

עסקאות אקראי – היבטי מיסוי



שלמה טבח, עו"ד (רו"ח)

לשעבר מנהל תחום רכז בכיר

בפקיד שומה למפעלים גדולים

רשות המסים בישראל

SHLOMO@TABACH.CO.IL

050-6209932

נושאים



- מבוא וסעיף 2(1)- עסק, משלח יד, עסק אקראי ועסקת אקראי
- עסק אקראי
- עסקת אקראי
- עסקת אקראי בחוק מע"מ



מבוא

סעיף 2(1) לפקודה

מבוא- סעיף 2(1) לפקודה- סקירה קצרה



- סעיף 2(1) מחייב במס הכנסה ארבעה סוגי הכנסה:

- עסק
- משלח יד
- עסק אקראי
- עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי

- מדוע חשוב הסיווג?

- קיזוז הפסדים
- פטורים
- ניהול ספרים
- ניכוי הוצאות
- ועוד...



הכנסה מעסק

הכנסה מעסק



- סעיף 1 מגדיר עסק: "לרבות מסחר, מלאכה, חקלאות או תעשייה"
- המילה "לרבות" יכולה לשמש לשיפור פירוט והדגמה או להרחבה. במקרה זה הכוונה היא לשם הרחבה.
- אך עדיין איננו יודעים מהו "עסק".
- על פי הפסיקה נקבע שבכל מקום בו יש מנגנון ארגוני הכולל עובדים ומכונות וישנה פעילות ממשית נמשכת ושיטתית לאורך זמן שמטרתה הפקת רווחים מתקיים עסק!

הכנסה מעסק



- הסוגיה נדונה מסי רב של פעמים בפסיקה :
- פס"ד מ.ד.מ (עליון)- פעילות הכוללת השקעה בחברות וברכוש במטרה להפיק רווח עתידי אינה פעילות עסקית אלא מהווה פעילות השקעתית. פעילות המסתכמת בהחזקת השקעות ולכל היותר השתתפות בניהולן מעת לעת, אינה יכולה להיחשב לעסק כמשמעותו בפקודה.
- פס"ד נכסי כהנים (מחוזי)- דומה מאוד למ.ד.מ. דובר בחברה משפחתית שכל פעילותה היתה החזקת נכסי המשפחה. לחברה אין כל פעילות עסקית גם של החברות הבנות, ומטרתה המוצהרת (כך יושמה גם הלכה למעשה) היתה החזקת נכסים. הפעילות העסקית נדרשת בחברה עצמה ולא בחברות המוחזקות.

הכנסה מעסק



- פס"ד קרית יהודית (מחוזי)- חברה העוסקת בהשכרת מבנים. ביהמ"ש פסק כי החברה מנהלת פעילות נמשכת ושיטתית למטרה מוגדרת. החברה מנהלת עסק להשכרת נדל"ן. החברה גייסה כספים ממקורות שונים, פיתחה שטח נרחב והקימה עליו מסי לא קטן של מבנים המושכרים לדיירים, תוך מתן שירותים שונים. ביהמ"ש טוען כי הוא מיישם כאן את **מבחן השירותים הנלווים** (שמירה אחזקה וניקיון) כמודד לכך שההכנסה מהשכרה, שהיא במהותה פאסיביות, יכולה להיחשב כהכנסה עסקית.

הכנסה מעסק



- פס"ד מרכז הקרח (מחוזי) - חברה שהיה לה ביח"ר לקרח וחדרי קירור. הכנסותיה היו: מייצור ומכירת קרח, מהשכרת חדרי קירור וממתן שירותי אחסנה בקירור. בשלב מאוחר יותר החברה השכירה את כל מפעל וביקשה לטעון שהכנסותיה מהשכרת המפעל הינן מעסק. ביהמ"ש מבדיל בין השכרת כל המפעל ובין תפעול המפעל כעסק. כך טוען ביהמ"ש כי השכרת כל המפעל הינה הכנסה פאסיביות שאינה עולה כדי הכנסה מעסק.

