
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:

שנה	סכום החוב (ב-₪)
2007	7,000
2008	10,000
2009	12,000

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 (ב-₪)?

- 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 ₪ והחברה מעמידה את ההפרשה לחובות מסופקים על 4% מיתרת הלקוחות, מה תהיה יתרת הלקוחות נטו במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2009 (ב-₪)?

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

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:

2006	2005	סעיף/שנה
4,000,000	3,000,000	מכירות נטו
560,000	200,000	לקוחות, ברוטו (לפני הפרשה לחובות מסופקים)
?	20,000	הפרשה לחובות מסופקים
50,000	60,000	החזרות מלקוחות

בשנת 2006 טרם נרשמו הפעולות הבאות:

- הכרה בחוב אבוד בסך של 24,000 ₪.
- הוצאות חובות אבודים ומסופקים לשנת 2006.

מהי יתרת ההפרשה לחובות מסופקים לפי שיטת אחוז מהמכירות לשנת 2006, כפי שתוצג במאזן חברת "ניר" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006 (ב-₪)?

- 16,000.
- 20,000.
- 22,000.
- 24,000.
- 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 בדו"ח 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 (ב-₪)?

- הוצאה של 20,000.
- הוצאה של 21,440.
- הוצאה של 38,400.
- הכנסה של 21,440.
- הכנסה של 25,560.

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 ₪, שהתברר כאבוד.

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

גיל החוב	אחוז מיתרת הלקוחות	אחוז הפרשה לחובות מסופקים
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 (ב-₪):

- 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 בדו"ח 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.

- 15) לאחר קבלת הדו"חות 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.

- 16) להלן נתונים מתוך הדו"חות הכספיים של חברת "עדי" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008 ולשנה שהסתיימה באותו תאריך. מתוך המאזן ליום 31 בדצמבר:

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

מתוך דו"ח רווח והפסד לשנת 2008:

14,500	הוצאות חובות אבודים ומסופקים
750,000	מכירות

מהו סך התקבול במזומן מלקוחות שהתקבל בשנת 2008 בחברת "עדי" בע"מ (ב-ש)?

- א. 280,000.  
 ב. 358,000.  
 ג. 711,000.  
 ד. 750,000.  
 ה. 865,000.

# יסודות החשבונאות

פרק 5 - מלאי

תוכן העניינים

31 ..... 1. כללי

## מלאי

## שאלות

- (1) דני ואייל, סטודנטים לפילוסופיה באוניברסיטה העברית, החליטו להרחיב את המעגל החברתי שלהם. השניים נרשמו במהרה לקורס "יסודות החשבונאות ללא חשבונאיים". השיעור הראשון בקורס עסק בנושא: מלאי, תקן חשבונאות בינלאומי מספר 2.
- נדרש:
- מהי הגדרת מלאי?
  - כיצד מלאי מוצג במאזן החברה?
- (2) קבע, לגבי כל אחד מהבאים, האם מדובר במלאי או בנכס אחר:
- מכונה לייצור קרמבואים במפעל לקרמבואים.
  - קרמבואים שטרם נמכרו במפעל לקרמבואים.
  - נייר כסף, המשמש להכנת העטיפות של הקרמבואים במפעל לקרמבואים.
  - ביצים, מצרך חיוני להכנת קרמבואים, במפעל לקרמבואים.
  - קרמבואים מוכנים, בפינת הקפה של משרד רו"ח.
  - דירת מגורים המשמשת כמשרד, במשרד עו"ד.
  - דירת מגורים המיועדת למכירה ושייכת למשרד עו"ד.
  - דירת מגורים המיועדת למכירה אצל קבלן שעסקו מכירת דירות מגורים.
- (3) נוחי הוא איש חיל אשר לו עסקים רבים:
- בין היתר, חנות מכולת ומפעל לייצור צעצועים.
- ענה בקצרה:
- מהי חברה יצרנית ומהי חברה מסחרית/קמעונאית?
  - מהו ההבדל בגין סוגי המלאי בחברה יצרנית וחברה מסחרית/קמעונאית?
- (4) דו"ח רווח והפסד הוא דו"ח תזרימי אשר מציג ביצועים של ישות לתקופה מסוימת.
- ענה בקצרה:
- מהו סעיף מכירות בדו"ח רווח והפסד ומה הוא מייצג?
  - מהו סעיף עלות מכר בדו"ח רווח והפסד ומה הוא מייצג?
  - מהו רווח הגולמי? מהו שיעור רווח גולמי?

5) אייל בן יהודה, סטודנט לחשבונאות במרכז האקדמי שבלול מונה לאחרונה למתמחה במשרד רואי החשבון איציק פרחי ושות'. אייל, מתוקף תפקידו כמתמחה החדש, נאלץ לעשות ביקורת לסעיף עלות המכר.

נדרש:

א. כיצד נקבע עלות המכר בתקופה מסוימת (לדוגמא, שנת 2010)?  
ב. מדוע עומדת חשיבות כה רבה לסעיף עלות המכר בעת ניתוח ביצועי ישות לתקופה מסוימת?

6) תקן חשבונאות בינלאומי מספר 2 קובע שיטות שונות להערכת מלאי.

נדרש:

א. מדוע לדעתך נדרשות שיטות שונות להעריך מלאי? (רמז: נסה לחשוב על ההבדלים במדידת מלאי של סוכנות רכב, יצרנית קרטוני חלב ואספן אומנות פרטי בעל גלריה קטנה).  
ב. מהן השיטות השונות להערכת מלאי המוכרות לך?

