

# עסקאות אקראי – מס הכנסה ומע"מ

אפריל 2017

מרצה: שי ארז, עו"ד

אין באמור במצגת זו כדי להוות חוות דעת ו/או ייעוץ משפטי בסוגיות הנידונות ובכל אופן מומלץ להתייעץ עם מומחה מס לפני נקיטת צעדים משפטיים ו/או אחרים המסתמכים על מצגת זו.

## נושאי המצגת

- "עסקת אקראי" לעומת "עסק" בפקודת מס הכנסה
- "עסקת אקראי" בחוק מע"מ - מכירת טובין או מתן שירות באקראי; עסקת אקראי במקרקעין; מכירת מקרקעין לקבוצת רכישה.
- מבחני "עסק"/"עסקת אקראי" - טיב הנכס; תקופת ההחזקה; תדירות העסקאות; בקיאות; ארגון ומנגנון; טיפוח והשבחה; ייעוד התמורה; היקף כספי; מימון; מבחן העל (הנסיבות הכוללות).

# "עסקת אקראי" לעומת "עסק" בפקודת מס הכנסה

## סעיף 2(1) לפקודת מס הכנסה

סעיף 2(1) לפקודת מס הכנסה:

"מס הכנסה יהא משתלם... על הכנסתו של אדם... ממקורות אלה:

(1) השתכרות או ריווח מכל עסק או משלח-יד שעסקו בו תקופת זמן כלשהי, או מעסקה או מעסק אקראי בעלי אופי מסחרי;"

לכאורה, קיימים בסעיף שלושה מקורות נפרדים:

- עסק – הכנסה הנובעת מתחום עיסוקו הקבוע של הנישום.
- עסק אקראי בעל אופי מסחרי – הכנסה מחזורית שאינה נובעת מתחום עיסוקו הקבוע של הנישום.
- עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי - עסקה מסחרית בודדת שאינה נובעת מתחום עיסוקו הקבוע של הנישום.

## סעיפים 28 ו- 85 לפקודה

סעיף 28 לפקודה – קיזוז הפסדים:

"(א) הפסד שהיה לאדם בעסק או במשלה-יד בשנת המס ושאלו היה ריווח היה נישום לפי פקודה זו, ניתן לקיזוז כנגד סך כל הכנסתו החייבת של אותו אדם ממקורות אחרים באותה שנת מס.

(ב) מקום שלא ניתן לקזז את כל ההפסד בשנת מס כאמור, יועבר סכום ההפסד שלא קוזז לשנים הבאות בזו אחר זו ויקוזז כנגד סך כל הכנסתו החייבת של אותו אדם באותן השנים מעסק או משלה יד..."

סעיף 85 לפקודה – הוצאת מלאי מהעסק

"(א) בחישוב ההשתכרויות או הרווחים מעסק לענין פקודה זו, יראו מלאי עסקי שהיה שייך לאותו עסק במקרים האמורים להלן כנמכר בסכום השווי:

(1) מלאי עסקי השייך לעסק בעת שהופסק או שהועבר;

(2) מלאי עסקי שהוצא או שהועבר מהעסק שלא בתמורה או שלא בתמורה מלאה, וכן מלאי עסקי בעסק שהפכוהו לנכס קבוע באותו עסק.

"מלאי עסקי" - כל נכס מיטלטלין או מקרקעין הנמכר במהלכו הרגיל של העסק..."

# פסיקה – בין "עסק" ל"עסקת אקראי"

פסק דין גולדשטיין (ע"א 615/85):

הנישומה הייתה חברה תעשייתית, אשר הפיקה הכנסות מדמי ניהול עקב ניהול פעילות עסקית של חברה אחרת. עלתה השאלה האם ניתן לקזז הפסד עסקי כנגד הכנסה זו. בית המשפט קבע שמדובר לכל הפחות בהכנסה מ"עסק אקראי בעל אופי מסחרי", אשר יכולה להתקזז כנגד הפסד עסקי.

"המונח "עסק" שבסעיף 28(א) ו-(ב) הנ"ל כולל בחובו גם "עסק אקראי בעל אופי מסחרי" שהוא, על פי הגדרתו, סוג מסויים של "עסק". כיוון שכך, ניתן לקזז הפסדים משנים עברו גם כנגד הכנסה מ"עסק אקראי בעל אופי מסחרי" ... במהות אין הבדל בין השניים.

מתן אפשרות קזוז הפסדים מול הכנסות מ"עסק אקראי בעל אופי מסחרי" משתלב עם המגמה הרצויה של הדדיות בהטלת המס, שאחרת מגיעים לתוצאה לפיה הכנסה מ"עסק אקראי בעל אופי מסחרי" תחויב במס לפי סעיף 2(1) לפקודה, ואילו הפסד מ"עסק אקראי בעל אופי מסחרי" לא יותר לקיזוז. למותר לציין שתוצאה זו אינה הוגנת ואינה ראויה.

# פסיקה – בין "עסק" ל"עסקת אקראי"

פסק דין ברנר (עמ"ה 155/97):

הנישום ביצע 16 עסקאות בחוזים עתידיים על שערי מטבע חוץ, וביקש לקזז את הפסדיו מאותן עסקאות כנגד הכנסות עסקיות שוטפות. בית המשפט קבע שהנישום אמנם נטל סיכון האופייני לעסקה מסחרית, אך לא מדובר ב"עסק" ואף לא ב"עסק אקראי בעל אופי מסחרי", מכיוון שפעילות הנישום לא התאפיינה במנגנון, בקיאות ותדירות גבוהה. על כן, נקבע שהנישום ביצע עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי, אשר הפסדים הנובעים ממנה אינם בני קיזוז לפי סעיף 28(א) לפקודה:

**"בעיקרון, אין אבחנה מהותית-איכותית בין המונח "עסק" לבין המונח "עסק אקראי בעל אופי מסחרי". שני מקורות ההכנסה האמורים מתייחסים בפועל לעסקאות שמאפייניהן הם, הפן העסקי-מסחרי שלהן. ההבדל האחד בין זה לאלה, נעוץ באקראיותו של מקור ההכנסה האחרון, להבדיל מן השיטתיות והעקביות המאפיינים את הראשון...."**

אשר לעיסקה בעלת אופי מסחרי, זו, כך יש להבין, איננה נופלת לגידרו של סעיף 28 לפקודה, אף לא לפי הפירוש המרחיב שניתן לסעיף זה בפרשת א.ח.א. גולדשטיין..."

