



שאלון בחינה במסים ב' ליועצי מס

מועד פברואר 2018

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 - 25% פתרון במחברת א'

שאלה 2 - 10% פתרון במחברת א'

שאלה 3 - 15% פתרון במחברת ב'

שאלה 4 - 30% פתרון במחברת ב'

שאלה 5 - 20% פתרון במחברת ג'

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%)

להלן מספר אירועים שאינם קשורים זה לזה.
נדרש: לקבוע מהם האירועים שעליהם חולש פרק ה' לפקודת מס הכנסה תוך התייחסות לסעיפי הפקודה ולפסיקה הרלוונטיים. יש לחשב את רווח ההון/הפסד ההון הנובע מהם ואת תוצאת המס המזערית לתשלום הנובעת מעסקאות רווח ההון.

רכבי מנהלים – 7 נקודות

אורן הינו בעלים של סוכנות מכוניות (להלן: "הסוכנות"). הסוכנות עוסקת ברכישה וביבוא של רכבי יוקרה מחו"ל ומכירתם בישראל. ביום 1.4.2011 רכשה הסוכנות שני רכבי מנהלים זהים לשימושם של מנהליה הבכירים, אמנון ותמר, וזאת בתמורה לסך כולל של 360,000 ₪. ביום 1.1.2015 פוטר תמר מעבודתה ומיד העביר אורן את רכבה למגרש המכוניות על מנת למכרו. ביום 1.7.2015 החליט אורן לשדרג לאמנון את רכבו לרכב מנהלים חדיש יותר ובתאריך זה נשלח גם רכבו למגרש המכוניות. בתאריך 2.1.2016 נמכרו שני רכבי המנהלים הישנים בתמורה לסך כולל של 100,000 ₪.

נתונים נוספים :

1. שווי שוק רכב מנהלים: 1.1.2015 - 100,000 ₪, 1.7.2015 - 90,000 ₪, 1.1.2016 - 50,000 ₪.
2. שיעור הפחת לרכב מנהלים הינו 15% לשנה.
3. מדדים ידועים:
100 - 4/2011 110 - 1/2015 115 - 7/2015 120 - 1/2016

נדרש:

1. חשבו את מס רווח ההון של אורן בגין מכירת רכבי המנהלים. (6 נקודות)
2. בשנת 2016 סיפר אורן ליועץ המס חרובי על אודות מכירת רכבי המנהלים. בתגובה אמר יועץ המס חרובי: "היה ניתן ליצר הפחתה בתשלומי המיסים שלך בדרך פשוטה ולגיטימית".
הציעו דרך לגיטימית להפחתת המס במכירת רכבי המנהלים. (נקודה אחת)

ניירות ערך סחירים- 5 נקודות

1. ביום 1.3.2016 רכש אהרון 1% ממניות של חברת ODEM, חברה ציבורית שמניותיה נסחרות בבורסה בארה"ב, וזאת בתמורה לסך של 750,000 ₪. ביום 1.7.2016 מכר אהרון את כל המניות של חברת ODEM בתמורה לסך של 900,000 ₪.
שערי החליפין של הדולר: 1.3.2016 - 3.5 ₪ 1.7.2016 - 4.2 ₪.
2. ביום 1.1.2016 רכש אהרון 3% ממניות חברת ברקת בתמורה לסך של 150,000 ₪. רכישת המניות מומנה כולה באמצעות הלוואה הנושאת ריבית בשיעור של 10% לשנה. ביום 31.12.2016 מכר אהרון את כל מניות חברת ברקת בתמורה לסך של 270,000 ₪.

3. ביום 25.6.2016 קיבל אהרון דיבידנד בסך 180,000 ₪ מחברת יהלום. אהרון מחזיק 2% ממניות החברה אולם אם החברה תפורק אהרון יהיה זכאי ל-12% מיתרת הנכסים לאחר סילוק החובות.