7) אייל הינו מנהל חשבונות מדופלם, אשר עובד בחברת קמעונאות גדולה. הסבר לאייל מהו ההבדל בין ניהול שיטת מלאי המכונה "תמידי" לעומת ניהול שיטת מלאי "תקופתי".

נדרש:

כיצד מתבטא ההבדל בבחירת שיטת ניהול ספרים לגבי המלאי באופן "תמידי" או "תקופתי" לשיטות השונות לקביעת ערך מלאי: פיפ"ו, ליפ"ו וממוצע משוקלל, תוך רישום פקודות יומן רלוונטיות לכל שאלה.

8) חברת האופים מייצרת עוגות למכירה במהלך העסקים הרגיל. החברה קיבלה הזמנה להכנת עוגות שכבות מיוחדת לטובת חתונת הילה ויאיר, זוג צעיר אשר החליטו למסד את הקשר ביניהם (לאחר שהילה הכריזה ברבים שאחרת הוא יכול לחזור לישון אצל ההורים).

לחברה התהוו העלויות הבאות לצורך הכנת העוגה:

- א. החברה רכשה בצק ב-100 שקלים. מתוך סכום רכישת הבצק 5 שקלים הינו בגין מע"מ. ניתן לקבל את המע"מ בחזרה באופן מיידי.
- ב. החברה מרחה שוקולד מיוחד בעלות של 20 שקלים.
- ג. החשמל בייצור העוגה הסתכם ל-100 וולט. החברה משלמת 10 שקלים ל-100 וולט.
- ד. משכורת למזכירת מנכ"ל חברת האופים בסך של 10 שקלים.
- ה. החברה מאחסנת את העוגה במחסן עוגות. אין צורך לאחסן את העוגה במחסן עוגות לצורך תהליך הייצור. עלות האחסון: 5 שקלים.
- ו. החברה מעסיקה איש שיווק בעלות של 10 שקלים לחודש.

נדרש :

קבע אילו סוגי עלויות יוכרו כחלק מעלות המלאי ואילו סוגי עלויות יוכרו כהוצאה (ולא כחלק מעלות המלאי).

9) תקן חשבונאות בינלאומי מספר 2 קובע כי מלאי יוצג לפי הנמוך מבין עלות ושווי מימוש נטו.

נדרש :

- א. מהו שווי מימוש נטו ולמה הוא משמש?
  - ב. מה ההבדל בין שווי מימוש נטו ושווי הוגן?
  - ג. בחברת דני דין מלאי בסך של 100 שקלים. החברה מצאה כי שווי מימוש נטו של המלאי הינו 90 שקלים.
- מהי השפעת הבדיקה על דוחותיה הכספיים של החברה?

10) להלן נתונים על פעילות חברת "נירו" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2006 :

- שיעור הרווח הגולמי מהמכירות : 40%.
  - סך ההוצאות של חברת "נירו" בע"מ לשנת 2006 (ללא עלות המכר) : 220,000 ₪.
  - שיעור הרווח הנקי : 8% מהמכירות.
  - יש להניח כי למעט המכירות, לא קיימות הכנסות נוספות.
  - לפי הנתונים שלעיל, מהו סכום המכירות של חברת "נירו" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2006 (ב-₪)?
- א. 275,000.
  - ב. 440,000.
  - ג. 687,500.
  - ד. 895,000.
  - ה. 1,375,000.

11) חברת "נירו" בע"מ (להלן - החברה) ערכה ספירת מלאי ביום 15 בדצמבר 2007. עלות המלאי שנספר הינה 360,000 ₪. בתקופה שמיום 16 בדצמבר 2007 ועד ליום 31 בדצמבר 2007 הסתכמו קניות החברה לסכום של 140,000 ₪ והמכירות לסכום של 282,000 ₪.

סכום המכירות כולל מכירה בסך של 102,000 ש"ח, אשר נרשמה בספרים בתאריך 18 בדצמבר 2007 אולם בפועל נשלחה ללקוח בתאריך 12 בדצמבר 2007. שיעור הרווח הגולמי בחברה הינו 33.33% על מחיר המכירה.

מהו ערך המלאי, כפי שיופיע בדוחות הכספיים של חברת "נירו" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007 (ב-₪)?

- א. 190,000.
- ב. 218,000.
- ג. 308,000.
- ד. 380,000.
- ה. 680,000.

**12** חברת "גייבורי" הינה חברה המוכרת מחשבוני פיננסיים. החברה רוכשת את המחשבוני הפיננסיים מספק בטבריה. הספק עצמו קובע את המחיר לפי שער הדולר לאותו יום, כך שהמחירים נוטים להשתנות מידי רכישה. נכון ליום 31.12.2010 לחברת גייבורי אין מלאי מחשבוני פיננסיים למכירה. להלן פעולות במלאי אשר ביצעה החברה בשנת 2011:

תאריך	אירוע	כמות	סכום
01.01.2011	רכישת מלאי	100	10
30.06.2011	רכישת מלאי	50	8
31.07.2011	מכירת מלאי	25	15
31.08.2011	רכישת מלאי	40	9
15.09.2011	מכירת מלאי	85	14
31.12.2011	רכישת מלאי	10	10

שווי מימוש יחידת מלאי ליום 31.12.2011 : 9 שקלים.

