

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

גיליון 553 יום ה' 14 באוקטובר 2010

השבוע בגיליון

שבעה סגני פקיד שומה חדשים // הצעת חוק קצבאות ילדים המשרתים בשירות סדיר תעתי מ

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

מ"ה – תנאים לפתיחת שומות לפי סעי' 147 // שבח – מועד חתימת זיכרון דברים לעניין החיוב במס // שבח – פיצול התמורה עקב הימצאות זכויות לבנייה נוספת  
רו"ח מהמרכז חשוד בהעלמות // כמה קנס תשלם בגין חריגות בניה // פיקטיביות לפי פרטים מהאינטרנט // קרקעות לעו"ד ורו"ח בקדימה צורן

עדכונים מהשטח

## שבעה סגני פקיד שומה חדשים

◆ רו"ח רולנד עם-שלם (36) נבחר במכרז לתפקיד סגן פקיד שומה חיפה. עם-שלם משמש מזה כ-4 שנים בתפקיד רכז חוליית חברות במשרד פקיד שומה מפעלים גדולים.  
◆ רו"ח חגית סבירסקי (41) נבחרה במכרז לתפקיד סגנית פקיד שומה חולון. סבירסקי, כיהנה ב-8 השנים האחרונות כרכזת חוליית חברות במשרד פקיד שומה ת"א 4.  
◆ רו"ח צחי לוי (39) נבחר במכרז לתפקיד סגן פקיד שומה רמלה. לוי, שימש ב-5 השנים האחרונות כרכז חוליית חברות במשרד פקיד שומה ירושלים 3.  
◆ רו"ח גיל פרבוסקין (38) נבחר במכרז לתפקיד סגן פקיד שומה אילת. פרבוסקין שימש מזה כשנתיים כרכז חוליית חברות וניכויים במשרד השומה אילת.  
◆ מערכת מס פקס מאחלת לכל סגני פקיד השומה החדשים ברכות על המינוי והצלחה בהמשך דרכם.

מנהל רשות המסים בישראל, יהודה נסרדישי, הודיע ביום 12.10.10 על שורת מינויים בכירים ביחידות הרשות:

◆ רו"ח מיכל בירנפלד (42) נבחרה במכרז לתפקיד סגנית פקיד שומה ירושלים 1. בירנפלד כיהנה ב-6 השנים האחרונות כרכזת חוליית חברות במשרד פקיד שומה גוש דן.  
◆ עו"ד מירב דדוש (44) נבחרה במכרז לתפקיד סגנית פקיד שומה תל-אביב 1. דדוש, שימשה ב-11 השנים האחרונות כרכזת בכירה במשרד פקיד שומה חולון. בנוסף על תפקידה משמשת דדוש גם כממונה על מעמד האישה במס הכנסה ומיסוי מקרקעין.  
◆ עו"ד עיקאב זאחאלקה (47) נבחר במכרז לתפקיד סגן פקיד שומה כפר סבא. זאחאלקה, שימש מזה כ-9 שנים כרכז חוליית חברות במשרד פקיד שומה ת"א 1.

## הצעת חוק קצבאות ילדים המשרתים בשירות סדיר

חייו, ה"ילד" משתכר משכורות בלתי ראויות בעליל שאין בהן די לקיומו והוא נותר סמוך על שולחנם של הוריו ונזקק לתמיכתם הכלכלית, גם אם חלק מהחיילים מתכלכלים ולנים בבסיסם. יתר על כן, המדינה מודעת להסתייעות של החיילים בהוריהם. מאחר שהמדינה ממילא מסתמכת על תמיכתם הכלכלית של ההורים בילדיהם בתקופת השירות הסדיר, אין זה סביר ואין זה הגיוני לשלול מאותם הורים את הקלות המס לה היו זכאים עד לאותו מועד. לפיכך, מוצע אפוא, להאריך את תקופת הזכאות להטבות עד לתום תקופת השירות הסדיר. מועד.

◆ ביום 11.10.10 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ אריה אלדר ו-13 אח' הצעת חוק למתן קצבאות ילדים והטבות מס בעד ילדים המשרתים בשירות סדיר (תיקוני חקיקה), התשע"א-2010.

לפי ההצעה, יתוקנו חוק הביטוח הלאומי (סעי' 65) ופקודת מס הכנסה (סעי' 40(ב)), כך שתוארך תקופת הזכאות להטבות עד לתום תקופת השירות הסדיר של ילד המשרת בשירות סדיר.

