

[דף סיכום בחינה](#)

מזהה בחינה: 001000252350 מזהה סטודנט: 209061

שם קורס: דיני מסים

מספר שאלה	ציון מירבי	ציון שאלה סופי
1	80.00	80.00
2.1	20.00	17.00
2.2	1.00	

ציון בחינה סופי : 97.00

הבחינה הבדוקה בעמודים הבאים

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

משך הבחינה: שעתיים.

חומר עזר:

ניתן לעשות שימוש בכל מקור לימוד (אישי!).

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 הכתוב.**

6. מומלץ להקדיש זמן לקריאה יסודית של השאלות לפני תחילת כתיבת הפתרון.

שאלה מס' 1 (80 נק')

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:

**בשל חשש "ממחיקת" התשובה- מניתי 8 אירועי מס. בסופו של כל אחד מצוין "סוף"]".
אם חסר- כנראה שנמחק. כמו כן, עניתי על השאלה השנייה במלואה.**

מהי יחידת המס? יחידת המס היא אמילי (הנישומה). תחילה אדון בשיטות הדיווח. עקרון המימוש הינו

עקרון עמום וקשה מעט ליישום ולכן אנו עושים שימוש בשיטות החשבונאות התייחסיות. לפי פס"ד **השונים** הנישום רשאי לבחור לעצמו את שיטת הדיווח אלא אם כן מתקיים אחד התנאים הבאים: [1] ההכנסה מופקת בעיקרה ממלאי מלאי הינו הון חוזר. הכנסתה של אמילי אינה מופקת ממלאי. ההכנסה מאימוני הכושר (בכל הדרכים) איננה מתבססת על מלאי. [2] פעילות אשראי משמעותית- לא עולה כי ישנה פעילות אשראי משמעותית באימוני הכושר. [3] פעילות מורכבת- פעילותה של אמילי איננה מורכבת. לאור האמור דומה כי היא תוכל לבחור לעצמה את שיטת הדיווח ולדווח לפי שיטת המזומנים. להלן אדון באירועי המס השונים:

[1] **הכנסה מאימוני הכושר** (400,000 ש"ח)- אין אירוע של מכירת נכס וע"כ זה אינו אירוע מס הוני. מדובר באירוע מס פירותי. **אקטיבי/ פסיבי?** לפי פס"ד ברשף הכנסה אקטיבית נובעת מפעילות ממשית, נמשכת ושיטתית, מטרתה מוגדרת ולהפקתה נדרשת **יגיעה אישית**. מדובר בפעילות ממשית ונמשכת של אימונים והמטרה של האימונים ודאי מוגדרת. הקריטריון העיקרי הינו היגיעה האישית. במקרה זה אין צורך להיעזר במבחני מגיד וחזן לבחינת מידת היגיעה האישית שכן אין עוררין כי זו קיימת בעת האימונים. אמילי פועלת באופן **אקטיבי** ומאמנת ולכן זו הכנסה אקטיבית. סיווג למקור- הכנסה **מעסק** לפי ס' 2(1)- **מבחן המלאי**- אמנם אין מלאי אך ניתן לתת דגש **למנגנון הפעילות** של העסק של האימונים האישיים. כמו כן, ישנה יגיעה אישית ומעורב גם **הון שאינו אנושי** (ציוד הכושר). ניתן לנסות לסווג גם למקור של **משלח יד** לפי ס' 2(1): פס"ד קרצמר- [1] לנישום יכולת, כישרון, ידע לימודי או משהו מולד המאפשר לו לנצל את ההון האנושי שלו מעבר לממוצע- לאמילי ידע וכישרון בספורט. היא הרי בעלת תואר ראשון **בכושר גופני**. [2] הנישום מנצל ידע וכישרון זה להפקת ההכנסה- אמילי מנצלת את ידיעתה בספורט לשם העברת אימונים והפקת הכנסה. לפיכך, ניתן לטעון כי ההכנסה מופקת בעיקר על הון אנושי וזו הכנסה **ממשלח יד**. בלעדיות המקור? פס"ד מגדניית הדר עוסק בכך אך לא נותן תשובה חד משמעית. שיעור המס- כך או כך, בין אם זו הכנסה מעסק ובין אם ממשלח יד (שניהם ס' 2(1)), ההכנסה כפופה למדרגות המס של ס' 121. עיתוי החיוב- תלוי בשיטת הדיווח: לפי שיטת המזומנים- על אמילי לדווח על ההכנסה בעת שקיבלה אותה **כפועל** (2020). לפי השיטה המצטברת- על אמילי לדווח על ההכנסה בעת שקמה הזכות לקבלה (קרי- בעת שסיפקה את מוצר האימוני הכושר ללקוחות). [סוף]