# פסיקה – בין "עסק" ל"עסקת אקראי"

פסק דין פלומין וזילברמן (ע"א 490/13):

הנישומה (גב' זילברמן) העבירה במתנה דירות לילדיה. בית המשפט קבע, כי הנישומה נקטה בפעולות האופייניות ל"עוסק" במקרקעין, וכי ההעברה לילדיה מהווה "עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי", הגם שנעשתה ללא תמורה, ויש לחייבה במס בגין הוצאת מלאי מהעסק ללא תמורה, מכוח סעיף 85(א)(2) לפקודה. הנישומה טענה, שהסעיף הנ"ל לא חל עליה, כיוון שלא הפעילה "עסק" אלא רק ביצעה "עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי".

"עיון בסעיף מעורר את השאלה במה נבדלים המקורות "עסק", "עסקה בעלת אופי מסחרי" ו"עסק אקראי בעל אופי מסחרי" זה מזה... מקובל לסבור כי קיים קושי רב ליצוק תוכן נפרד ומובחן לכל אחד משלושה מקורות אלה, וכי ההבחנה ביניהם היא מלאכותית... האם יש לראות במונח "עסק" המופיע בסעיפים 85 ו-100 לפקודת מס הכנסה וסעיף 5(ב) לחוק מיסוי מקרקעין ככזה הכולל בתוכו גם עסק אקראי או עסקה בעלת אופי מסחרי? אני סבורה שכן. עיון בהגדרת המונח "מלאי עסקי" בסעיף 85 לפקודת מס הכנסה (שמופיעה רק במסגרת סעיף זה) מעלה כי היא אינה מבחינה בין עסק מחזורי לבין עסקה או עסק חד-פעמיים..."

# פסיקה – בין "עסק" ל"עסקת אקראי"

פסק דין ספידי לינק (ע"מ 13-07-46960)

הנישומה ביקשה לקזז הפסדים מניהול עסק של אינטרנט קפה כנגד הכנסה מדמי תיווך בעסקאות מקרקעין. בפני בית המשפט עמדו שתי שאלות:

- האם פעילות התיווך עולה כדי "עסק" או שמא מהווה "עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי";

- אם האפשרות השניה היא הנכונה, האם ניתן לקזז את ההפסדים העסקיים מניהול הקפה כנגד ההכנסות מפעולות התיווך, הגם שמדובר ב"עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי" בלבד.

בשאלה הראשונה נקבע, כי ההכנסה מהתיווך אינה מעסק אלא מעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי, מכיוון שפעילות התיווך נמשכה חודשים ספורים והקיפה שתי עסקאות בלבד.

בשאלה השנייה נקבע, כי ניתן לקזז הפסדים עסקיים כנגד הכנסה מעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי. בית המשפט מסתמך על מספר נימוקים, ביניהם, עקרון ההדדיות שנקבע בעניין גולדשטיין, וקובע כי הוא תקף גם לגבי עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי. כמו כן, בית המשפט עורך ניתוח לשוני של המונח "עסק אקראי", ומגיע למסקנה שמבחינה משפטית-מיסויית אין לו משמעות, ולכן אין הצדקה להבחין בינו לבין "עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי":

# פסיקה – בין "עסק" ל"עסקת אקראי"

פסק דין ספידי לינק – המשך:

"לפי המשמעות הראשונה, "עסק אקראי" הוא עסק שנוסד בעקבות נסיבות מזדמנות ומחוץ לתחום העסקים המסורתי והרגיל של היזם... לפי המשמעות השנייה, "עסק אקראי" הוא עסק שנעדר המשכיות וקביעות.

אלא מאי? אם נאמץ את המשמעות הראשונה (כפי שנעשה בדרך כלל בפסיקה ובספרות המקצועית), אזי המונח הינו מיותר כי הרי עסק הוא עסק ונסיבות ייסודו של העסק אינן מעלות או מורידות. די בלשון סעיף 2(1) רישא על מנת לתפוס גם עסק שנוסד על רקע נסיבות מקריות ולא כהמשך לעסקיו הקודמים של היזם. ואם לעומת זאת נבחר במשמעות השנייה, אזי הגענו לתרתי דסתרי כי הרי עסק, המתאפיין במידה מסוימת של התמדה ורציפות, איננו יכול להיות רגעי וחולף.

לנוכח הקושי הגדול לצקת תוכן נפרד וחיוני למושג "עסק אקראי", אינני רואה בסיס או הצדקה להבחין בינו לבין העבא"מ באופן שרק כנגד הכנסה מעסק אקראי ולא כנגד הכנסה מעבא"מ ניתן לקזז הפסד עסקי מועבר."

# "עסקת אקראי" בחוק מע"מ

# הגדרות סעיף 1 לחוק מע"מ

"עסקה" - כל אחת מאלה:

(1) מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו, לרבות מכירת ציוד;

(2) ...

(3) עסקת אקראי."

"עסקת אקראי" -

(1) מכירת טובין או מתן שירות באקראי, כשהמכירה או השירות הם בעלי אופי מסחרי;

(2) מכירת מקרקעין לעוסק בידי אדם שאין עיסוקו במכירת מקרקעין, וכן מכירת מקרקעין בידי אדם כאמור, למעט מכירת דירת מגורים, למלכ"ר, או למוסד כספי;

(3) מכירת זכות במקרקעין לקבוצת רכישה בידי אדם שאין עיסוקו במכירת מקרקעין; לעניין זה, "זכות במקרקעין" ו-"קבוצת רכישה" - כהגדרתן בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג - 1963;

# חלופה ראשונה – מכירת טובין או מתן שירות באקראי

**"מכירת טובין או מתן שירות באקראי, כשהמכירה או השירות הם בעלי אופי מסחרי;"**

אדם שמוכר טובין או נותן שירות באקראי יוציא "טופס עסקת אקראי" וידווח על כך למע"מ.

