



שאלון בחינה במסים ב' ליועצי מס

מועד יולי 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-רווח הון - 25% - פתרון במחברת א'
- שאלה 2 – אופציות לעובדים - 10% - פתרון במחברת ב'
- שאלה 3-מיסוי מקרקעין - 15% - פתרון במחברת ג'
- שאלה 4 - מע"מ - 30% - פתרון במחברת ד'
- שאלה 5 - מיסוי בינלאומי - 20% - פתרון במחברת ה'

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.

דירה בלונדון – 10 נקודות

בתאריך 1.1.1952 רכש אברהם דירה בלונדון (להלן: "הדירה") בתמורה לסך של 70,000 ₪.
החל משנת 1960 הדירה מושכרת לסטודנטים הלומדים באוניברסיטה הסמוכה לדירה.
בתאריך 1.4.2015 נפטר אברהם והדירה הועברה בירושה, לבנו היחיד, יצחק.
בתאריך 1.7.2016 מכר יצחק את הדירה לפיליפ, תושב אנגליה, בתמורה לסך של 1,850,000 ₪.

נתונים נוספים:

- שווי השוק של הדירה לתאריך 1.4.2015 הינו 1,450,000 ₪.
- שיעור הפחת לדירה לפי תקנות מס הכנסה (פחת), 1941 הינו 2%
- במכירת הדירה לא שולמו מיסים באנגליה.
- שיעור המס השולי של יצחק הינו 48%.
- מדדים ידועים:
1/1952 – 105 12/1993 – 3,500 4/2015 – 3,950
7/2016 – 4,000

נדרש:

- חשבו את מס רווח ההון לתשלום על ידי יצחק בשנת המס 2016. (8 נקודות)
- האם תשובתכם תשתנה במידה ואברהם, אביו של יצחק, צבר הפסדים בסך של 1,900,000 ₪ מהפעלת קונדיטוריה בדירה בלונדון? נמקו תשובתכם. (2 נקודות)

ניירות ערך סחירים - 5 נקודות

ראובן מחזיק 70% מחברת תבונה בע"מ, חברה ציבורית שמניותיה נסחרות בבורסה לניירות ערך בתל אביב. בתאריך 1.5.2016, ראובן נטל הלוואה בסך של 500,000 ₪ מחברת תבונה. ההלוואה אינה צמודה ואינה נושאת ריבית ותוחזר לא לפני 1.5.2018. בכספי הלוואה ביצע ראובן את העסקאות הבאות:

- בתאריך 1.6.2016 ראובן רכש אג"ח של חברת לשם בע"מ. האג"ח צמוד בחלקו לשיעור עליית המדד. בתאריך 1.7.2017 ראובן קיבל ריבית בסך של 50,000 ₪. ראובן אינו מחזיק במניות לשם.
- בתאריך 1.7.2016 ראובן רכש 3% ממניותיה של חברת אחלמה בע"מ. בתאריך 15.8.2017 חילקה חברת אחלמה דיבידנד בסך של 1,000,000 ₪ לכל בעלי מניותיה. יתרת הפסדי ההון של ראובן לתאריך 31.12.2016 הינה בסך של 35,000 ₪.

נדרש:

חשבו את המס לתשלום בגין הכנסותיו החייבות של ראובן, מדיבידנד וריבית, בשנת 2017. הניחו כי שיעור המס השולי של ראובן הינו 30%.

ניירות ערך לא סחירים – 10 נקודות

בתאריך 1.10.2003 רכש יאיר, תושב ישראל, 50,000 מניות 1 ע.ג. של חברת ברקת בע"מ (להלן: "ברקת"), המהוות 40% מהונה המונפק והנפרע של ברקת, בתמורה לסך של 420,000 ₪. ברקת עוסקת בהשכרה, ניהול, תפעול, השבחה ואחזקה של שטחי מסחר ומשרדים שבעלותה. בתאריך 1.1.2011 חילקה ברקת מניות הטבה בשיעור של 40% לכל בעלי מניותיה. בתאריך 1.6.2011 רכשה ברקת מבנה משרדים בגרמניה בתמורה לסך של 2,400,000 ₪. בתאריך 1.6.2016 מכרה ברקת את המבנה בתמורה לסך של 3,400,000 ₪, ובאותו היום רכשה מבנה לחילופו של המבנה שנמכר בתמורה לסך של 2,900,000 ₪. בתאריך 1.10.2013, לאחר געגועים רבים לקרובי משפחתו הגרים בארה"ב, היגרו יאיר ומשפחתו לארה"ב. בתאריך 1.2.2015, יאיר מכר 60,000 מניות של ברקת, ובתאריך 1.10.2016 יאיר מכר את יתרת מניות ברקת, המוחזקות על ידו באותה עת, בתמורה לסך של 1,270,000 ₪.

