

ח' סיון תשס"ג  
08/06/03  
00949403

## שאלון בחינה בהנהלת חשבונות ליועצי מס מועד ינואר 2002

### לנבחן:

משך הבחינה 4.5 שעות.

כתוב בכתב יד ברור, סדר ונקיון ישפיעו על הניקוד.  
קרא בעיון את כל גיליון השאלות לפני שתיגש לפתרון.

שאלות מס' 1,2,3 – יש לפתור במחברת א'

שאלות מס' 4,5 – יש לפתור במחברת ב'

שאלות 7,6 – יש לפתור במחברת ג'

כל הנתונים בבחינה הינם בשקלים חדשים.

### **בהצלחה**

יש לצרף את כל החישובים והפירוטים ששימשו בסיס לפתרון כל שאלה ושאלה.

שאלה 1 – 20% פתרון במחברת א'

הניקוד לשאלות 1.6 – 1.1 3% ולשאלה 1.7 2%

מנחם בעל עסק לשיווק מוצרים שונים.  
עריכת הדו"ח הכספי ליום 31.12.01 מתעכבת בשל סוגיות חשבונאיות, המפורטות להלן, שטרם מצאו את פתרונן.

מנחם פנה אליך על מנת שתציע פתרונות.

נתונים לשאלות 1.1, 1.2 :

31.12.01	31.12.00	
792,000	575,000	לקוחות
?	28,600	הפרשה לחובות מסופקים
3,050,500	--	מכירות ברוטו
80,000	--	החזרות מלקוחות
30,500	--	הנחות מסחריות שניתנו ללקוחות
		<b>הרכב סעיף לקוחות ליום 31.12.01</b>
		<b>בש"ח:</b>
	650,000	חובות פתוחים - כולל חוב אבוד סבך 8,000 ₪
	110,000	חובות מובטחים בערבויות
	<u>32,000</u>	המחאות שלא כובדו
	792,000	
	====	

הצעה א' – להעמיד את ההפרשה לחובות מסופקים ליום 31.12.01 לפי החישוב – 5% מיתרת החובות הפתוחים ו- 10% מיתרת ההמחאות שלא כובדו.

הצעה ב' – להפריש לחובות המסופקים 0.5% מהמכירות נטו.

1.1 נדרש: פקודת יומן לרישום ההוצאה להפרשה לחובות מסופקים לשנת 2001 – לפי הצעה א'.

1.2 נדרש: פקודת יומן לרישום ההוצאה להפרשה לחובות מסופקים לשנת 2001 – לפי הצעה ב'.

נתונים לשאלה 1.3 :

המכירות – ראה נתונים לעיל – כוללות נטו בסך 680,000 ₪ של פריט חשמלי. הלקוח מקבל אחריות לשנה מיום הרכישה. עפ"י נסיון העבר 50% מהפריטים שנמכרו מוחזרים לשם תיקון. עלות תיקון פריט 5% ממחיר המכירה. עלות התיקונים בפועל בשנת 2001 היתה 14,000 ₪, מתוכם 7,000 ₪ בגין תיקון מזגנים שנמכרו בשנת 2000. יתרת ההפרשה לאחריות ליום 31.12.00 היתה 7,000 ₪.

1.3 נדרש: מה סכום ההוצאה לתיקונים שתופיע בדו"ח רווח והפסד לשנת 2001.

נתונים לשאלות 1.4, 1.5 :

העסק קיבל שתי הלוואות כדלקמן:

- הלוואה בסך 20,000 ₪ נתקבלה ביום 30.6.00. ההלוואה צמודה לשער החליפין של הדולר ונושאת ריבית צמודה אף היא לשער החליפין של הדולר בשיעור 12% לשנה, המשולמת פעמיים בשנה ב- 30.6 וב- 31.12 של כל שנה החל מ- 31.12.00. קרן ההלוואה נפרעת בארבעה תשלומים שנתיים שווים (במונחים דולרים) החל מתאריך 30.06.01.
- ההלוואה בסך 100,000 ₪ נתקבלה בתאריך 1.1.01. ההלוואה צמודה למדד ונושאת ריבית צמודה מדד בשיעור של 8% לשנה, המשולמת כל 12 חודשים ב- 31.12 בכל שנה החל מ- 31.12.01. קרן ההלוואה נפרעת בחמישה תשלומים שנתיים שווים ב- 31.12 בכל שנה החל מתאריך 31.12.01.