נדרש :

קבע את ערך מלאי הסגירה של החברה לפי השיטות הבאות:

1. שיטת פיפו נע תמידי.
2. שיטת פיפו תקופתי.
3. שיטת ממוצע משוקלל תמידי.
4. שיטת ממוצע משוקלל תקופתי.

לגבי כל שיטה קבע:

- א. מהי עלות המכר?
- ב. מהו הרווח הגולמי?
- ג. מהו שיעור הרווח הגולמי?

**13** חברת "דניאל" בע"מ (להלן – "החברה") הוקמה ביום 01 בינואר 2006 במטרה למכור נרות ריחניים. להלן נתונים המתייחסים לתנועת המלאי לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008:

תאריך	פעולה	כמות	עלות ליחידה (ב-₪)	מחיר מכירה (ב-₪)
01.01.2008	יתרת פתיחה	3,500	5	
27.01.2008	מכירה	1,800		8
12.03.2008	רכישה	2,200	6	
16.05.2008	רכישה	1,000	8	
20.07.2008	מכירה	3,400		12
15.09.2008	רכישה	2,500	10	
28.10.2008	מכירה	1,200		15
12.12.2008	רכישה	2,600	12	

- מחיר המכירה בשוק של נר ריחני הסתכם ליום 31 בדצמבר 2008 ל-12 ₪.
- החברה נושאת בהוצאות מכירה בסך 2 ₪ עבור כל נר.

מהי יתרת המלאי של החברה ליום 31 בדצמבר 2008 (ב-₪), אם החברה מנהלת את המלאי בשיטת פיפ"ו תמידי?

- א. 49,000.
- ב. 54,000.
- ג. 55,064.
- ד. 58,000.
- ה. 58,600.

מהו הרווח הגולמי של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008 (ב-₪), בהינתן כי החברה מנהלת את המלאי בשיטת הממוצע המשוקלל התקופתי?

- א. 21,729.
- ב. 32,300.
- ג. 33,364.
- ד. 43,429.
- ה. 51,471.

מהי עלות המכר של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008 (ב-₪), אם החברה מנהלת את המלאי בשיטת הממוצע המשוקלל הנע (התמידי)?

- א. 39,836.
- ב. 40,900.
- ג. 51,000.
- ד. 54,000.
- ה. 58,600.

14) חברת "דני-דין" הוקמה בינואר 2008 ועוסקת בייבוא קפסולות קפה מאיטליה. להלן נתונים המתייחסים למלאי החברה בשנת 2008:

מחיר לקפסולה (ב-₪) (*)	כמות קפסולות	פרטים	תאריך
2	4,000	רכישה	מרץ 2008
1.5	???	רכישה	אפריל 2008
	3,500	מכירה	אפריל 2008
2.5	3,000	רכישה	יוני 2008
	2,500	מכירה	ספטמבר 2008

\* המחירים לפני הנחות.

נתונים נוספים :

1. במידה והחברה תרכוש מעל 5,000 יחידות בשנה, היא זכאית להנחת בסך 10% על כל היחידות אשר רכשה במהלך השנה.
2. עלות הובלת משלוח מסתכמת ל-150 שקלים.
3. בשנת 2008 הסתכמה עלות רכישת המלאים נטו (בניכוי הנחות וכולל עלויות הובלה) ב-18,450.
4. הרווחה הגולמית של החברה לשנת 2008 הסתכמה ל-30%.
5. שווי מימוש נטו המלאי ליום 31.12.2008 : 8,100 שקלים.

נדרש :

בהנחה כי החברה מחשבת את עלות המלאי לפי שיטת ממוצע נע (תמידית), מהו ערך המלאי של החברה כפי שייכלל במאזן לשנת 2008?

- א. 15,140 ₪.
- ב. 8,465 ₪.
- ג. 7,550 ₪.
- ד. 7,800 ₪.
- ה. 8,838 ₪.

הנח כעת כי שווי המימוש של המלאי ליום 31.12.2008 הינו 7,200 שקלים. באיזה סכום יוצג המלאי במאזן החברה?

- א. 81,000
- ב. 7,200
- ג. 7,800
- ד. 7,000
- ה. 7,199

בהנחה כי ערך המלאי ליום 31.12.2008 הינו 7,800 שקלים, מהי עלות המכר של החברה לשנה זו?

- א. 10,650
- ב. 10,000
- ג. 9,650
- ד. 10,550
- ה. 11,100

מהו הרווח הגולמי אותו הציגה החברה בשנת 2008?

- א. 4,565
- ב. 4,000
- ג. 3,965
- ד. 3,565
- ה. 7,900

15) חברת "EZ100" הוקמה ביום 01 בינואר 2008 ועוסקת בייבוא סרטוני וידאו ללימודים אקדמאיים. להלן נתונים לגבי פעולותיה של החברה ביחס למלאי הסרטונים בשנת 2008:

1. החברה מנהלת את המלאי לפי שיטת ממוצע משוקלל – תקופתי.
2. החברה חתמה עם ספקיה בחו"ל על הסכם לפיו במידה ותרכוש מעל 3,000 יחידות בהזמנה, תקבל הנחה של 5% על כל המשלוח (באותה הזמנה).
3. עלויות הייבוא כוללות מכסים (שאינם מוחזרים) בסך 1,800 שקלים.
4. עלויות הובלה בארץ הן בסך 3 שקלים ליחידה.
5. איילת, מזכירת החברה, השקיעה 20 שעות עבודה בתיאום ההזמנה. שכרה לשעה מסתכם ל-20 שקלים.
6. החברה שילמה לדני, סוכן המכירות של החברה, 5,000 שקלים בשנת 2008.
7. ברכישה מיום 01 ביולי 2008 החברה נאלצה לשאת בדמי אחסון הסחורה בחו"ל בסך 2,000 שקלים, וזאת עקב שביתת עובדי הנמל (רמז: האם לדעתך מדובר בעלות הכרחית על מנת להביא את המלאי למצבו? האם כל אחד אחר אשר היה רוכש את המלאי היה נדרש לשאת בעלות זו?).

