

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

גיליון 493 יום ה' 7 במאי 2009

השבוע בגיליון

התייחסות לפרק המסים בחוק ההסדרים // תגובת רשות המסים בעקבות פסק דין ורד פרי.
ורד פרי – עיקרי פסק הדין.

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

מ"ה – שכר עידוד // שבח – דירה או קרקע // שבח – פטור ממס לדירות מגורים.
בגדי ים שחורים! // תוספת שכר לפרקליטי המדינה // שיפור בטיפול בפניות לרשות // לשכת עוה"ד נגד חוק ההסדרים.

עדכונים מהשטח

התייחסות לפרק המסים בחוק ההסדרים

לנכות בין חצי שנה לשנה - לסכום הכנסה שנתית של 35,000 ₪.
- הקטנת הפטור ממס על הימורים ל- 5,000 ₪ ולהופכו לפטור שנתי, במקום פטור מהגרלה.
- הקמת צוות שיגבש דרכים לצמצום הפטור ממס שבח על מכירת דירת מגורים.
- ביטול שיעור מע"מ אפס על שירותים הניתנים לתיירים, כדוגמת: לינה, הסעה וכו'.
- הקטנת שיעורי מס חברות ל - 25% עוד בשנת 2009 ועד ל - 18% ב - 2015.
- צמצום מדרגות המס ליחידים עד ל - 39% מקסימום בשנת 2016.
- פטור ממס ריווחי הון על הפקדות לקופות גמל הוניות מן השנים 2003 עד 2007.

♦ **הערת מערכת** - בגיליון הבא נביא לעיונכם מאמר המתמקד בשני נושאים: **המלחמה בחשבונות הפיקטיביות וחלוקת דיבידנד בשיעור מס מוטב.**

♦ לאחרונה נחשפה טיוטת חוק ההסדרים בה מוקדש פרק נכבד לשינויי חקיקה בנושאי המס, במסגרת שינויי החקיקה מוצע, בין היתר:
- להעלות את מחזור העסקאות של עוסק פטור ל - 100,000 ₪.
- קביעה כי הגשת טופס 6111 תתבצע אך ורק באופן מקוון, לאור הקושי של רשות המסים לאתר תקציבים/כ"א שיקליד את נתוניו למחשבה.
- לחייב עוסקים באיחוד עוסקים לדוח על עסקאות "פנימיות" באופן מקוון.
- לחייב במע"מ מכר פירות וירקות טריים.
- הגדלת שווי השימוש על רט"ן (רדיו טלפון נייד) מ- 95 ₪ ל- 150 ₪.
- ביטול שיעור המס המופחת על ספורטאי חוץ ועיתונאי חוץ.
- הקטנת ההטבה למסיימי תואר ראשון, כך שיהיו זכאים רק לחצי נקודת זיכוי.
- הקטנת הפטור לנכה 100% על הכנסה מיגיעה אישית לסכום של 280,000 ₪ לשנה, ולמי שזכאי

תגובת רשות המסים בעקבות פסק דין ורד פרי

הנהלת רשות המסים תקיים בימים הקרובים דיונים על משמעות פסק הדין והשלכותיו ותביא המלצות לפעולה לשר האוצר בהתחשב בפסיקת העליון, אילוצים תקציביים ואחרים."

♦ לנוחיותכם, רצ"ב קישורית [לטופס 1304-הוצאות טיפול בילדים שנדרשו בדו"ח השנתי.](#)

♦ ביום 30.4.09 פורסמה [תגובת רשות המסים](#) בעקבות פסק הדין של עו"ד ורד פרי (ע"א 4243/08), כדלקמן:
"בית המשפט העליון החליט לדחות את עמדת המדינה ואנו מכבדים את החלטתו. יחד עם זאת, גם שופטי בית משפט עליון הבינו שמדובר במהפכה של ממש ולכן בצעד יוצא דופן החליטו להגן על אינטרס ההסתמכות של גובה המס ולהחיל את ההלכה רק משנת 2010 ואילך.



ורד פרי – עיקרי פסק הדין

ד"ר משה שקל, עו"ד; יניב שקל, עו"ד; טלי יהושע, עו"ד
שקל ושות', משרד עורכי דין

לנישום ההזדמנות לפרט ולהוכיח את הוצאות הטיפול בילדים הנדרשות על ידו בדו"ח השנתי אותו הוא מגיש.

חמישית, עד לקביעה אחרת של המחוקק, באם תהיה, ייקף הניכוי, בחלקים שווים, כנגד הכנסתו של כל אחד מבני הזוג.

שישית, ניכוי הוצאות ההשגחה ייעשה החל מחודש ינואר 2010, על פי החלטת רוב השופטים, למעט בעניינה של הגב' פרי, לה אושר ניכוי הוצאות גם בגין השנים שנידונו בערעור (2001-1999).