הכנסה מעסק



- פס"ד בית הכנסת הגדול (מחוזי) - בית הכנסת הגדול בתל אביב שימש מלבד היותו בית כנסת כאולם שמחות וכן היה בו חניון קטן. בימ"ש קבע שהכנסות ביהכ"נ מאולם השמחות עולות כדי הכנסה מעסק משום שביהכנ"ס ניהל שותפות עם גורם נוסף שכל תפקידו היה בישול אוכל ואחריות על התפריט בעוד שביהכנ"ס היה הדומיננטי. הוא היה האחראי על גביית הכספים קבלת ההזמנה וכו'. אם ביהכנ"ס לא היה מעורב בתפעול השוטף סביר להניח כי היה מדובר במקור הכנסה פאסיבי. לגבי החניון קבע ביהמ"ש כי מכיוון שמדובר בחניון קטן שהושכר לפי בסיס חודשי (מנויים) וכן היה שומר שרק פיקח על כניסת הרכבים מדובר על הכנסה מ- 2(6).

הכנסה מעסק



מבחנים שעלו מהפסיקה לצורך קיומו של עסק:

- **מבחן המנגנון/הארגון** – קיומו של עסק מצריך מנגנון הכולל עובדים, מכונות, ציוד וכו'.
- **מבחן המחזוריות/התחלופה** – נדרשת פעילות ממשית, נמשכת ושיטתית לאורך זמן, בעלת מחזוריות.
- **מבחן הסיכון הכלכלי** – הסיכון והסיכוי – כל פעילות עסקית טומנת בחובה סיכון וסיכוי. הסיכון הוא שהשקעה תרד לטמיון והסיכוי הוא שהעסק יכסה את העלויות ויצבור רווח.

הכנסה מעסק



- **מבחן המעורבות** – לדוגמא פעילות של השכרת נכס. אם בעל הנכס מסתפק בהחזקת הנכס ובהעמדתו לשימוש של אחר תמורת תשלום תחשב ההכנסה לפסיבית, אך אם הוא משתתף בתפעול של הנכס ובניהולו הוא הופך לשותף בעסק של השוכר ואז יחשב כבעל עסק בעצמו.
- **מבחן מטרת רווח** – רלוונטי לגבי גופים שפועלים למטרת הציבור – גוף ציבורי שמקיים את כל המבחנים הנ"ל בדרך כלל לא ייחשב כעסק והכנסותיו לא תיחשבנה כהכנסות מעסק. (חדר מיון בבית חולים) אולם אם הוא מקיים את אותה פעילות למטרת רווח הרי שבהתקיים יתר המבחנים ההכנסה תחוייב כהכנסה מעסק

הכנסה מעסק



- על מנת להכריע את מהותה של ההכנסה יש לדון ולבחון את קיומם של המבחנים הנ"ל.
- לא בכל המקרים יופיעו כל המבחנים, אך יש לחפש את המבחן הייחודי לגבי אותה פעילות ולייחס לו את המשקל העיקרי, לפי העניין



הכנסה ממסלח יד

הכנסה ממשלח יד



- סעיף 2(1) כולל מקור חיוב נוסף הנקרא משלח יד.
- "משלח יד" - מקצוע וכל משלח יד אחר שאיננו עסק".
- ההגדרה כוללנית מדי ומה שניתן להבין ממנה הוא שבדר"כ מקובל שמשלח יד הוא מקצוע כל עוד אינו עולה כדי עסק.

