

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

גיליון 520 יום ה' 24 בדצמבר 2009

השבוע בגיליון

מלחמה בענף ההימורים באינטרנט – שאלות ותהיות // הודעת הרשות – ביצוע התאמות כספיות // תקנות מיסוי מקרקעין – אגרות בעד פעולות ושירותים. מס הכנסה מחלק מתנות – למה לא לנצל אותם?!

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

מ"ה – דחיית טענות מקדמיות מחמת חוסר תום לב של הנישום // שבח – בעלות בחלק בלתי מסוים בבנין בחלוקה כלכלית לצרכי מס שבח // שבח – קביעת יום המכירה בחוזה על תנאי לעניין החיוב במס. מבצעים של הרשות בכל הארץ // ייצוג הולם לנשים במשרד המשפטים // רכישת מטוס לאומי לרה"מ ולנשיא // גוגל מחפשת איך להפחית מס // השתלמות חובה לרואי חשבון?

עדכונים מהשטח

מלחמה בענף ההימורים באינטרנט - שאלות ותהיות

והתייחסות שונה לחלוטין מעבירת ההימורים – מקדמת דנן. כיום, עסקינן ב"משחקים" על גבי פלטפורמות אינטרנטיות – השונות במהותן ובתוכנן מהימורים בבתי הימורים / בתי קזינו – לגיטימיים ו/או שלא לגיטימיים.

◆ במקור, עבירות ההימורים הינן עבירות "צווארון כחול", אלא שהרשות מנסה "להלביש" על המעורבים, את עבירות "הצווארון הלבן" ובעיקר עבירות על חוק איסור הלבנת הון. לאור המצב החדש, מתעוררות מספר שאלות כבדות משקל ...

◆ לצפיה במאמר המלא, פתחי קישורית זו: <http://www.goldmanbarone.co.il/home/artdetails.aspx?mCatID=30343&artID=9437>
◆ לצפיה במאמר בפורמט PDF - לחצו כאן.

◆ בשבועות האחרונים פורסמו מספר פרסומים של היחידה הארצית לחקירות הונאה וכוח המשימה בלהב 433 להימורים באינטרנט, יחד עם רשות המסים והפרקליטות, בהתייחס לחשיפת אתרי הימורים באינטרנט. המטרה שצויינה, היא תקיפה כלכלית משולבת של הארגונים המפעילים אתרים אלה במספר מישורים מעבר לעבירות ארגון ההימורים: עבירות הלבנת הון, בקשות חילוט שונות ובחינת אפשרות להגיש כתבי אישום בעבירות מס, נגד המעורבים. בנוסף, פורסם, כי בקרוב פרקליטות מיסוי וכלכלה מתכוונת להגיש כתבי אישום במספר פרשות נוספות שנחשפו בזמנו, כגון בעניינו של שוני גבריאלי, ואחרים.

◆ עם התפתחות עידן האינטרנט, סוגיית ההימורים בהתהוותה בעידן המודרני – דורשת הסתכלות

הודעת הרשות - ביצוע התאמות כספיות

מציינת, כי בימים אלו נשלחות הודעות למעבידים/משלמים בדבר דוחות שנתיים בניכויים לא מותאמים שהוגשו לשנים 2006-2008 לרשות המסים, בהתאם לתוצאה של בדיקת ה"התאמות הכספיות" הנערכת לכל דו"ח שנתי שנקלט בתיק. הרשות מבהירה, כי בדיקת ההתאמות הכספיות חיונית ביותר ומטרתה היא לוודא שהדוחות השנתיים בניכויים הוגשו בצורה תקינה, וסכומי התשלום והניכוי ממקבלי התשלומים / השכר מדווחים בהם בצורה מדויקת ומותאמת.

◆ ביום 21.12.09 פירסמה גב' יעל שביט, סמנכ"ל בכיר שירות לקוחות ברשות המסים - הודעה על ביצוע התאמות כספיות (126/856 מול טופסי 102) לשנים 2006-2008.

בהודעה מודיעה הרשות על השלמת תהליך בדיקת ההתאמות - לשנת המס 2008 לדוחות לא מותאמים 126/856, וכן לגבי שנים קודמות (2006-2007). ההתאמות הכספיות נערכות בין נתוני הדוחות השנתיים בניכויים (126/856), לבין נתוני הדוחות השוטפים (טופס 102) שהוגשו לאותה השנה. הרשות

תקנות מיסוי מקרקעין - אגרות בעד פעולות ושירותים

הדמיית שומה, אישור על תשלום מיסים לפי החוק, עיון במסמכים וצילומם, בירור מצבת הזכויות במקרקעין או הזכויות באיגוד מקרקעין והפקת פלט ועוד.

