

הכרה וניתוח דוחות כספיים

פרק 5 - השקעות בשיטת שווי מאזני

תוכן העניינים

1. כללי..... 1

צירוף עסקים

שאלות

- (1) חברת "אחריי" הינה חברת השקעות. החברה החליטה לאחרונה לרכוש מניות של חברת "מאחוריי". ביום 31.12.2009 רכשה חברת אחריי 25% ממניות חברת מאחוריי, בתמורה ל-3,000 שקלים.

להלן מאזן חברת "מאחוריי" ליום 31.12.2009 :

צד ההתחייבויות		צד הנכסים	
3,000	ספקים	5,000	מזומן
2,000	הלוואות	5,000	רכוש קבוע*
<u>הון עצמי:</u>			
1,000	הון מניות		
4,000	עודפים		
10,000	סה"כ התחייבויות	10,000	סה"כ נכסים

- ליום 31.12.2009 ברשות חברת "מאחוריי" מכונית אשר מוצגת בספרים לפי עלות מופחתת של 5,000 שקלים, ושוויה ההוגן הינו 8,000 שקלים.

נדרש :

1. כמה הייתם מוכנים לשלם בעבור 25% מחברת מאחוריי?
2. חשב את הה"מ אשר נוצר ביום רכישת ההשקעה על ידי חברת אחריי.
3. ייחס את הה"מ אשר נוצר ביום הראשון.

- (2) ביום 01.01.2009 רכשה חברת "בלה" 1,000 מניות חברת "לירן" (בחברת לירן סך של 4,000 מניות).

להלן פרטים אודות חברת לירן :

- הונה העצמי של החברה ליום הרכישה מסתכם ל-20,000 שקלים.
- ברשות החברה מעונה אשר נרכשה ביום 01.01.2008 בסכום של 10,000 שקלים. המכונה מופחתת על פני 4 שנים, בשיטת הקו הישר. ביום 31.12.2008 השווי ההוגן של המכונה הינו 12,500 שקלים.
- ביום 31.12.2008 ברשות החברה מלאי המוצג לפי עלותו, בסכום של 5,000 שקלים. נכון ליום 31.12.2008 שווי ההוגן של המלאי הינו 15,000 שקלים.

להלן נתונים על מניותיה של חברת "לירן" לתאריכים שונים :

<u>מחיר מניה</u>	<u>תאריך</u>
10	01.01.2008
12	31.12.2008-01.01.2009
8	31.12.2009

נדרש :

1. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה.
2. ייחס את ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה.

- הנח כי יתרת עודף עלות שאינה ניתנת לייחס לנכס ספציפי, מיוחסת למוניטין.

- (3) ביום 01.01.2006 רכשה חברת "מרקו" 45% מהון מניות חברת "פולו", בתמורה ל-600,000 שקלים במזומן.

להלן הרכב ההון העצמי של חברת פולו ליום 01.01.2006 :

100,000	הון מניות
200,000	פרמיה
?	עודפים
?	סה"כ

- להלן פרטים נוספים בקשר ליתרות המאזניות של חברת פולו ליום הרכישה :
- ברשות חברת פולו מלאי המוצג לפי עלותו בסך 200,000 שקלים, בעוד שוויו ההוגן הינו 300,000 שקלים.
 - ברשות חברת פולו מבנה, אשר נרכש ביום 01.01.2005. המבנה נרכש בתמורה ל-300,000 שקלים.
 - ליום הרכישה שוויו ההוגן של המבנה הינו 360,000 שקלים.
 - יתרת עודף העלות מיוחסת למוניטין בסך 110,000 שקלים.

נדרש :

1. השלם את סימן השאלה האופף את סעיף העודפים.
2. הצג חישוב של הי"מ וייחוסו.

