

דוח משוב לסטודנט

מזהה סטודנט

276876

מזהה מבחן

001000276855

תאריך בחינה

יום רביעי, 11 בספט' 2024

שם קורס

דיני מסים עקיפים

מרצה

פרופ' נסים יעקב

ניקוד שאלות פתוחות	ציון מבחן מקורי	ציון מבחן מחושב	פקטור	ציון מבחן סופי
88.00	88.00	88.00	9.00	97.00

סיכום

מספר שאלה	ניקוד	ניקוד מירבי
1	73.00	80.00
2	15.00	20.00

תשובה נכונה

תשובה חלקית

תשובה שגויה

לא נענתה

משך הבחינה: שעתיים.

חומר עזר: ניתן לעשות שימוש בכל מקור לימוד ובדפי טיוטה.

הנחיות:

1. הבחינה מורכבת משתי שאלות. עליכם לענות על כל השאלות.
2. תמציתיות, בהירות ומקוריות הדיון הינם בסיס להערכה, לצד השליטה בחומר.
3. אין צורך לסכם את הוראות הדיון, אלא יש ליישמן לעובדות השאלות.
4. יש להפנות לסעיפי חוק רלוונטיים, פסקי דין ודעות מלומדים.
5. במידה ועליך להניח הנחות עובדתיות – יש לבחור בהנחות סבירות בנסיבות העניין ולציין במפורש. **כמו כן, אין להניח את המבוקש או להניח הנחות הסותרות את הכתוב.**
6. מומלץ להקדיש זמן לקריאה יסודית של השאלות לפני תחילת כתיבת הפתרון.

ב ה צ ל ח ה !

הילה רוקדת זה תריסר שנים והיא בוגרת בית הספר לריקוד בבאר שבע בו התמקצעה במספר סגנונות ריקוד. לאחר סיום לימודיה, המשיכה הילה להדריך קבוצות של רקדניות מתחילות בבית הספר לריקוד ללא תשלום מבית הספר לריקוד. [קיימים יחסי עבודה בין הילה ובין בית הספר לצרכי מע"מ] בית הספר לריקוד רכש עבור הילה בגדי ריקוד ונעלי ריקוד הנדרשים לה לצורך הוראת ריקוד. בנוסף, הילה רשאית לעשות שימוש בחדרי הסטודיו של בית הספר לריקוד כאשר היא מלמדת ריקוד באופן פרטי ילדות צעירות בגילים 10-15 שנים אשר עושות את צעדיהן הראשונים בעולם הריקוד המקצועי. עבור שיעורים פרטיים אלה קיבלה הילה מהורי הבנות 10,000 שקלים בחודשים יולי ואוגוסט 2024. בית הספר לריקוד מאוגד כעמותה ורשום כמלכ"ר לצרכי מע"מ.

בזכות כישוריה והניסיון שצברה, הילה מוצאת תעסוקה כרקדנית בהצגות ילדים המתקיימות ברחבי הארץ. במהלך חודשים יולי ואוגוסט 2024, הילה השתתפה בהצגות ילדים רבות ותקבוליה היו 30,000 שקלים, אשר מחצית מהם ישולמו להילה רק בחודש אוקטובר. [לא מתקיימים יחסי עבודה בין הילה ובין מפיקי ההצגות המשלמים לה.] הילה נוסעת ברכב הפרטי שלה לכל המקומות בהם מתקיימות ההצגות, ולכן הוצאות הדלק ותחזוקת הרכב שלה גדלו.

אמא של הילה, שהיא ראש בית הספר לרפואה של אוניברסיטת בן גוריון, צרפה את הילה למחקר הנעשה בבית הספר לרפואה הבוחן את תגובת תאי העצמות לתנועה. הילה מגיעה לפקולטה לרפואה ארבע פעמים בשבוע לבדיקות ומילויי שאלונים. עבור השתתפותה מקבלת הילה 4,000 שקלים בכל חודש. הילה מרוצה מאד מהסדר נוח זה עם בית הספר לרפואה. על אחת כמה וכמה, ששאר המשתתפים במחקר מקבלים רק 3,000 שקלים לחודש עבור השתתפותם.

הילה רכש מצלמה משוכללת במחיר 8,500 שקלים על-מנת לצלם את עצמה מתאמנת ורוקדת ולנסות ללמוד ולהשתפר מצפיה בסרטונים.

