

**הפתרון מציג את הסוגיות העיקריות בהן ניתן לדון ואינו כולל את כל הפתרונות האפשריים. פתרונות אחרים שהצביעו על הבנת הסוגיות החשבונאיות קיבלו ניקוד בהתאם לניתוח החשבונאי שהציגו**

**שאלה 1 (12 נק') - אורך הפתרון לא יעלה על 1/2 עמוד**

חברת המפרישים בע"מ (להלן - החברה) הינה חברה העוסקת בייזום ושיווק דירות מגורים ברחבי הארץ.

במהלך שנת 2013 בכדי לעודד את המנכ"ל להישאר בתפקידו, חתמה החברה עם מנכ"ל החברה על חוזה תגמול ל-4 שנים, עבור השנים 2013-2016, בהתאם לחוזה התגמול יהיה זכאי מנכ"ל החברה מידי שנה ל-1% מהרווח לפני מס השנתי. עם זאת סך הבונוס המצטבר (על פני 4 שנים) לא יעלה על 1 מיליון ש"ח. הבונוס השנתי ישולם מידי 1 בפברואר בגין השנה הקודמת.

בכל מקרה שיעזוב המנכ"ל את תפקידו הוא לא יהיה זכאי לבונוס השנתי של שנת העזיבה.

הרווח לפני מס של החברה בשנת 2013 הסתכם לסך של 40 מיליון ש"ח והיא צופה כי הרווח לפני מס יישאר זהה בשנים 2014-2016.

חשב החברה טען כי יש להכיר בשנת 2013 בהפרשה לבונוס בסך 400 אלפי ש"ח שכן זהו הבונוס שמנכ"ל החברה זכאי לו בגין שנת 2013.

סמנכ"ל הכספים בחברה טען כי אין להכיר כבר היום במלוא הבונוס שכן הבונוס המצטבר המקסימאלי שישולם למנכ"ל הוא 1 מיליון ש"ח ולכן לאור עקרון ההקבלה נכון יותר לפרוס את הבונוס על פני 4 שנים.

**נדרש:**

חוזה דעתך על עמדת החשב וסמנכ"ל הכספים, בסס תשובתך על עקרונות המסגרת המושגית.

**פתרון:**

יש להכיר בבונוס בסך 400 אלפי ש"ח, כפי שטוען החשב, וזאת מכיוון שהמנכ"ל אינו מחויב במתן שרות על פני 4 שנים בכדי להיות זכאי לבונוס השנתי.

מכאן שלא ניתן לרשום הוצאות מראש (נכס) בגובה 150 אלפי ש"ח בתום השנה הראשונה, מאחר שלא ניתן לעמוד בהגדרת נכס בשל העדר שליטה במשאב.

לא די בעקרון ההקבלה בכדי להכיר בנכס שכן זהו עיקרון עזר בלבד הכפוף להגדרות נכס והתחייבות.

## שאלה 2 (10 נק') - אורך הפתרון לא יעלה על 1/2 עמוד

חברת הדואר לישראל הינה חברה וותיקה המציעה מספר מוצרים ושירותים ללקוחותיה.

בין השאר החברה מספקת את האפשרויות הבאות:

1. מכירת בולים ללקוח הסופי, המכירה מבוצעת דרך עמדות הדואר או דרך מפיצים כגון תחנות דלק (אשר יכולים להחזיר את הסחורה לחברה בכל עת), לאחר רכישת הבול, הלקוח מטביע את הבול על גבי המשלוח, ולאחר מכן חברת הדואר משנעת את המשלוח ליעדו הסופי.
2. מכירת בולים לאספנים, מעת לעת החברה מוציאה מהדורה מיוחדת לאספנים.

### **נדרש:**

דון בטיפול החשבונאי בהתאם למסגרת המושגית בכל אחת מהמכירות השונות, התייחס בתשובתך בין השאר למועד ההכרה בהכנסה.

