

הגדרה של רכוש קבוע

רכוש קבוע הוא נכס מוחשי או בלתי מוחשי שמיועד לשימוש ארוך טווח בעסק, אשר:

- נרכש לשם שימוש שוטף בפעילות הייצור, המכירה או מתן השירותים.
- אינו מיועד למכירה במסגרת הפעילות השוטפת.
- צפוי לשמש את העסק לתקופה של מעל לשנה (תקופה חשבונאית אחת לפחות)

דוגמאות לרכוש קבוע

- מבנים
- מכונות
- ציוד
- רכבים
- מחשבים וריהוט
- שיפורים במושכר (בהתאם לתנאים מסוימים)

מאפייני רכוש קבוע

1. שימוש עסקי ולא סחיר – לא נמכר כמו מלאי, אלא משמש את העסק.
2. תקופת שימוש ארוכה – מעל שנה אחת.
3. נרשם לפי מחיר עלות – נרשם בספרים לפי המחיר ששולם עבורו בפועל, כולל הוצאות נלוות לרכישה (כגון הובלה, התקנה).
4. פחת – נכסים אלה מאבדים מערכם עם הזמן עקב שימוש והתיישנות, ולכן מחושבת עבורם הוצאה שנתית של פחת.

חישוב פחת

פחת הוא חלוקה של העלות של הרכוש הקבוע לאורך שנות השימוש בו. שיטות מקובלות לחישוב פחת:

- קו ישר – פחת שנתי קבוע.
- פחת מואץ – שיעור גבוה יותר בשנים הראשונות.
- שיטת יתרה פוחתת – חישוב על יתרה שקטנה בכל שנה.



דוגמה : רכישת מחשב ב-10,000 ש"ח, עם אורך חיים של 5 שנים, בשיטת הקו הישר :

- פחת שנתי = 2,000 ש"ח לשנה .

סיווג חשבונאי

רכוש קבוע נרשם בצד **הנכסים הלא שוטפים** במאזן . פחת שנתי נרשם כהוצאה תפעולית בדוח רווח והפסד, ומצטבר בחשבון נפרד – **פחת נצבר** , שמופיע בצד הנכסים כהפחתת ערך לרכוש הקבוע .

רכוש קבוע במכירה או השמדה

כאשר רכוש קבוע נמכר או נגרע (השמדה, גניבה) :

- יש למחוק את ערכו מספרי החשבונות .
- לחשב רווח/הפסד מהמכירה (הפרש בין מחיר המכירה לבין הערך הנכסים בספרים) .

רכוש קבוע לפי פקודת מס הכנסה

בישראל, סעיפים 21–23 לפקודת מס הכנסה עוסקים בזכות לנכות פחת על רכוש קבוע, כאשר התקנות מגדירות את שיעורי הפחת המותרים לכל סוג של נכס (לדוגמה, מחשבים – 33%, רכב פרטי – 15%) .

מהי עלות רכוש קבוע?

עלות רכוש קבוע (cost of fixed asset) כוללת את כל ההוצאות הדרושות להבאת הנכס למצב שבו הוא מוכן לשימוש ייעודי בעסק – כלומר: התקנה, שינוע, התאמות – כל עוד הן חיוניות להפעלה.

א. הוצאות שיש להוסיף לעלות רכוש קבוע

סוג ההוצאה	פירוט
מחיר הרכישה	המחיר כפי שנקבע בחשבונית הספק או בהסכם הרכישה.
הובלה והובלה ביטוחית	עלות הובלת הנכס ממקום רכישתו למקום הצבתו בעסק. כולל ביטוח הובלה.
התקנה והרכבה	כל העלויות הקשורות להפעלת הנכס (לדוג' התקנת מכונה, בניית תשתית חשמל).
מיסים שאינם ניתנים לקיזוז	לדוגמה: מס קניה ברכישת ציוד (אם אינו מוכר במע"מ).
שיפוץ מהותי בעת הרכישה	שיפוץ הכרחי שנעשה על מנת להפעיל את הנכס לראשונה.
עמלות רישום ורכישה	תשלום לשמאי, רישום בטאבו, עלויות עו"ד הקשורות לקניית מקרקעין.
הכנת אתר והכשרת מקום	עבודות הכנה למבנה או לקרקע שהן תנאי להצבת הנכס.
בדיקות ובחינות קבלה	בדיקות הכרחיות שמבוצעות לפני השימוש הראשון בנכס.