◆ תוקפן של התקנות – 30 יום מיום פרסומן, דהיינו יחולו החל מיום 20.1.2010.

◆ ביום 21.12.09 פורסמו ברשומות תקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (קביעת אגרות בעד פעולות ושירותים), התש"ע-2009.

התקנות קובעות שבעד פעולות ושירותים שיתבקש המנהל לתת ובפעולות במסגרת עשיית שומה, תיגבה אגרה כמפורט בתקנות. התקנות מונות פעולות כגון:



**מס הכנסה מחלק מתנות – למה לא לנצל אותם?!
יוסי גסנר, רו"ח**

וללא זכאות לקבלה ההנחה במס הכנסה בשל נקודות זיכוי עבור 3 ילדים כאמור לעיל.

◆ עקרת הבית שלה (לדוגמא) שלושה ילדים שתפתח עסק עצמאי ותרוויח 23,000 ₪ תופתע לגלות, כי למרות תוספת ההכנסה בסך 23,000 ₪. המס השנתי שלה לשנת 2008 (הדוגמא נערכה במחשבי מס בכנסה לגבי שנת 2008) ירד לסך 19,259 ₪, כלומר חיסכון במס בסך 4,504 ₪.

◆ התוצאה המפתיעה עולה מכך שמתוספת הכנסה בסך 23,000 ₪ המס עלה בסך 2,300 ₪ (10%) ועקרת הבית קיבלה הנחה במס הכנסה בשל שלושת ילדיה בסך 6,804 ₪.

לא ברור לנו האם הדבר עולה מהוראות החוק או שזו תוספת לטעויות במחשב מס הכנסה.

◆ אמרנו חיסכון במס הכנסה, אך יש כיום יש לבדוק בשבע עיניים את השלכות חוק הביטוח הלאומי שהוא כידוע מס הכנסה הראשי לבעלי הכנסות נמוכות ולדעת רבים גם לבעלי הכנסות גבוהות.

◆ בשונה מפקודת מס הכנסה "המפלה לרעה" הכנסות פסיביות (במטרה לעודד יציאה לעבודה) המוסד לביטוח לאומי "מפלה לטובה" (מבחינת התשלומים בלבד) את ההכנסות הפסיביות.

◆ בהתאם להוראות חוק הביטוח הלאומי החל משנת 2008 הכנסות פסיביות מעל 25% מהשכר הממוצע חייבות בדמי ביטוח לאומי. אולם מתברר כי לפי חוזר של המוסד לביטוח לאומי כל זמן שעקרת הבית אינה מוגדרת כעצמאית או כשכירה, היא אינה חייבת בדמי ביטוח לאומי על הכנסות פסיביות.

◆ התוצאה העולה היא, כי חוסר זהירות בתכנון המס יכול לגרום (בהתאם לאמרה המפורסמת בפרקי אבות), כי שכרה של עקרת הבית (חיסכון במס הכנסה) יצא בהפסדה – תשלום דמי ביטוח לאומי.

◆ הפיתרון הוא שעקרת הבית תפתח עסק עצמאי ולא תוגדר כעצמאית לעניין חוק הביטוח הלאומי לדוגמא תעבוד פחות מ 12 שעות בשבוע, וכן שהכנסותיה לא יעלו על 50% מהשכר הממוצע במשק.

◆ יש לציין שיש לבחון כל מקרה לגופו וכמובן לקבל יעוץ מקצועי מתאים.

◆ נישומים חולמים על תוספת הכנסה ללא תוספת מס, אך מי יאמין שתוספת הכנסה תקטין לו את המס? מתברר שמחשב מס הכנסה מאפשר במקרים מסוימים את הנס הגדול הזה למרות שחג החנוכה עבר.

◆ בטבלה שלהלן אנו מבחינים, כי הגדלת הכנסה מקטינה את המס כאשר הגדלת הכנסה בסך 23,000 מקטינה את מס הכנסה בסך 4,504 ₪.

