

ספר בחינות בחשבונאות למגמת יועצי מס

בחינות ופתרונות

לבחינות של מועצת יועצי המס

2013 - 2018

אלי טירם

תשע"ט - 2019

© כל הזכויות בספר זה שמורות לאלי טירם

אין לשכפל, להעתיק, לצלם, לתרגם, לאחסן במאגר מידע, לשדר או לקלוט בכל אמצעי אלקטרוני, אופטי, מכני או אחר או להפיץ כל חלק שהוא מהחומר שבספר זה ללא אישור מפורש בכתב מאלי טירם.

עיצוב ועריכה: גיא טירם

חשבונעים הוצאה לאור

ת.ד 6306 אורנית 4481300

טלפקס: 03-9360758

גיא: 052-2941058

אלי: 052-2456116

אי-מייל: heshbonaim.info@gmail.com

הקדמה

סטודנט/ית מרצה יקר/ה

מוגש לכם בזה ספר בחינות ופתרונות של הנהלת חשבונות ב"מגמת יועצי מס".
הספר כולל את הבחינות והפתרונות מינואר 2013 ועד יולי 2018.
בספר זה התרכזנו בבחינות האחרונות בלבד כיוון שבשנים האחרונות חל שינוי מהותי
בסגנון השאלות ובדרגת הקושי שלהן.
הפתרון של השאלות ערוך באופן מפורט ביותר.
הוא מלווה בחישובים מפורטים ובהסברים מילוליים לכל אחד משלבי הפתרון.
כדי שהספר יהיה מועיל באופן המירבי יש לשים לב לדברים הבאים :

❖ מסגרות מלבניות

- מסגרות אלה כוללות :
- הרחבה של פתרון השאלה.
 - הערות לתשומת לב.
 - חזרה מקוצרת של החומר העיוני המתייחס לאותה שאלה או לאותו סעיף.

❖ מבנה הפתרון

- הפתרון של כל שאלה מבוסס על הנדרש :
- התוצאות הסופיים מודגשות בסיומה של כל שאלה או בסיומו של כל סעיף .
 - אם התוצאה התקבלה כ- p.m במהלך הפתרון היא מודגשת גם בסופו.
 - יש שאלות שבסעיף מסוים נעשה חישוב שלא נדרש. חישוב זה נעשה לצורך פתרון של סעיף אחר או להשלמת המאזן או מאזן הבוחן.

❖ המלצות

- לפתור את השאלות מספר פעמים בהפרשי זמן סבירים.
- להיעזר בפתרונות ובספר הלימוד להעמקת ההבנה.
- להתחיל בחזרה לקראת הבחינה לפחות 2-3 חודשים לפני שהיא מתקיימת.
- כדי לעמוד במסגרת הזמן המוקצב לפתרון הבחינה יש למדוד זמנים כדי לבחון את קצב הפתרון לאורך הזמן .

❖ סוף דבר

- מקווה אני שספר זה היה בעזרכם ותרתם לשיפור הישגכם.
- לנבחנים מאחל אני הצלחה מלאה בבחינות של "מועצת יועצי המס".
- נודה לכם על הערותיכם אותן נשתדל ליישם במהדורות הבאות.

אלי טירם

תוכן עניינים

6	מועד ינואר 2013
17	פתרון ינואר 2013
42	מועד יולי 2013
53	פתרון יולי 2013
79	מועד ינואר 2014
90	פתרון ינואר 2014
118	מועד יולי 2014
128	פתרון יולי 2014
150	מועד ינואר 2015
164	פתרון ינואר 2015
186	מועד יולי 2015
201	פתרון יולי 2015
225	מועד ינואר 2016
238	פתרון ינואר 2016
262	מועד יולי 2016
277	פתרון יולי 2016
302	מועד ינואר 2017
317	פתרון ינואר 2017
339	מועד יולי 2017
354	פתרון יולי 2017
381	מועד ינואר 2018
398	פתרון ינואר 2018
426	מועד יולי 2018
441	פתרון יולי 2018

חשבונות
חשבוניות

מועד ינואר 2013

שאלה מס' 1 - דוחות כספיים - 20%

חברת "אוסקר גרסיה" עוסקת במכירת ציוד ובגדי ספורט לקבוצות שונות. להלן מאזני החברה לשנים 2011, 2012 וכן דוח רווח והפסד ליום 31.12.2012.

מאזן ליום 31.12.2012		מאזן ליום 31.12.2011	
התחייבויות והון	נכסים	התחייבויות והון	נכסים
התחייבויות שוטפות	רכוש שוטף	התחייבויות שוטפות	רכוש שוטף
40,600 ספקים	מזומן ?	80,700 ספקים	30,230 מזומן
3,150 הכני' ריבית מראש	מלאי ?	הכני' ריבית מראש ?	מלאי ?
16,000 הוצ' שכ"ד לשלם	86,480 לקוחות נטו	79,900 לקוחות נטו	הוצ' שכ"ד מראש 8,000
	הלוואה ?	הון ועודפים	הלוואה ?
		8,000 מניות	
		872,000 עודפים	
הון ועודפים	רכוש קבוע *		רכוש קבוע *
8,000 מניות	מבנה ?		מבנה 630,000
? עודפים	מכונה ?		מכונה 31,320
סה"כ התחייבויות והון ???	סה"כ נכסים ???	סה"כ התחייבויות והון ???	סה"כ נכסים ???

* הרכוש הקבוע מוצג בניכוי פחת מצטבר.

דו"ח רווח והפסד ליום 31.12.2012

מכירות	???
עלות המכר	(???)
רווח גולמי	???
הוצאות מכירה	(11,000)
הוצאות שכ"ד	???
הוצאות שכר	(22,000)
הוצאות פחת מבנה	(???)
הוצאות פחת מכונות	(2,480)
הוצאות הלח"מ	???
הכנסות מימון	???
רווח ממכירת מכונה	9,400
רווח/הפסד נקי	???

נתונים נוספים:

1. המבנה נרכש ביום 1.7.1999 (הקרקע מהווה 20% מהעלות).
פחת מבנה 4% לשנה לפי קו ישר.
2. החברה משתמשת במכונה אחת להדפסה על גבי הביגוד. המכונה נרכשה ביום 1.10.2006 ונמכרה ביום 1.3.2012 תמורת 40,000 ₪. במהלך 2012 נרכשה מכונה חדשה בעלות של 66,000 ₪. המכונות מופחתות לפי שיטת הקו הישר.
3. ביום 1.7.2008 נתנה החברה הלוואה לעסק שכן בריבית פשוטה של 4% לשנה. ההלוואה תוחזר ב-24 החזרים שווים כל רבעון החל מיום 1.10.2008.
כל הריבית שולמה מראש.
4. החברה שוכרת מחסן לאחסון המלאי שברשותה. דמי השכירות החודשיים 2,000 ₪.
5. במהלך שנת 2012 שולם לספקים 150,400 ₪, ונתקבלו מהלקוחות 153,000 ₪.
6. אחוז הרווח הגולמי 25% ממחיר המכירה.
7. החברה מפרישה להלח"מ 6% מיתרת הלקוחות.
8. כל הקניות והמכירות בהקפה.
9. יש להתעלם ממרכיב המע"מ.

נדרש:

1. מצא/י את ערך המלאי ליום 31.12.2012. (3 נק')
 2. חשב/י את הוצאות הפחת של המבנה לשנת 2012. (3 נק')
 3. מצא/י את תאריך רכישת המכונה החדשה. (4 נק')
 4. חשב/י את הסכום ששילמה החברה בגין דמי השכירות של המחסן בשנת 2012. (2 נק')
 5. חשב/י את הכנסות המימון לשנת 2012. (3 נק')
 6. חשב/י את הוצאות ההלח"מ לשנת 2012. (2 נק')
 7. חשב/י את הרווח/הפסד הנקי לשנת 2012. (3 נק')

יש להציג חישובים מפורטים

שאלה מס' 2 - בסיסי דיווח - 10%

להלן יתרות רלוונטיות מכרטיסי עזר של חברת "דנה" בע"מ:

יתרת פתיחה <u>1.1.2012</u>	יתרת סגירה <u>31.12.2012</u>	
91,800	134,200	משאית, נטו
?	?	הלוואה לחברת "לירון"
136,700	85,000	ספקים
70,000	80,000	מלאי
43,300	54,200	הכנסות ביטוח מראש
670,000	435,400	לקוחות
?	200	הכנסות ריבית לקבל
39,600	28,400	הוצאות משפטיות לשלם

להלן נתונים חלקיים מדוח רווח והפסד של חברת "דנה" בע"מ ליום 31.12.2012 על בסיס מזומן:

ש"ח	ש"ח	
259,500		קניות
	888,800	מכירות
27,000		הוצאות משפטיות
	?	הכנסות ריבית מהלוואה לחברת "לירון"
	10,900	הכנסות מביטוח

נתונים נוספים:

1. החברה מכרה משאית שבבעלותה בסכום של 86,700 ₪. עלותה המופחתת של המשאית ליום המכירה היא 87,500 ₪. ביום 31.12.2012 החברה רכשה משאית בעלות של 134,200 ₪. החברה שילמה במזומן עבור רכישת המשאית וקיבלה את התמורה ממימוש המשאית במזומן.
2. רו"ח של החברה גילה כי ב- 10 השנים האחרונות כלל מנהל החשבונות של החברה במלאי הסגירה של כל שנה, מלאי של 50,000 ₪ השייך לחברה אחרת השותפה עימה במחסן.
3. ביום 1.6.2012 נתנה החברה הלוואה לחברת "לירון". ההלוואה תוחזר בעשרה תשלומים חודשיים (ב-1 לכל חודש) שווי קרן. כל תשלום כולל ריבית שהצטברה על יתרת הקרן הבלתי מסולקת. שיעור הריבית השנתית הנקובה הינו 6%. (ריבית פשוטה).