### **פתרון:**

מכירת בולים ללקוח מסוג 1- מדובר במתן שרות שכן הלקוח משלם תמורת משלוח הדואר ולא בגין הבול עצמו. ולכן החברה תכיר בהכנסה על פני מתן השירות, במועד קבלת הכסף החברה תרשום הכנסות מראש שכן קיימת לה מחויבות לבצע את השירות עבור הלקוח.

מכירת בולים מסוג 2- מדובר במכירת מוצרים, הלקוח הסופי משלם בגין המוצר ולא בגין שרות, שכן שימוש הלקוח בבול הוא לצרכי איסוף ולא לצרכי משלוח דואר.

ההכרה בהכנסה תהיה במועד העברת הסיכונים וההטבות הגלומים בנכס ללקוח, כלומר, כאשר הבולים הועברו ללקוח הסופי.

יש לציין כי אין להכיר בהכנסה בעת העברת המלאי למפיצים שכן מדובר במלאי קונסיגנציה, המפיצים אינם נושאים בסיכון מלאי ולכן לא מדובר במכירה.

### שאלה 3 (10 נק') - אורך הפתרון לא יעלה על 3/4 עמוד

חברת גלית בע"מ (להלן - החברה) הינה חברה המחזיקה בשטחי מסחר וקניונים רבים ברחבי הארץ.

המנגנון העסקי של החברה מתבסס על רכישת ופיתוח שטחי מסחר לצרכי השכרתם לצדדים שלישיים. כמו כן החברה מנהלת את המתחמים ומספקת לסוחרים שירותים נוספים - שירותי אבטחה, ניקיון וכריזה.

הסוחרים משלמים לחברה מידי חודש 1,000 ש"ח למ"ר ובנוסף 3% ממחזור המכירות.

השווי ההוגן של השירותים הנוספים מוערך ב- 500 ש"ח לחודש (בגין כל חנות).

החברה מטפלת בקניונים ובשטחי המסחר כנדל"ן להשקעה בהתאם לשיטת השווי ההוגן.

סמנכ"ל הכספים של החברה טען כי יש למדוד את השווי ההוגן של הנכס בהתאם לתזרים המזומנים שינבע מהנכס וזאת מכיוון שאין נכסים דומים או ברי השוואה. כמו כן טען סמנכ"ל הכספים כי יש להשתמש בתזרים המזומנים המירבי שהמבנה מאפשר ולפיכך יש להתחשב בשיעורי תפוסה מלאים, במחזורי מכירות מקסימאליים ובמלוא התזרימים שיתקבלו מהנכס.

#### **נדרש:**

דון בהרחבה בטענת סמנכ"ל הכספים, תוך התייחסות ספציפית לאופן מדידת השווי ההוגן בנדל"ן כאמור.

#### **פתרון:**

במקרה זה יש נכס תפעולי המעורב עם נדל"ן להשקעה. את השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה יש למדוד בהתאם להיררכית השווי ההוגן בהתאם לתקן IFRS 13:

השוואת מחירים של נכסים דומים, השוואת נכסים שונים תוך ביצוע התאמות ושיטות מדידה אחרות - כגון היוון תזרימי מזומנים).

במקרה זה מאחר ואין נכסים דומים ולא ניתן לבצע הערכה על פי גישת השוואה יש לחשב את השווי ההוגן בהתאם להיוון תזרימי המזומנים.

השווי ההוגן של הנדל"ן להשקעה צריך להתעלם מהשווי התפעולי הקיים בנכס אשר ינבע ממתן שירותים.

השווי ההוגן יחושב בהתאם לתזרים המזומנים הצפוי לנבוע מהנכס, לשם כך יש להתחשב בשיעורי תפוסה חזויים, במחזור המכירות החזוי ולהחזיר את השווי ההוגן של התמורה שתתקבל בגין השירותים.

