

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

גיליון 470 יום ה' 23 באוקטובר 2008

השבוע בגיליון

עיצומים בחוליות החזרי ותאומי מס ברשות המסים // הודעה על השבתת בית המשפט המחוזי בחיפה ואח'.
פרסום שמות נישומים בהסדרי כופר – השלכות שליליות.

מ"ה – אי הכרה בהוצאות לימודי תואר שני // מ"ה – רשות המסים חייבת לתת הסברים לנישום // שבח – חוסר סבירות החלטה על תשלום בגין זכויות בנייה נוספות.
"מכל הלב" בפ"ש י-ס 3 // מפגש הנהלת הרשות עם רוה"ח // מי באסיפה של לשכת רוה"ח? // הפשרה בבנק למסחר תחכה // סרבני גט בארה"ב - היזהרו.

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

עיצומים בחוליות החזרי ותאומי מס ברשות המסים

בעקבות נושא כוח האדם ברשות ותוספת שכר לעובדי הרשות, בגין הרפורמות האחרונות.
♦ יצויין, כי טרם נתקבל אישור רשמי ו/או מידע נוסף מאת רשות המסים ו/או ועד העובדים.

♦ בעקבות פניות מייצגים למערכת העיתון, עולה, כי לאור עיצומים שנגקטים במשרדי רשות המסים, בשלב זה, אין קבלת קהל בחוליות החזרי ותאומי מס בשעות אחה"צ.
ככל הנראה עיצומים אלה ננקטים בעקבות טיפול בנושא החזרים ותשלומים של מ"ה שלילי ובנוסף גם

הודעה על השבתת בית המשפט המחוזי בחיפה ואח'

[לצפיה ברשימה המלאה של בתי המשפט, המפורטת בהודעת מנהל בתי המשפט - פתח/הקישורית.](#)

♦ עפ"י ההודעה, ההשבתה נדרשת לצורך ביצוע עבודות תשתית ועבודות נוספות במסגרת החלפת מערכות המחשוב של בתי המשפט.
♦ במועד הנ"ל לא תהיה קבלת קהל במזכירות בתי המשפט ולא יתקיימו דיונים שלא נקבעו מראש, אלא במקרים דחופים ביותר.

♦ כפי שעולה מההודעה, על תקופת ההשבתה חלות התקנות, באופן שבסעדים ובעניינים הדחופים יתקיימו הליכים בבתי המשפט גם בעת ההשבתה, כמפורט בתקנה 3.

♦ בתוקף סמכותו של כב' השופט משה גל, מנהל בתי המשפט, לפי תקנה 2 (ב) לתקנות בתי המשפט, בתי הדין לעבודה ולשכות הוצאה לפועל (סדרי דין בתקופת שביתה או השבתה של עובדים), התשמ"א-1981 (להלן – "התקנות"), פורסמה הודעה (ר' קישורית), לפיה, בבתי המשפט המפורטים להלן, תתקיים השבתה, החל מיום 30.10.08 בשעה 17:00 ועד ליום 12.11.08 (רשימה חלקית):

- בית המשפט המחוזי בחיפה (יושבת עד יום 12.11.08).

- בית המשפט השלום בפתח תקווה (בעניינים אזרחיים ופליליים בלבד) (יושבת עד יום 11.11.08).



פרסום שמות נישומים בהסדרי כופר – השלכות שליליות גלעד ברון, עו"ד ; בועז פינברג, עו"ד גולדמן ברון – משרד עורכי דין

ידי הנישומים בשלב מאוד מוקדם של ההליך, בהמלצת הרשות החוקרת. האינטרס של הרשות החוקרת הוא ברור – שהליך הכופר יביא לסיום הליך החקירה במהירות, הרשות נתפסת כמי שפעולותיה הביאו להודיה ולענישה ראויה, הנישום מעוניין לסיים את ההליכים במהירות האפשרית, גם אם הוא סבור שהוא זכאי לחלוטין, ובא לציון גואל. משכך, באותם מקרים רבים שהפנייה של הנישום לקיום הסדר כופר נעשית בשל הצורך לסיים את ההליכים – החקירתיים והפליליים הצפויים לו, ועוד עם המלצה 'מפתה' מהגורם החוקר, פרסום שמו של אותו נישום ברבים, והכפשתו כמי שעבר עבירות מס חמורות, בהחלט עלולה להביא לפגיעה בהליך הכופר. אנו סבורים, שדי היה בהחלטה שהתקבלה לאחרונה, להסדיר את מוסד הכופר, כולל על ידי פרסום ההחלטות – פרסום זה, יש בו כדי לשרת את המטרות, קרי, מחד לאפשר שקיפות ואחידות ומאידך, לשפר את ההרתעה שהרשות מבקשת להשיג.