◆ מדברי ההסבר עולה, כי המחוקק מצא לנכון להקנות הטבות במס ובקצבה להורים לילדים, על מנת לסייע בנטל הכבד של גידול ילדים. עם זאת, המציאות היא שהטבות אלה פוקעות בשלב בו ה"ילד" משרת בשירות סדיר. מאידך, בתקופה זו של



**תענועי מס**  
נדב הכהן, רו"ח  
רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות'

◆ הקצאה שכזאת פטורה ממס (ובעלי הזכויות החדשים פטורים מתשלום מס רכישה), ובלבד שתמורת ההקצאה לא תשולם לשמעון, במישרין או בעקיפין (ניתן להחזיר לשמעון חלק יחסי מהלוואת הבעלים שנתן לחברה החדשה, אם בעלי המניות הנוספים יזרימו לחברה הלוואת בעלים משלהם).

## 2. הפרשי הצמדה "שליליים"

◆ בעוד שפקודת מס הכנסה עוסקת במפורש, בכמה וכמה היבטים, בהפרשי הצמדה "חיוביים" (סכומים שנוספו לחוב או לתביעה עקב הצמדה למדד כלשהו) אין כל התייחסות, בחוקי מס, להפרשי הצמדה "שליליים".

◆ שתיקתו הרועמת של המחוקק אומרת דרשני, שהרי כל דרדק יודע, כי מטבעות חוץ מסוימים פחתו בערכם במהלך השנים עד למאוד, ביחס לאחרים (וגם ביחס לשקל).

◆ די בכך שנציין, לדוגמא, כי לירה שטרלינג אחת הינה שוות ערך, כיום, רק למעט יותר מ-1.5 פרנקים שווייצריים, בעוד שלפני כעשר שנים הייתה שוות ערך ל-2.5 פרנקים (ואף יותר). נניח עתה, כי לוי קיבל מתושב חוץ, לפני עשר שנים, הלוואה בסכום של מיליון לירות שטרלינג ורכש בכספי ההלוואה אגרות חוב, בסכום של 2.5 מיליון פרנקים שווייצריים.

◆ הריבית שקיבל לוי בשל השקעתו, במהלך השנים, שימשה לתשלומי הריבית בגין ההלוואה, וכעת הוא עומד לממש את ההשקעה ולפרוע את ההלוואה. במקרה שכזה, הרווח שיוותר בידיו של לוי, הלכה למעשה, יהיה בסכום של כמעט מיליון פרנקים שווייצריים, אך ידו של פקיד השומה תהא קצרה מלהגיע אל רווחי לוי (אין מס על מימוש ההשקעה ואין מס על שחיקת ההלוואה).

◆ שאלת מס מעניינת, שהתשובה עליה אינה נהירה אף לנו, הייתה מתעוררת אילו לווה לוי, לפני עשר שנים, סכום של 2.5 מיליון פרנקים שווייצריים ורכש בכספי ההלוואה אגרות חוב, בסכום של 1 מיליון לירות שטרלינג...

◆ בדרך כלל, אנו מתריעים ומתריסים כנגד עוותי המס, הנובטים בשדות המס הנצחיים כמו פטריות לאחר הגשם. הפעם נחרוג ממנהגנו ונציג תענועי מס, העשויים להדיר שינה דווקא מעיניו של פקיד השומה.

## 1. רכישת נכס מניב

◆ שמעון מעוניין לרכוש נכס מסחרי מניב בסכום של 10 מיליון ש"ח, שכולו הון עצמי. אם שמעון ירכוש את הנכס כיחיד יהיה עליו לשלם מס הכנסה וגם דמי ביטוח לאומי על הכנסתו החייבת מהשכרת הנכס, לאחר ניכוי הפחת. לחילופין, יכונן שמעון חברה חדשה (בבעלותו) לה יעניק הלוואת בעלים צמודה למדד, בסכום של 10 מיליון ש"ח, והחברה החדשה תרכוש את הנכס המניב.

◆ במקרה כזה תהא החברה החדשה רשאית לנכות לצרכי מס, בנוסף לפחת, גם את הפרשי המדד בגין הלוואת הבעלים, שקיבלה משמעון ואילו שמעון יהיה פטור מתשלום מס בגין הפרשי המדד. סביר להניח, בהתאם לשיעורי האינפלציה השנתית אותם חווינו בשנים האחרונות, שהחברה החדשה לא תדווח על הכנסה חייבת במס (לפחות בשנות ההשכרה הראשונות), ואילו שמעון יהיה רשאי למשוך את דמי השכירות, מקופת החברה החדשה, על חשבון החזר הלוואת הבעלים שנתן לחברה. בדרך זו ישכיל שמעון להימנע מתשלום המס הפוטנציאלי, בברכת המחוקק, ואף תשלום דמי הביטוח הלאומי יחסך ממנו.

