

דף סיכום בחינה

מזהה בחינה: 001000276723 מזהה סטודנט: 311022

שם קורס: דיני מסים

מספר שאלה	ניקוד מירבי	ציון
1	50.00	50.00
2	30.00	29.00
3	20.00	14.50

0

ציון בחינה סופי : 100.00

הבחינה הבדוקה בעמודים הבאים

משך הבחינה: שעתיים.

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

הנחיות:

הבחינה מורכבת משלוש שאלות. עליכם לענות על כל השאלות.

תמציתיות, בהירות ומקוריות הדין הינם בסיס להערכה, לצד השליטה בחומר.

אין צורך לסכם את הוראות הדין, אלא יש ליישמן לעובדות השאלות.

יש להפנות לסעיפי חוק רלוונטיים, פסקי דין ודעות מלומדים.

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.**

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

בהצלחה!

נס הוא מוזיקאי דגול, פזמונאי ומפיק מוזיקלי ישראלי מזה עשור. בתחילת שנת 2021, החליט נס לפתוח אולפן הקלטות לשם קידום פעילותו. לצורך כך, התמקם בשני חדרים בקומת משרדים השייכת לחברת "במרום הפקות". כמו כן, שכר נס טכנאי סאונד, טכנאי מחשב ומזכיר, וכן רכש מוניטרים ומערכת הקלטה, כרטיסי קול, ממירי אודיו, מיקרופונים וציוד נוסף. [הניחו שקיימים יחסי עבודה לצרכי מס הכנסה בין נס לבין העובדים].

הסיכום בין נס לבין חברת "במרום הפקות" הוא שכל עוד נס מעניק שירותי הקלטה והפקה שונים ללקוחותיה של החברה במחיר המוזל ב-40%, נס רשאי לעשות שימוש בחדרי המשרד של החברה.

המודל העסקי של נס הוא שהחוזים עליהם הוא חותם עם לקוחותיו כוללים מלבד החיוב בתשלום עבור השירותים שמספק להם, תשלום "דמי הצלחה" התלויים במספר פרמטרים הנקבעים בחוזה השירותים ביניהם, ואשר משולמים ישירות לשניים מהעובדים של נס. נס סיכם עם שלושת העובדים שלא ישלם להן שכר עבור שירותיהם, מלבד אותם "דמי הצלחה" שיקבלו מהלקוחות. העובדים של נס מרוצים מאד מהסדר זה, לפיו במהלך 2021 קיבל כל אחד מהם 30,000 שקלים כ"דמי הצלחה" מהלקוחות להם סיפק נס שירותים.

בשלהי שנת 2023, שבקו חייה של מערכת ההקלטה בה עשה נס שימוש בשלוש השנים האחרונות. טכנאי החברה היצרנית בישר לנס שלוח הבקרה הראשי נפגם והתיקון שלו כל כך מסובך עד כי עלות תיקונו תעלה על רכישת לוח בקרה חדש. עוד הוסיף הטכנאי כי לוח הבקרה החדש הוא בעל יכולת עיבוד גדולה יותר כי כבר לא מייצרים את לוחות הבקרה הישנים. נס כמובן התקין לוח בקרה חדש שעלותו 10,000 שקלים.

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

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

נישום יכול לבחור את שיטת הדיווח לפי ראות עיניו אלא אם קיימים תנאים המגבילים אותו לדיווח לפי השיטה המצטברת (השומרים), הנישום לא מחזיק מלאי, אין לו פעילות אשראי ענפה, לא לקח או נתן הלוואות רבות (למעט סטפן), פעילותו לא מורכבת, אפשר לציין כי לא ברור מועד התשלום של הקוחות מבלב "דמי הצלחה". ולכן אין מניעה שידווח בשיטת המזומנים, השנה בה הוא מקבל בפועל את התשלום על שירותיו.

1. עסקת חליפין: עסקה המורכבת מ2 עסקאות רגילות בעלות ערך שווה (שפר ושמרלינג). בעניינינו, עסקה אחת של שירותי הקלטה ללקוחות החברה בעלות מוזלת. עסקה שנייה, דמי שכירות בעבור 2 חדרים. כנראה שהם שווים שאם לא לא היו נכנסים לעסקה.

