

[דף סיכום בחינה](#)

מזהה בחינה: 001000273148 מזהה סטודנט: 276876

שם קורס: דיני מסים

מספר שאלה	ניקוד מירבי	ציון
1	80.00	74.00
2	20.00	20.00
3	1.00	0.00

0

ציון בחינה סופי : 99.00

הבחינה הבדוקה בעמודים הבאים

משך הבחינה: שעתיים.

חומר עזר: ניתן לעשות שימוש בכל מקור לימוד. ניתן לעשות שימוש בדפי טיוטה.

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.

עמי גדל בכפר "שורשי ישראל" בו קיימה משפחתו מזה שנים רבות פעילות חקלאית ענפה. עמי מגדל בשדותיו פירות. עמי מוכר את הפירות שמגדל למשווק אזורי. בשנת 2022 הגיע היקף המכירות של עמי לשני מיליון שקלים, אשר חצי מיליון שקלים מתוכם ישולמו לעמי רק בחודש מרץ 2023. שתי בנותיו של עמי עובדות עימו וכן הוא מעסיק 3 עובדים זרים. [אין צורך לדון בהעסקה של עובדים אלה]. בתחילת שנת 2022, עמי מכר את אחד הטרקטורים שבבעלותו (בן 6 שנים) בתמורה ל-200,000 שקלים. עמי מתכוון לרכוש במהלך שנת 2023 טרקטור חדש. עד אז, הפקיד עמי את התמורה בתוכנית השקעה בבנק הצמודה לאירו והנושאת ריבית של 1% לשנה. לשמחתו של עמי עלה שער האירו עד סוף שנת 2022 ב-3%.

לעמי יש הסדר זה שנים רבות עם הפקולטה לחקלאות, מזון וסביבה של האוניברסיטה העברית. חוקרים מהפקולטה מבצעים פעילות מחקרית בשדותיו של עמי לצרכים אקדמיים, ותוך כדי כך מבצעים מעקב מדויקדק אחר הפעילות החקלאית בשדות אשר ממנו יכול עמי להסיק מסקנות לגבי אופן הטיפול המיטבי בקרקע ובעצי הפרי. אחד הניסויים שערכו חוקרי הפקולטה גרם להדבקה של האגסים בפטריה אלימה, וכתוצאה מכך היה על עמי להשמיד את כל האגסים שצמחו במחצית השניה של שנת 2022. בעקבות תאונה זו ולאחר דין ודברים עם הנהלת האוניברסיטה העברית, קיבל עמי מהאוניברסיטה בסוף שנת 2022 120,000 שקלים השווים למחצית שווי השוק של האגסים שהושמדו.

בתחילת שנת 2023 מקים עמי חוות לוחות סולאריים קטנה באחת החלקות שאיננה מפותחת. חווה סולארית זו צפויה לספק את כלל הצרכים האנרגטיים של עמי בכל רחבי משקו ובביתו. עלות ההקמה של החווה הסולארית 400,000 שקלים אשר עמי אמור לשלם בארבעה תשלומים שווים על-פני ארבע שנים. שבועיים לאחר הקמת החווה הסולארית התברר שרבע מהלוחות הסולאריים שעמי רכש פגומים (וללא אחריות). לכן היה על עמי להתקין לוחות חלופיים שעלותם 70,000 שקלים.

אם אין מניעה לכך, עמי מעדיף לדווח על בסיס מזומנים לצרכי מס הכנסה.

שיעור הפחת על טרקטור הוא 20%. [אין חובה להשתמש בנתון זה].

דונו באירועי המס של עמי על-פי דיני מס הכנסה.

עיתוי המס - קיימות שתי שיטות דיווח לצורכי מס הלקוחות מהשיטה החשבונאית. שיטת המזומנים והשיטה המצטברת- לפי שיטת המזומנים, עיוי החיוב יהיה בשנה בה התקבלה ההכנסה בפועל, או הוצאה ההוצאה בפועל. לפי השיטה המצטברת, הדיווח יהיה בעת שקמה הזכות המשפטית לקבל את ההכנסה או להוציא את ההוצאה. ככל לנישום יש זכות לבחור את שיטת הדיווח (פס"ד השומרים), וזאת למעט תנאים שנקבעו בפסק הדין, שמחייבים דיווח לפי השיטה המצטברת. לא מדובר בתנאים מצטברים, אלא מספיק שאחד מהם יתקיים.