4) ביום 01.01.2010 רכשה חברת "אורנגדה" 30% מהון מניות חברת "שוקובו", בתמורה ל-25,000 שקלים. להלן הרכב הונה העצמי של חברת "שוקובו" ליום 01.01.2010:

הון מניות	10,000 מניות 1 ש"ח ערך נקוב
פרמיה	1,000
עודפים	<u>11,000</u>
סה"כ	22,000

- להלן נתונים נוספים אודות חברת שוקובו ליום הרכישה:
- ברשות חברת שוקובו מכונה אשר נרכשה ביום 01.01.2009 בתמורה ל-1,000 שקלים. המכונה מופחתת ל-5 שנים בשיטת הקו הישר, מיום רכישה. שווי הוגן של המכונה ליום הרכישה: 1,500 שקלים.
 - מלאי אשר עלותו 2,000 שקלים. שווי ההוגן של מלאי זה ליום הרכישה הינו 3,000 שקלים. במהלך שנת 2010 נמכר 30% ממלאי זה. בשנת 2011 מכרה החברה את שאר יחידות המלאי שהיו ברשותה ביום הרכישה.
 - ברשות החברה קרקע אשר שווי ההוגן עולה על הסכום בו הוא מוצג בספרים ב-5,000 שקלים.
 - רווח חברת שוקובו לשנים 2010 ו-2011: 50,000 שקלים ו-60,000 שקלים בהתאמה.
 - ביום 01.04.2011 חילקה חברת שוקובו דיבידנד בסכום של 10,000 שקלים.

נדרש:

- חשב את סכום ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה, וייחס את ההפרש המקורי.
- הצג את התנועה בחשבון השקעה בחסרת שוקובו בשנים 2010-2011.

5) ביום 31.09.2012 רכשה חברת "קולה" 15 מניות של חברת "קוקה". ליום הרכישה, הונה העצמי של חברת קוקה הסתכם לסך 5,000 שקלים.

להלן נתונים לגבי חברת קוקה:

- בחברת קוקה 75 מניות 1 ש"ח ערך נקוב. שווי כל מניה: 1,000 שקלים.
- ברשות חברת קוקה מכונה אשר שווי ההוגן עולה על סכומה בספרים ב-10,000 שקלים. יתרת אורך חיי המכונה הינו 4 שנים.
- ברשות חברת קוקה מלאי אשר שווי ההוגן 1,000 שקלים, בעוד הוא מוצג בספרים לפי עלותו: 500 שקלים. כל מלאי החברה מומש בשנת 2012.
- להלן נתונים בדבר רווחי החברה בשנים 2012-2013:

תאריך	רווחי חברת קוקה (מתפרסים באופן שווה על פני השנה)	דיבידנד שחולק על ידי חברת קוקה (דיבידנד מחולק ב-31.12 של כל שנה)
2012	5,000	10,000
2013	(1,500)	1,000
2014	2,000	-

נדרש :

חשב את סכום ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה, וייחס את ההפרש המקורי. הצג את התנועה בחשבון השקעה בחברת קוקה בשנים 2012-2013.

6) ביום 01.04.2006 רכשה חברת "שמפניה" 25% מהון המניות של חברת "הדובדבן". ליום הרכישה הסתכם הונה העצמי של חברת הדובדבן לסך של 100,000 שקלים. ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישה הסתכם ל-200,000 שקלים.

להלן נתונים נוספים אודות חברת הדובדבן :

- החברה הרוויחה בשנת 2006 10,000 שקלים, המתפרסים באופן שווה על פני השנה. רווחי החברה גדלים באופן קבוע ב-1,000 שקלים מידי שנה.
- החברה מחלקת 50% מרווחיה השנתיים כדיבידנד לבעלי המניות באופן קבוע. החברה עשתה כך בשנים 2006-2007.
- נכון ליום 01.04.2006 ברשות חברת הדובדבן מבנה בתל אביב, אשר יתרת אורך חיי השימושיים 3 שנים. בספרי החברה המבנה מוצג בסכום עלותו המופחתת והיא 20,000 שקלים. שווי ההוגן של המבנה ליום 01.01.2006 הינו 50,000 שקלים. שליש מעלות המבנה מיוחסת לקרקע.

נדרש :

- א. מהי התמורה אותה שילמה חברת שמפניה על מנת לרכוש את מניות חברת הדובדבן?
- ב. חשב את סכום ההפרש המקורי אשר נוצר ביום הרכישה, וייחס את ההפרש המקורי.
- ג. הצג את התנועה בחשבון השקעה בחברת הדובדבן בשנים 2006-2007.

7) ביום 01.01.2008 רכשה חברת "פרי העמק" 40% ממניות חברת "שבתאי", בתמורה ל-600,000 שקלים.