דוגמה:

רכישת מכונה ב-100,000 ₪

- הובלה: 5,000 ₪
- התקנה: 8,000 ₪
- תשלום לחשמלאי עבור תשתית: 2,000 ₪

עלות סופית לרישום בספרים:

$$100,000 + 5,000 + 8,000 + 2,000 = 115,000$$

ב. הוצאות שאין להוסיף לעלות רכוש קבוע

סוג ההוצאה	הסבר
תחזוקה שוטפת	תיקונים רגילים שאינם משפרים את תפקוד הנכס מעבר למצבו המקורי.
הכשרה והדרכת עובדים	גם אם קשורים להפעלת הנכס – יירשמו כהוצאות שכר/הכשרה.
פחת וירידת ערך עתידית	לא נרשמים מראש – הפחת מחושב לאורך השנים.
אובדן הכנסה או עיכובים	הפסדים הנובעים מעיכוב בהפעלת הנכס.



סוג ההוצאה	הסבר
הוצאות מימון/ריבית	ברוב המקרים לא יתווספו לעלות הנכס אלא יירשמו כהוצאה שוטפת. למעט בנייה ממושכת (ראו IFRS או תקינה ישראלית)
הפסדים מניסוי ראשוני	ניסוי שנכשל או אובדן חומרי גלם ראשוניים – לא יתווספו לעלות.
תיקונים לאחר התחלת השימוש	כל תיקון שבוצע לאחר שהנכס הופעל לראשונה – ייחשב כהוצאה ולא יתווסף לעלות.

כלל אצבע:

אם ההוצאה נעשתה לפני הפעלת הנכס ולצורך הפעלתו – מוסיפים לעלות.
אם ההוצאה נעשתה לאחר שהנכס הוכנס לשימוש – רושמים כהוצאה שוטפת.

מבחינה חשבונאית (תקינה):

- התקן הבינלאומי IAS 16 (או תקן ישראלי מקביל) מגדיר כי לעלות רכוש קבוע ייכנסו כל העלויות "שניתנות לייחוס ישיר לרכישת הנכס ולהכנתו לשימוש המיועד"

תרגיל 1 – מכונת ייצור

נתונים:

- נרכשה מכונת ייצור ב־120,000 ₪.
- עלות הובלה למפעל: 3,000 ₪.
- התקנה ראשונית: 7,000 ₪.
- תיקון קל שבוע לאחר ההתקנה: 2,000 ₪.
- הכשרת עובד לתפעול המכונה: 1,500 ₪.

שאלה:

מהו הסכום שיירשם כעלות הרכוש הקבוע?
אילו מההוצאות יירשמו כהוצאה שוטפת?

פתרון:

הוצאה	סוג	כלול בעלות הנכס?
מחיר הרכישה	קבועה	כן – 120,000 ₪
הובלה	ישירה	כן – 3,000 ₪
התקנה	ישירה	כן – 7,000 ₪
תיקון לאחר הפעלה	תחזוקה	לא – 2,000 ₪
הדרכת עובדים	שכר/הכשרה	לא – 1,500 ₪

קורס הנהלת חשבונות

עלות כוללת של המכונה לצורכי מאזן:

$$120,000 + 3,000 + 7,000 = 130,000 \text{ ₪}$$

הוצאות שוטפות (בדוח רווח והפסד):

$$2,000 + 1,500 = 3,500 \text{ ₪}$$

תרגיל 2 – רכישת מבנה

נתונים:

- נרכש מבנה תעשייתי: 1,500,000 ₪
- מרכיב הקרקע: 400,000 ₪ (שמאי)
- שיפוץ כללי בעת הרכישה: 80,000 ₪
- הוצאות משפטיות לרישום בטאבו: 15,000 ₪
- צביעת קירות 6 חודשים לאחר הכניסה: 6,000 ₪

שאלה:

חשב את עלות המבנה שתירשם כרכוש קבוע.

פתרון:

פריט	סכום	כלול?
מחיר הרכישה	1,500,000 ₪	כן
פחות מרכיב קרקע	400,000 ₪	לא
שיפוץ בעת רכישה	80,000 ₪	כן
רישום בטאבו	15,000 ₪	כן
צביעה לאחר השימוש	6,000 ₪	לא

עלות רכוש קבוע – מבנה:

$$1,500,000 - 400,000 + 80,000 + 15,000 = 1,195,000 \text{ ₪}$$

תרגיל 3 – שאלה סגורה (אמריקאית)

איזו מההוצאות הבאות תתווסף לעלות רכוש קבוע?

