

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

גיליון 536 יום ה' 29 אפריל 2010

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

דחיית מועד הדיווח והתשלום לפי דתו של החייב בדיווח // דחיית המועד האחרון להגשת הדו"ח השנתי ליחידים ל- 2009 // לא יותרו הוצאות עובדים זרים לא חוקיים

מהפיכת הפחת במס שבח פרצה! (וע' לילי שמשון)

שבח – פעולה באיגוד מקרקעין הינה בגדר מכירת זכות במקרקעין // משפחה – שבח – הזכות לבקשת פטור ממס שבח – אישית או יחסית // מע"מ – עוסק אינו יכול לצפות לקבל ממע"מ הנחיות בביקורת מעצר עד תום ההליכים לזייפן חשבוניות // פ"ש כפ"ס ביקר בקניונים // "צבע הכסף" (לא הסרט) // שיחרור מהיר לאייפדים שנתפסו

תאור
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

דחיית מועד הדיווח והתשלום לפי דתו של החייב בדיווח

בדיווח ובתשלום, מועד התשלום יידחה ליום שלמחרת.

3. יחד עם זאת, על מנת להקל על כל בני הדתות בארץ, החליטה הנהלת רשות המסים, כי אם היום ה- 15 בחודש חל ביום המנוחה השבועי של החייב בדיווח ובתשלום, לפי דתו, אזי הדיווח והתשלום יידחה ליום העסקים שבא לאחר יום המנוחה השבועי האמור.

◆ ביום 27.4.10 פרסמה רשות המסים הודעה כדלקמן:

1. לפי הוראות חוק מס ערך מוסף ופקודת מס הכנסה, על הדוחות והתשלומים התקופתיים להשתלם בחמישה עשר לחודש. כל דוח ותשלום, לפי הדין החל עליו.
2. על פי החוקים האמורים לא נקבע, כי אם היום ה- 15 בחודש הוא יום המנוחה השבועי של החייב

דחיית המועד האחרון להגשת הדו"ח השנתי ליחידים ל- 2009

להגיש את הדוח באופן מקוון. במטרה להקל על תהליך הגשת וקליטת הדוחות כאמור, החליטה הנהלת רשות המסים לדחות את המועד להגשת דוח שנתי מקוון ליחיד במס הכנסה, עד לתאריך 30.6.10.

- דחיית המועד להגשת דוח שנתי מקוון ליחיד במס הכנסה - לגבי יחידים החייבים בהגשת דו"ח שנתי למס הכנסה, אשר אינם חייבים בדו"ח מקוון, החליטה הנהלת רשות המסים לדחות את המועד האחרון להגשת דוחות שנתיים ליחידים כאמור ליום- 31.5.10.

ביום 25.4.10 פרסמה רשות המסים הודעה בענין דחיית המועד האחרון להגשת הדו"ח השנתי ליחידים ל- 2009, כדלקמן:

- דחיית המועד להגשת דוח שנתי מקוון ליחיד במס הכנסה - בהתאם לסעיף 131 (ב) 2 לפקודת מס הכנסה, החל מהדוח לשנת המס 2008 נדרשים כל היחידים שהייתה להם בשנת המס הכנסה מעסק, ממשכורת או מחקלאות להגיש את הדוח השנתי באופן מקוון. מועד ההגשה החוקי במקרים אלו הוא ה- 31 למאי 2010. עפ"י ההודעה, מכיוון שזוהי השנה הראשונה בה נדרשים כל היחידים כאמור,

לא יותרו הוצאות עובדים זרים לא חוקיים

עובד זר. במסגרת יישום מדיניות הממשלה, רשות המסים מדגישה, כי הוצאות שכר אלה אינן מהוות הוצאה בייצור ההכנסה ו/או התרתן מהווה פגיעה בתקנת הציבור. לתשומת לב המעסיקים, בנוסף לאמור לעיל, רשות המסים תערוך ביקורות ניהול ספרים למי שהעסיק עובדים זרים בניגוד לחוק, בהתבסס על מידע שיועבר מרשות האוכלוסין, ההגירה ומעברי הגבול.

