



## שאלון בחינה במסים א' ליועצי מס

### מועד חורף 2021

לנבחן:

משך הבחינה 3.5 שעות.

#### מבנה הבחינה

<u>פתרון במחברת 1</u>	שאלה 1 - 15%
<u>פתרון במחברת 2</u>	שאלה 2 - 25%
<u>פתרון במחברת 3</u>	שאלה 3 - 25%
<u>פתרון במחברת 4</u>	שאלה 4 - 15%
<u>פתרון במחברת 5</u>	שאלה 5 - 20%

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

הערה: נא לפתור את השאלות במחברות המתאימות בלבד !!!

## בהצלחה

## שאלה מספר 1 (15 נקודות)

### חלק א' – 10 נקודות:

להלן שאלה אחת שבה עלייך לבחור את התשובה הנכונה ביותר ולנמק בקצרה את הבחירה (תשובה ללא נימוק – תזכה בניקוד חלקי).

### נדרש 1 (3 נקודות)

נועה עובדת כשכירה בחנות למוצרי קוסמטיקה והכנסתה השנתית לשנת המס 2019 הייתה 55,000 ₪. במקביל לעבודתה כשכירה נועה החלה לעבוד כעצמאית, כמדריכת טיולים בשבילי ארץ ישראל. הכנסתה מפעילותה כמדריכת טיולים עמדה על סך של 23,000 ₪ לשנה. נועה הגישה ב- 15.2.2020 בקשה לקבלת מענק עבודה (מס הכנסה שלילי) לפי החוק להגדלת שיעור השתתפות בכוח העבודה. נועה פנתה אליך כדי להתייעץ האם היא חייבת בהגשת דו"ח שנתי מקוון, ומה מועד הגשת הדו"ח?

- א. נועה חייבת בהגשת דו"ח שנתי מקוון מאחר שהגישה בקשה לקבלת מענק עבודה (מס הכנסה שלילי) לפי החוק להגדלת שיעור השתתפות בכוח העבודה. מאחר שהדו"ח שלה אינו מבוסס על מערכת חשבוונאות מלאה, לפי שיטת החשבוונאות הכפולה, מועד הגשת הדו"ח הינו ה- 30.4.2020.
- ב. נועה אינה חייבת בהגשת דו"ח שנתי מקוון, מאחר שהכנסתה כעצמאית נמוכה מהכנסתה כשכירה, ומנוכה מס במקור עפ"י סעיף 164 לפקודה.
- ג. נועה חייבת בהגשת דו"ח שנתי מקוון מאחר שהגישה בקשה לקבלת מענק עבודה לפי החוק להגדלת שיעור השתתפות בכוח העבודה. מועד הגשת הדו"ח הינו ה- 31.5.2020.
- ד. נועה אינה חייבת בהגשת דו"ח שנתי מקוון, מאחר שהכנסתה השנתית לא עברה את הסכום המחייב עפ"י התקנות בהגשת דו"ח שנתי מקוון. מאחר שהדו"ח שלה אינו מבוסס על מערכת חשבוונאות מלאה, לפי שיטת החשבוונאות הכפולה, מועד הגשת הדו"ח הינו ה- 30.4.2020.

### נדרש 2 (7 נקודות)

מר ישראל ישראלי הינו עורך דין המתמחה בתחום דיני מיסוי בינלאומי. מר ישראלי הגיש את הדו"ח השנתי שלו לשנת המס 2015 בתאריך ה- 17.4.2017. לאחר דיונים ממושכים שערך עם פקיד השומה התגלעו מחלוקות ללא הסדרה בין הצדדים ולכן ביום ה- 15.3.2020 הוציא פקיד השומה שומה לפי מיטב השפיטה אשר במסגרתה התווספה הכנסה חייבת בסכום של 700,000 ₪ בגין הכנסות מעסק שלא דווחו בשנת המס כנדרש. השומה נשלחה ב- 16.3.2020 בדואר רשום לכתובת ביתו הפרטי של מר ישראל הידועה לפקיד השומה. מר ישראל פנה אליך להתייעצות במספר נושאים בקשר להליכים מול פקיד השומה במסגרת החוקית הקיימת כדלקמן:

- א. האם ניתן לטעון כי פקיד השומה לא עמד במסגרת הזמנים הקבועים בחוק להוצאת השומה לפי מיטב השפיטה ?
- ב. מה הוא המועד שעל פי החוק יש לראות שהשומה הומצאה לידו של מר ישראלי ?
- ג. מר ישראלי הגיש את ההשגה ב- 1.5.2020. האם פקיד השומה חייב לקבל את ההשגה (הנח/י שלא ניתנה למר ישראלי אורכה להגשת ההשגה) ?
- ד. בהנחה שמר ישראלי הגיש את ההשגה בזמן, מהו המועד האחרון שבו יכול פקיד השומה לטפל בדו"ח לשנת המס 2015 ?
- ה. בהנחה שפקיד השומה לא פסל את ספרי העסק של מר ישראלי, על מי חלה חובת הראיה שהשומה מופרזת ?

### **חלק ב' – 5 נקודות:**

- פקודת מס הכנסה מטילה חובת דיווח במקרים בהם התקבל ייעוץ מס - חוות דעת בכתב או ייעוץ אחר שניתן בכתב, אשר מאפשרים או נועדו לאפשר, למקבל הייעוץ יתרון מס.
1. באיזה סעיף מדובר ?
  2. מתי אמור להתבצע הדיווח ?
  3. מה הסנקציה המוטלת על נישום שלא דיווח על חוות דעת שקיבל ?

## שאלה מספר 2 (25 נקודות)

גיא מורה למתמטיקה המלמד בבתי ספר באזור רחובות. ביום 1.3.2019 עזב גיא את עבודתו כמורה בבית הספר התיכון "קציר" והקים בית ספר פרטי ללימודי מתמטיקה בשם "הצלחה מובטחת". גיא פועל במסגרת עסק עצמאי. להלן מספר אירועים שהתרחשו במהלך שנת 2019:

1. באפריל 2019 טס גיא לניו יורק למשך חמישה ימים, לאחר שהוזמן ע"י אוניברסיטה בניו יורק לשתי הרצאות בתחום המתמטיקה. הוסכם כי תמורת כל הרצאה יקבל גיא 10,000 דולר, אולם בפועל התקיימה הרצאה אחת בלבד (ראה סעיף 2). בנוסף לתשלומים עבור הרצאותיו, סוכם כי המארחים יישאו בחלק מעלויות האירוח של גיא. שווי האירוח כולו למשך 5 ימים עמד על סך של 5,000 דולר מתוכם סך של 3,000 דולר שולמו ע"י המארחים ישירות לבית המלון. יתרת שווי האירוח, בסך 2,000 דולר, שולמו על ידי גיא ישירות לבית המלון. תמורת ההרצאה בסך 10,000 דולר שולמה כדקלמן: מחצית מהתמורה שולמה במזומן בסיום ההרצאה ומחצית הועברה בחודש יוני לחשבון הבנק של גיא בארה"ב. בדצמבר 2019 משך גיא את הכסף מחשבון הבנק שלו בארה"ב לחשבון הבנק בישראל. (4 נקודות)
2. בסיום ההרצאה הראשונה התבשר גיא על ביטול ההרצאה השנייה שתוכננה. גיא תבע את האוניברסיטה על ביטול ההרצאה וקיבל בחודש דצמבר 2019 פיצוי בסך 5,000 דולר וסכום נוסף בגין ריבית והפרשי הצמדה בסך של 500 דולר. (3 נקודות)
3. בחודש יולי 2019 השתתף גיא בתחרות "המורה של המדינה" וזכה בפרס של 150,000 ₪. מחצית מהפרס נתרמה ע"י גיא לחידוש הריהוט בבית הספר בו עבד ובמחצית השנייה רכש מניות של חברת "למידה בהנאה". עלות המניות שנרכשו עמדה על סך של 300,000 ₪ שמומנו כאמור בכספי הפרס ובהלוואה שנלקחה מהבנק בסך 225,000 ₪. (3 נקודות)
4. לאור הביקוש הגדול לבית הספר הפרטי שהקים גיא, נצברו בחשבון הבנק של גיא עודפי מזומנים רבים ולכן החליט גיא ביום 1.7.2019 להקים את חברת "ידע – ספרות במתמטיקה" (להלן – "החברה") במטרה לשווק ספרי לימוד במתמטיקה. לשם הקמת החברה נזקק גיא להלוואה בסך 70,000 דולר אותה נטל מבנק ישראלי. בנוסף נתן גיא הלוואות למספר סטודנטים תושבי ישראל בסכום כולל של 80,000 אירו לשם מימון שכר הלימוד. ביום 31.12.2019 בשל עליית שער האירו, נצברו לגיא הכנסות ריבית והפרשי הצמדה מאותם הלוואות. הכנסות אלו שולמו לו בפועל בשנת 2020. ליום 31.12.2019 עקב ירידת שער הש"ח של הדולר נצברו לגיא הכנסות מהפרשי השער בגין הלוואה שנטל בסך 20,000 ₪. (4 נקודות)
5. לצורך שיווק מוצריה של החברה התקשרה החברה עם איילה, סוכנת שיווק בעלת שם עולמי. לאיילה עסק מצליח וידוע למתן שירותי שיווק לחברות. שכרה של איילה נקבע לפי מידת

