

שווי מאזני וצירוף עסקים



תוכן העניינים

1.	נכס פיננסי בשווי הוגן דרך רווח והפסד.....	1
2.	נכס פיננסי זמין למכירה.....	6
3.	השקעה בחברה כלולה - SAI 82 - פרק הקדמה..... (ללא ספר)	12
4.	מבנה תרגיל - צירוף עסקים.....	22
5.	יום הרכישה - היום הראשון.....	30
6.	לאחר יום הרכישה.....	40
7.	סוגיות שונות.....	49
8.	שינויים בשיעור החזקה.....	55
9.	פרק תרגול ברמת מבחן.....	

שווי מאזני וצירוף עסקים

פרק 1 - נכס פיננסי בשווי הוגן דרך רווח והפסד

תוכן העניינים

1. כללי 1

נכס פיננסי בשווי הוגן דרך רווח והפסד

שאלות

- (1) חברת "מניות זה אנחנו" נוהגת להשקיע במניות ובאיגרות חוב של חברות רבות במשק. לאחרונה החברה גייסה את דני לתפקיד סמנכ"ל הכספים של החברה וכן רכשה החברה מספר ניירות ערך ודני מתלבט לגבי הטיפול החשבונאי בניירות ערך אילו.

נדרש:

- א. מהן האפשרויות העומדות בפני דני באשר לסיווג נכס פיננסי? (הבחן בין מכשירי הון ומכשירי חוב).
- ב. מהם התנאים לסיווג נכס פיננסי לקבוצת "שווי הוגן דרך רווח והפסד"?

- (2) במסגרת הסכם לרכישת מניות, התהוו לחברת "מניות זה אנחנו" עלויות שונות:
1. החברה שילמה עמלת מכירה לבורסה בסך של 20 שקלים.
 2. בעסקה אחרת החברה שילמה לעורכי דין 10 שקלים בקשר למכירת מניות.
 3. במסגרת עסקה זו, השקיעה עובד של החברה 10 שעות עבודה בהכנת מסמך המפרט את תנאי המכירה. העובד מרוויח סך של 20 שקלים לשעת עבודה.

נדרש:

- א. מהן עלויות עסקה?
- ב. אילו סוגי עלויות ייחשבו כעלויות עסקה ואילו סוגי עלויות לא ייחשבו כעלויות עסקה?
- ג. דון בטיפול החשבונאי בעלויות השונות שהתהוו לחברת "מניות זה אנחנו".

(3) נדרש:

- א. כיצד נמדד נכס פיננסי אשר סווג לקבוצת שווי הוגן דרך רווח והפסד?
- ב. האם יש צורך לבצע בדיקה לירידת ערך של נכס פיננסי שסווג לקבוצת שווי הוגן דרך רווח והפסד?

- (4) לאחרונה השקיעה חברת "בורסה – כסף קל" ברכישה מניות ואיגרות חוב של חברה המנפיקים. חשב החברה קרא לאחרונה בתקן חשבונאות בינלאומי מספר 39 כי עליו להציג נכס פיננסי אשר סווג לקבוצת שווי הוגן דרך רווח והפסד לפי השווי ההוגן של נייר הערך ליום המאזן. עם זאת, מתלבט החשב כיצד יגלה את השווי ההוגן של מניות ושל איגרות חוב.

נדרש:

- א. כיצד נקבע השווי ההוגן של מכשיר הון?
- ב. כיצד נקבע השווי ההוגן של מכשיר חוב?

(5) חברת "הברבור" רכשה ביום 01.01.2010 מניות של חברת "הברווז" המניות נרכשו במטרה לסחור בהם לטווח קצר. לחברה התהוו עלויות עסקה בגין רכישת המניות בסך 10 שקלים.

להלן מחיר מניית חברת הברווז בבורסה לתאריכים שונים:

מחיר	תאריך
100	01.01.2010
120	31.12.2010
80	31.12.2011

נדרש:

- א. רשום פקודת יומן לתאריכים הבאים: 01.01.2010, 31.12.2010 ו-31.12.2011.
- ב. הצג את השפעת רכישת המניות על הדוחות הכספיים של חברת הברבור לשנים 2010 ו-2011.

(6) חברת "ישראלי" בע"מ (להלן – "החברה") הוקמה יום 01 בינואר 2008. להלן נתונים ביחס להשקעת החברה במניות חברת "ברקת" הכלולה במאזני החברה לימים 31 בדצמבר 2008 ו-2009:

מניות חברת "ברקת" נרכשו ביום 01 במאי 2008 בעלות של 700,000 ₪. בנוסף נבעו לחברה עלויות רכישה של 1% מעלות הרכישה. ביום 31 ביולי 2008 מכרה החברה מחצית מכמות המניות שהוחזקה על ידה בבורסה.

בגין מכירה זו היו לחברה עלויות מכירה של 1% מהתמורה שנתקבלה. ביום 30 בנובמבר 2008 רכשה החברה בבורסה 15,000 מניות נוספות (*) ביום 30 ביוני 2009 מכרה החברה רבע מכמות המניות שהיו ברשותה במחיר הגבוה ב-15% ממחיר הבורסה באותו יום.

ביום 30 באוקטובר 2009 רכשה החברה 8,000 מניות נוספות (*).

* בגין כל רכישה של מניות חברת "ברקת" נבעו לחברה עלויות רכישה של 1% מעלות הרכישה.

כל הרכישות של מניות חברת "ברקת" בוצעו מתוך מטרה לגרוף רווחים בטווח הקצר. החברה מיישמת את תקן בינלאומי מספר 39.

להלן נתונים ביחס למחיר מניית חברת "ברקת" בבורסה:

מחיר מניה ב-₪	תאריך
33	01.01.08
35	01.05.08
33	31.07.08
30	30.11.08
37	31.12.08
34	30.06.09
37	30.10.09
40	31.12.09

מהו סך ההשפעה של ההשקעה במניות על דו"ח רווח והפסד של החברה, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 90,200 ₪.
- ב. 97,200 ₪.
- ג. 100,500 ₪.
- ד. 101,700 ₪.
- ה. 105,000 ₪.

מהי יתרת ההשקעה כפי שתיכלל במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2009?

- א. 869,790 ₪.
- ב. 884,710 ₪.
- ג. 936,250 ₪.
- ד. 1,000,000 ₪.
- ה. 1,070,000 ₪.

- (7) חברת השודדים רכשה ביום 01.01.2010 איגרות חוב של חברה א'. החברה ביצעה את הרכישה לפי השווי ההוגן של איגרת החוב. איגרת החוב הינה חלק מקבוצת נכסים אשר לגביהם החברה נוקטת באסטרטגיה של מדידה לפי שווי הוגן. להלן נתונים אודות איגרת החוב:
- ערך נקוב 100,000 שקלים. איגרת החוב משלמת ריבית נקובה בסך 5% ומועד פירעונה בעוד כ-5 שנים.
- להלן נתונים לגבי שיעורי ריבית להיוון תזרימי מזומנים לתאריכים שונים:

שיעור ריבית	תאריך
6%	01.01.2010
7%	31.12.2010
5%	31.12.2011

נדרש :

- א. רשום פקודת יומן לתאריכים הבאים : 01.01.2010, 31.12.2010 ו-31.12.2011.
 ב. הצג את השפעת רכישת המניות על הדוחות הכספיים של חברת השודדים לשנים 2010 ו-2011.

(8) להלן נתונים מדוחותיה הכספיים של חברת "אקירוב" :

31.12.2009	31.12.2010	
90	120	השקעה לפי שווי הוגן דרך רווח והפסד

ההשקעה נרכשה על ידי החברה ביום 01.01.2009 : 30 מניות של חברה א'.
 ליום הרכישה מחיר כל מנייה היה 2 שקלים. החברה לא ביצעה רכישות נוספות בשנה זו. ביום 02.01.2010 רכשה החברה 10 מניות נוספות של חברת א', מחיר של שקל למניה.

נדרש :

- א. רשום פקודות יומן הנוגעות לרכישת מניות חברה א' לתאריכים : 01.01.2009, 31.12.2009, 02.01.2010 ו-31.12.2010.
 ב. הצגת את השפעת ההשקעה על הדוחות הכספיים של חברת אקירוב לשנים 2009 ו-2010?

- (9) ביום 01.02.2006 רכשה חברת "בידי-בם" 5,000 מניות 1 ₪ ערך נקוב של חברת דונטלו למטרות מסחר.
 ביום 01.04.2006 מכרה החברה 1,000 מניות של חברת דונטלו.
 ביום 30.06.2006 רכשה החברה 1,500 מניות של חברת דונטלו.
 ביום 01.07.2006 חילקה חברת דונטלו דיבידנד בשיעור של 0.5 ₪ למניה 1 ₪ ערך נקוב.
 לאור התוצאות העגומות של חברת דונטלו בשנת 2006, החליטה חברת בידי-בם לממש את השקעתה בחברת דונטלו, ואכן עשתה כן ביום 31.12.2006.
 להלן נתונים אודות מחיר מניית חברת דונטלו לתאריכים שונים :

תאריך	מחיר
01.02.2006	2 ₪
01.03.2006	3 ₪
01.04.2006	4 ₪
30.05.2006	3.5 ₪
30.06.2006	3.5 ₪
31.12.2006	1.5 ₪

נדרש :

- א. רשום פקודות יומן בגין השקעת חברת "בידי-בס" במניות חברת "דונטלו" לשנת 2006.
- ב. מהי השפעת השקעתה של חברת "בידי-בס" במניות חברת "דונטלו" על דוחותיה הכספיים של החברה לשנת 2006?

(10) מניות חברת "תמירוס" נסחרות בבורסה בניו-יורק. חברת אסף החליטה לרכוש ביום 01.03.2006 מניות חברת תמירוס : החברה רכשה 100 מניות של חברת תמירוס. ביום 01.07.2006 רכשה החברה מניות נוספות של חברת תמירוס. כל הרכישות בוצעו במטרה להפיק רווחים בטווח הקצר. ליום 31.12.2006 ההשקעה מוצגת לפי 2,400 שקלים.

שנת 2007 :

ביום 01.01.2007 מכרה החברה 50 מניות של חברת תמירוס. ביום 01.02.2007 חילקה חברת תמירוס דיבידנד בשיעור של 24%. חברת אסף נקלעה לקשיים ועל כן החליטה למכור 50 מניות מסך השקעתה בחברת תמירוס. אכן, ביום 01.09.2007 החברה מכרה את השקעתה בלב כבד, שכן היא מאמינה כי מניית חברת תמירוס עתידה להכפיל את עצמה בטווח הקצר. ביום 31.10.2007 רכשה החברה מניות נוספות של חברת תמירוס. ביום 31.12.2007 חילקה חברת תמירוס דיבידנד בשיעור של 10% לבעלי מניותיה. חברת אסף קיבלה דיבידנד בסכום של 80 שקלים. מלבד אירועים אלה החברה לא רכשה או מכרה מניות נוספות. להלן נתונים על מחיר מניית תמירוס לתאריכים שונים :

תאריך	מחיר מניה
01.03.2006	1 ₪
01.07.2006	5 ₪
31.12.2006	8 ₪
01.01.2007	8 ₪
01.02.2007	6 ₪
01.09.2007	4 ₪
31.10.2007	5 ₪
31.12.2007	15 ₪

נדרש :

- א. כמה מניות של חברת תמירוס נרכשו על ידי חברת אסף ביום 01.07.2006?
- ב. כמה מניות רכשה החברה ביום 31.10.2007?
- ג. רשום פקודות יומן בגין השקעת חברת אסף במניות חברת תמירוס לשנים 2006-2007.
- ד. הצג את השפעת ההשקעה במניות חברת תמירוס כפי על דוחותיה הכספיים של חברת אסף לשנים 2006-2007.

שווי מאזני וצירוף עסקים

פרק 2 - נכס פיננסי זמין למכירה

תוכן העניינים

1. כללי 6

נכס פיננסי זמין למכירה

שאלות

(1) חברת "מניות זה אנחנו" נוהגת להשקיע במניות ובאיגרות חוב של חברות רבות במשק. לאחרונה החברה גייסה את דני לתפקיד סמנכ"ל הכספים של החברה וכן רכשה החברה מספר ניירות ערך ודני מתלבט לגבי הטיפול החשבונאי בניירות ערך אילו.

נדרש:

- א. מהן האפשרויות העומדות בפני דני באשר לסיווג נכס פיננסי? (הבחן בין מכשירי הון ומכשירי חוב).
- ב. מהם התנאים לסיווג נכס פיננסי לקבוצת "נכס פיננסי זמין למכירה"?

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

1. החברה שילמה עמלת מכירה לבורסה בסך של 20 שקלים.
2. בעסקה אחרת החברה שילמה לעורכי דין 10 שקלים בקשר למכירת מניות.
3. במסגרת עסקה זו, השקיעה עובד של החברה 10 שעות עבודה בהכנת מסמך המפרט את תנאי המכירה. העובד מרוויח סך של 20 שקלים לשעת עבודה.

נדרש:

- א. מהן עלויות עסקה?
- ב. אילו סוגי עלויות ייחשבו כעלויות עסקה ואילו סוגי עלויות לא ייחשבו כעלויות עסקה?
- ג. דון בטיפול החשבונאי בעלויות השונות שהתהוו לחברת "מניות זה אנחנו" בהנחה כי החברה מטפחת בהשקעה במניות לפי שיטת "נכס פיננסי זמין למכירה"?

(3) נדרש:

- הצג את הטיפול החשבונאי בנכס פיננסי זמין למכירה בדוחות הכספיים של ישות:
- א. כיצד תוצג השקעה בנכס פיננסי זמין למכירה במאזן חברה?
- ב. כיצד משפיעה השקעת חברה בנכס פיננסי זמין למכירה על דו"ח רווח והפסד?

(4) חברת EZ100 השקיעה לאחרונה במניית חברת טבע. מחיר המניה ביום רכישתה (01.01.2010) – 50 שקלים. החברה שילמה לעורך דין שטיפל בעסקת הרכישה 5 שקלים. כמו כן, איציק, עוזר החשב של החברה, השקיעה יום עבודה בעסקת הרכישה (איציק משתכר 30 שקלים ליום). ביום 31.12.2010 ערך המניה הסתכם ל-75 שקלים. ביום 31.12.2011 מחיר המניה בשוק הינו 25 שקלים. החברה סיווגה את השקעתה במניית חברת טבע כהשקעה זמינה למכירה.

נדרש:

א. הצג פקודות יומן לתאריכים 01.01.2010, 31.12.2010 ו-31.12.2011 עבור ההשקעה.

ב. הצג השפעת ההשקעה על הדוחות הכספיים של החברה לשנים 2010 ו-2011.

ג. הבחן בין שני מצבי עולם: ירידת הערך שהתהוותה ביום 31.12.2011 היא ירידת ערך בעלת ראייה אובייקטיבית לירידת ערך.

