

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

גיליון 572 יום ה' 10 במרץ 2011

השבוע בגיליון

ועדת הכספים: מע"מ על בסיס מזומן // ועדת הכספים: מיסוי ריבית בהלוואה בריבית נמוכה // טעות במע"מ טבריה – חלוקת פנקסי מע"מ

עדכונים מהשטח

תיקון 70 לחוק מיסוי מקרקעין

תאור

פסיקה

מ"ה – תואר אקדמי אינו הוצאה שבפירות
אזרחי – ביהמ"ש קובע מבחן חדש נוסף לתושבות !!

מוניות "שחורות" // תגובת הרשות על כתב האישום נגד ואנונו // רוה"ח רוצים לייצג במס שבח // קמפיין למס הכנסה שלילי

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

ועדת הכספים: מע"מ על בסיס מזומן

אינו עולה על 15 מיליון ש.ח. ח"כ מילר, אמר שמדובר ב"בשורה לעסקים הקטנים, המתקשים לעמוד בנטל תשלום המע"מ במועד שבו הם עדיין אינם מקבלים תמורה בגין השירותים שנתנו". לדבריו, במקרים רבים, עסקים קטנים נסגרים, עקב בעיות בתזרים המזומנים, הנובע בין השאר, משיטת הדיווח הנוכחית.

◆ **סגנית היועצת המשפטית ברשות המסים, איריס וינברגר**, הציגה את עמדת הממשלה ואמרה, שזו תומכת בהצעת החוק וכן שהושגה הסכמה עם חברי הכנסת היוזמים, שהצעת החוק תאוחד עם הצעת חוק ממשלתית שכבר קיימת בעניין, מיד לאחר אישורה בקריאה ראשונה.

◆ ביום 7.3.11, אישרה ועדת הכספים, לקריאה ראשונה, **הצעת חוק** הקובעת, שהמועד שבו ישלמו בעלי עסקים מע"מ על הכנסה חייבת, יהיה מועד קבלת התשלום עבור שירות או מוצר שסיפקו. זאת, בניגוד למצב כיום, שבו עליהם לשלם עם ביצוע הפעולה, לעיתים זמן רב לפני קבלת התמורה. את הצעת החוק יזמו ח"כים **אלכס מילר** (ישראל ביתנו) ו**רוחמה אברהם** (קדימה). מדברי ההסבר להצעה, עולה ששיטת הדיווח הנוכחית יוצרת עיוות, כיוון שבעלי עסקים חייבים בתשלום מע"מ בגין הכנסה שטרם התקבלה והדבר פוגע בתזרים המזומנים שלהם. עוד קובעת הצעת החוק, שהוא יחול על עסקים קטנים ובינוניים בלבד, שמחזור הכנסותיהם

ועדת הכספים: מיסוי ריבית בהלוואה בריבית נמוכה

בהצעת החוק, שבמועד פירעון ההלוואה ייקבע אם הסכום הנובע משינוי בשער מטבע החוץ היונ חיובי או שלילי ואם חיובי – מה גובה הסכום ובהתאם, האם חייב או לא במס. לצורך חישוב החיוב במס, ימירו את סכום ההלוואה שניתנה לשקלים וכן את סכום הפירעון, בהתאם לשערים היציגים באותם מועדים. יו"ר הוועדה, **ח"כ משה גפני** (יהדות התורה), הודיע שבכוונתו ללמוד את החוק ואת השלכותיו לעומק, בטרם יועלה שוב לדיון בוועדה.

◆ ביום 7.3.11, דנה ועדת הכספים **הצעת חוק** ממשלתית, לפיה אדם שקיבל הלוואה בלא ריבית או בריבית הנמוכה מזו שנקבעה ע"י שר האוצר לצורך חישוב זה (מדובר בריבית לצכרי מס, שתיקבע בהתאם לריבית הנקבעת ע"י בנק ישראל), ישלם מס הכנסה בגין ההפרש שבין שיעורי הריביות. עפ"י הצעת החוק, הפרש הריביות ייחשב כהכנסה מעבודה, כשההלוואה ניתנה ממעביד לעובד או שניתנה לאדם, מגורם שלו הוא מספק שירותים שונים. בעניין הלוואת שניתנו במטבע חוץ, מוצע

