

IAS 12 נ'ס'ם נ?נ'ם



שאלה מספר 1

חברת "שירה" בע"מ הינה חברה מסחרית. החברה הוקמה בתאריך 1.1.10 בהון עצמי של 1,000,000 ₪.

חברת "שירה" רכשה ביום הקמתה רכוש קבוע כמפורט להלן:

<u>לצרכי מס</u>		<u>חשבונאית</u>		<u>עלות</u>	
<u>שיטה</u>	<u>אורך חיים</u>	<u>שיטה</u>	<u>אורך חיים</u>		
קו ישר	5 שנים	סכום ספרות יורד	5 שנים	60,000	מכונית
קו ישר	2 שנים	קו ישר	5 שנים	10,000	מחשב
סכום ספרות יורד	10 שנים	קו ישר	16 שנים	40,000	ריהוט

החברה מפרישה לחובות מסופקים 10% מהלקוחות. על פי נסיון בענף, 20% מהחובות המסופקים הופכים לאבודים בשנה העוקבת 40% בשנה השנייה ו- 40% בשנה השלישית.

יתרת הלקוחות ברוטו-

31.12.10 – 500,000 ₪.

31.12.11 – 800,000 ₪.

מס הכנסה מכיר בהוצאות של חובות אבודים בלבד.

הנח כי התוצאות בפועל תאמו את התחזית.

נתונים נוספים:

הוצאות:

תרומות 30,000 ₪ (50% מותרות בזיכוי לצרכי מס לפי שיעור מס 35% והיתרה

לא

מוכרת).

אחזקת רכב 60,000 ₪ (75% מותרות בניכוי לצרכי מס)

נסיעות לחו"ל 20,000 ₪ (25% מותרות לניכוי לצורכי מס)

הכנסות:

מניירות ערך 25,000 ₪ (פטור ממס)

מדיבידנד 15,000 ₪ (חייב במס בשיעור 25%)

שיעורי מס:

שיעורי המס עד שנת 2010 היה 45% במהלך שנת 2011 הוחלט על רפורמה במס הכנסה. על-פי הרפורמה יופחתו בהדרגה שיעורי המס כדלהלן:

2011 - 43%

2012 - 42%

2013 - 41%

2014 ואילך - 40%

רווח לשנת 2011 לפני מס 250,000 ₪.

החברה יוצרת מיסים נדחים בשיטת ההתחייבויות.

נדרש:

- (1) להציג את דו"ח ההתאמה לצורכי מס של חברת שירה לשנת המס 2011.
- (2) ביאור המסים הנדחים לשנת 2011.
- (3) לחשב את הוצאות המס אשר ייכללו בדוח רווח והפסד של חברת שירה לשנת 2011, עפ"י המרכיבים - מסים שוטפים, מסים נדחים.
- (4) לערוך התאמה בין המס התיאורטי לבין המס בפועל בשנת 2011.

שאלה מספר 2

להלן נתונים לגבי חברת דניאל

1. הרווח לשנת 2007 לפני מס מפעילות נמשכת הסתכם ב-400,000 ₪.
2. בשנת 2007 נוצר לחברה רווח מפעילות מופסקת לפני מס (לא כלול בנתון 1) בסכום של 50,000 ₪.
3. ביום 1.1.06 הגיעה החברה להסדר תשלום מבוסס מניות עם 100 מעובדיה. עפ"י ההסדר במידה והעובדים יעבדו במשך 3 שנים הם יקבלו 100 אופציות כל אחד. השווי ההוגן של כל אופציה ליום 1.1.06 הינו 18 ₪. מס הכנסה מכיר בהוצאה רק בעת מימוש האופציה ע"י העובדים וזאת לפי השווי הפנימי. להלן נתונים לגבי השווי הפנימי בתאריכים מסוימים:

₪	12	12/06
₪	24	12/07

החברה צופה כי כל העובדים יקבלו את האופציות.

4. סך הוצאות הנסיעה לחו"ל בשנת 2007 הסתכמו ב-40,000 ₪. מס הכנסה אינו מכיר ב-25% מההוצאות.
5. ביום 1.1.06 רכשה החברה אסדת נפט תמורת 200,000 ₪. בהתאם להסכם הישות מחויבת לשקם את האתר בתום החיים השימושיים, שהינם 10 שנים. עלות השיקום המוערכת 20,000 ₪. ביום 31.12.07 שונה האומדן ל-24,000 ₪. שיעור ההיוון 8%. הישות פועלת לפי מודל העלות. מס הכנסה מכיר בעלות השיקום רק עם התשלום בפועל.
6. ליום 1.1.06 בספרי החברה ציוד בעלות מופחתת של 60,000 ₪ ויתרת חייו 6 שנים. הציוד מופחת בקו ישר.

כתוצאה מחשש לירידות/עליות ערך נמדד הסכום בר ההשבה כדלקמן:

₪	45,000	12/06
₪	44,000	12/07

7. ביום 1.1.07 הנפיקה חברת דניאל מניות תמורת 100,000 ₪. הוצאות ההנפקה הסתכמו ל-9,000 ₪ והן מוכרות למס הכנסה על פני 3 שנים החל משנת ההנפקה.

8. ביום 1.1.05 רכשה החברה קרקע תמורת 50,000 ₪. החל מיום 31.12.07 החברה מיישמת את מודל השיערוך לגבי הקרקע. השווי ההוגן – 31.12.06 – 60,000 , 31.12.07 – 80,000 ₪.

9. ביום 1.1.06 רכשה החברה מכונה תמורת 100,000 ₪. המכונה מופחתת בקו ישר למשך 5 שנים (בספרים ולצרכי מס). ביום 31.12.06 ביצעה החברה שיערוך למכונה והעמידה את סכומה על 90,000 ₪. ביום 31.12.07 ביצעה החברה שיערוך נוסף והעמידה את סכומה על 120,000 ש"ח. מס הכנסה אינו מכיר בשיערוך.

10. ביום 1.1.07 חכרה החברה ציוד בתנאים הבאים-

א. תשלום 40,000 בכל סוף שנה במשך 10 שנים.

ב. בתום תקופת החכירה הנכס יעבור לבעלות החברה.

ג. אורך החיים השימושי 10 שנים.

ד. שיעור ההיוון 8%.

מס הכנסה מכיר בחכירה כחכירה תפעולית.

11. ביום 1.1.07 הנפיקה החברה 100,000 ע.ג. אג"ח להמרה תמורת 108,000 ₪. האג"ח הונפקו ל-5 שנים והן נושאות ריבית של 10% המשולמת בסוף כל שנה. ריבית השוק לאג"ח דומות ללא זכות המרה 12%. מס הכנסה אינו מכיר בשיטת הפיצול.

12. לחברה הפסד להעברה מיום 31.12.06 בסך 100,000 ₪ בגינו נוצרו מיסים נדחים בסל 20,000 ₪.

מיסים

שיעור המס - 34%

ביום 31.12.07 שונה שיעור המס ל-25% החל משנת 2007.

נדרש:

א. ערוך דו"ח התאמה למס הכנסה של דניאל וסתיו לשנת 2007 ומצא את חבות המס .

ב. הצג את הרכב הוצאות המס בספרי דניאל לשנת 2007.

ג. ערוך ביאור על המיסים הנדחים שלנת 2007.

ג. ערוך ביאור מס תיאורטי לשנת 2007 .

שאלה מספר 3

1. הרווח לפני מס מפעילות נמשכת של חברת דן לשנת 2006 הינו 500,000 ₪.
2. ביום 1.1.06 הגיעה חברת דן להסדר תשלום מבוסס מניות עם 100 מעובדיה כדלקמן :
- כל עובד אשר יעבוד במשך 4 שנים יקבל 50 אופציות.
- מס הכנסה מכיר בהוצאה רק בעת מימוש האופציות וזאת על סמך השווי הפנימי.
- להלן נתונים נוספים :
- א. בשנת 2006 עזבו 4 עובדים וההנהלה צופה כי עד מועד ההבשלה יעזבו 10 נוספים.
- ב. השווי ההוגן של האופציה (ב- ש"ח) :

30	1.1.06
40	31.12.06

ג. השווי הפנימי : (ב- ש"ח)

15	1.1.06
24	31.12.06

3. ביום 1.1.04 הגיעה החברה להסדר תשלום מבוסס מניות עם 40 מנהלים כדלקמן. כל מנהל אשר יעבוד עד 12/06 יקבל 200 מניות ללא תמורה.
- מס הכנסה מכיר בהוצאה בעת קבלת המניות בפועל עפ"י השווי ההוגן של המניה באותו מועד. כל 40 העובדים עבדו עד מועד ההבשלה (כך גם צפתה הנהלת החברה בכל נקודת זמן) ועל כן ב-12/06 קיבלו את המניות.

להלן נתונים על השווי ההוגן של המניות : (ב-ש"ח)

40	1.1.04
50	31.12.05
75	31.12.06

4. ביום 1.1.04 הנפיקה חברת דן 50,000 ערך נקוב אג"ח להמרה. האג"ח נושאת ריבית של 12% המשולמת בסוף כל שנה. האג"ח הונפקו ל-4 שנים והן ניתנות להמרה למניות ביחס 1:1.
- ביום 30.12.06 רכשה חברת דן 20,000 ערך נקוב מהאג"ח להמרה.

ביום 31.12.06 הומרו (על ידי חיצוניים) 20,000 ערך נקוב אג"ח להמרה.

<u>ריבית שוק לאג"ח דומות ללא זכות המרה</u>	<u>ריבית שוק לאג"ח להמרה</u>	
16%	9%	1.1.04
17%	12%	31.12.06

מס הכנסה מכיר בהתחייבות ללא פיצול למרכיב הוני - בהתאם לכך בהפחתת ניכיון/פרמיה לפי שיטת הריבית האפקטיבית לפי ריבית השוק לאג"ח להמרה.

5. בשנת 2006 נוצר רווח מפעילות מופסקת בסך 100,000 ₪.

6. ביום 1.1.06 הנפיקה החברה מניות. הוצאות ההנפקה הסתכמו ב-60,000 ₪. מס הכנסה מכיר בהוצאות במשך 3 שנים החל מיום ההנפקה.

7. שיעור המס 34%.

נדרש :

- א. ערוך דו"ח התאמה למס הכנסה ומצא את חבות המס לשנת 2006.
- ב. הצג ביאור על המיסים הנידחים לשנת 2006
- ג. הצג את הרכב הוצאות המס בספרים לשנת 2006.
- ד. מה סך המיסים שנוקפו לסעיפים הוניים בשנת 2006?

שאלה מספר 4

חברת שחר בע"מ (להלן - "החברה") הינה חברת ציבורית שמניותיה נסחרות בבורסה לני"ע בתל אביב. החברה הוקמה ביום 1.1.2002 ועוסקת מאז הקמתה בשירותי סלקציה למועדונים שונים.

1. תשלום מבוסס מניות

ביום 1.7.2008 הגיעה החברה להסדר תשלום מבוסס מניות עם 100 מהסלקטורים המועסקים על ידה. בהתאם לתוכנית, כל עובד יקבל 1,000 אופציות של החברה וזאת בתנאי שימשיך לעבוד בחברה ב- 4 השנים הקרובות. האופציות ניתנות להמרה למניות החברה ביחס של 1:1 תמורת תוספת מימוש לא צמודה של 10 ₪ לכל כתב אופציה עד ליום 1.7.2015. החברה צפתה בכל נקודת זמן, כי כל העובדים שישלימו את תקופת השירות הנדרשת יממשו את כל האופציות שברשותם ביום האחרון האפשרי. ביום 31.12.2011 צפתה החברה, כי 65 עובדים ישלימו את תקופת השירות הנדרשת ואכן כך קרה. השווי ההוגן של כל כתב אופציה למועד ההענקה הינו 15 ₪. מחיר המניה של החברה ליום 31.12.2011 הינו 27 ₪ ואילו מחיר המניה ליום 1.7.2012 וליום 31.12.2012 הינו 35 ₪ ו- 24 ₪ בהתאמה. ביום 1.7.2012 מימשו במפתיע 60 סלקטורים את כל כתבי האופציות שברשותם למניות. בתוכנית תגמול זו בחרה החברה במסלול הפירותי לצרכי מס הכנסה, לפיו במועד מימוש האופציה על ידי העובד תוכר לחברה הוצאה לצרכי מס בגובה השווי הפנימי של האופציה.

2. השקעה באג"ח להמרה

ביום 1.7.2012 רכשה החברה 100,000 ₪ ע.נ. אג"ח להמרה של חברת ירקון בע"מ (להלן - "ירקון"). האג"ח נושאת ריבית שנתית בשיעור של 10% המשולמת בכל 30.6 מיום 30.6.2013. האג"ח ניתנות להמרה למניות ירקון ביחס של 10:1 (כל 10 ₪ ע.נ. אג"ח להמרה ניתנים להמרה למניה אחת). קרן האג"ח תפרע בתשלום אחד בתום 5 שנים. האג"ח להמרה מטופלות בספרי החברה כנגזר משובץ כאשר רכיב ההשקעה באג"ח מטופל בקבוצת ני"ע זמינים למכירה.

להלן נתונים נוספים על ההשקעה באג"ח להמרה:

<u>שוי הוגן של אופציית ההמרה</u> <u>(ל- 100,000 ₪ ע.נ.)</u>	<u>שיעור ריבית שוק לאג"ח</u> <u>דומות ללא זכות המרה</u>	<u>שיעור ריבית שוק</u> <u>לאג"ח להמרה</u>	<u>תאריך</u>
8,000 ש"ח	11%	9%	1.7.2012
10,000 ש"ח	9%	8%	31.12.2012

לצרכי מס, הסכום ששולם במועד רכישת ההשקעה מהווה כולו השקעה באג"ח המטופלת בשיטת העלות המופחתת. הנח, כי רווחים/הפסדים בגין השקעה באג"ח להמרה ממוסים בשיעור מס חברות.

3. הסכם דמי שכירות

ביום 1.1.2011 חתמה החברה על הסכם להשכרת שטח שהתפנה לה לתקופה של 4 שנים. בהתאם להסכם השכירות שנחתם, תקבל החברה את דמי השכירות לכל התקופה האמורה רק בתום שנת 2014 וזאת בשל מצוקה תזרימית של השוכר. דמי השכירות לכל תקופת השכירות (4 שנים) הינם 50,000 ₪. בשנת 2012, בשל שיפור ניכר במצבו התזרימי של השוכר וכהוקרת תודה לחברה, שילם השוכר במפתיע את מלוא דמי השכירות לכל תקופת השכירות

שחלפה ושנותרה. הנח כי מ"ה מכיר בהכנסות דמי שכירות ע"ב מזומן. לצורך פשטות הנח, כי שיעור ההיוון הינו 0% לצורך סעיף זה בלבד.