להלן נתונים לגבי רכישות החברה מספקים בשנת 2008:

תאריך	כמות	עלות יחידה (ב-₪)
01.02.2008	1,000	250
01.07.2008	5,000	300

במהלך שנת 2008 החברה מכרה כ-5,000 סרטונים במחיר של 2,007,800 שקלים.

נדרש:

מהו שיעור הרווח הגולמי של החברה?

א. 29.6%

ב. 29.5%

ג. 29.7%

ד. 28.9%

ה. 30%

**16** חברת EZ100 נוהגת לרכוש כדורי סל לצורך מכירתם בשוק. להלן נתונים לגבי רכישת כדורי סל בשנת 2010:

מחיר	כמות	תאריך
3	200	פברואר 2010
2.5	500	מאי 2010
4	300	דצמבר 2010

נתונים נוספים:

1. בביקורת שנערכה לחברה ביום 01.01.2011 נתגלה כי החברה רכשה מלאי בחודש מרץ 2010, אך שכחה לרשום אותו בספרים. הרכישה כללה 2,000 כדורי-סל במחיר של 2 ₪ לכדור.
2. החברה מנהלת את מלאי הכדורים שלה לפי שיטת פיפ"ו תקופתי.
3. נכון ליום 31.12.2009 לחברה מלאי של 100 כדורי סל. עלות המלאי 6,850. שווי מימוש המלאי ליום זה: 7,000 שקלים.
4. בשנת 2010 מכרה החברה כ-400 כדורי סל.

נדרש:

מהו ערך מלאי הסגירה של החברה לתאריך המאזן 31.12.2010?

- א. 6,150.
- ב. 6,250.
- ג. 7,000.
- ד. 5,995.
- ה. 6,200.

הנח כי החברה מנהלת את מלאי הכדורים לפי שיטת פיפ"ו תמידי, מהו ערך מלאי הסגירה של החברה לתאריך המאזן 31.12.2010?

- א. 6,150.
- ב. 6,250.
- ג. 7,000.
- ד. 5,995.
- ה. 6,200.

# יסודות החשבונאות

פרק 6 - רכוש קבוע

תוכן העניינים

1. כללי ..... 39

## רכוש קבוע

### שאלות

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

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

3) חברת "שמופי" החליטה לרכוש מכונית אשר תשמש אותה לצורך העובדים בעסק: במהלך היום הרכב יהיה בחנייה וישמש עובד הנזקק לתחבורה. בערבים הרכב יחזור כל יום עם עובד אחר הביתה. הדבר צפוי לשפר באופן דרמטי את המורל של עובדי החברה. החברה מתבלטת בין רכישת הנכס במזומן ורכישת הנכס באשראי. סמנכ"ל הכספים של החברה בעיקר מודאג מהשפעת הרכישה באשראי על הדוחות הכספיים של החברה.

נדרש א':

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

נדרש ב':

אירוע מספר 1:

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

אירוע מספר 2:

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

נדרש:

רשום פקודות יומן לשנת 2010 בגין רכישת הרכוש הקבוע.

4) לפני כשלוש שנים, רכשה חברת "סלולר-לי" מספר מחשבים ניידים לטובת עובדיה הזמניים של החברה. לאחרונה החלו המחשבים לעשות בעיות: זמן התגובה שלהם היה בעייתי, ולעיתים הם פשוט הפסיקו לעבוד ללא סיבה. המחשבים שימשו את עובדי החברה במהלך השנים האחרונות, וזאת לצורך מתן שירות ללקוחותיה הרבים של החברה. בלית ברירה, החברה זרקה את המחשבים לפח ושוקלת רכישת מחשבים חדשים. ענה בקצרה:

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

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:

- א. באילו מקרים עלינו לסווג עלות עוקבת כהוצאה בספרים ובאילו מקרים עלינו לסווג עלות עוקבת כחלק מעלות רכוש קבוע
- ב. הבחן בין שני מקרים ורשום פקודת יומן מתאימה:
  - i. העלות העוקבת בסך 10 שקלים הינה לצורך התחזוקה השוטפת של הרכוש הקבוע.
  - ii. העלות העוקבת בסך 10 שקלים שיפרה את הרכוש הקבוע, האריכה את חיי והעלתה את שווי.
- ג. במידה וסיווגנו עלות עוקבת כחלק מעלות רכוש קבוע, כיצד עלינו להפחית את הרכוש הקבוע ואת העלות העוקבת בעתיד.

6) חברת "קונה רכבים לפירוק" עוסקת ברכישת רכבים לפירוק. החברה רוכשת מכוניות "מתות": כאלה שעבר זמנן. החברה לוקחת את אותם רכבים כגרוטאה, ועושה שימוש ברכיבים השונים, אשר להם ערך גם כאשר המכונית עצמה אינה נוסעת יותר.