בהתאם למדיניות שהותוותה על ידי שר האוצר, ד"ר יובל שטייניץ, להפחתת כמות העובדים הזרים המועסקים בישראל ולמיגור תופעת ההעסקה שלא כדין, הנחה מנהל רשות המסים, יהודה נסרדישי, את משרדי השומה לא להתיר בניכוי הוצאות שכר בגין העסקת עובדים זרים שלא כדין וכן הנחה לדרוש מנישומים הצגת אישורים מתאימים על העסקה כדין כאשר מתבקשת הכרה בהוצאות שכר



העוררת מכרה את זכויותיה בנכס לחברת א. שמשון נכסים בע"מ. המנהל דרש מהעוררת מס בשל העובדה שמשווי הרכישה של הנכס יש לנכות פחת בגין הנכס, על אף שהפחת לא נוכה בפועל על ידי המנוח והעוררת במשך שנות החזקותם בנכס. וועדת הערר למעשה הופכת את ההלכה ומתבססת בפסק דינה על מספר הלכות של ביהמ"ש העליון שקבעו, כי יש לאמץ "פרשנות תכליתית" בפרשנות החוק, בציינה כך: **"מבין האפשרויות הלשוניות השונות, יש לבחור אותה אפשרות, המגשימה את מטרתה של חקיקת המס... על הפרשן ליתן אותו פירוש המביא להגשמת תכלית החקיקה... אין עליו לפרש את החוק באופן דווקני..."** (ע"א 165/82, קיבוץ חצור נ' פ"ש רחובות).

◆ וכן מצטטת: **"הריבית ששילם בעל המקרקעין לצורך רכישת המגרש היא עלות שקשורה קשר הדוק לרכישת המגרש ומפחיתה את הרווח הכלכלי של בעל המגרש מעליית ערכו, על כן לשם הגשמת תכלית החוק בדבר מיסוי השבח בלבד יש לכלול בגדר שווי הרכישה של המגרש את הריבית הריאלית ששולמה לצורך רכישתו..."** (ע"א 4271/00, מ.ל. השקעות ופיתוח בע"מ נ' מנהל מס שבח מקרקעין) בדחותה את טענת מנהל מיסוי מקרקעין הנתמכת על המילים "הניתנים לניכוי" שבסעיף 47 לחוק מיסוי מקרקעין, מציינת הוועדה, כי הפרשנות התכליתית למילים אלו היא מניעת כפל ניכוי ההוצאות במס הכנסה ובמס שבח. פרשנות זו, מוצאת ביטוי דומה גם באמרת אגב של בית המשפט העליון בע"א 8138/06, **סלון מרכזי נגד מנהל מיסוי מקרקעין איזור תל אביב: "נראה כי ראוי יהיה אם רשויות המס ישאפו להימנע מהתוצאה הקשה של אי ניכוי בכלל"**. גם בדברי ההסבר לתיקון 15 לחוק בהוספת סעיף 39 בנוסחו הנוכחי מובא, כי הסיבה לתיקון היא מניעת כפל ניכוי הוצאות.

◆ תוצאה זו של פסק הדין מביאה לתיקון עיוות שהיה קיים שנים רבות. (ראה בעניין זה מאמרו של עו"ד אורי גולדמן **"מן הפת אל הפחת"**) (קישורית).

◆ חשיבות נוספת למאמרו זה, עולה בהתייחס להוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' 5/2007 בעניין בעלי דירות שהשתמשו בפטור ממס הכנסה על השכרת דירה למגורים, לפי חוק מס הכנסה (פטור ממש על הכנסה מהשכרת דירת מגורים), התש"ן-1990. לעמדת רשות המסים, במכירת דירות המגורים הללו, במידה והדירה לא תהיה פטורה ממש במכירתה לפי אחד ממסלולי הפטור של חוק מיסוי מקרקעין, לצורך חישוב השבח ינוכה משווי הרכישה פחת, שניתן היה לנכות (גם אם לא נוכה בפועל), זאת ללא קשר לעובדה, שלא היה ניתן לנכותו, מאחר וההכנסות מהשכרת הדירה הייתה במסלול פטור.

◆ לגישתנו, ולאור פסק הדין של וועדת הערר, מן הראוי שרשות המיסים תבחן בשנית עניין זה, היוצר פגיעה עקבית בציבור הנישומים. המדובר בתוצאה המובילה לתוצאה לא כלכלית ועיוות בגביית מס אמת, והדרך לכך מתחילה בפסק הדין לילי שמשון.

מהפיכת הפחת במס שבח פרצה!

אסף ישועה, עו"ד ורו"ח
גולדמן ברון – משרד עורכי דין

◆ רוחות חדשות מנשבות מכיוון דרום. בפסק דין מהפכני ובניגוד לפסיקות קודמות, קבעה וועדת ערר באר-שבע, כי אין לנכות פחת משווי הרכישה במכירת מקרקעין מקום שלא נוכה פחת בפועל ולמרות שניתן היה לנכותו במסגרת חישוב במס הכנסה.

◆ **בו"ע 1005/09, לילי שמשון נ' רשות המיסים מיסוי מקרקעין באר שבע**, קיבלה ועדת הערר בראשותו של השופט י. בנאי החלטה אמיצה בקשר לסוגיית ניכוי הפחת ובכך שינתה את העמדה הרווחת רבת השנים בה אחזו רשות המיסים ובתי המשפט.