בפסק דינו דחה בית המשפט את הפרשנות המצרה שהציעה המדינה למבחן "האינצדנטליות", ולמעשה **הרחיב את המבחן הני"ל וקבע שאין מניעה להתייר הוצאה שיש לה זיקה ישירה להכנסה יהא מקום הוצאתה אשר יהא**. מבחינה זו פתח בית המשפט פתח להתרת ניכוי הוצאות נוספות (שניכויין לא נאסר במפורש) שעומדות בזיקה ישירה להכנסה אף שלא הוצאו במקום העבודה עצמו.

עוד קבע בית המשפט, כי **נקודות הזיכוי ונקודות הקצבה מוענקות לשם סיוע בכלכלת הילדים, שהיא הוצאה פרטית מובהקת, ודבר אין לה עם התרת הוצאות השגחה בניכוי לשם ייצור הכנסת ההורים**.

קביעה אחרת היתה כי **התרה בניכוי של הוצאה בייצור הכנסה איננה הטבה ואיננה סובסידיה סקטוריאלית**. היא נגזרת מן התכלית להטלת מס אמת, תכלית שאיננה מיושמת באופן שונה בענייניו של נישום אמיד ובענייניו של נישום דל אמצעים.

בית המשפט מבהיר עוד, כי גם הטענה בדבר "השלכות תקציביות", ככל שתהינה, לפסק הדין, צריך שתדחה מקום בו הוראות הפקודה מאפשרות ניכויין של הוצאות ההשגחה, ואינן שוללות זאת מפורשות.

לבסוף מבהיר בית המשפט, כי פסק הדין מגשים את עקרון השוויון - **שוויון בהחלתם של דיני המס ושוויון בהטלת מס על ההכנסה האמיתית של הנישום**. החלה שוויונית של דיני המס תביא להסרת עיוותים, והיא עשויה להמריץ נשים לצאת לעבודה. כמו כן יש בכך כדי לקרבנו לרוח אמנות הזכויות החברתיות וזכויות הילד, כמו גם לחוקי היסוד ובפרט לזכות להגשמה עצמית, אשר צריך וראוי כי תינתן לאדם אפשרות מעשית להגשמה זו.

ניתן לומר שפסק דין חדשני וחשוב זה תרם תרומה נכבדה לעקרון לפיו **בפרשנות חקיקת המס יש לשאוף להגשמת עיקרון גביית המס בצורה הוגנת**. ערכים אלו כדוגמת עיקרון הניטרליות, עיקרון השוויון האופקי והאנכי, מימוש היכולת להגשמה עצמית וכיו"ב צריכים להיות נר לרגלנו בבואנו לפרש חקיקת מס.

♦ הכותבים הם ממשרד עו"ד שקל ושות', שייצגו את ורד פרי בביהמ"ש המחוזי ובביהמ"ש העליון. ומוסרים תודתם לעו"ד לאה טבע עכו, אשר נטלה חלק נכבד בייצוג בתיק.

♦ לפני ימים אחדים ניתן ע"י בית המשפט העליון פסק הדין בעניינה של ורד פרי (ע"א 4243/08). בתמצית, פסק הדין קובע, כי הוצאת השגחה על ילדים היא הוצאה בעלת זיקה ממשית וישירה לייצור ההכנסה, שכן היא מוצאת על מנת לאפשר להורה להפיק הכנסות. הוצאה זו עומדת במבחני סעיף 17 לפקודת מס הכנסה, המאפשר ניכויין של הוצאות שהוצאו בייצור ההכנסה.

באשר לדרישה הנוספת הקבועה בסעיף 17, כי לא זו בלבד שההוצאה מוצאת בייצור ההכנסה, אלא נדרש כי היא תצא "לשם כך בלבד", קובע בית המשפט כי חלקן של הוצאות ההשגחה הן הוצאות "מעורבות", שכן בנוסף לאלמנט "ההשגחה" על הילדים מקופל בהן אף אלמנט "העשרה". במצב שכזה יש לאפשר לנישום לחלץ מתוך ההוצאה המעורבת את רכיב "ההשגחה" בלבד, ולהתייר רכיב זה בניכוי.

♦ מה הם, אם כן, העקרונות המנחים בשאלת התרת החלק הפירותי, ההשגחתי, בניכוי?

ראשית, התרת הוצאה זו בניכוי תעשה רק אימת שעסקינן בתא משפחתי המונה שני הורים עובדים או כאשר מדובר במשפחה חד הורית בה ההורה עצמו עובד. אם במקרה של משפחה המונה שני בני זוג, אחד ההורים איננו עובד, ומסוגל לפיכך להשיג על ילדיו, אין המדובר עוד ב"הוצאה ביצור הכנסה".

