**מאזנים מאוחדים שיעור 8 תרגול**

***שאלה מספר 8***

1. במהלך שנת 2009 בנתה חברה א' מקלט. הבנייה נסתיימה בחודש ינואר 2010 והחל מחודש זה החל המבנה לשמש את החברה לפעילותה. עלות בניית המקלט הסתכמה ב-500,000 ₪. בהתאם לסעיף 17 (7) לפקודת מס הכנסה הותרו בניכוי הוצאות בניית המקלט בשנת - 2010. חברה א' זוקפת בספריה פחת בשיעור 4% בגין המקלט .

2. במהלך שנת 2010 הקימה החברה מפעל במטולה אשר החל לפעול בחודש ינואר 2011. על-פי תקנות מס הכנסה התשל"ח - 1978 זכאית החברה לנכות מההכנסה ניכוי נוסף מעבר לעלות הנכס בסכום השווה לרבע מסכום הפחת הנתבע לצרכי מס בגין המפעל במטולה.

 עלות הקמת המפעל הסתכמה ב-1,000,000 ₪. אחוז הפחת בספרים - 5% ואילו לצרכי מס נקבע פחת מואץ כפול מהפחת בספרים.

3. יתרת ההתחייבות נטו בשל סיום יחסי עובד מעביד במאזני החברה הינן: ליום 31.12.10 - 125,000 ₪ וליום 31.12.11 - 220,000 ₪. במהלך שנת 2011 שולם פיצויים לעובדים בסך 40,000 ₪. לפי סעיף 18 (א) לפקודת מס הכנסה הוצאות בגין פיצויי פיטורין לעובדים יותרו רק בשנה שבה שולמו לזכאי. לא צפויים פיטורים בשנת 2012.

4. ביום 1.1.10 קיבלה החברה הלוואה בסך 200,000 ₪ מתושב חוץ. ההלוואה נושאת ריבית של 10% לשנה שתשולם בעת פירעון הקרן. הקרן תפרע בחודש 12/13. לפי סעיף 18 (ה) לפקודת מס הכנסה - הוצאות ריבית כאמור יוכרו רק בעת התשלום בפועל.

5. ביום 1.1.10 רכשה החברה מכונה תמורת 100,000 ₪. המכונה מופחתת בקו ישר למשך 5 שנים (בספרים ולצרכי מס). ביום 1.1.11 ביצעה החברה שיערוך למכונה והעמידה את סכומה על 90,000 ₪. מס הכנסה אינו מכיר בשערוך.

6. ביום 31.12.11 הנפיקה החברה 100,000 ערך נקוב מניות תמורת 120,000 ₪. הוצאות ההנפקה הסתכמו ב-9,000 ₪ והם קוזזו מהפרמיה על המניות. מס הכנסה מכיר בהוצאות ההנפקה האלו במשך 3 שנים החל משנת 2012.

7. בשנת 2011 נוצר לחברה הפסד מפעילות מופסקת בסך 30,000 ₪. מס הכנסה מכיר בהפסד הנ"ל במשך 3 שנים החל משנת 2012.

8. להלן פירוט הוצאות והכנסות לשנת 2011:

א. אחזקת רכב - 40,000 ₪ - רבע אינו מוכר לצרכי מס.

ב. הכנסות פטורות - 60,000 ₪.

ג. רווח הון - 30,000 ₪ - חייב במס של - 20%.

9. הרווח לשנת 2011 לפני מס מכל הפעולות (כולל ההפסד מהפעילות המופסקת) - 400,000 ₪.

10. שיטת הפחתת הנכסים בספרים ולצרכי מס – קו ישר.

11. שיעור המס לשנים 2010-2011 40%. בהתאם לחוק שחוקק בשנת 2011 הוחלט כי בשנת 2012 שיעור המס יהיה 35% והחל משנת 2013 יהיה 30%.

**נדרש**

1. דו"ח התאמה למס הכנסה לשנת 2011.

2. חישוב חבות המס לשנת 2011.

3. ביאור על עתודות למס ומיסים נדחים לשנת 2011.