(5) חברת EZ100 השקיעה במניה ובאג"ח של חברת טבע. נכון לשנת 2011 הפסידה החברה סכום של כ-20 שקלים בגין השקעתה במניה וסכום של 20 שקלים בגין השקעתה באגירת החוב. החברה הכירה בהפסד בדו"ח רווח והפסד (כלומר, קרן ההון בחובה מוינה להפסד) שכן היו תנאים שהצביעו על כך שמדובר בירידת ערך בעלת ראיות אובייקטיביות לירידת ערך. בשנת 2012 הכריזה חברת טבע על המצאה חדשה בתחום התרופות הגנריות. בהתאם, מחיר המניה והאג"ח של החברה המריאו שחקים.

נדרש:

מהו הטיפול החשבונאי בעליית ערך שהתוותה לחברת EZ100 בגין השקעתה? הבחן בין ההשקעה במניות (הון) והשקעה באג"ח (חוב).

(6) חברת EZ100 השקיעה ביום 01.01.2009 100 שקלים ברכישת נכס פיננסי זמין למכירה. ביום 30.06.2009 השווי ההוגן של ההשקעה הינו 120 שקלים. ביום 31.12.2009 השווי ההוגן של ההשקעה הינו 110 שקלים. ביום 01.01.2010 ההשקעה נמכרה בתמורה ל-110 שקלים.

נדרש:

הצג פקודות יומן בגין רכישת ההשקעה של חברת EZ100.

(7) ענה בקצרה על השאלות הבאות:

א. כיצד נקבע השווי ההוגן של השקעה בהון של ישות, כאשר זו מסווגת כנכס פיננסי זמין למכירה?

ב. כיצד נקבע השווי הוגן של השקעה בחוב של ישות, כאשר זו מסווגת כנכס פיננסי זמין למכירה?

ג. כיצד יוכר דיבידנד אשר התקבל בגין השקעה בהון של ישות אשר סווגה כנכס פיננסי זמין למכירה?

- (8) ביום 1.2.2004 רכשה חברת "הברזל" 20,000 מניות 1 ₪ ע.נ של חברת "רימונים" בבורסה לניירות ערך בת"א.
 ביום הרכישה ייעדה החברה השקעה זו כהשקעה זמינה למכירה.
 ביום 30.9.2006 מכרה החברה 8,000 מניות.
 ביום 30.11.2006 רכשה החברה 5,000 מניות נוספות.
 הצג פקודות יומן לשנים 2004-2006.

להלן נתונים לגבי מחיר המניה לתאריכים שונים:

מחיר בנקודות	תאריך
100	01.01.2004
150	31.12.2004
130	31.12.2005
170	30.09.2006
100	30.11.2006
200	31.12.2006

- (9) ביום 1.1.2004 רכשה חברת המשקיע 25,000 ₪ ערך נקוב אגרות חוב קונצרניות של חברת זוהר בע"מ. החברה ייעדה את אגרות החוב כהשקעה זמינה למכירה. אגרות החוב נושאות ריבית שנתית בשיעור של 7%, המשולמת אחת לשנה ביום 31 בדצמבר ואילו הקרן תפרע בשני תשלומים שווים החל מיום 31.12.2008.

להלן נתונים לגבי ריבית השוק:

שיעור ריבית שוק	תאריך
8%	1.1.2004
7.5%	31.12.2004

- (10) ביום 1 בינואר 2007 רכשה חברת "זיו" בע"מ 10,000 מניות 1 ₪ ערך נקוב ממניות חברת "דורית" בע"מ הנסחרת בבורסה. חברת "זיו" בע"מ סיווגה השקעה זו כזמינה למכירה.
 לקראת תום שנת 2008, עקב קשיים כלכליים לטווח ארוך אליהם נקלעה חברת "דורית" בע"מ, חלה ירידת ערך משמעותית בערך המניה שלה.
 לקראת תום 2009, עקב חתימה על חוזה מכירה גדול ונרחב עם לקוח מחו"ל, התאוששה חברת "דורית" בע"מ ממצבה הכלכלי הקשה בו הייתה שרויה.
 מחירי המניה של חברת "דורית" בע"מ (ב-₪):

מחיר מניה	תאריך
10	1 בינואר 2007
17	31 בדצמבר 2007
4	31 בדצמבר 2008
9	31 בדצמבר 2009

מהו סך ההפסד בגין ההשקעה בחברת "דורית" בע"מ, כפי שייכלל בדוח רווח והפסד של חברת "זיו" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 0 ₪.
 ב. 40,000 ₪.
 ג. 60,000 ₪.
 ד. 70,000 ₪.
 ה. 130,000 ₪.

מהי יתרת הקרן ההונית בגין ההשקעה בחברת "דורית" בע"מ, כפי שתיכלל במאזן חברת "זיו" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2009?

- א. 0 ₪.
 ב. 20,000 ₪.
 ג. 40,000 ₪.
 ד. 50,000 ₪.
 ה. 60,000 ₪.

11 ביום ה-01 ביוני 2008 רכשה חברת דין 25,000 מניות של חברת גלעד. החברה ייעדה השקעה זו כהשקעה זמינה למכירה. ביום ה-01 לספטמבר 2009 החליטה חברת דין לנצל את רמות המחירים הנמוכות של מניית גלעד, והיא רכשה 5,000 מניות נוספות של החברה. גם השקעה זו יועדה לקבוצת הזמין למכירה.

להלן נתונים לגבי מחיר מניית חברת גלעד :

₪	תאריך
5	01.06.2008
7	31.12.2008
2	01.09.2009
5	31.12.2009

נדרש :

- א. רשום פקודות יומן בגין השקעת חברת דין במניות חברת גלעד בשנים 2008-2009.
 ב. הצג את השפעת ההשקעה על דוחותיה הכספיים של חברת דין לשנים 2008-2009.

12 ביום 01.02.2005 רכשה חברת "לילין" 20,000 מניות של חברת "אליש". החברה לא סווגה השקעה זו לקבוצת שווי הוגן דרך רווח והפסד. ביום 31.12.2005 החליטה החברה לממש 30% מהשקעתה בחברת "אליש", ועשתה זאת באותו היום. ביום 01.04.2006 רכשה החברה 10,000 מניות נוספות של חברת אליש, בתמורה ל-140,000 שקלים. השקעה זו יועדה אף היא כהשקעה זמינה זמינה למכירה.

להלן נתונים על מחיר מניית חברת "אליש" לתאריכים שונים :

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

*הנח כי לתאריך זה ישנם סימנים לתנאים אובייקטיביים של ירידת ערך.

נדרש :

- א. רשום פקודות יומן לשנים 2005-2006 כפי שיירשמו בספרי חברת לילין בגין השקעתה במניות חברת אליש.
- ב. הצג את השפעת ההשקעה בחברת אליש על דוחות חברת לילין לשנים 2005-2006.

13 חברת "בייבילנד" בע"מ (להלן : "החברה") הוקמה ביום 30 בנובמבר 2008 ועוסקת בפיתוח וייצור מוצרי תינוקות בישראל. ביום 1 ביוני 2009 רכשה החברה 10,000 מניות 1 ₪ ערך נקוב של חברת "שם-לי" בע"מ בבורסה לניירות ערך. ביום 15 באוקטובר 2009 רכשה החברה 8,500 מניות 1 ₪ ערך נקוב נוספות של חברת "שם-לי" בע"מ.

להלן הסעיפים המאזניים הרלוונטיים להשקעה במניות חברת "שם-לי" בע"מ, כפי שהופיעו בספרי החברה ליום 31 בדצמבר 2009 :

השקעה במניות	₪ 55,500
קרן הון נטו, (בזכות)	₪ 7,880

ביום 1 בינואר 2010 מכרה החברה 2,220 מניות 1 ₪ ערך נקוב וביום 26 באוקטובר 2010, בשל מגמות של עליית שערים בענף, רכשה החברה 5,000 מניות 1 ₪ ערך נקוב נוספות של חברת "שם-לי" בע"מ. כל הרכישות האמורות לעיל בוצעו בהתאם לראיית הנהלת החברה את רכישת ההשקעה כהשקעה לטווח ארוך.

שיעור המס החל על רווחים מניירות ערך הינו 20%.
 להלן נתונים ביחס למחירי מניית "שם-לי" בע"מ:

שער המניה ב-₪	תאריך
?	01.06.2009
2.70	15.10.2009
3	01.01.2010-31.12.2009
3.60	26.10.2010
4	31.12.2010

מהו מחיר מניה 1 ₪ ערך נקוב של חברת "שם-לי" בע"מ ליום 1 ביוני 2009?

- א. 2.00 ₪.
- ב. 2.27 ₪.
- ג. 2.70 ₪.
- ד. 3.00 ₪.
- ה. 3.255 ₪.

מהי ההשפעה בגין ההשקעה במניות חברת "שם-לי" בע"מ על דוח רווח והפסד (לפני השפעת המס), כפי שתיכלל בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2010?

- א. 854 ₪.
- ב. 1,182 ₪.
- ג. 1,235 ₪.
- ד. 1,298 ₪.
- ה. 6,660 ₪.

מהי יתרת קרן ההון נטו בגין ההשקעה בחברת "שם-לי" בע"מ, כפי שתיכלל במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2010?

- א. 0 ₪.
- ב. 9,850 ₪.
- ג. 21,558 ₪.
- ד. 26,948 ₪.
- ה. 28,130 ₪.

שווי מאזני וצירוף עסקים

פרק 3 - השקעה בחברה כלולה - IAS 28 - פרק הקדמה

תוכן העניינים

1. כללי (ללא ספר)

שווי מאזני וצירוף עסקים

פרק 4 - מבנה תרגיל - צירוף עסקים

תוכן העניינים

1. כללי 12

צירוף עסקים

שאלות

- (1) חברת "אחריי" הינה חברת השקעות. החברה החליטה לאחרונה לרכוש מניות של חברת "מאחוריי". ביום 31.12.2009 רכשה חברת אחריי 25% ממניות חברת מאחוריי, בתמורה ל-3,000 שקלים.

להלן מאזן חברת "מאחוריי" ליום 31.12.2009 :

צד הנכסים		צד ההתחייבויות	
מזומן	5,000	ספקים	3,000
רכוש קבוע*	5,000	הלוואות	2,000
		<u>הון עצמי :</u>	
		הון מניות	1,000
		עודפים	4,000
סה"כ נכסים 10,000		סה"כ התחייבויות 10,000	

- ליום 31.12.2009 ברשות חברת "מאחוריי" מכונית אשר מוצגת בספרים לפי עלות מופחתת של 5,000 שקלים, ושוויה ההוגן הינו 8,000 שקלים.

נדרש :

- כמה הייתם מוכנים לשלם בעבור 25% מחברת מאחוריי?
- חשב את הה"מ אשר נוצר ביום רכישת ההשקעה על ידי חברת אחריי.
- ייחס את הה"מ אשר נוצר ביום הראשון.

- (2) ביום 01.01.2009 רכשה חברת "בלה" 1,000 מניות חברת "לירן" (בחברת לירן סך של 4,000 מניות).

להלן פרטים אודות חברת לירן :

- הונה העצמי של החברה ליום הרכישה מסתכם ל-20,000 שקלים.
- ברשות החברה מעונה אשר נרכשה ביום 01.01.2008 בסכום של 10,000 שקלים. המכונה מופחתת על פני 4 שנים, בשיטת הקו הישר. ביום 31.12.2008 השווי ההוגן של המכונה הינו 12,500 שקלים.
- ביום 31.12.2008 ברשות החברה מלאי המוצג לפי עלותו, בסכום של 5,000 שקלים. נכון ליום 31.12.2008 שווי ההוגן של המלאי הינו 15,000 שקלים.

להלן נתונים על מניותיה של חברת "לירן" לתאריכים שונים :

<u>מחיר מניה</u>	<u>תאריך</u>
10	01.01.2008
12	31.12.2008-01.01.2009
8	31.12.2009

נדרש :

1. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה.
2. ייחס את ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה.

- הנח כי יתרת עודף עלות שאינה ניתנת לייחס לנכס ספציפי, מיוחסת למוניטין.

- (3) ביום 01.01.2006 רכשה חברת "מרקו" 45% מהון מניות חברת "פולו", בתמורה ל-600,000 שקלים במזומן.

להלן הרכב ההון העצמי של חברת פולו ליום 01.01.2006 :

100,000	הון מניות
200,000	פרמיה
?	עודפים
?	סה"כ

- להלן פרטים נוספים בקשר ליתרות המאזניות של חברת פולו ליום הרכישה :
- ברשות חברת פולו מלאי המוצג לפי עלותו בסך 200,000 שקלים, בעוד שוויו ההוגן הינו 300,000 שקלים.
 - ברשות חברת פולו מבנה, אשר נרכש ביום 01.01.2005. המבנה נרכש בתמורה ל-300,000 שקלים.
 - ליום הרכישה שוויו ההוגן של המבנה הינו 360,000 שקלים.
 - יתרת עודף העלות מיוחסת למוניטין בסך 110,000 שקלים.

נדרש :

1. השלם את סימן השאלה האופף את סעיף העודפים.
2. הצג חישוב של ה"מ וייחוסו.

(4) ביום 01.01.2010 רכשה חברת "אורנגדה" 30% מהון מניות חברת "שוקובו", בתמורה ל-25,000 שקלים. להלן הרכב הונה העצמי של חברת "שוקובו" ליום 01.01.2010:

הון מניות	10,000 מניות 1 ש"ח ערך נקוב
פרמיה	1,000
עודפים	<u>11,000</u>
סה"כ	22,000

- להלן נתונים נוספים אודות חברת שוקובו ליום הרכישה:
- ברשות חברת שוקובו מכונה אשר נרכשה ביום 01.01.2009 בתמורה ל-1,000 שקלים. המכונה מופחתת ל-5 שנים בשיטת הקו הישר, מיום רכישתה. שווייה הוגן של המכונה ליום הרכישה: 1,500 שקלים.
 - מלאי אשר עלותו 2,000 שקלים. שוויי ההוגן של מלאי זה ליום הרכישה הינו 3,000 שקלים. במהלך שנת 2010 נמכר 30% ממלאי זה. בשנת 2011 מכרה החברה את שאר יחידות המלאי שהיו ברשותה ביום הרכישה.
 - ברשות החברה קרקע אשר שווייה ההוגן עולה על הסכום בו הוא מוצג בספרים ב-5,000 שקלים.
 - רווח חברת שוקובו לשנים 2010 ו-2011: 50,000 שקלים ו-60,000 שקלים בהתאמה.
 - ביום 01.04.2011 חילקה חברת שוקובו דיבידנד בסכום של 10,000 שקלים.

נדרש:

- חשב את סכום ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה, וייחס את ההפרש המקורי.
- הצג את התנועה בחשבון השקעה בחסרת שוקובו בשנים 2010-2011.

(5) ביום 31.09.2012 רכשה חברת "קולה" 15 מניות של חברת "קוקה". ליום הרכישה, הונה העצמי של חברת קוקה הסתכם לסך 5,000 שקלים.

