

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

גיליון 538 יום ה' 13 במאי 2010

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

תאור

פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

מבקר המדינה מבקר את רשות המסים

הכנסה או מע"מ). הרשות לא קבעה הנחיות בשאלה אילו הוצאות מותרות בניכוי בעת עריכת שומה לעסק בלתי חוקי.

◆ הביקורת מצאה שורה של ליקויים בסיסיים בפעילות הרשות ובטיפול בהכנסות הבלתי חוקיות: היעדר אחזור מידע מתקדם; מידע חסר במערכת המחשב; היעדר סיווג מודיעיני מתאים לעובדי החקירות; היעדר סיווג ענפי ממוחשב לפעילות הכלכלית הבלתי חוקית; היעדר גמישות בטיפול במידע המודיעיני; וחוסר תיאום בין אגפי המס בעת הוצאת שומות.

◆ [לצפיה בדוח המבקר](#) (מצ"ב קישורית לנוחיותכם).

הוראת ביצוע מ"ה - דוח שנתי ליחיד באינטרנט

- אפשרויות התמיכה למשתמש ביישום לשידור נתוני דוחות "מקוונים".

- תהליך הגשת דוח שנתי שנתוניו שודרו באמצעות האינטרנט.

- תהליך קליטת הדוחות המקוונים ששודרו באמצעות האינטרנט, בחוליית הרשת/מודיעין במשרדי השומה ותהליך ניתוב וקליטת הדוחות בחוליית המרכזית ובחוליות האחרות במשרדי השומה.

- שינויים ושיפורים בשידור דוחות מקוונים באמצעות מחשב שע"ם למייצגים והשפעתם על תהליכי העבודה במשרד השומה.

נחתמה אמנת מס עם גיאורגיה

◆ האמנה מקלה על השקעות הדדיות וקובעת ניכוי מס בשיעור של 5% מדיבידנד ופטור מניכוי מס לדיבידנד שמקבלת אחת המדינות, קרן פנסיה או חברה בעלת שליטה בחברה המשלמת. כמו כן נקבע 5% ניכוי מס מריבית ופטור ממס לריבית על אג"ח קונצרני נסחר, אג"ח מדינה וריבית בידי קרן פנסיה.

◆ בחודשים ינואר-ספטמבר 2009 לסירוגין בדק משרד מבקר המדינה את פעולותיה של רשות המסים בתחום מיסוי ההכנסות הבלתי חוקיות. עיקרי הממצאים:

◆ בהחלטות ממשלה מ-2003 ו-2006 הוטל גם על הרשות להיאבק בפשיעה החמורה. הרשות לא קיימה דיונים ליישום החלטות הממשלה. בשנים 2007-2009 לא כללה הרשות בתכניות העבודה שלה ביקורי שטח לשם איתור עסקים בלתי חוקיים, ולא אספה מידע לצורך הכללת בעליהם ברשת הנישומים. אם כבר בוצעו חקירות, הרי שברובן הייתה התייחסות רק לאחד מהיבטי המס (מס

◆ ביום 11.5.10 פורסמה [הוראת ביצוע מס הכנסה מס' 03/2010 - קליטת נתוני דוח שנתי למס הכנסה ליחיד באמצעות האינטרנט](#). (מצ"ב קישורית לנוחיותכם).

◆ בתיקון 161 לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"), התווסף סעיף 131 (ב) בסעיף זה נקבע, כי החל מהדוחות לשנת המס 2008, נדרש יחיד החייב בהגשת דוח שנתי למס הכנסה שהייתה לו במהלך השנה שחלפה הכנסה מעסק, ממשלח יד, ממשכורת או מחקלאות לקלוט את נתוני הדוח השנתי שלו, באופן "מקוון".

◆ מטרת הוראת הביצוע הינה להסדיר את אופן הפעלת המהלך להגשה וקליטה של דוח "מקוון":

- אופן שידור נתוני הדוח באינטרנט.

◆ ביום 12.5.10 חתמו שר האוצר, ד"ר יובל שטייניץ, ושר הכלכלה בממשלת גיאורגיה, זוראב פולוליקשוילי, חתמו על אמנה למניעת כפל מס בין המדינות. מדינת ישראל חתומה כבר על 50 אמנות למניעת כפל מס עם מדינות שונות וההסכם שנחתם עם גיאורגיה הוא ה-51 במספר.



