

דף סיכום בחינה

מזהה בחינה: 001000252352 מזהה סטודנט: 208804

שם קורס: דיני מסים

מספר שאלה	ציון מירבי	ציון שאלה סופי
1	80.00	80.00
2.1	20.00	20.00
2.2	1.00	0.00

ציון בחינה מקורי : 100.00

ציון בחינה מחושב : 100

תוספת ציון לבחינה : 1

ציון בחינה סופי : 101.00

הבחינה הבדוקה בעמודים הבאים

***** לתשומת לבך, במידה וההערות מופיעות ב "ג'יבריש" יש להוריד את הקובץ למחשב ולפתוח ב - reader acrobat *****

משך הבחינה: שעהיים.

חומר עזר:

ניתן לעשות שימוש בכל מקור לימוד (איש!).

ניתן לעשות שימוש בדפי טיוטה ולכתוב בהם.

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 הדין, 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 הכתב.**
6. מומלץ להקדיש זמן לקריאה יסודית של השאלות לפני תחילת כתיבת הפתרון.

אמילי, בוגרת תואר ראשון בחינוך גופני, היא מאמנת כושר אישית זה מספר שנים. אמילי מלווה מתאמנים באימונים אישיים והכנסותיה השנתיות בשנת 2020 מפעילות זו היא 400,000 שקלים. בנוסף, במהלך השנה האחרונה, אמילי מעלה לרשת סרטוני הדרכה רבים של כושר והתעמלות בשם רשת חדרי כושר ארצית "רוצרץ" עבור פרסום ויחסי הציבור של "רוצרץ". רשת "רוצרץ" מספקת לאמילי בגדי התעמלות רבים ומגוונים לצורך ההופעה בסרטונים אלה ואת כל אמצעי הכושר הנדרשים לסרטונים; והכל נשאר ברשותה של אמילי. [הניחו שמתקיימים יחסי עבודה בין רשת "רוצרץ" ובין אמילי לצרכי מס הכנסה]. לאחר סיום הפעילות עבור "רוצרץ", החלה אמילי להעלות סרטוני התעמלות אישיים שלה לרשת והיא החלה לצבור עוקבים רבים, אשר צפויים להניב לה בעתיד הכנסה מצפיות. אמילי, אשר ראתה כי טוב, ביקשה להרחיב את אוכלוסית העוקבים שלה ולהעלות סרטונים בשפה האנגלית. לשם כך, רכשה אמילי תוכנת לימוד אנגלית משוכללת המבוססת על בינה מלאכותית אשר תסייע לה בהרחבת הידע שלה בשפה האנגלית ובשיפור ההגייה והדיקציה. אמילי התחייבה לשלם 10,000 שקלים עבור התוכנה בשנת 2021.

בגין התפרצות מגפת הקורונה וסגירת חדרי הכושר גדל הביקוש לתוכניות כושר והתעמלות טלוויזיוניות. ערוץ 17 פנה לאמילי בהצעה ליצירת תוכנית כושר יומית שתועבר בצפיה ישירה מדירתה. אמילי נענתה בשמחה. לשם כך, ערוץ 17 לקחו על עצמם להפוך את הגינה בדירת הגן של אמילי בה היא מתגוררת לסטודיו חיצוני: הגינה כולה רוצפה בפרקט אימונים בעלות 20,000 ₪; נרכש ציוד כושר לסטודיו (כגון מכשירים, משקולות מזרונים) בעלות של 80,000 ₪. אמילי החלה לשדר תוכנית "בוקר בכושר" יומית בת חצי שעה. אמילי לא בקשה ולא קיבלה שכר על פעילות זו עבור ערוץ 17. [הניחו שלא מתקיימים יחסי עבודה בין ערוץ 17 ובין אמילי].