◆ סעיף 47 לחוק מיסוי מקרקעין מגדיר את "יתרת שווי הרכישה" – "שווי הרכישה לאחר הוספת הסכומים המותרים בניכוי לפי סעיף 39 שהוצאו עד יום המכירה בתוספת ערך הוצאות ששולמו לאחר יום המכירה ולאחר ניכוי הפחת".

הגדרת "פחת" בסעיף 47 לחוק מיסוי מקרקעין הנה: **"הסכומים הניתנים לניכוי לגבי מקרקעין לפי סעיף 21 לפקודת מס הכנסה, בצירוף הסכומים שהופחתו מהמחיר המקורי שלהם לעניין מס הכנסה"**.

בסוגיית פרשנות המונח "הסכומים הניתנים לניכוי", שבהגדרת "פחת", בסעיף 47 לחוק מיסוי מקרקעין, עסק בית המשפט העליון בע"א 94/63, **פקיד שומה נתניה נ' ראובן בן משה (להלן - "בן משה")**.

◆ בענין בן משה, מכר הנישום נכס (טרקטור), אשר היה בבעלותו ושימש אותו לצרכי עסקו. בגין אותה מכירה צמח לנישום רווח הון. באותו מקרה, טען הנישום, כי אין לנכות מהמחיר המקורי מאחר ופחת כאמור לא נדרש על ידו במסגרת חישוב ההכנסה החייבת שהיה לנישום במשך החזקתו בטרקטור.

בית המשפט העליון דחה את ערעורו של הנישום בציינו אז כי: **"די לנו להסתמך על נוסח החוק, שהוא ברור ואין לו פנים לכאן ולכאן. הסכומים הניתנים לניכוי לנישום" נאמר שם; "הסכומים שניתנו" או "הניכויים שהותרו" לא נאמר. סכום הניתן לניכוי הוא הסכום שהנישום זכאי לדרוש את ניכוי... ואין נפקא מינה, אם למעשה ניצל את זכותו אם לאו.**

◆ וועדות הערר שדנו מאוחר יותר באותה סוגייה הלכו בתלם בעקבות הלכת בן משה. **בו"ע 1026/00, יהודית שינפוקס נ' מנהל מס שבח מקרקעין רחובות**, לא ניכתה העוררת פחת ולפיכך ביקשה שלא להפחיתו משווי הרכישה, דהיינו להקטין את השבח. וועדת הערר דחתה את טענת העוררת בקבעה כך: **"לאור הלשון הברורה בה נקט המחוקק אין מנוס מהמסקנה כי ההלכה שנפסקה בעניין בן משה יפה גם לענייננו"**. וראה בענין זה גם **עמ"ש 115/99, אבודגוש חסן ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין, וכן ו"ע 1229/00, ליג'י בנימין נ' מנהל מס שבח מקרקעין**.

◆ בניגוד לעמדה מסורתית זו, פסקה וועדת הערר בעניין לילי שמשון אחרת. העוררת לילי שמשון ירשה מבעלה המנוח זכויות בנכס הנמצא בבאר שבע.



העיתון המקצועי לענייני מסים

פעולה באיגוד מקרקעין הינה בגדר מכירת זכות במקרקעין ו"ע 09-11-13167 אשל הירדן אחזקות נ' מנהל מס שבח חיפה

באיגוד, או שמא פרוש תכליתי של הסעיף הנ"ל מביא למסקנה שהסעיף חל גם על פעולה באיגוד.

פרופ' הדרי בספרו **מיסוי מקרקעין**, כרך ב', חלק ראשון, מציע לפרש סעיפים בחוק הנ"ל, בהם התעלם החוק מפעולות באיגוד, כחלים עליהן, אם לא נקבע במפורש אחרת ושאינן משתמעות תכלית שונה, וזאת מהטעמים ש"תכליתו של החוק היא להטיל מס על מכירות של מקרקעין בין שהם מוחזקים ישירות ובין שהן מוחזקים באמצעות איגודים...". עוד הוא מוסיף כי "תכלית החקיקה בעניין ההפחתות במס הנדונות היא לעודד את שוק הנדל"ן. לדעתו, תכלית זו מושגת בין שיתומצו פעולות של מכירה ישירה של זכויות, ובין שתומרץ עשיית פעולה באיגוד מקרקעין המשיגה אותו יעד, שאינה אלא מכירה בעקיפין של המקרקעין עצמם, שיועדה לשינוי הבעלות או השליטה בזכויות המקרקעין של האיגוד."