יתרה מכך, עיון בהחלטות הכופר שפורסמו מעלה, כי הנישומים נחשדים תמיד בעבירות על סעיף 220 לפקודת מס הכנסה – המהווה את סעיף העבירה החמור ביותר בפקודה - חשד בביצוע עבירה, בכוונה להתחמק מתשלום מסים, תוך שימוש במרמה, עורמה ותחבולה, בעוד שהניסיון מלמד, כי רבים הם המקרים, שבהם מגיעים הצדדים להסדרי טיעון, אשר מסתיימים בהרשעתו של אותו נישום בסעיף עבירה מופחתת בהרבה, כגון סעיף 217 לפקודה, אשר דן במעשים שנעשו ללא הצדק סביר. כיום, בעקבות פסק הדין, עלול הנישום למצוא את עצמו בוחר בין פרסום דבר "הרשעתו", על ידי חיובו בתשלום כופר, בעבירות על סעיף 220 לפקודה, או, להטיל יתרון על ההליך השיפוטי ונכונות הפרקליטות להגיע להסדר טיעון ולהיות מורשע בעבירה מופחתת בחומרתה, או, אף מזוכה ממנה. המשמעות שיש לדבר זה על נישומים רבים הינו אקוטי. טול לדוגמה עורך דין, אשר פעל ללא הצדק סביר בכך שלא רשם הכנסה מסוימת, בסוברו שקיבל כספים בנאמנות. פרסום שמו כמי שעבר עבירות על סעיף 220 לפקודה, עלולה להביא להשעייתו מלשכת עורכי הדין. טיעון מטעמו בעניין זה, כי רצה להימנע מניהול משפט, לא יעמוד לו במקרה כזה. האלטרנטיבה של אותו עורך דין הינה לנהל את ההליך הפלילי, על כל הנובע ומשתמע מכך (עינוי הדין, העלויות הגבוהות וכיוב').

ייתכן, ומשעסקינן בהליך בעל נגיעה ישירה לציבור הנישומים, נכון היה, שגורם האמון על ייצוג נישומים, כגון לשכת עורכי הדין ו/או לשכת רואי החשבון, היו מצטרפים להליך כצד לו, כידיד בית המשפט.

ביום 23.09.08 ניתן פסק דינו של בית המשפט העליון בעניין עע"מ 398/07 התנועה לחופש המידע נ' מדינת ישראל – רשות המסים, שבו התהפכו סדרי עולם ונקבע לראשונה, כי ממועד פרסום פסק הדין – על רשות המסים לכלול את שמותיהם של הנישומים שעמם נערכו הסדרי כופר.

הסדרי הכופר מהווים כלי חשוב ביותר בידי הרשות לצורך פעילות הרשות ועמידה במטרותיה. מסטטיסטיות שנעשו בנושא, אין ספק, כי הליך הכופר הוא הליך יעיל ביותר, המביא הן לגביית מסים מוגברת, ובסופו של דבר אף תורם להתרעה כנגד עבריינות מס. היתרון הבולט ביותר הטמון בהסדר הכופר, ואשר ממנו נובעים היתרונות היחסיים הנוספים שלו, נובע מכך שעסקינן בהליך, אשר מהווה תחליף להליך הפלילי המתנהל בבית המשפט, כולל מיצוי, יעיל ומהיר, של תיקים המתאימים לסיום בדרך זו, אשר גם מביאה לחיסכון, הן למערכת בתי המשפט, והן לפרקליטות ורשויות התביעה הספציפיות במשרדי השומה והמע"מ – משאבים אשר יכולים להיות מופנים לצורך חשיפה ומניעת עבירות מס מורכבות וגדולות יותר.

מהחלטות ועדת הכופר, אשר פרסומן כולל החלטות החל משנת המס 2006 ואילך, ניתן ללמוד, כי במקרים רבים, ההחלטה לקבלת, או דחיית בקשה להסדר כופר, מושפעת מהמלצת הפרקליטות. עצם העובדה, כי המלצתה נדרשת במקרים רבים לצורך ההכרעה בשאלה קבלת או דחיית בקשה להסדר כופר מלמדת, כי להמלצת הפרקליטות משקל רב בהחלטות אלה. ניתן להניח, כי התערבות הפרקליטות נעשית בעיקר, כאשר עולות שאלות ביחס ליכולת התביעה להוכיח בבית המשפט את קיומה של עבירה פלילית במעשיו של הנישום. גם הניסיון מלמד, כי רבים המקרים שבהם הבקשות להסדר כופר מוגשות על בסיס הטענה, כי סיכויי ההרשעה של אותו נישום הינם נמוכים.