להלן הרכב ההון העצמי של חברת שבתאי ליום הרכישה:

100,000	הון מניות
200,000	פרמיה
<u>200,000</u>	עודפים
500,000	סה"כ

להלן פרטים נוספים בקשר ליתרות מאזניות של חברת רועי ליום הרכישה:

1. מלאי מוצג בספרי החברה לפי עלות 100,000 שקלים, בעוד שוויו ההוגן 200,000 שקלים. בשנת 2008, מכרה החברה 30% ממלאי זה.
2. יתרת עודף עלות, אם קיימת, מיוחסת למוניטין.
3. רווחי החברה קבועים והינם 100,000 שקלים בשנה.
4. החברה נוהגת לחלק דיבידנד בסך של 20,000 שקלים מידי שנה.

ביום 01.01.2009 רכשה חברת פרי העמק 5% ממניותיה של חברת שבתאי, כהשקעה נוספת. תמורת הרכישה הנוספת הינה 100,000 שקלים.

ליום הרכישה ברשות חברת שבתאי מכונה אשר ערכה הפנקסני נמוך משוויה ההוגן ב-100,000 שקלים, ויתרת אורך חייה 3 שנים.

נדרש:

- א. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה ביום 01.01.2008 וייחס אותו.
- ב. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2008.
- ג. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה הנוספת ביום 01.01.2009 וייחס אותו.
- ד. במידה והיית נדרש להציג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2009, מה הייתה יתרת הפתיחה של התנועה?

8) חברת "ילד פלא" הינה חברת החזקות המתמחה בתחום הפלאים. ב-01.04.2007 רכשה החברה 30% ממניות חברת "ים המלח", בתמורה ל-1,000,000 שקלים. ליום הרכישה הונה העצמי של החברה הינו 2,000,000 שקלים. ליום הרכישה בספרי חברת ים המלח מכונה אשר ערכה בשוק עומד על 700,000 שקלים. מכונה זו נרכשה ביום 01.04.2006 בתמורה ל-900,000 שקלים והיא מופחתת על פני 3 שנים החל מיום זה. כמו כן, בבעלות חברת ים המלח קרקע אשר ערכה בשוק גבוה ב-200,000 שקלים מערכה בספרים ליום הרכישה.

יתרת עודף עלות, אם קיימת, מיוחסת למוניטין.

שנת 2007:

- רווחי חברת ים המלח בשנה זו הסתכמו ל-10,000 שקלים, והם מתפלגים באופן שווה על פני השנה.
- החברה חילקה דיבידנד בגובה 5,000 שקלים ביום 31.12.2007.

שנת 2008:

רכישה נוספת.

- ביום 01.01.2008 רכשה חברת ילד פלא מניות נוספות בחברת ים המלח, כך שלאחר הרכישה הנוספת היא מחזיקה ב-35% מהון מניותיה. תמורת הרכישה הנוספת: 250,000 שקלים.
- ליום הרכישה הנוספת ברשות חברת ים המלח מלאי אשר ערכו בשוק גבוה מערכו בספרים ב-15,000 שקלים.

נדרש:

- א. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה ביום 01.04.2007 וייחס אותו.
- ב. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2007.
- ג. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה הנוספת ביום 01.01.2008 וייחס אותו.
- ד. במידה והיית נדרש להציג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2008, מה הייתה יתרת הפתיחה של התנועה?

- (9) חברת "השכם והערב" רכשה ביום 01.01.2010 30% ממניות חברת "הידד". ליום הרכישה הונה העצמי של חברת הידד הינו 200,000 שקלים. בהתאם למחיר המניות בבורסה באותו יום, הרכישה בוצעה בסכום של 100,000 שקלים. ליום הרכישה, ברשות חברת הידד מכונה ששוויה ההוגן עולה על ערכה הפנקסני ב-10,000 שקלים. יתרת אורך חיי המכונה ליום הרכישה: 5 שנים.

להלן נתונים נוספים אודות חברת "הידד":

- רווחיה הסתכמו בשנת 2010 ל-30,000 שקלים.
- החברה חילקה דיבידנד בשנת 2010 בסכום של 10,000 שקלים.

ביום 31.12.2010 מכרה החברה 10% ממניות חברת "הידד" בתמורה ל-125,000 שקלים.

נדרש:

- א. חשב את ההפרש המקורי אשר נוצר ברכישת ההשקעה ביום 01.01.2010 וייחס אותו.
- ב. הצג תנועה בחשבון השקעה לשנת 2010.