סכום ההכנסה הפסיבית	תוספת הכנסה מעסק	מס הכנסה לשנת 2008	חיסכון במס	הסבר
100,000				
		23,763		הכנסה פסיבית
100,000	10,000	21,793	1970	תוספת להכנסה
100,000	20,000	19,643	4120	הכנסה פסיבית
100,000	22,000	19,375	4388	מקטינה את מס ההכנסה
100,000	23,000	19,259	4504	
100,000	23,500	19,309	4454	
100,000	24,000	19,359	4404	
100,000	28,000	19,759	4004	
100,000	30,000	19,959	3804	
100,000	40,000	20,959	2804	

◆ המקרה המיוחד הזה חל לדוגמא במקרה של עקרת בית חד הורית או נשואה (וכן במקרים אחרים) שיש לה הכנסות פסיביות כגון בשל השכרת נכס עסקי (לגבי נשואה בשל נכס עסקי שהיא קיבלה בירושה או רכשה לפני הנישואין) החייבות במס הכנסה.

◆ בהתאם להוראות פקודת מס הכנסה ישנן שתי הוראות "המפלות לרעה" (כנראה במטרה לעודד יציאה לעבודה) את ההכנסה הפסיבית:

1. הכנסות פסיביות חייבות במס הכנסה בשיעור התחלתי של 30%.

2. נקודות הזיכוי בשל ילדים אינן ניתנות בשל הכנסה פסיבית.

◆ התוצאה העולה היא, כי סכום מס על, הכנסה פסיבית (כגון השכרת חנות) בסך 100,000 ₪ הוא 23,763 ₪. (לאחר הפחתה בשל נקודות זיכוי כתושב הארץ ובשל אישה סה"כ הפחתה בסך 6,237 ₪)



העיתון המקצועי לענייני מסים

דחיית טענות מקדמיות מחמת חוסר תום לב של הנישום
בש"א 6634/07 בעמ"ה 1038/06 עמירם סיון נ' פקיד שומה כפר סבא

לדעת ביהמ"ש, על שני פרמטרים. האחד הינו, מידת המידע שהיה בידי הרשות או שהיה צריך שיהיה בידה, כרשות מקצועית ומנוסה, בעת שקבעה את השומה, במסגרת ההליך השומתי הרגיל. השני הינו, מידת שיתוף הפעולה ותום הלב של הנישום.

מטבע הדברים, טענת ההסתמכות לפיה, מסתמך הנישום על סופיות ההליך השומתי, יכול שתישמע מקום שמדובר בנישום שנהג בתום לב, כאשר עמד באמת מידה של שיתוף פעולה וגילוי נאות המתבקשים ממנו.

◆ לפי פסיקת בית המשפט העליון בפסק דין מרום, שומה לפי סעיף 147, תיפתח רק כאשר ישנן "נסיבות מיוחדות וחריגות" המצדיקות את פתיחת השומה.

לדעת בית המשפט, נישום אשר בידו מידע על סוגיה השנויה במחלוקת ואשר בוחר הוא בעמדה של "שב ואל תעשה" ובוחר שלא להפנות במפורש, "להאכיל בכפית" את המשיב במידע, התנהגותו עולה כדי חוסר שיתוף פעולה הנגוע בחשש היעדר תום לב, המשמיט את הקרקע תחת טענת הסתמכותו על סופיות השומה וההליך השומתי.

◆ **בית המשפט קובע חד משמעית, כי קיימת חובה לנישום להפנות את המשיב, שעה שאינו ער, על אף היות המידע בפניו, לסוגיה הנעלמת מעיני המשיב, עובר לכריתת הסכם השומה.**

◆ **בית המשפט אף קובע, כי חוסר נכונות מצד הנישום להציג חומר בפני המשיב בטענה של חוסר רלוונטיות, עקב היות השנים להן נוגע החומר חסומות מדיון, אף היא עולה בכדי חוסר תום לב מצד הנישום.**

◆ לטענת המערער, כי לא התקיים דיון מקדמי בטרם קבלת החלטת המנהל לפתוח את השומה, קובע בית המשפט, כי הדיון המקדמי בטרם החלטה על פתיחת השומה הינו הליך שיש לעודדו. עם זאת, יש לזכור, כי אין הליך שכזה נדרש בפקודה. חובת המשיב היא לקיים דיון טרם קביעת הצו. ממילא, גם אם בחסרונו של דיון מקדמי, בנסיבות מסוימות, יש טעם לפגם, הרי שאין בכך פגם שיש בו כדי להביא לבטלות החלטה לפתוח בחקירה, לא כל שכן את הקביעה להגדיל את השומה, אשר קודם לה התקיים דיון. לטענת המערער, כי השומה אינה מנומקת, קובע בית המשפט: "אין הדעת נוחה מהלקוניות שבהנמקה, ולו בקשר עם עמדת המשיב באשר לסיווגה של ההכנסה למקור או למקורות חלופיים. אולם, בנסיבות שתוארו לעיל אני מוצא כי ביטול השומה אך משום כך, תוביל לתוצאה שאיננה מידתית, תוך פגיעה אפשרית ביכולת המשיב לגבות מס אמת".