בע"א 91/76 פולינווסט אסטבלישמנט נ' מנהל מס שבח מקרקעין, פס"ד לא (1), מקבל פסק הדין כנכונה את החלטת ועדת הערר שקבעה, כי: "בהטילו את המס על פעולה באיגוד מקרקעין, שתכנה מכירת זכות במקרקעין, ראה המחוקק את עושה הפעולה כמי שמוכר מקרקעין ממש.. זהו פיקציה משפטית שלפיה יש לראות את עושה הפעולה כאילו הוא מוכר את המקרקעין השייכים לחברה (ולא לו) בסכום שהחברה הייתה זוכה לו אילו הייתה היא עצמה, מוכרת את המקרקעין." הגישה הרואה בפעולה באיגוד מקרקעין, "זכות מקרקעין", מתיישבת עם המדיניות הפרשנית שביסוד דיני מיסוי מקרקעין, לפיה יש לבחון את המהות הכלכלית נשוא השומה.

וכך נאמר בע"א 614/82 מנהל מס שבח מקרקעין נ' ש.א.א בע"מ, מ"א(3), עמ' 738-735, כי: "התוכן הכלכלי והמהות האמיתית של העסקה הם שעומדים בבסיס החיוב במס, ועל פיהם עלינו לפרש את המונח "מכירת זכות במקרקעין" שבסעיף האמור."

עובדות המקרה מתיישבות עם המסקנה, כי העסקה נשוא השומה היא בגדר מכירת זכות במקרקעין, וחל לגביה הפטור של 20% מהמס, כפי שנקבע בסעיף 48(ד)(1) הנ"ל.

תוצאה:

הערר התקבל.

ניתן ביום: 15.4.10

ב"כ העוררת: עו"ד דוד קמחין, עו"ד אבי גורמן.

בתיאריך 1/7/2002 יסדה העוררת, יחד עם ליגת תעשיות בע"מ, שותפות רשומה בשם "הדר גיל הזהב שותפות מוגבלת" (להלן: **השותפות**). בין החודשים יולי - אוקטובר 2002, רכשה השותפות את חלקת קרקע 7 בגוש 12224 ברחוב י.ל פרץ. בשכונת הדר כרמל, ובנתה עליה מבני דירות. הבניה הסתיימה בשנת 2005. בשנת 2008, מכרה העוררת את חלקה בשותפות לחבי אספן בניה ופיתוח בע"מ. סעיף 48 (1)(ד) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח רכישה ומכירה) תשכ"ג - 1968 קובע לאמור:

"במכירת זכות במקרקעין, שיום הרכישה שלה היה בתקופה שמיום התחילה עד יום כו' בטבת התשס"ג (31 בדצמבר 2002), זכאי המוכר להנחה בשיעור של 20% מהמס החל לפי סעיף זה" (להלן: "הסעיף הנ"ל"). יום התחילה הוא כ"א בחשוון, התשס"ב (7 בנובמבר 2001), כמפורט בהגדרה שבסעיף 47 לחוק הנ"ל"

לטענת המשיב, פירוש מילולי של הסעיף הנ"ל, מחייב את המסקנה, כי הנחת המס ניתנת רק למי שמכר זכות במקרקעין ולא למי שמכר זכות באגוד מקרקעין כדוגמת העוררת, משום נקיטת המחוקק במילים "מכירת זכות במקרקעין" ולא "פעולה באיגוד מקרקעין".

לטענת העוררת, פירוש תכליתי ראוי של הסעיף הנ"ל הוא, כי מכירת "זכות במקרקעין" כוללת גם "מכירת זכות באיגוד מקרקעין".

בימ"ש מחוזי חיפה-כב' השופט מ. סלוצקי:

אין מחלוקת, כי השותפות היא אגוד מקרקעין כהגדרתו בחוק הנ"ל, שכל נכסיה במישרין או בעקיפין הם זכויות במקרקעין. אין גם מחלוקת, כי מכירת חלקה של העוררת בשותפות הייתה פעולה באיגוד מקרקעין.

גישת הפרשנות הנוהגת במשפט הכללי, כולל דיני מסים, היא תורת הפרשנות התכליתית. נקודת המוצא הפרשנית היא לשון החוק, אך אין לסיים בה. יש לבחור את הפרשנות המגשימה את מטרתה של חקיקת המס, מבין כל האפשרויות הלשוניות. התייחסות לכך נתן הנשיא ברק, בחיבורו "פרשנות החקיקה" (פרשנות במשפט כרך ב' תשנ"ג), שכן "השופט חייב לקיים את תכלית החקיקה, הוא אינו רשאי להתעלם ממנה, היא מחייבת אותו, גם אם אינה נראית לו".

