

32. מניות בכורה 31/03/14

ביום 1.1.08 רכשה חברה א' 80% מהמניות הרגילות של חברה ב' תמורת 170,000 ₪.

להלן הרכב ההון העצמי של חברה ב' לאותו יום:

הון מניות רגילות	10,000 ₪.
הון מניות בכורה צוברות (5%)	100,000 ₪.
עודפים	80,000 ₪.
סה"כ:	190,000 ₪.

נכון ליום 1.1.08 קיים דיבידנד צביר של שנה אחת.

הרווח הנקי של חברה א' וחברה ב' לשנת 2008 הינו 300,000 ₪ ו-120,000 ₪, בהתאמה.

ההון העצמי של חברה א' ליום 31.12.08 הינו 800,000 ₪.

הזכויות שאינן מקנות שליטה נמדדו לפי שוין ההוגן.

השווי ההוגן של מניה רגילה הינו 20 ₪ ושל מניית בכורה 1.12 ₪.

נדרש:

א. חישוב עודף עלות.

ב. חלוקת הרווח לשנת 2008 וחלוקת ההון העצמי ליום 31.12.08.

33. התחייבות תלויה 31/3/14

ביום 1.1.08 רכשה חברה א' 100% ממניות חברה ב'.

באותו יום בספרי ב' התחייבות תלויה שבגינה לא צפוי תזרים מזומנים שלילי.

חברה א' מעריכה את השווי ההוגן של התלויה ב- 1,000 ₪.

נדרש: תנועה בעודף העלות בגין התלויה בשנת 2008, תחת ההנחות הבאות:

א. ביום 31.12.08 עדיין לא צפוי תזרים מזומנים שלילי.

ב. ביום 31.12.08 העמידה חברה ב' את ההפרשה בגין ההתחייבות התלויה על סך 800 ₪.

ג. ביום 31.12.08 העמידה חברה ב' את ההפרשה בגין ההתחייבות התלויה על סך 1,300 ₪.

ד. נתון כי השווי ההוגן ליום הרכישה בסך 1,000 ₪ חושב בהתחשב בכך שחברה א' מעריכה כי התלויה

תמומש בעוד 5 שנים בסך 1,610 ₪ לפי ערך נוכחי וריבית ההיוון 10%.

כמו כן, כן ביום 31.12.08 העמידה חברה ב' את ההפרשה בגין ההתחייבות התלויה על סך 1,080 ₪.

ה. בהנחה ד', נתון כי ביום 31.12.09 העמידה חברה ב' את ההפרשה על סך 600 ₪.

א. נכס שיפוי 34

ביום 1.1.08 רכשה חברה א' 100% ממניות חברה ב' תמורת 160,000 ₪.
ההון העצמי של חברה ב' לאותו יום הינו 90,000 ₪.
באותו יום בספרי ב' התחייבות תלויה שבגינה לא צפוי תזרים מזומנים שלילי.
חברה א' מעריכה את השווי ההוגן של התלויה ב- 50,000 ₪.
בהסכם הרכישה נקבע כי במידה והתלויה תמומש בסכום של מעל 100,000 ₪, המוכר ישפה את חברה א' בכל הסכום העודף. חברה א' העריכה את השווי ההוגן של נכס השיפוי ב- 7,000 ₪.

נדרש: תנועה בעודף העלות לשנת 2008 ופקודות יומן בגין נכס השיפוי, תחת ההנחות הבאות:

- א. ביום 31.12.08 התקבל פס"ד של בית משפט על פיו חברה ב' צריכה לשלם 30,000 ₪.
- ב. ביום 31.12.08 התקבל פס"ד של בית משפט על פיו חברה ב' צריכה לשלם 130,000 ₪.

ב. הפסד מועבר לצורכי מס הכנסה 35

דוגמה 1 31/03/14

ביום 1.1.12 רכשה חברה א' 80% ממניות חברה ב'.
באותו יום בספרי ב' מכונה ששוויה ההוגן גבוה ב-20,000 ₪ מערכה הפנקסני יתרת חייה 5 שנים.
כמו כן, באותו יום בספרי ב' הפסד להעברה בסך 300,000 ₪ בגינו לא נוצר מס נדחה.
שיעור המס הינו 25%.