א. תיקון תקופתי למכונה שהופעלה כבר

ב. ביטוח שנתי למבנה

ג. הובלה של ציוד למפעל
ד. שכר טכנאי הדרכה לצוות העובדים

תשובה נכונה: ג – הובלה של ציוד למפעל (לפני השימוש)

תרגיל 4 – רישום פקודת יומן

נתונים:

- רכישת מכונה ב-50,000 ₪
- הובלה: 1,500 ₪
- התקנה: 2,500 ₪
- תיקון לאחר 3 חודשים: 1,000 ₪

פקודת יומן לרכישת המכונה:

- חובה: רכוש קבוע – מכונות 54,000 ₪
- חובה: הוצאות תיקון שוטפות 1,000 ₪
- זכות: ספקים / בנק 55,000 ₪

חישוב ימים מדויקים בין 2 תאריכים

שלב 1: רשום את שני התאריכים

לדוגמה:

- תאריך התחלה 15.03.2024
- תאריך סיום 10.05.2024

שלב 2: בדוק אם התאריכים באותה שנה

אם כן – המשיך לחישוב רגיל. אם לא – תחלק לפי שנים (למשל תחשב את ההפרש עד סוף השנה הראשונה, ואז תוסיף את הימים מהשנה השנייה).

שלב 3: השתמש בלוח החודשים וימי החודש

לוח ימים רגיל של השנה:

חודש	מס' ימים
ינואר	31
פברואר	28 או 29 בשנה מעוברת
מרץ	31
אפריל	30
מאי	31
יוני	30
יולי	31
אוגוסט	31
ספטמבר	30
אוקטובר	31
נובמבר	30
דצמבר	31

שלב 4: חלק את התקופה לחלקים

נחשב את ההפרש מ-15.03.2024 עד 10.05.2024:

א. מה-15.03 עד 31.03 (מרץ) $16 = 31 - 15$ (כולל ה-15 למרץ)

ב. אפריל כולו 30 ימים

ג. מה-01.05 עד 10.05 10 ימים

סה"כ 16: (מרץ) 30 + (אפריל) 10 + (מאי) 56 = ימים

שלב 5: טיפ להצלחה מהירה

אפשר לבדוק נכון ע"י שימוש בעקרון:

סה"כ ימים = (מס' ימים בתאריך סיום – תאריך התחלה) + כל הימים המלאים של החודשים שבאמצע

תרגול עצמי

חשב את ההפרש בין התאריכים:

• תאריך התחלה: 20.01.2024

• תאריך סיום: 05.03.2024

פתרון:

• ינואר: 31 – 20 = 11 ימים

• פברואר 29 ימים (שנה מעוברת – 2024)

• מרץ 1 עד 5 = 5 ימים

סה"כ: 11 + 29 + 5 = 45 ימים

מהו פחת בשיטת קו ישר?

פחת הוא אובדן ערך של רכוש קבוע עם הזמן, כתוצאה מבלאי, התיישנות או שימוש. **שיטת קו ישר** היא שיטה פשוטה ונפוצה, בה הפחת מחושב באופן שווה בכל שנה לאורך חיי הנכס.

נוסחת חישוב פחת בקו ישר

$$\text{פחת שנתי} = (\text{עלות הנכס} - \text{ערך שייר}) \div \text{שנות שימוש}$$

- **עלות הנכס** – כולל מחיר הרכישה + הובלה + התקנה + מיסים (אם לא ניתן לקזז).
- **ערך שייר** – ערך מוערך של הנכס בסוף חייו (לא תמיד נלקח בחשבון, תלוי בהנחות).
- **שנות שימוש** – אורך החיים הכלכלי של הנכס.

דוגמה 1 – חישוב בסיסי

נתונים:

רכש ריהוט משרדי ב־10,000 ₪, אורך חיים מוערך – 5 שנים, ערך שייר – 0.