להלן נתונים על מדדים ושערי חליפין רלוונטיים:

סוף חודש	מדד	שער חליפין (\$)
6.00	100	4
11.00	110	4.08
12.00	115	4.2
5.01	126	4.4
6.01	132	4.48
11.01	140	4.6
12.01	142	4.72

1.4 נדרש: מה הוצאות המימון בגין ההלוואה הדולרית בדו"ח רווח והפסד לשנת 2001 (בש"ח)?

1.5 נדרש: מה הוצאות המימון בגין ההלוואה השקלית בדו"ח רווח והפסד לשנת 2001 (בש"ח)?

1.6 מנחם השכיר מחסן שבעסקו החל מ- 1.1.00. הדו"ח הכספי של העסק ערוך על בסיס צבירה. ברם, לצרכי מס הדיווח בגין הכנסות שכר דירה על בסיס מזומן.

להלן סעיפים מהדו"חות הכספיים בש"ח:

2001	2000	
44,000	18,000	הכנסות שכר דירה מראש
30,000	25,000	חייבים בגין שכר דירה
82,000		הכנסות שכר דירה

נדרש: מה ההכנסה משכר דירה לשנת 2001 לצרכי מס? (על בסיס מזומן)

1.7 מנחם החל לשווק מוצר חדש בשנת 2001 ולצורך זה מקבל שירותים מיועץ פרסום ושיווק עצמאי. לפי ההסכם זכאי היועץ ל- 2.5% מהמכירות נטו. בהסכם נקבע כי בתחילת השנה יקבל היועץ מקדמה בסך 10,000 ₪ ובתחילת השנה הבאה את היתרה. להלן נתונים ממאזן הבוחן ליום 31.12.01 (הנתונים שלהלן כלולים בנתוני שאלות 1.1 ו- 1.2):

מכירות	1,750,000	החזרות מלקוחות	20,000
הנחות מזומן ללקוחות	42,000	הוצאות הובלה ללקוחות	62,000
הנחות מסחריות ללקוחות	18,000		

נדרש: פקודת יומן לרישום הוצאות יעוץ ושיווק לשנת 2001.

## שאלה 2 – 10% - פתרון במחברת א'

אלי – קבלן בניה העוסק בהקמת בנינים למכירה. בתאריך 1.1.00 קנה קרקע תמורת 1,200,000 ₪. בחודש אוגוסט 2000 שילם 500,000 ₪ היטל השבחה. לפי התוכנית שאושרה הקים פרויקט הכולל 30 דירות שמוצאות למכירה תמורת 650,000 ₪ לדירה. לפי החוזה על הקונה לשלם מקדמה בשיעור 20% בעת החתימה על החוזה, 50% נוספים כעבור שנה והיתרה בעת מסירת הדירה. הבניה צפויה להסתיים במהלך 2002. עלויות הבניה בפועל בשנת 2000 סך 2,250,000 ₪ ועלויות צפויות להשלמה לסוף אותה שנה 6,750,000 ₪. בשנת 2001 עלויות הבניה בפועל היו סך 4,650,000 ₪ ועלויות צפויות להשלמה לסוף אותה שנה 5,645,000 ₪. במהלך 2000 מכר 20 דירות וב- 2001 מכר 5 דירות נוספות.