להלן נתונים לגבי חברת קוקה:

- בחברת קוקה 75 מניות 1 ש"ח ערך נקוב. שווי כל מניה: 1,000 שקלים.
- ברשות חברת קוקה מכונה אשר שווייה ההוגן עולה על סכומה בספרים ב-10,000 שקלים. יתרת אורך חיי המכונה הינו 4 שנים.
- ברשות חברת קוקה מלאי אשר שוויי ההוגן 1,000 שקלים, בעוד הוא מוצג בספרים לפי עלותו: 500 שקלים. כל מלאי החברה מומש בשנת 2012.
- להלן נתונים בדבר רווחי החברה בשנים 2012-2013:

תאריך	רווחי חברת קוקה (מתפרסים באופן שווה על פני השנה)	דיבידנד שחולק על ידי חברת קוקה (דיבידנד מחולק ב-31.12 של כל שנה)
2012	5,000	10,000
2013	(1,500)	1,000
2014	2,000	-

נדרש :

חשב את סכום ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה, וייחס את ההפרש המקורי. הצג את התנועה בחשבון השקעה בחברת קוקה בשנים 2012-2013.

6) ביום 01.04.2006 רכשה חברת "שמפניה" 25% מהון המניות של חברת "הדובדבן". ליום הרכישה הסתכם הונה העצמי של חברת הדובדבן לסך של 100,000 שקלים. ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישה הסתכם ל-200,000 שקלים.

להלן נתונים נוספים אודות חברת הדובדבן :

- החברה הרוויחה בשנת 2006 10,000 שקלים, המתפרסים באופן שווה על פני השנה. רווחי החברה גדלים באופן קבוע ב-1,000 שקלים מידי שנה.
- החברה מחלקת 50% מרווחיה השנתיים כדיבידנד לבעלי המניות באופן קבוע. החברה עשתה כך בשנים 2006-2007.
- נכון ליום 01.04.2006 ברשות חברת הדובדבן מבנה בתל אביב, אשר יתרת אורך חיי השימושיים 3 שנים. בספרי החברה המבנה מוצג בסכום עלותו המופחתת והיא 20,000 שקלים. שווי ההוגן של המבנה ליום 01.01.2006 הינו 50,000 שקלים. שליש מעלות המבנה מיוחסת לקרקע.

נדרש :

- א. מהי התמורה אותה שילמה חברת שמפניה על מנת לרכוש את מניות חברת הדובדבן?
- ב. חשב את סכום ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה, וייחס את ההפרש המקורי.
- ג. הצג את התנועה בחשבון השקעה בחברת הדובדבן בשנים 2006-2007.

7) ביום 01.01.2008 רכשה חברת "פרי העמק" 40% ממניות חברת "שבתאי", בתמורה ל-600,000 שקלים.

להלן הרכב ההון העצמי של חברת שבתאי ליום הרכישה:

100,000	הון מניות
200,000	פרמיה
200,000	עודפים
500,000	סה"כ

להלן פרטים נוספים בקשר ליתרות מאזניות של חברת רועי ליום הרכישה:

1. מלאי מוצג בספרי החברה לפי עלות 100,000 שקלים, בעוד שוויו ההגון 200,000 שקלים. בשנת 2008, מכרה החברה 30% ממלאי זה.
2. יתרת עודף עלות, אם קיימת, מיוחסת למוניטין.
3. רווחי החברה קבועים והינם 100,000 שקלים בשנה.
4. החברה נוהגת לחלק דיבידנד בסך של 20,000 שקלים מידי שנה.

ביום 01.01.2009 רכשה חברת פרי העמק 5% ממניותיה של חברת שבתאי, כהשקעה נוספת. תמורת הרכישה הנוספת הינה 100,000 שקלים.

ליום הרכישה ברשות חברת שבתאי מכונה אשר ערכה הפנקסני נמוך משוויה ההגון ב-100,000 שקלים, ויתרת אורך חייה 3 שנים.

נדרש:

- א. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה ביום 01.01.2008 וייחס אותו.
- ב. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2008.
- ג. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה הנוספת ביום 01.01.2009 וייחס אותו.
- ד. במידה והיית נדרש להציג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2009, מה הייתה יתרת הפתיחה של התנועה?

8) חברת "ילד פלא" הינה חברת החזקות המתמחה בתחום הפלאים. ב-01.04.2007 רכשה החברה 30% ממניות חברת "ים המלח", בתמורה ל-1,000,000 שקלים. ליום הרכישה הונה העצמי של החברה הינו 2,000,000 שקלים. ליום הרכישה בספרי חברת ים המלח מכונה אשר ערכה בשוק עומד על 700,000 שקלים. מכונה זו נרכשה ביום 01.04.2006 בתמורה ל-900,000 שקלים והיא מופחתת על פני 3 שנים החל מיום זה. כמו כן, בבעלות חברת ים המלח קרקע אשר ערכה בשוק גבוה ב-200,000 שקלים מערכה בספרים ליום הרכישה.

יתרת עודף עלות, אם קיימת, מיוחסת למוניטין.

שנת 2007 :

- רווחי חברת ים המלח בשנה זו הסתכמו ל-10,000 שקלים, והם מתפלגים באופן שווה על פני השנה.
- החברה חילקה דיבידנד בגובה 5,000 שקלים ביום 31.12.2007.

שנת 2008 :

רכישה נוספת.

- ביום 01.01.2008 רכשה חברת ילד פלא מניות נוספות בחברת ים המלח, כך שלאחר הרכישה הנוספת היא מחזיקה ב-35% מהון מניותיה. תמורת הרכישה הנוספת : 250,000 שקלים.
- ליום הרכישה הנוספת ברשות חברת ים המלח מלאי אשר ערכו בשוק גבוה מערכו בספרים ב-15,000 שקלים.

נדרש :

- א. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה ביום 01.04.2007 וייחס אותו.
- ב. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2007.
- ג. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה הנוספת ביום 01.01.2008 וייחס אותו.
- ד. במידה והיית נדרש להציג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2008, מה הייתה יתרת הפתיחה של התנועה?

- (9) חברת "השכם והערב" רכשה ביום 01.01.2010 30% ממניות חברת "הידד". ליום הרכישה הונה העצמי של חברת הידד הינו 200,000 שקלים. בהתאם למחיר המניות בבורסה באותו יום, הרכישה בוצעה בסכום של 100,000 שקלים. ליום הרכישה, ברשות חברת הידד מכונה ששוויה ההוגן עולה על ערכה הפנקסני ב-10,000 שקלים. יתרת אורך חיי המכונה ליום הרכישה : 5 שנים.

להלן נתונים נוספים אודות חברת "הידד" :

- רווחיה הסתכמו בשנת 2010 ל-30,000 שקלים.
- החברה חילקה דיבידנד בשנת 2010 בסכום של 10,000 שקלים.

ביום 31.12.2010 מכרה החברה 10% ממניות חברת "הידד" בתמורה ל-125,000 שקלים.

נדרש :

- א. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה ביום 01.01.2010 וייחס אותו.
- ב. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2010.

ג. חשב את הרווח או ההפסד הנוצר כתוצאה ממכירת המניות ביום 31.12.2010.

ד. כיצד הייתה משתנה תשובתך, אילו היה נתון כי החברה מכרה 10% מהשקעתה בחברת הידד (ולא 10% ממניות חברת הידד)?

(10) ביום 01.01.1996 רכשה חברת "הכוס" 500 מניות 1 ₪ ערך נקוב של חברת "הצלחת", לפי שוויהן ההוגן בבורסה. סך המניות של חברת הצלחת: 5,000 מניות 1 ₪ ערך נקוב.

ליום זה, ברשות חברת הצלחת רכוש קבוע אשר שווי ההוגן עולה על ערכו בספרים ב-100 שקלים, ויתרת אורך חייו 3 שנים. ליום הרכישה הונה העצמי של חברת הצלחת 1,000 שקלים.

בשנת 1996 הרוויחה חברת הצלחת 1,500 שקלים.

ביום 31.12.1996 רכשה חברת הכוס 1,500 מניות נוספות של חברת הצלחת. ליום זה, ברשות חברת הצלחת מלאי אשר ערכו בספרים נמוך משוויו ההוגן ב-5,000 שקלים. ליום הרכישה הונה העצמי של חברת הצלחת 2,500 שקלים.

להלן נתונים אודות מחיר מניית חברת הצלחת לתאריכים שונים:

8 שקלים	01.01.1996
12 שקלים	31.12.1996
6 שקלים	31.12.1997

נדרש:

הצג את חשבון ההשקעה של חברת הכוס בחברת הצלחת לשנת 1996.

(11) ביום 01.01.2008 השקיעה חברת "נמני" בחברת "ברק יצחקי". החברה רכשה 5% מחברת ברק יצחקי, בתמורה ל-50,000 שקלים.

הונה העצמי של חברת ברק יצחקי ליום הרכישה הינו 200,000 שקלים. נכון ליום הרכישה ברשות חברת ברק יצחקי מכונה אשר שוויה ההוגן גבוה מערכה בספרים ב-10,000 שקלים, ויתרת אורך חייה 3 שנים.

ביום 01.01.2009 רכשה חברת נמני 20% נוספים ממניות חברת ברק יצחקי, בתמורה לסכום של 300,000 שקלים (נכון ליום הרכישה, השווי ההוגן של 5% ממניות חברת ברק יצחקי הינו 75,000 שקלים).

הונה העצמי של חברת ברק יצחקי ליום הרכישה: 500,000 שקלים. להלן פרטים נוספים בקשר ליתרות מאזניות של חברת ברק יצחקי:

- א. מלאי. ברשות חברת ברק יצחקי מלאי המוצג לפי עלות של 10,000 שקלים, בעוד שווי ההון 20,000 שקלים. בשנת 2009 מימשה חברת ברק יצחקי 25% ממלאי זה.
- ב. מבנה. ברשות חברת ברק יצחקי מבנה אשר מוצג בספרים בסכום של 1,000,000 שקלים, בעוד שווי ההון הינו 1,200,000 שקלים. הנח כי $\frac{1}{3}$ מעלות המבנה מיוחסת לקרקע. יתרת אורך חיי המבנה ליום הרכישה: 5 שנים.
- ג. יתרת עודף עלות מיוחסת למוניטין.
- ד. בשנת 2009 הסתכמו רווחי חברת ברק יצחקי ב-30,000 שקלים.
- ה. בשנת 2009 חילקה חברת ברק יצחקי דיבידנד בסכום של 20,000 שקלים.
- ביום 01.01.2010 מכרה חברת נמני 10% מהשקעתה בחברת ברק יצחקי, במסגרת הסכם המכירה, נוצר לחברה רווח הון של 10,000 שקלים.

נדרש:

1. שחזרי את חשבון ההשקעה של חברת נמני בחברת ברק יצחקי בשנת 2008.
2. מהו ההפרש המקורי אשר יוחס למכונה ביום 01.01.2008?
3. שחזרי את חשבון ההשקעה של חברת נמני בחברת ברק יצחקי בשנת 2009.
4. מהו ההפרש המקורי אשר יוחס למלאי ביום 01.01.2009?
5. חשב את תמורת מכירת המניות של חברת ברק יצחקי ביום 01.01.2010.

- (12)** ביום 01.04.2007 רכשה חברת "בלה" 40% מהון המניות של חברת "לירן" תמורת 600,000 שקלים. להלן הרכב ההון העצמי של חברת לירן ליום הרכישה:

הון מניות	100,000
פרמיה	200,000
עודפים	?
סה"כ הון עצמי	?

- להלן פרטים נוספים בקשר ליתרות מאזניות של חברת "לירן" ליום הרכישה:
- מלאי. החברה מציגה את המלאי לפי עלותו של 50,000 שקלים. שווי השוק של מלאי זה הינו 150,000 שקלים. מחצית מהמלאי נמכר בשנת 2007.
 - רכוש קבוע. ברשות החברה מכונה שנרכשה בעלות של 100,000 ביום 01.04.2006, והינה מופחתת למשך 3 שנים מיום רכישתה. ליום 01.04.2007 שווי השוק של המכונה הינו 200,000 שקלים.
 - יתרת עודף המיוחסת למוניטין הינה 100,000 שקלים.

בשנת 2007 הרוויחה החברה 20,000 שקלים (המתפלגים באופן שווה על פני השנה) וחילקה דיבידנד בסך 5,000 שקלים.

2008

ביום 01.01.2008 מכרה החברה 10% ממניותיה של חברת לירן, בתמורה ל-500,000 שקלים. רווחי חברת לירן הסתכמו ל-25,000 שקלים בשנת 2008. בשנת 2008 לא חילקה חברת לירן דיבידנד.

נדרש:

1. מה סכום ההון העצמי של חברת לירן ליום הרכישה?
2. הצג/הציגי תנועה בחשבון השקעה בחברת לירן לשנים 2007-2008.
3. חשב את הרווח או ההפסד אשר נוצר כתוצאה ממכירת מניות חברת לירן ביום 01.01.2008.
4. רשום פקודות יומן בספרי חברת בלה לשנים 2007-2008.

(13) ביום 01.01.2006 החליטה חברת "ג'ק" לרכוש 25% ממניות חברת "קייט", וזאת על ידי רכישת 250 מניות של חברת קייט (בחברת קייט מניות 1 נח ערך נקוב).

ליום הרכישה, הונה העצמי של חברת קייט הסתכם ל-50,000 שקלים.

נכון ליום 01.01.2006:

- בחברת קייט מכונה אשר שוויה ההוגן עולה על ערכה הפנקסני בסכום של 20,000 שקלים. יתרת אורך חיי המכונה ליום 01.01.2006: 5 שנים.
- בחברת קייט מלאי אשר מוצג לפי עלותו- 20,000 שקלים- בעוד שווי ההוגן הינו 30,000 שקלים. בשנת 2006 מכרה החברה מחצית ממלאי זה.

2007

ביום 01.01.2007 החליטה חברת ג'ק לרכוש 100 מניות נוספות של חברת קייט, לפי מחירם בבורסה באותו יום.

הפרש מקורי אשר נוצר ברכישה זו מיוחס כולו למלאי. מלאי זה מומש כולו בשנת 2007.

ביום 31.12.2007 מכרה החברה 5% ממניות חברת קייט.

להלן נתונים אודות מחיר מניית חברת קייט בבורסה:

<u>מחיר מנייה בבורסה בשקלים</u>	<u>תאריך</u>
100	01.01.2006
150	31.12.2006-01.01.2007
120	31.12.2007

להלן נתונים על רווחי חברת קייט ודיבידנד שחולק על ידה:

<u>שנה</u>	<u>רווח שנתי (הנח כי רווחי החברה מתפלגים באופן שווה על פני השנה)</u>	<u>דיבידנד שחולק</u>
2006	100,000	20,000
2007	(50,000)	-

נדרש:

- א. הצג/הציגי חשבון השקעה של חברת ג'ק בחברת קייט לשנים 2006-2007.
- ב. מהו ההפרש המקורי שנוצר ביום 01.01.2007 בגין הרכישה הנוספת?
- ג. חשב את רווח או הפסד ההון אשר נוצר בגין מכירת המניות ביום 31.12.2007.
- ד. רשום פקודות יומן לשנים 2006-2007 בספרי חברת ג'ק.

שווי מאזני וצירוף עסקים

פרק 5 - יום הרכישה - היום הראשון

תוכן העניינים

1. כללי 22

יום הרכישה-היום הראשון

שאלות

(1) ביום 01.01.2006 רכשה חברת "המשביר" 15% ממניות חברת "הצרכן". הנח כי אין לחברת המשביר השפעה מהותית או שליטה על חברת הצרכן. בחברה ב' הון מניות המונה 100 מניות 1 ₪ ערך נקוב.