## שאלה 4 (10 נק') - אורך הפתרון לא יעלה על 1/2 עמוד

להלן דוח מידי שפרסמה חברת כיל בע"מ ביום 24 בדצמבר, 2013:

"בהתאם להחלטת דירקטוריון החברה מיום 23 בדצמבר 2013, תפרסם החברה דיווח מקדים של תוצאותיה הכספיות השנתית, דיווח המכונה בארה"ב *Early Press Release*. החלטת הדירקטוריון תחול על פרסום הדוחות הכספיים לשנת 2013. הדיווח המקדים יכלול את הדוחות הבאים: א. דוח על רווח או הפסד; ב. דוח על המצב הכספי; ג. דוח על תזרימי מזומנים; ד. דוח על השינויים בהון. בנוסף, יכלול הדיווח המקדים ביאור מגורי הפעילות של החברה וכן הסברים של הדירקטוריון בקשר עם התוצאות הכספיות. הדיווח המקדים יפורסם, מידי שנה בשנה, ביחס לדוח השנתי האחרון של החברה, במהלך המחצית הראשונה של חודש פברואר, למעט אם תודיע החברה אחרת."

### **נדרש**

חוהו דעתך על החלטת החברה לפרסם דיווח מקדים לעיתונות ומנה את היתרונות והחסרונות למהלך זה בהתבסס על המסגרת המושגית.

### פתרון:

1. פרסום נתונים לפני פרסום הדוחות הכספיים – עשוי או עלול ל"גנוב" את ההצגה מהדוחות עצמם.
2. הנתונים אינם מבוקרים - מצד אחד מהימנות הנתונים נפגעת. מצד שני, לאורך זמן ניתן לבחון את יושרה של ההנהלה.
3. הנתונים אינם מבוססי כללי חשבונאות מקובלים - לחברות יש את האפשרות להציג את הנתונים שלא בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים ובכך להראות את הערכותיהן לגבי המצב הכספי וביצועי החברה. דבר זה, מוסיף מידע חשוב למשקיעים אודות החשיבה העסקית של החברה ולפעמים אף נחשפים נתונים בדבר עסקאות עתידיות. כל אלה עוזרים למשתמשי הדוחות בהערכת החברה. יחד עם זאת, נפגעת מהימנות המידע (לרבות עקרונות הניטרליות, הזהירות ושלמות המידע) וכן יכולת ההשוואה. כך למעשה, פרסומים שאינם כפופים לכללי חשבונאות מקובלים משמשים הרבה פעמים כאמצעי לשיווק מכשירי ההון והחוב של החברה והחברות מנפחות את תוצאותיהן.
4. רלוונטיות מול מהימנות - ככל שהמידע הכספי ינתן קרוב יותר לתאריך הדוח הרי שהמידע יהיה רלוונטי יותר למשתמשי הדוחות הכספיים. לעומת זאת פרסום בסמוך למועד החתך יקטין את מהימנות המידע שכן הוא חשוף ליותר טעויות.

## שאלה 5 (12 נק') - אורך הפתרון לא יעלה על 1/2 עמוד

חברת פילונה בע"מ (להלן - החברה) הינה חברה תעשייתית העוסקת בייבוא ושיווק טונה בארץ ובחוי"ל.

ביום 1 בינואר 2013, החליטה החברה להרחיב את פעילותה ולשם כך התקשרה עם חברת סהר (להלן - המוכרת) לרכישת משטח ייצור בשווי 1.5 מיליון ש"ח אשר ישמש כאולם הייצור החדש.

במועד רכישת המבנה ע"י המוכרת (ביום 1 בינואר 2012) נטלה המוכרת הלוואה (להלן - ההלוואה) בגובה 1 מיליון ש"ח אשר תוחזר ב-5 תשלומי קרן שווים החל מיום 31 בדצמבר 2012, ההלוואה נושאת ריבית שנתית בשיעור של 10% בהתאם לרמת הסיכון של המוכרת אשר ישולמו החל מיום 31 בדצמבר, 2012.