## הניקוד – 2% לכל שאלה

- 2.1 נדרש: מה התנאים להכרה בהכנסה מפרויקט בניה בידי קבלן העוסק בהקמת בנינים למכירה ?  
2.2 נדרש: מה שיעור ההשלמה של פרויקט הבניה ליום 31.12.00 ?  
2.3 נדרש: מה שיעור ההשלמה של פרויקט הבניה ליום 31.12.01 ?  
2.4 נדרש: מה סכום עלויות הפרויקט (כולל עלויות צפויות) ליום 31.12.01 ?  
2.5 נדרש: מה סכום התקבולים מרוכשים עד ליום 31.12.01 ?

## שאלה 3 – 20% - פתרון במחברת א'

להלן שאלות בנושאים שונים.

הניקוד לשאלה 3.1-3.6 – 3% ולשאלה 3.7 – 2%.

נתונים לשאלות 3.1 – 3.2 :

העסק נוסד ב- 1.1.98. להלן נתונים על מספר העובדים והשכר בש"ח :

תפקיד	ליום 31.12.00	ליום 31.12.01	שכר דצמבר 2001
מכירות	5	4	5,000
אחזקה	1	1	6,000
מזכירות	2	2	3,000

כל העובדים שלעיל מועסקים החל מ- 1.1.98. לא הועסקו ולא פוטרו עובדים נוספים למעט איש מכירו שפוטר ב- 1.1.01. בדצמבר 2001 הועלה שכר העובדים ב- 20% בהשוואה לשכר בדצמבר 2000.

3.1 נדרש: מה סכום סעיף הפרשה לפיצויים במאזן ליום 31.12.00 (עתודה לסיום יחסי עובד מעביד).

3.2 נדרש: פקודת היומן לרישום סכום ההוצאה לפיצויים בשנת 2001.

3.3 איזה מהמשפטים הבאים מתאר, באופן המדויק ביותר, את יישומו של כלל השמרנות ?

3.3.1 יש להכיר בהפסד כאשר הוא צפוי ויש אומדן סביר להערכתו. ברווח יש להכיר רק עם מימושו בפועל.

3.3.2 רווח יירשם בסכום הצפוי המינימלי ואילו הפסד יירשם בסכום הצפוי המקסימלי.

3.3.3 ההכרה ברווח או הפסד תיעשה רק לאחר מימושם בפועל.

3.3.4 נכסים והתחייבויות יירשמו תמיד לפי עלותם ההסטורית ולא לפי שווי השוק שלהם.

3.3.5 אין לרשום רווח בסכום העולה על הגידול במזומנים ושווי מזומנים.

נדרש : כתוב במחברת את התשובה הנכונה.

3.5-3.4 הון שותפות א' ובי סך 90,000 ₪ , לפי היחס של 2/3 לשותף א' ו- 1/3 לשותף ב'. ג' מצטרף לשותפות וחלקו בהון השותפות החדשה עתיד להיות 25%.

3.4 נדרש : מה הסכום שעל ג' להשקיע בשותפות ?

3.5 נדרש : מה חלקו באחוזים של כל אחד מהשותפים בהון החדש ?

נתונים לשאלות 3.6 – 3.7 :

להלן נתונים על ההון העצמי של חברת הדר בע"מ לשנים 2000 ו- 2001 בש"ח :

פרטים	מניות רגילות	מניות בכורה - 5%	פרמיה	עודפים	סה"כ
31.12.99	50,000	25,000	125,000	75,000	275,000
1.1.00 הנפקה *2	25,000	25,000	?	-	?
רווח השנה	-	-	?	100,000	100,000
31.12.00	75,000	50,000	?	175,000	?
1.4.01 הנפקה *3	?	-	?	-	?
דיבידנד *4	-	-	-	(25,000)	(25,000)
רווח השנה	-	-	-	?	?
31.12.01	?	50,000	?	?	475,000

### נתונים נוספים :

1 כללי – מניות הבכורה לא צוברות ולא משתתפות.

\*2 ביום 1.1.00 הנפיקה החברה מניות רגילות ומניות בכורה תמורה 75,000 ₪ בסה"כ.

