



## שאלון בחינה במסים ב' ליועצי מס

### מועד חורף 2021

לנבחן:

משך הבחינה 3.5 שעות

#### מבנה הבחינה

- שאלה 1- רווח הון - 25% - פתרון במחברת 1
- שאלה 2- אופציות לעובדים - 10% - פתרון במחברת 2
- שאלה 3- מיסוי מקרקעין - 15% - פתרון במחברת 3
- שאלה 4 - מע"מ - 30% - פתרון במחברת 4
- שאלה 5 - מיסוי בינלאומי - 20% - פתרון במחברת 5

#### 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%)**

גבי חגית היא בעלת רשת מכוני פילטיס מצליחה שהוקמה ב-1.1.2000, ובעלת חנות למכירת ציוד פילטיס.

1. ב- 31.12.2015 רכשה חגית מיטת מכשירים עבור המכון בעלות של 20,000 ש"ח. ב- 01.01.2019 החליטה חגית כי אין צורך במיטת המכשירים במכון והעבירה אותה למלאי העסקי של החנות. שווי המיטה ב-01.01.2019 היה 15,000 ₪.  
ב- 30.06.2019 נמכרה המיטה תמורת 17,000 ש"ח. (2 נקודות)
2. ב-1.1.2016 רכשה חגית בעלות של 40,000 ש"ח מכונית ריצה למכון מספק בארה"ב. עלות ייבוא המכונית לארץ הינה 10,000 ש"ח.  
ב-01.10.2019 נרכשה ע"י חגית מכונית ריצה חדשנית המדמה ריצה בחוף הים. עלות המכונית החדשנית הינה 100,000 ש"ח. ב-31.12.2019 החברה מכרה את המכונית הישנה בתמורה ל-90,000 ש"ח. (3 נקודות)
3. חגית בעלת קרקע בצרפת אותה קנתה ב- 01.10.2003 תמורת 100,000 דולר. ביום 01.10.2019 הפקיעה ממשלת צרפת את הקרקע תמורת פיצוי שניתן לחגית בסך של 350,000 דולר. (3 נקודות)
4. ביום 01.01.2015 חגית העניקה במתנה לבנה עומרי, אשר עבר בהצלחה את מבחני יועצי המס, 5% מניות חברת סטרטאפ אשר נרכשו על ידה ביום 01.01.2010 בתמורה לסך של 500,000 ש"ח. לאחר הענקת המתנה נותרה חגית עם 25% ממניות החברה. שווי המניות (5%) ביום הענקת המניות במתנה הינו 2,500,000 ₪.  
ביום 01.07.2019, עת פתח את משרדו ליעוץ מס, מכר עומרי את אחזקותיו בחברה בתמורה ל-4,000,000 ₪. (3 נקודות)
5. בשלהי 2019, עקב התפרצות מגיפה עולמית החליטה חגית לבצע מספר פעולות בתאריך 31.12.2019 שימזערו את הנזק הכלכלי:
  - א. מכירת קרקע בסין- בתאריך 31.12.1953 רכש נחום, סבה של חגית, קרקע בסין בעלות של 10,000 ש"ח. ב-1.1.1985 נפטר נחום והוריש את הקרקע לחגית. שווי הקרקע באותו מועד 200,000 ש"ח. חגית מכרה את הקרקע בסין בתמורה לסך של 650,000 ₪. (3 נקודות)
  - ב. מכירת מוניטין- חגית מכרה את המוניטין שנצמח ברשת מכוני הפילטיס בתמורה לסך של 1,000,000 ₪. (2 נקודות)
  - ג. מכירת מכונית- חגית מכרה את מכוניתה הפרטית שנרכשה ב-30.6.2017 בעלות של 90,000 ₪ בתמורה ל-70,000 ₪. (1 נקודה)
6. חגית שצפתה בשלהי 2019 את הירידות בשווקים בעקבות המגיפה, שיכנעה גם את אחותה נעמה, למכור את תיק ניירות הערך שלה כדלקמן:
  - א. מכירת מניות MAG- ב-1.1.2016 רכשה נעמה בעלות של \$ 3,500 את מניותיה של חברת MAG חברה תושבת ארה"ב אשר מניותיה רשומות למסחר בנסדא"ק וערכן נקוב