ג. חשב את הרווח או ההפסד הנוצר כתוצאה ממכירת המניות ביום 31.12.2010.

ד. כיצד הייתה משתנה תשובתך, אילו היה נתון כי החברה מכרה 10% מהשקעתה בחברת הידד (ולא 10% ממניות חברת הידד)?

10 ביום 01.01.1996 רכשה חברת "הכוס" 500 מניות 1 ש"ח ערך נקוב של חברת "הצלחת", לפי שווייה ההוגן בבורסה. סך המניות של חברת הצלחת: 5,000 מניות 1 ש"ח ערך נקוב.

ליום זה, ברשות חברת הצלחת רכוש קבוע אשר שווי ההוגן עולה על ערכו בספרים ב-100 שקלים, ויתרת אורך חייו 3 שנים. ליום הרכישה הונה העצמי של חברת הצלחת 1,000 שקלים.

בשנת 1996 הרוויחה חברת הצלחת 1,500 שקלים.

ביום 31.12.1996 רכשה חברת הכוס 1,500 מניות נוספות של חברת הצלחת. ליום זה, ברשות חברת הצלחת מלאי אשר ערכו בספרים נמוך משווי ההוגן ב-5,000 שקלים. ליום הרכישה הונה העצמי של חברת הצלחת 2,500 שקלים.

להלן נתונים אודות מחיר מניית חברת הצלחת לתאריכים שונים:

8 שקלים	01.01.1996
12 שקלים	31.12.1996
6 שקלים	31.12.1997

נדרש:

הצג את חשבון ההשקעה של חברת הכוס בחברת הצלחת לשנת 1996.

11 ביום 01.01.2008 השקיעה חברת "נמני" בחברת "ברק יצחקי". החברה רכשה 5% מחברת ברק יצחקי, בתמורה ל-50,000 שקלים.

הונה העצמי של חברת ברק יצחקי ליום הרכישה הינו 200,000 שקלים. נכון ליום הרכישה ברשות חברת ברק יצחקי מכונה אשר שווייה ההוגן גבוה מערכה בספרים ב-10,000 שקלים, ויתרת אורך חייה 3 שנים.

ביום 01.01.2009 רכשה חברת נמני 20% נוספים ממניות חברת ברק יצחקי, בתמורה לסכום של 300,000 שקלים (נכון ליום הרכישה, השווי ההוגן של 5% ממניות חברת ברק יצחקי הינו 75,000 שקלים).

הונה העצמי של חברת ברק יצחקי ליום הרכישה: 500,000 שקלים. להלן פרטים נוספים בקשר ליתרות מאזניות של חברת ברק יצחקי:

- א. מלאי. ברשות חברת ברק יצחקי מלאי המוצג לפי עלות של 10,000 שקלים, בעוד שוויו ההוגן 20,000 שקלים. בשנת 2009 מימשה חברת ברק יצחקי 25% ממלאי זה.
- ב. מבנה. ברשות חברת ברק יצחקי מבנה אשר מוצג בספרים בסכום של 1,000,000 שקלים, בעוד שווי ההוגן הינו 1,200,000 שקלים. הנח כי $\frac{1}{3}$ מעלות המבנה מיוחסת לקרקע. יתרת אורך חיי המבנה ליום הרכישה: 5 שנים.
- ג. יתרת עודף עלות מיוחסת למוניטין.
- ד. בשנת 2009 הסתכמו רווחי חברת ברק יצחקי ב-30,000 שקלים.
- ה. בשנת 2009 חילקה חברת ברק יצחקי דיבידנד בסכום של 20,000 שקלים.

ביום 01.01.2010 מכרה חברת נמני 10% מהשקעתה בחברת ברק יצחקי, במסגרת הסכם המכירה, נוצר לחברה רווח הון של 10,000 שקלים.

נדרש:

1. שחזרי את חשבון ההשקעה של חברת נמני בחברת ברק יצחקי בשנת 2008.
2. מהו ההפרש המקורי אשר יוחס למכונה ביום 01.01.2008?
3. שחזרי את חשבון ההשקעה של חברת נמני בחברת ברק יצחקי בשנת 2009.
4. מהו ההפרש המקורי אשר יוחס למלאי ביום 01.01.2009?
5. חשב את תמורת מכירת המניות של חברת ברק יצחקי ביום 01.01.2010.