כל הכנסות הריבית של החברה נובעות מהלוואה שניתנה לחברת "לירון".

נדרש:

יש להכין ולערוך דוח רווח והפסד על בסיס מצטבר לשנה שנתיימה ביום 31.12.2012 תוך התייחסות להשפעת השינויים בכל אחד מסעיפי המאזן ותוך התייחסות לכל סעיפי הנתונים הנוספים. יש להשלים את הנתונים החסרים ביתרות המאזניות המסומנות בסימן שאלה.

יש לצרף חישובים מפורטים. תשובה נכונה ללא הצגת חישובים לצדה, לא תזכה בניקוד.

שאלה מס' 3 - רכוש קבוע - 10%**חלק א' (6%)**

חברת הנרקיס היא חברה בעלת טרקטורונים ומשאיות להשכרה.

לחברה נכסים כמפורט :

1. משאית גדולה (1 נקודה)

יתרת חשבון פחת נצבר משאית גדולה ליום 31.12.2009 הוא 18,800 ₪.
המשאית הגדולה נרכשה במחיר 38,000 ₪.
שיעור הפחת על משאיות מסוג זה הוא 15% לשנה, לפי קו ישר.
ערך שייר של המשאית הגדולה הוא 6,000 ₪.
המשאית נמכרה ביום 01.08.2011 בסכום של 12,000 ₪.
מה יהיה רווח/הפסד ממכירת המשאית הגדולה?

2. משאית קטנה (1 נקודה)

המשאית הקטנה נרכשה ביום 1.3.2008
משך השימוש הצפוי 5 שנים.
סכום הפחת שנוקף לשנת 2011 על המשאית הקטנה הוא 13,000 ₪.
נדרש לקבוע את עלות הנכס על פי שיטת סכום ספרות יורד.

3. טרקטור גדול (1 נקודה)

הטרקטור הגדול נרכש ביום 1.7.2008
משך שימוש צפוי 8 שנים, שיטת הפחת סיכום ספרות עולה.
ערך שייר 10,000 ₪.
עלות מופחת ליום 31.12.2012 68,750 ₪.
נדרש לקבוע את עלות הטרקטור הגדול.

4. מכבש (1 נקודה)

ביום 1.12.11 נרכש מכבש ב-216,000 ₪. אורך החיים 12 שנים.
ביום 1.6.14 הוסיפו למכבש חלק אלקטרוני בשווי 90,000 ₪ ששיפר בצורה משמעותית את הנכס.
יש להחליף את החלק האלקטרוני כל שש שנים.
החלק האלקטרוני עמד בתנאים של הכרה בנכס.
ביום 31.05.18 נמכר המכבש ב-120,000 ₪. שיטת הפחת קו ישר.
מה רווח או ההפסד מהמכירה ?

5. מחסני החברה (2 נקודות)

המשאיות והטרקטורים היו מאוחסנים במחסן של החברה.
 המחסן נרכש ביום 01.07.2001 בסך של 2.5 מיליון ₪ (עם השטח עליו היה קיים, כמובן)
 בנוסף שילמה החברה: למתווך - שמצא עבורה את המקרקעין - 100,000 ₪, לעו"ד - שערך עבורה את
 חוזה הרכישה - 150,000 ₪, ומס רכישה בסך 250,000 ₪.
 ביום 1.7.05 רכשה חברת נרקיס את השטח הצמוד לשטח המחסן בסכום של 1.5 מיליון ₪. (קרקע
 ריקה ופנויה) ובנתה עליו מבנה שישמש המשך למחסניה, בסכום של 2 מיליון נוספים. המחסן הנוסף
 היה מוכן לשימוש ביום 01.07.06.
 בגין רכישת הקרקע הנוספת שילמה החברה לעו"ד 120,000 ₪, ומס רכישה בסך 180,000 ₪.
 בנוסף לעלות המבנה, שילמה החברה לאדריכלים 200,000 ₪ ולרשויות 300,000 ₪ בגין הוצאת
 אישורים לבנייה.
 נמצא כי הפחת על מקרקעין הינו ל-20 שנה, והחברה בחרה בשיטת קו ישר.
 מהי העלות המופחתת לתום שנת 2008 ?

חלק ב' - (4 נקודות)**חברת אורקל היא חברה בעלת צי אוניות.**

ביום 30 ביוני 2010 רכשה החברה 2 אוניות נוסעים מפוארות. בספרי החברה נרשמו האוניות בעלות של
 17,150,000 ₪ כל אחת. 20% מסך עלות האוניה מיוחסת למנוע, 4% מסך עלות האוניה מיוחסת לריהוט
 הפנימי והיתרה מיוחסת לגוף האוניה. ערך שייר המתייחס לגוף האוניה הינו 2,500,000 ₪ עבור כל אוניה.
 ביום 01.01.2011 התברר כי רישום עלות האוניות בספרים כולל שכר טרחת עורך-דין ששולם ביום 30 ביוני
 2010 לפי הפירוט הבא: 300,000 ₪ בגין יעוץ שוטף לחברה ו- 350,000 ₪ בגין רכישת האוניות.
 ביום 01.01.2011 קיבלה החברה זכאות למענק השקעה בגובה 25% מעלות גוף האוניות. המענק התקבל
 במזומן ביום הזכאות. (המענק הוא הסכום לאחר תיקון הטעות).

<u>פריט</u>	<u>שיטת הפחתה</u>	<u>שיעור הפחתה</u>
מנוע	קו ישר	10%
ריהוט פנימי	קו ישר	15%
גוף האוניה	קו ישר	2.5%

מהי העלות המופחתת של שתי האוניות לתום שנת המס 2011 ?

שאלה מס' 4 - עלות המכר - 15%

חברת "כולנו אחים" עוסקת ביבוא ושיווק מוצרי אלקטרוניקה ומחשוב.

- א. החברה רוכשת משחקי פלייסטיישן בחבילות של 10 משחקים במחיר של 525 ₪ לכל חבילה. כל 6 חבילות מזכות את החברה בחבילת אחת חינם. החברה מכרה בשנת 2011 סה"כ 1,800 משחקים בסכום של 126,000 ₪.
נדרש: מהו שיעור הרווח הגולמי כשהוא מחושב מעלות המכר או מהמכירות? (4 נק')

- ב. להלן פירוט קניות החברה בשנת 2011:
- 1,500 משחקי פלייסטיישן במחיר כמחושב בסעיף קודם.
 - 3,000 טאבלטים במחיר 800 ליחידה.
 - 1,000 מחשבי כף יד במחיר 1,500 ליחידה.
- בשנת 2011 מכרה החברה, 80% מהטאבלטים, 70% ממחשבי כף היד ומשחקי פלייסטיישן כפי שנתון בסעיף א'.
שיעור הרווח הגולמי הוא כדלהלן:
משחקי פלייסטיישן- כמחושב בסעיף הקודם.
טאבלטים - 25%.
מחשבי כף יד - 20%.
ערך המלאי ליום 31/12/10 עמד על סך 200,000 ₪ (במלאי נותרו משחקי פלייסטיישן בלבד).

נדרש:

- חשבו את סכום הקניות (2 נקודות).
 - חשבו את מחזור המכירות (2 נקודות).
 - חשבו את ערך המלאי ליום 31/12/11 (3 נקודות).
 - חשבו את הרווח הגולמי (2 נקודות).
- ג. להלן נתונים שעלו בניתוח נתוני החברה לשנת 2011:
- יחס שוטף 2.5
 - יחס מהיר 2
 - התחייבויות שוטפות 600,000

$$\text{מחזור מלאי} = \frac{\text{עלות המכירות}}{\text{מלאי}} = 4$$

נדרש: חשבו את עלות המכירות בהתעלם מנתוני הסעיפים הקודמים (2 נקודות).