טעות במע"מ טבריה – חלוקת פנקסי מע"מ

הכריכה לבין הדוחות התקופתיים עצמם. הרשות מבקשת מהעוסקים להשמיד את הפנקסים השגויים עם קבלת הפנקס החדש. עוסק שקיבל פנקס שגוי ולא קיבל פנקס חדש מתבקש להודיע למשרד מע"מ אזורי טבריה בפקס: 04-6714212

◆ עפ"י הודעת רשות המסים, עקב טעות שחלה בהדפסת חלק מפנקסי מע"מ הדו-חודשיים לשנת 2011, נשלחים בימים אלה פנקסים חדשים למי שקיבלו פנקסים שגויים. עקב הטעות חלה אי התאמה בין פרטי העוסק כפי שמופיעים בדף



העיתון המקצועי לענייני מסים

התשלום ועד ליום החזרתו למוכר. לפיכך, קביעת מסלול הצהרה אחיד, מאפשר הוצאת שומה שכבר בשלב הראשוני תהיה אמיתית ותשקף בתוצאת המס, את עובדות העסקה. לפני התיקון לחוק המוכר והרוכש יכלו לבחור האם להגיש הצהרה רגילה או הצהרה שהיא שומה עצמית. ברוב המקרים בעסקאות מורכבות בוחרים הצדדים דווקא להגיש הצהרה רגילה, דבר המאלץ את המנהל להתערב ולהוציא שומה, דבר המוביל לאיטיות בגביית המס. זאת בנוסף לתופעה הנרחבת של אי מילוי כראוי של טפסי ההצהרה הגוררת המתנה ארוכה ועיכובים בהשלמת השומות, דבר העלול להוביל לשומה שאינה משקפת בהכרח את העסקה ורק בשלב ההשגה או הערר מגיעים להשלמת הפרטים. השומה העצמית צריכה לכלול דווח על פרטי הזכות, פרטי העסקה, התמורה סכום המס ואופן חישוב/זכאות לפטור אם חל, כאשר אי הכללת אחד ממרכיבי ההצהרה כמוהו כאי הגשת הצהרה. במידה שהפרטים המנויים לעיל לא יכללו במסגרת ההצהרה, ייחשב הדבר כאילו לא הוגשה הצהרה לעניין סעיף 82 לחוק (דרישת הצהרה). הוראה זו לא תחול בכל הנוגע לפרטים מסוימים, אם המנהל שוכנע כי הפרטים אינם מצויים בידיעת המצהיר.

◆ בד בבד מבוטל סעיף 20 לחוק הון בקביעת יום המכירה בעסקה שלא נמסרה לגביה הצהרה, או שהיא אינה נכונה, אשר התייתר. שכן כל הפרטים יובאו לידיעתו של המנהל כבר בראשית של הליך – בעת ההצהרה.

◆ חובת ההצהרה - תוך 40 ימים מיום המכירה. מנהל מס שבח ישלח למוכר/רוכש הודעת שומה לפי סכום המס בשומה העצמית, תוך 20 ימים ממועד ההצהרה.

להלן מרכיבי ההצהרה החייבים לפי החוק:

- ◆ עפ"י סעיף 73(א) לחוק המוכר זכות במקרקעין ימסור למנהל, תוך 40 ימים מיום המכירה, הצהרה המפרטת את-
1. פרטי הזכות
 2. פרטי העסקה
 3. התמורה בעד מכירת הזכות ותאריך מכירתה
 4. התמורה בעד רכישת הזכות ותאריך רכישתה
 5. הניכויים והתוספות שהוא תובע לעניין חישוב השבח
 6. סכום המס המגיע ודרך חישובו
 7. זכאות לפטור או הנחה מהמס החל

◆ האמור יחול גם על עושה פעולה באיגוד מקרקעין ועל רוכש זכות במקרקעין או זכות באיגוד מקרקעין, בשינויים המחויבים.

תיקון 70 לחוק מיסוי מקרקעין אפרת מויאל קיטיניק, עו"ד גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

◆ בתאריך 07/03/2011 אושר תיקון חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג 1963 (תיקון 70), שקבע בין היתר הסדרים חדשים לגבי מועדי ואופן הגשת הצהרה על מכירה/רכישת זכות במקרקעין ופעולה באיגוד.