4. ביום 5.3.2016 רכש אהרון אג"ח של חברת ספיר. האג"ח צמוד לשיעור עליית מדד תשומות הבנייה. ביום 1.7.2016 קיבל אהרון ריבית בסך 65,000 ₪. אהרון מחזיק 3% ממניות החברה.

נדרש:

חשבו את המס בגין הכנסותיו החייבות של אהרון מדיבידנד, ריבית ורווח הון.

ניירות ערך לא סחירים – 13 נקודות

ביום 1.7.1994 רכש תומר 50,000 מניות, המהוות 50% מהונה המונפק והנפרע, של חברת צדק בע"מ (להלן: "צדק"), וזאת בתמורה לסך של 625,000 ₪. חברת צדק עוסקת באבטחת מידע ברשת האינטרנט.

ביום 1.1.2000 הוחלט בדירקטוריון של צדק על חלוקת מניות הטבה, בשיעור של 400%, לכל בעלי מניותיה.

ביום 1.9.2014 נתן תומר לצדק הלוואה בסך של 120,000 ₪ ללא ריבית וללא הצמדה.

ביום 1.1.2015 השקיעה צדק סך של 350,000 ₪ בשותפות מאדים (להלן: "השותפות"). רווחיה החשבונאיים של השותפות בשנת 2015 הסתכמו לסך של 100,000 ₪. ביום 1.1.2016 מכרה צדק את חלקה בשותפות בתמורה לסך של 460,000 ₪.

ביום 1.7.2016, לאחר משא ומתן ארוך ומייגע, הגיעו תומר ועדי להסכם, לפיו תומר ימכור לעדי 20,000 מניות ממניותיו בחברה ואת יתרת הלוואה בסך של 120,000 ₪, כל זאת בתמורה לסך של 920,000 ₪.

נתונים נוספים:

1. צדק לא ביצעה הקצאת מניות מלבד האמור לעיל.

2. להלן פירוט רווחיה הצבורים של צדק, החשבונאיים והמיסויים, לתאריכים שונים:

<u>שנת המס</u>	<u>1993</u>	<u>1995</u>	<u>2002</u>	<u>2015</u>
<u>הון מניות</u>	100,000	100,000	500,000	500,000
<u>יתרת רווחים לתום שנה</u>	500,000	1,500,000	2,350,000	6,450,000

3. צדק לא ביצעה משיכות מהשותפות.

4. רווחי השותפות לצורכי מס בשנת 2015 הסתכמו לסך של 110,000 ₪.

5. שיעור המס השולי של תומר הינו 50%.

6. מדדים ידועים:

100 – 7/1994 110 – 1/2000 120 – 9/2014 125- 1/2015

130 – 1/2016 135 - 7/2016

נדרש:

1. חשבו את מס רווח ההון לתשלום על ידי צדק בשנת המס 2016. (3 נקודות)

2. חשבו את מס רווח ההון לתשלום ע"י תומר בשנת המס 2016. (10 נקודות)

שאלה מספר 2- אופציות לעובדים (10%)

חברת "הכימיקלים" בע"מ (להלן: "החברה") הינה חברה ציבורית הנסחרת בבורסה בישראל, ומחזיקה במלוא הון מניותיה של חברת "קיס" בע"מ (להלן: "קיס") העוסקת בייצור וייצוא כימיקלים.

ביום 1.1.2013 הונפקו לאופק, מנכ"ל קיס, 100,000 מניות בנות 1 ש"ח ע.ג בחברת הכימיקלים באמצעות נאמן במסלול הוני.

אופק שילם 0.5 ש"ח עבור כל מניה שהונפקה לו. כמו-כן שילמה חברת קיס לחברה 1 ש"ח בגין כל מניה כהשתתפות בהוצאות.

ביום 1.7.2014 מכר אופק באמצעות הנאמן 25,000 מהמניות בבורסה.

ביום 1.7.2015 מכר אופק באמצעות הנאמן את יתרת מניותיו (75,000).

בגין כל מכירה שולמו לנאמן 1% עמלת מכירה.

שיעור המס השולי של אופק הינו 48%.