שאלה מס' 5 - התאמות - 10%

חברת כרישי ים המלח בע"מ (להלן: "חברת כרישי ים המלח" או "כרישי ים המלח"), הינה חברה העוסקת בייצור ושיווק של ציוד צלילה וספורט מים. החל מיום 1.1.2012, רוכשת חברת כרישי ים המלח חומרי גלם מספק מקומי- חברת דרך הטבע בע"מ (להלן: "חברת דרך הטבע" או "דרך הטבע"). בספרי חברת כרישי ים המלח ליום 31.12.2012 רשומה יתרת התחייבות (בפאסיב) לחברת דרך הטבע בסך של 240,000 ₪.

להלן פרטים נוספים:

1. שק על סך של 15,000 ₪ שנתנה חברת כרישי ים המלח ביום 30.9.2012 (לזמן פירעון מיידי) לחברת דרך הטבע, נרשם בטעות ע"י חברת כרישי ים המלח לחובת אחד מבעלי המניות שלה (במסגרת כרטיס חו"ז).
2. תשלום בסך 50,000 ₪ (שק לזמן פירעון מיידי) אותו שילמה לברת כרישי ים המלח לספק כלי עבודה ביום 15.10.2012, נרשם בספריה בטעות לחובת חברת דרך הטבע.
3. מלאי חומרי גלם שנמכר ביום 31.10.2012 תמורת 77,000 ₪ ע"י חברת דרך הטבע בהקפה לחברת כרישי ים המלח, נרשם בטעות ע"י חברת כרישי ים המלח לזכות ספק אחר שלה.
4. מלאי חומרי גלם נוסף שנמכר ביום 15.11.2012 תמורת 29,000 ₪ ע"י חברת דרך הטבע בהקפה לחברת כרישי ים המלח, נרשם בטעות בספרי חברת דרך הטבע כרכישת סחורה במזומן מחברת כרישי ים המלח.

נדרש:

1. יש לערוך התאמת הספק חברת דרך הטבע בספרי חברת כרישי ים המלח, תוך רישום פקודות היומן שנרשמו בטעות, וכן רישום פקודות היומן הנכונות שצריכות להיות תחת פקודות היומן המוטעות. (4 נקודות)
2. יש לערוך התאמת הלקוח חברת כרישי ים המלח בספרי חברת דרך הטבע, תוך רישום פקודות היומן שנרשמו בטעות, וכן רישום פקודות היומן הנכונות שצריכות להיות תחת פקודות היומן המוטעות. (3 נקודות)
3. יש לחשב את יתרת חברת כרישי ים המלח בספרי חברת דרך הטבע, נכון ליום 31.12.2012 ולפני שתוקנו הטעויות המפורטות לעיל. (2 נקודות).
4. יש לחשב את יתרת הספק דרך הטבע בע"מ בספרי חברת כרישי ים המלח, אילו לא תוקנו הרישומים לפי נתונים 1 ו- 3. (1 נקודה)

הערה: יש להתעלם מהיבטי המע"מ בשאלה.

שאלה מספר 6 - ביקורת לצרכי מס - 15%

מכבסת "מ.ה.ט.ב" (המכבסה הכי טובה בעיר) היא מכבסה תעשייתית העובדת עם מוסדות גדולים כדוגמת צה"ל, משטרת ישראל ובתי חולים.

במכבסה 10 עובדים אשר עובדים 12 שעות ביום, במשך 285 יום בשנה. במכבסה 10 מכונות כביסה שהקיבולת בכל אחת הינה עד 50 ק"ג.

תצרוכת לכל תהליך כביסה אחד של מכונת כביסה הינה כדלהלן :

תצרוכת מים- 600 ליטר, תצרוכת חשמל- 5 קילו וואט, זמן פעולת המכונה לתהליך כביסה אחד 50 דקות. בהסכמי ההתקשרות עם המכבסה מחויבים לקוחותיה על-פי מחיר לק"ג כביסה. המחיר בשנת 2011 עמד על 5 ש"ח לק"ג.

א. בהנחה כי העסק עובד בתפוקה מלאה, מהו הפדיון השנתי לשנת 2011 ? (2 נקודות)

ב. מהו הפדיון השנתי ממכונת כביסה אחת ? (נקודה אחת)

ג. מהי תצרוכת המים השנתית של המכבסה ? (2 נקודות)

המכונות ב- "מ.ה.ט.ב" הינן מכונות מיושנות הנדרשות לתיקונים לעתים קרובות ולכן לא עבדו בתפוקה מלאה.

ד. מה יהיה הפדיון מכביסה בשנת 2011 אם נתון כי תצרוכת המים הייתה 20 מיליון ליטר ? (2 נק')

ה. כמה מכונות כביסה עבדו בממוצע בשנת 2011 אם נתון כי תצרוכת החשמל היתה 150,000 קילו וואט ? (2 נקודות)

ב- "מ.ה.ט.ב" החליטו להרחיב את שירותי המכבסה גם למתן שירותי ניקוי יבש .

ב-1.7.2011 הוחלט לרכוש שתי מכונות לניקוי יבש .

בכל מכונה ניתן להכניס 12 פריטי לבוש, זמן פעולת המכונה הוא 45 דקות והמחיר המשוקלל לפריט הוא 26 ש"ח.

ו. בהנחה כי המכונות עבדו בתפוקה מלאה, מהו הפדיון היומי מניקוי יבש ? (2 נקודות)

לאור הצלחת הניקוי היבש החליטו ב-"מ.ה.ט.ב" להעסיק (בנוסף למכונות) קבלן משנה, החל מ-1.10.2011 (נתוני תפוקת המכונות אצל הקבלן זהה לנתוני המכונות בעסק) .

העמלה לקבלן המשנה הינה 60% ממחיר הניקוי לצרכן .

ז. פדיון מהעבודה שהועברה לקבלן היה בסך 165,000 ש"ח לרבעון, לאחר העברת העמלה לקבלן, מה היו מס' הפריטים שהועברו לקבלן המשנה בכל אחד מהחודשים ? (2 נקודות)

ח. מהו סך הפדיון ב-"מ.ה.ט.ב" לשנת 2011 (בהנחה של עבודה בתפוקה מלאה) ? (2 נקודות).

שאלה מספר 7 - נושאים כלליים - 20%

לפניך 4 שאלות בנושאים שונים.

שאלה 7.1

חברת "החוקרים" הנפיקה ביום הקמתה (1.1.06), 20,000 מניות רגילות תמורת 160,000 ₪. יתרת ההון העצמי של החברה ליום 31.12.2011 היה 823,000 ₪.

להלן נתונים נוספים (כל הפעולות נרשמו כנדרש בספרי החברה) :

- ביום 1.1.10 הנפיקה החברה 30,000 מניות בכורה 10% של 1 ₪ ע.נ. מניות הבכורה אינן צוברות ואינן משתתפות.
 - ביום 1.1.11 הנפיקה החברה 25,000 מניות בכורה 8% של 1 ₪ ע.נ. מניות הבכורה הינן צוברות ואינן משתתפות.
 - ביום 1.07.12 החברה הנפיקה 2,000 מניות רגילות נוספות תמורת 155,000 ₪.
 - הרווח הנקי של החברה לשנת 2012 - 165,000 ₪.
 - החברה חילקה דיבידנד בסך 55,000 ₪ ביום 31.10.12.
 - ביום 31.12.12 החברה הכריזה על חלוקת דיבידנד בסך 99,000 ₪ בעוד חודש בתאריך 31.01.2013.
- הניחו כי לחברה לא היו כל פעולות נוספות מעבר לאמור.

נדרש:

- א. מהי יתרת ההון העצמי של החברה ליום 31/12/2012 ? (3 נק')
 - ב. הניחו כי מתאריך 3.1.06 ועד ליום 31.12.11 חברת "החוקרים" לא הנפיקה או רכשה מניות ולא חילקה דיבידנדים. שאר הנתונים ללא שינוי.
- מה תהא יתרת העודפים ליום 31/12/2012 ? (3 נק')

שאלה 7.2

לחברת "קליניקה רון" היו בתחילת שנת 2012 עודפי כספים. החברה רכשה בכספי העודפים הללו מניות של שתי חברות תרופות הנסחרות בבורסה: "אקה" ו"מולי".

מניות חברת "אקה" רשומות במאזני "קליניקה רון" בקבוצת הרכוש השוטף, ואילו מניות "מולי" רשומות בקבוצת ההשקעות.

