



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

גיליון 561 יום ה' 23 בדצמבר 2010

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

ביטול ההכרה בהוצאות אש"ל // חוזר מ"ה – החזר מס בעקבות פטור לנכה לפי סעי' 9(5) לפקודה // אחריות מייצגים – דיווח מקוון למע"מ.

היכן הן זכויותי?

בג"צ – אין הסמכה לגבות חובות מס במהלך עיכוב נישומים במחסום //
מע"מ – דחיית ערעור שומת עסקאות ושומת תשומות בהעדר הוכחה //
מ"ה – "מתת שמיים" במקרקעין גם חייבת במס
"יהלומי דמים" (לא הסרט) // הסדר בין לשכת עו"ד ללשכת השמאים //
יחידת יהלום יוצאת לדרך // מקדמות למשפחות שביתן נשרף

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

ביטול ההכרה בהוצאות אש"ל

התשל"ב-1972, הקובעת את ההכרה בהוצאות אש"ל בארץ כהוצאה מותרת. תחולת התיקון הינה מיום 1.1.2011.

ביום 20.12.10 פורסמו בקובץ התקנות 6953, [תקנות מס הכנסה \(ניכוי הוצאות מסוימות\) \(תיקון\) \(התשע"א-2010\)](#). התיקון הני"ל מבטל את תקנה 2(3) לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסוימות),

חוזר מ"ה – החזר מס בעקבות פטור לנכה לפי סעי' 9(5) לפקודה

הדוחות להחזר המס, כאשר השנים שעברו החל בשנה בה הוגשה הבקשה לקביעת הנכות למוסד לביטוח לאומי ("שנת הבקשה") ועד לשנת ההחלטה (כולל) לא יימנו במניין שש השנים המכונות בחוזר "שנות ההקפאה".

בחוזר מודגש, כי החזר מס ביתר מוגבל לתקופה של שש שנים בהתאם לסעיף 160 לפקודה, גם במקרים של קביעת נכות רטרואקטיבית לתקופה ארוכה מכך. בעניין זה ראו חוזר מס הכנסה מס' 6/2002 בעקבות פסק דין שניתן בעליון (ע"א 3602/97 בעניין דניאל שחר ואחרים). מובהר, כי הוראה זו תחול רק במקרים בהם הופנה הנישום לבקשתו לוועדה על ידי פקיד השומה לצורך קבלת פטור ממס הכנסה לפי סעיף 9(5) לפקודה.

יצוין, כי העמדה, כפי שמובאת בחוזר, נכונה גם במקרים בהם הנישום חייב בהגשת דו"ח עפ"י סעיף 131 לפקודה. חטיבת השומה ושע"מ יפתחו בהמשך מערכת שתתמוך ביישום האמור לעיל.

ביום 28.11.10 פורסם [חוזר מס הכנסה מס' 7/2010 - רשות המסים בנושא: בקשה להחזר מס עקב פטור לנכה לפי סעיף 9\(5\) לפקודת מס הכנסה](#). מטרת החוזר, הינה להבהיר מהו המועד הקובע לחישוב תקופת ההתיישנות בעת בקשה להחזר מס ששולם ביתר, בעקבות קבלת פטור לנכה לפי סעיף 9(5) לפקודה.

עפ"י החוזר, המועד שייחשב להגשת הדו"ח לצורך מניין שש השנים שבסעיף 160, יהיה המועד בו הגיש הנישום את בקשתו למוסד לביטוח לאומי ושילם לו את הוצאותיו, בגין הוועדה הרפואית, כפי שנקבע בתקנות מס הכנסה (קביעת אחוז נכות), התש"ס-1979, ובלבד שהדוחות להחזר מס בגין השנים שקדמו לשנה בה נקבעה ההחלטה ע"י המוסד לביטוח לאומי ("שנת ההחלטה") הוגשו עד תום שנת ההחלטה או עד תום שלושה חודשים לאחר החודש בו ניתנה ההחלטה, לפי המאוחר.

במקרים בהם יוגשו הדוחות האמורים לאחר מועד זה, יהיה מועד ההגשה לעניין ס' 160, יום הגשת

אחריות מייצגים - דיווח מקוון למע"מ

הדוחות התקופתיים המוגשים למע"מ באמצעות חתימה אלקטרונית מאושרת או מאובטחת תגביר את הודאות המפטית ואת יכולת ההסתמכות על הדוחות במישור הראייתי, אך היא לא תשנה את היקף האחריות המייצגים בגין הדוחות במישור המהותי" (סעיף 12 למכתב).

