

חשבונאות מתקדמת למנהל עסקים



תוכן העניינים

1.	הלוואות.....	1
2.	אגח ללא מחשבון פיננסי ניכיון ופרמיה (ללא ספר)	12
3.	הון עצמי (ללא ספר).....	17
4.	נכס פיננסי בשווי הוגן דרך רווח והפסד.....	23
5.	נכס פיננסי זמין למכירה.....	41
6.	מיסים על הכנסה.....	41
7.	תזרים מזומנים.....	60
8.	ניתוח דוחות כספיים (ללא ספר).....	60
9.	ירידת ערך.....	60

חשבונאות מתקדמת למנהל עסקים

פרק 1 - הלוואות

תוכן העניינים

1. כללי.....1

הלוואות

שאלות

- (1) אייל, סטודנט מוכשר, מתמודד מזה סמסטר שני עם ציונים בינוניים במיוחד. "העבודה הורגת אותי. אני מגיע הביתה ואין לי כוח ללמוד", הוא מרבה להתלונן. לאחרונה, החליט אייל להתפטר מהעבודה ולקחת הלוואה על מנת לממן את מחייתו. בדרך זה, לדבריו, ישפר את ציוניו ויצליח יותר עם בנות (ההיגיון של אייל לא ברור במיוחד...). ביום 01.01.2010 ניגש אייל בביטחון לסניף הבנק הקרוב לביתו ונטל הלוואה בסכום של 10,000 שקלים.

נדרש:

- א. מהי המהות הכלכלית של קבלת הלוואה?
- ב. כיצד תשפיע נטילת ההלוואה על חייו של אייל עד לפדיון המלא של ההלוואה? רשום פקודות יומן ליום קבלת ההלוואה, תשלום ריבית ופדיון ההלוואה.

(2) נדרש א':

- אייל החליט לאחרונה לנטול הלוואה מהבנק. הוא מסתכל בברושור בבנק, וגילה כי ביכולתו לבחור סוגי הלוואות שונות:
1. הלוואה הנפרעת בתשלום אחד ועד למועד התשלום יש לשלם ריבית קבועה בגין ההלוואה.
 2. הלוואה הנפרעת לשיעורין בתשלומים לא קבועים.
 3. הלוואה נפרעת לשיעורין בתשלומים קבועים של קרן וריבית (שפיצר).

נדרש:

לגבי כל תצורת הלוואה ציין את אופן החזר ההלוואה.

נדרש ב':

- ב-01.01.2010 ניגש אייל לבנק ושוחח עם פקיד הבנק, אשר הציע לו מספר אפשרויות באשר לנטילת הלוואה:
- אפשרות א':
- נטילת הלוואה בסכום של 10,000 שקלים. קרן ההלוואה תוחזר בעוד כ-4 שנים. עד למועד הפדיון ההלוואה נושאת ריבית קבועה בסכום של 4%, אשר משולמת ב-31.12 של כל שנה.
- אפשרות ב':
- נטילת הלוואה בסכום של 10,000 שקלים. קרן ההלוואה תוחזר ב-4 תשלומים שווים, מידי 31.12 של כל שנה. הריבית בגין ההלוואה הינה בשיעור של 4%, והיא משולמת בגין יתרת הקרן הבלתי מסולקת.

אפשרות ג' :

נטילת הלוואה בסכום של 10,000 שקלים. ההלוואה תוחזר ב-4 תשלומים שווים של קרן וריבית (שפיצר). ההלוואה נושאת ריבית בסכום של 4%.

נדרש :

- א. הבחן אין אפשרויות א', ב' וג' לעניין סוג ההלוואה.
- ב. בנה לוח סילוקין להלוואות השונות.
- ג. רשום פקודות יומן לאורך חיי ההלוואות לפי האפשרויות השונות.
- ד. קבע לכל תאריך מאזן מהי יתרת ההתחייבות בגין ההלוואה כפי שתוצג במאזן החברה.

נדרש ג' :

ציין כיצד תבחין בין סוגי ההלוואות השונות.

(3) אייל בן יעקוב, משורר מתחיל, החליט לכתוב ספר שירים. מכיוון שאילו כסף, הוא ניגש לסניף הבנק הקרוב לביתו וביקש לקבל הלוואה בסכום של 1,000 שקלים. לאחר משא ומתן ארוך ומתיש, אייל ופקיד הבנק סיכמו את התנאים הבאים :

- אייל יקבל סכום של 1,000 שקלים ביום 01.01.1996.
- ההלוואה תיפרע ב-4 תשלומים שווים של קרן, החל מיום 31.12.1996.
- כמו כן, אייל ישלם את הריבית בגין ההלוואה בכל 31.12 ביחד עם פירעון תשלום קרן.
- ההלוואה נושאת ריבית בסך 5%.

ביום 01.01.1997 נקלה אייל לקשיים כספיים, לאחר שגילה כי שגה בהערכותיו לגבי העלות הכרוכה בהוצאת ספר שירים. אייל שב לסניף הבנק, ונטל הלוואה נוספת, בסכום של 2,000 שקלים, בתנאים הבאים :

- אייל יקבל סכום של 2,000 שקלים ביום 01.01.1997.
- אייל יחזיר את קרן ההלוואה ב-2 תשלומי בימים 31.12.1998 ו-31.12.2000.
- בכל 31.12 אייל ישלם את מרכיב הריבית בהלוואה.
- ההלוואה נושאת ריבית בסך 4%.

נדרש :

לגבי כל הלוואה רשום :

- א. סיווג ההלוואה.
- ב. בניית לוח סילוקין להלוואה.
- ג. פקודות יומן בגין ההלוואה לאורך חייה.
- ד. השפעת ההלוואה על דוחותיו הכספיים של אייל (מאזן, דו"ח רווח והפסד).

4) חברת "הדינו-זאור" עוסקת בפעילות מחקרית אודות בעלי חיים קדמוניים שהיו מלכי הארץ לפני שהמין האנושי נברא. לאחרונה, מצאה החברה עצמה במחסור תזרימי, ועל כן החליטה לפנות לקבלת הלוואה בשוק האפור.

החברה נטלה שתי הלוואות:

הלוואה א':

ביום 01.01.2005 קיבלה החברה הלוואה בסכום של 25,000 שקלים.

החברה התחייבה להחזיר את קרן ההלוואה ביום 31.12.2007.

ההלוואה נושאת ריבית בשיעור של 10%, והיא תוחזר בתאריך ה-31.12 של כל שנה עד למועד פדיון הקרן.

הלוואה ב':

ביום 01.01.2005 קיבלה החברה הלוואה בסכום של 25,000 שקלים.

החברה תחזיר הלוואה זו ב-3 תשלומים שווים של קרן וריבית (שפיצר).

ההלוואה נושאת ריבית בשיעור של 10%. תשלומי ההלוואה ישולמו ביום 31.12 של כל שנה.

נדרש:

לגבי כל הלוואה רשום:

א. סיווג ההלוואה.

ב. בניית לוח סילוקין להלוואה.

ג. פקודות יומן בגין ההלוואה לאורך חייה.

ד. השפעת ההלוואה על דוחותיו הכספיים של אייל (מאזן, דו"ח רווח והפסד).

5) לאחרונה נטל דני, יזם צעיר ומוכשר, הלוואה לצורך הקמת רשת חנויות אופטיקה. בכוונתו של להציע שירותי אופטיקה בחנויות, במקביל עיסוי רגליים. לדבריו, בדרך זו: "אתה גם משפר את הראייה, וגם משפר את איכות החיים". חיש מהר ניגש דני לסניף הבנק הקרוב לביתו, וביקש ללוות סכום של 100,000 שקלים לטובת הקמת העסק. דני נדהם לשמוע מפקידת הקבלה ש"ניתן לקבל עוד היום 100,000 שקלים, אך סכום זה יהיה צמוד למדד המחירים לצרכן". דני החליט לנסות את מזלו בסניף בנק אחר, שם הסכימו להלוות לו את אותו סכום, אך "סכום ההלוואה יהיה צמוד לשער החליפין של הדולר".

נדרש:

א. מהי "הצמדה" בהקשר של קבלת הלוואה ולשם מה היא משמשת?

ב. כיצד "מצמידים"?

דני החליט לבחור בהלוואה מספר 1: הלוואה הצמודה למדד המחירים לצרכן.

נדרש:

א. מהי הסוגייה העולה בהקשר להצמדה למדד המחירים לצרכן (מדד בגין, מדד ידוע).

ב. הסבר כיצד "מצמידים" למדד לפי שיטת מדד בגין לעומת שיטת מדד ידוע.

6) יואל משולם התמנה לאחרונה למשרה בכירה בפירמת נוחי-לנד. הפירמה לקחה בעבר המון הלוואות כדי לממן סדרת רכישות של חברות בשוק ההון הישראלי.

יואל מתלבט כיצד על החברה להציג את הוצאות המימון אשר יופיעו בדוחותיה הכספיים בגין ההלוואות אשר היא קיבלה בעבר. חלק מן ההלוואות שלקחה נוחי-לנד הן הלוואות צמודות מדד: שער הדולר או מדד המחירים לצרכן. חלק אחר מן ההלוואות כלל אינן צמודות למדד.

נדרש:

- א. מהו ההבדל באשר להוצאות מימון בגין הלוואה אשר צמודה למדד מסוים והלוואה שאינה צמוד כלל לאף מדד?
- ב. כאשר לפניך הלוואה צמודת מדד, כיצד יחושבו הוצאות המימון?

7) חברת "יובב השובב" קיבלה הלוואה מבנק לאומי כדלקמן: ההלוואה התקבלה ביום 01.01.2011. סכום ההלוואה 100,000 שקלים והיא נושאת ריבית שנתית של 5%. קרן ההלוואה תוחזר בתשלום אחד ביום 31.12.2014. עד למועד פירעון קרן ההלוואה, החברה תשלם את מרכיב הריבית מידי 31.12. ההלוואה צמודה לשער הדולר. להלן נתונים לגבי שער הדולר בתקופות שונות:

שער הדולר	תאריך
4	01.01.2011
4.5	31.12.2011
5	31.12.2012

נדרש:

- א. חשב את הוצאות המימון אשר תציג חברת יובב השובב בדוחותיה הכספיים בשנים 2011-2012.
- ב. באיזה סכום תוצג ההתחייבות בגין ההלוואות בתאריכים 31.12.2011 ו-31.12.2012?

הבחן בין שיטת העבודה לפי הדרך "הרגילה" לחישוב הוצאות מימון והדרך המקוצרת.

8) לאחר שסיים את שהותו באי, החליט ג'ק שפרד להקים עסק לחילוץ אנשים אבודים מאיים. ג'ק פנה לסניף הבנק הקרוב לביתו, שם סוכמו תנאי ההלוואה: ההלוואה התקבלה ביום 01.01.2011. סכום ההלוואה 100,000 שקלים. קרן ההלוואה תוחזר ב-4 תשלומי קרן שווים, ביום 31.12 של כל שנה, החל מה-31.12.2011. ההלוואה נושאת ריבית בסך 5% המשולמת ביחד עם תשלומי הקרן. הלוואה צמודה לשער הדולר.

להלן נתונים לגבי שער הדולר בתקופות שונות :

שער הדולר	תאריך
4	01.01.2011
4.5	31.12.2011
5	31.12.2012

נדרש :

- א. חשב את הוצאות המימון אשר תציג חברת יובב השובב בדוחותיה הכספיים בשנים 2011-2012.
- ב. באיזה סכום תוצג ההתחייבות בגין ההלוואות בתאריכים 31.12.2011 ו-31.12.2012?

הבחן בין שיטת העבודה לפי הדרך "הרגילה" לחישוב הוצאות מימון והדרך המקוצרת.

- 9) ביום 01 ביולי 2006 התקבלה הלוואה לא צמודה בסך 200,000 שקלים, להחזר במשך 4 שנים ביום 01 ביולי כל שנה, החל מיום 01 יולי 2007. הריבית בשיעור של 12% משלמת ביחד עם החזר ההלוואה, מידי שנה. מהי יתרת ההתחייבות השוטפת בגין ההלוואה (חלויות שוטפות וריבית לשלם) כפי שתוצג במאזן ליום 31 בדצמבר 2006?

- א. 50,000.
- ב. 59,000.
- ג. 62,000.
- ד. 68,000.
- ה. 100,000.

- 10) חברת "הילדים" בע"מ (להלן - "החברה") עוסקת בייצור ושיווק של משחקי יצירה לילדים. החברה הוקמה ביום 1 במאי 2008. לצורך מימון הפעילות של החברה, החליטה החברה ביום הקמתה לקחת הלוואה מבנק ההלוואות. להלן נתונים על ההלוואה שנלקחה :

- ההלוואה הינה בסכום של 2,500,000 ₪.
- ההלוואה צמודה למדד המחירים לצרכן (מדד ידוע).
- ההלוואה נושאת ריבית שנתית בשיעור של 5% צמודה אף היא למדד הידוע.
- הריבית תשולם בתום כל שנה, החל מיום 30 באפריל 2009.
- יש להניח ריבית לתקופות קצרות משנה הינה ריבית פשוטה.
- ההלוואה תיפרע בתשלום אחד ביום 30 באפריל 2010.

להלן נתונים לגבי מדדים רלוונטיים :

ממד	תאריך
97	03/2008
98	04/2008
101	05/2008
102	11/2008
104	12/2008
102	03/2009
110	04/2009
108	05/2009
105	11/2009
107	12/2009

כיצד תוצג ההלוואה במאזן החברה ביום 31 בדצמבר 2008 (ב-ש)?

- א. 2,500,000
- ב. 2,551,020
- ג. 2,577,320
- ד. 2,628,866
- ה. 2,680,412

מהן הוצאות המימון, כפי שיופיעו בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009 (ב-ש)?

