**עבודה 1 דיני מיסים – ליאור אדר**

**סעיף א':**

השאלה המשפטית: האם הכנסה שמקורה בפעילות של אחר מחייבת במס את האחים?

האחים זהבי קיבלו מהוריהם חלקת מקרקעין והחליטו למכור אותה ולבנות בניין דירות. ע"מ לעשות זאת, התקשרו בחוזה עם קבלן, לקחו הלוואה מהבנק והתקשרו עם משרד עו"ד שילווה את הפרויקט. לאחר מכירת כל הדירות האחים הניבו 90% ריווח. לעמדתי, משטר המיסוי במקרה פירותי. ניתן להסיק זאת בעזרת מבחנים משפטיים (פס"ד מגיד, פס"ד חזן):

**אופן המימון-** כאשר הנישום מנצל מימון לטווח קצר לצורך מכירת נכס, מעיד אופיו של המימון על השתייכות העסקה לתחום העסקי-מסחרי. האחים נזקקו לסיוע פיננסי ולקחו הלוואה מהבנק לטובת מימון פעולות הקבלן.

**תקופת ההחזקה**- ככל שהתקופה החולפת בין רכישת הנכס לבין מכירתו קצרה יותר, כך גוברת הנטייה לראות בעסקת מכירתו עסקה המניבה הכנסה פירותית. כאשר פורסם השינוי בתוכנית בנין הערים החליטו האחים למכור את החלקה במהרה והחלו לפעול לטובת פרויקט הבניה.

**קיומו של מנגנון או פעילות קבועה ונמשכת-** ע"מ שעסק יתקיים יש צורך בפעילות קבועה ומתמשכת ומנגנון שיאפשרה , באירוע מס זה, פנו האחים לקבלן שהתקשר איתם בחוזה לבניית הבניין ובמקביל, התקשרו עם משרד עורכי הדין "בניון ושות" שילווה את הפרויקט, לרבות את העסקאות עם הקבלן ועם רוכשי הדירות העתידיים.

**פיתוח, טיפוח, השבחה, יזמות ושיווק-** נכסים שעוברים שינוי והשבחה לקראת מכירתם, לרוב נמכרים במסגרת מסחרית-עסקית. האחים עשו פעולות יזמות והטילו על הקבלן את שיווק הדירות.

ממבחנים אלה ניתן להסיק כי מדובר במשטר מיסוי פירותי ובפעילות עסקית החייבת במס מתוקף ס' 121 לפקודת מס הכנסה.

לעניין לסוג ההכנסה, מדובר בהכנסה אקטיבית שכן, נובעת מעסק ,בעלת אופי פירותי ויגיעה אישית של האחים. בפסיקה אין הגדרה ברורה ל"עסק" (פס"ד ברשף) אך, מאופייה הפירותי והעסקי של עסקת האחים ומבחני הפסיקה לעיל (פס"ד חזן, פס"ד מגיד) ,ניתן להצביע על פעולה שמטרתה להניב רווח שישמש את האחים הלאה (פס"ד ידידי האוניברסיטה). היגיעה האישית של האחים היא שמבחינה את ההכנסה כאקטיבית, הם לקחו הלוואה מהבנק, התקשרו עם קבלן שיבנה את הדירות, ישווקן וימכרן ועם משרד עו"ד שילווה את עסקאות הקבלן ורוכשי הדירות. אף אם לא בשטח ובפועל, יש לאחים יד בפרויקט ופעילותם ממשית, נמשכת, ושיטתית בעלת מטרה מוגדרת (פס"ד ברשף) ועל כן, נופלת לתחומו של ס' 2(1). המס יוטל על האחים ,שהרי הם בעלי הפרויקט.

**סעיף ב':**

השאלה המשפטית: האם יש לסווג את אירוע המס לפי ס'2א(א) או כהכנסה ממקור לפי ס'2(1).

האחים השתמשו בתמורה שקיבלו עבור הדירות באתרי הימורים בהם הימרו את תוצאות משחקי המונדיאל והרוויחו כ10 מיליון₪. תקבול זה פירותי שכן, לפי מבחני הפסיקה (פס"ד מגיד וחזן), החזקת האחים ברווחי הפרויקט הייתה קצרה, בקיאותם בתחום הכדורגל רבה ונסיבות העסקה מצביעות על כוונת האחים לייצר רווחים מההשקעה לשימוש עתידי.

המונח "משלח יד" אינו מושחז דיו ולעיתים לא ברור אילו הכנסות נכנסות תחתיו. הפסיקה מספקת מבחנים לזיהוי הכנסה ממשלח יד: (פס"ד קרצמר)

1. האם ההכנסה התקבלה כתוצאה של כישורים, יכולת ומומחיות של הנישום בתחום מסוים.
2. האם הנישום עושה שימוש באותם כישורים, יכולת ומומחיות לצורך הפקת ההכנסה.

מחד, עיסוק האחים הוא נדל"ן וכדורגל הוא אינו עיסוקם בשגרה. האחים אוהדים של כדורגל ישראלי ובזירה הבינלאומית הידע שברשותם לא דיי בו ע"מ להגדירו משלח ידם(מבחן- פס"ד שלו) ומצביע על זכיה המבוססת על מזל. מאידך, האחים הצליחו להגיע לרווחים מרשימים מהימוריהם, דבר המראה על מומחיות, ידענות ואף כישרון טבעי לתחום. מכאן, שאולי אין זו יד הגורל בלבד.

ע"פ מבחני מגיד וחזן ריווח האחים נושא אופי פסיבי: ההימור מומן מכיסם הפרטי ללא סיוע פיננסי, אין מנגנון מוסדר לפעילות, הנסיבות מצביעות על עסקה חד פעמית והיקף הפעילות אינה קבועה. במידה וההכנסה קשורה ושלובה בפעילות העסק היא תעלה לכדי הכנסה אקטיבית(פס"ד בוני ערים), אך ראשית, עליה לעמוד במבחן הניתוק. לכך תנאים מצטברים מן הפסיקה (פס"ד פלאזה):

1. ההון שהניב את ההכנסה הפסיבית מקורו בהכנסות הנישום מפעילותו האקטיבית.
2. ההון המושקע צריך להיות קשור ישירות להתחייבויותיו של הנישום.
3. משך ההשקעה הוא קצר, ומימוש ההשקעה נועד לשימוש בפעילותו השוטפת של העסק.

אירוע מס זה לא עומד בתנאים. האחים ממנו את ההימורים מרווחי מכירת חלקת המקרקעין אולם, מימוש ההשקעה אינו נועד לשימוש בפעילותו השוטפת של העסק. עסק הנדל"ן הוקם לטובת הקמת קבוצת כדורגל. משזנחו את הרעיון, ההכנסה שנוצרה מההימורים, מנותקת מהמעגל העסקי. מקור התקבול אינו מהכנסה פסיבית אינטגרלית מעסק.

מתוקף כל אלה, ניטה להניח שההכנסה מחויבת במס מתוקף ס'2א לפקודה. הבסיס להכרעה הוא פן המזל. לא ניתן לצפות תוצאה של משחק כדורגל, גם במידה ומתייחסים למשתנים רלוונטיים. אוהדים מושבעים כשיהיו האחים, רכיב הרנדומליות משמעותי יותר ועל כן יוטל המס עליהם.