4. מניות בכורה

ביום 1.1.2012 הונפקו ע"י החברה 100,000 ש"ח ע.ג. מניות בכורה. מניות הבכורה ניתנות לפדיון לפי רצון המחזיק בהן החל מיום 31.12.2017 (דיבידנד שנצבר עד ליום הפדיון ישולם אף הוא במועד הפדיון). מניות הבכורה זכאיות לדיבידנד צביר בשיעור שנתי של 9%. אם בשנה מסוימת לא יוכרז על חלוקת דיבידנד, הדיבידנד ייצבר ויעבור לשנה הבאה ללא ריבית או הפרשי הצמדה וזאת עד לתשלום הדיבידנד הנ"ל בשנה בה יוכרז על חלוקת דיבידנד (בכפוף לכך שסכום החלוקה עולה על הצבירה). מעבר לכך, אין למניות הבכורה זכויות נלוות נוספות. לחברה מדיניות חלוקת דיבידנד אחת לשנתיים. ממועד הקמתה, החברה עמדה במדיניותה וחילקה דיבידנד בתום כל שנתיים. הדיבידנד האחרון חולק ערב ההנפקה של מניות הבכורה (31.12.2011) ואכן בשנת 2012 החברה לא הכריזה על חלוקת דיבידנד. הנח, כי סכומי הדיבידנד הצפויים להיות מחולקים בתום כל שנתיים עולים משמעותית על גובה הצבירה של מניות הבכורה. שיעור הדיבידנד המקובל בשוק הינו 9% וזאת בהנחה שהדיבידנד משולם מידי שנה. מ"ה מכיר בכל הסכום שהתקבל מהנפקת מניות הבכורה כהתחייבות ללא ריבית והפרשי הצמדה. במידה ויחולק בעתיד דיבידנד למניות בכורה אלה, מ"ה יתיר לחברה את הדיבידנד שחולק כהוצאה מיידית. למען הסר ספק, במידה ובעתיד התחייבות זו תיפרע בסכום שונה מהסכום שהתקבל במועד ההנפקה, מ"ה יתיר לחברה לתבוע את ההפרש כהוצאה או ימסה את החברה על ההפרש (לפי העניין) במועד הפדיון.

5. מבנה משרדים

ביום 1.1.2011 רכשה החברה מבנה משרדים בנשר בעלות של 600,000 ש"ח (מרכיב הקרקע 1/3) במטרה להשכירו לצדדים שלישיים. למבנה 12 קומות זהות לחלוטין. אורך החיים השימושיים של המבנה למועד הרכישה הינו 15 שנים. לאור חוסר הצלחתה של החברה במציאת שוכר למבנה, בתום שנת 2011 החליט דירקטוריון החברה למכור את המבנה בהקדם האפשרי. ביום 1.4.2012 מכרה החברה את המבנה תמורת שווי ההוגן. מ"ה מתיר לחברה פחת בקו ישר על הנכס ממועד הרכישה לפי אורך חייו השימושיים. בכל נקודת זמן, מרכיב הקרקע בספרים מהווה 1/3 משווי ההוגן ולצרכי מ"ה מרכיב הקרקע מהווה 1/3 מעלות רכישתו.

להלן נתונים בדבר השווי ההוגן של כל קומה במבנה לתאריכים נבחרים (בש"ח):

<u>תאריך</u>	<u>שווי הוגן לכל קומה בש"ח</u> <u>(כולל מרכיב הקרקע)</u>
31.12.2011	41,000
1.4.2012	35,000

6. הפרשה לחומ"ס

החברה מכירה בהפרשה לחובות מסופקים לפי שיטת הזיהוי הספציפית. בשנת 2012 כללה החברה לראשונה בספריה הפרשה לחובות מסופקים בסך של 80,000 ש"ח בגין חוב של לקוח שעמד על סך 100,000 ש"ח ושהיה ספק אם יוכל לשלם את חובו בשל קשיים כלכליים אליהם

- הוא נקלע. ביום 1.3.2013 התברר כי הלקוח פשט רגל והחוב הוגדר כחוב אבוד. מ"ה מתיר לחברה הוצאות חומ"ס רק בשנת המס שבה החוב הפך לאבוד.
7. בשנת 2012 תרמה החברה לעמותת "יד שרה" סכום של 50,000 ₪. לצרכי מס, בגין תרומות ניתן זיכוי מס בשיעור של 30%.
8. בשנת 2012 רשמה החברה הוצאות בגין קנסות בסכום של 20,000 ₪. קנסות אינם מותרים בניכוי לצרכי מס.
9. הרווח החשבונאי של החברה לפני מס לשנת 2012 הינו 1,980,000 ₪.
10. בשל הגירעון התקציבי של הממשלה, הושלמה במהלך שנת 2011 חקיקה לעלייה בשיעורי מס החברות, לפיה שיעורי המס יהיו כדלקמן:

<u>שנת המס</u>	<u>שיעור המס</u>
2012	26%
2013	27%
משנת 2014 ואילך	29%

- בשל המשך הגידול בגירעון התקציבי של הממשלה, הושלמה במהלך שנת 2012 חקיקת בזק להעלאת שיעור מס החברות ל- 35% החל משנת 2012 ואילך. שיעור המס על רווחי הון הינו 20% בכל התקופות הרלוונטיות.
11. החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן במדידת נדל"ן להשקעה ואת מודל העלות במדידת רכוש קבוע.
12. הנח, כי לחברה צפויים הכנסה חייבת ורווחי הון בעתיד הנראה לעין.
13. הדוחות הכספיים של החברה לשנת 2012 נחתמו ביום 31.3.2013.

נדרש

- א. דוח התאמה לצרכי מס של החברה לשנת 2012 (כולל מציאת חבות המס).
- ב. ביאור מסים נדחים של החברה לתקופה 31.12.2011-31.12.2012.
- ג. הרכב הוצאות המס בספרים של החברה לשנת 2012 (אין צורך להציג את השפעת השינוי בשיעור המס).

שאלה מספר 5

חברת בובי מחשבים בע"מ (להלן – החברה) הינה חברת היי טק, אשר הוקמה בשנת 2001.

1. ביום 31 בדצמבר 2006 חתמה החברה על הסכם עם חברת אסף טכנולוגיות בע"מ לרכישת מערכת ממוחשבת מיוחדת ששווייה ההוגן הינו של 500,000 ₪, בתמורה להנפקת 10% מהון המניות של החברה. מס הכנסה לא קיבל את הערכת השווי של החברה לעניין עלות המערכת שתרכש בספריה, וקבע כי ערך המערכת, שהפחת בגינה יותר לצורכי מס, הוא 400,000 ₪. אורך חייה השימושיים של המערכת ליום הרכישה הוא 5 שנים. המערכת מופחתת בשיטת הקו הישר בספרים ולצרכי מס.
2. ביום 1 באפריל 2007 רכשה החברה 2% מהון המניות של חברת לירון בע"מ תמורת 250,000 ₪. מניות סחירות אלה סווגו בדוחות הכספיים של החברה בקבוצת נכסים פיננסיים זמינים למכירה (כהגדרתו בתקן חשבונאות בינלאומי מספר 39). שווי השוק של המניות ליום 31 בדצמבר 2007 הינו 272,727 ₪. רשויות המס אינן מכירות בשינוי בערך המניות עד למועד המימוש בפועל.
3. במהלך שנת 2006 נבעו לחברה עלויות מחקר ופיתוח בסך של 1,320,000 ₪. עלויות אלו התפלגו באופן שווה במהלך השנה. החל מיום 30 ביוני 2006 עמדה החברה בקריטריונים הנדרשים להיוון העלויות הנ"ל כנכס על פי תקן חשבונאות בינלאומי מספר 38, ולכן החלה להוונן. במהלך 3 החודשים הראשונים של שנת 2007 הוציאה החברה בגין פיתוח המוצר סך של 250,000 ₪ נוספים. ביום 31 במרץ 2007 הסתיים פיתוח המוצר, והוא היה זמין לשימוש לצורכי ההנהלה. בהתאם למדיניות החשבונאית הננקטת על ידי החברה, נכס הפיתוח מופחת על פני 5 שנים, מיום הפיכתו לזמין לשימוש. רשויות המס מתירות בניכוי את עלויות המחקר והפיתוח שבה הן התהוו.
4. בשנת 2007 תרמה החברה סך של 70,000 ₪ למוסדות ציבוריים, מתוכם 40,000 ₪ למוסדות המוכרים במסגרת סעיף 46 לפקודת מס הכנסה אשר קובע, כי בגין תרומות למוסדות מוכרים יינתן לחברה זיכוי של 35% מסך התרומה. יתר התרומות אינן מהוות הוצאה מוכרת לצרכי מס וכן לא ניתן זיכוי בגינן.
5. ביום 1 ביולי 2007 חתמה החברה עם 10 עובדי פיתוח על הסכם לתשלום מבוסס מניות, לפיו כל עובד, אשר ימשיך לעבוד בחברה עד ליום 30 ביוני 2008, יקבל 1,000 אופציות למניות החברה. האופציות ניתנות למימוש עד ליום 31 בדצמבר 2008 תמורת תוספת מימוש לא צמודה בסך 30 ₪. השווי ההוגן של כל אופציה למועד ההענקה הינו 15 ₪. בתום שנת 2007 החברה אינה צופה עזיבות של עובדים הזכאים לאופציות. מחיר המניה של החברה ליום 31 בדצמבר 2007 הינו 46 ₪. לפי סעיף 102 לפקודת מס הכנסה, לחברה מוכרת הוצאה בגובה ההכנסה לעובד (ההפרש בין התמורה ממכירת המניה לתוספת המימוש) במועד בו ימכור העובד את מניות החברה.

6. לחברה קיימות מניות בכורה שאינן ניתנות לפדיון בערך נקוב של 500,000 ₪. מניות הבכורה הינן צוברות בשיעור של 10% לשנה. החברה מכריזה ומחלקת דיבידנד לבעלי המניות הרגילות מדי שנה ביום 31 בדצמבר. הנח כי הדיבידנד שמחולק לבעלי מניות הבכורה מוכר כהוצאה לצורכי מס.

7. יתרת ההתחייבות לסיום יחסי עובד – מעביד בספרי החברה לימים 31 בדצמבר 2006 ו-2007 עמדה על 250,000 ₪ ו-200,000 ₪. בהתאמה. רשויות המס מכירות בהוצאות פיצויים על בסיס מזומן.

8. ביום 1 באוגוסט 2006 שילמה החברה 60,000 ₪ בגין הוצאות הביטוח של המשרד לתקופה של 3 שנים. רשויות המס מכירות בהוצאות אלו על בסיס מזומן.

9. החברה נוהגת להעניק ללקוחותיה אחריות בגין המוצרים הנרכשים על ידם למשך שנה, ומכירה בגין כך בהפרשה בספריה. יתרת המסים הנדחים בגין הפרשה זו לימים 31 בדצמבר 2006 ו-2007 הינה 51,460 ₪ ו-45,000 ₪ בהתאמה. החברה שלמה במהלך שנת 2007, 20,000 ₪ בגין תיקון המוצרים שנרכשו והתקלקלו במהלך תקופת האחריות. רשויות המס מתירות את ההוצאות בגין אחריות מוצרים עם תשלומן בפועל.

10. בסוף שנת 2007, לאחר דיון עם שלטונות המס בגין שומות לשנים 2005 ו-2006, שילמה החברה תשלום בסך 40,500 ₪ בגין שנים אלו. כמו כן חויבה החברה בסכום נוסף בגין ריבית פייגורים בסך של 6,000 ₪ (הכלול במסגרת הוצאות המימון), אשר אינו מותר בניכוי לצורכי מס.

11. בספרי החברה לשנת 2007 נרשמו קנסות בסך של כ-25,000 ₪. קנסות אלו אינם מוכרים לצורכי מס. כמו כן, נרשמו בספרי החברה הוצאות כיבודים בסך של כ-80,000 ₪. רשויות המס מכירות רק 80% מהוצאות אלו בספרים.

12. ביום 1 בינואר 2007 ביצעה החברה הנפקת מניות לציבור. הוצאות ההנפקה הסתכמו ב-36,000 ₪ ומותרות בניכוי לצורכי מס בקו ישר על פני תקופה של 3 שנים.

13. מפעל מאושר

א. ביום 1 בינואר 2007 קיבלה החברה מעמד של מפעל מאושר במסלול החלופי. בהתאם להסכם עם רשויות המס תנהל החברה הנהלת חשבונות נפרדת לפעילות השייכת למפעל המאושר והכנסתו תחויב במס נפרד.

ב. בהתאם לחוקי המס, במידה והחברה תחלק את רווחי המפעל המאושר כדיבידנד, היא תידרש לשלם בגינם מס חברות. (ראה סעיף 14).

ג. לצורך הקמת המפעל המאושר, רכשה החברה ביום 1 בינואר 2007 מבנה בנגב תמורת 600,000 ₪ (הנח שמרכיב הקרקע אינו משמעותי). החברה החליטה ליישם בקשר למבנה הנ"ל את מודל הערכה מחדש כהגדרתו בתקן חשבונאות בינלאומי מספר 16. אורך החיים השימושי של המבנה הינו 40 שנה. לפי הערכה שנעשתה ביום 31 בדצמבר 2007, הוערך המבנה בסך של 590,000 ₪. רשויות המס מתירות את הוצאות הפחת על פי העלות המקורית של המבנה.

14. הרווח לפני מס של החברה לשנת 2007, בהתאם לדוחות הכספיים המבוקרים, הינו 1,600,000 ₪, אשר כולל רווח של 400,000 ₪ מפעילותו של המפעל המאושר. ביום 31 בדצמבר 2007 החברה הכריזה וחילקה דיבידנד אשר כולל, בין היתר, דיבידנד בגובה מחצית מהרווח החשבונאי המיוחס למפעל המאושר (הנח כי חלוקת דיבידנד מרווחים רבעוניים, מותרת).

נתונים נוספים:

א. שיעור מס חברות החל על החברה הינו 31%. בחודש מאי 2007 פורסם תיקון לפקודת מס הכנסה, לפיו בשנת 2007 יופחת שיעור מס החברות ל-30% רטרואקטיבית החל משנת 2007 וכן שיעור המס לשנת 2008 ואילך יעמוד על 27%. ביום 1 בפברואר 2008 בהליך חקיקה מזרז שונה במפתיע שיעור מס החברות ל-25%.

ב. שיעור המס החל על הכנסה ממפעל מאושר במסלול החלופי הינו 0%.

ג. שיעור מס רווח הון, לרבות מס רווח מניירות ערך סחירים, הינו 25%.

ד. החברה מפרסמת את דוחותיה הכספיים השנתיים ב-31 למרץ של השנה העוקבת.

ה. החברה מיישמת את הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 12, בדבר מסים על הכנסה.

נדרש:

1. חשב את יתרות המסים הנדחים במאזני חברת בובי מחשבים בע"מ לימים 31 בדצמבר 2006 ו-2007.

2. חשב את סעיף מסים על הכנסה, כפי שייכלל בדוח רווח והפסד של חברת בובי מחשבים בע"מ לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007.

3. הצג את הביאור על המס התיאורטי כפי שייכלל בדוחות הכספיים של חברת בובי מחשבים בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007.

שאלה מספר 6

חברת גיוני בע"מ (להלן – החברה) הוקמה ביום 1 בינואר 2002 ונרשמה למסחר בבורסה לניירות ערך בתל אביב בשנת 2011. להלן אירועים שקרו בחברה בשנים 2006-2007:

1. ביום 1 בינואר 2006 הקימה החברה מפעל בירוחם. על פי תקנות מס הכנסה, זכאית החברה לנכות מהכנסתה החייבת זיכוי נוסף מעבר לעלות הנכס, בסכום השווה ל-50% מהפחת בספרים באותה השנה. תקנה זו חלה לגבי המפעל בירוחם בלבד. החברה מודדת את המפעל בירוחם על פי מודל העלות. בשנת 2007 הכירה החברה הוצאות פחת בספריה בגין המפעל בירוחם בסך 40,000 ₪. אורך החיים השימושיים של המפעל בירוחם הינו 20 שנים והוא מופחת על פי שיטת הקו הישר. ערך השייר הינו אפס.
2. ביום 1 בינואר 2006 רכשה החברה מכונה בעלות של 1,000,000 ₪. המכונה נמדדת על פי מודל העלות המופחתת בקו ישר על פני 5 שנים. לצרכי מס נקבע פחת מואץ. סך ההתחייבות בגין מסים נדחים ליום 31 בדצמבר 2006 הסתכמה לסך של 93,000 ₪.
3. ביום 1 בינואר 2006 השכירה החברה חנות שבבעלותה לצד ג'. החברה קיבלה באותו יום דמי שכירות ל-3 שנים מראש בסך 144,000 ₪. דמי השכירות חייבים במס על בסיס מזומן.
4. ביום 30 ביוני 2007 הנפיקה החברה 20,000 מניות רגילות בנות 1 ₪ ע.נ. תמורת 600,000 ₪. הוצאות ההנפקה היוו 10% מהתמורה. מס הכנסה מתיר לחברה מחצית מהוצאות ההנפקה בניכוי באופן מיידי, במועד הנפקת המניות. יתרת הוצאות ההנפקה מותרת בניכוי על פני 3 שנים בשיטת הקו הישר החל ממועד ההנפקה.
5. רשויות המס אינן מכירות בהפרשה לחובות מסופקים ובהוצאות חובות מסופקים, אלא רק בחובות שהוכרוזו כאבודים לאחר אישורם ככאלו על ידי פקיד השומה.