נדרש: ייחוס עודף עלות, תחת ההנחות הבאות:

- א. לא צפוי רווח למס הכנסה בעתיד.
- ב. צפוי רווח למס הכנסה בסך 10,000 ₪.
- ג. צפוי רווח למס הכנסה בסך 100,000 ₪.
- ד. צפוי רווח למס הכנסה בסך 500,000 ₪.



wondershareTM

PDF Editor

בהמשך לדוגמה 1, ביום 1.1.12 לא צפוי רווח למס הכנסה.

נדרש: טבלת הפחתת עודף עלות לשנת 2010, תחת ההנחות הבאות:

- א. בשנת 2012 ההפסד לא נוצל ולא צפוי שהוא ינוצל.
- ב. בשנת 2012 ההפסד לא נוצל וצפוי ש-10,000 ש"ח מההפסד ינוצל.
- ג. בשנת 2012 ההפסד לא נוצל וצפוי ש-100,000 ₪ מההפסד ינוצל.
- ד. בשנת 2012 ההפסד לא נוצל וצפוי שכל ההפסד ינוצל.

37. הפסד מועבר למס הכנסה

31/03/14

דוגמה 3

ביום 1.10.08 רכשה חברה א' 100% ממניות חברה ב' תמורת 160,000 ₪. ההון העצמי של חברה ב' לאותו יום הינו 90,000 ₪. באותו יום בספרי ב' הפסד להעברה בסך 16,000 ₪ בגינו לא נוצר מס נדחה. כמו כן חברה א' לא ייחסה עודף עלות למס הנדחה כיוון שהיא לא צופה שההפסד ינוצל. ביום 1.3.09 התקבל מידע חדש וכתוצאה ממנו חברה ב' יצרה מס נדחה על מלוא ההפסד. שיעור המס הינו 20%.

נדרש: תנועה בעודף עלות לשנים 2008 ו-2009, תחת ההנחות הבאות:

- א. המידע החדש אינו שופך אור על נסיבות הקשורות ליום הרכישה.
- ב. המידע החדש שופך אור על נסיבות הקשורות ליום הרכישה.
- ג. בהנחה שההפסד הינו 500,000 ₪ וביום 1.3.09 התקבל מידע חדש השופך אור על נסיבות הקשורות ליום הרכישה וכתוצאה ממנו חברה ב' יצרה מס נדחה על מלוא ההפסד.



wondershare™

PDF Editor

שינויים בשיעורי ההחזקה

ירידה בשיעור ההחזקה

07/04/14 מס' 38

ביום 1.1.09 רכשה חברה א' 80% (8,000 מניות) של חברה ב' תמורת 160,000 ₪.

חשבון ההשקעה נוהל בספרי חברה א' לפי עלות.

ביום 31.12.09 מכרה חברה א' 10% ממניות חברה ב' תמורת 50,000 ₪.

התרומה של ב' להון העצמי ליום 31.12.09 הינה 340,000 ₪.

שעור מס רווח הון 25%.

נדרש: א. פקודות יומן שנרשמו בדוח הנפרד של חברה א' בגין המכירה.

ב. פקודות יומן שצריכות להיות בדוח המאוחד בגין המכירה.

ג. פקודת תיקון במאוחד בגין המס.

ד. השפעה על הדוח על השינויים.

07/04/14 מס' 39 מוניטין ופרמיית שליטה

ביום 1.1.09 רכשה חברה א' 80% (8,000 מניות) של חברה ב' תמורת 88,000 ₪. מחיר המניה 10 ₪.

ההון העצמי של חברה ב' לאותו יום הינו 60,000 ₪. הרווח של חברה ב' לשנת 2009 הינו 200,000 ₪.

ביום 31.12.09 מכרה חברה א' 10% ממניות חברה ב' תמורת 120,000 ₪.

נדרש: פקודת יומן ליום המכירה תחת ההנחות הבאות:

1. זשמ"ש חושבו לפי שווי הוגן והחברה אינה גורעת את פרמיית השליטה בעת ירידה בשיעור ההחזקה.

2. זשמ"ש חושבו לפי שווי הוגן והחברה גורעת את פרמיית השליטה בעת ירידה בשיעור ההחזקה.