בהמשך לפנייתו של רו"ח עופר מנירב, יו"ר ועדת המסים והקשר עם רשויות המס, לרשות המסים על מנת למצוא פתרון שיבטיח שלא תחול על רו"ח, החותמים חתימה אלקטרונית על דוחות למע"מ בשם לקוחותיהם, אחריות נוספת, נתקבל ביום 15.12.10 [מכתבו של היועץ המשפטי של רשות המסים מר משה מזרחי, עו"ד \(רו"ח\)](#), ממנו עולה, כי: "חתימת



היכן הן זכויותי?

נדב הכהן, רו"ח
רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות', רואי חשבון.

אישור מפקיד השומה, לפיו לא ינוכה מס ממרכיב הפיצויים שנצבר לטובת המנוח בקופת הגמל. להפתעתה של נוי, נתבקשה לחתום על "טופס משיכת כספים לשאירים", ובו עליה לאשר, כי ידוע לה שעל הקופה לנכות מס מהחזר כספי התגמולים "שהופקדו החל ממשכורת ינואר 2000" על פי חוק ההסדרים במשק.

◆ לטובת הקוראים נבהיר, באופן חד משמעי, שלא חלה כל חובת ניכוי מס (או תשלום מס) מכספי התגמולים שמשלמת קופת גמל לזכאים (או ליורשים), לאחר פטירתו של אדם!

3. יהושע והפסד ההון

◆ בשנת 2009 דיווח יהושע לפקיד השומה, כדון, על הכנסתו ועל הפסד ההון להעברה. הפסד ההון נקלט ותוקצר כהלכה בהודעת השומה לשנת המס 2009, שהוציא פקיד השומה ליהושע.

במהלך שנת 2010 מימש יהושע זכות במקרקעין, שנרכשה לפי שנים רבות, וביקש לקזז (כדון) את הפסד ההון המועבר, מהשבח הריאלי שהפיק.

◆ מנהל מס שבח הסביר ליהושע, שאין לו סמכות להתיר את הקיזוז (למרות שהסכום נכלל בהודעת השומה לשנת המס 2009 שהוצאה כאמור ליהושע ע"י פקיד השומה), ולכן על יהושע להמציא לו אישור מפקיד השומה, בדבר קיזוז הפסדים.

◆ כשפנה יהושע לפקיד השומה, נענה, כי הוא אכן זכאי לקבל את האישור, אך לשם כך עליו למלא טופס 1271/א.

◆ עתה הסתבר ליהושע שטופס 1271/א איננו קיים במאגר הטפסים של מס הכנסה, ואף לא במאגר הטפסים של מס שבח.

בשלב זה הובא לידיעתו של יהושע, בחסדי שמיים, כי קיימים צילומים של טפסי 1271/א, בידיהם של מספר יודעי ח"ן, והכל בא על מקומו בשלום.

◆ תכליתה של רשימה זו אינה לשעשע, או להלך אימים, אלא להתריע על הקשיים שהולכים ונערכים בדרכו של הנישום, שכופים עליו הר כגיגית.

◆ בשנת 2004 עדכנה רשות המסים בישראל את "מגילת זכויות הנישום" (שפורסמה ונחתמה ב-12 בספטמבר 1991, ע"י שר האוצר, ועדת המשנה של ועדת הכספים וגופים כלכליים במשק).

◆ בין היתר נקבע, באותה מגילה, כי דוחי הנישומים זכאים ליחס של אמון, מצד רשות המסים, כל עוד אין בידיה מידע, נימוק סביר או ראיה המצדיקים הטלת ספק בנכונותם.

◆ ברשימה זו נפרט שלושה תרחישי אמת (שלכולם היינו עדים לאחרונה), המעידים על כך שדיבורים בלבד אינם מביאים גאולה לעולם.

1. איתמר ורצף המעבידים

◆ איתמר הוא שכיר, שהוצאה לו בעבר פוליסת ביטוח מנהלים בחברת ביטוח ידועה. כמסגרת הפוליסה, מופקדים הסכומים הנדרשים (חלק המעביד וחלק העובד) בכל חודש. עתה מבקש איתמר (בהסכמת המעביד הנוכחי החדש) להחליף את מקום עבודתו, כאשר איתמר והמעביד החדש ימשיכו להפקיד את הסכומים הנדרשים באותה פוליסה עצמה, מבלי שאיתמר ימשוך סכומים כלשהם מהפוליסה.

◆ מהלך שכזה (הידוע בשם "רצף מעבידים") הינו לגיטימי ומוכר, ואף מוסדר באופן ברור בפקודת מס הכנסה ובטפסים הרלוונטיים של רשות המסים בישראל (טופס 161 וטופס 161א').

