

רווח ממכירת 20 דירות מהווה תוספת לעושר החייבת במס. תקבולים אלו מסווגים כהכנסה פירותית בעלת מקור לפי מבחן המחזוריות, הינם בעלי פוטנציאל לחזור ולהישנות.

האם מדובר בהכנסה לפי סעי' 2(1) (אקטיבית) דהיינו, "הכנסה מעסק" או לפי סעי' 2(6) (פאסיבית)?

הכנסה בגין מכירת הדירות הינה "הכנסה עסקית" לפי פס"ד ברשף שכן, היא נובעת מפעילות ממשכית, נמשכת, מחזורית ושיטתית, מטרת הפעילות מוגדרת- הפקת רווחים ע"י בניית דירות ומכירתן וניכרת יגיעה אישית מצד האחים/הקבלן/משרד עו"ד (שליוחו). מדובר בהכנסה מ"עסק" כמשמעו בסעי' 1, תדירות העסקאות רבה, היקף העסקאות רחב מאחר ומדובר במכירת דירות ואף קיים מנגנון עסקי- ליווי באמצעות משרד עו"ד, שיווק ומכירה ע"י הקבלן. בנוסף, תקופת ההחזקה הינה קצרה ונראה כי האחים בקיאים בתחום העסקה, אביהם הינו יזם נדל"ן מצליח אשר לימד אותם את רזי המקצוע בילדותם. כמו כן, הקבלן ומשרד עו"ד מומחים בתחומם. אופן המימון מעיד גם הוא על אקטיביות ההכנסה, מימון לטווח קצר באמצעות הלוואה שלקחו האחים. נראה כי מכלול הנסיבות האופפות את העסקה מעידות על היותה הכנסה אקטיבית מעסק (ברשף-מגיד וחזן).

לשם קביעת מקור ההכנסה יש לבחון את התקבולים ביחס ליגיעה האישית "של בעל העסק, עובדיו, שלוחיו או מי מטעמו". הקבלן היה אמון על בניית הדירות, שיווקן ומכירתן בתמורה ל-10% ממכירת הדירות בנוסף, משרד עורכי הדין ליווה את הפרויקט בתמורה לשכר. לכאורה, לאחים אין כל יגיעה אישית ממנה נובעות ההכנסות לפיכך, ניתן לומר כי מקור ההכנסה הינו שכירות דהיינו, הכנסה פסיבית לפי סעי' 2(6). עם זאת, דמי השכירות ייחשבו כהכנסה מעסק לפי סעי' 2(1) במקרה של "עסק לשכירויות" – לא רלוונטי במקרה דנן, או במקרה של השכרת "עסק חיי". יש לבחון האם חל ניתוק בין מקור ההכנסה של העסק לבין מקור ההכנסה של האחים (**מרכז הקרח**). המבחנים (**ברשף**): (1) אופן קביעת דמי השכירות - 90% ממחיר הדירות שנמכרו ולא סכום קבוע כלומר, הכנסתם מושפעת באופן ישיר מרווחי העסק ובכך, נוטלים הם סיכון כלכלי משמעותי ^{1.2} (**מרק**). (2) תקופת ההשכרה - מדובר בתקופה קצרה. (3) מידת השותפות בעסק - ניכרת פעילות אקטיבית, מימון מלא באמצעות הלוואה והתקשרות עם הקבלן ומשרד עו"ד. על אף שהעסק לא הושכר כעסק "חיי" אלא הוקם במהלך ההשכרה, האמור לעיל מעיד כי קיימת זיקה ישירה בין מקור ההכנסה של העסק לבין מקור הכנסתם של האחים. ^{1.3}

לסיכום, מדובר בהכנסה אקטיבית מעסק לפי סעי' 2(1).

אירוע 2:

הכנסה בסך 10 מיליון ש"ח מהימורים מהווה תוספת לעושר. תקבול מסוג זה יסווג כהכנסה פירותית בעלת מקור לפי מבחן המחזוריות, הינו בעל פוטנציאל לחזור ולהישנות.

האם התקבול הינו בגין הימורים ולכן, אינו בעל מקור לפי סעי' 2א או שמא מדובר בהכנסה "ממשלח יד" לפי סעי' 2(1)?

האחים הינם אוהדים מושבעים של כדורגל ישראלי, יש לבחון האם הרווח נוצר בשל כישוריהם או שהיה זה הימור בלבד. האחים בעלי כישורים ומומחיות בתחום הכדורגל בשל היותם אוהדים מושבעים, האחים עשן שימוש בכישורים אלו בעת שהימרו על תוצאות משחקי המונדיאל כלומר, לצורך הפקת ההכנסה (קרמצ'ר).

לפיכך, ניתן לומר כי הכנסתם נובעת ממשלח יד כמשמעו בסעי' 1. מנגד, האחים מומחים לכדורגל ישראלי בעוד מרבית הקבוצות במונדיאל הן זרות ולכן, יטענו כי רווחם לא נבע ממשלח יד אלא בגין הימור בלבד דהיינו, מזל. לעומת זאת, **בפס"ד שלו** נקבע כי המונח "משלח יד" אינו מוגבל לעיסוק אחד. מומחיות האחים בתוצאות משחקי המונדיאל חוסה תחת מומחיותם בכדורגל הישראלי בשל המכנה המשותף של השניים- מומחיות במשחקי כדורגל. יתרה מכך, רווח בסכום משמעותי כגון 10 מיליון ש"ח בגין הימורים מעיד על כך שהרווח תלוי יותר במומחיות האחים וכישוריהם ואין הוא נוצר עקב מזל בלבד (**משולם**). כנגד זאת, האחים יטענו כי מומחיותם בכדורגל מעולם לא היוותה מקור הכנסה עבורם אלא תחביב והנאה בלבד. אולם, אף אם בראייה סובייקטיבית כישורי האחים הינם בגדר תחביב והנאה, אין בכך לשנות את המסקנה כי לאור כישורים אלו הופקה הכנסתם (**אבוחצירה**).

לסיכום, מדובר הכנסה "ממשלח יד" לפי סעי' 1(2), הכנסה אקטיבית.

דיון נוסף שניתן לקיים כאן- האם מדובר בהכנסה מעסק לפי סעי' 1(2) או שמא מדובר ברווח אשר מנותק מהפעילות העסקית של האחים?

יש לבחון האם נותק הקשר בין התקבול לבין הפעילות העסקית של האחים או שהתקבול מהווה חלק אינטגרלי מהכנסות העסק (**פלאזה**): (1) ההון שהניב את הרווח מההימורים מקורו בהכנסת האחים הנובעת מפעילותם העיקרית. (2) ההון אינו קשור ישירות להתחייבות האחים שכן, לא ניתנה התחייבות מצידם בנושא. (3) משך ההשקעה הוא קצר אולם, אין לומר כי הרווח נועד לשימוש בפעילות השוטפת של העסק זאת מכיוון שהרווח נוצר מכיוון שהאחים לא הצליחו להימנע מהפיתוי להמר.

שני התנאים האחרונים אינם חלים ולכן, נותק הקשר בין התקבול לבין הפעילות העסקית של האחים. ברם, מדובר בטענה חלשה לאור הדיון לעיל (משלח יד).

אינדקס הערות

- 1.1 גם קיומו של מלאי הוא אינדיקציה חשובה לקיומו של עסק. -2
- 1.2 לא כתוב בקיים שום דבר על השכרה.
- 1.3 חסר דיון בשאלה כיצד המונח "גיעה אישית" נוגע לנישומים וכיצד. -4