מאחר ולחברה לא היה את הסכום הנדרש לרכישת משטח הייצור, החליטה החברה להתקשר עם המוכר בעסקת העברת מניות. בהתאם לתנאי ההסכם החברה תרכוש את המכונה ובתמורה תנפיק למוכרת 50,000 מניות 1 ש"ח ע"י של החברה בנוסף התחייבה החברה ליטול על עצמה את ייתרת ההלוואה וכן לשלם למוכרת 2% מתוספת הרווח (סכום הגידול ברווח לשנת 2013 לעומת שנת 2012) בתום שנת 2013.

השווי ההוגן של כל מניה 1 ש"ח ע"י של החברה למועד המכירה הוערך ב- 10 ש"ח.

### **נדרש**

דון ברישום החשבונאי במועד הרכישה בהתאם לעקרונות המסגרת המושגית.

### פתרון:

מדובר בעסקת תשלום מבוסס מניות, מאחר ובהתאם למשגרת המושגית ההון הוא שיווי יש לקבוע את הגידול בהון בהתחשב בשווי ההוגן של הנכסים וההתחייבויות המתקבלים אלא אם כן השווי ההוגן של הנכסים וההתחייבויות אינו ניתן למדידה באופן מהימן ואז יש למדוד את הנכסים וההתחייבויות בהתאם לשווי ההון המוענק.

במקרה דנן החברה קיבלה נכס לפי שווי הוגן של 1.5 מיליון.

מנגד נטלה על עצמה התחייבות לפי שווי הוגן - השווי ההוגן אינו בהכרח השווי ההוגן של החברה המוכרת שכן הסיכון החל על החברה שונה מהסיכון החל על החברה המוכרת.

נטלה על עצמה התחייבות תלויה - הערך הנוכחי של 3% מתוספת הרווח כפול שכלול ההסתברויות.

הון המניות 50 אלפי ש"ח והפרמיה תחושב כערך ש"ח.

## שאלה 6 (12 נק') - אורך הפתרון לא יעלה על 1/2 עמוד

חברת שלו בע"מ (להלן - החברה) הינה חברת רכב העוסקת בהשכרת ומכירת רכבים. כחלק ממדיניות החברה היא נוהגת לחלק מידי שנה את רווחיה כדיבידנד לבעלי מניותיה. במהלך תהליך הביקורת לשנת 2013 התגלתה טעות בדוחותיה הכספיים של החברה, מקורה של הטעות היא באי זקיפה נאותה של הוצאות פחת. הטעות הצטברה במשך 4 שנים, בין 2010 ל-2013, לסכום של כ-12 מיליון שקל ובניכוי השפעת המס מדובר בהשפעה נטו על יתרת העודפים של כ-8 מיליון שקל.

החברה הינה יציבה ורווחית בעלת הון עצמי בסך 100 מיליון ש"ח.

רואה החשבון של החברה טען כי החברה אינה חייבת לבצע תיקון בדרך של הצגה מחדש בדוחות הכספיים של שנת 2013 מאחר שההשפעה על כל שנה בנפרד אינה מהותית למשתמשי הדוחות הכספיים.

חשב החברה טען כי תיקון הטעות בדרך של הצגה מחדש תזיק מאוד לתדמית החברה בעיני משקיעיה, דבר אשר ישתקף מיידית בירידה חדה במחיר המניה ולכן ניתן לתקן את המעוות על ידי רישום כל ההוצאה בשנה השוטפת ועל ידי כך להימנע מתיקון למפרע.

### **נדרש**

חוה דעתך על טענת הצדדים, בסס תשובתך על המסגרת המושגית והפרסומים הרלוונטיים.

