שאלון בחינה בדיני מיסים ב'

ליועצי מס

מועד יולי 2014

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

רח' כנפי נשרים 24, ת"ד 1170 ירושלים 91010. טלפון 02-6540914/440, פקס 02-6541876
www.tac.gov.il

שאלה מספר 1 - רווחי הון (25%) **פתרון במחברת א'**

סעיף 1:

חברת "הקול" בע"מ רכשה ב-1.1.2000 מכונה לסיבוב כסאות מוזיקליים בעלות של 400,000 ₪.
ב-1.1.2008 נמכרה המכונה בתמורה ל- 246,000 ₪. ב-31.12.2008 נרכשה מכונה חדשה שיכולה גם לסובב וגם להניף באוויר את הכסאות המוזיקליים בעלות של 500,000 ₪.
שיעור הפחת השנתי של מכונות- 10%
המכונה החדשה נמכרה ב-1.1.2012 בתמורה ל-620,000 ₪.

מדדים:

100 -11/1999
120 -11/2007
150 -11/2008
165 -11/2011

שיעורי מס חברות כפי שהיו לאורך השנים:

עד שנת 2003- 36%	31% -2006	26% -2009
35% -2004	29% -2007	2010 ואילך- 25%
34% -2005	27% -2008	

נדרש:

1. **האם יכולה החברה לבחור להפעיל את סעיף 96 לפקודה על שיחלוף המכונות? פרט והסבר.**
2. **בהנחה והחברה הפעילה את הוראות הסעיף האמור, והחליטה לדחות את רווח ההון הריאלי בלבד, חשב/י את המס החל על חברת "הקול" בגין מכירת המכונה החדשה.**

סעיף 2:

מר רוזנבלום הוא נהג מונית בתחנת "מונית הכסף". להלן אירועים שקרו בשנת 2013:

א. ב-31.12.2013 החליטה מדינת ישראל, עקב ריבוי רישיונות להפעלת מוניות, להפקיע את רישיונו של מר רוזנבלום. באותו יום הופקע רישיונו ומר רוזנבלום קיבל בתמורה 400,000 ₪.
מר רוזנבלום קיבל את הרישיון בירושה מחמו, מר לוי, בתאריך 1.1.1998. שווי רישיון המונית למועד ההורשה- 150,000 ₪.
מר לוי המנוח קיבל את הרישיון במתנה ב- 1.1.1984 מחברת "טקסי דרייבר" בע"מ, חברה בבעלותה של אשתו- הגב' יונה. שווי רישיון המונית למועד המתנה- 100,000 ₪.
חברת "טקסי דרייבר" רכשה את רישיון המונית ב-1.1.1974 בתמורה ל-50,000 ₪.

ב. ב- 1.7.2013 מכר מר רוזנבלום את המונית שברשותו בתמורה ל 65,800 ₪. את המונית רכש ב-1.1.2012. יתרת המחיר המקורי של המונית ליום המכירה- 40,000 ₪.

ג. ב- 1.8.2013 מכר מר רוזנבלום קרקע באוסטרליה בהפסד הון של 11,000 ₪.

ד. ב- 1.11.20013 מכר מר רוזנבלום קרקע בתל אביב בהפסד הון של 10,000 ₪.

מדדים:

40 -11/1973

50 -11/1983

100 -11/1993

110 -11/1997

120 -11/2002

125 -11/2011

140 -05/2013

150 -11/2013

שיעור מס שולי לאורך השנים- 40%

נדרש:

חשב/י את המס לתשלום שיוטל, אם בכלל, על מר רוזנבלום בשנת 2013. יש להציג חישובים והסברים ולהניח כי ברצונו של מר רוזנבלום לשלם מס נמוך ככל שניתן.

<u>סעיף 3:</u>

חברת "רמזור" (להלן- החברה) הוקמה ב- 1.1.2010 על ידי שני בעלי מניות: מר רוזנר וחב' איצקוביץ בע"מ. כל אחד מבעלי המניות השקיע בעת ההקמה סך של 50,000 ₪. ב-1.4.2014 מכרה חב' איצקוביץ את כל מניותיה תמורת 1,000,000 ₪.