הכנסה: לנישום תוספת לעושר בשווה כסף של השכרת 2 חדרים, מקורה בס'2(1) הכנסה מעסק. הכנסה פירותית שכן אין מכירת נכס. בהקלטה והפקה ללקוחות של החברה מעורבת יגיעה אישית, הוא בעצמו מפיק ומקליט ולכן אקטיבית. לנישום אין מלאי (ראה לעיל). יש לו מנגנון ופעילות קבועה, הוא שוכר חדרים לכך, יש לו 3 עובדים ביניהם אחד מהם הוא מזכיר המרכז את פעילותו, מערכות המשמשות אותו לעסקו כגון מוניטורים כרטיסי קול וכו'. פעילותו נמשכת לאורך תקופה של כמה שנים (הוא הקליט עם סטילה ב2024, תקופת זמן), שיטתית שכן יש לו חוזים ומערך פעילות שלם עם לקוחותיו (ברשף).

לחלופין משלח יד, יש לו כישורים, מוזיקאי דגול, משתמש בזה להפקת שירים והכנסה(קרצמר).

הכנסה מעסק, תוספת לעושר תמוסה על שווי הכסף של2 חדרים בשיעור לפי ס'121(ב) ובכל שנה בנפרד 2021 ואילך לפי שיטת המזומנים שם הוא מקבל את הזכות לשימוש בחדרים.

הוצאה: לנישום הוצאה על 2 חדרים לצורך הקלטות עבור הפעלת עסקו שמקורה בס'2(1). הוצא השמותרת בניכוי היא הוצאה בייצור הכנסה. רק הוצאה עסקית(ס'17) ולא הוצאה פרטית (ס'321) ההוצאה נועדה בשביל העסק של הנישום, אולפני ההקלטות. ע"פ מבחן האינציטנדליות ס'32(א)1 ניתן לראות כי ההוצאה כרוכה ושלוה בתהליך הטבעי של העסק, היא מועילה לנישום להפיק את הכנסתו שאם לא היה לו מקום לבצע את עסקו, נהוג בדרכ להשכיר מקום בו אפשר להקליט ולהפיק שירים, האולפן צריך שיהיו בו המאפיינים שלו ולכן זוהי הוצאה בייצור הכנסה. נועד לשם כך בלבד, לא מצוין שהוא מצוין שהוא מתגורר במקום, (עם זאת הוא מוזיקאי, מעבר לעיסוקו הוא אוהב לצור מוזיקה, תחביב ולכן יכול להיות משולב- טענה חלשה). מנגד, המחוקק קבע סטטוטורית כי בית אסור בניכוי (ס'32(15)) אך צוין בהקשר כי אינו מתגורר שם.

זוהי הוצאה פירותית, מייצרת לו הכנסה לכל תקופת זמן, אפשר להפיק את ההוצאה וההנאה שהוא מפיק מזה כל שנה ושנה. לפי שיטת המזומנים ידווח בסוף כל שנה ויפחת מההכנסה של עסקו.

מה סכום ההוצאה?

2. דמי הצלחה בסך 90,000 שח: לנישום תוספת לעושר בסך 90,000 שזה התשלום אותו ניתן לעובדים. יש לו 3 עובדים, כל אחד מהם קיבל 30,000 שח. ההכנסה היא פירותית שכן אין מכירה של נכס. מקורה בס'2(1) עסקת אקראי. העסקה היא חד פעמית עם כל אחד מלקוחותיו בנפרד, אך אפשר לטעון כי לא (ראה בהמשך). זה פעולה שנהוג לקחת בעסק מהסוג שלו, נהוג לגבות יותר בעבור הצלחה שכן מעיד על השירות שנתן וטיבו (ברנשטיין). קיימת פעולה יזמית, הוא זה שהכניס את התוספת לחוזה, יש סיכון ואי וודאות ביחס לכך, לא ידוע לו האם אותו לקוח יגיע לידי הפרמטרים והוא יקבל את "דמי הצלחה", יש לו מניע להפקת רווח, יכול לתרץ אותו לעבוד יותר, באיכות גבוהה יותר ומעבר לכך הוא יודע שאם יעמדו בפרמטרים הוא יתוגמל בהתאם (חיים קרן).