הצלחתה בגיוס לקוחות חדשים לחברה. במסגרת הסכם העסקתה תקבל איילה חדר במשרדי החברה. איילה התחייבה כי תגיע לחברה שלוש פעמים בשבוע למשך שש שעות, בשעות הבוקר. איילה תדווח בסוף כל רבעון לגיא, מנכ"ל החברה, על התקדמות עבודתה. במהלך חודש ספטמבר חלתה איילה והייתה מרותקת למיטתה במהלך כל החודש ולכן ביקשה מחברתה הטובה יעל להחליף אותה בעבודתה. החברה הייתה שבעת רצון מתפקודה של איילה ועל כן העניקה לה מלבד תשלום בעבור הצלחתה, מנוי לתיאטרון הבימה בשווי 1,000 ₪ ושובר לשלושה לילות לבית מלון יוקרתי בשווי 5,000 ש"ח.

לקראת סוף שנת 2019 נתגלעה מחלוקת בין גיא, מנכ"ל החברה, לבין איילה בנוגע לגובה התשלומים אשר מגיעים לה. לאור חוסר ההסכמה בין הצדדים החליטה איילה לפרוש מתפקידה. במסגרת הסכם פרישתה הוסכם כי איילה תקבל סכום חד פעמי בסך 500,000 ₪ בגין התחייבותה של איילה שלא לעסוק עוד בשיווק ספרי לימוד, לתקופה של עשרים שנים, הן בישראל והן בעולם. (4 נקודות)

6. החברה החליטה כי בכדי לשפר את יכולת ניהול המו"מ עם לקוחות גדולים, עליה לנהל את עסקיה במקום מפואר יותר במרכז העיר. לכן, ביום 1.10.19 החליטה החברה לשכור מחברת "עילית המשכיר" בע"מ את קומת המשרדים העליונה בבניין, לתקופה של חמש שנים. בהסכם השכירות הוסכם על תשלום של 120,000 ₪ לשנה. חברת "עילית המשכיר" בע"מ הינה הבעלים של כל המבנה ומספקת שירותי ניקיון, אבטחה, תחזוקה של המבנה והמתקנים הפנימיים והחיצוניים שבו ועבודות גינון. החברה החליטה, על דעת עצמה, לבנות גג רעפים יוקרתי לבניין בסכום משמעותי. בניית גג הרעפים שיפרה את מראה המבנה כולו. (4 נקודות)

7. לאור הצלחתו של גיא, פנתה אליו עיריית רחובות לשם סיוע לתפעול בית ספר (המאוגד במסגרת חברה בשם "תלמידי חכמים"), בחסות העירייה, שמטרתו מתן שיעורים פרטיים לתלמידים מתקשים. בית הספר ממומן בעיקר מתרומות והוא אינו נועד למטרות רווח. גיא מלמד בבית הספר בשעות הערב, פעמיים בשבוע. כהוקרת תודה על פועלו מעניקה לו העירייה שוברי כניסה לקאנטרי העירוני בחינם.

