

**מועצת יועצי המס**

**מבחן מסים ב**

**מועד יולי 2016**

## שאלה מספר 1- רווחי הון (25%)

להלן מס' אירועים שאינם קשורים האחד לשני. נדרש לקבוע מהם האירועים עליהם חולש פרק ה' לפקודת מס הכנסה תוך התייחסות לסעיפי הפקודה ולפסיקה הרלוונטית ולחשב את רווח ההון/הפסד ההון הנובע מהם ואת מס רווח ההון המינימאלי לתשלום בגינם.

### סוכנות ביטוח (6 נק')

בתאריך 1.7.2005 רכש שלמה מדוד את סוכנות הביטוח "אפיקים ישנים" שבבעלותו בתמורה לסך של 400,000 ₪. בנוסף לסך האמור, שילם שלמה לדוד סך של 250,000 ₪ בתמורה למוניטין. בתאריך 1.1.2015 מכר שלמה את סוכנות הביטוח בתמורה לסך של 650,000 ₪. במסגרת ההסכם למכירת סוכנות הביטוח הוסכם כי שלמה יקבל סך נוסף של 350,000 ₪ בעבור מוניטין.

### נתונים נוספים :

1. שווי המוניטין שנרכש לתאריך 1.1.2015 עמד על סך של 150,000 ₪.

2. הנח/י כי שלמה משתכר סך של 500,000 ₪ בכל שנה.

3. המדד הידוע לתאריכים רלוונטיים :

105 - 7/2005

120 - 1/2015

### ניירות ערך סחירים (8 נק')

- בתאריך 1.5.2015 קיבלה רחל דיווידנד בסך של 120,000 ₪ מחברת מלאכי השרת בע"מ. רחל מחזיקה 8% ממניות החברה וגד, הבן של לאה אחותה, מחזיק ב-3% ממניות החברה.
- בתאריך 1.5.2015 קיבלה רחל דיווידנד בסך של 180,000 ₪ מחברת אופק חדש בע"מ. רחל מחזיקה 8% ממניות החברה. יעקב, בעלה של רחל לשעבר, ממנו התגרשה בתאריך 1.10.2014, מחזיק בזכות למנות את אחד מששת המנהלים של החברה.
- בתאריך 1.7.2015, לאחר גירושיה מיעקב, נישאה רחל לשלמה, המחזיק 9% ממניות חברת בית חדש בתל אביב בע"מ. על אף שנישאו, רחל ושלמה אינם מנהלים משק בית משותף. לאחר נישואיה לשלמה רכשה רחל 3% ממניות החברה ובתאריך 1.10.2015 קיבלה רחל דיווידנד בסך של 80,000 ₪ מהחברה.
- בתאריך 1.1.2011 רכשה רחל 3% ממניות חברת מלאכי השלום בע"מ, חברה ציבורית הנסחרת בבורסה בת"א, בתמורה לסך של 140,000 ₪. בתאריך 1.1.2015 מכרה רחל את מניות החברה ליוסף בתמורה לסך של 270,000 ₪.
- בתאריך 1.7.2015 רכשה רחל 1% ממניות חברת מלאכי עליון בע"מ בתמורה לסך של 75,000 ₪. בתאריך 1.9.2015 מכרה רחל את מניות החברה בתמורה לסך של 165,000 ₪. רחל שילמה סך של 20,000 ₪ לעורך הדין שערך את הסכם המכירה.
- בתאריך 1.8.2015 מכרה רחל מניות של חברת ונילה בע"מ בהפסד הון של 100,000 ₪.

### נתונים נוספים :

1. התעלם משינוי בשיעור המדד.

2. הנח כי רחל משתכרת סך של 500,000 ₪.

