

עורכים מקצועיים: יעקב גולדמן, עו"ד. גלעד ברון, עו"ד.
מנהל מערכת: אורי גולדמן, עו"ד.

גיליון 468 יום ה' 18 בספטמבר 2008

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

מתחמי פינוי – בינוי – תיקון התקנות

דיוור, יוכר מתחם כמתחם פינוי – בינוי גם ביחס למקרקעין המכילים 24 יח' דיור בלבד. כמו כן תוקנו התקנות, כך שיכללו גם עיבוי דירות קיימות, ובלבד שהבניין בו יבוצעו העבודות יכלול לפחות 24 יח' דיור. בכך הותאמו התקנות להוראות החוק בעניין זה, הכוללות גם עבודות עיבוי במסגרת 'מתחם פינוי ובינוי'.

♦ למעבר לתקנות [לחץ כאן](#).

♦ ביום 10.09.08 פורסמו בקובץ התקנות מס' 6711, תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה, ורכישה) (תנאים להמלצה על הכרזה על מתחם פינוי בינוי במסלול מיסוי) (תיקון), התשס"ח – 2008, המתקן את התקנות הקיימות בנושא זה. במסגרת התיקון, הוגמשו הקריטריונים לביצוע עסקאות פינוי-בינוי המזכים בפטור ממסי מקרקעין. עד לתיקון נקבע, כי ההוראות הדנות במתחם פינוי-בינוי יחולו רק לגבי מקרקעין המתייחסים ל- 50 יח' דיור לפחות. במסגרת התיקון נקבע, כי במקום 50 יח' דיור

ההקלות לעולים חדשים ותושבים חוזרים פורסמו ברשומות

ליהנות מההטבות הניתנות, אך זאת רק אם חזרו לישראל עד סוף שנת 2008.

♦ תשומת לב מיוחדת נוספת יש לתת לסעיף 16 לחוק, אשר מטיל על שר הקליטה חובה לדווח כל שנה במשך שלוש שנים לועדת הקליטה של הכנסת על השפעת החוק על עולים ותושבים חוזרים, ובפרט לדווח על מספר העולים או התושבים החוזרים אשר בחרו בשנת ההסתגלות המוקנית להם, שבה זכאים לבקש שלא ייחשבו לתושבי ישראל במשך השנה הראשונה לשהייתם.

♦ למעבר לחוק [לחץ כאן](#).

♦ בהמשך לידיעה מגיליון מס פקס בשבוע שעבר (467), נבקש לעדכןכם, כי פורסם ברשומות החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 168 והוראת שעה), התשס"ח – 2008, אשר במסגרתו מוענקות הטבות והקלות במס לעולים חדשים ולתושבים חוזרים. תשומת לב מיוחדת יש לתת להוראות התחולה של התיקון. עיקר הסעיפים הרלוונטיים הינם בעלי תחולה רטרואקטיבית, וחלים החל מיום 01.01.2007. עם זאת, לגבי תושבים חוזרים רגילים, על מנת שלא לפגוע במי ששהה בחו"ל מעל שלוש שנים ופחות משש שנים, תחולת התיקון תחול לגביו רק מיום 01.01.09, ובכך יוכלו תושבים חוזרים אלה



זרועותיו הארוכות של חוק איסור הלבנת הון (ניסיון הרשות להרחיב מצודת חוק איסור הלבנת הון) חיים לוי, עו"ד, יועץ מס גולדמן-ברון משרד עורכי דין

לכלי שעוצמתו רבה מדי, אשר ניתן יהיה לאפשר באמצעותו צפייה, חדירה ופגיעה בלתי מידתית בפרט. ואולם דווקא מנסחי החוק הם אלה שהדגישו, כי כוונת החוק להילחם בעבירות הלבנת ההון ולא בעבירות הון ובמיוחד הדגישו, כי אין הכוונה במסגרת החוק החדש להילחם במעלימי המס ובהון השחור הנצבר כחלק מעבירות המס. עוד הדגישו, כי החוק איננו הדרך הראויה לטיפול בתופעה.

♦ יתרה מכך, לא רק שהמחוקק התנגד להכללת עבירות המס ברשימת עבירות המקור, הוא אף אסר מפורשות על כל העברת חומר ממאגר המידע של הרשות להלבנת הון לידי רשות המסים. רק לאחר דיונים, שכללו התנגדויות רבות, נכללה ברשימת עבירות המקור גם העבירה לפי סעיף 117 לחוק מע"מ, שלמרות היותה עבירה פיסקאלית, קרובה היא במהותה לעבירת מרמה לפי חוק העונשין.