\*3 ביום 1.4.01 הנפיקה החברה לבעלי המניות הרגילות מניות הטבה בשיעור של 200%.

\*4 החברה חילקה בסוף שנת 2001 דיבידנד בגובה מחצית מרווח השנה.

3.6 נדרש : מה סכום ההון העצמי של החברה ליום 31.12.00 ?

3.7 נדרש : מה אחוז הדיבידנד שקיבלו בעלי המניות הרגילות בשנת 2001 ?

**פתרון במחברת ב'**

**שאלה 4 – רכוש קבוע – 10%**

להלן סעיף רכוש קבוע במאזן חברת "גן עדן" יום 31.12.99 :

עלות בניכוי פחת נצבר	פחת נצבר	עלות	באור	
51,200	(28,800)	80,000	(1)	משרד
127,145	(32,855)	160,000	(2)	חנות
11,429	(38,571)	50,000	(3)	ציוד
<u>17,500</u>	<u>(22,500)</u>	<u>40,000</u>	(4)	ריהוט
207,274	(122,726)	330,000		סה"כ
==	==	==		

**ביאורים**

**משרד- (1)**

המשרד נרכש ב- 1.1.88. המשרד מופחת בשיטת הקו הישר ללא ערך שייר. 25% מעלות המשרד מיוחסים לעלות הקרקע.

**חנות- (2)**

החנות נרכשה ב- 1.1.93 ומופחתת בשיטת הקו הישר, בשיעור של 5% לשנה ללא ערך שייר. 30% מעלות החנות מיוחסים לקרקע. ב- 1.1.96 נערך שיפוץ בחנות בסכום של 40,000 ₪, אשר האריך את תקופת הפחת ב- 5 שנים נוספות מעבר להערכה המקורית.

**ציוד- (3)**

הציוד נרכש ב- 1.1.96 ומופחת לפי שיטת סיכום ספרות השנים. חיי הציוד הוערכו ב-6 שנים עם ערך שייר של 5,000 ₪. ב- 1.1.00 נמכר ציוד שעלותו 25,000 ₪ תמורת 8,000 ₪.

**ריהוט- (4)**

הריהוט נרכש ב- 1.7.95 ומופחת על פני 8 שנים ללא ערך שייר. ב- 1.4.00 מכר ריהוט שנרכש בעלות של 16,000 ₪, בהפסד של 1,500 ₪. ב- 1.7.00 נרכש ריהוט חדש בעלות של 24,000 ₪. הוערך כי גם הריהוט החדש שנרכש יופחת על פני 8 שנים ללא ערך שייר.

**נדרש:**

4% (א) מה סכום הוצאות הפחת בדוח רווח והפסד לשנת 2000 בגין כל אחד מהפריטים המופיעים בסעיף רכוש קבוע?

1% (ב) מה סכום הרווח או ההפסד ממכירת הציוד?

1% (ג) מה סכום התמורה ממכירת הריהוט?

4% (ד) להציג את הרכוש הקבוע במאזן ליום 31.12.00.

## פתרון במחברת ב'

### שאלה 5 – ביקורת לצורכי מס – 15%

ד"ר שנהב שינני פנה אליך כדי שתשמש(י) יועץ(ת) המס של מרפאת השיניים שבבעלותו. למרפאת השיניים שני סניפים. בכל סניף מועסקים רופאים, סיעות, טכנאי ופקידים. בכל סניף קיים מלאי חומרים המשמש לטיפולים הרפואיים, וכן ציוד רפואי כגון: כסאות דנטליים, מכשירי רנטגן וציוד רפואי אחר. כמו כן, קיים בסניפים ציוד כללי כגון מחשבים, ריהוט וכו'.

במרפאת השיניים עובד מנהל חשבונות שכיר, המבצע את כל פעולות הנהלת חשבונות, לרבות תשלומים שוטפים לרשויות המס (מס הכנסה, מע"מ וביטוח לאומי).