לאחר שלושה חודשי פעילות, החליטו בערוץ 17 להוריד את תוכנית הכושר של אמילי וזאת בניגוד לחוזה עימה. אמילי קיבלה מהערוץ 25,000 שקלים כפיצוי בגין ביטול החוזה עימה. אמילי ייעדה את כספי הפיצוי לתשלום לחברתה הטובה משכבר הימים, זואי, אשר ליוותה אותה ותמכה בה במשברים הנפשיים הקשים שהיו לה במהלך תקופת לימודי התואר הראשון שלה. נוסף על כך, נתנה אמילי 50,000 שקלים לזואי, השוקדת על פיתוח תרופה טבעונית לחולים בקורונה. זואי הבטיחה להחזיר סכום זה לאמילי עד תום שנת 2020 ולהוסיף עליו 10% מרווחיה בגין מכירת ערכות של התרופה הטבעונית. בתום השנה, השיבה זואי לאמילי את 50,000 השקלים בתוספת של 20,000 שקלים בגין מכירת ערכות.

אם אין מניעה לכך, אמילי מעדיפה לדווח על בסיס מזומנים לצרכי מס הכנסה.

דונו באירועי המס של אמילי בלבד על-פי דיני מס הכנסה.

תשובה:

עיתוי המס: ראשית נדון בעיתוי המס: אמילי יכולה לדווח ע"י 3 שיטות מס: ע"פ עקרון המימוש- במועד שבו ההכנסה מומשה וניתן לממש את הרווח, אך משום שזה עקרון עמום לרוב נעדיף להשתמש ב-1 מהשיטות הפיננסיות המצטברות- הדיווח הוא בעת שקמה החובה המשפטית או הזכות (בד"כ במועד האספה/ מועד מתן השירות) 2. שיטת המזומנים: העיתוי

הוא במועד שבו נתקבלו או הוצאו בפועל הכספים (או בשנה שבה התקבל שווה הכסף). נאמר כי אמילי מעדיפה לדווח בשיטת המזומנים, לכן נבדוק האם אין לכך מניעה ע"פ פס"ד קבוצת השומרים: 1. מלאי- לאמילי אין מלאי כחלק מעסקיה, ואמצעי הכושר שברשותה הם הון קבוע ולא מלאי. 2. פעילות אשראי משמעותית- לא נאמרו נתונים כי לאמילי יש הלוואות או נתנה הלוואות ולכן לא מתקיים. 3. פעילות מורכבת באופן כללי- לא נראה שעסקיה של אמילי הם בגדר פעילות מורכבת שכן זהו עסק קטן ככל הנראה לכושר, שלא מגלגל הרבה רווחים באופן מורכב. מכאן, שלאמילי אין מניעה לבחור בשיטת המזומנים.

1. הכנסות של 400,000 ש"ח מאימונים אישיים בשנת 2020- ראשית, מדובר בהכנסות פירותיות שכן ע"פ מגיד וחזן- מדובר בהכנסה שטיב הנכס- היא בעלת אופי פירותי, משקפת את המומחיות של אמילי למתן א"י כושר לאחר שרכשה השכלה בשביל זה, תדירות העסקאות- ככל הנראה אמילי נותנת להרבה לקוחות כבר מספר שנים אימוני כושר ולכן התדירות הגבוהה מעידה על פירותי, ידענות ובקיאיות- אמילי למדה תואר ראשון בחינוך גופני לכן יש לה הרבה ידע בכושר, בחן העל- הנסיבות שאופפות את העסקה- לקוחות קבועים, פעילות נמשכת במהלך מספר שנים מעידים על אופי פירותי. מדובר במקור לפי ס' 12(1) משלח יד, נבחן את מבחני קרצמר- לאמילי יש מומחיות כישורים ויכולת בתחום חינוך יפני וכושר והיא מתשמשת בהם לצורך ייצור ההכנסה ע"י מתן אימונים אישיים לכן מדובר בהכנסה ממשלח יד של מאמנת אישית. כמו כן, מעורבת יגיעה אישית של אמילי (כפי שראינו מתקיימים מבחני מגיד וחזן שרלוונטים גם לאקטיביות- פאסיבית) לכן יחול עליה מס ע"פ ס' 121(א) + 121(ב)- מדרגות המס. העיתוי יהיה ע"פ שיטת המזומנים, קרי בעת שאמילי קיבלה את ה-400000 שח בפועל- באותה שנה- 2020.

