

צירופי עסקים א

פרק 6 - שינויים בשיעור החזקה IAS28

תוכן העניינים

1. כללי 1

שינויים בשיעור החזקה

שאלות

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

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

נדרש :

הצג תנועה והרכב חשבון השקעה לשנת 2012.

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

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

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

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

נדרשים :

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

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

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

שוי הוגן	תאריך
120	01.01.2005
90	31.12.2005
150	31.12.2006

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

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

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

נדרש :

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

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

ליום הרכישה

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

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

רווחי חברה ב'

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

נדרש :

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

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

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

בספרי חברת יניב, נכון ליום הרכישה :

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

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

נכון ליום זה:

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

בשנת 2009 הפסידה חברת יניב 5,000 ₪.

נדרשים:

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

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

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

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

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

שיעור המס החל על החברה הינו 20%.

נדרש:

הצג הרכב חשבון השקעה ליום 31.12.2010.

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

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

ה"מ

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

סה"כ הרכב השקעה 15,400

נתונים נוספים :

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

נדרש :

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

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

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

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

נדרש :

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

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

נדרש :

הצג הרכב ותנועה בחשבון השקעה לשנת 2002.

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

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

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

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

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

נדרש :

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