- א. 131,443
- ב. 211,340
- ג. 304,639
- ד. 400,217
- ה. 404,309

11 חברת "עומר" בע"מ קיבלה הלוואה מהבנק ביום 1 בינואר 2009. ההלוואה תיפרע בארבעה תשלומים שנתיים שווים של קרן וריבית, בסך של 45,000 ₪ כל אחד, אשר ישולמו בסוף כל שנה (על פי לוח שפיצר). ההלוואה אינה צמודה ונושאת ריבית שנתית בשיעור של 10% המשולמת בעת תשלום הקרן. מהי יתרת ההלוואה כפי שתופיע במאזן ליום 31 בדצמבר 2009 (ב-ש)?

- א. 94,644
- ב. 111,908
- ג. 122,644
- ד. 128,380
- ה. 142,644

מהו סכום התשלום בגין החזר קרן ההלוואה בתאריך 31 בדצמבר 2010 (ב-ש)?

- א. 33,736.
- ב. 33,809.
- ג. 37,190.
- ד. 40,909.
- ה. 45,000.

לכמה מסתכמות הוצאות המימון בגין ההלוואה שיירשמו בדו"ח רווח והפסד של החברה לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2011 (ב-ש)?

- א. 7,810.
- ב. 9,169.
- ג. 11,191.
- ד. 11,810.
- ה. 12,269.

12 חברת "יוספה" בע"מ הוקמה ביום 1 בינואר 2007. באותו יום גייסה החברה הלוואה מהבנק בסכום של 1,000,000 ₪ לצורך מימון פעילותה. להלן תנאי ההלוואה:

- ההלוואה צמודה למדד המחירים לצרכן.
- ההלוואה נושאת ריבית שנתית פשוטה בשיעור של 6%, צמודה אף היא למדד. הריבית תשולם בכל חצי שנה, ביום 30 ביוני וביום 1 בינואר, החל מיום 30 ביוני 2007.
- ההלוואה תיפרע בחמישה תשלומים חצי שנתיים שווים, בכל 30 ביוני ובכל 1 בינואר, החל מיום 30 ביוני 2007.

להלן מדדים רלוונטיים:

מדד	תאריך
100	1.1.07
110	30.6.07
121	31.12.07
121	1.1.08
125	30.6.08
130	31.12.08
130	1.1.09
150	30.6.09

מהו סכום הוצאות המימון בגין ההלוואה, כפי שיופיעו בדוח רווח והפסד של חברת "יוספה" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007 (ב-נ)?

- א. 62,040.
- ב. 117,040.
- ג. 133,000.
- ד. 188,000.
- ה. 250,040.

מהי יתרת החלויות השוטפות הקשורות בהלוואה, כפי שיופיעו במאזני חברת "יוספה" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2008 (ב-נ)?

- א. 200,000.
- ב. 260,000.
- ג. 400,000.
- ד. 520,000.
- ה. 560,000.

13 חברת המגשימים בע"מ (להלן – "החברה") הוקמה ביום 01 בינואר 2009. ביום הקמתה חברה החליטה החברה לבקש מימון מבנק "המממנים" (להלן: "הבנק"). לאחר בדיקת מסמכי החברה, החליט הבנק לאשר את ההלוואה בתנאים הבאים:

סכום ההלוואה שאושרה	580,000 ₪
הצמדות	ההלוואה צמודה לשער החליפין של האירו
ריבית	ההלוואה נושאת ריבית שנתית פשוטה צמודה לשער החליפין של האירו. הריבית משולמת כל חצי שנה בתאריך 30/06 ו-01/01 החל מיום 30/06/09
מועד פירעון קרן ההלוואה	ההלוואה תיפרע בשני תשלומי קרן שווים בתאריכים 30/06/11 ו-30/06/13

להלן נתונים נבחרים של שערי החליפין של האירו (שע"ח):

תאריך	שע"ח	תאריך	שע"ח
01/01/09	5.1	30/06/11	4.5
30/06/09	5.3	31/12/11	4.3
31/12/09	5.5	01/01/12	4.4
31/12/10	4.93	30/06/12	4.5
01/01/11	4.98	31/12/12	4.55

בהינתן כי הוצאות המימון לשנת 2009 הסתכמו לסך של 94,600 ₪, מהו שיעור הריבית השנתית על ההלוואה?

- א. 62,040.
- ב. 117,040.
- ג. 133,000.
- ד. 188,000.
- ה. 250,040.

בהינתן כי שיעור הריבית השנתית על ההלוואה הינו 9%, מהן יתרות ההלוואה והריבית לשלם ליום 31 בדצמבר 2011 (ב-ה)?

הלוואות לזמן ארוך	ריבית לשלם	
א. 244,510	11,003	
ב. 252,510	5,691	
ג. 290,000	8,891	
ד. 244,510	6,141	
ה. 252,941	11,003	

בהינתן כי שיעור הריבית על ההלוואה הינו 6%, לכמה מסתכמות הוצאות המימון לשנת 2010 (ב-ה)?

- א. 14,216.
- ב. 15,609.
- ג. 29,825.
- ד. 30,995.
- ה. 31,215.

14) חברת "עומר" בע"מ הוקמה ביום 01 בינואר 2007. ביום הקמתה נטלה חברת "עומר" בע"מ הלוואה בסך 600,000 ₪.

להלן תנאי ההלוואה:

ההלוואה תוחזר ב-10 תשלומי קרן רבעוניים שווים, החל מיום 31 במרץ 2007. ההלוואה נושאת ריבית שנתית פשוטה, המשולמת על יתרת הקרן הבלתי מסולקת, ביחד עם תשלומי הקרן (לוח סילוקין רגיל). קרן ההלוואה והריבית צמודים למדד המחירים לצרכן.

להלן נתונים בדבר מדד המחירים לצרכן:

מדד	תאריך
100	01/01/07
102	31/03/07
105	30/06/07
103	30/09/07
104	31/12/07

מהי הריבית השנתית הנקובה על ההלוואה, אם ידוע כי ביום 30 בספטמבר 2007 שילמה חברת "עומר" בע"מ סכום של 71,688 ₪ בגין קרן וריבית (באחוזים)?

- א. 8%
- ב. 8.5%
- ג. 9%
- ד. 9.5%
- ה. 10%

בהנחה כי הריבית השנתית הנקובה על ההלוואה הינה 10%, מה יהיה סך התשלומים במזומן של חברת "עומר" בע"מ, בגין קרן וריבית במהלך שנת 2007 (ב-₪)?

- א. 301,155
- ב. 320,788
- ג. 340,990
- ד. 361,200
- ה. 362,956

15) חברת "הנסיכים" בע"מ (להלן – החברה) הוקמה ביום 01 בינואר 2009. ביום הקמתה נטלה החברה הלוואה מהבנק בכדי לממן את פעילותה. בהתאם לדרישת הבנק, שיעבדה החברה את מבנה הייצור המשמש אותה בפעילות השוטפת.

להלן נתונים נבחרים:

שווי הנכס המשועבד 900,000 ₪
90% משווי הנכס המשועבד הלוואה מאושרת

על מנת לפזר את הסיכון, החליטה החברה על תמהיל ההלוואות הבא:

מספר הלוואה	% תמהיל	מסלול	הצמדה	ריבית שנתית
I	50%	פריים	ללא	פריים מינוס 0.7%
II	50%	ריבית קבועה	מדד המחירים לצרכן	3.4%

תקופת הלוואה	שתי ההלוואות ניטלו לתקופה של 5 שנים
אופן הפירעון	הלוואה מספר 1 – קבוע תשלומים שווים של קרן וריבית (לוח סילוקין שפיצר) החל מיום 31 בדצמבר 2009
	הלוואה מספר 2 – תשלומי קרן שווים (לוח סילוקין רגיל) החל מיום 31 בדצמבר 2009

להלן נתונים נבחרים של הפריים ומדד המחירים לצרכן:

תאריך	מדד המחירים לצרכן	פריים
01/01/09	100	3%
31/12/09	115	3%
31/12/10	120	3%
31/12/11	125	3%
31/12/12	127	3%
31/12/13	130	3%

מהן סך הוצאות המימון שתרשום החברה בדוח רווח והפסד לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2010 בגין הלוואה מספר 1 (ב-ש)?

- א. 7,536.
- ב. 9,315.
- ג. 23,085.
- ד. 28,085.
- ה. 28,369.

מהן סך הוצאות המימון שתרשום החברה בדוח רווח והפסד לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2011 בגין הלוואה מספר 2 (ב-ש)?

- א. 10,328.
- ב. 12,150.
- ג. 22,478.
- ד. 30,328.
- ה. 36,293.

מהי יתרת ההתחייבות בגין שתי ההלוואות, כפי שתופיע במאזן ליום 31 בדצמבר 2010 (ב-ש)?

- א. 86,674.
- ב. 187,595.
- ג. 197,175.
- ד. 233,849.
- ה. 339,175.

חשבונאות מתקדמת למנהל עסקים

פרק 2 - אגח ללא מחשבון פיננסי ניכיון ופרמיה

תוכן העניינים

1. כללי (ללא ספר)

חשבונאות מתקדמת למנהל עסקים

פרק 3 - הון עצמי

תוכן העניינים

1. כללי (ללא ספר)

חשבונאות מתקדמת למנהל עסקים

פרק 4 - נכס פיננסי בשווי הוגן דרך רווח והפסד

תוכן העניינים

1. כללי 12

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. הצג 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.

חשבונאות מתקדמת למנהל עסקים

פרק 5 - נכס פיננסי זמין למכירה

תוכן העניינים

1. כללי 17

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-ליי" 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-ליי" 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-ליי" 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-ליי" בע"מ, כפי שתיכלל במאזן החברה ליום 31 בדצמבר 2010?

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

חשבונאות מתקדמת למנהל עסקים

פרק 6 - מיסים על הכנסה

תוכן העניינים

1. כללי.....23

מיסים על הכנסה

שאלות

(1) חברת EZ100 רכשה ביום 01.01.2010 מחשב רב עוצמה אשר ישמש לצורך הכנת סרטוני וידאו בנושא חשבונאות. המחשב נרכש בתמורה ל-1,500 שקלים. החברה מפחיתה את המחשב בשיטת הקו הישר על פני 3 שנים, ללא ערך גרט. לפי תקנות מס הכנסה, מחשבים מופחתים על פני שנתיים, ללא ערך גרט. בשנת 2010 הסתכמו הוצאות אחזקת צי הרכב של החברה לסכום של 1,000 שקלים. מס הכנסה מתיר בניכוי 35% מהוצאות אחזקת צי רכב כהוצאה עסקית.

נתונים נוספים :

- הרווח השנתי של החברה לשנת 2010 הסתכם ל-5,000 שקלים.
- שיעור המס החל על החברה הינו 25%.

נדרשים :

- א. הצג דו"ח התאמה למס של חברת EZ100 לשנת 2010.
- ב. חשב את סכום הוצאות המס השוטף לשנת 2010.

(2) חשב חברת הדרדסים היה בעננים. בשנת 2012 הרוויחה החברה רווח חשבונאי של 1,000,000 שקלים. החשב הטיל על עוזרנו הנאמן לבחון כמה מס נדרשת החברה לשלם מתוך סכום זה. מבדיקה שערך עוזר החשב עלו הנתונים הבאים :

- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאות פחת בגין רכוש קבוע בסכום של 50,000 שקלים. לצורך מס הרכוש הקבוע מופחת בסכום של 20,000 שקלים.
- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאות שאינן מוכרות לצורכי מס בסכום של 100,000 שקלים.
- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאת שכר בגין בונוס לאחד מעובדיה בסכום של 10,000 שקלים. הבונוס ישולם בפועל בשנת 2013. מס הכנסה מכיר בהוצאות שכר אך ורק כאשר אלה משולמים בפועל.
- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאה בגין תרומות אשר נתנה החברה לעמותת אקים. סך ההוצאה אשר נרשמה בגין התרומות שנת 2005 הינה 1,000 שקלים. מס הכנסה אינו מתיר בניכוי תרומות, אך נותן זיכוי של 25% בגין כל תרומה.
- שיעור המס החל על החברה הינו 30%.

נדרשים :

- א. הצג דו"ח התאמה למס של חברת EZ100 לשנת 2012.
- ב. חשב את סכום הוצאות המס השוטף לשנת 2012.

(3) חברת "דני שובבני" סיימה את שנת הכספים 2009 בהפסד חשבונאי של 90,000 שקלים, וברווח לצורכי מס (הכנסה חייבת) של 100,000 שקלים. להלן נתונים נוספים אודות פעילות החברה בשנת 2009:

- החברה רכשה ביום 01.04.2009 מכונה בסכום של 1,000 שקלים אשר מופחתת ל-4 שנים בשיטת הקו הישר. לצורכי מס המכונה מופחתת על פני שנתיים.
- החברה רשמה הוצאה בגין קנסות חנייה בשנת 2009 בסכום של 500 שקלים. מס הכנסה אינו מכיר בקנסות כהוצאה מוכרת לצורכי מס.
- בשנת 2009 רשמה החברה הוצאות בגין חובות מסופקים. מס הכנסה מכיר בהוצאה בגין חוב שלא יוחזר רק כאשר החוב מוכרז בפועל כחוב אבוד.
- שיעור המס החל על החברה בשנת 2009 הינו 25%.

נדרשים:

- א. מהו סכום ההוצאה שנרשמה בגין חובות מסופקים בחברת דני שובבני בשנת 2009?
- ב. הצג דו"ח התאמה למס של חברת דני שובבני לשנת 2009.
- ג. חשב את סכום הוצאות המס השוטף לשנת 2009.

(4) חברת "תשובה השקעות" הרוויחה בשנת 2010 1,000 שקלים רווח חשבונאי לפני מס.

להלן נתונים נוספים:

- החברה רשמה הוצאות פחת בשנת 2010 בסכום הגבוה ב-200 שקלים מזה אשר נרשם אילו החברה הייתה מחשבת הוצאות פחת לפי תקנות מס הכנסה.
- החברה רשמה רווח הון בגין מכירת רכוש קבוע בסכום של 400 שקלים. לצורכי מס, רווח ההון הינו בסכום של 200 שקלים. רווח הון כלול ברווח החשבונאי לפני מס של החברה.
- לחברה הוצאות כיבוד בכל שנה בסך של 100 שקלים. מס הכנסה מכיר ב-40% מהוצאות כיבוד אילו.
- לחברה הכנסות פטורות מס בגין מכירותיה באילת. הכנסות אלה מהוות 15% ממחזור המכירות של החברה, אשר הינו 2,000 שקלים.

