

אוניברסיטת תל-אביב
הפקולטה לניהול
בית הספר למוסמכים במינהל עסקים
החוג לחשבונאות

סוגיות נבחרות במסוי

מרצה: רו"ח דורון שגיב
מתרגל: רו"ח עדי חמצני

סמסטר ב' תשס"ו
(מחזור אוקטובר 2005 מחצית II)
מועד א'

יום א' 21.5.06, שעה 09:00	מועד הבחינה:
שלוש וחצי שעות	משך הבחינה:
4 עמודים	מס' עמודים:
- מחשבון כיס.	חומר עזר:
- פקודת מס הכנסה וחוק עידוד השקעות הון.	

J-40

בהצלחה !!

הוראות חשובות לצורך סריקת מחברת הבחינה:

- נא להמנע מכתובה בעט ירוק או בעפרון.
- נא לא לכתוב בתחום השוליים.

בתום הבחינה על התלמיד להקפיד ולמסור למשגיחה באופן אישי את גיליון ומחברות הבחינה, ולהמתין עד אשר תסמן המשגיחה את המסירה.

שאלה 1 (40%)

חברת "ביוטק" בע"מ הינה חברה העוסקת בייצור מכשור רפואי, מפעל החברה ממוקם בשלומי (אזור פיתוח א') והנהלה יושבת בת"א.
החברה בבעלות 25% תושבי חוץ ו- 75% תושב ישראל המשמש גם כמנכ"ל החברה.
להלן נתונים רלוונטיים במיליוני ש"ח:

שנה	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
מחזור בישראל	8	8	10	15	13	20	20
מחזור בארה"ב	0	2	2	10	10	11	12
הכנסה חייבת לפני ניכוי בשל אינפלציה ולפני קיזוז הפסדים (נ.ב.א) ת.ב.א						8	10
השקעות החברה בבניינים	3	0.3	2	1	4	1	1
השקעות החברה במכונות	4	0.4	2	2	0.5	0.5	0.5
שווי מכונות וציוד בתום כל שנה				8	6	6	6

הערות נוספות:

1. מדד תפוקות התעשייה לא השתנה לאורך השנים.
2. בשנת 2004 ו- 2005 היו לחברה הפסדים מעסק אשר הצטברו ל-1 מליון ש"ח לסוף 2005.
3. ההכנסה החייבת בשנת 2006 כוללת הכנסה חד פעמית מעמלת תיווך בעסקת מקרקעין בסך 0.5 מליון ש"ח.
4. החברה ביקשה הרחבה לפי סעיף 51 לגבי שנת 2004 לפי מסלול אירלנד. הרחבה זו עמדה ועומדת בכל דרישות החוק (תקופת ההשקעה בהרחבה החל משנת המס 02).
5. מס חברות ב- 2006 31% 2007 29%.

החברה מבקשת לקבל הטבות במס במסגרת הרחבה נוספת במסלול מפעל מוטב פטור ממס ככל המוקדם (בשנת המס הראשונה שבה ניתן).

- א. הנך נדרש לקבוע את שנת הבחירה כשנת המס שבה ניתן לקבל הטבות במס לאחר 2004 במסגרת ההרחבה הנוספת לראשונה ובהתאם לכך לחשב את המס בשנים 2006 ו- 2007.
- ב. החברה מעוניינת לראשונה לחלק דיבידנד בשנת 2007, מה תמליץ לה לעשות (מאיזה שנה ומאיזה הכנסה).

שאלה 2 (20%)

חברת המכבים (להלן - "החברה"), חברה פרטית תושבת ישראל, הקצתה לשני עובדיה 10 מניות לכל אחד בתמורה ל-10 ש"ח למניה. ההקצאה בוצעה ב-1.1.06 באמצעות נאמן.

החברה ביקשה להחיל את סעיף 102 לפקודה.

ביום 10.2.06, החברה יצאה בהנפקה ורשמה את מניותיה בבורסה לניירות ערך בת"א, מנית המכבים החלה להיסחר בבורסה ממועד זה.

ב-1.1.08, עובד א', הידוע כפרנואיד, לא סמך על הנאמן וביקש להוציא את מניותיו מידי הנאמן ולהעבירם לשליטתו הבלעדית. עובד ב' שלא הבין ממה חושש עובד א' השאיר את מניותיו אצל הנאמן.

ב-1.1.09 החברה חתמה על הסכם לשילוב משקיעים מיליונרים מפוקפקים מאירופה בניחול החברה, כתוצאה מכך מחיר המניה בשוק עלה פלאים. בראותם את העלייה במחיר ומחשש שהעסקה תתפוצץ להם בפנים, ותגרום לירידת דרסטית במחיר המניה בתקופה הקרובה החליטו שני העובדים לנצל את ההזדמנות ולמכור (עובד ב' באמצעות הנאמן) את כל מניותיהם במחיר השוק באותו יום, (לא היו לעובדים הוצאות מכירה).