ד"ר שנהב יידע אותך כי לאחרונה נערכה ביקורת ניהול ספרים על ידי מס הכנסה ונמצאו ליקויים רבים בניהול החשבונות וברישומים בספרים. הליקויים נובעים לטענת ד"ר שנהב, בין היתר, מיינוץ קודם שקיבל ולכן פנה אליך.

בנוסף, ביקש ד"ר שנהב כי מיד עם התחלת עבודתך כיועץ(ת) המס, תסייע בהיערכות לקראת הגשת הדו"ח השנתי למס הכנסה לשנת 2001.

### **נדרש:**

באילו פעולות היית נוקט(ת) כיועץ(ת) מס, מיד עם תחילת עבודתך, על מנת להבטיח ככל האפשר, ניהול תקין של הנהלת החשבונות והיערכות נאותה לקראת הגשת הדו"ח?

**שאלה מס' 6 – 10% - פתרון במחברת ג'**

א. להלן עותק מדף הבנק למסחר וכלכלה ובו פירוט היתרות והתנועות בחשבון העו"ש של חברת המפעל בע"מ, במהלך חודש דצמבר 2001:

תאריך	אסמכתא/פרטים	חובה	זכות	יתרה ח/ז
1.12	העברת יתרה מ- 30.11.01			1,400 ז
3.12	הפקדת מזומן		10,000	
4.12	הוראת קבע - טלפון	310		
5.12	המחאה 6803	6,400		
6.12	הפקדת המחאות		21,400	
10.12	זיכוי בגין המחאות מעותדות		6,400	
10.12	עמלה בגין המחאות מעותדות	156		
15.12	המחאה 6805	3,900		
20.12	המחאה 6806	5,400		
23.12	זיכוי בגין מימוש פק"מ		2,600	
31.12	זיכוי בגין רבית עו"ש		48	
13.12	הוראת קבע – לחשבון ראובן	5,000		20,682 ז

ב. להלן עותק מספרי חברת המפעל בע"מ ובו פירוט היתרות והתנועות בכרטיס העו"ש של הבנק למסחר וכלכלה, במהלך חודש דצמבר 2001:

זכות			חובה		
סכום	פרטים	תאריך	סכום	פרטים	תאריך
5,000	יתרת פתיחה	1.12	10,000	הפקדת מזומן	3.12
310	הוראת קבע – טלפון	4.12	21,400	הפקדת צ'קים	6.12
3,900	צ'ק 6805	15.12	6,244	זיכוי – צ'קים מעותדים	10.12
4,500	צ'ק 6806	20.12	2,600	זיכוי – מימוש פק"מ	23.12
1,400	צ'ק 6807	27.12	1,000	הפקדת צ'קים	
5,000	הוראת קבע - ראובן	31.12			
20,110			41,244		
21,134	יתרה לחובות הבנק				
41,244					

**ג. הערות:**

1. זמן פרעונו של צ'ק מס' 6807 הינו 10.1.02.
2. ביום 31.12.01 זיכה הבנק בטעות את חשבון העו"ש של בעל המניות בגין הפקדת הצ'קים בסך 1,000 ש"ח, במקום את חשבון חברת המפעל בע"מ.
3. הרישום בספרי החברה בגין צ'ק 6806 שגוי.

**נדרש:**

- א. התאמת בנק – לקביעת היתרה המתואמת, עפ"י כללי חשבונאות מקובלים ל- 31.12.01.
- ב. פקודת יומן המתחייבות מההתאמה הנ"ל.



## שאלה מס' 7 – עלות המכר – 15%

חברת "כל הנוצץ – זהב" היא בעלת חנות למכירת תכשיטים ושעוני יוקרה ללקוחות פרטיים. להלן פרטים על פעילותה בשנת 2000 ועל המלאי ליום 31.12.00:

### שעוני יוקרה

בספירה שנערכה ביום 31.12.00, היו בחנות החברה 20 שעוני יוקרה, לפי הפירוט הבא:  
5 – שעונים מתוצרת X – בעלות 10,000 שקלים לשעון. מחיר המכירה של שעון – 15,000 שקלים.  
15 – שעונים מתוצרת Y – בעלות של 5,000 שקלים לשעון. מחיר המכירה של שעון – 8,000 שקלים.