נתונים נוספים:

1.7.2015	1.7.2014	1.1.2013	ממוצע 30 ימים שהסתיימו ב- 1.1.2013	תאריך
6	4	2.5	2	שווי בורסה
120	110	100	100	מדד

נדרש:

- חשב את המס שיחול על אופק ואת ההוצאה המוכרת למי מהחברות. (8 נקודות)
- כיצד תשתנה תשובתך אילו דובר בהקצאת מניות במסלול של הכנסת עבודה באמצעות נאמן? (2 נקודות)

שאלה מספר 3 - מיסוי מקרקעין (15%)

דוד הינו בעלים של חנות מכולת בירושלים המופעלת על ידו מזה עשרות שנים. עם העלייה במחירי הנדל"ן החליט דוד לרכוש מבנה משרדים בת"א ולהשכירו בהשכרה ארוכת טווח.

ביום 1.1.2008 רכש דוד את המבנה בת"א תמורת 2,000,000 ₪. מס הרכישה שולם ביום 10.1.2008 בהתאם להוראות חוק מיסוי מקרקעין. כמו כן ביום 20.1.2008 שילם דוד שכ"ט עו"ד בגין הרכישה בסך 30,000 ₪.

מיד לאחר הרכישה המבנה כולו הושכר למשרד עו"ד ידוע בחוזה שכירות למשך 15 שנים. על פי הסכם השכירות דוד שילם את הארנונה בגין המבנה בשנה הראשונה להסכם (2008) בסך 20,000 ₪. הארנונה שולמה ביום 10.4.2008.

ביום 1.1.2017 מכר דוד את המבנה בת"א תמורת 3,500,000 ₪. בגין המכירה שילם דוד ביום 10.1.2017 דמי תיווך בסך 70,000 ₪.

נתונים נוספים :

- דוד ממצה את זכויותיו לפי הוראות פקודת מס הכנסה ותקנותיה, אולם ידוע כי הוא לא דרש בניכוי את תשלום הארנונה בגין המבנה בת"א בשנת 2008 כנגד הכנסות דמי השכירות מהמבנה.
- הכנסות דמי השכירות מהמבנה בת"א אינן עולות לכדי עסק והן מהוות הכנסות לפי הוראות סעיף 2(6) לפקודה.
- דוד הינו רווק בגיל 45.
- שיעור עליית המדד בכל התקופות הינו 0%.

1. חשבי את מס השבח בו דוד יחוייב בגין מכירת המבנה בת"א ? **הסברי ! (7 נקודות).**
2. האם וכיצד תשתנה תשובתך לסעיף 1 אם ידוע כי בשנת 2014 נוצר לדוד הפסד עסקי בסך 150,000 ₪ מהפעלת חנות המכולת בירושלים וכתוצאה מכך סגר את החנות באותה שנה. הפסד זה טרם קוּזַז. הנח כי לא נוצרו הפסדים מהשכרת המבנה בת"א. **הסברי אין צורך לחשב ! (3 נקודות).**
3. האם וכיצד תשתנה תשובתך לסעיף 1 (בהתעלם מסעיף 2) אם ידוע שדוד הינו נכה בשיעור 100% לצמיתות החל משנת 2015. **הסברי אין צורך לחשב ! (3 נקודות).**
4. האם וכיצד תשתנה תשובתך לסעיף 1 (בהתעלם מיתר הסעיפים) אם ידוע כי בכל תמורת המכירה רכש דוד בשנת 2017 מבנה משרדים אחר ברמת גן שגם אותו השכיר בהשכרה ארוכת טווח. **הסברי אין צורך לחשב ! (2 נקודות).**

שאלה מספר 4 - מע"מ (30%)

חברת "ברקו אדריכלים בע"מ" (להלן – "החברה") נותנת שירותים בענף אדריכלות בניין ונוף ורשומה כעוסק מורשה לעניין חוק מס ערך מוסף התשל"ו-1975 (להלן – "החוק") במשרד מע"מ בתל אביב.