♦ אלא מאי, רשויות החקירה והתביעה, מצאו כר נרחב ונח לביסוס אשם של נישום, שעבר עבירת מס, לחיובו בדין גם מכח החוק האמור. זאת באמצעות אישום המבוסס על עבירות לפי סימן ו' לפרק י"א של חלק ב' לחוק העונשין, כלומר - באמצעות הפעלת המנגנון של "קבלת דבר במרמה".

♦ החשש הוא, כי כל עבירת מס באשר היא, הן במישור האזרחי (יתכן וגם במסגרת תכנון מס שמתברר בדיעבד כבלתי לגיטימי) ובמיוחד במישור הפלילי, ניתן יהיה לראותה פשוטה כמשמעה כ"קבלת דבר במרמה", מהטעם, כי מס שאמור היה להיות משולם לקופת המדינה, בסופו של יום מצא דרכו לכיסו של נישום פלוגי. מכאן, היעלה על הדעת להעמיד לדין אותו נישום בעבירה על חוק איסור הלבנת הון? לרובנו מובן שלא, כך גם ברור היה למחוקק עת חוקק החוק והיה ער הוא להשלכות שתהיינה במידה ויבחר לכלול גם עבירות לפי פקודת מס הכנסה לאותה רשימה סגורה ומצומצמת של "עבירות המקור". כך גם עולה מהתכלית שלשמה חוקק החוק. כך גם יותר מברור לאור האספקטים של עקרון החוקיות כפי שהובאו לעיל. ואולם נראה, כי לרשויות האמונות על אכיפת החוק, לא נהיר הדבר כלל ועיקר, זאת הואיל ולאחרונה במסגרת מספר כתבי אישום שהוגשו כנגד נישומים בעבירות מס, מסיבה שאינה מובנת וברורה, כוללים אותם כתבי אישום המייחסים לנישום עבירות מס, שכאמור אין כלולות במסגרת אותה הרשימה המצומצמת והסגורה של "עבירות המקור", גם אישומים מכח החוק דנן הבאים בחסותו של חוק העונשין במסגרת הלכאורית של "קבלת דבר במרמה".

♦ תופעה זו ויצירת הפתח הזה שמסתיים לא אחת בהרשעת אותם נישומים/נאשמים, עלולה להוביל למדרון חלקלק שסופו אינו ידוע. כמובן שלא לכך כיוון המחוקק.

♦ כדי שחוק יהא בעל תוקף חוקי, עליו לעמוד בתנאי עקרון החוקיות. מדובר בעקרון כללי, הפורש תחולתו על הגדרת העבירה עצמה ועל העונש שבצידה. חשיבותו של עקרון זה, בין היתר - הכוונת התנהגותו של הפרט, הגנה על זכויות המעוגנות בחוק יסוד: כבוד האדם וחירותו, הגברת האכיפה ואמון הציבור במערכת, הגנה על עקרון הפרדת רשויות וכיוצ"ב. עיגונו של עקרון זה נקבע בסעיף 1 לחוק העונשין - "אין עבירה ואין עונש עליה אלא אם כן נקבעו בחוק או על פיו".

♦ חוק יסוד: כבוד האדם וחירותו מעגן אף הוא את עקרון החוקיות בקובעו, כי אין לפגוע בחירותו או בקניינו של אדם אלא בחוק, או בהתאם לפסקת ההגבלה. לפיכך, לאזרח ניתנות חירויות חשובות ובסיסיות, אך הן אינן חסרות גבולות וניתן לפגוע בהן תחת מגבלות מסוימות. עם כינונו של חוק היסוד, הפכו זכויות האדם המעוגנות בו לבעלות מעמד חוקתי-על-חוקי. זכויות האדם החוקיות מקרינות עצמן (במישרין או בעקיפין) לכל ענפי המשפט. השפעה זו מורגשת בייחוד בתחום המשפט הפלילי המהותי והדיוני. האספקטים המרכזיים של עקרון החוקיות - עקרון הבהירות והוודאות, עקרון הפומביות, פרשנות החוק הפלילי (במובן של הותרת שיקול דעת נרחב בידי בית המשפט בפרשנות חוקים, נוגדת את עקרון החוקיות), איסור על חקיקה למפרע. כל אלה, כפי שיובא להלן, נראה כי נשתכחו מכל העושים במלאכה בפרט בכל הנוגע לחוק איסור הלבנת הון.

