**שאלה א**

**הכנסה מעסק**

לאמילי תוספת לעושר בגין העבודה בסוכנות שלה כעצמאית. הכנסה היא תוספת לעושר בעלת מקור. הכנסה פירותית – לא מכירת נכס. הכנסה אקטיבית. הכנסה מעסק (ס'2(1)): ברשף – נובעת מפעילות ממשית, נמשכת, מחזורית ושיטתית, מטרה מוגדרת – אמילי עורכת אירועי שיווק ועובדת על הצעות עסקיות לקידום העסק (להלן). יגיעה אישית –עורכת אירועים, שוכרת אולם וציוד, מנהלת פגישות לקידום העסק. פעילות מאורגנת (מגיד וחזן, להלן). מדרגות מס מוטבות לפי ס'121(ב).

הכנסה חייבת – הכנסה המצטברת לאורך שנה פחות הפחתות (ניכויים/פטורים/הפסדים).

אירועי המס של אמילי – הוצאות על מקורות הכנסה פירותיות – האם מותרים בניכוי?

הוצאות שמותרות בניכוי הן הוצאות בייצור הכנסה ולשם כך בלבד – הוצאה עסקית (ס'17) ולא פרטית (ס'32(1)); והוצאות כרוכות ושלובות בתהליך הפקת ההכנסה – אינצידנטליות (ס'32(1)); מוביל להכנסה גבוהה; מקובל בעסקים דומים. פרי הרחיב למבחן הזיקה הממשית והישירה בין ההוצאות לייצור ההכנסה (לא הלכה).

**אולם, קייטרינג ושירותי הגברה – 100,000 ₪**

הוצאה עסקית בייצור הכנסה במסגרת אירוע שיווק ללקוח ולא בהוצאה פרטית (ס'17 וס'32(1)). אינצידנטליות (ס'32(1)) – אמילי – ההוצאה משתלבת בתהליכו ומבנהו הטבעי של הסוכנות, כרוך ושלוב בהפקת ההכנסה. מדובר בסוכנות שיווק ובמסגרתה היא עורכת אירועים ללקוחות (המרכז הארכאולוגי). "ולשם כך בלבד" – פ"ש – ההוצאה אינה הכרחית לייצור הכנסה, אירוע מכירה פומבית לא מצריך מקום יקר ומלצרים שיחלקו שמפנייה. אמילי – לקוח חשוב ואירוע מפואר לשמלות יוקרתיות ויש הכרח למלצרים, למיקום, לאוכל ולהגברה איכותיים בהתאם. ההוצאה מקובלת בתחום הסוכנות שמפיקה הכנסה לאמילי (המרכז הארכאולוגי). הלקוח הוא מעצב אופנה מפורסם וההוצאות מביאות להפקת הכנסה גבוהה לאמילי. ובכלל, ברור כי ישנה זיקה ממשית וישירה בין האירוע, על כל הוצאותיו, לייצור ההכנסה (לעיל; פרי).

**הוצאה זו תותר בניכוי מלא**.

**טיסה – 10,000 ₪**

יותר בניכוי לפי ס'2(2)(א)(2) לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסוימות) – אם הכרחי לייצור ההכנסה (ס'17 וס'32(1)) – אמילי טסה לאירוע שיווק השמפניות בפריז, אותו מנהלת. פ"ש – הוצאה פרטית להנאתה – הוצאות הטיסה משמשות לעבודה בסוכנות אך גם גורמת להנאת השהייה בפריז; הבחירה במחלקה ראשונה נועדה לשימוש באינטרנט לביצוע זום לעבודה אך אמילי נהנית מהטבות מהמחלקה היוקרתית ויכולה להשתמש באינטרנט לשימוש פרטי. אינצידנטליות (ס'32(1)) – כרוך ושלוב בהפקת ההכנסה, למטרת האירוע ושיחות זום לעבודה. נראה כי מדובר בהוצאה מעורבת אך מאחר וקיים הסדר סטטוטורי בעניין לא נצטרך להיכנס לשאלת הפיצול. הסכום שיותר בניכוי בשל הוצאות לרכישת טיסה במחלקה ראשונה – 100% ממחיר כרטיס במחלקת עסקים באותה טיסה. כלומר **ניכוי בגובה 5,000 ₪** במידה ויוחלט כי ההוצאה הייתה לצורכי עבודה.

סייג ס'30 – ייתכן כי הסכום עולה על הדרוש לצורכי ייצור ההכנסה.

**כירופרקטית – 1,500 ₪**

הוצאה עסקית בייצור הכנסה – כירופרקטית טיפלה בכאבי הגב של אמילי בשביל שתוכל לקום לאירוע שניהלה; הוצאה פרטית – טיפול רפואי נחוץ לאמילי, הייתה צריכה אותו ללא קשר לעבודה, זה הבריאות שלה (ס'17 וס'32(1)). אינצידנטליות (ס'32(1)) – כרוך ושלוב בהפקת ההכנסה, חייבת את הטיפול בשביל לקום לאירוע. "ולשם כך בלבד" – לא בטוח. הוצאה מעורבת וזו אסורה בניכוי אא"כ ניתן לפצלה ואז ננכה רק את החלק שבייצור הכנסה (ס'17), על אמילי הנטל להוכחה. נראה כי לא ניתן לפצל (מחזור) ולכן זו **לא תותר בניכוי**.