בחודש אוגוסט 2019 הוקמה חברת בת לחברת "תלמידי חכמים" העוסקת בשיווק ציוד לימודים משרדי. באותו היום נתן בית הספר "תלמידי חכמים" לחברת הבת הלוואה בסך 500,000 ₪ בריבית של 25% לשנה. בשנת 2019 הניבה ההלוואה הכנסות ריבית שהתקבלו ב- 31.12.2019 בסך של 50,000 ₪. (3 נקודות)

#### נדרש:

דו"ק בהשלכות המס במישור ההכנסות והפטורים הנובעות מהאירועים שהתרחשו בשנת 2019 אצל גיא, החברה, חברת "עילית המשכיר", איילה וחברת "תלמידי חכמים" המופיעים בשאלה. התייחס/י בתשובתך למקור ההכנסה, מקום הפקת ההכנסה, מועד החיוב, שיעורי המס ונמק/י את תשובתך תוך ציון סעיפי חוק ופסיקה רלוונטיים.

## שאלה מספר 3 (25 נקודות)

חברת המטייל בע"מ, עוסקת בשירותי תיירות בארץ ובעולם. החברה הוקמה בשנת 2007 על ידי האחים לוי - שירה ותמיר (להלן: "בעלי השליטה"). החברה מגישה דוחות על בסיס מזומן ועורכת את דוחותיה למס על בסיס מזומן.

1. מר נחמני הינו לקוח עיקרי של החברה. בינואר 2019 נקלע לקשיים כספיים ולמרבה הצער בחודש מרץ 2020 לקה בהתקף לב ונפטר. האם החברה יכולה להכיר בחוב זה כחוב רע בדוח התאמה של החברה בשנת 2019 או בשנת 2020? (2.5 נקודות)

2. בשל צו שר הבריאות בעקבות וירוס הקורונה, החברה נאלצה לסגור את משרדיה במהלך החודשים מרץ - מאי. על אף שהעסק היה סגור, החברה המשיכה לשלם שכר דירה וארנונה לעירייה.

א. בהתאם לדין הקיים, האם החברה תוכל לדרוש את ההוצאות האמורות כנגד הכנסתה מעסק בשנת 2020 (הנח כי לא היו תקבולים ו/או הכנסות בתקופה). (2 נקודות)

ב. האם תשובתך תשתנה במידה ותקבולי הכנסות של פעילות חודש ינואר התקבלו בחודש אפריל? (1.5 נקודות)

ג. הנח כי החברה החליטה "לנצל" את הזמן במהלך החודשים מרץ - מאי 2020 וביצעה שיפוץ נרחב למשרדיה, כולל הוספת חדר ביטחון. עלות השיפוץ הסתכמה בסך של 50,000 ₪ ובניית חדר ביטחון בסך של 100,000 ש"ח. האם תשובתך לסעיף א' תשתנה? במידה וכן פרט והסבר. בנוסף בתשובתך התייחס להיבטי ההוצאות לרבות פסיקה וכן למועד ההכרה בהוצאה וכדומה בהקשר לסכומים שהוציאה החברה בשל השיפוץ ובניית חדר ביטחון (5 נקודות)

3. בשנת 2018 ערוץ 33 בטלוויזיה ערך תחקיר, שבו הוצגה שירה לוי באור שלילי. בין היתר בתחקיר צוין כי שירה הינה הבעלים של החברה. שירה והחברה, תבעו יחד (בתביעה אחת) את ערוץ 33 (תביעת דיבה), בשנת 2018. שירה טענה בין היתר שכתוצאה מן התחקיר נפגע שמה הטוב והחברה טענה בין היתר, שכתוצאה מן התחקיר יש צפי לירידה של כ-25% בהכנסותיה. בית המשפט קיבל את טענותיהן בשנת 2020, והערוץ שילם פיצוי של 500,000 ₪ (250,000 ₪ לכל תובעת). סה"כ הוצאות משפטיות לתביעה הסתכמו בסך של 90,000 ₪ (15,000 ₪ לכל שנה עבור כל תובעת).

האם ומתי ניתן להכיר בהכנסות והוצאות מהתביעה לכל אחד מהנישומים המוזכרים? נדרש לציין עיתוי הכרה בהכנסה / הוצאה ובחלוקה לחברה ולשירה. (6 נקודות)

4. בגין שנת 2019, החברה שילמה הוצאות שכר דירקטורים והוצאות הפרשי הצמדה לבעלי השליטה בה בחודש יולי 2020, בסכומים של 150,000 ש"ח ו- 30,000 ₪ בהתאמה.