שנית, הוצאות בגין "העשרה ישירה" של הילדים אינן מותרות בניכוי. "העשרה ישירה" כוללת – לימודי חובה, לימודים אחרים, חוגים ופעילויות העשרה מובהקות, בהן הרכיב העיקרי והמרכזי הוא חינוך הילדים והעשרתם. הגם כי במהלך שהות הילד במסגרת ההעשרה מצוי הוא תחת השגחה, הרי שרכיב ההשגחה הוא משני וטפל, ולפיכך ההוצאה כולה נחשבת להוצאה פרטית.

שלישית, הוצאות בגין שמרטף או מטפלת בבית, הנן הוצאות המותרות בניכוי במלואן, שכן המדובר בשכר עבור השגחה בלבד (בכפוף לכך שהמטפלת לא מבצעת מטלות בית או משימות נוספות החורגות מהשגחת הילדים, ובכפוף לעקרון סבירות ההוצאה). **רביעית**, הוצאות עבור מסגרות השגחה, שיש בהן ערך מוסף עבור הילדים, כגון – שהות בגני ילדים, במועדוניות וכדומה – הנן הוצאות מעורבות, שכן הן מכילות רכיב של השגחה ורכיב של "העשרה". במקרים שכאלו יש לאפשר לנישום לחלץ מתוך ההוצאה הכוללת את ההוצאה שמוצאת בגין רכיב ההשגחה, ולהתייר חלק זה בניכוי. הנטל להוכחת הרכיב הפירותי, השוטף, שבהוצאה, מוטל על כתפי הנישום.

נציין, כי בעניינה של ורד פרי נקבע, כי **שני שלישים** מן ההוצאה בגין מעונות יום (בהם ההוצאות עבור הארוחות משולמות בנפרד), **ושני שלישים** מההוצאה בגין מועדוניות המופעלת בבית הספר אחר הצהריים, יחשבו ככאלו שהוצאו בגין "ההשגחה", ויותרו בניכוי.

עוד נציין בהקשר זה, כי ביום 12.2.2009 פרסמה רשות המסים את "טופס 1304", במסגרתו ניתנת



שכר עידוד

בש"א 4753/08 בעמה 1202/06 יוסף שגב נ' פקיד שומה ת"א 3

לא אחת נפסק, כי בית משפט לערעור מס בוחן את שקול הדעת שהפעיל המשיב בנוגע לשומה הנדונה על סמך הראיות שהיו בפני המשיב במועד הפעלת שקול הדעת. קביעתו של המשיב הינה גם הליך מנהלי והמשיב, ככל רשות מנהלית, מחויב בעקרונותיו של המשפט המנהלי. כך למשל, הפעלת שקול דעת עצמאי, שוויון ושקיפות, חובת הנמקה וכיוצא באילו. לפיכך, יונקת בחינת שקול דעתו של המשיב, בין השאר, גם מעקרונותיו של המשפט המנהלי.

◆ המבקש מצביע על שיקולים זרים לטענתו, אותם הביא המשיב בחשבון בעת נקיטת פעולותיו בקשר עם המבקש ובכלל זה, בעת הוצאת השומות נשוא הערעור. המבקש מצביע כשיטה על פעולות שנקטו כאמור בקשר עם שגב 93 שנועדו להגדיל את שכרם של עובדי המשיב. בהמשך לכך טוען המבקש לפעולות שנקטו, או שלא נקטו, בשל אותם שיקולים, בקשר עם שומותיו שלו עצמו, שהן המצויות בערעור. בחינת טענות ממין זה, הינה חלק מבחינתו של המעשה המנהלי בקשר עם הוצאת השומה. ויודגש, במסגרת ערעור המס, אין המערער יכול לתקוף אלא את התנהלותה של הרשות המנהלית ככל והיא נוגעת לקביעת הכנסתו וחובו במס. במובן זה, יבחן בית המשפט אם נשא המערער בנטל להוכיח ולשכנע, כי יש השפעה כנטען, של עקרונות שכר העידוד על הפעולות שנקטו במהלך ההליך השומתי, באיזה אופן, היש קשר סיבתי לשאלת הפרמיה ולשומות המבקש, וכיוצא בכך.

◆ השאלה שניתן לבחון ולו על דרך הסמכות שבגררא, היא אם שכר העידוד גרם למשיב לפעול שלא כראוי, או לשקול שיקולים שאף אם הובילו לתוצאה מקצועית ראויה, חותרים תחת אושיות השומה. אין לקבוע מסמרות בעניין השלכות פגם מנהלי נטען, על תוצאות קביעותיו המקצועיות של המשיב, בפרט אם הן ראויות, אלמלא פגם זה. מכל מקום, לא זה השלב להכריע בכך וראוי כי בהקשר הרחב של הסוגיה, ישמר קו ההכרעה בקשר עם כל טענה לגופה. זאת ועוד, דווקא משום חומרת טענות המבקש, הרי משבחר המערער להעלותן, אין לחסום אותו בנסיבות, רק בשל שהועלו במועד מאוחר, לרבות משום שראויות הן להתברר לטובת שני הצדדים.