כב' השופטת ארבל, אשר כתבה את פסק הדין, אמנם התייחסה במספר מילים למשמעות של סיכויי הרשעה כשיקול לקיום הסדר של כופר, אך, השיקול אשר הוביל את כב' השופטת היה, כי נישומים אשר פונים בבקשה כאמור, "בהכללה גסה, אין מדובר במי שבאים כשידיהם צחות כשלג" עמ' 41, סעיף 59 לפסק הדין). עמדתו של כב' השופט רובינשטיין, הייתה אף יותר נחרצת, באומרו ש: "מדובר במי שעברו עבירות, ועל פי רוב עבירות בזויות... ועל כן אין סיבה שלא יהיה שמם נחלת הרבים המעוניינים לידע זאת" (עמ' 46, סעיף א' לחוות דעתו).

בפועל, קיימים מקרים רבים שבהם הפנייה לכופר נעשית על ידי נישומים, אשר סבורים כי הינם חפים מפשע, ומבקשים לחסוך את ניהול ההליך, ולהימנע מיעינוי הדין של ניהול ההליך פלילי. יתרה מכך, במקרים רבים הבקשות להסדרי כופר מוגשות על



אלה, אין מקום להתערבות שיפוטית המורה אחרת. המשיב מאשר עוד, שנקודת הזיכוי למקבלי תואר יכול שיחולו על המערער, גם אם למד בחו"ל.

ביהמ"ש המחוזי ב"ש - כב' השופט י. אלון:

◆ עפ"י ביהמ"ש, משהצביע הנישום על הוצאה שהייתה בייצור הכנסתו באותה שנת מס, זכאי הוא לניכוי הוצאה, ומשמבקש המשיב לטעון אחרת, עליו להוכיח כי ההוצאה הוגבלה או לא הותרה בניכוי. יחד עם זאת, צודק המשיב, כי לצורך החלתו של סעיף 17 לפקודה, על הנישום להוכיח, כי אכן מדובר ב"הוצאה" שהיא פירותית במהותה, ורק סיווגה ככזו, יאפשר ניכוייה בהעדר הגבלה מפורשת אחרת, וזאת בהבחנה מהוצאה הונית המתייחסת **למקור ההכנסה**, שאינה מותרת בניכוי.

◆ במחלוקת אם הוצאות מימון לימודים לקראת תואר שני יכולות להיחשב כהוצאה פירותית בהיותן בגדר "שמירה על הקיים", ניתנה תשובה חד-משמעית, בפס"ד **יהב**. התשובה שנתנה שם ניתנת להחלה, הן מכוח הוראת **הלכה פסוקה** והן בשל הדמיון העובדתי הרב, בין המסכת העובדתית שם לתשתית הראייתית בענייננו.

◆ ביהמ"ש קבע, כי עקרונית, גם היום יכול נישום – בין מעסיק ובין עובד שכיר – להוכיח כי לימודיו לקראת תואר הן לנוחות המעביד, תוך שדיות הראיות היא נכבדת, בהיות הכלל איסור ניכוי. בכל מקרה לא ניתן יהיה להתיר ניכוי לגבי מעסיק בלבד. לפי ביהמ"ש, אין מקום להתערב במדיניות של רשות המסים בעניין זה, בכלל, ולאחר שהוכרע הנושא על ידי ביהמ"ש העליון, בפרט. במיוחד, כאשר אין במסכת העובדתית שהובאה על-ידי המערער כדי להצביע על נתונים עובדתיים ספציפיים, שמצדיקים בחינת המדיניות האמורה.

◆ בהתייחסו **להוצאה מעורבת**, קבע ביהמ"ש, כי סעיף 17 עליו מסתמך המערער מורה, כי הוצאה ניתנת לניכוי אם הוצאה **כולה** בייצור ההכנסה **ולשם כך בלבד**. לפיכך הכלל הוא, שהוצאה מעורבת אינה ניתנת לניכוי. החריג הוא, אותם מקרים בהם קיים מרכיב המאפשר פיצול ונקבע או ניתן לקבוע מהו החלק המותר בניכוי. כגון: הוצאות נסיעה.

עפ"י ביהמ"ש, הוצאות ללימודי תואר, אינם בגדר הוצאה הניתנת להפרדה ברורה, בין ההוצאה לצורך יצירת הון חדש, לבין ההוצאה הפירותית, ואין לפיכך להתיר ניכוי הוצאה כזו, על-פי לשונו של סעי' 17 לפקודה.

תוצאה:

◆ הערער נדחה.

ניתן ביום 25.9.08.

ב"כ המערער: המערער בעצמו.

ב"כ המשיב: עו"ד רונית ליפשיץ.

אי הכרה בהוצאות לימודי תואר שני
עמ"ה 807/06 עו"ד יאיר זורע נ' פקיד שומה חדרה

◆ המערער למד לתואר ראשון בין השנים 1996 – 2000 בחוג למשפטים ומדעי המדינה באוניברסיטת תל-אביב. במסגרת לימודי התואר הראשון במשפטים, ביקש המערער להתמקד במסגרת "מקצועות הבחירה" בהיבטים שונים של דיני המס, משפט מסחרי ומשפט בינלאומי פרטי.

