

## פתרון מועד ב

### שאלה ראשונה

1. לפי סעיף 2א'(2) השתכרות או רווח מפרסים שניתנו במסגרת אישית אינם מחויבים במס, הואיל והסטודנט הנ"ל קיבל מלגה על הצטיינותו בלימודים (מסגרת אישית) איננו מחויב במס.  
2. בעבר הכנסה מהימורים הייתה פטורה ממס לפי "פרי גורל עיוור", כיום, מישהו שממלא טוטו באופן קבוע, כל שבוע, זה הופך להיות עיסוקו המרכזי, לכן ממסים אותו כהכנסה מעסק.  
כיום כתוצאה מהרפורמה מחקו את הסעיף שדיבר על "פרי גורל עיוור", ולכן הוא ממוסה על פי סעיף 2.10.  
3. סעיף 2 א – הכנסות מהימורים, הוריד פטור מהימורים, ולכן הימורים יכנסו גם כן ל 2.10  
3. לאלמוני 2 מקורות הכנסה:  
א. הכנסה מיגיעה אישית תמוסה לפי סעיף 2(1).  
ב. הכנסתו מעבודה (שכיר) תמוסה לפי סעיף 2(2).

### שאלה שנייה

סעיף א:

**סעיף 89** קובע כי שיטת המיסוי על רווחי הון הינה פרסונאלית וטריטוריאלית. כלומר תושב ישראל ישלם מס על רווחי הון מנכסים ומיטלטלין שנמצאים בארץ או בחו"ל, לעומת זאת תושב זר ישלם מס רווח הון על נכסים שנמצאים בארץ. תושב ישראל משלם מס לפי השיטה הפרסונאלית. תושב זר משלם מס לפי השיטה הטריטוריאלית.

סעיף ב:

**סעיף 92** מגדיר קיזוז הפסד הון ומציין כי סכום הפסד הון שהיה לאדם בשנת מס ואילו היה רווח הון יקוזז תחילה כנגד רווח הון ריאלי וכל שקל חדש של היתרה יקוזז כנגד שלושה וחצי שקלים חדשים של סכום אינפלציוני חייב.

הפסדים הוניים מקוזזים רק כנגד רווחים הוניים.

שני נכסים שמכרתי	נכס ב'		נכס א'
		הרווחנו 100	
	90 ריאלי	10% < 10 אינפלציוני	ריאלי 90
			יתרה -10
			1 < 3.5%
			7 הפסד לשנה הבאה

במקרה זה מתוך ההפסד קיזזו 90% מהריאלי ועוד 3.5% מהאינפלציוני, כלומר נשאר לנו הפסד נוסף להעביר לשנה הבאה, במקרה זה נשאר לנו רווח 100.  
 בשנה הבאה ההפסד יהיה:  $3 = 7 - 10 - (90-100)$

במקרה זה הקיזוז הריאלי נמחק מהרווח הריאלי ונותר לנו 10 לקזז, לפי יחס של 3.5:1.  
 כלומר עלינו לקזז 7 ש"מ – 10 ולכן נותר לנו 3 ש"מ הפסד אותו נעביר לשנה הבאה ואין מס לשלם בכלל שכן כל הרווח מתקזז.

### שאלה 3

המבחן	במקרה שלנו
<p><b>מבחן 1 – מבחן אופי הנכס</b> – מנסה לקבוע האם האופי מרמז על כיוון הוני או על כיוון פירותי, זהו מבחן שלא עומד בפני עצמו, הוא מהווה רקע לשאר המבחנים וידרוש אח"כ משקלים נוספים מהמבחנים האחרים לפי אופי הנכס.</p> <p><b>פסק דין אלמוג</b> – קבע שמבחן אופי הנכס לכשעצמו לא יכול להצביע האם ההכנסה הונית או פירותית, אלא המבחן קובע את הרקע לשאר המבחנים.</p>	<p>ייצור בד"כ ירמזו על כיוון פירותי הואיל וזה חלק מפעילות הרגילה של החברה.                      אך מכירת הריהוט איננו חלק מפעילות החברה אך עדיין ניתן לראות זאת כפירותי הואיל וזה פירותי אצל חברות אחרות.</p>
<p><b>מבחן 2 – מבחן היקף העסקה</b> – המבחן קובע שהיקף כספי גדול יוביל לכיוון הוני, כמובן שהנושא צריך להיבדק באופן יחסי מול שאר פעילויות הנישום.</p> <p><b>פסק דין מזרחי</b> – נקבע שבאופן יחסי צריך לבחון גם את היקף הפעילות וגם את תדירות הפעילות.</p>	<p>כאשר אנו מסתכלים על כל המכירות יחד היקף העסקה הוא 2 מיליון ש"ח זהו היקף גדול יחסית למכירת ריהוט ולכן יצביע על פעילות הונית.                      לעומת זאת אם נסתכל על כל מכירה בנפרד זה יראה כמכירה פירותית (כל פריט נמכר במחיר נמוך יחסית).</p>
<p><b>מבחן 3 – מבחן הנסיבות המיוחדות</b> – זהו מבחן קריטי שכן ייתכן ויש נסיבות מיוחדות אשר יכולות לשנות את התוצאה, גם אם גובשה במבחנים האחרים.</p> <p><b>פסק דין אלמור</b> – עולה חדש שהגיע לארץ והביא עמו בגדים מארצו בכדי למכור אותם בארץ – על פניו המכירה נראית פירותית אך עקב הנסיבות הראו שהכיוון הינו הוני הואיל והוא ביצע את כל המכירות בפעם אחת.                      זה נאמר גם ב - <b>פסק דין חבש</b>.</p>	<p>בגלל שמכירת הריהוט הייתה חד פעמית פקיד השומה שיער שמדובר על מכירה הונית אך יכולה להיות שבגלל שמדובר על מכירת ריהוט זה ירמז על פעילות פירותית.</p>

