

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

גיליון 530 יום ה' 4 במרץ 2010

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

החל מה – 1.3.10 עלה המס על אלכוהול // הודעה על פתיחת המערכת לשידור והזנת דוחות 126/856 מקוונים // האם חוק מס עיזבון חוזר? העליון: המחליט בשומת מע"מ לא ידון ולא יחליט בהשגה

עליון – מ"ה – העליון מבהיר לגבי חובת קיזוז הפסדים (פס"ד מודול בטון) // עליון – מ"ה – הכרה "בחוב רע" - מבחן אובייקטיבי משולב // מע"מ - מכירת דירה בשימוש עצמי על ידי קבלן חשדות נגד בעלי "מסריק" בי-ם // חקירות ת"א חגגו פורים בבית אבות // 2.5 מיליון ש"ח נגבו בת"א // רוה"מ יחשוף את הונו ? // הלוואות לעו"ד בקשיים

החל מה – 1.3.10 עלה המס על אלכוהול

בנפח 750 מ"ל יעמוד על 24 ש"ח - כאשר עד דצמבר 2009 המס המינימאלי לבקבוק עמד על 3.5 ש"ח בלבד. כמו כן, משקאות משכרים שמחירים לצרכן טרם הרפורמה היה עד-20 ש"ח, לאחר הרפורמה מחירים לצרכן צפויים לעמוד על כ-35 ש"ח לבקבוק; בקבוק שמחירו לצרכן טרם הרפורמה עמד על 40 ש"ח, לאחר הרפורמה מחירו לצרכן צפוי להיות 52 ש"ח. בקבוק שמחירו לצרכן עמד על כ-60 ש"ח לפני הרפורמה צפוי להתייקר לכ-70 ש"ח. במשקאות יקרים שעלותם מעל 100 ש"ח צפויה הוזלה מסוימת שתלויה במחיר המוצר. כך למשל, בקבוק ויסקי שמחירו לצרכן עמד לפני הרפורמה על 120 ש"ח צפוי להיות מוזל ל-110 ש"ח.

◆ בהמשך לדיונים שהתקיימו בועדת הכספים של הכנסת בסוגיית מיסוי האלכוהול, חתם שר האוצר, ד"ר יובל שטייניץ על צווים המסדירים את שינוי שיטת המס תוך התאמת השיטה להסכמי הסחר עליהם חתומה ישראל, והעלאה משמעותית בנטל המס המוטל על מוצרי אלכוהול. בהתאם לצו שתחולתו מיופ 1.3.10, שיעור מס הקניה החל על משקאות משכרים עד שנת 2014 יעמוד על 20 ש"ח לליטר כוהל + 75% לפי ערך, ובשנת 2014 שיעור מס הקניה על משקאות משכרים יעמוד על 80 ש"ח לליטר כוהל. הרפורמה איננה כוללת בירה או יין. יצוין, כי השינוי יביא לייקור של 92% מהמשקאות החריפים הנצרכים בישראל. כך למשל, בהתאם לצו החדש, בסוף התהליך, מס הקניה על בקבוק וודקה

הודעה על פתיחת המערכת לשידור והזנת דוחות 126/856 מקוונים

וכי דוחות שיוגשו שלא בהתאם להנחיות, ייחשבו כאילו לא הוגשו.

◆ הרשות מציינת, כי המועד החוקי להגשת הדוחות (126/856) ה"מקוונים" הינו **עד לתאריך 30.4.10** לתמיכה טכנית בתפעול המערכת האינטרנטית, ניתן לפנות למוקד הטלפוני: **למספר טלפון *4954**

◆ ביום 24.2.10 פירסמה רשות המסים [הודעה בענין פתיחת המערכת לשידור והזנת דוחות 126/856 מקוונים](#). עפ"י ההודעה, המערכת המקוונת (האינטרנטית) לקליטת דוחות השנתיים בניכויים לשנת 2009 נפתחה לציבור המשתמשים. הרשות מדגישה, כי על החייבים בדיווח והזנת דוחות 126/856 להגישם באופן מקוון בלבד.

האם חוק מס עיזבון חוזר?

בשנה הראשונה להפעלתו וב-1.6 מיליארד שקלים חדשים משנה שנייה להפעלתו ואילך. הנימוקים בעד הטלת מס עיזבנות שהוצגו על ידי ועדת בן-בסט (1) עיזבון הינו הכנסה כמו כל הכנסה אחרת ולכן אין סיבה לפתור הכנסה זאת ממס; (2) הטלת מס עיזבון יקטין את אי השוויון בחברה הישראלית. עפ"י דברי ההסבר, נימוקים אלה נראים היום צודקים ונכונים יותר מאשר בעבר. יצוין בהקשר זה, שמס העיזבון כבר הוטל בישראל בין השנים 1949-1981. המס בוטל בשנת 1981, כאשר עפ"י דברי ההסבר מדובר בהחלטה שגויה.