2. יחסי עובד-מעביד עם רוצרץ: לאמילי יש הכנסה בשווה כסף של בגדי ספורט וכל אמצעי הכושר הנדרשים לה שאותם רוצרץ מספקת עבורה. מדובר בהכנסה פירותית (מגיד וחזן- תדירות העסקאות- מספקת להם באופן שוטף סרטונים, ידענות ובקיאיות- יש לאמילי מומחיות בכושר, מנגנון קבוע- רוצרץ מספקים ציוד ואמילי מספקת סרטוני רשת), ונאמר שמתקיימים יחסי עבודה (פס"ד מאחג'נה) לכן נסווג למקור 2(2) ונחשיב את זה כהשתכרות מעסק. רוצרץ לא משלמים לאמילי בכסף ולכן התשלום עבוד שירותיה מטעם יחסי העבודה ניתן ע"י שווה הכסף שצוין מעלה. ניתן לטעון גם שמדובר בטובת הנ"ל בלבד, ואז נבחן ע"פ פס"ד דן- האם מדובר במוצרים שניתנים לטובת אמילי (העובד) או יותר לזכות המעסיק (שכן טבעו של התפקיד של אמילי לייצר סרטונים מצריך את מתן המוצרים הללו) לדעתי, ניתן לטעון שמדובר בגם וגם- במקרים אלו נתייחס בדרך של עיקר טפל ואני סבורה שמדובר יותר במוצרים להנאתה של אמילי (שכן גם נשאר ברשותה לאחר מכן), שכן היא הסכימה שלא לקבל משכורת תמורת מוצרים אלו ולכן יחול עליהם מס ע"פ מדרגות המס של ס' 121 לפקודה. עיתוי יהיה ע"פ שיטת המזומנים- הוא אמילי לא מקבלת כסף בפועל, אז העיתוי יהיה בעת שהיא קיבלה את מוצרי הכושר לצורכי ההופעה בסרטונים (את ההערכה של המוצרים נעשה ע"פ שווי שוק).

3. צבירת עוקבים רבים והלאת סרטוני כושר אישיים מטעמה- ניתן לומר שצבירת העוקבים לאחר סיום הפעילות עם רוצרץ, במידה ונבעו בשל הסרטונים עם רוצרץ, היו הכנסות רווח של הון קבוע (עוקבי רשת) עבור אמילי מהעבודה, ניתן יהיה להעריך את הרווח הזה ע"פ הערכת שווי שוק - כמה שווים עוקבי רשת בשוק אימוני הכושר ולחייב אותה במס בגינם- ע"פ שיטת המזומנים ברגע שיצטברו לה העוקבים (אך, לא סביר שרשות המיסים תעשה זאת). כמו כן, העלאת הסרטונים באופן אישי ע"י אמילי מהווה עסק ע"פ ס' 12(1)- שכן יש לה מנגנון קבוע ומתמשך, עוקבים קבועים (מעין לקוחות), אך מנגד ניתן לומר שזה עדיין הכנסות במסגרת משלח ידה ע"פ פס"ד גבריאלה שלו- שכן מדובר במכלול עיסוקיה של אמילי כמאמנת כושר- יש מכנה משותף בין כלל העיסוקים- כישוריה ומומחיותה לאמן אימוני כושר הם שבאים לידי ביטוי בכלל עיסוקים אלו- לכן יותר סביר שמדובר במשלח יד 12(1).

4. רכישת תוכנה ללימוד אנגלית- מדובר בהוצאה של 10,000 ש"ח. ע"פ ס' 17 זהו הוצאה לייצור הכנסה ולכן היא מותרת ביטוי, לפי מבחן האינצידנטליות וס' 132(1) מדובר בהוצאות שכריות ושלובות בתהליך הפקת ההכנסה. שכן אמילי רוצה להרחיב את מעגל העוקבים שלה ברשת ולהעלות סרטונים גם באנגלית ולכן היא כרוכה באופן ישיר בפעילותה לייצור הכנסה ע"י סרטוני כושר. ניתן להעלות טענה כי מדובר בהוצאה מעורבת- שכן אמילי תהנה ממנה גם לטובה הפרטית בחלקה- היא תרכוש שפה חדשה ותוכל לדבר אנגלית טובה בחייה האישיים ללא קשר לייצור ההכנסה- ואז אם