דונו באירועי המס של הילה על פי דיני מס ערך מוסף.

תשובה עבור שאלה מס' 1 (80 נק):

האם הילה נחשבת ל"עוסק" לצורך חוק מע"מ?

ס' 1 לחוק מע"מ - "עוסק" - בעל עסק, לרבות נקצוע או משלח יד.

בפס"ד גיבשטיין אלמור נקבע כי המבחנים לעסק הם המבחנים שנקבעו במס הכנסה.

משלח יד:

פס"ד קרמז'ר - הילה בעלת כישורים, יכולת ומומחיות בתחום, שכן למדה ריקוד במשך שנים רבות, והתמקצעה במספר סגנונות ריקוד.

פס"ד גבולאליה שליו - משלח יד של הילה הוא היותה רקדנית מקצועית, וכן עיסוקה בלימוד ריקוד נכנס בתוך העיסוקים הנובעים באופן טבעי ממשלח יד זה.

לכן הילה נכנסת להגדרת "עוסק" בתוך מע"מ תחת החלופה של משלח יד.

אירוע מס ראשון - הדרכת ריקוד ללא תשלום:

עסקת הליפין: 1. הילה מוכרת שירותי ריקוד לביה"ס בתמורה לשכר 2. הילה קונה מביה"ס ציוד, וזכות שימוש בסטודיו אף לצורך לימוד שיעורים פרטיים.

האם הילה חייבת במס עסקאות על לימוד ריקוד בסטודיו?

האם הילה חייבת במס תשומות עבור הבגדים שהסטודיו רוכש עבורה ושימוש בסטודיו? **מצוין**

המקרה דומה לפס"ד קינטון ולכן אנתח אותו לפיו:

לגבי העסקה הראשונה - אין אירוע מס, כי לפי חוק מע"מ עובדת עובד לא חייבת במס. לכן, הילה לא מחויבת בתשלום  עסקאות על השכר שקיבלה מביה"ס.

לגבי העסקה השניה - פס"ד אתא - ניתן לומר כי הילה היא לא הצרכן הסופי שכן משתמשת בציוד ובסטודיו לצורכי ביה"ס מכרוח יחסי העבודה - היא חלק משרשרת הייצור, ביה"ס מספק לה את הדברים כדי שתיתן בעבורו שירות של לימוד (תחליף ש  ולכן זה לא אירוע מס. אך ניתן לטעון כי הילה מקבלת את השירותים אף כצרכן הסופי - היא משתמשת בדברים שניתנים לה אף ללמד שיעורים פרטיים - ולכן לכאורה היא יכולה לנכות את הרכישה כמס תשומות במידה והסטודיו יוציא לה קבלה כדין.

אירוע מס שני - תקבולים עבור שיעורים פרטיים:

האם הילה חייבת במס עסקאות עבור השיעורים הפרטיים שנותנת?

ס' 2 - "מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו".

בידי עוסק - הילה היא עוסק - נתון לעל

במהלך עסקו - לימוד ריקוד נכלל בפעילותה העסקית של הילה.

מתן שירות (ס' 1) - "כול עשייה בתמורה למען הזולת" - במקרה דנן הילה מספקת שיעורים פרטיים לתלמידות, ומקבלת על כך תמורה מההורים.

לכן הילה חייבת במס עסקאות על השכר שמקבלת ממתן שיעורים פרטיים לפי החלופה הראשונה של עסקה בחוק.

בסיס המס (ס' 2) - 17% ממחיר העסקה.

מחיר - לפי הכלל הקבוע בס' 7, המחיר שנקבע בידי הצדדים - במקרה דנן 10,000 ש"ח.

יחידת המס (ס' 16) - תשלום המס יוטל על הילה - נותנת השירות.

עיתוי החיוב - לפי ס' 21 בעסקה של מתן שירותים עיתוי החיוב יהיה במועד קבלת התמורה - בחודשים יולי אוגוסט 2024.

אירוע מס שלישי - תקבולים עבור ריקוד בהצגות:

האם הילה חייבת במס עסקאות על התקבולים שקיבלה מחותיה רקדנית בהצגות לדים?

לא ניתן לבחון את העסקה לפי החלופה השלישית לחוק - עסקת אקווא, שכן לא מדובר בפעולה חד פעמית - אלא במספר רב של הצגות לכן אנתח זאת לפי החלופה הראשונה בחוק.