הרכישה בוצעה בהתאם למחיר מניית הצרכן בבורסה.

החברה בחרה לטפל בהשקעתה בחברת הצרכן בהתאם לשיטת שווי הוגן דרך רווח והפסד.
ביום 31.09.2007 מכרה חברת המשביר מחצית מהשקעתה בחברת הצרכן, לפי המחיר בשוק.

להלן נתונים על מחיר מניית חברת הצרכן בבורסה :

10	01.01.2006
12	31.12.2006
8	31.09.2007
11	31.12.2007

נדרש :

רשום פקודות יומן והשפעת ההשקעה בחברת הצרכן על ספרי חברת המשביר.

(2) ביום 01.01.2006 רכשה חברת "המשביר" 15% ממניות חברת "הצרכן". הנח כי אין לחברת המשביר השפעה מהותית או שליטה על חברת הצרכן. בחברת הצרכן הון מניות המונה 100 מניות 1 ₪ ערך נקוב. הרכישה בוצעה בהתאם למחיר מניית הצרכן בבורסה.

החברה בחרה לטפל בהשקעתה בחברת הצרכן בהתאם לשיטת "זמין למכירה".
ביום 31.09.2007 מכרה חברת המשביר מחצית מהשקעתה בחברת הצרכן, לפי המחיר בשוק.

להלן נתונים על מחיר מניית חברת הצרכן בבורסה :

10	01.01.2006
12	31.12.2006
14	31.09.2007
*5	31.12.2007

*הנח כי קיימים סימנים אובייקטיביים לירידת ערך.

נדרש :

רשום פקודות יומן והשפעת ההשקעה בחברת הצרכן על ספרי חברת המשביר.

- (3) ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 10% ממניות חברה ב'. החברה רכשה 5 מניות סה"כ, לפי מחיר המניה בשוק לאותו יום.
ביום 01.01.2011 רכשה החברה 15 מניות נוספות במחיר השוק.
הנח כי ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' עומד על 100 ₪.
בספרי חברה ב' מכונה אשר מוצגת בסכום של 100 ₪ בעוד השווי ההוגן של הרכוש הקבוע הינו 120 ₪. מלבד נכס זה, כל הנכסים וההתחייבויות המזוהים של החברה מוצגים בהתאם לשווי ההוגן שלהם.
הנח כי :

א. חברה א' נוהגת להציג השקעות ללא השפעה מהותית לפי שיטת זמין למכירה.

ב. שיעור המס הינו 0%.

להלן נתונים על מחירי מניה ב' לתאריכים שונים :

20	01.01.2010
25	31.12.2010
25	01.01.2011
40	31.12.2011

נדרש :

רשום פקודות יומן.

- (4) ביום 01.01.2012 רכשה חברה א' 5% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל-50 ₪.
ביום 01.01.2013 רכשה החברה 20% נוספים ממניות חברה ב' והשיגה השפעה מהותית. תמורת הרכישה : 150 ₪.
נכון ליום הרכישה בתחילת 2013 :
1. בספרי חברה ב' סה"כ נכסים בסכום של 200 ₪ והתחייבויות בסכום של 20 ₪ בלבד.
2. בספרי חברה ב' מלאי אשר שוויו ההוגן עולה על ערכו בספרים ב-30 ₪.
3. בספרי חברה ב' מוניטין רשום בגובה 30 ₪.

הנח כי :

א. חברה א' נוהגת להציג השקעות ללא השפעה מהותית לפי שיטת שווי הוגן דרך רווח והפסד.

ב. שיעור המס הינו 0%.

נדרש :

1. רשום פקודות יומן לשנים 2012-2013 בספרי חברה א'.
2. בצע חישובים נדרשים ליום 01.01.2013 באשר לעסקת ההשקעה בחברה כלולה.

- (5) ביום 01.07.1996 רכשה בלה 30% ממניות חברת עופר.
להלן נתונים ממאזן חברת עופר :

סה"כ התחייבויות		סה"כ נכסים	
10	ספקים	100	מזומן
90	הלוואות	50	רכוש קבוע
50	הון מניות ופרמיה	30	לקוחות, נטו
50	עודפים	20	מוניטין רשום
200	סה"כ התחייבויות	200	סה"כ נכסים

תמורת הרכישה הינה :

1. 100 ₪ במזומן.
2. העברת מכונית ששוויה ההוגן הינו 20 ₪.
3. בלה התחייבה לשלם 30 ₪ חובות של חברת עופר לחברת דני.

נתונים נוספים :

1. נכון ליום הרכישה כל הנכסים וההתחייבויות של חברת עופר מוצגים לפי השווי ההוגן שלהם מלבד נדל"ן להשקעה המוצג לפי עלות, בעוד שוויו ההוגן גבוה ב-50 ₪.
2. נכון ליום הרכישה בספרי חברת עופר הסתייגות של רו"ח המבקר. ההסתייגות קובעת כי החברה לא הפרישה סכום של 10 ₪ להתחייבות עובדיה.

הנח כי שיעור המס הינו 0%.

נדרש :

1. מהי התמורה אותה שילמה בלה לחברת עופר בעבור הרכישה?
2. מהו השווי הנרכש?
3. מהו עודף העלות אשר נוצר במסגרת הרכישה-וייחוסו?

- (6) ביום 01.02.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל-1,000 ₪. ליום הרכישה מחזיקה חברה א' נתח של 10% ממניות חברה ב'. השווי ההוגן של המניות בשוק ליום הרכישה הוא 200 ₪, בעוד ההשקעה מוצגת בספריה לפי השווי ההוגן נכון לחודש דצמבר-50 ₪. החברה מטפלת בהשקעה לפי שווי הוגן דרך רווח והפסד.

הנח כי במסגרת ההסכם, התחייבה חברה א' לשלם למוכר סכום נוסף של 500 ₪,

במידה והרווח של חברה ב' יהיה גבוה מ-5,000 ₪. השווי ההוגן של התמורה המותנית הינו 25 ₪.

על מנת לנסח את הסכם הרכישה, שכרה חברה א' את שירותיו של עורך דין אשר גבה שכר טרחה בגובה 100 ₪ בעבור שירותיו.

להלן נתונים על הונה העצמי של חברה ב' נכון ליום 31.12.2008, כפי שמופיעים במאזן החברה לאותו יום :

50	הון מניות ופרמיה
50	קרן הון ניירות ערך זמינים למכירה
200	עודפים
300	סה"כ הון עצמי

הנח כי :

1. לברה ב' רווח של 100 ₪ בשנת 2008. רווחי החברה גדלים ב-3% בכל שנה בהשוואה לשנה הקודמת.
2. בשנת 2009 חילקה החברה דיבידנד בסכום של 20 ₪.
3. החברה לא חילקה דיבידנד נוסף או ביצעה הנפקות הון בתקופה זו.

נדרש :

1. מהי התמורה בגין הסכם ההשקעה בחברה הכלולה חברה ב' מנקודת מבט חברה א'?
2. מהו הונה העצמי של חברה ב' נכון ליום הרכישה- ומהו השווי הנרכש?

- (7) ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 40% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל-1,000 ₪.
- להלן נתונים על הונה העצמי של חברה ב' נכון ליום 31.12.2008, כפי שמופיעים במאזן החברה לאותו יום :

50	הון מניות ופרמיה
50	קרן הון ניירות ערך זמינים למכירה
200	עודפים
300	סה"כ הון עצמי

הנח כי :

1. לחברה ב' רווח של 100 ₪ בשנת 2008. רווח החברה גדל ב-3% בכל שנה.
2. בשנת 2009 חילקה החברה דיבידנד בסכום של 20 ₪.

נתונים נוספים :

1. בספרי חברה ב' מכונה המוצגת לפי מודל העלות בסכום של 50 ₪. שוויה ההוגן של המכונה הינו 100 ₪.
2. בספרי חברה ב' הסתייגות בגובה 10 ₪ בגין אי הפרשה לבונוס הצפוי להיות משולם לעובדים.

נדרש :

מהו הונה העצמי של חברה ב' נכון ליום הרכישה?

- (8) לאחרונה רכש דני 30% ממניות מכון הכושר "אולטרא כושר", וזאת בתמורה ל-1,000 ₪.

למכון הכושר אין כלל התחייבויות, ונכסים בדמות מכשירי כושר שערכם הפנקסני הוא 2,000 ₪. השווי ההוגן של מכשירי הכושר הוא 2,200 ₪.

כאשר נשאל דני מדוע הוא מוכן לשלם את הסכום שנקבע עבור חדר כושר, הוא השיב :

1. לחדר הכושר מכשירי כושר אותם אני למעשה רוכש לפי חלקי ובשווי הוגן.
2. לחדר הכושר רשימת לקוחות (מנויים) מסודרת, אשר ניתן מידי שנה לעשות בה שימוש לטובת מכירת מנויים בעתיד. לאחרונה קיבלה החברה הצעה לרכישת רשימת הלקוחות על ידי חדר כושר מתחרה במחיר של 100 ₪.
3. בחדר הכושר צוות עובדים מסור אשר עתידים להציע את המכון להישגים כבירים בעתיד.
4. חדר הכושר תפס מקום מיוחד בלב כל תושבי השכונה.

נדרש :

1. קבע מהו הה"מ הנוצר במסגרת יום הרכישה.
2. קבע מהו "נכס הניתן לזיהוי".
3. קבע באשר לדבריו של דני מה מנימוקיו עומד בהגדרת "נכס הניתן לזיהוי".
4. תחת ההנחה כי מכשירי הכושר ורשימת הלקוחות עומדים בהגדרת "נכס הניתן לזיהוי" : מהו ההבדל ביניהם וכיצד, אם בכלל, הבדל זה משנה ייחוס ה"מ לפריטים אלה.
5. בצע ייחוס של הה"מ.

9) לאחרונה רכשה חברה א' 20% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל-100,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' הינו 200,000 ₪.

להלן נתונים מספרי חברה ב' :

פריט	ערך בספרים	שווי הוגן	הערה
מכונה	10,000	15,000	
מלאי	8,000	6,000	
מו"פ	2,000	20,000	החברה סיימה את שלב המחקר והיא כרגע בשלב הפיתוח.
אג"ח	?	?	מדובר באג"ח אשר הקרן שלה תיפרע בתשלום אחד בעוד כ-3 שנים. במועד ההנפקה ריבית השוק של החברה הייתה 4% וזהו גם הריבית הנקובה באג"ח. כיום ריבית השוק לחברה היא 5%. קרן האג"ח היא 100,000 ₪.
תלויה	10,000	?	החברה ביצעה הפרשה בסכום של 10,000 ₪ בגין התלויה. החברה מוכנה לשלם במסגרת הסכם פשרה סכום של 20,000 ₪ בעבור יישוב התביעה.
נכס המוחזק למכירה	20,000	21,000	החברה מעריכה כי עלויות המימוש של הנכס יסתכמו ב-1,000 ₪.

כמו כן, ידוע כי-

1. לדעת חברה ב' ייתכן כי חברה ג' תהפוך להיות בקרוב לקוח של החברה. היא מעריכה כי השווי של ההסכם עם חברה ג' יכול להסתכם ב-20,000 ₪.
2. חברה ב' הינה הבעלים של סימן מסחרי אשר אינו מופיע בספריה, אך שווי ההוגן הוא 100,000 ₪ והוא ניתן למכירה לצג ג'.

נדרש :

בצע ייחוס ה"מ.

10) ביום 01.01.2010 רכשה חברת "קוקי" 100 מניות 1 ₪ ע.ג. של חברת "יגאל". ביום 31.12.2010 רכשה החברה 50 מניות 1 ₪ ע.ג. נוספות של חברת "יגאל". ביום 31.12.2011 רכשה החברה 100 מניות 1 ₪ ע.ג. נוספות של חברת "יגאל".

בחברת יגאל 1,000 מניות 1 ₪ ע.ג.

להלן נתונים על מחיר מניית יגאל לתאריכים שונים :

מחיר מניה	תאריך
200	01.01.2010
190	31.12.2010
270	31.12.2011

ידוע כי החברה אינה בוחרת לטפל בהשקעות ללא השפעה מהותית וללא שליטה לפי קבוצת שווי הוגן דרך רווח והפסד.

להלן נתונים על ההון העצמי של חברת יגאל לתאריכים שונים :

- 01.01.2010 : 100,000 ₪.
- 31.12.2010 : 200,000 ₪.
- 31.12.2011 : 300,000 ₪.

נכון ליום 31.12.2011 לחברת יגאל הסתייגות בספריה בגין אי הפרשה למאי מת, וזאת בסכום של 20,000 ₪.

להלן נתונים נוספים אודות חברת יגאל, נכונים לתאריך המאזן 2011 :

- בספרי חברת יגאל קיימת הפרשה לתביעה שהוגשה כנגד החברה בגין הפרת זכויות יוצרים. סכום ההפרשה הוא 10,000 ₪. ידוע כי במקרה דומה פסק בית המשפט פיצויים בגובה 15,000 ₪.
- חברת יגאל משכירה את מבנה המשרדים שבו היא יושבת וזאת בתמורה לסכום שנתי בגובה 25,000 ₪. לחברה הסכם ל-5 שנים אשר נקבע בו כי זהו יהיה סכום השכירות. ידוע כי בתנאי השוק הנוכחיים, דמי שכירות למבנה דומה היו אמורים להסתכם ל-30,000 ₪. שיעור ריבית להיוון הינו 5%.
- בספרי החברה מלאי אשר שוויו ההוגן עולה על ערכו בספרים ב-10,000 ₪.
- החברה רשמה התחייבות לפנסיה של עובדיה בסכום של 30,000 ₪, וזאת בהתאם להערכת אקטואר. השווי ההוגן של הפנסיות הינו 20,000 ₪.
- לחברה הסכם אי תחרות עם מתחרה פוטנציאלי. החברה מעריכה את השווי ההוגן של ההסכם ב-15,000 ₪.

הנח כי שיעור המס הינו 0%.

נדרש :

1. רשום פקודות יומן בספרי חברת "קוקי".
2. חשב את המוניטין אשר נוצר ביום השגת השפעה מהותית בספרי חברת "קוקי" בגין השקעתה בחרת "יגאל".

(11) ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 3% ממניות חברה ב'. נכון ליום זה, הונה העצמי של חברה ב' הסתכם ל-100,000 ₪. תמורת הרכישה : 200,000 ₪.

נכון ליום הרכישה :

- בספרי חברה ב' הסתייגות בגין אי רישום הפרשה לתשלום שכר לעובד בגובה 10,000 ₪.
 - חברה ב' מטפלת בנדל"ן להשקעה לפי מודל העלות והוא מוצג לפי עלות של 5,000 ₪. חברה א' מטפלת בנדל"ן להשקעה לפי מודל השווי ההוגן. השווי ההוגן של הנכס הוא 7,000 ₪.
 - בספרי חברה ב' מלאי המוצג לפי עלותו בעוד שווי ההוגן גבוה ב-10,000 ₪.
 - בספרי חברה רכוש קבוע אשר מוצג לפי עלות של 20,000 ₪ בעוד השווי ההוגן שלו הינו 25,000 ₪.
 - חברה ב' ערכה פעילות מו"פ המצויה בשלב המחקר. השווי ההוגן של פעילות המחקר של חברה ב' 10,000 ₪.
- שיעור מס חברות אותו משלמת החברה הינו 20%, והוא שווה לשיעור מס רווח הון.