האם ומתי ניתן להכיר בהוצאות והכנסות?

נדרש לציין עיתוי הכרה בהוצאה/הכנסה (לרבות פטורים) ובחלוקה לחברה ובעלי השליטה.

(3.5 נקודות)

5. דו"י בהשלכות המס במישור ההוצאות הנובעות מהאירועים להלן ונמק/י את תשובתך תוך ציון סעיפי חוק ופסיקה רלוונטיים:

א. החברה הכריזה בשנת 2019 על חלוקת דיבידנד בסך של 20,000 ש"ח, בפועל חולק הדיבידנד כאמור בשנת 2020. (1 נקודות)

ב. החברה שילמה בשנת 2020 סך של 525,000 ₪, לעו"ד שייצג את שירה במשפט פלילי כנגדה בגין שוחד לפקיד ציבור בחו"ל לטובת מכרזי חבילות נופש בפנמה (החברה הגישה מועמדות למכרזים אלו ושירה פעלה לטובתה של החברה). (3.5 נקודות)

## שאלה מספר 4 (15 נקודות)

חברת סנטרל בע"מ (להלן: "החברה") הוקמה ביום ה- 20.6.2018. החברה עוסקת במתן שירותי ייעוץ לחברות המעוניינות להנפיק את מניותיהן בבורסה בתל אביב. כ- 70% ממניות החברה מוחזקות על ידי צח. ב- 30% המניות הנותרות מחזיק יואב, בנו הבכור של צח.

ביום 15.8.2018 הגישה החברה בקשה להיחשב כ"חברה משפחתית" החל מיום התאגדותה. ביום 20.10.2018 הוקמה חברת שחר בע"מ (להלן: "חברת שחר"). כחודשיים לאחר מכן, הגישה חברת שחר בקשה לפקיד השומה להיחשב כ"חברת בית". מלוא הון המניות של חברת שחר מוחזק על ידי החברה.

ב- 2.1.2019 רכשה חברת שחר בניין בן 6 דירות בתל אביב. חברת שחר ריהטה את הדירות באופן מלא ומיד לאחר מכן החלה להשכיר אותן לתיירים מזדמנים לתקופות זמן קצרות. חברת שחר סיפקה לאותם התיירים שירותי ניקיון, כיבוס ותקשורת.

לאור משבר הקורונה ומיעוט התיירים בעיר, החליטה חברת שחר לשנות אסטרטגיה והחל מה- 1.1.2020 השכירה את ששת הדירות לשישה דיירי קבע לתקופה של שלוש שנים רצופות. ב- 1.1.2020 הקים צח שותפות העוסקת ביבוא ושיווק כלי בית (להלן: "השותפות").

**להלן נתונים נוספים לגבי הכנסותיהם של החברה, חברת שחר, צח והשותפות לשנות המס - 2019-**

**2020:**

2019	2020	ביאור	
			<b>החברה</b>
100,000	60,000		רווח/(הפסד) מעסק
(90,000)	30,000		רווח/(הפסד) הון מנייע (החזקה זניחה)
			<b>צח</b>
(20,000)	90,000	1	רווח/(הפסד) מהשכרת דירה בפריז
110,000	80,000		הכנסת ריבית מאג"ח נייע חברה זרה (החזקה זניחה)
130,000	33,000	2	רווח/(הפסד) מהשכרת דירה בירושלים
10,000	15,000		רווח/(הפסד) מהשכרת חנות בראשון לציון
			<b>חברת שחר</b>
(110,000)	(50,000)		רווח/(הפסד) מהשכרת בניין בתל אביב
			<b>שותפות</b>
	(20,000)	3	רווח/(הפסד) מעסק
	?	4	הכנסות ריבית



## באורים ונתונים נוספים:

1. נדרשו הוצאות פחת בלבד.
2. הנח כי אין הוצאות בגין דירה זו.
3. בשנת 2020 השותפות ניכתה הוצאות בסך 20,000 ₪ בגין ביטוח חיים של צח לטובת השותפות.
4. הכנסות הריבית הינן בגין הלוואה בסך 1,000,000 ₪ שניתנה לחברת שחר ביום ה - 1.7.2020. ההלוואה נפרעה ביום 31.12.2020 ונושאת ריבית שנתית של 6%.