לחילופין בהכנסה מכל מקור אחר ס'2(10), יש לכך פוטנציאל לחזור ולהישנות(חיים קרן), אמנם התוספת הזו היא חד פעמית כרגע, אך יכול להיות שאותו לקוח יגיע שוב למדדים אלו וישלם, מה גם שנראה כי הגיע מכמה לקוחות ולכן ברמת העסק שלו זה לא חד"פ אלא חוזר ונשנה. הנישום קיבל את התשלום בהיותו בתפקיד של מחולל הצלחה כמפיק. על בסיס עסקו.

תשובה פסיבית על נכס אחר ס'2(7) לא בטוח כי הוא אכן יקבל את התשלום הנוסף. קיים תשואה על הון שזה השירים שהפיק והקליט. זה לא אנושי. יש פוטנציאל לחזור ולהישנות.

מבחן ניתוק מהעסק, נראה כי לא מבוצע ניתוק מעסקו המקורי כמפיק ולכן חלק ממנו (בוני ערים), ההתעשרות צומחת על בסיס עסקו המקורי, אם לא יפיק לא יקבל את התשלום הנוסף. ההון שגדל נובע מהעסק, זה תוצאה של פעילותו המקורית כמפיק, נבע מההתחייבות שלו כפלי לקוחותיו, הם משלמים לו על ההפקה ואם מגיעים לפרמטרים מסויימים הוא זוכה לעוד (פלאזה).

לדעתי יסווג כחלק אינטגרלי מעסקו, ימוסה על 90,000 שח לפי ס'121(ב), עיתוי החיוב ייעשה בשנת 2021 בה הוא קיבל לידי (במקרה זה לידי עובדיו, נדון בהמשך) את תשלום לפי שיטת המזומנים.

3. לנישום הוצאה בסך 90,000 שח עבור הוצאות על שכר עובדים בעסק ס'2(1), מצוין שקיים יחסי עבודה ביניהם. ההוצאה מוכרת בניכוי מאחר והיא הוצאה עסקית ס'17. היא כרוכה ושלוה בתהליך הטבעי של העסק ס'32(א)1 מבחן האינציטנדליות. היא הכרחית עבור לשם ייצור הכנסה, הוא צריך את אותם בעלי משרה כדי שיוכל להמשיך ולתפעל את עסקו. ההוצאה היא לשם עסקו בלבד ולכן לא הוצאה מעורבת. זוהי הוצאה פירותית, תשלום על עובדים הוא לפי ש/ לפי חודשים. אמנם פה התשלום נעשה בדרך אחרת שכן תלוי בפרמטרים נוספים אך ברגע בו הם מפיקים הם עתידים לייצר הכנסה (העסק הוא להפיק ללא קשר לפרסום השיר). ההוצאה תוכר לפי התקנות בדבר העסקת עובדים, לפי שיטת המזומנים ידווח על ההוצאה (90,000) בשנה שבה שילם להם, 2021 שם קיבלו את התשלום.

האם ההוצאה הונית או פירותית?

4. הוצאה בסך 10,000 עבור לוח בקרה חדש נועד לשם העסק ס'2(1). ההוצאה מותרת בניכוי, היא בייצור הכנסתו העסקית ס'17. מבחן האינטרצנדטליות ס'32(א)1, ההוצאה כרוכה ושלוה, זה אחד מהדברים אותם הוא מחזיק כדי שיוכל להמשיך בפעילותו, הוא לא יכול להקליט ללא לוח הבקרה. זוהי הוצאה על נכס קיים, יש לו כבר מערכת הקלטה הוא רק מחליף את לוח הבקרה. האם השבחה מול שמירה על קיים (בלוצלבי) ההוצאה תגדל את ההכנסות לאורך זמן, הנכס היה כבר בשימוש כמה שנים, מייצרת לו יתרון בהקשר זה (שתדלן), לפני כן לא עבד. הנכס לא נשאר כפי שהיה, הוא טוב יותר עכשיו, יש לו

יכולת טובה יותר מלפני כן, יכולת עיבוד(נאות מרגלית), זה חלק משמעותי בנכס, "המוח" שמאחורי זה. תדירות ההוצאה היא לעיתים רחוקות, לא על בסיס קבוע, ולראיה לא החליף 3 שנים.