השאלה הינה, האם יש לראות את אי ההתייחסות בסעיף ל"זכות באיגוד המקרקעין" או "פעולה באיגוד", והתייחסות ל"זכות במקרקעין", כהשמטה המלמדת, כי הסעיף אינו חל על פעולה



העיתון המקצועי לענייני מסים

הזכות לבקשת פטור ממס שבח – אישית או יחסית תמ"ש 44750/08 עו"ד ווינברג ושה. נ' א.ה.ח. ומיסוי מקרקעין ת"א

[פורסם בנבו], נדרש כב' השופט דר' דנציגר לשאלה מה קורה בנסיבות כששטר המשכנתא כלל התחייבות לפעול לקבלת פטור מתשלום כל מס שיחול או יוטל. הבנק מונה על ידי ראש ההוצל"פ לכוונס נכסים, אלא שבטרם מכירת הדירה החייב נפטר והכוונס מבקש מראש ההוצל"פ לפנות בשם החייב לקבל את הפטור.

◆ **כב' השופט דנציגר** קובע שבמקרה שבו שטר המשכנתא כולל התחייבות לקבל פטור ההתחייבות חלה גם על כל מי שבא בנעליו של החייב ובכלל זה יורשיו המחויבים לאפשר לכוונס הנכסים לפעול לקבלת הפטור. אמנם נסיבותיו של תיק זה שונות מהנסיבות של התביעה במקרה דנן, שכן במקרה זה שטר המשכנתא קבע את התחייבות בעל החוב לקבל פטור אך יחד עם זאת, מתייחס כב' השופט דנציגר באופן רחב יותר למי הזכות לקבלת פטור ממס, הוא מעלה הרהורים בקשר להלכות שנקבעו במקרים דומים. במקרה דנן קובע בית המשפט, כי לאור נסיבות התיק, יש מקום להחיל על התביעה את הגישה שהתפתחה בפסיקה, לפיה הזכות לקבלת פטור ממס שבח, בהתקיים נסיבות חריגות, איננה זכות אישית מוחלטת של החייב אלא זכות יחסית. בית המשפט קובע, כי התנהגותו של הנתבע מצביעה על אדישות להליכים המשפטיים ונקמנות כלפי אשתו וילדיו. הנתבע איננו משתף פעולה ולא עשה כל פעולה להקטנת הנזק אשר נגרם לאשתו וילדיו בגין אי תשלום המזונות. אי קבלת הפטור תפחית משעור התמורה שהתקבלה ממכירת הנכס סכום משמעותי. כמו כן צוין, כי לכוונס הנכסים לא ידוע על דירה אחרת שבבעלות הנתבע, שבגין מכירתה הוא יוכל ליהנות מפטור ממס שבח.

◆ לאור האמור, באיזון בין הזכות האישית של הנתבע להגיש בקשה לפטור ממס או להימנע מהגשתה, לבין הפגיעה שנגרמת לאישה וילדים, קובע בית המשפט, כי יש להעדיף את זכויות האישה והילדים ולכן כונס הנכסים יוכל להיכנס לנעליו של הנתבע ולעשות ככל שיידרש בכדי לקבל את הפטור ממס שבח.

התוצאה:

◆ התביעה נתקבלה.

ניתן ביום: 13.12.2009.

ב"כ התובעת: עו"ד ע' דיבון.

ב"כ הנתבעים: לא צוין.

◆ ביום 17.5.98 ניתן פסק דין בבית המשפט המחוזי בת"א, המחייב את הנתבע 1 (להלן: "**הנתבע**") לשלם מזונות עבור התובעת 2 ועבור ילדיה. הנתבע סירב לתת לתובעת גט פיטורין ואף סרב לשלם מזונות. בהיותו סרבן גט, ריצה הנתבע מאסר של 3 שנים. לאור סירוב הנתבע כאמור, נפתח תיק הוצל"פ, בהתאם לפסק הדין, במסגרתו מונה עו"ד יחיאל ווינברג ככוונס נכסים על זכויותיו של הנתבע בנכס מקרקעין שבשכונת נווה צדק (להלן: "**הנכס**") ובשלב מאוחר יותר, משגדלו החובות בתיק, גם למוכרו. ביום 10.7.07 נמכר הנכס במסגרת תיק הוצל"פ וניתן אישור למכר ע"י ראש ההוצל"פ. בגין מכירת הנכס, הוגשה בקשה לקבלת פטור ממס שבח על פי ס' 149(ב1) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח מכירה ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן: "**החוק**"). הנתבע סרב לחתום על הבקשה. לטענת הנתבע 2, עמדת מנהל מס שבח היא שהפטור הוא פטור אישי אשר ניתן לבעל הזכויות במקרקעין, לאחר שמכר את זכויותיו, דיווח עליהן לפקיד הרישום והגיש בקשה לפטור. הזכות שהוענקה לכוונס הנכסים מכוח צו המינוי שקיבל מראש ההוצל"פ, היא למכור את הנכס והיא אינה כוללת מעצם טבעה את הסמכות לבקש פטור ממס שבח.