**"נכס" - טובין או מקרקעין;**

**"טובין" - לרבות -**

(1) עצים, שתילים, פרחים, יבול וכיוצא באלה הנמכרים בנפרד מהקרקע;

(2) זכות, טובת הנאה ונכסים בלתי מוחשיים אחרים ובין השאר - ידע, למעט זכות במקרקעין או בתאגיד, ולמעט ניירות ערך ומסמכים סחירים וזכויות בהם;

## חלופה ראשונה – מכירת טובין או מתן שירות באקראי

- עסקת אקראי (במובן שמקביל למונח זה בפקודת מס הכנסה – עסקה בודדת בעלת אופי מסחרי) קיימת בחוק מע"מ לגבי טובין אך לא לגבי מקרקעין. בפועל, רשויות מע"מ מטילות מע"מ על עסקת אקראי במקרקעין בעלת אופי מסחרי, גם אם אינה עונה נכנסת לגדר החלופה השנייה.
- הצעת חוק מס ערך מוסף (תיקון מס' 56), מרץ 2017 – בחלופה הראשונה להגדרת "עסקת אקראי" יירשם "נכס" במקום "טובין".
- דברי ההסבר: "מוצע לכלול בהגדרה "עסקת אקראי" גם מכירת מקרקעין שהיא בעלת אופי מסחרי, בשל התכלית הזוהמתקיימת לעניין זה ולנוכח הגידול שחל בשנים האחרונות במספר העסקאות שהן בעלות אופי מסחרי, עקב העלייה במחירי המקרקעין."

# חלופה ראשונה – מכירת טובין או מתן שירות באקראי

חלופה ל"מתן שירות באקראי" – תקנה 6א לתקנות מע"מ:

"עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי שקיבלו שירות מן המפורטים להלן ממי שעיקר הכנסתו ממשכורת, גימלה או קיצבה, יהיו חייבים בתשלום המס בשל השירות, זולת אם קיבלו חשבונית מס מנותן השירות. ואלה השירותים:

- (1) מופע אמנותי, לרבות הנחיה במופע; בניית תפאורה או הכנתה; הכנת מבחנים, בדיקתם וכן ניהול מבחנים או פיקוח עליהם; הרצאה, הוראה, הדרכה, תרגול או השתתפות במופע שאינו מופע אמנותי; כתבנות או קצרנות; תרגום בכתב או בעל פה; כתיבה או עריכה; פישור, כהגדרתו בסעיף 79ג לחוק בתי משפט [נוסח משולב], התשמ"ד-1984 או חברות בועדות שהוקמו על פי דין;
- (2) שירותים של בעלי מקצועות אלה: אגרונום, אדריכל, הנדסאי, חוקר פרטי, טוען רבני, טכנאי, טכנאי שיניים, יועץ לארגון, יועץ לניהול, יועץ מדעי, יועץ מס, כלכלן, מהנדס, מודד, מנהל חשבונות, מתורגמן, סוכן ביטוח, עורך דין, רואה חשבון, שמאי, בעל מעבדה כימית או רפואית, רופא, פסיכולוג, פיזיותרפיסט, רופא וטרינר, רופא שיניים או מרפא שיניים."

# "עסקת אקראי" בחוק מע"מ – חלופה ראשונה

"עוסק פטור - עוסק שמחזור העסקאות שלו בכל עסקיו אינו עולה על 98,707 שקלים חדשים לשנה או על סכום גבוה יותר שקבע שר האוצר."

לפי תקנה 13 לתקנות מס ערך מוסף (רישום), התשל"ו – 1976, בעלי המקצוע הבאים אינם יכולים להיות עוסק פטור:

- אגרונום, אדריכל, הנדסאי, חוקר פרטי, טוען רבני, טכנאי, טכנאי שיניים, יועץ לארגון, יועץ לניהול, יועץ מדעי, יועץ מס, כלכלן, מהנדס, מודד, מנהל חשבונות, מתורגמן, סוכן ביטוח, עורך דין, רואה חשבון או שמאי, בעל מעבדה כימית או רפואית; וכן עוסקים שעיסוקם מתן שירותים מהסוגים המפורטים בתקנה 6 לתקנות מע"מ, ולגבי אותם שירותים בלבד;
- רופא, פסיכולוג, פיזיותרפיסט, וטרינר, רופא שיניים או מרפא שיניים;
- בעל בית ספר לנהיגה;
- בעל בית ספר או גן ילדים שאיננו מלכ"ר וכן בית ספר שבו ניתנת הדרכה מקצועית, עיונית או מעשית;
- סוחר מקרקעין או מתווך מקרקעין;
- סוחר רכב ומתווך רכב.

# חלופה שנייה – עסקת אקראי במקרקעין

**"מכירת מקרקעין לעוסק בידי אדם שאין עיסוקו במכירת מקרקעין, וכן מכירת מקרקעין בידי אדם כאמור, למעט מכירת דירת מגורים, למלכ"ר, או למוסד כספי"**

פסק דין עמותת יד הרב הרצוג (ע"א 5243/13) - מכוח חלופה זו חלה חבות במע"מ על עסקת מקרקעין, גם אם העסקה אינה בעלת אופי מסחרי.

תקנה 6ב לתקנות מע"מ – על מי מוטל להוציא חשבונית בעסקת אקראי במקרקעין:

**"(א) במכירת מקרקעין שהיא עסקת אקראי בידי מי שאינו עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי, יהיה הקונה חייב בתשלום המס.**

**(ב) החייב בתשלום המס לפי תקנת משנה (א) -**

**(1) אם הוא עוסק, יוציא במקום המוכר חשבונית ערוכה על שמו הוא, וידווח על המכירה בדו"ח שעליו להגיש לפי תקנה 23 בשל עסקאותיו;**

כלומר – העוסק יחויב במע"מ, ויוציא "חשבונית עצמית", כך שבמקביל יוכל לנכות את מס התשומות.

# חלופה שנייה – עסקת אקראי במקרקעין

תקנה 6ב לתקנות מע"מ – המשך:

**"(2) אם הוא מלכ"ר או מוסד כספי, ידווח על המכירה באופן שיש לדווח על עסקה אקראית... וישלם את המס המגיע עם הגשת הדו"ח."**

המלכ"ר/מוסד כספי הרוכש את המקרקעין יוציא "טופס עסקת אקראי" וישלם את המע"מ. בבואו למכור את המקרקעין, הוא יהיה רשאי לנכות מס תשומות (סעיף 43א לחוק מע"מ).

**"(ג) במכירת מקרקעין שהיא עסקת אקראי בידי עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי, יחולו הוראות תקנת משנה (ב) בשינויים המחוייבים לפי הענין.**

**(ד) בתקנה זו, "עוסק" - מי שמוכר נכס או נותן שירות במהלך עסקיו ואינו מלכ"ר או מוסד כספי."**

תקנות משנה (ג), (ד) - לכאורה, כאשר המוכר הוא "עוסק" (גם אם אין עיסוקו במקרקעין) חוזרים לכלל הרגיל שלפיו המוכר הוא החייב במע"מ.

פסק דין פירר (ע"ש 268/91); פסק דין יערי (ע"מ 59149-12-13) - יש לפרש על דרך הצמצום, כך שהן יחולו רק על עוסק שמוכר מקרקעין במהלך עסקיו, בהתאם ללשון החלופה השנייה של הגדרת "עסקת אקראי".

