

מס פהקס

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

גיליון 569 יום ה' 17 בפברואר 2011

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

אושרה הצעת חוק להגדלת ההיצע של דירות מגורים // הצעת חוק מע"מ: פטור ממס על אספקת מים ושירותי ביוב // ועדת הכספים: שנה נוספת של הטבות לתושבי עוטף עזה
תיקוני חקיקה לעידוד יזמים לפעול באמצעות תמ"א 38

מ"ה – רווח בזמן קצר ממכירת מניות שליטה יסווג כרווח הון // מע"מ – לאחר תיקון התקנה - לא יוסף המע"מ לשכ"ט ולא ייפסק 19% מעסקי עפולה לא רשמו תקבולים // פרשת רשות המסים 2 !! // 20% "ממטרים קלים" בטבריה // תווי שי לפסח בהנחה לרוה"ח // תווי שי לפסח בהנחה לעוה"ד

מאת פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

אושרה הצעת חוק להגדלת ההיצע של דירות מגורים

ובהתאם לתנאי ההוראה; הפחתת שיעור מס השבח הריאלי לגבי קרקע המיועדת לבניית דירות מגורים. כמו כן נקבעו סעיפי תחולה ספציפיים לכלל תיקון כאמור.

♦ יצוין, כי נכון לפרסום הגיליון - התיקון טרם פורסם ברשומות.

♦ לצפיה בעיקרי החקיקה - רצ"ב קישורית להודעת רשות המסים:

<http://ozar.mof.gov.il/taxes/odaa170211.htm>

♦ ביום 16.2.11 אושרה במליאה בקריאה שניה ושלישית הצעת החוק להגדלת ההיצע של דירות מגורים (מיסוי מקרקעין - הוראת שעה), תשע"א-2011 (ראה גיליון מס פקס 568)
עיקר התיקונים המפורטים בהצעת החוק:

♦ הגדלת מדרגת המס הראשונה בחישוב לדירה יחידה; הגדלת שיעורי מס הרכישה בחישוב לדירה שאינה יחידה; בהוראת השעה נקבעו הוראות המאפשרות, למוכר דירת מגורים מזכה, קבלת שני פטורים בנוסף לפטורים להם הוא זכאי מכוח פרק חמישי 1, ע"פ בקשתו שתוגש במועד ההצהרה,

הצעת חוק מע"מ: פטור ממס על אספקת מים ושירותי ביוב

וביוב, בהתאם לחוק תאגידי מים וביוב, התשס"א-2001. רפורמה זו הביאה להטלת מס ערך מוסף על מוצר המים. לאחרונה עלו מאד תעריפי המים והמים הפכו למוצר יקר אשר לא נגיש במידה מספקת לכלל אזרחי המדינה, וזאת על אף שהמים הם המוצר הבסיסי והנחוץ ביותר לאדם. העלאת המחירים המתמדת במחירי המים מקשה מאוד על הצרכנים במדינה.

♦ מטרת הצעת חוק זו היא להוזיל את מחירי המים ולהפוך אותם למוצר נגיש לכלל אזרחי המדינה. הצעת חוק זוהי הונחה על שולחן הכנסת השמונה-עשרה.

♦ ביום 14.2.11 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ רוברט טיביב, הצעת חוק מס ערך מוסף (תיקון - פטור ממס על אספקת מים ושירותי ביוב), התשע"א-2011

עפ"י הצעת החוק מוצע להוסיף בחוק מע"מ בסעיף 30(א) מס בשיעור אפס גם על "אספקת מים ושירותי ביוב"

♦ עפ"י דברי ההסבר, משק המים בישראל סובל מחסרון גדול של מים שפירים. הגרעון גדל מדי שנה עקב הפער במאזן המים בין ההיצע לביקוש. על מנת להתמודד עם הבעיות, הוחלט להוביל רפורמה במשק המים, במסגרתה הוחלט על הקמת תאגידי מים

ועדת הכספים: שנה נוספת של הטבות לתושבי עוטף עזה

ב-2010. התקנות אושרו פה אחד. יו"ר הוועדה, ח"כ משה גפני (יהדות התורה) הנחה את היועצת המשפטית של הוועדה, עו"ד שגית אפיק, להכין הצעת חוק שתאפשר לשר האוצר להאריך את תוקפן של התקנות האמורות. גפני הודיע על כוונתו לזרז את החקיקה בעניין.