תוצאה:

◆ הבקשה לקבלת הערעור על הסף נדחתה.

ניתן ביום 13.12.09

ב"כ המערער: עו"ד ר. כ"ץ.

ב"כ המשיב: עו"ד א. בורשטיין-מוזס.

◆ המערער, הינו הבעלים שלח חברת עמירם סיון בע"מ אשר החזיקה עד לשנת 1997, ב 24% ממניות חברת אחיאב פיתוח והשקעות בע"מ (להלן: "אחיאב"). אחיאב החזיקה במניות חברת תיעוש אחזקה ותפעול בע"מ (להלן: "תיעוש"). נכון לשנת 1997, לאחיאב ניתנו הלוואות בעלים בסך 2.9 מליון ₪ ואילו לתיעוש היתה התחייבות לטווח ארוך שהוצגה כ"שטר הון" בסך 2.9 מליון ₪ (להלן: "שטר הון"). בשנת 1997 הועברו כל מניות אחיאב לחברת עמירם סיון בע"מ, ללא תמורה. לאחר מכן, הועברו מניות תיעוש למערער, ללא תמורה. או אז הפכה אחיאב לחברה מחוקה. כתוצאה מכך, החזיק המערער ורעייתו במניות תיעוש ובזכות לקבל את חובה של תיעוש כפי שבא לידי ביטוי בשטרי ההון. החל משנת 1998 הפכה תיעוש לחברה משפחתית שהמערער הינו הנישום המייצג בה. מעיון במאזני תיעוש עולה, כי 700,000 ₪ משטר ההון נפרע על ידה בשנת 1997 ו 2.2 מליון ₪ נפרעו על ידה בשנת 1999. לא מצוין כיצד נפרעו הסכומים ולמי נמסרו. בשנת 2001 נחתם עם המערער הסכם שומה ביחס לשנים 1999-2000. בשנת 2003 החל הטיפול השומתי בתיעוש ואז התברר למשיב, כי פירעון שטר ההון נעשה לטובת חברת עמירם סיון בע"מ ושימש במישרין לזיכוי חשבון העו"ש של המערער בחברת עמירם סיון. כתוצאה מכך, במהלך שנת 2005 פנה המשיב למנהל בבקשה לעשות שימוש בסמכותו מכח סעיף 147 ולפתוח את שומת המערער לשנת 1999. המנהל החליט לפתוח את השומה לשנת 1999 וביום 29.12.2005, לאחר שנערך דיון עם בא כח המערער, באותו היום, יצאה שומה ונימוקי שומה למערער.

◆ **המערער ביקש לקבל את הערעור על הסף מכמה נימוקים** והם, בין היתר, העדר נימוקי שומה מפורטים, אי קיום דיון מקדמי קודם לפתיחת השומה מכח סעיף 147 לפקודה, חריגה מסמכות בהסמכת פקידי השומה אשר היו מעורבים בהליכים שונים ועוד.

◆ **לטענת המשיב, עובר לחתימת ההסכם עם המערער, לא היו בידו העובדות הרלוונטיות.** בדוחות המערער לשנים 1998-1999 אין זכר למשיכת הכספים האמורים על ידי המערער ובהצהרת ההון ליום 31.12.1998, אין עדות לשטר ההון הנטען או לזכאותו למשיכת הכספים העומדים במוקד השומה.

◆ **ביהמ"ש המחוזי בתל אביב - כב' השופט מ. אלטוביה:**

◆ ס' 147 לפקודה, מתווה את הדרך לשימוש בהליך הננקט מכוחו ומורה למנהל, כיצד עליו לפעול באמצעות הכלי הניתן בידיו, בביקוח על החלטות הכפופות לו ותיקונו. תכלית הסעיף "ליצור נתיב מפלט לתיקון טעויות קשות".

◆ יש לנהוג זהירות רבה בהוראותיו של הסעיף, הגישה המנחה את מידת הפעלת הסעיף מבוססת,



בעלות בחלק בלתי מסוים בבנין בחלוקה כלכלית לצרכי מס שבח
 ע"א 9368/07 לודמילה מאיר ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

◆ **לטענת המשיב:** משמכר הנישום את חלקו בדירה המנויה בסעיף 49 לפני מכירת דירת המגורים, הוא לא זכאי ליהנות מהפטור בסעיף 49(2).

