



שאלון בחינה במסים ב' ליועצי מס

מועד פברואר 2019

לנבחן:

משך הבחינה 3.5 שעות

כתוב בכתב יד ברור, סדר וניקיון ישפיעו על הניקוד.

קרא בעיון את כל גיליון השאלות לפני שתיגש לפתרון.

מבנה הבחינה

- | | |
|-------------------------------|-----------------|
| שאלה 1-רווח הון - 25% | פתרון במחברת א' |
| שאלה 2-אופציות לעובדים - 10% | פתרון במחברת ב' |
| שאלה 3-מיסוי מקרקעין - 15% | פתרון במחברת ג' |
| שאלה 4 - מע"מ - 30% | פתרון במחברת ד' |
| שאלה 5 - מיסוי בינלאומי - 20% | פתרון במחברת ה' |

בהצלחה

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

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

שאלה מספר 1- רווחי הון (25%)

אדון גל הוא בעל עסק ליבוא אופנה עילית לגברים ושיווקה בישראל.
בשנת 2017 ביצע גל את הפעולות הבאות:

- א. **מכירת משרד** - גל מכר את משרדו בגני תקווה ביום 31.12.17 תמורת 2,000,000 ₪ וזאת על מנת לעבור לעיר הגדולה תל אביב. המשרד בגני תקווה נרכש ביום 1.1.10 בעלות של 1,200,000 ₪. את המשרד בתל אביב רכש ביום 1.12.17 בעלות של 3,000,000 ₪. (1 נק')
- ב. **מכירת מחסן בפריז** - המחסן בפריז נרכש ביום 1.1.12 בעלות של 250,000 ₪ ושימש את העסק לאחסון בגדים שעתידים היו להישלח לישראל. לאחרונה, גל החליט שהוא מעדיף לרכוש בגדים מהאיטלקים ולכן המחסן נמכר ביום 1.1.17 תמורת 750,000 ₪ ובמקומו נרכש מחסן אחר באיטליה ביום 1.4.17 תמורת 1,000,000 ₪. גל שילם לעורך דינו 1% מתמורת 2 העסקאות בגין הטיפול בחוזים. (3 נק')
- ג. **תאי מדידה** - ביום 1.1.10 רכש גל לחנות שלו תאי מדידה חדשניים ואלקטרוניים בעלות של 150,000 ₪. ביום הרכישה שילם גל עבור ההתקנה 10,000 ₪ וכן רכש שירותי אחזקה שוטפים בתמורה ל-2,000 ₪ בשנה. ביום 1.1.14 לקוח טרק בחוזקה את דלת תא המדידה וזו נשברה. גל הזעיק את שירות האחזקה ואלו החליפו את הדלת בתמורה ל-20,000 ₪ (הנחי כי גל לא דרש הוצאה זו בדו"ח המס שהגיש לאותה השנה).
ביום 1.1.17 מכר גל את תאי המדידה בתמורה ל-100,000 ₪. מתוך התמורה שילם גל 4,000 ₪ למתקין שעזר לו למצוא את הרוכש המיוחל. (5 נק')
- ד. **מכירת מניות חברת "המלביש"** - ביום 1.1.10 רכש גל 50 מניות של חברת המלביש המהוות 10% מסך המניות בחברה בעלות של 100,000 ₪. ביום 1.1.12 קיבל גל 10 מניות הטבה (שווי כל מניה לאותו המועד הינו 3,000 ₪). ביום 1.1.14 העמיד לרשות החברה הלוואת בעלים בסך של 50,000 ₪, ללא ריבית וללא הפרשי הצמדה, לפירעון ב-5 תשלומים שנתיים שווים (תשלום ראשון ב-1.1.15).
ביום 31.12.17 מכר גל את כל זכויותיו בחברת המלביש בתמורה ל-300,000 ₪. (5 נק')
- ה. **תיק ניירות ערך** - ביום 31.12.17 מכר גל את ניירות הערך הבאים מתוך תיק ניירות הערך הסחירים שלו:
1. רווח ממכירת אג"ח חברת "גיבור" - ביום 1.1.14 רכש גל את האג"ח בעלות של 10,000 ₪ ומכר אותו ביום 31.12.17 בתמורה ל-30,000 ₪. האג"ח צמוד ב-50% לשיעור עליית המדד. (2 נק')
 2. רווח ממכירת "קרן נאמנות חייבת" - ביום 1.1.16 רכש גל קרן נאמנות חייבת בעלות של 5,000 ₪. ביום 31.12.17 מכר אותה בתמורה ל-8,000 ₪. (1 נק')
 3. רווח ממכירת מניות חברת "ריני" - ביום 1.1.10 רכש גל 15% ממניות חברת ריני בעלות של 120,000 ₪. ביום 31.12.17 מכר שליש ממניותיו בתמורה ל-70,000 ₪. (2 נק')