לדעתי נחשב להשבחת ההון ולכן הוצאה הונית המוכרת בדרך של פחת בקו ישר המתחיל בשנת 2023, לאורך השנים הקבוע בפחת שבסיסה 10,000 שח. יש לבחון בתקנות פחת האם מופיע הוצאה זו, במידה ולא, תחת הוצאות כלליות(7%) או להצמיד להוצאה אחרת המופיעה בתקנות ודומה במהותה (נצבא).

בהמשך לסיפור המעשה בשאלה 1, במהלך שנת 2024, החליט נס למכור את מערכת ההקלטה בעלת לוח הבקרה החלופי בתמורה ל₪ 50,000.

באחד מימי העבודה, הגיעה לאולפן היוצרת המוכרת סטילה, אוחזת בידה תיק קטן ומלאת התרגשות לקראת הוצאת שירה החדש. נס נדהם לגלות את קולה הערב של סטילה, והחליט לחבור עימה בפרויקט מוזיקלי. נס הציע לה להשתתף עימו בתחרות המוזיקה "מוזיקולוגיה", וסטילה נענתה בחיוב.

בתחילת חודש מרץ, השניים התחרו עם סינגל הבכורה שהפיקו, "חרבו דרבו", שזכה להצלחה מסחררת. על-פי פורמט התחרות, שלושת המתחרים הטובים ביותר על-פי בחירת הקהל עולים לשלב הסופי. הזוכה מבין השלושה נבחר על-ידי גלגל רולטה אותו מסובבת זוכת התחרות אשתקד. הצמד זכה בתחרות במקום הראשון אשר זיכה את שניהם בתהילת עולם וב-600,000 ₪.

לאור ההצלחה והפרסום, פנה אל נס חברו הטוב משכבר הימים סטפן וסיפר לו כי הוא נקלע לקשיים כלכליים והוא זקוק לסיוע על מנת לשקם את העסק שלו – בית ספר לריקוד בפריז. נס לא היסס והעניק לסטפן סכום של 300 אלף ₪ (שהוא חלקו של נס בפרס המשותף). נס הרגיע את סטפן והסביר לו שאין הוא חייב להחזיר את הסכום שקיבל; רק אם העסק יצליח ותהיה לסטפן אפשרות להחזיר, שיחזיר לנס כמה שירצה. כעבור שנתיים, חזר בית הספר לריקוד של סטפן לשגשג והוא ביצע העברה בנקאית מחשבונו בפריז לחשבונו של נס בסכום של 100 אלף יורו. (השווים לכ-400,000 שקלים).

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

1. הכנסה, תוספת לעושר. מכירת נכס ולכן הני. לא נחשב לנכס לשימוש אישי שכן היה חלק מהליך ההפקה שלו ומעסקו (כמפורט למעלה). יש למסותו בשיעור של 25% לפי שיעור המס בס'91. יש להפחית משיעור המכירה את מחיר הרכישה שהוא 10,000 שח וכן להפחית את החלק שהוכר כפחת במהלך שנת 2023. על בסיס זה ימוסה בשנת 2024 השנה בה מכר ללא קשר לשיטה בה בחר הנישום.