♦ חוק איסור הלבנת הון מגדיר בסעיף 2 מהי "עבירה" וקובע כעבירה את אותן עבירות המופיעות בתוספת הראשונה לחוק. תוספת זו מגדירה רשימה סגורה של עבירות המכונות "עבירות מקור", אשר ביצוע פעולות ברווחים מהן, בכוונה לטשטש את מקורם, מהווה הלבנת הון. בין העבירות המפורטות בתוספת הראשונה לחוק נמנות שתי עבירות הנובעות במישרין מחקיקת המסים ונוגעות - האחת, בעבירות של הברחת טובין לפי פקודת המכס או לפי פקודת היבוא והיצוא, והאחרת, בעבירה לפי סעיף 117(ב)(3) לחוק מס ערך מוסף, שנעברה בנסיבות מחמירות.

והנה נשאלת השאלה האם העלמת מס או עבירת מס אחרת שאיננה כלולה באחת משתי העבירות לעיל, נחשבת כעבירת מקור לעניין חוק איסור הלבנת הון? נראה, כי ככל שעסקינן בגורמי החקירה והאכיפה, התשובה לכך חיובית והמדאיג יותר הוא, שלאחרונה נוטים בתי המשפט להשלים/להסכים עם תפיסה זו, לדעתנו וכפי שיובא להלן, מדובר בתפיסה שגויה בבסיסה ויש לפעול להוקיעה.

♦ עם חקיקת החוק, שנבעה כחלק ממגמה עולמית במאבק בפשע המאורגן ובארגוני טרור, עיקר החשש היה בהפיכת החוק ובמאגר המידע שהוקם מכוחו,



דמי ניהול בין חברות

עמ"ה 551/05 שיר לביא בניה ופיתוח בע"מ נ' פקיד שומה אשקלון

באמצעות חברות שונות שכולן בשליטתו הבלעדית, והוא היחיד האמור לדעת את סודות הפיצול והפילוח המתבצעים על ידו בין חברותיו השונות.

♦ לאחר שבחן את ההסכמים שעליהם חתמה המערערת עם ליבוביץ ועם אופיר חן, הגיע כב' השופט למסקנה, כי שני ההסכמים לא נערכו בתאריכים שרשום שהם נערכו והם הסכמים פיקטיביים שנועדו אך ורק בשביל לתרץ את סכומי דמי הניהול ששולמו. וכפי שאומר הוא בלשונו: "ברם, נתון חשוב נוסף הנובע ממכלול הנתונים, הינו כי "הסכם ליבוביץ" האמור לא נערך בתאריך הרשום בו וכי הסכומים שפורטו בו ניסו להסתמך על ניתוח רטרואקטיבי, ומניפולטיבי, שביצעה המערערת בנתוני החברות, תוך ניסיון להסוות סכומים מחברה אחת לשניה משיקולים שאינם מסחריים ושאינם להם קשר לניהול המערערת או החברות האחרות."

♦ ממכלול הנתונים, מגיע כב' השופט למסקנה, כי "דמי הניהול" ששילמה המערערת לשתי אחיותיה – ליבוביץ בע"מ ואופיר חן – אינם משקפים הוצאות בפועל שהוצאו על ידי המערערת, או עבודה. המערערת לא סיפקה נתונים, ראיות או מסמכים המעגנים סכום מהסכומים הנ"ל בדרך הקושרת אותם לצורכי הניהול שלה או להוצאות שהוצאו על ידה בפועל לייצור הכנסתה. ההסברים שסופקו על ידי מנהלה ורואה החשבון שלה, רחוקים מאוד מלשכנע. אדרבא, מרבית ההסברים נמצאו סותרים זה את זה, והתמונה הכללית המתקבלת מתוכם הינה של מעין "תכנון רטרואקטיבי" המבקש להתאים בדיעבד את נתוני הספרים של הקבוצה למציאות שלא התקיימה בזמן אמת ובמהלך ההתרחשויות.

♦ לגבי הוצאות נסיעות עובדים זרים, החליט כב' השופט כי הנושא יחזור לבחינה נוספת אצל המשיב לאחר שתינתן למערערת האפשרות להציג בפניו את מלוא הנתונים הפרטניים לעניין כל עובד, כל נסיעה וכל אתר עבודה. לאחר בחינה נוספת זו, יחליט המשיב אם אמנם התמלאו תנאי סעיף 209(ג) לגופם ויקבע השומה לעניין זה בהתאם. לגבי חיוב המערערת בסעיף 3(ג) לפקודה, יש טעם בטענת המערערת, כי הבסיס לחישובי הריבית – והחיוב במס הנגזר מכך – צריך להתבצע בהתאם לתנועת הכספים במהלך השנה ולא בחישוב אחיד ביחס למלוא הסכום המצטבר למלוא תקופת השנה.

תוצאה:

♦ הערעור נתקבל בחלקו

ניתן ביום: 31.8.08.

ב"כ המערערת: עו"ד ר. אריה.

ב"כ המשיב: עו"ד א. שילה.