נדרש:

- א. מהו ערך גרט של רכוש קבוע?
- ב. כיצד ערך גרט חזוי משפיע על הפחתת פריט רכוש קבוע לאורך חייו?

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

נדרשים:

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

8) חברת "נוילנד" הינה חברה תעשייתית אשר עושה שימוש בפריטי רכוש קבוע רבים, כדוגמת משאיות ומכוניות. 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:

- א. כיצד פקודת יומן זו תקבל ביטוי בדוחות "נוילנד" לשנת 2009?
- ב. כיצד פקודת יומן זו תשפיע על דוחות חברת "נוילנד" בשנת 2010?

- 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:

- א. כיצד משפיעה מכירת רכוש קבוע על דוחות כספיים של חברה?
- ב. כיצד נבחן האם מכירת רכוש קבוע יצרה רווח או הפסד בספרים?
- ג. רשום פקודת יומן למכירת רכוש קבוע. הבחן בין האפשרויות השונות.

- 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:

- א. מתי נתחיל לבצע הפחתה שיטתית (רישום הוצאות פחת) של רכוש קבוע?
- ב. מתי נפסיק לבצע הפחתה שיטתית של רכוש קבוע?

- 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:

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

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

נדרש:

עזור לו!

**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 למוסד הקרוב לביתו:

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

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

נדרש:

מכונות:

- א. שחזר את העלות המקורית של המכונות
- ב. רשום פקודות יומן בגין המכונות כפי שנרשמו בספרי החברה בשנת 2005.
- ג. הצג את השפעת המכונות על דוחותיה הכספיים של החברה לשנת 2005.

כלי רכב:

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

14) חברת "דין דין" הוקמה ביום 01.01.2006 ועוסקת בייצור חצוצרות. להלן נתונים מתוך סעיף רכוש קבוע של החברה ליום 31.12.2008:

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

נתונים נוספים:

1. מבנה:
 

המבנה נרכש ביום הקמת החברה. הנח כי המבנה היה "מוכן להפעלה" / "מוכן לשימוש" החל 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:

  - 1,000 שקלים בעבור התקנת המחשבים.
  - 1,000 שקלים בעבור הובלת המחשבים.
  - 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:

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

מכונות:

- ד. באיזה סכום נרכשו המכונות ביום 01.01.2007?
- ה. רשום פקודת יומן להפחתת המחשבים ליום 31.12.2008.

מחשבים

- ו. רשום פקודות יומן בגין העלויות אשר התהוו בהקשר לרכישת המחשבים.
- ז. רשום פקודות יומן בגין מכירת המחשבים ביום 31.12.2009.
- ח. באיזה סכום יופיעו המחשבים במאזן החברה ביום 31.12.2009?

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 :

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

נתונים נוספים :

1. מחשבים :

ביום הקמת החברה נרכשו שני מחשבים לצורך פעילותה השוטפת. החברה מפחיתה מחשבים על פני 3 שנים. כעבור שנה מיום הרכישה בוצע טיפול שוטף במחשבים בעלות של 5 שקלים. ביום 31.09.2004 מכרה החברה מחשב אחד ברווח של 30 שקלים.

2. מכונות :

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

3. שולחנות :

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

נדרש :

מחשב :

- א. רשום פקודת יומן למכירת המחשב ביום 31.09.2004.  
 ב. באיזה סכום יופיע המחשב השני (שלא נמכר) במאזן החברה ליום 31.12.2005?

מכונות :

- ג. באיזה סכום רכשה החברה את המכונות?  
 ד. רשום את פקודות היומן אותם תרשום החברה בגין המכונה בשנת 2003?

שולחנות :

- ה. באיזה סכום מוצגים השולחנות בספרי החברה ביום 31.12.2003?

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  $\frac{1}{3}$  מעלות המבנה.

מכונה :

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

ריהוט :

ביום 30.06.2008 בוצע טיפול שוטף לריהוט בעלות של 20 שקלים.

מחשבים :

ביום רכישת המחשבים התהוו לחברה העלויות הבאות :

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

כלי רכב :

נכון ליום 31.12.2008 מוצגים הכלי רכב (עלות בניכוי פחת נצבר) במאזן החברה בסכום של 1,000 שקלים.  
ביום 01.01.2009 נמכרו כלי הרכב בתמורה בהפסד הון של 100 שקלים.

נדרש :

מבנה :

- א. מהו סך הפחת אשר יירשם בגין המבנה בשנת 2008?  
 ב. באיזה סכום יוצג המבנה במאזן החברה בתאריך המאזן 31.12.2008?

מכונה :

- ג. מהו אורך החיים בשימוש של המכונה?  
 ד. רשום פקודת יומן בגין הוצאות פחת שנרשם למכונה בשנת 2009.

ריהוט :

- ה. מהי עלות הריהוט כפי שנרכש ביום 01.01.2008.  
 ו. רשום פקודת יומן בגין הטיפול השוטף שבוצע בריהוט.

מחשבים :

באיזה סכום יוצגו המחשבים בספרי החברה ביום רכישתם?

כלי רכב :

- ז. מהו סכום רכישת כלי הרכב?  
 ח. מה הייתה תמורת המכירה של כלי הרכב ביום 01.01.2009?