להלן נתוני הפעילות בתיק ניירות ערך הסחירים של חברת "קליניקה רון" בשנת 2012:

<u>חברת "מולי" (השקעות)</u>		<u>חברת "אקה" (רכוש שוטף)</u>		
<u>מחיר שוק למניה</u>	<u>כמות מניות</u>	<u>מחיר שוק למניה</u>	<u>כמות מניות</u>	
5.0	500	2.2	150	קניית מניות 1.1.12
4.7	(30)	2.5	(100)	מכירת מניות
--	--	2.6	75	קניית מניות
4.8	470	2.8	125	יתרת סגירה 31.12.12

נדרש:

מהו הרווח/הפסד ההון שיירשם בשנת 2012 בדוחות של "קליניקה רון" בגין השקעותיה בניירות ערך סחירים ? (5 נק')

שאלה 7.3

חברת "האדומים" שכרה משרד ב- 1.7.10 לתקופה של 8 שנים במחיר של 12,000 ₪ לשנה. לפי הסכם השכירות, החברה התחייבה לשלם מראש עבור כל 8 השנים סכום של 96,000 ₪ ב-4 תשלומים שווים של 24,000 ₪ במועדים הבאים:

תשלום ראשון ביום חתימת החוזה (1.7.10)	24,000 ₪
תשלום שני ב-1.1.11	24,000 ₪
תשלום שלישי ב-1.7.11	24,000 ₪
תשלום רביעי ב-1.1.12	24,000 ₪

נדרש:

מהו הסכום שיירשם כהוצאה מראש (שכר דירה מראש) במאזני חברת "האדומים" ליום 31.12.2011 ? (3 נק')

שאלה 7.4

חברת "גלדיאטור" בע"מ קיבלה ביום 1.1.11 הלוואה בסך 1,000,000 ₪. ההלוואה היא בריבית שנתית של 10% לשנה על יתרת הקרן הבלתי מסולקת. הריבית משולמת לבנק מידי חצי שנה, החל מ- 1.7.11. (תשלומי הריבית בכל 1 ביולי ובכל 1 בינואר).

קרן ההלוואה תוחזר לבנק ב-8 תשלומים, החל מה-1.7.12 (18 חודשים לאחר קבלת ההלוואה). קרן ההלוואה והריבית צמודים לשער היציג של הדולר.

להלן השערים היציגים של הדולר במהלך שנת 2011 :

1.1.11	₪ 4.00 לדולר
1.7.11	₪ 4.15 לדולר
31.12.11	₪ 4.25 לדולר

נדרש :

- א. מה היו הוצאות המימון בגין ההלוואה הנ"ל בדוח הרווח וההפסד ליום 31.12.11 ? (3 נק')
- ב. מהו הסכום/ הסכומים הרשומים בגין ההלוואה הנ"ל, בצד ההתחייבות של מאזן חברת "גלדיאטור" בע"מ ליום 31.12.11 ? (3 נק')

בהצלחה!

פתרון ינואר 2013

שאלה מס' 1 - דוחות כספיים - 20 נקודות

- ❖ פתרון שאלה זו נעשה לפי המספר הסידורי של הנתונים הנוספים ולא לפי המספר הסידורי של הנדרש.
- ❖ בסיום הפתרון של השאלה רוכזו התוצאות לפי המספר הסידורי של הנדרש.

מאזן ליום 31.12.2011

80,700	ספקים	30,230	מזומן
8,250	הכנס' ריבית מראש (3)	24,500	p.n. מלאי
8,000	מניות	79,900	לקוחות נטו
872,000	עודפים	8,000	הוצאות שכ"ד מראש
		165,000	(3) הלוואה
		630,000	מבנה
		31,320	מכונה
		<u>968,950</u>	
<u>968,950</u>			

מאזן ליום 31.12.2012

40,600	ספקים	33,830	p.n. מזומן
3,150	הכנסות ריבית מראש	14,800	(6) מלאי
16,000	הוצאות שכ"ד לשלם	86,480	לקוחות נטו
8,000	מניות	105,000	(3) הלוואה
833,000	עודפים (דו"ח רוו"ה)	596,400	(1) מבנה
		64,240	(2) מכונה
		<u>900,750</u>	
<u>900,750</u>			

סעיף 2 - מכונות

- ❖ המכונה הישנה נרכשה ביום 1.10.2006.
- ❖ המכונה הישנה נמכרה ביום 1.3.2012
- ❖ מכאן המסקנה שהופחתו 5 שנים + 5 חודשים שהם ביחד 65 חודשים.

	40,000	התמורה מהמכירה
נתון בסעיף 2	(9,400)	רווח הון
	30,600	עלות מופחתת 1.3.12
	(31,200)	עלות מופחתת 31.12.11
	720	פחת לחודשיים בשנת 2012
	30,600	עלות מופחתת ליום המכירה
$720 \div 2 \times 65 =$	23,400	פחת נצבר ליום המכירה
	54,000	עלות המכונה הישנה
$720 \div 2 \times 12 =$	4,320	פחת שנתי מכונה ישנה
$4,320 \div 54,000 =$	8%	אחוז פחת שנתי
נתון בדו"ח רווח והפסד	2,480	פחת 2012 ישנה + חדשה
	(720)	פחת 2012 ישנה בלבד
	1,760	פחת 2012 חדשה
נתון בסעיף 2	66,000	עלות מכונה חדשה
	(1,760)	פחת 2012 מכונה חדשה
נדרש למאזן 31.12.12	64,240	עלות מופחתת
X - מספר חודשים שהמכונה החדשה שמשה את העסק בשנת 2012		
$66,000 \times 0.08 \times X/12 =$	1,760	משוואה
$X =$	4 ח'	
נדרש 3	1.9.2012	מכאן שתאריך רכישתה

סעיף 3 - הלוואה

❖ ההלוואה ניתנה ביום 1.7.2008 והיא מוחזרת מדי תחילת רבעון כאשר התשלום הראשון ביום 1.10.2008 והתשלום השני ביום 1.1.2009.

❖ יש לשים לב !!!

ריבית יש לחשב לפי בסיס צבירה - בשנת 2008 יש לדווח על הכנסות ריבית בגין 2 רבעונים ובכל אחת מהשנים הבאות יש לדווח מדי שנה על הכנסות ריבית בגין 4 רבעונים.

❖ יש לשים לב !!!

יתרת הקרן תחושב לפי מועד התשלום - בשנת 2008 היה תשלום אחד בלבד ביום 1.10.2008 ובכל אחת מהשנים הבאות היו 4 תשלומים.

בשנת 2008	היו	1/2	תקופות ריבית/תשלום אחד (מנות ריבית: 23 : 24)
בשנת 2009	היו	4	תקופות ריבית/תשלומים (מנות ריבית: 19 : 20 : 21 : 22)
בשנת 2010	היו	4	תקופות ריבית/תשלומים (מנות ריבית: 15 : 16 : 17 : 18)
בשנת 2011	היו	4	תקופות ריבית/תשלומים (מנות ריבית: 11 : 12 : 13 : 14)
בשנת 2012	היו	4	תקופות ריבית/תשלומים (מנות ריבית: 7 : 8 : 9 : 10)
סה"כ		17/18	תקופות ריבית/תשלומים

❖ עד ליום 31.12.12 עברו 18 תקופות של חישוב ריבית, כלומר נותרו עוד 6 תקופות של ריבית להשלמת 24 התשלומים.

❖ היתרה של הכנסות ריבית מראש ליום 31.12.2012 משקפת את הריבית בגין 6 התקבולים שנותרו

$(1 + 6) \times 6/2$	=	21	סך מנות הריבית 6 תקבולים
$(1 + 24) \times 24/2$	=	300	סך מנות הריבית 24 תקבולים
$3,150 \times 300/21$	=	45,000	סך הריבית 24 תקבולים

X - קרן ההלוואה

$X \times 4 \times 3 \times 25$	=	45,000	קרן ההלוואה
$100 \times 12 \times 2$			
X	=	360,000	קרן ההלוואה

עד ליום 31.12.11 נתקבלו 13 תקבולים. התקבול ה-14 היה ביום 1.1.2012
עד ליום 31.12.12 נתקבלו 17 תקבולים. התקבול ה-18 היה ביום 1.1.2013

הקרן המוחזרת בכל תשלום $360,000 \div 24 = 15,000$

	31.12.2012		31.12.2011	
	360,000		360,000	קרן ההלוואה
$15,000 \times 17 =$	(255,000)	$15,000 \times 13 =$	(195,000)	שולם ע"ח הקרן
	105,000		165,000	יתרת קרן ההלוואה
	$10 + 9 + 8 + 7$	$=$	34	מנות הריבית לשנת 2012
<u>נדרש 5</u>	$45,500 \times 34/300$	$=$	5,100	הכנסות הריבית 2012
			3,150	הכנסות מראש 2012
	נדרש למאזן 31.12.2011		8,250	הכנסות מראש 2011

סעיף 4 - הוצאות שכ"ד

	$2,000 \times 12$	$=$	24,000	הוצאות שכ"ד לשנת 2012
	שולם בשנת 2011 עבור 2012	$=$	(8,000)	יתרת פתיחה הוצאות מראש
	ישולם בשנת 2013 עבור 2012	$=$	(16,000)	יתרת סגירה הוצאות לשלם
<u>נדרש 4</u>			0	התשלום בשנת 2012