♦ במהלך השנים 2000-2002 פעל ראובן לביא בעסקי "שרותי קרקע לעובדים זרים" במסגרת שלוש החברות שבשליטתו ובבעלותו הבלעדיים – ליבוביץ, המערערת ואופיר חן. שלוש החברות פעלו מאותו המשרד באשדוד, כאשר לביא מווסת את הפעילות ביניהן בהתאם לשיקוליו. המערערת דיווחה על הוצאות שהוציאה לטענתה כ"דמי ניהול" אותם שילמה לחברת ליבוביץ. בשנת המס 2000 – 240,000 ש"ח, ובשנת המס 2001 – 880,000 ש"ח, ולחברת אופיר חן, בסכום של 360,000 ש"ח לכל אחת מאותן השנים. המשיב לא הכיר בכל תשלומי "דמי הניהול" הנ"ל כהוצאות ברות ניכוי מהכנסות המערערת. כמו כן, לא הכיר המשיב ב"הוצאות לנסיעות עובדים זרים" בסכום של 507,796 ש"ח עליו דיווחה המערערת בדוח לשנת 2002. בנוסף זקף המשיב לחובת המערערת בשומת מס בגין ריבית רעיונית לפי סעיף 3(ג) לפקודה בסכום של 358,528 ש"ח, וזאת ביחס לסכומים שהועברו לזכותה ע"י אופיר חן במהלך אותה השנה.

♦ **לטענת המערערת**, ניהול שלוש החברות נעשה על ידי לביא, אולם משכורתו בשנים 2000-2002 שולמה רק על ידי ליבוביץ, ואילו בשנת 02 שולמה משכורתו ע"י אופיר חן (אותה שנה ליבוביץ כבר לא פעלה). על כן, ובהתאם להסכמים שנערכו בין המערערת לליבוביץ (לשנים 2000-2001), ובין המערערת לאופיר חן (לשנים 2001-2002), שילמה המערערת, על פי טענתה, לשתי החברות הנ"ל "דמי ניהול".

♦ **לטענת המשיב**, המערערת לא הרימה את נטל הראיה להוכחת ההוצאות הנטענות, ומדובר למעשה בתכנון מס רטרואקטיבי ומניפולטיבי, שנועד להפחית מהכנסותיה, תוך ניסיון לתמרן את אותם הסכומים ולזקוף אותם כהכנסות אצל ליבוביץ ואצל אופיר חן ותוך התאמתן לסכומי ההפסדים הצבורים באותן החברות. והראיה, טוען המשיב, משלא נותרו הפסדים צבורים בליבוביץ ובאופיר חן, חדלה המערערת מתשלום "דמי הניהול" והחלה משלמת בעצמה את הוצאותיה ואת שכר מנהלה לביא.

בית המשפט המחוזי באר שבע, כב' השופט י. אלון:

♦ נקודת המוצא הינה, כי נישום המבקש להכיר בתשלום ששילם כהוצאה המותרת בניכוי מהכנסתו נושא בנטל הראיה והשכנוע, כי המדובר בהוצאה "שיצאה כולה ליצור הכנסתו בשנת המס ולשם כך בלבד". זוהי הוראתו של סעיף 17 לפקודה, וכך נתפרשו ונקבעו הדברים בפסיקה. הגיונם של דברים נעוץ בידיעתו הקונקרטית של הנישום, ושלו בלבד, כיצד מתנהלים עסקיו, מה היו הוצאותיו בייצור ההכנסות, הזיקה שבין ההוצאה להכנסה וכל כיוצא בזה. הדברים מתחדדים יותר שעה שמדובר בנישום (בשר ודם) אחד ויחיד המפעיל את אותו העסק



ארגון פשיעה

תפ"ח 1068/05 מדינת ישראל נ' מרואן בן טלאל נאצר ואח'

הפיקו מפעילותם המתוארת בחשבוניות הפיקטיביות, כמו גם מעסקי הציינג'. משם, נותבו הכספים כמתואר, אל כיסיהם של המעורבים, לפי חלוקה מגבוה. יעודו של חוק ההלבנה, הוא לפי הפסיקה, מניעת גורמי הפשיעה הקשה, משימוש בפרי מעלליהם, וחסימת כל דרך אפשרית בפניהם, מהפקת הנאה מאלה. שהרי, רק מניעת השימוש כאמור, בפירות הבאזשים של פשיעה זו, היא שעשויה לפי כל הגיון להביא למיגורה, על ידי הפיכתה לבלתי כדאית. חוק איסור הלבנת הון, תש"ס-2000 (להלן – **חוק ההלבנה**) נועד על ידי המחוקק לשמש נדבך מרכזי במאבקה של החברה הנורמטיבית, בפשיעה הקשה, בעיקר בזו המאורגנת; וזאת, לצד חוק המאבק בארגוני פשיעה, העומד כאן במרכז הדיון.