<p>מדובר על חברת ייצור שייצרה באופן חד פעמי ריהוט ולכן זה יעיד על הכנסה פירותית.</p>	<p><b>מבחן 4 – מבחן הפעילות</b> – המבחן עוסק בארגון פעילות עסקית, המבחן גורס שפעילויות מסוימות יכולות להעיד על סוג הארגון וצורת עבודתו, על ניהולו.</p>
<p>המעצב פעל למען עליית המכירות וזה מעיד על פעילות פירותית.</p>	<p><b>מבחן 5 – מבחן מומחיות המוכר</b> – נישום שמומחה בתחום מסוים הכנסתו מהתחום תהיה פירותית הואיל והוא בקיא בשוק ומכיר את הנושא, אם המוכר מומחה בעסקו ומשתמש בידע שלו לגבי הפעילות השוטפת, ניתן לתת משקל רב לעסקה המתבצעת לכיוון פירותי.</p> <p>אם אני לוקח יועץ ואני לא בקיא בתחום האם ההכנסה של הפעולה אצלי היא הונית או פירותית?  <b>בית המשפט קבע שהכנסה שכזו תיחשב כפירותית לפי פסק דין בן ציון.</b></p>
<p>החברה החזיקה את הריהוט כשנה וזה מעיד על כיוון הוני אך זה נבע מכך שלא הצליחו למכור ולכן זהו יכול לרמז על כיוון פירותי.</p>	<p><b>מבחן 6 – מבחן תקופת האחזקה</b> – מבחן זה אומר שככל שאני מחזיק בנכס זמן רב יותר זה מצביע על כיוון הוני, תקופה קצרה מובילה לכיוון פירותי, ניסו לקחת את מבחן זה לכיוון של ניירות ערך.</p>
<p>במקרה שלנו הייתה כמות מכירות גדולה בגלל שינוי העיצוב, לפני זה לא הצליחו למכור את הריהוט, באופן עקרוני הייתה כאן תדירות נמוכה כלומר הוני.</p>	<p><b>מבחן 7 – מבחן תדירות העסקאות</b> – המבחן גורס שאם יש תדירות גבוהה זה מראה כיוון שמדובר בעסק.</p> <p><b>פסק דין אסל</b> – היה מהנדס שעבר בחברה קבלנית, הוא קנה ומכר מספר דירות, רצו להכניס זאת לכיוון פירותי בגלל התדירות.</p>
<p>מקור המימון למפעל החדש זה מכירת הריהוט ולכן ניתן לטעון שהמכירה היא הונית הואיל והמימון הוא עצמאי.</p>	<p><b>מבחן 8 – מבחן המימון</b> – המבחן גורס שלפי מקור המימון ניתן לקבוע אם סוג העסקה, המבחן בודק האם עסקת המכר היא פירותית היא הונית, המבחן מראה שבמקרים בהם המימון הוא ממקורות עצמאיים הדבר מעיד שהרכישה היא הונית ומימון ממקורות אחרים/חיצוניים מעיד שהעסקה היא פירותית.</p>
<p>בתמורה מהכסף בנו מפעל חדש ולכן ניתן לטעון שזו מכירה הונית.</p>	<p><b>מבחן 9 – מבחן ייעוד התמורה</b> – זהו מבחן המשך של מבחן המימון (מבחן ראי).  יש לבדוק את מקור רכישת הנכס, מהו השימוש בכספי התמורה ממכירת הנכס?</p>

