



שאלון בחינה בדיני מיסים ב' ליועצי מס

מועד ינואר 2015

מבנה הבחינה

שאלה 1 - 25% פתרון במחברת א'

שאלה 2 - 10% פתרון במחברת א'

שאלה 3 - 20% פתרון במחברת ב'

שאלה 4 - 15% פתרון במחברת ב'

שאלה 5 - 30% פתרון במחברת ג'

בהצלחה

מאז שנת 2000 היה תומר בעל עסק ליבוא משחקי לגו לישראל ושיווקם בה.
ביום 31.12.2014 החליט תומר לפרוש מהעסק ולעזוב את הארץ לטובת ברלין. החל מה-1.1.15
נחשב תומר לתושב גרמניה.

סעיף 1:

לרגל עזיבתו בוצעו על ידי תומר הפעולות הבאות:

- א. מכירת משרדו בהרצליה- המכירה בוצעה ב-31.12.14 תמורת 500,000 ₪. המשרד נרכש ב-1.1.03 בעלות של 200,000 ₪.
- ב. מכירת מחסן בארה"ב- המחסן נרכש ב-1.1.06 בעלות של 50,000 ₪ ושימש את העסק לאחסון המשחקים שעתידים היו להישלח לישראל. המחסן נמכר ב-1.1.14 תמורת 250,000 ₪. בגין עסקת המכירה שילם תומר 10,000 ₪ בגין תיווך וכן 6,000 ₪ בגין שכ"ט לעו"ד.
- ג. מכירת מניות חברת "המשחק"- ב-1.1.08 רכש תומר את מלוא ההון המונפק של החבר ה בעלות של 100,000 ₪. ב-1.1.09 העמיד לרשות החברה הלוואת בעלים בסך של 100,000 ₪, ללא ריבית וללא הפרשי הצמדה, לפירעון ב-10 תשלומים שנתיים שווים (תשלום ראשון ב-30.06.09).
- ב-1.1.13 העמיד תומר הלוואה נוספת לרשות החברה בסך של 60,000 ₪, ללא ריבית וללא הפרשי הצמדה, לפירעון בתשלום אחד בתאריך 31.12.17.
- ביום 31.12.14 מכר תומר את כל זכויותיו בחברת "המשחק" בתמורה ל-205,000 ₪.
- ד. מכירת משאית- ב-30.6.14 רכש תומר משאית במחיר הזדמנות של 20,000 ₪ במכירה פומבית של חברה שנכנסה להליכי פירוק. כל זאת מתוך מטרה למכור אותה במהירות ולהפיק רווחים. ואכן, כעבור חודש בדיוק מכר תומר את המשאית בתמורה ל-120,000 ₪.
- ה. תביעה- ב-1.1.12 תבע תומר את חברת "הבנאים" בטענה שהחברה מוכרת משחקי לגו ללא תווי תקן ובכך מצליחה להוריד את מחיר הלגו בצורה שאינה מאפשרת תחרות הוגנת. ב-30.6.14 הגיעו הצדדים להסכמה כי תומר ימשוך את התביעה ויקבל סך של 80,000 ₪ פיצוי עבור עוגמת הנפש שנגרמה לו.
- ו. מתנה לעירייה- ב-31.12.14 העניק תומר לעיריית הרצליה במתנה, פסל שרכש למשרדו ב-1.1.10 בעלות של 30,000 ₪. עם נתינת המתנה, וידא תומר עם ראש העיר כי אימו של תומר תקבל הנחה קבועה בארנונה. שווי הפסל ל-31.12.14 הינו 40,000 ₪.
- ז. מתנה לאחיינים- ב-31.12.14 העניק תומר לאחיינים שלו במתנה, את כל משחקי הלגו שנותרו ברשותו. את המשחקים רכש באותו החודש בעלות של 10,000 ₪. שווי המשחקים במועד הענקתם- 15,000 ₪.

- ח. מכירת נכס בלתי מוחשי- ב-31.12.14 מכר תומר ל צד ג' את הזכות למכור ללקוחותיו הקבועים שצבר במשך כל שנות פעילות העסק תמורת 400,000 ₪.
- ט. מניות חברת "אנוש"- חברה ישראלית. ב-30.4.01 רכש תומר 20% מההון המונפק והנפרע של מניות חברת "אנוש", חברה ישראלית, בעלות של 20,000 ₪ ומכר את כולן ב-30.4.14 תמורת 200,000 ₪. להלן נתונים מתוך הדו"ח על השינויים בהון העצמי של חברת אנוש:

עודפים	הון מניות	
100,000	1,000	יתרה ב-31.12.00
200,000	1,000	יתרה ב-31.12.02
(1,000)	1,000	1.7.10 חלוקת מניות הטבח
400,000	2,000	יתרה ב-31.12.11
500,000	2,000	יתרה ב-31.12.13

הניחו כי אין הבדלים בין ההכנסה החייבת לבין הרווח החשבונאי לפני מס של חברת אנוש.