◆ לכשיחליט שמעון (בעתיד) לממש את הנכס, יוכל להכריז על החברה החדשה כעל "חברת משפחתית" (מהלך המחייב הודעה מראש, לפני תחילת שנת המס) ובמקרה כזה ידווח שמעון על השבח הריאלי ממימוש הנכס כיחיד (שיעור מס של 20% בלבד), ויוכל למשוך מקופת החברה את מלוא סכום רווח ההון (לרבות הסכום האינפלציוני הפטור), ללא תשלום מס נוסף (היבטי הביטוח הלאומי טעונים בדיקה פרטנית).

◆ היה ואין בכוונת שמעון לממש את הנכס המניב, בעתיד הנראה לעין, ויהיה לו עניין לצרף לחברה בעלי מניות נוספים ולעבות את בסיס ההון שלה, יוכל לגרום לכך שיוקצו ע"י החברה החדשה, תמורת מזומנים, זכויות לבעלי מניות נוספים.



העיתון המקצועי לענייני מסים

## תנאים לפתיחת שומות לפי סעי' 147

ע"מ 1203-05 עמיקם טיגר, רו"ח נ' פ"ש ת"א 1 בועז פינברג, עו"ד

◆ משכך, אין להתיר את פתיחת השומה בנוגע לשנת המס 1999 שבה קיבל המשיב את שומת המערער ולא נחתם לגביה כל הסכם. באשר לטענה שניתנה הבטחה של המפקחת, על מנת שתקום הבטחה שלטונית יש להראות, כי המבטיח פעל בסמכות, כי למבטיח כוונה להקנות להבטחתו תוקף משפטי וכי בידו היכולת למלא אחר ההבטחה. המפקחת העידה כי אין בסמכותה לפתוח שומות וכי ברישום שנוסף לפרוטוקול אין כדי ליתן תוקף משפטי להסכמה. בנוסף, המערער מדווח על בסיס מזומן ולכן הוא רשאי לדרוש ההוצאה רק בעת שהוצאה בפועל – כלומר, שילם בשנים שלאחר שנות הערעור, ולכן אינו יכול לדרוש ההוצאה בשנים שבערעור. המערער אף נמנע מלשתף עימו פעולה ומשכך לא ניתן לדעת האם הסכום הנטען שהעביר המערער לגרושתו "הינו נטו או ברוטו, בגין מה שולם וכדומה".

**בימ"ש המחוזי ת"א – הש' מ. אלטוביה:**

◆ המערער נהג בשקיפות כלפי המשיב ודיווח לו הן על עמדתו בקשר עם הבעלות בנכסים והן על פסיקת בית המשפט קמא שדן בסוגיה זו. המשיב היה מודע לפער שבין עמדת המערער ובין הקביעה השיפוטית, והדברים אף קיבלו ביטוי בכתב בתרשומות המשיב ובהסכם השומה. יש לדחות את טענת המשיב כי המערער התנהל שלא בתום לב. הרכז מטעם המשיב הדגיש, כי בחתימת ההסכם, סלל המערער את דרכו לבקש פתיחה ולבקש תיקון דו"חות בדיעבד כשיתבררו לו תוצאות הדיון בביה"מ המחוזי. משנעשה הדבר בתום לב ובהנמקה לגיטימית אשר מצאה ביטוי גם בתוספת שהוסיפה המפקחת לפרטיכל הדיון, אין בכך כל פסול. תוצאת המשיב וסירובו לפתוח את השומה יוצרת חוסר אחידות בין קביעת בית המשפט ובין השומה. לצורך תיקון עיוות זה, בודאי על רקע הנסיבות החריגות העומדות בבסיס הסכמת הצדדים שחתמה את השלב השומתי, יש מקום לפתיחת שומות המערער, והמשיב יהיה מוזמן לבחון טענות ביחס להעברת תקבולי הנכסים במסגרת פתיחת השומה.

◆ באשר לשנת המס 1999, אין מקום להתערב בשקול דעתו של המשיב, זאת מבלי להציב מסמרות במחלוקת העקרונית בין הצדדים. בשנה זו החריש המערער ולא נתן כל ביטוי למחלוקת בעניין הבעלות בנכסים, לא במסגרת הדו"ח ולא בכל צורה אחרת. בנסיבות אלו, לא קמו "נסיבות מיוחדות וחריגות" המצדיקות את פתיחת השומה בשלב מאוחר.

**התוצאה:**

◆ הערעור התקבל ברובו.