17) חברת "רומן" הוקמה ביום 01.01.2002. החברה עוסקת בייבוא מוצרי חשמל ממדינות אירופה. להלן נתונים ממאזן החברה ליום 31.12.2003 :

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

נתונים נוספים :

1. מבנה :

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

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

## 2. שולחנות :

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

## 3. מחשבים :

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

## נדרש :

- א. באיזה סכום מוצג המבנה ליום 31.12.2002?
- ב. כמה כסף קיבלה החברה בתמורה למכירת השולחן ביום 01.07.2004?
- ג. באיזה סכום יוצגו המחשבים ליום במאזן החברה ביום 31.12.2003?

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 :

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

מהי עלותו המקורית של המבנה, כולל מרכיב הקרקע, כפי ששילמה החברה ביום 1 במרץ 2008 (ב-ש)?

- 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 (ב-ש)?

- 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 (ב-ש)?

- א. 5,000.
- ב. 5,200.
- ג. 10,000.
- ד. 10,400.
- ה. 15,000.

19) להלן נתונים ממאזני חברת "הגבעות" בע"מ:

31 בדצמבר 2006	31 בדצמבר 2007	
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 (ב-ש)?

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

בהינתן כי לא נרכשו או נמכרו מכוונות במהלך 2008, מהי יתרת העלות המופחתת של המכוונות, כפי שהוצגה במאזן חברת "הגבעות" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008 (ב-ש)?

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

20) חברת "עדי" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2003 ועוסקת בייצור צעצועים לגיל הרך. להלן נתונים מתוך סעיף הרכוש הקבוע של החברה ליום 31 בדצמבר 2007:

נתון נוסף	ערך גרט ב-ש	פחת נצבר ליום 31.12.07 ב-ש	שיעור פחת שנתי	עלות ב-ש	תאריך רכישה/ הפעלה	
(1)	100,000	?	4%	1,800,000	1.1.03	בניינים
(2)	60,000	270,000	?	600,000	1.1.03	מכוונות וציוד
(3)	?	180,900	12%	350,000	1.7.03	כלי רכב

נתונים נוספים:

- מרכיב הקרקע מהווה  $\frac{1}{3}$  מהעלות הכוללת של הבניינים.
- ב-1 ביולי 2008 רכשה החברה מכוונה בעלות של 200,000 ₪. למכוונה ערך גרט בסך 25,000 ₪ ואורך חייה הכלכליים הינו 7 שנים.
- מחצית מכלי הרכב נמכרו ביום 1.4.08 תמורת סכום של 115,000 ₪.
- פרט לאמור לעיל לא בוצעו ברכוש הקבוע פעולות נוספות במהלך שנת 2008.

מהי העלות המופחתת של הבניינים, כפי שתופיע במאזן ליום 31 בדצמבר 2008 (ב-ש)?

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

לכמה מסתכמות הוצאות הפחת בגין המכוונות והציוד, כפי שהוצגו בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008 (ב-ש)?

- 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 (ב-ש)?

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

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 ₪. באותו יום קיבלה חברת "עדינול" בע"מ מענק ממרכז ההשקעות עבור רכישת המכונה, בסכום של 50,000 ₪. הוצאות ההתקנה של המכונה הסתכמו ל-12,000 ₪. המכונה מופחתת בשיטת הקו הישר על פני 15 שנה. ערך הגרט של המכונה הינו 10,000 ₪.
- כלי רכב – ביום 30 ביוני 2004 נרכשו שבעה כלי רכב בעלות של 90,000 ₪ כל אחד. ביום 1 בספטמבר 2006 רכשה חברת "עדינול" בע"מ כלי רכב נוסף בעלות של 120,000 ₪ ובאותו יום מכרה החברה את אחד מכלי הרכב שנרכשו ביום 30 ביוני 2004, בתמורה ל-60,000 ₪. החברה מפחיתה את בל 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 ₪ לכל מחשב, ומחשב נייד אחד בעלות של 30,000 ₪. ביום 30 ביוני 2006 מכרה החברה את המחשב הנייד תמורת 8,000 ₪. 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 (ב-ש)?

- 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 (ב-ש)?

- 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 (ב-ש)?

- 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 (ב-ש)?

- א. 27,000.
- ב. 30,000.
- ג. 40,000.
- ד. 45,000.
- ה. 60,000.

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

הערות	עלות נטו	פחת נצבר	עלות	פריט
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 ₪ תמורת 30,000 ₪.

ביום 1 באוקטובר 2007 רכשה החברה מכונית בעלות של 30,000 ₪. 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 ביולי 2007 (ב-ש)?

- 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 במאזן חברת "המטפס" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007 (ב-ש)?

- א. 313,600.
- ב. 341,100.
- ג. 343,600.
- ד. 364,800.
- ה. 394,800.

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

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

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 ₪, נזקפו לדוח רווח והפסד. כמו כן, עלויות החזקה שוטפות של הציוד, שהתהוו בשנת 2004, בסך של 40,000 ₪, 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 ₪.

מהי יתרת העלות המופחתת של הציוד, כפי שתופיע במאזן החברה ליום 31.12.2005 (ב-ש)?

- א. 95,250.
- ב. 112,500.
- ג. 120,000.
- ד. 65,000.
- ה. 101,250.

מהו רווח ההון בגין מכירת המכונה שנזקף לדוח רווח והפסד של החברה, לשנה שהסתיימה ביום 31.12.2005 (ב-ש)?