נתונים נוספים:

1. פחת מבנים- 4% (אין יחוס למרכיב קרקע)
 2. פחת משאיות- 12%
 3. מס שולי של תומר- 50%
 4. מדדי המחירים לצרכן במועדים רלוונטיים:
- | | | |
|------------|------------|------------|
| 130 -03/14 | 120 -11/08 | 65 -03/01 |
| 135 -05/14 | 120 -11/09 | 80 -11/02 |
| 140 -06/14 | 115 -11/11 | 100 -11/05 |
| 150 -11/14 | 120 -11/13 | 110 -11/07 |

נדרש: קבעו את האירועים בתחום ההון החייבים במס בשנת 2014 תוך התייחסות לסעיפי הפקודה ולפסיקה הרלוונטית וחשבו את המס לתשלום בגינם.

סעיף 2:

- תומר לא הצליח למכור טרם נסיעתו את הנכסים הבאים:
- א. ציוד משרדי- את הציוד רכש ב-1.1.12 בעלות של 40,000 ₪. שווי השוק ב-31.12.14 הינו 25,000 ₪. לבסוף הציוד נמכר ב-1.1.16 בתמורה ל-20,000 ₪.
 - ב. מחשב- את המחשב רכש ב-1.1.13 בעלות של 27,000 ₪. שווי השוק ב-31.12.14 הינו 3,000 ₪. לבסוף המחשב נמכר ב-1.1.15 בתמורה ל-10,000 ₪.
 - ג. מניות חברת "דושי"- חברה נסחרת בבורסה בישראל. ב-1.1.12 רכש תומר מניות המהוות 0.5% מההון המונפק והנפרע של חברת "דושי", חברה נסחרת בבורסה בישראל.

בעלות של 30,000 ₪. ב – 31.12.14 הי שווי השוק של המניות שרכש תומר 50,000 ₪.
לבסוף המניות נמכרו ב-1.1.16 בתמורה ל-90,000 ₪.

נתונים נוספים:

1. פחת ציוד משרדי- 20%
2. פחת מחשב- 33%
3. הנח אינפלציה 0 (לצורך סעיף 2 בלבד)
4. הנח כי תומר העביר לחו"ל במועד עזיבתו את הציוד המשרדי והמחשב שטרם נמכרו באותו המועד.

נדרש: מה תהיה חבות המס המינימאלית במכירת כל אחד מהנכסים המפורטים לעיל ? (הנח כי תומר מעדיף לדחות תשלומי מס ככל האפשר) הסבר/י והצג/י חישוב מתאים.

פתרון במחברת א'

שאלה מספר 2 – אופציות לעובדים (10%)

חברת "רון הפקות בע"מ" היא חברה פרטית אשר במסגרת תכנית אסטרטגיה כוללת לחברה, ב – 1.1.11 הקצתה לגל, המנכ"ל החדש והמצליח של החברה 200,000 אופציות הניתנות למימוש למניות של החברה. האופציות הוקצו על פי סעיף 102 לפקודת מס הכנסה במסלול הוני וניתנות למימוש רק לאחר תום 3 שנים.

נתונים נוספים:

1. תוספת המימוש לכל מניה הנה 2 ₪.
 2. הנח כי אין אינפלציה.
 3. שווי המניה בתאריכים הבאים:
- 1/11 – 3, 1/12 – 5, 1/13 – 6, 6/13 – 7, 9/13 – 9, 1/14 – 15

נדרש:

חשבו את המס החל על העובד וצינו אם ניתן לדרוש את ההוצאה בחברה במקרים הבאים:

- א. לאור התוצאות המוצלחות של המנכ"ל גל ועמידה ביעדים, החליטה החברה ב-30.6.13 להקדים את אפשרות מימוש האופציות.
באותו יום המיר גל את האופציות למניות. ב – 30.9.13 העביר הנאמן את המניות לגל וב-1.1.14 מכר גל את המניות.
- ב. כיצד תשתנה תשובתך במידה וגל מימש את מניותיו ב-1.1.14 לאחר תום 3 שנים כאשר ב-1.1.12 הנאמן העביר לבעלותו של גל את האופציות?