נתונים נוספים:

- שיעור המס החל על החברה מהכנסות רגילות הינו 40%. מס בגין רווח הון הינו בשיעור של 25%.

נדרשים:

- א. הצג דו"ח התאמה למס של חברת תשובה השקעות לשנת 2010.
- ב. חשב את סכום הוצאות המס השוטף לשנת 2010.

(5) חברת EZ100 רכשה ביום 01.01.2010 מחשב רב עוצמה אשר ישמש לצורך הכנת סרטוני וידאו בנושא חשבונאות. המחשב נרכש בתמורה ל-1,500 שקלים. החברה מפחיתה את המחשב בשיטת הקו הישר על פני 3 שנים, ללא ערך גרט. לפי תקנות מס הכנסה, מחשבים מופחתים על פני שנתיים, ללא ערך גרט. בשנת 2010 הסתכמו הוצאות אחזקת צי הרכב של החברה לסכום של 1,000 שקלים. מס הכנסה מתיר בניכוי 35% מהוצאות אחזקת צי רכב כהוצאה עסקית.

נתונים נוספים :

- הרווח השנתי של החברה לשנת 2010 הסתכם ל-5,000 שקלים.
- שיעור המס החל על החברה הינו 25%.

נדרשים :

- א. הצג דו"ח התאמה למס של חברת EZ100 לשנת 2010.
- ב. חשב את סכום הוצאות המס השוטף לשנת 2010.
- ג. הצג את יתרות המיסים הנדחים לימים 31.12.2010 , 31.12.2011 , ו-31.12.2012.
- ד. חשב את סעיף הוצאות המס של החברה כפי שיוצג בדו"ח רווח והפסד לשנת 2010.

(6) חשב חברת הדרדסים היה בעננים. בשנת 2012 הרוויחה החברה רווח חשבונאי של 1,000,000 שקלים. החשב הטיל על עוזרנו הנאמן לבחון כמה מס נדרשת החברה לשלם מתוך סכום זה. מבדיקה שערך עוזר החשב עלו הנתונים הבאים :

- לחברה רכוש קבוע אשר נרכש ביום 01.01.2012. בשנת 2012 רשמה החברה הוצאות פחת בגין רכוש קבוע בסכום של 20,000 שקלים. לצורך מס הרכוש הקבוע צבר בשנה זו פחת בסכום של 50,000 שקלים.
- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאות שאינן מוכרות לצורכי מס בסכום של 100,000 שקלים
- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאת שכר בגין בונוס לאחד מעובדיה בסכום של 10,000 שקלים. מס הכנסה מכיר בהוצאות שכר אך ורק כאשר אלה משולמים בפועל.
- בשנת 2012 רשמה החברה הוצאה בגין תרומות אשר נתנה החברה לעמותות אקים. סך ההוצאה אשר נרשמה בגין התרומות שנת 2005 הינה 1,000 שקלים. מס הכנסה אינו מתיר בניכוי תרומות, אך נותן זיכוי של 25% בגין כל תרומה.
- שיעור המס החל על החברה הינו 30%.

נדרשים :

- א. הצג דו"ח התאמה למס של חברת הדרדסים לשנת 2012.
- ב. חשב את סכום הוצאות המס השוטף לשנת 2012.
- ג. הצג את יתרות המיסים הנדחים במאזן החברה ליום 31.12.2012.

- (7) חברת "עידן" בע"מ הוקמה ביום 1 בינואר 2006 והיא עוסקת במכירת תוכנה.
- ביום 1 בינואר 2008 הנפיקה חברת "עידן" בע"מ מניות לציבור. הוצאות ההנפקה לציבור הסתכמו ב-360 אלפי ₪. מתוקף היותה חברה תעשייתית, הוצאות הנפקת המניות מותרות לניכוי לצורכי מס בקו ישר על פני תקופה של 3 שנים, החל מינואר 2008.
 - להלן נתונים לגבי פריטי הרכוש הקבוע של חברת "עידן" בע"מ (באלפי ₪):

סוג הפריט	עלות רכישה	מועד רכישה	שיעור פחת שנתי חשבונאי	שיעור פחת שנתי לצורכי מס
מכונה א' (1)	3,000	01.01.06	10%	50%
מכונה ב' (2)	2,000	01.07.06	10%	20%

- מכונה א' נרכשה לצורך שימוש ספציפי ובכוונת חברת "עידן" בע"מ למכור את המכונה ביום 31 בדצמבר 2009.
- בכוונת חברת "עידן" בע"מ להשתמש במכונה ב' לאורך כל תקופת חייה השימושיים.

- שיעור מס החברות הינו 30%. שיעור מס רווח ההון הינו 25%.
- חבות המס השוטפת של חברת "עידן" בע"מ בשנת 2008 הסתכמה ל-154 אלפי ₪.

הנדחים/(התחייבות מיסים נדחים), כפי שתיכלל במאזן חברת "עידן" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007?

- 720,000.
- 522,000.
- 630,000.
- 72,000.
- 18,000.

מהי יתרת התחייבות מיסים נדחים, כפי שתיכלל במאזן חברת "עידן" בע"מ, ליום 31 2008?

- 690,000.
- 618,000.
- 150,000.
- 540,000.
- 78,000.

מהן הוצאות/(הכנסות) המיסים הנדחים בגין הוצאות ההנפקה, כפי שייכללו כסעיף 'מיסים על ההכנסה' בדוח רווח והפסד של חברת "עידן" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. (72,000).
- ב. (36,000).
- ג. 36,000.
- ד. 108,000.
- ה. 72,000.

8) חברת "אבק כוכבים" בע"מ (להלן – "החברה") הוקמה ביום 01 בינואר 2003. החברה עוסקת בהפקת סדרות וליהוק שחקנים.

להלן נתונים מתוך דוחות הרווח וההפסד של החברה לשנת 2005:

נתונים נוספים	₪	
	19,000,000	הכנסות
(1), (2)	(17,800,000)	הוצאות שכר עבודה ונילוות
(3)	(200,000)	הוצאות בגין נסיעות לחו"ל
(4)	(20,000)	קנסות
(5)	(1,120,000)	הוצאות הנהלה אחרות
	(140,000)	הפסד תפעולי לפני מיסים

1. יתרת ההתחייבות לסיום יחסי עובד-מעביד לימים 31.12.04 ו-31.12.05 מסתכמת ב-800,000 שקלים ו-950,000 ₪ בהתאמה. ביום 31.12.04 התקבלה החלטה לפטר 3 עובדים במהלך 2005 ו-2006. שלושת העובדים מועסקים בחברה מיום הקמתה ושכרם החודשי 15,000 ₪ לכל עובד. שני עובדים פוטרו במהלך 2005 ואילו העובד השלישי פוטר ביום 1.4.06. שלטונות המס מתירים הוצאות פיצויים עם תשלומן לעובדים. החברה אינה נוהגת להפקיד כספים בקופות פיצויים.
2. הוצאות שכר העבודה בשנת 2005 כוללות הפרשה לפיצויים בסך 100,000 ₪ אשר שולמו במהלך חודש ינואר 2006. לצורכי מס, הוצאות השכר (כולל בונוסים) מוכרות עם תשלומן לעובדים.
3. 25% מסך הוצאות הנסיעה לחו"ל אינן מוכרות לצורכי מס.
4. הקנסות אינם מותרים בניכוי לצרכי מס.
5. יתרת ההפרשה לחובות מסופקים לימים 31.12.04 ו-31.12.05 מסתכמת ב-250,000 ₪ ו-320,000 ₪. שלטונות המס מתירים בניכוי בהוצאות חובות אבודים בלבד.
6. יתרת ההפסדים המועברים לצורכי מס לסוף שנת 2004 הסתכמו ל-250,000 ₪.
7. כל אחת מהשנים 2004 ו-2005 צפתה החברה רווחים ניכרים החייבים במס בעתיד.

8. שיעור המס החל על החברה בשנים 2003-2005 הינו 35%.
בסוף שנת 2005 שונה במפתיע שיעור מס חברות כדלקמן: שנת 2006: 31%,
שנת 2007: 29%, שנת 2008 ואילך: 25%.

מהן הוצאות המיסים השוטפים, כפי שתיכללנה במיסים על ההכנסה בדוח רווח והפסד של חברת "אבק כוכבים", לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2005?

- א. 0 ₪.
- ב. 17,500 ₪.
- ג. 50,000 ₪.
- ד. 105,000 ₪.
- ה. 300,000 ₪.

מהן הוצאות/(הכנסות) המיסים הנדחים, כפי שתיכללנה במיסים על ההכנסה בדו"ח רווח והפסד של חברת "אבק כוכבים" לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2005?

- א. (2,900) ₪.
- ב. (84,600) ₪.
- ג. 2,900 ₪.
- ד. 39,800 ₪.
- ה. 84,600 ₪.

- 9) חברת "לאטה" בע"מ (להלן – "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2006 במטרה להקים רשת בתי קפה בישראל.
להלן נתונים נוספים:

- במועד הקמתה רבשה החברה בית קפה ברמת החייל בסכום כולל של 1,250,000 ₪. בית הקפה מופחת בספרים בשיטת הקו הישר על פני 50 שנים. לצורכי מס מופחת בית הקפה בשיטת הקו הישר על פני 25 שנים. החברה נוקטת בשיטת הערכה מחדש בבית הקפה בתדירות של אחת לשנה. בעת הערכה מחדש החברה נוקטת בגישה של איפוס הפחת הנצבר. הניחו כי החברה מעבירה את קרן הערכה מחדש לעודפים רק בעת מכירת המבנה. השווי ההוגן של בית הקפה לימים 31 בדצמבר 2006 ו-31 בדצמבר 2007 הסתכם לסך 1,275,000 ₪ ו-1,240,000 ₪, בהתאמה. שלטונות המס ממסים את בית הקפה לפי מודל העלות.
- בדוחות הכספיים של החברה ליום 31 בדצמבר 2007 נכלל ביתרת ההוצאות לשלם קנס בסך 31,000 ₪, שהתקבל באפריל 2007 מהעירייה. מס הכנסה אינו מתיר קנסות בניכוי מההכנסה החייבת.
- לימים 31 בדצמבר 2006 ו-31 בדצמבר 2007 הסתכמה יתרת ההתחייבות לסיום יחסי עובד מעביד, נטו לסך של 8,000 ₪ ו-14,600 ₪ בהתאמה. במהלך שנת 2006 לא הופקדו כספים בקופת פיצויים. במהלך שנת 2007 הופקדו בקופת הפיצויים סך של 5,000 ₪. מס הכנסה מכיר בהוצאות פיצויים ששולמו במזומן בלבד.

- בשנים 2006 ו-2007 רשמה החברה הוצאות כיבודים בסכום של 18,500 ₪ ו-21,400 ₪, בהתאמה. מס הכנסה מתיר בניכוי 80% מהוצאות הכיבודים.
- שיעור המס החל על החברה הינו 30%. ביום 27 במרץ 2007, לפני פרסום הדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2006, קיבלה באופן מפתיע כנסת ישראל חוק לתיקון פקודת מס הכנסה. בהתאם לתיקון יופחת שיעור המס החל על חברות ל-25% החל משנת 2007.
- בשנת 2006 רשמה החברה הוצאה בסך של 15,000 ₪ בגין תרומות. הוצאות אלה אינן מוכרות לצורכי מס הכנסה, אך מתקבל בגין זיכוי מס בשיעור של 20%.
- הרווח החשבוני לפני מיסים על ההכנסה בדוחות הכספיים של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2006, הסתכם ל-362,000 ₪.

מהן הוצאות המיסים השוטפים, כפי שייכללו בדוח רווח והפסד של חברת "לאטה" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2006?

- 106,110.
- 114,210.
- 109,110.
- 87,925.
- 106,050.

מה הסכום שיוצג בביאור על המס התיאורטי בדוחות הכספיים של חברת "לאטה" בע"מ לשנת 2007 בגין הוצאות לא מוכרות?

- 10,584.
- 9,300.
- 5,610.
- 12,570.
- 8,820.

מהי יתרת התחייבות המיסים הנדחים, כפי שתוצג במאזן חברת "לאטה" בע"מ, ליום 31 בדצמבר 2007?

- 18,850.
- 22,620.
- 26,150.
- 22,500.
- 8,850.

10) חברת "רותם" בע"מ (להלן "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2006 במטרה לעסוק בטקסטיל.

- ביום 1 בינואר 2006 רכשה החברה מבנה באזור פיתוח, בעלות של 1,200,000 ₪ (25% מהעלות מיוחסת לקרקע). המבנה מופחת בספרים בשיטת הקו הישר על פני 20 שנים ואילו מס הכנסה מתיר את הוצאות הפחת בשיטת הקו הישר על פני 10 שנים.
- החברה משקיעה בהוצאות מחקר ופיתוח החל משנת 2006. הוצאות הפיתוח בשנים 2006 ו-2007 הסתכמו לסך של 22,000 ₪ ו-34,000 ₪, בהתאמה. מס הכנסה מתיר הוצאות מחקר ופיתוח בניכוי על פני תקופה של 3 שנים ואילו בספרים נרשמות הוצאות מחקר ופיתוח כהוצאה בעת התהוותן. הניחו כי כל הוצאות המחקר והפיתוח הוצאו בתחילת שנה.
- לימים 31 בדצמבר 2006 ו-31 בדצמבר 2007 הסתכמה יתרת ההתחייבות לסיום יחסי עובד מעביד נטו, לסך של 14,000 ₪ ו-25,600 ₪, בהתאמה.
- בשנים 2006 ו-2007 רשמה חברת "רותם" בע"מ הוצאות בסך של 45,000 ₪ ו-32,000 ₪ בגין תרומות. הוצאות אלה אינן מוכרות לצורכי מס הכנסה, אך מתקבל בגין זיכוי מס בשיעור של 20%.
- הרווח החשבונאי לפני מיסים בדוחות הכספיים של החברה, לשנים שהסתיימו ביום 31 בדצמבר 2006 ו-2007, הסתכם ל-210,000 ₪ ו-280,000 ₪, בהתאמה.
- שיעור המס החל על החברה הינו 29%.
- החברה מיישמת את הוראות תקן חשבונאות מספר 19 בדבר מיסים על הכנסה.
- למעט האמור לעיל, לא היו הבדלים בין הרווח החשבונאי לבין הרווח לצורכי מס בשנים 2006 ו-2007.