הכנסה ממשלח יד



הגדרת משלח יד כפי שנתגבשה ע"פ הפסיקה והפרקטיקה :

- **מומחיות**- הכשרה כלשהי שיש לאדם בין אם מולדת ובין אם נרכשת : רופא, מטפל אלטרנטיבי, דוגמנית, רו"ח, עו"ד, קואצ'ינג וכו'. לאו דווקא הכשרה פורמלית.
- **קשר אישי**- בין נותן השירות למקבלו. בפעילות עסקית בדרי"כ הדגש הוא על המוצר ובמשלח יד הדגש הוא בעיקר על נותן השירות הספציפי. אנו הולכים לבעל מקצוע מסוים כי הוא בעל המוניטין הטוב יותר...
- **היעדר מלאי**- כשיש מלאי מדובר בעסק וכש אין מדובר במשלח יד.

הכנסה ממשלח יד



- **פעילות לשם הפקת הכנסה** - יש צורך שאדם ישתמש במקצוע שרכש (מומחיות, כישרון או ידע) לשם הפקת הכנסה. אדם שלמד רפואה ולא משתמש במה שלמד לא יחשב כבעל משלח יד של רופא.

- **פס"ד מני (עליון)** - עו"ד שהפיק הכנסות מפרדס ומהשכרת בית משרדים. לא היו לו הכנסות מעריכת דין. פס"ד עסק בנושא של קיזוז הפסדים וביהמ"ש בדק האם היה לו מקור הכנסה ממשלח יד? ביהמ"ש קבע שלא. ביהמ"ש אומר כי המבחן הרלוונטי לצורך קיומו של משלח יד הוא כוונה ובשלות להפקת הכנסה. אצלנו, לא היו לו לקוחות ולא עשה שום פעולה משפטית. היו לו רק הוצאות. יש לציין, כי לא מחויב שאדם יצליח במשלח ידו.

הכנסה ממשלח יד



- **מחזוריות** - דרושה פעילות מתמשכת ומחזורית ולא אירוע חד פעמי.
- **"כל משלח יד שאיננו עסק"** - במצב כמו של משרד רו"ח גדול המעסיק מאות עובדים (למשל מ-BIG4) כאן למעשה מפסיקים למכור מומחיות אישית ועוברים למכור מומחיות של פירמה. עו"ד עד היקף מסוים יכול להיחשב כמשלח יד ומעבר לכך מדובר בעסק.

הכנסה ממשלח יד



מדוע הבחנה בין משלח יד לבין עסק?

- ההבחנה בין משלח יד לעסק חשובה למרות הקושי.
- בין השאר לגבי ענייני מיסוי בינלאומי, ניהול ספרים וכו'.
- יש לשים לב למרכז הכובד של הפעילות- המלאי או השירות. לדוג' רופא שיניים (מלאי שולי), ספר וכו'.



עסקה או עסק אקראי בעלי אופי מסחרי

הגדרת עסק/עסקת אקראי בעלי אופי מסחרי



- מדובר על שתי אפשרויות שונות: "עסקת אקראי" או "עסק אקראי"
- הדגש הוא ששניהם יהיו בעלי אופי מסחרי
- נראה שהכוונה היא לעסקאות הוניות בשורשן שיש להן סממן מסחרי

רווח הון

עסקת אקראי

עסק

הגדרת עסק/עסקת אקראי בעלי אופי מסחרי



כללים:

- עסקאות מכירה בתדירות גבוהה = עסק
- מכירה אקראית ללא סממנים מסחריים = רווח הון
- מכירה אקראית בעלת סממנים מסחריים = עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי.
- דוגמאות לעסקת אקראי:
 - בעל מוסך רוכש מלקוח רכב מקולקל, משפץ אותו ומוכרו מדובר בעסקת אקראי.
 - רכישת קרקע במקום בו צפויה עליית מחירים ומכירתה תוך זמן קצר ברווח



עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



המבחנים להגדרת עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי

- 1. מבחן התדירות** - ככל שהתדירות עולה כך הפן המסחרי עולה.
- 2. מבחן הידע/הבקיאות** - ככל שישנה יותר בקיאות הנטייה לומר שהמדובר הוא בעסקה פירותית.
- 3. מבחן המימון** - מימון לז"ק אופי מסחרי. לא להתייחס למבחן זה לבדו כי המציאות הכלכלית אינה חד משמעית.
- 4. מבחן משך ההחזקה** - החזקת נכס לזמן קצר (בכפוף לסוג הנכס) - מעידה על אופי פירותי מסחרי.