<p>זה המבחן המכריע במקרה שלנו הואיל והחברה ציפתה למכירות אך בגלל ההיקף שלהן הן יכולות להיחשב כהוניות, אך מטרת המכירה היא קידום העסק (בניית מפעל חדש) ולכן ייחשב כפירותי.</p>	<p><b>מבחן 10 – מבחן מטרת הרכישה והמכירה</b> – מבחן זה אמור להיות המבחן המכריע הואיל והמבחן מראה באמצעים אובייקטיביים האם העסקה הונית הוא פירותית, המבחן ממצא בתוכו את כל המבחנים.</p> <p><b>פסק דין דקל</b> – הראה מצב בו החברה לא ציפתה לרווחים גבוהים בניירות ערך ומטרתה כפי שהוצהרה כפירותית הייתה בסופו של דבר הונית, למרות הכל בית המשפט נתן משקל בהתחלה למטרה שהחברה ייעדה לעסקה.</p>
<p>לא רלבנטי למקרה שלנו כי לא נתון.</p>	<p><b>מבחן 11 – מבחן ההבשלה וההשבה</b> – המבחן גורס שאם הנישום ביצע פעילות מיוחדת להעלאת ערך הנכס, גם אם ההשבה הייתה באמצעות פעולה עקיפה, הפעולה תהייה הונית.</p>
<p>החברה רשמה את ההכנסה "כהכנסה אחרת" אך אין זה מעיד על אופי ההכנסה.</p>	<p><b>מבחן 12 – מבחן צורת הנישום במאזנים ובדוחות הכספיים</b> – מבחן זה איננו מופיע באופן עצמאי.</p>
<p>לא רלבנטי למקרה שלנו.</p>	<p><b>מבחן 13 – מבחן היחס בין קניות ומכירות</b> – זהו תת מבחן של <b>מבחן התדירות</b>, מבחן זה אומר שלא תמיד יש פרופורציה בין קניות למכירות, גם במקרים בהן יש יותר קניות ממכירות זה אינדיקציה להוני.</p>
<p>העסקה הינה אקראית ולא חלק מפעילותה של החברה אך לפי מבחן זה תיחשב כהכנסה פירותית.</p>	<p><b>מבחן 14 – מבחן האינטגרליות</b> – מבחן זה גורס שאם העסקה היא באופן חד משמעי בתחום הפעילות של הנישום וגם אם איננה בתחום הפעילות של הנישום אך אינטגרלי לתחום של הנישום וגם אם העסקה היא אקראית זה ייכנס לפעילות הנישום ולא יהיה ניתוק ממחזור העסקים, כלומר ייחשב לפירותי (<b>סעיף 12(1) – עסק או משלח יד</b> "עסקה או עסק אקראי בעל אופי מסחרי").</p>
<p>נסיבות העסקה מראות שהיו מכירות להקמת מפעל חדש ולכן ייחשב הוני.</p>	<p><b>מבחן 15 – מבחן נסיבות העסקה</b> – מבחן זה גורס שיינתן ועסקה נראית הונית אך תהיה פירותית ולהיפך, לפי הנסיבות.</p>
<p>לאחר בחינת כל המקרים סביר להניח שההכנסה מהמכירות הינה הונית.</p>	<p><b>מבחן 16 – מבחן מסכם</b> – כאשר יש מצב שבו צריך להחליט האם העסקה פירותית הוא הונית יש לבחון את כל המבחנים, צריך להראות מה באופן מהותי מצביע על הכיוון הפירותי או ההוני ולתת את המשקלים הנכונים לצורך העניין.</p>

## שאלה רביעית

ההכנסות של החברה ממוסות לפי **סעיף 126(א)** – מס חברות בסך של 35%.

לחברת המחשבים לא הייתה הכנסה מעסקה עם לקוח א' בשנת 2006, ולכן על החברה להוכיח 3 תנאים מצטברים לפי **סעיף 17(4)** העוסק בחובות רעים:

1. החובות התהוו בעסק או משלח יד – העובדות דגן מראות כי התנאי מתקיים והחובות אכן התהוו במהלך העסקים הרגיל.
2. הוכח לדעת פקיד השומה שהחובות נעשו רעים בשנת המס – כאן יוטל על כתפיה של חברת המחשבים להוכיח כי אין ולא יהיה באפשרותה לגבות את החובות והם יהיו כחוב אבוד.
3. החובות נאמדו לפי פקיד השומה – כאן פקיד השומה יבדוק שסכום החוב האמיתי הוא 8,000 ₪ (סכום זה כנראה סביר אך ניתן לטעון שהוא גבוהה יחסית).