# חלופה שנייה – עסקת אקראי במקרקעין

האם הגדרת "עסקת אקראי במקרקעין" חלה גם "עוסק" הרוכש מפרטי נכס מקרקעין שלא לשם עסקיו?

הוראת מע"מ מס' 65.423:

"במכירת מקרקעין ע"י אדם שאין עיסוקו במכירת מקרקעין וגם אינו רשום במע"מ כעוסק מכל סוג שהוא (להלן – "אדם פרטי"), יחולו כללים אלה:

(1) אם הקונה הוא אדם פרטי לרבות אדם הרשום במע"מ כעוסק, אך רכש את המקרקעין שישמשו אותו כאדם פרטי, המכירה איננה חייבת במס, הואיל ואין זו "עסקת אקראי" כהגדרתה בחוק.

(2) אם הקונה הוא עוסק ורכש את המקרקעין לצורך עסקיו, זוהי עסקת אקראי החייבת במס."

# חלופה שנייה – עסקת אקראי במקרקעין

**האם הגדרת "עסקת אקראי במקרקעין" חלה גם "עוסק" הרוכש מפרטי נכס במקרקעין שלא לשם עסקיו? – המשך:**

החלטת מיסוי 6637/14 – מה הדין כאשר הרוכש הוא חברה שהינה "עוסק"?  
חברה הרשומה כ"עוסק" אך אינה עוסקת בענף המקרקעין רכשה מבעל המניות בה שהוא יחיד, את דירת המגורים שלו, והשכירה לו אותה. בהחלטת המיסוי נקבע, כי בהיותה "עוסק" הרוכש זכות במקרקעין ממי שאינו עוסק בתחום המקרקעין, הרכישה היא "עסקת אקראי" החייבת במע"מ. בסוף ההחלטה נקבע:

**"למען הסר ספק, האמור לעיל יתקיים... גם במקרים שעוסק שאינו מאוגד כחברה בע"מ ירכוש לצרכי עסקו דירת מגורים מאדם פרטי והוא ישכיר את הדירה למגורים."**

כלומר, כאשר הרוכש הוא "עוסק" שאינו חברה, הרכישה תיחשב ל"עסקת אקראי" רק אם דירת המגורים תהיה לצורך עסקו. לעומת זאת, לפי עמדת מע"מ, כאשר הרוכש הוא "עוסק" המאוגד כחברה, הרכישה תמיד תיחשב כרכישה לצורך עסקיו, ולכן ל"עסקת אקראי".

העמדה של מע"מ אינה מעוגנת בפסיקה. הדעות חלוקות בנושא.

# חלופה שנייה – עסקת אקראי במקרקעין

מוכר	רוכש	נכס	סיווג	דיווח
פרטי (לרבות "עוסק" המוכר נכס בכובעו (כפרטי)	עוסק שעושה במקרקעין שימוש עסקי	כל נכס מקרקעין שהוא	עסקת אקראי	הרוכש מוציא חשבונית עצמית
	חברה שאינה עושה במקרקעין שימוש עסקי	כל נכס מקרקעין שהוא	עסקת אקראי (לטענת מע"מ)	הרוכש מוציא חשבונית עצמית
	פרטי (לרבות "עוסק" יחיד הרוכש נכס בכובעו כפרטי)	כל נכס מקרקעין שהוא	לא חייב במע"מ	לא רלוונטי
מלכ"ר/מוסד כספי	מלכ"ר/מוסד כספי	נכס מקרקעין שאינו דירת מגורים	עסקת אקראי	הרוכש מדווח על עסקת אקראי
	פרטי	דירת מגורים	לא חייב במע"מ	לא רלוונטי
מלכ"ר/מוסד כספי	פרטי	כל נכס מקרקעין שהוא	לא חייב במע"מ	לא רלוונטי
	עוסק	כל נכס מקרקעין שהוא	עסקת אקראי	המוכר מדווח על עסקת אקראי
	מלכ"ר/מוסד כספי	נכס מקרקעין שאינו דירת מגורים	עסקת אקראי	המוכר מדווח על עסקת אקראי
		דירת מגורים	לא חייב במע"מ	לא רלוונטי

# חלופה שלישית – מכירה לקבוצת רכישה

**"מכירת זכות במקרקעין לקבוצת רכישה בידי אדם שאין עיסוקו במכירת מקרקעין"**

הגדרת "קבוצת רכישה" בחוק מיסוי מקרקעין:

**"קבוצת רכישה" - קבוצת רוכשים המתארגנת לרכישת זכות במקרקעין ולבנייה על הקרקע של נכס שהוא אחד המפורטים להלן, באמצעות גורם מארגן, ובלבד שהרוכשים בקבוצה מחויבים למסגרת חוזית:**

(1) נכס שאינו דירת מגורים;

(2) נכס שהוא דירה המיועדת לשמש למגורים;"

סעיף 21 לחוק מע"מ:

**"שר האוצר רשאי לקבוע לגבי סוגי עוסקים או סוגי עסקאות, למעט לגבי עסקת אקראי כאמור בפסקה (3) בהגדרה "עסקת אקראי", שהקונה הוא שיהיה חייב בתשלום המס."**

כלומר, בעסקת אקראי מסוג מכירה לקבוצת רכישה, המוכר הוא החייב במע"מ, ועליו להוציא "טופס עסקת אקראי" ולדווח על המכירה.

# מבחני "עסק"/"עסקת אקראי"

# מבחני עסק/עסקת אקראי

פסק דין הראל (עמ"ה 17/92):

**"אותם המבחנים המשמשים לצורך הקביעה האם ההכנסה היא מעסק משמשים גם בקביעה האם ההכנסה הינה מעיסקת אקראי. לשון אחרת: עיסקת אקראי יש לה בדרך כלל את כל המאפיינים של עסק, אלא שמדובר בעיסקה בודדת ובעלת תדירות נמוכה."**

פסק דין בראון-פישמן (ע"א 3892/13). מאפייני "עסק":

**"טיב הנכס או אופיו; תדירות העסקאות או הפעולות; ההיקף הכספי של העסקאות; אופן המימון של העסקאות; תקופת ההחזקה בנכסים; ייעוד התמורה; ידענותו ובקיאותו של הנישום; קיומו של מנגנון או פעילות קבועה ונמשכת; פיתוח, טיפוח, השבחה, יזמות ושיווק ביחס לנכסים; הרישום במאזני החברה; ומעל הכול - מבחן ה"גג" של נסיבות העניין, הבוחן את העסקה ממבט "על"."**

## טיב הנכס

**במסגרת מבחן זה ייבדק טיבו ואופיו של הנכס כנכס השקעתי או כנכס מסחרי.**

מבחן זה אינו מרכזי, שכן רוב הנכסים עשויים להופיע גם כמלאי, גם כנכס "פרטי" וגם כרכוש קבוע בעסק.