[2] **הכנסה מ"רוצץ"**- אין מכירת נכס כך שזו הכנסה פירותית. **אקטיבית/ פסיבית?** ראשית ישנה יגיעה אישית כך שההכנסה היא אקטיבית. (אין צורך במבחני מגיד וחזן) מדובר **בהכנסת עבודה לפי ס' 2(2)**. ישנם **יחסי עבודה** בין אמילי לחברת "רוצץ". התקבול ניתן במסגרת מערכת יחסים זו (פס"ד סלפותי). לפי הסעיף (ס' 2(2)) הכנסת עבודה היא רווח בין שניתן בכסף או בשווה כסף. במקרה זה מדובר בשווה כסף של ביגוד וציוד. מדובר **בטובת הנאה**- יש לבחון לפי מבחן פס"ד דן את מבחן נוחות המעסיק- האם הבגדים והציוד ניתנו לנוחות המעביד או שמא זה לטובת העובד? אמילי מפיקה מהציוד הנאה שכן הציוד נשאר ברשותה והיא יכולה לעשות שימוש בבגדי הספורט והציוד גם במסגרת **אימוני הכושר** שלה. מנגד, ניתן לטעון כי זה לנוחות המעסיק שכן אמילי חייבת ציוד וביגוד לשם ביצוע העבודה של סרטוני ההדרכה. לטעמי אמילי רואה את זה כתחליף שכר שכן היא לא מקבלת תמורה כספית נוספת על העבודה. אמנם זה בחלק גם לנוחות המעביד אך לפי מבחן העיקר והמפל זה בעיקר לנוחות של אמילי (יכולה לעשות שימוש מעבר לשעות העבודה)- כמו פס"ד דן והיא כאמור רואה את זה כתחליף שכר ולכן זו הכנסת עבודה. איך מודדים? לפי **מחיר השוק** (פס"ד בת ים). מחיר הציוד והביגוד זה גובה ההכנסה. יוער כי ניתן לראות זאת כעסקת חליפין אך זה לא הדין [תשלום משכורת לאמילי- הכנסה + הוצאה על הציוד]. שיעור המס- לפי ס' 121. עיתוי החיוב- לפי שיטת הדיווח. לפי שיטת מזומנים- בעת שקיבלה את הציוד **כפועל**. לפי שיטה מצטברת- בעת שקמה הזכות לקבל את ההכנסה (הציוד) קרי, בעת קבלת המוצר. [סוף]

[3] **הוצאה על קורס אנגלית** (10,000 ש"ח)- האם הוצאה בייצור הכנסה (ס' 17)? נבחן לפי מבחן האינצידינטליות (ס' 32(1))- האם זה כרוך ושלוו בתהליכו ומבנהו הטבעי של הליך הפקת ההכנסה? ניתן לטעון **בדיעתי** אנגלית ורכישת קורס ללימוד אנגלית כרוך ושלוו בהליך הפקת הכנסה של אימוני כושר באנגלית. כמו כן ניתן להסביר זאת באופן שזה לא הוצאה פרטית להנאה אישית. יוער כי אף אם ההוצאה איננה הכרחית, לפי פס"ד מרכז ארכיאולוגי, המבחן איננו מבחן של הכרחיות. באופן אובייקטיבי אנו רואים הוצאות מסוג זה של לימוד אנגלית **בשוק** של העברת הדרכות כושר באנגלית. כמו כן ניתן לטעון כי זו הוצאה מעורבת ויש הנאה פרטית **למידה** והפקת תועלת של לימוד אנגלית. במקרה כזה, יהיה על אמילי להוכיח כי הוצאה ניתנת לפועל. **סיווג למקור**- למקור הכנסה של עסק של אימוני הכושר לפי ס' 2(1) [לעיל]. **פירותי או הוני?** תחילה ניתן לציין כי זו הוצאה