**ניתן ביום: 21.9.10.****ב"כ המערער: בעצמו.****ב"כ המשיב: עו"ד קרן יזדי-סופר. פרק' ת"אץ**

◆ בשנות המס שבערעור – 1999-2002, היו למערער הכנסות, בין היתר מדמי שכירות של נכסים שונים. המשיב קיבל את שומתו העצמית של המערער לשנת 1999. מנגד, המערער ונציגת המשיב קיימו ביניהם מספר דיונים בקשר עם הכנסותיו לשנות המס 2000-2002. במקביל ניהל המערער התדיינות משפטית בקשר עם גירושו. מאחר שההליך לא הסתיים, המערער כלל בדוחותיו הכנסה שנבעה לו מרכוש, אשר טען במשפט כי לא חל עליו חזקת השיתוף. הצדדים הגיעו להסכם שומות, אך המערער ביקש להוסיף להסכם, כי מאחר שביהמ"ש לענייני משפחה קבע, כי גרושתו זכאית לאיזה מההכנסות שעליו דיווח בדוחות, ועל פסק דין זה הוגש על ידי המערער, ערעור לביהמ"ש המחוזי, הרי שאם ידחה הערעור, ההסכם יתוקן בהתאם. המפקחת סירבה לכלול פרט זה בהסכם השומות, אך ציינה בפרוטוקול הדיון, בכתב ידה, כי "בעת חתימת ההסכם, הנישום העלה אפשרות שבעקבות פסק דין לענייני מזונות בבית הדין למשפחה, ייתכן שחלק מההכנסה העסקית והפאסיבית תיזקף לגרושתו, ועל כן מבקש לשמור לעצמו אפשרות לבקש פתיחת השומות בעת שינוי אפשרי בחלוקת ההכנסות". ההסכם נחתם, ובשנת 2004 נקבע סופית בהליך המשפטי, כי יש לייחס לגרושתו של המערער שותפות שווה בזכויות במקרקעין, נשוא ההכנסות שדווחו על ידי המערער. המערער פנה (חודשיים לאחר שנחתם הסכם השומות) למשיב, בבקשה לתקן את ההסכם. המשיב סרב בטענה, שלדעתו השומות מתארות באופן נכון את מצב הדברים.

◆ **לטענת המערער**, באשר לשנים 2000-2002, חתימת הסכם השומה סללה את דרכו של המערער לבקש פתיחה ולבקש תיקון דו"חות בדיעבד כשיתבררו לו תוצאות הדיון בהליך הגירושי. החלטת המנהל שלא לפתוח את שומותיו אינה סבירה. באשר לשנת המס 1999, אין בקבלת שומתו העצמית ללא דיון כדי לסכל את פתיחתה של שומה זו.

◆ **לטענת המשיב**, המערער נהג בחוסר תום לב כשחתם על הסכם השומה ולא ביקש ליישם את תוצאות פסק הדין של בית המשפט לענייני משפחה אף שהיה ידוע לו כי נקבע בו שחלק מהנכסים הינם בבעלות גרושתו, אלא דיווח על כל ההכנסה משכירות כהכנסתו הוא. משכך, המערער הגיע להסכמים עם המשיב בחוסר תום לב. כל שעשה היה להגיע להסכמים בעניינים פעוטים במטרה לשמור לעצמו את האפשרות להגיש בקשה לפתיחת שומה לפי סעיף 147 לפקודה, ומשכך אין הוא עומד בתנאי הסעיף ויש לדחות בקשתו. במידה ולא היה נחתם הסכם השומה לא היה רשאי המערער לבקש את פתיחת השומות לפי סעיף 147 לפקודה, משום שלא נערכה שומה אלא התקבל הדו"ח שהגיש.



העיתון המקצועי לענייני מסים

**מועד חתימת זיכרון דברים לעניין החיוב במס**  
**י"ע 1460/05 ד. דוידוף הנדסה ובנין בע"מ נ' מנהל מס שבח מרכז**  
**אלעד בנימיני, עו"ד.**

◆ ביום 29.12.99 נחתם זיכרון דברים (להלן: "זיכרון הדברים") לרכישת קומת משרדים בבנין הנבנה על ידי ד. דוידוף חברה להנדסה ובנין בע"מ (להלן: "המוכר"). בין היתר סוכם, כי המשרדים יהיו בקומה ג' של הבנין. זיכרון הדברים נחתם בין המוכר לבין נתן מרגולין החזקות בע"מ ואח' (להלן: "הקונים").

**ועדת הערר- בימ"ש המחוזי בת"א- י. בן שלמה,**  
**שופט (דימוס)- יו"ר, א. מונד - רו"ח, צ. פרידמן -**  
**רו"ח:**

◆ חלופה 2 להגדרת מכירה בסעיף 1 לחוק קובעת, כי מכירה היא הענקתה של "זכות לקבל זכות" במקרקעין. כלומר המועד בו קמה זכות חוזית האומנם במועד זיכרון הדברים קמה זכות חוזית לקבל את קומה ה' בבנין שעתידי להיבנות? התשובה, לשיטת בית המשפט לשאלה זו היא שלילית, זאת בשל מספר סיבות:

◆ זיכרון הדברים עליו חתמו הצדדים אינו מהווה חוזה מחייב לרכישת קומת המשרדים שבקומה ה', בשל מספר נימוקים שדי בכל אחד כשלעצמו בכדי להוציא מכלל זכות חוזית העומדת בהגדרת "זכות במקרקעין" כמשמעה בסעיף 1 לחוק. ראשית, זיכרון הדברים מגביל את המועד בו ניתן להתקשר בהסכם שמהווה את המשכו של זיכרון הדברים ל-10 ימים. הצדדים חתמו על ההסכם המפורט לאחר מועד זה ולפיכך מדובר בהצעה וקיבול חדשים.

◆ שנית, זיכרון הדברים נעדר את המסוימות הנדרשת ביחס למושא הממכר נשוא ההסכם השני (קומה ה' ומספר מקומות החנייה), זאת גם בשים לב לכך שבמשפט המודרני דרישת המסוימות צומצמה מאוד.

◆ שלישית, זיכרון הדברים נעדר את גמירות הדעת הנדרשת מצדדים, על מנת שיתקשרו בחוזה מחייב, שכן הצדדים ניסחו את זיכרון הדברים כך שעד החוזה זיכרון הדברים אינו מחייב ולכל צד יש אפשרות נסיגה מההסכמות בזיכרון הדברים.

◆ רביעית, זכות לקבל זכות במקרקעין קמה רק במקום בו קמה זכות חוזית אכיפה. בענייננו, לא קמה כל סנקציה על צד הנסוג מההסכמות בזיכרון הדברים וכל צד רשאי לסגת מזיכרון הדברים.

**היוצא מן האמור הוא שמועד זיכרון הדברים איננו המועד בו קמה הזכות החוזית לרכישת קומת המשרדים שבקומה ה'.**

**התוצאה:**

◆ הערר נדחה.

**ניתן ביום: 30.8.10.**

**ב"כ העוררים: עו"ד ד"ר ניסן שריפי**

**ב"כ המשיב: עו"ד מפרקליטות מחוז ת"א.**

◆ סעיף 5 לזיכרון הדברים קובע, כי "אם לא יחתם הסכם מפורט בין הצדדים תוך 10 ימים מיום חתימת זיכרון דברים זה, ולא ישולם עם החתימה התשלום הראשון עפ"י הוראותיו, יראה זיכרון דברים זה כבטל ומבוטל ולמי מהצדדים לא תהיה כל טענה ו/או תביעה כלשהי מהצד האחר בגין זיכרון דברים זה מהצד האחר, המו"מ שקדם לו ו/או כל קשר משפטי ו/או אחר ביחס לנכס".

◆ כחודש ימים לאחר החתימה על זיכרון הדברים נחתם ביום 25.1.00, הסכם כתוב מפורט בין הצדדים, המעגן את זיכרון הדברים בפרוטרוט. ההסכם המפורט מגדיר את הנכס מושא הממכר כ"קומת משרדים בשטח של כ- 525 מ"ר ברוטו בבנין בקומה ג'..." (להלן: "ההסכם הראשון" או "ההסכם המפורט"). ההסכם המפורט מציין, כי קיימת אפשרות להגדלת הבנין בעתיד ל-12 קומות ולא תידרש הסכמת הקונה להגדלת הבנייה. בנוסף, אם על פי כל דין תידרש חתימת הקונה לצורך הגדלת הבנייה, הרי שזה יחתום על כתבי ההסכמה עם דרישתו הראשונה של המוכר.

◆ ביום 9.2.00, כשבועיים לאחר חתימת ההסכם הראשון, אישר המוכר לקונים, בכתב יד, כי הוגשה תכנית חדשה "לתוספת של 5-6 קומות לתב"ע המאושרת ס"ה הבניין יהיה 12-13 קומות". במסמך זה מציין המוכר, כי יאפשר לשנות את מיקום הקומה לקומה ה' בבנין הנבנה ללא תמורה לשינוי (להלן: "מכתב התיקון לחוזה").

◆ ביום 25.12.01, כשנתיים לאחר ההודעה האמורה לעיל, תוקן ההסכם הראשון בכתב והוסכם "כי מיקום קומת המשרדים הנרכשת ע"י הקונה ישתנה ובמקום קומה ג'... יבוא קומה ה'" (להלן: "ההסכם השני").

כפי שעולה מסיכומי המשיב, המשיב ראה בהחלפת הקומות ביטול עסקת רכישת קומה ג' ורכש של קומה ה' במועד ההסכם השני (בו חל מס מכירה). הסוגיה המשמעותית היחידה, היא קביעת מועד הרכישה של העסקה לצורך תחולתו או אי תחולתו של מס מכירה על העסקה המהווה את נושא הדיון.

◆ לטענת העוררים מועד הרכישה הוא מועד זיכרון הדברים, קרי, 29.12.99, בו לא חל מס מכירה. לטענת המשיב המועד הוא מועד ההסכם השני, קרי, 25.12.01, בו חל מס מכירה. זאת מאחר ועל פי הוראות התחולה של ס' 72 לחוק מיסוי מקרקעין



העיתון המקצועי לענייני מסים

## פיצול התמורה עקב הימצאות זכויות לבנייה נוספת ו"ע 1052-07 פנחס יצחק ואח' נ' מס שבח ת"א 1 שירן כהן, משפטנית

שווי רכישתה הוא חלק יחסי משווי הרכישה של הזכות כולה, כיחס חלק שווי המכירה המתייחס לזכות זו ולמלוא שווי המכירה, ובהתאם לכך ייוחס גם הניכויים והתוספות;  
(5)..."

◆ אין מחלוקת בין הצדדים, כי ניתן לבנות על החלקה שתי יחידות דיור וכי זכויות הבנייה הבלתי מנוצלות עמדו על כ-235 מ"ר שטח עיקרי ובנוסף 100 מ"ר מרתפים.

◆ המשיב טוען, כי כאשר נכללות בממכר זכויות בנייה נוספות שאינן זניחות, יש להניח שהתמורה מושפעת מקיומן. לטעמו על המבקש לטעון אחרת, מוטל נטל ההוכחה. כנגד, טוענים העוררים, כי בדיקת הסביבה ותחקור הקונים מעלה כי הבתים שנמכרו עם הזכויות הנוספות לא נהרסו וזה מוכיח, כי לא שולם דבר בעד הזכויות הנוספות.

◆ העוררים הגישו חוות דעת ראשונה מיום 11.12.2006 לפיה שווי הנכס במצבו הנוכחי כ-381,000\$. בחוות דעת נוספת מיום 28.2.2009 נקבע שווי הנכס במצבו הנוכחי כ-391,000\$.

המשיב הגיש חוות דעת מטעמו לפיה, החלק הפטור הועמד על סך 320,000\$ ואילו הזכויות הנוספות הועמדו על סך 60,000\$.

◆ השמאי מטעם העוררים נחקר על ידי הצדדים ואילו השמאית מטעם המשיב לא נחקרה על ידי ב"כ העוררים.

◆ יש להסיק שאכן התמורה במקרה הנדון הושפעה מזכויות לבנייה נוספת. מספיק, כי זכויות הבנייה הנוספות הן משמעותיות ובמקרה זה כמעט כפול לעומת הקיים. העובדה הזאת כלשעצמה מחייבת את העוררים להוכיח, כי למרות הפער הגדול בזכויות הבנייה אין להביאן בחשבון או שיש לצמצמן במידה ניכרת.

◆ נראה, כי יש לאמץ את חוות הדעת שניתנה מטעם המשיב לפיה שווי זכויות לבנייה נוספת צריך לעמוד על סך של 60,000\$ בלבד ואילו יתרת התמורה צריכה להיות פטורה. השמאית מטעם המשיב לא נחקרה על חוות דעתה ולטעמי היא סבירה בנסיבות המקרה. יש להעדיף את חוות הדעת המשיב על פני חוות דעת של העוררים.

◆ לפיכך, מתוך התמורה הכוללת סך השווה ל-60,000\$ בשקלים חדשים לפי השער היציג ביום המכירה יהיה זכות אחרת החייבת במס ואילו יתרת התמורה תהיה פטורה. המשיב יוציא שומות מתוקנות תוך 30 יום מקבלת פסק דין זה.

תוצאה:

◆ הערר נדחה.