ס' 2- "מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו".

בידי עוסק- הילה היא עוסק- נתון לעיל.

במהלך עסקו- ניתן לומר כי יקוד בהצגות נכלל בסוגי הפעילויות של רקונות מקצועיות.

מתן שירות (ס' 1)- "כול עשייה בתמורה למען הזולת- במקרה דנן הילה רוקדת בהצגות, ומקבלת על כך תמורה- תקבול של 30,000 ש"ח.

לכן הילה ויטבת במס עסקאות על השכר שקיבלה מתפקידה כמדריכת בהצגות ילדים, לפי החלופה הראשונה של עסקה בחוק.

בסיס המס (ס' 2)- 17% ממחיר העסקה.

מחיר- לפי הכלל הקבוע בס' 7 המחיר שנקבע בידי הצדדים- במקרה דנן 30,000 ש"ח.

יחידת המס (ס' 16)- תשלום המס יוטל על הילה- נותנת השירות.

עיתוי החיוב- לפי ס' 24 הכלל בעסקה של מתן שירותים עיתוי החיוב יהיה במועד קבלת התמורה. לכאורה ניתן לומר כי הילה תשלם מס על מחצית התשלום כשתקבל את החלק הראשון בחודש אוגוסט, ואילו המס על המחצית השנייה כשתקבל את שאר התשלום בחודש אוקטובר.

אך, ניתן לומר בנוסף כי עיתוי החיוב במקרה הנ"ל נכנס תחת החריג בס' 29(א1)- מדובר בשירות מתמשך- שכן נמשך על פני חודשיים, ולכן העיתוי הוא מועד מתן השירות. מכון שהשירות ניתן בחלקים ולא ניתן להפריד כול חלק- מספר רב של הצגות, עיתוי החיוב יהיה בעת התשלום או עם גמר מתן השירות לפי המוקדם מבניהם- במקרה דנן, גמר מתן השירות הוא המועד המוקדם.

אירוע מס רביעי- הוצאות דלק ותחזוקה של רכבה הפרטי:

האם הילה יכולה לנכות מס תשלומות על הוצאות שמשלמת בעבור דלק ותחזוקת הרכב שלה?

ס' 38(א)- "עוסק רשאי לנכות מהמס שהוא חייב לו את מס התשלומות הכלול בחשבונית שהוצאה לו כדין"

התנאים המשפטיים להתרת מס תשלומות:

1. עוסק הילה נחשבת כעוסק לפי ס' 1 לחוק- לעיל.

2. חשבונית שהוצאה כדין- רק במידה והוצאה להילה חשבונית כדין על הכישותיה היא תוכל לנכות מס תשלומות.

3. מועד- אפשר לנכות תשלומות באופן מיידי מועד 6 חודשים לאחר הרכישה.

4. לצורכי עסקו (ס' 1)- ההוצאות היו לצורכי משלח ידה של הילה, שכן היא משתמשת ברכב לנסוע להצגות ברחבי הארץ.

ייעוד התשלומות: לפי ס' 41 לחוק ועקרון ההקבלה- יותר בניכוי רק תשלומות שמובילות לעסקה חייבת במס.

הוצאותיה של הילה היו אומנם בעבור ההצגות, אך ההוצאות הוצאו על רכבה הפרטי של הילה- שכול הנראה משמש אותה גם לצורך פרטי ולא רק נסיעה להצגות, ובעבור שימוש פרטי לא יותר ניכוי.

לא נראה שניתן לייחס את הרכישות לעסקה ספציפית- שכן אין מספיק נתונים, ואף לא ייחוס כללי- כי הרכב אומנם משמש את העסק, אבל גם את הילה לשימוש עצמי.

ניכר כי מדובר בתשלומה שמשתמשים בה באופן בלתי מסוים, לכן נלך לפי תקנה 18(א):

א. אם רשות המיסים קבעה, נלך לפי קביעתה.

ב. באם לא קבעה, נלך לפי עיקר וטפל:

אם רוב התשלומות ישמשו לצורך נסיעה להצגות- יותר להילה לנכות 2/3 מהתשלומות.

אם רוב התשלומות ישמשו לצורך שימוש פרטי ברכב- יותר להילה לנכות 1/4 מהתשלומות.