להלן נתונים על מכירות החברה מיום הקמתה:

שנה	2007	2006	2005 - 2002
מכירות בפועל לפי חשבוניות	900,000	890,000	2,500,000
החזרות מלקוחות	60,000	30,000	100,000
גבייה במזומן	750,000	790,000	2,400,000

ההפרשה לחובות מסופקים מהווה כ-10% מיתרת הלקוחות ברוטו. רשויות המס לא הכירו לחברה חובות אבודים מעולם.

6. במחצית הראשונה של שנת 2007 התהוו לחברה עלויות מחקר ופיתוח בסך 90,000 ₪ בגין פיתוח תוכנה חדשה לבקרה פנימית של החברה. החברה היוונה 80% מסך עלויות המחקר

והפיתוח אשר עמדו בקריטריונים של תקן חשבונאות בינלאומי IAS 38 נכסים בלתי מוחשיים להכרה בנכס בגין עלויות פיתוח, והפחיתה אותן לאורך 3 שנים החל מיום 1 ביולי 2007. עלויות המחקר ופיתוח מותרות בניכוי לצורכי מס בשנה בה התהוו.

7. במועד ההקמה רכשה החברה בניין משרדים תמורת 400,000 ₪ במטרה להפיק ממנו דמי שכירות (הנח/י כי מרכיב הקרקע זניח). החברה מטפלת בנדל"ן להשקעה בהתאם למודל השווי ההוגן כהגדרתו בתקן חשבונאות בינלאומי מספר 40. שווי ההוגן של הבניין לימים 31 בדצמבר 2006 ו-31 בדצמבר 2007 הינו 600,000 ₪ ו-500,000 ₪. בהתאמה. לצרכי מס הבניין מופחת בקו ישר על פני 40 שנה.

8. במועד הקמתה רכשה החברה קרקע בתל אביב תמורת 500,000 ₪. הקרקע המסווגת בדוחות הכספיים של החברה כרכוש קבוע. החברה מטפלת בקבוצת הקרקעות על פי מודל הערכה מחדש. שווייה ההוגן של הקרקע לימים 31 בדצמבר 2006 ו-2007 הינו 600,000 ₪ ו-400,000 ₪ בהתאמה. רשויות המס אינן מכירות בהערכה מחדש של הקרקע.

9. ביום 30 בספטמבר 2007 העניקה החברה למנכ"ל תשלום מבוסס מניות. על פי התוכנית יקבל המנכ"ל 1,000 אופציות בתנאי שימשיך לעבוד בחברה במשך 3 שנים הבאות. כל אופציה ניתנת למימוש ל-2 מניות רגילות של החברה החל מתום תקופת ההבשלה ועד ליום 31 בדצמבר 2011 תמורת תוספת מימוש כוללת בסך של 10 ₪. שווייה ההוגן של האופציה ביום הענקה נאמד בסך של 25 ₪. על פי פקודת מס הכנסה בגין תוכנית זו מוכרת לחברה הוצאה בגובה ההכנסה לעובד (ההפרש בין התמורה ממכירת המניה לתוספת המימוש) במועד בו ימכור העובד את מניות החברה בפועל (מסלול פירותי).

10. ביום 31 בדצמבר 2007 נחתם הסכם שומה בגין שנת המס 2005 לפיו התחייבה החברה לשלם לרשויות המס סכום של 30,000 ₪ נוספים. עוד הוסכם, כי סכום זה לא יהיה צמוד למדד, אך ישא ריבית בשיעור 5% לשנה החל מסוף שנת 2005 (הנח/י ריבית דריבית). הוצאות הריבית אינן מותרות בניכוי לצורכי מס.

11. הוצאות ההנהלה וכלליות כוללות קנסות בסך 28,000 ₪ אשר אינם מותרים בניכוי לצרכי מס ותרומה לעמותת "ושבו בנים לגבולם" בסך 50,000 ₪, אשר על פי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה, החברה תקבל זיכוי בסך 35% ממנה.

12. נכון ליום 31 בדצמבר 2006, לחברה הפסדים מועברים לצרכי מס מניירות ערך בסך של 300,000 ₪, בגינם לא הוכרו מסים נדחים. הפסדים אלו ניתנים לקיזוז כנגד רווחי הון מניירות ערך בלבד.

13. הרווח לפני מס של החברה לשנת 2007, בהתאם לדוחות הכספיים המבוקרים, הינו 700,000 ₪. רווח זה כולל רווח מניירות ערך סחירים שמומשו בשנת 2007, בסך 50,000 ₪.

נתונים נוספים :

1. שיעור מס חברות הינו 31%. בחודש מאי 2007 פורסם תיקון לפקודת מס הכנסה, לפיו בשנת 2007 יופחת שיעור מס החברות ל-27% רטרואקטיבית מתחילת השנה ומשנת 2008 ואילך יהיה שיעור מס החברות 25%.
2. שיעור מס רווח הון, לרבות מס על רווח מניירות ערך סחירים ומס שבח הינו 20% בכל התקופות הרלוונטיות.
3. החברה מיישמת את הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 12 מסים על הכנסה.
4. להלן מחירי המניה של החברה למועדים השונים :

<u>מחיר המניה בש"ח</u>	<u>תאריך</u>
10	30.9.2007
20	31.12.2007

נדרש :

1. חשב את יתרות המסים הנדחים במאזני חברת ג'וני בע"מ לימים 31 בדצמבר 2006 ו-2007.
2. חשב את סעיף מסים על הכנסה, כפי שייכלל בדוח רווח והפסד של חברת ג'וני בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007.
3. הצג את הביאור על המס התיאורטי, כפי שייכלל בדוחות הכספיים של חברת ג'וני בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007.

שאלה מספר 7

1. חברת עידן בע"מ (להלן – החברה) הוקמה ביום 1 בינואר 2003, כדי לייצר, למכור ולשווק מטבחים בשיטת הבית החכם. לחברה חמישה קווי ייצור זהים.
2. ביום 1 בינואר 2006 רכשה החברה קו ייצור משוכלל. עלות רכישת קו הייצור הסתכמה ב-3,000,000 ₪. קו הייצור מופחת לפי שיטת הקו הישר לאורך תקופה של 10 שנים. במועד רכישת קו הייצור צופה החברה שבתוך ארבע שנים תידרש להחליף את מערכות המחשוב וההפעלה של קו הייצור. יש להניח כי 30% מעלות הרכישה מיוחסת למערכת המחשוב וההפעלה. לצרכי מס, קו הייצור בכללותו מופחת על פני תקופה של ארבע שנים בשיטת הקו הישר עד למועד מכירתו. החברה מיישמת את מודל העלות שנקבע ב-IAS 16. לגבי ההחלטה למכירת קו הייצור בשנת 2008 – ראה סעיף 7 להלן.
3. ביום 1 בינואר 2007 הנפיקה החברה למנכ"ל החברה 5,000 כתבי אופציה למניות החברה תמורת תוספת מימוש של 15 ₪ לכל כתב אופציה, וזאת במידה וימשיך לעבוד בחברה במשך ארבע השנים הבאות. כתבי האופציה מבשילים במנה אחת בתום ארבע שנים. השווי ההוגן של כל כתב אופציה במועד הענקה הינו 20 ₪ על פי פקודת מס הכנסה, התכנית כפופה למסלול הפירוטי שנקבע בסעיף 102 לפקודה. בהתאם למסלול זה, מוכרת לחברה הוצאה בגובה ההכנסה לעובד (המהווה את ההפרש בין התמורה ממכירת המניה לבין תוספת המימוש ששולמה) וזאת במועד בו ימכור העובד את מניות החברה בפועל, וזאת בהתאם לשיעור מס חברות רגיל.
4. ביום 30 ביוני 2007 רכשה החברה מלאי חומרי גלם באשראי ספקים לתקופה של שנתיים בתמורה ל-1,400,000 ₪. ידוע כי מחיר הרכישה של המלאי במזומן הינו 1,200,000 ₪. מס הכנסה מכיר בעלות רכישת המלאי לפי המחיר הנקוב בחוזה. עד ליום 31 בדצמבר 2008 המלאי טרם נמכר.
5. ביום 1 בינואר 2008 התקשרה החברה בהסכם עם מר מגרשי, לפיו החברה תשכור לתקופה של 5 שנים מבנה משרדים אשר ישמש את הנהלת החברה. דמי השכירות הינם 300,000 ₪ לכל שנה בשנתיים הראשונות ולאחר מכן 200,000 ₪ לכל שנה. דמי השכירות משולמים בכל 1 בינואר, החל ביום 1 בינואר 2009. הוצאות השכירות יותרו לצרכי מס בעת תשלומן בפועל.
6. ביום 1 בינואר 2008 החלה החברה בהקמת מפעל חדש, אשר עתיד לשמש כמפעל הייצור הראשי של החברה. תקופת הקמת המפעל החדש צפויה להימשך כשלוש שנים. החברה מהוונת עליות אשראי בגין הנכס בהתאם להוראות IAS 23 המתוקן. עלויות הבנייה בשנת 2008 הסתכמו ב-1,800,000 ₪. לצרכי השאלה, יש להניח כי כל עלויות הבנייה הותרו ביום 1 בינואר 2008.

כמו כן, באותו מועד (1 בינואר 2008) קיבלה החברה מבנק העמלים הלוואה דולרית בסכום של 175,000 דולר הנושאת ריבית שנתית דולרית בשיעור 2% וכן הלוואה שקלית בסכום של 300,000 ₪ הנושאת ריבית שנתית שקלית בשיעור של 9%. שתי ההלוואות נפרעות בתשלום אחד ביום 31 בדצמבר 2012, כאשר הריבית בגין משולמת מידי שנה החל מיום 31 בדצמבר 2008. הביטחונות שבנק העמלים דרש בגין שתי ההלוואות הינם זהים.

שערי החליפין שקל – דולר למועדים השונים הינם:

1 בינואר 2008	1 דולר = 4 ₪
31 בדצמבר 2008	1 דולר = 4.4 ₪

מטבע הפעילות של החברה של החברה הינו השקל.

לצרכי מס, הוצאות הריבית יותרו במועד התשלום בפועל, ואילו הפרשי שער בגין קרן ההלוואה על בסיס צבירה.

7. בישיבת דירקטוריון שנערכה ביום 30 בספטמבר 2008 אושרה החלטת הנהלת החברה על מכירת קו הייצור. באותה ישיבה החליט הדירקטוריון על מתווה מוסכם למכירת קו הייצור בפרק זמן של שנה. עוד הוצגה בפני הדירקטוריון הערכת שווי מעודכנת, לפיה השווי ההוגן נטו של קו הייצור גבוה פי שניים מעלותו המופחתת בספרים. ביום 31 בדצמבר 2008 קיבלה החברה הערכה מעודכנת, לפיה שווי ההוגן נטו של קו הייצור לא השתנה. ביום 31 בדצמבר חתמה החברה על מסמך הבנות עם צד שלישי למכירת קו הייצור. עסקת המכירה הושלמה ביום 20 בפברואר 2009, טרם פרסום הדוחות הכספיים לשנת 2008.

8. במהלך שנת 2008 שילמה החברה הוצאות כיבודים בסך כולל של 60,000 ₪. לצרכי מס, יותרו לניכוי רק 40% מסכום ההוצאה.

9. בשנת 2008 תרמה החברה 30,000 ₪ לעמותת מטבחים לבנים. לצרכי מס, תרומות אינן מותרות בניכוי, אך ניתן בגין זיכוי ממס בשיעור של 35%.

10. להלן נתונים לגבי מחיר מניית החברה במועדים השונים:

תאריך	מחיר מנייה (בש"ח)
1.1.07	29
31.12.07	38
31.12.08	32

11. שיעור המס החל על החברה היה 32%. כחלק מהתמודדות עם המשבר הפיננסי, אישרה הכנסת במהלך שנת 2008 הפחתת שיעור מס חברות לשיעור של 30% החל משנת 2009 ואילך. שיעור מס רווח הון החל על החברה הוא 25% ולא חל בו שינוי במהלך השנים.
12. ליום 31 לדצמבר 2007 לחברה יתרת הפסד מועבר עסקי לצורך מס בסך של 791,576 ₪ אשר בגין 70% ממנו יצרה החברה נכס מס נדחה, וזאת לנוכח אי הוודאות בניצול יתרת ההפסד.
13. ליום 31 לדצמבר 2008 מתקיימים התנאים להכרה בכל נכסי מסים נדחים בגין הפרשים זמניים עסקיים ניתנים לניכוי לצרכי מס, וזאת לנוכח הצפי שתהיה הכנסה חייבת מספקת בתקופות בהם יחול היפוך הפרשים הזמניים.
14. למעט האמור לעיל, אין הבדלים נוספים בין הרווח החשבונאי לבין ההכנסה החייבת.
15. הרווח החשבונאי לפני מס של החברה לשנת 2008 הוא 950,000 ₪.

גדרש:

- א. לחשב את יתרות מסים הנדחים במאזני חברת עידן בע"מ לימים 31 בדצמבר 2007 ו-31 בדצמבר 2008.
- ב. לחשב את סעיף המסים על ההכנסה בדוח רווח והפסד של חברת עידן בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008.
- ג. להציג את ביאור ההתאמה בין המס התיאורטי לבין המס בפועל של חברת עידן בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2008.

שאלה מספר 8

חברת יונתן בע"מ (להלן: "החברה") הוקמה ביום 1 בינואר 2006 ועוסקת במחקר, פיתוח ומכירה של שבבים. להלן נתונים נוספים:

1. רכישת קו יצור א'

א. ביום 1 ביולי 2007 רכשה החברה את קו יצור א' תמורת 2,000,000 ש"ח במזומן. קו יצור א' מופחת בספרים על פני 10 שנים בקו ישר ולצורכי מס על פני 5 שנים בקו ישר.

ב. על פי חוק נדרשת החברה אחת לשנתיים לבצע בדיקת סבירות משמעותית שעלותה נאמדת בסך 60,000 ש"ח (עלות הרכישה שבסעיף א' כוללת את עלות הבדיקה הראשונה). הנח כי לצורכי מס עלות זו מוכרת כהוצאה באופן מיידי בעת התהוותה (החל מהבדיקה שתיערך בשנת 2009).

ג. לקראת סוף חודש ספטמבר 2008 החליטה החברה למכור את קו ייצור א' ולפיכך קיימה מספר פגישות עסקיות לשם איתור קונה פוטנציאלי, פרסמה מודעות בעיתונות ופנתה למתווכים שונים על מנת לקבל מהם הצעות מחיר למכירת קו הייצור. החברה סיווגה את קו ייצור א' כנכס מוחזק למכירה בהתאם להוראת תקן דיווח כספי בינלאומי 5 נכסים לא שוטפים המוחזקים למכירה ופעילויות שהופסקו, החל ממועד ההחלטה (להלן – IFRS 5). רשויות המס אינן מכירות בטיפול לפי IFRS 5.