שאמורה להפיק לה הכנסה על פני יותר משנה אחת ולכן זו הוצאה הונית אך אבחון זאת לעומק. (ניתן לטעון כי יש רכישה של ידע שיפיק לה הכנסה על פני יותר משנה אחת). שימור או השבחה של ההון הקיים? מדובר בהשבחה שכן כעת היא לא יודעת אנגלית ברמה הזו. ניתן לבחון לפי מבחני הפסיקה השונים: [1] עד כמה הפונקציות של הנכס השתנו או לא כתוצאה מההוצאה? כעת אמילי תוכל למלא פונקציות נוספות של אימוני כושר באנגלית (גם אם ידעה אנגלית קודם, כעת יודעת אנגלית יותר טוב). [2] תדירות הוצאת ההוצאה- זו הוצאה שמוציאים בתדירות נמוכה. [3] אם הוחלף רכיב- לא רלוונטי. [4] גודל ההוצאה- מדובר בהוצאה בהיקף גדול של 10,000 ש"ח. [5] ההוצאה מייצרת הכנסה על פני יותר משנת מס אחת- כן. כמו כן, אלו הוצאות על לימודים ולפי ס' 15(32) הוצאות על לימודים אחרים אסורות בניכוי. ניתן לטעון כי לימודי אנגלית זה לימוד של "תחום חדש". המקרה שונה מפס"ד לילי וולף שם היא התאימה עצמה לרמה המקצועית בשוק (פה אין מדובר בהתאמה לרמת הכושר של השוק אלא בידיעה של תחום חדש לחלוטין שאינו הכרחי לידיע הכושר). אם זה יוכרע כהוצאה הונית הרי שזה לא יותר בניכוי כלל שכן הוצאות הוניות אינן מותרות בניכוי אלא ע"י פחת ואין פחת על הון אנושי. אם ההצאה תוכר כפירותית (לטעמי לא), עיתוי החיוב- לפי שיטת מזומנים: במועד שבו הוצאה ההוצאה בפועל (2021), לפי שיטה מצטברת- במועד בו קמה החובה להוציא את ההוצאה (במועד שקיבלה את המוצר- את הקורס- 2020). (סוף)


[4] עסקת חליפין- ניתן לפצל את העסקה עם ערוץ 17 לשתי עסקאות נפרדות. חזקה כי העסקאות תמיד שוות (אף אחד לא "פראייר"). עסקה [א] אמילי- הכנסת על התוכנית היומית. אין מכירה של נכס ולכן ההכנסה היא פירותית. סיווג למקור- מדובר בהכנסה אקטיבית שכן יש יגיעה אישית. אמילי מעבירה תוכנית של אימוני כושר. ניתן לסווג את זה לעסקת אקראי לפי ס' 1(2) פס"ד ברנשטיין- הפעילות מניבת ההכנסה היא מסוג הפעילויות שבד"כ מהוות עסק. עשיית פעולה זו באופן חד פעמי מהווה עסקת אקראי. ניתן לטעון כי השתתפות בתוכניות טלוויזיה מהווה עסק (לטעמי חלש). פס"ד חיים קרן: [1] יזמות- פעולות רצוניות, אקטיביות, ניסיון להפיק רווח. אמילי פעלה באופן אקטיבי וביצעה את התכנית. כמו כן ניתן לטעון כי בדומה לפס"ד חיים קרן היא ניצלה את ה"הזדמנות העסקית". [2] סיכון- אמנם לא היה סיכון להרוויח יותר/ פחות. [3] ציפייה לרווח- לאמילי הייתה ציפייה לרווח. יתכן כי היא אף ציפתה כי שמה יוכר ברבים בעקבות התוכנית ובכך תזכה למתאמנים נוספים והגדלת