4. הפסד ממכירת אג"ח מדינה- ביום 1.1.14 רכש גל אג"ח שהונפקה ע"י המדינה בשנת 1999 בעלות של 20,000 ₪. ביום 31.12.17 מכר אותה בתמורה ל-15,000 ₪. (1 נק')

- ו. **עסקה עם הבנק**- ביום 1.1.17 גל חתם על חוזה לרכישת בית נופש באיטליה בתמורה ל-100,000 דולר בעוד חצי שנה. מהחשש ששער הדולר יעלה, מיהר גל לסניף הבנק באותו היום ועשה איתם עסקה לפיה הבנק ימכור לו בעוד חצי שנה 100,000 דולר לפי שער דולר של 3.5 ₪ (שער הדולר נכון ל-1.1.17). (2 נק')
- ז. **השקעה בביטקוין**- ביום 1.1.14 גל רכש 2 "מטבעות וירטואליים" מסוג "ביטקוין" בעלות של 200 ₪ כל מטבע. ביום 31.12.17 מכר ביטקוין אחד בתמורה ל-20,000 ₪ ואת הביטקוין השני החליף בתמורה ל-1000 מטבעות וירטואליים מסוג "לייטקוין". (3 נק')

נתונים נוספים:

1. שיעור פחת מבנים- 4% (אין יחוס למרכיב קרקע)
2. שיעור פחת ציוד- 10%
3. מס שולי של מר גל- 50%
4. מדד המחירים לצרכן במועדים רלוונטיים:

80 -01/10	120 -01/17
100 -01/12	120 -04/17
100 -01/14	125 -12/17
5. שער הדולר במועדים רלוונטיים:

3.5 -1.1.17
3.7 -1.7.17
3.2 -31.12.17

נדרש: קבע/י מהם האירועים שעליהם חולש פרק ה' לפקודת מס הכנסה לשנת 2017 תוך התייחסות לסעיפי הפקודה ולפסיקה הרלוונטיים. יש לחשב את רווח ההון/הפסד ההון הנובע מהם ואת תוצאת המס המזערית לתשלום הנובעת מעסקאות רווח ההון.

שאלה מספר 2 - אופציות לעובדים (10%)

במשפחת לוי שני אחים: דני ושלמה המשמשים כמנהלים בכירים בחברות שונות. כחלק משכרם קיבלו האחים לוי אופציות במסלולים שונים ועל כן פנו אליך לצורך חישוב המס, אשר יצטרכו לשלם עבור אותן האופציות. עבור כל אחד מהאירועים הבאים ציין מהם אירועי המס המתוארים, חשבי את סכום המס שישולם ואת סכום התרת ההוצאה לחברה, אם בכלל. לצורך הפתרון יש להתעלם מהשפעת האינפלציה. כמו כן, הנחי כי שיעור המס השולי של כל אחד מהאחים הינו 47%.

1. דני משמש כמנכ"ל חברת "המאפים הטובים" חברה פרטית תושבת ישראל. ביום 1.1.2014 הקצתה החברה לדני 100 אופציות לרכישת מניה תמורת 40 ₪ לכל אופציה, כאשר תוספת המימוש שנקבעה הינה 130 ₪ לכל אופציה. החברה בחרה במסלול הכנסת עבודה עם נאמן. בתאריך 1.9.2014 המיר הנאמן את האופציות למניות כאשר שווי המניה המוערך הינו 160 ₪. בתאריך 1.6.2015 מכר הנאמן את המניות תמורת 220 ₪ למניה. (2.5 נקודות)

כיצד תשתנה תשובתך אם מדובר באופציות לרכישת מניה של חברת האם וחברת הבת מחויבת לשלם לחברת האם בגין האופציות 2,800 ₪? (0.5 נקודה)