(12) ביום 01.04.2007 רכשה חברת "בלה" 40% מהון המניות של חברת "לירן" תמורת 600,000 שקלים. להלן הרכב ההון העצמי של חברת לירן ליום הרכישה:

100,000	הון מניות
200,000	פרמיה
?	עודפים
?	סה"כ הון עצמי

- להלן פרטים נוספים בקשר ליתרות מאזניות של חברת "לירן" ליום הרכישה:
- מלאי. החברה מציגה את המלאי לפי עלותו של 50,000 שקלים. שווי השוק של מלאי זה הינו 150,000 שקלים. מחצית מהמלאי נמכר בשנת 2007.
 - רכוש קבוע. ברשות החברה מכונה שנרכשה בעלות של 100,000 ביום 01.04.2006, והינה מופחתת למשך 3 שנים מיום רכישתה. ליום 01.04.2007 שווי השוק של המכונה הינו 200,000 שקלים.
 - יתרת עודף המיוחסת למוניטין הינה 100,000 שקלים.

בשנת 2007 הרוויחה החברה 20,000 שקלים (המתפלגים באופן שווה על פני השנה) וחילקה דיבידנד בסך 5,000 שקלים.

2008

ביום 01.01.2008 מכרה החברה 10% ממניותיה של חברת לירן, בתמורה ל-500,000 שקלים. רווחי חברת לירן הסתכמו ל-25,000 שקלים בשנת 2008. בשנת 2008 לא חילקה חברת לירן דיבידנד.

נדרש:

1. מה סכום ההון העצמי של חברת לירן ליום הרכישה?
2. הצג/הציגי תנועה בחשבון השקעה בחברת לירן לשנים 2007-2008.
3. חשב את הרווח או ההפסד אשר נוצר כתוצאה ממכירת מניות חברת לירן ביום 01.01.2008.
4. רשום פקודות יומן בספרי חברת בלה לשנים 2007-2008.

(13) ביום 01.01.2006 החליטה חברת "גיק" לרכוש 25% ממניות חברת "קייט", וזאת על ידי רכישת 250 מניות של חברת קייט (בחברת קייט מניות 1 ש"ח ערך נקוב).

ליום הרכישה, הונה העצמי של חברת קייט הסתכם ל-50,000 שקלים.

נכון ליום 01.01.2006:

- בחברת קייט מכונה אשר שוויה ההוגן עולה על ערכה הפנקסני בסכום של 20,000 שקלים. יתרת אורך חיי המכונה ליום 01.01.2006: 5 שנים.
- בחברת קייט מלאי אשר מוצג לפי עלותו - 20,000 שקלים - בעוד שווי ההוגן הינו 30,000 שקלים. בשנת 2006 מכרה החברה מחצית ממלאי זה.

2007

ביום 01.01.2007 החליטה חברת גיק לרכוש 100 מניות נוספות של חברת קייט, לפי מחירם בבורסה באותו יום.

הפרש מקורי אשר נוצר ברכישה זו מיוחס כולו למלאי. מלאי זה מומש כולו בשנת 2007.

ביום 31.12.2007 מכרה החברה 5% ממניות חברת קייט.

להלן נתונים אודות מחיר מניית חברת קייט בבורסה:

<u>מחיר מנייה בבורסה בשקלים</u>	<u>תאריך</u>
100	01.01.2006
150	31.12.2006-01.01.2007
120	31.12.2007

להלן נתונים על רווחי חברת קייט ודיבידנד שחולק על ידה :

<u>דיבידנד שחולק</u>	<u>רווח שנתי (הנח כי רווחי החברה מתפלגים באופן שווה על פני השנה)</u>	<u>שנה</u>
20,000	100,000	2006
-	(50,000)	2007

נדרש :

- א. הצג/הציגי חשבון השקעה של חברת ג'ק בחברת קייט לשנים 2006-2007.
- ב. מהו ההפרש המקורי שנוצר ביום 01.01.2007 בגין הרכישה הנוספת?
- ג. חשב את רווח או הפסד ההון אשר נוצר בגין מכירת המניות ביום 31.12.2007.
- ד. רשום פקודות יומן לשנים 2006-2007 בספרי חברת ג'ק.