♦ ביום 16.2.2011 אישרה ועדת הכספים, כי תושבי שדרות ויישובי הנגב המערבי יהיו זכאים לזיכוי בשיעור 20% במס הכנסה גם בשנת 2011, ועדת הכספים. הזיכוי תקף לגבי הכנסה מיגיעה אישית עד לסכום של 227,640 ₪ בשנה. האישור ניתן במסגרת הארכת תוקפן של תקנות שאושרו לראשונה



תיקוני חקיקה לעידוד יזמים לפעול באמצעות תמ"א 38

ויקטור עטיה, עו"ד ורו"ח
גולדמן ושות' - משרד עורכי דין

המיועדים לחיזוק שכן לא ניתן לצפות את המועד בו תתרחש רעידת אדמה גדולה בישראל ולכן רצוי לפעול בעניין בהקדם האפשרי.

◆ כהמשך למדיניות המקלה כאמור, אישרה המדינה תיקון נוסף בחוק המקרקעין (חיזוק בתים משותפים מפני רעידת אדמה) (תיקון) התשע"א 2011 (להלן: "החוק") כאמצעי נוסף להסרת חסמים בהליכי תכנון ובניה. הוגשה גם הצעת חוק לתיקון חוק התכנון והבניה (פטור מהיטל השבחה בשל חיזוק מבנים מפני רעידות אדמה).

להלן פרטי התיקונים לחוק:

◆ על מנת לנצל את זכויות הבניה המוענקות במסגרת תמ"א 38, יש לקבל את הסכמתם של לפחות שני שליש מבעלי הדירות הקיימות בבנין המיועד לחיזוק. לאחר שהרוב הדרוש חתם על המסמכים המעידים על הסכמתו לביצוע הפרויקט האמור, נדרש אישור סופי של המפקח על הבתים המשותפים (להלן: "המפקח") על מנת שהסכמה זו תקבל תוקף חוקי. עד כה, יזם, אשר היה מעוניין לפנות למפקח לטובת קבלת האישור האמור, יכול היה לעשות זאת רק לאחר קבלת היתר בניה. מצב זה הרתיע יזמים רבים מלהיכנס בכלל לפרויקטים מסוג זה, מאחר והוצאת היתר כרוכה בהוצאות רבות כגון תכנון, שמאות, מדידות, בדיקות הנדסיות ועוד ועל כן, בתיקון נקבע, כי ניתן לפנות למפקח כבר לאחר החלטה בדבר אישור בקשה להיתר בתנאים שתתקבל ממוסד התכנון הרלוונטי. חשוב לומר, כי קבלת אישור בקשה להיתר בתנאים הינו הליך פשוט בהרבה מהוצאת היתר בניה והוא אף אינו כרוך בהוצאות רבות.

◆ תיקון נוסף לחוק מסיר למעשה את המגבלה שנקבעה טרם התיקון, לפיה מספר הדירות החדשות שיבנו במסגרת תמ"א 38 לא יעלה על שליש ממספר הדירות הקיימות (טרם החיזוק) באותו בנין שחוזק. הסרת המגבלה הנ"ל מהווה למעשה הליך משלים להגדלת זכויות הבניה במסגרת תמ"א 38 מעבר לקומה אחת. כך שלאחר התיקון לא תהיה מגבלה לגבי כמות הדירות להן יהיה זכאי אותו גורם שיבצע את החיזוק. תשומת הלב מופנת לעובדה שקומה אחת משקפת בד"כ שליש מכמות הדירות הקיימות כך שללא התיקון הנ"ל לא היה ניתן להעניק זכויות בניה בשיעור של שתי קומות ויותר.

◆ במסגרת התיקון לחוק תכנון ובניה. מוצע, כי יוענק פטור מלא ולא חלקי בגין היטל השבחה עבור זכויות הבניה הנוספות. (עד כה הוענק פטור של 90% באזורים מסויימים). בנוסף, מוצע לעגן הפטור מכוח הוראה של קבע בחוק ולא מכוח הוראת שעה כפי שקורה היום.

◆ תחזיות של מכוני מחקר בישראל ובעולם צופים רעידת אדמה גדולה בישראל ולכן המדינה שמה לעצמה מטרה להיערך לקראתה. בישראל הותקנו תקנות מחייבות לעמידות מבנים ברעידות אדמה. התקנות הוכנסו לשימוש ב-1975 וכל מבנה חדש מחויב לעמוד בהן. כחלק מההכנות לרעידת אדמה עלה הצורך בחיזוק מבנים קיימים שנבנו טרם כניסת התקנות לתוקף. אי לכך בשנת 2005 גובשה תוכנית מתאר ארצית מספר 38 (להלן: "התמ"א").

התוכנית קובעת הנחיות תכנוניות לחיזוק מבנים קיימים במטרה לשפר את עמידותם בפני רעידות אדמה ובמקביל מגדירה תמריצים כלכליים כגון: הוספת יחידות דיור והרחבת תמריצים כלכליים כגון: במטרה לעודד תושבים לבצע את החיזוק של המבנה בכוחות עצמם או באמצעות יזמים שייקחו על עצמם את עלויות החיזוק בתמורה לזכויות הבניה הנוספות.