להלן נתונים מאזניים ותוצאתיים של החברה:

	31/12/2010	31/12/2011	31/12/2012	31/12/2013	31/3/2014
מס' מניות	100,000	100,000	200,000	200,000	200,000
עודפים	100,000	350,000	320,000	440,000	450,000
הכנסה חייבת לצורך מס	80,000	240,000	(50,000)	120,000	20,000
מס ששולם	20,000	50,000	0	30,000	0

נתונים נוספים מתוך דוחות החברה:

א. ב-30.6.2011 קיבלה החברה דיבידנד מחב' "טריקים בגבעתיים" בסך 80,000 ₪.

ב. מניות הטבה חולקו ב-1.7.2012 בשיעור של 100%.

ג. ב- 30.12.2013 חילקה החברה דיבידנד בסך 20,000 ₪.

ד. ב-1.2.2014 קיבלה החברה דיבידנד נוסף מחב' "טריקים בגבעתיים" בסך 10,000 ₪.

הנח/י כי שיעור עליית המדד בתקופה הוא 0.

נדרש:

1. **מה סכום המס שישולם ע"י חב' איצקוביץ בגין מכירת מניותיה?**
2. **כיצד תשתנה תשובתך אילו מר רוזנר היה מוכר את מניותיו?**

שאלה מספר 2 – אופציות לעובדים (10%) **פתרון במחברת א'**

להלן קטעים נבחרים מכתבה שהתפרסמה באחד מהעיתונים הכלכליים :

"שימור עובדים בחברת XX: מחלקת אופציות ב-30 מיליון שקל

*בצעד חריג בענף, ובניסיון לשפר את האווירה בבית ההשקעות הממוזג, הודיעה היום הנהלת בחברת XX (להלן- "**החברה**"), על חלוקת אופציות לעובדי בית ההשקעות, בשווי 30 מיליון שקל .דירקטוריון החברה, החליט להקצות אופציות לכ-610 מתוך 840 עובדי בית ההשקעות, אשר להם ותק של שנה ומעלה (להוציא חלק מהמנהלים והעובדים בחברות הבנות). האופציות, המהוות 8% מהון החברה, יבשילו על פני חמש שנים ושווי ההטבה למועד החלוקה , לכל כתב אופציה מוערך בכ-4 שקלים.*

בניגוד למגמה הרווחת - שלפיה אופציות מוענקות בעיקר להנהלה הבכירה - רובן המכריע של האופציות (81%) יוענק לעובדים, והשאר לחברי ההנהלה. מאחר שמטרת המהלך היא שימור עובדים, ההקצאה היא בהתאם לוותק.

האופציות שמעניקה החברה הן בכסף, שכן המחיר הממוצע של מניית החברה ב-30 ימי המסחר האחרונים עומד על 12 ₪ למניה. . נוסף על כך, כדי ליהנות מההטבה במלואה, ייאלצו העובדים להישאר בחברה חמש שנים"

הנח/י כי שיעור המס על רווח הון- 25%, שיעור המס השולי – 48%, שיעור עליית המדד – 0% .

נדרש:

1. בהתאם לנתונים הרשומים בכתבה מהי תוספת המימוש, אם בכלל ומהו המחיר המינימאלי מבחינת העובד למימוש האופציות ? הסבר **(3 נק')**

2. בהנחה שהחברה חילקה את האופציות במסלול ההוני, מה תהיה חבות המס של עובד שיממש 100,000 אופציות בתום 5 שנים, אם שוויה של המניה במועד המימוש יעמוד על 10 ₪ ? **(4 נק')**

3. מר ישראלי קרא את הכתבה וטען: **"החברה לא חילקה אופציות לעובדים בחברה הבת משום שסעיף 102 אינו חל בהענקה לעובדים שאינם עובדים במישרין בחברה המעניקה"** , האם צודק מר ישראלי? נמק תוך התייחסות לסעיפים הרלוונטים בפקודה. **(3 נק')**

שאלה מספר 3 - מיסוי בינלאומי (20%) **פתרון במחברת ב'**

רז הוא יחיד בעל אזרחות ישראלית. בשנת 2004 עזב רז לראשונה את ישראל והעביר את מרכז חייו לארה"ב. בשנת 2011 חזר רז לישראל והעביר לישראל את מרכז חייו.

בשנת 2009 (בעודו תושב ארה"ב) נפגש רז עם לירון שהיא תושבת ישראל ויחד הם הקימו את חברת GARDEN.inc שהיא חברה תושבת ארה"ב העוסקת בשיווק מוצרי ים המלח בארה"ב.