א. מהי חבות המס של כל אחד מהעובדים, בגין ההקצאה, תחת סעיף 102, באם החברה בחרה:

1. במסלול הכנסת עבודה

2. במסלול רווח הון

ב. מהי ההוצאה שתוכר לחברת המכבים באם בחרה בכל אחד מהמסלולים?

ג. מהם השיקולים לבחירה בכל אחד מהמסלולים?

נתונים נוספים:

<u>תאריך</u>	<u>מדד</u>	<u>מחיר מניה</u>
1.1.06	100	לא סחירה
10.2.06	110	90
1.1.07	125	150
1.1.08	150	200
1.1.09	200	850
ממוצע 30 ימי מסחר החל		
מה 10.2.06		100

הנח כי שיעור המס השולי של העובדים הוא 50%

שאלה 3 (10%)

אל בנדי, בעל חנות נעליים, הגיש דוח למס הכנסה 2005 בתאריך 24/5/06, מספר ימים לאחר מכן קיבל שומה בהעדר דו"ח (אשר יום הוצאתה 22/5/06) שנקבעה על ידי מס הכנסה. אל בנדי פונה אליך על מנת שתייעץ לו מה ביכולתו לעשות, מה היית מיייעץ לו? מה יכול לטעון פקיד השומה?

שאלה 4 (30%)

1. רוי"ח יצחקי טוען כי ליחיד עדיף להשקיע בקרן נאמנות פטורה ולא חייבת, חווה דעתך תוך מתן דוגמאות של לפחות 2 יתרונות כמו כן הסבר מדוע חברה תמיד תשקיע בקרן פטורה.

2. למר צרפתי הפעילות הבאה בניירות ערך בשנת 2006 :

קבלת דיבידנד ממניות בנק לאומי ₪ 20,000	1.6.06
מכירת מניות בנק לאומי תמורת ₪ 30,000	1.8.06
(נרכשו ב- 1.1.04 בעלות של 20,000 ₪)	
מכירת מניות גנרל אלקטריק בבורסה בארה"ב תמורת \$30,000 (שער הדולר 4.5)	1.9.06
המניות נרכשו ב- 1.1.05 בעלות של \$20,000 (שער הדולר 4.4)	
פדיון אג"ח כלל 40,000 ₪	1.10.06
האג"ח נרכשו ב- 1.1.01 בעלות של 60,000 ₪ (שווי ב- 31.12.03 50,000 ₪)	
דיבידנד ממניות ליפמן (בעלת מפעל מאושר) 10,000 ₪	1.12.06
חשב את המס החל ב-2006	

מדדים:

106	6/06		
108	5/06	40	11/00
112	7/06	60	11/03
114	8/06	80	1/05
116	9/06	100	1/06
118	10/06	102	2/06
120	11/06	104	3/06
124	12/06	106	4/06

3. חברה מכרה מניות סחירות ציין מקרים בהם החברה תעדיף להחיל עליה את הוראות חוק התיאומים בשל אינפלציה.

4. בעל מניות הקים חברה רגילה מחוץ לחוק התיאומים (100% אחזקה) אשר החזיקה 7% ממניות חברה שמנייתיה נסחרות בבורסה וזאת עד תיקון 147 לפקודה. מה היתרונות שהיו לו בכך? כיצד ישתנה מצבו המיסוי לאחר תיקון 147? וכיצד הוא יכול לצמצם את הנזק המיסוי?

פברואר

ס'א' / קמס'א' / ס'א' / ס'א'

מורצה: רוי"ח דורון שגיב
מתרגל: רוי"ח עדי חמצני

סמסטר ב' תשס"ו
(מחזור אוקטובר 2005 מחצית II)
מועד א'

יום א' 21.5.06 שעה 09:00	מועד הבחינה:
שלוש וחצי שעות	משך הבחינה:
4 עמודים	מס' עמודים:
- מחשבון ביס.	חומר עזר:
- פקודת מס הכנסה וחוק עידוד השקעות הון.	

ב ה צ ל ח ה !!

הוראות חשובות לצורך סריקת מחברת הבחינה:

- נא להמנע מכתיבה בעט ירוק או בעפרון.
- נא לא לכתוב בתחום השוליים.

בתום הבחינה על התלמיד להקפיד ולמסור למטגיתא באופן אישי את גיליון ומחברות הבחינה, ולהמתין עד אשר תסמן המטגיתא את המסירה.