בפברואר 2000, עם סיום לימודי התואר הראשון במשפטים התמחה במשרד העוסק בעיקר בתחום המיסוי והכלכלה, לרבות משפט מסחרי. במרץ 2001 סיים את תקופת התמחותו וקיבל את רישונו כעורך דין בישראל.

בתקופה שבין יולי 2001 ליולי 2002, עבד המערער כעורך דין שכיר במשרד עורכי דין, המתמחה במשפט מסחרי לרבות משפט בינלאומי פרטי.

בסוף חודש יולי 2002, עזב את עבודתו ונסע ללמוד בבית הספר למשפטים באוניברסיטת Duke, במדינת North Carolina בארה"ב ללימודי תואר שני במשפטים, כאשר התוכנית מיועדת לעורכי דין זרים. שכר הלימוד הכולל אותו שילם המערער במסגרת הלימודים בשנות המס שבערער, כולל הוצאות נוספות, הגיע לכ- \$52,000 ארה"ב.

◆ **לטענת המערער**, לימודיו בארה"ב והתואר הנוסף אותו קיבל, לא הקנו לו רישיון לעסוק בעריכת דין במדינה אחרת ולא הקנו לו מעמד נפרד או מיוחד בקרב עורכי הדין בישראל. כמו כן, לא הקנו לו הלימודים והתואר יכולת או אפשרות לעסוק במקצוע אחר. במסגרת עבודתו, לאחר קבלת התואר הנוסף, הוא ממשיך לעסוק, לגרסתו, בתחומים זהים בהם עסק כעורך דין במשרד עורכי הדין, קודם נסיעתו לחו"ל, ולמעשה יכול היה להשיג אותו ידע בקורסים בודדים לגביהם אין ספק שהמשיב נכון היה להכיר כלימודים לצורך "שמירה על הקיים", והיה מתיר את ניכוי מימון הלימודים, כפי שביקש. הוא נמנע מלעשות כן בדרך של קורסים בודדים, בשל אורך הזמן הנדרש במקרה כזה, נוחות ולוגיסטיקה, במיוחד כאשר אלה מתנהלים בחו"ל.

◆ **לטענת המשיב**, סעיף 17 עומד על הצורך להבחין בין הוצאה פירותית לבין הוצאה שבקרו, הונית, כאשר המבחן הוא שמירה על הקיים ורק במקרה האחרון יותר הניכוי.

לימודי תואר שני, הם בגדר של "רכישת יתרון מתמיד" וזו למעשה גם ההלכה שנקבעה בפס"ד **יהב**. **לדעת המשיב**, ההבחנה האמורה מצביעה על הלכה ברורה לפיה רכישת תואר שני מהווה יצירת "מקור" הוני. עוד מדגיש המשיב, כי **סיום תואר ראשון על ידי המערער לא הקנה לו כל התמחות בתחום המיסוי. ההתמקצעות בתחום – שהיא אינה שמירה על הקיים – הושגה באמצעות התואר השני**. עוד טוען המשיב, כי במקרה דנן לא מדובר בהוצאה מעורבת הניתנת להפרדה. עוד נטען, כי אופן ההסדרה של לימודים לתואר על-ידי המחוקק, בדרך של נקודות זיכוי, הוא ניסיון תקף להסדיר את הנושא בדרך אחרת, כך שאין להתיר הוצאות אלה בניכוי. בנסיבות



רשות המסים חייבת לתת הסברים לנישום בש"א 11676/08 סילברבוים אחזקות בע"מ נ' היח' הארצית לשומה

המהווים תשתית לקביעה, כי נתקיימו יחסים מיוחדים (מסמכים שהמשיב נכון למסרם ולמעשה הגיעו לידי מאת המערערת), אזי יש לפרש את סעיף 6(ה) באופן קטגורי ואין כל צורך בחשיפת מסמכים נוספים. טענות אלו אין בידי ביהמ"ש לקבל. על המשיב להביא את הנתונים העובדתיים הנדרשים כדי שההכרעה יכול שתעשה על ידי הערכאה השיפוטית.

◆ אף כי הגילוי הכלל והחיסיון חריגו, לא בנקל יורה ביהמ"ש על חשיפתם של ההסדרים אותם עורכת הרשות. כדי שתאושר בקשתו עליו למלא, אחר שני תנאי סף אשר פורטו בפרשת **אבנר** ונבחנו לאחריה במספר החלטות: הראשון – הצגת תשתית עובדתית, ולו לכאורה, כי המחלוקת שנתגלעה בין הצדדים, הוסדרה בעבר על ידי פקיד השומה בעבר בצורה שונה, ואין המדובר בטענת אפליה בעלמא. השני – מידת הרלוונטיות הלכאורית של המידע המבוקש על השומה נשוא הערעור (בש"א 5926/04 **עמרם אבנר נ' פקיד שומה נתניה**, ניתן ביום 22.8.04).