1. מלאי- הון חוזר, חומרי גלם. ניתן לומר שלעמי יש מלאי, שכן חומרים כמו דשן, זרעים- שנצרכים לחקלאות, אך מכון שלא הזכירו בק"ס, דעתי היא שאינם משמעותיים ממש ועולים לכדי חיוב דיווח בשיטה המצטברת. **פירות = מלאי**

2. מורכבת- לא נראה שקיים כאן, שכן עמי פועל כחקלאי שמגדל פירות.

3. פעילות אשראי ענפה- כנ"ל, לא מסופר לנו שיש לעמי הלוואות או עסקאות אשראי מסובכות.

לכן אני סוברת שעמי יוכל לדווח לפי שיטת המזומנים. **קיומו של מלאי מאלץ את עמי לדווח בשיטה המצטברת (לא נרתי טעות)**

אירוע מס ראשון- רווחים בסך 2 מליון שקלים בשנת 2022. מדובר בתוספת לעושר המהווה הכנסה החייבת במס.

מכון שיש כאן אירוע של מכירה- מכירת הפירות, אבחן אם מדובר בהכנסה פירותית או הונית לפי מבחני פס"ד מגיד

1. היקף עסקאות- היקף עסקאותיו של עמי הן גדולות שכן הכנסותיו בשנה אחת הגיעו לכדי 2 מליון שקלים.

2. טיב הנכס- למסחר שוטף, שכן עמי מגדל אאת הפירות וישר מוכר אותם.

3. ידע ובקיאיות- לעמי בקיאיות רבה בנושא, שכן משפחתו עוסקת בחקלאות במשך שנים רבות.

4. מנגנון עסקי- לעמי יש מספר עובדים וכן ציוד לחקלאות.

כל המבחנים האלו בתוספת מבחן העל- נראה שעמי עוסק בחקלאות באופן נמשך וארוך, הוא מנוסה בנושא ומחזיק ציוות עבודה, כל אלו יש בידיהם להראות שמדובר על הכנסה עם אופי פירותי.

מכון שמדובר בהכנסה ממכירה- היא תהיה תמיד אקטיבית, לכן נחפש מקור הכנסה אקטיבי.

סברת אני שמדובר בהכנסה מעסק לפי ס' 2(1) לפמ"ה, אבחן כעת את מבחני עסק- עמי מגדל בשדותיו פירות, וכן מוכר אותם- פעילות שנחשבת אקטיבית שכן מהווה יגיעה אישית, בנוסף קיים מנגנון קבוע ומתמשך שמניב הכנסה- לעמי יש צוותים של עובדים תחתיו, כלי עבודה, רכבי עבודה, קהל לקוחות. לכן ניטה לראו כי מדובר בהכנסה פירותית מעסק לפי ס' 2(1). מדובר בהכנסה אקטיבית מפעילות ממשית ונמשכת עם מטרה מוגדרת שנעשתה ביגיעתו האישית של עמי ועובדיו (פס"ד ברשף).

עיתוי החיוב במס- שיטת המזומנים- בשנה בה התקבלו- 1.5 ש"ח בשנת 2022, וחצי מליון ש"ח בשנת 2023.

אירוע מס שני- מכירת הטרקטור בתמורה ל200,000 שקלים. נראה שמדובר בהכנסה מסוג הוני, שכן מדובר על מכירה חד פעמית, ללא מנגנון, היקף העסקה אינו גדול ולפי מבחן העל נראה שעמי מוכר את הטרקטור לאחר 6 שנות עבודה, עסקה מסוג זה אינה משהו שהוא עושה תדיר וכל מטרתו היא לקנות טרקטור חדש. לכן לפי מבחני מחזן נראה שמדובר כאן על הכנסה הונית- התובפת לעושר מכונה "רווח הון" לפי ס' 88 לפמ"ה, ויש שיעור מס יחסי קבוע על כך בסך של 25% (ס' 91(ב) לפמ"ה), מותאם בהתאם למדד המחירים לצרכן.