בית משפט לענייני משפחה ראשל"צ – כב' הש' דר' ו' בן שחר:

◆ על פי ס' 49א(א) לחוק, בעל הזכות לבקש את הפטור הוא המוכר. הבעייתיות מתעוררת כאשר המכירה מתבצעת לא ע"י בעל הזכות עצמו אלא ע"י בעל תפקיד כגון כונס נכסים, מנהל עיזבון וכו' ובעל התפקיד מעוניין להשתמש באפשרות לקבלת הפטור ממס, בעוד הבעלים מתנגד לכך או שאיננו משתף פעולה, כמו במקרה דנן. למרות שלכאורה ההלכה הנוהגת בפסיקה קובעת שהזכות לפטור היא זכות אישית, חלו לאחרונה התפתחויות בפסיקה והחלו להישמע עמדות שונות. מגמה זו החלה להתפתח בפסיקה מוקדמת של ערכאות נמוכות, ראה לעניין זה הפ 458/06 גבאי [פורסם בנבו] פסק הדין של כב' השופטת שבח וגם במקרה דומה שהונח לפתחו של בית המשפט לענייני משפחה בת"א בפני כב' השופט דר' גרמן בתמ"ש (ת"א) 33349/96 פלונית נ' פלוני [פורסם בנבו], אשר המשיך את המגמה, כי אין לראות את הזכות לפטור כזכות מוחלטת, אלא כזכות יחסית המאפשרת להורות לכוונס הנכסים לחתום במקום החייב על הבקשה לקבלת פטור ממס שבח אך זאת, כאשר החייב עושה שימוש לרעה בזכות וכאשר השימוש בפטור איננו גורע מזכות של החייב לעשות שימוש בפטור עבור נכס אחר.

◆ ברע"א 7816/06 עו"ד יעקב מ. בויאר בתפקידו ככוונס נכסים נ' עז' המנוח מר דוד מרמלשטיין ז"ל



עוסק אינו יכול לצפות לקבל ממע"מ הנחיות בביקורת ע"א 1109/06 כהן דניאל עבודות חשמל בע"מ נ' מס ערך מוסף

מנהל המערערת גם אישר, כי לא ניהל ספר שוברי קבלה, וכי את תיקי העבודה זרק בתום כל פרויקט. טענתו, כי אין טעם לשמור את הניירות וכי לא ידע שיש לשמור עליהם, אין בה כדי להוות הצדקה לאי ניהול הספרים. בהקשר זה, אין ממש בטענה לפיה המשיב לא פירט בפני המערערת אלו ספרים עליה לנהל. על המערערת לנהל ספרים בהתאם לחוק. אין היא יכולה לצפות כי במסגרת ביקורת, תקבל הנחייה באשר לחובות המוטלים עליה בעניין ניהול הספרים.

◆ טענתה הנוספת של המערערת היא, כי חלה עליה חובה לנהל ספרים ע"פ תוספת ד' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות). אין מקום לקבל טענה זו. תוספת ד' חלה על קבלן המבצע עבודות בנייה. המערערת איננה מבצעת עבודות בנייה לכן יש לסווג אותה כנותנת שירותים החייבת בניהול ספריה לפי תוספת יא'. מכל מקום, גם אם היה על המערערת לנהל ספרים ע"פ תוספת ד' - הרי שהמערערת לא שמרה ולא ניהלה ספרים גם על פי תוספת זו.

◆ חשבוניות מס שלא הוצאו כדין; סעיף 38(א) לחוק מס ערך מוסף קובע כי עוסק זכאי לנכות מהמס בו הוא חייב מס תשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה כדין. ההלכה היא כי התנאי הבסיסי לכך שחשבונית הינה בגדר חשבונית אשר הוצאה כדין, הוא שהחשבונית תוצאה ע"י עוסק מורשה הרשאי להוציאה. במקרה בו אין זהות בין מוציא החשבונית לבין מבצע העבודה בפועל, החשבונית היא חשבונית פיקטיבית, גם אם בוצעה בפועל העבודה ע"י גורם כלשהו. השאלה בדבר קיומה של חשבונית כדין נבחנת ע"פ מבחן אובייקטיבי, ללא ייחוס חשיבות ליסוד הנפשי ולדרגת מודעותו של הנישום. רק אם יוכיח הנישום, כי לא רק שלא התרשל, אלא אף נקט בכל האמצעים הסבירים כדי לאמת את החשבוניות – ולא גילה ולא יכול היה לגלות באמצעים סבירים שמוציא החשבוניות לא היה זכאי להוציאן – יתקיים חריג למבחן זה.

◆ כאשר קיימת מחלוקת אודות זכאותו של עוסק לניכוי מס תשומות, מונח הנטל להוכיח את הזכאות על כתפי העוסק מתחילת הדיון ועד סופו. במקרה הנדון, המערערת לא עמדה בדרך כלשהי בנטל המוטל עליה לעניין החשבוניות.