◆ המדינה אף בחרה להעניק ההטבות במסגרת התמ"א במסלולים הפטורים ממס ועיגנה זאת בחקיקה הן בחוק מיסוי מקרקעין והן בחוק מע"מ. למותר לציין כי המסלולים הפטורים מוענקים רק עבור תוכניות חיזוק שיבוצעו עפ"י הוראות התמ"א בלבד, כלומר, תוכניות חיזוק מבנים שיכללו תוספות בניה מעבר לאמור בתמ"א, לא תהיינה פטורות ממס במלואן.

בנוסף, המדינה נעזרת בתמ"א 38 גם כאמצעי להגדיל את היצע הדירות וזאת על מנת לעצור את עליית המחירים יחד עם ניצול מקסימאלי של עתודות הקרקע הדלות בישראל.

◆ לאחרונה אף התבשרנו, כי ישנה כוונה להרחיב את ההטבות המוענקות במסגרת תמ"א 38 כך שאם עד היום הוענקו, בעבור חיזוק מבנה, זכויות בניה לקומה אחת בלבד, הרי שהיום כבר מדברים על הענקת זכויות בניה לשתי קומות ואף יותר מכך באזורים מסויימים. למותר לציין, כי העניין טרם הוסדר בחוק אך הוא בהחלט בסדר יומה של הממשלה והחקיקה בעניין תובא לכנסת בקרוב. המשמעות המיסויית של הסדר מסוג זה היא, שלאחר התיקון האמור, יכללו יותר זכויות בניה במסלולים הפטורים ממס מאחר והפטור מוענק עבור כל זכויות הבניה הכלולות בתוכנית החיזוק עפ"י התמ"א העדכנית.

◆ כצעד נוסף לאמור, המדינה אף הורתה לרשויות התכנון לאמץ מדיניות מקלה בכל הנוגע להליכי תכנון ובניה, על מנת לקצר את הזמנים הדרושים להוצאת היתרי בניה ובכך ליצור מלאי דירות גדול יותר בזמן קצר יותר. כמו כן, הוצאת היתר בניה בהליך מזורז עשוי אף להיות קריטי, בעבור מבנים



העיתון המקצועי לענייני מסים

רווח בזמן קצר ממכירת מניות שליטה יסווג כרווח הון
 ע"מ 1166/04 קרלוס בגס בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1
 ירון הרוש, עו"ד

יפעת להשתלט על חב' קו מנחה תוך הכנסת שותף אסטרטגי בהפעלתה וניהולה. הואיל ומדובר במכירת "מניה" כהגדרתה בצו מס הכנסה (פטור ממס על רווח הון ממכירת מניות), כפי שחל במועד המכירה, פטורה מכירת המניות ממס.

ביהמ"ש המחוזי בת"א כבוד השופט מ. אלטוביה:

◆ לדעת ביהמ"ש הן המערערות והן המשיב סומכים ידם על המבחנים שנקבעו בפרשת מגיד לשם אבחנה בין רווח הון להכנסה פירונית. משכך, כפי שכבר נפסק בעניין מגיד, הרי שאין נוסחה מתמטית שמאפשרת לשקול את המבחנים השונים ולהגיע לתוצאה מדויקת לגבי כל מקרה ומקרה, אי לכך, לאחר בחינת העסקה בקריטריונים השונים יש לצייר את התמונה בכללותה, ולשקול את מירב המבחנים באופן מצטבר, על מנת לדלות מתוכם את מהותה האמיתית של ההכנסה.

◆ המערערות מבקשות כי זו שתעבור במסנת המבחנים שקבעה הפסיקה תהיה קבוצת יפעת, תוך דילוג על משוכת האישיות המשפטית הנפרדת. בנימוקי השומה, העביר המשיב את המערערות עצמן במסנת המבחנים שקבעה הפסיקה, אך מיקומן של המערערות בתוך קבוצת יפעת נבחן במסגרת מבחן הנסיבות הכלליות שהינו ללא ספק המבחן החשוב ביותר. לעניין זה ביהמ"ש סבור כי צדק המשיב כי מיקומן של המערערות בתוך קבוצת יפעת צריך להיבחן במסגרת מבחן הנסיבות הכלליות וכי את מבחני הפסיקה יש להפעיל לגבי המערערות.