סביר להניח שיקבע כי רוב השימוש ברב הוא לצורך פרטי, והילה תוכל לנכות רק 1/4 מהרכישות. **מצוין !!!**

אירוע מס חמישי- תקבולים עבור השתתפות במחקר:

האם הילה חייבת במס עסקאות עבור התקבולים שקיבלה מהשתתפות במחקר?

לא ניתן לבחון את העסקה לפי החלופה השלישית לחוק- עסקת אקראי, שכן הילה מגיעה מספר רב של פעמים בשבוע לאורך מספר חודשים- לא מדובר בפעולה חד פעמית.

ס' 2- "מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו".

עוסק-הילה.

מתן שירות (ס' 1)- "נציג עשייה בתמורה למען הזולת"- הילה נותנת שירות בתמורה- מחיימה כי יעוכן על גופה מחקרים, ומקבלת על כך שכר.

האם זה במהלך עסקיה של הילה? לכאורה השתתפות במחקר היא לא פעולה שקשורה בפעילות הוילה של רכדנית (ס' 2). אך, אפשר לנתח זאת לפי החלופה של מתן שירותים שאינם קשורים לפעילותו השוטפת של העוסק. לפי פס"ד אהא, פעולה של עוסק שהיא לתועלת העסק, קידומו והצלחתו תהיה חייבת במס- מבחן הפריון. ניתן לטעון כי את התקבולים שהקבלת בעבור המחקר היא יכולה להשיקע בחזרה במשלח ידה- לקנות ציוד, להשכיר סטודיו לשם לימוד, כך שהתקבול מהמחקר מוביל לפיריון והצלחת עסקיה- ולכן זו עסקה החייבת במס. חשוב לציין כי בתי המשפט כיום נותנים לפרש את המבחן של פס"ד אתא בצורה רחבה.

בסיס המס (ס' 2)- 17% ממחיר העסקה.

מחיר- לפי הכלל הקבוע בס' 7, המחיר שנקבע בידי הצדדים. אך, בס' 10 לחוק נמנים מקרים בהם נאמץ מנגנון אחר לקביעת המחיר. הילה נכנסת תחת החריג של "עסקה שמחירה הושפע מייחסים מיוחדים"- לפי פס"ד שלמה כהן יחסי השפחה הם יחסיים מייחסים- במקרה דנן הילה מקבלת את המשלום מאמא שלה שאחזאית על ביה"ס לרפואה בו נערך המחקר. בנוסף, ניתן לומר כי המחיר הושפע מהיחסים הללו, ולכן נתון שהילה מחזנה מאד מהסדר, במיוחד מכיוון שמקבלת יותר שכר משאר המשתתפים.

לכן מכיוון שהעסקה הושפעה מיחסים מיוחדים נלך לפי מחיר השוק- והמחיר יהיה המחיר ששאר המשתתפים מקבלים- 3,000 ש"ח.

יחידת המס (ס' 16)- תשלום המס יוטל על הילה- נותנת השירות.

עיתוי החיוב- לפי ס' 24 הכלל בעסקה של מתן שירותים עיתוי החיוב יהיה במועד קבלת התמורה. אך, עיתוי החיוב במקרה הנ"ל נכנס תחת החריג בס' 29(א1)- מדובר בשירות מתמשך- שכן נמשך על פני חודשים, ולכן העיתוי הוא מועד מתן השירות. אפשר לומר כי ניתן להפריד את השירות לחלקים- לפי חודשים, אז הילה תהיה חייבת במס במועד מתן השירות כול חודש.

אירוע מס שישי- רכישת מצלמה:

האם הילה יכולה לנכות מס תשומות בעבור רכישת המצלמה?

ס' 38(א)- "עוסק רשאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבונית שהוצאה לו כדין"

התנאים המשפטיים להתנת מס תשומות:

1. עוסק- הילה נחשבת כעוסק לפי ס' 1 לחוק- לעיל.
2. חשבונית שהוצאה כדין- רק במידה והוציאו להילה חשבונית כדין על רכישותיה היא תוכל לנכות מס תשומות.
3. מועד- אפשר לנכות תשומות באופן מיידי, ועד 6 חודשים לאחר הרכישה.
4. לצורכי עסק (ס' 1)- ניתן לומר כי רכישת המצלמה היא לצורכי עסקה, עוזרת לה לשפר את ביצועיה ובכך יכולה ללמד ריקוד ולרקוד בהצגות בצורה טובה יותר.