חישוב הפחת השנתי:

$$\text{פחת שנתי} = (10,000 - 0) \div 5 = 2,000 \text{ ₪ לשנה}$$

כל שנה תרשם ההוצאה:

שנה	פחת שנתי	ערך נותר בספרים
1	2,000 ₪	8,000 ₪
2	2,000 ₪	6,000 ₪
3	2,000 ₪	4,000 ₪
4	2,000 ₪	2,000 ₪
5	2,000 ₪	0 ₪

תרגיל 1 – עם ערך שייר

נתונים:

נרכשה מכונה ב־60,000 ₪. אורך חיים – 6 שנים. ערך שייר – 6,000 ₪.

פתרון:

$$\text{פחת שנתית} = \frac{60,000 - 6,000}{6} = 9,000 \text{ ₪}$$

בכל שנה נרשום פחת של 9,000 ₪. בסוף 6 השנים ערך המכונה יהיה 6,000 ₪ בספרים.

תרגיל 2 – רישום פקודת יומן

נתונים:

נרכש רכב בסך 120,000 ₪. אורך חיים – 4 שנים. אין ערך שייר.

שאלה: מהי פקודת היומן לרישום פחת בכל שנה?

חישוב פחת:

$$120,000 \div 4 = 30,000 \text{ ₪ לשנה}$$

פקודת יומן:

חובה: פחת – רכב 30,000 ₪

זכות: פחת נצבר – רכב 30,000 ₪

תרגיל 3 – כמה שאלות חישוביות

שאלה א:

נרכש מחשב ב־9,000 ₪, אורך חיים 3 שנים. מה יהיה ערכו לאחר שנתיים?

פתרון:

$$\text{פחת שנתית} = 9,000 \div 3 = 3,000 \text{ ₪}$$

$$\text{פחת מצטבר אחרי שנתיים} = 2 \times 3,000 = 6,000 \text{ ₪}$$

$$\text{ערך נותר} = 9,000 - 6,000 = 3,000 \text{ ₪}$$

שאלות לתרגול

1. נכס נרכש ב-100,000 ₪, ערך שייר 10,000 ₪, אורך חיים 5 שנים. מה הפחת השנתית?

א. 18,000 ₪

ב. 20,000 ₪

ג. 22,000 ₪

ד. 25,000 ₪

תשובה נכונה: ב

2. מהי ההשפעה של פחת בדוח רווח והפסד?

א. הוצאה שמקטינה את הרווח

ב. הכנסה שמעלה את הרווח

ג. חוב עתידי

ד. לא נכלל בדוח

תשובה נכונה: א

ערך גרט ומרכיב קרקע

ערך גרט (Residual Value / Salvage Value)

מהו ערך גרט?

ערך גרט הוא הערך המשוער של הנכס **בסוף חיי הכלכליים**, כלומר – כמה ניתן יהיה למכור את הנכס כ"גרוטאה" או כנכס משומש כאשר הוא כבר לא משמש את העסק.

תפקידו בחישוב הפחת:

בעת חישוב פחת – אנו לא מפחיתים את כל עלות הנכס, אלא רק את חלקו שאינו צפוי להישאר בסוף חיי השימוש. לכן:

פחת = (עלות הנכס – ערך גרט) ÷ שנות שימוש

דוגמה:

מכונה נרכשה ב-50,000 ₪, ערך גרט צפוי: 5,000 ₪, אורך חיים – 5 שנים.

פחת שנתי = $(50,000 - 5,000) \div 5 = 9,000$ ₪

אם ערך הגרט אינו ידוע או זניח, לעיתים מניחים אותו כשווה ל-0 לצורך חישוב פשוט.

מרכיב קרקע בנכסי נדל"ן

הגדרה:

כאשר רוכשים **נכס נדל"ן** (כגון מבנה, מחסן, משרד או דירה להשכרה), הרכישה כוללת שני רכיבים:

- **הקרקע** – שאינה מתבלה ואינה נשחקת.
- **המבנה** – נכס שמתבלה ולכן **מותר בפחת**.

עקרון חשוב:

לא מחשבים פחת על מרכיב הקרקע, רק על חלק המבנה!

איך יודעים מהו חלק הקרקע ומהו חלק המבנה?