◆ לעניין, מבחן הנסיבות הכלליות ומבחן זיהוי הכוונה יש לדעת ביהמ"ש משקל עודף בעת שמתבקש לזהות עיסקת אקראי בעלת אופי מסחרי. הואיל ועיסקת האקראי בעלת האופי המסחרי מצויה על "קו התפר" בין העיסקי להוני, בין העיסקי לפרטי, לא אחת צרוף מכלול המבחנים ובחינתם במבט על, בהקשר של הנסיבות הכלליות ותוך איתור כוונת הנישום, תהא הדרך המועדפת לסיווג האירוע וההכנסה הנובעת ממנו. בין אם נראה במסכת המבחנים כולם כמבחנים אוביקטיביים העומדים בפני עצמם או כמבחנים שנועדו, בכלים אוביקטיביים ככל האפשר, לשם איתורה של הכוונה, דומה שאם אותרה באופן מובהק כוונת הנישום, יקשה להתעלם ממנה לצורך סיווג העיסקה. במובן זה, ביהמ"ש מקבל את עמדתו של פרופ' אדרעי באשר למשקלה של הכוונה. מבחני הפסיקה הם כלי באיתור הכוונה. כשיש פער בין הכוונה לה טוען הנישום לבין תוצאות מבחני הפסיקה, תגבר התוצאה המתבקשת על פי אמות המידה שנקבעו. מבחן הנסיבות הכלליות, הוא בן השאר מעין מסנן או מתאם המסייע בסיווג של עיסקה או אירוע כאירוע הוני, פירוני או אישי (לא בר חבות במס).

◆ בערעור נדונה השאלה כיצד יש לסווג לצורכי מס את הרווח שנוצר למערערות ממכירת המניות (הנסחרות) של חברת קו מנחה?

◆ **רקע עובדתי** חברת קרלוס בגס בע"מ וחברת ישראל און ליין בע"מ ערערו בנוגע לשומה שקבעו להן המשיבים לשנת המס 1999. שתי החברות מוחזקות ע"י מר קרלוס בגס (52%) ושני בניו אבי בגס (24%) וגבי בגס (24%). השלושה מחזיקים באותם שיעורים גם בחברת יפעת בקרת פרסום בע"מ ובחברת יפעת הון דיסק בע"מ. ישראל און ליין מחזיקה באופן מלא (100%) בחברת יפעת אחזקות בע"מ המחזיקה גם היא במספר חברות. קבוצת החברות תיקרא "קבוצת יפעת". יצוין כי הערעור נסוב סביב הפרשנות המשפטית שיש לתת לעובדות המקרה, שלגביהן אין מחלוקת.

◆ קבוצת יפעת היתה פעילה מספר שנים קודם לשנת המס שבערעור, בתחום אספקת שירותי מידע, בכללם מידע פיננסי, עסקי, פרסומי ותקשורתי. במהלך שנת 1998 רכשה קבוצת יפעת לשיעורין מניות של חברת קו מנחה, באמצעות הון עצמי. לקראת סוף שנת 1998 מכרה קבוצת יפעת את מניות קו מנחה לחברת בגס, במחצית הראשונה של שנת 1999 המשיכה חברת בגס לרכוש בבורסה מניות של חב' קו מנחה בארבע פעימות עד אשר החזיקה בחודש יוני ב-132,741 ממניותיה.

◆ ביום 23.7.1999 רכשה חברת כלל טכנולוגיות 237,497 (28.8%) מניות של קו מנחה מקבוצת יפעת. תמורת 16,558,192 ש. המניות נמכרו לפי המפתח הבא: ישראל און ליין מכרה לחב' כלל טכנולוגיות 104,755 מניות של חב' קו מנחה ברווח של 3,280,654 ש. וחברת קרלוס בגס מכרה לחב' כלל טכנולוגיות 132,741 מניות של חב' קו מנחה ברווח של 6,916,343 ש. יצוין כי בטרם הרכישה רכשה כלל טכנולוגיות 70,500 (8.5%) מניות של קו מנחה מצד ג'. לאחר ביצוע עסקת כלל החזיקו קבוצת יפעת וכלל בכמות שווה של מניות, 307,997 כל אחת. כלל המשיכה להחזיק במניות קו מנחה עד לחודש נובמבר 2005 כאשר נמכרו אחזקותיה לקבוצת קמן אחזקות, וקבוצת יפעת ממשיכה להחזיק (נכון למועד הגשת הסיכומים) את מניותיה בקו מנחה.

◆ **בנימוקי השומה קבע המשיב** כי המערערות אינן מיישמות את הוראות סעיף 27(ג)(4) לחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), והן דיווחו על הרווח שנצמח להן מעסקת כלל כעל רווח הון פטור על פי הוראות סעיף 97(ג) לפקודת מס הכנסה.

◆ **לטענת המשיב** אירוע מכירת מניות קו מנחה על ידי המערערות לחברת כלל הוא "עסקת אקראי" בעלת אופי מסחרי וההכנסה ממנה היא הכנסה פירונית לפי סעיף 12(1) לפקודה מס הכנסה.

◆ **המערערות טוענות** כי יש לקבל את דיווחיהן, שכן מכירת מניות קו מנחה נעשתה במישור ההוני, כיוון שרכישת מניות ומכירתן נועדו לאפשר לקבוצת

העיתון המקצועי לענייני מסים



.../...

כמה מקומות עבודה ותפקידים במהלך חייו, ויכול שיהיו לו בקיאויות שונות במקצועות שונים.

מנגנון המאפשר פעילות מסחרית במניות: מכיוון שהמשיב סיווג את העסקה כעסקת אקראי, דומה שבכך מקובל כי אין המדובר במנגנון העולה כדי עסק. כמו כן, העובדה שלמי מיחידי הקבוצה הייתה נגישות למידע אינה הופכת את המעוררות לבעלות מנגנון "מסחרי" בתחום רכישה ומכירה בשוק ההון. **מבחן ההשבה:** בעניין מגיד נפסק כי מבחן זה אינו בהכרח רלוונטי למסחר בניירות ערך, אך אם נישום יבצע פעולות כדי שהמניות יעלו את ערכן, כגון מניפולציות או הרצת מניות יהיה בכך כדי להצביע על פעילות עסקית. במקרה הנדון ערכן של המניות עלה, בשל העניין שהחלו גורמים בשוק לגלות בקו מנחה. ויתכן כי העובדה שקבוצת יפעת החלה לרכוש נתחים מקו מנחה, יש לה השפעה ובוודאי שאין לשלול את תרומת המוניטין של קבוצת יפעת כמי שהופך לגורם בהפעלת קו מנחה, לעלית שווי המניות בין מועד הרכישה למועד המכירה לכלל.

מבחן הנסיבות הכלליות: מבחן הנסיבות של העסקה וההתחקות אחר מטרותיה האמיתיות הוביל למסקנה, כי בקבוצת יפעת רכישת קו מנחה היתה בבחינת רכישה הונית, של עסק אשר מתאים לליבת העסקים של קבוצת יפעת ושלה היה הידע לנהל אותו, לייעל אותו ולקצור ממנו רווחים. על ביהמ"ש מקובלת עמדת המערערות כי קבוצת יפעת מכרה את המניות לכלל כיוון שרצתה בשותף אסטרטגי שיתן תרומה אמיתית לקו מנחה. לכך מתווספת העובדה כי בפועל אכן המשיכה כלל להחזיק במניות קו מנחה עד לחודש נובמבר 2005 וכאשר הציעה את מניותיה לרכישה על ידי קבוצת יפעת, זו העדיפה למצוא שותף אחר אשר יבוא בנעליה כפי שאכן קרה.

◆ לאור עובדות המקרה ובחינת העסקה לאור מבחני הפסיקה, הגיע ביהמ"ש למסקנה, כי נראה שבמקרה זה הקושי לעקוב אחר כוונותיו של הנישום מוסר בשל מניפת הראיות הרחבה שנפרשה בפני ביהמ"ש, המציגה תמונה חדה וברורה באשר לנסיבות שבהן נרקמו העסקאות. ראיות אלה אינן תומכות בעמדתו של המשיב, אלא מגלות כי הרווח המהיר בעיסקת כלל הינו תוצר לוואי של פעולה שכל כולה במישור ההוני, קרי רכישת שליטה בחברה לשם ניהולה ומכירת חלק נכבד ממניותיה לשם הכנסת שותף. על כן, יש לראות את עסקת כלל כאירוע הוני אצל המערערות.

התוצאה:

◆ הערעורים מתקבלים

ניתן ביום 13.2.2011

ב"כ המערערים: עוה"ד יוסי דולן

ב"כ המשיבים: עוה"ד אלפה ליבנה

◆ להלן, מבחני הפסיקה, בהן בחן ביהמ"ש את העסקה בין המערערות ובין חב' כלל טכנולוגיות:

מבחן טיב הנכס: ביהמ"ש סבור כי, השקעה בניירות ערך, רכישתם ומימושם אינו מהווה חלק מעסקם הרגיל של חברת קרלוס בגס בע"מ ושל חברת ישראל און ליין בע"מ.

מבחן תדירות הפעולות: לדעת ביהמ"ש, בנסיבות מבחן זה אינו יכול לסייע, שכן המשיב כבר קבע כי מדובר ב"עסקת אקראי". דחינו תדירות הפעילות הנמוכה אינה מצויה במחלוקת.

היקף העסקאות: מן הרווחים שקצרו המערערות אין מחלוקת כי מדובר בשתי עסקאות בהיקף כספי ניכר. כפי שנפסק בעניין מגיד, מרבית הדעות גורסות כי מבחן זה הוא למעשה יסוד רלוונטי בנסיבות העסקה רק כאשר הוא מצטרף למבחנים אחרים, ואין הוא כשלעצמו מבחן עצמאי.

אופן המימון: ביהמ"ש סבור כי כיום, בעידן כלכלי בו אנו נתונים, בחינת מימון זר אינו יכול לשמש אמת מידה כבדת משקל כבעבר באשר לזיהוי האופי ההוני או הפירותי. ומן המפורסמות הוא כי עסקאות רבות אשר הן הוניות יכול ותשענה על מימון חיצוני, מינוף או גיוס הון. וקיומו של מימון זר אינו יכול לשמש אמת מידה מובהקת.

תקופת החזקה: תקופה קצרה של החזקה, עשויה להצביע על עסקה המניבה הכנסה פירותית. עם זאת, כאמור החזקה בת שישה חודשים במניות בורסאיות עשויה להיחשב כתקופת החזקה ארוכה.

יעוד התמורה: המערערות מצביעות על כך שהתמורה ממכירת המניות לא שימשה להחזר הלוואות המימון, אלא שימשה להגדלת הפעילות בקבוצה. שימוש בתמורה כאמור, כשלעצמו יכול ויעיד על אופי הוני.

ידענותו ובקיאיותו של הנישום: לדעת ביהמ"ש לא עלה בידי המשיב להצביע על כך כי מעבר לרכישת המניות בקו מנחה הפגינו בעלי המניות, המנהלים או מי מהחברות האחרות בקבוצת יפעת בקיאיות וידע בסחר במניות בשוק ההון באמצעות קניה ומכירה של מניות. בפסיקה נקבע כי ידע ובקיאיות אינם חייבים להיות של המבצע עצמו ויכולים להיות של מי שיעץ לו בביצוע הפעולה. אומנם המשיב הצביע, על כך כי לרשות המערערות עמד מנגנון עורכי הדין ורואי החשבון של קבוצת יפעת. אך ספק אם יועצים אילו יכולים לשמש אינדיקציה לידע ובקיאיות בשוק ההון דווקא. כיום בעידן המודרני הנגישות למידע קלה מאי פעם. על כן יהיה לה קשה ללמוד על אופיה של עסקה רק משום שמבצעה היה בעל ידע בתחום. אותה התאמה כבעבר בין מיומנות, כישורים וידע לבין הכוונה לפעול במתחם הפירותי במובדל מן המתחם ההוני או האישי, אינה קיימת עוד. כך גם בעולם העבודה המודרני בו מחליף אדם



העיתון המקצועי לענייני מסים

לאחר תיקון התקנה - לא יוסף המע"מ לשכ"ט ולא ייפסק תאק (ת"א) 19795-09-10 בנק הפועלים חולון נ' דרור לוי אינגה אייזנברג, משפטנית

בין הצרות לכאורה. וכך נאמר אל עצמנו: משלא ביטל המחוקק את הנורמה במפורש, חזקה עליו שביקש כי גם נורמה של אתמול גם נורמה של היום ישלטו בנו, זו בצד זו. ואם זו הייתה כוונתו לכאורה - נעשה אנו כמיטבנו להוציאה מן הכוח אל הפועל על דרך הפרשנות, ולו באורח דחוק".

◆ לדעת ביהמ"ש טענה זו אינה הולמת את לשון התקנה כפשוטה ודרישת אילוץ עד כדי עיוותה - לא מתקבלת.

לדעת ביהמ"ש, פעמים רבות דורש הצד המפסיד מהצד הזוכה חשבונית מס כתנאי לתשלום המע"מ. אין בסיס לדרישה זו, שכן אין המדובר בעסקה החייבת במע"מ, אלא בהחזר הוצאות לצד הזוכה. אלא שלמרות שאין ספק בדבר פרשנות ראויה זו, מתנהלים מעת לעת הליכים משפטיים מיותרים בבתי המשפט בסוגיה זו של דרישת חשבונית. בנוסף, התעורר קושי בנוגע לפסיקת מע"מ כאשר המדינה היא הצד הזוכה. המדינה, בדומה למלכ"רים ולרשויות מקומיות, חייבת במס שכן ולא במע"מ. כאשר המדינה שוכרת את שירותיו של עורך דין פרטי, דינה כדין כל מתדיין אחר, ואילו כאשר המדינה מיוצגת על ידי אחד מעובדיה, אין היא מחויבת במע"מ בגין העסקתו אלא במס שכן.

◆ ביהמ"ש ציין, כי טענה נוספת לעניין תקנה 512(ג) היא שאין מקום להוספת רכיב המע"מ כאשר הזוכה במשפט הוא גוף שרשאי לקזז את מס התשומות שכלול בחשבונית שהוצאה לו ע"י בא כוחו. במקרים אלו, אם יקבל הזוכה את סכום המע"מ מהצד המפסיד, הרי, שלמעשה הוא יקבל רכיב זה פעמיים. בנסיבות אלה, ועל מנת להביא לפתרון הקשיים שתוארו, מוצע לקבוע באופן ברור, כי כאשר בית המשפט יפסוק את סכום שכר הטרחה, יהיה זה הסכום הכולל, ועליו לא ייוסף סכום מע"מ.

◆ ביהמ"ש, התייחס לטענת התובע, באשר לסיפא של דברי ההסבר, לפיהם, הרי נוכח תוכנם ומהותם של דברי ההסבר, אין לפרש את המילים "הסכום הכולל" כסכום שכולל מע"מ אלא "כסכום היחיד" אשר מהווה את כלל התשלום שיש לשלמו כשכ"ט, ואשר עליו לא ייוסף מע"מ.

התוצאה:

◆ הבקשה נדחתה.

**ניתנה ביום 11.02.11
ב"כ הצדדים: לא צוין**

◆ התובע עתר למתן פס"ד בהיעדר הגנה. באותו היום ניתנה החלטתי הבאה: "מאשר המסירה. יש להמציא פס"ד לחתימה ללא רכיב המע"מ, ובהתאם לתקנה 512 לתקנות סד"א (לאחר תיקונה)".

◆ **להחלטה הנ"ל התובע טען**, כי סכום שכר טרחת עוה"ד צריך לכלול בתוכו את סכום המע"מ, וזאת מהטעמים הבאים: תקנה 512 (א) קובעת: "לא יפחת סכום שכר הטרחה מן התעריף המינימלי שנקבע לעניין שכר טרחת עורך דין בכללי לשכת עורכי הדין (התעריף המינימלי) ... מכאן, ששכר מינימלי הינו סכום המוגדר בתעריף בצירוף המע"מ".

◆ **לטענת התובע**, פרשנות זו מתיישבת גם עם דברי ההסבר לתיקון התקנה. התובע מציין, כי מחוקק המשנה השתמש במונח "הסכום הכולל" והמסקנה המתבקשת הינה, כי הסכום הינו הסכום הכולל מע"מ בהתאם לתעריף המינימלי המומלץ, שעליו לא יפסק מע"מ שוב.

עוד לטענת התובע, תיקון התקנה נועד למנוע מצב בו הנתבע ישלם כפל מע"מ, בשים לב לכך שסכום השווה לרכיב המע"מ, כבר חושב ונכלל במסגרת שכר הטרחה שנקבע. התובע מוסיף, כי בעניינינו גם לא קיימים טעמים מיוחדים המצדיקים את הפחתת שכר טרחת ב"כ התובע, אשר בפועל הופחת, שכן סכום המע"מ לא נפסק. בנוסף לטענתו, ברור כי תיקון התקנה לא נועד לפגוע פגיעה מהותית בסכום שכר הטרחה כשלעצמו (שהרי עוה"ד צריכים לשלם מע"מ על הכנסתם), ומכאן שאם הסכום הכולל לא יכלול מע"מ, יוצא ששכר הטרחה שיפסק הינו נמוך משכר הטרחה אליו התכוון המחוקק, דבר שניתן לעשותו רק מטעמים מיוחדים (בהתאם להוראות התקנה).

ביהמ"ש השלום בת"א כבוד הרשם עמיעד רט:

◆ ביהמ"ש קבע, כי לשון התקנה ברורה. מעיקרא טרם התיקון - יוסף מע"מ לשכ"ט, ובסופו של דבר לאחר התיקון - לא יוסף המע"מ ואף לא ייפסק.

◆ ביהמ"ש ציין, כי הטענה בדבר האפשרות לפרש את לשון התקנה באופן שסכום שכ"ט ייפסק ככולל בתוכו את סכום המע"מ, ולשון התקנה תקינה באופן שבעת פסיקת שכ"ט לא יצוין, כי הסכום כולל מע"מ ולא יאמר, כי לסכום זה יש להוסיף מע"מ. בפרשנות זו, יהלכו התקנה והכללים שניהם יחדיו.

◆ ביהמ"ש הוסיף וציין, כי בפרשת מגדל: "ראשית לכול, נעשה כמיטבנו ליישב את הנורמות זו עם זו, ננסה ולו במאמץ לשלב את ידי השתיים זו בזו ולהכניסן תחת חופה אחת. ואף נצא מגדרנו להשלים



20% "ממטרים קלים" בטבריה

35 מבקרי ניהול ספרים ושוטרים לקחו חלק במבצע ניהול ספרים שערך **משרד השומה טבריה**, ב - 7.2.11 בישובים שבתחום שיפוטו, בעסקים מתחומי התעשייה, מסחר ומתן שירותים. בסה"כ נערכו 85 ביקורות. ב - 9.5% מהביקורות נמצא אי רישום תקבולים וב - 10.5% נמצאו ליקויים חמורים בניהול ספרים כדוגמת אי ניהול ספר הזמנות והפרשים גדולים בספירות הקופה. למבצע קדמו עבודות הכנה רחבות היקף: נערכו 36 קניות ביקורת סמויות, בוצעו סריקות ואותרו עסקים בעלי נפח פעילות גואה במיוחד, צורפו עסקים לגביהם היו מידעים המעלים חשדות לאי רישום תקבולים ואי ניהול ספרים.

תווי שי לפסח בהנחה לרוה"ח

לקראת חג הפסח תשע"א הגיעה לשכת רואי החשבון להסדר לקניית תווי שי עם רשת השופרסל (תו הזהב) ורשת "מגה" (רב תו). שיעור ההנחה אשר יינתן למזמינים את "תו הזהב" ו"רב תו" באמצעות הלשכה הוא 16.5%. כמו כן יוענקו מתנות למזמינים תוויים של "רב תו" בשווי של 10,000 ש"ח ומעלה ו"תו הזהב" בשווי של 15,000 ש"ח ומעלה, לפי הפירוט בהודעת לשכת רוה"ח. רצ"ב קישורית להודעת לשכת רוה"ח:

<http://www.icpas.org.il/news/newsitem.asp?id=1028>

תווי שי לפסח בהנחה לעוה"ד

גם השנה, לקראת חג הפסח יוצאת לשכת עורכי הדין במבצע הנחות לרכישת תווי קנייה "תו הזהב", המכובדים ברשתות שיווק שונות, בכפוף למגבלות ותנאים שונים. לחברי הלשכה תוענק הנחה אחידה בשיעור 16.5% מערכם הנקוב של התוויים. הזמנות יתקבלו החל מיום 15 בפברואר ולא יאוחר מיום 17 באפריל 2011. פרטים נוספים ניתן לקבל בקישורית הרצ"ב:

http://www.israelbar.org.il/article_inner.asp?pgId=108981&atId=355

19% מעסקי עפולה לא רשמו תקבולים

שבוע שעבר ערך **משרד השומה עפולה** מבצע ביקורת ניהול ספרים בתחום השיפוט של המשרד. במהלך המבצע בוקרו 107 עסקים בעפולה, בית שאן, יקנעם, רמת ישי, טבעון ומגדל העמק. ב - 19% מהעסקים נמצא אי רישום תקבולים. סגנית פקיד השומה, **ג'אדה מוסלם**, ציינה כי למבצע זה הוגדרו שתי מטרות עיקריות. האחת - עריכת ביקורות בעסקים גואים בתקופה זו, לצורך תמיכה בשומה. והשנייה - שיפור רמת הציות לדיני המס ואיכות ניהול הספרים. לדבריה, תדירות מבצעי הביקורות תתוגבר בתקופה הקרובה. מבדיקת ממסרים בעסק לפחחות רכב באזור התעשייה בעפולה נמצא כי לא נרשמו תקבולים בסך של 15,000 ₪. כמו-כן נמצא כי בעל מוסך, המשכיר מבנה תעשייתי לא רשם שני ממסרים בסך של 45,000 ₪. ובחברה לאלומיניום נמצא כי לא נרשמו תקבולים בסך של 20,000 ₪. חוקרי מס הכנסה חקרו את בעלת החברה ותיקה יועבר לתביעות. בביקורת בחנות למתנות התגלה, כי לא נוהל סרט קופה במשך שש שנים

פרשת רשות המסים 2 ?

בתום חקירה סמויה שנוהלה **ביחידה הארצית לחקירות הונאה**, ביום 15.2.11, בבית משפט שלום בראשון-לציון (כב' הש' ארניה) נעצרו ושחררו בתנאים מגבילים קבוצת אנשים הכוללת את **ראש היחידה הארצית למודיעין שטח וחקירות-מרכז ברשות המסים- דוד ואנונו**; נשיא לשכת רואי החשבון לשעבר - **רו"ח ראובן שיף**; מנכ"ל קדימה- **משה שחורי**; ועובד חיצוני בקדימה - **יואל מוגמי** יחד איתם נעצר אמרגנו של הזמר קובי פרץ יוחאי יעיש. מבקשת המעצר עולה, כי ואנונו נחשד בעבירות של לקיחת שוחד, הלבנת הון, קבלת דבר במימרה בנסיבות מחמירות, קשירת קשר לביצוע פשע, מירמה והפרת אמונים. כך גם נחשד ואנונו בכך שעבד שנהג לקבל את השוחד דרך שורה של מתווכים / מאכרים. בין היתר שוחד ואנונו, כי נהג להעביר שמוות של נישומים לטיפולו של רו"ח ראובן שיף בתמורה לשוחד ולטובות הנאה שקיבל משיף (אשר שחרר למעצר בית). יצויין, כי מדובר רק בשלבים הראשונים של הפרשה וככל הנראה תהינה בה התפתחויות ...



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 לט. 03-6966733, פקס. 03-6966744

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