תוצאה:

◆ הבקשה נתקבלה בחלקה.

ניתן ביום 31.3.2009.

בשם המבקש: עו"ד שגב בעצמו.

בשם המשיב: עו"ד א. וינשטיין.

◆ בבקשה זו מתבקש בית המשפט להתיר את תיקונה של ההודעה המפרשת את נימוקי הערעור שהגיש המבקש במסגרת ערעורו כנגד המשיב (עמ"ה 1202/06). תיקון הנימוקים מתייחס להשלכות שיטת שכר עידוד למפקחים ורכזים בשומה (להלן: "שכר עידוד"), אשר לדברי המבקש יוצרת "ניגוד אינטרסים מובנה בין הנישום לפקיד השומה בתחומים רבים ומגוונים".

◆ לדברי המבקש, רק בשלהי נובמבר 2007, כשנה לאחר שהגיש את נימוקי הערעור, הגיעו לידיו מסמכים המתארים את השיטה בה מתוגמלים עובדי המשיב, באמצעות "שכר עידוד". לאחר לימוד עקרונות השיטה בדק המערער את ההחלטות שנתקבלו בעניינו והסיק, כי התנהלות עובדי המשיב במסגרת השומות שהוצאו למבקש ולחברה שבבעלותו ("שגב 93"), נבעה מניסיונם "למקסם את שכר העידוד שהם יקבלו, תוך ביצוע של רישומים כוזבים ועשיית פעולות שונות כפי שיתוארו בנימוקי הערעור המתוקנים".

◆ לשיטת המשיב, המבקש מעוניין להוסיף לערעורו טענות עובדתיות כלליות לעניין שכר העידוד, אשר יוצר לטעמו של המבקש ניגוד אינטרסים מובנה בין המשיב והנישום, "כך, באחת, חותר המבקש להעמיד כל שומה המוצאת על ידי רשות המסים 'בחזקת חשודה'. לדברי המשיב, בעוד נכונות השומות בצווים היא הפלוגתא בין הצדדים לערעור זה, המבקש מנסה להסיט ולהרחיב את חזית הדיון מעבר לסוגיית הפרשי ההון העומדים בלב הערעור, לדיון חובק בשאלת "שכר ותגמול של עובדי אגף מס הכנסה ברשות המסים". לטענת המשיב, ובניגוד לאמור בתקנה, התרת התיקון המבוקש רק תסרב את הדיון וממילא אין להתירו.

◆ נוסף על האמור טוען המשיב, כי "ערכאת הערעור בערעורי מס הכנסה איננה הפורום המתאים לברורה של סוגיית שכר העידוד". לדבריו, את הסוגיה שמעלה המבקש והפגם הגורף שמייחס המבקש לרשות המסים יש לברר בערכאה אחרת ובמסגרת הליך אחר.

ביהמ"ש המחוזי בת"א, כב' הש' מ. אלטוביה:

◆ את סוגיית שכר העידוד, כמו גם סוגיות נוספות שעניינן התליית רכיבי שכר מסוימים המשולמים לעובדי ציבור, בתוצאות פעילותם והחלטותיהם המנהליות, יש לבחון שלא במסגרת ערעור מס. עם זאת, במקום בו אין המדובר בטענה כללית, המטילה דופי גורף בכל החלטה מנהלית שיצאה תחת ידי עובדי המשיב, אלא בטענה קונקרטית הנוגעת להתנהלות המשיב בקשר עם שומה מסוימת, הרי שמקומה הינו במסגרת הערעור הנוגע לאותה השומה.



דירה או קרקע

ו"ע 1020/07 דואני ואח' נ' מסמ"ק מרכז בביהמ"ש המחוזי בת"א

◆ **לטענת המשיב:** מהסכם חלוקת העיזבון של המנוח עולה, כי היורשים חילקו ביניהם את נכסי העיזבון, כך שנעשתה הפרדה ברורה בין הבעלות בבית לבין המגרש. העוררים מכרו למעשה את המגרש. ביקור במקום של נציגת המשיב העלתה כי החלקה הנמכרת הינה אכן מגרש ריק ואילו דירת המגורים מצויה על חלקה צמודה. גם אם נכונה טענת העוררים כי חתימת בעלי זכויות נוספים על הסכם השיתוף (ולמיים גם הסכמת קק"ל) היא זו שנתנה את התוקף להסכם השיתוף, דבר אשר לא נאמר בהסכם גופו, הרי שהמדובר בתנאי מתלה - ומשאלו התקיימו, הרי שההסכם תקף מיום כריתתו, פסק הדין המנחה בעניין זה הוא פס"ד אלדר שרון שקבע, כי חוזה עם תנאי מתלה הינו חוזה שלם מרגע כריתתו אלא שתוצאותיו האופרטיביות של החוזה מושעות עד להתקיימות התנאי.