2. ביום 1.3.2014 הקצתה חברת פייסבוק העולמית (חברה תושבת ארה"ב הנסחרת בנאסד"ק) לשלמה, מנכ"ל חברת "פייסבוק ישראל" (חברה בת של פייסבוק העולמית ותושבת ישראל) 3,000 אופציות. ההקצאה נעשתה במסגרת סעיף 102 במסלול רווח הון באמצעות נאמן. כל אופציה ניתנת להמרה למניה תמורת תוספת מימוש של 3 ₪ למניה (ידוע כי ממוצע שווי המניה בבורסה ב-30 ימי המסחר שקדמו להקצאה היה 5 ₪ למניה). ביום 1.2.2015 הומרו האופציות למניות (שווי בבורסה היה 7 ₪ למניה). ביום 1.2.2016 העביר הנאמן 500 מניות לשלמה (ידוע כי ביום העברת המניות לשלמה שוויים בבורסה היה 10 ₪ למניה). ביום 1.5.2016 העביר הנאמן את יתרת המניות לשלמה (ידוע כי ביום העברת המניות שוויים בבורסה היה 12 ₪ למניה). ביום 1.2.2017 מכר שלמה את כל מניותיו לאיילה בתמורה ל-60,000 ₪ ושילם עמלת מכירה בסך 6,000 ₪. חברת פייסבוק ישראל לא חויבה בסכומי השתתפות ע"י חברת האם. (7 נקודות)

שאלה מספר 3 - מיסוי מקרקעין (15%)

דוד הינו בעלים של שתי דירות מגורים שנרכשו על ידו לפני עשרות שנים. דירה אחת בירושלים והשנייה ברמת גן.

ביום 1.1.17 רכש דוד דירת מגורים בתל - אביב תמורת 3,500,000 ₪. ביום 1.4.2017 מכר את הדירה בירושלים תמורת 2,500,000 ₪ וביום 1.6.2017 מכר את הדירה ברמת גן תמורת 3,000,000 ₪.

ביום 1.1.2018 העביר דוד ללא תמורה את הדירה בתל - אביב לעמותת "תן לחם לרעב" - עמותה המעניקה ארוחות חמות ומוצרי מזון לנזקקים (להלן: "העמותה"). העמותה מחזיקה באישור לפי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה. שווי הדירה למועד ההעברה הינו 4,000,000 ₪. העמותה השכירה את הדירה והשתמשה בדמי השכירות כדי לרכוש מוצרי מזון לחלוקה לנזקקים. ביום 1.7.23 מכרה העמותה את הדירה תמורת 5,500,000 ₪.

נתונים נוספים:

- שיעור עליית המדד בכל התקופות הינו 0%.
- העמותה ודוד הינם תושבי ישראל מאז ומעולם.
- מעבר למוזכר לעיל אין ולא היו לדוד ולעמותה דירות נוספות.
- כל שנה העמותה צבעה את הדירה בתל - אביב בעלות של 5,000 ₪ בשנה.
- הנח/י כי שיעור מס חברות בכל השנים - 23%.
- לצורך הנוחות הנח/י כי מדרגות מס הרכישה לפי סעיף 9 לחוק לשנת 2017:

<u>רכישת דירה נוספת (לא דירה יחידה)</u>			<u>רכישת דירה יחידה לתושב ישראל</u>		
<u>שיעור מס</u>	<u>עד סכום</u>	<u>מסכום</u>	<u>שיעור מס</u>	<u>עד סכום</u>	<u>מסכום</u>
8%	5,000,000	0	0%	1,600,000	0
			3.5%	2,000,000	1,600,000
			5%	5,000,000	2,000,000
			8%	17,000,000	5,000,000
10%	מעל 5,000,000		10%	מעל 17,000,000	

1. חשבי את מס הרכישה שיחול על דוד ברכישת דירת המגורים בתל - אביב ? **הסברי ! (3 נק')**

2. חשבי את מס השבח שיחול על העמותה במכירת הדירה בתל – אביב. במידה והעמותה זכאית לפטור ממס שבח (מלא או חלקי) הסבר מדוע. **ככל שישנם חישובים ניתן להתעלם ממרכיב הפחת ויש ללוות את החישוב בהסברים ! (7 נק')**
3. האם וכיצד תשתנה תשובתך לסעיף 2 אם ידוע כי הדירה בתל – אביב שימשה את העמותה בכל התקופה לאחסון מצרכי מזון לצורך חלוקתם לנזקקים. **הסבר / י . אין צורך לחשב ! (2 נק')**
4. ידוע כי דוד הגיש הצהרה למיסוי מקרקעין על רכישת הדירה בתל – אביב תוך 10 ימים ממועד הרכישה. הוא מילא את כל השדות בטופס ההצהרה שכוללים בין היתר את פרטי הדירה שנרכשה, פרטי העסקה, פרטי הצדדים לעסקה והתמורה ששולמה. כמו כן הוא צרף לדיווח שומה עצמית, אולם הוא לא צרף לדיווח את הסכם הרכישה. את הסכם הרכישה דוד שלח למיסוי מקרקעין רק לאחר שחלפו 70 ימים ממועד הרכישה. האם דוד נחשב כמי שהגיש הצהרה לפי הוראות חוק מיסוי מקרקעין במועד ? **הסבר/י ! (3 נק')**