♦ באשר להחלטת כב' בית המשפט, כי מדובר בארגון פשיעה, אומר בית המשפט, כי נכונה היא טענת באי כח הנאשמים, כי יש במעורבותו הישירה של מי שעמד בראש הארגון, בעצם העשייה העבריינית, כדי להחריג ארגון פשיעה זה, מארגון פשיעה קלאסי, שבו ניצב ראש הארגון, ככלל, במרחק של יותר ממטווחי קשת מן העשייה בשטח, בהקפידו להימנע מלכלכל ידיו במעשים עצמם. בנקודה זו, מוצא כב' בית המשפט, מידה של צדק בטיעוניהם של הסניגורים, בהתייחסם אל ארגון הפשיעה, ובגורסם, כי אין מדובר בארגון הנושא על מצחו את כל סימני ההיכר המאפיינים, התארגנות של חבורה עבריינית הפועלת תחת מטריה של "ארגון פשיעה". במיוחד כך, לטענת הסניגורים, על רקע ממדיו המצומצמים, יחסית, של ארגון זה; על רקע התפרשותו האזורית המוגבלת בתחומי טירה וכפר-סבא בלבד, ועל רקע מעורבותו של ראש הארגון בעשייה העבריינית בשטח.

♦ דא עקא, "שארגון פשיעה" איננו יצור שעשוי מעור אחד. רוצה לומר, אף שנכון הדבר שאין סינדיקט של פשע השולח זרועות תמנוניות למרחקים, דומה לארגון מקומי קטן, המטיל חיתתו על איזור השפעה מוגדר, הרי, עשויים גם זה וגם זה, ליפול להגדרת המונח המשפטי "ארגון פשיעה", כמשמעותו בחוק. כך, אם בשל דרכי פעילותו, אם בשל אופי מעשיו ומיהות החברים בו, ואם על רקע דמותו של האיש העומד בראשו.

♦ מכאן ואילך, מתייחסת כב' השופטת בגזר הדין לכל אחד ואחד מהנאשמים וגוזרת את עונשו בהתייחס לחלקו בעבירות ולמקומו בארגון הפשיעה, והרשימה ארוכה ומפורטת.

ניתן ביום: 16.9.08

ב"כ המאשימה: עוה"ד גולדמן, נאור, בן ארי ושרון

ב"כ הנאשמים: עוה"ד פלדמן ואחרים

♦ הכרעת הדין שיצאה ביום 25.6.08 קבעה את קיומו של ארגון פשיעה אשר במסגרתו פעלו שלושה-עשר הנאשמים בתיק שביצעו שורה ארוכה של עבירות בתחומי עבריינות שונים, כמפורט בהכרעת הדין. הגדרתו של ארגון הפשיעה, ככזה, התבססה במסגרת הכרעת הדין, על הגדרת המונח המשפטי בחוק המאבק בארגוני פשיעה, התשס"ג-2003 (להלן – **חוק המאבק בארגוני פשיעה**) שטרם נבחן לעומקו עד היום. בראש הארגון, כך הוכח, עמד הנאשם 1, מרואן נאצר (להלן – מרואן) כשהאחרים, הם עוזריו ו"חייליו". הארגון שפעל ברצף לאורך תקופת השנים 2001-2005, כך נקבע, עשה כן במסגרת עסק חלפנות הכספים בבעלות הנאשמים 1 ו-4 (להלן – הציינג'). מן הציינג', יצאו כמוכח, הוראות הפעולה לנאשמים, חברי הארגון, לביצוע העבירות אותן יזם והוביל ראש הארגון, אשר התפרשו, בין היתר, על תחום עבירות המס, עבירות הלבנת הון ועבירות אלימות קשות שנכרכו בעסקי פריטת שיקים וגביית חובות, בהם עסקו הארגון ואנשיו במסגרת הציינג'.

בית משפט המחוזי בת"א בהרכב של שלושה שופטים (בראשות כבוד השופטת ב. אופיר-תום):

♦ כב' בית המשפט קבע כי לצורך מתן גזר הדין, יש להתחשב הן בחומרת כל אחת מהעבירות ספציפית והן בעצם העובדה שהעבירות נעשו במסגרת ארגון פשיעה. תחום עברייני, מרכזי ראשון, שבו פעלו הנאשמים במסגרת הארגון, הוא תחום עבירות המס אשר עיקר עניינו היה בעסקי הסחר בחשבוניות פיקטיביות, בהם היו שטופים הנאשמים 1-3. נאשמים אלה, פעלו בשיתוף פעולה מלא ביניהם, ועם אחרים, לאורך כל התקופה הרלוונטית, כשהם מְסַחֲרִים את החשבוניות הפיקטיביות שפורטו בהכרעת הדין; מנפיקים אותן, מוכרים אותן, רוכשים חשבוניות אחרות כדוגמתן, ומגישים אותן לרשויות המס לצורך קבלת החזרי מס תשומות על פיהן, בסכומים של עשרות מיליוני שקלים ויותר, אשר לא הגיעו להם על פי דין.