◆ ביום 2.3.10 הונחה על שולחן הכנסת, ע"י ח"כ מרינה סולודקין וח"כ שלי יחמוביץ' [הצעת חוק מס עיזבון, התש"ע-2010](#) (לצפיה בהצעת החוק פתח/הקישורית).

עפ"י דברי ההסבר, מטרת הצעת החוק הינה **הטלת מס עיזבון על ירושות בשווי מעל 10 מיליון ש"ח** בדו"ח ועדת בן-בסט שפורסם בשנת 2000 נכללה המלצה להטיל מס בגובה של 10% על עיזבנות בשווי של 2 מיליון שקלים חדשים ויותר. על פי חישוביה של ועדת בן-בסט, ההכנסה הצפויה מהטלת מס זה לאוצר המדינה תסתכם במיליארד שקלים חדשים



העליון: המחליט בשומת מע"מ לא ידון ולא יחליט בהשגה אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ברון – משרד עורכי דין

הש' ממון, לפיה הדיון בהשגה, לא יהיה בפני מי שערך את השומה, שכן השגה כמוה כערעור וערעור על החלטה עדיף שייערך בפני אדם אובייקטיבי.

◆ כך גם הבהרנו במאמר את "כוונת המחוקק" בדברי ההסבר לתיקון 6 לחוק מע"מ, התיקון שהוסיף בשנת 1986 את הוראות סעיף 82(ה) לחוק מע"מ, שם נכתב באופן חד משמעי, כי: "סעיף 82 לחוק העיקרי קובע את הליכי ההשגה על שומה. מוצע לאמץ לענין זה מספר הוראות הקיימות בפקודת מס הכנסה..."

◆ ההוראה המקבילה לסעיף 82 (ה) לחוק, קבועה בסעיף 150 א' לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), בהבדל "קטן", שכן בפקודה נכתב: "מי שערך את השומה, לא ידון בהשגה עליה".

◆ על אף שלענין סעיף 82(ה) המחוקק ביקש "לאמץ" את ההוראות הקיימות בפקודה, מסיבה כלשהי, תוך כדי ה"אימוץ", שונתה אחת המילים מ"ידון" ל"יחליט", שינוי שלמעשה הביא להתגברות לשונו הברורה של המחוקק על כוונתו המשתמעת. כפי שצינו במאמר, לעניות דעתנו פרשנות זו, התואמת לגישת הש' ממון, מתאימה גם לתכלית החקיקה ולרצון לגביית מס אמת.

ביהמ"ש העליון - א"צ.ד.א. אחזקה ושירותים בע"מ
◆ והנה, ביום 29.12.09 הכריע ביהמ"ש העליון בסוגיה בע"מ א"צ.ד.א. 8669/07 בענין צ.ד.א. אחזקה ושירותים בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ, שם נקבע ע"י כב' הש' א. רובינשטיין (בהסכמת המשנה לנשיאה א. ריבלין והשופטת ע. ארבל):

◆ "כשלעצמי סבורני, בכל הכבוד, כי הפירוש הנכון הוא זה שנקט השופט ממון בענין ליאונה. דברי ההסבר לסעיף 150א לפקודת מס הכנסה אומרים "... ייקבע במפורש כי הדיון בהשגה ייעשה לא בידי מי שערך את השומה". דברי ההסבר לסעיף 82(ה) לחוק מע"מ אומרים "מוצע לאמץ בענין זה מספר הוראות הקיימות בפקודת מס הכנסה" (הדגשה הוספה), וביניהן "מי שערך את השומה לא יחליט בהשגה". שפתי הצעת החוק לענין מע"מ ברור מכללו, שהכוונה היתה לאמץ את אשר נחקק בפקודת מס הכנסה".

◆ צוין, כי על אף האמור, דחה ביהמ"ש העליון את ערעורו של העוסק / המערער בקובעו:
"כי במקרה דנא היה בדיון בביהמ"ש כדי להביא מזור לפגם, ולקבוע כי לא הוביל לתוצאה שגויה".

◆ את עמדת ביהמ"ש העליון ניתן להבין מ"הערתו" של ביהמ"ש למנהל מע"מ, שאינה משתמעת לשני פנים: "על מע"מ להפיק לקח מכגון דא; מי כרשות שלטונית ראוי, כי ימלא את הוראות החוק באופן ישיר, ללא צורך בהסברים מאוחרים; והדברים נאמרים בהטעמה. יש מקום כי הנהלת מע"מ תנחה את עובדיה, כי המשתתף בהחלטה על השומה לא יהא חלק מן הדיון או ההחלטה בהשגה".

◆ לפני כשנתיים פרסמנו מאמר בשם: **שני שלבי שומה – האמנם?** (פתחי את הקישורית כדי לצפות במאמר) (להלן: "המאמר").