חברת GARDEN.inc מוחזקת על ידי רז ולירון בחלקים שווים (50% מהמניות בידי רז ו-50% מהמניות בידי לירון).

בחברת GARDEN.inc שלושה עובדים :

1. דניאל, מנהל החברה הוא תושב ארה"ב. את עיקר פעילותו מבצע דניאל ממשרדו שבארה"ב, אולם שליש מימי עבודתו מבצע דניאל בישראל לצורך מפגשים עם ספקים ישראליים ויצרנים של מוצרי ים המלח.
2. רז, עובד כמנהל הכספים של החברה. החל משנת 2011 מבצע רז מחצית מימי עבודתו בישראל ומחצית מימי עבודתו מבצע ממשרדי החברה בארה"ב.
3. לירון, עוסקת ברכישת מוצרי החברה. את עיקר פעילותה מבצעת לירון ממשרדי החברה בישראל, אלם שליש מימי עבודתה מבצעת לירון ממשרדי החברה בארה"ב.

להלן תוצאות פעילות חברת GARDEN.inc בשנת 2013 :

פרטים	שנת 2013 – בשקלים	ביאור
מכירות	10,000,000	
עלות המכירות	5,000,000	
הוצאות משכורת	3,600,000	א'
רווח	1,400,000	ב'

ביאורים :

א. כל אחר משלושת עובדי החברה מקבל שכר בגובה 1,200,000 ש' בתמורה לעבודתו המפורטת לעיל. העובדים חויבו בארה"ב על הכנסות המשכורת שהופקו בארה"ב, לפי שיעור מס בגובה 20%.

ב. כל הרווח בשנת 2013 חולק כדיבידנד לבעלי המניות (מחצית לרז ומחצית ללירון). בעלי המניות חויבו בארה"ב על ההכנסות מדיבידנד לפי שיעור מס בגובה 10%.

פרטים נוספים הנוגעים להכנסותיו של רז בשנת 2013 :

דירות מושכרות :

1. לרז הכנסות משכר דירה מדירת מגורים שנמצאת בקנדה אותה רכש בשנת 2006 לצרכי השקעה. גובה ההכנסות בשנת 2013 הסתכמו לסכום בגובה 70,000 ש' עליהם שולם מס בקנדה בגובה 10,000 ש'.
2. בשנת 2013 רשם רז הפסדים מהשכרת דירת מגורים הממוקמת בארה"ב, בגובה 40,000 ש'. את הדירה רכש רז ביום ה-1 לינואר 2012.

הכנסות ריבית מפיקדון בבנק זר:

1. לרז הכנסות מריבית שנצמחו מכספי פיקדון אשר מנוהל ע"י בנק בארה"ב. את הפיקדון פתח רז בשנת 2010 אז השקיע בו 1,000,000 ש'. הכנסות הריבית שנצמחו בפיקדון, בשנת 2013, הסתכמו לסך של 50,000 ש' . רז שילם בארה"ב על הכנסות הריבית מס בגובה 10,000 ש'.
2. ביום ה-1 לינואר 2013, פתח רז פיקדון חדש בבנק בקנדה. בפיקדון השקיע 2,000,000 ש'. גובה הכנסות הריבית שנצמחו בפיקדון, בשנת 2013, הסתכם לסך של 100,000 ש'. רז שילם בקנדה על הכנסות הריבית מס בגובה 20,000 ש'.

נתונים בדבר שיעורי המס החלים על רז בישראל :

1. הנח כי שיעור המס המשוקלל שחל על הכנסותיו הרגילות של רז (במקום סעיף 121) הינו : 35% (לרבות משכורת ושכ"ד).
2. שיעור המס החל על הכנסתו החייבת של רז מדיבידנד וריבית : מס קבוע בשיעור 25%

נדרש :

1. **קבע/י מהו מעמדו של רז בעקבות חזרתו לישראל ומהו הסעיף בפקודה המגדיר את מעמדו .**
2. **קבע/י מהן ההכנסות החייבות במס בידי רז בשנת 2013 לפי כל אחד ממקורות ההכנסה המוזכרים בשאלה.**
3. **חשב/י מה גובה המס אותו חייב רז בישראל בשנת 2013 לאחר זיכויים בשל מיסי כפל, וכן את עודפי הזיכוי המועברים.**
4. **קבע/י מה גובה ההכנסה החייבת במס בישראל בידי דניאל ובידי לירון בשנת 2013 (אין צורך לחשב את גובה המס החייב).**
5. **כיצד הייתה משתנה תשובתך לנדרש 2 אילו רז היה עולה חדש ומוגדר בשנת 2011 כ"תושב ישראל לראשונה".**