♦ בסך הכל, כך עלה מהכרעת הדין, גילגלו הארגון ואנשיו, חשבוניות פיקטיביות, שהגיעו לסכומים של למעלה ממאה מיליוני שקלים, כאשר סכומי ההונאה שגזרו מאלה, הסתכמו גם הם, במיליונים רבים, בהתאם לשיעורי המס בהם אמורים היו הנאשמים להתחייב. כב' בית המשפט קובע, כי ברור הדבר, שמדובר בפעילות עבריינית אשר במהותה איננה אלא, גזילה ושווד של הקופה הציבורית, תוך כרסום יסודותיה הכלכליים של החברה כולה.

פרשה חמורה לא פחות, בה הורשעו הנאשמים לפי הכרעת הדין, היא זו שעניינה, עבירות הלבנת ההון. המדובר הוא, כפי שנקבע, בשימוש שעשו הארגון ואנשיו, בתשעה חשבוניות קש בבנקים השונים, אשר שימשו להם כמקומות מילוט לכספי העבירה אותם



הוצאות משביחות כחלק משווי המקרקעין וע' 1217/02 אפריקה ישראל מגורים בע"מ נ' מנהל מס שבח מרכז

של המוכר שהרוכש נטל על עצמו הינם חלק משווי המקרקעין: "כל תשלום שחייב המוכר לשלם בקשר לנכס ביום המכירה, אך הקונה מתחייב לשלם במקומו, מהווה חלק משווי המכירה. שווי המכירה יכול כלול כסף או שווה כסף שנתן הקונה למוכר או חוב שנטל הקונה על עצמו בדרך כלשהי, לרבות בהמחאת חוב, בפירעון חובות פרטיים של המוכר או בפירעון חובות למלווים שהמוכר כבר חויב בהם לרשות. אולם יש לשים לב, כי חובות של מוכר שהרוכש נטל על עצמו בגין רכישת הנכס או עקב מימון שנטל המוכר בעבר ושעבד את הנכס, ממילא כלולים בשווי המכירה מכוח סעיף 17(א) לחוק מיסוי מקרקעין, שנדון לעיל, שכן שווי הנכס הוא השווי ללא חובות אלה" (ראה פרופ' י. הדרי "מיסוי מקרקעין", כרך ב' – חלק ראשון, מהדירה שינייה, 2003 בעמ' 174).

במקרה דנן, נקבעה התמורה בהסכם בין הצדדים ולפיכך, צודק ב"כ המשיב, כי יש לבחון את האמור בהסכם על פי הכללים שנקבעו בפסיקה, לפיהם, יש לבחון מהי המהות הכלכלית של העסקה שנכרתה בין הצדדים: "המהות הכלכלית של העסקה היא אחד מעקרונות היסוד בדיני המס, כי עסקה יש למסות על פי תוכנה הכלכלי ועל פי מהותה האמיתית" (ראה ע"א 614/82 מנהל מס שבח נ. חברת ש.א.פ. בע"מ, פ"ד מא(3) 735, 738). על מנת להתחקות אחר טיבה של העסקה מבחינה כלכלית, אין לראות בכותרת שהכתירו אותה הצדדים חזות הכול והוא הדין באשר לאופן שבו כינו אותה, למתכונת שבה ערכו הצדדים וללבוש שהעטו עליה. בחינת ההסכם שבין העוררות מובילה למסקנה, כי כל התמורה ששולמה לפיו הינה בגין הזכות במקרקעין ולא הועברו זכויות או נכסים אחרים המצדיקים תשלום נוסף שכונה בהסכם "ההוצאות". בחינת הפריטים הכלולים ברשימת ההוצאות מגלה, כי מדובר בהוצאות מהסוג שכל מחזיק במקרקעין נושא בהן והנדרשות לצורך רכישת ואחזקה של מקרקעין, אשר הוצאו לפני המכירה.