מכירת נכסים לתאגיד שבשליטת המוכר (או: פקיד השומה עדיין באופסייד) נדב הכהן, רו"ח רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות' רואי חשבון

לשווי השוק של ניירות הערך (במקרים מסוימים ניתנה לגיטימציה אף לעסקות שנעשו בתום לב במחירים גבוהים יותר).

3. בכמה פסקי דין (ראה ע"א 9412/03 וכן ע"א 7414/02 בענין עמי חזן ואחרים, וגם ע"א 10398/02 בענין אולשביצקי פיישר בע"מ קבע בית המשפט העליון שאין פסול לצרכי מס ברכישות משותפות, שנעשו עם צדדים קשורים, ובלבד שהצד "הנהנה" מימן באופן מלא את חלקו היחסי.

4. בעולם מיסוי המקרקעין אין תקדים (ואין בסיס) להתעלמות ממכירת זכות במקרקעין, לחברה שבשליטת המוכר, והתנאי הבלעדי לכשרות העסקה הינו שתיעשה בהתאם לשווי השוק של הזכות הנמכרת.

5. בע"א 6690/99 (יעקב מילר נגד פ"ש כפר-סבא) דחה בית המשפט העליון את הערעור, וקבע כי המוניטין העסקי שייך (בפועל) לחברת טל-אל (שהוקמה ע"י המערער בשנת 1983) ועל כן מנוע המערער למכור את המוניטין העסקי שלו לחברה, בשנת 1993, לרגל צרוף שותף לחברה.

◆ אם כך, כיצד ממשיכים פקידי השומה להתעלם מעסקאות בהן מוכרים בעלי השליטה את המוניטין העסקי (שצברו) לחברות בשליטתם, בעת הקמת החברות?

◆ ולמי שלא שוכנע עד תום מהנימוקים שהעלינו נוסף גם נימוק מעשי, מעבר לנדרש:

התוצאה האולטימטיבית מהתעלמותם של פקידי השומה מאותן עסקאות (כפי שהסברנו ברשימה זו) הינה בלתי נסבלת, שהרי מדובר בהתפתחות דינאמית שאינה פוסקת במועד העסקה. לכן, התעלמות מהעסקה המקורית תגרוור אחריה בהכרח מצבים בלתי אפשריים שעה שהבעלות המשפטית על הנכס תהיה בידי התאגיד, או בידי נושיו, אך לצרכי מס הכנסה (בלבד) ייזקפו ההכנסות וההוצאות מהנכס לנישום "רעיוני" (ושמא ליורשיו).

◆ לפני כשנה פרסמנו רשימה, בשם "פקיד השומה באופסייד" (מצ"ב קישורית לנוחיותך).

◆ ברשימתנו תארנו תרחיש בו שמעון מוכר לחברה שבשליטתו חבילה של ניירות ערך, בהתאם לשווים ההוגן.

חלק מרווח ההון, שמפיק שמעון באותה מכירה, חייב במס ואילו חלקו האחר פטור מהמס.

בתרחיש שכזה, ניצב פקיד השומה בפני דילמה לא פשוטה, שכן לא יוכל להטיל מס על רווח ההון, החייב במס, מבלי שייתן בכך לגיטימציה לרווח ההון הפטור מהמס.

ברשימתנו העלינו נימוקים שונים, לפיהם ייטיבו לעשות פקידי השומה אם לא יפשפשו יתר על המידה בעסקאות בעלות תוקף, שנעשו בהתאם לשוויין ההוגן, ואף הבהרנו שלטעמנו קיוזו הפסדים אינו נופל, מלכתחילה, בגדר הפחתת מס בלתי נאותה.

◆ בינתיים חלפה לה שנה ויותר, ולא נתבשרנו על כך שפקידי השומה שינו ממנהגם (להתעלם מעסקאות לגיטימיות שנעשו בין בעלי שליטה לחברות שבשליטתם, אם בטווח הקצר הופקה "הנאת מס" רחמנא ליצלן).

על כן, מצאנו לנכון לחזור על הנימוקים לעמדתנו, ואף להוסיף עליהם:

1. בסעיף 6 לחוק התיאומים בשל אינפלציה (שבוטל בפועל החל משנת המס 2006 אך שימש שנים לא מעטות כמכשיר מיסוי עיקרי להכנסות מניירות ערך סחירים) ניתנה בעקיפין לגיטימציה לעסקות בניירות ערך סחירים, עם צדדים קשורים, ובלבד שנעשו בהתאם לשווי השוק.