נתונים נוספים:

1. יתרת המחיר המקורי של מבנה המשרדים בגרמניה לתאריך 1.6.2016 הינו 2,240,000 ₪.
2. ברקת לא ביצעה הקצאת מניות מלבד האמור לעיל.
3. שיעור המס השולי של יאיר הינו 48%.
4. מדדים ידועים:

115 – 10/2003 150 – 6/2011 150 – 6/2016 155 – 10/2016

נדרש:

1. חשבו את מס רווח ההון לתשלום על ידי ברקת בשנת המס 2016. (2 נקודות)
2. חשבו את מס רווח ההון לתשלום על ידי יאיר בשנת המס 2016. הניחו כי לחברה אין רווחים ראויים לחלוקה. (6 נקודות)
3. בתאריך 1.1.1996 בנימין רכש את מלוא הון המניות של חברת צדק בע"מ, ובתאריך 31.12.2015 בנימין מכר את כל המניות ברווח הון של 2,500,000 ₪. להלן נתונים על אודות הכנסתה החייבת והפסדיה של צדק בשנות המס 1996-2014:
1996-2002 – הכנסה חייבת מעסק בסך של 100,000 ₪ בכל שנה.
2003-2014 – הפסד מעסק בסך של 40,000 ₪ בכל שנה.
חשבו את הרווחים הראויים לחלוקה עד המועד הקובע ואת הרווחים הראויים לחלוקה לאחר המועד הקובע. (2 נקודות)

שאלה מספר 2 - אופציות לעובדים (10%)

חברת תומר בע"מ (להלן: "החברה") הינה חברה ציבורית הנסחרת בבורסה בישראל. בתאריך 1.1.2013 הקצתה החברה לאופק, מנכ"ל החברה, 1,000 אופציות סחירות ללא תמורה, הניתנות להמרה למניות סחירות בתוספת מימוש של 5 ₪ לאופציה.

בתאריך ההקצאה עמד שווי כל אופציה על סך של 12 ₪.

ההקצאה נעשתה במסגרת סעיף 102 ללא נאמן.

בתאריך 30.4.2014 מימש אופק את האופציות למניות. שווי המניה בתאריך זה עמד על סך של 20 ₪.

בתאריך 30.6.2015 מכר אופק את המניות תמורת 30 ₪ למניה.

הנח/י כי שיעור המס השולי של אופק הינו 47% וכי אין אינפלציה.

1. מהם אירועי המס המתוארים בשאלה? יש לחשב את המס בגין כל אירוע. (4 נקודות)
2. מהי ההוצאה שתותר לחברה בגין ההקצאה? (1 נקודה)
3. כיצד הייתה משתנה תשובתך לסעיפים 1-2, באם האופציות אינן רשומות למסחר במועד ההקצאה? (4 נקודות)
4. האם הייתה משתנה תשובתך לסעיף, באם אופק היה מחזיק 12% ממניות החברה? (אין צורך בחישובים). (1 נקודה)

שאלה מספר 3 - מיסוי מקרקעין (15%)

שלמה הינו בעלים (100%) של חברה למכירת ציוד רפואי מאז שנת 2007. בשנת 2011 החברה רכשה דירת מגורים בנתניה תמורת 2,000,000 ₪. רכישת הדירה מומנה מעודפים שנצברו בחברה. החל מתאריך 1.1.2012 הדירה בנתניה מושכרת לשלמה, תמורת דמי שכירות חודשיים שנקבעו על פי הערכת שמאי.

בתאריך 1.1.2013 רכש שלמה דירת מגורים בירושלים תמורת 2,500,000 ₪. הדירה מושכרת מתאריך רכישתה. דמי השכירות ממוסים בהתאם להוראות סעיף 122 לפקודת מס הכנסה.

בתאריך 1.1.2018 מכר שלמה את הדירה בירושלים תמורת 3,500,000 ₪. בגין המכירה שילם שלמה בתאריך 10.1.2018 דמי תיווך בסך 50,000 ₪ ושכ"ט עו"ד בסך 60,000 ₪.