- לפי **שמאות** או **פירוט בהסכם הרכישה**
- בהעדר נתונים: נוהגים לקבוע **יחס משוער** כמו 80% מבנה ו-20% קרקע (תלוי במיקום וייעוד הנכס)

דוגמה: חישוב פחת לנכס נדל"ן

נתונים:

- נכס נרכש ב-1,000,000 ₪
- שמאי קבע כי 300,000 ₪ הם ערך הקרקע
- יתרת 700,000 ₪ – עלות המבנה
- אורך חיי המבנה – 25 שנה
- ערך גרט = 0

חישוב פחת:

פחת שנתי = $(0 - 700,000) \div 25 = 28,000$ ₪ לשנה

רישום חשבונאי לדוגמה

חובה: פחת – מבנה 28,000 ₪

זכות: פחת נצבר – מבנה 28,000 ₪

סיכום

מונח	הסבר
ערך גרט	ערך מוערך לנכס בסוף חייו. אינו מופחת.
מרכיב קרקע	חלק מהעלות הכוללת של נכס נדל"ן, שאינו מופחת כלל.
פחת מותר	רק על החלק המשווק למבנה או ציוד, בניכוי ערך גרט.

תרגיל 1 – פחת עם ערך גרט

נתונים:

- נרכשה מכונה ב־60,000 ₪.
- אורך החיים הכלכליים של המכונה: 6 שנים.
- ערך גרט מוערך: 6,000 ₪.

שאלה: מהו סכום הפחת השנתי?

פתרון:

פחת שנתי = (עלות – ערך גרט) / שנות שימוש

$$= (60,000 - 6,000) / 6$$

$$= 54,000 / 6$$

$$= 9,000$$

תרגיל 2 – פחת על נכס נדל"ן כולל קרקע

נתונים:

- רכשנו נכס להשקעה (דירה להשכרה) בעלות כוללת של 1,200,000 ₪.
- שמאי העריך: 25% מהסכום הוא מרכיב קרקע.
- הנכס צפוי לשמש את העסק במשך 20 שנה.

- אין ערך גרט.

שאלה : מהו הפחת השנתי שיש לרשום?

פתרון :

$$\text{עלות קרקע} = 1,200,000 \times 25\% = 300,000 \text{ ₪}$$

$$\text{עלות מבנה} = 1,200,000 - 300,000 = 900,000 \text{ ₪}$$

$$\text{פחת שנתי} = 900,000 \div 20 = 45,000 \text{ ₪ לשנה}$$

תרגיל 3 – פחת על מבנה עם ערך גרט וקרקע

נתונים :

- רכשנו מבנה משרדים בסכום של 2,000,000 ₪.
- שמאות קובעת: 1,500,000 ₪ זה מבנה, 500,000 ₪ קרקע.
- ערך גרט מוערך: 300,000 ₪.
- אורך החיים של המבנה: 30 שנה.

שאלה : חשב את הפחת השנתי.

פתרון :

פחת שנתי = (עלות המבנה – ערך גרט) / שנות שימוש

$$= (1,500,000 - 300,000) / 30$$

$$= 1,200,000 / 30$$

$$= 40,000 \text{ לשנה}$$

תרגול נוסף – פתור לבד

נתונים :

- מבנה תעשייה נרכש בעלות כוללת של 3,000,000 ₪.
- שמאי מעריך ש-20% זה קרקע.
- אורך חיים 25 שנים.
- ערך גרט: 500,000 ₪.

שאלה : מה הפחת השנתי?

פחת נצבר ועלות מופחתת (רכוש קבוע, נטו)

פחת נצבר (Accumulated Depreciation)

הגדרה:

פחת נצבר הוא סכום הפחת הכולל שנצבר והוכר כהוצאה מאז מועד הרכישה של הנכס ועד למועד הדיווח. זהו סכום **מצטבר** שמצטין כמה מהעלות של הנכס כבר הופחתה לאורך זמן.

מאפיינים:

- נרשם בצד **הנכסים** במאזן, אך כסכום שלילי ("מופחת מהנכס").
- אינו אפס אלא מצטבר עם השנים.
- **אינו הוצאה חדשה**, אלא סיכום של כל הפחתים שהוכרו.

דוגמה:

נרכשה מכונה ב־100,000 ₪ עם פחת שנתי של 10,000 ₪.
לאחר 3 שנים, **הפחת הנצבר** יהיה:

$$10,000 \times 3 = 30,000$$

עלות מופחתת (Book Value / Net Book Value)

הגדרה:

עלות מופחתת היא הערך של נכס לאחר ניכוי הפחת הנצבר מהעלות ההיסטורית שלו.
זהו הערך שבו הנכס מופיע במאזן – והוא **אינו ערך שוק**, אלא ערך חשבונאי.