נדרש :

1. חשב את המוניטין כפי שיופיע בספרי החברה.
2. כיצד השפיע שיעור המס החיובי על סכום המוניטין בספרי החברה הרוכשת?

שווי מאזני וצירוף עסקים

פרק 6 - לאחר יום הרכישה

תוכן העניינים

1. כללי 30

לאחר יום הרכישה

שאלות

- (1) ביום 01.01.2009 רכשה חברה א' 25% ממניות חברה ב'.
נכון ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' מסתכם לסך של 100,000 ₪.
בתמורה לרכישה העבירה חברה א' לחברה ב' מזומן בגובה 50,000 ₪ וכן מכונה ששוויה 50,000 ₪.
להלן נתונים אודות חברה ב' נכון ליום הרכישה:
- בספרי חברה ב' קרקע המוצגת לפי עלותה: 20,000 ₪. השווי ההוגן של הקרקע הינו 30,000 ₪.
- בספרי חברה ב' הסתייגות בגין אי ביצוע הפרשה לבונוס לעובדי החברה בסכום של 10,000 ₪.

בשנת 2009 הרוויחה חברה ב' סכום של 10,000 ₪, וחילקה דיבידנד בגובה 2,000 ₪. ידוע כי ליום 31.12.2009 קיימת הסתייגות בספרי חברה ב' בגובה 20,000 ₪ בגין סעיף הבונוס.

נדרש:

1. חשב את התמורה, שווי נרכש ובצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה.
2. הצג את התנועה בחשבון השקעה לשנת 2009.
3. הצג את הרכב ההשקעה נכון לשנת 2009.

- (2) ביום 31.03.2006 רכשה חברת "אלעד" 25 ממניות חברת "שמופי", וזאת בתמורה ל-100 ₪ וכן התחייבות לשלם סכום נוסף במידה והחברה תכפיל את מכירותיה עד לסוף השנה בהשוואה לשנה שעברה. השווי ההוגן של התחייבות זו נאמד ב-20 ₪.
להלן נתונים על הונה העצמי של חברת שמופי:

הון מניות	100 מניות 1 ₪ ערך נקוב
פרמיה	90
עודפים	10
קרן הערכה מחדש	40

הסתייגות

חברת שמופי מסרבת לכלול בספריה הפרשה להתחייבות בגין פנסיה של עובדיה עד לקבלת פסק דין בנושא העומד תלוי בבית משפט.

להלן ההסתייגות כפי שהיא מופיעה בדוחות החברה:

50	31.03.2006
70	31.12.2006
40	31.12.2007

תוצאות פעילות

בשנת 2006 הרוויחה חברת "שמופי" 40 ₪, המתפלגים באופן שווה על פני השנה.

בשנת 2007 הפסידה החברה 20 ₪.
החברה חילקה דיבידנד בגובה 10 ₪ בשנת 2006.

נדרש:

1. חשב את התמורה, שווי נרכש ובצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה.
2. הצג את התנועה בחשבון השקעה לשנת 2006 ו-2007.
3. הצג את הרכב ההשקעה נכון לשנת 2006 ו-2007.

(3) ביום 01.01.2005 רכשה חברה א' 20% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל-100,000 ₪. הונה העצמי ליום הרכישה הינו 80,000 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' נדלין להשקעה המטופל לפי מודל העלות. חברה א' נוקטת במדיניות השווי ההוגן לגבי נדלין להשקעה.

נדלין זה נרכש ביום 01.01.2004 בתמורה ל-10,000 ₪ ואורך חייו 10 שנים.

להלן נתונים על הנדלין להשקעה בספרי חברה ב':

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

להלן נתונים נוספים אודות חברה ב':

דיבידנד	רווח נקי	תאריך
-	20,000	01.01.2005
1,000	(50,000)	31.12.2005
2,000	10,000	31.12.2006

נדרש :

1. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה- האם מיוחס ה"מ לנדל"ן להשקעה?
2. הצג את התנועה ואת ההרכב של חשבון ההשקעה לשנים 2005-2006.

(4) ביום 01.04.2005 רכשה חברה א' 25% מהון מניות חברה ב' בתמורה ל-150 ₪. ליום זה הונה העצמי של חברה ב' הינו 60 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' נדל"ן להשקעה המוצג לפי מודל השווי ההוגן. חברה א' בחרה לנקוט במדיניות העלות באשר לנדל"ן להשקעה בספריה.

הנדל"ן להשקעה נרכש על ידי חברה ב' ביום 01.01.2005 בתמורה ל-50 ₪, והוא מופחת בספריה ל-5 שנים. שווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה הינו 60 ₪, 70 ₪ ו-80 ₪ לימים 01.04.2005, 31.12.2005 ו-31.12.2006 בהתאמה.

הנח כי ביום הרכישה בספרי חברה א' הסתייגות בגובה 20 ₪. סכום ההסתייגות הינו ללא שינוי לשנים 2005-2006. חברה ב' מרוויחה סכום קבוע של 24 ₪ לרבעון, ואינה מחלקת דיבידנד.

נדרש :

1. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה- אם יש לייחס ה"מ לנדל"ן להשקעה?
2. הצג את התנועה ואת ההרכב חשבון השקעה לשנים 2005-2006.

(5) חברה א' רכשה ביום 01.01.2002 40% ממניות חברה ב'. נכון ליום הרכישה, הונה העצמי של חברה ב' הינו 100,000 ₪. תמורת הרכישה הינה 140,000 ₪.

נכון ליום הרכישה, בספרי חברה ב' רכוש קבוע אשר נרכש ביום 01.01.2001 בסכום של 10,000 ₪, ואורך חייו הינו 10 שנים. חברה ב' נוקטת במדיניות העלות לגבי רכוש קבוע. להלן נתונים על השווי ההוגן של הרכוש הקבוע :

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

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' מלאי אשר ערכו בספרים נמוך מהשווי ההוגן ב-5,000 ₪. ביום 31.07.2022 מכרה חברה ב' 40% מן המלאי שהיה קיים ליום הרכישה. מלאי זה נמכר כולו ביום 10.01.2003.

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' נדל"ן להשקעה המוצג לפי עלותו המופחתת לאותו היום והיא 1,000 ₪. ליום הרכישה לנדל"ן להשקעה יתרת אורך חיים של 5 שנים. חברה א' נוקטת במדיניות השווי ההוגן לגבי נדל"ן להשקעה. להלן נתונים לגבי השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה הינו-

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

נדרש :

1. הצג את החישובים הנדרשים ליום הרכישה.
2. הצג את התנועה ואת ההרכב לתקופה 2002-2003.

6) ביום 01.01.2001 רכשה חברת "צהוב" 40% ממניות חברת "כחול". הונה העצמי של חברת כחול מסתכם ל-10,000 ₪.

תמורת הרכישה

חברת צהוב העבירה לבעל מניות בחברת כחול סכום של 100,000 ₪ בתמורה לרכישה. מכונה שעלותה המופחתת בספריה הינה 20,000 ₪ אך שוויה ההוגן הינו 40,000 ₪. בעל המניות התחייב לשפות את חברת צהוב במידה וביצועי חברת כחול ידרדרו וזאת בסכום של 10,000 ₪. השווי ההוגן של התחייבות השיפוי הינו 5,000 ₪. לחברת צהוב התהוו עלויות בגין ההסכם בגובה 5,000 ₪.

נתונים נוספים

- ביום 01.01.2001 בספרי חברת כחול מלאי המוצג בשיטת פירו. חברת צהוב קבעה מדיניות מלאי ולפיה מוצג לפי שיטת ממוצע משוקלל. מחזור המלאי בחברה הינו 3 חודשים.

להלן נתונים באשר למלאי החברה ליום 01.01.2001 :

עלות בשיטת פירו	עלות בשיטת ממוצע משוקלל	שווי מימוש
100,000	90,000	95,000

- ליום הרכישה בספרי החברה מכונה אשר שוויה ההוגן עולה על ערכה הפנקסני בסכום של 2,000 ₪. יתרת אורך חיי המכונה 4 שנים.
- בשנת 2001 הרוויחה חברת כחול סכום של 1,000 ₪ שמחציתו חולק כדיבידנד.
- בשנת 2002 הפסידה חברת כחול סכום של 500 ₪ ולא חילקה דיבידנד.

נדרש :

1. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה- אם יש לייחס ה"מ לנדל"ן להשקעה?
2. הצג את התנועה ואת הרכב חשבון השקעה לשנים 2005-2006.

(7) ביום 01.01.2006 רכשה חברה א' 25% ממניות חברה ב' בתמורה לסכום של 20,000 ₪.
להן מאזן חברה ב' ליום הרכישה :

סה"כ התחייבויות		סה"כ נכסים	
100	ספקים	1,000	מזומן
400	אשראי ז"ק	500	לקוחות נטו
		500	מלאי
	הון עצמי		
1,500	הון מניות ופרמיה	200	רכוש קבוע, נטו
1,000	עודפים	800	נדל"ן להשקעה
3,000	סה"כ התחייבויות	3,000	סה"כ נכסים

מלאי

חברה א' מטפלת במלאי לפי שיטת ממוצע משוקלל. חברה ב' מטפלת במלאי לפי שיטת פיפו.

מחזור המלאי של החברה הינו 3 חודשים.

להלן נתונים שונים אודות המלאי ליום 01.01.2006 :

עלות ממוצע משוקלל	עלות פיפו	שווי מימוש
300	500	400

רכוש קבוע

יתרת אורך חייו של הרכוש הקבוע בספרי החברה הינו 4 שנים. ידוע כי השווי ההוגן של הרכוש הקבוע עולה על ערכו בספרים ב-1,000 ₪.

נדל"ן להשקעה

חברה ב' בחרה בספריה למדוד נדל"ן להשקעה לפי מודל העלות. חברה א' בחרה לנקוט בגישת שווי הוגן למדידת נדל"ן להשקעה. השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה ליום הרכישה הוא 1,000 ₪.

תביעה כנגד החברה

לקוח של החברה הגיש כנגדה תביעה בעבור נזק הנגרם לו מצריכת מוצריה. לאחרונה ניסתה החברה להגיע לפשרה למול הלקוח, והציע לו סכום של 200 ₪ ליישוב הסכסוך. ליום הרכישה בספרי החברה הפרשה בגובה 100 ₪ בגין תביעה זו. ביום 31.12.2006 ביצעה החברה הפרשה בגובה 250 ₪ בגין תביעה זו.

הון עצמי, 31.12.2006

- ידוע כי הונה העצמי של חברה ב' הסתכם ב-3,000 ₪ ליום 31.12.2006.
- ביום 31.12.2006 ביצעה החברה חלוקת דיבידנד של 200 ₪.
- בשנת 2006 לא ביצעה החברה הנפקת מניות.
- ביום 31.12.2006 בהונה העצמי של החברה לא קיימות קרנות הון מכל סוג.

נדרש:

1. בצע ייחוס ה"מ ביום הרכישה.
2. הצג את התנועה בחשבון השקעה לשנת 2006 והרכב ליום 31.12.2006.

(8) ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב'. הונה העצמי של חברה ב' הינו 1,000 ₪ ליום הרכישה. תמורת הרכישה: 5,000 ₪.

תביעה כנגד החברה

נכון ליום הרכישה, בספרי חברה ב' הפרשה לתביעה שהוגשה כנגד החברה בגין תאונת עבודה של אחד מעובדיה. הנושא עומד תלוי בבית המשפט. סכום ההפרשה הינו 10 ₪, בעוד השווי ההוגן של התלויה הינו 20 ₪. ביום 02.02.2011 הכריע בית המשפט כי חברה ב' נדרשת לשלם לעובד סכום עתק של 25 ₪.

נכס בלתי מוחשי

חברה ב' עוסקת בפעילות מחקר ופיתוח, החל מיום 01.01.2006. לחברה עלויות בגין מחקר ופיתוח בגובה 5 ₪ מידי שנה. ביום 31.12.2007 עברה החברה לשלב הפיתוח. ליום 01.01.2010 השווי ההוגן של פעילות המו"פ הינו 50 ₪, וליום 31.12.2010 השווי ההוגן הינו 40 ₪.

אג"ח

ביום 01.01.2008 הנפיקה חברה ב' איגרת חוב. קרן האג"ח תיפרע בתשלום אחד ביום 31.12.2012, וסכום הקרן הינו 100 ₪. האג"ח נושאת ריבית נקובה בגובה 4%. להלן נתונים על ריבית השוק ליום הרכישה:

תאריך	ריבית שוק לאג"ח חברה ב'
01.01.2008	5%
01.01.2009	6%
01.01.2010	7%
31.12.2010	8%

נדרשים :

1. הצג את הה"מ שמיוחס לתביעה כנגד החברה, לנכס הבלתי מוחשי ולאג"ח נכון ליום הרכישה בלבד. חשב את המוניטין אשר נוצר במסגרת יום הרכישה.
2. קבע מהי יתרת הה"מ של כל אחד מהסעיפים נכון ליום 31.12.2010.

- (9) ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 25% ממניות חברה ב' בתמורה לסכום של 10,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' הינו 5,000 ₪. חברה ב' מרווחיה מידי שנה סכום של 2,000 ₪, והיא נוהגת לחלק מחצית מרווחיה כדיבידנד.

אג"ח

בספרי חברה ב' איגרת חוב אשר הונפקה ביום 01.01.2009. תנאי האג"ח : קרן האג"ח תיפדה בתשלום אחד ביום 31.12.2015. האג"ח נושאת ריבית נקובה בשיעור 4%, בעוד שקרן האג"ח הינה 1,000 ₪. להלן נתונים אודות האג"ח :

תאריך	ריבית שוק לאג"ח חברה ב'
01.01.2009	5%
01.01.2010	6%
01.01.2011	4%

נדרשים :

1. מהו ההפרש המקורי המיוחס לאיגרת החוב ביום הרכישה.
2. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנים 2010-2012 וכן הרכב חשבון השקעה לימים 31.12.2010, 31.12.2011 ו-31.12.2012.

- (10) ביום 01.01.2005 רכשה חברה "המלון" 20% ממניות חברת "המתנ"ס" בתמורה לסכום עתק של 100,000 ₪. הונה העצמי של חברת המתנ"ס ליום הרכישה הינו 200,000 ₪.

נתונים נוספים :

- ליום הרכישה ידוע כי לחברת המתנ"ס הסכם חוזה שכירות תפעולית למשרדים ממנו היא פועלת.

החברה משלמת סכום שנתי של 20,000 בעבור שכירת המבנה. ידוע כי בתנאי השוק הנוכחיים שכירת מבנה דומה עלותה 25,000 ₪. יתרת אורך חיי החוזה שאינו ניתן לביטול 4 שנים. שיעור ההיוון של החברה הוא 4%.