הדגש הושם בעיקר על פרק השביעי והשמיני לחוק, שענינם הצהרה דיווח ושומה. כאשר נבחן מנגנון ביצוע החוק, נמצא כי רמת הציות להליכים הקבועים בו נמוכה ביותר, דבר שגרר לסרבול הליך השומה, ובירור מחלוקות רבות רק בהליך הערר. וכך עם דחיית השומה נדחה גם תשלום המס הפוגע באינטרס חשוב של הנישום, שהוא רישום העסקה בפנקסי המקרקעין. לפיכך, מוצע לשנות את שיטת הדיווח שיתבסס רובו ככולו על שומה עצמית מפורטת ומלאה ע"מ ליעיל ולקצר את הליך המיסוי.

להלן עקרי תיקון החוק:

◆ התניית רישום עסקה בפנקסי המקרקעין הנעשת רק לאחר הוכחת תשלום המס, היא אחד מכלי הגביה היעילים ביותר. אך מכיוון שתשלום מס השבח מוטל על כתפי המוכר, אשר בדרך כלל אדיש לשלמת הרישום בפנקסי המקרקעין, רוכשים רבים נאלצים לשאת בחובות המס של המוכרים ע"מ לרשום את הנכס על שמם. לפיכך, התיקון לסעיף 15 לחוק קובע, לגבי מוכר או עושה פעולה באיגוד מקרקעין, בכל עסקה שתמורתה נקבעה בכסף בלבד, ואינה דירת מגורים מזכה, יעביר הקונה מקדמה על חשבון מס השבח, בהגיע מועד תשלום המס בהתאם להוראת סעיף 51 לחוק. החובה לתשלום המקדמה חלה כאשר שולמו למוכר מעל 40% מהתמורה והניכוי בוצע מתוך חלק התשלום העולה על 40% מהתמורה, עד גובה הניכוי הדרוש.

◆ בהגיע מועד תשלום המס בהתאם לסעיף 51 לחוק, תשלום מקדמה בשיעור 15% ממהתמורה שנקבעה לעסקה, וזאת כאשר יום הרכישה של הנכס לפני תאריך 7/11/2011, ו מקדמה בשיעור 7.5% מהשווי, כאשר יום הרכישה מתאריך 7/11/11 ואילך. סכום זה ייחשב כסכום ששולם על חשבון המס בו חב המוכר, ויראו בו כאילו שולם למוכר על חשבון התמורה הנקובה בהסכם. עם העברת הסכום ע"י הקונה ימסרו לידי אישורי המסים ע"מ לבצע את רישום העסקה בטאבו. כך הקונה יוכל לקבל אישורי מיסים לצורך השלמת רישום העסקה עוד לפני שהחלו הליכי השומה. כמו כן, מנגנון זה מבטיח כי השלמת העסקה תעשה רק כשהנכס נקי מחובות מס.

◆ במסמכות המנהל להקטין את שיעור המקדמה, אם הוא סבור שהמס שיחול בעסקה נמוך מהסכום האמור. סכום שנוכה לא יוחזר עד שהפכה השומה לסופית או לפי קביעת ועדת ערר, המאוחר מבניהם. לסכום שיוחזר יתווספו הפרשי הצמדה וריבית מיום



.../...

מועד זה אם הוכח למנהל כי המשיג היה מנוע מהגשת ההשגה במועד, משום שנעדר מהארץ, היה חולה או מכל סיבה סבירה אחרת.

החלטה בהשגה תינתן תוך 8 חודשים מהיום שנמסרה לו הודעת ההשגה או בתוך 30 ימים מהיום שאישר כי המשיג המציא את כל המסמכים שנדרש, לפי המאוחר, ומטעמים מיוחדים עד תום שנה. השגה על שומה שהוצאה בהיעדר הצהרה תוגש על דרך הגשת הצהרה מפורטת על העסקה, בהתאם למתכונת החדשה המנויה לעיל. השגה בהעדר הצהרה תוגש תוך 12 חודשים. אם המנהל לא נתן החלטה בהשגה במהלך התקופה האמורה, יראו את ההשגה כאילו התקבלה. המנהל לא ידחה את ההשגה ללא מתן זכות טיעון, ואין צורך לבקש זאת במפורש בהשגה, בניגוד להסדר הקודם.

◆ **ועדות ערר** - לפני התיקון ועדת ערר הייתה רשאית לאשר את השומה, להפחיתה, לבטלה, אך לא להגדילה. עובדה זו בעבר יצרה תמריץ אצל הנישום לפתוח בהליך של הגשת ערר, שכן באם יתגלו עובדות שיש בכוחן להגדיל את חבות המס, לא יוכלו הוועדה ומנהל המס בדרך כלל להעמיד את השומה על דיוקה בשל התיישנות. בתיקון לחוק הוסמכה ועדת הערר גם להגדיל את השומה, בדומה ליכולת ערכאה מקבילה הדנה בערעורים לפי פקודת מס הכנסה ולפי חוק מע"מ.

◆ **חובת תשלום המס שאינו שנוי במחלוקת** - לאחר מסירת הודעת שומה חייב הנישום לשלם את המס המגיע ממנו לפי ההודעה, בתוך 15 יום. לפני התיקון לחוק, אם הוגשה השגה, ערר או ערעור לבהמ"ש העליון, לא קמה חובה לשלם את המס עד להינתן פסה"ד סופי. תיקון 70 לחוק קובע חובת תשלום המס שאינו שנוי במחלוקת תוך 30 יום, לפי התקדמות השומה. לאחר מתן החלטת ועדת הערר, ישלם הנישום את סכום המס לפי ההחלטה בתוך 45 יום ממתן ההחלטה (ולא ממסירתה), אלא אם קבע בית המשפט העליון אחרת, ואם ניתן פסק דין על ידי בית המשפט העליון, ישולם המס בתוך 15 יום ממתן פסק הדין.

◆ **קנסות** - נקבעו סכומים קצובים של קנסות בשל אי דיווח במועד, במקום אחוז מסכום המס שבו חב הנישום. המנהל רשאי לפטור את הנישום מתשלום הקנס או חלקו, אם הוכח לו כי האיחור היה מסיבות מוצדקות.

◆ **הגדרת מדד** - המדד לחישוב השבח הוא המדד שפורסם לפני היום בו מדובר - כלומר, המדד הידוע.

◆ **תחולת התיקון** - הוא לגבי עסקאות שיבוצעו החל מיום 31/3/2011.

עפ"י הוראות סעיף 73(ג) לחוק הרוכש זכות במקרקעין או זכות באיגוד מקרקעין ימסור למנהל, תוך 40 ימים מיום הרכישה, הצהרה המפרטת את-

1. פרטי הזכות
2. פרטי העסקה
3. התמורה בעד הזכות
4. סכום המס המגיע, אם מגיע ודרך חישובו
5. זכאות לפטור מהמס החל
6. פרטי כלל הזכויות במקרקעין וכלל הזכויות
7. באיגודי מקרקעין שבידי האיגוד ושוויים

◆ **מועד חובת תשלום המס לפי השומה העצמית** - 60 ימים ממועד המכירה (או בהתקיים סעיף 51, לפי המאוחר).

סעיפים 51 ו-52 לחוק מיסוי מקרקעין קובעים מנגנון לדחיית תשלום המס, במקרים בהם טרם נמסרה חזקה לקונה, טרם ניתן יפוי כוח בלתי חוזר לרישום הזכויות בטאבו או טרם שולם סכום העולה על 50% מהתמורה שנקבעה בהסכם, לפי המאוחר. ע"מ לקדם שימוש מבוקר במנגנוני דחיית המס, מוצע לשנות את המועד שבו חלה חובת תשלום המס למועד שבו שילם הקונה 50% לעניין מס רכישה 40% מהמחיר לעניין מס שבח.

◆ **לפי הדין הקיים**, עומדים לרשות המנהל 6 חודשים לעשות שומה זמנית. בשל המעבר המוצע למסלול שומה עצמית, קטן פרק הזמן הנתון למנהל לעשיית שומה, כך שעל המנהל לשלוח הודעת שומה לנישום תוך 20 ימים מיום קבלת השומה העצמית. כמו כן, מתקצרת התקופה העומדת לרשות המנהל להוציא שומה סופית, לתקופה של עד 8 חודשים. המנהל יערוך תוך 8 חודשים ממועד ההצהרה אחד מאלה: שומה סופית, בהתבסס על השומה העצמית או שומה סופית, לפי מיטב שפיטה, או שיתקן את השומה באם נפלה בה טעות סופר. האמור יחול בשינויים המחויבים גם על הצהרה של רוכש זכות במקרקעין או זכות באיגוד מקרקעין.