2. בתיקון 132 לפקודת מס הכנסה (שתוקפו מיום 1.1.2003 ואילך), הוחל בין היתר מס רווח הון על ניירות ערך סחירים, המוחזקים על ידי יחידים שהינם תושבי ישראל, וזאת על בסיס מחירם המקורי (לצרכי מס), שנקבע כפונקציה של שווי השוק שלהם בשלהי חודש דצמבר 2002.

באותו תיקון, ניתנה לגיטימציה מלאה לעסקות בניירות ערך שנעשו לפני היום הקובע מחוץ לבורסה, בין צדדים קשורים, ובלבד שנעשו בהתאם



העיתון המקצועי לענייני מסים

אי מתן הטבה כפולה במס, עיתוק הכנסה ופירוק מרצון
ע"א 1194/03 פקיד שומה חיפה נ' אסתר מנו וערעור שכנגד
נעם שרעבי, עו"ד ורו"ח

ביהמ"ש העליון – כב' הנשיאה ד. בייניש, כב' הש' א. פרוקצ'יה, כב' הש' ס. ג'ובראן:

◆ **פרשנותו של חוק נעשית על פי תכליתו.** כך בדין הכללי וכך גם בדיני המס. המסגרת לפרשנות התכליתית מתוחמת על ידי לשון החוק. מבין מגוון המשמעויות הלשוניות האפשריות של החוק, חוק מס בכלל זה, תקבע המשמעות המשפטית הראויה על פי התכלית המונחת ביסוד הוראת המס. התחקות אחר תכלית זו תושפע מלשון החוק, ההיסטוריה שלו, ומערכי היסוד של השיטה. התכלית נלמדת גם מתוך שיקולי מדיניות המונחים ביסוד דיני המס.

◆ **אחת מהתכליות החשובות של דיני המס היא התכלית החותרת לגביית מס אמת. תכלית זו של גביית מס אמת שוללת מעצם טיבה הטלת כפל מס על הנישום בגין אותו ארוע מס. בה בעת, היא אינה מתיישבת עם מתן הטבת כפל בגביית המס, אלא אם כן קיים יעד חברתי מוגדר ומובהק העומד ברקע הטבה כזו. ההנחה המתבקשת היא, אפוא, כי בהעדר הצדקה וטעם מיוחד, יש לפרש חוק מס כהסדר שנועד למנוע מיסוי כפל, ובה בעת, כמכוון למנוע הטבת כפל.**

◆ פרשנותו התכליתית של סעיף 93(ב) לפקודה טרם תיקונו בתיקון מס' 132 היא, כי התמורה בידי בעל המניות, כתוצאה ממימוש נכסי החברה, מחושבת לצורך מס כשהיא כוללת בחובה גם את המס ששולם על ידי החברה בעבור מימוש הנכסים. מנגד, על המס המוטל על החבר ניתן זיכוי בשיעור המס ששלמה החברה. פרשנות זו מגשימה את תכלית גביית מס האמת, בלא הטלת כפל מס, אך גם בלא מתן כפל הטבות מס. פרשנות זו מתיישבת עם עקרונות יסוד בדיני המס.

לעניין הערעור שכנגד קבע ביהמ"ש, כי בימ"ש קמא החיל על טענה זו את האבחנה המקובלת בין "שימוש" בהכנסה לבין "עיתוק" או "ניכור" הכנסה, ויישם אבחנה זו על עובדות המקרה. הוא הניח לצורך הענין, כי כל עוד לא הועתק מקור ההכנסה, קרי – "העץ" שעליו גדלים פירות ההכנסה, לא ניתן לייחס את ההכנסה לנסב, הוא חב' אלקנה במקרה זה. העברת ההכנסה לנסב, בנסיבות בהן מקור ההכנסה נותר בידי המסב, נחשבת "שימוש" בהכנסה, שהמיסוי בגינה מוטל על בעל מקור ההכנסה. בית המשפט המחוזי קבע שורה של קביעות עובדתיות, מהן הסיק כי לא ארעה במקרה זה "העתקה" של מקור ההכנסה מאסתר מנו לידי חב' אלקנה ובית המשפט של הערעור קבע, כי אין עילה לסטות מקביעות אלו.

תוצאה:

◆ הערעור התקבל והערעור שכנגד נדחה.

ניתן ביום 04.05.10

ב"כ המערער: עו"ד י. ליבליין.

ב"כ המשיבים: עו"ד ד. קצוטי.