### פתרון:

ההשפעה השנתית על הרווח היא 2 מיליון ש"ח שהיא אינה עומדת במבחן הכמותי לבחינת מהותיות (5% מהרווח לפני מס או מסך ההון העצמי). עם זאת מאחר והטעות הינה טעות מצטברת ובמקרה שהחברה לא תתקן את תיקון הטעות הרי שהיא תאלץ לזקוף את כל הפער בשנה השוטפת כשינוי אומדן, במקרה זה ההשפעה המצטברת היא גבוהה מ-5% מהרווח ולכן לא ניתן לטעון כי הטעות אינה מהותית.

כמו כן יש לציין כי מהותיות אינה נבחנת רק בפן הכמותי אלא גם בפן האיכותי, ולכן יש לבחון סממנים איכותיים כגון: עסקאות עם צדדים קשורים, קרבה לנקודת האיזון, השפעה על אמות מידה פיננסיות וכדומה. מכאן שטענת רואה החשבון אינה נכונה.

טענת החשב אינה נכונה שכן על החברה לפעול בניטרליות וללא שיקולים אינטרסנטים, ההחלטה האם יש לתקן את הטעות צריכה להסתמך אך ורק על עקרונות המסגרת המושגית והתקנים החשבונאיים.

## שאלה 7 (10 נק' - שאלת בונוס) - אורך הפתרון לא יעלה על 1/2 עמוד

להלן כתבה מאתר הטלגרף הבריטי אשר פורסמה ביום 29 במרס, 2014:

IFRS could be stripped of accountancy watchdog role

There are concerns about transparency and governance at the accounting authority

The International Financial Reporting Standards (IFRS) Foundation's role in governing global accounting rules is under threat after European politicians said they were questioning whether the authority was "best suited" to the position.

has been severely, The London-based authority, responsible for setting standards in 100 countries criticised by MEPs for poor governance structures, a lack of transparency and its "close links to the accounting industry".

Last week the European Parliament approved a new £50m five-year funding programme for the IFRS's standard setting arm, the International Accounting Standards Board (IASB). However, MEPs attached a series of conditions to the deal and warned if they are not met, the funding could be stopped in a year's time.

Sharon Bowles, chairman of the influential European economic affairs committee and a Liberal Democrat MEP, said: "Questions have been raised by the European Parliament about the governance structures and lack of transparency of these bodies, as well as their close links to the accounting industry. The release of these EU funding streams will therefore only be forthcoming upon sufficient reform to prevent conflicts of interest, which will bring about much-needed trust and scrutiny on how these highly influential public bodies operate."

Last year a group of British investors wrote to Michel Barnier, the EU's internal markets commissioner, warning him that the accounting rules were harming shareholders and destabilising the economy. They argued that the IFRS rules, introduced in the UK in 2005, had allowed companies, and banks in particular, to hide the build-up of risks on their balance sheets.

**נדרש**

דון בבעייתיות העולה מהכתבה ועל השפעתה על תקני ה- IFRS, בסס תשובתך עם דוגמה אחת לפחות.

## פתרון:

הקטע דן בהשפעת גורמים אינטרסנטים על המוסד לתקינה בחשבונאות ועל החשש כי השפעות אלה ישפיעו על התקינה החשבונאית.

דוגמה להשפעת גורמים אינטרסנטים על התקינה: מדידת נדל"ן להשקעה לפי עלות, זקיפת ההפרש בשווי הוגן של מכשירים פיננסיים לרווח כולל אחר בכדי למנוע תנודתיות ברווח והפסד. אימוץ שיטת המאמצים המוצלחים הסותרים את עקרונות המסגרת המושגית וכדומה.

### שאלה 8 (10 נק') - אורך הפתרון לא יעלה על 1/2 עמוד

ביום 3 בפברואר 2014, אושרו בוועדת הכספים של הכנסת בראשותו של ח"כ ניסן סלומינסקי, תקנות שיזמה רשות ניירות ערך, אשר נועדו להקל על פעילותן של חברות הנסחרות בבורסה לניירות ערך בתל אביב (להלן - תיקון ההקלות לחברות קטנות). צעד זה בא בהמשך לשורת צעדים נוספים ובהם אישור חוק להקלות בשוק ההון ולעידוד הפעילות בו (תיקוני חקיקה), התשע"ד - 2014 במליאת הכנסת ואישור תקנות שעניינן הקלות לחברות קטנות. צעדים אלו מבוצעים כחלק מהתוכנית האסטרטגית - "מפת הדרכים" שהתווה יו"ר רשות ניירות ערך, פרופ' שמואל האוזר, שבין מטרותיה הקלות ברגולציה ופיתוח שוק ההון בארץ.

להלן עיקרי התיקון:

חברה קטנה הינה חברה אשר שוויה ההוגן בבורסה נמוך מ- 300 מיליון ש"ח, אינה נסחרת במדד ת"א 100 או במדד ת"א יתר 50 וכן שלא הנפיקה אג"ח שערכו הנקוב גבוהה מ- 200 מיליון ש"ח.

כל חברה קטנה תוכל ליישם את ההקלות הבאות:

- א. ביטול החובה לפרסם דוח על הבקרה הפנימית ודוח רואה חשבון על הבקרה הפנימית כך שחברה קטנה תחויב בצירוף הצהרת מנהלים בלבד.
- ב. העלאת סף המהותיות בקשר עם צירוף הערכות שווי מ-10% ל-20%.
- ג. הקטנת חבות הדיווח במסגרת דוח גלאי- פרטים בדבר סיכוני שוק הנובעים ממכשירים פיננסיים.
- ד. מתן פטור מצירוף דוחות חברה כלולה במסגרת דוחות הביניים תוך השארת החובה לצרף דוחות חברה כלולה מהותית בדוחות השנתיים.

## **נדרש**

האם וכיצד לדעתך ההקלות כאמור תואמות את רוח המסגרת המושגית?

## פתרון:

יש לדון באילוץ על הדוחות הכספיים - אילוץ עלות תועלת ובשאלת המהותיות המהווה סף לרלוונטיות.



## שאלה 9 (12 נק') - אורך הפתרון לא יעלה על 1/2 עמוד

חברת דנה בע"מ (להלן: "החברה") הינה חברה פרטית העוסקת בייצור שיווק ומכירת מוצרי מזון. לחברה קו מוצרים רחב הכולל מותגים רבים.

במהלך שנת 2013 החליטה החברה לבחון מוצר חדש בשם "השוקולד הבריא", המוצר מאופיין בטעם הזהה לטעם השוקולד המוכר אך בעל מרכיבים תזונתיים בריאים.

לשם כך ביצעה החברה חקר שוק רחב הכולל משאלי רחוב וקבוצות מיקוד, עלות שלב זה הסתכמה לסך של 500 אלפי ש"ח.

לאור ההיענות הרבה מצד הקהל הישראלי צופה החברה כי מוצר זה יביא לפריצת דרך בשוק ויביא להכפלת הרווח הגולמי בשנת 2013.

מתוך מטרה לזרז את החזירה לשוק, החליטה החברה לרכוש את הנוסחא בתמורה ל-2 מיליון דולר, מחברת שוקולדים בלגית אשר מחזיקה בפטנט בגין נוסחא זו, הפטנט על הנוסחא תקף ל-5 שנים ולאחר מכן כל מתחרה רשאי להשתמש בנוסחא זו מבלי לשלם תמלוגים לחברה.

לאחר מכן החלה החברה בפיתוח אריזה ייחודית אשר תמשוך את תשומת לב הלקוחות, עלות שלב זה הסתכמה לסך של 800 אלפי ש"ח.

החדרת המוצר לשוק לוותה בקמפיין פרסום אגרסיבי אשר בישר על המוצר החדש, עלות קמפיין הפרסום לחברה - 400 אלפי ש"ח.