◆ כאמור, בידי המבקשת הסכם בו קיבל לכאורה המשיב את עמדתה הפרשנית ביחס לסעיף 6(ה) לחוק התיאומים. אכן, אין בכך כדי להשפיע על בחינתו הפרשנית של בית המשפט, אך יש בכך כדי לדרוש מן הרשות לגלות כיצד נהגה בעבר ומדוע כעת היא סבורה אחרת וזאת בדיוק בשאלה זהה לזו העולה מערעורה של המבקשת.

◆ עפ"י ביהמ"ש, יש מקום לחשיפת העקרונות אשר הנחו את המשיב בעבר בסוגיות נשוא הערעור. משכך, נקודת האיזון כפי שנקבעה בפרשת עמרם היא נקודת האיזון הראויה אף כאן. המשיב אינו נדרש לחשוף את הסדרי המס, אלא אך את העקרונות העומדים בבסיסם. בכך, תבוא המבקשת על סיפוקה בעוד כללי החיסיון או הפרטיות של הנישומים האחרים אינם נפגעים. האמור ביחס לחובתו של המשיב ביחס לסעיפי חוק התיאומים השנויים במחלוקת, יפה גם ביחס לדיווחיה של שרפ"ק. **המשיב אינו נדרש למסור כל פרט ביחס לעסקה ספציפית זו, אלא אך את העקרונות לאורם הוא מתנהל כאשר נוקט במחיר העברה בין צדדים ביניהם שוררים "יחסים מיוחדים"**.

תוצאה:

◆ הבקשה התקבלה ברובה.

ניתן ביום 7.10.08

ב"כ המבקשת: א. כנעני, עו"ד; ס. ריבה, עו"ד.
ב"כ המשיב: א. בורשטיין-מוזס, עו"ד.

◆ למבקשת הוצא צו על פי סעיף 152(ב) לפקודת מס הכנסה (להלן – "**הפקודה**") לשנת המס 2000. במהלך הליכי הגילוי והעיון המתנהלים בין הצדדים נתבקש המשיב להמציא למבקשת מסמכים רבים, הרלוונטיים לטענתה, לערעור. המשיב סרב לאפשר למבקשת את הגילוי והעיון בשל כלליות בקשת המבקשת אליו.

◆ עניינו של הערעור בהסכם למכירת מניות רובומטיקס טכנולוגיות בע"מ שנחתם בין המבקשת (המערערת) ובין שרפ"ק טכנולוגיות בע"מ ("**שרפ"ק**"). בנימוקיו לשומה, העלה המשיב טענות שונות, מתוכן שלוש המהוות בסיס לבקשה זו. הראשונה – כי בין המבקשת ובין שרפ"ק נתקיימו יחסים מיוחדים. השניה – כי לאור קיום יחסים אלה יש להחיל על ההסכם, באופן קטגורי וללא הפעלת שיקול דעת מצד פקיד השומה, את הוראות סעיף 6(ה) לחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), תשמ"ה-1985 (להלן – "**חוק התיאומים**"). השלישית – כי גם אם הסעיף האמור אינו קטגורי, אזי יש להחילו על ההסכם הנדון, שכן היחסים בין הצדדים להסכם השפיעו על מחיר העסקה, באופן שמחיר זה אינו משקף את שוויים האמיתי של ניירות הערך נשוא ההסכם.

◆ בהודעה המפרשת את נימוקי הערעור דחתה המבקשת טענות אלו. כעת היא מבקשת, כי המשיב יגלה לה מסמכים רבים המצויים לטענתה ברשותו ושיש בהם לדבריה, להפריך את טענותיו.

לטענת המבקשת, מסמכים אלו נחוצים לה כדי להפריך את קביעת המשיב, כי בין המבקשת ובין שרפ"ק נתקיימו יחסים מיוחדים; להעיד, כי המשיב סטה בשומה נשוא הערעור מפרשנותו בעבר לסעיפים 6(ה) ו-6(ז) לחוק התיאומים וכי בהסדרים דומים נהג אחרת באופן המפלה אותה לרעה; וכן כדי לקבוע, כי המשיב הכיר בדיווחה של שרפ"ק לפי שער רכישה השונה משער המכירה הנדרש.

ביהמ"ש המחוזי ת"א - כב' הש' מגן אלטוביה:

◆ ליבת בקשה זו בהתנגשות בין זכויותיו של המערער ובין זכויותיהם של נישומים "עלומים" בקשר עם הסדרי מס בעלי מאפיינים דומים לזה שבמחלוקת, שאלו האחרונים ערכו עם המשיב.

בהלכת ד.נ.ד. נקבעה ההלכה הפסוקה, כי "הוראות הסודיות אינן משנות את הכלל בדבר גילוי. הן אך מצדיקות סודיות אם מתקיימת תכלית הוראת הסודיות, ותכלית זו גוברת על תכליות אחרות. הכלל הוא אפוא כלל הגילוי גם בדיני המס".

