

**פתרון שאלת פעילות משותפת :**

**סדר אירועים בשאלה**

תאריך	אירוע
1.1.17	רכישת הפעילות
30.6.17	רט"מ DOWN בין חברה א והפעילות
1.7.17	רט"מ UP בין חברה א והפעילות
30.9.17	חברה א רוכשת עוד 5% מהפעילות
1.1.18	שינוי בהסכם
30.6.18	חברה א ממשת 10% מהזכויות בפעילות
שיעור מס	25%

**שנת 2017**

בהתאם להסכם הרכישה שנחתם ביום 1.1.17 קיימת כל החלטה מהותית לגבי הפעילויות הרלוונטיות של הפרויקט מחייבת החלטה פה אחד של הצדדים וכן חלקם של חברה א' וחברה ב' בנכסים והתחייבויות של חברה ב' הינו 40% - 60% בהתאמה. בנוסף מדובר בפעילות שהיא לא ישות משפטית נפרדת. **ולכן לאור העובדות שתוארו לעיל , מדובר ברכישת פעילות משותפת אשר מטופלת לפי IFRS 11 .**

שיעור החזקה 40%

**יישום שיטת הרכישה**

תמורה	נכסים נטו שנרכשו :	2,200,000
מזומן		200,000
מלאי		240,000
לקוחות וחיובים		400,000
דל"ן להשקעה		2,000,000
ספקים		-160,000
הלוואות מבנקים		-1,200,000
<b>סה"כ נכסים נטו שנרכשו</b>		<b>1,480,000</b>
<b>מוניטין</b>	<b>720,000</b>	<b>מספר מאזן</b>

**חישוב התמורה**

השקעה (לפי עלות) ליום 31.12.17	2,500,000	נתון
רכישת 5% נוספים ביום 30.9.17	300,000	נתון
תמורה ליום 1.1.17	2,200,000	

**פקודת יומן ליום הרכישה בספרי חברה א :**

חובה (זכות)	מזומן
200,000	200,000
240,000	מלאי
400,000	לקוחות וחיובים
2,000,000	דל"ן להשקעה
-160,000	ספקים
-1,200,000	הלוואות מבנקים
720,000	מוניטין
-2,200,000	מזומן

בהתאם להנחה ג' בשאלה "בסיס המס של הנכסים וההתחייבויות ביום הרכישה בהתאם להוראות פקודת מס הכנסה הינו השווי ההוגן של הנכסים ליום הרכישה". לכן אין הפרשים זמניים שבגינם יש ליצור מסים נדחים במועד הרכישה.

**טיפול בעסקאות בין חברתיות**

**רט"מ UP - מלאי:**

כאמור בהנחות לשאלה עסקה שבין השותפים לפעילות מחוייבת במס רק בגין החלק המוחזק ע"י חיצוניים (חברה ב') מכיוון בגין הרווח שנדחה אין השפעת מס הרי שהוא יידחה לפני השפעת המס.

חובה (זכות)	מכירות
400,000*40% =	160,000
	-160,000
400,000*40%*20% =	32,000
	-32,000

**רט"מ DOWN - רכוש קבוע:**

חובה (זכות)	רווח הון
(950,000-500,000) * 45% =	180,000
	-180,000

**רכישה נוספת של זכויות בפעילות**

חברה א' רכשה 5% נוספים מהזכויות בפעילות מחברה ב'. הרכישה תטופל כרכשה שכבה נוספת של נכסים והתחייבויות.

שיעור החזקה לאחר רכישה	45%	
תמורה	300,000	נתון
<b>נכסים נטו שנרכשו:</b>		
מזומן	25,000	500,000*5%=
מלאי	25,000	500,000*5%=
לקוחות וחייבים	40,000	800,000*5%=
נדל"ן להשקעה	300,000	6,000,000*5%=
ספקים	-10,000	200,000*5%=
הלוואות מבנקים	-150,000	3,000,000*5%=
<b>סה"כ נכסים נטו שנרכשו</b>	<b>230,000</b>	
<b>מויטיין</b>	<b>70,000</b>	

**נדרש א' - הצגת דוח על המצב הכספי של חברה א'**

מאונד	התאמות	רווחים בין חברתיים	מיסים	הפעילות	חברה א' (ללא הפעילות)	
1,225,000	-	-	-	225,000	1,000,000	מזומן
2,148,000	-	-32,000	-	180,000	2,000,000	מלאי
1,905,000	-	-	-	405,000	1,500,000	לקוחות ויתרת חובה
2,747,500	-	-180,000	-	427,500	2,500,000	רכוש קבוע
-	-2,500,000	-	-	-	2,500,000	השקעה-עלות
2,925,000	-	-	-	2,925,000	-	נדל"ן להשקעה
790,000	-	-	-	790,000	-	מויטיין
-1,164,563	-	-	-52,063	-112,500	-1,000,000	ספקים וזכאים
-195,438	-	-	-195,438	-	-	התחייבות מיסים נדחים
-4,350,000	-	-	-	-1,350,000	-3,000,000	הלוואות מבנקים
-2,125,000	2,500,000	-	-	-2,500,000	-2,125,000	הון מניות ופרמיה/הון השותפים
-3,905,500	-	212,000	247,500	-990,000	-3,375,000	עודפים
-	-	-	-	-	-	סה"כ

**ביאור 1 - מיסים על הכנסה**

**מיסים נדחים:**

מויטיין:	790,000	720,000+70,000=
ספרים	716,250	720,000*9/10+70,000*9.75/10=
מס הכנסה	73,750	
ה"ז	25%	
שיעור מס	-18,438	
מס נדחה		

**נדל"ן להשקעה:**

ספרים	2,925,000	6,500,000*45%=
מס הכנסה	2,217,000	2,000,000*96%/100%+300,000*99%/100%=
ה"ז	708,000	
שיעור מס	25%	
מס נדחה	-177,000	
סה"כ ה.מ.ג.	-195,438	

**מיסים שוטפים:**

רווח השנה לפני מס	990,000	שווה ליתרת העודפים כפי שחושבה לעיל
הוצאות מיסים בניכוי:	247,500	990,000*25%=
הוצאות מיסים נדחים	195,438	חושב לעיל
הוצאות מיסים שוטפים	52,063	247,500-52,063=

**בדיקה:**

רווח לפני מס	990,000
הפחת: שערך נדל"ן	-625,000
הפחת: פחת נדל"ן להשקעה	-83,000
הפחת פחת מויטיין	-73,750
הכנסה חייבת	208,250
הוצאות מיסים שוטפים	52,063
	-

**נדרש ב' - רישום פקודת יומן בגין הרכישה בספרי חברה א'**

הרכישה של יתרת הזכויות בפעילות ועליה לשליטה תטופל כרכישה בשלבים.

תמורה	8,000,000
זש"מ"ש	-
סה"כ	8,000,000
נכסים מזוהים נטו	5,815,313
מויטיין	2,184,688

**תמורה:**

תמורה - 55%	4,400,000
ש"ה השקעה קודמת - 45%	3,600,000
סה"כ תמורה	8,000,000

**נכסים מזוהים נטו**

	הכרה בנכסים		
	מזוהים נטו	גרועת נכסים	
מזומן	500,000	225,000	
מלאי	450,000	180,000	
התחייבות מסים נדחים	-5,625	-	
לקוחות ויתרת חובה	900,000	405,000	
רכוש קבוע	950,000	427,500	
רכוש קבוע - רט"מ DOWM	-	-180,000	מומש במלואו
נדל"ן להשקעה	6,500,000	2,925,000	
התחייבות מסים נדחים	-177,000	-177,000	
מסים שוטפים לשלם	-52,063	-52,063	
ספקים וזכאים	-250,000	-112,500	
הלוואות מבנקים	-3,000,000	-1,350,000	
סה"כ נכסים מזוהים נטו	5,815,313	2,290,938	
מוניטין	2,184,688	790,000	
מסים נדחים	-	-18,438	בהתאם ל- IAS 12 לא יוכרו מסים נדחים בגין מוניטין בצירוף עסקים
סה"כ השקעה	8,000,000	3,062,500	

רט"מ UP לא ימומש וימשיך להיות מוצג בניכוי מהמלאי בדוח המאוחד

**פקודת יומן**

חובה (זכות)	
5,815,313	הכרה בנכסים מזוהים נטו
2,184,688	הכרה במוניטין
-2,290,938	גרועת נכסים מזוהים נטו
-790,000	מוניטין שנגרע
18,438	מסים נדחים שנגרעו
(4,400,000)	מזומן
(537,500)	רווח ממימוש רעיוני