החברה החלה בייצור שיווק ומכירת המוצר החל מיום 1 ביולי 2013 וצופה כי המוצר ייוצר וישווק עד לתום שנת 2016.

לטענת חשב החברה ראוי להוון את כל העלויות לנכס אשר יופחת ע"פ תקופת הפטנט ובצורה זו להביא להקבלה נאותה בין הוצאות להכנסות מהמכירה.

### **נדרש:**

חווה דעתך על טענת החשב, בסס תשובתך על עקרונות המסגרת המושגית.

### **פתרון:**

יש לבחון אילו עלויות ניתן להוון לנכס בלתי מוחשי בהתאם לעקרונות המסגרת המושגית.

עלויות חקר שוק - מדובר בעלויות טרום עסקיות ולכן ככל הנראה לא קיים צפי להטבות כלכליות ומשכך יש להכיר בעלויות כהוצאה ברווח והפסד.

רכישת הפטנט - עומד בהגדרת נכס שכן יש שליטה במשאב וצפי להטבות כלכליות (בהתאם לחקר השוק שבוצע) כמו כן מאחר ומדובר בנכס שנרכש ניתן לאמוד ולזהות באופן מהימן את העלויות.

פיתוח ארזה - מאחר ומדובר בעלויות שניתן ליחס אותם במישרין לנכס ולזרם ההטבות הכלכליות ניתן להוון את העלויות לנכס בלתי מוחשי.

קמפיין פרסום - מאחר ולא קיימת יכולת אמידה מהימנה להשפעת הפרסום על תזרים המזומנים העתידי לא ניתן להוון עלויות אלה לנכס בלתי מוחשי ויש להכיר בהן כהוצאה מיידית בדוח רווח והפסד בסעיף מכירה ושיווק.

העלויות שיוכרו יופחתו על פני משך החיים השימושיים, במקרה זה משך החיים השימושי של החברה הוא 3.5 שנים וזאת למרות שהחברה מבחינה משפטית שולטת בפטנט על פני 5 שנים.

### שאלה 10 (12 נק') - אורך הפתרון לא יעלה על 1/2 עמוד

חברת שלי בע"מ (להלן: "החברה") הינה חברה פרטית העוסקת בייצור, שיווק ומכירת המוצר "שלי" (להלן - המוצר).

במהלך ייצור המלאי ביום 30 בדצמבר 2013, חלה תקלה במכונה הייצור, בעקבות תקלה זו יוצרו 5 אלפי יחידות מוצרים פגומים, עלות חומרי הגלם של המוצרים הפגומים הסתכמה ב- 10 אלפי ש"ח, ועלות העבודה והנלוות המיוחסות ליחידות אלה הסתכמה ב- 15 אלפי ש"ח.

ביום 31 בדצמבר 2013, הצליחה החברה למכור אלף יחידות מוצר פגום בסכום של 4 אלפי ש"ח.

ייתרת המלאי נשמרת במחסני החברה אך החברה אינה צופה כי ימצא רוכש ליחידות אלה.

סמנכ"ל הכספים של החברה טען כי יש להוון את כלל העלויות של המוצרים הפגומים למלאי, שכן עלויות אלה הן חלק מעלויות המלאי ולכן יש להכיר בהוצאה בגינן בעת מכירת ייתרת המלאי בחברה.

### **נדרש**

חוזה דעתך על טענתו של סמנכ"ל הכספים, בסס תשובתך על עקרונות המסגרת המושגית.

### פתרון:

עלויות מוצרים פגומים אינה מוסיפה לתזרים המזומנים העתידי מהנכס ולכן לא ניתן להכיר בהן כנכס. בנוסף החברה לא צופה כי תוכל למכור את המלאי הפגום ולכן שווי השימוש שלו הינו אפס ולכן יש להפחיתו באופן מלא.

**בהצלחה!!!**