◆ לתדהמתו של איתמר, אין חברת הביטוח מסתפקת בכך, ושולחת אותו לפקיד השומה (שלא לצורך) כדי "להביא פטור מניכוי מס במקור".

2. נוי והיורשת

◆ נוי הינה היורשת של יעקב, שהיה שכיר וחבר בקופת גמל ידועה (קרן פנסיה לשכירים ולעצמאים). בקופת הגמל נצברו סכומים, הכוללים את מרכיב הפיצויים ואת מרכיב התגמולים, של המנוח. נוי המציאה לקופת הגמל את כל האשורים הנחוצים (תעודת פטירה של המנוח, צו ירושה, צילום ברור של תעודת זהות ושל אישור חשבון הבנק שלה, אשור מהמעביד של המנוח וטופס 161) ואף טרחה לקבל



אין הסמכה לגבות חובות מס במהלך עיכוב נישומים במחסום בגץ 6824/07 עאדל מנאע נ' רשות המיסים

יסוד מוכרת, מקבלת ההקפדה על עיקרון זה משנה חשיבות ובמקרה שכוה, אין הרשות יוצאת ידי חובתה בהצבעה על הוראת חוק כללית שיכולה להתפרש כמקור הסמכה לפעולתה, אלא, על ההסמכה לפעולה להיות ברורה, מפורטת ומפורשת בחקיקה ראשית. יצוין, כי לא נפלה מחלוקת בדבר היותו של חוב המס הנגבה על-ידי המשיבים בענייננו משום "מס" לצורך הפקודה. לעניין פרשנות החוק נקודת המוצא היא לשון החוק, והשאלה היא, אם לאפשרויות השונות יש עיגון, ולו מינימאלי, בלשון ההוראה. מבין האפשרויות הלשוניות השונות יש לבחור אותה אפשרות, המגשימה את מטרתה של חקיקת המס.

◆ לדעת ביהמ"ש, בבחינת התכלית הסובייקטיבית של סעיפים 4-5 לפקודה עולה כי ההיסטוריה החקיקתית מצביעה על כך שמטרתו של המחוקק, היתה להרחיב את סמכויות הגבייה המנויות בפקודה במובנים מסוימים, ולצמצמן במובנים אחרים, בלא שקיימת התייחסות קונקרטית לנושא המחלוקת.

◆ באשר לתכלית האובייקטיבית, נראה כי זו כוללת היבטים שונים אשר מוליכים לכוונים מנוגדים: מן הצד האחד השאיפה להביא לגביה אפקטיבית של מס ולשמירה על שלטון החוק, ומן הצד השני הרצון לשמור ולהגן על זכויות אדם שונות ובכלל זה הזכות לכבוד, לחופש תנועה, להליך הוגן ולפרטיות. לפיכך בבחינה ואיזון בין התכליות השונות. **אין לפרש את הוראות סעיפים 4 ו-5 לפקודת הגבייה כמעניקות סמכות כללית, רחבה, גורפת ובלתי מוגבלת לגבות מן הנישום מס בכל אמצעי שהוא. ולא ניתן להסיק קיומה של סמכות באופן משתמע או על דרך ההיקש.**

◆ ביהמ"ש מדגיש, כי אינו מתעלם מהתכליות הציבוריות העומדות בבסיס הליכי הגבייה המנהלית, ובכלל זה השאיפה לגביית מס אפקטיבית, הבטחת שלטון החוק ואכיפת החוק. ואולם, לשם הפעלת האמצעי נושא העתירה במסגרת מחסומי דרכים, נדרשת, בראש ובראשונה, הסמכה מפורשת בחקיקה ראשית.

התוצאה :

◆ ביהמ"ש מצא, כי פקודת המסים (גביה) בנוסחה הנוכחי, אינה מסמיכה את המשיבים 1-2 להפעיל סמכויות גבייה במחסומים האמורים. והפעלת סמכויות של גבייה מינהלית במחסומי דרכים המוקמים על-ידי משטרת ישראל לצרכים מבצעיים, פוגעת בזכות לכבוד, בזכות לפרטיות, בחופש התנועה ובזכות להליך הוגן ולגישה לערכאות.

ניתן ביום: 20.12.10

ב"כ העותרים: עו"ד טל ניר, עו"ד דן יקר
ב"כ המשיבים: עו"ד ענר הלמן

◆ **השאלה הנשאלת בעתירה**, האם המשיבים 1-2 מוסמכים לגבות חובות מס וביטוח לאומי באמצעות עיכוב החייבים במחסומי דרכים שהוצבו לצרכים מבצעיים על-ידי כוחות שיטור, ועיקול רכבו של חייב שאינו משלם את חובו על אתר?

