צירופי עסקים א

פרק 5 - סוגיות שונות IAS28

תוכן העניינים

1. כללי 1

סוגיות שונות

שאלות

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

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

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

תאריך	סכום
01.01.2008	300
31.12.2008	250
31.12.2009	400

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

נדרש:
1. הצג תנועה וחשבון השקעה לשנים 2008-2009.
2. קבע את הטיפול החשבונאי בתמורה המותנית בספרי חברה א'.

2) ביום 01.01.2009 רכשה חברת "המנוף" 25% ממניות חברת "המלגז". במאזן חברת המלגז סך נכסים בגובה 1,000 ₪, בעוד שסך התחייבויותיה 1,500 ₪.

בתמורה לרכישה שילמה חברת המנוף סכום של:
1. 2,000 ₪.
2. מכונה שהשווי ההוגן שלה 500 ₪. בספרי חברה א' המכונה מוצגת בסכום של 400 ₪.
3. המוכר הסכים לשפות את חברת המנוף במידה וחברת המלגז לא תשיג עד ליום 31.12.2010 נתח שוק של 40%.

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

להלן נתונים על השווי ההוגן של נכס השיפוי שהובטח לחברה:

תאריך	שווי הוגן
01.01.2009	100
31.12.2009	120

חברת המלגז הרוויחה בשנים 2009-2010 500 ₪ לחודש.

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

3) חברה א' רכשה ביום 01.01.2010 30% ממניות חברה ב'.
תמורת הרכישה הינה:
1. 10,000 ₪ במזומן.
2. הבטחה להנפיק מניה אחת למוכר במידה וחברה ב' תמכור במצטבר בשנים 2010-2011 מעל 1,000 ₪ ללקוחות חדשים.

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

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

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

תאריך	שווי הוגן
01.01.2010	100
31.12.2010	150
31.12.2011	125

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

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

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

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

חברת שמופי מרוויחה סכום של 500 ₪ מידי שנה.

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

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

נדרש:
הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנת 2009.

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

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

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

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

נדרש:
הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנים 2010-2011.

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

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

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

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

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

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

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

ביום 31.12.1993 הנפיקה חברה א' למכור מניה אחת.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

הנח כי שיעור המס הוא 20%.

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

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

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

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

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

הנח כי שיעור המס הוא 20%.

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

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

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

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

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

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

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

במועד הרכישה בוצע ייחוס ראשוני לשווי הוגן של נכסים והתחייבויות מזוהים בספרי חברה ב׳:

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

<u>נתונים נוספים</u>

(1) ביום 06.06.2007 נגנב כל המלאי ממחסני החברה.

(2) ביום 02.01.2007 נמכר הרכוש הקבוע בסכום של 2,500 ₪.

(3) ביום 05.04.2007 התגלה כי מידע שהיה זמין ליום הרכישה לא נלקח בחשבון בעת קביעת השווי של רשימת הלקוחות. על כן, מתברר כי השווי ההוגן של רשימת הלקוחות ליום הרכישה הינו 9,000 ₪.

(4) במהלך שנת 2007 הפסידה החברה במשפט ונדרש לשלם סכום של 50,000 ₪.

נדרש:

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

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

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

נתונים נוספים:

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

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

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

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

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

נדרש:
הצג תנועה בה"מ בגין המכונה.

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

להלן נתונים על סכום בר השבה של ההשקעה:

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

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

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

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

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

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