התעלם/י מהוראות האמנה למניעת מיסי כפל.
התעלם/י ממתן נקודות זיכוי

שאלה מספר 4 - מיסוי מקרקעין (15%) **פתרון במחברת ב'**

חברת המוביל הייתה עד לפרוקה חברה פעילה שהכנסתה מעסק לשינוע סחורות באמצעות משאיות.

החברה רכשה זכות בעלות בקרקע ביעוד לתעשייה בשטח של 5,000 מ"ר ביום 1/4/1961 בסכום של 100,000 לירות.

בתאריך 1/1/1980 רכשו האחים משה ודוד את מניות החברה בחלקים שווים. ביום זה היה שוויה של הקרקע 50,000 שקלים ישנים.

בתאריך 1/1/2010 פורקה החברה והקרקע עברה לבעלותם של האחים משה ודוד בפטור לפי סעיף 71 לחוק מיסוי מקרקעין.

בתאריך 7/11/2013 מבקש משה להעביר לדוד את חלקו בקרקע.

נדרש:

ענה/י על השאלות הבאות:

א. האם ההעברה ללא תמורה בין האחים פטורה ממס שבח? הסבר (2 נקודות)

ב. בהנחה שמשה ימכור את חלקו לדוד בתמורה לסך של 1,500,000 ₪ וישלם ביום המכירה היטל השבחה על שינוי הייעוד בסך של 150,000 ₪ מהו סכום מס השבח שיחול במכירה? חשב והפנה לסעיפי החוק המתאימים. (10 נקודות)

ג. האם נתוני יום ושווי רכישה היו משתנים בחישוב מס השבח לו ידוע שערב פירוק האיגוד הוא היה איגוד מקרקעין - הסבר והפנה לסעיפי חוק מתאימים (אין צורך לחשב) (3 נקודות)

נתוני עזר

מדד 1/4/1961 - 100

מדד 1/1/1980 - 5,000

מדד 31/12/1993 - 10,000

מדד 1/1/2010 - 14,000

מדד 1/11/2013 - 16,000

1 ₪ = 10,000 לירות

1 ₪ - 1,000 שקלים ישנים

שאלה מספר 5 - מע"מ (30%) **פתרון במחברת ג'**

1. חברת "המשפצים העליזים" (להלן – "**החברה**") עוסקת במכירת דירות משופצות ורשומה כעוסק מורשה במע"מ.
להלן מס' אירועים שאירעו בחברה:
   א. בשנת 2010 רכשה החברה את דירת המגורים (להלן – "**הדירה**") של מר יצחקי שאינו בגדר עוסק, תמורת 1,000,000 ₪.
   ב. בתחילת שנת 2011 החברה מכרה את הדירה תמורת 1,300,00 ₪ .
   ג. החברה מכרה דירת מגורים אשר נרכשה מקבלן ושימשה את החברה כמשרד תמורת 1,500,000.

מהם היבטי מס ערך מוסף הרלבנטיים מבחינת החיוב במס, החייב במס ומחיר העסקה בכל אחד מהאירועים? (18 נקודות).

2. חברת "יפה לך" עוסקת במסחר בין לאומי של מוצרי קוסמטיקה. במסגרת עיסוקה רכשה החברה מלאי מספק ברומא ומכרה אותו ישירות ללקוח בברלין.
מהם היבטי החיוב במע"מ בגין מכירת המלאי ? (4 נקודות)

3. חברת "הנרקיס" העוסקת במכירת פרחים, רכשה לשימוש בעסק רכב פרטי מפואר בעלות 200,000 ₪ בתוספת מע"מ וכן שני אופנועים בעלות כוללת של 120,000 ₪ בתוספת מע"מ. עם סיום יום העבודה רשאים העובדים לקחת את האופנועים לשימושם. הרכב אינו משמש את עובדי החברה לצרכיהם הפרטיים.
מהם היבטי ניכוי מס התשומות ברכישת הרכב והאופנועים ואחזקתם? (8 נקודות).

בהצלחה!!!