התאריך - 21/5/06
 סוגיות נבחרות במיסוי
 מועד א' 21.5.06

- 1- על מנת לקבל הטבות להרחבה השנייה צריך לבדוק ב- 06 האם יש עמידה בתנאי ייצוא ועמידה בהשקעה מזערית מזכה.
 - השקעה מזערית מזכה:
 שווי נכסים 12/04 8 מליון
 $8 * 0.12 = 0.96$
 \leq יש עמידה בתנאי השקעה

- תנאי ייצוא:

ממוצע 04+05	מחזור 06	הפרש
14	20	6
10	11	1
24	31	7

$1/7 < 25\%$
 אין עמידה בתנאי ייצוא מפעל בר תחרות

07
 יש עמידה בתנאי השקעה מזערית מזכה
 $8 * 12\% - 0.96 < 1.5$

תנאי ייצוא

ממוצע 04 - 06	07	הפרש
16	20	4
10.3	12	1.7
		5.7

$1.7/5.7 = 30 > 25\%$

שנת 06

מחזור 06	01	02	03
31			
(10)	8	10	12
21	3		

מחזור בסיס הרחבה א' (32.25%)
 גידול במחזור הרחבה א' (67.75%)

א. חבות המס של העובדים:

1. עובד א'

מועד המימוש הוא מועד העברת המניות מידי הנאמן – 1.1.08.

שווי ההטבה באותו יום:

$$10 * 200 = 2000 \quad \text{שווי במועד מימוש:}$$

$$10 * 10 * 150 / 100 = (150) \quad \text{הוצ' רכישה מתואמת:}$$

$$1850 \quad \text{סך שווי ההטבה:}$$

שווי הטבה זה יחשב כהכנסת עבודה לעובד א' לפי סעיף 2(2) ויחויב לפי שיעור המס השולי של העובד, ביום המימוש.

$$50\% * 1850 = 925 \quad \text{סך חבות המס מתוקף סעיף 102:}$$

* מכיוון שהעובד העביר את המניות מהנאמן אליו, הוא יחויב במס עוד לפני שמכר את המניות, לפני שקיבל כסף לידי. בנוסף יחויב במס במועד המכירה עצמה על הרווח שייווצר לו.

עובד ב'

מועד המימוש הוא מועד מכירת המניות בשוק ע"י הנאמן – 1.1.09.

שווי ההטבה באותו יום:

$$10 * 850 = 8500 \quad \text{תמורה ממכירת המניות:}$$

$$10 * 10 * 200 / 100 = (200) \quad \text{הוצ' רכישה מתואמת:}$$

$$8300 \quad \text{סך שווי ההטבה:}$$

שווי הטבה זה יחשב כהכנסת עבודה לעובד ב' לפי סעיף 2(2) ויחויב לפי שיעור המס השולי של העובד, ביום המימוש.

$$50\% * 8300 = 4150 \quad \text{סך חבות המס מתוקף סעיף 102:}$$

2. במקרה שהחברה בחרה במסלול רווח הון:

מכיוון שהחברה נרשמה למסחר בתוך 90 יום מיום מועד ההקצאה צריך לפצל את שווי ההטבה. יש להקצות שווי להקצאה לפי מחיר המניה הממוצע ב- 30 ימי המסחר הראשונים, שווי זה בניכוי הוצאות הרכישה מתואמות ליום הרישום, כשהוא מתואם ליום המימוש, יחויב במס לפי שיעור המס השולי של העובדים, יתרת שווי ההטבה תחויב במס רווח הון 25%.

עובד א'

שווי ההטבה כפי שחושב קודם לכן: 1850

חישוב שווי ההקצאה שיחשב כהכנסת עבודה:

$$10 * 100 = 1000 \quad \text{שווי ממוצע לפי 30 ימי מסחר ראשונים:}$$

$$10 * 10 * 110 / 100 = (110) \quad \text{הוצאות רכישה מתואמים ליום הרישום:}$$

$$890 \quad \text{שווי ההקצאה:}$$

$$890 * 150 / 110 = 1214 \quad \text{שווי הקצאה מתואם ליום המימוש:}$$

$$25\% \quad \text{יתרת שווי ההטבה} \quad 1850 - 1214 = 636$$

$$25\% * 636 + 50\% * 1214 = 766 \quad \text{סך חבות המס של העובד מתוקף סעיף 102:}$$

* מכיוון שהעובד העביר את המניות מהנאמן אליו, הוא יחויב במס עוד לפני שמכר את המניות, לפני שקיבל כסף לידי. בנוסף יחויב במס במועד המכירה עצמה על הרווח שייווצר לו.