במאמר נדון סעיף 82 (ה) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו – 1975 (להלן: "החוק"), הקובע, כי: "מי שערך את השומה לא יחליט בהשגה עליה".

◆ מקריאת סעיף 82(ה) מבחינה לשונית עולה, כי לכאורה אמורים להיות שני שלבים נפרדים: שלב השומה - שנערכת ע"י נציג אחד ושלב ההחלטה בהשגה - שנערכת ע"י נציג אחר, דהיינו שני אנשים שונים. אלא שעל אף שלכאורה הדברים ברורים, ומתיישבים עם יחסי הכוחות בין הרשות לאזרח, הרי שבהתייחס לסעיף 82(ה) לחוק, קיימות (או, היו קיימות) בפסיקה שתי גישות:

גישת כב' השופט ממון:

◆ כפי שנקבעה בע"מ 778/98 יוסף ליאונה נ' מנהל המכס ומע"מ, שם כותב כב' הש' ממון:
"אמנם, הדיון בשומה ובהשגה עליה אינו זהה לדיון בערכאה שיפוטית... אך נקודת דמיון אחת יש בשניהם - יסוד הדיון. בהשגה דן מנהל מע"מ או מי מטעמו ובסופו של דיון יש להחליט בה... ההגיון מאחורי ההוראה האוסרת דיון והחלטה בהשגה בידי מי שערך את השומה הוא לאפשר לנישום או לעוסק להביא את דברו בפני מי שאינו נתון בכבלי החלטתו הקודמת ובה הוא בלב פתוח ובנפש חפצה להאזין להשגה".

דהיינו, גישה לפיה אסור שערך השומה ידון או יחליט בהשגה עליה, בדומה להסדר הקבוע בפקודת מס הכנסה.

גישת כב' השופטת מזרחי + כב' השופט גלעדי:

◆ כפי שנקבעה בע"מ 5046/05 שטרנר חיים נ' מנהל מע"מ, שם כתבה כב' הש' מזרחי:

"מרבית פסקי הדיון מיישמים דווקא את הגישה הראשונה לפיה מי שערך את השומה מנוע רק מלהחליט בהשגה אך לא מלהשתתף בה. גם אם יש הגיון בגישתו של השופט ממון, איני רואה כיצד רשאית אני לפסול החלטה שהתקבלה על ידי המשיב, כאשר אין בלשון המחוקק - שהיא ברורה - דבר המאפשר לי לעשות כן".

◆ וכפי שנקבע בע"מ 29/93 בלולו אלי נ' מע"מ אשדוד ע"י כב' הש' גלעדי:

"יש הבדל בין המונח "לדון" לבין המונח "להחליט". "לדון" - פירושו - לקיים דיון, היינו לשמוע טענות והשגות. "להחליט" - פירושו, ליתן ההחלטה הסופית. האיסור בחוק הוא רק לגבי המחליט בהשגה, שלא יהא זה אותו בעל תפקיד שהוציא את השומה..."

דהיינו, גישה, לפיה מי שערך את השומה מנוע רק מלהחליט בהשגה, אך לא מלהשתתף בדיון בהשגה.

◆ כפי שצינו במאמר: למראית פני הצדק, לכאורה רצוי היה שהגישה המובילה תהיה הגישה של כב'



העליון מבהיר לגבי חובת קיזוז הפסדים (פס"ד מודול בטון) ע"א 2895/08 פשמ"ג נ' מודול בטון השקעות בתעשייה בע"מ

המשיבה, המשמש ב"עסק" או ב"משלח יד", אין להתיר את קיזוז ההפסדים המועברים מריווח ההון שנצמח למשיבה, שכן אינו "ריווח הון בעסק".

ביהמ"ש העליון – כב' השופט י. עמית:

♦ בית המשפט נדרש לדון בשתי סוגיות אשר בהן הוא דוחה את עמדת המערער ומאמץ את פסיקתו של המחוזי: 1. **קיזוז ההפסדים – "השאלה הצריכה לענייננו היא, כיצד לפרש את המונח "הכנסה חייבת" בסעיף 51(ב) לחוק עידוד השקעות הון. לשיטת המערער, יש לפרשו על פי ההגדרה בסעיף 1 לפקודה, כך שהפטור ממס למפעל מאושר יינתן על ההכנסה לאחר קיזוז הפסדים.** ואילו לשיטת המשיבה, נוכח תכלית הוראת סעיף 51(ב) ליתן פטור ממס, יש לפרש את המונח "הכנסה חייבת", למעט הפטורים, כך שהפטור ממס יינתן לפני קיזוז הפסדים".