ההכנסות מהעסק לאימוני כושר. די בכך שאחד מפסקי הדין מובילנו לתוצאה כי מדובר בעסקת אקראי. כמו כן, ניתן לנסות לסווג את זה להכנסה ממשלתי (לעיל- ס' 1(2)). הכיצד? יתכן כי כמו פס"ד גבריאלה שלו ניתן לשאול האם זה נכנס תחת העיסוקים שיש להם את אותו מכה משותף (ידע בכך). ניתן לנסות לסווג גם לפי ס' 1(10) פס"ד ברנשטיין- יש לבחון את מבחני המקור- פוטנציאל להיטות- יש פוטנציאל כי תוזמן בעתיד שוב לתוכנית. מבחן התמורה- ההכנסה היא בעד התמורה של השתתפות בתוכנית. לפיכך, יש מקור. בלעדיות המקור? [לעיל]. שיעור המס- לפי ס' 121 (מדרגות המס). עיתוי החיוב- לפי שיטת המזומנים- עליה לדווח על ההכנסה בעת שקבלה אותה בפועל. לפי שיטת בסיס מצטבר- עליה לדווח על ההכנסה בעת שקמה הזכות לקבלה (בעת שסיפקה את המוצר- השתתפה בתוכנית). עסקה [ב] אמילי- הוצאה על שיפוץ דירת הגן- הוצאה בייצור הכנסה (ס' 17)? נבחן לפי מבחן האינצידנטליות (ס' 32(1))- ההוצאה כרוכה ושלושה בתהליכו ומבנה הטבעי של הליך הפקת ההכנסה. כדי להפיק הכנסה מתוכנית אימונים היא הוצאה הוצאה ליצירת סביבה מתמדה. יודגש כי לפי המרצה לא הייתה הנאה אישית מהפרקט כן **שההוצאה איננה מעורבת ואין צורך להוכיח אפשרות לפצלה**. סיווג למקור- הכנסה מעסקת האקראי (הסיווג של העסקה הקודמת). פירות הונית? הציוד: מדובר ברכישת נכס חדש. לא ברור האם הכוונה היא להביא לאמילי הציוד כל עוד משודרת התוכנית אך אצא מתוך נקודת הנחה שלא וכי הציוד ניתן לה בתמורה לעבודתה והוא כעת בבעלותה. אם כן, מדובר בהוצאה הונית- מדובר במוצרים המחזיקים זמן ומצרים הכנסה על פני יותר משנה אחת. כמו כן, ישנה השבחה של מה שקיים לה בבית (הרי היא כבר כעת מעבירה הדרכות ואימונים בביתה. זה ציוד חדש ואין מדובר בשמירה על הקיים). הוצאה על הפרקט: מחד, ניתן לטעון כי ישנה השבחה של הנכס הקיים (הבית של אמילי) הוצאה שינתה את הפונקציות שהנכס יכול למלא, מדובר בהוצאה שתדירותה נמוכה, מדובר בהוצאה בהיקף גדול מאוד (20,000 ש"ח), זה יכול לייצר לה הכנסה על פני יותר משנה אחת. הרי אמילי בין כה וכה מצלמת סרטונים בביתה, וכעת שיפרו את הציוד שלה (הן מבחינת הציוד שנרכש והן מבחינת הפרקט). הוצאה הונית לא תוכר בניכוי אלא ע"י פחת (ס' 17(8)). בישראל נהוגה שיטה של פחת בקו ישר. תנאים סטטוטוריים להכרה בפחת (ס' 21): [1] הנכס בבעלות הנישום- עולה מהקיים כי הציוד עבר לבעלותה של אמילי. [2] הנכס משמש לייצור הכנסה- צריך לשמש בפועל (פס"ד צמר פלדה). אמילי עשתה שימוש בפועל בציוד לייצור הכנסה בעת שידורי