- בשער הדולר. המניות נמכרו ב-31.12.2019 בתמורה ל-\$ 6,000. נעמה היא בעלת מניות מהותית בחברה זו. (2 נקודות)
- ב. מכירת מניות "כושר שיא"- מניות חברת "כושר שיא" רשומות למסחר בבורסה לני"ע בתל אביב. המניות נרכשו לראשונה ביום 01.01.2002 בעלות 9,500 ₪. נעמה ביקשה לבצע ב-31.12.2011 מכירה רעיונית למניות בהתאם להוראת המעבר שפורסמה באותה שנה. שווי ממוצע לתום 2002 - 13,000 ₪. שווי המניות ביום 31.12.2011 – 15,000 ₪. המניות נמכרו ב-31.12.2019 בתמורה ל-20,000 ₪. (2 נקודות)
- ג. בנוסף ידוע לגבי נעמה כדלקמן :
- ביום 1.7.2019 קיבלה נעמה הכנסות ריבית בסך 2,000 מאג"ח חברת "שר"- אג"ח שר הינו אג"ח שאינו צמוד למדד. (1 נקודה)
  - ביום 1.7.2019 קיבלה נעמה הכנסות ריבית בסך 3,000 מאג"ח חברת "פיטנס"- נעמה היא בעלת מניות מהותית בחברה זו. (1 נקודה)
  - לנעמה יש הפסד הון מועבר משנת 2018 בסך 5,000 ₪. (2 נקודות)

#### נתונים נוספים:

א.	שיעור פחת נכסים- 10%	
ב.	מס שולי – 50%	
ג.	מדד המחירים לצרכן :	
	120 – 11/2019	100 -11/2009
	120 -08/2019	100 -11/2010
	115 -05/2019	80 -08/2003
	100 -11/2015	88 -11/1993
ד.	שער הדולר :	
	4 -31.12.2019	3 -1.1.2016
	3.6 -1.10.2019	3.2 -1.10.2003

#### נדרש:

קבעי מהם האירועים שעליהם חולש פרק ה' לפקודת מס הכנסה לשנת 2019 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%)**

1. משה עובד בחברת המנפיקים בע"מ. החברה הינה חברה פרטית. בתאריך 1.1.2018 הקצתה החברה למשה 300 אופציות למניותיה, תוספת המימוש הינה 15 ₪ לכל מניה. החברה בחרה במסלול רווח הון עם נאמן. בתאריך 1.6.2018 המיר הנאמן את האופציות למניות. בתאריך 1.1.2020 מכר הנאמן את כלל המניות. בגין המכירה שולמו לנאמן עמלות בגובה 2% משווי המניות ביום המכירה. הון המניות המונפק של החברה הינו 10,000 מניות. שווי המניות: 1.1.2018 – 30 ₪, 1.6.2018 – 100 ₪, 1.1.2020 – 150 ₪.

**נדרש:**

א. חשב את חבות המס של משה ואת ההוצאה שתותר לחברה. (2 נקודות)  
ב. כיצד תשתנה תשובתך אם סה"כ הון המניות המונפק של החברה הינו 300 מניות? (אין צורך בחישוב) (1 נקודה)

2. חברת המבודדים בע"מ (להלן: "החברה") הינה חברה הנסחרת בבורסה ומחזיקה במלוא מניותיה של חברת המטיילים בע"מ (להלן: "המטיילים"). ביום 1.1.2016, הקצתה החברה לרוני, מנכ"ל חברת המטיילים, 5,000 מניות במסלול רווח הון עם נאמן. רוני שילם בעבור כל מניה 1 ₪, והמטיילים שילמה לחברה 2 ₪ בעבור כל מניה. בתאריך 1.1.2017, הנאמן מכר 1,000 מניות בבורסה ובתאריך 1.1.2019 מכר הנאמן את יתר המניות בבורסה. שווי המניות: ממוצע 30 ימי המסחר שקדמו להקצאה – 40 ₪, 1.1.2016 – 50 ₪, 1.1.2017 – 70 ₪, 1.1.2019 – 90 ₪ שיעור המס השולי של רוני הינו 50%