להלן מספר אירועים שהתרחשו בחברה במהלך שנת המס 2017 :

נדרש: יש לדון בכל היבטי המע"מ הרלוונטיים מבחינת החברה בכל אחד מהסעיפים תוך ציון סעיפי חוק ותקנות ואזכור פסיקה רלוונטית. אין צורך להעתיק/לצטט את סעיפי החוק.

1. החברה רכשה מיבואן רכבים, רכב חדש מסוג 'פורד אקספולרר' בעלות של 200 אלפי ש"ח בתוספת מע"מ וקיבלה חשבונית מס בגין הרכישה כאמור. כמו כן, החברה מכרה רכב ישן מאותו סוג אשר שימש בעסקה, במחיר של 80 אלפי ש"ח ובגין מכירה זו היא לא הנפיקה חשבונית לרוכש. השימוש ברכב (הן בחדש והן ברכב הישן) היה בחלקו עסקי 2/3 ובחלקו פרטי 1/3. (7 נקודות)
2. החברה התקשרה עם רשת 'מלונות ישראלטוב', אשר לה מספר בתי מלון באילת, והרשומה כעוסק תושב אזור אילת, לצורך מתן שירותי אדריכלות לשיפוץ אחד מבתי המלון של הרשת באילת. תמורת השירות נקבעה על סך של 1 מיליון ₪ בתוספת מע"מ ככל שיחול. לצורך מתן השירות כאמור, החברה רכשה מחו"ל תוכנה ייעודית לתכנון ואדריכלות בתי מלון (התוכנה התקבלה בידי החברה באמצעות דואר אלקטרוני, בתאריך 1.3.2017) ושילמה עליה, שלא באמצעות סוחר מוסמך, סך השווה ל- 50 אלפי ש"ח. (7 נקודות)
3. מר צוקי בעל חברת הנדסת תוכנה מצליחה, הזמין מאת החברה בתאריך 1.2.2017 שירותי אדריכלות לצורך בניית בית מגוריו. מתן השירות הסתיים בתאריך 1.5.2017 ובתמורה לשירותי החברה, שילם לה מר צוקי בתאריך 1.8.2017 במניות של החברה אשר בבעלותו (החברה של צוקי אינה נסחרת בבורסה, כך שלא ניתן להעריך את שוויין של המניות). (4 נקודות)
4. החברה התקשרה בהסכם עם עיריית ראש"צ (להלן – "העירייה") המסווגת כמלכ"ר, לפיו היא תתכנן בעבור העירייה פארק מים והתמורה תשולם עם סיום עבודות התכנון. שכר הטרחה בגין שירותי החברה נקבע על סך של 3 מיליון ₪. החברה החלה בעבודות התכנון אך לאחר מספר החודשים העירייה החליטה שהיא חוזרת בה מן ההסכם וביטלה את ההתקשרות עם החברה. החברה תבעה את העירייה בגין מספר ראשי נזק כמפורט להלן: תמורה בגין השירותים שכבר העניקה לעירייה במסגרת הסכם ההתקשרות, תמורה בעבור אובדן רווחים עתידי

בשל הפסקת ההתקשרות בטרם עת, וכן תביעה בגין נזקים תדמיתיים שנגרמו לה. בית המשפט פסק לחברה פיצויים בגין כל אחד מראשי הנזק שנתבעו. לצורך ניהול התביעה שכרה החברה את שירותיו של עורך הדין שמעוני ושילמה לו שכר טרחה של 100 אלפי ש"ח בתוספת מע"מ וקיבלה ממנו חשבונית מס. (7 נקודות)

5. החברה החליטה לרכוש קרקע מאדם פרטי לצורך בניית בניין משרדים אשר ישמש אותה בעסקיה. הסכם הרכישה נחתם בתאריך 1.7.2017 ובאותו היום החברה שילמה את מלוא התמורה המוסכמת בגין הרכישה - 200 אלפי ש"ח. יחד עם זאת, הקרקע הועמדה לרשות החברה רק בתאריך 1.10.2017. (5 נקודות)