פתרון במחברת ד'

שאלה מספר 4 - מע"מ (30%)

חברת "ביוטק בע"מ" (להלן – "החברה") רשומה כעוסק לעניין חוק מס ערך מוסף התשל"ו-1975 (להלן – "החוק") ועוסקת בתחום פיתוח מוצרים טכנולוגיים בתחום הרפואה.

להלן מספר אירועים שאירעו במסגרת פעילות החברה:

1. החברה שכרה ממשה מבנה בתמורה לדמי שכירות חודשיים של 20 אלפי ₪ לחודש. המבנה ישמש לפעילותה העסקית של החברה.
משה הוא אדם פרטי שקיבל את המבנה בירושה מהוריו שרכשו את המבנה בשנת 1970 (טרם חקיקת חוק מע"מ) ואינו רשום כ"עוסק" לעניין החוק. **(6.5 נק')**
2. החברה החלה בפיתוח מוצר טכנולוגי 'פורץ דרך'. לצורך הפיתוח החברה נעזרה בשירותיה של סוכנות החלל האמריקאית ששלחה לחברה תוכנת בסיס ייעודית באמצעות דואר אלקטרוני ונתנה ייעוץ טלפוני ואינטרנטי, בתמורה לתשלום בסך 500 אלף דולר ארה"ב.
מר לוי ציוני נלהב ואדם אמיד מאוד החליט לתרום לחברה חצי מיליון ₪ לצורך הפיתוח.
כמו כן, החברה קיבלה מענק לפיתוח לפי אישור המדען הראשי במשרד הכלכלה והתעשייה בסך של 1 מיליון ₪. **(10 נק')**
3. למימון פעילות הפיתוח החברה החליטה להנפיק אג"ח לציבור. לצורך הפקת התשקיף לגיוס האג"ח החברה שכרה שירותיה של פירמת עורכי דין ידועה אשר גבתה בעבור שירותיה סך של 400 אלפי ₪ בתוספת מע"מ והוציאה חשבונית מס לחברה.
4. התמורה מגיוס החוב שימשה ב- 80% למימון הפיתוח ואילו 20% הנותרים שימשו להפקדה בפקדון נושא ריבית אצל מבטח (חברת ביטוח) לתקופה של 3 שנים. **(4.5 נק')**

4. חברת תרופות אמריקאית המבצעת ניסויים קליניים בעולם ובישראל ביקשה את שירותיה של החברה במתן שירותי פיקוח ובקרה בקשר לניסויים קליניים אותם היא עורכת. 50% משירותי הפיקוח והבקרה ניתנו ע"י החברה לניסויים כאמור בבית חולים בישראל ו- 50% ניתנו על ידה בבית חולים בגרמניה.

בתמורה לשירותיה החברה גבתה מחברת התרופות שכ"ט של 2 מיליון דולר ארה"ב. (5.5 נק').

5. בסוף השנה החברה החליטה לפנק את העובדים ובניות הזוג וארגנה להם נופש בצימרים בגליל. סה"כ עלות הנופש לחברה הסתכמה ל 100 אלפי ₪ בתוספת מע"מ (החברה קיבלה חשבונית מס מבעל הצימרים). (3.5 נק').

נדרש - יש להתייחס לכל אחד מהאירועים בנפרד ולהתייחס לכל היבטי המע"מ מבחינת החברה בלבד, תוך ציון סעיפי חוק, תקנות ופסיקה רלוונטיים (אין לצטט את סעיפי החוק). לעניין מועד חיוב במס יש להתייחס רק בעסקאות מקרקעין.

פתרון במחברת ה'

שאלה מספר 5- מיסוי בינלאומי (20%)

רז הוא רופא במקצועו, אזרח ארה"ב. בבעלות רז מרפאה אשר ממוקמת בארה"ב. כמו כן לרז דירה בארה"ב בה הוא מתגורר בימים בהם הוא נמצא בארה"ב.