התוצאה :

◆ הערעור נדחה.

ב"כ המערער: לא צויין.

ב"כ המשיב: לא צויין.

ניתן ביום 17.12.09.

◆ המערערת מספקת שירותי עבודה בתחום חשמל בניין לחברות קבלניות החל משנת 78, מעסיקה עובדים ונוזקת לדבריה, לשירותים של קבלני משנה על פי הצורך.

המשיב החליט לפסול את ספרי המערערת לשנים 2001 עד 2004, וזאת בהתאם לסעיפים 95 ו-77 ב (ב) לחוק מס ערך מוסף תשל"ו – 1975, ולהטיל קנס בשיעור 1% מהמחזור.

בנוסף המשיב החליט להטיל על המערער כפל מס בהתאם לסעיף 50 (א) לחוק בגין ניכוי מס תשומות שלא כדין בשנת המס 2004.

בש"א נוספת מתייחסת לשומות תשומות אשר הוצאה למערערת לתקופה שבין ינואר 2000 לינואר 2004, בגין ניכוי תשומות שלא כדין.

◆ לטענת המערער, המשיב לא פירט בפני המערערת אלו ספרים עליה לנהל וכי חלה עליה חובה לנהל ספרים על פי תוספת ד' להוראות הניהול.

לטענת המשיב, חייבת היתה המערערת בניהול ספריה לפי תוספת יא סעיף 2 (א) להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות) תשל"ג – 1973, בשילוב עם תקנות מס ערך מוסף (ניהול פנקסי חשבונות) תשל"ו – 1976. כמו כן, היה על המערערת לנהל יומן עבודה. בתצהיר מטעם המשיב, נאמר כי מנהל המערערת נדרש להמציא את כל הספרים אותם היה על המערערת לנהל. אולם, למרות דרישה זו לא הומצאו מרבית הספרים. עוד צויין, כי ספר כניסת טובין כלל לא נוהל ולכן אין דרך להתחקות אחר הטובין אשר רכשה המערערת ועל ידי מי סופקו.

◆ ליקוי זה, אשר מהווה סטייה מהותית בפני עצמו, הופך לחמור במיוחד לאור העובדה כי גם על גבי החשבוניות שהוצאו למערערת, לא פורטו כמות וסוג הטובין אשר נרכשו על ידה. גם במערכת הנהלת החשבוניות של המערערת לא נמצאו חשבוניות על המלאי שנרכש. ספר הזמנות לא נוהל או לא נשמר. מנהל המערערת טען אמנם, כי לכל פרויקט בו עבד ניהל תיק, אולם, בסיום העבודה השמיד אותו. גם ספר שוברי קבלה לא נוהל וכך גם יומן עבודה ורשימת מלאי לסוף שנת המס.

ביהמ"ש מחוזי ת"א – כב' הש' ד. קרת-מאיר :

◆ פסילת הספרים; ע"פ תצהיר מטעם המשיב, מרבית הספרים אותם היה על המערערת לנהל, לא הומצאו ע"פ דרישת המשיב. ספר כניסת טובין כלל לא נוהל. ספר הזמנות לא נוהל או לא נשמר. גם ספר שוברי קבלה לא נוהל וכך גם יומן עבודה ורשימת מלאי לסוף שנת המס. הספרים אשר נוהלו בפועל נוהלו בסטייה מהותית: החשבוניות לא פורטו כנדרש, ובספר הקופה לא נרשמו פרטים לזיהוי שיקים, אותם טען מנהל המערערת, כי הסב לטובת ספקים כדרך של תשלום. עדות זו לא נסתרה.



”צבע הכסף” (לא הסרט)

בימ”ש השלום בת”א, כב’ השופט אילן דפדי, שחרר ביום 26.4.10 תחת מגבלות את האחים אליהו סמדגיה, בן 48 מלוד ויוסף סמדגיה בן 51 משהם, העוסקים בעבודות צבע והחשודים בהעלמת הכנסות של כ- 2.2 מיליון ₪. במסגרת פעילות איסוף שביצעה **היחידה הארצית למודיעין שטח וחקירות**, עלה חשד, כי אליהו סמדגיה העלים הכנסות מעיסוקו בתחום הצבעות בהיקף של כ- 2.2 מיליון ₪ והחשבוניות שהוציא קוזזו בספרי החשבונות של אחיו, יוסף סמדגיה. ביום 26.4.10 נפתחה חקירה גלויה ממנה עולים ממצאים נוספים: במהלך השנים 2005 – 2009 הוציא אליהו עשרות חשבוניות בגין עבודות צבע לאחיו יוסף. חשבוניות אלה לא הועברו ליועץ המס לצורך דיווח לרשות המסים. עפ”י הודעת הרשות, החשוד, אליהו סמדגיה, הודה בחקירתו, כי החשבוניות האמורות אינן משקפות עבודה וכי תמורתן קבל אך ורק את סכום המע”מ ואילו אחיו יוסף הודה, כי משמע כי מס הכנסה בודק את חשבוניותיו, שרף את כל פנקסי החשבוניות שהיו ברשותו. ביהמ”ש הורה לעצור את החשודים למשך 24 שעות. לאחר מכן שוחררו תחת מגבלות.