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



- 5.** מבחן היזמות וההשבחה/מבחן השכלול- פעילות של יזמות והשבחה של נכס ומכירתו יכולה לרמז על אופי פירותי. ואולי אף עסקי
- 6.** מבחן הארגון - ארגון יעיד על קיומו של עסק. אם הארגון הוא פשוט וקטן עם עסקאות מסחריות בודדות מדובר בעסקאות אקראי.
- 7.** מבחן טיב/אופי הנכס - ככל שמדובר בנכס בעל אופי ספקולטיבי כך יהא מדובר באופי פירותי.

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



- 8. מבחן הגג: נסיבות הרכישה והמכירה** - זהו המבחן החשוב ביותר והוא יכול לשנות את כל התמונה. לעתים מימוש של נכס בזמן קצר נובע ממגוון סיבות ולא דווקא מדובר בעסקת אקראי. (לדוג' אדם נאלץ למכור במהירות נכס מסויים עקב בעיה אישית).
- 9. מבחן היקף העסקה** - ככל שההיקף גבוה ביחס להכנסות או נכסי הנישום מדובר על אופי מסחרי. יש להיזהר עם יישום מבחן זה וליישמו במקרים מיוחדים בלבד.
- 10. כוונת רווח** – (לעומת מתנה או מתת שמיים) מבחן חשוב מאוד. יש לזהות כוונת רווח מעסקה הספציפית הנדונה.

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



פס"ד ברעלי (עליון) - קיומה של עסקת אקראי

- אדריכל שרכש מגרש ביפו באמצעות חברה ולאחר חצי שנה מכר את חלקו בחברה ברווח. ביהמ"ש קבע שמדובר בעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי. ביהמ"ש מיישם מס' מבחנים:
 - בקיאות ומומחיות - אדריכל הינו בעל ידע כלשהו בנושאי מקרקעין.
 - משך ההחזקה - שישה חודשים הינו זמן קצר.
 - מטרת העסקה - בעת הרכישה הוא ידע על הפוטנציאל הטמון בשטח.
- ביהמ"ש קובע שבכל מקרה ומקרה יש לדון בנסיבות הספציפיות.

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



פס"ד איתן הראל (מחוזי) - אי קיומה של עסקת אקראי

- הראל העוסק בתחום המקרקעין רכש זכויות בניה על גג ולאחר תקופה קצרה מכר את הגג. לטענת פ"ש מדובר בעסקת אקראי שכן התקיימו המבחנים: בקיאות, משך החזקה, ואופי הנכס. לטענת הנישום הוא נאלץ למכור את הגג מאחר והיה ממושכן כערובה למימון חובות של חברה שבבעלותו וכאשר החברה נקלעה לקשיים והבנק תבע לממש את הגג אפשר הבנק לנישום לנסות את הגג בעצמו. ביהמ"ש פסק בהתאם למבחן העל שלא מדובר בעסקת אקראי מאחר והראל נאלץ למכור את הגג ולא מכר למטרת רווח.

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



פס"ד הבורסה לניירות ערך (מחוזי)- לא עסקת אקראי

- חברה המתחזקת את אולמות המסחר של הבורסה לני"ע, קנתה אג"ח ממשלתיות ומכרה אותן ברווח.
- פ"ש טען שמדובר בעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי והסתמך על מבחן טיב הנכס ובקיאות.
- ביהמ"ש דחה את טענת פ"ש מכיוון שמדובר באג"ח ממשלתיות שאינן נכס ספקולטיבי ומכיוון שלחברה אין בקיאות בסחר בני"ע אלא בתיחזוק המבנה כך שהתקיימה מכירה הונית.