מהן הוצאות מיסים על הכנסה, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של חברת "רותם" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2006?

- א. 47,850 ₪.
- ב. 55,477 ₪.
- ג. 60,900 ₪.
- ד. 64,950 ₪.
- ה. 73,950 ₪.

מהן הוצאות המיסים השוטפים, כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של חברת "רותם" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 75,961 ₪.
- ב. 78,841 ₪.
- ג. 80,794 ₪.
- ד. 81,877 ₪.
- ה. 98,291 ₪.

מהי יתרת התחייבות מיסים נדחים נטו, כפי שהוצגה במאזן חברת "רותם" בע"מ, ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. 9,976 ₪.
- ב. 18,289 ₪.
- ג. 18,676 ₪.
- ד. 26,100 ₪.
- ה. 26,989 ₪.

11) דני: "אני לא מבין מה זה בכלל חשוב שיש שינויים בשיעור המס. אם נגיד אנחנו בשנת 2010, ושיעור המס בשנת 2010 הוא 25%, אני אשלם מס לפי 25% וזהו."

יואב: "אתה צודק כי שיעור המס של השנה הוא זה שקובע באשר לתשלום המס השוטף. יחד עם זאת, בכדי ליצור מיסים נדחים אנחנו חייבים להתחשב בשיעור המס בעתיד"

נדרש:

קבע את דעתך ביחס לאמירות של דני ויואב.

חברת "קוקי" החליטה לשכור מבנה בסכום של 100,000 ₪ לשנה. ביום 01.01.2007 חתמה החברה על חוזה שכירות לתקופה של 5 שנים. החברה שילמה את מלוא דמי השכירות מראש. מס הכנסה מכיר בהוצאות שכירות לפי בסיס מזומן.

נדרש:

- א. מה ירשום מס הכנסה בגין הוצאות השכירות בשנים 2007-2012?
 - ב. מה תרשום חברת קוקי בגין הוצאות השכירות בשנים 2007-2012?
 - ג. כיצד ישפיע הוצאות השכירות של החברה על דו"ח התאמה למס בשנים 2007-2012?
 - ד. הנח כי שיעור המס בשנת 2007 הינו 30%. במהלך שנת 2008 שונה שיעור המס במפתיע והוא יהיה 29% בשנת 2009, 28% בשנת 2010 והחל משנת 2011 הוא יהיה 27%.
- הצג מיסים נדחים בגין הוצאות החברה כפי שתציג חברת קוקי.

12 חברת "הייטק זה אנחנו" החל את פעילותה בשנת 2010. עד כה, צברה החברה הפסדים לצורכי מס בגובה 100,000 ₪.

נדרש :

- א. מה המקור שהוביל ל"הפסד לצורך מס".
- ב. מה הסוגייה העולה בהקשר להפסדים לצורכי מס?

במהלך חודש דצמבר 2010, צפתה החברה לראשונה אפשרות להרוויח בעתיד.
הנחה א': החברה צופה להרוויח 50,000 ₪.
הנחה ב': החברה צופה להרוויח 170,000 ₪.
שיעור המס החל על החברה הוא 20%.

נדרש :

- ג. כיצד על החברה לפעול? (הבחן בין הנחה א' וב').

הנח כי החברה בחרה שלא ליצור מיסים נדחים בגין הפסדיה, שכן לא צפתה רווחים.

להלן נתונים מדו"ח התאמה למס של החברה לשנת 2011 :

80,000	רווח חשבונאי
	הוסף
30,000	קנס
	הפחת
20,000	הכנסות פטורות
90,000	סה"כ הכנסה חייבת

נדרש :

- א. קבע מהי חבות המס השוטף של החברה השנה.
- ב. קבע את השפעת ההפסד המועבר על המיסים הנדחים של החברה.

13 חגית : "הנושא של מיסים על הכנסה הוא ממש לא כזה נורא. יש רק דבר אחד שממש מבלבלים : מיסים שנוקפים להון העצמי".
אלדד " : את צודקת, אבל צריך לזכור שסוגיית המיסים שנוקפים ישירות להון העצמי רלוונטית רק ל-3 מקרים ספציפיים, ופשוט צריך לשנן את הטיפול החשבונאי בהם. כל שאר הנושא לא כזה נוראי בכלל".

נדרש :

- א. באילו 3 מצבים חשבונאיים לנו מיסים הנזקפים באופן ישיר להון העצמי?
- ב. מדוע הטיפול במצבים אלה שונה מן המצבים הרגילים?

חברת "קוקי" הנפיקה מניות ביום 01.01.2010 בסכום של 100,000 ₪.
מתוך סכום זה, 20,000 הינו פרמיה על המניות. לחברה הוצאות הנפקה

- בגובה 10,000 המקוזזות מן הפרמיה.
 מס הכנסה בוחן שתי אפשרויות להכיר בהוצאות ההנפקה:
- בפריסה על פני 3 שנים.
 - לא להכיר כלל בהוצאות ההנפקה.

הנח כי שיעור המס הינו 30%.
 נדרש:

- א. קבע כיצד הוצאות ההנפקה ישפיעו על דו"ח התאמה למס בשנים 2010-2012?
 ב. קבע כיצד הוצאות הנפקה ישפיעו על המיסים הנדחים של החברה?

14 חגית: "הנושא של מיסים על הכנסה הוא ממש לא כזה נורא. יש רק דבר אחד שממש מבלבלים: מיסים שנוקפים להון העצמי".
 אלדד: "את צודקת, אבל צריך לזכור שסוגיית המיסים שנוקפים ישירות להון העצמי רלוונטית רק ל-3 מקרים ספציפיים, ופשוט צריך לשנן את הטיפול החשבונאי בהם. כל שאר הנושא לא כזה נוראי בכלל".

נדרש:

- א. באילו 3 מצבים חשבונאיים לנו מיסים הנזקפים באופן ישיר להון העצמי?
 ב. מדוע הטיפול במצבים אלה שונה מן המצבים הרגילים?

ביום 01.01.2010 החליטה חברת "שמגגע" החליטה להשקיע במניות של חברת "המשביר", ורכשה 100 מניות של החברה. החברה סיווגה את ההשקעה כניירות ערך זמינים למכירה.

להלן נתונים על מניות חברת "המשביר" לתאריכים שונים:

2 ₪	01.01.2010
5 ₪	31.12.2010
6 ₪	31.12.2011

שיעור המס החל על החברה הינו 20%.
 מס החברה אינו מכיר בשערוכים של ניירות ערך, אלא במועד מכירת ההשקעה.

נדרש:

- ג. בחן את השפעת ההשקעה על דו"ח התאמה למס ועל ביאור מיסים נדחים של החברה לשנים 2010-2011.

15 לפי תקן לחשבוונאות בינלאומי מספר 16, חברה רשאית לבחור במודל הערכה מחדש לטיפול ברכוש הקבוע שלה.

נדרש:

א. הצג בקצרה את הטיפול החשבונאי לפי מודל הערכה מחדש.

חברת "דורית" בע"מ (להלן - "החברה") רכשה ביום 1 בינואר 2006 מכונה בעלות של 300,000 ₪. אורך החיים השימושיים של המכונה הוא 10 שנים והיא מופחתת בשיטת הקו הישר. החברה מיישמת לגבי המכונה שברשותה את מודל ההערכה מחדש. לאור השינויים התכופים בשווי ההוגן של המכונה, החברה בוחרת לבצע הערכה מחדש בתום כל שנה. השווי ההוגן של המכונה לימים 31 בדצמבר 2006, 2007 והוערך ב-360,000 ₪, 335,000 ₪. קרן הערכה מחדש מועברת לעודפים בקצב הפחתת המכונה. לצורכי מס, המכונה מטופלת עפ"י מודל העלות ומופחתת על פני 10 שנים בשיטת הקו הישר. שיעור המס החל על החברה הינו 30%.

נדרש:

ב. הצג את השפעת המכונה על דו"ח התאמה למס לשנים 2006 ו-2007.

ג. הצג את השפעת המכונה על המיסים הנדחים של החברה לימים

31.12.2006 ו-31.12.2007.

16 חברת "תמיר EZ100" הוקמה ביום 01.01.2010. החברה עוסקת במכירת שעוני יוקרה.

רכוש קבוע:

ביום הקמתה רכשה החברה רכוש קבוע בסכום עתק של 100,000 ₪. לפי מדיניות החברה, רכוש קבוע מופחת על פני 4 שנים בשיטת הקו הישר. החברה מעריכה כי ערך הגרט של המכונה הינו 10,000 ₪. לפי תקנות מס הכנסה, רכוש קבוע מופחת על פני 2 שנים בשיטת הקו הישר. מס הכנסה מכיר בערך גרט של 10,000 ₪ בגין רכוש קבוע.

לקוחות:

בשנת 2011 מכירות החברה הסתכמו ל-20,000 ₪. החברה גבתה 5,000 ₪ במזומן, והיתרה שולמה באשראי. החברה מבצעת הפרשה לחובות מסופקים לפי שיטה אחוז מלקוחות, בגובה 5% מיתרת לקוחותיה. החברה לא הכירה בחובות אבודים בשנה זו. הנח כי יתרת הפתיחה של כרטיס הפרשה לחובות מסופקים משנה שעברה הינה 200 ₪ לפי תקנות מס הכנסה, חוב אבוד בלבד מותר לניכוי מההכנסה החייבת.

שכר לעובדים:

החל משנת 2011 החלה החברה להעסיק עובדים. החברה שילמה בשנת 2011 משכורות בגובה 120,000 ₪. משכורת החברה מתפלגות באופן שווה על פני השנה. החברה משלמת שכר מידי 01 לחודש, כאשר תלוש השכר הראשון שולם

ביום 01.02.2011.

מס הכנסה מכיר בתשלומי משכורת לפי בסיס מזומן.

הפרשה לפיצויים :

בשנת 2012 רשמה החברה הפרשה לפיצויים בגין פיטוריי עובדיה בסכום של 70,000 ₪. מס הכנסה מתיר הכרה בתשלומי פיצויים בעת תשלום בפועל.

קנס :

בחודש פברואר הטיל משרד איכות הסביבה על החברה קנס בגין לכלוך בסכום של 10,000 ₪.

תרומות :

החברה רשמה הוצאה בגובה 1,500 שקלים בדוחותיה בגין תרומות. מס הכנסה מתיר בתרומות כזיכוי בגובה 20% ולא כניכוי.

הכנסות פטורות :

החברה הגיעה לסדר עם רשויות המס לפיו הכנסותיה שהופקו במפעל בדרום הארץ פטורות ממס. בשנה זו הפיקה החברה 20,000 ₪ מהמפעל בדרום הארץ.

דיוני שומה :

החברה הגיעה לפשרה עם רשויות המס בנוגע לשומה של החברה משנת 2005. לפי הפשרה, תשלם החברה 10,000 ₪ מיסים נוספים בגין שנים קודמות, וכן תשלם סכום של 1,000 ₪ בגין ריבית על החוב משנת 2005. מס הכנסה אינו מכיר בתשלומי ריבית בגין חובות משנים קודמות כהוצאה מותרת בניכוי.

שיעורי מס הכנסה :

שיעור המס שחל בשנת 2010 הינו 30%. בחודש דצמבר 2011 חוקקה הכנסת חוק לשינוי שיעור המס, ולפיו בשנת 2011 שיעור המס יהיה 28%, בשנת 2012 שיעור המס יהיה 27% ובשנת 2013 ואילך שיעור המס יהיה 25%. הרווח החשבונאי של החברה לשנת 2011 הוא 2,000,000 ₪.

נדרשים :

- א. הצג דו"ח התאמה של החברה 2011.
- ב. הצג את הוצאות המס של החברה לשנת 2011.
- ג. הצג יתרות מיסים נדחים של החברה לשנת 2010 ו-2011.

17 חברת "רונאלדו" מייצרת כדורי רגל. החברה החלה את פעילותה בשנת 2006. החברה רשמה בשנת 2010 רווח חשבונאי של 900,000 ₪ לפני מס. להלן נתונים נוספים:

השכרת מבנה לצד ג:

החברה השכירה ביום 01.03.2010 מבנה בבעלותה לחברה "ליאו מסי מגרשי ספורט". על פי תנאי החוזה, החברה קיבלה 120,000 ₪ וזאת בתמורה למתן זכות שימוש במבנה למשך שנתיים ימים. מס הכנסה ממסה הכנסות משכירות לפי בסיס מזומן.

הוצאות ביטוח ל-3 שנים:

ביום 01.07.2010 שילמה החברה 30,000 ₪ בעבור ביטוח תאונות מקצועיות ל-3 שנים. מס הכנסה מתיר בניכוי הוצאות ביטוח על בסיס מזומן.

מחקר ופיתוח:

ממועד הקמתה משקיעה החברה בפיתוח של מוצר חדשני אשר עתיד לשפר בעיטות פנדלים. עד ליום 31.12.2009 השקיעה החברה סכום של 50,000 ₪ בפיתוח. הוצאות הפיתוח בשנת 2010 הינם 20,000 ₪. כל הוצאות החברה הינן במזומן. החברה רשמה עלויות פיתוח כנכנס לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 38. החברה צופה כי השלמת הנכס תחול בשנת 2017, ולאחר מכן הוא יופחת על פני 10 שנים בשיטת הקו הישר. מס הכנסה מכיר בעלויות אלה כהוצאה בעת התהוותן.