ביהמ"ש העליון – כב' הש' חיות, פוגלמן ועמית:

◆ סעיף 49(3) חל על דירת מגורים שחלקו של המוכר בבעלותה הוא פחות מ-25%, ואילו במקרה דנן המדובר ב-3/16 חלקים בבנין הכולל מספר דירות. לכן, וגם לשיטת המערער לפיה תכלית החוק היא לפטור ממס בגין חלקיקי דירות, בבחינת "זוטי דברים", אין תחולה להוראת סעיף 49 מקום בו לא מדובר בדירת מגורים אלא בבנין. קשה להלום כי בנין שבו מספר דירות מגורים, וחלקו של המוכר בבעלות בבנין הוא 3/16 בא בגדר הוראת הפטור בסעיף 49(2) ובוודאי שאין מדובר ב"זוטי דברים" כטענת המערער. גם בע"א 2100/07 **מנחס נ' מנהל מס שבח**, מכרה המערער את זכויותיה בבנין שבו 15 דירות, ונקבע כי יש להעניק לה פטור בעבור דירה אחת הנובעת מחיבור החלקים. בית המשפט העדיף את התוכן הכלכלי על פני החלוקה הקניינית, משקבע, כי זכויותיו של אדם המחזיק ב-10% מבעלות בבנין שבו 10 דירות, שקולות מבחינה כלכלית להחזקה של דירת מגורים אחת. יש ליישם עקרון זה גם כאשר זכויות של המוכר בכלל דירות המגורים פחותות מזכות מלאה בדירת מגורים אחת.

◆ גם כאן, מבחינה כלכלית, זכויותיו של המערער ב-3/16 בבנין שקולות לבעלות בחלק גדול מ-25% בדירת מגורים אחת. אפילו היו בבנין שתי דירות בלבד, הרי שצירוף זכויותיו של המוכר לדירה אחת מגיע ל-6/16, דהיינו חלק הגדול מ-25%.

◆ בית המשפט דוחה בסופו של יום את הערעור, גם אם לא מטעמי ועדת הערר, ואילו את המחלוקת הפרשנית ביחס להוראות סעיף 49(2) ו-49, הוא מותיר בצריך עיון.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה, אך הסוגייה הפרשנית נותרה ב"צריך עיון".

ניתן ביום: 21.12.09

ב"כ המערער: עו"ד פ. אחו, עו"ד ג. חמצני.
ב"כ המשיב: עו"ד ק. עטילה.

◆ **העובדות:** הדירה נשוא הערעור, בבעלות שני המערערים שהינם בני זוג, הינה "דירת מגורים מזכה" כמשמעותה בחוק מיסוי מקרקעין, והיא נמכרה ביום 9.7.00. בבעלות המערער היה עד ליום 18.1.99 חלק הנופל מ-25% (3/16) מבנין שבו דירות מגורים. ביום 18.1.99 העביר המערער את חלקי הדירות שבבעלותו לאחיו ללא תמורה ובפטור ממס שבח לפי סעיף 62 לחוק. למעט חלקי הדירות הנ"ל, לא היתה למערערים דירת מגורים נוספת כמשמעותה לענין סעיף 49(2) לחוק. המחלוקת נסובה על פרשנותו של סעיף 49(2) ביחד עם סעיף 49 לחוק. סעיף 49 קובע, כי המוכר דירת מגורים יהא זכאי לפטור ממס במכירתה אם נתקיים אחד מאלה: (1) לא מכר בארבע השנים שקדמו למכירה האמורה דירת מגורים אחרת בפטור ממס, למעט פטורים ספציפיים שמועטו, או לחילופין, מדובר בדירת מגורים יחידה, והוא לא מכר במשך שמונה עשר החודשים שקדמו למכירה דירת מגורים אחרת בפטור ממס, ובארבע השנים שקדמו למכירה לא הייתה לו בעת ובעונה אחת יותר מדירת מגורים אחת, כאשר הוראה זו לא חלה על מכירת חלק מדירה שהוא פחות מ-25% ממנה. סעיף 49 קובע, כי יראו את הדירה הנמכרת כדירת מגורים יחידה, גם אם יש לו, בנוסף על הדירה הנמכרת, דירת מגורים שחלקו של המוכר בבעלותה הוא פחות מ-25%.

◆ השאלה הפרשנית עליה נחלקו הצדדים היא: האם החזקה הקבועה בסעיף 49 חלה גם על חלקי דירות מגורים הקטנים מ-25% שהיו בבעלות המערערים בתקופת ארבע השנים שקדמה למכירה, אף שכבר נמכרו בפטור לפני המכירה. אם התשובה חיובית, זכאי הנישום לפטור נוסף ממס לפי סעיף 49(2), ורואים אותו כאילו מכר דירה יחידה.