נוסחה:

עלות מופחתת = עלות הנכס – פחת נצבר

דוגמה:

נניח:

- עלות מכונה: 100,000 ₪
- פחת נצבר: 30,000 ₪

העלות המופחתת תהיה:

$$100,000 - 30,000 = 70,000$$

ייצוג במאזן (נכסים לא שוטפים)

קורס הנהלת חשבונות

פריט	סכום
רכוש קבוע - מכונות	100,000
פחות: פחת נצבר – מכונות	(30,000)
עלות מופחתת	70,000

פקודת יומן לרישום פחת נצבר

בכל שנה נרשמת הפחת כך :

חובה: פחת (הוצאה בדוח רווח והפסד) 10,000 ₪

זכות: פחת נצבר – מכונות (נכס מופחת) 10,000 ₪

סיכום השוואתי

מונח	הסבר
פחת נצבר	סכום מצטבר של פחת שנרשם מאז רכישת הנכס
עלות מופחתת	הערך הנוכחי של הנכס לפי הספרים – לאחר ניכוי הפחת הנצבר
שימוש	שניהם משמשים להצגת ערך רכוש קבוע בצורה מהימנה במאזן

תרגיל 1 – פחת נצבר לאחר מספר שנים

נתונים:

- עלות ציוד: 80,000 ₪
- אורך חיים כלכלי: 8 שנים
- ערך גרט: 0 ₪
- הנכס נרכש ב-1.1.2021
- תאריך דיווח: 31.12.2024

שאלות:

1. מהו סכום הפחת השנתי?

2. מהו הפחת הנצבר ליום 31.12.2024?

3. מהי העלות המופחתת?

פתרון:

1. חישוב פחת שנתי:

$$10,000 = (80,000 - 0) / 8 \text{ ש לשנה}$$

2. פחת נצבר ל-4 שנים:

$$40,000 = 10,000 \times 4 \text{ ש}$$

3. עלות מופחתת:

$$40,000 = 80,000 - 40,000 \text{ ש}$$

תרגיל 2 – רישום פקודות יומן

נתונים:

- נרכשה מכונה ב־150,000 ש
- אורך חיים: 5 שנים
- ערך גרט: 10,000 ש
- תאריך רכישה: 1.1.2023
- תאריך דיווח: 31.12.2025

שאלות:

1. מהו הפחת השנתי?

2. מהו הפחת הנצבר?

3. ערוך פקודת יומן לשנת 2025.

פתרון:

1. פחת שנתי:

$$28,000 = (150,000 - 10,000) / 5$$

2. פחת נצבר לשנתיים (2024 + 2023) = 56,000

לאחר שנה נוספת : (2025)

פחת נצבר = 84,000

3. פקודת יומן לשנת 2025 :

חובה: פחת – מכונות 28,000 ₪

זכות: פחת נצבר – מכונות 28,000 ₪

תרגיל 3 – טבלת סיכום פחת נצבר לאורך השנים

שנה	פחת שנתי	פחת נצבר	עלות מופחתת
1	12,000 ₪	12,000 ₪	48,000 ₪
2	12,000 ₪	24,000 ₪	36,000 ₪
3	12,000 ₪	36,000 ₪	24,000 ₪
4	12,000 ₪	48,000 ₪	12,000 ₪
5	12,000 ₪	60,000 ₪	0 ₪

נתוני בסיס לתרגיל :

- עלות רכוש: 60,000 ₪
- אורך חיים: 5 שנים
- ערך גרט: 0 ₪
- שיטת קו ישר

מהו שיפור מהותי והשבחה ברכוש קבוע?

הגדרה כללית:

שיפור מהותי (השבחה) הוא פעולה שנעשית על רכוש קבוע אחרי שנכנס לשימוש, אשר:

- מעלה את ערך הנכס, או
- מאריכה את חייו הכלכליים, או
- משפרת את יכולת ההפעלה שלו.

כאשר מתקיים אחד מהתנאים הללו – השיפור אינו נחשב כהוצאה שוטפת, אלא יש להוסיף את עלותו לעלות המקורית של הנכס.