ועדת הערר – כב' הש' (בדימוס) י. בן שלמה והח' א. מונד וצ. פרידמן:

◆ אין מחלוקת על כך שהקונים היו מעוניינים לרכוש את המגרש הריק, לקבל בשלו היתר בניה ולבנות עליו את ביתם, והעוררים היו מעוניינים למכור לקונים את המגרש האמור. הסכם המכר והסכם השיתוף הינו למעשה הסכם אחד שבו התגבש החיוב החוזי בין העוררים לקונים. הסכם המכר מותנה בקבלת היתר בניה, ובהמצאת אישורים לצורך העברת זכויות בנכס, קרי, כניסתו לתוקף של הסכם השיתוף, וקבלת הסכמת עמידר/קק"ל להסכם זה. אין ספק, כי בכדי להמציא את האישורים הנ"ל על המוכרים להסדיר את הסכם השיתוף והחלוקה מחדש, קרי - צירוף חתימתם של בעלי הזכויות הנוספים, וקבלת הסכמת עמידר/קק"ל. על פי הלכת אלדר שרון, הקובע, כי הסכם עם תנאים מתלים הינו חוזה שלם מרגע כריתתו.

◆ באשר לטענה, כי הקונים לקחו על עצמם סיכון בחיתמתם על החוזה, שהסכם השיתוף לא ייכנס לתוקף - אין על טענה זו על מה להתבסס, שכן במידה שהתנאים המתלים לא היו מתקיימים, רשאים היו הקונים לבטל את הסכם המכר ולהקפיא את תשלום יתרת התמורה ולהשיב להם את הכספים ששילמו, שהופקדו אצל נאמן. לקונים, אם כן, לא היה כל סיכון שמא "ייתקעו" עם מגרש אחר שבו לא היו חפצים.

התוצאה:

◆ הערר נדחה.

ניתן ביום: 30.04.09

ב"כ העוררים: עו"ד ש. פריזט.

ב"כ המשיב: עו"ד י. טופף.

◆ **העובדות:** העוררים הינם חוכרים של נכס בגני תקווה, המתואר בלשכת רישום המקרקעין כדירה עם הצמדה של קרקע. המנוח הוריש את מלוא זכויותיו ליורשיו - העוררים. בהסכם חלוקת העיזבון נקבע, כי זכויות החכירה במקרקעין, שהינם בית ומגרש יחולקו בין הצדדים באופן שבו חלק מהעוררים קיבלו את הבית, ויתר העוררים קיבלו את הקרקע. שנה לאחר מכן נחתם הסכם בין העוררים לקונים, אשר במקביל אליו נחתם הסכם שיתוף אשר הגדיר מחדש את חלוקת הזכויות בחלקה בין כלל בעלי הזכויות בחלקה, וייחד לכל אחד מבעלי החלקה $\frac{1}{4}$ מסוים בחלקה. על הסכם זה חתמו חלק מבעלי הזכויות רק בשלב מאוחר יותר. בהתאם להסכם השיתוף הנ"ל יוחד לבעלי הזכויות בתת חלקה 2 מגרש ריק. עפ"י הסכם המכר מכרו העוררים את מלוא זכויותיהם בנכס, בתת חלקה 2 תוך שהצדדים מציינים את הסכם השיתוף שנחתם במקביל לחתימה על הסכם המכר. המוכרים התחייבו לסיים את הטיפול הנדרש בוועדה המקומית לשם קבלת היתר לבנייה על הנכס, שבהעדרו קיימת לקונים הזכות לבטל את ההסכם. העוררים דיווחו על הסכם המכר למנהל וביקשו פטור ממס לפי סעיף 49 ז(א) לחוק מיסוי מקרקעין. הקונים דיווחו למנהל על רכישת קרקע פנויה ושילמו מס רכישה בשיעור של 5% משווי הרכישה.