התכלית העומדת בבסיס הוראות סעיף 51(ב) לחוק לעידוד השקעות הון היא ליתן תמריץ בדמות של פטור ממס למפעל מאושר הבוחר במסלול החלופי. שיטתו של המערער, כי יש לחייב את המשיבה לקזז הפסדיה "הרגילים" כנגד הכנסותיה הפטורות ממס, מכרסמת ומעקרת את ההטבה הגלומה בפטור ממס על ההכנסות מפעילות המפעל המאושר בשנות ההטבה. גישת המערער גם לא מתיישבת עם רעיון המיצוע הגלום בהעברת הפסדים בין הכנסות "דומות", היא מתנגשת עם הסימטריה המתבקשת ושוחקת את הצדק האנכי. מנגד, המסקנה אליה הגיע בית משפט קמא מגשימה את תכלית החוק לעודד פעילות עסקית שהמחוקק חפץ ביקרה.

♦ נקודת המוצא הינה כי בדיני קיזוז הפסדים יש ליתן מעמד בכורה לגישה מרחיבה על פני גישה מצמצמת. ולבסוף, וככל שכפות המאזניים נותרו עדיין מעויינות, יבוא הכלל הפרשני לפיו יש לפרש את דין המס לטובת הנישום.

2. **סיווג רווח ההון** – בית המשפט קובע, כי אכן מדובר ברווח הון בעסק ואינו רואה הבדל לצורך זה בין מכירת קו הייצור של החברה הבת לבין מכירת מניות החברה הבת. אולם בית המשפט מצמצם את החלטתו רק למקרה של חברת אם וחברת בת שהן יחידה כלכלית אחת, שתיהן מפעלים תעשייתיים בני קו ייצור אחד והן מגישות דו"ח מאוחד, וזאת על רקע תכליתו המיוחדת של חוק עידוד התעשייה לראות את חברת האם וחברת הבת כיחידה משקית אחת.

תוצאה:

♦ הערעור נדחה.

ניתן ביום 21.02.10

ב"כ המערער: עו"ד ע. קריגל ועו"ד ק. עטילה.
ב"כ המשיבה: עו"ד ע. גבאי ועו"ד א. צוקרמן.

♦ המשיבה הינה חברה העוסקת בייצור ובשיווק מוצרים נלווים לענף הבניה. למשיבה מפעל תעשייתי שהוענק לו מעמד של "מפעל מאושר" בהתאם לחוק לעידוד השקעות הון (להלן: "החוק לעידוד השקעות הון"). הכנסות המפעל המאושר פטורות ממס בהתאם ל"מסלול החלופי" הקבוע בסעיף 51 לחוק לעידוד השקעות הון. בנוסף, למשיבה הכנסות ממפעליה האחרים החייבות במס חברות בהתאם להוראות סעיף 126 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: "הפקודה").

♦ שנות המס נשוא הערעור הינן השנים 1999-2002 ובשנים אלה, למעט שנת 2002, החזיקה המשיבה בכל מניותיה של חברת כלל בטון בע"מ (להלן: "חברת הבת"), שהכנסותיה חייבות במס חברות לפי הפקודה. בשנות המס נשוא הערעור, צברה חברת הבת הפסדים לצרכי מס.

♦ המשיבה וחברת הבת הינן חברות תעשייתיות כהגדרתן בחוק עידוד התעשייה (מסים), התשכ"ט-1969 (להלן: "חוק עידוד התעשייה"). המשיבה בחרה להגיש דו"ח מאוחד עם חברת הבת בהתאם לזכות המוקנית לה מכוח הוראות החוק, ועשתה כן בכל שנות המס נשוא הערעור, למעט שנת 2002. בכל שנות המס נשוא הערעור קיזזה המשיבה את הפסדי חברת הבת, במסגרת הדו"ח המאוחד, כנגד הכנסותיה מפעילות רגילה בלבד. יתרת ההפסדים הועברה על ידה לשנות המס הבאות ולא קוזזה כנגד הכנסותיה במסלול החלופי. בשנת המס 2002 מכרה המשיבה את מניות חברת הבת. ממכירה זו נצמח לה ריווח הון ריאלי בסך של 1,255,843 ש"ח, שאותו ביקשה לקזז מול ההפסד העסקי המועבר של חברת הבת.

♦ המערער קבע, כי המשיבה הייתה חייבת לקזז את ההפסדים העסקיים שהועברו אליה מחברת הבת, שמקורם בפעילות רגילה, כנגד כלל הכנסותיה, הן הכנסותיה הרגילות והן הכנסותיה המועדפות, שמקורן בפעילות המפעל המאושר במסלול החלופי המעניק לה פטור ממס.

בנוסף קבע המערער, כי ריווח ההון שנצמח בידי המשיבה ממכירת מניות חברת הבת בשנת 2002 איננו "ריווח הון בעסק" של המשיבה שכנגדו ניתן לקזז הפסדים מועברים לפי הוראות סעיף 28(ב) לפקודה, מן הטעם שאין עיסוקה של המשיבה ברכישה ובמכירה של חברות.