לאור שינוי מגמות השוק ועליית מחירי המוצרים, החליטה הנהלת החברה ביום 30 ביוני 2009 לחזור בה מהחלטתה למכור את קו הייצור.

ד. להלן נתונים בדבר השווי ההוגן, עלויות מכירה צפויות ושווי שימוש של קו יצור א' למספר מועדים:

<u>תאריך</u>	<u>שווי הוגן</u>	<u>שווי שימוש</u>	<u>עלויות מכירה צפויות</u>
30.9.2008	1,700,000	1,900,000	40,000
31.12.2008	1,760,000	1,880,000	30,000
30.6.2009	1,770,000	1,770,000	25,000

2. ביום 1 באוקטובר 2008 רכשה החברה תוכנת מחשב ייחודית תמורת 400,000 ש"ח במזומן. התוכנה לא הייתה מוכנה לשימוש בעת רכישתה היות והיה צורך בהתאמתה לצורכי החברה. ממועד רכישת התוכנה ועד ליום 31 במרץ 2009 (היום בו היתה התוכנה זמינה לשימוש בהתאם לכוונת הנהלה) נשאה החברה בעלויות התאמה נוספות של 50,000 ש"ח (הנח/י התפלגות שווה של עלויות ההתאמה על פני החודשים). אורך החיים השימושיים של התוכנה הינו 5 שנים ממועד הפעלתה. לצורכי מס עלויות ההתאמה מוכרות כהוצאה בשנה בה התהוו ועלות התוכנה מופחתת על פני 4 שנים ממועד הרכישה.

3. רכישת קו יצור ב'

א. ביום 1 באוקטובר 2007 רכשה חברת אלעד בע"מ, בעלת השליטה בחברה (להלן: "בעלת השליטה") את קו יצור ב' לייצור שבבים. אורך החיים השימושיים הינו 10 שנים והנכס מופחת בשיטת סכום ספרות השנים היורד.

ב. ביום 1 באוקטובר 2009 רכשה החברה מבעלת השליטה את קו יצור ב' תמורת 800,000 ש"ח במזומן. שווי ההוגן של קו ייצור ב' למועד הרכישה הינו 850,000 ש"ח וערכו בספרי בעלת השליטה ליום הרכישה הינו 820,000 ש"ח.

החברה מפחיתה בדוחותיה הכספיים את קו יצור ב' לפי סכום ספרות השנים היורד ולצורכי מס לפי שיטת קו ישר. הנח כי אומדן אורך החיים השימושיים לא השתנה ממועד הרכישה.

ג. רשויות המס רואות בשווי ההוגן של הנכס למועד המכירה / הרכישה כבסיס לקביעת תמורת המכירה/עלות הרכישה לבעלת השליטה ולחברה, בהתאמה. לפיכך רואות רשויות המס בהפרש בין השווי ההוגן לתמורה ששולמה כהכנסה חייבת או הוצאה מוכרת לפי שיעור מס חברות.

4. להלן נתונים בדבר יתרת הלקוחות של החברה:

<u>31.12.2009</u>	<u>31.12.2008</u>	
1,500,000	1,000,000	יתרת לקוחות ברוטו
?	(100,000)	הפרשה לחובות מסופקים
?	900,000	יתרת לקוחות, נטו במאזן

החברה נוהגת לקבוע את יתרת ההפרשה לחובות מסופקים בסוף השנה לפי אחוז מסוים מיתרת הלקוחות ברוטו היות וכל לקוחותיה הינם בעלי מאפייני סיכון דומים. האחוז לפיו נקבעה ההפרשה לחובות מסופקים לא השתנה בין השנים 2008 ו-2009. רשויות המס מכירות בחובות מסופקים כהוצאה רק כאשר הם הופכים לאבודים. לחברה היה חוב אבוד בסך של 50,000 ש"ח בשנת 2009, אשר נכלל ביתרת ההפרשה לחובות מסופקים בספרים של החברה ליום 31 בדצמבר 2008.

5. נכון ליום 31 בדצמבר 2008, לחברה מלאי תוצרת גמורה בעלות של 150,000 ש"ח ושווי המימוש, נטו לאותו מועד הינו 130,000 ש"ח. רשויות המס אינן מכירות בירידת ערך מלאי. ביום 31 באוקטובר 2009 הצליחה החברה למכור את המלאי הנ"ל תמורת 140,000 ש"ח.

6. בחודש מאי 2008 הוגשה תביעה כנגד החברה ע"י עובד לשעבר. נכון ליום 31 לדצמבר 2008 הכירה החברה בדוחותיה הכספיים בהפרשה בסך 200,000 ש"ח. ביום 1 בדצמבר 2009 הגיעו החברה והעובד לשעבר להסדר סופי שבו התחייבה החברה לשלם לעובד סכום של 150,000 ש"ח כנגד סילוק התביעה. החברה שילמה את הסכום שסוכם ביום 1 בפברואר 2010. רשויות המס מכירות בהוצאות בגין תביעות רק בשנה בה החברה מגיעה להסדר סופי עם התובע.

7. בשנת 2009 נוצר לחברה רווח הון חשבונאי ולצרכי מס בסך 100,000 ש"ח.

8. להלן נתונים נבחרים מביאור המס התיאורטי של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009 :

<u>ביאור</u>		
4,000,000		רווח לפני מס בדוח רווח והפסד
?		שיעור מס עיקרי תיאורטי
?		מס מחושב לפי שיעור המס העיקרי של החברה
		תוספת (חסכון) בחבות המס בגין :
(25,000)		הכנסות פטורות
30,000		קנסות שאינם מותרים בניכוי
1,800	א	הוצאות כיבודים
?	ב	הפרשי הצמדה וריבית ממס הכנסה
(150,000)	ב	החזר מיסים בגין שנים קודמות

א. בשנת 2009 רשמה החברה בספריה הוצאות כיבודים. מס הכנסה מתיר רק 40% מהוצאות אלו כהוצאה מוכרת.

ב. בשנת 2009 נסגרו שומות סופיות בין החברה למס הכנסה בגין השנים 2005-2007, על פיהן קיבלה החברה ממס הכנסה החזר מס בסך 150,000 ש"ח (החברה לא הכירה בנכס מס, פקיד שומה לקבל, לפני שנת 2009 בגין סכום זה). כמו כן החברה קיבלה סכום של 8,000 ש"ח בגין ריבית והפרשי הצמדה אשר נכללו בהכנסות המימון בדוח רווח והפסד. מס הכנסה אינו מכיר בהכנסות מימון אלו כהכנסה החייבת במס.

9. שיעור מס חברות בשנים 2006-2009 הינו 30%. בחודש מרץ 2009 אושרה בכנסת, בקריאות ראשונה, שנייה ושלישית, הצעת חוק לשינוי מס חברות, כך שהחל משנת המס 2010 ירד מס החברות לשיעור של 28%. שיעור מס רווח הון ומס שבח הינו 20% בכל התקופות הרלוונטיות.

10. נתונים נוספים:

א. החברה מודדת רכוש קבוע לפי שיטת העלות, בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 16 רכוש קבוע ונכסים בלתי מוחשיים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 38 נכסים בלתי מוחשיים.

ב. החברה מטפלת בעסקאות עם בעלת השליטה בהתאם לתקן חשבונאות מספר 23 הטיפול החשבונאי בעסקאות בין ישות לבעל השליטה בה, של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות.

ג. החברה מטפלת במיסים על ההכנסה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 12 מיסים על ההכנסה.

נדרש:

1. חשב/י את יתרת המסים הנדחים כפי שיופיעו במאזני חברת יונתן בע"מ לימים 31 בדצמבר, 2008 ו-2009, תוך פירוט המרכיבים השונים.
2. הצג/י את דוח ההתאמה לצורכי מס של חברת יונתן בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009.
3. חשב/י את הוצאות המס, כפי שיופיעו בדוח רווח והפסד של חברת יונתן בע"מ לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009.

שאלה מס' 9

חברת קידמה בע"מ (להלן "החברה") הוקמה ביום 1.1.07 ועוסקת מאז בפעילויות מגוונות מתחום הטכנולוגיה.

1. ביום 30.9.08 (להלן "מועד ההנפקה") הנפיקה החברה בהנפקה פרטית 45,000 מניות רגילות בנות 1 ש"ח תמורת 80,000 ש"ח. עלויות ההנפקה היוו 5% מתמורת ההנפקה. לצרכי מס הכנסה יותר לנכות באופן מיידי 25% מסך עלויות ההנפקה ואת יתרת העלויות לפי שיטת הקו הישר לאורך 3 שנים החל ממועד ההנפקה.
2. ביום 30.9.08 ביטחה החברה את מנהליה לתקופה של 3 שנים בפני תביעות בגין אחריות מקצועית בסוכנות הביטוח "ביטוח לכל בכיר ברבע מחיר". לצרכי מס, הוצאות הביטוח הותרו במועד התשלום. יתרת התחייבות המס הנדחה ליום 31.12.09 בגין האמור היא 392,000 ש"ח.
3. ביום 31.12.08, בשל היקלעות החברה לקשיים תזרימיים, העניק לה בעל השליטה בה הלוואת בעלים בסך 800,000 ש"ח אשר בכוונתו לגבות. להלוואה לא נקבע מועד פירעון. ההלוואה נושאת ריבית בשיעור שנתי של 6%. שיעורי הריבית השנתית של הישות הם 8% ו-9% לימים 31 בדצמבר 2008 ו-2009 בהתאמה. לצרכי מס, הוצאות המימון מותרות בהתאם לשיעור הריבית שנושאת ההלוואה.
4. במהלך שנת 2009 תרמה החברה 23,000 ש"ח לעמותת "מבט לעתיד" העוסקת בפיתוח מודעות לקדמה טכנולוגית בקרב בני נוער. לצרכי מס, תרומות אלו אינן מותרות בניכוי, אך ניתן בגינן זיכוי מס בשיעור 37%.
5. ביום 1.1.08 רכשה החברה תמורת 3,600,000 ש"ח זיכיון להפצת מוצרי תוכנה. הזיכיון עומד בהגדרת נכס בלתי מוחשי בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 38 ומופחת בספרים ולצרכי מס הכנסה על פני תקופה זהה לפי שיטת הקו הישר. בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 38 ולמדיניות החשבונאית, החברה מודדת את הזיכיון לפי מודל ההערכה מחדש, מבצעת הערכה מחדש לזיכיון אחת לשנה ומפחיתה את קרן ההערכה מחדש בגין הזיכיון לעודפים בתום תקופת הזיכיון. יתרת קרן ההערכה מחדש בגין הזיכיון ליום 31.12.08 היא 108,900 ש"ח. לצרכי מס, הזיכיון נמדד לפי עלותו ההיסטורית ללא התרת ירידות ערך או הערכות מחדש.

להלן נתונים בדבר שוויו ההוגן של הזיכיון לתאריכים נבחרים (בש"ח):

תאריך	שווי הוגן
1.1.2008	3,600,000
31.12.2008	3,465,000
31.12.2009	2,805,000

* הנח כי סכום בר החשבה של הזיכיון זהה תמיד לשוויו ההוגן.

6. להלן נתונים לגבי מכירות מוצרי כף יד של החברה בשנים 2008 ו- 2009 :

<u>2008</u>	<u>2009</u>	<u>פרטים</u>
750,000	820,000	מכירות בפועל במהלך השנה
59,000	81,000	החזרות במהלך השנה
340,000	450,000	גבייה במזומן במהלך השנה

החברה מכירה בהכנסות ממכירות מוצרי כף יד על בסיס צבירה ומפרישה בגין החזרות מלקוחות 10% מסך המכירות המצטברות שטרם נגבו בניכוי סך החזרות המצטברות. לצרכי מס הכנסה, הכנסות החברה ממכירות מוצרי כף יד מוכרות על בסיס מזומן (ללא התרת הפרשה בגין החזרות מלקוחות). יתרת ההפרשה להחזרות ליום 31.12.08 בספרי החברה הינה 40,000 ש"ח.

7. ביום 30.11.09 רכשה החברה מערכת לפיתוח ערכות לבידוק ביומטרי ששווייה ההוגן הוא 4,000,000 ש"ח בתמורה להנפקת מניות בהנפקה פרטית. לטענת רשויות מס הכנסה, שווי המערכת אינו משקף את הטבותיה הכלליות, ולשיטתן, ערך המערכת שהפחת בגינה יוכר לצרכי מס הוא 3,700,000 ש"ח. המערכת מופחתת בשיטת הקו הישר על פני 8 שנים ונמדדת לפי מודל העלות הן בספרים והן לצרכי מס הכנסה.

8. הרווח החשבונאי של החברה לפני מס לשנת 2009 הוא 2,950,000 ש"ח.

9. במאי 2009 שונה שיעור המס למפרע מתחילת השנה ל- 32% במקום שיעור מס של 34% שהיה נהוג מיום הקמת החברה.

נדרש:

ד. לערוך חישוב הכנסה חייבת לשנת המס 2009.

ה. לערוך חישוב מפורט של המסים הנדחים במאזני החברה לימים 31.12.08 ו- 31.12.09.

ו. לחשב את סעיף המסים על ההכנסה בדוח רווח והפסד של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31.12.09.

ז. להציג את ביאור ההתאמה בין המס התיאורטי לבין המס בפועל של החברה לשנה שהסתיימה ביום 31.12.09.

שאלה מספר 10

חברת גראד בע"מ (להלן: "החברה") עוסקת במחקר ופיתוח של טילים בליסטיים. החברה הינה חברה תעשייתית, כמשמעותה בחוק עידוד התעשייה (מסים), ולפיכך זכאית להטבות מס כמפורט להלן:

1. ביום 1.1.11 הקימה החברה קו ייצור לטילים בעלי טווח ארוך בעלות של 6,000,000 ש"ח. קו הייצור החל לפעול מיד עם הקמתו. החברה זכאית, כתורה תעשייתית, לפחת נוסף מעבר לפחת הרגיל לצורכי מס בשיעור השווה ל- 20% מסכום הפחת לצורכי מס. אורך החיים השימושיים של קו הייצור הוא 15 שנים והוא מופחת בשיטת הקו הישר. לצורכי מס נקבע פחת לפי שיטת הקו הישר על פני 10 שנים.
2. בשנת 2011 הנפיקה החברה מניות. לצורכי מס, הוצאות ההנפקה הותרו לחברה בניכוי בשלושה חלקים שווים החל משנת 2011 (כלומר – 1/3 בשנת 2011, 1/3 בשנת 2012 ו- 1/3 בשנת 2013). הוצאות ההנפקה הסתכמו ב- 90,000 ש"ח.
3. ביום 1.7.10 החלה החברה בפעילות של מחקר ופיתוח. הוצאות בגין פעילות זו לשנים 2010 ו- 2011 הסתכמו לסך של 200,000 ש"ח ו- 500,000 ש"ח בהתאמה. על פי סעיף 20א לפקודת מס הכנסה, הוצאות בגין מחקר ופיתוח מותרות בניכוי בחלקים שווים במשך 3 שנים משנת הוצאתן. עד ליום 31.12.11 החברה טרם הגיעה לשימות טכנולוגית.
4. א. ביום 1.10.09 רכשה החברה מבנה תעשייתי תמורת 15,000,000 ש"ח (ערך הקרקע מהווה 30% משווי הנכס, בכל המועדים הרלוונטיים). החברה העריכה כי אורך החיים השימושיים של המבנה התעשייתי הוא 25 שנה. הערכה זו לא השתנתה במשך השנים.
ב. מיד עם הרכישה הושכר המבנה במלואו לתקופה של 3 שנים. בהתאם להסכם השכירות, נקבע כי דמי השכירות לשנה הראשונה יהיו 500,000 ש"ח והם יגדלו כל שנה ב- 150,000 לעומת השנה הקודמת. דמי השכירות לכל שנה ישולמו מראש ב- 1 באוקטובר של כל שנה. מדיניות החשבונאית של החברה היא להכיר בהכנסות מדמי שכירות על פי ממוצע ההכנסות בכל תקופת השכירות.
- ג. ביום 30.9.11 התגלעו חילוקי דעות בין החברה לשוכר וסוכם כי השוכר יעזוב את המבנה באופן מיידי תמורת מחצית דמי השכירות של שנת השכירות האחרונה, כאשר הסכום האמור ישולם ביום 1.1.12. בעקבות עזיבת השוכר, החליטה הנהלת החברה כי המבנה התעשייתי ישמש את עסקי החברה. ביום 1.10.11 החלה הנהלת החברה להשתמש במבנה לצרכיה.