◆ **לטענת העוררים:** הסכם השיתוף והחלוקה מחדש, אשר על פיו היו לעוררים זכויות במגרש ריק, נכנס לתוקף רק כחצי שנה מאוחר לחתימה על הסכם המכר, ואילו ביום החתימה על הסכם המכר, הסכם השיתוף לא השתכלל לכדי הסכם תקף וממילא החלוקה שנעשתה על פיו לא נכנסה לתוקף, ועל כן בעת החתימה על הסכם המכר מדובר במכירת דירת מגורים ותו לא. הקונים הפכו להיות זכאים להיות בעלים של מגרש על פי החלוקה של הסכם השיתוף, רק אחרי שכלל השותפים של החלקה חתמו על הסכם השיתוף. ניתן להניח כי הקונים, היו חפצים לקבל את המגרש שיוחד להם על פי הסכם השיתוף לתת חלקה 2, אולם הקונים לקחו על עצמם את הסיכון כי הסכם השיתוף לא ייחתם. כמו כן, תנאי נוסף למתן תוקף לחלוקה היה קבלת הסכמת עמידר, וכן התנאי לקבלת אישור מהוועדה המקומית לתכנון ובניה על כך. הציפייה של הקונים אינה יכולה לשנות את המצב המשפטי של הממכר ביום החתימה על ההסכם. הממכר שימש במועדים הרלוונטיים למכירה כדירת מגורים. הדירה הייתה יחידת דיור נפרדת עם כניסה נפרדת, מטבח, שירותים ומקלחת משלה. הסכם חלוקת העיזבון בו נעשה חלוקה בין "בית" ל"מגרש" אין בו כדי לשנות את הגדרת הממכר או לשנות את חלוקת הזכויות בחלקה, שכן לשינויים אלו דרושה הסכמה של כל בעלי החלקה וכן של עמידר/קק"ל ואין בכוח היורשים לבדם לשנות את הגדרת הממכר.



פטור ממס לדירת מגורים
וע 1344/06 חנה גיטל שיינר נ' מנהל מס שבח מקרקעין - איזור נתניה

עקב ההריסה מלאכתם של הצדדים כמו גם מלאכתה של הועדה נעשתה קשה יותר, בשל הצורך להתמודד עם ראיות משניות נתונות במחלוקת. משקבענו, כי בנסיבות אלה, נטל הראיה רובץ על הנישום מבקש הפטור ממס, מעשה ההריסה הכביד נטל זה.

נוכח הסתירות העולות מראיותיה של העוררת נראה לי, כי לעניין מצבה של הדירה והשימוש בה כדירת מגורים, אין מקום להרהר אחר גרסת העוררת כעולה מהאמור במסמך מש/4 גם משום שמדובר בגרסתו של בעל דין שלפיה, החל בשנת 1987 הדירה חדלה לשמש את ייעודה כדירת מגורים גם עקב מצבה, והפכה למבנה המיועד להריסה. זאת ועוד, המסמך הנ"ל גם מצביע על העדר כוונה מצד העוררת לשפץ את הדירה כדי להביאה למצב ראוי למגורים. תוספת חיזוק למסקנה הנ"ל, אפשר למצוא באישור אגודת המיס בכפר שמריהו בע"מ מיום 19.6.07 (מש/3) שבו נאמר כי "מוני המיס בשני הבתים נותקו בשנת 2001 בשל חוב מיס."

מבחינה עובדתית, הוכח כי העוררת זנחה את הנכס והוא חדל לשמש למגורי אדם. העובדה, כי הנכס הופקר, עם פתחים פרוצים, ושימש הומלסים וצרכני סמים, אינה מעידה על כך שהנכס שימש למגורים במועד הרלוונטי או היה ראוי לשמש למגורי אדם. בנסיבות המקרה שלפנינו, אינני מוכן לקבל את טענתו של ב"כ העוררת, כי השימוש שנעשה ע"י הומלסים יכול להעיד על כך שהדירה שימשה או הייתה ראויה לשמש למגורי אדם. מחומר הראיות לא ברור, מי היו הומלסים אלה, מספרם, אורך שהותם במקום או מטרת שהותם. כל שהוכח הוא שהשכנים התלוננו על כך שהדירה הפכה למטרד והיה חשש מפני המשתמשים בה. בביקור שערך המהנדס אריה אביר מצא מזרן על הרצפה ועקבות של סמים. על כן, לא ברור אם שימשה הדירה להומלסים או תחנה לממכר סמים והשימוש בו.

♦ זאת ועוד, היתר בנייה לבניית דירת מגורים, והשימוש בה לצורך זה בפרק זמן מסוים, אינם משמשים מבחן יחיד הראוי להילקח בחשבון. יש להתייחס למצב העובדתי נכון ליום המכירה ולבחון, לפי מבחן אובייקטיבי, אם הנכס שימש למגורים או ניתן להכשירו למגורי בני אדם בהוצאה סבירה. לאור נסיבות המקרה שלפנינו, לא עלה בידי העוררת להוכיח כי במועד המכירה שימשה הדירה למגורים כמו גם לא הוכיחה כי ניתן להכשירה למגורים.

תוצאה:

♦ הערר נדחה.

ניתן ביום 26.4.09

ב"כ העוררת: א.מינקביץ, עו"ד.

ב"כ המשיב: מ.פורת, עו"ד.