המשיבה השיגה על קביעות המערער, ומשנדחתה השגתה, ערערה לבית המשפט המחוזי שם נפסק כדעת המשיבה. על כך הערעור.

♦ **לטענת המערער** יש לחייב את המשיבה לקזז הפסדים רגילים כנגד הכנסותיה הפטורות ממס מפעילות המפעל המאושר במסלול החלופי.

♦ **עוד לטענת המערער**, סעיף 28(ב) לפקודה נועד לאפשר קיזוז הפסדים מועברים כנגד ריווח הון ממכירות גורמי ייצור ששימשו בעסק. מאחר שמניות חברת הבת אינן מהוות "רכוש קבוע" של



העליון: הכרה "בחוב רע" - מבחן אובייקטיבי משולב ע"א 2571/08 ורעור שכנגד אורפז חשמל בע"מ נ' פקיד שומה חדרה

אפסה התקווה לגבותם, כך שאכן מדובר בחוב אבוד וכי החוב היה לכוזה בשנת המס, שבה נדרש הניכוי. הראיות צריכות להיות מובאות על ידי הנישום למשיב והכרעה בבקשה נתונה לשיקול דעתו של פקיד השומה, וזה נתון לביקורת שיפוטית.

ניתן יהיה להסתפק בכך שהנישום יצביע על ראיות שיש בהן כדי להוכיח כשלון תמורה מבלי שיידרש להוכיח כי בוצע הליך של ביטול חוזה, וכן ניתן יהיה להסתפק בראייה לפיה מדובר בצ'קים שחוללו, ושהחברות שמשכו לזכותם צ'קים אלה נעלמו מבלי להשאיר עקבות. במקרה כזה אין עוד צורך לדרוש מן הנישום להוכיח נתונים נוספים, כגון נקיטה בהליכי הוצאה לפועל.

◆ בנוגע לחובות שהוכרו כחובות אבודים, יש לקבל את עמדת המשיב, שלגבי חיובי המע"מ היה על המערערת לפעול מול רשויות מע"מ. לאחר מתן פס"ד אלקה וככול שהייתה למערערת טענה בדבר חובות אבודים היה עליה לפעול כנדרש ולהגיש בקשה לעניין זה ולא ניתן לדרוש סכומים אלה כחובות אבודים מרשות מס הכנסה. משלא עשתה זאת המערערת ולא נעשתה כל פניה אל רשויות מע"מ, אין מקום להתיר לה בניכוי את החובות שהוכרו כחובות אבודים כשהם כוללים מע"מ.

חכירת החנות אכן נכס קבוע היא, אולם לאור העובדה, כי היא הוספה להגדרת נכס קבוע רק בשנת 1997, הרי שלגבי שנת 1996 ספציפית, לא תיחשב החכירה לנכס קבוע ולא תחושב בגינה תוספת בשל אינפלציה.

◆ ביהמ"ש המחוזי קיבל את הערעור בחלקו כך שלגבי חלק מהחובות אכן הכירה כבי השופטת בחוב אבוד ולגבי חלקם לא. כמו כן התבטלה התוספת בשל אינפלציה, שקבע המשיב למערערת לגבי שנת 1996.

◆ על פסה"ד של ביהמ"ש המחוזי הוגש ערעור לביהמ"ש העליון ע"י המערערת אורפז חשמל בע"מ ורעור שכנגד ע"י המשיב (פקיד שומה חדרה).

ביהמ"ש העליון - כבוד השופטת א' חיות:

ביהמ"ש העליון "מחק את הערעורים הדדית" וקבע:

"לאחר שמיעת הערות ביהמ"ש ובהמלצתו חזרו שני הצדדים מערעוריהם והם מקבלים כי המבחן לצורך הכרה בחוב רע על פי ס' 17 (4) לפקודת מס הכנסה הינו מבחן אובייקטיבי המשלב אמות מידה של שכל ישר והתנהלות עסקית סבירה והינו תלוי נסיבותיו של כל מקרה".

תוצאה:

◆ הערעורים נמחקים הדדית.

ניתן ביום 25.2.10

ב"כ המערערת: עו"ד ג.עמיר.

ב"כ המשיב: עו"ד ע.לינדר.

◆ המערערת עוסקת במכירת דברי חשמל לתעשייה, למסחר ולבניה. רוב לקוחותיה הם לקוחות מוסדיים, קבלנים וקבלני משנה. הדיון בבית המשפט המחוזי נסב סביב שני נושאים:

1. **חובות אבודים (המיוחסים לשנות המס -1996-1998)** - המשיב לא התיר למערערת לנכות חובות, שהמערערת טענה כי יש לראותם כ"חוב אבוד", בסכום כולל של 749,712.34 ₪.