שאלה מספר 3 - מיסוי בינלאומי (20%)

פתרון במחברת ב'

נילסן הוא יחיד, אזרח שווייץ ובעל עסק בינלאומי לקריאה בכף היד. בבעלות נילסן קליניקה לקריאה בכף היד אשר ממוקמת בשווייץ וכן קליניקה באיים המלדיביים. כמו כן לנילסן דירה בשווייץ בה הוא מתגורר בימים שבהם הוא נמצא בשווייץ. בשנת 1990 הכיר נילסן את יפה שהיא תושבת ישראל. נילסן ויפה התאהבו ובשנת 1991 נישאו. בשנת 1991 רכשו נילסן ויפה בית בנתניה. בבית בנתניה מתגוררת יפה בכל ימות השנה ואילו נילסן ממשיך בנסיעותיו ומחלק את זמנו בין שווייץ ישראל ומקומות נוספים בעולם, כמפורט בטבלה שלהלן. בשנת 1997 נולד בנם הבכור ובשנת 2000 נולדה בתם. הילדים מתגוררים עם אמם בישראל.

להלן פירוט ימי השהייה של נילסן בישראל, בשווייץ ובשאר מקומות בעולם בכל שנה (הנח כי מדובר בימי שהייתו בכל שנה משנת 1991 ועד 2014):

מספר ימים בכל שנה	
165	ישראל
130	שווייץ
70	שאר העולם

בשנת 2000 החל נילסן להפיק הכנסות מקריאה בכף היד גם בישראל. בחלק מהימים שבהם שוהה נילסן בישראל, הוא מבקר באתרים שונים וברבים מהם הוא נותן שירותי קריאה בכף היד לקוחותיו. נילסן טרם פתח קליניקה בישראל. מספר ימי העבודה של נילסן בישראל מסתכם בכ- 100 ימים בממוצע בשנה (בכל יום מבקר נילסן באתר אחר בישראל).

להלן נתונים על הכנסותיו של נילסן בשנות המס 2013 – 2014 (מתורגמים לש"ח):

2014	2013	הכנסות מקריאה בכף היד (רווחי עסקים):
2,000,000	1,200,000	בישראל:
2,500,000	1,800,000	בשווייץ:
500,000	0	באיים המלדיביים:

פרטים נוספים הנוגעים להכנסותיו של נילסן בשנים 2013 ו-2014:

נכסי נדל"ן מושכרים:

1. בשנת 2013 רשם נילסן הפסדים מהשכרת דירת מגורים הממוקמת בשווייץ, בגובה 90,000 ש"ח. בשנת 2014 הדירה לא הושכרה.

2. לנילסן הכנסות מהשכרת מבנה תעשייה הממוקם בארה"ב שאותו = רכש בשנת 2014 לצרכי השקעה. בשנת 2014 היו ההכנסות משכ"ד סך כולל של 170,000 ש"ח.

הכנסות ריבית מפיקדון בבנק זר:

1. לנילסן הכנסות מריבית שנצמחו מפיקדון בבנק בארה"ב. בשנת 2013 היו הכנסות הריבית מהפיקדון בסך כולל של 50,000 ש"ח.
2. ביום ה-1 בינואר 2014, פתח נילסן פיקדון חדש בבנק בארה"ב. בשנת 2014 היו הכנסות הריבית מהפיקדון סך של 100,000 ש"ח.

הכנסות מרווח הון:

בשנת 2014 מכר נילסן מניות של חברת תושבת ישראל העוסקת בשיווק מזון. נילסן רכש את מניות החברה בשנת 2012 מאדם שאינו קרוב אליו. המכירת הניבה לנילסן רווח הון בסך של 140,000 ש"ח.

נתונים בדבר שיעורי מס בדין הפנימי של כל מדינה:

	ישראל	שוויץ	ארה"ב	באיים המלדיביים
הכנסות מעסק ומשכ"ד	30%	40%	15%	0%
הכנסות מריבית ורווח הון	25%	15%	15%	0%

נדרש:

1. יש לבחון מהי תושבותו של נילסן. כלומר, האם לדעתך נילסן נחשב לתושב ישראל או לתושב חוץ? יש לנתח את התשובה בהתאם להוראות פקודת מס הכנסה ופסקי הדין העוסקים בנושא תושבות. התייחס בתשובתך לשנים 2013 ו-2014.
2. הניחו כי נילסן נחשב לתושב חוץ – קבע מהי חבות המס של נילסן, בישראל בלבד, בשנים 2013 ו-2014.
3. הניחו כי נילסן נחשב לתושב ישראל החל משנת 2000 – קבעו מהי חבות המס של נילסן, בישראל בלבד, בשנים 2013 ו-2014.

בססו את התשובות רק על הוראות הדין הפנימי (היינו – התעלמו מהוראות אמנות המס).
התעלמו ממתן נקודות זיכוי.