- ידוע כי ליום הרכישה בספרי חברה מכונה אשר שוויה ההוגן עולה על ערכה בספרים ב-30,000 ₪. יתרת אורך חיי המכונה שנתיים.

- החל מיום 01.01.2004 החלה החברה בפעילות מו"פ. ביום 30.06.2004 הגיעה החברה לשלב הפיתוח. ביום 31.12.2004 סיימה החברה את שלב הפיתוח. לנכס הבלתי מוחשי אורך חיים בלתי מוגדר ועל כן החברה לא מפחיתה אותו. להלן עלויות שהתהוו ביחס לפעילות המו"פ לתאריכים שונים. העלויות מתפלגות באופן שווה על פני השנה :

5,000	2004
3,000	2005
2,000	2006
5,000	2007

ליום 01.01.2005 השווי ההוגן של פעילות המו"פ הינה 25,000 ₪. ביום 01.03.2006 מכרה החברה את הנכס הבלתי מוחשי ברווח הון של 30,000 ₪.

רווח

החברה מרוויחה סכום קבוע של 10,000 ₪ בשנה.

נדרשים :

1. בצע ייחוס ה"מ ביום הרכישה.
2. הצג את התנועה בחשבון השקעה לשנים 2005-2006 וכן את הרכב חשבון ההשקעה למאזנים של שנת 2005 ו-2006.

(11) ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 25% ממניות חברה ב'. ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' הינו 1,000 ₪, בעוד שתמורת הרכישה הינה 10,075 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' הסתייגות של רואה החשבון המבקר של החברה, והינה בסכום של 400 ₪. ליום 31.12.2010 סכום ההסתייגות הינו 2,000 ₪. להלן נתונים נוספים על נכסים והתחייבויות מזוהים בספרי חברה ב' :

הערה נוספת	שווי הוגן	ערך בספרים	
(1)	1,500	1,000	מלאי
(2)	700	500	רכוש קבוע
(3)	200	-	תלויה

הערות:

1. מחזור המלאי בינו 3 חודשים.
2. הרכוש הקבוע מופחת על פני שנתיים ימים החל מיום הרכישה.
3. ביום 02.04 ביצעה החברה הפרשה בגין התלויה בגובה 70 ₪.

שיעור מס חברות ושיעור מס רווח הון הינו 25%.

נדרש :

1. בצע ייחוס ה"מ וחשב את המוניטין שנוצר ביום הרכישה.
2. הצג תנועה בחשבון השקעה והרכב חשבון השקעה לשנת 2010.

(12) ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל-200,000 ₪. נכון ליום זה הונה העצמי של חברה ב' הינו 100,000 ₪. לפניך שורת נתונים הרלוונטיים כולם לספרי חברה ב'.

הסתייגות

החברה מצויה בוויכוח עם רואה החשבון המבקר שלה, אשר דורש ממנו לבצע הפרשה לפנסיה של עובדיה. החברה טוענת כי אין זו הוראת החוק. על כן, רואה החשבון שלה כולל הסתייגות בגין אי ביצוע הפרשה. להלן נתונים אודות סכום ההסתייגות :

תאריך	סכום
01.01.2010	5,000
31.12.2010	10,000
31.12.2011	8,000

מדיניות נדל"ן להשקעה

בספרי חברה ב' ליום הרכישה נדל"ן להשקעה המנוהל על ידה בהתאם לשיטת השווי ההוגן. שיעור המס הינו 20%. רווחי החברה מסתכמים ל-1,000 ₪ מידי שנה. להלן נתונים על השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה :

תאריך	שווי הוגן
01.01.2010	2,000
31.12.2010	3,000
31.12.2011	2,500

תלויה

בספרי חברה הפרשה בגובה 1,000 ₪ בגין סכסוך עסקי. לאחרונה ניהלה החברה מגעים להשגת פשרה. והסכימה לשלם סכום של 1,500 ₪. ביום 31.12.2010 ביצעה החברה הפרשה נוספת בגובה 200 ₪. ביום 01.03.2011 פסק השופט ניצחון לחברה והיא לא נדרשת לשלם דבר. נדרש :

הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנים 2010-2011.

(13) ביום 31.12.2010 רכשה חברה א' 25% מהון המניות של חברה ב'. תמורת הרכישה הסתכמה ל-100,000 ₪. נכון ליום הרכישה, הונה העצמי של חברה ב' הינו 80,000 ₪.

בספרי חברה ב' מכונה אשר ערכה הפנקסני הינו 1,000 ₪, בעוד השווי ההוגן שלה הינו 2,000 ₪. יתרת אורך חיי המכונה 5 שנים.

בכוונת חברה ב' לעשות שימוש במכונה למשך שנה, ואז למכור אותה. כוונת חברה ב' באשר למכונה ידועה לחברה א'.

כמו כן, נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' קרקע אשר ערכה הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן שלה ב-10,000 ₪. מס הכנסה ממס רווח ממכירת קרקע לפי שיעור מס רווח הון.

להלן נתונים של שיעור המס במשק:

- מס חברות 25%.
- מס רווח הון 15%.

נדרשים:

1. בצע ייחוס ה"מ.
2. הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנת 2011.

(14) ביום 01.01.2002 רכשה חברה א' 40% ממניות חברה ב', וזאת בתמורה ל-50,000 ₪. נכון ליום זה הונה העצמי של חברה ב' הינו 10,000 ₪. לפניך שורת נתונים הרלוונטיים כולם לספרי חברה ב'.

מכונה

בספרי חברה ב' מכונה אשר ערכה הפנקסני הינו 1,000 ₪ בעוד השווי ההוגן שלו הינו 2,000 ₪. יתרת אורך חיי המכונה הינו 5 שנים.

מלאי

בספרי חברה ב' מלאי אשר ערכו הפנקסני נמוך ב-5,000 ₪ מהשווי ההוגן שלו. החברה צופה כי מחצית מן המלאי יימכר בשנת 2002 והיתרה בשנת 2003. להלן נתונים על שיעור המס:

28%	2002
27%	2003
26%	2004 והלאה

רווחי החברה קבועים בכל שנה ומסתכמים ב-100 ₪.

נדרש:

הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנים 2002-2003.

שווי מאזני וצירוף עסקים

פרק 7 - סוגיות שונות

תוכן העניינים

1. כללי 40

סוגיות שונות

שאלות

- (1)** ביום 01.01.2008 רכשה חברה א' 25% ממניות חברה ב'. הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הוא 1,000 ₪. במסגרת הסכם הרכישה, נקבע כי-
1. חברה א' תשלם למוכר סכום עתק של 500 ₪ בעבור הרכישה.
 2. במידה והרווחים של חברה ב' בשנים 2008-2009 יעלו על 100 ₪, תשלם חברה א' למוכר סכום נוסף של 400 ₪.

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' קרקע אשר ערכה הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן שלה ב-5,000 ₪.

להלן נתונים על השווי ההוגן של התמורה המותנית לתאריכים שונים, שחושבו על ידי מעריך שווי:

תאריך	סכום
01.01.2008	300
31.12.2008	250
31.12.2009	400

בשנת 2008 הרוויחה חברה ב' סכום של 250 ₪. בשנת 2009 הרוויחה חברה ב' סכום של 350 ₪.

נדרש:

1. הצג תנועה וחשבון השקעה לשנים 2008-2009.
 2. קבע את הטיפול החשבונאי בתמורה המותנית בספרי חברה א'.
- (2)** ביום 01.01.2009 רכשה חברת "המנוף" 25% ממניות חברת "המלגז". במאזן חברת המלגז סך נכסים בגובה 1,000 ₪, בעוד שסך התחייבויותיה 1,500 ₪.
- בתמורה לרכישה שילמה חברת המנוף סכום של:
1. 2,000 ₪.
 2. מכונה שהשווי ההוגן שלה 500 ₪. בספרי חברה א' המכונה מוצגת בסכום של 400 ₪.
 3. המוכר הסכים לשפות את חברת המנוף במידה וחברת המלגז לא תשיג עד ליום 31.12.2010 נתח שוק של 40%.

להלן נתונים על השווי ההוגן של נכס השיפוי שהובטח לחברה :

תאריך	שווי הוגן
01.01.2009	100
31.12.2009	120

חברת המלגז הרוויחה בשנים 2009-2010 500 ₪ לחודש.

נדרשים :

1. הצג את התנועה וההרכב לשנים 2009-2010.
2. הצג את הטיפול החשבונאי בנכס השיפוי שקיבלה החברה.
3. רשום פקודת יומן ליום 31.12.2010 תחת ההנחה כי החברה השיגה את נתח השוק או שלא השיגה את נתח השוק.

(3) חברה א' רכשה ביום 01.01.2010 30% ממניות חברה ב'.

תמורת הרכישה הינה :

1. 10,000 ₪ במזומן.
2. הבטחה להנפיק מניה אחת למוכר במידה וחברה ב' תמכור במצטבר בשנים 2010-2011 מעל 1,000 ₪ ללקוחות חדשים.

ביום הרכישה בספרי חברה ב' מכונה אשר מוצגת בספרים לפי סכום של 1,000 ₪ בעוד השווי ההוגן שלה 5,900 ₪.

ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' הינו 30,000 ₪.

להלן נתונים לגבי השווי ההוגן של מניית חברה א', תוך שקלול ההסתברות לקיום תנאי הרווח :

תאריך	שווי הוגן
01.01.2010	100
31.12.2010	150
31.12.2011	125

בשנת 2010 מכרה החברה בסה"כ בסכום של 600 ₪ ללקוחות חדשים.
בשנת 2011 מכרה החברה בסה"כ בסכום של 550 ₪ ללקוחות חדשים.

נדרשים :

1. חשב את המוניטין אשר נוצר במסגרת יום הרכישה.
2. הצג תנועה והרכב לשנים 2010-2011.
3. הצג את השפעת התמורה המותנית על ספרי חברה א'.

(4)

חברת תמיר רכשה ביום 01.01.2009 30% ממניות חברת שמופי. תמורת הרכישה הינה 1,000 ₪. הונה העצמי של חברת שמופי 1,000 ₪. נכון ליום רכישה אין בספרי חברת שמופי נכסים או התחייבויות מזוהים שערכן הפנקסני שונה מהשווי ההוגן שלהם.

חברת שמופי מרוויחה סכום של 500 ₪ מידי שנה.

בשנת 2009 העניק בעל השליטה בחברת שמופי לחברה שירותי ניהול ללא תמורה. במידה ובעל השליטה היה גובה שכר ניהול לפי שווי הוגן, החברה הייתה נדרשת לשלם לו סכום של 100 ₪.

ביום 30.06.2009 חילקה החברה 100 מניות הטבה 1 ₪ ע.נ. מעודפי החברה.

נדרש :

הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנת 2009.

(5)

ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב'. בהתאם להסכם הרכישה, תעביר חברה א' סכום של 100 ₪ ביום 01.01.2010, וסכום נוסף התלוי בביצועי חברה ב'. השווי ההוגן של התמורה המותנית בביצועי חברה ב' הינו 50 ₪.

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' גרעון בהון העצמי בגובה 30 ₪. כמו כן, בספרי חברה ב' מכונה אשר ערכה הפנקסני נמוך משוויה ההוגן בסכום של 500 ₪. מכונה זו מופחתת מיום הרכישה על פני יתרת אורך חיים של שנתיים ימים.

במהלך שנת 2010 עבד בחברה בעל השליטה בתור עוזר מנכ"ל. בישיבת הדירקטוריון הוחלט כי שכרו יעמוד על סכום של 50 ₪ לשנה. ידוע כי עוזרי מנכ"ל בחברות דומות בתחום משתכרים שכר של 40 ₪. בשנת 2011 השתכר בעל השליטה 30 ₪ בלבד לשנה, וזאת למרות שלא חלו שינויים בתנאי השוק.

השווי ההוגן של התמורה המותנית לימים 31.12.2010 ו-31.12.2011 הינו 70 ₪ ו-40 ₪ בהתאמה.

נדרש :

הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנים 2010-2011.

(6) ביום 01.01.1992 רכשה חברה א' 25% מהון המניות של חברה ב'. הונה העצמי של חברה ב' הינו 100,000 ₪.

תמורת הרכישה

1. 50,000 ₪ במזומן.
2. חברה א' נטלה על עצמה התחייבות של המוכר בגובה 10,000 ₪.
3. חברה א' התחייבה בפני המוכר להנפיק לו מניה אחת של חברה א' במידה ורווחי חברה ב' יעלו בשנים 1992-1993 על 20,000 ₪.

הפסדים להעברה

לחברה ב' הפסדים לצורכי מס בגובה 20,000 ₪. החברה לא יצרה מיסים נדחים שכן היא לא צפתה הכנסה חייבת בעתיד.
ביום הרכישה צופה חברה א' כי לאור הסינרגיה שבין החברות א'-ב' תרוויח חברה ב' בשנה הבאה הכנסה לצורכי מס בגובה 40,000 ₪.
שיעור המס הינו 20%.

מלבד ההפסדים להעברה כל הנכסים וההתחייבויות המזוהים של חברה ב' מוצגים בהתאם לשווי ההוגן שלהם.

להלן נתונים על השווי ההוגן של התמורה המותנית, תוך התחשבות בסיכויי התממשותה:

תאריך	שווי הוגן
01.01.1992	5,000
31.12.1992	10,000
31.12.1993	16,000

ביום 31.12.1993 הנפיקה חברה א' למכור מניה אחת.

נדרשים:

1. האם תייחס חברה א' ה"מ להפסדים להעברה? הסבר.
2. הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנים 1992-1993.

(7) ביום 31.12.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הינה 100,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הינו 20,000 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' קרקע, אשר שווייה הפנקסני הינו 5,000 ₪. חברה א' ביקשה חוות דעת ממעריך שווי בנוגע לערך הקרקע, ובינתיים נקבע לקרקע ערך זמני של 7,000 ₪.
קרקע אינה מופחתת כלל בספרי חברה ב'.

ביום 15.01.2011 נקבע על ידי מעריך השווי באופן סופי כי ערך הקרקע הינו 8,000 ₪.
הנח כי שיעור המס הוא 0%.

נדרש :

1. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה.
2. הצג את הטיפול החשבונאי הנדרש לאור חוות הדעת הסופית של מעריך השווי.
3. מה המשמעות של היות הקרקע נכס שאינו מופחת על תשובתך לנדרש 2?

(8) ביום 01.01.2003 רכשה חברה א' 40% ממניות חברה ב'. סכום הרכישה הינו 1,000 ₪, בעוד הונה העצמי של חברה ב' הינו 900 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' מכונה אשר ערכה הפנקסני הינו 200 ₪. באופן זמני קבעה החברה את השווי ההוגן של המכונה על סכום של 300 ₪. המכונה מופחתת בספרי חברה ב' על פני 5 שנים.

ביום 30.09.2003 נקבע באופן סופי כי השווי ההוגן של המכונה הינו 320 ₪.
הנח כי שיעור המס הוא 0%.

נדרש :

1. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה.
2. הצג את הטיפול החשבונאי הנדרש לאור חוות הדעת הסופית של מעריך השווי.
3. מה המשמעות של היות הקרקע נכס שאינו מופחת על תשובתך לנדרש 2?