עיתוי החיוב במס- בשנה בה התקבלה התמורה בעד המכירה, היינו שנת 2022.

אירוע מס שלישי- יש לנו כאן שתי סוגי הכנסות- הכנסה על סך 1% כתוצאה מהריבית, וכן הכנסה על סך 3% כתוצאה מהפרשי שער. הכנסות אלו מהוות תוספת לעושר והן מחויבות במס.

נראה שמדובר בהכנסות פסיביות ממקור פיננסי, לפי ס' 2(4) לפמ"ה. שכן לא נראה שזהו עסקו של עמי, אלא מדובר במקרה חד פעמי בו הוא בחר לשים את הכסף בתוכנית בבנק, כדי שבעתיד יוכל לקנות בו טרקטור- כלי עבודה לעסק שלו, לכן הן לא עולות לידי הכנסות אקטיביות.

ניתן לבחון את מבחן האינטגרליות- האם ההכנסה קשורה, אינטגרלית ושלושה בפעילות העסק, ואז היא תעלה לכדי הכנסה אקטיבית מעסק (פס"ד בוני ערים) לפי המבחנים המצטברים שניתנו בפס"ד פלאזה:

1. ההון שהניב את ההכנסה הפאסיבית מקורו בהכנסות הנישום מפעילותו האקטיבית- לא מתקיים, שכן הראנו שמכירת הטרקטור הייתה הכנסה הונית.

2. ההון המושקע צריך להיות קשור ישירות להתחייבותיו של הנישום.

3. משך הזמן הוא קצר, ומימוש ההשקעה נועד לשימוש בפעילות השוטפת של העסק.

מכוון שס' 1 לא מתקיים, לא מדובר בהכנסה פאסיבית שעולה לכדי עסק.

ריבית - תשלום עבור החזקת הכסף בחלוף הזמן (פס"ד צימרמן), והפקת הכנסה מריבית שאינה מעסק - כמו במקרה דנן, כוללת שיעור מס מיוחד (ס' 125(ג) לפמ"ה). עיתוי החיוב - בשיטת המזומנים, בשעת פדיון התמורה.

הפרשי שער - הפרשים שנובעים משינוי במטבע חוץ בהלוואה שנקובה במט"ח. עיתוי החיוב - לפי ס' 8(ג), הכנסתו של אדם מהפרשי שער תיחשב כהכנסה בשנת המס שבה נצברה גם אם הוא מדווח בשיטת המזומנים, היינו עמי מחויב במס בשנת 2022.

אירוע מס רביעי - עסקת חליפין: עסקאות בהן עובר שווה כסף בין הצדדים, מורכבות מ-2 עסקאות בלתי תלויות, ולצורכי מס ננתח אותן כשתי עסקאות. יש להניח שוויון כלכלי בין שתי העסקאות הנפרדות.

נתינת רשות לאוניברסיטה לבצע מחקרים בשדות, בתמורה למעקב מדויק ממנו יכול עמי להסיק מהו הטיפול המיטבי לקרקע ולעצי הפרי.

עסקה ראשונה - הכנסה כתוצאה מנתינת רשות לביצוע מחקרים בשדותיו.

נראה שמדובר בהכנסה פסיבית, שכן אין כאן יגיעה אישית של עמי או אחרי מטעמו (פס"ד לשם ובירן, קריית יהודית) אלא מדובר יותר במעין "השכרה" של הקרקע לביצוע ניסויים.

לכן אני סוברת שמדובר כאן על הכנסה פסיבית מס' 6(ב), שמדבר בין היתר על תשואה על נכס נדל"ן, ובמקרה שלנו מעין הענקת זיקת הנאה לאוניברסיטה להשתמש בקרקעותיו.