4. חישוב את הוצאות המס בספרים לשנת 2011.

5. ביאור מס תיאורטי לשנת 2011.

***פיתרון***

***נדרש 1 – דו"ח התאמה***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | *2011* |  |
| *רווח לפני מס* | *430,000* | $$400,000+30,000=$$ |
| *הוסף:* |  |  |
| *פחת מקלט ספרים*  | *20,000* | $$500,000\*4\%=$$ |
| *פחת מפעל ספרים*  | *50,000* | $$1,000,000\*5\%=$$ |
| *גידול בעתודה לפיצויים נטו* | *95,000* |  |
| *הוצאות ריבית*  | *20,000* | $$200,000\*10\%=$$ |
| *פחת מכונה בספרים* | *22,500* | $$90,000\*\frac{1}{4}=$$ |
| *אחזקת רכב לא מוכר*  | *10,000* | $$40,000\*\frac{1}{4}=$$ |
| *הפחת:*  |  |  |
| *פחת מפעל מ"ה*  | *(100,000)* | $$1,000,000\*10\%=$$ |
| *ניכוי נוסף פחת מפעל*  | *(25,000)* | $$100,000\*\frac{1}{4}=$$ |
| *פחת מכונה מ"ה* | *(20,000)* | $$100,000\*\frac{1}{5}=$$ |
| *הכנסות פטורות* | *(60,000)* |  |
| * *רווח הון*
 | *(30,000)* |  |
|  | *412,500* |  |

***נדרש 3 - ביאור מיסים נדחים***

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | *31/12/10* | *שינוי* | *שינוי אחר* | *31/2/11* |
| *מקלט* | *(192,000)* | *53,000* |  | *(139,000)* |
| *מפעל* | *---* | *(15,000)* |  | *(15,000)* |
| *פיצויים* | *50,000* | *16,000* |  | *66,000* |
| *ריבית לשלם* | *8,000* | *4,000* |  | *12,000* |
| *מכונה* | *---* | *1,000* | *(3,375)* | *(2,375)* |
| *הוצאות הנפקה* | *----* | *---* | *2,850* | *2,850* |
| *הפסד מפעילות מופסקת* | *---* | *---* | *9,500* | *9,500* |
|  | *(134,000)* | *59,000* | *8,975* | *(66,035)* |

***נדרש 2 – חבות המס***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *מס בשיעור מס רגיל* | *165,000* | $$412,500\*40\%=$$ |
|  | *6,000* | $$30,000\*20\%=$$ |
|  | ***171,000*** |  |

***הוצאות המס בספרים:***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *הוצאות מס שוטף* | *171,000* |  |
| *הוצאות מס נדחות :* |  |  |
| *שינוי רגיל* | *(35,000)* | $$87,500\*40\%=$$ |
| *שינוי בשיעור המס*  | *(24,000)* | $$59,000-35,000=$$ |
|  | *112,000* |  |

***נדרש 5 – ביאור מס תיאורטי***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *רווח לפני מס*  | *430,000* |  |
| *מס תיאורטי* | *172,000* | $$430,000\*40\%=$$ |
| *שינוי בשיעור המס* | *(24,000)* |  |
| *רכב לא מוכר* | *4,000* | $$10,000\*40\%=$$ |
| *ניכוי נוסף פחת*  | *(10,000)* | $$25,000\*40\%=$$ |
| *הכנסה פטורה* | *(24,000)* | $$60,000\*40\%=$$ |
| *רווח הון מועדף* | *(6,000)* | $$30,000\*\left(40\%-20\%\right)=$$ |
| ***הוצאות מס בספרים*** | ***112,000*** |  |

***ביאורים :***

1. ***מקלט – הפרש העיתוי***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *480,000* | $$500,000\*\left(\frac{24}{25}-0\right)=$$ |
| *31/12/11* | *460,000* | $$500,000\*\left(\frac{23}{25}-0\right)=$$ |
| *31/12/12* | *440,000* | $$500,000\*\left(\frac{22}{25}-0\right)=$$ |