ניתן ביום: 30.8.10

ב"כ העוררים: עוה"ד איתי זמל ובני גבריל  
ב"כ המשיב: עוה"ד שגית כחלון. פרק' ת"א

◆ ביום 7.2.2006 נחתם הסכם מכר בין העוררים לבין ה"ה סיטון (להלן: "הרוכשים"), לפיו מכרו העוררים את כל זכויותיהם בבית מגורים בן 5 חדרים, הבנוי על חלקה 192 בגוש 6193, ששטחה 625 מ"ר, ברחוב מסדה 13, פתח תקוה (להלן "בית המגורים") תמורת סך של 385,000\$ בש"ח לפי השער היציג. אין מחלוקת בין הצדדים כי בהתאם לתכניות בנין ערים מיועדת החלקה הנישומה לבניית בית דו-משפחתי, כאשר בפועל בנוי בה בית אחד בלבד.

◆ השמאי מטעם העוררים מסכים באשר לנתוני התכנון כפי שהם מופיעים בשומת השמאית מטעם המשיב. המשיב ביצע פיצול רעיוני והעניק לעוררים פטור ממס שבח בסך 288,154 דולר ואת יתרת הסכום חייב במס שבח כמכר של זכות אחרת במקרקעין.

◆ טענת העוררים הינה, כי התמורה שקיבלו העוררים תמורת מכירת בית המגורים לא הושפעה מקיומן של זכויות בנייה נוספות ולכן אין לפצל רעיונית את התמורה אלא לתת פטור מלא בגין דירת מגורים מזכה.

◆ טענת המשיב הינה, כי התמורה הושפעה מזכויות לבנייה נוספת המעורכות (ע"י שמאית מטעם משיב) בשווי של 60,000\$ ועל כן יש לחייב את העוררים בסכום הנ"ל, ובכך לתת להם פטור חלקי.

המחלוקת בין הצדדים הינה האם במקרה דנן יש מקום לפיצול התמורה עקב הימצאות זכויות לבנייה נוספת בבית המגורים כטענת המשיב או שמא אין מקום לפצל התמורה כטענת העוררים.

ועדת הערר - בימ"ש המחוזי בת"א - י. בן שלמה, שופט (דימוס) - יו"ר; ד"ר ג. קלוגמן, עו"ד; ד. מרגליות, עו"ד ושמאי מקרקעין:

◆ המסגרת הנורמטיבית בענייננו הינה סעיף 149 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג - 1963 (להלן "חוק המיסוי") הקובע את ההוראה הבאה:

◆ (א) (1) במכירת דירת מגורים מזכה, שלדעת המנהל התמורה המשתלמת בעדה הושפעה מזכויות לבנייה נוספת, יהא המוכר זכאי... לפטור... בשל סכום המכירה, עד לסכום שיש לצפות לו ממכירתה של הדירה ממוכר מרצון לקונה מרצון, ללא הזכויות לבנייה הנוספת (להלן - סכום שווי הדירה);

(2) היה סכום שווי הדירה כאמור בפסקה (1) נמוך מ-1,359,800 שקלים חדשים יהא המוכר זכאי לפטור נוסף בשל הזכויות לבנייה הנוספת כאמור, בסכום שווי הדירה או בסכום ההפרש שבין 1,359,800 שקלים חדשים לבין סכום שווי הדירה, לפי הנמוך;  
... (3)

(4) יראו את יתרת סכום שווי המכירה לאחר הפחתת הסכומים הפטורים ממס לפי פסקאות (1) עד (3), כדמי מכר של זכות אחרת במקרקעין אשר