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



פס"ד נאוה פרץ (מחוזי) - לא עסקת אקראי

- מכירת 2 דירת מגורים ברווח
- המערערת טענה לפטור לפי חוק מסמ"ק כי מדובר במכירה הונית
- פ"ש טען כי מדובר בעסקאות אקראי.
- ביהמ"ש קובע כי המבחנים העיקריים הינם טיב הנכס, ההיקף הכספי, מומחיות ובקיאיות המוכר, תקופת ההחזקה בנכס וישנם מבחנים נוספים כגון נסיבות הרכישה והמכירה, ארגון הפעילות ייעוד הכספים וכו'.
- ביהמ"ש קובע כי מבחן הגג הוא מבחן הנסיבות.

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



פס"ד מרכז העיר (מחוזי)

- האם עסקת מקרקעין שהניבה רווח תיחשב כעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי?
- החברה ביצעה עסקה בשלבים לפיה בתוך כמה חודשים רכשה ומכרה מבנה ברווח גדול.
- מתווסף מבחן נוסף - מבחן המימון.
- ככל שהמימון הינו לטווח קצר יותר מדובר באופי מסחרי.
- אם מדובר בהון עצמי או הון זר לזמן ארוך מדובר בעסקה הונית.
- בית המשפט קובע שאוסף מפוזר של מספר עסקאות תוך גלגול כספים בציפיה לרווח עם תדירות נמוכה לא יחשב עסק.

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



פס"ד ברנר (מחוזי)- קיום עסקת אקראי

- הכנסות מ- 16 עסקאות עתידיות במט"ח.
- ביהמ"ש קובע כי לא מדובר בהכנסות מעסק אלא מהכנסות מעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי.

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



פס"ד בן ציון ומירון (מחוזי)

- עו"ד העוסק במקרקעין שרכש יחד עם שני חברים במימון הלוואה בנקאית חצי מגרש שיועד לבנית בנין.
- הם דאגו לשינוי יעוד הקרקע מקרקע חקלאית לקרקע המיועדת לבניה, וכעבור חצי שנה מכרו את הקרקע ברווח.
- במקרה זה התקיימו מבחנים רבים שהעידו על עסקת אקראי: טיב הנכס, בקיאות, השבחה, מימון התארגנות (כמה עו"ד) ומשך החזקה.

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



פס"ד אסל (מחוזי)- לא עסקת אקראי

- קבלן החליף את דירת מגוריו מס' פעמים בטווחים קצרים. לטענת פ"ש נוצרו במכירות הכנסות מעסקת אקראי (טיב הנכס, משך החזקה, בקיאות). הקבלן הוכיח שכל פעם הוא עבר דירה ממניעים אישיים כגון: מריבות עם שכנים, פגם בדירה, צורך בגישה נוחה לאחד מבני המשפחה שנפצע וכדומה.
- בית המשפט קיבל את עמדת הנישום בהתאם למבחן העל – היו נסיבות שהכריחו אותו להחליף דירה.

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



פס"ד איזי שרצקי (עליון) - עסקת אקראי

- איזי שרצקי ורון בנימין ייסדו את חברת איתורן בע"מ.
- בשנת 1999 כאשר חלק מהמניות הוחזקו בידי הציבור רכשו השנים בתקופות שונות מניות של החברה וכעבור כמה חודשים מכרו מניות לבתי השקעות מריל לינץ' ו- אי. בי. אי.
- בתקופה מהרכישה ועד למכירה נסק מחיר השוק של המניות, והשנים הפיקו ממכירת המניות מליוני שקלים.
- ביהמ"ש קבע בשנת 2018 כי ההבחנה בין הכנסה פירותית לבין הכנסה הונית נעשה לפי טיב הנכס, תדירות העסקאות, היקף הכספי, אופן המימון, תקופת ההחזקה, יעוד התמורה, ידע ובקיאות של הנישום וכן השבחה יזמות ושיווק.