סעיפים 5-6, 8 - שחזור קניות ומכירות וחישוב מלאי סגירה

❖ הרווח הגולמי מחושב בשיעור של 25% ממחיר המכירה.
❖ המכירות $= 100\%$
❖ עלות המכירות $= 75\%$ מהמכירות

ח-נ ספקים	ח-נ לקוחות
י"פ	י"פ
80,700 40,600	92,000 85,000
י"ס	י"ס
תשלומים	תקבולים
p.n 110,300 150,400	p.n 153,000 160,000

מלאי 31.12.11	24,500
קניות	110,300
מלאי 31.12.12 p.n	(14,800)
עלות המכירות	$160,000 \times 0.75 = 120,000$

סעיף 7 - הוצאות הלח"מ

31.12.12	31.12.11		
$86,480 \times 100/94 = 92,000$	$79,900 \times 100/94 = 85,000$	100%	לקוחות
(5,520)	(5,100)	6%	הלח"מ
86,480	79,900	94%	לקוחות נטו
	5,520		יתרת הלח"מ 31.12.2012
	(5,100)		יתרת הלח"מ 31.12.11
נדרש 6	420		הוצאות הלח"מ לשנת 2012

דו"ח רווח והפסד לשנת 2012

סעיף		
160,000	(5)	מכירות
(120,000)	(6)	עלות המכירות
40,000		רווח גולמי
(11,000)		הוצאות מכירה
(24,000)	(4)	הוצאות שכ"ד
(22,000)		הוצאות שכר
(33,600)	(1)	הוצאות פחת מבנה
(2,480)		הוצאות פחת מכונות
(420)	(7)	הוצאות הלח"מ
5,100	(3)	הכנסות מימון
9,400		רווח ממכירת נכס
נדרש 7	(39,000)	הפסד נקי
	872,000	עודפים 31.12.2011
נדרש למאזן ליום 31.12.12	833,000	עודפים 31.12.2012

ריכוז תוצאות לפי הנדרש :

1. מלאי ליום 31.12.2012 ₪ 14,800
2. הוצאות פחית מבנה לשנת 2012 ₪ 33,600
3. תאריך רכישת המכונה החדשה 1.9.2012
4. הסכום ששולם עבור שכירת מחסן 0 (אפס)
5. הכנסות מימון לשנת 2012 ₪ 5,100
6. הוצאות הלח"מ לשנת 2012 ₪ 420
7. הפסד נקי לשנת 2012 ₪ 39,000

שאלה מספר 2 - בסיסי דיווח - 10 נקודות

ההוצאות וההכנסות נתונות לפי בסיס מזומן. יש להתייחס אליהן באופן הבא :

לגבי הכנסות - מדובר בתקבולים בגין אותן הכנסות.

לגבי הוצאות - מדובר בתשלומים בגין אותן הוצאות.

שחזור הוצאות והכנסות לפי בסיס מצטבר

(השחזור נעשה בדרך של חישובים. ניתן לפתור באמצעות חשבונות)

קניות

259,500	תשלומים לספקים בשנת 2012
85,000	יתרת ספקים ליום 31.12.12
<u>(136,700)</u>	יתרת ספקים ליום 1.1.12
207,800	קניות בשנת 2012

מכירות

888,800	תקבולים מלקוחות בשנת 2012
435,400	יתרת לקוחות ליום 31.12.12
<u>(670,000)</u>	יתרת לקוחות ליום 1.12.12
654,200	מכירות בשנת 2012

הוצאות משפטיות

27,000	תשלומים בשנת 2012
28,400	יתרת הוצאות לשלם ליום 31.12.12
<u>(39,600)</u>	יתרת הוצאות לשלם ליום 1.1.12
15,800	הוצאות משפטיות בשנת 2012

הכנסות ריבית

- ❖ הריבית מחושבת על יתרת קרן ההלוואה והיא מתנהגת כסדרה חשבונית יורדת שמבוססת על מספר התשלומים (10 תשלומים).
- ❖ יתרת הכנסות לקבל ליום 31.12.2012 משקפת את הריבית שנצברה בחודש דצמבר 2012 ותתקבל ביום 1.1.2013.
- ❖ הריבית בחודש דצמבר חושבה על יתרת הקרן לאחר 6 תשלומים.
- ❖ כלומר, חודש דצמבר הינו התשלום ה- 7.
- ❖ לתשלום הראשון מקצים 10 מנות, לתשלום השני 9 מנות וכן הלאה. מכאן, שלוש השביעי יש להקצות 4 מנות.

$(1 + 10) \times 10/2$	=	55	סה"כ מנות הריבית
$10+9+8+7+6+5+4$	=	49	מנות הריבית בשנת 2012
לפי מאזן ליום 31.12.12		200	הערך הכספי של 4 מנות - חודש דצמבר
$200 \div 4 \times 49$	=	2,450	מכאן שהערך הכספי של 49 מנות
		2,450 ₪	הכנסות מריבית בשנת 2012

הכנסות מביטוח

10,900	תקבולים בשנת 2012
43,300	יתרת הכנסות מראש ליום 1.1.12
<u>(54,200)</u>	יתרת הכנסות מראש ליום 31.12.12
0	הכנסות מביטוח בשנת 2012

הוצאות פחת משאית ישנה

91,800	עלות מופחתת ליום 1.1.12
<u>(87,500)</u>	עלות מופחתת ליום המכירה
4,300	הוצאות פחת בשנת 2012

מכירת משאית ישנה

תמורה מהמכירה	86,700
עלות מופחתת ליום המכירה	<u>(87,500)</u>
הפסד הון	(800)

פחת משאית חדשה

אין פחת. המשאית נרכשה ביום 31.12.2012

מלאי

יש להפחית מהמלאי 50,000 ש"ח שאינם בבעלות העסק.

מלאי ליום 1.1.12	=	70,000 - 50,000	=	20,000
מלאי ליום 31.12.12	=	80,000 - 50,000	=	30,000

דו"ח רווח והפסד לשנת 2012
לפי בסיס מצטבר

מכירות	654,200
עלות המכירות :	
מלאי פתיחה	20,000
קניות	207,800
מלאי סגירה	<u>(30,000)</u>
	<u>(197,800)</u>
רווח גולמי	456,400
הוצאות משפטיות	15,800
הוצאות פחת	<u>4,300</u>
	<u>(20,100)</u>
רווח תפעולי	436,300
הכנסות מימון	2,450
הפסד הון	<u>(800)</u>
רווח נקי	437,950

שאלה מספר 3 - רכוש קבוע - 10 נקודות

חלק א' - חברת "הנרקיס"

נדרש 1 - משאית גדולה

	18,800	פחת נצבר 31.12.2009
$(38,000 - 6,000) \times 15\% \times 19/12$	=	<u>7,600</u> פחת נצבר 1.1.2010-18.2011
	26,400	פחת שנצבר ליום המכירה
	12,000	התמורה מהמכירה
	38,000	עלות
	<u>(26,400)</u>	פחת שנצבר
	<u>(11,600)</u>	
	400	רווח הון

נדרש 2 - משאית קטנה

- ❖ שיטת סיכום ספרות סדר יורד. לשנה הראשונה יש להקצות 5 מנות לשנה השנייה 4 מנות וכן הלאה.
- ❖ בשיטת סיכום ספרות המנות מתייחסות לשנת הפעלה בת 12 חודשים ולא לשנה חשבונאית.
- ❖ אם הנכס הופעל במהלך השנה יש לתאם את מנות הפחת שיש להקצות לכל שנה.
- ❖ מנות הפחת הולכות ופוחות בהפרשים קבועים במעבר משנת הפעלה אחת לשנת הפעלה שניה, אך בתוך כל שנת הפעלה המנות מתחלקות באופן יחסי על פני כל החודשים.