שיחרור מהיר לאייפדים שנתפסו

ראש מטה שר האוצר, **דוד שרון**, הנחה את רשות המסים, לשחרר בהליך מהיר את מכשירי ה-”אייפד”, שעוכבו בהתאם להנחיית משרד התקשורת, וזאת ללא תשלום אגרת יבוא ודמי אחסנה. החל מיום 25.4.10, יוכלו בעלי מכשירי האיפד לשחרר את האיפדים מהמכס, בהתאם למפורט להלן: **אייפד שעוכב במסלול האדום** - ניתן יהיה לשחררו לאחר תשלום המסים, מע”מ בשיעור 16%, וללא תשלום אגרת יבוא ודמי אחסנה. **אייפד שנתפס במסלול הירוק** - הואיל ולא הוצהר על האיפד כנדרש, ניתן יהיה לשחררו לאחר תשלום מסים, קנס, אגרת יבוא ודמי אחסנה. רשות המסים מבהירה, כי הנחיה זו חלה רק לגבי מכשיר אייפד בודד.

צוות משרד גולדמן ברון המום וכואב את פטירתו בטרם עת של נשיא לשכת רואי החשבון, רו”ח יגאל גוזמן, אשר נפטר מדום לב בגיל 60 והותיר אחריו אשה, איריס, בן, בת ונכד. יהי זכרו ברוך.

מעצר עד תום ההליכים לזייפן חשבוניות
 בימ”ש השלום בת”א, כב’ הש’ יעל פרדלסקי, הורה לעצור עד תום ההליכים את **מרדכי פלוצר**, בן 45 מקרית אונו, שעיסוקו בעבודות בנייה שונות, הנאשם בזיוף מסמכים והשתמטות מתשלום מס. מכתב האישום עולה, כי בין השנים 2005 – 2007 הדפיס החשוד והכין מסמכים וחותמות אשר נחזו להראות כמסמכים וחותמות של חברות שונות במשק, במציאות ובפועל לא הייתה לו כל סמכות או הרשאה לעשות זאת. כמו”כ היו מסמכים שנחזו להראות כאשורי ניכוי מס במקור שהנפיקה רשות המסים עבור חברות שעל שמן הוציא את החשבוניות המזויפות. באותה תקופה מילא הנאשם את החשבוניות המזויפות בפרטים ע”פ הנחיה של אחרים עבורם הוציא את החשבוניות. בפועל לא התקיימה כל פעילות עסקית בין החברות שחשבוניותיהן זויפו לבין אותם אחרים. החשוד הואשם בעשרות עבירות על חוק מס ערך מוסף ועל פקודת מס הכנסה. עוד טרם הגשת כתב האישום התנהל החשוד מתוך דפוס התנהגות של התחמקות מרשויות אכיפת החוק וסירוב לשיתוף פעולה עימן. גם לאחר שהוגש כתב האישום, פעולות הנאשם להתחמק מהליכי משפט התגברו והוא נמנע מלהתייצב לדיונים בבית המשפט, לפיכך נקבע, כי קיימת עילת מעצר כנגד המשיב שעניינה סיכון לשלום הציבור וחשש להמלטות מאימת הדין.

פ”ש כפ”ס ביקר בקניונים
 ביום שישי לפני כשבוע, היו הקניונים באזור השרון המוקד לפעילות ביקורות ניהול ספרים שערך **משרד פקיד השומה כפר סבא**. ממצאי המבצע עולה, כי כ- 39% מהעסקים לא רשמו תקבולים, ב- 11.5% מהעסקים נמצאו ליקויים חמורים. כ- 80 ביקורות נערכו בדוכנים הניידים הפעילים בששת הקניונים באזור: ערים, G, רננים, שבעת הכוכבים, סינמה סיטי ומרגלית. בין הענפים שבוקרו: מסחר קמעונאי של דברי מאפה, הלבשה, תמרוקים, פרחים, מתנות, ממכר מזון וכלי בית. המבצע מהווה חלק משרשרת מבצעי אכיפה שעורכת רשות המסים ומטרתו העיקרית היא יצירת הרתעה באמצעות מספר רב של ביקורות בעת ובעונה אחת במועד לא שגרת.

מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנוחם 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 / כיסוי. 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 גיליון זה, או חלקים ממנו, ללא היתר בכתב ומראש מהעורכים.