ד. להלן נתונים בדבר השווי ההוגן של המבנה התעשייתי בש"ח :

<u>שוי ההוגן</u>	<u>תאריך</u>
20,000,000	31.12.2009
24,000,000	31.12.2010
30,000,000	1.10.11/30.9.2011
32,000,000	31.12.2011

ה. סעיף 8 לפקודת מס הכנסה קובע שיש להכיר בהכנסה משכירות ובהכנסות דומות לה על בסיס מזומן.

ו. פחת לצורכי מס בגין מבנים (ללא רכיב הקרקע) הוא 4% לשנה.

5. לחברה הכנסות דיבידנד מהשקעה בניירות ערך סחירים בסך 250,000 ש"ח בשנת 2011. הכנסות אלו פטורות ממס.

6. ביום 1.1.11 הנפיק בעל השליטה בחברה לחברה מכשיר חוב בערך נקוב של 5,000,000 ש"ח, בתמורה לערכו הנקוב. מכשיר החוב נושא ריבית שנתית (מורכבת) של 5% ויפרע בסכום אחד (קרן וריבית) ביום 31.12.13. באותו המועד הנפיק בעל השליטה בחברה מכשיר חוב, באותם תנאים, לצד שלישי, תמורת 4,000,000 ש"ח. לצורכי מס, ריבית (הכנסות ו/או הוצאות) מוכרת על בסיס מצטבר.

7. בספירת מלאי לסוף שנת 2011 החברה מצאה מספר רב של טילים פגומים, והכירה בעקבות זאת בירידת ערך מלאי בסכום של 1,000,000 ש"ח. רשויות המס אינן מכירות בירידת ערך מלאי אלא רק בעת מימושו. מחזור המלאי של החברה הוא שנתיים. ליום 31.12.10 לא נמצאו טילים פגומים.

8. החברה מספקת אחריות בגין מכירת מוצריה. מס הכנסה אינו מכיר בהוצאות הפרשה לאחריות, אלא רק בשעה שהן משולמות במזומן על ידי החברה. יתרת ההפרשה לאחריות ליום 31.12.10 וליום 31.12.11 היא 400,000 ש"ח ו- 300,000 ש"ח בהתאמה.

9. בשנת 2011 רשמה החברה בדוח רווח והפסד הוצאות בגין תרומות למוסד ציבורי בסך של 80,000 ש"ח. לצורכי מס, תרומות מקנות זיכוי ממס בשיעור של 35%.

10. בשנת 2011 נסגרו שומות סופיות בין החברה למס הכנסה בגין השנים 2008 ו- 2009. בהתאם לכך, החברה שילמה למס הכנסה סכום נוסף של 500,000 ש"ח, מעבר למה שציפתה.

11. בהתאם לחוקי המס, שיעור מס חברות הוא 25%. בחודש ינואר 2011, לפני עריכת הדוחות הכספיים לשנת 2010, התקבל בכנסת חוק לשינוי שיעור מס חברות כך שבשנת המס 2011 ואילך ירד מס החברות לשיעור של 20%.

12. שיעור מס רווח הון ומס שבח זהה למס חברות בכל התקופות הרלבנטיות.

13. ליום 31.12.10 לחברה יתרת הפסדים מועברים לצורכי מס בסכום של 1,000,000 ₪. החברה צפתה כי תוכל לנצל הפסדים אלו בשנת 2011, ולכן יצרה בגינם מסים נידחים.

14. החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן ביחס לנדל"ן להשקעה.

15. הרווח החשבונאי של החברה בשנת 2011 לפני הוצאות מסים הוא 10,000,000 ש"ח.

נדרש:

א. להציג את דוח ההתאמה למס לשנת 2011.

ב. לחשב את יתרות המסים הנדחים ליום 31 בדצמבר 2010 ו- 2011 תוך פירוט המרכיבים השונים.

ג. להציג את ביאור ההתאמה בין סכום המס בפועל לבין סכום המס המחושב לפי שיעור המס הסטטוטורי.

שאלה מספר 11

חברת "אלפא" היא חברה תעשייתית שמניותיה נסחרות בבורסה לניירות ערך בתל אביב. היא מחזיקה בחברה כלולה "ביתא". בשנת 2012 דיווחה חברת "אלפא" על רווח לפני מסים על הכנסה מפעילות נמשכת בסך 700,000 ש"ח.

הוצאות הנפקת מניות

חברת "אלפא" הוקמה ביום 1 בינואר 2011 באמצעות הנפקת 10,000 מניות בנות 1 ש"ח. מחיר מנייה בהנפקה היה 45 ש"ח. הוצאות ההנפקה היוו 10% מהתמורה והן מוכרות לניכוי לצרכי מס במשך 3 שנים החל משנת הנפקת המניות.

השקעה בחברה כלולה "ביתא"

ביום 2 בינואר 2011 רכשה חברת "אלפא" 40% (4,000 מניות) מהון מניות של חברת "ביתא", חברה ישראלית, תמורת 300,000 ש"ח. הונה העצמי של חברת "ביתא" לאותו היום הסתכם ב-600,000 ש"ח. ההון העצמי של חברת "ביתא" שיקף את שווים ההוגן של נכסיה המוחשיים נטו באותה עת.

הרווח הנקי של חברת "ביתא" בשנים 2011 ו-2012 היה 100,000 ש"ח לכל שנה. ביום 1 בינואר 2012 מכרה חברת "אלפא" מחצית מהשקעתה בחברת "ביתא" תמורת 150 ש"ח למנייה.

בתום שנת 2012 הכריזה חברת "אלפא" על כוונה למכור את השקעתה בחברת "ביתא". חברת "אלפא" צופה רווח מהמכירה.

השקעה בחברת "אומגה"

ביום 2 בינואר 2011 רכשה חברת "אלפא" 10% מהון המניות של חברת "אומגה" תמורת 50,000 ש"ח. ההשקעה סווגה כניירות ערך זמינים למכירה. שוויה ההוגן של ההשקעה ליום 31 בדצמבר 2011 הוא 55,000 ש"ח. במהלך שנת 2012 מכרה חברת "אלפא" את מלוא השקעתה בחברת "אומגה" תמורת 57,000 ש"ח.

הפסד להעברה

נכון לסוף שנת 2011 היה לחברת "אלפא" הפסד עסקי להעברה לצרכי מס בסך 50,000 ש"ח. החברה צפתה כי תוכל לנצל את הפסד זה במלואו בשנת 2012.

אגרות חוב להמרה

ביום 1 בינואר 2012 הנפיקה חברת "אלפא" אגרות חוב להמרה בערך נקוב של 50,000 ש"ח תמורת 55,000 ש"ח למשקיעים מוסדיים. אגרות החוב הונפקו לתקופה של 5 שנים והן נושאות ריבית של 7% לשנה המשולמת ב-31.12 בכל שנה. קרן אגרות החוב נפרעת בתשלום אחד בתום 5 שנים והן ניתנות להמרה למניות ביחס של 1:1. שיעור ההיוון לאג"ח דומות ללא זכות המרה - 10%.

ביום 31 בדצמבר 2012, מיד לאחר תשלום הריבית, מחצית מאגרות החוב נפדו בפדיון מוקדם תמורת 30,000 ש"ח. שיעור ההיוון לאג"ח דומות ללא זכות המרה - 12%.

תשלום מבוסס מניות

ביום 1 בינואר 2012 העניקה חברת "אלפא" לשלושת חברי ההנהלה הבכירה 1,000 כתבי אופציה לכל אחד. שוויו ההוגן של כל כתב אופציה במועד ההענקה הוא 25 ש"ח ותקופת הבשלתם שנתיים. חברת "אלפא" בחרה במסלול הפירותי, דהיינו, החיוב במס יחול במועד מימוש כתב האופציה בפועל לפי ערכו הפנימי של כתב האופציה. הערך הפנימי של כתבי האופציה ליום 31 בדצמבר 2012: הוא 30 ש"ח. בתום שנת 2012, חברת "אלפא" צופה כי כל חברי הנהלה ימשיכו לכהן בתפקידם עד לתום תקופת ההבשלה.

הפסד מפעילות מופסקת

בשנת 2012 הפסיקה חברת "אלפא" את פעילותה במגזר האמריקני. בשנת 2012 ההפסד לפני מס מהפעילות במגזר זה הסתכם ב- 200,000 ש"ח. הפסד זה יוכר לצרכי מס בשנה בה נוצר.

נתונים נוספים:

1. שיעור מס חברות עד וכולל שנת 2012 הוא 25%. בשנת 2012 חוקק חוק לפיו שיעור מס חברות החל משנת 2013 יהיה 20%.
2. שיעור מס רווח הון - 15%.
3. השקעות בניירות ערך מטופלות לצרכי מס לפי שיטת העלות. רווח או הפסד מהשקעה בניירות ערך מוכרים לצרכי מס רק בעת מימושה.
4. אגרות חוב להמרה נחשבות במלואן לצרכי מס כהתחייבות הכפופה לחישוב ריבית אפקטיבית.
5. רווח מהפדיון מוקדם של אגרות חוב נחשב לצרכי מס כהכנסה רגילה.
6. דיווידנד בין חברות ישראליות פטור ממס.

נדרש:

1. לערוך חישוב הכנסה חייבת לשנת המס 2012.
2. לערוך חישוב מפורט של המסים הנדחים במאזני חברת "אלפא" לימים 31.12.11 ו- 31.12.12.
3. לחשב ולהציג את סעיף המסים על ההכנסה בדוח רווח והפסד של חברת "אלפא" לשנה שהסתיימה ביום 31.12.12.
4. להציג את ביאור ההתאמה בין המס התיאורטי לבין המס בפועל של חברת "אלפא" לשנה שהסתיימה ביום 31.12.12.

יש לצרף חישובי עזר מפורטים.

שאלה מספר 12

חברת אל-אל-ישראל בע"מ (להלן: "החברה") עוסקת בייצור מדליות אולימפיות. החברה הוקמה ב-1.1.2015 לקראת אולימפיאדת ריו.

1. חכירה

ביום 1.1.2016 התקשרה החברה בהסכם חכירה תפעולית לפיו תשכור החברה מכונה לייצור מדליות לתקופה של 4 שנים. על מנת להקל על החברה מבחינה תזרימית נקבע כי דמי החכירה ישולמו באופן מדורג כדלקמן: 31.12.2016 - 100,000 ₪, 31.12.2017 - 100,000 ₪, 31.12.2018 - 120,000 ₪, 31.12.2019 - 150,000 ₪. מ"ה מטפל בחכירה כחכירה הונית (על אף שלא מתקיימים התנאים הקבועים ב-17 IAS). בחישוב הערך הנוכחי של ההתחייבות בגין החכירה מהוון מ"ה כל תשלום בהתאם למועד בו הוא מבוצע ומשתמש בשיעור היוון של 7%. כמו כן, מ"ה מפחית את המכונה לאורך תקופת החכירה בשיטת הקו הישר.

2. אג"ח לשלם

ביום 1.1.2015 הנפיקה החברה 150,000 ₪ ע.ג. אג"ח. האג"ח נושאות ריבית שנתית בשיעור של 10% המשולמת בסוף שנה החל מיום 31.12.2015. האג"ח יפרעו בתשלום אחד בתום 6 שנים. הוצאות הנפקת האג"ח הסתכמו ב-10,000 ₪. ריבית השוק לאג"ח דומות במועד ההנפקה הינה 9% (ריבית זו לא מגלמת הוצאות הנפקה). הנח כי מ"ה מכיר בהוצאות ההנפקה כהוצאה מוכרת במועד התהוותן. מעבר לאמור לעיל, אין הבדל בין הטיפול באג"ח בספרים לבין הטיפול באג"ח לפי מ"ה.

3. נדל"ן להשקעה

ביום 30.6.2015 רכשה החברה מבנה משרדים המיועד להשכרה תמורת 100,000 ₪. אורך חייו השימושיים הינו 20 שנים, שיטת הפחת קו ישר. מרכיב הקרקע בדוחות החברה מהווה 20% משווי ההוגן של המבנה בכללותו בכל נקודת זמן. לצרכי מס מרכיב הקרקע מהווה 20% מעלות רכישת המבנה. החברה מיישמת את מודל השווי ההוגן במדידת נדל"ן להשקעה ואילו מ"ה מיישם את מודל העלות. השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה (כולל מרכיב קרקע) לימים 31.12.2015 ו-31.12.2016 הינו 110,000 ₪ ו-120,000 ₪, בהתאמה. הנח כי בהתאם למודל העסקי של החברה הפרש הזמני צפוי להתהפך באמצעות מכירת המבנה.

4. השקעה בני"ע זמינים למכירה

ביום 30.6.2015 רכשה החברה 5% מהון המניות של חברת "ירדן ג'רבי" תמורת 65,000 ₪. החברה סיווגה את ההשקעה כני"ע זמינים למכירה. שוויה ההוגן של ההשקעה ליום 31.12.2015 הינו 72,000 ₪. ביום 1.10.2016 מכרה החברה את מלוא ההשקעה תמורת 80,000 ₪. מ"ה מודד את ני"ע על בסיס עלות. עלייה בשווי ההוגן ממוסה בעת מכירת המניות בפועל.

5. ציוד

ביום 30.9.2015 רכשה החברה ציוד תמורת 100,000 ₪. החברה מודדת את הציוד לפי מודל העלות ומפחיתה אותו על פני 5 שנים לפי שיטת סכום ספרות שנים יורד. מ"ה מפחית את הציוד על פני 8 שנים לפי שיטת הקו הישר.

6. השקעה בכלולה

ביום 31.3.2015 רכשה החברה 30% מהון המניות של חברת שגיא מוקי בע"מ (להלן - "שגיא מוקי").

להלן התנועה בחשבון ההשקעה :

90,000	עלות 31.3.2015
40,000	רווחי אקוויטי
(7,000)	הפחתת עודף עלות
<u>(3,500)</u>	ע.פ מלאי
119,500	י.ס. 31.12.2015
30,000	רווחי אקוויטי
(6,000)	הפחתת עודף עלות
2,000	מימוש ע.פ מלאי
<u>(20,000)</u>	דיבידנד שחולק
125,500	י.ס. 31.12.2016

מ"ה מודד את ההשקעה בני"ע על בסיס עלות. שינוי בערך ההשקעה ימוסה רק בעת מכירת המניות ואילו דיבידנד בין חברות ימוסה במועד חלוקת הדיבידנד לפי שיעור מס של 15%. הנח כי אין בכוונת החברה למכור את ההשקעה בשגיא מוקי בעתיד הנראה לעין.

7. הרווח לפני מס של החברה מפעילות נמשכת לשנת 2016 הינו 227,500 ₪.

8. לחברה נוצר בשנת 2016 רווח מפעילות מופסקת בסך של 60,000 ₪.

9. החברה מפרסמת דוחות רבעוניים.