(9) ביום 31.12.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הינה 100,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הינו 20,000 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' קרקע, אשר שוויה הפנקסני הינו 5,000 ₪. חברה א' ביקשה חוות דעת ממעריך שווי בנוגע לערך הקרקע, ובינתיים נקבע לקרקע ערך זמני של 7,000 ₪. קרקע אינה מופחתת כלל בספרי חברה ב'.

ביום 15.01.2011 נקבע על ידי מעריך השווי באופן סופי כי ערך הקרקע הינו 8,000 ₪.

הנח כי שיעור המס הוא 20%.

נדרש :

1. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה.
2. הצג את הטיפול החשבונאי הנדרש לאור חוות הדעת הסופית של מעריך השווי.
3. מה המשמעות של היות הקרקע נכס שאינו מופחת על תשובתך לנדרש 2?

(10) ביום 01.01.2003 רכשה חברה א' 40% ממניות חברה ב'. סכום הרכישה הינו 1,000 ₪, בעוד הונה העצמי של חברה ב' הינו 900 ₪.

ליום הרכישה בספרי חברה ב' מכוונה אשר ערכה הפנקסני הינו 200 ₪. באופן זמני קבעה החברה את השווי ההוגן של המכוונה על סכום של 300 ₪. המכוונה מופחתת בספרי חברה ב' על פני 5 שנים.

ביום 30.09.2003 נקבע באופן סופי כי השווי ההוגן של המכוונה הינו 320 ₪.

הנח כי שיעור המס הוא 20%.

נדרש:

1. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה.
2. הצג את הטיפול החשבונאי הנדרש לאור חוות הדעת הסופית של מעריך השווי.
3. מה המשמעות של היות הקרקע נכס שאינו מופחת על תשובתך לנדרש 2?

(11) ביום 31.10.2008 רכשה חברת תמיר 30% ממניות חברת אלמוג, שהונה העצמי הינו 1,000 ₪. תמורת הרכישה מורכבת ממזומן בגובה 500 ₪, וכן מתמורה נוספת בגובה 200 ₪ אשר תשולם בהתאם למכירות חברת אלמוג. ליום הרכישה נקבע שווי הוגן ארעי לתמורה המותנית בסכום של 100 ₪.

ביום 01.02.2008 נקבע כי השווי ההוגן של התמורה המותנית הוא 120 ₪. הנח כי ליום הרכישה אין בספרי חברת אלמוג נכסים או התחייבויות שאינם מוצגים בהתאם לשווי ההוגן שלהם.

נדרש:

1. בצע ייחוס ה"מ ליום 31.10.2008, וקבע מהו המוניטין אשר יוצג בדוחות הכספיים לשנת 2008.
2. מהו המוניטין אשר יוצג כמספר השוואה לשנת 2008, כפי שיופיע בדוחות 2009?

(12) ביום 31.12.2006 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב' מבעל מניות של החברה. תמורת הרכישה הינה מזומן בגובה 50,000 ₪, וכן נקבע כי חברה א' תשלם למוכר ביום 31.12.2010 סכום נוסף בגובה 10,000 ₪ במידה וחברה ב' תעמוד ביעד רווחים לשנים הקרובות. ליום הרכישה נקבע שווי זמני של ההתחייבות לתמורה מותנית בגובה 5,000 ₪. ביום 30.08.2007 נקבע על ידי מעריך שווי סכום סופי של 6,000 ₪ לתמורה המותנית.

עלות ביצוע הערכת השווי הסתכם ל-1,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' הינו 10,000 ₪.

במועד הרכישה בוצע ייחוס ראשוני לשווי הוגן של נכסים והתחייבויות מזהים בספרי חברה ב':

פריט	ערך בספרים	שווי הוגן
מזומן	10,000	10,000
מלאי (1)	5,000	7,000
רכוש קבוע (2)	1,000	2,000
רשימת לקוחות (3)	6,000	10,000
תלויה (4)	-	25,000

נתונים נוספים

- (1) ביום 06.06.2007 נגנב כל המלאי ממחסני החברה.
- (2) ביום 02.01.2007 נמכר הרכוש הקבוע בסכום של 2,500 ₪.
- (3) ביום 05.04.2007 התגלה כי מידע שהיה זמין ליום הרכישה לא נלקח בחשבון בעת קביעת השווי של רשימת הלקוחות. על כן, מתברר כי השווי ההוגן של רשימת הלקוחות ליום הרכישה הינו 9,000 ₪.
- (4) במהלך שנת 2007 הפסידה החברה במשפט ונדרש לשלם סכום של 50,000 ₪.

נדרש:

1. בצע ייחוס ה"מ ליום 31.12.2006.
2. הצג את התנועה ואת ההרכב לשנת 2007.

- 13** חברה א' ביצעה רכישה של 40% ממניות חברה ב' ביום 01.10.2007. ההון העצמי של חברה ב' הינו 400,000 ₪. תמורת הרכישה הינה 500,000 ₪.

הערות	שווי הוגן	ערך בספרים	
1	15,000	10,000	תלויה
2	50,000	-	מו"פ
3	30,000	20,000	מכונה

נתונים נוספים:

1. ביום 02.02.2008 התגלה מסמך משפטי שמצביע על נסיבות ששררו עוד במועד הרכישה. ניתוח של מסמך משפטי זה מגלה כי השווי ההוגן של התלויה כנגד החברה הוא 12,000 ₪.
2. ביום 03.04.2008 הושגה פריצת דרך משמעותית בפעילות המחקר והפיתוח של החברה, ונקבע כי השווי ההוגן של פעילות המו"פ הינו 120,000 ₪.
3. המכונה נמכרה ביום 01.07.2008 בתמורה ל-32,000 ₪.

נדרשים :

1. בצע ייחוס ה"מ ליום הרכישה.
2. באיזה סכום יוצג המוניטין ביום 31.12.2008?

14) ביום 01.01.2007 רכשה חברה א' 30% מהון המניות של חברה ב'. באותו יום בספרי חברה ב' מכונה אשר מוצגת בספרים בסכום של 100,000 ₪, בעוד השווי ההוגן הינו 130,000 ₪ ויתרת אורך חייה השימושיים הינו 10 שנים. להלן נתונים על הסכום בר ההשבה כדלקמן :

תאריך	סכום
דצמבר 2008	110,000 ₪
דצמבר 2009	72,000 ₪
דצמבר 2010	71,000 ₪
דצמבר 2011	80,000 ₪

נדרש :

הצג תנועה בה"מ בגין המכונה.

15) חברה א' רכשה ביום 01.01.2005 30% ממניות חברה ב' בתמורה ל-100,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' הינו 50,000 ₪. ליום הרכישה בספרי חברה ב' מכונה אשר ערכה בספרים הינו 10,000 ₪, בעוד השווי ההוגן שלה הינו 20,000 ₪. יתרת אורך החיים של המכונה הינו 5 שנים. חברה ב' מרוויחה באופן קבוע סכום של 5,000 ₪. בשנת 2006 חילקה החברה דיבידנד של 2,000 ₪.

להלן נתונים על סכום בר השבה של ההשקעה :

תאריך	סכום בר השבה
31.12.2005	80,000
31.12.2006	90,000

נדרשים :

1. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2005-2006.
2. בחן אפשרות לירידת ערך השקעה בדצמבר 2005 ו-2006. רשום פקודת יומן מתאימה.
3. באיזה סכום תופיע ההשקעה לדצמבר 2005 ו-2006?

16 ביום 01.01.2015 רכשה חברה א' 25% מהון מניות חברה ב' בתמורה ל-1,000 ₪. ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' הוא 4,000 ₪. בשנת 2015 הרוויחה חברה ב' 1,000 ₪. דירקטוריון החברה החליט ביום 31.12.2015 למכור את ההשקעה. שיעור מס רווח הון נכון ליום זה : 20%.

נדרש :

רשום פקודת יומן שתירשם בספרי החברה ביום 31.12.2015 בגין כוונת המכירה של ההשקעה.

שווי מאזני וצירוף עסקים

פרק 8 - שינויים בשיעור החזקה

תוכן העניינים

1. כללי 49

שינויים בשיעור החזקה

שאלות

- (1) ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הינה 1,050 ₪. הונה העצמי של חברה ב' הינו 500 ₪. נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' :
- א. מלאי אשר ערכו הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן שלו ב-500 ₪. המלאי מומש בשנת 2012.
- ב. מכונה אשר הערך הפנקסני שלה הינו 100 ₪, בעוד השווי ההוגן שלה 150 ₪. יתרת אורך חיי המכונה הינו שנתיים ימים.
- ביום 31.12.2010 רכשה חברה א' 10% מניות נוספות מבעל מניות של חברה ב'. תמורת הרכישה הינה 500 ₪. הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הינו 700 ₪. הנח כי חברה ב' לא חילקה דיבידנד בשנת 2010 או ביצעה היוון לקרנות הון/הנפקת מניות.
- נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' :
- א. אין שינויים בערך בספרים או בשווי ההוגן של המלאי שהיה קיים ליום הרכישה.
- ב. השווי ההוגן של המכונה שהייתה קיימת ביום 01.01.2010 ויוחס לה ה"מ הינו 100 ₪.
- נדרשים :
1. הצג תנועה והרכב של השקעת חברה א' בחברה ב' "שנייה" לפני ביצוע הרכישה הנוספת.
 2. הצג חישובים בעבור הרכישה הנוספת.
 3. הצג את הרכב חשבון השקעה "שנייה" לאחר ביצוע הרכישה הנוספת.
- (2) ביום 01.01.2012 רכשה חברה א' 25% ממניות חברה ב'. נכון ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' הינו 1,000 ₪. תמורת הרכישה הינה 2,000 ₪. נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' פעילות מו"פ אשר רשומה לפי סכום של 100 ₪, בעוד השווי ההוגן שלה הינו 150 ₪.
- כמו כן, לאותו יום בספרי חברה ב' מכונה אשר מופחתת על פני חמש שנים. הערך בספרים של המכונה הינו 50 ₪, בעוד השווי ההוגן שלה הינו 80 ₪.
- ביום 31.09.2012 רכשה חברה א' 10% נוספים ממניות חברה ב', מבעל מניות של החברה. הנח כי ליום הרכישה לא חלו שינויים בערך בספרים של פעילות המו"פ, אך השווי ההוגן שלה הינו 170 ₪.
- הנח כי ליום הרכישה השווי ההוגן של המכונה הינו 100 ₪.

רווחי חברה ב' הינם 100 ₪, והם מתפלגים באופן שווה על פני השנה.

נדרש :

הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנת 2012.

(3) חברה א' רכשה ביום 01.01.2003 40% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הינה 20,000 ₪, בעוד הונה העצמי של החברה ליום זה היה 10,000 ₪.

נכון ליום הרכישה, בספרי חברה ב' מכונה אשר ערכה הפנקסני הינו 2,000 ₪, בעוד השווי ההוגן שלה הוא 4,000 ₪.
בספרי חברה ב' הסתייגות בגובה 1,000 ₪ נכון ליום הרכישה. אין שינוי בסכום ההסתייגות עד לשנת 2006, שבה היא בוטלה.

ביום 31.12.2003 מכרה חברה א' לרוכש פרטי 10% ממניות חברה ב' בתמורה ל-30,000 ₪.

רווחי חברה ב' בשנת 2003 הסתכמו ל-5,000 ₪. חברה ב' לא חילקה דיבידנד בשנת 2003.

נדרשים :

1. הצג הרכב וחשבון השקעה לשנת 2003.
2. חשב את הרווח/הפסד הון אשר נוצר ביום הרכישה ורשום פקודת יומן מתאימה.

(4) ביום 01.01.2005 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב', ושילמה בעבור מניות אלה 5,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הוא 1,000 ₪.

נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' נדל"ן להשקעה המוצג לפי מודל העלות ובסכום של 100 ₪. יתרת אורך חיי הנדל"ן להשקעה הוא 5 שנים. להלן נתונים על השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה :

שווי הוגן	תאריך
120	01.01.2005
90	31.12.2005
150	31.12.2006

כמו כן, ליום הרכישה בספרי חברה ב' מלאי אשר ערכו הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן שלו ב-300 ₪. מחצית מן המלאי נמכרה בשנת 2005, והיתרה נמכרה בשנת 2006.

חברה ב' הרוויחה בשנת 2005 סכום של 2,000 ₪, וחילקה דיבידנד בגובה 500 ₪. שיעור המס החל על החברה הינו 25%.

ביום 31.12.2005 מכרה החברה 10% מהשקעתה בחברה ב', בתמורה ל-2,000 ₪.

נדרש :

1. הצג הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2005.
2. חשב את הרווח/הפסד אשר נוצר במסגרת מכירת חלק יחסי מן ההשקעה ביום 31.12.2005.

(5) ביום 01.01.2001 ביצעה חברה א' רכישה של 35 מניות מחברה ב'. ליום זה בחברה ב' 100 מניות סה"כ. הרכישה בוצעה מבעל מניות אחר.

ליום הרכישה

- הונה העצמי של חברה ב' הינו 5,000 ₪.
- תמורת הרכישה הינה 12,750 ₪.
- בספרי חברה ב' מלאי אשר ערכו הפנקסני הוא 500 ₪. הערך הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן של המלאי ב-1,000 ₪. מלאי זה נמכר כולו ביום 31.12.2001.

ביום 31.09.2001 ביצעה חברה ב' הנפקה של מניות. החברה הנפיקה 100 מניות נוספות. חברה א' רכשה בהנפקה 45 מניות. תמורת ההנפקה הינה 20,000 ₪. נכון ליום זה בספרי חברה ב' אין נכסים והתחייבויות מזוהים שאינם מוצגים לפי שווי הוגן, מלבד המלאי אשר השווי ההוגן שלו ליום הרכישה הנוספת הוא 1,200 ₪.

רווחי חברה ב'

בשנת 2001 רווחי החברה הסתכמו ל-10,000 ₪. רווחי החברה מתפלגים באופן שווה על פני השנה. הנח כי השינויים בהונה העצמי של חברה ב' נובעים משינויים ברווח בלבד.

נדרש :

1. הצג הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2001.
2. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2001.

(6) ביום 01.01.2009 רכשה חברת אלעד 4 מניות של חברת יניב. חברת יניב הנפיקה בשנת 2007 10 מניות 1 ₪ ערך נקוב ומאז לא ביצעה הנפקת מניות נוספות.

תמורת המניות שילמה חברת אלעד סכום של 25,000 ₪. הונה העצמי של חברת יניב ליום הרכישה הוא 50,000 ₪.

בספרי חברת יניב, נכון ליום הרכישה :

- נדל"ן להשקעה המוצג לפי עלות 2,000 ויתרת אורך חיו 4 שנים. השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה הוא 3,000 ₪.
- הפרשה להתחייבות תלויה בגובה 1,000 ₪. השווי ההוגן של התלויה ליום זה הוא 3,000 ₪.

ביום 31.12.2009 החליטה חברת יניב כי היא נדרשת לגייס כספים לטובת פרויקט חדש. ביום זה הנפיקה החברה 2 מניות נוספות ליובב. יובב שילם בתמורה למניות הנוספות סכום עתק של 2,000 ₪.