פתרון במחברת ג

שאלה מספר 5- מיסוי בינלאומי (20%)

סעיף א':

מר דניאל הוא איש עסקים שחזר להתגורר בישראל ב-1.1.2016, וזאת לאחר 15 שנים בהן היה תושב ארה"ב. עם הגעתו ארצה, נפגש עמך דניאל וסיפר לך על אודות ההכנסות הצפויות לו בשנות המס 2016 ו-2017, כמפורט להלן:

1. הכנסות מרווח הון ממכירה מתוכננת של מניות חברת "דוני" בע"מ, חברה תושבת ישראל הנסחרת בבורסה בת"א. דניאל מחזיק ב-2% ממניות חברת דוני וצופה כי בשנת 2016 יהיה לו רווח הון בסך של 1,000,000 ₪ ממכירת המניות.

2. הכנסות מהשכרת מקרקעין בדנמרק בסך 50,000 ₪ בכל שנה. המקרקעין ניתנו לדניאל במתנה מאמו בשנת 2012. אמו של דניאל מתגוררת בארה"ב משנת 2001 ועד היום. כמו כן היא רכשה את המקרקעין בשנת 2007.

3. הכנסות מדיבידנד מחברת "TOM" חברה פרטית תושבת סינגפור בסך 20,000 ₪ בכל שנה. את מניותיה של החברה רכש דניאל בשנת 1998 כשהיה תושב ישראל.

דניאל, שלא מבין במיסוי ישראלי, מעוניין להקטין את חבות המס בישראל עד כמה שאפשר ונועץ עמך בנוגע לחבות המס הצפויה שלו.

נדרש:

1. לגבי כל הכנסה צפויה, יש לפרט האם דניאל יחויב במס בישראל. בתשובתך, יש לציין את הסעיפים הרלוונטיים בפקודה ולהתעלם מהוראות האמנה וזיכויי מס. (5 נקודות)

2. כיצד תשתנה תשובתך לו היה ידוע כי דניאל שב לישראל לאחר 7 שנים בהן היה תושב ארה"ב. (3 נקודות)

סעיף ב':

אוהד, תושב ישראל, הפיק בשנת 2016 הכנסה מהשכרת מחסן באנגליה בסך 280,000 ₪. שיעור המס החל על הכנסה זו באנגליה הינו 5% בלי זכאות לקיזוז הוצאות כלשהן.

נתונים נוספים:

- בשנת המס 2015 לאוהד נוצר הפסד פאסיבי בשוויץ בסך 20,000 ₪ שטרם קוזז.
- אוהד רכש את המחסן באנגליה בשנת 2013 תמורת 1,500,000 ₪.
- שיעור הפחת של המחסן הינו 10%.
- אוהד משלם לג'ורג', תושב אנגליה, 10,000 ₪ בשנה עבור ניהול ואחזקה של המחסן.
- המס השולי של אוהד הינו 45%.
- יש להתעלם מאמנות המס

נדרש:

חשבו את חבות המס המינימלית בישראל של אוהד בשנת 2016. (6 נקודות)

סעיף ג':

חגית, תושבת ישראל, היא אדריכלית המחזיקה ב-20% בחברת "RINI", חברה תושבת רומניה העונה להגדרת "חמ"ז" בהתאם לסעיף 1ב75 לפקודה (להלן: "החברה"). בתום שנת 2016 לחברה רווחים בסך 400,000 ₪, מתוכם 300,000 ₪ נובעים מאדריכלות. שיעור המס על כלל הכנסותיה של החברה ברומניה עומד על 15%.

בשנת 2017 חילקה החברה דיבידנד בסך 100,000 ₪ הנובעים מרווחי משלח היד המיוחד בשנת 2016. בגין חלוקה זו נוכה מס במקור ברומניה בסך של 10,000 ₪.

נדרש:

חשבו את חבות המס בישראל של חגית בשנים 2016 ו-2017. (6 נקודות)

בהצלחה!!!