נתונים נוספים:

- שיעור עליית המדד בכל התקופות הינו 0%.
- שיעור המס השולי של שלמה – 48%.
- תמורת מכירת הדירה בירושלים **לא** מושפעת מזכויות נוספות לבנייה.
- החברה ושלמה הינם תושבי ישראל מאז ומעולם.
- נתון כי בשנת 2016 מכר שלמה שתי דירות מגורים אחרות אותן ירש בשנת 2014 מבן דודו דניאל. מס השבח במכירות אלו חושב לפי הוראות סעיף 48א(ב) לחוק.
- מעבר למוזכר לעיל אין ולא היו לשלמה ולחברה דירות נוספות.
- לצורך הפתרון הנחי/ שהוראות החוק בקשר למס רכישה שחלו ברכישת דירות מגורים בשנים 2011 עד 2013 הינם זהים להיום. לצורך הנוחות הנחי/ כי מדרגות מס הרכישה למועדי רכישת הדירות הן:

רכישת דירה נוספת (לא דירה יחידה)			רכישת דירה יחידה לתושב ישראל		
שיעור מס	עד סכום	מסכום	שיעור מס	עד סכום	מסכום
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	

1. חשבי את מס הרכישה שיחול על החברה ברכישת דירת המגורים בנתניה? **הסברי/י ! (2 נקודות)**
2. חשבי את מס הרכישה שיחול על שלמה ברכישת דירת המגורים בירושלים? **הסברי/י (2 נקודות)**
3. א. האם שלמה זכאי לפטור ממס שבח לפי הוראות סעיף 49ב(2) לחוק במכירת הדירה בירושלים? **הסברי/י! (2 נקודות)**
ב. כעת הנח/י ששלמה לא זכאי לפטור ממס שבח במכירת הדירה בירושלים. חשבי את מס השבח שיחול במכירה. **הסברי/י ! (7 נקודות)**
4. בתאריך 1.2.2018 החליט שלמה לפרק את החברה ולהעביר את הדירה בנתניה מהחברה לבעלותו תוך ניצול הפטור לפי סעיף 71(א) לחוק. האם יחול הפטור לפי סעיף זה בהעברת הדירה לשלמה אגב הפירוק? **הסברי/י ! (2 נקודות)**

שאלה מספר 4 - מע"מ (30%)

חברת "בוני העיר" בע"מ (להלן: "החברה") רשומה כעוסק בענף המקרקעין לעניין חוק מס ערך מוסף (להלן – "החוק"). במהלך השנה אירעו מספר אירועים בחברה כמפורט להלן:

1. בתאריך 1.1.2017 החברה חתמה על הסכם לרכישת דירת מגורים מאדם פרטי במטרה לשפץ אותה ולמכור אותה ברווח. להלן הפעולות אותן ביצעה החברה בדירה:
 - א. הדירה נרכשה בתמורה ל- 2 מיליון ₪.
 - ב. הדירה הועמדה לרשות החברה בתאריך החתימה על ההסכם ואילו התמורה שולמה לאדם הפרטי חודש ימים לאחר מכן, קרי ב- 1.2.2017.
 - ג. החברה ביצעה בדירה שיפוץ בעלות של 300 אלפי ש"ח באמצעות קבלן משנה שהוציא לה חשבונית מס.
 - ד. בתאריך 1.8.2017 החברה חתמה על הסכם למכירת הדירה בתמורה ל- 2.5 מיליון ₪. תמורת הדירה שולמה לחברה כלהלן:
 - 1) בתאריך החתימה על ההסכם 0.5 מיליון ₪.
 - 2) בתאריך 1.9.2017 קיבלה 2 מיליון ₪, ובאותו התאריך הדירה נמסרה לרוכש.
 - ה. בגין מכירת הדירה החברה דיווחה על מחיר עסקה של 2.5 מיליון ₪ בתאריך 15.10.2017.
 - ו. שיעור עליית המדד מתאריך רכישת הדירה ועד למכירתה הסתכם ב 10%.

(9 נקודות).

2. החברה רכשה קרקע בקפריסין ובנתה עליה בניין מגורים. כל רוכשי הדירות היו תושבי ישראל.
לצורך שיווק הדירות, החברה התקשרה עם משרד תיווך ישראלי שפעל בישראל לשיווק הדירות לתושבי ישראל.
משרד התיווך הישראלי גבה מהחברה עמלה בשיעור 5% + מע"מ ממחיר הדירות ששיווק כנגד חשבונית מס. (5 נקודות)

3. בתאריך 31.12.2015 החברה סיימה לבנות בניין מגורים בפרויקט מגורים בפתח תקוה. החברה ניכתה מס תשומות בקשר עם הקמת הפרויקט. בשל ירידת מחירי הדירות, החברה החליטה להשכיר את הדירות להשכרה למגורים בשכירות חופשית ליחידים לתקופה מוגבלת של 3 שנים, עד שמחירי הדירות יתחילו לעלות. (6 נקודות)