יתאפשר לפצל אותה נכיר בחלק שהוא לשם ייצור ההכנסה ואם לא- לא נוכל להכיר בהוצאה זו. אך לא נאמר כיוון לאמילי הנאה אישית כולשהי והיא ככל הנראה עושה זאת נטו מהטעם ברצונה להגדיר את צור ההכנסה ע"י הכנת סרטונים גם לעוקבים באנגלית. מדובר בהוצאה הונית שתייצר לאמילי הכנסה על פני זמן- שכן הידע ורכישת השפה הם השבחה של הון אנושי (לילי וולף) וע"פ ס' 32(15) הוצאות לימודים יחשבו כהשבחה של ההון האנושי, ובשל כך שאין עליו פחת- לא נכיר בהוצאות אלו. מנגד, **ניתן לטעון שלא מדובר ברכישת קורס ללימוד אנגלית, אלא תוכנה משוכללת ללימוד אנגלית** ולכן זוהי הוצאה הונית על תוכנה (ולא על השבחת הון אנושי) ולכן ניתן יהיה להכיר בה בעת המכירה או ע"י פחת לפי ס' 17(8) במידה והיא מופיעה בתקנות הפחת ובמידה ולא, לפנות לפקיד השומה ולבקש הכרה. פחת היא הוצאה שתוכר בתזרים ההוצאות הפירותיות ולכן עיתי ההכרה בהוצאה יהיה ע"פ אורך החיים שקבוע בתקנות הפחת (או בעת מכירת התוכנה).

5. יחסי עובד-מעביד עם ערוץ 17 בוקר כושר- נתון לנו לא מדובר ביחסי עובד מעביד בין אמילי לבין ערוץ 17. לכן ניתן לטעון שמדובר בעסקאות חליפין בין אמילי לבין ערוץ 17- נפצל אותה לשתי עסקאות בלתי תל- בהן עובר שווה כסף, שהתמורות שקולות: 1. **הכנסה של אמילי בגין מתן שירותי תוכנית בוקר טלוויזיונית על כושר-** מדובר בהכנסה ממשלח יד 2(1) - כפי שהוסבר לעיל לאמילי יש מומחיות, יכולת וכישורים שהיא מתשמשת בהם לצורך הפקת ההכנסה (מומחית לכושר ומשתמשת לצורך תוכנית הבוקר לכושר)- קרצמר. כמו כן, זה נכלל במכלול עיסוקיה של אמילי ויש מכנה משותף בכלל עיסוקים אלו- מתן ליווי כושר ע"י סרטונים\ ליווי צמוד, יכולת הכושר שלה באות לידי ביטוי בכלל העיסוקים (גבריאליה שלו). נניח שהכנסתה של אמילי כאן היא 100,000 שח שכן שקולה לשווה הכסף שקיבלה בעסקה השניה (בגין ציוד כושר וריצוף פרקט). העיתי להכרה בהוצאה זאת תהיה בעת קבלת שווה הכסף (ע"פ שיטת המזומנים), לכן בעת שאמילי קיבלה א השיפוף, ואז ציוד הכושר מערוץ 17. 2. **העסקה השניה היא הוצאה בגין שיפוף ריצוף פרקט בדירה וקניית ציוד כושר-** לפי ס' 17 מדובר בהוצאה שניתנת לניכוי, הוצאה לייצור הכנסה של אמילי, על מנת להמשיך לעשות סרטוני כושר היא צריכה ציוד כושר לסטודיו (מכשירים משקולות) וכן צריכה פרקט אימונים לגינה- מכאן שגם מדובר בהוצאה כרוכה ושלוכה (ס' 32(1)) אינצידינטלית, הכרחית (למרות שאין דרישה לנחיצות- הלאה ורד פרי התבטלה), לקיום העסק- ללא משקולות, ציוד מתאים ופרקט לגינה היא לא תוכל לעשות את אימוני הכושר ואת הסרטונים. (מנגד, ניתן לטעון שבנוגע לפרקט הגינה, מדובר בהוצאה שהיא מעורבת כיוון שהשיפוף הוא בדירתה האישית של אמילי, היא תהנה באופן פרטי מהפרקט והוא לא ישמש אותה רק לייצור הכנסה. לא ניתן להפריד בין החלק שבו היא תשתמש בפרקט להנאתה הפרטית, לבין החלק שבו היא תשתמש בו לייצור הכנסה וצילום סרטוני כושר ולכן ככל הנראה לא יכירו בהוצאות הפרקט (20,000 שח)). במידה ויקבע שאמילי עושה שימוש בפרקט הכושר רק לאימונים, כושר והתעמלות נבחן האם מדובר בהוצאות השבחה או שמירה (ראה דיון בהמשך) ובמידה והכרענו שאלו הוצאות השבחה- נוכל להכיר לה בהוצאה זו כהוצאה הונית שתניב הכנסה לאורך מספר שנים, ע"י פחת בקו ישר (ס' 21 לפקודה) אלא אם אין פרקט בתקנות הפחת ואז אמילי תוכל להשתמש בס' הסל של תקנות הפחת, לפנות לפקיד השומה שיתיר ניכוי, או להצמיד את הפרקט למוצר שיש עליו ניכוי פחת- בתזרים הפירותי לפי אורך חייהם שקבוע בתקנות (כל שנה לפי אחוז התבלות של הפרקט). כמו כן, ניתן יהיה להכיר בהוצאות ציוד הכושר, שכן הן כולן לייצור הכנסתה של אמילי לשם הכנסת סרטונים שבהם היא זקוקה לציוד זה (על אף שניתן להעלות שהיא תהנה מהם גם בזמנה הפנוי הפרטי- אך זו טענה חלושה). במידה (ע"י דיון בהמשך) שזוהי הוצאה שמייצרת השבחה- ניתן יהיה לומר שמדובר בהוצאה על הון קבוע שייצר הכנסה על פני מספר שנים ולכן זו הוצאה הונית. מכשירי הכושר המשקולות והמכשירים ישמשו את אמילי ליותר משנה אחת וייצרו לה הכנסה על פני זמן. העיתי בהכרתם יהיה בעת המכירה שלהם או אם הם מופיעים בתקנות הפחת ניתן יהיה להכיר בהם בצורה של פחת בקו ישר (ס' 21) בתוך בתזרים הפירותי קרי אחת לשנה לפי קצב התבלותם או לבקש מפקיד השומה לקבוע להם פחת.