- פסק דין מגיד (ע"א 9187/06) – הנישום היה מנהל השקעות בחברת "אררט", וניצל את תפקידו כדי לגרוף רווחים מני"ע בחשבונו האישי באמצעות הרצת מניות. נקבע, שמסחר בני"ע שאופיו ספקולטיבי מאפיין פעילות עסקית, בעוד מסחר בני"ע סולידי מאפיין פעילות השקעית. באותו מקרה הנישום סחר במניות של חברות קטנות ופחות סחירות, אשר ההשקעה בהן נחשבה תנועתית ומסוכנת יותר, כך שניתן להשפיע בקלות רבה יותר על שער המניה. בנוסף, הנישום סחר באותן מניות שבהן סחרה חברת הביטוח בה עבד, אשר עיסוקה, בין היתר, הוא מסחר בני"ע. גם מאפיין זה מצביע על כך שהפעילות נשאה אופי מסחרי.
- פסק דין טנא (ע"ש 1167/04) – מתווך שעסק בסחר במקרקעין הקים חברה שהייתה איגוד מקרקעין ועסקה בהקמת מרכז מסחרי, ואף שימש בה כמנהל. הנישום מכר את מניותיו בחברה, ונקבע שלאור פעילותו האקטיבית בחברה, ה"אופי" של מניותיה הוא עסקי, ויש לראות בהחזקת המניות כהחזקת מקרקעין.

# תקופת ההחזקה

ככל שהתקופה החולפת בין רכישת הנכס לבין מכירתו קצרה יותר, כך גוברת הנטייה לראות בעסקת מכירתו עסקה מסחרית.

במקרקעין, תקופת החזקה של שנה ולפעמים אפילו יותר משנה נחשבת קצרה, ואילו תקופת החזקה של ארבע או חמש שנים נחשבת ארוכה (פסק דין הראל; פסק דין מוהנא, 214/99).

פסק דין אורן (ע"מ 11-01-20435) – נקבע, שתקופת החזקה של ארבע שנים אינה מספיקה:

**"הדירות הוחזקו כ-4 שנים בלבד לאחר סיום בנייתו של פרויקט הבניה, ולא רק שלכל הדעות זהו אינו משך החזקה ארוך כשלעצמו בעולם הנדל"ן - משך ההחזקה נקבע בפועל על מנת לעמוד בתנאי הפטור ממס שבח. משחלפה התקופה המינימלית לצורך קבלת הפטור נמכרו הדירות... הדעת אף נותנת, שאילו הייתה כוונה להחזיק בדירות למשך שנים ארוכות, היה המערער משכיר אותן."**

פסק דין מגיד – בני"ע, משך החזקה של ימים ייחשב קצר, ומצביע על פעילות למטרה עסקית להבדיל מפעילות לצורכי השקעה.

# תדירות העסקאות

מספר רב של פעולות דומות באותו סוג נכס עשוי להוכיח את טיבה המסחרי של הפעולה הנדונה.

גם כאן התדירות נבחנת בהקשר של הנכס.

- על מנת שהכנסה ממכירת מקרקעין תיחשב פעילות "עסקית", תידרש תדירות של שלוש-ארבע עסקאות בשנה. בעסקת אקראי לתדירות יש חשיבות פחותה, וגם עסקה בודדת יכולה להיחשב עסקת אקראי.
- בניירות ערך פעולת המסחר פשוטה יותר ולכן עסקאות בהם נעשית בתדירות רבה יותר. פסק דין מגיד (ע"א 9187/06) – הנישום ביצע במשך 233 ימים, פעולות קניה ומכירה ב-96 מניות. בית המשפט קבע שזו תדירות גבוהה.

# בקיאות

ככל שרבה יותר בקיאותו של הנישום בתחום שבו נעשית העסקה, כך תגדל הנטייה לראות בפעילותו פעילות "עסקית".

הבקיאות הנדרשת אינה בקיאות עילאית, ואינה חייבת להיות בקיאות של המבצע עצמו, אלא של מי שייעץ לו בביצוע הפעולה, כל עוד הנישום מקיים עם היועץ נוהל קבוע ומאורגן של התייעצות.

- פסק דין מגיד - כאשר נעשית פעולה במניות על פי ידע שנרכש, בין באמצעות מקורבים ובין בדרך אחרת, בדבר האפשרויות הכלכליות הטמונות במניה, הדבר מצביע על אופי עסקי של הפעולה. הנישום היה בעל ידע רב בתחום שוק ההון, ובנוסף, ביצע את פעילות ההשקעה בהתבסס על "מידע פנימי" בדבר פוטנציאל הרווח ממניה זו או אחרת.

- פסק דין וינברך (עמ"ה 248/84) – הנישום היה מתווך, אשר רכש ומכר כמה נכסי מקרקעין. בית המשפט קבע, שהנישום הכיר היטב את שוק הנדל"ן, וכי נישום המבצע עיסקה הקרובה לאופי העיסוק שלו מוטל עליו נטל רב יותר להוכיח כי בכל זאת מטרתה פרטית או הונית.

# בקיאות

פסק דין הס (עמ"ה 319/99) – הנישום היה עורך דין, אשר רכש מבנה ובו שש דירות. ארבע מהדירות רכש הנישום כנאמן, ואת שתי הדירות הנותרות רכש לעצמו; הנישום ערך הסכם שיתוף ותקנון בית משותף, וקבע בהם כי זכויות הבניה בבניין ישויכו לנישום, אשר יהיה רשאי לערוך כל תוספת בנייה שתיראה לו, ללא צורך בקבלת הסכמה מיתר הבעלים; הנישום פעל להגדלת זכויות הבניה בנכס. זמן קצר לאחר אישור זכויות הבניה, הנישום מכר את זכויותיו ברווח ניכר. לטענת פקיד השומה, הנישום ביצע עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי. בית המשפט קיבל את טענת פקיד השומה, והסתמך בעיקר על מבחן הבקיאות:

**"לא זו בלבד שאדם רגיל שאיננו מתמצא במקרקעין - לא היה מעלה על דעתו לבצע את כל הפעולות המורכבות שביצע המערער, ולא היה יודע לבצען בעצמו אילו העלה אותן על דעתו, אלא גם אדם בעל אינטליגנציה גבוהה והשכלה גבוהה - אם השכלתו איננה בתחום העיסוק הספציפי (מקרקעין, מסים, חשבונאות) - לא היה מעלה אפשרות זו כלל על דעתו, ולא היה יודע לבצען בעצמו אילו העלה אותן על דעתו..."**

אין לי כל ספק שרק בקיאותו ומיומנותו של המערער בתחום המקרקעין (והוא עשה מספר עיסקות ניכר בספרי המקרקעין (נ/22)), והידע המשפטי שלו, כולל בענייני נאמנות (נ/21) הביאו להגדלת זכויות הבניה בבניין - שאת כולן שמר לעצמו בלבד..."