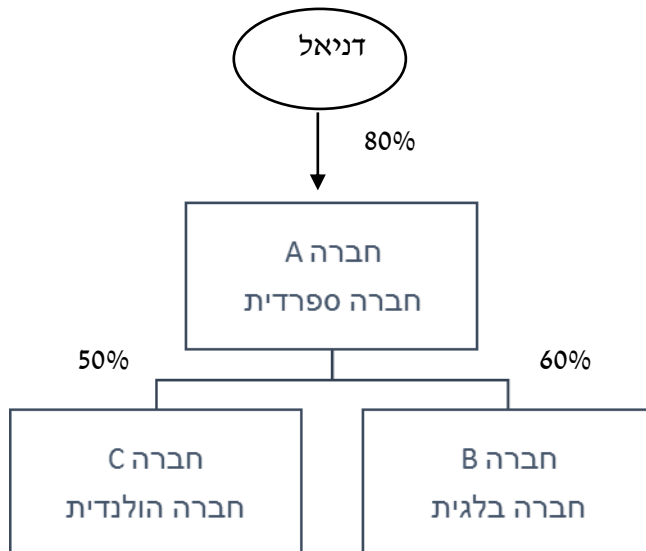
4. לחברה נוצרו עודפי מזומנים אותם ביקשה להשקיע לצורך שמירת ערך הכסף. לשם כך החברה שכרה שירותיה של חברת ייעוץ השקעות, וזו ייעצה לחברה להפקיד 50% מהעודפים בפקדון נושא ריבית בבנק (המסווג כמוסד כספי) ואת היתרה לתת כהלוואות ללא ריבית לעובדי החברה.
בתמורה לשירותיה גבתה החברת הייעוץ שכ"ט בסכום של 30 אלפי ₪ + מע"מ כנגד חשבונית מס. (5 נקודות)

5. לצורך הקמת אחד הפרויקטים שלה, החברה שכרה את שירותיו של אדריכל מצליח ששמו הולך לפניו והמועסק בחברת אדריכלים כשכיר (ואינו רשום כעוסק) באופן עצמאי, קרי לא באמצעות החברה בה הוא מועסק, לצורך תכנון פרויקט המגורים. בתמורה לשירותיו החברה שילמה לאדריכל סך של 50 אלפי ש"ח. (5 נקודות)

❖ **נדרש** - יש להתייחס לכל אחד מהאירועים בנפרד ולהתייחס לכל היבטי המע"מ מבחינת החברה, תוך ציון סעיפי חוק, תקנות ופסיקה רלוונטיים. לעניין מועד החיוב במס יש להתייחס רק בעסקאות מקרקעין.

שאלה מספר 5- מיסוי בינלאומי (20%)

מר דניאל הינו תושב ישראל המחזיק, במישרין ובעקיפין, בחברות זרות כדלקמן:



הכנסותיהן החייבות של החברות הזרות בשנת 2017 היו כדלקמן:

חברה A:

הכנסות משירותים הנדסיים-	₪ 800,000	(10% מס בספרד)
רווח הון ממכירת ני"ע סחירים-	₪ 200,000	(20% מס בספרד)
דיבידנד מחברה B-	₪ 120,000	(0% מס בספרד)

אחיו של דניאל, עידו, מתגורר בהרצליה והינו המהנדס הראשי של חברה A

חברה B:

הכנסות מתמלוגים בגין פטנט-	₪ 800,000	(15% מס בבלגיה)
רווחים מעסקי ביגוד-	₪ 300,000	(10% מס בבלגיה)

חברה B חילקה דיבידנד בשנת 2017 מרווחי שנים קודמות על סך 200,000 ₪ (לא נוכח מס במקור בגין החלוקה)

חברה C:

הכנסות ריבית	₪ 500,000	(10% מס בהולנד)
--------------	-----------	-----------------

נתונים נוספים:

1. כל החברות הזרות הינן חברות פרטיות.
2. בעלי המניות הנוספים בחברות הזרות הינם תושבי חוץ.
3. ניכוי המס במקור על דיבידנד מספרד לישראל הינו 10%.
4. לדניאל הפסד עסקי שוטף בישראל לשנת 2017 בסך 100,000 ₪.

נדרש:

- א. מהי חבות המס המינימלית של דניאל בשנת 2017 בישראל? **חשבי ונמק/י! (12 נקודות)**
- ב. כיצד הייתה משתנה תשובתך לסעיף א', אם בכלל, לו דניאל היה עולה חדש שעלה לארץ מארה"ב בשנת 2015? (אין צורך בחישובים) **(2 נקודות)**
- ג. כיצד הייתה משתנה תשובתך לסעיף א', אם בכלל, לו דניאל החזיק ב-70% ממניות חברה A? (אין צורך בחישובים) **(2 נקודות)**
- ד. כיצד הייתה משתנה תשובתך לסעיף א', אם בכלל, לו ההפסד העסקי השוטף של דניאל היה הפסד עסקי מועבר? (אין צורך בחישובים) **(2 נקודות)**
- ה. כיצד הייתה משתנה תשובתך לסעיף א', אם בכלל, לו בחברת C היו רווחי עסקים בסך 600,000 ₪? יש להציג חישוב רלוונטי. **(2 נקודות)**

בהצלחה!!!