**פיקטיביות לפי פרטים מהאינטרנט**

בית משפט השלום בתל אביב-יפו, כב' השופט יובל גזית, האריך השבוע (11.10.2010) את מעצרו של יצחק גלסמן מרמת גן, ויאיר לייזרוביץ מנתניה, החשודים בשימוש בחשבוניות מס פיקטיביות בהיקף של עשרות מיליוני ₪. מעצרו הוארך עד ליום 15.10 שעה 11:00. במשרד חקירות מכס ומע"מ תל אביב, מתנהלת חקירה מסועפת בחשד להפצה וקניון של חשבוניות פיקטיביות במספר פורמטים בהיקף עשרות מיליוני ₪ בענף הבניה וכח האדם. עפ"י החשד, נהג גלסמן לאתר באינטרנט חברות קיימות ועם פרטי החברות פנה לבית דפוס והדפיס פנקסי חשבוניות, זייף אישורי ניכוי מס במקור ואישורים של רואה חשבון ועורך דין, שלכאורה נותנים לחברות תוקף של חברות אמיתיות ופעילות. את החשבוניות שזייף מכר החשוד לעוסקים שונים בתמורה לאחוזי עמלה במזומן. השמות הידועים בשלב זה של החקירה: פרומי גון בע"ח, מייכלי טריי וול, פלגים ניהול ואחזקה, מוסרות וא.ד.מ. ניהול ואחזקת מבנים. מבקשת המעצר שהוגשה לבית המשפט עולה, כי לחשוד עבר עשיר בביצוע עבירות על חוק מע"מ וכי עפ"י ראיות שנאספו עד כה החשוד הפיץ חשבוניות מס בפורמטים שונים לחברות ועסקים שונים בכ - 35 מיליוני ₪. במהלך החקירה עלה חשד גם נגד יאיר לייזרוביץ מנתניה, אשר קיזז בספרי הנה"ח של חב' דני בר בניה והשקעות אשר בבעלותו, חשבוניות פיקטיביות בהיקף של כ - 30 מיליון ₪. במקביל, עפ"י החשד, במהלך השנים 2007 - 2010, הפיץ לייזרוביץ חשבוניות פיקטיביות ע"ש חברת דני בר בניה והשקעות בסכום העולה על 30 מיליון ₪. החשוד הכחיש את החשדות המיוחסים לו.

**קרקעות לעו"ד ורו"ח בקדימה צורן**

מועדון הצרכנות החדש של עורכי הדין ורואי החשבון יקיים הפנינג מכירות של קרקעות בפרויקט "תכלת" בקדימה צורן. כ- 1,000 עורכי הדין ורואי חשבון כבר נרשמו להפנינג אשר מועדון MEMBERS יקיים ביום שישי הקרוב, 15.10.10, בין השעות 10:00-17:00, בפרויקט מכירת הקרקעות "תכלת" אשר נמצא בין הישובים קדימה וצורן. הילדים ייהנו במהלך האירוע מפעילויות ומתקני שעשועים והמבוגרים ייהנו מברביקיו. רצ"ב קישורת לרישום ולקבלת פרטים נוספים.

**רו"ח מהמרכז חשוד בהעלמות**

בית משפט השלום בחיפה, כב' השופטת מירב קלמפנר-נבון, שחרר ביום 11.10.10 תחת מגבלות את שלמה בן עמרה, רואה חשבון בן 52 מגבעת שמואל, החשוד בהעלמת הכנסות. עפ"י הודעת רשות המסים, במשרד חקירות מס הכנסה חיפה והצפון, מתנהלת חקירה נגד שלמה בן עמרה, רואה חשבון, אשר בתקופה הרלבנטית היה שכיר ובעל משרד לראיית חשבון. מהבקשה לשחרור בערובה שהוגשה לבית המשפט עולה, כי בשנות המס 2007 - 2009 השמיט החשוד מהדוחות שהוגשו לפקיד השומה הכנסות בסכום כולל של כ - 1,000,000 ₪ בכוונה להתחמק מתשלום מס. כך גם עולה, שבידי היחידה החוקרת חומר ראיות לכאורה הקושר את החשוד לביצוע העבירות. (ת.מ. 21104-10-10)

**כמה קנס תשלם בגין חריגות בניה**

חוק התכנון והבניה וחוק העונשין מאפשרים לרשויות להטיל קנסות על עברייני בניה. גובה הקנס שנקבע בחוק הוא כפל שוויו של מבנה שבו נתבצעה העבירה. למרות זאת, עד כה נעשה שימוש מועט ביותר בהוראה זו בחוק בין היתר בשל היעדר כללי שמאות מוסכמים לחישוב גובה הקנס. מסיבה זו, גיבש השמאי הממשלתי הראשי, שבמשרד המשפטים, מר אייל יצחקי, עקרונות לחישוב גובה הקנסות שיוטלו על עברייני בניה. מטרתם של כללים אלה לתרום להגברת האכיפה של הרשויות המקומיות ולשיפור בהרתעה כנגד עברייני בניה. בכללים שגיבש יצחקי נקבע, כי שווי הנכס לעניין חישוב הקנס יכול את שלושת מרכיבי השווי של הנכס הבנוי: קרקע, בניה ורווח יזמי. כן נקבע, כי השומה תיערך לשווי השוק של הנכס בהתעלם מהעובדה, כי בוצעה בו עבירה. עוד נקבע, כי השומה שעליה יתבסס הקנס תכלול גם חלקים בנכס שאינם בנויים, אם הם משרתים את החלק הבלתי חוקי (כגון חצר, בריכה, שימוש בגג של מבנה וכיוצא באלה). בנוסף הוגדרה תבנית צורנית אחידה לעריכת דו"ח שומה להטלת הקנס.



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 / 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.