במידה והתקיימו שלושת התנאים תהיה חברת האופנה רשאית לנכות את החוב האבוד. הואיל ורשום כי הלקוח שילם את חובו בשנת 2001 החברה תמוסה לפי **סעיף 2(1)** על הכנסה זו הואיל ולאחר שנמחק החוב נרשמה הוצאה שהקטינה הכנסה וכעת שולם החוב וזוהי הכנסה חדשה שיש לחייבה במס.

כפי שמשמע מהפסקה מטרת השיפוץ הינה ליצור הכנסה ולכן תותר בניכוי לפי **סעיף 17(3)**.

בנוגע לפיצוץ הצנרת עלינו לפתוח שאלה מקדמית "האם לחברה יש ביטוח?".  
סעיף 32(5) גורס כי "בבירור הכנסתו החייבת של אדם לא יותרו ניכויים בשל..." "וכל הפסד או הוצאה הניתן להיפרע על פי ביטוח או חוזה שיפויים"  
כלומר אם נענה בחיוב לפי **סעיף 32(5)** הרי שההוצאה לא מותרת בניכוי הואיל והביטוח אמור לכסות את הוצאת השיפוץ, אולם אם נענה בשלילה עלינו לבדוק ממה נובעת ההוצאה.

לפי **סעיף 17(3)** סכומים שהוצאו לתיקונים מותרים בניכוי ולכן יותר לחברה לנכות את ההוצאות בגין השיפוץ בסך 40,000 ₪.

לעומת זאת לפי **סעיף 32(6)** עלות הצביעה שהוצאה שלא ליצור הכנסה איננה מותרת בניכוי, זוהי הוצאה להשבחת הנכס, יש לחלק את ה – 2,000 ₪ שהוצעו לצביעה לשני חלקים:

1. החלק שנצבע עקב הפיצוץ – חלק זה יותר בניכוי לפי **סעיף 17(3)**.
2. החלק שנצבע ללא קשר לפיצוץ – חלק זה לא יותר בניכוי לפי **סעיף 32(6)**.

לפי **סעיף 3(ט)(1)(א)** ההפרש בין הריבית שקיבל לבין הריבית הידוע יש לראות כהכנסה. ידוע כי העובד משלם ריבית (3%) אך לא ריבית שוק (4%) ולכן ישלם מס הכנסה לפי הכנסה רעיונית על סכום של 300 ₪ שזוהי ההטבה לעובד והוא ימוסה לפי **סעיף 2(2)**, לעומת זאת החברה

קיבלה הכנסה מהריבית בסך של 900 ₪ ולכן היא תמוסה במס הכנסה לפי **סעיף 126(ג)** הכנסות מריבית.

ניתן לראות כי לחברה הכנסה נוספת אשר הינה פאסיבית, הכנסה זו ממוסה לפי **סעיף 2(6)** זהו מס יקר יותר מאשר המיסוי של החברה מעיסוק במחשבים לפי **סעיף 2(1)**, הסיבה שהחברה תמוסה ממקור הכנסה שונה הינה שהשכרת הנכסים איננה מהווה חלק מעיסוקה הרגיל של החברה ולכן מהווה הכנסה פאסיבית בניגוד לעיסוק במחשבים שזהו הכנסה אקטיבית, במידה והחברה תתעסק יותר בהשכרה מאשר במחשבים תמוסה החברה לפי **2(1)** הואיל וזה ייחשב חלק מעיסוקה האקטיבי.

מדובר על הפסד פאסיבי הואיל וההפסד איננו קשור לייצור בפירמה, **בסעיף 28** לא מצוין כי ניתן לקזז הפסדים פאסיביים ולכן אין המצב אפשרי, **בסעיף 28** מצוין כי ניתן לקזז הפסדים אל מול הכנסות אחרות באותה שנה אך לא מצוין באופן ספציפי הפסד פאסיבי ולכן נהוג להניח שלא ניתן לקזז הפסד זה, אם יענו לפי **28(ח)** גם אקבל.

בנוגע למחשבים שהיה ברשותה בדצמבר 2006, מדובר על חברה יצרנית של מחשבים ולכן מדובר במלאי ולא ברכוש קבוע (מוגדר כמלאי עסקי ולא למטרת ייצור הכנסה הונית), לאור האמור לעיל מלאי דירות זה לא יוכר בניכוי כפחת (ניתן לתת כדוגמא את פס"ד הסוסים).