◆ ועדת הערר קיבלה את עמדת המשיב, לפיה אם החלק בדירת המגורים הקטן מ-25% נמכר לפני מכירת הדירה, יש לראותו בגדר דירת מגורים נוספת לענין הפטור לפי סעיף 49(2) לחוק, ולפיכך, מכירת הדירה נשוא הערעור אינה פטורה ממס. ועדת הערר סמכה החלטתה על לשון הוזה בה נקט המחוקק בסעיף 49 לחוק ("גם אם יש לו"), ועל כך שמבחינת התנאי המזכה לפטור, נבחנת על בסיס "יום המכירה".

◆ **לטענת המערערים:** כל בעלות בדירת מגורים בשיעור הקטן מ-25% לא נחשבת כבעלות בדירת מגורים נוספת, ולצורך הפטור יש להתעלם מבעלות המוכר בחלקיק דירה בתקופת ארבע השנים שקדמו ליום המכירה.



העיתון המקצועי לענייני מסים

קביעת יום המכירה בחוזה על תנאי לעניין החיוב במס וע 316/08 ינאי אזולאי צוקרמן ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

שתוכנו הוא כזה שקיומו מותנה בתנאי. הנה כי כן, העיקרון לפי חוק החוזים הוא, כי חוזה המותנה בתנאי מתלה, הוא חוזה שלם ויש לו מעמד משפטי משלו, להבדיל מחוזה פגום או בלתי שלם. במקרה דנן התנאי המתלה היה אישור בית המשפט לעסקה, אלא שהצדדים הוסיפו חלופה, לפיה ביטול מינויים של מנהלי העיזבון, מבטל את התנאי המתלה. לשון אחרת, ביטול המינוי כאמור, מאיין את התנאי המתלה והמסקנה העולה מכך, היא שהתנאי המתלה לא היה קיים והחוזה מתחילתו, ובהמשכו היה חוזה שלם ובר תוקף.

♦ פסק הדין המנחה בעניין זה, הוא ע"א 489/09 (עניין שרון), בו התייחסו בהרחבה לסוגיה של "יום המכירה" לצורך תשלום מס. בית המשפט קבע, כי יום המכירה לצורך חוק מס שבח, הינו יום כריתת החוזה. הנשיא שמגר קובע בפסק הדין: **"חוזה עם תנאי מתלה הינו חוזה שלם מרגע כריתתו, ואין השלכה רטרואקטיבית לעניין תוקפו בעת כריתתו לעובדה אם התנאי המתלה נתקיים אם לאו"**. עמדת הפסיקה היא, כי יום המכירה, אף בחוזה על תנאי, לעניין החיוב במס הוא יום כריתת החוזה.

♦ במקרה דנן קבעו הצדדים, כי התנאי המתלה יבטל אם יבוטל מינויים של מנהלי העיזבון. משבטל המינוי, על פי החלופה שקבעו, אין עוד תנאי מתלה והחוזה תקף מיום כריתתו. בית המשפט ציין, כי נכון הדבר, שמסקנה זו עשויה להשתנות, במקרים בהם מדובר בחוזה שלא נכנס לתוקף כל עוד לא נתקיים תנאי מתלה, כגון חוזה שצד לו הוא קטין או פסול דין, ונדרש אישור בית משפט, או חוזה הנערך על ידי מנהל עיזבון, הכפוף גם הוא לאישור בית משפט, אך לא כך הדבר במקרה דנן.

♦ לבסוף קובע בית המשפט, כי לנוכח כריתת החוזה ביום 30.7.07, דיווח הצדדים לחוזה על יום המכירה והרכישה ביום 30.7.07, גמירות הדעת והמסוימות של החוזה בעת כריתתו, ולנוכח הפסיקה בעניין, בית המשפט הגיע למסקנה, כי החוזה נכנס לתוקפו ביום 30.7.07. כמו כן, לא נדרשו המוכרים לאישור העסקה על ידי בית המשפט, אלא ביטלו את מינויים של מנהלי העיזבון בצו שיפוטי. משקבעו הצדדים שתי חלופות, הרי שהחלופה שנבחרה היא זו שמקימה את החוזה, עוד מתחילתו, דהיינו, מיום כריתתו (30.7.07). קיומה של חלופה זו מייטרת את התנאי המתלה, ועל כן דינן של טענות העוררים להידחות.

התוצאה:

♦ הערר נדחה.

ניתן ביום: 10.12.2009.