◆ **טענות העותרים**, הינה שמרבית מחסומי הגבייה מוקמו בשכונות פלסטיניות בירושלים המזרחית. ומשכך מרבית הרכבים נהוגים בידי תושבים פלסטיניים, דבר המטיל כתם קולקטיבי של עבריינות, ועולה כדי הפליה. עוד נטען, כי יש לדחות את הטענה להקמתם לצרכים ביטחוניים וכי התנהלות מעין זו מונעת מן הנישום את זכותו לטעון נגד היווצרות החוב והליכי הגביה באופן אפקטיבי, היא משפילה ופוגעת בכבוד האדם, תוך פגיעה בלתי סבירה ובלתי מידתית בזכותו לחירות, לחופש תנועה, לפרטיות ולהליך הוגן. ואף פוגעת במרקם החיים. וכל זאת מבלי הסמכה מפורשת בחוק, משכך אמצעי זה אינו עומד בדרישת הדין ויש בו משום חריגה מסמכות. וכי למשיבים עומד מגוון אמצעים אשר פגיעתם בזכויות התושבים פחותה, לרבות תפיסת המיטלטל של החייבים בחצרותיהם לפי סעיפים 4-5, לפקודת המסים (גביה). (להלן: "פקודת הגביה").

◆ **טענת המדינה**, מקור הסמכות לפעילותה נושא העתירה מצוי בעיקרו בפקודת המסים (גביה), החלה מכוח סעיף 367(א) לחוק הביטוח הלאומי, וכי המחסומים אינם "מחסומי גבייה", שכן תכלית הקמתם היא מילוי תפקידיה של המשטרה, ובכלל זה מניעת פעילות חבלנית עוינת; תפיסת שוהים בלתי חוקיים ובדיקת כלי רכב, בנוסף המדינה מציינת, כי במסגרת בחינת האפשרות לעקל את הרכב, מוענק לגובי המס שיקול דעת רחב, שבגדרו ניתן משקל גם לשיקולים הומניטאריים, מיקום המחסום, לשעה ביממה ולשאלת קיומו של אמצעי תחבורה חלופי. לשיטתם, משנתונה בידי רשויות הגביה סמכות מפורשת בפקודה להיכנס לחצריו הפרטיים של החייב לשם עיקול מיטלטליו על מנת להיפרע מחוב מס, מקל וחומר, נתונה להם גם הסמכות לעשות זאת במחסום משטרתי ברשות הרבים.

ביהמ"ש העליון ב-ם - כב' הנשיאה ד. ביניש, כב' הש' ע' פוגלמן, כב' הש' ח.מלצר:

◆ כלל יסוד במשפט המינהלי ובשיטתנו המשפטית הינו, כי הרשות המינהלית רשאית לפעול רק בתוך דל"ת אמות הסמכות שהוקנתה לה בחוק, והיא אינה מורשית לבצע פעולה שהיא לא הוסמכה במפורש לעשותה. תחולתו של עיקרון חוקיות המינהל אינה מצטמצמת למצבים שבהם פוגעת הרשות בפעולתה בזכויות יסוד של הפרט. עם זאת, כשפעולתה של הרשות עלולה להביא לפגיעה בזכות



דחיית ערעור שומת עסקאות ושומת תשומות בהעדר הוכחה
עמ (חי') 8203-12-08 להב אריזות בע"מ נ' פ"ש ומנהל מע"מ חיפה

ביהמ"ש המחוזי בחיפה – בפני כב' הנשיאה
ש. וסרקרוג:

◆ ביהמ"ש קבע, כי מקום שבו אדם חייב כספים לאחר והחוב נפרע מכל סיבה שהיא מבלי שהחייב יישא בתשלומיו. לכן, מחילת חוב עשויה להכלל בגדר הכנסה החייבת במס. מבהיר ביהמ"ש, כי מקום שבו מחילה של חוב נעשתה במסגרת אחד ממקורות ההכנסה המפורטים בסעיף 2 לפקודה, יראו במחילה כהכנסה מאותו מקור. עם זאת עשויות להיות נסיבות שונות למחילת חוב שאינן נופלות למסגרת המקורות השונים של הגדרת הכנסה. ביהמ"ש קבע, כי מקום בו נישום המדווח על בסיס מסחרי, ניכה הוצאה שטרם שילם, ולאחר מכן נמחל לו חובו מבלי שנדרש לשלמו, יראו במחילה כהכנסה.