### ניירות ערך לא סחירים (11 נק')

בתאריך 1.1.2004 רכש ראובן 50% ממניות חברת תבונה בע"מ (להלן: "החברה") בתמורה לסך של 150,000 ₪. יתר מניות החברה מוחזקות ע"י דינה, אחותו של ראובן. החל ממועד הקמתה, החברה עוסקת במתן שירותי מחשוב ופיתוח תוכנה לחברות מחוץ לישראל. בתאריך 1.4.2012 רכשה החברה מזגן מרכזי בתמורה לסך של 60,000 ₪. בתאריך 1.7.2015 מכרה החברה את המזגן המרכזי בתמורה לסך של 35,000 ₪ ועוד באותו היום רכשה מזגן מרכזי חדש לחילופו בתמורה לסך של 30,000 ₪. בתאריך 1.1.2015, לאחר סכסוך ארוך שנים בין ראובן לדינה, הוסכם כי החברה תרכוש מדינה את מניות החברה המוחזקות על ידה בתמורה לסך של 2,000,000 ₪. בתאריך 1.4.2015 מכר ראובן 30% ממניות החברה לצד ג' בתמורה לסך של 750,000 ₪.

### נתונים נוספים :

1. פחת מזגנים – 15%.
2. המדד הידוע בתאריכים רלוונטיים:  
1/2004 – 100  
4/2012 – 110  
1/2015 – 120  
4/2015 – 140  
7/2015 – 105

### נדרש:

1. יש לחשב את המיסים שיחולו על ראובן ועל החברה בשנת 2015 ? (9 נק')
2. לאחר מכירת המניות, פנה ראובן ליועץ המס חרובי וסיפר לו על אודות העסקאות שביצע בשנת 2015. לאחר ששמע את דבריו טען יועץ המס חרובי: "אם היית מספר לי לפני ביצוע העסקאות הייתי נעזר בהוראות חלק ה-2 לפקודה ומפחית את נטל המס שלך בשנת 2015". כיצד ניתן היה להפחית את נטל המס של ראובן בשנת 2015 ע"י שימוש בהוראות חלק ה-2 לפקודה? (2 נק')

## שאלה מספר 2 - אופציות לעובדים (10%)

חברת "גולד סולושנס בע"מ" הינה חברה פרטית אשר הוקמה והחלה את פעילותה ב- 1.1.2008. הון מניותיה של החברה מורכב מ-1,000,000 מניות אשר ערך כל מניה הונפק ונמכר בתמורה ל- 1 ש"ח. במועד הקמת החברה.

ב-1.1.2011 החליטה החברה על תכנית להקצאת 1,000,000 אופציות לא סחירות (כל אופציה ניתנת להמרה למניה אחת), בין היתר, ללוסי ומקס (ראה נתונים נוספים). תוספת המימוש בגין האופציות הנה 2 ש"ח לכל מניה.

להלן שווי המניה בתאריכים נבחרים :

תאריך	שווי מניה
1.1.2008	1 ש"ח
1.1.2011	12 ש"ח
1.7.2011	10 ש"ח
30.11.2011	14 ש"ח
1.1.2013	20 ש"ח
1.9.2013	30 ש"ח

הנח/י כי אין שינוי בשיעור מדד המחירים לצרכן.

בתאריך 1.9.2013 מקס ולוסי קיבלו הצעה נדיבה לרכישת כל זכויותיהם מקרן הון זרה ב- 30 ש"ח עבור כל מניה. משרד עורכי הדין שליווה את העסקה גבה שכר טרחה בסך 60,000 ש"ח מכל אחד.

**להלן נתונים נוספים :**

**א. לוסי דירקטורית בחברה -** ללוסי הוענקו 100,000 אופציות. האופציות הופקדו בידי נאמן במסלול רווח הון במסגרת סעיף 102 לפקודה. ביום 1.1.12 מומשו האופציות למניות. ביום 1.1.2013 הועברו המניות מידי הנאמן ללוסי.

### נדרש :

1. מהי חבות המס החלה על לוסי ובאיזו שנה ? (3 נק')
2. מהו סכום ההוצאה אשר יותר לחברה, אם בכלל ומתי ? (1 נק')

**ב. מקס מנכ"ל החברה -** הינו גם בעל מניות בחברה מיום הקמתה המחזיק ב-7% מהון המניות. למקס הוענקו 200,000 אופציות ללא תמורה מלבד תוספת מימוש בגין תפקידו כמנכ"ל החברה. מקס המיר את האופציות למניות ביום 30.11.2011.