2. **דמי חכירה ששולמו מראש עבור "הנכס"** - חכירת חנות לתקופה העולה על 10 שנים - המשיב קבע תוספת בשל אינפלציה בגין חכירת חנות לתקופה העולה על 10 שנים, בשל היותה לטענת המשיב "נכס קבוע" כהגדרתו בחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985 (להלן: "חוק התיאומים"), ואילו המערערת טוענת, כי לא מדובר כלל ב"נכס קבוע".

◆ מחלוקת נוספת בנושא זה הקשורה למחלוקת האמורה היא, אם יש להתיר ניכוי פחת בגין הנכס, כטענת המשיב, או שמא יש לזקוף את "דמי החכירה" ששולמו מראש בגין הנכס, כהוצאות לתקופת השימוש, לפי סעיף 17 לפקודת מס הכנסה (להלן: הפקודה), כטענת המערערת.

◆ **לטענת המערערת,** יש לאשר את הדוחות שהוגשו על ידה, הן לעצם קיומם של חובות אבודים והן בנוגע למועד הקובע לצורך ניכויים.

◆ **לטענת המשיב,** אין להתיר סכומים אלו בניכוי, וזאת מאחר שלא הוכח להנחת דעתו כי מדובר בחובות שנעשו רעים וכי הם ראויים לניכוי בהתאם לדרישות סעיף 17(4) לפקודה, בכלל ובשנות המס בהם נתבעו בניכוי, בפרט.

◆ המשיב טען עוד, כי המערערת לא המציאה כל ראיה לפיה נקטה פעולות כדי לגבות את החובות הנ"ל. עוד טען המשיב שגם אם יוכח שמדובר בחובות אבודים, הרי שיש להפחית את שיעורי המע"מ מהם, מאחר שמדובר בחובות של לקוחות שהמערערת חייבת הייתה להוציא חשבוניות מס בגינם. ככל שהיו חובות אבודים מוכחים, זכאית המערערת לתבוע ממס ערך מוסף את מע"מ העסקאות שלא שולם לה על ידי לקוחותיה, לכן גם אם יוכח שיעורם של החובות כאבודים, אין להתיר בניכוי אותן חלק מהחובות- בשיעור של 17%- המהווה את המע"מ שאינו מותר כהוצאה.

◆ **לדברי השופטת ש. וסרקרוג בבימ"ש קמא,** אשר בפניה התקיים הדיון, הנטל להוכיח, כי מדובר ב"חוב אבוד" מוטל על המערער ועליו להוכיח על בסיס הערכה אמיתית - מבחן אובייקטיבי - כי סיכויי הגביה אפסיים. הוכחת הנתונים צריכה להיעשות בדייקנות ופרטנות ולא על בסיס אמירות כוללניות. על הנישום להוכיח לגבי כל אחד מן הסכומים הנטענים, קיומו של חוב, להציג ראיות כי נקט בהליכי גבייה ולמרות האמור



מכירת דירה בשימוש עצמי על ידי קבלן

ע"מ 1271-06 פריזט דוד נ' מע"מ פ"ת

ההנחה שניתנה על ידי בית המשפט היא, כי אין לבדוד מבחן זה או אחר או כמה מהם בכדי לקבוע מסקנה.

בית המשפט בחן את המקרה דנן על פי המבחנים המצוינים לעיל וקבע, כי בעצם המכירה של הבית במחיר העולה, גם אם באופן משמעותי, על מחיר העלות אין כדי להצביע על פעולה מסחרית כלשהי כשלעצמה.

◆ באשר למבחן הידע והבקיאות, אין ספק, כי למערער יש ידע וכישורים רבים, יותר מאשר לאדם אחר בכל הנוגע לבנייה. באשר למבחן התדירות, עסקינן במערער אשר לא עשה עסקאות קומבינציה כלשהן לפני העסקה נשוא הערעור.

המערער רכש את הקרקע עליה נבנתה הדירה, מבלי שרשם אותה כנכס של עסקו שהוא כאמור בנייה ושיפוצים. משכך, אין בסיס לטענתו של המשיב, כי העסקה עומדת במבחן התדירות. באשר למבחן מימון העסקה נקבע, כי מהעובדות עולה באופן חד משמעי, כי המערער מימן באופן פרטי לחלוטין, בעזרה של בני משפחה, את רכישת הנכס.

◆ העובדה שנעשה שימוש במימון זר כנגד משכון בית המגורים בו התגורר באותה עת, משום רצון להשיא רווחים על בסיס מימון זר, ומכל מקום נראה שהיה מדובר בהלוואת ביניים לזמן קצוב ולא במינף.

◆ באשר למבחן טיב הנכס, לאור הנסיבות, העבודות שבוצעו לא היו מהותיות ובוצעו בעלות נמוכה וממילא נעשו במועד סמוך למכירת הדירה על ידי המערער. באשר למבחן הנסיבות, שהוא "מבחן הגג", נראה, כי נסיבות המכירה במקרה דנן מהוות פעולה פרטית של המערער.