◆ לשיטת המשיב, בנסיבות העניין, אין כל נחיצות בגילויים של הסדרי המס שנערכו בעבר, וממילא אין צורך לעמת בין הזכות הקמה לנישום ובין חובת הסודיות המוטלת עליו. לדבריו, עם גילוי המסמכים



חוסר סבירות החלטה על תשלום בגין זכויות בנייה נוספות וע 9032/08 שרה ליאור נ' מנהל מיסוי מקרקעין חדרה

חורג מהסביר למגורים, אין מקום לפיצול פיזי בין המבנה לבין הקרקע הסובבת אותו, גם אם זכויות הבנייה מאפשרות לבנות על אותה חלקה מבנים אחדים.

♦ בע"א 2191/92 נסל נ' מנהל מס שבח חיפה, פס"ד מח (4) 431, קבע כב' הנשיא שמגר, כי חלקת קרקע בת דונם אחד או בת שלושת רבעי הדונם, הינה חלקה רגילה וממוצעת באזור הפרברים.

לכן, ניתן לראות בבית שבנכס הנ"ל יחידה אחת המהווה "דירת מגורים מזכה" הפוטרת את המוכרת מתשלום מס שבח בהתאם לסעיף 49ב (1) לחוק. אלא, שמכח סעיף 49 לחוק, מוסמך המשיב לחייב עיסקת מכר במס בכפוף לפטור ששיעורו נקבע באותו סעיף, אם לדעתו התמורה המשתלמת במכירת דירת מגורים מזכה "הושפעה מזכויות לבנייה נוספת". לצורך כך מבוצע "פיצול אנכי" של התמורה המשתלמת המגדיר את שווי של הנכס הנמכר מחד, ואת שווי של זכויות הבנייה מאידך, ואלה מהוות את הבסיס לחישוב המס.

♦ השאלה היא האם התמורה ששולמה בעיסקה שבפנינו הייתה בחלקה עבור זכויות הבנייה במקרקעין, אם לאו. בע"א 8244/02 הנ"ל רע' 941 ז' נפסק, כי במקרה מסוג זה שבפנינו, כאשר העוררות מילאו את חובת הדיווח שלהן במלואה "ולא נטען כלפיה, כי נהגה במרמה, היה זה נכון לדרוש מהמשיב להוכיח את סבירות החלטתו...". הוועדה קבעה, כי במקרה דנן לא עמד המשיב בנטל הזה. המדובר בחלקה בגודל ברוטו של 825 מ"ר שהוא סביר למגורים בכפר, ואין מקום לכאורה לפיצול הפיזי, גם אם קיימות זכויות בנייה לגביו. **לא הובאה בפני הוועדה ראיה המאפשרת לקבוע, כי התמורה החוזית של הנכס הושפעה מהזכות לבנייה נוספת. לא הובאה ראיה, כי מחיר השוק של דירות ברות השוואה באזור, הושפע מהזכות לבנייה נוספת. הוועדה החליטה, כי מהבחינה הסובייקטיבית של העוררות, הוכח, כי לא ידעו בעת ההתקשרות על קיומן של זכויות בנייה בהיקף שנטען.** על היקף זה נודע להן עם קבלת שומת המשיב, הן היו מודעות להיקף בנייה נוספת של עד 30 מ"ר לפי עמדת המינהל, שישומו כרוך בקשיים מנהליים וכספיים, ולא התייחסו לעניין זכות הבנייה הנוספת בקביעת התמורה החוזית. הוועדה קבעה, כי לא הוכחה סבירות בחלטתו של המשיב, כי התמורה שהשתלמה הושפעה מזכות לבנייה נוספת. הנובע מכך הוא, שהעוררת המוכרת זכאית לפטור ממס שבח בהתאם לסעיף 49ב (א) לחוק.

תוצאה:

♦ הערר התקבל.

ניתן ביום 18.9.2008.

ב"כ העוררות: עו"ד א. שלה ושות'.

ב"כ המשיב: פרקליטות מחוז חיפה – אזרחי.

♦ בין העוררת 1 (להלן: "המוכרת") לבין העוררת 2 (להלן: "הקונה") נכרת הסכם, לפיו רכשה הקונה את זכויותיה במקרקעין של המוכרת במגרש בשטח של 825 מ"ר ביישוב עין-הוד, שהינו ישוב כפרי ומהווה כפר אומנים. על המגרש בנוי בית מגורים צמוד קרקע וסביבו שטח קרקע. חלקו המרכזי של הבית הוא מבנה עתיק ששטחו כ- 30 מ"ר, אליו צורפו תוספות בנייה בתקופות מאוחרות. שטח הבית הכולל הוא כ- 130 מ"ר (להלן: "הנכס").