### נדרש :

1. מהי חבות המס החלה על מקס באיזו שנה ? (5 נק')

2. מהו סכום ההוצאה אשר יותר לחברה, אם בכלל ומתי? (1 נק')

### שאלה מספר 3- מיסוי בינלאומי (20%)

עו"ד דניאל, תושב ישראל, מחזיק בשתי חברות תושבות חוץ, כדלקמן:

א. **חברת Dushi** (להלן: "דושי") - חברה תושבת ארה"ב (מדינה גומלת). בעלי מניותיה הינם:

- עו"ד דניאל - 40%
- תומר (תושב ישראל, עובד כשכיר במעדנייה) - 20%
- עו"ד עידו (תושב ישראל) - 20%
- עו"ד ג'ורג' (תושב אנגליה) - 20%

חברת דושי עוסקת במתן ייעוץ משפטי ללקוחות המעוניינים לקבל אזרחות אמריקאית וזאת באמצעות 10 עורכי דין העובדים בחברה (כולל דניאל, עידו וג'ורג'). הכנסותיה של חברת דושי בשנת 2015 הן:

- הכנסות מיעוץ משפטי - 1,000,000 ₪ (שיעור המס בארה"ב על הכנסה זו 20%).
- הכנסות מריבית - 700,000 ₪ (שיעור המס בארה"ב על הכנסה זו 10%).

ב. **חברת Shuli** (להלן: "שולי") - חברה תושבת איי קיימן (מדינה שאינה גומלת). בעלי מניותיה הינם:

- עו"ד דניאל - 30%
- חברת דושי - 60%
- הציבור (החברה נסחרת בבורסת ניו יורק) - 10%

חברת שולי עוסקת בהשכרת שני מגרשים באיי קיימן בהם מבצעים השוכרים עבודות עפר. הכנסותיה של חברת שולי בשנת 2015 הן:

- הכנסות מהשכרת המגרשים - 500,000 ₪ (שיעור המס באיי קיימן על הכנסה זו 20%)
- הכנסות מריבית - 600,000 ₪ (שיעור המס באיי קיימן על הכנסה זו 0%)

### נתונים נוספים:

- יש להניח כי סכומי ההכנסות המפורטים לעיל זהים לסכומי הרווח מאותה פעילות, והינם לפני תשלום מסים.
- החברות הזרות לא חילקו דיבידנדים בשנת 2015.
- יש להניח כי אין שינוי בשיעור מדד המחירים לצרכן.

## נדרש:

1. יש לחשב את חבות המס בישראל, באם קיימת, של עו"ד דניאל בגין החזקתו בחברת דושי בשנת המס 2015. בפתרון יש להציג הסברים, נימוקים וחישובים תוך הסתמכות על הוראות הפקודה (7 נק')
2. כיצד, אם בכלל, תשתנה תשובתך לנדרש 1 אילו הרכב בעלי המניות בחברת דושי היה כדלקמן (נדרש הסבר בלבד ללא חישוב המס): (1 נק')
  - עו"ד דניאל - 40%
  - תומר - 40%
  - עו"ד ג'ורג' - 20%
3. כיצד, אם בכלל, תשתנה תשובתך לנדרש 1 לגבי המס שחייב בו תומר? נדרש הסבר בלבד ללא חישוב המס (1 נק')
4. כיצד, אם בכלל, תשתנה תשובתך לנדרש 1 אילו היה ידוע כי הכנסות הריבית של חברת דושי הן לאחר ניכוי הוצאות ריבית רעיונית בסך 800,000 ₪? נדרש הסבר בלבד ללא חישוב המס (3 נק')
5. יש לחשב את חבות המס בישראל, באם קיימת, של עו"ד דניאל בגין החזקתו בחברת שולי בשנת המס 2015. בפתרון יש להציג חישובים, הסברים ונימוקים תוך הסתמכות על הוראות הפקודה (7 נק')
6. כיצד, אם בכלל, תשתנה תשובתך לנדרש 5 אילו שיעור ההחזקה של חברת דושי בחברת שולי היה עומד על 24% (ובהפרש - 36% היה מחזיק עו"ד ג'ורג')? נדרש הסבר בלבד ללא חישוב המס (1 נק')