**נדרש:**

א. חשב את חבות המס של רוני ואת ההוצאה שתותר לכל אחת מן החברות. (5 נקודות)  
ב. כיצד תשתנה תשובתך אם המניות הוקצו במסלול הכנסת עבודה עם נאמן? (1 נקודה)  
ג. כיצד תשתנה תשובתך אם רוני הפך לתושב חוץ בתאריך 1.6.2016, ובתאריך 31.12.2016 החליט לממש את כל מניותיו בבורסה? (אין צורך בחישוב) (1 נקודה)

### פתרון במחברת 3

#### שאלה מספר 3 - מיסוי מקרקעין (15%)

דרור רכש ביום 1.7.2017 מקבלן דירת מגורים בנתניה (להלן: "הדירה בנתניה") תמורת 4,095,000 ₪ (מחיר הדירה 3,500,00 + מע"מ בשיעור 17%, סה"כ 4,095,000 ₪). בניית הדירה הסתיימה ב- 1.1.2018.  
דרור מתגורר בדירה בנתניה החל מסיום בנייתה.

ביום 31.12.2020 מכר דרור את הדירה בנתניה תמורת 5,000,000 ₪.

#### נתונים נוספים:

- שיעור עליית המדד בכל התקופות הינו 0%.
- דרור ממצה את זכויותיו לפי הוראות פקודת מס הכנסה.
- מעבר למוזכר לעיל יש לדרור 2 דירות מגורים נוספות:
  1. דירה בחדרה (בשלמות) שירש מסביב ב- 2015. דירה זו מושכרת תמורת דמי שכירות חודשיים בסך 4,000 ₪. במועד פטירתו לא היו לסבא של דרור דירות מגורים נוספות.
  2. דירה בירושלים אותה רכש בשנת 2010 עם עוד שני חברים בחלקים שווים. דירה זו מושכרת תמורת דמי שכירות חודשיים בסך 6,000 ₪.
- הניחו שיעור המס השולי של דרור – 47%.
- במכירת הדירה בנתניה שילם דרור שכ"ט עו"ד בשיעור 2% מתמורת המכירה.
- התמורה ממכירת הדירה בנתניה לא הושפעה מזכויות נוספות לבנייה.
- הניחו שדרור הינו תושב ישראל מאז ומעולם.
- מעבר לאמור לעיל לא היו לדרור מאז ומעולם דירות מגורים נוספות.
- לצורך הנוחות הניחו כי מדרגות מס הרכישה לפי סעיף 9 לחוק לשנת 2017 הינן:

<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	

## נדרש:

1. חשבו את מס הרכישה שיחול על דרור ברכישת הדירה בנתניה. **הסבירו והציגו חישובים מספריים ! (3 נקודות).**
  2. א. האם דרור יכול לקבל פטור כלשהו (מלא או חלקי) ממס שבח לפי הוראות פרק חמישי 1 לחוק מיסוי מקרקעין במכירת הדירה בנתניה? **הסבירו ! (2 נקודות).**  
ב. כעת הניחו שמכירת הדירה בנתניה פטורה באופן חלקי ממס שבח לפי הוראות פרק חמישי 1 לחוק. חשבו את מס השבח שיחול על דרור במכירה. **הסבירו והציגו חישובים מספריים ! (4 נקודות).**
  3. כעת הניחו שדרור הינו נכה 100% לצמיתות החל מיום 1.1.2017. ביום 1.1.2020 נודע לדרור לראשונה שהוא היה יכול לבקש הקלה במס הרכישה ברכישת הדירה בנתניה, ולכן מיד באותו יום הוא הגיש השגה למנהל מיסוי מקרקעין במסגרתה הוא מבקש להשיב לו את הפרש מס הרכישה שלטענתו שילם ביתר.  
א. האם דרור פעל נכון שבחר להגיש השגה? ככל ואתם סבורים שדרור פעל לא נכון כיצד הייתם ממליצים לו לפעול? **הסבירו ! (3 נקודות).**  
ב. הסבירו באילו תנאים דרור צריך לעמוד כדי להיות זכאי להקלה במס רכישה ברכישת הדירה בנתניה, וחשבו מהו המס רכישה שהוא היה אמור לשלם בהתאם להקלה זו?  
**הסבירו והציגו חישובים מספריים ! (3 נקודות).**
- ג.