**עוזרת אישית במשרה מלאה – 12,000 ₪**

הוצאה עסקית – חצי משרה סיוע לאמילי בפעילות העסקית וחצי משרה הוצאות השגחה על הכלב בזמן שאמילי בעבודה (פרי). הוצאה פרטית – הנאה פרטית שישמרו על כלבה, אמילי קשורה אליו מאוד, הוא מקל על בדידותה מהפרידה ואינה מוכנה למסור אותו (ס'17 וס'32(1)). אינצידנטליות (ס'32(1)) – אמילי – ההוצאה כרוכה ושלובה בהפקת ההכנסה. **הסיוע העסקי**: אמילי תטען שהסיוע של העוזרתהכרחי לייצור הכנסה, מדובר בהוצאה מוכרת בסוכנויות שיווק להשתמש בעוזרת אישית וזו מסייעת להפקת רווחים גבוהים (המרכז הארכאולוגי). **הכלב**: ההוצאה הכרחית לייצור הכנסה שכן חייבים לשמור עליו, לא יכול לשוטט ברחוב. ייתכן והשימוש בעוזרת מסייע לאמילי להפקת הכנסה גבוהה יותר שכן לא צריכה להשגיח אליו. אך לא ברור האם ההוצאה מקובלת בתחומה של אמילי (סוכנויות). הוצאות טיפול בכלב, אפילו בפן ההשגחה, לא ברור כי הן אינצידנטליות, אבל יש להן זיקה ממשית וישירה להפקת ההכנסה שכן בזמן שאמילי עובדת שומרים על כלבה (פרי, לא הלכה). העוזרת מבלה עם הכלב ולכן ייתכן ומדובר בהוצאה מעורבת שמכילה השגחה והנאה (פרי). אציין כי לאחר פרי המחוקק שינה את הפקודה חזרה לאינצידנטליות וקבע שהוצאות טיפול בילדים לא מותרות בניכוי (אין הוראה סטטוטורית על כלבים). עם זאת, קשה יהיה לכמת/לפצל הוצאה מעורבת זו. ולכן אם יקבע שמדובר בהוצאה מעורבת (לחצי משרה עם הכלב), לא יותר ניכוי כלל.

ההוצאה בעבור העוזרת תהווה הוצאה מעורבת המכילה שיקולים של ייצור הכנסה והכנסה פרטית (לעיל). הנטל על אמילי ולכן תטען – ניתן לפצל, מדובר בחצי משרה לכלב וחצי משרה לעזרה בעסק (בן עזר). עם זאת, ייתכן כי הוצאות השגחה על הכלב מהוות שילוב של הוצאה עסקית ופרטית ולכן לא בטוח שמדובר בחצי בדיוק (לעיל).

לטעמי מדובר בהוצאה מעורבת שלא ניתן לפצלה, וזו **לא תותר בניכוי**. אם יוחלט כי כן ניתן לפצלה ננכה רק את החלק שבייצור הכנסה (ככל הנראה 6,000 ₪; ס'17).

**שאלה ב**

המס שיוטל יהיה מס חברות – 23% לפי ס'126(א) ולא מדרגות המס לפי ס'121(ב).

יחסי עבודה – אמילי שכירה והחברה מוציאה עבורה הוצאת שכר. בין אם בכסף או בשווה כסף.

לפי ס'1 לפקודה גם חבר בני אדם נכללים בהוראות ס'17 וס'32(1). הוצאות בייצור הכנסה ולשם כך בלבד – הוצאה עסקית (ס'17) ולא פרטית (ס'32(1)) – שכר לעובדת. אינצידנטליות (ס'32(1)) – הוצאה כרוכה ושלובה בתהליך הפקת ההכנסה.

אולם, קייטרינג ושירותי הגברה – ניתוח אירוע מס (הוצאות) זהה.

טיסה – ניתוח זהה.

כירופרקטית – שווה כסף. האם **טובת הנאה** כתחליף שכר לאמילי (ס'2(2)) המהווה הוצאה בייצור הכנסה למעסיק: מבחן נוחות המעביד (דן) – לנוחות המעביד – הייתה צריכה לצאת לאירוע שניהלה. להנאת העובד – טיפול רפואי נחוץ, זה הבריאות שלה. מבחן העיקר והטפל – ייתכן והאירוע לא יכול להתקיים לולא אמילי והחברה הייתה חייבת את התייצבותה. מאידך, מדובר בבריאות שמעל הכל. אם יקבע טובת הנאה לאמילי – יש הכנסת עבודה לאמילי, יש הוצאות שכר למעסיק/החברה ויותר **ניכוי מלא**.

עוזרת – שווה כסף. האם **טובת הנאה** כתחליף שכר המהווה הוצאה בייצור הכנסה למעסיק: דן – לנוחות המעביד – חצי משרה סיוע לאמילי בפעילות העסקית וחצי משרה הוצאות השגחה על הכלב בזמן שאמילי בעבודה. להנאת העובד – הנאה פרטית שישמרו על כלבה, קשורה אליו מאוד, מקל על בדידותה מהפרידה ואינה מוכנה למסור אותו. העיקר והטפל – ייתכן והעיקר כאן הוא להנאת אמילי (אין מספיק נתונים כמו האם שאר העובדים גם מקבלים עוזרת אישית? ס'32(11)). אם יקבע טובת הנאה לאמילי – יש הכנסת עבודה לאמילי, יש הוצאות שכר למעסיק/החברה ויותר **ניכוי מלא**.