כדי לקבוע שהכנסה היא הונית יש לבחון את מבחני מגיד וחזן

2. לנישום תוספת לעושר בסך 300,000 שח שכן זה חלקו בפרס המשותף. התוספת בעלת מקור ס'2(1) פירותית, ללא מכירה. מהות גוברת על צורה- אמנם כתוב כי זה פרס דהתקבל בהגרלת רולטה. אבל יש לבדוק את הסיבה האמיתית לקבלת התגמול. המקור שלה נובע מכך שצומח על סינגל שהפיקו והקליטו, צומח על בסיס יגיעה עישית. אלמלא היה מעורב בכך כישורים/ יכולתיהם לא היו עולים לשלושת המקומות הראשונים, הסינגל זכה להצלחה מסחררת. אם לא היה כזה ולא היה צריך להיות מעורב מרכיבים אלו לא היו מצליחים להגיע לשלושת הראשונים אותם בחר הקהל. בסופו של דבר קבלת הכסף הכרעה ע"פ גלגל רולטה שמוכרע על מאל.

הגרלה- אירוע אקראי שזכול מזל ורנדומליות, מעין מתת שמים שלא היה להם יד בדבר. אבל בשביל להגיע למצב זה היה עליו להגיע להיות 1/3, הצביעו בשבילם ובחרו אותם על בסיס השיר וטיבו. לא מדובר על מצב שנתון כולו לאקראיות אלא מעורב אחוז של כישרון ויכולת. לכן אני סבורה שהתוספת לעושר נובעת ממקור לס'2(1) ממשלח. כישוריהם (כבר נדונו), הם השתמשו בזה לצורך הפקת ההכנסה (קרצמר). תפקידו מפיק נמצא תחת הגלקסיה של הפקה ומוזיקה הקיים בעסקו הראשי(גבריאלה ש). התקבול ניתן כתוצאה מתמורה על כישורו ולא רק כהגרלה (משולם).

חסר עסקת אקראי ו2(10)

שיעור המס יהיה על בסיס 300,000 לפי ס'121(ב), עיתוי החיוב מזומנים, כשזכו וקיבל את התקבול בשנת 2024.

3. לנישום תוספת לעושר בסך 100,000 שח. פירותית- לא מכירה של נכס. פאסיבי (מגיד וחזן), לא קורה באופן תדיר, פעם ראשונה שידוע על עסקה מעין זאת. מספר הנכסים היו מעטים, רק הלוואה אחת. היקף קטן, היה קצת עסקאות, רק לסטפן. התמורה תתקבל אם הוא יצליח הוא יחזיר לו אבל לא התייחס לתוספת, ידע שיש בכך סיכון שלא יקבל את כספו בחזרה. התוספת מסוג פירותי פאסיבי. מקורו בס'2(4) הננסות פיננסיות. נחשב כהלוואה עם ריבית, התשלום צמח עבור חלוף הזמן.

קצת חסר - שכירות על הכסף, צימרן

מנגד, אפשר להסתכל על כך כמתנה, נובע מקשר חברי ביניהם, סטפן רצה לגמול תודה על העזרה שהגיש לו הנישום שנתיים קודם לכן השיב לו אתה תשלום לי ראות עיניו מאחר וזה עזר לו להתקדם בית ספרו חזר לשגשג בזכותו. נובע מרגשות חיבה של הנותן, מרוחב ליבו. ידע הרי שלא צריך להחזיר את הסכום (ברזל) מנגד, גם הקבולים שנראים כולם מרוחב ליבו ונדיבותו של הנותן עדיין נראה שיש פה אופי עסקי, יש כנגד זה תמורה. סטפן לא נתן לו הרי כי העסק שלו חזר לשגשג אלא כי הוא כביכול "השקיע" כסף ועזר לו בכך. יש פה אופי עסקי, יש פה תמורה כנגד המתנה (אבוחצירא), גם אם לא ציפה לכך היה יכול לחזות ובאומרו שרק אם העסק יצליח הוא יוכל להחזיר לו התכוון לכך שיש אפשרות קרובה לוודאי שיוחזר אליו כספו ועם התוספת לפי ראות עיניו. מכאן שהיה תוספת לעושר בעלת מקור ס'2(4).