## ארגון ומנגנון

**מאפיין נוסף של עסק הוא קיומו של מנגנון, אשר מאפשר את הפעילות, כגון משרד, צוות, שיווק וכיוצ"ב.**

- פסק דין נוה אריאל (ע"א 344/85) – הנישומה הייתה חברה, אשר רכשה מגרש, בנתה עליו בניין בן 26 דירות מגורים, מכרה 9 דירות והשכירה את היתר. בית המשפט קבע, כי הנישומה הפעילה "עסק", וייחסה חשיבות רבה לכך שהייתה מאורגנת כחברה בע"מ.
- פסק דין אלמור (ע"א 111/83) – הנישומים היו בני משפחה שמכרו חלקות קרקע. רכישת הקרקעות נעשתה בדרך של הקמת חברות, ובנוסף נעזרו בחברת ניהול, אשר דאגה למשא ומתן עם קונים ומוכרים, ובמידת הצורך העסיקה בעלי מקצוע. בית המשפט קבע שפעילות כזו מקיימת מערך ארגוני המאפיין עסק.
- פסק דין גולובנציץ (עמ"ה 8025/04) – הנישום ביצע כמה עסקאות מקרקעין. נקבע, שאחד הסממנים ל"עסקיות" של פעילות הנישום הייתה השימוש במנגנונים של חברות בבעלותו (משרד, נותני שירותים).

# ארגון ומנגנון

- פסק דין מגיד - כאשר מדובר בפעולות בניירות ערך הדעה הרווחת היא אין חשיבות רבה לשאלת קיומו של מנגנון ארגוני. באותו מקרה, הנישום היה מחובר למחשב המרכזי של אררט, כלומר, היה לו מנגנון שאיפשר לו לבצע את הפעילות של מסחר במניות.
- פסק דין ספידי לינק:

"לטעמי מבחן היקף המנגנון איבד, במידה רבה, מחשיבותו בעידן זה. הרי בימינו אדם יכול לשבת על ספסל בשדרה, בחצות הלילה אם ירצה, ועם מחשב נייד על ברכיו וחיבור אלחוטי לאינטרנט הוא מסוגל לנהל עסקים חובקי עולם...

במובן המסורתי אין לאותו אדם כל "מנגנון", אך אם יתייצב על הספסל כל לילה ולילה וינהל את ענייניו המסחריים כך, הרי בפנינו עסק. מציאות זו לא הייתה קיימת כאשר נכתבו רבים מפסקי הדין (בישראל ובחו"ל) בהם גובשו "סימני ההיכר" של עסק (badges of trade). על כן ניתן לומר כי במאה העשרים ואחת קיומו של מנגנון עשוי להצביע על קיומו של עסק, אך העדרו של מנגנון (במובן המסורתי) איננו בהכרח מצביע על אי קיומו של עסק".

# טיפול והשבחה

**אינדיקציה נוספת לפעילות מסחרית-עסקית מתקיימת כאשר הנישום עוסק בצורה אקטיבית בהשבחת הנכס למטרה להפוך אותו לסחיר יותר ולהעלות את ערכו.**

מבחן זה רלוונטי בעיקר למקרקעין, כאשר פעולות השבחה אופייניות הן הפשרה של המקרקעין לבניה, הגדלת אחוזי בניה והשגת היתרים. פסק דין **גולובנציץ** (עמ"ה 8025/04) – הנישום ביצע פעולות השבחה משמעותיות בקרקעות שהוחזקו על ידו:

- הנישום רכש אופציה לרכישת שטח חקלאי של כ-200 דונם באזור בני עיש. בהמשך, יזם שינוי ייעוד של השטח למגורים, מסחר ותעשייה בהיקף כולל של מעל אלף יחידות דיור. בשנת 1995 מכר הנישום את האופציה.
- הנישום רכש חלק מחלקה בירושלים, ויחד עם הבעלים האחרים ביצע בה פרוייקט בניה למגורים. הנישום מכר את חלקו בבניין בשנת 1996.
- הנישום רכש שטח בירושלים, ופעל לשינוי ייעוד של השטח למגורים. לאחר שינויי הייעוד מכר הנישום את השטח.

# טיפול והשבחה

פסק דין גולובנציץ – המשך:

**"שורת פעולות אינטנסיביות של המערער בתחום המקרקעין במהלך השנים (ולא רק בעסקאות נשוא השומות), מלמדת על דפוס פעולה מסחרי, המוביל דרך השבחת קרקעות שמלכתחילה לא היו מיועדות לבנייה, למכירתן במועד המתאים. המטרה הסופית היא, מכירת הקרקעות תוך השאת הרווח... תקופת ההחזקה הממושכת אינה מכבידה על המסקנה, מאחר שהיא נכנסת לגדר המודל העסקי שאומץ ע"י המערער. המועדים האופטימאליים למכירה באים לעיתים לאחר הבשלה של תנאים. ואולם, חשוב להדגיש שהמערער הוא שטרם בהשגת התנאים המתאימים למכירה. אין ספק, כי המערער השקיע מאמצים רבים ובאופן מתמשך ועקבי לענייני הקרקעות. אין מדובר במי שהמתין בלבד לזמן המתאים, אלא במי שפעל בדרכים שונות להשבחת הנכסים שבבעלותו, ולהבשילם למכירה המיטבית ע"י העסקת נותני שירותים שונים (ולעיתים תוך הסתייעות בחברות שבבעלותו), ועשה זאת במומחיות רבה ומתוך הכרת תחום המקרקעין."**

- פסק דין מגיד - יש הסבורים כי אם הנישום ביצע פעולות כדי שהמניות יעלו בערכן, כגון מניפולציות או "הרצה" של מניות, יש בכך מוטיב של השבחה המצביע על פעילות עסקית.