רכוש קבוע:

ביום 01.01.2010 רכשה החברה רכוש קבוע בסכום של 25,000 ₪. החברה מפחיתה רכוש קבוע בספריה בשיעור של 20% לשנה. לצורכי מס הרכוש הקבוע מופחת בשיעור של 10% לשנה. ביום 31.12.2010 נמכר הרכוש הקבוע בסכום של 30,000 ₪.

רווח מניירות ערך:

בשנת 2010 רשמה החברה רווח חשבונאי של 1,500 ₪ משערוך ניירות ערך לשווי הוגן. ניירות ערך אלה מטופלות בשיטת "שווי הוגן דרך רווח והפסד" שכן הן מוחזקות למסחר. מס הכנסה מכיר ברווח מניירות ערך במועד המימוש בלבד.

כיבוד מוכר באופן חלקי:

לחברה הוצאות כיבוד של 1,000 ₪. מס הכנסה מתיר בניכוי 75% מהוצאות בגין כיבוד.

תשלום בגין שומת שנים קודמות :
בשנת 2010 נתבקשה החברה לשלם סכום בגין שומת החברה בשנת 2007.
החברה שילמה סכום של 10,000 בגין שנת 2006, בתוספת 1,500 ₪ ריבית
והצמדה בגין סכום זה.
מס הכנסה אינו מתיר בניכוי הוצאות מימון בגין שומות עבר.

לחברה הפסדים מועברים נכון ליום 31.12.2009 בגובה 10,000 ₪.
הנח כי החברה צפתה אפשרות לנצל הפסדים אלה בעתיד. שיעור מס חברות
הינו 25%. שיעור מס רווח הון הינו 20%.

נדרשים :

- א. הצג דו"ח התאמה של החברה 2010.
- ב. הצג את הוצאות המס של החברה לשנת 2010.
- ג. הצג יתרות מיסים נדחים של החברה לשנת 2010 ו- 2009.

18) חברת EZ100 עוסקת בלימוד חשבונאות באינטרנט.

להלן נתונים נבחרים מדוחות החברה לשנת 2010 :

128,000	רווח לפני מס
<u>117,800</u>	מיסים על הכנסה
10,200	רווח לשנה

1. נכון ליום 31 בדצמבר 2010 עלות מלאי של סירים מיוחדים בחברה הסתכמה ב-50,000 ₪ ושווי מימוש נטו של המלאי עמד על 43,000 ₪.
מס הכנסה לא מכיר בירידת ערך מלאי.
2. ביום 01 בינואר 2009 רכשה החברה רכב בסכום של 330,000 ₪.
אורך החיים השימוש של הרכב הוא 6 שנים, והוא מטופל לפי מודל הערכה מחדש. השווי ההוגן של הרכב לימים 31.12.2009 ו- 31.12.2010 הינו 300,000 ₪ ו-280,000 ₪. קרן הערכה מחדש מועברת לעודפים בקצב הפחת. מס הכנסה אינו מכיר במודל הערכה מחדש ומתיר בניכוי הפחתת הרכב לפי שיטת העלות.
3. ביום 01 בינואר 2008 חתמה החברה על חוזה שכירות במסגרתו השכירה החברה משרדים שבבעלותה ל-3 שנים. ביום חתימת החוזה קיבלה החברה מראש את מלוא הכנסות החוזה בסכום של 288,000 ₪. בהתאם לסעיף ב' לפקודת מס הכנסה, הכנסות מדמי שכירות חייבות במס עם קבלתן במזומן.
4. נכס המס הנדחה בגין התחייבות סיום יחסי עובד-מעביד (עתודה לפיצויים) ליום 31 בדצמבר 2009 הסתכם ב-80,000 ₪. בהתאם לחוות דעת אקטואר, רשמה החברה בשנת 2010 הוצאות פיצויים בסך 40,000 ₪. החברה לא מפקידה לקופת פיצויים, וכן צופה שלא תפטר עובדים בעתיד הנראה לעין.
מס הכנסה מכיר בהוצאות פיצויים עם תשלומם בפועל.

5. ביום 10 בפברואר 2009 רכשה החברה 23,000 מניות של חברת הודיני. החברה בחרה לסווג את השקעתה כנכס פיננסי זמין למכירה. להלן נתונים בדבר מחיר מנייה חברת הודיני לתאריכים שונים:

תאריך	מחיר מניה
10.02.2009	30
31.12.2009	33
31.12.2010	35

- בשנת 2010 הכריזה ושילמה חברת הודיני דיבידנד, בסכום של 35,000 ₪. מס הכנסה מכיר ברווחים/הפסדים מניירות ערך במועד המימוש בלבד, לפי שיעור מס רווח הון. כמו כן, מס הכנסה אינו ממסה דיבידנד המחולק בין חברות.
6. בהתאם למדיניות החברה, מנצלים עובדים את ימי החופש שלהם תוך 12 חודשים ממועד הזכאות. יתרת הפרשה לחופשה הסתכמה ביום 31 בדצמבר 2009 ל-120,000 ₪. ביום 31 בדצמבר 2010 חל גידול של 15% ביתרת הפרשה לחופשה לעומת שנה שעברה. מס הכנסה מכיר בהוצאות בגין חופשה עם תשלום בפועל.
7. ביום 2010 הנפיקה החברה מניות 10,000 ₪ ערך נקוב בפרמיה של 120%. הוצאות הנפקה היו 4% מן התמורה. מס הכנסה אינו מתיר הוצאות הנפקה בניכוי.
8. הוצאות כיבודים של החברה לשנת 2010 הסתכמו ל-60,000 ₪. רשויות המס מתירות בניכוי 20% מסכום זה.
9. במהלך שנת 2010 שילמה החברה קנסות בסכום של 6,000 ₪. מס הכנסה אינו מתיר קנסות כהוצאה מוכרת.
10. בהתאם לדו"ח התאמה של החברה לשנת 2009, לחברה יתרת הפסד מועבר לצורכי מס בסכום של 280,000 ₪. החברה צפתה כי תנצל את ההפסדים הנ"ל בשלוש השנים הקרובות. נכון ליום 31 בדצמבר 2010 העריכה החברה כי תנצל את ההפסד בשנת 2011.
11. במהלך שנת 2011 התקיים דיון שומות לחברה עם פקיד שומה, בנוגע לשומה משנת 2007. נקבע במסגרת הדיון כי ההכנסה החייבת של החברה לשנה זו גדולה ב-204,040 ₪ מההכנסה החייבת שדווחה בשנה זו. כמו כן, הוטל על החברה לשלם סכום של 7,500 ₪ בגין הפרשי הצמדה על סכום החוב. מס הכנסה אינו מתיר הפחתת הפרשי הצמדה מן ההכנסה החייבת.
12. עד שנת 2010 שיעור המס שהוטל על החברה היה 25%. במהלך שנת 2010 החליטה הכנסת על שינוי שיעור המס. שיעור המס החדש הוא:

24%	2011
23%	2012
22%	2013
21%	2014
20%	2015
18%	ואילך 2016

שיעור מס רווח הון הינו 25% והוא ללא שינוי.

13. למעט האמור לעיל, אין הבדלים בין הרווח החשבונאי וההכנסה החייבת.

נדרשים:

- א. הצג יתרות מיסים נדחים כפי שהוצגו על ידי החברה לימים 31.12.2009 ו-31.12.2010.
- ב. הצג דו"ח התאמה למס לשנת 2010.
- ג. פרט את מרכיבי סעיף מיסים על הכנסה אשר יופיע בדו"ח רווח והפסד של החברה לשנת 2010.

19) חברת "הממה-מיה" עוסקת בייצור מוצרים לתחזוקת ביובים.

החברה החלה את פעילותה בחודש יולי 2008.

להלן נתונים נוספים:

1. ביום 1 ביולי 2009 השכירה החברה מבנה אשר ברשותה לתקופה של 15 שנה. על פי תנאי החוזה, במהלך 10 השנים הראשונות תשכיר החברה את המבנה בתמורה לסכום של 400,000 ₪ בשנה. מהשנה ה-11 ועד לתום החוזה יעמוד סכום השכירות על 300,000 ₪ לשנה. במועד חתימה החוזה שילמה החברה את דמי השכירות לתקופה של 3 שנים מראש. מס הכנסה מחייב הכנסות משכירות על בסיס מזומן.
2. במועד ההקמה רכשה החברה מכונה לייצור צינורות בסכום של 1,750,000 ₪. המכונה הופעלה מיום הרכישה והיא נמדדת בשיטת העלות – קו ישר על פני 7 שנים. בסוף חודש דצמבר 2011, לאור סימנים המצביעים על ירידת ערך של המכונה, אמדה החברה סכום בר השבה למכונה שהוא 600,000 ₪. לצרכי מס המכונה מופחתת לפי שיטת העלות, על פני 7 שנים. מס הכנסה מכיר בהפסד מירידת ערך נכסים במועד המימוש בלבד.
3. ביום 01 בינואר 2009 הנפיקה החברה מניות בתמורה כוללת של 15,400,000 ₪. הוצאות הנפקה הסתכמו ב-2.25% תמורת ההנפקה הכוללת. מס הכנסה מתיר בניכוי הוצאות הנפקה על פני 3 שנים באופן שווה החל משנת 2009. החברה קיזזה הוצאות הנפקה מהפרמיה.
4. ביום 01 בינואר 2009 רכשה החברה מבנה תעשייתי בסכום של 10,000,000 ₪ (הנח כי מרכיב הקרקע זניח). החברה בחרה במודל הערכה מחדש למבנה. החברה מפחיתה את המבנה על פני 40 שנה. מס הכנסה מפחית מבנים בשיטת העלות על פני 40 שנה. בדצמבר 2010, לראשונה, עלה השווי ההוגן של המבנה על ערכו בספרים. בשנת 2011 רשמה החברה הוצאות פחת בסכום הגבוה ב-150,000 ₪ מסכום הוצאות הפחת כפי שנרשמו לצורך מס. השווי ההוגן של המבנה ליום 31.12.2011 הינו 15,500,000 ₪.
5. נכון ליום 31.12.2011 עלות מלאי של צינורות גומי בחברה הסתכמה ל-22,450,000 ₪. שווי המימוש נטו של מלאי זה עמד על 19,950,000 ₪. מס הכנסה אינו מכיר בירידת ערך של מלאי.
6. בשנת 2011 רשמה החברה הוצאות כיבודים בסכום של 500,000 ₪. מס הכנסה מכיר ב-80% מהוצאות כיבוד.

7. לימים 31.12.2010 ו-31.12.2011 עמדה יתרת הפרשה לחובות מסופקים של החברה על 680,000 ₪ ו-520,000 ₪, בהתאמה. לחברה לא היו חובות אבודים בשנת 2011. רשויות המס מתירות בניכוי חובות אבודים בלבד.
8. במהלך שנת 2011 זכתה החברה בפרס ממשלתי בגובה 250,000 ₪. הפרס נרשם כהכנסה בחברה. מס הכנסה אינו ממסה הכנסות מפרסים ממשלתיים.
9. בחודש נובמבר 2011 התקיים לחברה דיון שומות, בנוגע לשומה שמקורה בשנת 2008. הוחלט במסגרת הדיון כי על החברה לשלם 98,000 ₪ למס הכנסה. 18,000 ₪ מסכום זה מיוחס לריבית והצמדה בגין סכום החוב המקורי. מס הכנסה אינו מתיר תשלום של ריבית והצמדה בניכוי מסכום ההכנסה החייבת.
10. בשנת 2011 רשמה החברה הפסד חשבונאי בגובה 117,500 ₪.
11. נכון ליום 31.12.2010 לחברה הפסדים מועברים בגובה 3,000,000 ₪. נכון ליום 31.12.2010 לא צפתה החברה רווחים בעתיד הנראה לעין, אך נכון ליום 31.12.2011 החברה צופה רווחים בעתיד.
12. להלן נתונים אודות שיעור המס החל על החברה: שיעור מס חברות ומס רווח הון הינו 25%. במהלך שנת 2011 נחקק חוק בכנסת ולפיו הוחלט על שינוי שיעורי מס (חברות והון) ל-22%, וזאת החל משנת 2011.
13. למעט האמור לעיל, אין הבדל הרווח החשבונאי וההכנסה החייבת.

נדרשים:

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

חשבונאות מתקדמת למנהל עסקים

פרק 7 - תזרים מזומנים

תוכן העניינים

1. כללי 41

תזרים מזומנים

שאלות

(1) להלן הדוחות הכספיים של חברת תמירוס :

12/2000	12/2001	
20	50	מזומן
100	200	מלאי
80	150	לקוחות
100	90	ר"ק נטו
(100)	(150)	ספקים
(100)	(150)	זכאים
(10)	(10)	הון מניות
(90)	(180)	עודפים י.ס.

להלן נתונים לגבי דו"ח רווח והפסד לשנת 2001 :

200	מכירות
(50)	עלות מכר
150	רווח גולמי
(60)	הוצ' הנהלה
90	סך הרווח

נתונים נוספים :

1. השינוי ברכוש הקבוע השנה נובע מפחת.
2. לא שולם השנה לזכאים

נדרש :

הצג תזרים מזומנים מפעילות שוטפת לשנת 2001.

(2) להלן הדוחות הכספיים של חברת תמירוס בע"מ :

12/2000	12/2001	
150	300	מזומן
120	175	השקעות בני"ע סחירים
120	500	פקדונות לז"א
100	10	הלוואות שניתנו
200	85	רכוש קבוע, נטו

נתונים נוספים :

1. תנועות השנה ברכוש קבוע :

נטו	פחת שנצבר	עלות	י.פ.
200	(100)	300	רכישות
50	0	50	פחת השנה
(80)	(80)	0	מכירות – התמורה במכירה הייתה 110 ₪
(85)	15	(100)	כ"ס
85	(165)	250	

2. פקדונות לז"א – השנה הושקעו 450 ₪.

3. לא ניתנו השנה הלוואות נוספות.

נדרשים :

הצג דו"ח תזרים מפעילות השקעה.

(3) להלן הסעיפים הרלוונטיים מתוך הדוחות הכספיים של חברת "מעין" בע"מ :

12/2004	12/2005	מזומן
650	500	הלוואות לז"א
(250)	(300)	הון מניות ופרמיה
(150)	(400)	

נתונים נוספים :

1. לא נפרעו השנה (2005) הלוואות.