בשנת 1990 הכיר רז את יפה שהיא תושבת ישראל. רז ויפה התאהבו ובשנת 1991 נישאו. בשנת 1991 רכשו רז ויפה בית בנתניה. בבית בנתניה מתגוררת יפה בכל ימות השנה ואילו רז ממשיך בנסיעותיו ומחלק את זמנו בין ארה"ב, ישראל ומקומות נוספים בעולם, כמפורט בטבלה שלהלן. בשנת 1997 נולד בנם הבכור ובשנת 2000 נולדה בתם המתגוררים בישראל.

להלן פירוט ימי השהייה של רז בישראל, בארה"ב ובשאר מקומות בעולם בכל שנה (הנח כי מדובר בימי שהייתו בכל שנה משנת 1991 ועד 2017):

כמות ימים בכל שנה	
165	ישראל
130	ארה"ב
70	שאר העולם

החל משנת 2000 (ועד היום) מפיק רז גם בישראל הכנסות כרופא עצמאי. בחלק מהימים בהם שוהה רז בישראל הוא מבקר בבתי החולים בישראל ובהם הוא מעניק טיפולים רפואיים למרות שעדיין לא פתח קליניקה בישראל. כמות ימי עבודתו של רז בבתי החולים בישראל מסתכמת בממוצע ל-100 ימים בשנה (בכל יום מבקר באתר אחר בישראל).

להלן נתונים על הכנסותיו של רז בשנות המס 2017 – 2018 :

<u>2018</u>	<u>2017</u>	<u>הכנסות מהענקת טיפולים רפואיים (עסק) :</u>
2,000,000	1,200,000	בישראל :
2,500,000	1,800,000	בארה"ב
500,000	0	בשאר העולם :

פרטים נוספים הנוגעים להכנסותיו של רז בשנים 2017 - 2018 :

דירות מושכרות :

1. בשנת 2017 רשם רז הפסדים מהשכרת דירת מגורים הממוקמת בשוויץ, בגובה 90,000 ש'. בשנת 2018 הדירה לא הושכרה.
2. לרז הכנסות מהשכרת מבנה תעשייה שנמצא בארה"ב אותו רכש בשנת 2018 לצרכי השקעה. גובה ההכנסות משכ"ד בשנת 2018 הסתכמו לסכום בגובה 170,000 ש'.

הכנסות ריבית מפקדון בבנק זר :

3. לרז הכנסות מריבית שנצמחו מכספי פיקדון אשר מנוהל ע"י בנק בארה"ב. הכנסות הריבית שנצמחו בפיקדון, בשנת 2017, הסתכמו לסך של 50,000 ש'.
4. ביום ה-1 לינואר 2018, פתח רז פיקדון חדש בבנק בארה"ב. גובה הכנסות הריבית שנצמחו בפיקדון, בשנת 2018, הסתכמו לסך של 100,000 ש'.

הכנסות מרווח הון :

5. בשנת 2018 מכר רז מניות של חברה תושבת ישראל העוסקת בשיווק מזון. רז רכש את מניות החברה בשנת 2016 מאדם שאינו קרוב אליו. בשל המכירה נוצר לרז רווח הון בגובה 140,000 ש'.

נתונים בדבר שיעורי מס בדין הפנימי של כל מדינה :

בשאר העולם	ארה"ב	שוויץ	ישראל	
0%	40%	20%	30%	הכנסות מעסק ומשכ"ד
0%	15%	15%	25%	הכנסות מריבית ורווח הון

נדרש :

1. יש לבחון מהו מעמד תושבותו של רז, כלומר, האם לדעתך נחשב רז לתושב ישראל או לתושב חוץ? יש לנתח תשובתך בהתאם להוראות פקודת מס הכנסה ופסקי הדין העוסקים בנושא תושבות. התייחס בתשובתך לשנים 2017 ו-2018.
2. הנח עתה כי רז נחשב לתושב חוץ – קבע מהי חבות המס של רז, בישראל בלבד, בשנים 2017 ו-2018.
3. הנח עתה כי רז נחשב לתושב ישראל משנת 2000 – קבע מהי חבות המס של רז, בישראל בלבד, בשנים 2017 ו-2018.

יש להתבסס בתשובותיך רק על הוראות הדין הפנימי (התעלם מהוראות אמנות המס). כמו כן יש להתעלם מנקודות זיכוי.

בהצלחה!!!