3. זשמ"ש חושבו לפי שווי הוגן בני"נ המזוהים והחברה אינה גורעת את פרמיית השליטה בעת ירידה בשיעור ההחזקה.

4. זשמ"ש חושבו לפי שווי הוגן בני"נ המזוהים והחברה גורעת את פרמיית השליטה בעת ירידה בשיעור ההחזקה.



wondershare™

PDF Editor

07/04/09

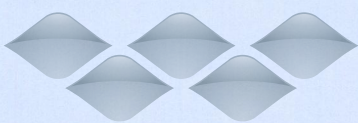
40. יציאה מהמאוחד

- ביום 1.1.09 רכשה חברה א' 80% מהון המניות של חברה ב' תמורת 80,000 ₪.
- ההון העצמי של חברה ב' לאותו יום הינו 100,000 ₪.
- הזכויות שאינן מקנות שליטה נמדדו לפי השווי ההוגן שהינו 20,000 ₪.
- ההשקעה נוהלה לפי שיטת העלות.
- ביום 31.12.09 מכרה חברה א' את כל ההשקעה תמורת 300,000 ₪.

להלן מאזני הבוחן של שתי החברות ליום 31.12.09:

<u>חברה ב'</u>	<u>חברה א'</u>	
400,000	800,000	מזומנים
100,000	-	השקעה בניירות ערך
(20,000)	(10,000)	הון מניות
(80,000)	(300,000)	עודפים
(30,000)	-	קרן הון מניירות ערך
(800,000)	(1,000,000)	מכירות
300,000	400,000	עלות מכר
(200,000)	(500,000)	הכנסות אחרות
<u>330,000</u>	<u>610,000</u>	הוצאות הנהלה
- 0 -	- 0 -	

נדרש: דוחות מאוחדים נדרשים לשנת 2009.



wondershare™

PDF Editor

החזקה בשרשרת

11/05/14

41. חישוב עודף עלות

ביום 1.1.08 רכשה חברה ב' 80% (800 מניות) מהון המניות של חברה ג' תמורת השווי ההוגן .
מחיר מניה של חברה ג' הינו 200 ₪ וההון העצמי של חברה ג' הינו 100,000 ₪.
זכויות שאינן מקנות שליטה חושבו לפי שוויון ההוגן.
באותו יום בספרי ג' מכונה שערכה הפנקסני 80,000 ₪ ושוויה ההוגן 100,000 ₪. יתרת חייה 4 שנים.

להלן מאזני הבוחן של החברות ליום 31.12.08 :

<u>חברה ג'</u>	<u>חברה ב'</u>	
300,000	300,000	רכוש קבוע
-	160,000	השקעה בחברה ג'
<u>(300,000)</u>	<u>(460,000)</u>	הון עצמי
- 0 -	- 0 -	

ביום 1.1.09 רכשה חברה א' 90% (900 מניות) מהון המניות של חברה ב' תמורת השווי ההוגן .
מחיר מניה של חברה ב' הינו 1,000 ₪ ומחיר מניה של חברה ג' לאותו יום הינו 800 ₪.
השווי ההוגן של המכונה שבספרי ג' הינו 82,000 ₪.
כמו כן לחברה ב' ציוד ששווי ההוגן גבוה ב- 20,000 ₪ מערכו הפנקסני.

נדרש:

- חישוב וייחוס עודף עלות של חברה א' ליום 1.1.09, בהנחה שנתון הדוחות הנפרדים של ב' ו- ג'.
- דוח על המצב הכספי המאוחד של חברה ב' ליום 31.12.08.
- חישוב עודף עלות של חברה א' ליום 1.1.09. בהנחה שנתון הדוח המאוחד של חברה ב'.



wondershare™

PDF Editor

42. החזקה בשרשרת עם חברה כלולה - שליטה על השפעה מהותית

ביום 1.1.09 רכשה חברה ב' 30% מהון המניות של חברה ג' תמורת 60,000 ש"ח. ההון העצמי של ג' לאותו יום 90,000 ש"ח. באותו יום בספרי ג' מכונה שערכה הפנקסני 30,000 ₪ ושוויה ההוגן 40,000 ₪. יתרת חייה 10 שנים. ביום 1.1.2010 רכשה חברה א' 90% מהון המניות של חברה ב' תמורת 130,000 ₪ לפי שווי הוגן. הזשמי"ש נמדד לפי שו"ה. ההון העצמי של ב' לאותו יום 100,000 ש"ח. השווי ההוגן של המכונה שבספרי ג' הינו 50,000 ₪. כמו כן לחברה ב' ציוד ששווי ההוגן גבוה ב- 10,000 ₪ מערכו הפנקסני. יתרת חייו 5 שנים. השווי ההוגן של ההשקעה בחברה ג' הינו 95,000 ש"ח. כל חברה הרוויחה 40,000 ש"ח כל שנה. שיעור המס 24%.

12/05/14

נדרש: חישוב, ייחוס והפחתת עודף עלות של חברה א' בחברה ב'. לשנת 2010.

43. החזקה בשרשרת עם חברה כלולה - השפעה מהותית על שליטה

ביום 1.1.08 רכשה חברה ב' 80% (800 מניות) מהון המניות של חברה ג' לפי שווי הוגן. מחיר מניה של חברה ג' לאותו יום 150 ₪. ההון העצמי של חברה ג' הינו 120,000 ₪. זכויות שאינן מקנות שליטה חושבו לפי שוויון ההוגן בנכסים המזוהים נטו. באותו יום בספרי ג' מכונה שערכה הפנקסני 30,000 ₪ ושוויה ההוגן 40,000 ₪. יתרת חייה 10 שנים. המוניטין שנוצר ברכישה 20,000 ₪. ביום 1.1.2010 רכשה חברה א' 40% (400 מניות) מהון המניות של חברה ב' תמורת 130,000 ₪. השווי ההוגן של המכונה שבספרי ג' הינו 50,000 ₪. כמו כן לחברה ב' ציוד ששווי ההוגן גבוה ב- 10,000 ₪ מערכו הפנקסני. יתרת חייו 5 שנים. בשנת 2010 מכרה חברה ב' לחברה א' מלאי תמורת 40,000 ₪ ברווח גולמי 10%. בשנת 2010 מכרה חברה ג' לחברה א' מלאי תמורת 60,000 ₪ ברווח גולמי 20%.

12/05/14

להלן דוח על שינויים המאוחד של חברה ב' לשנת 2010:

הסעיף	הון מניות	פרמיה	עודפים	סה"כ	זשמי"ש	סה"כ
31.12.09	10,000	90,000	100,000	200,000	30,000	230,000
רווח כולל			150,000	150,000	40,000	190,000
דיבידנד			(20,000)	(20,000)		(20,000)
31.12.10	10,000	90,000	230,000	330,000	70,000	400,000

נדרש: תנועה בחשבון ההשקעה של חברה א' בחברה ב' לשנת 2010.

ביום 1.1.09 רכשה א' 80% מהון המניות של חברה ב' תמורת 80,000 ₪. ההון העצמי של ב' 100,000 ₪. הזכויות שאינן מקנות שליטה נמדדו לפי שווי ההוגן. השווי ההוגן של הזכויות שאינן מקנות שליטה 20,000 ₪.

ביום 1.4.09 רכשה חברה ב' 10% מהון המניות של חברה א' תמורת 60,000 ₪. חברה ב' מציגה את ההשקעה בחברה א' כהשקעה זמינה למכירה.

להלן מאזני הבוחן של שתי החברות ליום 31.12.09 :

חברה ב'	חברה א'	
300,000	400,000	מזומנים
-	80,000	השקעה ב-ב'
90,000	-	השקעה ב-א'
(20,000)	(10,000)	הון מניות
(80,000)	(140,000)	עודפים
(30,000)	-	קרן הון ני"ע זמינים
(600,000)	(800,000)	מכירות
200,000	200,000	עלות מכר
(3,000)	(16,000)	הכנסות דיבידנד
123,000	256,000	הוצאות הנהלה
20,000	30,000	דיבידנד שהוכרז
- 0 -	- 0 -	



נדרש : דוחות מאוחדים לשנת 2009. wondershareTM

PDF Editor

45. חברה ב' מוכרת את ההשקעה ב-א': דוגמה 1

ביום 1.1.09 רכשה א' 80% מהון המניות של חברה ב'.

ביום 1.7.09 רכשה חברה ב' 10% מהון המניות של חברה א' תמורת 30,000 ₪.

חברה ב' מציגה את ההשקעה בחברה א' לפי שווי הוגן דרך דוח רווח והפסד.

השווי ההוגן של ההשקעה ליום 31.12.09 הינו 40,000 ₪.

ביום 1.4.2010 מכרה חברה ב' את ההשקעה תמורת 44,000 ₪.

נדרש: פקודת יומן שתירשם בדוח המאוחד ליום 1.4.2010.

46. חברה ב' מוכרת את ההשקעה ב-א': דוגמה 2

ביום 1.1.2010 רכשה א' 80% מהון המניות של חברה ב' תמורת 80,000 ₪. ההון העצמי של ב' 100,000 ₪.

הזכויות שאינן מקנות שליטה נמדדו לפי שווי ההוגן.

השווי ההוגן של הזכויות שאינן מקנות שליטה 20,000 ₪.

ביום 1.4.2010 רכשה חברה ב' 10% מהון המניות של חברה א' תמורת 50,000 ₪.

חברה ב' ניהלה את ההשקעה לפי עלות.

ביום 31.12.2010 מכרה חברה ב' את ההשקעה תמורת 80,000 ₪.

שעור המס הינו 25%.

להלן מאזני הבוחן של שתי החברות ליום 31.12.2010:

<u>חברה ב'</u>	<u>חברה א'</u>	
300,000	400,000	מזומנים
-	80,000	השקעה ב-ב'
(10,000)	(20,000)	הון מניות
(30,000)	(80,000)	פרמיה
(60,000)	(160,000)	עודפים
(600,000)	(800,000)	מכירות
300,000	300,000	עלות מכר
130,000	280,000	הוצאות הנהלה
(30,000)	0	רווח ממכירת השקעה

- 0 -

- 0 -



wondershareTM

PDF Editor

נדרש: דוחות מאוחדים לשנת 2010.

47. מניות באוצר והחזקה בשרשרת – מקרה א'

ביום 1.1.08 רכשה ב' 80% מהון המניות של חברה ג' תמורת 100,000 ₪.
ביום 31.12.08 רכשה חברה ג' 10% מהון המניות של חברה ב' תמורת 50,000 ₪.
ביום 1.1.09 רכשה א' 80% מהון המניות של חברה ב' תמורת 400,000 ₪ (מייצג את השווי ההוגן).
הזכויות שאינן מקנות שליטה נמדדו לפי שווי ההוגן.
ההון העצמי של חברה ב' לאותו יום הינו 200,000 ₪.
השווי ההוגן של חברה ג' ליום 1.1.09 הינו 300,000 ₪ וההון העצמי של ג' לאותו יום הינו 150,000 ₪.
כל ההשקעות נוהלו לפי עלות.

נדרש: חישוב עודף עלות של א' ב-ב' ליום 1.1.09.

48. מניות באוצר והחזקה בשרשרת – מקרה ב'

חברה א' מחזיקה 60% מהון המניות של חברה ב'.
חברה ב' מחזיקה 90% מהון המניות של חברה ג'.
ביום 1.1.10 רכשה חברה ג' 20% מהון המניות של חברה ב' תמורת 80,000 ₪.
ההון העצמי של חברה ב' לאותו יום הינו 250,000 ₪ והוא כולל השקעה ב-ג' בסך 90,000 ₪.
ההון העצמי של ג' לאותו יום הינו 150,000 ₪.
נדרש: להציג את השפעת רכישת ג' על הדוחות המאוחדים.

49. רכישה במהופך

19/05/14

להלן הדוחות הכספיים של חברות א' ו-ב' ליום 31.12.10 (לפני הרכישה):

חברה א'	חברה ב'	
100,000	300,000	נכסים
(10,000)	(10,000)	הון מניות
(60,000)	(100,000)	פרמיה
<u>(30,000)</u>	<u>(190,000)</u>	עודפים

השווי ההוגן של חברה א' 200,000 ₪ והשווי ההוגן של חברה ב' 500,000 ₪.
ביום 31.12.2010 רכשה חברה א' 100% ממניות חברה ב' תמורת הנפקת מניות לבעלי המניות של ב'.

נדרש:

א. למצוא את כמות המניות שהנפיקה חברה א'.

ב. להציג דוחות מאוחדים ליום 31.12.10.

ג. נניח כי רכשה 80% ב-א

יחסים קודמים בין א' ל-ב'

(בכל הדוגמאות, הרכישה בוצעה לפי שווי הוגן וזכויות שאינן מקנות שליטה נמדדו לפי שווי הוגן)

50. יחסי ספק לקוח

להלן הדוחות הכספיים של חברות א' ו-ב' ליום 30.12.09:

19/05/14

	<u>חברה א'</u>	<u>חברה ב'</u>
מזומן	250	-
לקוח-חברה א'	-	100
ספק-חברה ב'	(100)	-
הון עצמי	<u>(150)</u>	<u>(100)</u>
	-	-

ביום 31.12.09 רכשה חברה א' 80% ממניות חברה ב' תמורת 96 ₪.

נדרש: דוחות מאוחדים לשנת 2009.

51. יחסי הלוואה

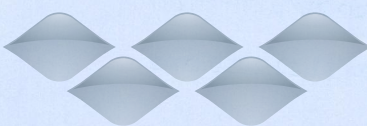
להלן הדוחות הכספיים של חברות א' ו-ב' ליום 30.12.09:

19/05/14

	<u>חברה א'</u>	<u>חברה ב'</u>
מזומן	250	-
הלוואה לקבל מחברה א'	-	100
הלוואה לשלם	(100)	-
הון עצמי	<u>(150)</u>	<u>(100)</u>
	-	-

ביום 31.12.09 רכשה חברה א' 80% ממניות חברה ב' תמורת 104 ₪. השווי ההוגן של ההלוואה לאותו יום הינו 120 ₪.

נדרש: דוחות מאוחדים לשנת 2009.



wondershare

PDF Editor

52. חוזה אספקה

להלן הדוחות הכספיים של חברות א' ו-ב' ליום 30.12.09 :

<u>חברה א'</u>	<u>חברה ב'</u>	
200	100	מזומן
(200)	(100)	הון עצמי
-	-	

19/05/14

לחברה א' יש חוזה עם ב' לפיו היא מתחייבת לספק מוצרים לחברה ב'.

תנאי החוזה נחותים מבחינת חברה א'. (עדיפים מבחינת ב').

שווי ההוגן של החוזה שבחברה ב' הינו 50 ₪. השווי ההוגן של חוזה דומה בשוק 30 ₪.

ביום 31.12.09 רכשה חברה א' 80% ממניות חברה ב' תמורת 160 ₪.

גדרש : דוחות מאוחדים לשנת 2009.

53. זכות שנרכשה מחדש

להלן הדוחות הכספיים של חברות א' ו-ב' ליום 30.12.09 :

<u>חברה א'</u>	<u>חברה ב'</u>	
200	100	מזומן
(200)	(100)	הון עצמי
-	-	

19/05/14

בין חברה א' לחברה ב' קיים חוזה לפיו יש ל-ב' חוזה בלעדיות לשיווק בארה"ב.

השווי הספציפי של החוזה עם ב' הינו 50 ₪. (תנאים עדיפים ל-ב'). השווי ההוגן של חוזים דומים בשוק הינו 30 ₪.

לחברה א' קיימת אפשרות לביטול החוזה ע"י תשלום קנס בסך 15 ₪.



wondershare™

ביום 31.12.09 רכשה חברה א' 80% ממניות חברה ב' תמורת 160 ₪.

גדרש : דוחות מאוחדים לשנת 2009
PDF Editor

54. יחסי תביעה

להלן הדוחות הכספיים של חברות א' ו-ב' ליום 30.12.09:

	<u>חברה ב'</u>	<u>חברה א'</u>	
מזומן	100	200	
הפרשה בגין תביעה	-	(50)	
הון עצמי	<u>(100)</u>	<u>(150)</u>	
	-	-	

19/05/14

ביום 31.12.09 רכשה חברה א' 80% ממניות חברה ב' תמורת 120 ₪.

השווי ההוגן של התביעה לאותו יום הינו 50 ₪.

נדרש: דוחות מאוחדים לשנת 2009 בהנחה:

א. התביעה לא מתבטלת משפטית.

ב. התביעה מתבטלת משפטית.



wondershare™

PDF Editor