בית המשפט האמין למערער שאכן ביקש לעבור עם אשתו להתגורר בדירה, אך לאור פרידתם באותה עת מכרו את הדירה.

גם למעורבות הרבה של אשת המערער בהליכי הבנייה מחזקת את המסקנה, כי מדובר במכירה פרטית.

לסיכום, בית המשפט קבע, כי אין לראות בביצוע עסקת מקרקעין בודדת זו, על ידי מי שעיסוקו בניה ושיפוצים כדי להפוך את המכירה לעסקה.

תוצאה:

◆ הערעור התקבל.

ניתן ביום: 31.1.2010.

ב"כ המערער: עו"ד ג'ק בלנגה.

ב"כ המשיב: עו"ד יוסי טופף.

◆ המערער הוא קבלן בנייה ושיפוצים. בחודש דצמבר 1999 קנה המערער קרקע בעסקת קומבינציה. על פי הסכם הקומבינציה, בנה המערער בית דו משפחתי עבורו ועבור בעלת הקרקע, יחידת מגורים אחת עברה לבעלת הקרקע ויחידת מגורים נוספת אותה התכוון המערער למכור.

במועד המכירה טרם הושלמו כל ההליכים לרישום הבית המשותף, המערער התחייב כלפי הרוכשים להשלים את הבנייה ולבצע שינויים בממכר.

ההסכם בין המערער לרוכשים קבע, כי המערער בנה את הממכר לשימוש הפרטי ובנוסף קבע, הוראות התוספות לחוק המכר (דירות) יחולו לעניין תיקונים אותם התחייב המערער לבצע.

אין מחלוקת, כי המערער לא דרש תשומות בגין הוצאות הבנייה ובמהלך השנים האחרונות לא מכר נכסי מקרקעין כלשהם, למעט הדירה והוא אינו מחזיק מלאי מקרקעין כלשהו. המשיב הוציא למערער דרישה לתשלום מס עסקאות גבוהה של 340,000 ₪, וזאת בגין אי דיווח על מלוא עסקאותיו בתקופה שבין חודש נובמבר לחודש דצמבר 2002.

◆ לטענת המערער, הדירה הוחזקה על ידו לצורך שימוש אישי ופרטי שלו ושל בני משפחתו למשך תקופה של 3 שנים. מכירתה של הדירה, אין בה כדי להפוך את המכירה לעסקה ואת המוכר לעוסק. המערער טען, כי החליט למכור את הדירה עקב אילוצים כלכליים ואישיים.

◆ לטענת המשיב, מכירת הבית נעשתה במישור העסקי, שכן מדובר בקבלן. המערער החזיק בנכס זמן קצר וגם אם לא ניכה את מס התשומות בגין הבניה, הרי שאין הדבר משליך על חובתו לדווח לרשויות מע"מ ולשלם את מס העסקאות.

בית המשפט המחוזי בת"א – כב' השופטת ד' קרת-מאיר:

◆ בית המשפט בחן את המקרה דנן, על פי המבחנים השונים אשר נקבעו בע"א 111/83 אלמור בע"מ נ' מע"מ פדי לט (4) 1, על מנת לבחון האם פעולה כלשהי מהווה הפעולה עסקית החייבת בתשלום מס. בין היתר, צוינו בפסק הדין האמור, מבחן טיב הנכס, ההיקף הכספי, מומחיותו ובקיאותו של העוסק, תקופת החזקה של הנכס, תדירות העסקאות, הנסיבות המיוחדות של העסקה, ארגון הפעילות, מקור הכספים וייעוד כספי העסקה. בפסק הדין הנ"ל מדגיש כב' השופט ד' לוי, כי מדובר במבחנים שאינם בהכרח חד משמעיים ולכן "יש לראות את המכלול, את התמונה בשלמותה כדי להגיע למסקנה הרצויה התואמת את המציאות".



חשדות נגד בעלי "מסריק" בי-ם

בימ"ש השלום בירושלים, כב' השופטת לבנה מור, שחרר (25.2.10) תחת מגבלות את לארה ושלמה מור מירושלים, ואת אופיר משען ודורית בן עובד ממבשרת ציון, שותפים ומנהלים את בית הקפה "מסריק" הנמצא ברח' מסריק 1 עמק רפאים בירושלים, מאז שנת 1996 ועד היום. בית הקפה פועל ומנוהל ע"י החשודים באמצעות החברות קפה מסריק בע"מ, י.ת. מסריק בע"מ וה.ה.ע מסעדות בע"מ. במהלך בקורת מדגמית שנערכה בספרי החברות, עלה חשד, כי החשודים אינם רושמים את מלוא הכנסות בית הקפה ומשמיטים מאות אלפי ₪ בכל שנה. עוד עלה בביקורת, כי בסוף כל חודש מפיקים החשודים דו"ח הכנסות חודשי תוך הפחתת הכנסות של מספר שולחנות בבית הקפה, פעולה אשר הקטינה את ההכנסות בכ - 80,000 ₪ בכל חודש. משרד חקירות מס הכנסה ירושלים פתחו בחקירה, ממנה עולה כי בדרך זו השמיטו החשודים מהכנסותיהם במהלך השנים כ - 2.5 מיליון ₪. עוד עלה מהחקירה כי החשודים מעסיקים עשרות מלצרים ומשלמים להם את משכורתיהם, כ - 20 ₪ לשעה, מקופת הטיפים. על פי החשד, החשודים פדו המחאות של בית הקפה במזומן, דיווחו לרשות המסים על הוצאות משכורת (למלצרים) ושלשלו לכיסם את השכר ששולם כביכול למלצרים בסכום כולל של כ - 400,000 ₪