ייעוד התשומות: לפי ס' 41 לחוק ועל כן ההקבלה- יותרו בניכוי רק תשומות שמובילות לעסקה חייבת במס.

קניית המצלמה היא אומנם לצורך שיפור ביצועים שיובילו אותה לביצוע משלח ידה בצורה טובה יותר, אך ניתן לומר כי קניית המצלמה היא אף לצורך פרטי- צילום של עצמה מתאמנת ורקודו לצורך שיפור ביצועים- ולפי החוק בעבור שימוש פרטי לא יותר ניכוי.

אם יוחלט כי קניית המצלמה היא רק לשימוש עצמי, הילה לא תוכל לנכות מס תשומות בעבור רכישתה.

או, שאפשר לטעון כי מדובר בתשומה שמשתמשים בה באופן בלתי מסוים- לכן נלך לפי תקנה 13(א):

א. אם רשות המיסים קבעה, נלך לפי קביעתה.

ב. באם לא קבעה, נלך לפי עיקר וטפל:

אם רוב התשומות ישמשו לצורך משלח ידה- יותר להילה לנכות 2/3 מהתשומות.

אם רוב התשומות ישמשו לצורך שימוש פרטי- יותר להילה לנכות 1/4 מהתשומות. סביר להניח שיקבע כי רוב השימוש במצלמה הוא לצורך פרטי, והילה תוכל לנכות רק 1/4 מהרכישות.

שאלה מס' 2 (20 נק')

בעקבות מצב המלחמה בישראל והוצאות הבטחון הכבדות, הוחלט בחודש פברואר 2024 לעלות את שיעור המע"מ על עסקאות בישראל מ-17% ל-18% החל מ-01.01.2025. על כן, קבלנים המבצעים פרויקטים של בניה, המתמשכים על-פני יותר משנה אחת בדרך כלל, רוכשים תשומות במהלך שנת 2024 ומוכרים דירות בנויות במהלך שנת 2025, כאשר שיעור מע"מ גבוה יותר.

האם העליה הקרבה בשיעור המע"מ צפויה להשפיע על מחירי התשומות של קבלנים?

אם כן – כיצד? אם לא – מדוע? הסבירו.

העליה בשיעור המע"מ כעיקרון כן צפויה להשפיע על מחיר התשומות של הקבלנים, אך מידת ההשפעה תלויה במועד בו רכש קבלן את התשומות בשנת 2024.

לכאורה, כתוצאה מעליית המס נוצר מצב בו קבלנים אשר רוכשים את תשומות במהלך שנת 2024 כשיעור המס הוא 17%, ימכרו את הדירות בשנת 2025 במס גבוה יותר- של 18%, ובכך יצאו בחסר של 1% מסך תשומותיהם- ישלמו מס עסקאות גבוה יותר מהתשומות שהם מזדכים עליהם, דבר שיוביל אותם למצוא פתרונות חלופיים לרכישת תשומות כדי למזער נזקים.

כאן?

אך זה תלוי במועד רכישת התשומות של הקבלן, שכן במידה והקבלן רוכש תשומות החל מחודש פברואר- לאחר ההודעה על העלאת שיעור המס, נטל העלאת המס יפול על הקבלן והוא לא בטוח יצליח לגלגל אותו הלאה- תלוי באם יצליח לגלגל את הנטל על הצרכן בהתאם לכוחות השוק, אבל גם לא כול הנטל יגולגל, והוא יצא בחוסר. אולם במידה והקבלן ירכוש את תשומותיו לאחר ההודעה, סביר להניח שגם היצרן שמספק לו את הסחורה יקח על עצמו קצת מנטל המס והוא יגולגל אליו, כי יש לו אינטרס שהקבלן ימשיך לצרוך ממנו סחורה באותה כמות שרגיל לצרוך- שכן במקרה בו כול הנטל של העלאת שיעור המס נופל על הקבלן, הוא ינסה למצוא חלופות אחרות שיפחיתו את הפגיעה. לכן סביר להניח שקבלן שקונה לאחר ההלאה ושהיצרן לפניו מוזיל את המחירים, יצליח למזער את נזקיו ואת ההשפעה של העלאת המס על תשומותיו- שכן יצליח לגלגל את נטל העלאת המס גם ליצרן וגם לצרכן לפי כוחות השוק.

**אז מהי התשובה לשאלה? מחירי תשומות?
חסר תיאור תהליך הגלגול.**