- א. 48,000.
- ב. אפס.
- ג. 60,000.
- ד. 52,000.
- ה. 40,000.

# יסודות החשבונאות

פרק 7 - מודל הערכה מחדש

תוכן העניינים

54 ..... 1. כללי

## מודל הערכה מחדש

### שאלות

- (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?

- (2) חברת "אלי, אלי – שלא יגמר לעולם" הינה בעלת רכוש קבוע רב: בניינים, מכוניות ומחשבים. חשב החברה בוחן אפשרויות שונות למדוד את הרכוש הקבוע השונה.

נדרש:

- א. במידה והחברה בוחרת ליישם את מודל הערכה מחדש על הרכוש הקבוע, האם היא חייבת לעשות כן על כל הרכוש הקבוע אשר ברשותה?  
ב. מהי "קבוצת רכוש קבוע"?

- (3) גילי וגילה הינם מתמחים במחלקה מקצועית של משרד ביג 4. במסגרת יום עיון שעורכת המחלקה נתבקשו השניים להכין מצגת בנושא הערכה מחדש. גילי: "מודל הערכה מחדש הוא מודל פשוט נפלא! אנחנו רושמים רכוש קבוע לפי שוויו ההוגן, ולאחר מכן לא נדרש יותר לרשום הוצאות פחת בגין הרכוש הקבוע. זה יחסוך לחברות הוצאות פחת משמעותיות מידי שנה". גילה: "אני מסכימה שבמודל הערכה מחדש רכוש קבוע מוצג לפי שווי הוגן אך וודאי שממשיכים לרשום הוצאות פחת בגין הרכוש הקבוע גם במודל זה!" גילי: "אה, את בטוחה? נו טוב. בכל מקרה במידה והשווי ההוגן עולה אז הרווח משיערוך רכוש קבוע יתקזז עם הוצאות פחת שחברות ירשמו". גילה: "אהמ.. לפי מודל הערכה מחדש, שינויים כלפי מעלה נזקפים לקרן הונית בשם קרן הערכה מחדש ולא נזקפים כלל לדו"ח רווח והפסד. רק במקרה של ירידת ערך הערכה מחדש תקבל ביטוי בדוח רווח והפסד, וגם זה לא תמיד".

נדרש:

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

4) לפי מודל הערכה מחדש רכוש קבוע מוצג לפי "שווי הוגן".

נדרש:

- א. כיצד נקבע השווי ההוגן?
- ב. 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"?

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?
- ב. 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?

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?
- ב. 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?

**(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).

**(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).

**(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?

**(10)** נדרש:

מה החלופות האפשריות לטיפול בפחת נצבר לפי מודל הערכה מחדש?

**(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?

**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?

**13) ענה בקצרה :**

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

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

- שיטת הערכה מחדש.
- שיטת העלות.

- להלן ארבעה היגדים באשר ליישום תקן חשבונאות בינלאומי מספר 16 :
- I. שיטת 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.

- 15) חברת "האחים המסורים" הינה בעלת מכונה לייצור מסורים. החברה החליטה לטפל במכונה לפי מודל הערכה מחדש. המכונה נרכשה ביום 01.01.2003, בסכום של 150 שקלים. המכונה מופחתת על פני 10 שנים, בקו ישר. להלן נתונים על השווי ההוגן של המכונה לתאריכים שונים:

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

הנחות:

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

נדרש:

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

- 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 (ב-₪)?

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

- 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, שימש 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  $\frac{1}{3}$  מהתמורה.
- להלן נתונים על השווי ההוגן של המבנה בירושלים לתאריכים הבאים (ב-ש):

מבנה בירושלים באלפי ₪	תאריך
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, המשווים 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?

- 10,789 אלפי ₪.
- 20,000 אלפי ₪.
- 12,511 אלפי ₪.
- 19,211 אלפי ₪.
- 5,000 אלפי ₪.

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 ₪.
- ב. 18,824 אלפי ₪.
- ג. 20,000 אלפי ₪.
- ד. 1,176 אלפי ₪.
- ה. 8,824 אלפי ₪.

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 ₪.
- ב. 14,375 אלפי ₪.
- ג. 5,000 אלפי ₪.
- ד. 7,895 אלפי ₪.
- ה. 0 אלפי ₪.

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 ₪.
- ב. 4,500 אלפי ₪.
- ג. (15,000) אלפי ₪.
- ד. 0 אלפי ₪.
- ה. 15,000 אלפי ₪.

**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 ₪.
- העברת קרן הערכה מחדש לעודפים בשנת 2009 הסתכמה לסך של 78,571 ₪.

- שוויה ההוגן של המכונה ליום 31 בדצמבר 2009 הינו 1,260,000 ₪.
- ביום 1 באפריל 2010 נמכרה המכונה תמורת 1,200,000 ₪ במזומן. יש להתעלם מהשפעת המס.
- יש לעגל סכומים ל-₪ הקרוב.

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

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

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

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

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

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

# יסודות החשבונאות

פרק 8 - ירידת ערך

תוכן העניינים

62 ..... 1. כללי

## גרידת ערך

### שאלות

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.

2) ענה בקצרה:

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

3) סכום בר השבה נקבע כגבוה מבין:

- שווי הוגן בניכוי עלויות מכירה.
- שווי שימוש.

נדרש:

- כיצד נקבע השווי ההוגן?
- 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.

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.