עיתוי החיוב במס - לפי ס' 8ב לפקודה, הכנסה מס' 6(2) תדווח בשנה בה התקבלה, היינו לפי שיטת המזומנים.

עסקה שניה - הוצאה על קבלת תוכנית לטיפול בקרקע ובעצי הפרי באופן מיטבי, דבר המהווה הפחתה של עושרו של עמי ומחייב במס.

נבחן האם מדובר בהוצאה בייצור הכנסה (ס' 17 לפמ"ה):

1. ההוצאה כולה בייצור הכנסה (פס"ד ורד מחזור) - ההוצאה משמשת את עמי לייצור הכנסה בלבד, שכן על ידי טיפול נכון בעציו ובקרקע שלו הם מצמיחים פירות אותם הוא מוכר.

מבחן האינציטנטיות (ס' 32(1) לפמ"ה) - האם ההוצאה הנדונה רגילה, רווחת, מקובלת ומשתלבת בתהליכו ובמבנהו הטבעי של המקור (פס"ד מרכז ארכיאולוגי), ואינה חורגת מטיב הפרנסה ומסגרתה (פס"ד פרי). נראה שמתקיים, שכן היגיוני שאנשים שעובדים בעסק מסוגו של עמי, חקלאות, ישכרו מומחים שיעזרו להם לבחון דרכים לטיפול בקרקעותיהם, על מנת להפיק את התפוקה המרבית מהקרקע ון העצים ולדאוג לבריאותיהם.

2. ולשם כך בלבד - נראה איפוא שעמי לא היה מפיק הכנסה אם הוצאה זו לא הייתה מוצאת, שכן יתכם שהקרקע והעצים לא היו מניבים פירות.

לכן מדובר בהוצאה לייצור הכנסה והיא מותרת בניכוי לפי ס' 17 לפמ"ה.

נבדוק אם מדובר בהוצאה פירותית או הונית: נראה שמדובר בשמירה על ההון הקיים, שכן הטיפול שומר על עצי הפרי והקרקע, לכן מדובר בהוצאה פירותית והיא תותר בניכוי בשנה בה הוצאה.

ההוצאה היא הונית, ניתן לעשות שימוש במידע/ייעוץ מועיל על-פני שנים רבות של גידול פירות.

אירוע מס חמישי - עמי קיבל פיצויים עבור השחתת היבול מהאוני', דבר המהווה תוספת לעושר החייבת במס.

כדי לקבוע האם הכנסה מפיצויים היא הונית או פירותית, יש לבדוק את הפריצה שאותה הפיצוי בה למלא. מבחן הפריצה - אופי הפיצוי כאופי הפריצה אותה בה למלא (פס"ד גורדון) היינו פריצה פירותית = פיצוי פירותי.

נשאל עבור מה ניתן הפיצוי (פס"ד קציר, פס"ד גורדון) - כאן נראה שהפיצוי בה לפצות על אובדן הרווחים מעסק - היינו האגסים אותם עמי מוכר, לכן מדובר בפיצוי פירותי והוא חייב במס לפי ס' 121 לפמ"ה.

עיתוי החיוב - בשנה בה התקבל הפיצוי בפועל, היינו שנת 2022.

אירוע מס שישי - הוצאה על סך 400,000 בשל הקמת לוחות בחלקתו, דבר המהווה הפחתה לעושר.

נבדוק האם הוצאה זו מותרת בניכוי, האם מדובר בהוצאה לייצור הכנסה לפי ס' 17 לפמ"ה:

1. ההוצאה כולה בייצור הכנסה (פס"ד ורד מחזור) - ההוצאה משמשת את עמי הן לייצור הכנסה - שכן הלוחות מספקים את הצרכים האנרגטיים של המשק, אך הן לשימוש פרטי, שכן הוא משתמש באנרגיה גם לשימוש עצמי בביתו.