עובר ב'

שווי ההטבה כפי שחושב קודם לכן: 8300

חישוב שווי ההקצאה שיחשב כהכנסת עבודה:

שווי ממוצע לפי 30 ימי מסחר ראשונים: $10 \times 100 = 1000$

הוצ' רכישה מתואמת ליום הרישום: $10 \times 10 \times 110/100 = (110)$

שווי ההקצאה: 890

שווי ההקצאה מתואם ליום המימוש: $890 \times 200/110 = 1618$

יתרת שווי ההטבה $8300 - 1618 = 6682$ יחויב ב- 25%

סך חבות המס של העובר מתוקף סעיף 102: $25\% \times 6682 + 50\% \times 1618 = 2480$

ב. ההוצאה שתוכר לחברה בכל אחד מהמקרים תהיה מקבילה לחלק שנחשב לעובר כהכנסת

עבודה, כלומר אם בחרה במסלול הכנסת עבודה ההוצאה שתוכר לה תהיה בגובה:

$$1850 + 8300 = 10150$$

ואם בחרה במסלול רווח הון ההוצאה שתוכר לה תהיה בגובה: $1618 + 1214 = 2832$

ג. השיקולים לבחירת המסלול: העובדים ירצו מסלול הוני, כך חבות המס שלהם תהיה נמוכה

יותר. החברה כשהיא מרוויחה תעדיף בד"כ את מסלול הכנסת העבודה, בו ההטבה מותרת לה כהוצאה, כאשר החברה מפסידה, היא תהיה אדישה בנוגע למסלול.

שאלה 3

1. סמכות פקיד השומה

בהתאם לסעיף 130(א) לפקודה, היה על אל בנדי להגיש שומה עצמית למס הכנסה עד ליום 30/4/06. מנתוני השאלה עולה כי אל בנדי איחר בהגשה שכן הגיש את שומתו רק ביום 24/5/06. בהתאם לסעיף 145(ב) לפקודה, כאשר נישום לא הגיש שומה עצמית במועד אשר נקבע בשומה ופקיד השומה סבור כי על אותו אדם לשלם מס, רשאי פקיד השומה לשום אותו ע"פ מיטב שפיטתו. מכאן, שבנתוני השאלה היה פקיד השומה מוסמך לשום את אל בנדי ולשלוח לו על כך הודעה.

2. מה ביכולתו של אל בנדי לעשות?

* במידה ויוכיח אל בנדי כי מערכת החשבונות בחנות הנעליים מתנהלת בשיטת החשבונאות הכפולה, הרי שיוכל לטעון כי בהתאם לסעיף 132(ב)(1) לפקודה, היה עליו להגיש את הדוח עד ליום 31/5/06 ועל כן בנתוני השאלה הוא עמד במסגרת הזמנים אשר נקבעה בפקודה, ועל כן פקיד השומה לא היה רשאי לשום אותו ע"פ מיטב שפיטתו.

• במידה ויוכיח כי נקבעה לו תקופת שומה מיוחדת כאמור בסעיף 132(ב)(2) לפקודה, הרי שהוא רשאי להגיש את הדוח בתוך חמישה חודשים מתום תקופת השומה המיוחדת.

3. הגשת ההשגה לפקיד שומה

מאחר ועל פי נתוני השאלה הגיש אל בנדי דוח לפקיד השומה, הרי שבהתאם לסעיף 150(ב) לפקודה, הדוח שהוגש יהפוך להשגה עצמה, אלא אם כן הוכח להנחת דעתו של פקיד השומה כי הנישום לא היה חייב בהגשת הדוח או שלא ניתן היה להגישו.

שאלה 4

1. כך לא ישלם מס עד למימוש.
במידה והפסיד יכול לקזז את ההפסדים בעתיד.
* חברה תשקיע בקרן פטורה כדי שלא יהיה כפל מס במישור הקרן ובמישור החברה.

		<u>מכירת מניות בנק לאומי</u>	2.
	30,000	המורה (1.8 06)	
$20,000 * \frac{6}{06} =$	(35,333)	עלות מתואמת	
11/03			
		אין רווח ראלי	

דיבידנד בנק לאומי $20,000 * 20\% = 4,000$

		<u>מניות ג'נרל אלקטריק</u>
\$ 30,000	1.9.06	המורה
<u>\$(20,000)</u>	1.1.05	עלות
\$ 10,000		רווח
₪ 45,000		רווח ₪
9,000		מס 20%

		<u>פדיון אג"ח</u>
	40,000	המורה
50,000	31.12.02	שווי
	<u>(60,000)</u>	עלות
	<u>(10,000)</u>	הפסד מוכר

דיבידנד מניות ליפמן $10,000 * 15\% = ₪ 1,500$

* ניתן לקזז את ההפסד מאג"ח כלל מול דיבידנד מבנק לאומי.

3. *תיאום בהפסדים
*דרישת הוצאות מימון

4. חברה מחוץ לחוק התיאומים עד תיקון 147 שילמה מס כמו יחיד החל מתיקון 147 (1.1.06) מס בשיעור 25%.
לצמצם את הנזק במידה והחברה תוגדר חברה משפחתית = מס כמו יחיד.