הוועדה קבעה, כי אין כל ספק כי השבחה בפועל או הוצאה התורמת להשבחה, יש להביא בחשבון לצורך קביעת ערך המקרקעין. במקרה דנן, "ההוצאות" מהוות השבחה או תרומה לכך ובלעדי מימון פריטים אלה לא ניתן לממש את הפוטנציאל של המקרקעין. נכס מתוכנן שווה יותר מאשר נכס לא מתוכנן. נכס ששולמו עבורו כל המיסים, מס שבח, מס רכישה, ומס רכוש הוא נכס מושבח.

תוצאה:

הערך נדחה.

ניתן ביום 11.9.08

ב"כ העוררות: עו"ד ג. כשר.

ב"כ המשיב: עו"ד א. ליס.

העוררת 1 התקשרה עם מינהל מקרקעי ישראל בחוזה פיתוח לגבי חלקה. העוררת 1 התקשרה עם העוררת 2 בהסכם על פיו מכרה העוררת 1 לעוררת 2 מחצית מכל זכויותיה והתחייבויותיה על פי חוזה הפיתוח, ובין הצדדים התגבשה עסקה משותפת שמטרתה הקמת פרויקט מגורים על גבי המקרקעין. תמורת הממכר חושבה כמחצית המחיר ששילמה העוררת 1 למינהל. בנוסף, התחייבה העוררת 2 להשיב לעוררת 1, מחצית מההוצאות שהוציאה העוררת 1 בקשר עם המקרקעין, כגון הוצאות תכנון, מימון, רכישה וכיו"ב.

המחלוקת בין הצדדים היא האם יש לראות בהוצאות חלק מ"שווי המכירה" לצורך חישוב מס המכירה ומס הרכישה (כגישת המשיב) או האם החזר ההוצאות אינו מהווה חלק מהתמורה שהתקבלה במכירת הזכות, אלא השבה ממשית של הוצאות בפועל שהיו לעוררת 1 ואין לראותם כחלק משווי המכירה (כגישת העוררות).

**ועדת ערר (ת"א): כב' השופט (בדימוס) י. בן שלמה;
חברי הוועדה: ד. מרגליות – עו"ד ושמאי מקרקעין;
א. מונד – רו"ח:**

סעיף 17(א) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן: "חוק המיסוי") מגדיר מהו שווי מכירה: "א) שווי המכירה הוא שווי ביום המכירה של הזכות במקרקעין הנמכרת כשהיא נקייה מכל שעבוד הבא להבטיח חוב, משכנתא או זכות אחרת הבאה להבטיח תשלום". הגדרת "שווי של זכות פלונית" בסעיף 1 לחוק המיסוי קובעת: "הסכום שיש לצפות לו ממכירת אותה זכות על ידי מוכר מרצון לקונה מרצון, ובלבד שהמכירות - (1) שנעשו בכתב ושבהן שוכנע המנהל כי התמורה בעד הזכות... נקבעה בתום לב ובלי שהושפעה מקיום יחסים מיוחדים בין המוכר לקונה, בין במישרין ובין בעקיפין – התמורה כאמור;

במקרים רגילים, כשחוזה המכירה נעשה בכתב והתמורה נקבעה בתום לב ובלי שהושפעה מיחסים מיוחדים בין המוכר לקונה, כאמור בפסקה (1) להגדרה הנ"ל, חייבים שלטונות המס לקבוע את השווי על בסיס התמורה המוסכמת. כאשר מתמלאים תנאי פסקה (1) להגדרת שווי באותן נסיבות, קובע המחוקק חזקה חלוטה, שלפיה קיימת זהות בין התמורה המוסכמת על מוכר מרצון וקונה מרצון, לבין מחיר השוק, ולפיכך, ממילא חייבים שלטונות המס לקבל את התמורה המוסכמת בתור "שווי" (עקרון זה נקבע עוד בע"א 188/82 הוטל קורפוריישן נ. מנהל מס שבח, פ"ד לט(2) 197, 203). הגדרת "שווי" מכוונת כולה למחיר שנקבע במו"מ מסחרי, ללא השפעת שיקולים זרים ובידיעת הצדדים את תנאי השוק. הפסיקה והספרות חזרו פעמים רבות על ההלכה, לפיה חובות



'מלשינון' פתח תקווה מביא תוצאות

בהתאם להודעת משרד דוברות רשות המסים, מידע שנתקבל במשרד פ"ש בידי אזרחים "מודאגים" הביא לעריכת מבצע ביקורת ניהול ספרים, אשר בעקבותיו, נתגלו ב- 20% מהמקרים אי רישום תקבולים. מקרים מיוחדים שהוזכרו כוללים, אי רישום תקבול שיטתי בסך 19,000 ₪ בחברה לייבוא צעצועים, אי רישום תקבול בסך 2,500 ₪ אצל מורה להתעמלות שנתן שיעורים פרטיים, אי רישום תקבולים בקופה רושמת שניתנו על ידי לקוחות קבועים של מינימרקט, ועוד.