5 מנות		1.3.2008-1.3.3009
4 מנות		1.3.2009-1.3.2010
3 מנות	2 חודשים מזה שייכים לשנת 2011	1.3.2010-1.3.2011
2 מנות	10 חודשים מזה שייכים לשנת 2011	1.3.2011-1.3.2012
$3 \times 2/12 + 2 \times 10/12$	=	2.166667 מספר מנות הפחת ב-2011
$13,000 \div 2.166667$	=	6,000 ערך כספי של כל מנה
$(1 + 5) \times 5/2$	=	15 סה"כ מנות הפחת
$6,000 \times 15$	=	90,000 עלות המשאית הקטנה

נדרש 3 - טרקטור גדול

- ❖ שיטת סיכום ספרות סדר עולה. לשנה הראשונה יש להקצות 1 מנה לשנה השנייה יש להקצות 2 מנות וכן הלאה.
- ❖ בשיטת סיכום ספרות המנות מתייחסות לשנת הפעלה בת 12 חודשים ולא לשנה חשבונאית.
- ❖ אם הנכס הופעל במהלך השנה יש לתאם את מנות הפחת שיש להקצות לכל שנה.
- ❖ מנות הפחת הולכות וגדלות בהפרשים קבועים במעבר משנת הפעלה אחת לשנת הפעלה שניה, אך בתוך כל שנת הפעלה המנות מתחלקות באופן יחסי על פני כל החודשים.
- ❖ הטרקטור נרכש ביום 1.7.2008 ועד ליום 31.12.2012 עברו 4.5 שנים.
4 שנות הפעלה מלאות + $1/2$ משנת ההפעלה ה- 5.

$$\begin{array}{rcl} 1+2+3+4+5/2 & = & 12.5 \\ (1+8) \times 8/2 & = & 36 \end{array} \quad \begin{array}{l} \text{המנות שהופחתו - בסדר עולה} \\ \text{סך מנות הפחת ל-8 שנים} \end{array}$$

$$\begin{array}{rcl} & = & X \\ \text{עלות} & = & \\ \text{בסיס הפחת} & = & X - 10,000 \end{array}$$

$$X - 12.5/36 \times (X - 10,000) = 68,750 \quad / \times 36$$

כופלים את 2 חלקי המשוואה ב- 36 כדי לבטל את המכנה

$$36X - 12.5 \times (X - 10,000) = 2,475,000$$

$$36X - 12.5X + 125,000 = 2,350,000$$

$$X = 2,350,000$$

$$X = 100,000$$

עלות הטרקטור הגדול

דרך נוספת :

$$68,750 - 10,000 = 58,750 \quad \text{עלות מופחתת ללא ערך שייר}$$

$$58,750 \times 36/12.5 = 90,000 \quad \text{עלות ללא ערך שייר}$$

$$\underline{10,000} \quad \text{ערך שייר}$$

$$100,000 \quad \text{עלות הטרקטור הגדול}$$

נדרש 4 - מכבש

- ❖ אורך חיי המכבש 12 שנים.
- ❖ אורך חיי החלק האלקטרוני 6 שנים.
- ❖ יש להפחית כל אחד מהם בנפרד ולאחר מכן לחבר את הפחת שנצבר.

1.12.2011-31.5.2018	=	6.5 שנים	תקופת השימוש במכבש
1.6.2014-31.5.2018	=	4 שנים	תקופת השימוש בחלק האלקטרוני
$216,000 \div 12 \times 6.5$	=	117,000	פחת נצבר מכבש
$90,000 \div 6 \times 4$	=	<u>60,000</u>	פחת נצבר חלק אלקטרוני
		177,000	סה"כ פחת שנצבר עד למכירה
		216,000	עלות - מכבש
		<u>90,000</u>	חלק אלקטרוני
		306,000	
		120,000	התמורה מהמכירה
		306,000	עלות
		<u>(177,000)</u>	פחת נצבר
		<u>(129,000)</u>	עלות מופחתת
		(9,000)	הפסד הון

נדרש 5 - מחסני החברה

- ❖ יש להוון לעלות המחסנים את ההוצאות שנדרשו כדי להביא אותם למצב של הפעלה. בשאלה זו יש להוון את כל ההוצאות הנתונות.
- ❖ יש להניח שעלות הקרקע מהווה 1/3 מהעלות הכוללת של מחסן מספר 1.
- ❖ לגבי מחסן מספר 1 יש להניח שהוא היה מוכן להפעלה ביום רכישתו - 1.7.2001.
- ❖ לגבי מחסן מספר 2 נתון שהוא היה מוכן להפעלה ביום 1.7.2006.

מחסן 1

2,500,000	עלות כולל קרקע
100,000	מתווך
150,000	שכ"ט עו"ד
250,000	מס רכישה
<u>3,000,000</u>	סה"כ עלות מחסן 1

מחסן 2

1,500,000	קרקע - עלות
120,000	שכ"ט עו"ד
180,000	מס רכישה
<u>1,800,000</u>	סה"כ
2,000,000	מבנה - עלות
200,000	אדריכלים
300,000	אישורי בנייה
<u>2,500,000</u>	סה"כ
<u>4,300,000</u>	סה"כ עלות מחסן 2
<u>7,300,000</u>	סה"כ עלות מחסנים 1+2

1.7.2001-31.12.2008	המבנה שימש	7.5 שנים	תקופת השימוש במחסן 1
1.7.2006-31.12.2008	המבנה שימש	2.5 שנים	תקופת השימוש במחסן 2

$3,000,000 \times 2/3 \div 20 \times 7.5$	750,000	פחת נצבר מחסן 1
$2,500,000 \div 20 \times 2.5$	<u>312,500</u>	פחת נצבר מחסן 2
	<u>1,062,500</u>	פחת שנצבר ליום 31.12.2008
	7,300,000	עלות
	<u>(1,062,500)</u>	פחת שנצבר
	<u>6,237,500</u>	עלות מופחתת ליום 31.12.2008

חלק ב' - חברת "אורקל"

- ❖ יש להוון לעלות המחסנים את ההוצאות שנדרשו כדי להביא אותם למצב של הפעלה.
- ❖ שכר טרחה ע"ד בסך 300,000 ₪ הינו הוצאה פירותית שהוונה בטעות לעלות האוניות.
- ❖ שכר טרחה ע"ד בסך 350,000 ₪ הינו הוצאה הונית והוון באופן מוצדק לעלות האוניות.
- ❖ המענק עבור גוף האונייה ניתן כעבור 1/2 שנה. לכן ב-1/2 השנה הראשונה יש להפחית לפי הנתונים הידועים ללא המענק.
- ❖ את המענק ניתן לקזז מהעלות רק מהיום שנתקבל ואילך (1.1.11).
- ❖ 2.5% פחת לפי קו ישר שווי ערך ל- 40 שנה $= 100 \div 2.5$.
- בשנת 2010 חושבו הוצאות פחת ל- 1/2 שנה.
- משנת 2011 יש להפחית את היתרה במשך 39.5 שנים $= 40 - 0.5$

$17,150,000 \times 2$	=	34,300,000	עלות 2 האוניות לפי הרישום
		<u>(300,000)</u>	סטורנו שכ"ט ע"ד
		34,000,000	עלות מתוקנת
$34,000,000 \times 20\%$	=	6,800,000	עלות המנוע
$34,000,000 \times 4\%$	=	<u>1,360,000</u>	עלות הריהוט הפנימי
		8,160,000	
$25,840,000 - 8,160,000$	=	<u>25,840,000</u>	עלות גוף האונייה
		34,000,000	סה"כ
		25,840,000	עלות גוף האונייה
$2,500,000 \times 2$	=	<u>(5,000,000)</u>	ערך השייר
		20,840,000	בסיס הפחת ל-1/2 השנה הראשונה
$20,840,000 \times 2.5\% \times 6/12$	=	<u>(260,500)</u>	פחת למחצית השנה בשנת 2010
		20,579,500	הסכום שנותר להפחתה 31.12.10
$25,840,000 \times 25\%$	=	<u>(6,460,000)</u>	מענק מדינה
		14,119,500	הסכום שנותר להפחתה ב-39.5 שנים
$14,119,500 \div 39.5$	=	357,456	פחת לשנת 2011
		<u>260,500</u>	פחת לשנת 2010
		617,956	פחת נצבר גוף האונייה
$6,800,000 \times 10\% \times 1.5$	=	1,020,000	פחת נצבר מנוע
$1,360,000 \times 15\% \times 1.5$	=	<u>306,000</u>	פחת נצבר ריהוט פנימי
		1,943,956	סה"כ פחת שנצבר
		34,000,000	עלות
		<u>(6,460,000)</u>	מענק מדינה
		<u>(1,943,956)</u>	פחת נצבר
		25,596,044	עלות מופחתת ליום 31.12.2011

שאלה מספר 4 - עלות המכר - 15 נקודות

סעיף א' - חישובי רווח והפסד

525×6	=	3,150	משלמים עבור 6 חבילות
$3,150 \div 7$	=	450	מקבלים 7 חבילות (אחת חינם)
			עלות בפועל לחבילה
$450 \div 10$	=	45	בכל חבילה 10 משחקים
			עלות בפועל למשחק
		126,000	מכירות
		(81,000)	עלות המכירות
		45,000	רווח גולמי
$45,000 \div 126,000$	=	35.71%	אחוז הרווח הגולמי מהמכירות
$45,000 \div 81,000$	=	55.56%	אחוז הרווח מהעלות

סעיף ב' - דו"ח רווח והפסד

1. קניות

- ❖ בנתוני השאלה כתוב שנקנו 1,500 משחקי פלייסטיישן במחיר כמחושב בסעיף הקודם. הפתרון נעשה לפי ההנחה שמספר היחידות הנתון כולל גם את המשחקים שנתנו בחינם, כמפורט בסעיף א'.
- ❖ אם היה מצוין ששולם עבור 1,500 משחקי פלייסטיישן היה צריך להבין שמספר היחידות שנתקבלו $1,500 \div 6 \times 7 = 1,750$ (חבילה אחת חינם על כל 6 משלמים).
- ❖ עלות ליחידה מסעיף א' - 45 ₪.

