

פברואר 2018

**הנדון: פסק דין חדש שניתן על ידי בית המשפט העליון בעניין סיווג הכנסות  
מדמי שכירות של דירות מגורים**

**כללי:**

החל מיום 1.1.2003, קובע סעיף 122 לפקודה, כי יחיד שהייתה לו הכנסה מדמי שכירות, מהשכרת דירה המשמשת למגורים בישראל, רשאי (במידה ויבחר במסלול זה) לשלם עליה מס בשיעור של 10%, **בתנאי שההכנסה מדמי השכירות אינה נחשבת הכנסה מעסק**, כאמור בסעיף 2(1) לפקודה. סעיף 122(ג) קובע, כי יחיד שבחר לשלם מס כאמור, לא יהא זכאי לנכות פחת, או הוצאות שהוצאו בייצור ההכנסה מדמי השכירות.

**פסק דין שרגא בירן**

פסק הדין החדש בעניין שרגא בירן של בית המשפט העליון מכריע בעניין סיווג הכנסות מדמי השכרת דירות. בית המשפט קבע שהשכרה של למעלה מ-20 דירות תחשב כהכנסה מעסק לפי סעיף 2(1), וכתוצאה מכך ההכנסה אינה זכאית למיסוי בשיעורים מוגבלים על פי סעיף 122 לפקודה.

**תמצית של פסק הדין:**

שרגא בירן, עו"ד ותיק, בעל משרד הנותן שירותים משפטיים ומתמחה בנושאים של פיתוח שכונות ופרויקטים של נדל"ן. חלק מתמורת שכ"ט התקבל בשווה כסף בדמות דירות מגורים כאשר 20 עד 25 היו דירות מגורים שהושכרו על ידו. הטיפול מול השוכרים בוצע באמצעות שלושה נציגים.

פסק הדין התקבל לאחר ערעור של רשות המיסים על פסק דין קודם של בית המשפט המחוזי בירושלים. השופט קבע כי בירן ישלם מס מופחת על השכרת הדירות בשיעור של 10% מכוח סעיף 122 לפקודה, זאת לאור התשואה השנתית הנובעת מדמי השכירות בגין הדירות, אשר הייתה נמוכה במידה שאינה משתלמת לתפעל עסק לשם אחזקתן.

לטענת בירן, הדירות נמנות על נכסי המשפחה ומוחזקות בידי מזה עשרות שנים ומקור ההכנסה משכר הדירה הינו בהתאם לסעיף 2(6) לפקודה, דהיינו, הכנסה פאסיבית מנכס בית. נטען, כי מעולם לא הייתה לו כוונה להקים ולנהל עסק של השכרת דירות, אלא מדובר בהשקעה פסיבית ושימור ההון המשפחתי. עוד נטען, כי התשואה השנתית הנובעת מדמי השכירות בגין הדירות, נמוכה במידה שאינה משתלמת לתפעל עסק לשם אחזקתן. המערער בחר במהלך השנים לתת במתנה דירות לשלושת ילדיו ולגרשותו, פעולות המדגישות, לטענתו, את האופי ההוני ואת היותן חלק מנכסי ההון המשפחתי.

לטענת רשות המיסים מדובר בעסק לכל דבר שכן בירן הפעיל לדבריה מנגנון לתחזוקת והשכרת הדירות, בין היתר אף שילם שכר חודשי לקרוב משפחתו שיטפל בהן. משכך יש לראות את מכלול הדירות כעסק לכל דבר למרות שבירן לא עשה כל פעולה על מנת להשביח את דירותיו לא פיתח או שיפץ אותן.

### בית המשפט קבע כי:

יש לסווג את ההכנסות מהשכרת הדירות כהכנסה מעסק, לפי סעיף 2(1) לפקודה, בעיקר לאור המבחנים הבאים:

1. מבחן **היקף הפעילות**, המערער השכיר למעלה מעשרים דירות בכל אחת משנות המס הנידונות ובסכומים מהותיים.
2. למערער **ידע ובקיאיות**, במישרין ובעקיפין, בתחום הדיור וכן המנהל מטעמו של המערער, של הדירות בת"א וברחובות, הינו קבלן במקצועו, העוסק בתחום הנדל"ן.
3. למערער **מנגנון שלם** הפועל להשכרת הדירות, אף שאינו מופעל על ידו במישרין, המתבצע על ידי עובדים, שנשכרו על ידו.
4. מבחינת **הרישום בספרי העסק**, המערער מנהל כרטיס במסגרת מערכת החשבונות של משרד עורכי הדין, בגין הכנסותיו האישיות מהשכרת הדירות.

בנוסף נטען שישנה חשיבות לאופן השגת הדירות. מדובר במשרד עורכי דין, העוסק בהפשרת קרקעות לבנייה, אשר מקבל בתמורה את הדירות הנ"ל כשכר טרחה. המערער בחר להשאיר בבעלותו את הדירות, כדי ליהנות מתשואה קבועה של דמי שכירות. המסקנה היא כי הפעילות העסקית השוטפת של המשרד, היא שמימנה את קבלת הדירות, דבר המצביע על הנופך העסקי של הפעילות.

**לסיכום:**

פסק הדין החדש מחייב חשיבה שונה של משקיעים בדירות מגורים. חיוב מיסים בגין השכרת דירות שנחשבת כהכנסה מעסק עלול להגיע לשיעור גבוה מאוד.

**בברכה,**

**הרשקו פרקש ושות'  
רואי חשבון**

**חוזר 10.18**