התוכנית. ואולם, חשוב להדגיש כי אם אמילי תפסיק את השימוש בפועל בציוד תופסק ההכרה בפחת. [3] החת יוכר בשיעור ממחירו המקורי- צריך שיהיה מדובר בנכס המופיע בתקנות. אם מדובר בנכס שאינו מופיע בתקנות, לא יוכר פחת בגינו (פס"ד נצבא). אם אין פחת בתקנות על ציוד או על פרקט ניתן להצמיד לנכס שיש לו פחת/ להצמיד לסעיף כללי/ לפנות לפקיד השומה ולהגיע לפשרה/ הכה בהוצאה בעת מכירת הנכס או השמדתו. עיתי החיוב- לפי הפחת הקבוע בתקנות. אם זו הוצאה פירותית (לטעמי כאמור זו הוצאה הונית) זה תלוי בשיטת הדיווח. לפי שיטת המזומנים- בעת שההוצאות הוצאו בפועל. לפי השיטה המצטברת- בעת שקמה בחובה להוציא את ההוצאות (בעת קבלת המוצרים). אציין כי לפי ס' 30 אף אם ההוצאה "מוגזמת" כל עוד אין ניסיון לתחמן, פקיד השומה יתיר בניכוי) [סוף].

[5] הכנסה מהפיצוי- פס"ד גורדון וקציר- **מבחן הפרצה**: מה הפרצה אותה הפיצוי בא לסתום? מחד, ניתן לטעון כי הפיצוי בא לסתום את הפירצה של אובדן מקור הכנסה (מקור הכנסה מהתוכנית) ואז האירוע יחשב כהוני. ואולם, לטעמי אין מדובר באובדן של מקור הכנסה אלא אובדן של עסקה (פס"ד קצ"ד) ולכן זה צריך להיות מסווג כאירוע פירותי. מהו המקור? מבחן הפרצה- הפרצה שהפיצוי בא לסתום הוא ממקור של עסקת הנדל"א (ס' 12(1)). אפשרות שלישית היא לטעון כי הפיצוי בכלל בא ניתן על עוגמת הנפש מביטוח  תוכנית. הרי ה"תשלום" עבור התוכנית ניתן לה בשווה כסף בעסקת החליפין (לעיל) וזה נשאר איתה (היא קיבלה שיפוץ וציוד- לא ניטען כי עקב ביטול החוזה לקחו לה את הציוד שקיבלה קודם). אם זה פיצוי על עוגמת נפש הרי שזה אמנם אירוע פירותי אך אין מקור (ולכן לא חייב במס). שיעור המס- אם זה יוכר כאירוע פירותי ממקור לפי ס' 12(1) הרי ששיעור המס הוא לפי ס' 121 (מדרגות המס). עיתי החיוב- לפי שיטת הדיווח: לפי שיטת המזומנים- בעת שקיבלה את הכסף בפועל. לפי שיטה מצטברת- בעת שקמה הזכות לקבל את התקבול (בעת שביטלו לה את התוכנית). [סוף]

[6] הוצאה לחברתה זואי (25,000 ש"ח)- האם הוצאה בייצור הכנסה (ס' 17)? מבחן האינצידנטליות (ס' 32(1))- זו אינה הוצאה בייצור הכנסה כיוון שאינה כרוכה ושלובה בתהליכו ומבנה הטבעי של הליך הפקת ההכנסה. זו הוצאה להנאה פרטית. לכן, לא תותר בניכוי. (ניתן לנסות לטעון כי אלמלא הסיוע הנפשי אמילי לא הייתה מסיימת את התואר ולכן זה בייצור הכנסה אך הכל נעשה באופן חברי וזה ניתן בניסיון לגמול לזואי על חברות טובה). יוער כי אף שבפועל אמילי נתנה את סכום הפיצוי ישירות לחברתה זואי אין זה אומר שעל אמילי לא לדווח על העסקה של ההכנסה. כמו כן, ההוצאה הזו אינה מוכרת אז חשוב להבחין ולפצל בין השניים. הסיוע הנפשי היות חברי לחלוטין וכעת אמילי רוצה להודות על כך אך זו אינה הוצאה בייצור הכנסה.

[7] הוצאה של 50,000 ש"ח לזואי- הוצאה בייצור הכנסה (ס' 17)? מבחן האינצידנטליות (ס' 32(1))- מדובר בהוצאה לשם הפקת הכנסה. ניתן לטעון כי זו הלוואה לזואי שנועדה להפיק הכנסה. אמילי נתנה הסכום כדי להפיק רווחים ממנו בעתיד. האם זו הוצאה מעורבת? מחד, ניתן לטעון כי אמילי עשתה זאת גם כ זואי היא חברתה הטובה ורצתה לסייע אך לטעמי מדובר בניסיון להפיק הכנסה גרידא ולכן זו הוצאה בייצור הכנסה. אם יוכרע כי ההוצאה מעורבת ויש הנאה אישית, הרי שהנטל על אמילי להוכיח כיצד ניתן לפצל. סיווג למקור- ס' 2(4) הכנסה מריבית. פירות/ הוני? מדובר בהוצאה שנועדה להפיק הכנסה באותה השנה. הכסף אמור לשוב לאמילי עד תום השנה בתוספת הריבית (להלן). לפיכך, זו הוצאה פירותית. עיתי החיוב- לפי שיטת הדיווח. שיטת המזומנים- יש לדווח על ההוצאה בעת שהוצאה בפועל. לפי השיטה המצטברת- יש לדווח על ההוצאה בעת שקמה החובה להוציא (בעת קבלת המוצר- בעת קבלת ההבטחה של זואי) [סוף].