דוגמאות לשיפורים מהותיים: 

סוג שיפור	הסבר
החלפת מנוע במכונה לשם שיפור תפוקה	תוספת לעלות הנכס
הוספת מעלית לבניין	השבחה שנוספת לעלות הנכס
שדרוג מערכות חשמל במבנה לצורכי ייצור	מאריך את חיי הנכס
בניית קומה נוספת בבניין משרדים	השבחה ברורה בנכס

מתי לא מדובר בשיפור מהותי?

הוצאה	תוצאה	טיפול חשבונאי
צביעת מבנה	תחזוקה בלבד	הוצאה שוטפת
החלפת פילטרים במכונה	פעולה תחזוקתית רגילה	הוצאה שוטפת
תיקון תקלה זמנית	משמר מצב קיים	הוצאה שוטפת

 קריטריונים להבחנה – לפי תקן חשבונאות: (IAS 16)

שיפור מהותי = מתקיים לפחות אחד מאלה:

1. הארכת אורך החיים של הנכס (למשל: תיקון יסודות בבניין).

2. הגדלת תפוקה או קיבולת של הנכס (למשל: הרחבת פס ייצור).

3. שיפור יעילות או איכות השימוש (למשל: מחשוב מתקדם למכונה קיימת)

אם לא מתקיים אף אחד – הטיפול הוא כהוצאה שוטפת בדוח רווח והפסד .

דוגמה מספרית:

נתונים:

- מכונה נרכשה ב־100,000 ₪.
- לאחר 3 שנים, שודרג מנגנון המנוע בעלות 25,000 ₪ כדי להעלות תפוקה ב־30%.
- הפחת הנצבר עד כה: 30,000 ₪.

טיפול חשבונאי:

- **עלות חדשה של הרכוש:**

$$100,000 + 25,000 = 125,000$$
- **פחת נצבר** נשאר נפרד: 30,000 ₪
- **עלות מופחתת חדשה** $125,000 - 30,000 = 95,000$

רישום פקודת יומן (בשנת השדרוג):

חובה: רכוש קבוע – מכונות 25,000 ₪

זכות: ספקים / בנק 25,000 ₪

כלל זהב להבחנה:

שיפוץ = הוצאה שוטפת

שדרוג = תוספת לעלות הנכס

סיכום השוואתי:

קריטריון	שיפור מהותי	תחזוקה שוטפת
השפעה על ערך הנכס	מעלה את הערך	שומר על המצב הקיים
משך השפעה	ארוך טווח	זמני
אופן רישום	תוספת לעלות רכוש קבוע	הוצאה שוטפת
דוגמה	הוספת מ	

תרגיל 1 – הבחנה בין שיפוץ לשיפור

נתונים:

חברת "אלפא תעשיות" ביצעה את הפעולות הבאות על מכונה קיימת שנרכשה לפני 4 שנים:

1. החלפת צבע חיצוני של המכונה – 2,500 ₪
2. התקנת בקר חדש שמאפשר שליטה אוטומטית, ומשפר את התפוקה ב־25% – 12,000 ₪
3. החלפת שמן ומסננים – 1,200 ₪

שאלה:

איזה מההוצאות ייחשבו שיפור מהותי ואילו הוצאות שוטפות?

פתרון: 

פעולה	סוג הוצאה	טיפול חשבונאי
צביעת המכונה	תחזוקה שוטפת	הוצאה שוטפת (רווח והפסד)
התקנת בקר אוטומטי	שיפור מהותי	תוספת לעלות הרכוש הקבוע
החלפת שמן ומסננים	תחזוקה שוטפת	הוצאה שוטפת

תרגיל 2 – רישום חשבונאי

נתונים:

מכונה נרכשה ב־90,000 ₪ בשנת 2021.
ב־2024 שודרגה בעלות של 18,000 ₪ והוערך כי השדרוג מאריך את חיי הנכס ב־3 שנים נוספות.
פחת נצבר עד ל־2024: 30,000 ₪

שאלות :

1. מהי העלות החדשה של הנכס?
2. מהי העלות המופחתת לאחר השדרוג?
3. ערוך את פקודת היומן.

פתרון:

1. עלות חדשה של הרכוש הקבוע :

$$108,000 = 90,000 + 18,000$$

2. עלות מופחתת לאחר שדרוג :

$$78,000 = 108,000 - 30,000$$

3. פקודת יומן – רישום השדרוג :

חובה: רכוש קבוע – מכונות 18,000 ₪

זכות: ספקים / בנק 18,000 ₪

? תרגיל 3 – שאלה אמריקאית

אחת מההוצאות הבאות תירשם כתוספת לעלות הרכוש הקבוע. מהי?