נכון ליום זה:

- השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה הוא 2,000 ₪.
- השווי ההוגן של ההתחייבות התלויה הוא 3,000 ₪ (אין שינוי בסכום ההתחייבות בספרים).

בשנת 2009 הפסידה חברת יניב 5,000 ₪.

נדרשים:

1. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2009.
2. הצג הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2009.
3. קבע האם הנפקת המניות יצרה רווח או הפסד בספרי חברת אלעד.

- (7) ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב' בתמורה ל-100,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הוא 120,000 ₪.

בספרי חברה ב' הסתייגות ביום הרכישה בגובה 10,000 ₪. גובה ההסתייגות ביום 31.12.2010 הינו 20,000 ₪.

ביום הרכישה בספרי חברה ב' מלאי אשר ערכו הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן שלו ב-5,000 ₪. מחזור המלאי של החברה הוא 3 חודשים.

ביום 31.12.2010 רכשה חברה א' 10% מניות נוספות של חברה ב' בתמורה ל-50,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הינו 150,000 ₪. ביום זה בספרי חברה ב' מלאי אשר ערכו הפנקסני נמוך מהשווי ההוגן שלו ב-1,000 ₪.

שיעור המס החל על החברה הינו 20%.

נדרש:

הצג הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2010.

(8) להלן נתונים על הרכב חשבון השקעה של חברה א' בחברה ב', נכון ליום 31.12.2009 :

$$1,000 \cdot 40\% = 400 \quad \text{חלקי בהון}$$

ה"מ

10,000	מוניטין
1,000	מלאי
<u>4,000</u>	רכוש קבוע
15,000	ה"מ

סה"כ הרכב השקעה 15,400

נתונים נוספים :

- הונה העצמי של חברה ב' מורכב מ-100 מניות 1 ₪ ערך נקוב.
- ביום 01.01.2010 מכרה החברה 5 מניות 1 ₪ של חברה ב' בתמורה ל-16,400 ₪.
- יתרת אורך חיי המכונה 4 שנים.
- שליש מן המלאי מומש בשנת 2010.
- בשנת 2010 הרוויחה חברה ב' 900 ₪, וחילקה דיבידנד בגובה 200 ₪.

נדרש :

1. רשום פקודת יומן ליום 01.01.2010.
2. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2010.
3. הצג הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2010.

(9) ביום 01.01.2003 רכשה חברה א' 50 מניות של חברה ב'. ליום זה בספרי חברה ב' 150 מניות. תמורת הרכישה הינה 20,000 ₪. הונה העצמי של חברה ב' הינו 15,000 ₪. נכון ליום הרכישה בספרי חברה ב' מלאי אשר מוצג לפי סכום של 100 ₪. השווי ההוגן של המלאי הינו 200 ₪.

ביום 30.06.2003 הנפיקה חברה ב' מניות נוספות- 150 מניות. חברה א' רכשה במסגרת ההנפקה 40 מניות. תמורת ההנפקה הסתכמה ב-180,000 ₪.

רווחי חברה ב' מסתכמים ל-10,000 ₪, והם מתפלגים באופן שווה על פני השנה.

נדרש :

1. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2003.
2. הצג הרכב לשנת 2003.

(10) ביום 01.01.2002 רכשה חברה א' 3 מניות של חברה ב'. תמורת הרכישה הינה 100 ₪. הונה העצמי של החברה הינו 50 ₪ ויש 10 מניות. ליום זה בספרי חברה ב' רכוש קבוע אשר מוצג לפי 10 ₪, בעוד שהשווי ההוגן שלו הינו 15 ₪ יתרת אורך חיי הרכוש הקבוע הינו 5 שנים. ביום 31.12.2002 הנפיקה חברה ב' 2 מניות. את כולם רכשה חברה א' בתמורה ל-30 ₪. ליום זה השווי ההוגן של הרכוש הקבוע שווה לערכו בספרים לאותו יום. רווחי חברה ב' בשנת 2002 הסתכמו ל-10 ₪. הנח כי שינויים בהון העצמי של חברה ב' מקום ברווחים בלבד.

נדרש :

הצג הרכב ותנועה בחשבון השקעה לשנת 2002.

(11) ביום 01.01.2010 רכשה חברה א' 30% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הינה 20,000 ₪. ליום הרכישה הונה העצמי של חברה ב' מסתכם ל-50,000 ₪.

נכון ליום הרכישה אין בספרי חברה ב' נכסים או התחייבויות מזוהים אשר מוצגים בסכום השונה משוויהן ההוגן.

בשנת 2010 הרוויחה חברה ב' סך של 2,000 ₪ ולא חילקה דיבידנד.

ביום 31.12.2010 מכרה החברה 20% ממניות חברה ב'. תמורת הרכישה הסתכמה ל-30,000 ₪. השווי ההוגן של 10% המניות הנותרות בידי חברה א' (של מניות חברה ב') מסתכם ל-10,000 ₪.

הנח כי מדיניות חברה א' הינה למדוד השקעה בהון של ישות אחרת כאשר אין שליטה ואין השפעה מהותית לפי שיטת "שווי הוגן דרך רווח והפסד".

נדרש :

1. הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנת 2010.
2. חשב רווח או הפסד הון אשר נוצרו במסגרת המכירה.
3. כיצד תוצג יתרת ההשקעה (10%) בספרי חברה א'.

שווי מאזני וצירוף עסקים

פרק 9 - פרק תרגול ברמת מבחן

תוכן העניינים

1. כללי 55

פרק תרגול ברמת מבחן

שאלות

1) ביום 01 בינואר 2011 רכשה חברת גל 35% מהון המניות של חברת ברק תמורת המרכיבים הבאים:

1. סכום של 200,000 ₪, אשר 75% ממנו ישולם במועד הרכישה והיתרה ביום 30 ביוני 2011.
2. סכום של 25,000 ₪ אשר ישולמו בתאריך 31 בדצמבר 2011, במידה והרווח הנקי של ברק לשנת 2011 יעלה על סכום של 75,000 ₪. במועד הרכישה העריכה חברת גל כי הסיכוי שהרווח אכן יעלה על 75,000 ₪ הינו 40%.
3. גל תעביר לבעלי המניות של חברת ברק את מניות חברת רון, המסווגת בספרי חברת גל כני"ע זמינים למכירה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 39. המניות נרכשו ביום 01 בינואר 2010 בתמורה ל-30,000 ₪. השווי ההוגן הינו 45,000 ₪.

להלן הרכב ההון העצמי של ברק למועד הרכישה ב-₪:

סעיף	סכום
הון מניות 1 ₪ ערך נקוב	50,000
פרמיה	30,000
עודפים	460,000
סה"כ	540,000

להלן נתונים לגבי נכסים והתחייבויות של ברק למועד הרכישה-

- א. השווי ההוגן של המלאי עולה על ערכו בספרים ב-20,000 ₪. המלאי נמכר ביום 28 בפברואר 2011 בהפסד של 1,250 ₪.
- ב. לברק פטנט הרשום בספרים בסכום של 90,000 ₪. יתרת אורך חיי הפטנט במועד הרכישה 4 שנים והא מופחת בשיטת הקו הישר לפי מודל העלות. השווי ההוגן של הפטנט ליום הרכישה הוא 90,000.
- ג. ביום 01 בינואר 2009 חכרה ברק מכונה בחכירה מימונית לתקופה של 8 שנים. תשלומי החכירה השנתיים הינם 25,000 ₪ המשולמים אחת לשנה החל מיום 31 בדצמבר 2009. ריבית השוק השנתית לחכירות בעלות סיכון דומה הינו 4%. העלות המופחתת של המכונה למועד הרכישה הינה 121,185 ₪ והשווי ההוגן למועד הרכישה 135,000 ₪. ברק מפחיתה את המכונה לפי מודל העלות על פני 8 שנים, ללא ערך שייר.

הרווח הנקי של ברק לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2011 הינו 120,000.

נתונים :

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

נדרש :

הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2011 ותנועה לשנת 2011.

- (2) ביום 01.01.2005 רכשה חברת "איתן" 2,000 מניות של חברת "קובי".
ליום הרכישה בחברת קובי 20,000 מניות 1 ₪ ערך נקוב.

נכון ליום הרכישה, הונה העצמי של חברת קובי הינו בסכום של 3,000 ₪.

ביום 30.09.2005 רכשה חברת איתן 6,000 מניות נוספות של חברת קובי, לפי מחירן בבורסה. הרכישה בוצעה מבעל מניות אחר. עורך הדין של חברת איתן דרש וקיבל סכום של 5,000 ₪ בעבור ניסוח הסכם המכירה.

נכון ליום זה, בספרי חברת קובי מלאי אשר ערכו בספרים נמוך מהשווי ההוגן שלו ב-20,000 ₪. הנח כי מלאי זה נמכר כולו ביום 10.01.2006.

- ביום 31.12.2005 ביצעו החברות איתן וקובי את העסקאות הבאות-
1. חברת קובי מכרה לחברת איתן מכונה אשר מופיעה בספרים בסכום של 20,000 ₪. תמורת המכירה נקבעה לסכום של 30,000 ₪. ליום הרכישה יתרת אורך חיי המכונה 4 שנים.
 2. חברת איתן העניקה לברת קובי ייעוץ בנושא כלכלי. תמורת העסקה : 5,000 ₪ אשר שולמו עוד באותו היום.
 3. חברת קובי מכרה לחברת איתן מלאי בסכום של 10,000 ₪. שיעור הרווח הגולמי של חברת קובי הינו 20%.

להלן נתונים על מחיר מניית חברת קובי לתאריכים שונים :

שוי הוגן	תאריך
5 ₪	01.01.2005
7 ₪	30.09.2005
12 ₪	31.12.2005

נדרשים :

1. קבע את השפעת ההשקעה של חברת איתן במניות חברת קובי על דוחותיה הכספיים לשנת 2005.
2. רשום פקודת יומן ליום 30.09.2005.

(3) חברת "ננו" רכשה ביום 31.09.2010 30% ממניות חברת "טכנולוגיה" מבעל מניות אחר. סה"כ מניות בחברת טכנולוגיה נכון ליום הרכישה: 100 מניות.

תמורת הרכישה

1. מזומן בגובה 1,000 ₪.
2. מכונה אשר ערכה הפנקסני 50 ₪ בספרי חברת ננו, אך שוויה ההוגן 75 ₪.
3. חברת ננו התחייבה להעביר למוכר סכום של 200 ₪, התלוי במכירות חברת טכנולוגיה בשנים 2010-2011: היא נדרשת למכירות בגובה 1,000 ₪ ללקוחות חדשים. נכון ליום 01.01.2010 השווי ההוגן של התמורה המותנית הינו 100 ₪.

נכון ליום הרכישה הונה העצמי של חברת טכנולוגיה הינו 100 ₪. כמו כן, להלן נתונים רלוונטיים ליום הרכישה:

מכונה

בספרי חברת טכנולוגיה מכונה אשר רשומה בספריה בסכום של 100 ₪. נכון ליום הרכישה העריכה חברת ננו את שווי המכונה בסכום של 150 ₪. ביום 31.03.2011 נקבע סופית כי השווי ההוגן של המכונה נכון ליום 31.09.2010 הינו 200 ₪.

מלאי

בספרי חברת טכנולוגיה מלאי אשר רשום בספרים לפי סכום של 50 ₪, בעוד השווי ההוגן שלו הינו 70 ₪. ביום 31.12.2010 נשרף המלאי.

תלויה

נכון ליום הרכישה בספרי חברת טכנולוגיה הפרשה לתביעה שהוגשה כנגד החברה בסכום של 200 ₪. ליום הרכישה מוערך כי השווי ההוגן של התביעה הינו 300 ₪. ביום 10.01.2001 חלה תפנית מפתיעה בתיק ועל כן השווי ההוגן של התביעה לאותו יום הינו 400 ₪. ביום 30.09.2011 הפסידה החברה בתיק ונדרשה לשלם 800 ₪.

ביום 31.12.2011 ביצעה חברת טכנולוגיה הנפקת מניות, בה היא גייסה סכום של 5,000 ₪. חברת ננו לא השתתפה בהנפקה בה הונפקו 20 מניות חדשות.

בשנים 2010 ו-2011 הרוויחה החברה 200 ₪, המתפלגים באופן שווה על פני השנה. ביום 31.12.2011 חילקה החברה 50 ₪ דיבידנד לבעלי מניותיה.

נדרשים:

1. הצג תנועה והרכב לשנת 2010-2011.
2. קבע את השפעת ההשקעה על הדוחות הכספיים של חברת ננו לשנים 2010-2011.

(4) ביום 01.01.2007 רכשה חברה א' 35% מהון המניות של חברה ב', בתמורה ל- 100,000 ₪.

נכון ליום הרכישה:

- א. לחברה ב' קרקע המוצגת לפי עלות מופחתת של 50,000 ₪. השווי ההוגן של הקרקע הינו 70,000 ₪.
- ב. לחברה ב' מלאי אשר ערכו הפנקסני עולה על ערכו בספרים ב-20,000 ₪. מלאי זה מומש באופן הבא: 30% בשנת 2007 ו-70% בשנת 2008.
- ג. לחברה ב' פעילות מחקר אשר השווי ההוגן שלה הינו 7,000 ₪. עד כה רשמה חברה ב' הוצאה בגובה 2,000 ₪ בגין פעילות מחקר זו.
- ד. במאזן חברה ב' מוצג נכס "מוניטין" בסכום של 1,000 ₪.

הונה העצמי של חברה ב' ליום הרכישה הינו 51,000 ₪.

ביום 31.12.2007 נקבע לראשונה הסתייגות בספרי חברה ב' בגובה 10,000 ₪ בגין אי הצגת התחייבות לבונוס לעובדיה. סכום ההתחייבות בשנת 2008 הינו 8,000 ₪.

ביום 31.12.2007 מכרה חברה א' 5% ממניות חברה ב', בתמורה ל-200,000 ₪.

ביום 31.03.2008 רכשה חברה ב' נדל"ן להשקעה המטופל לפי מודל העלות. חברה א' נוקטת במדיניות השווי ההוגן לגבי נדל"ן להשקעה. הנדל"ן להשקעה נרכש בסכום של 100 ₪, ומופחת על פני חמש שנים. השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה נכון ליום 31.12.2008 והינו 200 ₪.

ביום 31.12.2008 מכרה חברה א' 75% מהשקעתה בחברה ב' בתמורה ל-50,000 ₪. הנח כי ליום זה השווי ההוגן של 25% מהשקעתה הינו 20,000 ₪.

נתונים נוספים:

1. חברה ב' מרוויחה סכום של 20,000 ₪ מידי שנה, המתפלגים שווה על פני השנה.
2. ביום 28.12.2008 חילקה חברה ב' דיבידנד בגובה 5,000 ₪.
3. שיעור מס חברות החל על החברה הינו 20%. שיעור מס רווח הון: 15%.

נדרשים:

1. הצג הרכב ותנועה בחשבון השקעה לשנת 2007.
2. הצג הרכב ותנועה בחשבון השקעה לשנת 2008.