אחד השעונים מתוצרת X הוזמן באופן מיוחד על ידי אחד הלקוחות. בהתאם להזמנה, שובץ השעון ביהלומים ונחרטו עליו ראשי התיבות של שמה של אשת הלקוח.

עלות התוספות לשעון: היהלומים – 30,000 שקלים והעיצוב – 10,000 שקלים. מחיר המכירה של השעון ללקוח – 100,000 שקלים. הלקוח שילם 50% ממחיר השעון במועד ההזמנה – ביום 30.5.00. את יתרת המחיר שילם ביום 15.12.00. בכונת הלקוח, למסור את השעון לאשתו בתחילת ינואר-המועד בו יחול יום הולדתה. לכן, ביקש ממנהל החנות לשמור עבורו את השעון עד למועד מסירתו (בהפתעה) לאשתו האהובה.

משלוח של 5 שעוני יוקרה מתוצרת Z נמצא אצל מעצב תכשיטים ידוע. עלות כל השעונים לפני העיצוב היא 40,000 שקלים. השעונים הועברו למעצב כדי שיוסף לכל אחד מהם חריטות ייחודיות משולבת בזהב ויהלומים. עלות העיצוב של כל שעון 5,000 שקלים. מחיר המכירה הצפוי של כל אחד משעונים אלה הוא 30,000 שקלים. המעצב סיים את עבודתו וטרם העביר את השעונים לחברה.

מלאי השעונים ביום 31.12.99 הוצג בשווי 50,000 שקלים.  
כל השעונים שהיו במלאי בתחילת השנה, נמכרו במהלכה.  
קניות שעונים במהלך השנה: 500,000 שקלים.  
מכירות שעונים במהלך השנה: 900,000 שקלים.

### תכשיטי מעצבים

החברה מוכרת תכשיטים של מעצבים עצמאים. על פי ההסכם בין החברה למעצבים, התכשיטים המעוצבים מוצגים בחנות ונמכרים בה. המעצב קובע מחיר מינימלי בו התכשיט יימכר והחנות מקבלת 20% ממחיר המכירה של התכשיט בעת מכירתו. תכשיט שאינו נמכר מוחזר למעצב. ביום 31.12.00, היו בחנות 25 תכשיטים במחיר מכירה מינימלי כולל שך 250,000 שקלים. במהלך שנת 2000 נמכרו בחנות תכשיטים במחיר כולל של 1,200,000 שקלים.

### רצועות לשעונים ואריזות

בספירה ביום 31.12.00 נמצאו פריטים בעלות כוללת של 10,000 שקלים. המלאי ביום 31.12.99 הוצג בעלות של 8,000 שקלים.  
במלאי כלולות רצועות ואריזות ישנות בעלות של 3,000 שקלים, שמנהל החנות החליט להשמיד, מאחר שלא נמכרו בשלוש השנים האחרונות. פריטים אלה נכללו במלאי ליום 31.12.99 לפי עלותם. הרצועות והאריזות נמסרות ללקוחות יחד עם השעונים או התכשיטים ללא תשלום נוסף. השימוש ברצועות ובאריזות: 80% במכירת שעונים ו-20% במכירת תכשיטים. במהלך השנה נרכשו אריזות ורצועות בעלות של 40,000 שקלים. החברה מציגה את הרצועות והאריזות כחלק מעלות המכר.

### נדרש:

1. כיצד יוצג המלאי ליום 31.12.00 ? (9 נקודות)
2. מהו הרווח הגולמי ממכירת שעוני היוקרה בשנת 2000? (3 נקודות)
3. מהו הרווח ממכירת תכשיטי מעצבים בשנת 2000? (3 נקודות)

**המחירים בשאלה אינם כוללים מע"מ.**