10. להלן פירוט הוצאות והכנסות לשנת 2016

הוצאות

- הוצאות רכב : 40,000 ₪ (50% מותרים בניכוי לצרכי מס לפי שיעור מס של 15% והיתרה לא מוכרת לצרכי מס).

- הוצאות כיבוד : 50,000 ₪ (60% מותרים בניכוי לצרכי מס לפי שיעור מס חברות והיתרה לא מוכרת לצרכי מס).

הכנסות

- הכנסות מועדפות : 15,000 ₪ (הכנסה זו חייבת במס לפי שיעור מס של 10%).

11. שיעור מס חברות שחל על החברה עד לשנת 2016 הינו 25%. ביום 1 ביוני 2016 נחקק חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (להלן - "התיקון"), לפיו שיעור המס בשנת 2017 יעמוד על 27% ובשנת 2018 ואילך יעמוד על 29%. שיעור מס רווח הון שחל על החברה עד לשנת 2016 הינו 20%. בעקבות התיקון שונה שיעור מס רווח הון ל- 23% החל משנת 2017 ואילך.

נדרש

א. דו"ח התאמה לצרכי מס של החברה לשנת 2016 (כולל מציאת חבות המס).

ב. ביאור מסים נדחים של החברה לתקופה 31.12.2015-31.12.2016.

ג. הרכב הוצאות המס בספרים של החברה לשנת 2016 (כולל מציאת השפעת השינויים בשיעור המס - מס חברות ומס רווח הון).

שאלה מספר 13

להלן דו"ח רווח והפסד מאוחד חלקי של חברה א' ובנותיה לשנת 2010.

<u>ש"ח</u>	
רווח לפני מס -	800,000
הוצאות מס -	(390,000)
רווח לאחר מס -	410,000

נתונים נוספים:

נתון 1:

א. ביום 1.1.09 רכשה חברה א' 70% מהון המניות של חברה ב' תמורת 120,000 ₪. ההון העצמי של חברה ב' לאותו יום 100,000 ₪. באותו יום השווי ההוגן של מכונה אצל ב' גבוה משוויה הפנקסי ב- 10,000 ₪ ויתרת חייה 5 שנים. כמו כן, השווי ההוגן של קרקע אצל ב' גבוה משוויה הפנקסי ב- 15,000 ₪.

ב. רווחי חברה ב' בשנים 2009, 2010 - 60,000 ₪ ו- 90,000 ₪ בהתאמה.

ג. בשנת 2010 עקב גאות בשוק מכרה חברה ב' את הקרקע ברווח הון של 22,000 ₪.

ד. ביום 31.12.10 החליטה חברה א' למכור את חברה ב'. צפוי רווח גבוה מהמכירה.

נתון 2

ביום 1.1.09 רכשה חברה א' 30% מהון המניות של חברה ג' תמורת 50,000 ₪. ההון העצמי של חברה ג' 100,000 ₪. בשנים 2009, 2010 הרוויחה חברה ג' 80,000 ₪ ו- 100,000 ₪ בהתאמה.

ביום 31.12.10 החליטה חברה א' למכור את חברה ג'.

צפוי רווח גבוה מהמכירה.

נתון 3

א. ביום 1.10.09 רכשה חברה א' 90% מהון המניות של חברה ד' תמורת 200,000 ₪. ההון העצמי של חברה ד' לאותו יום 200,000 ₪. באותו יום בספרי חברה ד' תלויה בסך 10,000 ₪, שחברה א' מעריכה אותה באופן זמני בסכום של 15,000 ₪.

ב. בשנים 2009 ו- 2010 הרוויחה חברה ד' 60,000 ₪ בכל שנה.

ג. ביום 1.4.10 התקבל מידע חדש השופך אור על נסיבות ועובדות הקשורות למועד הרכישה ונקבע כי הערך של התלויה למועד הרכישה הינו 22,000 ₪.

ד. הסכום בר ההשבה של המוניטין ליום 31.12.09 - 24,000 ₪ וליום 31.12.10 - 19,000 ₪.

ה. ביום 31.12.10 מכרה חברה א' לחברה ד' קרקע תמורת 120,000 ₪. עלות הקרקע - 60,000 ₪.

נתון 4

ביום 1.1.10 רכשה חברה א' 80% מהון המניות של חברה ו' תמורת 100,000 ₪. ההון העצמי של חברה ו' לאותו יום 100,000 ₪. באותו יום לחברה ו' הפסד להעברה בסך 200,000 ₪ בגינו לא נוצרו התנאים ליצירת מסים נדחים. ברבעון האחרון של שנת 2010 הרוויחה חברה ו' לפני מס 200,000 ₪.

(הנח כי הרווח שופך אור על נסיבות שקשורות למועד הרכישה וזהו גם הרווח לצרכי מס הכנסה).

נתון 5

א. ביום 1.1.10 רכשה חברה א' 60% מהון המניות של חברה ה' תמורת 80,000 דולר. ההון העצמי של חברה ה' באותו יום היה 100,000 דולר. חברה ה' - הנה חברה שמטבע הפעילות שלה הינו הדולר. הסכום בר ההשבה של המוניטין ליום 31.12.10 – 30,000 דולר.

ב. לשם מימון הרכישה קיבלה חברה א' ביום 1.1.10 הלוואה בסך 40,000 דולר. ההלוואה תפרע בשנת 2013.

ג. להלן דו"ח רווח והפסד של חברה ה' לשנה שנסתיימה ביום 31.12.10 לפני מס :

<u>דולר</u>	
100,000	מכירות
<u>(60,000)</u>	עלות מכר
40,000	רווח גולמי
<u>(25,000)</u>	הוצאות הנהלה וכלליות
15,000	רווח לפני מס
<u>(4,500)</u>	הוצאות מיסים
10,500	רווח נקי

הרווח מתפלג באופן שווה על פני השנה.

ד. ביום 1.10.10 נתנה חברה א' הלוואה בסך 20,000 דולר לחברה ה' ללא מועד וכוונת פירעון.

ה. שע"ח :

1	- 1.10
1.15	- 8.10
1.2	- 10.10
1.4	- 12.10

שע"ח ממוצע 1.25.

ו. חברה ה' נוהגת לחלק דיבידנדים. בשנת 2010 טרם חולק דיבידנד.

נתון 6

ביום 31.12.10 התעורר חשד לגבי ירידת ערך רכוש קבוע שערכו הפנקסני הינו 100,000 ₪. השווי ההוגן נטו הינו - 90,000 ₪.

תזרים המזומנים הצפוי הינו: שנת 2011 - 30,000

שנת 2012 - 40,000

שנת 2013 - 40,000

שיעור ההיוון - 10%.

מס הכנסה אינו מכיר בירידת הערך.

נתון 7

לחברה א' הפרשים קבועים.

נתון 8

א. שיעור המס בארץ - 40%.

ב. שיעור המס בחו"ל - 30%.

ג. ב- 31.12.10 הוחלט על שינוי המס בארץ ל- 45% החל משנת 2011.

ד. שיעור המס על דיבידנד המתקבל מחברות בחו"ל - 25%.

ה. שיעור מס רווח הון 25%.

נתון 9

כל רכישות חברות הבנות היו לפי שווי הוגן (ללא פרמית שליטה). זכויות שאינן מקנות שליטה נמדדות במועד הרכישה לפי שווי הוגן.

נדרש:

לערוך ביאור להתאמה בין סכום המס התיאורטי לבין סכום המס בפועל שייכלל בדוחות הכספיים המאוחדים של חברה א' לשנת 2010.
יש לערוך חישובי עזר מפורטים.

שאלה מספר 14

חברת "אלפא" היא חברה ישראלית ציבורית המחזיקה בחבורת הבנות "ביתא", "גמא" ו"דלתא" וחברה כלולה "אומגה". בשנת 2011 דיווחה חברת "אלפא" על רווח מאוחד לפני מס בסך 700,000 ₪.

ביום 1.1.10 העניקה חברת "אלפא" למנכ"ל הקבוצה 1,000 כתבי אופציה, אשר שווים ההוגן למועד ההענקה הוא 34 ₪ כל אחד. תקופת ההבשלה היא 3 שנים. חברת "אלפא" בחרה במסלול הפירותי, דהיינו, החיוב במס יחול במועד מימוש כתב האופציה בפועל לפי ערכו הפנימי של כתב האופציה.

להלן נתונים אודות הערך הפנימי בתאריכים מסוימים :

31.12.10 – 28 ₪.

31.12.11 – 40 ₪.

חברת "אלפא" צופה כי המנכ"ל ימשיך לכהן בתפקידו עד לתום תקופת ההבשלה.

השקעה בחברת "ביתא"

ביום 1.1.10 הקימה חברת "אלפא" את חברת "ביתא" היא מפעל מאושר במסלול פטור ממס. אם היא מחלקת דיבידנד, עליה לשלם מס חברות שהיה חל אלמלא הפטור ומקבל הדיבידנד משלם מס על הדיבידנד. ביום 31.12.11 חילקה חברת "ביתא" את כל רווחי השנה השוטפת בתום השנה העוקבת. תשלום המס יחול בשנה העוקבת לשנת חלוקת הדיבידנד וזאת בהתאם לשיעור המס שחל בשנה בה הופקו הרווחים.

רווחי חברת "ביתא" לפני מס :

שנת 2010 – 250,000 ₪.

שנת 2011 – 340,000 ₪.

השקעה בחברת "גמא"

ביום 1.1.11 רכשה חברת "אלפא" 90% מהון מניות חברת "גמא" תמורת 630,000 ₪ המייצגים את שווי ההוגן של החלק הנרכש לאותו היום 500,000 ₪. זכויות שאינן מקנות שליטה נמדדות השווי הוגן ליום הרכישה. דוח רואה החשבון המבקר של חברת "גמא" כלל הסתייגות בגין אי רישום הפרשה לאחריות בסך 40,000 ₪ ו- 50,000 ₪ לימים 31.12.10 ו- 31.12.11 בהתאמה. שווים ההוגן של הנכסים וההתחייבויות של חברת "גמא" ליום 1.1.11 תאם את ערכם בספרים, למעט מכונה ששוויה גבוה מערכה בספרים בסך 30,000 ₪ ויתרת חייה לאותו היום 5 שנים. ביום 30.9.11, כתוצאה מבדיקה של ירידת הערך של יחידה מניבה מזומנים הכוללת מוניטין, הוכרה ירידת ערך בסך 100,000 ₪ ויוחסה כולה למוניטין שנבע מרכישת חברת "גמא". ביום 31.12.11 מכרה חברת "אלפא" 30% מהון מניות חברת "גמא" תמורת 300,000 ₪. בשנת 2011 דיווחה חברת "גמא" על רווח נקי בסך 200,000 ₪.

השקעה בחברת "דלתא"

חברת "אלפא" מחזיקה 75% מהון מניות חברת "דלתא", החל מיום הקמתה. ביום 30.9.10 מכרה חברת "אלפא" קרקע שערכה בספרים 50,000 ₪ לחברת "דלתא", תמורת 70,000 ₪.

בשנת 2011 חברת "דלתא" מכרה את הקרקע לחיצונים תמורת 80,000 ₪.

ביום 31.12.11 מכרה חברת "דלתא" כלי רכב שערכם בספרים 100,000 ₪ לחברת "גמא" תמורת 120,000 ₪.

כלי הרכב ימומשו בדרך של שימוש מתמשך.

השקעה בחברת "אומגה"

ביום 31.12.10 רכשה חברת "אלפא" 40% מהון מניות חברת "אומגה", חברה ישראלית, תמורת 100,000 ₪.
הונה העצמי של חברת "אומגה" לאותו היום 200,000 ₪. ההון העצמי של חברת "אומגה" שיקף את שוויים ההוגן של נכסיה המוחשיים נטו באות עת. בשנת 2011 חילקה "אומגה" דיבידנד בסך 40,000 ₪ לבעלי מניותיה ודיווחה על רווח נקי בסך 50,000 ₪.
בתום שנת 2011 הכריזה חברת "אלפא" על כוונה למכירת השקעתה בחברת "אומגה". חברת "אלפא" צופה רווח מהמכירה.

נתונים נוספים

1. שיעור מס חברות עד וכולל שנת 2011 הוא 25%. בשנת 2011 חוקק חוק לפיו שיעור מס חברות החל משנת 2012 יהיה 30%.
2. מס רווח הון ומס שבח 15%.
3. דיבידנד בין חברתי פטור ממס, למעט דיבידנד המתקבל ממפעל מאושר וחייב בשיעור מס 10%.
4. ירידת ערך מוניטין אינה מותרת בניכוי לצרכי מס.

גדרש :

לערוך ביאור של התאמה מספרית בין הוצאות המיסים בפועל לבין המכפלה של הרווח החשבונאי בשיעור המס הסטטוטורי כפי שייכלל בדוחות הכספיים המאוחדים של חברת "אלפא" לשנת 2011.
יש לצרף חישובי עזר מלאים ומפורטים.

שאלה מספר 15

חברה א' בע"מ (להלן - "החברה או חברה א'") הינה חברה ציבורית שעוסקת בייבוא ושיווק של מוצרי אלקטרוניקה. מטבע הפעילות של החברה הינו שקל. להלן נתונים לגבי פעילותה של החברה:

השקעה בחברה ב' בע"מ (להלן: "חברה ב'"):

- ביום 1/7/11 הנפיקה חברה ב' 10,000 מניות רגילות 1 ש"ח ע"ג תמורת 200,000 ש"ח (הנח כי תמורת ההנפקה משקפת את שוויין ההוגן של המניות). עלויות ההנפקה הסתכמו ל- 5% מתמורת ההנפקה ברוטו. מטבע הפעילות של חברה ב' הינו שקל. לצורכי מס עלויות ההנפקה מוכרות בקו ישר על פני 3 שנים החל ממועד ההנפקה. חברה א' רכשה 9,000 מניות בהנפקה. עד למועד זה חברה א' לא החזיקה בחברה ב'.
- להלן הרכב ההון העצמי של חברה ב' ליום 30/6/11:

	₪	
הון מניות	5,000	
פרמיה	20,000	
עודפים	61,500	
קרן הערכה מחדש	3,500	ראה בנוסף נתון 4 להלן
	<u>90,000</u>	

- נכון ליום 1/7/11 שוויים ההוגן של הנכסים וההתחייבויות של חברה ב' זהה לערכם הפנקסני למעט:

נתונים נוספים	שווי הוגן (₪)	פנקסני (₪)	
מלאי	32,000	30,000	(א)
הפרשה בגין תביעה	(11,250)	(10,000)	(ב)

נתונים נוספים:

- (א) ביום 1/7/11 צופה חברה ב' כי עד לסוף השנה תמכור מחצית מהמלאי והיתרה תימכר בשנת 2012 (ההערכה לשנת 2011 התממשה בפועל).
- (ב) ביום 1/1/10 הוגשה תביעה משפטית כנגד חברה ב' על ידי אחד מלקוחותיה בגין נזק שנגרם לו, לטענתו, משימוש באחד ממוצריה. ביום 31.12.2010 זקפה חברה ב' בדוחותיה הכספיים הפרשה בסך של 10,000 ש"ח. ביום 30/11/11 יושבה התביעה וחברה ב' נדרשה לשלם ללקוח 11,250 ש"ח. לצרכי מס, תוצאות התביעה מוכרות בניכוי בעת יישוב התביעה בפועל בשיעור של 70% מהתשלום בפועל (יתרת הסכום אינה מותרת בניכוי).
- לחברה ב' מכונה אשר נרכשה ביום 1/7/09 תמורת 90,000 ש"ח. חברה ב' מטפלת במכונה בהתאם למודל הערכה מחדש. קרן הערכה מחדש מועברת בכל תקופה לעודפים בהתאם לאורך החיים השימושיים של המכונה. הערכה מחדש מתבצעת אחת לחצי שנה החל מיום 31/12/09. השווי ההוגן של המכונה לימים 30/6/11 ו- 31/12/11 הינו 65,000 ש"ח ו- 50,000 ש"ח, בהתאמה. הנח כי בכל נקודת זמן מתקיימים סממנים לירידת ערך המכונה והשווי ההוגן משקף את הסכום בר ההשבה של המכונה. חברה ב' לא מתכוונת למכור את המכונה בעתיד הנראה לעין. לצורכי מס המכונה מופחתת בקו ישר לאורך חייה השימושיים כפי שמוערכים

- על ידי חברה ב'. הערכה מחדש של המכונה אינה מוכרת לצרכי מס. נכון ליום 31/12/11, לאור תנאי שוק המכונות, צופה חברה ב' כי השווי ההוגן של המכונות יעלה בשנה הקרובה.
5. בחודש נובמבר 2011 התהוו לחברה ב' קנסות שאינם מוכרים לצרכי מס בסך 2,000 ₪.
6. הרווח לפני מס של חברה ב' לשנת 2011 הסתכם לסך של 100,000 ₪ והתפלג באופן שווה על פני השנה.