## שאלה מספר 4 - מיסוי מקרקעין (15%)

נדב, רווק בן 45 הינו בעלים של הדירות הבאות:

- דירת מגורים בתל אביב אותה קיבל נדב במתנה מאביו ביום 1.6.2011. הדירה נרכשה על ידי האב ביום 1.1.2008 תמורת 2,000,000 ₪. מאז רכישתה ע"י אביו של נדב ועד למכירתה ע"י נדב הדירה מושכרת למגורים תמורת 4,000 ₪ בחודש. דמי השכירות פטורים ממס לפי חוק מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים), התש"ן – 1990.
  - דירה בנתניה אותה רכש נדב ביום 1.1.2013 תמורת 1,500,000 ₪. בדירה זו מתגורר נדב.
  - דירה בירושלים אותה רכש נדב ב – 1.1.2013 במסגרת קבוצת רכישה. בניית הדירה הסתיימה ביום 1.1.2016.
- ביום 1.6.2015 מכר נדב את הדירה בנתניה, מס השבח במכירה חושב לפי הוראות סעיף 48א(ב3) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 (להלן: "החוק").

ביום 1.7.2015 מכר נדב את הדירה בת"א לרואי תמורת 4,000,000 ₪. במכירה שולם שכ"ט עו"ד בסך 40,000 ₪.

בהסכם המכירה נקבעו מועדי התשלום כדלקמן :

- עם החתימה על ההסכם – 800,000 ₪.
- ביום 01.10.2015 – 900,000 ₪
- ביום 01.12.2015 – 900,000 ₪.
- ביום 01.02.2016 – תשלום היתרה.

#### נתונים נוספים :

- שיעור עליית המדד בכל התקופות הינו 0%.
- שיעור המס השולי של נדב בכל השנים – 48%.
- שיעור פחת – 2% (כולל מרכיב הקרקע).
- הנח שווי הדירה בת"א לא מושפע מזכויות נוספות לבנייה.
- מעבר למוזכר לעיל היתה לנדב דירת מגורים בצפת אותה מכר ביום 25.12.2013 בפטור ממס לפי סעיף 1ב49(1) לחוק. כמו כן נדב לא מתכנן רכישה של דירת מגורים.
- הנח / י שלא שולם מס רכישה ברכישת הדירה בת"א ע"י האב ובמתנה לנדב.

#### נדרש :

1. האם מכירת הדירה בת"א פטורה ממס שבח לפי הוראות פרק חמישי 1 לחוק ? **הסברי (3 נק')**.
2. חשבי את מס השבח שיחול על נדב במכירת הדירה בת"א (בהנחה שמכירת הדירה אינה פטורה ממס לפי הוראות פרק חמישי 1 לחוק). **הסברי והצגי חישובים מספריים ! (6 נק')**.
3. מהי חובתו של רואי ביחס למס השבח של נדב לפי הוראות החוק. (בהנחה שמכירת הדירה אינה פטורה ממס לפי הוראות פרק חמישי 1 לחוק) **הסברי, חשבי וציין את מועדי החובה במקרה זה (3 נק')**.
4. האם וכיצד תשובתך לסעיף 1 היתה משתנה לו היה נתון שאת הדירה בנתניה קיבל נדב מאביו בירושה ביום 1.1.2013 וכי במועד פטירתו לא היו לאביו של נדב דירות נוספות. **הסברי ! (3 נק')**.