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



פס"ד איזי שרצקי (עליון)

- במקרה זה ההפצה נעשתה באמצעות בתי השקעות המהווים גורם מקצועי בעל מומחיות בשוק ההון ויש לראות את עסקאות הרכישה כחלק מרצף מתמשך של עסקאות דומות.
- לא מדובר בקשר מקרי אלא בעסקה אחת פירותית שאינה דומה לעסקה טיפוסית שאדם פרטי מבצע בני"ע ומפיק ממנה הכנסה הונית.

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



פס"ד קרן חיים (מחוזי)- תביעה יצוגית עסקת אקראי או מתת שמים

- המערער הגיש תובענה יצוגית נגד חברת סלקום לאחר שגילה טעות בחשבון.
- התביעה אושרה ולמערער נפסקו כ- 8% מסך כל הפיצוי.
- לטענתו סכום זה מהווה "מתת שמים" ואין מקור לחיבו במס.
- ביהמ"ש העליון פסק ש"מתת שמים" מתאפיינת בין השאר בהיותה בלתי צפויה וניתנת ללא קשר למעשיו של מקבל המתנה. במקרה זה יש לראות את התביעה כעסקת אקראי שכן מתקיימים בה סממנים של אופי מסחרי כמו יוזמה להגשת התביעה, השכרת עו"ד ונטילת סיכון

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי



פס"ד אורן (מחוזי)- עסקאות אקראי או עסק

- אורן עסק ברכישת מכונות ישנות ומכירתן.
- השאלה שהתעוררה: האם שורה של עסקאות בעלות אופי מסחרי הופכות את האדם לעוסק במסחר או שיש לראות בכל אחת מהן עסקה בודדת.
- נקבע כי במקרה זה, ברור שנישום עסק בפעילות זו במשך כל השנים ובהתמדה. הוא התעניין במכרזים של משרד הביטחון בנוגע למכירת ציוד ישן והיה ידוע כמי שמוכר ציוד ישן.
- העובדה שמדובר בעסקאות מזדמנות אינה פוסלת את היותו בעל עסק. (למרות שבכל מקרה החיוב מכוח 2(1) סיווג ההכנסה משמעותי מבחינת קיזוז ההפסדים).



עסק אקראי בעל אופי מסחרי

עסק אקראי בעל אופי מסחרי



- המדובר כאן לכאורה במונח הכולל סתירה פנימית.
- למונח זה אין הגדרה מפורשת בחוק וכך גם בפסיקה, והסוגיה נחשבת בלתי פתורה באופן מוחלט עד היום.

פס"ד א.ח.א גולדשטיין (עליון) - ניהול של חברה ע"י חברה אחרת למשך שנה בלבד כאשר העיסוק של החברה המנהלת אינו ניהול (עסקה בביצוע עבודות קונסטרוקציה ומתכת). ביהמ"ש קובע כי גם אם ניהול חברות אינו עיסוקה הקבוע של החברה אזי מדובר בעסק אקראי בעל אופי מסחרי. פסה"ד אינו ברור.

עסק אקראי בעל אופי מסחרי



פס"ד ברנר (מחוזי) - ביהמ"ש אומר כי עסק אקראי הוא מעין נקודת ביניים בין עסק לבין עסקת אקראי.

אבחנה בין עסק, עסק אקראי ועסקת אקראי

- עסק הוא פעילות קבועה ושיטתית
- עסק אקראי בעל אופי מסחרי הוא אקראי ועדיין מצריך מנגנון, בקיאות ותדירות
- עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי נעדרת מנגנון ותדירות בכלל



עסקת אקראי בחוק מע"מ

עסקת אקראי בחוק מע"מ



- סעיף 2 לחוק מע"מ קובע:
- "על עסקה בישראל ועל יבוא טובין יוטל מס ערך מוסף"
- הגדרת המונח "עסקה" כוללת שלוש חלופות:
- חלופה 1- "מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו לרבות מכירת ציוד"
- חלופה 2- "מכירת נכס אשר נוכה מס התשומות שהוטל על מכירתו למוכר או על יבואו בידי המוכר"
- חלופה 3- "עסקת אקראי"

עסקת אקראי בחוק מע"מ



מהי "עסקת אקראי" לפי חוק מע"מ?