השקעה בחברה B Ltd (להלן: "חברה B"):

7. ביום 1/1/09 הקימה חברה א' את חברה B בהשקעה של 500,000 דולר, במטרה להתפתח בשיווק מוצרי אלקטרוניקה בחו"ל. מטבע הפעילות של חברה B הינו דולר ומקום פעילותה בארה"ב.
8. בישיבת הדירקטוריון של חברה א' מיום 31/12/09 הוחלט למכור 60% מחברה B וזאת כאשר תמצא הזדמנות עסקית לכך. ביום 30/6/11, מכרה חברה א' 60% ממניות חברה B תמורת 480,000 דולר. המכירה בוצעה לפי שווי הוגן. לצרכי מס, רווח ההון במכירה מוכר בהתאם להפרש בין עלות ההשקעה (עלויות הקמת חברה B) לבין תמורת המכירה במועד בו מתרחשת המכירה בפועל והוא מחויב במס בשיעור של 25%.
9. נכון ליום 30/6/11, השווי ההוגן של הנכסים נטו של חברה B תואם את ערכם הפנקסני. עודף עלות, אם קיים, מייצג מוניטין.
10. בכל אחת מהשנים 2008-2011 התהוו לחברה B הוצאות שאינן מותרות בניכוי לצרכי מס בסך 5,000 דולר והכנסות פטורות ממש בסך 1,000 דולר. ההוצאות וההכנסות התפלגו באופן שווה על פני השנה.
11. הרווח לפני מס של חברה B לכל אחת מהשנים 2009-2011, כפי שהוצג בדוחותיה הכספיים הנפרדים של B, הסתכם ל- 27,250 דולר והתפלג באופן שווה על פני כל אחת מהשנים.

נתונים לגבי חברה א':

12. ביום 1/1/2010 הגיעה חברה א' להסדר תשלום מבוסס מניות עם 5 עובדי מחלקת השיווק שלה. על פי תנאי ההסדר, במידה והעובדים ישלימו תקופת העסקה של 3 שנים (עד ליום 31/12/2012) תהיה לכל אחד מהם הזכות לבחור בין קבלת מזומן בשווי של 400 מניות לבין קבלת 500 מניות רגילות. במידה והעובד בוחר בחלופת המניות תהיה תקופת הקפאה של 3 שנים. בכל רגע נתון צופה החברה כי כל העובדים ישלימו תקופת העסקה של 3 שנים (מתום תקופת ההבשלה) ובפועל אף עובד לא עזב את החברה במהלך השנים 2010-2011.
- לצרכי מס תכנית התגמול מוכרת בתום תקופת ההבשלה (31/12/2012) וזאת בהתאם לשווי ההוגן של המניה ללא התחשבות בתקופת הקפאה ובהנחה כי העובד יבחר בחלופה בעלת השווי ההוגן הגבוה יותר.

להלן נתונים אודות שווייה ההוגן של מניית חברה א':

31/12/11	31/12/10	1/1/10	
45	80	60	שווי הוגן מניה
42	70	50	שווי הוגן מניה בהתחשב בתקופת ההקפאה

13. בשנת 2011 תרמה חברה א' סך של 150,000 ₪ למוסדות ציבוריים. לצרכי מס מוענק לחברה זיכוי מס בגובה 35% מסכום התרומה.

14. הרווח של חברה א', כפי שהוצג בדוחותיה הכספיים הנפרדים, הסתכם לסך של 4,000,000 ₪.

15. נתונים נוספים:

א. להלן נתונים לגבי שער החליפין של הדולר לתאריכים מסוימים:

31/12/11	ממוצע 7-12/11	30/6/11	ממוצע 1-6/11	31/12/10	ממוצע 2010	31/12/09	ממוצע 2009	1/1/09
3.7	3.6	3.5	3.4	4	3.8	3.4	3.2	3

ב. שיעור מס החברות החל על חברות א' ו- ב' הינו 30%. ביום 30/12/11 התקבל שינוי לחוק המס לפיו יופחת שיעור מס החברות בהדרגה כלהלן: שנת 2011 - 28%, שנת 2012 - 27%, שנת 2013 ואילך - 26%. ביום 3/2/2012, עקב המחאה החברתית הגוברת וטרם פרסום הדוחות הכספיים של חברות א' ו- ב', הוחלט על ביטול השינוי לחוק המס והותרת שיעור מס חברות על 30%.

ג. שיעור מס החברות החל על חברה B הינו 20%.

ד. שיעור מס רווח הון הינו 25%.

ה. דיבידנד מחברה בישראל ומחברה בחו"ל פטור ממס.

ו. זכויות שאינן מקנות שליטה נמדדות במועד צירוף עסקים בשווי הוגן.

ז. חברה א' מפרסמת דוחות כספיים ביניים רבעוניים.

ח. דוחות כספיים שנתיים נחתמים ומפורסמים ביום 31.3.2011.

ט. חברה א' מדדה את ההשקעות בחברות המוחזקות בדוחותיה הכספיים הנפרדים לפי עלותם. למען הסר ספק לא נוהל בסיס שווי מאזני בדוחות הכספיים הנפרדים של חברה א'.

נדרש

א. דוח התאמה לצרכי מס של חברה ב' לתקופה 7-12/2011.

ב. דוח התאמה לצרכי מס של חברה B לשנת 2011.

ג. דוח התאמה לצרכי מס של חברה א' בהתאם לדוחותיה הכספיים הנפרדים לשנת 2011.

ד. הצג ביאור מסים נדחים כפי שיופיע בדוחות המאוחדים של חברה א' לתקופה 31/12/2010-31/12/2011

ה. הצג את הרכב הוצאות המס בדוח המאוחד.

שאלה מספר 16

1. ביום 1.1.2010 רכשה חברת "זוהר" 80% (8,000 מניות) מהון המניות של חברת "אלעד" תמורת 800,000 ₪ ו-60% (6,000 מניות) מהון המניות של חברת "גיא" תמורת 900,000 ₪. בנוסף, במועד הרכישה נוצרו עלויות עסקה בשיעור של 0.5% מסכום הרכישה, בגין רכישת חברת אלעד.
2. ההון העצמי של חברת אלעד וחברת גיא ליום 1.1.2010 הסתכם ב-800,000 ₪ ו-1,500,000 ₪, בהתאמה. הערך בספרים של הנכסים וההתחייבויות המזוהים בכל אחת מהחברות תאם את שוויים ההוגן, למעט האמור בסעיפים 7 (א) ו-7 (ב) להלן.
3. ביום 1.7.2010 מכרה חברת זוהר 5% מהון המניות של חברת גיא תמורת 150,000 ₪. הרווח הכולל של חברת גיא למחצית הראשונה של שנת 2010 הסתכם ב-200,000 ₪.
4. חברת זוהר ניהלה את ההשקעה בחברת אלעד בדוחותיה הכספיים הנפרדים בשווי הוגן דרך רווח והפסד. מחיר המניה של חברת אלעד ליום 31.12.2010 הינו 120 ₪.
5. חברת זוהר ניהלה את ההשקעה בחברת גיא לפי עלות.

6. נתונים לגבי חברת זוהר:

א. דמי שכירות

ביום 1.1.2010 התקשרה חברת זוהר בהסכם להשכרת מבנה שבבעלותה לתקופה של 3 שנים (2010-2012). ביום 1.8.2010 התקבלו במזומן מלוא דמי השכירות בגין השנים 2010-2012 בסך 90,000 ₪. רשויות המס ממסות דמי שכירות על בסיס מזומן.

ב. מכונות

ביום 1.1.2008 רכשה חברת זוהר מכונות תמורת 150,000 ₪. לצורך כך, קיבלה מענק השקעה בסך 30,000 ₪. החברה מיישמת את שיטת הקיזוז מהנכס לגבי טיפול במענקי השקעה בהתאם להוראות תקן חשבוונאות בינלאומי 20. מענק ההשקעה הינו פטור ממס ואינו מובא בחשבון לצרכי חישוב הוצאות הפחת לצרכי מס. החברה מטפלת במכונות לפי שיטת העלות. המכונות מופחתות על פני 4 שנים בקו ישר (בספרים ולצרכי מס).

ג. בשנת 2010 התהוו לחברה הוצאות לא מוכרות כדלקמן:

כיבודים - 1,000 ₪; קנסות - 10,000 ₪.

ד. בשנת 2010 תרמה חברת זוהר 10,000 ₪. רשויות המס מעניקות זיכוי בשיעור מס של 25% בגין תרומות.

ה. הרווח החשבונאי לפני מס של חברת זוהר לשנת 2010 הסתכם ב-300,000 ₪.

7. נתונים לגבי חברת אלעד:

א. מלאי

ביום 1.1.2010 בספרי חברת אלעד מלאי אשר שוויו ההוגן נאמד ב-100,000 ₪ וערכו בספרי חברת אלעד 60,000 ₪. המלאי נמכר במהלך הרבעון השני של שנת 2010.

ב. ציוד

ביום 1.1.2010 בספרי חברת אלעד ציוד אשר נרכש ב-1.1.2008 תמורת 150,000 ₪, אורך חייו השימושיים הינו 8 שנים (קו ישר). חברת אלעד מיישמת לגבי הציוד את מודל העלות

וחברת זוהר מסכימה עם מדיניות זו. להלן נתונים בדבר השווי ההוגן של הציוד לתאריכים מסוימים (בש"ח): 1.1.2010 : 150,000 ; 31.12.2010 : 180,000.
ביום 31.12.2010 החליטה חברת אלעד לשנות את מדיניות מדידת הציוד ממודל העלות למודל ההערכה מחדש. חברת זוהר מסכימה עם שינוי המדיניות כאמור. מס הכנסה מכיר בציוד לפי מודל העלות למשך 8 שנים (קו ישר).

ג. תשלום מבוסס מניות

ביום 2.1.2010 הוחלט על הענקת תגמול לעובדי חברת אלעד באמצעות תוכנית תשלום מבוסס מניות. להלן פרטי התוכנית:
לכל אחד מ- 10 חברי ההנהלה בחברת אלעד תעניק חברת אלעד 1,000 כתיבי אופציה הניתנים למימוש למניות של חברת זוהר. כתיבי האופציה יבשילו ביום 1.7.2012 בתנאי שחברי ההנהלה יהיו מועסקים בקבוצה עד לאותו מועד. כל כתב אופציה ניתן למימוש למניה אחת של חברת זוהר עד שנתיים מתום תקופת ההבשלה תמורת תוספת מימוש לא צמודה בסך 10 ₪. החברה לא צופה שינויים במצבת חברי ההנהלה לאורך כל התקופה. השווי ההוגן של כל כתב אופציה לימים 2.1.2010 ו- 31.12.2010 הינו 30 ₪ ו-35 ₪ בהתאמה. לצרכי מס הכנסה, התוכנית ממוסה בהתאם למסלול הפירוטי שנקבע בסעיף 102 לפקודה לפי השווי הפנימי של נייר הערך. מחיר מניית חברת זוהר ליום 31.12.2010 הינו 45 ₪.

ד. הפרשה לחומ"ס

החברה נוהגת להעמיד את ההפרשה לחובות מסופקים על אחוז קבוע מיתרת הלקוחות ברוטו. יתרת הלקוחות ברוטו לימים 31.12.2009 ו- 31.12.2010 הינה 50,000 ₪ ו- 90,000 ₪ בהתאמה. יתרת ההפרשה לחובות מסופקים ליום 31.12.2009 עמדה על 5,000 ₪. במהלך שנת 2010 התברר כי חובות לקוחות בסך 2,000 ₪ הינם אבודים, ולא ניתן לגבותם. מס הכנסה מתיר כהוצאה רק חובות שהוכרו כאבודים ובלתי ניתנים לגבייה.
ה. ביום 31.12.2010 קיבלה חברת אלעד הודעה על הגדלת חבות המס בגין השומה לשנת 2008 בסך של 10,000 ₪.
ו. הרווח החשבונאי לפני מס של חברת אלעד לשנת 2010 הסתכם ב- 400,000 ₪.

8. נתונים לגבי חברת גיא:

א. ני"ע זמינים למכירה

חברת גיא מחזיקה ב- 5,000 מניות של חברת אורן בשיעור שאינו מקנה השפעה מהותית החל מיום 1.1.2007. חברת גיא סיווגה את ההשקעה באורן לקבוצת הנכסים הפיננסיים הזמינים למכירה וטיפלה בהם בהתאם להוראות תקן חשבונאות בינלאומי 39. להלן נתונים לגבי מחיר מניית אורן בבורסה למועדים מסוימים:

1.1.07 : 6 ₪.

31.12.09 : 18 ₪.

31.12.10 : 10 ₪ (הנח כי ליום 31.12.2010 קיימות ראיות אובייקטיביות לירידת ערך).

ב. נדל"ן להשקעה

ביום 1.4.2010 רכשה חברת גיא נדל"ן להשקעה תמורת 50,000 ₪ (מרכיב הקרקע זניח). אורך החיים השימושיים של הנדל"ן להשקעה הינו 5 שנים (קו ישר). השווי ההוגן של

הנדל"ן להשקעה ליום 31.12.2010 הינו 70,000 ₪. חברת גיא מטפלת בנדל"ן להשקעה בהתאם למודל השווי ההוגן (מדיניות זו מקובלת על חברת זוהר). מ"ה מכיר בנדל"ן להשקעה לפי מודל העלות למשך 5 שנים (קו ישר).

ג. הרווח החשבונאי לפני מס של חברת גיא לשנת 2010 לפני מס הינו 500,000 ₪.

ד. סעיף הוצאות הנהלה וכלליות לשנת 2010 כולל הוצאות נסיעה לחו"ל בסך 30,000 ₪. 20% מהוצאות הנסיעה לחו"ל מוכרות לצרכי מס והיתר אינן מותרות בניכוי.

נתונים נוספים:

1. מדיניות חברת זוהר הינה להכיר בזכויות שאינן מקנות שליטה לפי שווי הוגן. מחיר המניה של חברת אלעד ושל חברת גיא ליום 1.1.2010 הינו 90 ₪ ו-150 ₪ בהתאמה.
2. מס הכנסה מכיר בהשקעות במניות לפי עלות. כמו כן, מס הכנסה מכיר בהכנסה מהשקעות במניות במועד מימושן. עלות ההשקעה בהתאם להוראות מס הכנסה כוללת עלויות עסקה.
3. שיעור מס חברות 30%.
4. שיעור מס רווח הון 15%.
5. ביום 31.12.2010 אושר הליך חקיקה של רפורמה במיסוי חברות, לפיו שיעור המס שיחול על הכנסות מעסק יופחת לשיעור של 25% החל משנת 2011 ואילך (שיעור מס על רווחי הון לא השתנה).