2. ביום 30/12/2005 הונפקו 150 ע.מ מניות תמורת פי 2 מערך הנקוב.
בהנפקה היו הוצאות הנפקה.

נדרשים :

הצג דו"ח תזרים מפעילות מימון ופקודת יומן עבור הוצאות ההנפקה.

(4) חברת "המגניבים" הוקמה ביום 01/01/2004.

להלן נתונים לגבי שנת 2004 :

1. הרווח – 200,000 ₪.
2. ב-01/04/2004 נרכשה מכונה תמורת 100,000 ₪. 20,000 ₪ שולמו באותו יום, 50,000 ₪ שולמו ב-31/12/2004 ו-30,000 ₪ שולמו ביום 31/03/2005.
3. ביום 01/02/2004 התקבלה הלוואה בסכום של 80,000 ₪. ביום 01/04/2004 נפרעה הלוואה בסך 20,000 ₪, הפרשי הצמדה למדד – 30,000 ₪.
4. ביום 01/07/2004 נרכשה מכונה תמורת 100,000 ₪ באמצעות הנפקת מניות.
5. ביום 2004 הוכרז דיבידנד בסך 50,000 ₪. עד לסוף השנה שולם 30,000 ₪.

6. הגידול בלקוחות הסתכם ב-50,000 ₪. הגידול בספקים הסתכם ב-30,000 ₪, פחת והפחתות הסתכמו בכ-10,000 ₪.
7. ביום 01/04/2004 נתנה החברה הלוואה בסך 30,000 ₪. 10,000 ₪ מההלוואה נפרעו עד לסוף השנה.
8. ביום 01/07/2004 השקיעה החברה במניות סכום של 80,000 ₪. ביום 01/10/2004 מכרה החברה מניות תמורת 150,000 ₪. רווח ההון הסתכם ב-70,000 ₪.
9. ביום 01/07/2004 הנפיקה החברה מניות תמורת 200,000 ₪. הוצאות ההנפקה הסתכמו בכ-20,000 ₪.
10. הגידול במשיכת יתר התסכס בכ-60,000 ₪.

נדרש :

הצג דו"ח תזרים מזומנים לשנת 2004.

(5) להלן נתונים של חברת ה"קוגי" לשנת 2005 :

1. הרווח – 150,000 ₪.
2. ב-03/2005 נרכשה מכונה תמורת 150,000 ₪. 20,000 ₪ שולם באותו יום, והיתרה שולמה בשנת 2006. הוצאות הפחת של הרכוש הקבוע בשנת 2005 היו בסך 15,000 ₪. בשנת 2005 נמכר רכוש קבוע שעלותו המופחתת בספרים הייתה 20,000 ₪ בתמורה ל-17,000 ₪ במזומן.
3. ב-02/2005 התקבלה הלוואה בסכום של 100,000 ₪. ב-04/2005 נפרע חלק מההלוואה בסך 45,000 ₪ הפרשי הצמדה למדד בשנת 2005 שלא שולמו – 25,000 ₪.
4. ב-07/2005 הונפק הון מניות בתמורה ל-60,000 ₪ במזומן.
5. בחודש 05/2005 הוכרז דיבידנד בסך 60,000 ₪. עד לסוף השנה שולם 40,000 ₪.
6. הגידול בלקוחות הסתכם ב-30,000 ₪, הגידול בספקים הסתכם ב-40,000 ₪.
7. בחודש 04/2005 נתנה החברה הלוואה בסך 50,000 ₪, 15,000 ₪ מההלוואה נפרע עד לסוף השנה.
8. בחודש 07/2005 השקיעה החברה במניות של חברת "קלאב" סכום של 100,000 ₪.
9. נרכשו ני"ע בסך של 75,000 ₪.
10. הגידול במשיכת יתר התסכס בכ-45,000 ₪.

נדרש :

הצג דו"ח תזרים מזומנים לשנת 2005.

6) מלאכת הרכבת דו"ח תזרים מזומנים כוללת עבודה בו-זמנית בשלושה ניירות עבודה:

1. דף המשמש לפקודות יומן.
2. דף המכונה "גיליון עבודה" – מציג את התנועה במאזן.
3. דו"ח תזרים מזומנים אשר נבנה אט-אט במהלך פיתרון שאלה.

נדרש:

קבע בקצרה מהם השלבים השונים לאורך פיתרון תרגיל בדו"ח תזרים מזומנים.

7) גיליון העבודה:

שלב מספר 1 בפיתרון תרגיל בתזרים מזומנים כולל העתקת המאזנים הנתונים בשאלה לדף נקי. מאזנים אלו ישמשו כגיליון עבודה.

א. מהי הסוגיה העולה בהקשר לסעיף "מזומנים ושווה מזומנים" בשלב הראשון (העתקת הנתונים)?

ב. כיצד שניתן לשחזר יתרות במאזן פתיחה או במאזן סגירה כאשר אלה לא נתונים? (רמז: צד הנכסים במאזן שווה לצד ההתחייבויות בתוספת ההון העצמי).

8) שאלה בדו"ח תזרים מזומנים כוללת לרוב מאזן יתרת פתיחה נתון, מאזן יתרת סגירה נתון ושורת אירועים שהתרחשו בחברה במהלך השנה.

א. האם האירועים אשר יינתנו בשאלה יעסקו בכל אחד מסעיפי המאזן? במידה ולא, מה עלינו לעשות בגין סעיף אשר אין להם התרחשות במסגרת ה"אירועים" הנתונים בשאלה?

ב. לגבי האירועים אשר נתונים בשאלה: מה עלינו לעשות ביחס אליהם ומהי השפעתם על דו"ח תזרים מזומנים?

ג. מהי טכניקת "מעגלים" לפיתרון שאלות העוסקת בתזרים מזומנים?

9) רישום אירוע בגיליון העבודה ובדו"ח תזרים מזומנים נדרש להיות "מאוזן". הסבר.

10) לפניך אפשרויות שונות ביחס לפקודות יומן.

קבע לגבי כל אפשרות:

א. האם יש השפעה על גיליון העבודה?

ב. האם יש השפעה על דו"ח תזרים מזומנים?

11) לפניך רשימת פקודות יומן אפשריות. לגבי כל פקודה קבע האם היא תקבל התאמה בגיליון העבודה, בדו"ח תזרים מזומנים או בשניהם:

תיאור אירוע	פקודת יומן כללית	דוגמא	סכום	האם משפיע על דו"ח רווח והפסד?	האם ישפיע על גיליון העבודה?	האם ישפיע על דו"ח תזרים מזומנים?
רכישת נכס במזומן	ח' נכס ז' מזומן	ח' מכונה ז' מזומן	100 100			
מכירת נכס במזומן	ח' מזומן ז' נכס	ח' מזומן ז' מכונה	100 100			
מכירת נכס במזומן ברווח	ח' מזומן ז' נכס ז' רווח הון	ח' מזומן ז' מכונה ז' רווח הון	100 90 10			
מכירת נכס במזומן בהפסד	ח' מזומן ז' נכס ח' הפסד הון	ח' מזומן ז' מכונה ח' הפסד הון	100 110 10			
פירעון התחייבות במזומן	ח' התחייבות ז' מזומן	ח' ספקים ז' מזומן	100 100			
רישום הוצאות לא מול מזומן	ח' הוצאה ז' הפרשה/מאזן	ח' הוצאות פחת ז' פחת נצבר	10 10			
	ח' הפסד ז' מירידת ערך ז' הפרשה	ח' הפסד מירידת ערך רכוש קבוע ז' הפרשה לירידת ערך רכוש קבוע	10 10			
	ח' הוצאה ז' זכאים	ח' הוצאות שכר ז' זכאים	10 10			
רישום הוצאה מול מזומן	ח' הוצאה ז' מזומן	ח' הוצאות חשמל ז' מזומן	10 10			
חלוקת דיבידנד לא במזומן	ח' עודפים ז' זכאים	ח' עודפים ז' זכאים	10 10			
חלוקת דיבידנד במזומן	ח' עודפים ז' מזומן	ח' עודפים ז' מזומן	10 10			
הנפקת מניות	ח' מזומן ז' הון מניות ז' פרמיה	ח' מזומן ז' הון מניות ז' פרמיה	10 2 8			

12) להלן הדוחות הכספיים של חברת "מרינה" בע"מ (להלן: "החברה") לימים 31 בדצמבר 2007 ו-31 בדצמבר 2006:

31.12.2006 אלפי ₪	31.12.2007 אלפי ₪	הערה	
500	860	(1)	מזומנים ושווה מזומנים
670	90		לקוחות
200	270		מלאי
350	500	(2)	רכוש קבוע – נטו
1,720	1,720		
420	470		ספקים
700	300		הלוואות לזמן ארוך
100	200		עתודה לסיום יחסי עובד-מעביד
100	200		הון מניות
400	550	(3)	יתרת רווח שלא יועדה
1,720	1,720		

נתונים נוספים:

1. יתרת המזומנים ושווה מזומנים כוללת פיקדון בחברת ביטוח לתקופה של 6 חודשים שהפקידה החברה ביום 31 בדצמבר 2007, בסך של 100 אלפי ₪
2. להלן התנועה ברכוש קבוע באלפי ₪:
רכישת רכוש קבוע בשנת 2007: 200.
פחת רכוש קבוע בשנת 2007: 50.
3. בשנת 2007 הוכרז וחולק דיבידנד במזומן בסך 50 אלף ₪.

למעט האמור לעיל, כל השינויים במאזן החבר מקורם בפעולות שבוצעו במזומן.

מהו תזרים המזומנים של חברת "מרינה" בע"מ, שנבע מפעילות שוטפת, כפי שיופיע בדו"ח על תזרימי המזומנים לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007 (ב-₪)?

- א. 200,000.
- ב. 330,000.
- ג. 810,000.
- ד. 910,000.
- ה. 1,050,000.

מהו תזרים המזומנים של חברת "מרינה" בע"מ ששימש לפעילות השקעה, כפי שיופיע בדו"ח על תזרימי המזומנים לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007 (ב-₪)?

- א. 250,000.
- ב. 300,000.
- ג. 360,000.
- ד. 440,000.
- ה. 550,000.

מהו תזרים המזומנים של חברת "מרינה" בע"מ ששימש לפעילות מימון, כפי שיופיע בדוח על תזרימי המזומנים לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007 (ב-ש)?

- א. 250,000.
- ב. 300,000.
- ג. 350,000.
- ד. 400,000.
- ה. 450,000.

13) להלן נתונים המתייחסים להון העצמי של חברת ניצן בע"מ, כפי שעולה מהדוחות הכספיים שלה לשנת 2007:

31/12/2006	31/12/2007	
(250,000)	(500,000)	הון מניות
(75,000)	(130,000)	פרמיה

- ביום 30 ביוני 2007 הנפיקה החברה מניות הטבה. מניות ההטבה מחולקות תחילה מהפרמיה ורק לאחר איפוסה מהעודפים.
- ביום 2 באוקטובר 2007 הנפיקה החברה 100,000 מניות רגילות 1 ₪. ערך נקוב בפרמיה של 150% הוצאות ההנפקה הסתכמו לסך של 20,000 ₪. מחציתן שולמו במזומן במועד ההנפקה ומחציתן שולמו ביום 10 בינואר 2008.

מהי השפעת הפעולות שבוצעו במסגרת ההון העצמי על תזרימי המזומנים מפעילות מימון בדוח תזרים מזומנים של חברת "ניצן" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. הנפקת מניות 230,000 ₪.
- ב. הנפקת מניות 250,000 ₪.
- ג. הנפקת מניות 90,000 ₪.
- ד. הנפקת מניות 240,000 ₪.
- ה. הנפקת מניות 80,000 ₪.

מהו סכום מניות ההטבה אשר חולקו מהעודפים בגין הנפקת מניות ההטבה אשר בוצעה ביום 30 ביוני 2007?

- א. 140,000 ₪.
- ב. 75,000 ₪.
- ג. 130,000 ₪.
- ד. 85,000 ₪.
- ה. 150,000 ₪.

14) להלן נתונים נבחרים מהדוחות הכספיים של חברת "מיכל" בע"מ לשנת 2007 :

31/12/2007	31/12/2006	
78,000	12,000	הון מניות רגילות (1 ₪ ע.ג.)
30,000	30,000	הון מניות בכורה (6%)
?	45,000	פרמיה על מניות

- ביום 1 בינואר 2005 הנפיקה החברה 30,000 מניות בכורה צוברות 6% , אינן משתתפות ואינן ניתנות לפידיון.
- ביום 21 במאי 2007 רכשה חברת "מיכל" בע"מ מכונה בעלות של 125,000 ₪. הרכישה מומנה על ידי הנפקת מניות לספק בשווי של 94,000 ₪ והיתרה שולמה במזומן.
- ביום 30 ביולי 2007 הנפיקה החברה 25,000 מניות בפרמיה של 180%. הוצאות ההנפקה היוו 5% מתמורת ההנפקה ושולמו במזומן.
- ביום 31 בדצמבר 2007 הוכרז דיבידנד בשיעור של 15% לבעלי המניות הרגילות. הדיבידנד שולם במזומן, למעט מחצית מהדיבידנד לבעלי המניות הרגילות, אשר שולם ביום 5 בינואר 2008.
- במהלך השנים 2005-2006 לא חילקה חברת "מיכל" דיבידנדים.

מהו סכום תזרימי המזומנים בפעילות מימון בגין הנפקת הון נטו, כפי שייכלל בדוח על תזרים מזומנים של חברת "מיכל" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. הנפקת מניות נטו 34,000 ₪.
- ב. הנפקת מניות נטו 66,500 ₪.
- ג. הנפקת מניות נטו 101,500 ₪.
- ד. הנפקת מניות נטו 160,500 ₪.
- ה. הנפקת מניות נטו 191,500 ₪.

מהו סכום תזרימי המזומנים בפעילות מימון בגין חלוקת דיבידנד, כפי שיופיע בדוח על תזרים מזומנים של חברת "מיכל" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007?