איי לאב חלב

בית משפט השלום בתל אביב שחרר בערובה את רוני ברבי, בערבות של כמיליון ₪ ובתנאים מגבילים נוספים, וזאת בשל החשד, כי בשנת 2004 מכר החשוד את קו חלוקת החלב שהיה בבעלותו לחברת תנובה, בתמורה לסך של מליון ₪, מבלי שדיווח על מכירה זו, ובלא ששילם את מס רווח ההון הנובע מהמכירה. לטענת רשות המסים, המדובר בחקירה אחת בשורה של חקירות כנגד מספר מחלקי חלב, אשר פעלו באותו אופן, ועל פי טענת החוקרים צפויים להיחקר חשודים נוספים.

'בגדים' בעליית הגג

בית משפט השלום שחרר בתנאים את מרדכי בן דוד, וזאת בעקבות חשדות שנחקרו על ידי חקירות מע"מ ירושלים, על פיהן החשוד הנמיק מחירים של בגדים אשר יובאו על ידו מסין ומתורכיה בדיווחיו למכס, וכן שהעלים עסקאות בהיקף של כ- 5 מיליון ₪. בעת עריכת החקירה גלויה, הסתתר החשוד בעליית הגג בביתו. החשוד מכחיש את החשדות המיוחסים לו.

עונש קל לקלה

בית משפט השלום בירושלים הטיל מאסר של שלושה חודשים שירותו בעבודות שירות על הזמר איציק קלה, אשר הורשע, לאחר ניהול הוכחות, בכוונה להתחמק מהכנסות ומתשלום מס הכנסה ומע"מ. קלה הורשע בכך, שבמשך 4 שנים, נהג להוציא חשבוניות על סכומים נמוכים מהסכומים שקיבל בפועל ומבלי לרשום הכנסות אלה בספריו. כב' השופטת אילנה זיסקינד התייחסה בגזר דינה גם לעובדה, כי קלה תיאם גרסאות עם עדי התביעה, אשר ממילא התקשו לסבך את קלה בשל העובדה שהינו זמר אהוד בקרב ה"עדה הכורדית". ב"כ המדינה, עו"ד נדב גדליהו, ביקש להטיל עונש מאסר בפועל על קלה, וזאת לאור העובדה, כי בעברו נתפס בהעלמת מסים בדרך דומה, אשר הסתיימה בתשלום כופר כסף, ואף הורשע בעבר בעבירות של אי הגשת דוחות במועד. למרות זאת, ולאור סכומי ההעלמה הנמוכים, הסתפק בית המשפט בהטלת מאסר של שלושה חודשי עבודות שירות, מאסר על תנאי וקנס בסך 80,000 ₪.

הקטורת לא 'הריחה טוב'

בית משפט השלום בראשלי"צ הורה על מעצרו של 5 אנשים, בחשד שהבריחו 15 טון טבק במכולות שהגיעו מהודו, ואשר נטען לגביהן שהכילו קטורת. המס על הטבק שהועלם – כ- 4 מיליון ₪. לטענת מח' חקירות מכס ומע"מ ת"א והיאל"כ, אשר ביצעו את החקירה בנושא זה, בהברחה השתתפו בעל המכולות, שכיר במשרד עמילות המכס, אשר הגיש את רשימון היבוא הכוזב למכס, הגורם אשר שכר את המחסנים לקליטת הסחורה המוברחת בבית נקופה, ועוד שני שותפים. בהסכמת החשודים, מעצרו הוארך למשך שלושה ימים, על אף שהכחישו את המעשים המיוחסים להם. יצוין, כי תכולת המחסן בבית נקופה נתפסה על ידי החוקרים.

מס פקס מערכת ושירות: רחל מנחם בגין 132, מגדל עזריאלי 1
תל אביב 67021; טל. 03-6966416 פקס. 03-6953991 masfax@bezeqint.net



מערכת העיתון תשמח לקבל פניות, הערות והארות, לגבי סוגיות ושאלות שמתעוררות בתחום המס במישור הפלילי, האזרחי, איסור הלבנת הון ונושאים אשר ברצונכם שיקבלו התייחסות / ניסוי. האמור בעיתון זה אינו מהווה יעוץ מקצועי, חוות דעת, סקירת המצב המשפטי ו/או הדין הרלבנטי
טל. 03-6966733 (למקרים דחופים: 054-4492973) פקס. 03-6966744

אין לצלם, להעתיק או להפיץ בדרך אחרת ניליון זה, או חלקים ממנו, ללא היתר בכתב ומראש מהעורכים.