2.5 מיליון ₪ נגבו במבצע בת"א

משרד מע"מ ומס קניה תל אביב, ערך בשבוע האחרון מבצע גבייה ואכיפה בקרב העסקים בתחום שיפוטו. במבצע בו נטלו חלק אנשי אכיפה, גביה, בקורת וחקירות וכן שוטרים ואנשי היחידה הארצית לאכיפת הגביה, בוצעו גם פעולות לגבייה מחייבי מס ב - 57 עסקים. מתוכם הסדירו את חובם תוך כדי הפעילות 33 עוסקים, 10 כלי רכב נתפסו, 5 מהם שוחררו לאחר תשלום החוב. סה"כ נגבו כ - 2.5 מיליון ₪. עפ"י התוכנית שהוכנה מראש, נערכו סריקות שטח ב- 77 עסקים המצויים בשני מוקדים; האחד, אזור המוסכים ברחוב המסגר והשני, אזור רח' שנקין ושוק בצלאל. ב- 10% מהביקורות נתגלו ליקויים שיטופלו ע"י מחלקת הביקורת. במקביל בוצעו באזורים אלה פעולות אכיפה וגבייה מחייבים.

האם רוח"מ יחשוף את הונו ?

ועדת השרים לענייני חקיקה החליטה להעביר לוועדת השרים לענייני אתיקה את ההחלטה על הצעת חוק, של חברי הכנסת יולי תמיר (עבודה), ניצן הורוביץ (מרצ) ויואל חסון (קדימה), הקובעת כי מועמדים לראשות הממשלה או לתפקידי שר וסגן שר יתבקשו לחשוף בפני מבקר המדינה את הונם ואת המקורות שלהם במספר תקופות: לפני הכהונה, במהלכה ובסופה. בין השאר יאלצו הבכירים לדווח על הכנסה משכר, רווחי הון, תקבולים על נכסי נדל"ן, מתנות וירושות. גם יושבי ראש של מפלגות עם מעל 5 מושבים בכנסת יתבקשו לפעול בהתאם. הצעת החוק קובעת גם, כי ראשי הממשלה והשרים יתבקשו לשוב ולהצהיר על הונם ומקורותיו כחמש שנים לאחר תום מועד כהונתם.

חקירות ת"א חגגו פורים בבית אבות

עובדי פקיד שומה חקירות ת"א והמרכז מאמצים מזה שלוש שנים בית אבות בת"א, במסגרת פרויקט של מעורבות בקהילה. גם השנה ערכו העובדים מסיבת פורים לדיירי בית האבות, שכללה תחפושות, כיבוד, שירה וריקודים. הדיירים, אשר מכירים את עובדי פ"ש חקירות משנים קודמות, שמחו לפגוש שוב בעובדים, והשתלבו בשירה ובריקודים יחד עם סגל עובדי הבית. במשך שעה ארוכה פיזזו הדיירים, ובעיקר הדיירות, והוכיחו כי עדיין כוחם במונתניהם ולא נס ליחס. כל הנוכחים באירוע, ראו את השמחה וההתלהבות בה קבלו דיירי בית האבות את העובדים. לעובדים, מהווה האירוע הזדמנות לקיים מצוות "והדרת פני זקן" ומקור לסיפוק מעצם התרומה לקהילה.

הלוואות מיוחדות לעו"ד בקשיים

עפ"י הודעת לשכת עורכי הדין, ללשכה הסדר עם בנק אוצר החייל, למתן הלוואות לעורכי דין שנקלעו לקשיים כספיים. הסכום המירבי להלוואה הוא 15,000 ₪, להחזר ב- 24 תשלומים (הריבית משולמת ע"י הלשכה). לקבלת הפניה מתאימה לבנק אוצר החייל, נא פנה/י לחשב הלשכה, רו"ח מוטי רוז'ניקה, פקס: 03-5615476, gizbarut@israelbar.org.il. טיפול מהיר ודיסקרטי מובטח לכל פונה.



מס פקס מערכת ושיווק: דרך 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.