לכן נראה שמדובר בהוצאה מעורבת: אם אין קביעה סטטוטורית בנושא, יהיה מוטל על עמי להוכיח (פס"ד בן עזר, מרכז ארכיאולוגי), שניתן לפצל את ההוצאה המעורבת פיצול סביר (פס"ד פרי, בן-עזר, ורד מחזור). ככול הנראה שעמי יוכל להוכיח באיזו כמות אנרגיה משתמש בביתו ואיזה כמות במשק, ולכן הניכוי יותר על החלק של השימוש במשק.

מבחן האינצידנטליות (ס' 132) לפמ"ה- האם ההוצאה הנדונה רגילה, רווחת, מקובלת ומשתלבת בתהליכו ובמבנהו הטבעי של המקור (פס"ד מרכז ארכיאולוגי), ואינה חורגת מטיב הפרנסה ומסגרתה (פס"ד פרי). נראה שמתקיים, שכן הגיוני שעמי ישתמש באנרגיה שהוא מייצר, תוך שימוש בחלקותיו, לפעולה של המשק.

2. ולשם כך בלבד- נראה איפוא שעמי לא היה מפיק הכנסה אם הוצאה זו לא הייתה מוצאת, שכן הוא זקוק לאנרגיה להפעלת המכשירים במשקו.

לכן מדובר בהוצאה לייצור הכנסה והיא מותרת בניכוי לפי ס' 17 לפמ"ה.

נבדוק אם מדובר בהוצאה פירותית או הונית: נראה שמדובר בהוצאה שתניב רווח למשך זמן רב- חשמל לשנים רבות, לכן מדובר בהוצאה הונית. הוצאה הונית מותרת בניכוי אלא לפי פחת (ס' 17(8)) לפמ"ה. פחת יוכר רק לבעל הנכס, והא יתבצע באופן של פחת ישר. במידה ויש תקנות בנושא הפחת יותר לפי התקנות, אך במידה ואין הפחת יקבע לפי מספר דרכים, בניהן סיווג פחת יצירתי, סיוע של פ"ש והצמדה לנכס ישן.

עיתי הדיווח- לפי הפחת.

אירוע מס שביעי- הוצאה בגין התקנת לוחות חלופיים על סך 70,000 ש"ח. דבר המהווה הפחתה של עושרו של עמי.

כפי שראינו ההוצאה בגין הלוחות מהווה הוצא מעורבת, שתותר בניכוי במידה ועמי יוכיח מה החלק בו משתמש באנרגיה לצורכי ביו ומה החלק בו משתמש בצורכי המשק כנ"ל.

נבחן האם מדובר בהוצאה הונית או פירותית- נבדוק האם מדובר בשמירה על ההון הקיים או השבחתו.

1. הגדרת ההון הקיים (פס"ד בלו צליבי)- ההון הקיים הוא החווה הסולארית.

2. לאחר ההוצאה הנכס מקיים את אותן הפונקציות (פס"ד בלו צליבי, נאות לרגלית)- כאן, אחרי החלפת רבע מהלוחות החווה תקיים את אותן הפונקציות של ייצור האנרגיה.

3. גודל ההוצאה ביחס לשווי הנכס- החלק שהוחלף הוא לא משמעותי ביחס לגודל כל החווה ומחירה- רבע מהלוחות ו70,000 שקל לעומת 400,000 ש"ח.

לכן אני סוברת שמדובר בהוצאה פירותית שמטרתה שמירתה על ההון הקיים.

עיתי הדיווח- שיטת המזומנים, השנה בה עמי הוציא את ההוצאה, היינו 023.

ילדים במשפחה דורשים טיפול ותשומת לב. לכן בני זוג עם ילדים נוטים פחות להשתתף בשוק העבודה; אחד ההורים יטה לצמצם את היקף שעות העבודה – עד כדי יציאה משוק העבודה – על-מנת לפנות זמן לילדיו.

במשרד האוצר גיבשו תוכנית לעידוד הורים לילדים להרחיב את מידת ההשתתפות שלהם בשוק העבודה (או למתן את הנטייה של הורים לילדים לצמצם היקף שעות העבודה שלהם). תוכנית זו מעניקה לכל אדם/הורה בישראל 2 נקודות זיכוי לכל ילד (עד גיל 14) במשפחה.