- א. החלפת ברגים וחיזוק מנועים
- ב. שטיפת גג המבנה
- ג. התקנת מערכת סולארית חדשה לייצור חשמל
- ד. ניקוי שוטף של קווי הייצור

תשובה נכונה  ג : – התקנת מערכת סולארית חדשה

תרגיל 4 – השפעה על מאזן ורווח והפסד

נתונים :

- עלות מבנה: 1,000,000 ₪

- בוצעו שתי פעולות:

- א. בניית חדר ישיבות חדש בקומה עליונה – 150,000 ₪
- ב. תיקון דלתות וחלונות קיימים – 8,000 ₪

שאלה:

מה ייכנס למאזן ומה יירשם כהוצאה שוטפת?

פתרון: 

פריט	סכום	דיווח
חדר ישיבות חדש	150,000 ₪	נכס – תוספת לרכוש קבוע
תיקוני דלתות	8,000 ₪	הוצאה שוטפת בדוח רווח והפסד

תרגיל 1 – מכירה ברווח הון 

נתונים:

- ב-1.1.2020 רכשה החברה מכונה בסך 120,000 ₪.
- המכונה מופחתת לפי שיטת קו ישר למשך 8 שנים.
- המכונה נמכרה ב-1.1.2024 תמורת 90,000 ₪.
- אין ערך גרט.

שאלות:

1. מה הפחת הנצבר עד ליום המכירה?
2. מה העלות המופחתת של המכונה?
3. מהו רווח או הפסד הון?
4. ערוך פקודת יומן למכירה.

פתרון: 

1. פחת שנתי:

$$120,000 / 8 = 15,000 \text{ ₪ לשנה}$$

2. פחת נצבר ל-4 שנים:

$$15,000 \times 4 = 60,000 \text{ ₪}$$

3. עלות מופחתת:

$$120,000 - 60,000 = 60,000 \text{ ₪}$$

4. רווח הון:

$$90,000 - 60,000 = 30,000$$

5. פקודת יומן:

חובה: קופת מזומנים 90,000 ₪

חובה: פחת נצבר – מכונות 60,000 ₪

זכות: רכוש קבוע – מכונות 120,000 ₪

זכות: רווח הון ממכירת מכונה 30,000 ₪

▼ תרגיל 2 – מכירה בהפסד הון

נתונים:

- רכב נרכש ב-1.1.2021 במחיר 100,000 ₪
- מופחת בקו ישר על פני 5 שנים
- ב-31.12.2023 נמכר ב-30,000 ₪

שאלות:

1. חשב את הפחת השנתי
2. חשב את הפחת הנצבר
3. מהו ערך מופחת ביום המכירה?
4. מהו ההפסד או הרווח?
5. ערוך פקודת יומן

פתרון: ☒

1. פחת שנתי:

$$100,000 / 5 = 20,000 \text{ ₪}$$

2. פחת נצבר ל-3 שנים:

$$20,000 \times 3 = 60,000 \text{ ₪}$$

3. עלות מופחתת:

$$100,000 - 60,000 = 40,000 \text{ ₪}$$

4. הפסד הון:

$$30,000 - 40,000 = (10,000)$$

5. פקודת יומן:

חובה: קופת מזומנים 30,000 ₪

חובה: פחת נצבר – רכב 60,000 ₪

חובה: **הפסד הון ממכירת רכב** 10,000 ₪

זכות: רכוש קבוע – רכב 100,000 ₪

? תרגיל 3 – שאלה אמריקאית

רכב שנרכש ב-80,000 ₪ נמכר לאחר שנתיים ב-50,000 ₪.

הרכב מופחת ב-20% לשנה לפי קו ישר.

מהו רווח או הפסד הון?

א. רווח הון של 18,000 ₪

ב. הפסד הון של 14,000 ₪

ג. רווח הון של 2,000 ₪

ד. הפסד הון של 2,000 ₪

פתרון מקוצר: ☒

• פחת שנתי: $20\% \times 80,000 = 16,000$ ₪

• פחת נצבר אחרי שנתיים: 32,000 ₪

• ערך מופחת: $80,000 - 32,000 = 48,000$ ₪

• רווח הון: $48,000 - 50,000 = 2,000$ ₪

תשובה נכונה ☒ ג: