

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

גיליון 543 יום ה' 24 ביוני 2010

השבוע בגיליון

ארבעה פקידי שומה חדשים // הנחיה - בסיס ההצמדה בהקצאת מניות לעובדים // פורסם דו"ח הוועדה להיבטי המיסוי של פעילות קבוצות הרכישה הגזירות החדשות נגד קבוצות הרכישה

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

### ארבעה פקידי שומה חדשים

♦ **רו"ח פזית קליימן** (40) נבחרה במכרז לתפקיד **פקידת שומה רחובות**. קליימן, ששימשה מזה כ-9 שנים כסגנית פקיד שומה כפר-סבא, מחליפה בתפקיד את **דוד טובול**, שמונה לאחרונה לתפקיד פקיד שומה תל-אביב 1.

♦ **יהושע (שוקי) יעקבי** (53) נבחר במכרז לתפקיד **פקיד שומה ירושלים 2**. יעקבי החל את דרכו ברשות במשרד פקיד שומה ירושלים ומשמש מזה כ-10 שנים בתפקיד סגן פקיד שומה ירושלים 1. בתפקידו החדש יחליף יעקבי את **יצחק בורשטיין**, העומד לפרוש משירות המדינה בסוף חודש יולי.

♦ **צוות משרדנו מאחל הצלחה רבה למינויים החדשים ובטוח שימשיכו לעשות עבודתם נאמנה גם במיקום החדש.**

**ביום 23.6.10** הודיע מנהל רשות המסים בישראל, **מר יהודה נסרדישי**, על שורת מינויים בכירים ביחידות הרשות:

♦ **רו"ח יעל מירון** (40) נבחרה במכרז לתפקיד **פקידת שומה חולון**. מירון, שכהנה בחמש השנים האחרונות כמנהלת תחום בכיר שומה ותאגידים בהנהלת הרשות, מחליפה את **ד"ר חיים גבאי**, שמונה לפני חצי שנה לתפקיד סמנכ"ל בכיר לשומה וביקורת.

♦ **רו"ח יובל כהן** (41) נבחר במכרז לתפקיד **פקיד שומה תל-אביב 5**. כהן, ששימש ב-6 השנים האחרונות כסגן פקיד שומה חולון, מחליף את **רו"ח אבי בכר**, שמונה לאחרונה לתפקיד פקיד שומה ירושלים 1.

### הנחיה - בסיס ההצמדה בהקצאת מניות לעובדים

חבות מס גדולה אצל עובדים בחברות הנסחרות בחו"ל (לרבות חברות דואליות), בשל אופציות שהוקצו לאותם עובדים במחירי מימוש הנקובים במטבע חוץ. זאת משום ששווי ההטבה לעובד נגזר, בין היתר, מהשינוי במדד המחירים לצרכן ולא מהשינוי במטבע הרלבנטי. לאור האמור פרסמה רשות המסים הנחיה, לפיה במקרים ובתנאים המפורטים בהנחיה, יהיה מדד ההתאמה הרלבנטי, שער החליפין היציג של מטבע החוץ הרלבנטי לאופציות שהוקצו.

♦ **ביום 21.6.10** פירסם **סמנכ"ל בכיר ברשות המסים, רו"ח אהרון אליהו**, **הנחיה - בסיס ההצמדה בהקצאת מניות לעובדים** (מצ"ב קישורית להנחיה).

אופן חישוב שווי ההטבה במועד מימוש מניות לעובדים, מפורט בהוראות סעיף 102 לפקודת מס הכנסה, בכללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים), בחוזרי מס הכנסה ובהחלטות מיסוי, שניתנו לציבור הנישומים ולציבור מנכי המס (נאמנים וחברי הבורסה) על ידי רשות המסים. בשל התחזקות השקל בהשוואה למטבעות זרים, נוצרה

### פורסם דו"ח הוועדה להיבטי המיסוי של פעילות קבוצות הרכישה

ומס הכנסה. המלצות חברי הוועדה, שבראשה עמד היועמ"ש של רשות המסים, **עו"ד משה מזרחי** וכללה נציגים של החטיבות המקצועיות השונות ברשות, הוגשו למנהל הרשות, **יהודה נסרדישי** אשר הביא את הדו"ח לאישור שר האוצר, **ד"ר יובל שטייניץ**.

♦ **לתמצות הדו"ח ר' מאמר בעמוד 2 בגיליון זה.**

♦ **ביום 21.6.10** פירסמה רשות המסים את **הדו"ח הסופי שהוגש על ידי הוועדה לבחינת היבטי המיסוי של פעילות קבוצות הרכישה** (מצ"ב קישורית). דו"ח הוועדה סוקר את דרך התנהלותן של קבוצות הרכישה, את היתרונות והחסרונות של ההתארגנות במסגרת של קבוצות רכישה, ואת היבטי המיסוי השונים הקיימים במסגרת התארגנות של קבוצות רכישה, הכוללים היבטי מס רכישה, מס ערך מוסף



**רכישה בהן נושא הרוכש ימוסו במע"מ.** מכירת מקרקעין מאדם פרטי לחברי הקבוצה תחויב במע"מ כ"עסקת אקראי", בדומה לעסקה המתבצעת בין אדם פרטי ל"עוסק". הטלת החיוב במע"מ תהיה על בעל הקרקע המוכר. הטלת החיוב במע"מ על בעל הקרקע תקל על גביית המס.

◆ **מס הכנסה:** הכנסתו של מארגן קבוצת הרכישה חבה במס הכנסה כ"הכנסה מעסק", בין אם נראה בו כמתווך ובין אם נראה בו כמי שרוכש קרקע ומוכר דירות. בהתאם לכך, הוועדה ממליצה להגביר את הפיקוח על מארגני הקבוצות, שכן לדידה של הוועדה, חלק ממארגני הקבוצות, מסוויים חלק משכר הטרחה שלהם, באמצעות קבלת דירות במחיר מופחת בפרויקט אותו הם מארגנים. בדרך זו, "מכבסים" המארגנים הכנסות עסקיות ומסבים אותה למסלול הוני בשיעורי מס נמוכים יותר (20% לעומת 45% ולעיתים אף בפטור ממס כדירת מגורים).

◆ **עמדתנו** החקיקה הפיסקאלית מטרתה למסות הכנסות אישיות פרטיות ועסקיות, באמצעות כלים חקיקתיים ולא על פי מגזרים. כך לדוגמה: הפקודה מקנה וקובעת את אופי מיסוי ההכנסות (הוניות ופירותיות) וחוק מע"מ אף הוא קובע את המקרים בהם תחול חבות במס ערך מוסף, שבבסיסם הגדרות של בסיס המס, הכנסה חייבת, עסקה, עסקת אקראי, עוסק, נישום וכיו.

◆ מיסוי פעילות ספיציפית בהקשר למיסוי חברי הקבוצה במס רכישה כדירה ולא כקרקע וכן החלת מע"מ ברכישת הקרקע מאדם פרטי, חוטאת לחקיקה פיסקאלית נכונה. בענייננו, קבוצת הרכישה במהותן הינן כלי וצורה לפעילות כלכלית ו/או צורת השקעה אשר התפתחה מכוח כוחות השוק ולא יעלה על הדעת שהדרך למסות פעילות זו תימצא בחקיקה ספיציפית, כפי שבחוקי המס איננו עדים לחקיקה ספיציפית הנוגע, לאינספור פעילויות אחרות במשק, גדולות וקטנות כאחד. לרשות המסים גם היום מוקנים הכלים לתקוף ולמסות פעילות שבנסיבות בהם הרשות תהיה סבורה שיש מקום לכך. כך, כאשר הפעילות "עולה לכדי עסק", הן ככל שהדבר נוגע למוכר, בעל הקרקע, הן, ככל שהדבר נוגע למארגן, והן ככל שהדבר נוגע לרוכש אשר תהיה סבורה הרשות שפעולתו, היקפה ותדירותה, יש בה סממנים של עסק. בהתאם, החקיקה גם מקנה את הכלים לחלוק על קביעות בשומות של הרשות.

◆ **לדעתנו, מיסוי קבוצות הרכישה באקט חקיקתי קשיח וגורף הוא הליך שאינו מתאים בנסיבות העניין לאור השתכללות ומורכבות החוזים שבעסקאות אלו. במקרים אלה יש לגלות גמישות ובחינה פרטנית של כל מקרה ומקרה שבו מעורבת קבוצת רכישה, רק על פי הכלים הקיימים מזה שנים כבר בחקיקה והפסיקה העניפה בנושא.**

## הגזירות החדשות נגד קבוצות הרכישה גלעד ברון, עו"ד ; אסף ישועה, עו"ד ורו"ח גולדמן ברון- משרד עורכי דין

◆ השבוע הגישה ועדת המסים בראשות עו"ד משה מזרחי את המלצותיה **בדו"ח שהוגש למנהל רשות המסים**, שמטרתו לבחון את היבטי המיסוי השונים המתעוררים בפעולות עסקיות בנדל"ן, המבוצעות על ידי קבוצות רכישה. רשות המסים בהמלצת הוועדה, החליטה לבטל את כל הטבות המס הייחודיות שמהן נהנו הקבוצות עד כה. ההמלצות שהוגשו למנהל רשות המסים צפויות לעבור לאישור של שר האוצר, המלצות, שעשויות לעבור לחקיקה כבר בחוק ההסדרים הקרוב.

### המלצות הוועדה בקצרה:

◆ **מס רכישה:** הוועדה ממליצה לאמץ את העמדה שהביעה לאחרונה רשות המסים בתיקים שונים, על פיה, בראייתו של הרוכש שהצטרף לקבוצת הרכישה הוא רכש דירה ולא רק קרקע. בהתאם לעמדה זו, רוכש הדירה חותם על מנגנון חוזי, שנועד להוליך אותו למוצר המוגמר של דירה, שממנו הוא לא יכול לסגת, ולפיכך יש לראות בו כרוכש דירה, ולחייבו במס רכישה בהתאם לעלות הכוללת של הדירה שתיבנה.

◆ כיום משלמים חברי קבוצות הרכישה מס רכישה על דירה שאינה יחידה, לפי מדרגות של 3.5% עד לסכום של 923,000 ₪ ו- 5% מסכום זה ומעלה. הוועדה ממליצה כי בפרוייקט של קבוצות רכישה, תבוטל מדרגת ה- 3.5% ועל מלוא שווי הדירה ישולם מס רכישה של 5%. מדרגות המס בנוגע לדירה יחידה נותרו ללא שינוי (פטור ממס עד לשווי של 1.085 מיליון, מסכום זה עד 1.52 מיליון - 3.5%, ומסכום זה ומעלה - 5%).

◆ הוועדה ממליצה לקבוע בחקיקה בתיקון מבהיר, כי **רוכשים המתארגנים במסגרת קבוצת רכישה לשם רכישת דירות מגורים, ייחשבו כרוכשי דירות מגורים.** במסגרת זו יוגדר המונח "קבוצת רכישה", בהגדרה שתכלול, בן היתר, קיומו של גורם מארגן המקבל תמורה, וכן תכלול **חזקה, לפיה יראו התארגנות של עשרה רוכשים או יותר כקבוצת רכישה.** לתיקון זה, יש השלכות משמעותיות בנוגע לקבוצות רכישה "ישנות" וקבוצות רכישה "חדשות" בקשר לתחולה **רטרואקטיבית** של התיקון המוצע, שכן משמעותו היא, שרשות המסים תהיה רשאית לפתוח שומות ישנות של קבוצות רכישה במסגרת המועדים הקבועים בחוק (ארבע שנים לאחור) ולמסותן במס רכישה על דירות ולא על קרקע.

◆ **מס ערך מוסף:** בסוגיית המע"מ המליצה הוועדה לקדם חקיקה המשנה את המצב הקיים. הוועדה סבורה, כי מכירת קרקע לקבוצת רכישה הינה פעילות שחורגת מפעילות פרטית אותה "בחר" חוק מע"מ שלא למסות. לשם כך, המליצה הוועדה לתקן את חוק מע"מ ולמסות גם את מרכיב הקרקע, כך שבפועל, **מלוא עלויות רכישת דירה במסגרת קבוצת**



## אי נקיטת הליכי גבייה של חובות מס שהתיישנו רע"א 187/05 נעמה נסייר נ' עיריית נצרת עילית שירן כהן, משפטנית

בדרישה לשלם ניתן, לכאורה, לראות "תביעה לקיים זכות".

◆ אם אכן ההליך המינהלי הוא "תביעה לקיים זכות", ניתן להעלות טענת התיישנות גם אם המסגרת הפורמלית להעלאת הטענה הינה פנייה יזומה של הטוען לבית המשפט.

◆ במקרה הנדון, הנישום פנה לבית המשפט בשל כך שהופעל נגדו הליך גבייה מינהלי. אם הליך הגבייה המינהלי הינו "תביעה לקיים זכות" הרי בעת הפנייה לבית המשפט בתביעה לסעד הצהרתי או בעתירה מינהלית הנישום הינו כבר "נתבע". מכאן שהטענות אותן מעלה הנישום בהליך השני - התביעה לסעד הצהרתי או העתירה המינהלית - הינן טענות ההגנה של ההליך הראשון - הליך הגבייה המינהלי. בהבחנה הפורמלית בין ההליכים אין כדי לבטל את אופיין ההגנתי של הטענות. לכן, אם יוכר הליך הגבייה המינהלי כ"תביעה לקיים זכות" ניתן להעלות בגדרו טענת התיישנות, הגם שה"במה" בה מושמעת הטענה הינה במסגרת פנייה יזומה של הנישום לבית המשפט.

◆ הקושי של האזרח בשמירת ראיותיו והצורך שלו בוודאות תקציבית אינם מושפעים כהוא זה מהשאלה כיצד פועל הנושה לגביית חובו. אין מקום להשאיר את האזרח חשוף בפני סיכון של תביעה ללא מגבלת זמן.

יתרה מכך, תכליתם של הסדרי הגבייה המינהליים היא להעניק לרשות אמצעי אדמניסטרטיבי נוח ויעיל לגביית החוב. הא ותו לא.

אין דבר וחצי דבר עם שאלת ההתיישנות. ההתיישנות, על אף היותה נטועה במישור הדיוני, אינה טענה טכנית. היא מבקשת לאזן בין האינטרס של התובע והנתבע בנוגע להשפעה שיש למעבר הזמן בין מועד היווצר הזכות לבין המועד בו מימושה נתבע. היתרון שבחר המחוקק להעניק לרשות במישור האכיפה, על ידי קביעתם של הסדרי גבייה מינהליים, אינו צריך להשפיע על איזון זה.

אין זה ראוי כי דרכה של הרשות לפעול למיצוי תביעת הארנונה בדרך של גבייה מינהלית תכתיב את האפשרויות הפתוחות בפני הנישום להתגונן.

◆ נישום אשר הרשות מפעילה כלפיו הליך גבייה מינהלי רשאי להתגונן בטענה שחוב המס התיישן. טענת התיישנות זו נותרת טענת הגנה, הגם שאופן השמעתה הוא על דרך יזימת הליך - כיום, עתירה לבית המשפט לעניינים מינהליים. לפיכך, דין טענת ההתיישנות שהעלה המבקש - להתקבל והמשיבה אינה רשאית לחייב את המבקש בהפרש החיוב בארנונה באשר לתקופה הקודמת לתקופת ההתיישנות.

### תוצאה:

◆ הערעור התקבל.

ניתן ביום 20.06.10

ב"כ המבקש: עו"ד ע. דיאב

ב"כ המשיבה: עו"ד א. גורדון, עו"ד א. אליעז

◆ המבקש הוא הבעלים והמחזיק של דירה הנמצאת בתחום השיפוט של עיריית נצרת עילית (להלן: המשיבה או העירייה). בשנת 1992, לאחר שקיבל היתר בנייה, הרחיב המבקש את דירתו והגדיל את שטחה אולם המשיבה המשיכה לחייב את המבקש בתשלומי ארנונה בגין הדירה בהתאם לגודלה המקורי. רק לאחר תקופה ארוכה עמדה המשיבה על טעותה וביום 30.6.02 פנתה המשיבה למבקש בדרישה לשלם הפרשי ארנונה, החל מיום 1.3.92, בגין הפער. המבקש לא שילם את אשר נדרש והמשיבה פתחה בהליכי גבייה מינהליים. בתגובה הגיש המבקש המרצת פתיחה לבית משפט השלום בה עתר לקבל שני סעדים הצהרתיים חלופיים: כי המשיבה לא הייתה רשאית לחייב אותו בתשלומי הארנונה באופן רטרואקטיבי ולחלופין כי המשיבה לא הייתה רשאית לחייבו בתשלומי הארנונה בגין התקופה הקודמת לתקופת ההתיישנות.

◆ בית משפט השלום דחה את התביעה. כמו כן, ערעור שהוגש לבית המשפט המחוזי על ידי המבקש, נדחה. על כן הוגשה בקשת ערעור לעליון.

טענת המבקש, לא היה מקום לחייבו בגין התקופה עליה חלה התיישנות. לשיטת המבקש, ניתן להעלות טענת התיישנות גם במסגרת תביעה לסעד הצהרתי נגד קיום הליכי גבייה מינהליים.

◆ טענת המשיבה, אין מדובר בנושא בעל חשיבות כללית המצדיק רשות לערעור שני, יש לדחות את הבקשה גם לגופה ולעניין טענת ההתיישנות, אין בה כדי להועיל במסגרת הליכי גבייה מינהליים.

### בית המשפט העליון, כב' הש' א' פרוקצ'יה, א' חיות, ד' ברלינר:

◆ הבקשה מעוררת שתי שאלות: 1. האם רשאית העירייה לתקן את הודעת חיוב הארנונה באופן רטרואקטיבי? 2. בהנחה והתשובה לשאלה הראשונה הינה חיובית, האם תהיה התחולה לאחור מוגבלת לתקופה שטרם התיישנה.

יש ליתן רשות ערעור בשאלה זו והדיון בבקשה יהיה כאילו הוגש ערעור על פי הרשות שניתנה.

מדובר בתיקון טעות חישובית "טכנית" בשומת הארנונה, הנובעת מהתבססות על נתון שגוי. אחד המסלולים עבור נישום לטעון כנגד חוב ארנונה, הינו פנייה לבית המשפט על דרך הגשת עתירה מנהלית בו הוא תובע או עותר. לכן עתיד הוא להיתקל בטענה שאין הוא רשאי להעלות טענת התיישנות. האם הוא לעולם מנוע מלהעלותה?

◆ סעיף החוק הרלוונטי הוא סעיף 2 לחוק ההתיישנות: "תביעה לקיים זכות כל שהיא נתונה להתיישנות, ואם הוגשה תובענה על תביעה שהתיישנה וטען הנתבע טענת התיישנות, לא יזדקק בית המשפט לתובענה, אך אין בהתיישנות בלבד כדי לבטל את הזכות גופה".

האם הליך הגבייה המינהלי יכול להיחשב "תביעה לקיים זכות" כמובנה בסעיף 2 לחוק ההתיישנות?

העיתון המקצועי לענייני מסים



**הברחת פעילות – סעיף 106 לחוק מע"מ**  
**ע"ש 1183/05 רב אור סוכנות לביטוח בע"מ נ' מע"מ ת"א 2**  
**נעם שרעבי, עו"ד ורו"ח**

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

◆ סעיף 106 איננו קובע את חיוב המס אלא הוא מאפשר למשיב לנקוט בדרכי גבייה שונים המפורטים בו. הסעיף מצוי בפרק י"ד הנושא את הכותרת "גבייה, קנסות וריבית" וכותרתו היא "גביית חוב מצד שלישי". לכן, החלתו של סעיף 106 לצורך גביית המס על פי השומה שהוצאה לביט אור, אם תוכח העברת הפעילות, הינה בגדר תחולה אקטיבית. משכך, אין מקום לטעון לכך שהסעיף לא חל על ביט אור כנוסחו לפני תיקון הסעיף בשנת 2002.

◆ על מנת להחיל את הוראות סעיף 106, אין צורך להוכיח כי ההעברה המצוינת בסעיף היתה אסורה על פי החוק או משוללת תום לב של הצדדים. בפס"ד ע"ש 1137/07 טי. אנד. אל. אקספרס בע"מ נ' אגף המכס והמע"מ, בסעיף 15.1 לפסה"ד ביהמ"ש הבהיר "גם העברה שאין מטרתה העלמת מס, תאפשר הפעלת הסמכות על פי סעיף זה, ודי בכך שבידי החברה החייבת המעבירה לא נותרו אמצעים לתשלום החוב למשיב".

◆ אין מקום לטענה כי מאחר וביט אור מחקה את ערעור השומה, עומדת לה הזכות לחדש אותו ואין לכן לראות את החוב כחוב סופי. חוב המס בגין השומה הופך לחוב סופי גם כאשר לא מתקיים לגביו כל דיון משפטי. ערעור שומה איננו תביעה אזרחית. אם בחרה ביט אור למחוק את הערעור או אם היתה מחליטה מלכתחילה לא להגיש השגה, או לא להגיש ערעור לאחר שניתנה החלטה בהשגה – הכל על פי המועדים שנקבעו בחוק מע"מ באופן ספציפי – הרי שהחוב הפך להיות סופי.

◆ לטענת המערער, כי החוב איננו פסוק שכן במועד העברת הפעילות טרם נמסרה השומה למערער קובע בית המשפט כי קיים קשר הדוק ביותר בין תחילת הליך הביקורת אשר בעקבותיה הוצאה השומה לבין מועד רישומה של המערער כעוסק מורשה, מספר חודשים לאחר הקמתה. אין ספק כי במועד שבו החלה פעילותה המשמעותית של המערער ונפסקה פעולתה של ביט אור, כבר ידעה המערער על השומה. יתרה מזאת, המערער נרשמה כאמור כעוסק באותו חודש בו החלה הביקורת לגבי ביט אור אשר בעקבותיה הוצאה אותה שומה.

◆ הטענה, כי לא ניתן להחיל את הוראת סעיף 106 במקרה מעין זה, תרוקן למעשה את משמעותו של הסעיף מתוכן שכן היא תגרום לכך שלא ניתן יהיה להפעיל את הוראת הסעיף כאשר העברת הפעילות נעשית מראש, עוד לפני שהוצאה שומה פורמאלית על ידי המשיב.

### **תוצאה:**

◆ הערעור נדחה.

**ניתן ביום 17.06.10**

**ב"כ המערער: עו"ד בן פורת ואח'**  
**ב"כ המשיב: עו"ד איגרמן**

◆ במרץ 2005 נשלח למערער מכתבו של המשיב, בו ניתנה הודעה לפי הוראת סעיף 106 (ה) לחוק מס ערך מוסף תשליו - 1976 (להלן: "החוק"). במכתב נאמר כי לחברת ביט אור סוכנות לביטוח בע"מ (להלן: "ביט אור") חוב למשיב הנובע משומה בסכום של כ- 340,000 ₪. החוב נכון למועד המכתב הינו בסך של 702,000 ₪. במכתב נאמר כי מחומר חקירה המצוי בפני המשיב עולה כי פעילותה של ביט אור הועברה למערער ללא תמורה. יש לציין כי חלק מבעלי המניות הנוכחיים של המערער החזיקו בעבר בבעלותם חלק ממניותיה של ביט אור. עוד נאמר, כי ביט אור אינה פעילה יותר ולא נותרו לה אמצעים לסילוק חובה וכי העברת הפעילות למערער נעדרת כל רציונאל כלכלי ונועדה, לכאורה, לשם התחמקות ממס.

◆ לאור זאת, הודיע המשיב, כי בכוונתו להפעיל את הוראות סעיף 106 לחוק לשם גביית חובה של ביט אור מאת המערער, עד לגובה שווי הפעילות שהועברה ללא תמורה.

◆ המערער הגיבה להודעה בטענה, כי לאותה הודעה בה נקצב מועד להגשת תגובתה של המערער, לא צורף כל חומר ראיתי אליו ניתן היה להתייחס באופן ענייני. פניות המערער לקבל את החומר נענו לאחר שכבר נמסרה התייחסותה להודעה, אולם, אותה התייחסות אינה ממצה את כלל טיעונים האמיתיים לאור חוסר המידע. המשיב דחה את תגובתה של המערער בהחלטה מיום 26.5.05 ועל החלטה זו הוגש הערעור.

◆ המערער העלתה במסגרת הדיון מספר טענות הנוגעות הן לפרוצדורה והן למהות ההחלטה. כך, בין היתר, טענה המערער כי לגופו של עניין לא היה מקום לפעול כנגד המערער במסגרת הוראות סעיף 106 לחוק, שכן לא הונחו היסודות המתאימים לכך, לא קיים חוב סופי, שכן שומת העסקאות ושומת התשומות העומדות בבסיס החוב מעולם לא הגיעו להכרעה בפני בית משפט רלוונטי. ערעורה של ביט אור על השומות נמחק על ידי בית משפט זה ומכיון שביט אור זכאית לשוב ולחדש את הערעור אשר נדחה, הרי שלא מדובר בחוב סופי. בנוסף לכך, טענה המערער כי לא היה מקום לפעול במסגרת סעיף 106 בטרם יישמעו טענותיה כנגד השומות אשר הוצאו לביט אור.

◆ המערער טענה, כי אין מקום לטענת המשיב בדבר העברת פעילותה של ביט אור ללא תמורה או בתמורה חלקית כי פעילות ביט אור לא עברה אליה וכל פעילותה היא פרי עמלה. המערער ציינה, כי היא נוסדה במרץ '98 עוד טרם נוצר החוב במע"מ אצל ביט אור. לכן, אין מקום לטענה, כי המערער נוצרה לצורך התחמקות ממס ועוד.



## השפעת ייעוד הקרקע לעניין השווי

עמ"ש 16/08 מי גולן אנרגיית רוח ואח' נ' מנהל מס שבח טבריה אלעד בנימיני, עו"ד

**ביהמ"ש המחוזי בנצרת - כב' השופט ז. עבד אלרחמאן - יו"ר, א. הללי - עו"ד, מ. עמרור - עו"ד (רו"ח):**

♦ שווי הקרקע ללא מחוברים שנקבע לפי יעוד הקרקע בלבד אינו יכול לשמש בסיס לשווי מקרקעין. שווי של מקרקעין, כפי שהוגדר בחוק, הוא השווי שניתן לקבל בעבור הקרקע בין מוכר ברצון לקונה ברצון, לכן השווי שנקבע בעת רכישת הקרקע, טרם פיתוחה ובטרם הוקמו עליה מתקני תעשייה או מבני מגורים, אינו השווי שהמקרקעין יהיו שווים לאחר פיתוחם והקמת המבנים או המתקנים שנועדו להקים עליהם. במקרה דנן, השאלה היא איך להתייחס למחברים שעל הקרקע, שכן הטורבינות הן לא בנין תעשייתי כמשמעותו בחוק, בזמן לא הובאו כל עסקאות השוואה, בעזרתן ניתן לקבוע את השווי ולכן לא ניתן לנהוג לפי הכלל של השווי המתקבל בין מוכר ברצון לקונה ברצון. שווי הקרקע כשלעצמה, ללא השימוש שנעשה בה ליצור אנרגיית רוח, הוא של קרקע חקלאית או של קרקע למרעה ושווי זה אינו משמעותי כלל. שווי הקרקע שהועמדה לרשות מי גולן, הושפע מהייעוד שנקבע לקרקע זו, וערכה הולך ועולה עם השימוש בפועל שנעשה על קרקע זו- בטורבינות שהועמדו בה. מכאן, שאין להתעלם משווי הקרקע כקרקע המשמשת להפקת אנרגיית רוח המביאה הכנסה משמעותית למחזיק בה. לפיכך, אין להפריד את הקרקע מהמתקנים ולכן המתקנים שהוקמו על הקרקע קבעו גם את שווי לצורך שומה. התעלמות מחשיבות הקרקע בה מותקנות טורבינות הופך אותה לקרקע בעלת ערך גדול בהרבה מערך של קרקע שייעודה אינו הייעוד האמור, תביא לאבסורד. בהעדר דוגמאות להשוואה ובהעדר שומה חד משמעיתית בלתי תלויה, נותרה הערכה שלקחה בחשבון את עמדות הצדדים הנוגדות והגיעה לתוצאה חשבונית העומדת של 750,000 דולר, כשווי המקרקעין כולל הטורבינות ולא כולל הציוד, שאינו חלק מהמקרקעין. כל ערכה של הקרקע הוא בייעוד שלה ובשימוש בפועל לייצור חשמל באמצעות הטורבינות שהוקמו עליה.

♦ ההפרדה בין הקרקע לבין הטורבינות שהוקמו עליה, מלאכותי ואינה ישימה, אלא אם יחליטו העוררים להסתלק מייצור חשמל ע"י הטורבינות במקום בו הן הותקנו, מכל הבחינות שהביאו לבחירת הקרקע למטרה זו. על סמך האמור לעיל יש לקבל את הערר בחלקו. שווי הקרקע והמחברים אליה יהיה בסך 2,800,000 ₪.

## התוצאה:

הערר התקבל בחלקו.

ניתן ביום: 15.4.2010.

ב"כ העוררים: עו"ד נוקראי.

ב"כ המשיב: לא צוין.

♦ ביום 14.10.90 ניתנה הרשאה לעוררת מס' 1 מי גולן אנרגיית רוח בע"מ (להלן: "מי גולן") ע"י מינהל מקרקעי ישראל (להלן: "ממ"י") לגבי הקרקע, במטרה להקים עליה טורבינות רוח לייצור חשמל (להלן: "החוזה הראשון"). חוזה ראשון זה היה לתקופה של 120 חודשים והסתיים בתאריך 8.9.00. שטח הקרקע המדובר מהווה חלק מחלקה מס' 17 בגוש מס' 20200 ברמת הגולן (להלן: "הקרקע", טורבינות הרוח המחוברות לקרקע יקראו להלן: "הטורבינות" והקרקע כולל הטורבינות יקראו להלן: "המקרקעין"). בתאריך 23.12.04, חודשה ההרשאה ע"י ממ"י ונחתם חוזה נוסף (להלן: "החוזה השני"). בתאריך 13.9.06 נערכה עסקת מכר במקרקעין הנדונים בין מי גולן, המוכרת, לבין חברת אנרגיית רוח ירוקה בע"מ (להלן: "הקונה"). הערר נסב על שווי המקרקעין בעסקה שבין מי גולן לבין החברה הקונה ואשר הוצהר עליה בזמן במש"ח כמתחייב. הערך היסודי של המקרקעין לפי החוזה הראשון היה בסך 56,128.37 ₪, כפי שהדבר קיבל ביטוי בחוזה הראשון. אולם הערך היסודי בחוזה השני המחדש את ההרשאה על שטח קטן יותר, עמד על סך 129,600 ₪. על המקרקעין בשני החוזים חלה תוכנית מפורטת מס' 5518 (להלן: "התוכנית"). מטרת התכנית הייתה להקים על המקרקעין, ע"י מי גולן, טורבינות רוח לייצור חשמל. בתאריך 13.9.06 חתמה מי גולן על הסכם מכר עם הקונה, לפיו היא מכרה את המקרקעין במחיר של 217,500 ש"ח. העסקה דווחה למשיב. יצוין, כי החברה המוכרת, מי גולן, ורוב מניות החברה הקונה הן בשליטת אותו אדם.

♦ לטענת העוררים, יש להתייחס לטורבינות הרוח כברזל שפירוקן מהקרקע עושה אותן לנטולות ערך ממשי, למעט שווים כברזל גרידא. במקרה כזה, הקרקע היא הנכס בר שומא לפי ייעודו, אך בין השווי שנקבע ע"י הצדדים בסך 217,500 ש"ח לבין השווי שנקבע ע"י המשיב יש פער עצום ובלתי סביר. לטענת המשיב, הגדרת מקרקעין לצורך השומה, היא לרבות טורבינות הרוח המחוברות לקרקע שהן בעצם מתקן שהוקם על קרקע ועצם התקנתן, מעלה את ערך המקרקעין וכי הן אינן אמצעי יצור בלבד, כנטען ע"י העוררים. לדעת המשיב, אין מקום להפרדה מלאכותית שנעשתה ע"י העוררים בין הקרקע לבין הטורבינות. מדובר כאן בקרקע אשר עליה הוקמו או נבנו מתקנים תעשייתיים, כאשר מבנים אלו מצטרפים לשווי המקרקעין בחטיבה אחת, ובכך הקרקע והמתקן או המבנה שעליו מחויבים הם במס רכישה.



**מתוכני נדל"ן חשודים בהעלמות**

אנשי הנדל"ן, עו"ד יורם יוסיפוף ורוני מאנה, החשודים בהעלמת הכנסות של מיליוני ₪, נעצרו השבוע ושוחררו בערבות בבית משפט השלום בתל-אביב, כב' השופטת מלכה ספינזי. מהבקשה למעצר, שהוגשה ע"י משרד פקיד שומה חקירות מס הכנסה תל-אביב, עולה, כי עו"ד יוסיפוף הינו בעל מניות בחברת אמ.איי.אס.ווי. נכסים והשקעות בע"מ וכן בחברות נוספות העוסקות בהשקעות נדל"ן, ומירב פעילותו הינה בתחום ייזום, השקעות ותווך בנדל"ן. ב-2004 הקים יוסיפוף את חברת רוי נדל"ן גרופ בע"מ, העוסקת בתיווך, בעיקר בתחום הנדל"ן וכיום שותפים בה מאנה ויוסיפוף. בהתאם לאמור בבקשה, החשודים תיווכו באמצעות החברות רוי נדל"ן גרופ בע"מ ואמ.איי.אס.ווי. נכסים והשקעות בע"מ בעסקאות נדל"ן מהגדולות במשק. בבקשה נכתב, כי חברת רוי נדל"ן גרופ בע"מ תיווכה במכירת גרעין השליטה בחברה הבורסאית גילאון. עוד נמסר, כי בין המוכרים לבין הקונה, ארקדי גאיזמק, נחתם הסכם לתשלום דמי תיווך. כעולה מהבקשה, חלק מדמי התיווך בגין המכירה דווחו כהלכה, אולם חלק אחר מדמי התיווך, התקבלו באמצעות קניית מניות של חברת גילאון מחוץ לבורסה מדני גבאי, על ידי רוני מאנה, במחיר הנמוך ממחיר הבורסה ומכירתם למחרת לאחיו, אריק גבאי, ברווח של מיליוני שקלים, תוך התחמקות מתשלום מלוא המס החל על דמי התיווך. עוד לפי הבקשה, בידי היחידה החוקרת חשדות לקבלת הכנסות בהיקף של מיליוני ₪ מתיווך בעסקאות רבות נוספות ובחברות נוספות, וזאת מבלי לדווח על כך לרשות המסים. זאת ועוד, בספרי חברת אמ.איי.אס.ווי., נדרשה הוצאת שכר במשך שנים לרעייתו של עו"ד יוסיפוף, בהיקף של כחצי מליון ₪, למרות שלפי הודעותיהם, גבי יוסיפוף לא עבדה כלל בחברה.

**הושלם הוועד המרכזי בלשכת רו"ח**

ביום 20.6.10 החליט הוועד המרכזי של לשכת רואי חשבון, פה אחד, על צירופם של ארבעה חברי ועד חדשים ועל מינוי חמישה סגני נשיא. ארבעה המינויים החדשים הם: רו"ח פרופ' יורם עדן, רו"ח יוסף אבו נסאר, רו"ח אייל לוטקר ורו"ח שלומי נידם. הארבעה מצטרפים לשני מינויים חדשים של רו"ח ליאת נויבירט ורו"ח עולי רשטיק, שמונו בישיבה הקודמת של הוועד. קופמן השלים בזאת את מלאכת הרכבת הוועד המרכזי.

**רו"ח הורשע בגניבה מלקוחותיו**

ישראל גדכט, רו"ח ובעל משרד לראיית חשבון בירושלים, שהורשע על פי הודאתו בהשמטת הכנסה מדו"ח למס הכנסה, גניבה בידי מורשה וקבלת דבר במרמה בנסיבות מחמירות, ירצה 32 חודשי מאסר בפועל, 8 חודשי מאסר על תנאי וישלם קנס בסך 25,000 ₪, כך קבע ביום 21.6.10 בית משפט השלום בירושלים, כב' השופטת רבקה פרידמן-פלדמן. כתב האישום שהוגש ע"י פרקליטות מחוז ירושלים, באמצעות עו"ד יורם הירשברג, בעקבות חקירה של משרד חקירות מס הכנסה בירושלים. עפ"י האישום, הנאשם, במסגרת עיסוקו, ייצג נישומים מול רשויות המס שהפקידו בידי שיקים לתשלום חובותיהם למס הכנסה, מס ערך מוסף וביטוח לאומי. הנאשם שילם את חובותיו האישיים לרשויות המס בסכום של 268,974 ₪, באמצעות חלק מהשיקים שניתנו לו ע"י הנישומים, וזאת ללא הסכמתם. הנאשם, בתקופה הרלוונטית, ערך הסכמים עם רשויות המס מטעם לקוחותיו, אלא שבחלק מהמקרים, פעל ללא ידיעתם וללא הרשאתם וכדי להסתיר מהם את דבר ההסכמים, הוא שילם את חובותיהם בסך של 2,279,979 ₪, באמצעות שיקים של חברות שונות וזאת מבלי לקבל את הסכמתן. כמו-כן, כדי להסתיר מהחברות, כי הוא עושה שימוש בכספיהן במרמה וללא הסכמתן, הוא הגיש בשמן, ללא ידיעתן, דוחות כוזבים למס הכנסה בכוונה להפחית את חבות המס שלהן (ת"פ 5835-08).

**השוק בחדרה - על הכוונת**

משרד השומה חדרה, בחר לערוך את מבצע ביקורות ניהול ספרים, שבמסגרתו בוקרו 90 עסקים בענפי המסחר והשירותים, דווקא ביום שישי, שאינו יום שגרת בביקורות. ממצאי המבצע מורים על אי רישום תקבולים ב-28% מהעסקים וליקויים מהותיים ב-11% מהעסקים. אנשי מס הכנסה הצטרפו לקונים שפקדו את השוק העירוני בחדרה, כדי לערוך ביקורות ניהול ספרים. מתוצאות המבצע עולה, כי ליקויים נמצאו במרבית הדוכנים בשוק דוגמת אי פתיחת תיק במס הכנסה, אי ניהול ספרים ואי רישום תקבולים. פקיד השומה חדרה, מר שמעון לרנר, מסר, כי כל בעלי העסקים שנמצא, שאינם מנהלים פנקסים יטופלו במלוא חומרת הדין. כמו-כן, אנשי המשרד יערכו ביקורות צולבות לבעלי הנכסים בשוק במטרה לעקוב אחר שרשרת ההכנסות מהנכסים ברשותם.



מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בגין 132, מגדל עזריאלי 1  
 תל אביב 67021; טל. 03-6966416 פקס. 03-6953991 [masfax@bezeqint.net](mailto: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.