כמו כן נבחן **האם השיפוף וקניית הציוד מהווה השבחה או שמירה של העסק של אמילי.** ניתן לומר שלאמילי כבר יש ציוד כושר בעסק, שכן קיבלה מרוצף ציוד נרחב וכן יש לה גם גינה שבה היא יכולה להעביר את תצלום הסרטונים, לכן לאחר השיפוף וקניית הציוד החדר, יהיה ביכולה של אמילי לייצר סרטונים יותר טובים ואיכותיים (השבחה), הפרקט הוא חדש לגמרי ולא היה לפני כן בדירה, ככל הנראה זאת לא הוצאה שחוזרת על עצמה תדיר שכן לא כל יום קונים ציוד כושר לעסקי כושר ולא עושים פרקט הרבה פעמים (בלו צלבי) וכן הוצאה זו אכן צפויה לייצר לה הכנסה על פני מספר שנים- מכאן שמדובר בהשבחה ובהוצאות הוניות.

6. הכנסת פיצוי על סגירת תוכנית בערוץ 17 - 25,000 שח - מדובר בפיצוי ע"פ מבחן הפרצה (הוצאת ספרים גורדון) - בה לפתור את בעיית הפרת החוזה עם ערוץ 13 לאחר 3 חודשים בלבד. קרי, הפיצוי בה לפתור את ההכנסה שאמילי הייתה אמורה להניב מתוכנית הבוקר בחודשים שערוץ 13 התחייבו לה, ולכן זה פיצוי שהכנסה הכנסה פירותית (תשואה ממשלח יד 17(1)). מכאן שה-25,000 שח זו הכנסה פירותית שיחול עליה שיעור מס לפי ס' 121 לפקודה, בשיטת המזומנים-קרי באותו חודש שבו קיבלה את הפיצוי של ה-25 אלף שח מערוץ 17.