♦ בבעלות העוררת המתגוררת דרך קבע בשוויץ, היה מגרש עליו מבנה בו התגוררה העוררת בעבר. העוררת טענה כי על הנכס בנויה דירת מגורים אחת ומטעם זה טענה, כי היא זכאית לפטור מלא ממס שבח לפי סעיף 1b49 לחוק מיסוי מקרקעין, הואיל ולא מכרה בארבע השנים שקדמו למכירה האמורה דירה אחרת בפטור ממס. המשיב דחה את בקשת העוררת.

♦ **לטענת העוררת**, העובדה שבביקור במקום שערך המשיב מצא מגרש ריק, אינה צריכה להכריע את גורל הערר. וכי במועד החתימה על ההסכם, דירת המגורים עמדה על תלה וכי העוררת דיווחה על העסקה במועד. ברם, המשיב לא מצא לנכון לבקר במקום תוך זמן סביר ועשה כן רק כעבור מספר חודשים לאחר מועד ביצוע ההריסה.

מכל מקום, חרף ההריסה, עלה בידי העוררת להוכיח, בראיות אחרות, כי מדובר היה בדירת מגורים ראויה למגורים ושימשה למגורי אדם. בסיכומיו טען ב"כ העוררת, כי עלה בידי העוררת להוכיח רצף של מגורי אדם בדירה גם לאחר שהעוררת הפסיקה להשתמש בה למגוריה וכי הוכח שהדירה שימשה גם למגורי חסרי בית, דבר המעיד על כך שהייתה ראויה למגורים ושימשה למטרה זו.

♦ **לטענת המשיב**, ב"כ המשיב מיקד את המחלוקת הטעונה הכרעה בשאלה, האם המגרש נשוא המכר, הכיל בתוכו, במועד המכירה, מבנה העונה על הגדרת "דירת מגורים" המשמשת למגורים או מיועדת למגורים לפי טיבה, הראויה לשמש למגורים.

בימ"ש מחוזי ת"א-יפו - ועדת ערר מס שבח מקרקעין 1963 - התשכ"ג - י.בן שלמה, שופט (דימוס)-יו"ר, א.מונד, רו"ח-חבר, י.ביליצקי, רו"ח-חבר

♦ הכלל בדיני המס הוא, כי הפטור ממס הינו חריג לכלל המטיל חובה לשלמו, וכי נטל הוכחת קיומם של התנאים המזכים בפטור רובץ לפתחו של הנישום המבקש את הפטור. במקרה שלפנינו שומה עלינו להבהיר לעצמנו מהי התשתית העובדתית כדי ליישם לאורה את המבחנים כפ שהתגבשו בחוק ובפסיקה. אני מסכים לטענתו של ב"כ העוררת כי בנסיבות המקרה שלפנינו הריסת המבנים אינה חזות הכול ואין בה כדי לחרוץ את דינו של הערר. השאלה היא שאלה שבעובדה וככזאת ניתן להוכחה גם בראיה משנית.

ברם, אין ספק, כי מעשה ההריסה שלל מהמשיב את האפשרות לבחון את המצב ממראה עיניו. בנסיבות דן יש לנו מקרה של השמדת הראיה הטובה ביותר.



שיפור בטיפול בפניות לרשות

עפ"י הודעת רשות המסים, הדוח השנתי לפניות הציבור בשנת 2008 באמצעות מערכת מפ"ל (מערכת פניות לקוחות), מורה על שיפור בטיפול בפניות הציבור, זמן הטיפול הממוצע בפנייה הוא כ- 11.5 ימים, שיפור משמעותי לעומת שנת 2007, אז זמן הטיפול הממוצע בפנייה היה 39 ימים. אשתקד הוצב יעד לצמצום זמן המענה הסופי, מקסימום עד 30 ימים, יעד שכאמור הושג. רשות המסים, **חטיבת שרות לקוחות**, השיקה במאי 2006, מערכת ממוחשבת לטיפול בפניות לקוחות באמצעות האינטרנט - מפ"ל (מערכת פניות לקוחות). המערכת פותחה במטרה להתמודד עם ריבוי הפניות באינטרנט, במגמה לשפר את השירות ולייעל אותו, תוך הקטנת הצורך במפגש פרונטלי של הלקוח עם עובדי הרשות. המערכת מופעלת באמצעות מערך של כ- 100 מנהלי פניות, במטה ההנהלה ובמשרדי הרשות ברחבי הארץ האמונים על מתן מענה לפניות הציבור באינטרנט. מפ"ל הינה מערכת מתקדמת, המנתבת את הפניות באופן אוטומטי ישירות מהאינטרנט לגורם המטפל הרלוונטי, בהתאם לאופי הפניה ומהותה. המערכת מאפשרת לכל פונה לברר את סטטוס הטיפול בפנייתו ומאפשרת לרשות להפיק דוחות בחתכי ביצוע שונים באופן המאפשר שליטה ובקרה ואיתור צווארי בקבוק.