שאלה מספר 4 - מיסוי מקרקעין (15%)

פתרון במחברות ב'

לאורי שתי דירות בישראל- אחת בנתניה ואחת בירושלים.
אורי מעוניין לתת לאחותו את הדירה שבנתניה, ללא תמורה.
יועץ המס של אורי סבר שבעקבות תיקון 76 לחוק מיסוי מקרקעין מכירה זו לא תהיה פטורה
ממס שבת, כיוון שסעיף 62 לחוק לא חל יותר על מתנות בין אחים, אלא אם כן הזכות התקבלה
מהורה במתנה או בירושה.
כאשר ביקש אורי מיועץ המס לומר לו בכמה מס שבח יתחייב במכירה זו, ענה יועץ המס שיש שתי
אפשרויות למיסוי מכירת דירת מגורים מזכה, והוא לא יודע איזו מהם בדיוק חלה בעניינו.
אורי מבקש לדעת:

1. מהן שתי האפשרויות הקיימות בחוק לחיוב במס שבח במכירה של דירת מגורים מזכה?
חשבי את מס השבח בשתי הדרכים בהתאם לנתוני העזר להלן (10 נקודות).
2. באיזו אפשרות יכול אורי לבחור? נמקו (5 נקודות).

נתוני עזר:

- יום המכירה לאחות: 1.1.2015
- שווי השוק של הדירה בנתניה ליום 1.1.2015 הוא: 2,500,000 ₪ (לדירה אין זכויות בנייה נוספות).
- הדירה נרכשה מהקבלן ביום 1.1.2002 בתמורה ל 1,200,000 ₪.
- מס רכישה שולם ע"י אורי ביום 1.1.2003 בשיעור של 0.5% (אורי נכה כהגדרתו בתקנות).
- מדדים:

תאריך	מדד
1.1.2002	100
1.1.2003	110
1.1.2012	120
1.1.2015	140

שאלה מספר 5 - מע"מ (30%)

פתרון במחברת ג'

חברת "ברכה והצלחה" (להלן – "החברה") רשומה כעוסק מורשה במע"מ ועוסקת בתחום הבניה והנדל"ן. החברה מדווחת למע"מ בדיווח דו חודשי ונוהגת להוציא את חשבוניות המס במועד האחרון האפשרי על פי חוק.

להלן מס' אירועים שאירעו בחברה:

א. בבעלות החברה בניין בן 2 קומות בתל אביב אשר נבנה על ידה. בבניין 4 דירות מגורים דומות שבנייתן הסתיימה בתחילת חודש מאי 2011. בחודש מאי 2013 נמכרה אחת הדירות לגב' כהן, המתגוררת בדירה בשכירות מיום בנייתה, תמורת 1,450,000 ₪. הסכם המכירה נחתם ביום ה-10.5.13 ובמעמד החתימה שילמה גב' כהן לחברה מקדמה בסך 250,000 ₪. בתאריך 22.6.13 שילמה גב' כהן 150,000 ₪ נוספים. על פי ההסכם, הדירה תועבר לרשותה באוגוסט 2013 ובמועד זה תשולם כל היתרה. שלוש הדירות האחרות מושכרות למגורים החל מהמועד שבו הסתיימה בנייתן תמורת דמי שכירות חודשיים של 5,500 ₪ לכל דירה. ב- 7.5.13 קיבלה החברה דמי שכירות בסך 16,500 ₪ בגין חודש מאי. דמי השכירות בסך 16,500 בגין חודש יוני שולמו לחברה ב- 7.7.13. ב- 20.6.13 קיבלה החברה מחברת "נקני ונוח" חשבונית מס על שמה בסך 11,800 ₪. החשבונית נשאה את התאריך 30.3.13 ונכתב בה כי היא עבור שירותי תחזוקה לבניין לחודש מרץ 2013. (21 נקודות).

ב. בחודש יוני 2014 התקשרה החברה עם חברת "Buildings Are Us" בארה"ב לצורך רכישת פטנט לשיטת איטום חדשנית, אשר פותח על ידי החברה האמריקאית. ב- 20.6.13 הועברה הבעלות על הפטנט לחברה, ובאותו יום העבירה החברה סך של 120,000 \$ בהעברה בנקאית מחשבונה לחשבון חברת "Buildings Are Us" בארה"ב. שער החליפין $1\$ = 3.567$ ₪. בכוונת החברה ליישם את הפטנט בעבודות הבניה שתבצע. (9 נקודות).

נדרש:

דונו בהיבטי המע"מ מבחינת החברה בכל אחד מהסעיפים. יש לציין ולנמק האם ובאיזה אופן יקבל כל אחד מהאירועים ביטוי בדוח התקופתי שיוגש על ידי החברה לחודשים מאי-יוני 2013. כל הסכומים המצוינים בשאלה זו אינם כוללים מע"מ. לצורך הפתרון, הניחו כי שיעור המע"מ בשנת 2013 18% ללא שינוי.

בהצלחה!!!