(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 לשיפוץ המכונה :

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

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

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

(6) האם כל הנכסים הינם בתחולת תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36?

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 ההשבה שלה עומד על 30.

נדרש:

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

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?

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

10) ענה בקצרה:

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

11) חברת "אנרגיי" 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 ₪. תחנת האנרגיה מופחתת בשיטת הקו הישר על פני 10 שנים.

נתונים נוספים:

- ערך הגרט הניתן למימוש בתום חיי הנכס הוערך בסכום של 13,000 ₪. הניחו כי אומדן ערך הגרט בתום כל שנה לא השתנה.
- בשנת 2006, עקב השיפור במצב הביטחוני, נכנס מתחרה משמעותי לתחום אספקת החשמל בדרום ולפיכך חלה ירידה חדה במכירות החברה.
- להלן נתונים (ב-₪) מתון 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 (ב-ש) 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 (ב-ש):  
 31 בדצמבר 2006 : 140,000.  
 31 בדצמבר 2008 : 110,000.
- ז. שיעור הריבית להיוון לפני מיסים הינו 5% .  
 שיעור ההיוון אחרי מיסים הינו 3%.

מהו הערך בספרים של תחנת האנרגיה, כפי שיוצג במאזן חברת "אנרגיי" 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 ש, לכמה יסתכמו הוצאות הפחתת התחנה (והשפעת ירידת/עליית הערך, אם בכלל) כפי שיכללו בדוח רווח והפסד של חברת "אנרגיי" 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 "אנרגי" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008?

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

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

נתונים נוספים:

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

2011	2010	2009	2008	2007	
202,000	223,000	216,000	232,000	225,000	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 ₪.
- הריבית להיוון לפני מיסים הינה 6%, הריבית להיוון לאחר מיסים הינה 5%.
  - שיעורי המס הידועים ליום 31 בדצמבר 2006 הינם כדלקמן:

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

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

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

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

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

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

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

הניחו כי ההכנסות וההוצאות בגין המכונה מתקבלות בתום כל שנה. מחיר המכירה נטו של המכונה, כפי שהוערך על ידי שמאי ליום 31 בדצמבר 2006, הינו 103,205 ₪.

הניחו כי במידה וחלה ירידת ערך, ערך הגרט אינו נפגם. במהלך שנת 2007 לא התקיימו סימנים המצביעים על ירידת ערך אפשרית של המכונה, או סימנים המצביעים על כך שההפסד מירידת הערך של המכונה, במידה והוכר בשנים קודמות, אינו קיים עוד או קטן. שיעור מס חברות הינו 27%. החברה מיישמת את מודל העלות לרכוש קבוע שברשותה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 16. החברה מיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36 בדבר ירידת ערך נכסים.

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

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

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

- א. 18,000 ₪.
- ב. 18,368 ₪.
- ג. 19,285 ₪.
- ד. 20,000 ₪.
- ה. 21,000 ₪.

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

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

הניחו כי התקיימו סימנים לירידת ערך בשנים 2008 ו-2009 וכי הסכום בר ההשבה לימים 31 בדצמבר 2008 ו-2009 הינו מחיר המכירה נטו, ומחירי המכירה נטו לימים אלה הם 70,000 ₪ ו-50,000 ₪ בהתאמה. בכמה תסתכמה 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 ₪.
- ב. 19,286 ₪.
- ג. 20,000 ₪.
- ד. 21,904 ₪.
- ה. 33,571 ₪.

**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 ₪. ערך הגרט של המכונות ליום הרכישה מוערך ב-50,000 ₪. 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 מכוון התקנים על שימוש בחומו גלם המהווה את חומר הגלם העיקרי המשמש בייצור מוצרי הקוסמטיקה. החברה החליפה מיידית את חומר הגלם בחומר גלם אחר, אשר עלותו גבוהה באופן משמעותי.

כתוצאה 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):

<u>שנה</u>	<u>רווח תפעולי (₪)</u>	<u>הערות</u>
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 ₪ 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):

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

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

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

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

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

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

בהנחה שהסכום בר ההשבה של המכונות ליום 31 בדצמבר 2003 הינו 800,000 ₪, 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 ₪.
- ב. 176,741 ₪.
- ג. 190,000 ₪.
- ד. 201,070 ₪.
- ה. 206,912 ₪.

**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 ₪. אורך חייה השימושיים של המכונה הינו 8 שנים והיא מופחתת בשיטת הקו הישר. ערך השייר של המכונה הוערך ב-8,000 ₪. אומדן ערך השייר ואומדן אורך החיים השימושי של המכונה לא השתנו עד ליום 31 בדצמבר 2011.

נתונים נוספים:

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

2015	2014	2013	2012	2011	
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 ₪. שיפוך 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 ₪.
- 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 ₪.
- ב. 28,732 ₪.
- ג. 34,000 ₪.
- ד. 35,000 ₪.
- ה. 40,500 ₪.

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

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

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 ₪.

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

- א. 640 ₪.
- ב. 730 ₪.
- ג. 800 ₪.
- ד. 880 ₪.
- ה. 1,100 ₪.

**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.

בבקבוקי הפלסטיק נמכרים למפעל המשקאות הקלים במחיר העברה שמתיר 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.

**17** להלן שלושה משפטים המתייחסים ליחידה מניבת - מזומנים :

- I. אם לא ניתן לקבוע את הסכום בר ההשבה 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 מזהות 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.