- עסקת אקראי נחשבת לעסקה וחייבת במע"מ.
- כיום שלושה מצבים נחשבים לעסקת אקראי:

עסקת אקראי בחוק מע"מ



- חלופה 1 - מכירת טובין או מתן שירות באקראי כשהמכירה או השירות הם בעלי אופי מסחרי.
- המבחנים לקיום אופי מסחרי זהים למבחנים שנקבעו לענין פקודת מס הכנסה : טיב הנכס, מיומנות, מימון, משך אחזקה השבחה ועוד.
- בהחלטת מיסוי נקבע כי גמול שניתן לתובע המייצג בתובענה יצוגית יחויב במע"מ מלא היות ומדובר בעסקת אקראי.

עסקת אקראי בחוק מע"מ



- חלופה 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"
- במקרים מסוימים מכירת מקרקעין (לרבות השכרה, הפקעה וכו') תחשב לעסקת אקראי למרות שאין בה אופי מסחרי.

עסקת אקראי בחוק מע"מ



● התנאים לקיום עסקת אקראי במקרקעין :

1. המוכר : מי שאינו עוסק- אדם פרטי, מלכ"ר או מוסד כספי
 2. הקונה : מלכ"ר, מוסד כספי או עוסק
 3. הנכס : מקרקעין למעט דירת מגורים למלכ"ר או למוסד כספי
- יש לציין כי כאשר עוסק מוכר מקרקעין העסקה תחויב מכח חלופה ראשונה להגדרת עסקה- מכירת נכס במהלך העסקים או מכירת ציוד, ללא קשר לזהותו של הקונה.

עסקת אקראי בחוק מע"מ



- חלופה 3 - "מכירת זכות במקרקעין לקבוצת רכישה בידי אדם שאין עיסוקו במכירת מקרקעין"
- כלומר, כאשר אדם פרטי, מלכ"ר או מוסד כספי מוכר קרקע לקבוצת רכישה המכירה תחויב במע"מ.
- החלופה בתוקף החל משנת 2011.

עסקת אקראי בחוק מע"מ



תשלום בעד הפקעת קרקע וירידת ערך :

- רשות מקומית המהווה מלכ"ר הפקיעה מפרטי חלק ממקרקעין. בהחלטת מיסוי שניתנה בשנת 2015 נקבע כי הפיצוי בגין ההפקעה מהווה עסקה וחייב במע"מ, אך התשלום בגין ירידת ערך המקרקעין לא מחויב במע"מ.

טבלת סיכום עסקת אקראי בחוק מע"מ



מוכר	רוכש	סוג הנכס	סטטוס
עוסק	לא משנה	כל סוגי המקרקעין	עסקה רגילה חלופה 1
פרטי, מלכ"ר או מוסד כספי	עוסק	כל סוגי המקרקעין	עסקת אקראי חלופה 3
פרטי, מלכ"ר או מוסד כספי	מלכ"ר או מוסד כספי	כל סוגי המקרקעין למעט דירת מגורים	עסקת אקראי חלופה 3
פרטי, מלכ"ר או מוסד כספי	אדם פרטי לא בקבוצת רכישה	כל סוגי המקרקעין	אין אירוע מע"מ
פרטי, מלכ"ר או מוסד כספי	פרטי בקבוצת רכישה	כל סוגי המקרקעין	עסקת אקראי חלופה 3
פרטי, מלכ"ר או מוסד כספי	מלכ"ר או מוסד כספי	דירת מגורים	אין אירוע מע"מ- ממועט מעסקת אקראי



תודה רבה על ההקשבה