7. הוצאה - נתינת ה-25 אלף שח לזואי בגין תמיכה נפשית במהלך התואר. ניתן לומר שמדובר במתנה שאמילי נתנה לזואי חברתה הטובה - על בסיס רגש (פס"ד רופא), לא ביקשה תמורה עבור הכסף וכן ניתנה לחברתה הטובה משכבר הימים שהיא אוהבת אותה ורצתה להטיב עימה (פס"ד ברזל). לכן לא יחול מס על הכנסה בגין מתנה (של זואי), וכן היא לא תוכר לאמילי כהוצאה שכן היא ניתנה בהמהלך הפרטי ולא לשם ייצור הכנסה לפי ס' 17. מנגד, ניתן לומר שיש להכיר לזואי בהוצאה זו שכן היא הייתה לשם ייצור הכנסה וכרוכה ושלובה בתהליך הפקת ההכנסה (ס' 17(1)32). שכן נאמר שזואי תמכה באמילי וליוותה אותה במשברים נפשיים במהלך תקופת לימודיה לתואר בחינוך גופני ולכן, ללא תמיכתה לאמילי לא היה תואר זה והיא לא הייתה יכולה לייצר הכנסה. מנגד, ניתן לטעון שזאת אומנם הוצאה שהיא נחוצה (פס"ד ורד פרי) לייצור ההכנסה אך היא לא בהכרח כרוכה ושלובה באופן הטבעי- ברור לנו האם יש קשר בין תמיכה נפשית של חברה לבין הוצאת תואר לחינוך גופני- לכן ככה הנראה לא נכיר בהוצאה זו כהוצאה לייצור הכנסה.

8. השקעה בפיתוח תרופה של זואי - רווח של 20,000 - אמילי נתנה לזואי מעין הלוואה שזואי החזירה לה לאחר מכן של 50,000 שח. הכנסות והוצאות שיש בגין חובת השבה לא יבואו בחשבון בעת חישוב המס לכן נתעלם מ-50,000 שח. כמו כן, זואי הבטיחה לאמילי 10% תשואה מתוך הרווחים שיהיו לה ממכירת החיסון. ובסופו של דבר זואי קיבלה יותר מ-10% - קרי 20,000 שח. ניתן לומר שמדובר בריבית פאסיבית מהלוואה שלא נידונה יגיעתה האישית של אמילי לשם השגתה לכן אנו נסווג הכנסה פירותית זו אותה לס' 2(4) ויכול עליה הסדר מס ע"פ ס' 125-ג בעיתוי של קבלת ה-20,000 שח מזואי - לפי שיטת המזומנים. מנגד, ניתן להסתכל על כך גם כתשואה אקטיבית מעסק לפי ס' 1(2), שכן לא נותן הקשר בין אמילי לבין פעילותה של זואי, היא תלתה את רווחיה ממתן ההלוואה באחוז מסוים של מכירות של זואי (10%) ולקחה כאן זיכון עסקי (אגודת ידידי האוני') ע"פ מבחני פלאזה - משך ההשקעה היה לטווח קצר - רק לשנה, יש קשר ישיר בין הרווח של אמילי לבין עסקיה של זואי והצלחתה בפיתוח התרופה (אך לא מתקיים התנאי שההשקעה תהיה מתוך עסקיה של אמילי - לא נאמר שהיא לקחה מתוך עסקיה בתחום הכושר ונתנה לזואי). לכן ניתן לטעון שמדובר בהכנסה מעסק (1(2) אקטיבית שיחול עליה ס' 121(ב) יגיעה אישית. עם זאת לאמילי אין עסק למתן הלוואות לכן מדובר בעסקאות אקראיות בלבד (1(2) - ע"פ ברנשטיין מתן הלוואות זה עסקים שקיימים בנוהג העולם הרגיל וכן ע"פ פס"ד חיים קרן - אמילי עסקה פה ביזמות, לקחה סיכון בנוגע לרווחיה העתידיים (10% מתוך ההכנסות שתניב התרופה) וכן ציפתה לרווח. במידה ולא יהיה ניתן לסווג לעסקאות אקראיות תמיד נוכל להשתמש במבחן המחזוריות והתמורה ולומר שיש לעסקת הלוואות פוטנציאל לחזור ולהישנות וכן יש תמורה (קיבלה 20,000) ולכן מדובר במקור לפי 1(2)10. לפי מבחן פס"ד ברזל - אמילי שימשה בתפקיד של נותנת הלוואות ולכן תיכנס לס' 1(2)10. העיתוי שיחול על הכנסה של 20,000 ש"ח הוא ע"פ שיטת המזומנים, באותה שנה שבה היא קיבלה את ה-20,000 שח מזואי, לאחר שהתבצעו המכירות.