## נדרש:

1. האם חברת סנטרל בע"מ יכולה להיחשב "חברה משפחתית", על פי סעיף 64א לפקודת מס הכנסה, בכל אחת מהשנים 2019 - 2020? נמק את תשובתך (2 נקודות).
2. האם חברת שחר בע"מ יכולה להיחשב "חברת בית", על פי סעיף 64 לפקודת מס הכנסה, בכל אחת מהשנים 2019-2020? נמק את תשובתך (2 נקודות).
3. קבע את הכנסתם החייבת וחבות המס (באופן מיטבי) של צח, החברה וחברת שחר לשנים 2019-2020, תוך הפניה להוראות חוק ופסיקה רלוונטית. פרטי ונמק/י את חישוביך.
4. הנח כי שיעור המס השולי של צח בשנים 2019-2020 הינו 47% (9 נקודות). כיצד תשתנה תשובתך לנדרש 3 במידה וביום ה - 1.9.2020 מכר צח את השותפות לחברת שחר? פרטי ונמק/י, אין צורך לערוך חישובים (2 נקודות).

### שאלה מספר 5- קיזוז הפסדים ( 20 נקודות)

מיקה הינה תושבת ישראל, אשת עסקים מצליחה ועשירה. מיקה הקימה מפעל למתכות בעשר אצבעותיה וכך התפתחה לה בעולם והפכה לידועה בתחום.  
להלן פירוט הכנסותיה והפסדיה של מיקה בשנות המס 2017 - 2018 כדלקמן:

הערות	שנת 2017	תיאור הפעילות (11 נקודות)
	25,000	הכנסות של מיקה מדיבידנד מוטב שקיבלה מחברה ישראלית בבעלותה המלאה
	15,000	הכנסות ריבית מבנק HSBC בגין השקעות בחו"ל
	50,000	הכנסות ממכירת מתכות ביפן מעסק לא נשלט
	-20,000	הפסד שוטף מעסק בתל אביב
	-75,000	הפסד מחוץ לישראל מעסק נשלט בישראל מועבר משנת 2016
	30,000	הכנסות מחנות "מתכת לכל" באוסטרליה
	10,000	הכנסה מריבית פקדון בבנק בישראל
	25,000	הכנסה מתמלוגים מארה"ב
1	16,000	רווח הון ממכירת מבנה ששימש לצרכי עסק בגרמניה
	-34,000	הפסד מהשכרת מבנה בסין – מקורו בהוצאות אחזקה
2	-15,000	הפסד מהשכרת מבנה בגרמניה
	80,000	הכנסות מעסק בנפאל שאינו נשלט
	-45,000	הפסד מעסק מאנגליה נשלט

הערות	שנת 2018	תיאור הפעילות (9 נקודות)
3	70,000	הכנסות משכירות בית ברמת אביב
	35,000	הכנסות מדמי ניהול חברת מתכת בע"מ על ייעוץ על בסיס קבוע של מיקה בישראל
	20,000	הכנסות ריבית מבנק בניו דלהי
	65,000	הכנסות מעסק בסין
	-82,000	הפסד מחברה בבנגלדש נשלט מישראל
	-37,000	הפסד מדמי שכירות מנכס המושכר בשוויץ
	25,000	הכנסות מדיבידנד (אינו בעל מניות מהותי) בבוסנייה
	-60,000	הפסד מחברת משפחתית בישראל - מיקה נישום מייצג
	12,000	הכנסות מהשכרת שימוש בפטנט לכיפוף מתכות בישראל
	10,000	הכנסות מעסק לא נשלט מדנמרק

### **נתונים נוספים:**

1. המבנה שהושכר בסעיף 2 להלן נמכר לצד ג' בגרמניה, ביום 31.12.2017.
2. 10,000 ש"ח מתוך סכום ההפסד מקורו בפחת, היתר (5,000 ש"ח) נובע מהוצאות מימון ואחזקת הנכס.
3. תקרת הפטור לשכירות למגורים בשנת 2018 הינה 50,000 ₪.

### **נדרש:**

קבע את הכנסתה החייבת של מיקה לשנות המס 2017 ו - 2018, תוך הנחה כי מיקה מעוניינת להגיע לתוצאת המס האופטימאלית. יש לציין בפיתרון סעיפי פקודה רלוונטיים ופסיקה.