- א. 5,850 ₪.
- ב. 8,550 ₪.
- ג. 11,250 ₪.
- ד. 11,700 ₪.
- ה. 17,100 ₪.

מהי יתרת הפרמיה על המניות, כפי שתיכלל במאזן חברת "מיכל" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2007?

- א. 139,500 ₪.
- ב. 143,000 ₪.
- ג. 168,000 ₪.
- ד. 180,500 ₪.
- ה. 184,000 ₪.

15 חברת "קיראון" בע"מ (להלן: "החברה"), מייצרת מכשירי חניה המפוזרים ברחבי הארץ. להלן נתונים ביחס לסעיף הרכוש הקבוע בדוחות הכספיים של החברה לשנת 2009:

- הרכוש הקבוע נטו, כפי שהוצג במאזני החברה לימים 31 בדצמבר 2008 ו-31 בדצמבר 2009 הינו 17,500 אלפי ₪ ו-27,490 אלפי ₪ בהתאמה.
- ביום 1 באפריל 2009 רכשה החברה במזומן מכונה ליציקת המכשירים בעלות של 3,700 אלפי ₪ ואורך חייה השימושים הוערך ב-10 שנים. באותו היום התקבל בגין המכונה מענק השקעה בסכום של 500 אלפי ₪. החברה בחרה בחלופה של ניכוי המענק מעלות הנכס. בעקבות כניסת סלופארק ומתחרים נוספים, נוצרה ירידה בביקוש למכשירים ולכן בוצעה בדיקה לירידת ערך למכונה והסכום בר ההשבה שלה הוערך בתום שנת 2009 בסך 2,600 אלפי ₪.
- ביום 1 בדצמבר 2009 רכשה החברה מכונה נוספת המייצרת מכשירים זולים יותר בעלות של 5,400 אלפי ₪ באשראי ספקים של 60 יום, המהווה אשראי ספקים רגיל לעסקאות מסוג זה.
- ביום 1 בינואר 2009 רכשה החברה במזומן קרקע בדרום הארץ, לצורך הקמת משרדה, בעלות של 4,500 אלפי ₪. בנובמבר 2009 החלה החברה לבנות את מבנה המשרדים ועד תום השנה הסתכמו עלויות הבנייה, אשר שולמו במזומן, לסך 850 אלפי ₪. שווייה ההוגן של הקרקע, לרבות מרכיב הבנייה שהחל בה, היה 6,150 אלפי ₪ לתום שנת 2009.
- הוצאות הפחת של החברה לשנת 2009 הסתכמו ל-2,400 אלפי ₪. למעט הרכישות דלעיל לא היו רכישות נוספות של רכוש קבוע בחברה.
- במהלך השנה מכרה החברה רכוש קבוע במזומן. לחברה לא נוצר רווח/הפסד הון מהמכירה.
- החברה מטפלת ברכוש קבוע מסוג קרקע ומבנים לפי מודל הערכה מחדש בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 16 ושאר הרכוש הקבוע שברשותה מטופל בהתאם למודל העלות.

מהי השפעת הפעולות שבוצעו בסעיף רכוש קבוע על תזרימי המזומנים מפעילות השקעה בדוח תזרים מזומנים של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. רכישת רכוש קבוע: (14,450) אלפי ₪; קבלת מענק: 500 אלפי ₪; מכירת רכוש קבוע: 2,000 אלפי ₪.
- ב. רכישת רכוש קבוע: (9,050) אלפי ₪; קבלת מענק: 500 אלפי ₪; מכירת רכוש קבוע: 2,500 אלפי ₪.
- ג. רכישת רכוש קבוע: (13,950) אלפי ₪; מכירת רכוש קבוע: 2,500 אלפי ₪.
- ד. רכישת רכוש קבוע: (8,550) אלפי ₪; מכירת רכוש קבוע: 2,500 אלפי ₪.
- ה. רכישת רכוש קבוע: (9,050) אלפי ₪; קבלת מענק: 500 אלפי ₪; מכירת רכוש קבוע: 2,000 אלפי ₪.

הניחו כי הרווח הנקי של החברה הינו 6,700 אלפי ₪ וכי לחברה אין התאמות נוספות על הפעילות השוטפת, למעט ההשפעות הנובעות מסעיף הרכוש הקבוע וסעיף הספקים (כולל אשראי ספקים מרכוש קבוע) שיתרתו לימים 31 בדצמבר 2008 ו-2009 הינה 3,500 אלפי ₪ ו-5,300 אלפי ₪ בהתאמה.

מהו סכום תזרימי המזומנים מפעילות שוטפת בדוח תזרים מזומנים של החברה, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. 5,560 אלפי ₪.
- ב. 6,860 אלפי ₪.
- ג. 5,060 אלפי ₪.
- ד. 5,500 אלפי ₪.
- ה. 5,860 אלפי ₪.

16 חברת שירה בע"מ (להלן – "החברה") הינה חברה המייצרת מזון לבע"ח. החברה הוקמה ביום 01 בפברואר 2008, ומיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי מספר 7. להלן סעיפים נבחרים ממאזני החברה לימים 31 בדצמבר 2008 ו-2009:

ביאור	31.12.2008	31.12.2009	
	11,000	13,500	מזומנים
1	73,000	144,000	פקדונות
3	110,000	135,000	רכוש קבוע
2,4	(67,000)	(54,000)	אשראי מתאגידים בנקאיים לזמן קצר (כולל חלויות שוטפות)
4	(48,000)	(65,000)	הלוואות לזמן ארוך בניכוי חלויות שוטפות

- להלן נתונים על סעיפים נבחרים מתוך מאזני החברה לימים 31 בדצמבר 2008 ו-2009:
1. החברה משקיעה את כספה במוסדות פיננסיים שונים.
להלן פירוט הפיקדונות של החברה:

31.12.2208	31.12.2009	סוג הפיקדון
15,000	35,000	פיקדון שבועי בבנקים
-	50,000	פיקדון חודשי מתחדש בבנקים
58,000	59,000	פיקדון חצי שנתי בבתי השקעות
73,000	144,000	

בגין פקודות אלה קיבלה החברה ריבית שהסתכמה בשנת 2009 ל-2,500 שקלים.

2. לימים 31 בדצמבר 2008 ו-2009 משיכת יתר של החברה אשר ניתנת לפירעון לפי דרישה ומהווה חלק בלתי נפרד מניהול המזומנים של החברה, מהווה מחצית מיתרת האשראי מתאגידים בנקאיים לזמן קצר (לא כולל חלויות שוטפות).
3. רכוש קבוע:
 1. החברה מטפלת ברכוש הקבוע שברשותה בהתאם מודל הערכה מחדש על פי תקן בינלאומי מספר 16 דבר רכוש קבוע. הערכה מחדש מבוצעת על ידי החברה אחת לשנה, בסוף שנה. קרן הערכה מועברת לעודפים בקצב הפחת.
 1. ביום 15 לאוקטובר 2008 רכשה החברה מכונה בעלות של 60,000 שקלים. מחצית מהסכום שולם במועד הרכישה והיתרה שולמה בפברואר 2009.
 2. ביום 10 באפריל 2009 ביצעה החברה החלפה של משאית במנוף. החברה קיבלה מנוף שוויו ההוגן ליום ההחלפה היה 30,000 שקלים. עלותה המופחתת של המשאית שמסרה החברה, ליום ההחלפה: 20,000 שקלים. בנוסף, שילמה החברה 5,000 שקלים בעבור המנוף. להחלפה מהות מסחרית.
 3. ביום 01 לספטמבר 2009 רכשה החברה גנרטור חירום בעלות של 55,000 שקלים.
 4. בשנת 2009 נזקף סכום של 8,000 שקלים לקרן הערכה מחדש (בזכות) בגין הערכה מחדש שביצעה החברה לכל הרכוש הקבוע אשר ברשותה.
 5. מעבר לאמור לעיל לא היו מכירות או רכישות נוספות של רכוש קבוע בחברה וכן לא חלה ירידת ערך בערכי נכסים.
4. הלוואות (יש להניח ריבית פשוטה בחלקי תקופות):
 1. הלוואה 1 התקבלה ביום 01 ביולי 2008. ההלוואה צמודה למדד (קרן וריבית) ונושאת ריבית חצי שנתית של 2.5% המשולמת בכל חצי שנה, החל מיום 31 בדצמבר 2008. ההלוואה נפרעת בחמישה תשלומי קרן חצי שנתיים שווים, החל מיום 31 בדצמבר 2008. סכום הריבית ששולם ביום 31 בדצמבר 2008 הינו 3,000 שקלים.
 2. ביום 01 בספטמבר 2009 קיבלה החברה הלוואה לא צמודה בריבית שנתית של 4% המשולמת פעם בשנה, החל מה-01 בספטמבר 2010. קרן ההלוואה תוחזר בתשלום אחד בשנת 2014.

החברה בוחרת לסווג ריבית שנתקבלה וריבית שניתנה לפעילות השוטפת.
להלן נתונים לגבי מדד המחירים לצרכן:

מדד	תאריך
100	07.2008
102	10.2008
100	12.2008
105	06.2009
110	12.2009

מהו הגידול במזומנים שווה מזומנים, כפי שייכלל בדוח על תזרים המזומנים של חברת "שירה" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. 5,000 שקלים.
- ב. 72,500 שקלים.
- ג. 81,400 שקלים.
- ד. 83,900 שקלים.
- ה. 97,900 שקלים.

מהן סה"כ ההתאמות לרווח בגין הרכוש הקבוע, כפי שתיכללנה בדוח על תזרים המזומנים של חברת "שירה" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. (48,000) שקלים.
- ב. (43,000) שקלים.
- ג. (35,000) שקלים.
- ד. 35,000 שקלים.
- ה. 43,000 שקלים.

מהן ההשפעות נטו של פעולות שבוצעו בסעיף ההלוואות בחברת שירה על תזרימי מזומנים מפעילות מימון, כפי שתיכללנה בדוח על תזרימי מזומנים של חברת שירה, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. (51,600) שקלים.
- ב. (13,400) שקלים.
- ג. 13,400 שקלים.
- ד. 51,600 שקלים.
- ה. 65,000 שקלים.

17 נתונים :

חברת "כחול" בע"מ (להלן - "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2006.
להלן סעיפים נבחרים מתוך המאזנים של החברה לימים 31/12/2007
ו-31/12/2008 (ב-ש):

נתון נוסף	31/12/2007	31/12/2008	
	3,000	10,000	מזומנים
(1)	9,000	18,000	פיקדונות
(2)	20,000	25,000	השקעות בניירות ערך
(3)	60,000	80,000	רכוש קבוע, נטו
(4)	(30,000)	(27,000)	משיכת יתר
(6)	(2,000)	-	חלויות שוטפות של הלוואות לזמן ארוך
(5)	(10,000)	(20,000)	זכאים ויתרות זכות
(6)	(7,000)	(25,000)	הלוואות לזמן ארוך
(7)	(50,000)	(90,000)	הון מניות, 1 ש"ח ע"נ
	(20,000)	-	פרמיה
(8)	(3,150)	(17,000)	עודפים

נתונים נוספים :

1. הרכב הפיקדונות (ב-ש):

31/12/2007	31/12/2008	
7,000	7,000	הופקד לתקופה של עד חודש
2,000	5,000	הופקד לתקופה של עד 3 חודשים בחברת ביטוח
---	<u>6,000</u>	הופקד לתקופה של 6 חודשים בבנקים
9,000	18,000	סה"כ

2. השקעות בניירות ערך :

ניירות הערך מוחזקים למסחר, מוצגים בשוויים ההוגן דרך הרווח והפסד.

3. רכוש קבוע :

הרכוש הקבוע של החברה מורכב מ-5 מכונות זהות אשר נרכשו ביום 1
בינואר 2006 בעלות כוללת של 100,000 ₪. אורך חייהן השימושיים של

המכונות הינו 5 שנים. החברה בחרה במודל העלות ומפחיתה את המכונות בשיטת הקו הישר. ביום 31 בדצמבר 2008 נמכרה מכונה אחת בתמורה ל-14,000 ₪ במזומן ובמקומה נרכשה מכונה חדשה (ראו גם נתון נוסף 5 להלן). למעט האמור לעיל לא היו תנועות נוספות ברכוש הקבוע של החברה במהלך שנת 2008.

4. משיכת יתר :

הניחו כי משיכת היתר מהווה חלק בלתי נפרד מניהול המזומנים של החברה והיא עומדת לפירעון לפי דרישה ולפיכך היא מהווה חלק מהמזומנים ושווי המזומנים בחברה.

5. זכאים :

31/12/07	31/12/08	
10,000	14,000	שכר עבודה
---	<u>6,000</u>	זכאים בגין רכוש קבוע
10,000	20,000	סה"כ

6. הלוואות לזמן ארוך (לרבות חלויות) :

החלויות השוטפות של ההלוואות לזמן ארוך הן בגין הלוואה צמודה לפזות לפירעון ביום 31 במרץ 2008. יתרת ההלוואה לזמן ארוך ליום 31 בדצמבר 2007 כוללת הלוואה אחת הצמודה למדד המחירים לצרכן ועומדת לפירעון ביום 31 בדצמבר 2012. ביום 30 ביוני 2008, התקבלה הלוואה נוספת הצמודה לדולר הקנדי ועומדת לפירעון ביום 31 בדצמבר 2014.

7. הון מניות :

במהלך שנת 2008 חילקה החברה מניות הטבה בחינם ובנוסף הנפיקה 13,850 מניות בנות 1 ₪ ערך נקוב כל אחת בתמורה לערך הנקוב.

8. עודפים :

הרווח הנקי של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008, הינו 27,000 ₪. ביום 31 בדצמבר 2008, הכריזה החברה ושילמה דיבידנד.

9. החברה בוחרת לסווג ריבית ששולמה כתזרים מזומנים מפעילות שוטפת.

10. החברה מיישמת את הוראות תקן בינלאומי מספר 7.