♦ העוררות שמו את שווי הנכס בהצהרה שהוגשה למשיב לסך 1,610,000 ש"ח, שהוא הסכום הנקוב בהסכם המכר שנכרת בין העוררות. בסעיף 9 להסכם המכר התחייבה הקונה לשלם את מס השבח, מס המכירה, מס הרכישה, מס השבחה וכל אגרה או היטל, במידה ויחולו על המוכרת בעיסקה זו. השווי המוצהר כשווי הנכס בסך 1,610,000 ש"ח התקבל על ידי המשיב, שגילם בדרך של גילום מלא את המס בהתאם לסעיף 17(ד) לחוק מיסוי מקרקעין (שכר מכירה ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן: "החוק"), המעדיף את נוסחת החישוב של גילום מלא לקביעת שווי המכירה. בהחלטתו בהשגה קבע המשיב, כי הנכס כולל דירת מגורים אחת וכי לפי תכנית המתאר שפורסמה למתן תוקף, ניתן לבנות על המגרש 28% כשטח עיקרי. מאחר שהבדיקה העלתה שלא נוצלו כל אחוזי הבנייה במגרש, הסתמך המשיב על סעיף 49 לחוק ושם את הנכס כדלקמן: את שווי הבית ללא זכויות בנייה העריך לסך 1,237,984 ש"ח, שהוא נמוך מסכום התקרה הנקוב בסעיף 49(א)(2) לחוק, לכן ניתן פטור לדירה כולל זכויות בנייה עד לסכום התקרה בסך 1,274,400 ש"ח. יתרת התמורה, לאחר ניכוי הפטור מהשווי המוצהר המסתכמת לסך 335,600 ש"ח, מהווה לפי שומת המשיב את שווי זכויות הבנייה שלא נוצל, שהן בגודל של 104 מ"ר, זאת לפי חוות דעת מומחה מטעם המשיב. שווי זכויות הבנייה מוסה במס שבח ומס מכירה. זכויות הבנייה שלא נוצלו, ולכן שווי כספי, אינן זכאיות לפטור ממס. מאחר והקונה התחייבה בתשלום המיסים וההיטלים החלים בעיסקה זו, הרי שהם מהווים תוספת לתמורה המוסכמת בחוזה המכר.

לאחר גילום מלא של המיסים הנ"ל, הועמד שווי המכירה החייב במס שבח ומכירה על סך 724,653 ש"ח.

ועדת ערר (חיפה): כב' השופט (בדימוס) מ. סלוצקי; חברי הוועדה: ג. יחזקאלי-גולן – רו"ח; א. שניאור – עו"ד;

♦ כשמדובר במבנה צמוד קרקע שלו שטח קרקע פנוי גדול, ניתן לעיתים לחלק את המקרקעין בין חלק המסווג כדירת מגורים, הכולל את המבנה וחלק מהקרקע, לבין חלק קרקע שאינו משמש את הדירה. נפסק, כי השטח הממוצע הסביר באזור כפר בפרברי ערים הוא של דונם, וכי במקום שבו אין שטח הנכס



מי באסיפה של לשכת רוה"ח ?

מבקר המדינה, **השופט מיכה לינדנשטראוס** ויו"ר ועדת הכספים של הכנסת, **פרופ' אבישי ברוורמן**, ינאמו באסיפה הכללית ה-77 של לשכת רואי חשבון, **ב- 6.11.08 בפריים גן אורנים**. בין אורחי הכבוד של נשיא הלשכה, **רו"ח ראובן שיף**, יהיו לראשונה **ויליאם נחום**, נשיא הפדרציה של רואי החשבון במדינות הים התיכון, **וז'אן פייר אליקס**, נשיא לשכת רו"ח הצרפתית. בין המוזמנים, רבים מראשי המשק, בהם יו"ר ההסתדרות **עופר עיני**, יו"ר רשות ני"ע **פרופ' זוהר גושן**, מנהל רשות המיסים **יהודה נסרדישי**, יו"ר ועדת הכלכלה של הכנסת **ח"כ ישראל חסון**, נשיא התאחדות התעשיינים **שרגא ברוש**, חברי כנסת רבים בכירים במגזר הציבורי, ראשי ארגונים ומאות רואי חשבון.

הפשרה בבנק למסחר תחכה

כבי' השופטת **ודדה אלשיך**, סגנית נשיא בית המשפט המחוזי בתל-אביב, מסרבת בשלב זה לאשר את הסכם הפשרה הנוגע לדירקטורים ונושאי המשרה שניהנו בבנק למסחר בזמן המעילה שהביאה לקריסתו, וישלמו במסגרתו 12 מיליון שקל. בתמורה לחתימה על הסכמי הפשרה, התחייב מפרק הבנק להעביר לבית המשפט בקשה לדחות את תביעת הענק שהוגשה נגדם על הסף. זאת, מעבר לסכום של 23 מיליון שקל אותו הסכימה לשלם **פירמת ראית החשבון קסלמן וקסלמן**, שהושג לפני שנה וחצי במסגרת הסכם פשרה, בתמורה לסילוק התביעה נגדם. נקבע דיון עוד מספר שבועות וביהמ"ש הורה לכני"ר להגיש תגובה מבנק ישראל עד אז.