## שאלה מספר 5 - מע"מ (30%)

א. עמותת "הלב הרחום" (להלן – "העמותה") רשומה כמלכ"ר במע"מ ועוסקת בתמיכה במשפחות נזקקות. להלן מספר אירועים שאירעו בעמותה בשנת 2015:

1. בתאריך 12/2/15 רכשה העמותה ממר דניאל זיו, שכיר ב"אגד", מגרש בשטח של 2 דונם וכן דירה ששימשה למגורי משפחת קופמן. בעבור המגרש שילמה העמותה סך של 750,000 ₪ ועבור מבנה הדירה סך של 1,500,000 ₪. מלוא התמורה שולמה למר זיו במועד העברת הבעלות לעמותה והרישום על שמה בתאריך 20/2/15. (6 נק')

2. בתאריך 15/3/15 מכרה העמותה את מבנה המשרדים ששימש אותה לפעילותה לחברת "שלוש עליכם בע"מ", הרשומה כעוסק מורשה לעניין מע"מ, תמורת 10,500,000 ש"ח. המבנה נרכש ע"י העמותה בינואר 2001 מגב' לאה מאיר, אישה עמידה תושבת צרפת שאין לה עסקים בישראל, אשר התלהבה ממטרות העמותה ופעילותה הנמרצת, ולכן הסכימה למכור את הבניין שבבעלותה לעמותה במחיר של 5,500,000 ₪, הנמוך משווי השוק של הבניין, שעמד באותה עת על סך של 6,300,000 ₪. בשנת 2009 הוסיפה העמותה קומה נוספת למבנה בעלות של 320,000 ש"ח. (6 נק')

3. העמותה מכרה את הציוד המשרדי הישן שלה לבית הספר היסודי "תורה ועבודה" תמורת 5,000 ₪. (4 נק')

**נדרש:** היבטי המע"מ מבחינת כל המעורבים. יש להתייחס לכל אחד מהאירועים בנפרד ולהתייחס לכל היבטי המע"מ תוך ציון סעיפי חוק ותקנות. לצורך הפתרון, הנח כי כל הסכומים כוללים מע"מ ושיעור המע"מ בשנת 2015 הוא 18%.

ב. חברת "שטרית בע"מ" (להלן: "החברה") עוסקת בייזום וביצוע עבודות בניה ורשומה כעוסק מורשה במע"מ. בשנת 2009 קיבלה החברה אישור מרכז השקעות לבניית בניין להשכרה למגורים, הכולל 20 דירות, במסגרת חוק עידוד השקעות הון. עלויות רכישת הקרקע ובניית בניין המגורים הסתכמו לסך של 3,800,000 ₪. עם סיום הבניה באפריל 2010, הושכרו כל הדירות בבניין למשפחות לצורך מגוריהן תמורת 4,200 ₪ לחודש עבור כל דירה. בתאריך 20/12/15 שילמה החברה לחברת הניהול "הכל טוב בע"מ" סך של 34,800 ש"ח בגין תחזוקת הבניין בחודשים יוני-דצמבר 2015. בינואר 2016 מכרה החברה את הבניין תמורת 7,500,000 ש"ח לחברת הביטוח "זהב גולד בע"מ". בעת חתימת ההסכם בתאריך 2/1/16 שולם סך של 1,000,000 ש"ח והיתרה שולמה לחברה ב-20/2/16 מועד מסירת הבניין והעברת הבעלות.

**נדרש:** היבטי המע"מ מבחינת החברה. יש להתייחס לכל אחד מהאירועים בנפרד ולהתייחס לכל היבטי המע"מ תוך ציון סעיפי חוק ותקנות. לצורך הפתרון, הנח כי כל הסכומים כוללים מע"מ ושיעור המע"מ בשנת 2015 הוא 18%. (10 נק')  
ג. מר שמשוני טוען כי הוראות סעיף 43א לחוק מע"מ מחמירות. לעומתו טוען מר יום טוב כי הוראות הסעיף דווקא מקלות.

**נדרש:** יש להתייחס לטענות הצדדים ולהציג את עמדתך. (4 נק')

**בהצלחה!**