## פתרון במחברת 4

### שאלה מספר 4 - מע"מ (30%)

חברת 'לב לדייר' בע"מ (להלן: "החברה") עוסקת בענף הדיור המוגן ורשומה כעוסק מורשה לעניין חוק מס ערך מוסף, התשל"ו – 1975 (להלן: "החוק").

להלן מספר אירועים שאירעו בחברה במהלך שנת המס –

- א. דייר המבקש להתקבל לבית הדיור המוגן מפקיד לחשבון החברה פיקדון חד-פעמי בסכום של 0.5 מיליון ₪. סכומי הפיקדון מופקדים בחשבון השוטף של החברה והיא רשאית לעשות בהם שימוש. כמו כן, בכל שנה החברה מחלטת 2% מסכום הפיקדון עד ל 20% לכל היותר לכל תקופת שהותו של הדייר בבית הדיור המוגן (החברה אינה נוהגת לדווח על חילוט כספי הפיקדון במסגרת עסקאותיה).
- יתרת הפיקדון הנותרת (80% לכל הפחות) מוחזרת לדייר או ליורשיו בתום תקופת השהות של הדייר בבית הדיור.
- בנוסף לסכומי הפיקדון החברה גובה מכל דייר סכום של 8 אלפי ₪ לחודש בגין דמי אחזקה (להלן – "דמי האחזקה").

בגין דמי האחזקה האמורים לעיל, החברה מדווחת כעסקאות חייבות במס סכום של 6 אלפי ₪ (3/4 מדמי האחזקה בסך של 8 אלפי ש"ח) וסכום של 2 אלפי ₪ מדווחים כעסקה פטורה מאחר והחברה מייחסת אותם לרכיב שכר דירה למגורים.  
דמי האחזקה כוללים את רכיב הדיור, השגחה רפואית, חוגים, פעילויות אחזקה ואבטחה, מועדון ספורט וכיוב'. (7.5 נקודות)

ב. ג'ורג' תושב ארה"ב ובן דודו של אברהם (בעל השליטה בחברה) ביקש מהחברה כי זו תעניק לו שירותי ייעוץ בענף הדיור המוגן וזאת לצורך הקמת בית דיור מוגן בארה"ב. שירותי הייעוץ הוענקו לג'ורג' טלפונית ובאמצעות דואר אלקטרוני (לעניין זה יובהר כי ג'ורג' לא שהה כלל במדינת ישראל). בשל הקרבה המשפחתית של אברהם עם ג'ורג' החברה לא גבתה תמורה בגין השירות. שווי של שירות ייעוץ דומה הוא בסך של כ- 100 אלפי ₪. (3 נקודות)

ג. החברה קיבלה הלוואה בסך 1 מיליון ₪ מאחד מבעלי השליטה כמשמעותו בסעיף 3(ט) לפקודת מס הכנסה (שהוא אדם פרטי). בשל קשיי תזרים של החברה, בעל השליטה ויתר לחברה על תשלום ריבית והפרשי הצמדה בגין ההלוואה. ריבית שוק נהוגה באותה תקופה היא בשיעור של 4% לשנה. (5 נקודות)

ד. החברה התקשרה עם מרצה על מנת שזה יעניק לדיירי הבית הרצאות בנושאים שונים. תמורת שעת הרצאה החברה משלמת למרצה סכום של 500 ₪.  
המרצה אינו רשום כעוסק לעניין החוק, ואף הצהיר כי כל הכנסתו היא ממשכורת מחברה אחרת שאינה קשורה לחברה. (6 נקודות)