# ייעוד התמורה, היקף כספי, מימון

מבחינים אלו אינם נחשבים מרכזיים, שכן יכולים להצביע הן על פעילות מסחרית והן על פעילות השקעתית. ניתן להיעזר בהם במקרה של ספק.

- **למה שימשה התמורה בעסקה – האם לעסקאות מסחריות נוספות או להשקעה הונית.**

- **ככל שההיקף הכספי של העסקאות רב יותר, ובייחוד ביחס להיקף המקורות האחרים של הכנסת הנישום, עשוי הדבר ללמד על אופי עסקי של הפעילות. מצד שני, דווקא עסקה חד-פעמית בעלת היקף גדול מבחינת סכום ההשקעה יכולה להצביע על השקעה הונית.**

פסק דין מגיד – הנישום, באמצעות סכום התחלתי של 50,000 ש"ח בלבד, ביצע מחזור קניות ומכירות בסכום של 44 מיליון ש"ח והפיק רווח של 1,894,000 ש"ח. נקבע, שמסחר בניירות ערך בהיקף של עשרות מיליוני שקלים מעיד על היות המסחר בעל אופי עסקי.

- **נטילת מימון לטווח קצר לשם קניית נכס ומכירתו מהווה אינדיקציה לפעילות מסחרית, בעוד מימון רכישה מתוך הון עצמי או באמצעות אשראי לטווח ארוך מהווה אינדיקציה להשקעה הונית.**

פסק דין אורן - העובדה שהדירות נרכשו באמצעות הון זר (הלוואת בלון) מצביעות על אופי מסחרי. נקבע, שהלוואות בלון מאופיינות בכך שהן נלקחות למימון נכס שייעודו הוא להימכר, ותוך פרק זמן קצר יחסית.

# מבחן העל (הנסיבות הכוללות)

במסגרת מבחן זה נבחנת כל נסיבה רלוונטית שיש בה כדי לסייע בגיבוש ההבחנה בין הון לפירות, לרבות כוונת הצדדים, נסיבות הרכישה, נסיבות המכירה וכיו"ב.

ראיית התמונה הכוללת חשובה במיוחד במצב בו חלק מהמבחנים מכוונים לקיומו של "עסק" וחלק מעידים ההפך, או במקרה בהם המבחנים אינם רלוונטיים.

- פסק דין פלומין-זילברמן - הנישומה (גב' חנה זילברמן) זוגתו של מר יצחק זילברמן, אשר יחד עם מר יצחק פלומין, החזיק בחברת "זילברמן פלומין", שעסקה בבניה ומכירה של דירות מגורים. חברה אחרת בבעלותם ("פלומין בע"מ") החזיקה במגרש בחיפה, ובשנת 1982 מכרה את המגרש לבנות הזוג של בעלי המניות - גב' חנה זילברמן וגב' יהודית פלומין. בשנת 2001 החלו גב' זילברמן וגב' פלומין פרוייקט למגורים על המגרש, וחברת "זילברמן פלומין" העניקה להן שירותי ניהול ופיקוח בקשר לפרויקט, שבסופו קיבלה גב' זילברמן שש דירות. בשנת 2005 העבירה גב' זילברמן שתיים מהדירות הנ"ל ללא תמורה לילדיה, וטענה כי ההעברה פטורה ממס שבח (מתנה לקרוב). לשיטת פקיד השומה, העברת הדירות הייתה "עסקת אקראי" החייבת בתשלום מס הכנסה. המחלוקת הגיעה לבית המשפט העליון, אשר הכריע לטובת האפשרות השניה:

# מבחן העל (הנסיבות הכוללות)

פסק דין פלומין-זילברמן – המשך:

"חלק ממאפייני הפעילות אינם מובילים בהכרח למסקנה שמדובר בפעילות עסקית - מגרש מקרקעין הוא נכס המשמש במקרים רבים גם להשקעה פרטית והמקרקעין הוחזקו על-ידי חנה זילברמן במשך תקופה ארוכה יחסית. אולם, מנגד קיימות גם אינדיקציות הפוכות, ובהן: המימון החיצוני של העסקה, הבקיאות והידע של חנה זילברמן בשוק הנדל"ן... בנוסף, עומדת קביעתו של בית המשפט המחוזי לפיה חנה זילברמן ושאר בעלי המקרקעין פעלו להשבחת המקרקעין, באופן שהצליחו להגדיל את אחוזי הבנייה על המקרקעין ולהוביל לבניית 4 דירות נוספות בפרויקט מעבר ל-12 הדירות שהותרו לבנייה קודם לכן. לכך יש להוסיף כי זמן קצר לאחר העברת הדירות לילדיה, מכרה חנה זילברמן שתי דירות נוספות בפרויקט (כמפורט לעיל), כך שעסקינן בהעברה של מספר דירות, חלקן ללא תמורה וחלקן בתשלום, בזו אחר זו - נתון המעיד על אופיו המסחרי של הפרויקט... מכל מקום, בסופו של דבר, דומה שמכריעה את הכף ההתבוננות על המקרה באותו "מבט על" - המקרקעין היו תחילה בבעלותה של חברה מסחרית ובסופו של דבר נבנה עליהם פרויקט בניהולה של חברה מסחרית אחרת באותה בעלות, וזאת תוך שימוש במימון חיצוני ובאמצעות נישומים שלהם מיומנות ובקיאות בתחום המקרקעין."

# מבחן העל (הנסיבות הכוללות)

- פסק דין פלומין (ע"מ 38937-01-10) – נסיבות כמעט זהות לאלו של זילברמן. יהודית פלומין, אשר הייתה שותפתה של גב' זילברמן במגרש, הלכה לעולמה וזכויותיה במגרש עברו לילדיה. לאחר הבניה, קיבל כל אחד מהילדים שלוש דירות, ומכר אחת מהן. פקיד השומה טען כי המכירה הייתה עסקה מסחרית, החייבת במס הכנסה, ובית המשפט דחה את טענתו. גם כאן קבע בית המשפט, כי סממני העסקאות לא היו חד משמעיים, ומבחן ה"על" הוא זה שהכריע – הפעם לטובת העסקה ההונית.
- פסק דין מזרחי (עמ"ה 26/09) - הנישומה הייתה בתו של יזם נדל"ן, אשר רכשה מגרש, בנתה עליו בית מגורים ומכרה את הבית ברווח גדול. את התהליך ביצע למעשה אביה של הנישומה, אשר חברה בבעלותו בנתה את הבית, והוא גם העניק את מרבית המימון לעסקה. פקיד השומה טען, כי המכירה הייתה עסקה מסחרית החייבת במס הכנסה. הנישומה טענה, כי הבית נבנה לצורך מגוריה, והוא ממוקם בסמוך לבתים שבנו הוריה ואחותה, ושבהם הם מתגוררים. בית המשפט קבע, כי אמנם ניתן לייחס לנישומה את המומחיות והבקיות של אביה בתחום הנדל"ן, אך יתר מבחני ה"עסק" אינם מביאים להכרעה ברורה. בסופו של דבר, בית המשפט קיבל את טענת הנישומה על בסיס בחינת כוונותיה, וקבע:

# מבחן העל (הנסיבות הכוללות)

פסק דין מזרחי (עמ"ה 26/09) – המשך:

"אחר שבחנתי את המבחנים השונים שהותוו בפסיקה, ובשים לב לנסיבות המיוחדות המתעוררות בעניין זה, דעתי כי אין לראות בפעולות שביצעה המערערת משום עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי. הסיבה העיקרית למסקנתי זו טמונה בתמונה שהצטיירה לפני בדבר מטרותיה של המערערת, אשר עמדו בבסיס הפעולות שביצעה, אותן בחנתי במסגרת מבחן הגג של הנסיבות הכלליות של העסקה. לאור הראיות שהובאו בפני, השתכנעתי כי המערערת אכן התכוונה, לפחות בעת קניית המגרש ותחילת הבנייה, לבנות בית אשר ישמש אותה בבוא היום למגורים בסמיכות למשפחתה המורחבת. הקרבה הגיאוגרפית של המגרש לבתים בהם מתגוררים עד היום הורי המערערת ואחותה, והעובדה שהמערערת מתגוררת עד היום ביחידת דיור בבית הוריה, מעידים על כנות כוונותיה של המערערת בקניית המגרש לצורך הקמת בית מגורים במקום."

# מבחן העל (הנסיבות הכוללות)

פסק דין קרלוס בגס (ע"מ 1166/04) – קבוצת חברות רכשה מניות בחברה אחרת (קו מנחה) בשנת 1998, ובשנת 1999 מכרה חלק מהן לקבוצת כלל ברווח משמעותי. פקיד השומה קבע שמדובר בעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי. הנישומים טענו, כי רכישת המניות ומכירתן נועדה לאפשר לנישומים להשתלט על קו מנחה תוך הכנסת שותף אסטרטגי בהפעלתה וניהולה. בית המשפט קיבל את עמדת הנישומים, בהסתמך על מבחן הנסיבות:

**"מבחן הנסיבות של העסקה וההתחקות אחר מטרותיה האמיתיות מוביל למסקנה כי בקבוצת יפעת רכישת קו מנחה היתה בבחינת רכישה הונית, של עסק אשר מתאים לליבת העסקים של קבוצת יפעת ושלה היה הידע לנהל אותו, לייעל אותו ולקצור ממנו רווחים. ודוק, קצירת הרווחים נועדה לבוא מקו מנחה ולא ממסחר במניותיה. מהחומר הראייתי שהוצג בפניי עולה כי עוד בשנת 1993 נפגש אבי בגס עם עדי אביר ובחן את האפשרות להוסיף את קו מנחה לפעילות של קבוצת יפעת..."**

**לאורך כל הדרך מטרתה של קבוצת יפעת היתה להשיג שליטה בחברת קו מנחה. גם מינוי הדירקטורים עמירם פליישר ומרדכי שניידר מטעם קבוצת יפעת ביום 12.7.1999 (מע/16, מע/17 בהתאמה) מעיד כי בכוונתה של קבוצת יפעת היה לנהל את קו מנחה כפי שהיא מנהלת חברות אחרות שעניינן איסוף ושיווק מידע..."**

# מבחן העל (הנסיבות הכוללות)

פסק דין חיים קרן (ע"א 1834/07) – הנישום היה תובע ייצוגי בתביעה נגד סלקום בגין חיוב ביתר. התובעים הגיעו להסכם פשרה עם סלקום, במסגרתו קיבל התובע קרוב ל-600 אלף ₪. הנישום טען שההכנסה היא "מתת שמיים" (windfall) ולכן אינה חייבת במס כלל, ואילו פקיד השומה טען שההכנסה נובעת מ"עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי" ולכן חייבת במס. בית המשפט העליון קבע שמדובר בעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי:

"אין חולק על כך שעל התובע המייצג הטיפוסי אכן "נופלת", בבחינת "מתת שמיים" ממש, עילת התביעה. אין כך הדבר ביחס לתפקידו כתובע מייצג. סבורני כי הגוון העסקי בפעולתו של התובע נלמד בין היתר על רקע בחירתו לממש את אותה "הזדמנות עסקית" שנפלה בחלקו, שעיקרה אפשרותו לפעול כתובע מייצג ולהפיק אגב כך רווח כלכלי. הנסיבות האופפות את פועלו של התובע המייצג מן הרגע שהחליט לפעול ככזה ועד לליבון התובענה בבית המשפט ומחוץ לו, מלמדות רובן ככולן על כך שהמדובר בסיטואציה המתאפיינת באוריינטציה עסקית, כזו שיש לסווג... כעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי..."

# מבחן העל (הנסיבות הכוללות)

פסק דין חיים קרן – המשך:

ראשית, תפקידו של התובע המייצג הינו מעין יזמי. לשם כך תורם התובע הייצוגי מזמנו וממרצו - מן "ההון האנושי" שלו... דרך נוספת להשקיף על פועלו של התובע המייצג היא כעל מתווך, כאשר התובע המייצג מהווה גורם מקשר בין קבוצת התובעים לבין הגוף הנתבע.

שנית, הסיכון העסקי שלוקח על עצמו התובע המייצג איננו קל ערך... ברי כי בנטילת סיכונים כלכליים - גם אם מתונים - באפיקים שעשויים להצמיח רווחים, יש משום מאפיין מסחרי. ויטעם; בתחילת דברי תיארתי באריכות כיצד התייחס בית משפט זה בפסיקתו לכך שהעיקרון העומד ביסוד סעיף זה - תכליתו הספציפית - היא לפצות את התובע הייצוגי על הנטל שלקח על עצמו שעה שהחליט לתבוע בשם הקבוצה כולה ובגין הסיכון שנטל על עצמו בגין המקרה שבו תביעתו תידחה."

שאלות ?  
תודה !

0722-405100

050-9048585

shai@ampeli-tax.co.il

<http://www.ampeli-tax.co.il/>