*נכס בספרים > נכס לצורכי מ"ה 🡨 מס נדחה בזכות*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *192,000* | $$480,000\*40\%=$$ |
| *31/12/11* | *139,000* | $$20,000\*35\%+440,000\*30\%=$$ |

1. ***מפעל - הפרש העיתוי***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *----* |  |
| *31/12/11* | *50,000* | $$1,000,000\*\left(\frac{19}{20}-\frac{9}{10}\right)=$$ |
| *31/12/12* | *100,000* | $$1,000,000\*\left(\frac{18}{20}-\frac{8}{10}\right)=$$ |

*נכס בספרים > נכס לצורכי מ"ה 🡨 מס נדחה בזכות*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *----* |  |
| *31/12/11* | *15,000* | $$50,000\*30\%=$$ |

1. ***פיצויים***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *(125,000)* |  |
| *גידול נטו* | *(95,000)* | *P.N* |
| *31/12/11* | *(220,000)* |  |

*התחייבות בספרים > התחייבות מס הכנסה 🡨 מס נדחה בחובה*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *50,000* | $$125,000\*40\%=$$ |
| *31/12/11* | *66,000* | $$220,000\*30\%=$$ |

1. ***ריבית לשלם – הפרש עיתוי***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *20,000* | $$200,000\*10\%=$$ |
| *31/12/11* | *40,000* | $$2\*200,000\*10\%=$$ |
| *31/12/12* | *60,000* | $$3\*200,000\*10\%=$$ |

***התחייבות ספרים > התחייבות מ"ה 🡨 מס נדחה בחובה***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *8,000* | $$20,000\*40\%=$$ |
| *31/12/11* | *12,000* | $$40,000\*30\%=$$ |

1. **מכונה**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *---* |  |
| *01/01/11* | *10,000* | $$90,000-80,000=$$ |
| *31/12/11* | *7,500* | $$90,000\*\frac{3}{4}-80,000\*\frac{3}{4}=$$ |
| *31/12/12* | *5,000* | $$90,000\*\frac{2}{4}-80,000\*\frac{2}{4}=$$ |

***נכס ספרים > נכס מ"ה 🡨 מס נדחה בזכות***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *----* |  |
| *31/12/11* | *(2,375)* | $$2,500\*35\%+5,000\*30\%=$$ |

**פקודת יומן**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 01/01/11 | ח' קרן שערוך ז' מס נדחה | $$2,500\*40\%+2,500\*35\%+5,000\*30\%=3,375$$ |
| 31/12/11 | ח' מס נדחה ז' הוצאות מ"נ | $$2,500\*40\%=1,000$$ |

1. **הוצאות הנפקה -**אין השפעה על דו"ח התאמה כיוון שבספרים מקוזז מול הפרמיה (אין השפעה על רוה"ס ) ולצורכי מס מוכר רק החל משנת 2012

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *---* |  |
| *31/12/11* | *9,000* | $$0-9,000$$ |
| *31/12/12* | *6,000* | $$0-6000$$ |

***התחייבות ספרים < התחייבות מ"ה 🡨 מס נדחה בחובה***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *---* |  |
| *31/12/11* | *2,850* | $$3,000\*35\%+6,000\*30\%=$$ |

**פקודת יומן**

|  |  |
| --- | --- |
| ח' מס נדחה  ז' פרמיה  | 2,850 |

1. **הפסד מפעילות מופסקת -**אין השפעה על דו"ח התאמה כיוון שבספרים יוצאים מהרווח לפני מס מפעילות נמשכת (כלומר ניטרלנו את ההפסד) ולצורכי מס מוכר רק החל משנת 2012

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *---* |  |
| *31/12/11* | *30,000* | $$0-30,000$$ |
| *31/12/12* | *20,000* | $$0-20,000$$ |

***התחייבות ספרים < התחייבות מ"ה 🡨 מס נדחה בחובה***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *31/12/10* | *---* |  |
| *31/12/11* | *9,500* | $$10,000\*35\%+20,000\*30\%=$$ |

**פקודת יומן**

|  |  |
| --- | --- |
| ח' מס נדחה  ז' הפסד מפעילות מופסקת  | 9,500 |