$1,500 \times 45$	=	67,500	פלייסטיישן
$3,000 \times 800$	=	2,400,000	טאבלטים
$1,000 \times 1,500$	=	1,500,000	מחשבי כף יד
		3,967,500	סה"כ קניות

עלות המכירות - לצורך חישוב המכירות בסעיף הבא :

כמו בסעיף א'		81,000	פלייסטיישן
$2,400,000 \times 80\%$	=	1,920,000	טאבלטים
$1,500,000 \times 70\%$	=	1,050,000	מחשבי כף יד
		3,051,000	

2. מכירות

הרווח מחושב מהמכירות. המשמעות היא שהמכירות = 100%

טאבלטים - הרווח 25% ועלות המכירות 75% = 100% - 25%

מחשבי כף יד - הרווח 20% ועלות המכירות 80% = 100% - 20%

כמו בסעיף א'	126,000	פלייסטיישן
$1,920,000 \div 75 \times 100$	= 2,560,000	טאבלטים
$1,050,000 \div 80 \times 100$	= <u>1,312,500</u>	מחשבי כף יד
	3,998,500	סה"כ

3. מלאי סגירה

נתון	200,000	מלאי פתיחה	פלייסטיישן -
ראה לעיל	67,500	קניות	
ראה לעיל	<u>(81,000)</u>	עלות המכירות	
	186,500	מלאי סגירה	
$2,400,000 \times 20\%$	= 480,000		טאבלטים
$1,500,000 \times 30\%$	= <u>450,000</u>		משחקי כף יד
	1,116,500		סה"כ

4. רווח גולמי

	3,998,500	מכירות
ראה חישוב סעיף ב'-1 - קניות	= <u>(3,051,000)</u>	עלות המכירות
	947,500	רווח גולמי

סעיף ג' - יחסי נזילות

- ❖ היחס השוטף = רכוש שוטף לחלק להתחייבויות שוטפות.
- ❖ היחס המהיר = רכוש שוטף ללא מלאי לחלק להתחייבויות שוטפות.
- ❖ ההפרש ביניהם מייצג את ערך המלאי.

X - רכוש שוטף

$$\frac{X}{600,000} = 2.5 \quad \text{משוואה}$$

$$\begin{aligned} X &= 600,000 \times 2.5 \\ X &= 1,500,000 \quad \text{רכוש שוטף} \end{aligned}$$

X - רכוש שוטף ללא מלאי

$$\frac{X}{600,000} = 2 \quad \text{משוואה}$$

$$\begin{aligned} X &= 600,000 \times 2 \\ X &= 1,200,000 \quad \text{רכוש שוטף ללא מלאי} \end{aligned}$$

$$1,500,000 - 1,200,000 = 300,000 \quad \text{מלאי}$$

X - עלות מכירות

$$\frac{X}{300,000} = 4 \quad \text{משוואה}$$

$$\begin{aligned} X &= 300,000 \times 4 \\ X &= 1,200,000 \quad \text{עלות מכירות} \end{aligned}$$

שאלה מספר 5 - התאמות - 10 נקודות

נדרש 1-2 - גיליון התאמה ליום 31.12.2012

מס'	פרטים	חב' כרישי ים המלח		חב' דרך הטבע	
		ח-נ ספק דרך הטבע		ח-נ לקוח כרישי ים המלח	
		חובה	זכות	חובה	זכות
	יתרות לא מותאמות ליום 31.12.2012		240,000	323,000	
1	תשלום בשיק לספק דרך הטבע - סטורנו	15,000			
2	תשלום בשיק לספק כלי עבודה - סטורנו		50,000		
3	קניית חומרי גלם מספק דרך הטבע-סטורנו		77,000		
4	מכירת חומרי גלם ללקוח ים המלח-סטורנו			29,000	
		15,000	367,000		
	יתרות מותאמות ליום 31.12.2012	352,000	352,000		352,000
		367,000	367,000	352,000	352,000

פקודות יומן לנדרש 1

סעיף 1

נרשם	:	חובה - חו"ז בעל מניות	15,000
		זכות - עו"ש	15,000
היה צריך להירשם	:	חובה - ספק דרך הטבע	15,000
		זכות - עו"ש	15,000
תיקון	:	חובה - ספק דרך הטבע	15,000
		זכות - חו"ז בעל מניות	15,000

סעיף 2

נרשם	:	חובה - ספק דרך הטבע	50,000
		זכות - עו"ש	50,000
היה צריך להירשם	:	חובה - ספק כלי עבודה	50,000
		זכות - עו"ש	50,000
תיקון	:	חובה - ספק כלי עבודה	50,000
		זכות - ספק דרך הטבע	50,000

סעיף 3

נרשם	:	חובה - קניות חומרי גלם	77,000
		זכות - ספק אחר	77,000
היה צריך להירשם	:	חובה - קניות חומרי גלם	77,000
		זכות - ספק דרך הטבע	77,000
תיקון	:	חובה - ספק אחר	77,000
		זכות - ספק דרך הטבע	77,000

פקודות יומן לנדרש 2**סעיף 3**

נרשם	:	חובה - קניות סחורה	29,000
		זכות - קופה	29,000
היה צריך להירשם	:	חובה - לקוח ים המלח	29,000
		זכות - מכירות סחורה	29,000
תיקון	:	חובה - קופה	29,000
		זכות - קניות סחורה	29,000
		חובה - לקוח ים המלח	29,000
		זכות - מכירות סחורה	29,000

נדרש 3 - היתרה לפני ההתאמה בספרי הספק

היתרה בספרי הספק דרך הטבע הינה ע"ס 323,000 ₪ לחובת הלקוח כרישי ים המלח
היתרה חושב כ- p.n בגיליון ההתאמה שלעיל.

נדרש 4 - מה היה קורה אילו לא תוקן סעיף 2

יתרה לפני התאמה	240,000
סעיף 2	<u>50,000</u>
היתרה לאחר ההתאמה	290,000

שאלה מספר 6 - ביקורת - 15 נקודות

סעיף ב' - פידיון שנתי למכונה אחת

- ❖ מספר העובדים אינו רלוונטי לפתרון השאלה.
- ❖ אפשר להתחיל את פתרון השאלה עם סעיף ב' שבו נדרש לחשב את הפידיון שיתקבל מהפעלת מכונה אחת ואז לענות על סעיף א' שבו נדרש לחשב את הפידיון שיתקבל מהפעלת 10 מכונות.

285×12	=	3,420 שעות	מספר שעות עבודה בשנה
$3,420 \times 60$	=	205,200 דקות	מספר דקות עבודה בשנה
$205,200 \div 50$	=	4,104 פעמים	מספר מחזור פעולות בשנה
50×5	=	250 ₪	פידיון למחזור פעולה אחד
$4,104 \times 250$	=	1,026,000 ₪	פידיון בשנה

סעיף א' - פידיון שנתי ל- 10 מכונות

$1,026,000 \times 10$	=	10,260,000 ₪	פידיון בשנה 10 מכונות
-----------------------	---	--------------	-----------------------

סעיף ג' - תצרוכת מים שנתית

$4,104 \times 10$	=	41,040 פעמים	מחזור פעולות 10 מכונות
$41,040 \times 600$	=	24,624,000 ליטר	תצרוכת מים בליטרים

סעיף ד' - פידיון מחושב לפי תצרוכת מים

$20,000,000 \div 600$	=	33,333.33 ליטר	תצרוכת מים למחזור פעולה
ראה לעיל	=	250 ₪	מספר מחזור פעולות בשנה
$33,333.33 \times 250$	=	8,333,333 ₪	פידיון למחזור פעולה אחד
			פידיון בשנה

סעיף ה' - מספר המכונות שעבדו בממוצע

$150,000 \div 5$	=	30,000	מחזור פעולות ל-10 מכונות
ראה לעיל	=	4,104	מחזור פעולות למכונה אחת
$30,000 \div 4,104$	=	7.3	מספר מכונות בממוצע

סעיף ו' - הפידיון היומי מניקוי יבש

		12 שעות	שעות עבודה של מכונת ייבוש
12×2	=	24 שעות	שעות עבודה 2 מכונות ייבוש
		45 דקות	מחזור פעולה אחת
$24 \div 45 \times 60$	=	32 פעולות	מחזור פעולות ליום
32×12	=	384 פריטים	מספר פריטים ליום
384×26	=	9,984 ₪	פידיון ליום

סעיף ז' - מספר הפריטים שהועברו לקבלן המשנה

- ❖ פדיון לפני ניכוי עמלה 100%
- עמלה (60%)
- פידיון לאחר עמלה 40%
- ❖ קבלן המשנה החל לעבוד ביום 1.10.2011 ועד ליום 31.12.2011 עבד במשך 3 חודשים.