כך לדוגמה, במשפחה עם 3 ילדים, יהיה כל אחד מההורים זכאי ל-6 נקודות זיכוי בגין ילדיהם.

[ערכה השנתית של נקודת זיכוי הוא 2,820 שקלים לשנה.]

(א) הסבירו בקצרה באמצעות המונחים וצורת החשיבה שנלמדו בקורס, כיצד תוכנית זו של משרד האוצר עשויה לממש את מטרותיה.

התמקדו כעת במשפחות עם ילדים בהן זוג ההורים עובדים במשרות מלאות ולהם הכנסות שאינן נמוכות (נניח, לא פחות מההכנסה הממוצעת במשק).

(ב) כיצד תוכנית זו צפויה להשפיע על ההשתתפות של הורים אלה בשוק העבודה? הסבירו.

א. זיכוי- הפחתה מהמס לתשלום, באה לידי ביטוי בתחשיב לאחר חישוב המס. תוכנית זו עשויה לממש את מטרותיה שכן היא יוצרת תמריץ להורים לעבוד יותר, ובכך להרוויח יותר כסף, שכן הם משלמים כעת פחות מיסים. נקח לדוגמא מקרה של משפחה עם שני ילדים, בה אחד ההורים לא עובד- ונגיד ששיעור המס לתשלום הוא 20,000 אחרי ההפחתה של הנקודות ההורה העובד ישלם רק 13,000 בערך. מה שאומר שהנקודות של ההורה השני שאינו עובד מתבזבזות, לכן שווה לשני ההורים לעבוד הרבה ולהכניס יותר כסף כדי שנקודותיהם לא יתבזבזו. חוץ מזה שהנקודות מהוות תמריץ לעבוד יותר, שכן אותם העובדים עובדים ומרוויחים יותר ממה שהרוויחו לפי הצעת תוכנית הזיכוי, שכן עכשיו לאחר הזיכוי הם נשארים עם יותר כסף ביד.

בתוכנית זו אנחנו משתמשים בעצם במערכת המס ליצור רגלוציה- הכוונת התנהגות. אנו רואים מצב שאינו רצוי, בו הורים לילדים אינם לוקחים חלק בשוק העבודה, ובאמצעות מערכת המס אנחנו דוחפים אותם לקחת חלק בשוק העבודה ולעבוד כמה שיותר. יש כאן טיפה פן של צדק חלוקתי- לקיחה מהעשירים, שבמקרה שלנו הם אנשים שיכולים להשתכר ללא נטל של גידול ילדים, ונתינה לעניים- הורים שאינם יכולים לצאת לעבוד כי מטפלים בילדיהם. אנחנו יוצרים תמריץ להורים מסוג זה לעבוד, ונותנים להם הטבות מס, כדי להשוות אותם לאנשים "העשירים".

ב. להורים מסוג זה התוכנית פחות תיצור תמריץ, שכן הם בכל מקרה עובדים במשרה מלאה. אך יתכן שהיא תיצור להם תמריץ לעבוד עוד יותר על מנת להרוויח יותר כסף, אך אני סוברת שההשפעה של התוכנית תהיה פחות ניכרת בנישה של הורים מסוג זה. היא יותר תהיה ניכרת במקרים בהם אחד ההורים לא עובד/ או שההורים עובדים במשרה חלקית, שכן היא באה למגר את התופעה הזו. מקרה בו שני ההורים עובדים במשרות מלאות הוא המצב האידיאלי אליו שואפים לאחר השינוי, לכן לא יהיה כל כך שוני בנישה זו, חוץ מיצירת תמריץ להורים מסוג זה לעבוד שעות נוספות.

ב. התוכנית של משרד האוצר במקרה הזה יכולה להביא לאפקט הפוך - הפחתת נטל המס הכולל עלולה להביא להפחתה בשעות העבודה

שאלה מס' 3 (1 נק')

זו טיוטה לנוחות הסטודנטים.

כל דבר הנכתב כאן איננו חלק מן הבחינה ולא יבדק בשום מקרה.