שאלה מס' 2 (20 נק')

בפסיקת מסים בית-המשפט עושה שימוש בדוקטרינה שיפוטית: "מהות (כלכלית) גוברת על צורה (משפטית)".

שאלה מס' 2.1 (5 נק')

הביאו דוגמה אחת בלבד ו**בקצרה** מהפסיקה למקרה בו נעשה שימוש בדוקטרינה זו.

[הנחיה: אין צורך לכתוב יותר מ-5 שורות במענה לסעיף זה.]

תשובה:

בפס"ד אמישרגז הוכרע כי המקדמה שמשלמים צרכני הגז עבור בלוני הגז, על אף שאמורה להיות מוחזרת בשלב כלשהו, (יש חובת השבה על הכנסה זו ולכן לא אמור לחול עליה מס) - תחשב כהכנסה חייבת במס. השופטית בחנו **באופן מהותי ולא ע"פ ההגדרה החוזית** את השאלה האם התקבולים שחברת אמישרגז מקבלת מלקוחותיה הם תקבולים שיש בגינם חובת השבה - כפי שכתבה החברה בחוזה (ואז לא חל מס) או האם מדובר בתקבולים שנשארים אצל החברה, על אף הכתוב והמסוכם בחוזה. השופטים קבעו כי על אף שמבחינת צורת החוזה המשפטי כתוב שזה תקבולים שיחזרו ללקוחות שיעזבו את החברה, בפועל מדובר מבחינה מהותית, בתקבולים שבמציאות (בפרקטיקה) לא חוזרים ללקוחות חברת אמישרגז ולכן נקבע שיחול עליהם מס. קרי- העדיפו את המהות של החוזים על פני הצורה שעל פני השטח לא מחייבת במס את אמישרגז.

שאלה מס' 2.2 (15 נק')

צינו קריטריון נורמטיבי אחד בלבד בדיני מסים אשר אינו עולה בקנה אחד עם דוקטרינה שיפוטית זו. הסבירו.

יישמו/הדגו את תשובתכם על הדוגמה השיפוטית שציננתם בסעיף (א).

תשובה:

פשוטות- מערכת המס בישראל ובמדינות מפותחות מורכבת מאוד (דורשת תיעוד, ייעוץ, מו"מ, אנשי שומא, עו"ד ר"ח ועוד) כלומר אנו מבזבזים זמן ✓ כסף רב על מנת להעביר את הכסף מהאזרחים למדינה. לכן אחד הקריטריונים במערכת המס הוא השאיפה לפשטות- פשטות מובילה להפחתת עלויות למדינה ביישום מערכת המס. ככל שמערכת המס פשוטה יותר כך עולה פחות כסף להעביר את המס מהאזרחים למדינה (תמיד פוגע בדיוק). השיטה השיפוטית לפיה יש להעדיף מהות מול צורה יוצרת עוד מורכבות לתוך מערכת המס וחישוב המס, כיון שאם בכל מקרה השופט או פקיד השומה יאלצו לקבוע את הכנסותיו של נישום על פי מהות, הם יאלצו להשתמש בכלים להערכה שיעלו הרבה יותר כסף (ולא יוכלו להסתמך על חוזי עבודה, חוזים בין חברות, הסכמים משפטיים בלבד) אלא יאלצו בכל מקרה ומקרה להסתכל על כלל הנסיבות שבגינן הוכנסו הרווחים.

יישום על אמישרגז- במידה והשופטים באמישרגז היו שמים את ידה של הפשטות כקריטריון עליון, הם היו קובעים את ההכנסה החייבת של החברה ע"פ ההסדרים המשפטיים שזו יצרה עם לקוחותיה בלבד, ללא בירור כלל הנסיבות, בדיקה לאחר האם באמת בפועל הכספים הוחזרו ללקוחות או לא, מה קורה במציאות היום יומים- זוהי עבודה סבוכה מאוד שעלולה לייקר ולסרבול את עלויות השיפוט ועלויות מערכת המס ופוגעת בפשטות. לכן אם היו מכריעים לפי פשטות, היו מסתמכים על הצורה בלבד- קרי על פי החוזה שנקבע בין אמישרגז ללקוחות, אלו תקבולים שיש כנגדם חובת השבה ולכן לא היו מכילים עליהם מס.

