אירועי המס

דמי השכירות:

דמי השכירות מורכבים מתשלום קבוע ומחתך רווחים שנתי בגובה 8%. תקבולים אלו מהווים תוספת לעושר החייבת במס משום שהם הכנסה פירותית בעלת מקור לפי מבחן המחזוריות – אלה תקבולים בעלי פוטנציאל מחזוריות.

האם יש לראות את מקור דמי השכירות הללו בעסק (סע' 2(1) לפקודה) או בדמי שכירות (סע' 2(6))?

הכנסה ישירה מהמפעל נחשבת "הכנסה עסקית" לפי פס"ד **ברשף**: המפעל מפיק הכנסה נמשכת ושיטתית, מטרת פעילותו של המפעל מוגדרת – הפקת רווחים ע"י ייצור ומכירת סכיני חיתוך לתעשייה והכנסה זו נובעת מיגיעה אישית (פעילות ממשית המביאה לצמיחת הכנסה – פס"ד **אידר**) של כלל העובדים.

המפעל הוא "עסק" לפי ההגדרה המובאת בפס"ד **ברשף**: אופיו העסקי של המפעל – הפקת רווח, הסיכון העסקי הגלום בו, ישנו מנגנון עסקי וכלכלי המורכב ממערך עובדים מסודר ומובנה, ישנה פעילות קבועה ומתמשכת של המפעל וכן הלאה.

לפיכך, בכדי לקבוע איזה משני המקורות מהווים את מקור ההכנסה, יש לבחון את זיקת התקבולים ביחס ליגיעה האישית בעסק כך שתיחשב יגיעה אישית מ"עובדיו, שלוחיו או מי מטעמו" של ציון (**ברשף**). הכנסה מעסק היא הכנסה אקטיבית אך הכנסה משכירות היא פסיבית. לכאורה, מכיוון שלציון אין חלק ביגיעה האישית ממנה נובעות ההכנסות מהעסק, יש לראות זאת כהכנסה פסיבית – מקור ההכנסה הוא שכירות. עם זאת, בהשכרת "עסק חי" ההכנסה משכירות תיחשב להכנסה מפעילותו של העסק אם ישנה זיקה משמעותית בין השוכר לעסק המהווה מעין שותפות (**ברשף**), לפיכך יש לבחון האם התקבול הוא כנגד שכירות הנכס גרידא או תשלום ישיר מהעסק (פס"ד **מרכז הקרח**). "הניתוק" של ציון מהעסק ייבחן לפי הנסיבות ולפי השיקולים הנזכרים בפס"ד **ברשף** (ולא לפי מבחני פס"ד **מגיד וחזן**): ציון מקבל חתך משמעותי מהרווחים ובכך נוטל את הסיכון הגלום בעסק, משמע – הכנסתו נובעת ישירות מיגיעתם האישית של אסי ועובדיו וחלק ניכר משכרו מבוסס על כך שהמפעל יתפקד כראוי (פס"ד **האחים מרק**). בנוסף, השכירות היא לזמן קצר – 3 שנים. הרי שציון לא התנתק מהעסק ויש לראות את מקור התקבולים ב"עסק" – אותו עסק ממנו הפיק ציון הכנסה עד כה ואין בהעברת הניהול באופן זמני, בהתחשב בנסיבות האמורות, ניתוק כלשהו (פס"ד **האחים מרק**).

דנתי בתקבולים יחד משום שלהבנתי הדבר מתחייב לפי פס"ד **ברשף**. לפי הלשון האמורה שם התקבול המהווה נתח מהרווחים מעיד על כך שהשוכר לא התנתק מהעסק. כלומר, התקבול האמור אינו אלא ראייה על הזיקה בין העסק לבין ציון היא ישירה והוא מעין שותף בעסק. לפיכך כל תקבול מהעסק, על אף היותו קבוע, נחשב לתקבול ישיר מהעסק ואין כאן ניתוק של ציון כפרסונה מהעסק וממילא אין משמעות לאופי השונה של התקבולים.

תשואת ההשקעה

תוספת לעושר של 50,000 ₪ וזו הכנסה פירותית בעלת מקור לפי מבחן המחזוריות – ישנו פוטנציאל למחזוריות ההכנסה. מקור ההכנסה הוא בסע' 2(4) לפקודה – ריבית על ההלוואה (אג"ח) ומדובר בהכנסה פאסיבית. עם זאת בפסיקה (פס"ד **קי.בי.עי**) נקבע כי הכנסה פסיבית אשר מהווה חלק מפעילותו האינטגרלית של עסק – תיחשב הכנסה מעסק. לצורך כך נבחן האם נותקו כספי ההשקעה ממעגל העסקים של ציון, לפי שלושת מבחני העזר מבחן בפס"ד **מלון פלאזה**. לפי מבחנים אלו: 1. ההון המקורי, הקרן, נובע מהפעילות העסקית של ציון כאמור לעיל. 2. הקרן קשורה ישירות להתחייבויותיו של ציון – הם כנגד קיום ההתחייבות שלו לאפשר את השימוש של אסי במפעל והם יאפשרו את המשך פעילותו התקינה. 3. ההלוואה היא לזמן קצר וכולה מיועדת לשם פעילות העסק ולשם המשך תיפעולו "אם וכאשר" ימשיך ציון להחזיק בו.

לפיכך יש לראות במקור הכנסה זו, על אף היותה פאסיבית בעיקרה, כהכנסה מעסק לפי סע' 2(1).

תשלום עבור הופעה בועדה

תוספת לעושר בסך 20,000 ₪, תוספת זו היא פירותית, האם יש לה מקור? אם כן, מהו? לציון אין עסק לשירות אותו סיפק לאסי, אך זהו תקבול שיש לו תמורה בצורת הופעה בועדה, ואין התקבול מונע מרגש – לפיכך אין מדובר במתנה (פס"ד **ברזל**). יש לתקבול זה מקור לפי מבחן התמורה בפס"ד **קרצ'מר**.

בכדי לסווג את מקור ההכנסה כהכנסה מעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי (סע' 2(1) לפקודה) יש להעמיד למבחן לפי פס"ד **ברנשטיין וחיים קרן**. **ברנשטיין** – מדובר בפעילות שהיא עסקית באופיה, יש עסקים ואנשים שתפקידם ייצוג בועדות והשמעת טענות בעבור גופים ובעלי עסקים מסויימים (שדלנות/לובינג) ומדובר ב"עסק" אך הפעילות היא חד פעמית; לפיכך מדובר בעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי.

לפי פס"ד **חיים קרן** – הפעילות של ציון לא נעשתה באופן יזמי וציון לא נטל כל סיכון בפעולותיו, עם זאת הפעולה שלו, הגעתו לועדה ופעולות השכנוע, נעשו לשם השגת תגמול - התשלום מאסי. לא ברור האם מבחנים אלה מצטברים או חלופיים, אך בהנחה כי הם מצטברים, הרי שלפי פס"ד **חיים קרן** לא מדובר בהכנסה שמקורה הוא פעילות עסקית אקראית.

מהאמור עולה סתירה בין פס"ד וההכרעה תלויה באיזה מהם נבחר לבכר.

**ציון: 100**