◆ ביהמ"ש ציין, כי למערערת היה חוב שנוצר עקב תשלום שכרם של עובדי המערערת. רוי"ח של החברה ביקש לתקן את האמור בתצהיר וטען, כי מדובר בהתחשבות בין החברות ולא בתשלום שכר עובדים. בשל חוסר ראיות ביהמ"ש לא קיבל את הגרסה.

◆ לסוגיית עיתוי המחילה חשיבות רבה שכן עפ"י הוראות הפקודה יראו בחוב שנמחל כהכנסה במועד המחילה. ביהמ"ש קבע, כי בהעדר הסכם כלשהו בעניין מועדי החזר או דרישות שנשלחו אי פעם להחזר החוב, ניתן להסיק, כי את החוב התחייבה המערערת להשיב מיד בשנת היווצרותו.

◆ ביהמ"ש קבע, כי טענות המערערת לא גובו במערכת ספרים מתאימה. עוסק אשר נמנע מלהציג ספרים ואינו מנהל ספרים כנדרש, אינו יכול להעלות טענות כנגד שומה שהוצאה לו, אלא אם יציג ראיות משכנעות לסתירת השומה.

◆ המנהל הוציא למערערת גם שומת תשומות. שומת התשומות התבססה על הפרש בין התשומות שנדרשו על ידי המערערת לבין התשומות המופיעות בספרי החשבונות של המערערת. עוד נמצא כי המבקשת דרשה לנכות את המס ששולם לשכירת רכבים פרטיים אשר אינו מותר, לגישת המנהל, בניכוי.

◆ ביהמ"ש ציין, כי בהשגה שהגישה המערערת אין כל טענה הנוגעת לשומת התשומות. ההשגה התייחסה רק לשומת העסקאות ולפסילת הספרים. בטענותיה בערעור לא נתנה המערערת כל הסברים לתשומות שנדרשו על ידה, אלא הסתפקה בטענה כללית ולפיה לא ברור כיצד חושבו התשומות.

◆ המערערת נמנעה מלהשיג על שומת התשומות מבלי שנתנה כל הסבר לכך ועל כן אינה רשאית להעלות בערעור טענות בעניין זה.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 16.12.10.

ב"כ המערערת: עו"ד דורון ליפשיץ

ב"כ המשיבים: עו"ד גלייטמן מפרקליטות מ.חיפה

◆ שני ערעורים של המערערת שאוחדו: על שומת מס הכנסה ועל שומת מס ערך מוסף שהוצאו לה. המערערת הינה חברה רשומה בישראל העוסקת באספקת כוח אדם למפעלים שונים.

בתחילת שנת 2004 הגישה המערערת דו"ח על הכנסה לשנת 2002. דיווחה החברה על מחזור מכירות על הוצאות, לרבות הוצאות מימון, העולות על תקבולי המכירות ועל הפסד שנתי, עוד דיווחה המערערת על רווח הון.

פקיד השומה ביקש לצרף את הטופס חישוב רווח ההון. בתגובה ביקש רוי"ח לעכב את שידור הדו"ח בשל טעות שנפלה בו. לאחר מכן, הוגש דו"ח חדש. ממנו נעלם רווח ההון והמערערת דיווחה רק על הפסד מעסק.

◆ פקיד השומה בדק את מאזני המערערת וכן את מאזן הבוחן והגיע למסקנה, כי היה חוב, אך הוא נמחל, עם סגירת פעילותה של החברה, לפיכך, יש לראות במלוא סכום החוב שנמחל כהכנסה חייבת אצל המערערת. למערערת הוצאה שומה עפ"י סעיף 145(א) לפקודת מס הכנסה. השגתה של המערערת על השומה נדחתה.

◆ המערערת מעלה טענות כנגד שומת התשומות שהוציא לה מנהל מע"מ.

המערערת לא הגישה כל ערעור על פסילת ספריה. מנהל שומה הוציא שומה עפ"י מיטב שפיטתו.

המערערת טענה, כי יתרת החוב נובעת מזה ששילמה את שכר העובדים אשר ביצעו עבודה עבור המערערת והינו הגורם העיקרי בייצור הכנסה של המערערת. עוד נטען, כי חברה המשיכה בפעילות, כאשר בכל אותן שנים התייחסו המערערת אל החוב "כאל חוב שלא נזנח וכוונת הצדדים היתה לפרעו".

המערערת הוסיפה, כי פקיד השומה ייחס את כל ההכנסה ממחילת החוב, רק על מנת למקסם את תשלומי המס שלה.

ומכאן, שעל המשיב הנטל להוכיח קיומה של מחילת חוב, וכי בפועל לא נעשתה ע"י הצדדים כל פעולה משפטית המעידה על מחילה. עוד נטען, כי לא התקיימו התנאים לראות בזניחת החוב כמחילה, במובן סעיף 3(ב) לפקודה.