מדדים ושערי חליפין רלוונטיים:

תאריך	מדד המחירים לצרכן	שע"ח ל-1 דולר קנדי	שע"ח ל-1 פזות
31/12/07	100	1.2	0.6
31/03/08	105	1.3	0.8
30/06/08	107	1.4	0.9
31/10/08	108	1.5	1.1
31/12/08	110	2	1.2

מהי ההשפעה נטו של הפעולות שבוצעו ברכוש הקבוע בחברת "כחול" בע"מ על תזרימי המזומנים מפעילות השקעה, כפי שתיכללנה בדוח על תזרימי מזומנים של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 0 ₪.
- ב. (48,000) ₪.
- ג. (42,000) ₪.
- ד. (34,000) ₪.
- ה. (28,000) ₪.

מהו הגידול (קיטון) במזומנים ושווה המזומנים, כפי שייכלל בדוח על תזרימי המזומנים של חברת "כחול" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. 3,000 ₪.
- ב. 7,000 ₪.
- ג. 10,000 ₪.
- ד. 13,000 ₪.
- ה. (3,000) ₪.

מהי ההשפעה נטו של הפעולות שבוצעו בסעיף ההלוואות בחברת "כחול" בע"מ, על תזרימי המזומנים מפעילות מימון, כפי שתיכללנה בדוח על תזרימי מזומנים של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. (2,667) ₪.
- ב. 9,443 ₪.
- ג. 12,110 ₪.
- ד. 14,633 ₪.
- ה. 17,300 ₪.

מהו סכום הדיבידנד ששולם, כפי שייכלל בדוח על תזרימי המזומנים של חברת "כחול" בע"מ, לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008?

- א. (6,150) ₪.
- ב. (7,000) ₪.
- ג. (13,150) ₪.
- ד. (13,850) ₪.
- ה. (17,000) ₪.

18 חברת "קיפי" נתבקשה על ידי בעל מניות להציג דוחות כספיים. החברה הכינה את מאזן ליום 31.12.2006, דו"ח רווח והפסד לשנת 2006 אך טרם סיימה את הכנת דו"ח תזרים מזומנים לשנת 2006. להלן מאזן החברה לימים 31 בדצמבר 2005 - 2006 :

ביאור	31.12.05	31.12.06	
	250,000	350,000	מזומנים ושווה מזומנים
(1)	100,000	150,000	פיקדונות בבנק
	460,000	450,000	לקוחות נטו
	220,000	250,000	מלאי
(2)	850,000	900,000	רכוש קבוע, נטו
	(400,000)	(425,000)	ספקים
	(250,000)	(270,000)	אשראי בנקאי לזמן קצר
(3)	(150,000)	(165,000)	זכאים
(4)	(300,000)	(200,000)	הלוואות לזמן ארוך
(5)	(500,000)	(700,000)	הון וקרנות הון
(6)	(280,000)	(340,000)	עודפים

נתונים נוספים :

1. פיקדונות בבנקים – מחצית מסכום הפיקדונות הינה לתקופה של חודש (מופקד ביום 15.12 לכל שנה), והמחצית השנייה היא לתקופה של שישה חודשים.
2. במהלך השנה רכשה החברה רכוש קבוע בעלות של 130,000 ₪ ומכרה רכוש קבוע שעלותו המופחתת 40,000 ₪, תמורת 70,000 ₪.
- למעט עסקאות אלה לא בוצעו רכישות או מכירות נוספות של רכוש קבוע.
3. להלן פירוט סעיף הזכאים :

31.12.05	31.12.06	
80,000	70,000	דיבידנד לשלם (*)
70,000	95,000	משכורת לשלם

- * בכל שנה מכריזה החברה על דיבידנד. מחצית מהדיבידנד המוכרז משולם באותה שנה ומחצית בחודש פברואר של השנה העוקבת.
4. השינוי בסעיף ההלוואות נובע מפירעון הלוואה של החברה בשנת 2006. בשנת 2006 שילמה החברה ריבית בגין ההלוואה במזומן בסכום של 10,000 שקלים.
 5. השינוי בסעיף ההון והקרנות נובע מהנפקת מניות.
 6. השינוי בסעיף העודפים נובע מרווח השנה ומדיבידנד שהוכרז.

נדרש :

- א. רשום פקודות יומן בגין הנתונים הנוספים.
- ב. הצג גיליון עבודה מפורט להכנת דו"ח תזרים מזומנים.
- ג. הצג את דו"ח תזרים המזומנים של החברה לשנת 2006.

19 חברת "הסבון בכה מאוד" הינה חברה לייצור סבונים ומוצרי טיפוח לאשה ולגבר. החברה מפרסמת דוחות כספיים שנתיים, בין היתר, דו"ח אודות תזרים המזומנים. להלן מאזן החברה לימים 31.12.2011 ו-31.12.2010 :

נתון נוסף	31.12.2010	31.12.2011	
	70,000	40,000	מזומנים ושווי מזומנים
	140,000	160,000	לקוחות, נטו
	70,000	40,000	מלאי
1	20,000	75,000	השקעה בניירות ערך סחירים
2	120,000	100,000	מכונות, עלות
2	(20,000)	(20,000)	מכונות, פחת נצבר
3	-	15,000	נדל"ן להשקעה
	50,000	60,000	ספקים
4	5,000	4,500	ריבית לשלם
5	20,000	7,500	דיבידנד לשלם
	65,000	68,000	עתודה למיסים, נטו
4	100,000	90,000	הלוואה לזמן ארוך (כולל חלויות שוטפות)
6	15,000	55,000	הון מניות
6	40,000	55,000	פרמיה
	105,000	70,000	עודפים

1. החברה משקיעה בניירות ערך במטרה למכור אותן בטווח הקצר. ניירות ערך אשר הופיעו במאזן החברה ביום 31.12.2010 נמכרו ביום 30.06.2011 בתמורה ל-15,000 שקלים במזומן. לסוף השנה ערכם של ניירות ערך אלו עלה ב-8,000 שקלים.
2. בתאריך ה-01.07.2011 נמכר חצי מן המכונות אשר הופיעו במאזן החברה ליום 31.12.2010 בתמורה ל-26,000 שקלים, במזומן. המכונות אשר הופיעו במאזן החברה ביום 31.12.2010 נרכשו ביום 01.01.2010. למכונות אין ערך גרט, והן מופחתות בשיטת הקו הישר. ביום 31.12.2011 רכשה החברה רכוש קבוע אשר מחציתו נרכש במזומן והיתר נרכש באשראי.
3. בתאריך ה-01.01.2011 רכשה החברה נדל"ן להשקעה, אותו היא מציגה לפי מודל השווי ההוגן. לא היה שינוי בשווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה בשנת 2011.
4. בתאריך ה-01.07.2010 קיבלה החברה הלוואה בסך 100,000 שקלים. ההלוואה נפרעת ב-10 תשלומים שווים, החל מיום 01.07.2011. בכל תאריך תשלום, החברה משלמת את הריבית אשר נצברה עד לאותו מועד. שיעור הריבית בגין ההלוואה הינו בסך של 10%. הנח ריבית פשוטה.
5. במהלך השנה שילמה החברה דיבידנד אשר הוכרז בשנה הקודמת. כן, החברה הכריזה על חלוקת דיבידנד בסך 10,000 שקלים, אשר שולמו באותה שנה.
6. במהלך השנת 2011 חילקה החברה מניות הטבה בסכום של 5,000 שקלים. מניות הטבה מחולקות מן הפרמיה. החברה הנפיקה מניות במהלך השנה.

נדרש :

- א. רשום פקודות יומן בגין הנתונים הנוספים.
- ב. הצג גיליון עבודה מפורט להכנת דו"ח תזרים מזומנים.
- ג. הצג את דו"ח תזרים המזומנים של החברה לשנת 2011.

20 חברת "נוחידניה" הינה חברת החזקות השולטת במרבית החברות במשק הישראלי. לפי הוראות הרשות לניירות ערך, החברה נדרשת לפרסם את דוחותיה הכספיים לשנת הכספים 2011. חשב החברה, שרלוט, ועוזר החשב המסור, הולמס, התיישבנו להכין את דו"ח תזרים המזומנים של החברה, בהסתמך על מאזנה של החברה לימים 31.12.2010 ו-31.12.2011 :

נתון נוסף	31.12.2010	31.12.2011	
	60,000	50,000	מזומנים ושווי מזומנים
	110,000	150,000	לקוחות, נטו
	80,000	60,000	מלאי
1	70,000	?	השקעה בניירות ערך סחירים
2	?	150,000	ר"ק, עלות
2	(50,000)	(60,000)	ר"ק, פחת נצבר
3	(20,000)	(60,000)	ספקים
4	(10,000)	(15,000)	דיבידנד לשלם
	(96,500)	(97,500)	אג"ח, נטו
5	(100,000)	(75,000)	עתודה למיסים, נטו
5	(30,000)	(50,000)	הון מניות
3	(40,000)	(80,000)	פרמיה
	(173,500)	(62,500)	עודפים

נתונים נוספים :

1. ברשות החברה ניירות ערך סחירים אשר סווגה לקבוצת שווי הוגן דרך רווח והפסד, לפי הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 39. ביום 01.01.2011 מכרה החברה ניירות ערך סחירים בתמורה ל-40,000 שקלים. תמורת המכירה הסתכמה בהפסד של 5,000 שקלים. בתאריך 31.3.2011 רכשה החברה ניירות ערך נוספים, במזומן, בתמורה ל-50,000 שקלים. במהלך שנת 2011 רשמה החברה עליית ערך בגובה של 15,000 שקלים.
2. ברשות החברה רכוש קבוע המופיע במאזן החברה ליום 31.12.2010, אשר נרכש ביום 01.01.2010. רכוש קבוע זה נמכר ביום 30.06.2011 בהפסד של 25,000 שקלים. אורך חיי הרכוש קבוע הינו 4 שנים. החברה נוהגת להפחית רכוש קבוע בשיטת הקו הישר. ביום 01.10.2011 החברה רכשה רכוש קבוע במזומן.
3. במאזן החברה ליום 31.12.2010 התחייבות בגין דיבידנד אשר הוכרז בשנת 2010. החברה פרעה התחייבות זו בשנת 2011. בשנת 2011 הכריזה החברה על דיבידנד נוסף בסכום של 35,000 שקלים.
4. ביום 30.06.2009 הנפיקה החברה אג"ח אשר ערכו הנקוב 100,000 שקלים, בתמורה ל-95,000 שקלים. החברה מפחיתה ניכיון בשיטת הקו הישר, על

פני 5 שנים. האג"ח ייפרע בתשלום אחד, ביום 30.06.2014. האג"ח נושא ריבית בסכום של 5%.

5. במהלך שנת 2011 הנפיקה החברה 10,000 מניות, 1 ש"ח ערך נקוב בתמורה ל-60,000 שקלים. כמו כן, במהלך שנת 2011 חילקה החברה מניות הטבה מתוך הפרמיה.

נדרש:

- א. רשום פקודות יומן בגין הנתונים הנוספים.
- ב. הצג גיליון עבודה מפורט להכנת דו"ח תזרים מזומנים.
- ג. הצג את דו"ח תזרים המזומנים של החברה לשנת 2011.

חשבונאות מתקדמת למנהל עסקים

פרק 8 - ניתוח דוחות כספיים

תוכן העניינים

1. כללי (ללא ספר)

חשבונאות מתקדמת למנהל עסקים

פרק 9 - ירידת ערך

תוכן העניינים

1. כללי 60

גידת ערך

שאלות

(1) תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36 קובע כי בכל תאריך מאזן עלינו לבחון קיום של "סימנים לגידת ערך".

נדרש:

הבחן בין שני סוגים של סימנים לגידת ערך ומנה 2 דוגמאות לכל סימן.

(2) ענה בקצרה:

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

(3) סכום בר השבה נקבע כגבוה מבין:

1. שווי הוגן בניכוי עלויות מכירה.
2. שווי שימוש.

נדרש:

- א. כיצד נקבע השווי ההוגן?
- ב. להלן רשימת סוגי עלויות.

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

(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 לגידת 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:

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

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:

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

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

נתונים נוספים:

- א. ערך הגרט הניתן למימוש בתום חיי הנכס הוערך בסכום של 13,000 ₪. הניחו כי אומדן ערך הגרט בתום כל שנה לא השתנה.
- ב. בשנת 2006, עקב השיפור במצב הביטחוני, נכנס מתחרה משמעותי לתחום אספקת החשמל בדרום ולפיכך חלה ירידה חדה במכירות החברה.
- ג. להלן נתונים (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 המתחלה 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 "אנרגי" בע"מ ליום 31 בדצמבר 2006?

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

בהנחה שסכום בר ההשבה ליום 31 בדצמבר 2006 הינו 140,000 ₪, לכמה יסתכמו הוצאות הפחתת התחנה (והשפעת ירידת/עליית הערך, אם בכלל) כפי שיכללו בדוח רווח והפסד של חברת "אנרגי" 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 תסתכמנה הוצאות הפחתת המכונה (והשפעת ירידת/עליית הערך אם בכלל) כפי שתיכללנה בדוח רווח והפסד של חברת "מיץ-לי" בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009?

- א. 18,334 ₪.
- 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. בקבוקי הפלסטיק נמכרים למפעל המשקאות הקלים במחיר העברה שמותיר רווח למפעל בקבוקי הפלסטיק. לצורכי בדיקת הצורך בירידת ערך נכסי החברה, טוען רואה החשבון של החברה כי מפעל בקבוקי הפלסטיק הוא יחידה מניבת מזומנים. איזו מהטענות הבאות נכונה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי מספר 36 בדבר ירידת ערך נכסים?
- א. רואה החשבון של החברה טועה, כי שני המפעלים מנוהלים ביחד, תחת אותה חברה.
 - ב. תקן חשבונאות בינלאומי מספר 36 אינו עוסק בירידת ערך נכסים המשמשים את תהליך הייצור לשלב הביניים.
 - ג. אם לבקבוקי הפלסטיק קיים שוק פעיל – רואה החשבון של החברה צודק.
 - ד. תשובות א' ו-ב' נכונות.
 - ה. כל הטענות הנ"ל שגויות.

- 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.