מכיוון שהיה צמוד למדד נוסף נמסה את ההפרש בין הסכום שקיבל לסכום שנתן (100,000) בשיעור ע"פ ס'125(ג) בשיעור של 25% מאחר וצמוד למדד נוסף (האירו ומדד מחירים לצרכן). עיתוי הדיווח ייעשה ע"פ השיטה המצטברת ללא קשר לשיטה בה בחר הנישום, בשנה שבה קיבל את הזכות להחזר בשנת 2026.

שאלה מס' 3 (20 נק')

בעקבות מחירי הדיור (רכישה והשכרה של דירות) הגואים בישראל בשנים האחרונות, החליט שר האוצר להתקין את תקנות מס הכנסה (דמי שכירות לעובדים), תשפ"ד-2024. בעיקרון, תקנות אלה קובעות כי אם מעסיק משלם את דמי השכירות של דירת המגורים בה גר מי מעובדיו, דמי השכירות לא יהוו טובת הנאה לעובד לפי סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה. באופן משלים, קובעות התקנות כי עובדים שבבעלותם דירת מגורים (ולכן אינם שוכרים) המקבלים מהמעסיק תשלום השווה לדמי השכירות של דירתם, לא יהווה תשלום זה הכנסת עבודה לפי סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה.

מי לדעתכם יפיק הנאה מתקנות חדשות אלה? הסבירו.

אמנם תקנות אלו יכולות לכאורה להתפס כפטור לעובדים שכן טובת ההנאה מוכרת להם והם לא משלמים עליה מס. ממש את עקרון צדק חלוקתי, גובה ההכנסה שתשאר להם בסופו של דבר תהיה גבוהה יותר, מעמד בינוני. נצא מנקודת הנחה שפרטים בחברה המתקשים לרכוש דירה נובע מהתעשרותם ויכולתם לשלם ולכן נעדיף להטיל מס בצורות שונות כדי שחלוקת הנטל יתחלק באופן המממש את עקרון זה, גורם לחלוקה מחדש של העושר. שכן מערכת המס היא הכלי הטוב ביותר לחלוקת העושר. העשיר ישלם יותר כסף, בעלי החברות והמעסיקים (לכאורה אלו בעלי ההון).

אך עם זאת דווקא יכול לפעול בחלוקה מחדש של העושר יכול להיות כי יגרור להפקת הנאה בעיקר לחוליות אחרות גבוהות יותר בשרשרת. חוליות אלו בדמות בעלי הדירות, יכולים לגבות תשלום גבוה יותר על השכרת דירה. בפרט קבלנים, ספקי חומרי בנייה, שעוסקים בבניית דירות ופרויקטים של דיור. בכך לא רק שלא יביא לצדק חלוקתי שכן אותם בעלי הון הונם יגבר אלא גם לא ידיג את מטרתו של התקנות.

אסביר את המהלך המחשבתי, הקבלנים לדוגמה ידעו כי ביכולתם למכור את הדירות בפרויקט במחיר גבוה יותר שכן בעלי הדירות יוכלו להשכירם או לקבל עליהם החסר מהמעסיק שלא ימוסר בעלי הדירות יוכלו לדרוש מחיר גבוה יותר על השכירות והשוכר האחרון בשרשרת יגיע לגך שיאלץ לשלם מחיקר גבוה יותר מלפני התקנות. בעצם ניתן לאמר כי ההנחה לה זכאי אותו שכיר לא תגולגל אליו שכן החוליות הגבוהות הם אלו שמרוויחות (בדומה למחיר למשתכן שאוזכר בכיתה).

מכאן יצא כי אלו שהכי יהנו מהתקנות הם אלו שמלכתחילה נרצה למסותם יותר עקב עקרון הצדק החלוקתי אך הם יהנו מכך מכיוון שההנאה מהתקנות תגולגל בעיקר אליהם ולא ישתקף במחירים שידרשו, הם יוכלו לעלות את המחיר ללא התנגדות מצידם של הקונים/ השוכרים העתידיים. יביא לידי עליית מחירים אף יותר.

בנוסף, המעסיק יוכל לגלגל לעצמו את ההטבה - לשלם לעובד סכום גבוה יותר בנטו, אך עלותו למעסיק תהיה נמוכה יותר