[8] הכנסה של 20,000 ש"ח- אין מכירה של נכס ולכן אין אירוע מס הוני. מדובר בהכנסה פירותית. האם אקטיבי או פסיבי? מחד, ניתן לסווג את ההכנסה לס' 2(4) כהכנסה מריבית. לפי פס"ד צימרמן ריבית הנה תשלום עבור כל סוג של החזקת הכסף (זואי משלמת לאמילי עבור החזקת הכסף) ואין חשיבות להגדרות של לווה ומלווה ואין חשיבות לשימוש שנעשה עם הכסף בפועל. שיעור  על הכנסה מריבית הוא 15% (לפי ס' 125ג). ואולם, יש לבחון האם ניתן לסווג את זה כהכנסה מעסק (מבחן האינטגרציה). [1] אמילי העבירה את הכסף לזואי לתקופה קצרה (רק עד לסוף השנה), [2] הכנסתה של אמילי תלוי בפעילות של העסק של זואי (10% מהמכירות). לפי פס"ד ברשף- מבחן הסיכון: יש פה סיכון שאמילי תרוויח יותר/ פחות תלוי כאמור בפעילות ורווחיות העסק של זואי. [3] אמילי אינה מעורבת מאוד. [ניתן לטעון כי מדובר ביגיעה אישית של אחר- פס"ד ברשף] בנוסף, מקור ההון שהניב את ההכנסה הפסיבית הוא מהכנסותיה של אמילי בעסק של הכושר (מהתוכנית) + משך

ההשקעה קצר. (פס"ד מלון פלאזה). שיעור המס- אם זה יסווג כהכנסה מעסק לפי ס' 2(1) אז
ההכנסה תהא כפופה למדרגות המס של ס' 121. עיתוי החיוב- לפי שיטת הדיווח: שיטת המזומנים-
בעת שקיבלה את הכסף בפועל (בסוף השנה). לפי השיטה המצטברת- בעת שקמה הזכות לקבל
את הכסף (בעת שסיפקה את המוצר- בעת מתן ההלוואה). [סוף].

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:

פס"ד החברה האמריקאית ישראלית לגז-מדובר במקרה בו חברת גז חייבה את לקוחותיה (המתגוררים בבניין) לשלם מקדמה. בעת ההתנתקות החברה מתחייבת להחזיר את המקדמה אך היא רשאית לקזז חלק מהסכום לפי שיקול דעתה הבלעדי. העקרון הוא שתקבול שיש כנגדו חובת השבה לא מעשיר את מקבל התקבול ולכן זו אינה הכנסה חייבת שיש לדווח עליה (אין תוספת לעושר). ואכן, על מקדמות יש חובת השבה. ואולם, ביהמ"ש בחן לפי הפרשנות התכליתית מהי המהות האמיתית של העסקה. במקרה זה מדובר בתקבול שבפועל, אין כנגדו חובת השבה (קשה להתנתק, ניתן לקזז, הנתונים הראו שמעט מאוד אכן התנתקו וקיבלו את המקדמה). לכן, אמנם זה נקרא "מקדמה" אך בפועל זה מעשיר את החברה. [סוף].



שאלה מס' 2.2 (15 נק')

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

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

תשובה:

דוקטרינה זו אינה עולה בקנה אחד עם עקרון הפשנות. ככל שהפעלת מערכת המס דורשת הפעלה של יותר משאבים ריאליים, הרי שהיא מורכבת יותר. מורכבות = עלויות יישום. הרציונל של עקרון הפשנות הא שהפרטים יוכלו ליישם ולהפעיל את המערכת בצורה באופן שידרוש מהם פחות השקעה במשאבים. כאשר ביהמ"ש בוחן את הדברים בדרך של מהות מול צורה, הרי שישנה פגיעה ביעילות. טול לדוגמה פס"ד מגדניית הדר- אף שבחוק המחוקק קבע כי סעיף העיתוי של 8 ג' חל על הפרשי שער (צורה), וביהמ"ש קבע כי במהות אין הבדל בין הפרשי שער לבין הפרשי הצמדה למטח ולכן החיל את סעיף העיתוי גם על הפרשי הצמדה למט"ח. כעת יש חוסר ודאות ועל מנת להפעיל את המערכת יש צורך שהשקעת משאבים (עו"ד מומחים במיסים, רו"ח, דיונים משפטיים). כאשר אין ודאות, יש פגיעה בפשטות שכן זה מוביל ליותר עלויות יישום. הדבר כאמור מוביל לריבוי התדיינות משפטיות שההכרעה איננה ידועה ובכך הנישומים הבאים שירצו להפעיל את מערכת המס יצטרכו הליעזר בעו"ד מומחה המכיר את הפסיקה בנושאים השונים. כלומר, יש צורך במשאבים רבים (זמן, כסף, אנשי מקצוע, תשלום לאנשי מקצוע) כדי ליישם את המערכת. זה ישפיע הן על עלויות אדמיניסטרטיביות- דיונים בביהמ"ש והן על עלויות הציות מהסיבות שמנתי לעיל (מומחים ואנשים מקצוע). [סוף].