לשכת עוה"ד נגד חוק ההסדרים

עפ"י הודעת **לשכת עורכי הדין**, מטיטת חוק ההסדרים לשנת 2009, שהגיעה לידי לשכת עורכי הדין, עולה, כי שורה של נושאים משפטיים נכללים בהצעת החוק וביניהם: פתיחת השוק הישראלי לעורכי דין זרים, קיצוץ בשכר טרחת עורכי הדין העובדים עם הסיוע המשפטי והסגוריה הציבורית, הטלת אגרות על בקשות ביניים, תיקון חוק ההתיישנות ועוד. עפ"י ההודעה, ראש לשכת עורכי הדין, **עו"ד יורי גיא-רון**, פנה בתקופה האחרונה לגורמים שונים בממשלה בעניין זה. נראה, כי בשלב זה התיקון לחוק הלשכה המאפשר פתיחת השוק המקומי לעורכי דין זרים, יוצא מגדרו של חוק ההסדרים וכך גם התיקון בעניין קיצור תקופת ההתיישנות בכללותו. ראש הלשכה ביקש מהצוותים השונים בלשכה, העוסקים בנושאים שהועלו כהצעות להכללתם בחוק ההסדרים, לטפל מיידית למול מקבלי ההחלטות בעניין.

בגדי ים שחורים !?

רשות המסים, באמצעות עו"ד **גילה גרזון ועו"ד רונית שמש מנור**, הגישה ביום 5.5.09 לבית משפט השלום בראשון לציון, כתב אישום נגד חברת **גוטקס מודלס בע"מ** ושני בעלי תפקידים בחברה, **מאיר גואר** דירקטור ששימש כסמנכ"ל ומשנה למנכ"ל ו**ואתי לוי**, מנהלת רכש יבוא ויצוא, בגין עבירות מסוג פשע הן על פקודת המכס והן על חוק מע"מ - הברחת טובין בנסיבות מחמירות והשתמטות מתשלום מכס ומע"מ בנסיבות מחמירות. לפי כתב האישום, במהלך השנים 2003-2006 יבאה החברה בגדי ים ממתפרות בתורכיה, ברומניה ובבולגריה. לפי הסכמי הסחר של מדינת ישראל עם תורכיה, רומניה ובולגריה בתקופה הרלוונטית לכתב האישום, תנאי לקבלת פטור מתשלום מכס ביבוא בגדי ים היה ייצור מחוט מארץ היבוא. לפי עובדות כתב האישום, הנאשמים יבאו את בגדי הים מהמתפרות בידעם, כי הבדים מהם נתפרו אינם מתוצאת ארץ היבוא, לפיכך אינם זכאים לפטור מכס הסכמי הסחר והם חייבים בתשלום מכס. הנאשמים קיבלו מהמתפרות תעודות תנועה או חשבונות ספק הכוללים הצהרה כוזבת, לפיהם הטובין הינם מתוצרת ארצות היבוא בהתאם להסכם הסחר. עוד קיבלו הנאשמים מהמתפרות חשבונות ספק שחלקם כללו את ערך העבודה וערך הבדים לייצור בגדי ים וחלקם כללו את ערך העבודה לייצור בגדי ים ללא ערך הבדים. כפי שעולה מכתב האישום, בעשותם כן השתמטו מתשלום מסי היבוא בסך 6,114,842 ₪ (מכס - 3,310,307 ₪ ומע"מ - 2,804,535 ₪).

תוספת שכר לפרקליטי המדינה

בית הדין האזורי לעבודה בירושלים (כב' הש' ד. פרוז'ינין), קיבל לאחרונה תביעה שהגישו 450 פרקליטים בשירות המדינה נגד המדינה וקבע שהם זכאים לתוספת שכר של 15% מהיום שבו החלו את עבודתם. יצוין, כי מדובר בפסק דין חלקי בתיק **דמ"מ (1254/00) ירון מינטקביץ ואח' נ' מדינת ישראל**, שבסיומו ייקבע המפתח לחישוב הסכום המדויק שלו זכאי כל אחד מהתובעים. עפ"י הנתונים המצויינים בפסק הדין ניתן להעריך, כי כל אחד מהזכאים עפ"י פסק הדין ("התובעים העומדים בתנאי הסכם 1979"), יהיה זכאי לתשלום של אלפי ₪ מהמדינה (אם לא עשרות אלפי ₪). בכך קיבל ביהמ"ש את טענת התובעים, באמצעות עוה"ד א. לין, א. אבן זהב ומ. קליימן-רוזנטל.

העיתון המקצועי לענייני מסים



מס פהס מערכת ושיווק: רוך מנחם בדין 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 מכתב ומראש מהעורכים.