ב"כ המשיב: עו"ד ג. רוזנבלט.

ב"כ העוררים: בעצמם.

♦ הצדדים חתמו על חוזה מכר הנושא את התאריך 30.7.07, כמועד חתימת החוזה (להלן: "החוזה" או "ההסכם"). בפועל, בוצע התשלום הראשון ע"ח התמורה ביום 1.8.07.

הצדדים קבעו, כי **"ההסכם מותנה בשני תנאים מתלים... ועד למועד התקיימותם של שני תנאים אלו לא יהא תוקף להסכם זה..."**.

התנאים שנקבעו הם: א. כי ההסכם יאושר על ידי בית המשפט המוסמך, היות ומדובר במנהלי עיזבון של המנוח, הרשום כבעל הזכויות בדירה; ב. אם המוכרים יפעלו לביטול מינויים של מנהלי העיזבון, אזי במועד שבו יינתן צו שיפוטי על ידי בית הדין הרבני או על ידי בית המשפט המוסמך, המבטל את מינויים של מנהלי העיזבון, יבוטל התנאי המתלה בעניין אישור ההסכם על ידי בית המשפט.

המוכרים בחרו בחלופה של ביטול המינוי של מנהלי העיזבון, וביום 2.8.07 ניתן על ידי בית הדין הרבני האזורי בירושלים, צו לביטול המינוי של מנהלי העיזבון.

ביום 1.8.07, יומיים אחרי יום כריתת החוזה, חל שינוי בשיעור המס באופן שבו במקרה והעסקה הייתה מתבצעת מיום 1.8.07 ואילך, היה שיעור המס בגינה קטן יותר.

שומת המשיב התבססה על כך שיום המכירה הוא יום כריתת החוזה, דהיינו, ביום 30.7.07, ולא ביום מתן אישור בית הדין הרבני (2.8.07) לביטול המינוי של מנהלי העיזבון.

העוררים השיגו על השומה והמשיב טען, כי משבחרו המוכרים בחלופה של ביטול המינוי של מנהלי העיזבון, אישור העסקה על פי החלופה הראשונה אינו רלוונטי, ולכן כניסתו של ההסכם לתוקף היא ביום 30.7.07.

בנוסף טענו העוררים, כי החוזה לא נחתם ביום 30.7.07, בשל מורכבות העסקה וכי השלמת החתימות על ההסכם ונספחיו נעשתה רק ביום 1.8.07.

ביהמ"ש המחוזי ב-ם - ע. קמא – שופט בדימוס, ש. מזחלה, א. אקשטיין:

♦ ראשית, דחה בית המשפט את טענת העוררים, כי השלמת החתימות על ההסכם נעשתה ביום 1.8.07. בית המשפט קבע, כי מחוזה המכר עולה, כי מועד החתימה הרשום בו, על ידי המוכרים והקונים, הוא 30.7.07. כמו כן, שני הצדדים לעסקה דיווחו עליה והצהירו, כי המכירה נעשתה ביום 30.7.07. רק משנודע להם על השינוי שחל בשיעור המס, הם העלו את הטענות של השלמה מאוחרת של החתימות או של אישור בית הדין הרבני על ביטול מינויים של מנהלי העיזבון.

♦ חוזה על תנאי הוא חוזה שהתקיימו בו כל היסודות הדרושים להעמדתו של חוזה תקף, אלא



רכישת מטוס לאומי לרה"מ ולנשיא

בדיון בוועדת הכספים אוודת הצעתו של ח"כ אבי דיכטר בדבר רכישת מטוס לאומי למדינה, אמר יו"ר הוועדה ח"כ משה גפני, כי הצעד הוא נכון, אך יש לשקול את ההיבטים הכלכליים. נציגת משרד האוצר אילה אברהם הלוי אמרה, כי בתוך כשבועיים המשרד יקבל את הנתונים הכלכליים בדבר עלות המטוס למדינה ואחזקתו, וימסור על כך דיווח לוועדת הכספים. לסיכום הדיון אמר יו"ר הוועדה ח"כ משה גפני, כי עמדת ועדת הכספים היא בעד רכישת המטוס למדינה בשל השיקולים השונים, הביטחוניים והתדמיתיים.

גוגל מחפשת איך להפחית מס

מדו"ח שהוגש לרשם החברות באנגליה, עולה, כי ההכנסות שגובה גוגל ממפרסמים בריטיים מנותבות למטה החברה באירלנד. המבנה הארגוני של גוגל באירופה בנוי כך שההכנסות שגובה ענקית החיפוש ממפרסמים בריטיים מנותב אוטומטית למטה החברה באירלנד, שבה שיעור מס החברות נמוך יותר ונע בין 10% ל- 25%. לפי הערכות, כ-14% מהכנסותיה של גוגל ברחבי העולם נובעות מפעילותה באנגליה.