◆ אסתר מנו הינה בעלת זכויות בשני בניינים, אותם ירשה מאביה בשנת 1988 (להלן: **שני הבניינים**). בין השנים 1989-1996 דיווחה אסתר מנו על הכנסותיה מהשכרת שני הבניינים בדו"חותיה האישיים. משנת 1997 ואילך, החלה לדווח בדו"חותיה האישיים רק על ההכנסות מהשכרה למגורים הפטורות ממס, ואילו חב' "אלקנה" – הנמצאת בבעלותה של אסתר מנו – דיווחה על ההכנסות מהשכרת היחידות המסחריות בשני הבניינים, אשר אינן פטורות ממס. חב' אלקנה הוקמה ביום 18.3.1997, ונועדה לעסוק ב"קניה, תפעול והשכרת נכסים". במסגרת זו, רכשה החברה ביום 21.3.1997 משמואל מנו – בעלה של אסתר מנו – בניין משרדים (להלן: **הנכס** בשדרות המגינים), ופעלה להשכרתו. אסתר מנו הינה בעלת מניות יחידה בחברה, מועסקת בה בשכר כמנהלת יחידה, והיא בלבד מורשית חתימה מטעם החברה.

◆ כמו כן, אסתר מנו הינה בעלת מניות, בשיעורים שונים, בחברות נוספות. בשנת 1991 התקבלה החלטה בשתיים מהחברות אשר בבעלותה של אסתר מנו ושני אחיה – על פירוקן מרצון, והן נכנסו להליך פירוק בצו בית המשפט מיום 3.10.1991 (להלן: **החברות בפירוק**).

◆ בין בני הזוג מנו לבין המשיב נתגלעה מחלוקת ביחס לשומותיהם האישיות לשנות המס 1997 ו-1998, **בשני נושאים מרכזיים הנדונים בפסק הדין**:
1. לטענת בני הזוג, יש לחשב את חבותה של אסתר בעקבות מימוש הנכסים עקב פירוקן של שתי החברות על פי התמורה נטו שהתקבלה על ידה בעבור מכירתן הרעיונית של מניותיה בחברות שהתפרקו, וזאת לאחר ניכוי המס ששולם על ידי החברות בפירוק בעבור מימוש הנכסים בפירוק. (**גישת הנטו**) כנגד עמדה זו, טען פקיד השומה כי התמורה בידי בעל המניות ממימוש הנכסים צריכה להיות מחושבת בערכים ברוטו, בלא ניכוי המס שהחברה חבה בגין מימוש הנכסים, כאשר מסכום המס שהחבר חב בו, המחושב על פי התמורה ברוטו, ניתן לו זיכוי מכח החוק בשיעור המס ששלמה החברה בגין המימוש (**גישת הברוטו**). **יצוין, כי סעיף 93 לפקודה תוקן במסגרת תיקון 132 וכיום המחלוקת לא קיימת.** משכך ניגע בתקצור זה רק בהחלטות העקרוניות הנובעות מכך.

2. השניים ביקשו לייחס את ההכנסות מהשכרת היחידות המסחריות בשני הבניינים לחב' אלקנה, בטענה כי הכנסות אלו הועתקו מאסתר מנו לחברה, אולם פקיד השומה קבע כי ההכנסות הינם אצל בני הזוג ויש כאן רק שימוש בהכנסה אצל חברת אלקנה.

◆ ביהמ"ש המחוזי בשאלה הראשונה קיבל את עמדת בני הזוג (**גישת הנטו**) ועל כך הוגש הערעור בפס"ד זה. בשאלה השניה קיבל ביהמ"ש המחוזי את עמדת המערער לפיה מדובר בשימוש ולא עיתוק הכנסה, על כך הוגש הערעור שכנגד.



ניכוי הוצאות מימון הפרשי הצמדה עפ"י חוק מיסוי מקרקעין
 ו"ע 09-02-8974 גרינברגר ואח' נ' מנהל מס שבח חיפה
 אלעד בנימיני, עו"ד

לפיו מחזיר הלווה את כספי ההלוואה בערכים ריאליים. מרכיב זה נלקח בחשבון בחישוב לשווי הרכישה ולכן אין מקום להכיר בתשלום הפרשי הצמדה נוספים כהוצאה הניתנת לניכוי.