◆ המערערת טענה, כי המנהל התעלם משיטת הדיווח על פיה הינה מדווחת על עסקאותיה. לטענתה היא מדווחת על בסיס מסחרי, דהיינו הדיווח נעשה עם הוצאת החשבונות ועוד בטרם התקבל התקבול. לפיכך טענת המערערת, כי לא היה מקום לעריכת השוואה בין התקבולים לדו"חות.

טענה נוספת היא שבשנים הרלבנטיות דיווחה על יותר עסקאות מאשר קיבלה תקבולים, דהיינו כי היתה מצויה בדיווח עודף.



העיתון המקצועי לענייני מסים

"מתת שמיים" במקרקעין גם חייבת במס עמ (ת"א) 1044/05 פרנקו ברבון נ' פקיד שומה גוש דן

כי המערערים ויתרו על הזכות הראויה למניעת פלישה למקרקעין שבבעלותם.

ביהמ"ש המחוזי בת"א-יפו – כב' הש' מ.אלטוביה:

◆ ביהמ"ש קבע, כי ההסדר אליו הגיעו הצדדים, אינו מתייחס רק ל"נזק" שנגרם בעבר, אלא מתיר את יציקתם של עוגנים נוספים ומרשה את השימוש בהם כתמיכה לקיר הדיפון. בעוד חלקו של ההסדר המסדיר את העבר הינו הסדר פיזי, הרי שחלקו צופה העתיד של ההסדר, המתיר את יציקתם של עוגנים נוספים, הינו "הסדר כלכלי" שבין בעל מקרקעין ובין החפץ לרכוש בהם זיקת הנאה. הרשאת יציקת העוגנים במקרקעין והתרת השימוש בהם בתמיכה לקיר הדיפון שבנו בעלי החלקה הסמוכה מהווה "שימוש מסויים במקרקעין הכפופים" אותו העניקו המערערים ל"בעלי המקרקעין הזכאים" הם בעלי החלקה הסמוכה.

◆ ביהמ"ש קבע, כי ניתן אפוא לראות את התקבול במלואו ככולל הן רכיב של פיזי והן רכיב של עסקה למכירת זיקת הנאה במקרקעין. את מיסוי התקבול יש לגזור אפוא משני רכיבים אלו – מיסוי עסקת זיקת ההנאה ומיסוי הפיזי שדינו כדין הפרצה אותה נועד לגזור.

◆ ביהמ"ש סבר, כי במכירתה של זיקת ההנאה נפרד המוכר מה"עץ" עצמו ואין לכרוך אותה יחד עם ה"פירות" המנויים בסעיף 2 לפקודה. ביהמ"ש סבר, כי טענת המשיבים קיומו ושיעורו של הנזק כלל לא הוכחו, מהווה את מימושו של הנכס. תוצאה זו משתלבת היטב בעצם הסדרת הסכסוך שבין בעלי המקרקעין בהסכם כולל בודד אשר תמורתו התייחסה הן להסגת הגבול והנזק שלטענת המערערים נגרם להם בעקבותיה, והן למימושה של זיקת ההנאה אשר נמכרה לבעלי החלקה הסמוכה במסגרתה של "ההסדר הכלכלי".

◆ ביהמ"ש קבע, כי עסקה בה הנמכר הינה "זיקת הנאה" יש למסות על פי הכללים החלים במיסוי רווחי הון. לשם קביעת "המחיר המקורי" של הזכות הנמכרת, יש לקבוע את שווי מרכיב הקרקע של המקרקעין (במובדל משווייה כולל המבנים) במועד מכירת זכות זיקת ההנאה, על פי היחס שבין התמורה בגין מכירת זיקת ההנאה, לשווי מרכיב הקרקע של המקרקעין במועד המכירה של זיקת ההנאה.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 21.07.10.

ב"כ המערערים: דר' א. רפאל, עו"ד

ב"כ המשיבים: עו"ד א. סמרה, פרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי).

◆ המערערים הינם החוכרים של המקרקעין. בעלי החלקה הסמוכה החלו בביצוע עבודות חפירה ויציקת עוגנים לתמיכת קיר הדיפון למרתפים בחלקה הסמוכה.

◆ המערערים פנו לביהמ"ש בבקשה למתן צו מניעה. עם הגשת הבקשה הפסיקו בעלי החלקה הסמוכה את כל העבודות. ביהמ"ש דחה את הבקשה למתן צו מניעה זמני האוסר על ביצוע עבודות חפירה ובניה עד גבול המגרש. עם זאת, ולאור הסכמת הצדדים, לעניין הקידוח ויציקת העוגנים, ניתן צו מניעה כמבוקש. המערערים עתרו לביהמ"ש. בעתירה הושגה הסכמה בין הצדדים לפיה, חזרו בהם הבעלים מכל טענותיהם בעתירה, בין היתר, כי בעלי החלקה הסמוכה יתחילו מיידית בבניית קיר דיפון למרתפים שייתמך בעוגנים, וזאת במקום קיר דיפון ללא עוגנים, שבנייתו כבר החלה. בעלי החלקה הסמוכה שילמו למערערים סכום כסף. המערערים סיווגו את התקבול כהכנסה מפיזי הפטורה ממס וציינו, כי "הפיזי שולם עבור נזק הוני לקרקע". טענו גם, כי התקבול נעדר כל מקור ולחילופין אף אם הוא בעל מקור, הוא אינו מהווה הכנסה.

◆ המערערים הדגישו, כי בעתירתם ביקשו את הפסקת הבניה בפועל ולא ציפו לקבלת תקבולים כלשהם, שלא נתבעו במפורש. לחלופין טענו המערערים, כי אף אם קיים מקור לתקבול אין להטיל עליו מס הואיל ואינו הכנסה. המערערים הבהירו, כי "מבחן המחזוריות" המהווה את המאפיין המרכזי של "הכנסה" אינו מתקיים במקרה זה.

◆ לשיטת המשיבים התקבול הוענק בתמורה לשימוש שנעשה במקרקעין ולפיכך הינו הכנסה חייבת בידי המערערים. הדגישו המשיבים, כי אין חשיבות למינוח שנקט בהסכם, שכן "הלכה היא, כי אין ביטויים בהם נקטו צדדים לעסקה מלמדים בהכרח על סיווגה במישור המיסוי. השאלה היא תמיד מהו שעמד מאחריהם בפועל".

◆ לטענת המשיבים, המערערים לא הוכיחו, כי נגרם נזק לקרקע ומה היה היקפו. לפיכך סבורים המשיבים, כי התקבול הועבר "הינו תמורה לשימוש שעשו בעלי החלקה הסמוכה במקרקעין של המערערים. לשיטת המשיבים, סכום התקבול נקבע בהתחשב בפרמטרים כלכליים. המשיבים סבורים, כי יש למסות את התקבול מכוח סעיף 6(2) לפקודה המונה כמקורות "דמי שכירות, תמלוגים, דמי מפתח, פרמיות ורווחים אחרים שמקורם באחוזת בית או בקרקע או בבניין תעשייתי..." לשיטתם, "משמע כי כל הכנסה שמקורה בנכס מקרקעין נכללת בגדר הסעיף כהכנסה פירותית.

◆ המשיבים הדגישו, כי אין המדובר ב"מתת שמיים" ועמדו על התנהלות המערערים אשר "טרחו ועמלו" בכדי לזכות בתביעותיהם. לחילופין סבורים המשיבים, יש למסות את המערערים כרווח הון החייב במס מכוח סעיף 88 לפקודה. המשיבים טענו,



"יהלומי דמים" (לא הסרט)

דוד ורדי, 72 מסביון וגלעד לחמי, 50 מהמושבה כנרת, חשודים בהברחת יהלומים בשווי של כחצי מליון ש"ח, החשודים כ"יהלומי דמים". **בימ"ש השלום ברמלה, כב' השופטת פרנקל (שיפמן) ליאורה**, שחרר אותם ביום 22.12.10 תחת מגבלות. במהלך פעילות של בודקי אולם הנוסעים במכס נתב"ג, נלקח גלעד לחמי לבדיקה לאחר שנכנס למסלול הירוק. במהלך הבדיקה נתפסו בכיס מכנסיו יהלומים גולמיים אשר הובאו על ידו מזימבבווה. החשוד נחקר על ידי **חוקרי יחידת הסמים של מכס נתב"ג** ומסר, כי הוא אינו חבר בורסת היהלומים ואינו עוסק בתחום היהלומים כלל, אלא משמש כיועץ מים בזימבבווה וכי הבריא את היהלומים עבור דוד ורדי, מבלי שהיה בידו תיעוד (תעודת קימברל) המחויב על פי החוק. עוד אמר, כי לא נאמר לו ע"י ורדי כיצד עליו לנהוג עם מעברו במכס וכי התבקש על ידו למסור את היהלומים לנציגו, אשר יחכה לו באולם מקבלי הפנים בנתב"ג, עם נחיתתו בישראל. ורדי אותר והובא לחקירה. עפ"י הודעת הרשות, מחקירתו עולה, כי הוא אכן ביקש מגלעד הלחמי להביא עבורו יהלומים גולמיים מזימבבווה בעקבות קשר עסקי שנוצר בינו לבין יהלומן ממוצא לבנוני בזימבבווה בעת שהיה שם בביקור עסקים (בש"ע 35714-12-10)