סרבני גט בארה"ב - היזהרו

באחרונה בעקבות יוזמה חדשה המבוססת על האמנה הבינלאומית עליה חתומות ישראל וארה"ב, הקובעת, כי יש לכבד בארה"ב פסקי דין שניתנו על-ידי ערכאה שיפוטית בישראל, אחד ממשרדי עורכי הדין הגדולים בארה"ב, בעל סניפים רבים ברחבי המדינה (בשלב זה בעילום שם), סיכם עם מנהל בתי הדין הרבניים, **הרב אליהו בן-דהן**, בעת ביקורו האחרון בארה"ב, כי יפעל בהתנדבות לצורך הגשת תביעות משפטיות נגד סרבני גט בבתי המשפט האזרחיים בארה"ב, לצורך מימוש פסקי דין של בתי הדין הרבניים בישראל. יצויין, כי בדרך זו, סרבני גט השהים בארה"ב לא יוכלו עוד להתחמק ממימוש פסקי דין של בתי הדין הרבניים בישראל, ויהיו חשופים לתביעות משפטיות שיוגשו נגדם בבתי המשפט בארה"ב.

"מכל הלב" בפ"ש י-ם 3

עובדי **משרד השומה ירושלים 3** מתנדבים מזה שנה בפרויקט **"מכל הלב"**. מדובר בפרויקט במסגרתו אימצו עובדי המשרד את **הוסטל מגן**, אחד ההוסטלים של אקיי"ם בירושלים וזאת כחלק מהטמעת תרבות "איכות ומצוינות" ברשות המסים. 12 מעובדי המשרד מגיעים אחת לחודש להוסטל מגן וחוגגים ימי הולדת לדיירי ההוסטל שנולדו באותו החודש. החגיגה הגדולה הנערכת ע"י עובדי המשרד בתיאום עם צוות ההוסטל, כוללת רכישת כיבוד לאירוע, הכנת עוגות ומאפים, חלוקת מתנות והכי חשוב הרבה מצב רוח ואנרגיה חיובית ושמחה. בעלון אקספרס של אקיי"ם ירושלים, שראה אור בספטמבר האחרון, צוין כי קשר חם ומיוחד נרקם בין עובדי משרד השומה לבין דיירי ההוסטל, עד שאלה האחרונים ממתנינים מדי חודש לבואם של העובדים-המתנדבים. כמו-כן, צוין כי העובדים תורמים להוסטל מוצרים ואביזרים שונים כגון: מערכת סטריאו, אביזרי אופנה ומתנות נוספות. **חזק ואמץ**.

מפגש הנהלת הרשות עם רוה"ח

ביום 4.12.08 יתקיים המפגש השנתי בין צמרת רשות המסים ובין חברי לשכת רואי החשבון במוזיאון ארץ ישראל, ויעסוק השנה בחידושים במסים והפרקטיקה הנהוגה ברשות המסים. בין המשתתפים שישאו דברים: **יהודה נסרדישי**, מנהל רשות המסים, **רו"ח ראובן שיף** נשיא לשכת רואי החשבון, **רו"ח עופר מנירב** יו"ר ראשות ועדת המסים, **גידי בר זכאי**, סמנכ"ל בכיר ברשות המסים, **עו"ד משה מזרחי**, היועץ המשפטי של הרשות, **וור"ח דוד גולדברג**, סגן נשיא הלשכה. את ערב העיון ארגן וינחה **רו"ח ישראל פניני** יו"ר ועדת השתלמויות ארציות בלשכה. עפ"י הודעת לשכת רואי החשבון, מעבר להיבט המקצועי, מהווה המפגש, באופן מסורתי, הזדמנות למפגש בלתי אמצעי בין בכירי רשות המסים לרואי החשבון המייצגים. הנושאים שיידונו בפירוט: תיקוני חקיקה בהן הרפורמה במיסוי לעולים חדשים ותושבים חוזרים והתיקון לחוק מס הכנסה בנושא נאמנויות. כמו כן יידונו סוגיות מקצועיות עדכניות, התייחסות הרשות לסוגיות משפטיות עדכניות בהן פסקי דין פי גלילות ופז גז. בנוסף יועלו השלכות המעבר לתקינה הבינלאומית על היבטי מיסוי וסוגיות מיוחדות בהחלטות מקדמיות.

[לפרטים נוספים והרשמה למפגש](#).

מס פהס מערכת ושיווק: רוך מנחם בין 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 הפילי, 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.