ה. על מנת להגדיל את תזרים המזומנים שלה החברה החליטה לגייס הון בבורסה. כספי הגיוס שימשו למטרות כלהלן: 50% לרכישת בית אבות בצרפת, 25% לצורך חידוש ציוד בבית הדיור המוגן שמפעילה בארץ ו 25% לצורך הפקדה לפיקדון בחברת הביטוח "שולקה" המוגדרת כ"מבטח".  
לצורך גיוס ההון החברה נעזרה בשירותיו של רו"ח, וזה הוציא לה חשבונית מס על סך של 100 אלפי ₪ + מע"מ בגין שכר הטרחה שלו. (8.5 נקודות)

**נדרש:** דון בהיבטי המע"מ מבחינת החברה בלבד בכל אחד מהסעיפים.

לא נדרשת התייחסות למועד החיוב במס.

**שאלה מספר 5 – מיסוי בינלאומי (20%)**

עומר, הוא יחיד תושב ישראל. עומר עלה לישראל מארה"ב בשנת 1986. בשנת 2017 הגיע עומר לגיל פרישה. כיום בהיותו בן 70, עוסק עומר במתן הרצאות בתחום של יחסים בינלאומיים. בשנת 2020 הפיק עומר את ההכנסות הבאות:

1. הכנסה ממתן הרצאות בישראל – 133,333 ₪.
2. הכנסה ממתן הרצאות בארה"ב – 136,666 ₪.
3. פנסיה המשולמת מקרן פנסיה בארה"ב – 200,000 ₪.
4. עומר זכאי לפטור בשיעור 35%, לפי סעיף 9ב לפקודה, על הכנסותיו מהפנסיה.
4. רווח הון ריאלי ממכירת נדל"ן בארה"ב בסך 120,000 ₪, אותו רכש לאחר שעלה לישראל. מחצית מרווח ההון הינו "רווח ריאלי לפני המועד הקובע" ומחציתו "רווח ריאלי לאחר המועד הקובע" (אין סכום אינפלציוני ואין צורך בפיצול לפני ואחרי מועד השינוי).

לעומר הפסד הון שנצמח בישראל בסך 20,000 ₪ (ניתן לקזזו מכל סוג של רווח הון).

**נתונים על שיעורי המס:**

**שיעור מס בארה"ב** - עומר שילם לרשויות המס בארה"ב מס פדרלי אמריקאי על **כל הכנסותיו** בשיעור 22%. יצוין כי בשל היותו אזרח אמריקאי חייב עומר בתשלום המס בארה"ב גם על הכנסותיו שהופקו בישראל.

**שיעורי מס בישראל –**

**שיעורי המס לפי סעיף 121 לפקודת מס הכנסה:**

עד 50,000 ₪ - 10%.

50,000 – 150,000 ₪ - 15%.

150,000 – 300,000 ₪ - 25%.

300,000 – 500,000 ₪ - 35%.

500,000 ₪ ומעלה – 47%.

**שיעור המס על רווח הון לפי סעיף 91 לפקודה הינו 25% לאחר המועד הקובע.**

כמו כן לעומר ישנו עודף זיכוי מועבר משנה קודמת בסך 2,000 ₪ שמקורו בהכנסות ממשלח יד שהופקו מחוץ לישראל.

**נדרש:**

**א. חשב את סכום המס שבו חייב עומר בישראל. (15 נקודות)**

יש להתבסס בתשובותיך רק על הוראות הדין הפנימי (**התעלם מהוראות אמנות המס**).  
התעלם ממתן נקודות זיכוי.



ב. הנח כי עומר עלה לישראל ביום 1 לינואר 2008. קבע מהי ההכנסה החייבת בישראל מכל אחד מהמקורות שצוינו בשאלה. (5 נקודות)  
אין צורך לחשב את המס אלא לקבוע רק מהי ההכנסה החייבת.  
לצורך העניין הנח כי נכס הנדל"ן בארה"ב נרכש ב-1 לינואר 2010 ונמכר ביום 1 לינואר 2020.

**בהצלחה!!!**