◆ אין מחלוקת שהמשיב הכיר בריבית הריאלית והפרשי הצמדה שהעוררים חויבו בהם בשל ההלוואות שנטלו למימון רכישת והשבחת הנכס, כהוצאה מותרת לניכוי. הפרשי הצמדה חושבו על פי סעי' 47(א2) לחוק. חישוב הפרשי הצמדה שלא על פי הוראות סעיף זה קורה במסגרת החוק ואינו קביל לעניין שיעור ניכוי הפרשי הצמדה. ביהמ"ש קבע, כי במקרה דנן הדרך הדיונית לקביעת החבות והיקפה נקבעה במסגרת החוק, כולל חישוב הפרשי הריבית, ויש לפעול על פיה. חישוב השבח לצורכי מס בדרך שהותוותה בחוק חל על כל הנישומים ולכן קבע ביהמ"ש, כי יש לדחות את הערר בשאלת ניכוי הפרשי הצמדה, המשתלמים על קרן ההלוואה.

◆ תיקון סעיף 39 לחוק הרחיב את היקפו של הסעיף הכולל רשימה של הוצאות המותרות לניכוי ומתיר הכרה גם בהוצאות שאינן מפורטות בסעיפים הקטנים של הסעיף. המשיב לא התיר ניכוי הוצאה שהוצאה על ידי העוררים לביטוח פירעון ההלוואות שלו לרכישת והשבחת הנכס, וזאת מהטעם שהוצאה זו אינה כלולה בסעיפים הקטנים של סעיף 39 לחוק. ביהמ"ש לא קיבל את עמדת המשיב וקבע, כי אין טענה שחלה חובת ביטוח לפירעון ההלוואה ואין מחלוקת שהוצאת הביטוח אינה נכללת ברשימת הסעיפים הקטנים של סעיף 39. מאידך, תכלית הביטוח היא ליתן כיסוי ביטוחי להחזר כספי ההלוואה, זוהי הוצאה הכרוכה במימון רכישת המקרקעין ושמידת הקניין בהם. ביהמ"ש קבע, כי מן הראוי הוא שיש להכיר בהוצאה זו כמותרת לניכוי.

◆ לבסוף קובע ביהמ"ש, כי מאחר ועיקר הערר של העוררים נסב סביב שאלת ניכוי הפרשי הצמדה ועררם בשאלה זו נדחה, חייב ביהמ"ש את העוררים לשלם למשיב את הוצאות הערר ושכר טרחת עו"ד בסך 5,000 ₪, בתוספת הפרשי הצמדה וריבית כחוק.

התוצאה:

הערר נדחה בחלקו.

ניתן ביום: 29.4.2010.

ב"כ העוררים: עו"ד א' פורת.

ב"כ המשיב: פרק' מחוז חיפה.

◆ ביום 6.6.2006, מכרו העוררים את זכויותיהם במקרקעין בחיפה (להלן: "הנכס"). לצורך מימון רכישת הנכס, לוו העוררים בשנים 2000 ו-2002 הלוואות מבנק לאומי למשכנתאות, שנפרעו בתשלומים חודשיים במשך השנים 2002-2006. בהצהרה שהגישו העוררים למשיב, ביקשו להתיר ניכוי על הוצאות שהוציאו בגין רכישת ומכירת הנכס, לרבות הוצאות מימון של ריבית והפרשי הצמדה ששולמו בגין ההלוואות.

◆ המשיב לא התיר את ניכוי מלוא הוצאות המימון של הפרשי הצמדה והוצאות סילוק ההלוואה. העוררים הגישו השגה והמשיב קבע בהחלטתו, כי עודכנו סכומי הריבית הריאלית המותרים בניכוי על פי סעי' 39 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח מכירה ורכישה), תשנ"ג-1963 (להלן: "החוק"). כמו כן קבע המשיב, כי יתרת הסכומים הנתבעים כהפרשי הצמדה וכעמלות ביטוח ההלוואה וסילוק ההלוואה אינה מותרת בניכוי על פי סעי' 39 לחוק.

ביהמ"ש המחוזי בחיפה – מ. סלוצקי – נשיא בדימוי; ג. יחזקאלי גולן, רו"ח; ש. פסטנברג, רו"ח:

◆ חוק מיסוי מקרקעין נועד למסות את הרווח הכלכלי האמיתי שנצמח למוכר המקרקעין עקב עליית ערכם הכלכלי. מרכיב חשוב בחישוב השבח הוא ניכוי ההוצאות שהוציא המוכר לשם רכישה, השבחה ומכירת המקרקעין שתרמו להעלאת ערכם. סעיף 39 לחוק, שהוסף בתיקון מס' 50, הדן בניכוי הוצאות של ריבית ריאלית קובע, כי יותרו בניכוי תשלומי ריבית ריאלית בחישוב השבח בעת מכירת הנכס, בהתקיים התנאים המפורטים בסעיף. במקרה דנן אין מחלוקת, כי נתקיימו תנאים אלה לגבי העוררים.

◆ החוק מבדיל לעניין קביעת שיעור המס, בין שבח שנוצר כתוצאה מעליית ערכם הריאלי של המקרקעין לבין שבח שנוצר כתוצאה מירידת ערך הכסף שבח אינפלציוני.

◆ השאלה העולה במקרה דנן, היא האם הפרשי הצמדה שניכויים מתבקש הם בגדר הוצאה ברת ניכוי בחישוב השבח. יש לעשות אבחנה בין תשלומי ריבית ריאלית שהיא המחיר אותו משלם הלווה בעד השימוש שהוא עושה בכספי ההלוואה ואין חולק, כי תשלום הריבית הריאלית הוא הוצאה בגין מימון עסקת הרכישה ושולם בשל ההלוואה שלו העוררים לרכישת ולהשבחת הנכס. הוצאה זו היא ברת ניכוי על פי סעיף 39 לחוק. הפרשי הצמדה שמשלם הלווה אינם מחיר ההלוואה, כי אם מנגנון



העיתון המקצועי לענייני מסים

תמורה המושפעת מזכויות בנייה - מבחן אובייקטיבי
ע"א 9152/08 מנהל מיסוי מקרקעין חדרה נ' שרה ליאור וסופי לנדאו
שירן כהן, משפטנית

התמורה ששולמה עבור דירת מגורים הושפעה מזכויות בנייה נוספות (לפי סעיף 149 לחוק).

ביהמ"ש העליון - כב' השופטים: א' גרוניס, י' דנציגר, נ' הנדל:

◆ **ביהמ"ש העליון קבע, כי הועדה שגתה, שכן המבחן הנכון הינו מבחן אובייקטיבי.** אף בא כוחה של המשיבה 2, האמורה לשאת במס השבח מאחר שמדובר בעסקת "נטו", הסכים, כי יש להחיל את המבחן האובייקטיבי.
 לפיכך קבע ביהמ"ש, כי בשל הטעות שנפלה בפסק הדין, אין מנוס מלבטל ולהחזיר את הדיון לועדה על מנת שתבחן את העניין בפניה פעם נוספת ותיתן פסק דין חדש.

תוצאה:

◆ הערעור התקבל.

ניתן ביום: 5.5.2010

ב"כ המערער: עו"ד ע. לינדר

ב"כ משיבה 1: עו"ד ה. מרום

ב"כ משיבה 2: עו"ד א. טל

ריבית רעיונית בגין הלוואת חברה למנהלה - חייבת במע"מ
ע"ש 07/08 חברת פראירה ניקיון ותחזוקה נ' מע"מ טבריה
שירן כהן, משפטנית

הלוואות אלה מכיוון שהריבית נדונה הינה בבחינת הכנסת עבודה, ולכן חלה הסיפא להגדרת "שירות" שבסעיף 1 לחוק, המוציאה אותה מכלל "שירות", ולכן אין היא חייבת במע"מ.

בימ"ש מחוזי בנצרת- כב' סגן הנשיא א. אברהם:

◆ לפי החוק, הלוואה שמעניקה חברה למנהלה היא בבחינת שירות שהחברה נותנת למנהל, על כן היא בבחינת "עסקה", וככזו היא חייבת במע"מ. אין לקבל את טענת המערער, כי מדובר בהכנסת עבודה, מכיוון שהסיפא להגדרת "שירות", מוציאה מהגדרת "שירות" עבודה של העובד עבור מעבידו, אך אין היא מוציאה מכלל הגדרת "שירות" עשייה של המעביד עבור העובד, כגון מתן הלוואה. כפועל יוצא, המנהל חייב במס (הכנסה, כעובד) על הריבית הרעיונית, והמערער - מעבידתו חייבת במס ערך מוסף על ריבית זו, כשירות שנתנה לו, שירות המהווה "עסקה".

תוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום: 7.4.2010

ב"כ המערער: עו"ד סגל נחמה.

ב"כ המשיב: לא צויין.

◆ בתאריך 27/05/07 נכרת הסכם מכר בין המשיבות, לפיו רכשה שרה ליאור (להלן: "הקונה") את זכויותיה במקרקעין של סופי לנדאו (להלן: "המוכרת"), בחלקת קרקע מספר 9 בגוש 11947 ביישוב עין הוד. על המגרש בנוי בית מגורים צמוד קרקע וסביבו שטח קרקע. חלקו המרכזי של הבית הינו מבנה עתיק ששטחו כ-30 מ"ר, אליו צורפו תוספות בנייה בתקופות מאוחרות.

◆ בשומתו הראשונה ביצע המערער פיצול פיזי לנכס הנ"ל בקובעו, כי מדובר במכר של שתי יחידות מגורים והעריך את השווי של כל אחת מהן. המערער פטר את המוכרת מתשלום מס שבח לגבי אחת מיחידות הדיוור, וחיבה במס בגין היחידה הנותרת. הקונה חויבה במס רכישה. המשיבות חלקו על שומה זו ולאחר ביקור בנכס של נציגת המערער, תוקנה השומה בכך שהתבטל הפיצול הפיזי ונקבע, כי מדובר ביחידת דיוור אחת וזאת מבלי שבוטלה השומה הראשונה. המשיבות הגישו למערער השגה על השומה. ההשגה נדחתה ועל כך הוגש ערר לועדת הערר. בפסק דינה, החילה הועדה לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963, מבחן סובייקטיבי לעניין השאלה האם

◆ המערערת הינה חברה בע"מ, העוסקת בביצוע עבודות ניקיון, תחזוקה, הסעות ושירותי כוח אדם, ובנוסף מנהלת מסעדה. מר סאלח פראירה מנהל המסעדה, אשר מחזיק ב-99% מהון מניותיה (להלן: "סאלח"), ומקבל שכר מהמערערת עבור הניהול.

סאלח משך מן המערערת כספים, משיכות שנרשמו בספריה כהלוואות. סעיף 2 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "החוק") קובע, כי **"על עסקה בישראל יוטל מס ערך מוסף..."**. סעיף 1 לחוק מגדיר "עסקה", בין היתר, כי "מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו...". סעיף 1 לחוק מוסיף ומגדיר "שירות" כך: "כל עשייה בתמורה למען הזולת שאיננה מכר, לרבות עסקת אשראי והפקדת כסף, ובחבר בני אדם - גם עשייה כאמור למען חבריו אף ללא תמורה או בתמורת דמי חבר; עבודת עובד איננה בגדר שירות למעבידו."

יוצא, כי עסקת אשראי והפקדת כסף היא בבחינת עסקה, עליה מוטל מס ערך מוסף. טענת המשיב היא, כי הריבית (הרעיונית) על הלוואות שנתנה המערערת לסאלח היא בבחינת שירות (שנתנה לו המערערת), ולכן חייבת הריבית על הלוואות אלו מע"מ. טענת המערערת היא, כי אין לחייב במע"מ את הריבית (הרעיונית) על



חשוד בבלדרות כספים

דוד ויטר (56) מהרצליה, החשוד באי דיווח על כספים בעת כניסתו לארץ בניגוד לחוק איסור הלבנת הון, נעצר ושוחרר השבוע בערובה **בבית משפט השלום ברמלה, כבוד השופט ד"ר עמי קובנ**. עפ"י בקשת המעצר, שהוגשה ע"י **יחידת הסמים במכס נתב"ג**, עולה כי המכס בארה"ב דיווח למטה היחידה למלחמה בסמים והלבנת הון ברשות המסים, כי החשוד דיווח בעת יציאתו מארה"ב, בשנים 2005-2008, על כספים במזומן שנשא עימו, בסך כולל של 1.4 מיליון דולר (כ- 5.5 מיליון ₪). לפי החשד, את הכספים הכניס החשוד לישראל ב- 28 מועדים, לפחות. עוד לפי הבקשה, מבדיקת היחידה החוקרת עולה כי ב- 23 מועדים לפחות, סכום הכספים שהיו ברשות החשוד ועליהם דיווח לאמריקאים, עבר את הסכום החייב בדיווח בישראל, שעמד בתקופה הרלוונטית, על 80,000 ₪ (כ- \$ 20,000 לערך), אך לא דיווח עליהם עם נחיתתו בארץ, בניגוד למתחייב בחוק. החשוד הובא לחקירה ושמר על זכות השתיקה, לדבריו לא עבר שום עבירה.

85% הצלחה במבחני לשכת עוה"ד

ביום 2.5.10 נערכה בחינת ההתמחות בכתב של לשכת עורכי הדין במרכז הירידים. מספר הנבחנים בבחינה זו הוא הגדול ביותר עד כה – 2,681 מתמחים. 85% מכלל הנבחנים שניגשו לבחינת הלשכה עברו את הבחינה. בולטים הישגיהם של נבחני הפעם הראשונה. התפלגות הישגי המתמחים/ות עפ"י מקום הלימוד **מפורטת בטבלה** [באתר לשכת עוה"ד](#).

ת"א – עיר ללא מגדלים !!

עפ"י החלטת הוועדה לתכנון ובנייה בת"א, לא תאושר בניית מגדלים במרכז העיר. על פי תוכנית המתאר לשנת 2025 - רבי קומות יוקמו רק במזרח העיר, בעיקר לאורך איילון, ומצפון לירקון. המדיניות החדשה היא חלק מתוכנית המתאר של העיר שגובשה במינהל ההנדסה של העירייה. מטבע הדברים, לא כוללת התוכנית מגדלים הנמצאים בבנייה. לעומת זאת, מספר המגדלים באזורים המזרחיים לאבן גבירול (כמו רחוב המסגר, גדות איילון, דרך מנחם בגין, דרך נמיר, דרום הקריה ודרך אילת) ובשכונות יפו ג' ויפו ד', – יוגדל.

כנס רוה"ח - 1,200 נרשמו ביום !

יותר מ- 1,200 רואי חשבון נרשמו לכנס אילת של לשכת רואי חשבון ביום הראשון של ההרשמה שנפתחה בסוף השבוע שעבר, ועוד מאות פניות של רואי חשבון נמצאות בטיפול שוטף. יו"ר מרחב ת"א של הלשכה וחבר הוועד המרכזי **רו"ח דוד גולדברג** אומר, כי כתוצאה מהביקוש הרב לכנס, אשר **ייערך ב- 4-8 ליולי**, דנה הלשכה עם רשת ישרוטל ושאר המלוונות על הקצאת מקומות נוספים לטובת הכנס. לדעתו של גולדברג, הביקושים חסרי התקדים הם כתוצאה מרמת המחירים האטרקטיבית בשילוב עם מגוון הנושאים המקצועיים. לדבריו, הנושאים בהם יעסוק הכנס מבטאים את מגוון העיסוקים של רואה החשבון לא רק במסים, חשבונאות וביקורת אלא גם את האינטגרציה בין עולם המשפט, הכלכלה ושוק ההון לראיית החשבון בימינו. בין הנושאים שידונו בכנס: המאבק בפשיעה המאורגנת, בית משפט כלכלי, מימון פירמות, ביטוח לאומי, חוות דעת מומחים בדיני מס, פירוקים וכינוסים ועוד. השנה צפויים להשתתף בכנס שלושה שרי ממשלה וח"כ בהם שר המשפטים, שר העבודה והרווחה ושר נוסף, יו"ר ועדת חוקה חוק ומשפט, וכן שופטים ועורכי דין מובילים, בכירי משרד האוצר ורשות המסים ורואי חשבון מהפרקטיקה. השנה יוקדש מושב הפתיחה בכנס לזכרו של נשיא הלשכה **רו"ח יגאל גוזמן ז"ל** שהלך לעולמו לפני מספר שבועות. פרטים נוספים ניתן לקבל ב: <http://www.icpas.d-u.co.il>

ירקות בשוק השחור

בעל עסק לממכר ירקות בשוק מחנה יהודה, החשוד בהעלמת קניות ומכירות, נעצר ושוחרר בתנאים מגבילים ע"י **בית משפט השלום בירושלים, כב' השופטת מלכה אביב**. לפי בקשת המעצר, החשוד, **ואליז אבו נאב**, הינו בעל עסק לממכר ירקות בשוק משנת 1999. **משרד חקירות מס הכנסה בירושלים** פתח נגד החשוד בחקירה, בחשד העלמת קניות, העלמת מכירות, ועבירות על פקודת מס הכנסה. ב- 4 במאי נערך חיפוש בעסק של החשוד, הוא הובא לחקירה ופנו לספקי ירקות באשר לקניותיו. בחקירתו, כך לפי הבקשה, הודה החשוד, כי לא רשם קניות והכנסות בסך של כ- 1,300,000 ₪ בשנים 2006 - 2009.

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 / כיוסי. 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.