יחידת יהלום יוצאת לדרך

הפעילות של **יחידת יהלום - היחידה הארצית לחקירות ומאבק בפשיעה**, יצאה השבוע לדרך כאשר עשרות דמויות ששמן נקשר עם פעילות עבריינית נחקרו במשרדי היחידה בגין אי הגשת דוחות שנתיים והצהרות הון למס הכנסה. במהלך הפעילות הוטלו על חלק מהחשודים שנחקרו קנסות מנהליים בסכומים הנעים בין 2,000 ש"ח ל - 17,000 ש"ח, במקרים אלה, צפויים מי שלא ישלמו את הקנסות תוך 60 יום, לתביעה משפטית. במקרים שנמצאו ראויים להגשת כתבי אישום, צפויה הגשת כתבי אישום במהלך הימים הקרובים. רשות המסים מציינת, כי מי שנדרש להגיש דוחות שנתיים והצהרות הון ולא עשה כן, עובר עבירה פלילית על פי סעיף 216 לפקודת מס הכנסה. המבצע הנ"ל הוא ראשון מסוגו בו נחקרו דמויות, ששמן נקשר עם פעילות עבריינית, נחקרו בגין עבירות אלה. החל בשעה 9 בבוקר הופיעו במשרדי היחידה עשרות נישומים אשר זומנו לחקירה, לאחר שלא עמדו בדרישה להגשת הדוחות. חוקרי היחידה ובלשים **מיחידת להב 433** יצאו להביא לחקירה במשרדי היחידה את החשודים אשר סרבו להגיע ולא התייצבו לחקירה כנדרש. פעילות זו מהווה המשך למבצע **"מענות צדק"** אשר התקיים במהלך ינואר 2010 ובמהלכו נמסרו דרישות להגשת דוחות והצהרות הון למאות נישומים ע"י צוותים משותפים של עובדי רשות המסים ואנשי משטרת ישראל

הסדר בין לשכת עו"ד ללשכת השמאים

ביום 7.12.10 אישר הוועד המרכזי של **לשכת עורכי הדין** הסדר בין **לשכת עורכי הדין** לבין **לשכת שמאי המקרקעין**: עורכי דין יציעו ללקוחותיהם בדיקות טרום עסקה לרכישת/מכירת דירות מגורים על ידי שמאי מקרקעין בעלויות מופחתות. עורכי דין יוכלו להפנות את לקוחותיהם לקבלת השירות על ידי שמאי המקרקעין, אשר יכללו ברשימה של שמאים מורשים לעריכת הבדיקות, שתפורסם באתר לשכת השמאים ותימסר ללשכת עורכי הדין. התנאי להשתתפות עורכי הדין בהסדר הוא רישום בר תוקף בפנקס עורכי הדין וביטוח אחריות מקצועית, והשתתפותם של שמאים מותנה אף הוא ברישום בר תוקף בפנקס שמאי המקרקעין וביטוח אחריות מקצועית. ההסדר קיבל את אישור הממונה על ההגבלים העסקיים, ויימשך בשנה הקרובה. התעריפים המקסימאליים, שייגבו על ידי שמאי מקרקעין שיבחרו להשתתף בהסדר, מדורגים כפונקציה של שווי הנכס העומד להירכש/להימכר (ראה התעריפים **בקישורית זו**).

מקדמות למשפחות שבתן נשרף

משרד האוצר הודיע, כי על פי הנחיית ראש הממשלה, הועברה התחייבות תקציבית לרשויות המקומיות לצורך תשלום מידי של 2,500 ש"ח לנפש שבתה נשרף ולא ניתן להתגורר בו. מועצה מקומית עוספיא והמועצה האזורית חוף הכרמל, החלו בהעברת המענק הכספי למשפחות שנפגעו בישובים עוספיא, בית אורן, עין הוד וימין אורד. המענק מיועד לצורך רכישת צרכים בסיסיים דחופים כגון ביגוד, הנעלה, ציוד לימודים לילדים בבתי הספר וכדומה. משרד הפנים ומשרד האוצר יבקשו מהרשויות דיווח על ביצוע בפועל של העברת הכספים למשפחות שנפגעו.

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 ל. 03-6966733, פקס. 03-6966744

אין לצלם, להעתיק או להפיץ בדרך אחרת גיליון זה, או חלקים ממנו, ללא היתר בכתב ומראש מהעורכים.