נדרש

1. **לגבי כל אחת מהחברות: חברת זוהר, חברת אלעד וחברת גיא, הצג את הנתונים הבאים כפי שיכללו בדוחות הכספיים הנפרדים/עצמאיים של כל חברה (חברת זוהר - דוחות כספיים נפרדים והחברות אלעד וגיא - דוחות כספיים עצמאיים):**
 - א. דוח התאמה לצרכי מס לשנת 2010 (כולל מציאת חבות המס).
 - ב. ביאור מסים נדחים לתקופה 31.12.2009-31.12.2010.
 - ג. הרכב הוצאות מס בספרים לשנת 2010 (לרבות השפעת השינוי בשיעור המס).
2. הצג את ביאור המסים הנדחים לתקופה 31.12.2009-31.12.2010 כפי שייכללו בדוחות הכספיים המאוחדים של חברת זוהר.
3. הצג את הרכב הוצאות המס בדוחות הכספיים המאוחדים של חברת זוהר לשנת 2010 (לרבות השפעת השינוי בשיעור המס).

שאלה מספר 17

להלן פרטים אודות אירועים שארעו בחברת "אלת היופי בע"מ" (להלן "החברה") בשנים 2014 ו-2015:

השקעה בחברת "גילי"

א. ביום 16.1.14 השקיעה החברה ב-4,000 מניות סחירות של חברת "גילי" (המהוות 0.05% ממניות חברת "גילי") תמורת 20 ש"ח למניה. ההשקעה סווגה כ"נכסים פיננסיים זמינים למכירה". ביום 17.5.15 מכרה החברה חלק מהשקעתה בחברת "גילי". מחיר מניית "גילי" לימים 31.12.14, 17.5.15 ו-31.12.15 הינו 25, 30 ו-18 ש"ח, בהתאמה. יתרת קרן השערור בדוח על המצב הכספי של החברה ליום 31.12.15 בגין ההשקעה האמורה הינה 4,800 ש"ח (בחובה). רשויות המס מכירות ברווח או הפסד על השקעות כאמור רק בעת מימושן (כרווח/הפסד הון).

השקעה בנדל"ן להשקעה

ב. ביום 1.1.14 השקיעה החברה עודפי מזומנים ברכישת בניין משרדים להשכרה. עלות הרכישה הסתכמה ב-30,000,000 ש"ח. 60% מעלות הרכישה מיוחסים לקרקע ו-40% מיוחסים למבנה. אורך החיים הכלכליים של המבנה הינו 30 שנה ממועד הרכישה. החברה צופה למכור את המבנה בתוך 5 שנים ועד אז להפיק ממנו הכנסות מדמי שכירות.

ביום 15.12.15 אישרה הוועדה לתכנון ברשות המקומית תכנית בניין חדשה, לפיה יותר לחברה לבנות 2 קומות נוספות של משרדים מעל המבנה הקיים.

נכון ליום 31.12.14 הבניין צפוי להפיק הכנסות שכירות (בניכוי עלויות תפעול) בגובה 2,500,000 ש"ח מדי שנה. נכון ליום 31.12.15, נוכח האפשרות להוסיף שתי קומות למבנה, החברה מעריכה כי תוכל להפיק הכנסות שכירות (בניכוי עלויות תפעול) בגובה 3,200,000 ש"ח מדי שנה החל משנת 2017 (ב-2016 עדיין צפויות הכנסות בגובה 2,500,000 ש"ח). עלות בניית שתי הקומות הנוספות מוערכת ב-5,000,000 ש"ח. הבנייה צפויה להתחיל בשנת 2016 ולהסתיים בתום אותה שנה. ערך הקרקע בתום 30 שנות חיי המבנה מוערך ב-40,000,000 ש"ח. שיעור ההיוון הינו 8% לשנה. יש להניח שכל ההכנסות והעלויות משולמות בתום השנה.

שינויים בשווי ההוגן של הקרקע או המבנה משפיעים על ההכנסה החייבת במס רק במימוש. עם זאת, רשויות המס מתירות לזקוף פחת בגין רכיב המבנה בהתאם לאורך החיים הכלכליים שלו ומכירות ברווח/הפסד הון בעת המימוש בגובה הפרש בין מחיר המכירה לבין העלות בניכוי הפחת שהוכר לצרכי מס. רשויות המס מכירות בהכנסות שכירות ובעלויות המתייחסות על בסיס מזומן.

הנפקת אג"ח להמרה

ג. ביום 1.7.15 הנפיקה החברה אגרות חוב בערך נקוב של 1,000,000 ש"ח. להלן תנאי אגרות החוב:

(1) קרן אגרות החוב (הערך הנקוב) תיפרע ב-4 שיעורים שנתיים שווים ב-30.6 בכל שנה.
(2) ריבית נקובה בשיעור 5% תשולם ב-30.6 בכל שנה בגין יתרת הקרן הבלתי מסולקת של אגרות החוב.

(3) קרן אגרות החוב שטרם נפרעה ניתנת להמרה בכל עת למניות החברה ביחס של 1:1.
(4) עלויות ההנפקה הסתכמו ב-10,690 ש"ח.
(5) שיעורי ריבית השוק על אגרות חוב דומות הינם: עם זכות המרה - 6%; ללא זכות המרה - 7%.

לצרכי מס יותרו בניכוי:

(1) ריבית (בשיטת ריבית דריבית) – בגין התמורה המלאה של אגרות החוב שהונפקו בהתאם לשיעור ריבית השוק הרלוונטית.

(2) עלויות הנפקה – בקו ישר עד למועד הפירעון הסופי של קרן אגרות החוב. הוצאות ריבית בספרים מוכרות בשיטת הריבית האפקטיבית.

השקעה בחברת "מירית"

ד. ביום 30.6.15 רכשה החברה 80% מהון המניות של חברת "מירית" תמורת 1,400,000 ש"ח. להלן פרטים אודות הערך בספרים של הנכסים וההתחייבויות של חברת "מירית" נכון ליום הרכישה:

נכסים שוטפים	275,000
רכוש קבוע, נטו	800,000
ספקים זכאים	(40,000)
הלוואות	(100,000)
התחייבות מסים נדחים	(140,000)

(ההתחייבות הינה בגין הרכוש הקבוע בלבד)
השווי ההוגן של הנכסים וההתחייבויות האמורים זהה לערכם בספרי חברת "מירית" למעט הרכוש הקבוע ששווי ההוגן הוא 960,000 ש"ח. הרכוש הקבוע נרכש ביום 30.6.11, מטופל בשיטת העלות ומופחת בקו ישר. בספרי חברת "מירית" הוא מופחת על פני 10 שנים עם ערך גרט (ביום 30.6.15 גדל אומדן ערך הגרט ב-20% לעומת האומדן המקורי. פרט לכך לא היו שינויים נוספים באומדן) בעוד שלצרכי מס ניתן פחת מואץ על פני 5 שנים ללא ערך גרט.

ביום 22.10.15 מכרה חברת "מירית" לחברה מלאי, שעלותו בספרי חברת "מירית" 40,000 ש"ח, תמורת 75,000 ש"ח (בהתאם לשווי ההוגן של המלאי). מחצית מהמלאי נמכר על ידי החברה עד תום השנה לחיצוניים.

ביום 31.12.15 הכריזה וחילקה חברת "מירית" דיבידנד בסך 120,000 ש"ח.

נתונים נוספים

- שיעור מס החברות החל על החברה הוא 30% ועל חברת "מירית" הוא 25%
- שיעור מס רווח הון החל על החברה ועל חברת "מירית" הוא 25%
- החברה מטפלת בנדל"ן להשקעה שבבעלותה בשיטת השווי ההוגן
- החברה מטפלת בכל הרכוש הקבוע שבבעלותה בשיטת העלות
- יש להניח כי בכל מקרה אין לחברה מגבלה כלשהי להכיר בנכסי מסים נדחים

- הרווח החשבונאי לפני מס בדוחות הכספיים הנפרדים של החברה לשנת 2015 הינו 4.5 מיליוני ש"ח. ההשקעה בחברת "מירית" מטופלת בדוחות הנפרדים בשיטת העלות
- דיבידנד בין-חברתי אינו ממוסה
- אם לא נאמר אחרת, בסיס המס של נכסים והתחייבויות זהה לערכם בספרים
- בהתאם לחוקי המס, כל חברה בקבוצה ממוסה בנפרד

נדרש

- 1. להציג את היתרות והתנועות בחשבון מסים נדחים בגין כל אחד מההפרשים הזמניים הנובעים מהנתונים המפורטים לעיל, כפי שישתקפו בדוחות הכספיים המאוחדים של חברת "אלת היופי" לשנת 2015, על פי הטבלה שלהלן:**
- (סכומים בחובה יסומנו בסימן חיובי וסכומים בזכות בסימן שלילי – בסוגריים)

יתרת נכס (התחייבות) מסים נדחים ליום 31.12.15	תנועה בשנת 2015				יתרת נכס (התחייבות) מסים נדחים ליום 1.1.15	נכסים (התחייבויות) מסים נדחים בגין
	הון	רווח כולל אחר	רווח או הפסד	הכרה בצירוף עסקים		
						נכסים פיננסיים זמינים למכירה
						נדל"ן להשקעה
						אג"ח להמרה
						רכוש קבוע
						מלאי

- 2. לחשב את הוצאות המסים השוטפים בדוחות הכספיים הנפרדים של חברת "אלת היופי" לשנה שנסתיימה ביום 31.12.15.**

יש לצרף חישובי עזר מפורטים.

שאלה מספר 18

חברת הנישום בע"מ (להלן – "החברה") הינה חברה ישראלית אשר הוקמה ביום 1 בינואר 2009. החברה עוסקת בגידול ובשיווק ירקות. להלן אירועים שהתרחשו בחברה:

1. במהלך שנת 2009 נבעו לחברה הפסדים עסקיים הניתנים להעברה בסך של 200,000 ש"ח. החברה צפתה כי תוכל לנצל הפסדים אלו בשנת 2010, ולכן יצרה בגינם מסים נידחים.

2. ביום הקמתה רכשה החברה 10 טרקטורים בעלות כוללת של 1,000,000 ש"ח. ביום רכישת הטרקטורים נקבע אומדן אורך החיים השימושיים של הטרקטורים – 15 שנה, ואומדן ערך השיריר בתום החיים השימושיים נקבע על 100,000 ש"ח (אומדנים אלו לא השתנו בכל התקופות). הטרקטורים מופחתים בשיטת הקו הישר. על מנת לעודד את תחום החקלאות בישראל, רשויות המס מכירות בהוצאות פחת בגובה 125% מהעלות הכוללת של הטרקטורים בשיטת הקו הישר על פני 10 שנים.

3. ביום 1 בינואר 2010 רכשה החברה שתי חלקות קרקע זהות בעלות כוללת של 2,400,000 ש"ח. חלקה ראשונה עתידה לשמש את החברה לגידול פירות אורגניים, ואילו החלקה השנייה נרכשה במטרה להפיק רווחים מעליית ערך הונית של הנדל"ן. השווי ההוגן של כל אחת מהחלקות ביום 31 בדצמבר 2010 נאמד ב- 1,500,000 ש"ח.

4. ביום 1 ביולי 2010 התקשרה החברה עם **חברת המשווק בע"מ** בהסכם למתן שירותי ייעוץ לתקופה של שנתיים ממועד ההתקשרות. החברה קיבלה מראש את מלוא שכר הטרחה, בסך של 50,000 ש"ח. רשויות המס ממסות הכנסות בגין מתן שירותי ייעוץ על בסיס מזומן בלבד.

5. ביום 1 באוקטובר 2010 רכשה החברה אגרות חוב קונצרטיות סחירות בערך נקוב של 500,000 ש"ח תמורת ערכן הנקוב. אגרות החוב סווגו בספרי החברה לתיק ניירות ערך זמינים למכירה. השווי ההוגן של אגרות החוב ליום 31 בדצמבר 2010 הינו 600,000 ש"ח. רשויות המס ממסות רווח הון מניירות ערך לפי שיעור מס רווח הון בעת המימוש בפועל בלבד.

6. במהלך שנת 2010 נקבעו לחברה הוצאות לא מוכרות והכנסות פטורות בסך של 50,000 ש"ח ו- 30,000 ש"ח בהתאמה.

7. במהלך שנת 2010 הגיעה החברה להסדר עם רשויות המס, לפיו היא תחויב בתשלום מס נוסף בגין שנת 2009 בסך 9,875 ש"ח.

8. חברת המגדל בע"מ:

א. ביום 1 באפריל 2010 רכשה החברה 80% מהון המניות הרגילות של חברת המגדל בע"מ תמורת 2,000,000 ש"ח. ההון של חברת המגדל בע"מ לאותו מועד הסתכם ב- 1,200,000 ש"ח. נכון למועד הרכישה תאם שוויים ההוגן של הנכסים וההתחייבויות של חברת המגדל בע"מ את ערכם בספרים למעט:

- מלאי ירקות ששווי ההוגן עלה על ערכו בספרים ב- 20,000 ש"ח. המלאי מומש במהלך שנת 2010.

- רכוש קבוע (מכונות לעיבוד ירקות) ששווי ההוגן עלה על ערכו בספרים ב- 140,000 ש"ח. יתרת אורך החיים השימושיים של הרכוש הקבוע הינו 7 שנים והוא מופחת בשיטת הקו הישר ללא ערך שייר.

- ביום צירוף העסקים נמדדו זכויות שאינן מקנות שליטה בחברת המגדל בע"מ לפי שוויין ההוגן אשר נאמד ב- 328,000 ש"ח.

ב. על פי הסדר מיוחד עם רשויות המס, שיעור המס שחל על רווחי חברת המגדל בע"מ הינו 20%.

ג. לחברה מדיניות מוצהרת של אי מימוש חברות מוחזקות והיא אינה יוצרת מיסים בגין חברות אלה.

9. הרווח לפני מס של החברה ושל חברת המגדל בע"מ לשנת 2010 הינו 800,000 ש"ח ו- 200,000 ש"ח, בהתאמה. הרווחים התפלגו באופן שווה על פני השנה. הרווח לפני מס של חברת המגדל בע"מ שווה להכנסה החייבת שלה.

10. נתונים נוספים:

א. החברה מיישמת את הוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 12 – מיסים על הכנסה.

ב. שיעורי מס החברות הידועים הינם 27% בשנת 2009, 25% בשנת 2010, 24% בשנת 2011 ו- 23% בשנת 2012 ואילך.

ג. שיעור מס רווח הון הינו 25% בכל התקופות.

ד. החברה מודדת את הנדל"ן להשקעה לפי מודל השווי ההוגן, בהתאם להוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 40.

ה. החברה מודדת את קבוצות הרכוש הקבוע, למעט קבוצת קרקעות, לפי מודל העלות. קבוצת הקרקעות נמדדת על פי מודל ההערכה מחדש, בהתאם להוראות תקן חשבונאות בינלאומי מספר 16.

ו. רשויות המס אינן מכירות בשערך בגין הרכוש הקבוע או בהתאמות לשווי הוגן בגין הנדל"ן להשקעה.

נדרש:

1. להציג את יתרות המסים הנדחים במאזן המאוחד של חברת הנישום בע"מ לימים 31 בדצמבר 2009 ו-31 בדצמבר 2010.
2. להציג את הוצאות המס (לרבות הפרדה בין מסים שוטפים לבין מסים נדחים), בדוח רווח והפסד המאוחד של חברת הנישום בע"מ בשנת 2010. יש לפרט את התנועה במסים השוטפים ובמסים הנדחים במהלך שנת 2010.
3. להציג ביאור על המס התיאורטי המאוחד של חברת הנישום בע"מ בשנת 2010.