צירופי עסקים א

פרק 3 - יום הרכישה - היום הראשון IAS28

תוכן העניינים

1. כללי 1

יום הרכישה-היום הראשון

שאלות

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

הרכישה בוצעה בהתאם למחיר מניית הצרכן בבורסה.

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

להלן נתונים על מחיר מניית חברת הצרכן בבורסה:

10	**01.01.2006**
12	**31.12.2006**
8	**31.09.2007**
11	**31.12.2007**

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

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

החברה בחרה לטפל בהשקעתה בחברת הצרכן בהתאם לשיטת "זמין למכירה".
ביום 31.09.2007 מכרה חברת המשביר מחצית מהשקעתה בחברת הצרכן, לפי המחיר בשוק.
להלן נתונים על מחיר מניית חברת הצרכן בבורסה:

10	**01.01.2006**
12	**31.12.2006**
14	**31.09.2007**
*5	**31.12.2007**

לפתרון מלא בסרטוני וידאו היכנסו ל-www.GooL.co.il
כתב ופתר – רו"ח תמיר וימן ©

*הנח כי קיימים סימנים אובייקטיבים לירידת ערך.

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

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

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

ב. שיעור המס הינו 0%.

להלן נתונים על מחירי מניה ב' לתאריכים שונים:

01.01.2010	20
31.12.2010	25
01.01.2011	25
31.12.2011	40

נדרש:
רשום פקודות יומן.

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

הנח כי:

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

ב. שיעור המס הינו 0%.

לפתרון מלא בסרטוני וידאו היכנסו ל-www.GooL.co.il
כתב ופתר – רו"ח תמיר וימן ©

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

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

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

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

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

הנח כי שיעור המס הינו 0%.

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

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

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

לפתרון מלא בסרטוני וידאו היכנסו ל-www.GooL.co.il
כתב ופתר – רו"ח תמיר וימן ©

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

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

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

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

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

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

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

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

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

לפתרון מלא בסרטוני וידאו היכנסו ל-www.GooL.co.il
כתב ופתר – רו"ח תמיר וימן ©

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

נדרש:
מהו הונה העצמי של חברה ב' נכון ליום הרכישה?

8) לאחרונה רכש דני 30% ממניות מכון הכושר "אולטרא כושר", וזאת בתמורה ל-1,000 ₪.
למכון הכושר אין כלל התחייבויות, ונכסים בדמות מכשירי כושר שערכם הפנקסני הוא 2,000 ₪. השווי ההוגן של מכשירי הכושר הוא 2,200 ₪.

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

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

לפתרון מלא בסרטוני וידאו היכנסו ל-www.GooL.co.il
כתב ופתר – רו"ח תמיר וימן ©

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

להלן נתונים מספרי חברה ב':

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

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

נדרש:
בצע ייחוס ה"מ.

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

בחברת יגאל 1,000 מניות 1 ₪ ע.נ.

להלן נתונים על מחיר מניית יגאל לתאריכים שונים:

לפתרון מלא בסרטוני וידאו היכנסו ל-www.GooL.co.il
כתב ופתר – רו"ח תמיר וימן ©

מחיר מניה	תאריך
200	01.01.2010
190	31.12.2010
270	31.12.2011

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

להלן נתונים על ההון העצמי של חברת יגאל לתאריכים שונים:

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

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

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

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

הנח כי שיעור המס הינו 0%.

נדרש:

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

לפתרון מלא בסרטוני וידאו היכנסו ל-www.GooL.co.il
כתב ופתר – רו"ח תמיר וימן ©

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

נכון ליום הרכישה:
- בספרי חברה ב' הסתייגות בגין אי רישום הפרשה לתשלום שכר לעובד בגובה 10,000 ₪.
- חברה ב' מטפלת בנדל"ן להשקעה לפי מודל העלות והוא מוצג לפי עלות של 5,000 ₪. חברה א' מטפלת בנדל"ן להשקעה לפי מודל השווי ההוגן. השווי ההוגן של הנכס הוא 7,000 ₪.
- בספרי חברה ב' מלאי המוצג לפי עלותו בעוד שוויו ההוגן גבוה ב-10,000 ₪.
- בספרי חברה רכוש קבוע אשר מוצג לפי עלות של 20,000 ₪ בעוד השווי ההוגן שלו הינו 25,000 ₪.
- חברה ב' ערכה פעילות מו"פ המצויה בשלב המחקר. השווי ההוגן של פעילות המחקר של חברה ב' 10,000 ₪.

שיעור מס חברות אותו משלמת החברה הינו 20%, והוא שווה לשיעור מס רווח הון.

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

לפתרון מלא בסרטוני וידאו היכנסו ל-www.GooL.co.il
כתב ופתר – רו"ח תמיר וימן ©