השתלמות חובה לרואי חשבון ?

לשכת רואי חשבון וראשי החוגים לחשבונאות במכללות ואוניברסיטאות בישראל, יוזמים מהלך של הכשרה מעשית לסטודנטים לחשבונאות המסיימים את שנת ההשלמה (שנה ד') לקראת קבלת רישיון רואה חשבון. במקביל, יוזמת הלשכה הקמת מסגרת להשתלמויות חובה לרואי חשבון יחד עם משרד המשפטים וכן במסגרת שיתוף פעולה עם ארגון ה- ACCA העולמי. עפ"י לשכת רואי החשבון, המטרה של המהלך המשולב הוא ליצור מסגרת לימודית לכללי התקינה החדשים בביקורת ובחשבונאות שתכשיר את רואי החשבון שאינם זוכים להכשרה תיאורטית ופרקטית לקראת החלת התקינה החשבונאית הבינלאומית (IFRS) לישויות קטנות ובינוניות (SME's) בשנים הקרובות. הבנות ברוח זו, הושגו במפגש שנערך לאחרונה בהשתתפות נשיא הלשכה, רו"ח יגאל גוזמן, והנהלת הלשכה וששה מראשי החוגים לחשבונאות מהאוניברסיטאות והמכללות בארץ.

מבצעים של הרשות בכל הארץ

במבצע ביקורות ניהול ספרים שערך ביום רביעי האחרון משרד השומה חולון נמצא, כי 13% מהעסקים לא רשמו תקבולים וליקויים מהותיים נמצאו ב- 28% מהעסקים. הביקורות נערכו בשעות הערב והלילה, בכוונה לקיים את המבצע בשעות לא שגרתיות לביקורות. המבצע, במהלכו נערכו ביקורות ב- 47 עסקים בחולון ובבת-ים, נועד להגביר את נוכחותם של אנשי הרשות על מנת לשפר את רמת הציות לדניי המס.

משרד מע"מ נצרת בשיתוף היחידה הארצית לאכיפת הגביה בצפון ערכו מבצע באזור נצרת. במהלך המבצע נמצאו ליקויים ב- 13% מהעסקים ונגבו כ- 250 אלף ₪ מחייבים, לאחר שבשעות הלילה עוקלו כלי הרכב שלהם. חייבי המס הסדירו את חובותיהם בסך כ- 250,000 ₪, במזומן ובהסדרי תשלום. הפעילות של מע"מ נצרת נמשכה גם בשעות הבוקר, במהלכם בוקרו 28 עסקים. משרד מע"מ נצרת בחר במבצע זה לבדוק עסקים שנמצאו אצלם ליקויים בביקורות שנערכה לאחרונה ע"י משרד השומה בנצרת.

במבצע ביקורות ניהול ספרים שערך משרד השומה צפת, והתמקד ב- 12 בעלי עסקים ניידים נמצאו ליקויים מהותיים אצל 8% מהם ואי רישום תקבולים אצל 50%. במבצע זה, נערכו הביקורות בשעות הערב והלילה.

קבלנים וקבלני משנה, בעלי מקצוע באתרי בניה ונותני שרותי מטבע (ציינגיים) מאזור אשקלון עמדו במרכז הביקורות שערך בשבוע האחרון במשרד השומה אשקלון בשיתוף משרד חקירות מס הכנסה ירושלים והדרום, שזכה לכינוי "מבצע סוף שנה". במהלך הפעילות נבדקו 84 עסקים המצויים בתחום השיפוט של המשרד ונמצא כי 31% מהם לא רשמו תקבולים. שיעור אי רישום תקבולים אצל הקבלנים הינו 36% ואצל נותני שרותי מטבע הוא 50%. לקראת הביקורות אצל נותני שרותי מטבע בוצעו תצפיות ומעקבים.

ייצוג הולם לנשים במשרד המשפטים

על פי דו"ח האגף לשילוב וקידום נשים בשירות המדינה, משרד המשפטים ממשיך להוביל בנושא הייצוג ההולם לנשים. הדו"ח כולל נתונים מפורטים לגבי משרדי הממשלה ויחידות הסמך, ומציג נתונים לגבי מצב הנשים בדרגות העליונות בדירוגים ובמשרדים השונים.



מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בנין 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.