$165,000 \div 40 \times 100$	=	412,500 ₪	פידיון לפני ניכוי העמלה
$412,500 \div 26$	=	15,865	מספר פריטים כולל
$15,865 \div 3$	=	5,288 פריטים	מספר פריטים לחודש

סעיף ח' - הפידיון הכולל בשנת 2011

- ❖ שירותי הייבוש החלו ביום 1.7.2011, לכן יש לחשב פידיון לחצי שנה.
- לפי נתוני השאלה יש 285 ימים בשנה. יש לחשב חלק יחסי ל-1/2 שנה.
- ❖ נדרש לחשב את הפידיון ולכן יש להביא בחשבון את הפידיון ברוטו מהניקוי ע"י קבלן המשנה ולא את הפידיון נטו.

		10,260,000	פידיון מכביסה
$9,984 \times 285 \times 1/2$	=	1,422,720	פידיון מיבוש באופן עצמי
		<u>412,500</u>	פידיון מקבלן משנה
		12,095,220	סה"כ פידיון לשנת 2011

שאלה מספר 7 - נושאים כלליים - 20 נקודות

שאלה 7.1 - חברות

נדרש א' - ההון העצמי ליום 31.12.2012

- ❖ **הנפקת מניות** - הערך הנקוב של המניות שהונפקו יוצג במסגרת סעיף "הון מניות".
הסכום העולה על הערך הנקוב יוצג במסגרת סעיף "פרמיה על מניות".
- ❖ **מניות רגילות** - לא נתון ערך נקוב למניה. יש להניח 1 ₪.
- ❖ **הנפקה 1.1.10** - יש להניח שהמניות הונפקו בערך הנקוב.
- ❖ **הנפקה 1.1.11** - יש להניח שהמניות הונפקו בערך הנקוב.
- ❖ **הון עצמי 31.12.11** - נתון שההון העצמי ליום זה עומד על סך של 823,000 ₪.
הסכום החסר שייך לסעיף "עודפים".

תאריך	פרטים	הון מניות	פרמיה על מניות	עודפים	סה"כ
1.1.06	הנפקת מניות רגילות בפרמיה	20,000	140,000		160,000
1.1.10	הנפקת מניות בכורה 10%	30,000			30,000
1.1.11	הנפקת מניות בכורה 8%	25,000			25,000
	חישוב עודפים כ- n.p.				
31.12.11	סיכום ביניים	75,000	140,000	608,000	823,000
1.7.12	הנפקת מניות רגילות בפרמיה	2,000	153,000		155,000
31.12.12	חלוקת דיבידנד במזומן			(55,000)	(55,000)
31.12.12	רווח השנה			165,000	165,000
31.12.12	הכרזה על דיבידנד במזומן			(99,000)	(99,000)
31.12.12	יתרת ליום 31.12.12	77,000	293,000	619,000	989,000

נדרש ב' - יתרת העודפים ליום 31.12.2012

בין התאריכים 3.1.2006 ועד 31.12.2011 היו 2 הנפקות של מניות בכורה בסכום כולל של
 $30,000 + 25,000 = 55,000$.
 אם נגרע את 2 הנפקות אלה העודפים שחושבו כ- n.p יגדלו בסך של 55,000 ₪.

619,000	יתרת העודפים לפי סעיף א'
30,000	הנפקה ביום 1.1.10
25,000	הנפקה ביום 1.1.11
<u>674,000</u>	יתרת עודפים ליום 31.12.2012

שאלה 7.2 - השקעה בניירות ערך לטווח קצר ולטווח ארוך

- ❖ ההשקעה בחברת "מולי" הינה השקעה לטווח ארוך.
יש להציג אותה בדו"ח המאזן לפי עלות ההשקעה.
- ❖ ההשקעה בחברת "אקה" הינה השקעה לטווח קצר.
יש להציג אותה בדו"ח המאזן לפי מחיר שוק.

אקה - רכוש שוטף

100×2.5	=	250	מכירת 100 מניות
100×2.2	=	(220)	עלות 100 מניות
		30	רווח מממוש מניות
50×2.2	=	110	עלות 50 מניות רכישה 1.1.12
75×2.6	=	195	עלות 75 מניות - רכישה נוספת
		305	עלות 125 מניות שנותרו
125×2.8	=	350	שערוך לפי שווי שוק
		(305)	עלות
		45	רווח מעליית ערך

מולי - השקעות

30×4.7	=	141	מכירת 30 מניות
30×5.0	=	(150)	עלות 30 מניות
		(9)	הפסד מממוש מניות

רק אם מדובר בירידת ערך מתמשכת

$(500 - 30) \times 4.8$	=	2,256	שערוך לפי שווי שוק
$(500 - 30) \times 5.0$	=	(2,350)	עלות
		(94)	הפסד צפוי בגין ירידת ערך

סעיף 7.3 - הוצאות שכר דירה מראש

- ❖ הוצאות מראש ליום 31.11.2011 :
- ❖ סכומים ששולמו לפני תאריך זה ומתייחסים לשנים 2012 ואילך.
- ❖ מניתוח התשלומים כפי שמפורט מטה עולה כי רק התשלום הראשון, השני והשלישי היו לפני 31.12.2011.
- ❖ 1/4 מהתשלום הראשון מתייחס לשנת 2012 (6 חודשים מתוך 24 חודשים).
- ❖ התשלום השני והתשלום השלישי מתייחסים לשנים 2012 ואילך ולכן יש לכלול את סך התשלומים במסגרת הוצאות מראש ליום זה.

ניתוח התשלומים לפי התייחסותם להוצאות מראש :

תשלום ראשון 1.7.2010	24,000 ₪	עבור 1.7.2010-1.7.2012 - רק 6 חודשים
תשלום שני 1.1.2011	24,000 ₪	עבור 1.7.2012-1.7.2014 - כל החודשים
תשלום שלישי 1.7.2011	24,000 ₪	עבור 1.7.2014-1.7.2016 - כל החודשים
תשלום רביעי 1.1.2012	24,000 ₪	עבור 1.7.2016-1.7.2018 - לא רלבנטי
תשלום ראשון	6,000	$24,000 \times 6/24 =$
תשלומים 2-3	48,000	$24,000 \times 2 =$
הוצאות מראש ליום 31.12.11	54,000	

שאלה 7.4 - הוצאות מימון - הצמדה לדולר

- ❖ הוצאות המימון מדווחות לפי בסיס מצטבר ולא לפי מועד התשלום.
ביום 1.1.12 שולמה ריבית עבור המחצית השנייה של שנת 2011.
- ❖ הפרשי השער מחושבים על יתרת הקרן. כיוון שלא חל שינוי ביתרה זו במשך שנת 2011 ניתן לחשב את הפרשי השער של כל השנה מבלי להתעכב על השינוי בשער החליפין שחל במחצית השנה.

סעיף א'

$1,000,000 \times 10\% \times 6/12 \times 4.14/4$	=	51,875	ריבית צמודה - מחצית 1
$1,000,000 \times 10\% \times 6/12 \times 4.25/4$	=	<u>53,125</u>	מחצית 2
		105,000	
$1,000,000 \times (4.25/4 - 1)$	=	<u>62,500</u>	הפרשי שער על הקרן
		167,500	הוצאות מימון לשנת 2011

סעיף ב'

- ❖ חלות שוטפת - הגדרה - חלק מקרן הלוואה לזמן ארוך שמועד פירעונה יחול תוך שנה מיום המאזן.
- ❖ התשלום הראשון (1/8 מקרן הלוואה) יהיה ביום 1.7.2012 (תוך שנה מיום המאזן 31.12.2011).
- ❖ החלות השוטפת תוצג במסגרת סעיף "התחייבויות שוטפות".
- ❖ ההלוואה לזמן ארוך תוצג בניכוי חלויות שוטפות במסגרת סעיף "התחייבויות לזמן ארוך".
- ❖ ההלוואה ליום 31.12.2011 תכלול את 62,500 ₪ שהם הפרשי השער שנצברו וטרם שולמו.
- ❖ ריבית לשלם - הריבית בגין המחצית השנייה של שנת 2011 שנצברה ושתשולם ביום 1.1.2012.

	<u>התחייבויות לזמן ארוך</u>
1,062,500	הלוואה לזמן ארוך
<u>(132,812)</u>	בניכוי חלויות שוטפות
929,688	

	<u>התחייבויות שוטפות</u>
132,812	הלוואה לז"א - חלות שוטפת
<u>53,125</u>	ריבית לשלם
185,937	