◆ **בתיקון לחוק ניתנת זכות טיעון לנישום בטרם תוצא שומה לפי מיטב השפיטה, בשונה מהוראות הדין הקיים, שם נקבע, כי עד לשלב ההשגה בו קמה לנישום זכות הטיעון, הליך השומה הוא חד סטרי. המנהל בעבר היה זכאי להוציא שומה סופית או שומה לפי מיטב השפיטה, בניגוד לעמדת הנישום, מבלי לשמוע את עמדתו לפני עשייתה. התיקון נועד ליצור איזון בין זירוז ההליך לאיכות השומה. לא תעשה שומה לפי מיטב שפיטה לפני שנערך דיון שומה.**

◆ **השגות** - ההשגה תכלול את הנימוקים, את סכום המס הנובע מהם ואת דרך חישובו ותוגש בתוך 30 ימים מהיום שנמסרה הודעת השומה. ניתן להאריך



העיתון המקצועי לענייני מסים

תואר אקדמי אינו הוצאה שבפירות
עמ (ת"א) 1170-07 דודי מזרחי נ' פ"ש פתח-תקוה
אינגה אייזנברג, משפטנית

הצביע על הקבלה או רצף בין התכנים בקורס לבין התכנים שנלמדו בלימודיו המאוחרים. דרישה של המעביד ללימודים אקדמיים כתנאי לצורכי קידום מחלישה את טענת המערער, כי לימודיו נועדו לשמור על הקיים. יש בדרישה זו בכדי להצביע על יתרונו של בעל תואר אקדמי אפילו במסגרת עבודתו של המערער, כל שכן בשוק העבודה.

יש מקום לציין, כי המערער הוא שבחר לצאת ללמוד [פרוטוקול דיון מקדמי ע' 4], בכדי לקדם את עצמו וכי לא הייתה זו דרישת המעסיק. ואף אילו היו כך פני הדברים, על פי החוק וההלכה לא היה מקום לנכות את הוצאותיו בגין לימודיו.

◆ **ביהמ"ש קובע**, כי גם אם תתקבל את טענתו החלופית של המערער, כי הכשרתו כטכנאי תעשייה וניהול הוא היתרון המתמיד לא תשתנה התוצאה, שכן הניתוח דלעיל נכון גם בנוגע ללימודי התעודה. לימודי תואר ראשון ושני לא נועדו לשמור על הידע שנרכש במסגרת לימודי התעודה. מדובר בלימודים ממושכים ומקיפים אשר לא נכון ולא ראוי לראותם כהשתלמות מקצועית אשר נועדה לשמור על הקיים. נכון הדבר גם בנוגע לתואר השני לבדו.

◆ **ביהמ"ש קובע**, כי בכל הנוגע להוצאות הנלוות, לא ראה המשיב מקום להתיר ניכוי כנגד הכנסות המערער. אכן "עיקרון בדיני מס הכנסה הוא, שהוצאות הכרוכות בתשלום מס הכנסה אינן מוכרות כהוצאה, מן הטעם שהטפל הולך אחר העיקר". כיוון שהוצאות הלימודים אינן מותרות בניכוי, כך גם ההוצאות הנלוות ללימודים. גם בחינתן של הוצאות אלו לפי המבחן המשולש שבסעיף 17 לפקודה מובילה לאותה תוצאה. הוצאות עבור הנסיעה ללימודים, צריכת מזון בימי הלימוד וצילומי מסמכים לא נועדו לשם ייצור הכנסה בשנות המס הרלוונטיות, לא כולן ולא מקצתן.

◆ המערער, לא היה מיוצג בהליך, בחר להמשיך ולנהלו על אף שהובהר לו בכל שלבי הערעור, מהי ההלכה הקובעת. **ביהמ"ש קבע** בכל הנוגע לשאלת הוצאות מוגברות, שבצד זכות מתדיין לבוא בשערי בית המשפט קיימת חובה לעשות כן, בתום לב ובכלל זה חובה שלא לעשות בהליך המשפטי שימוש סרק. **ביהמ"ש מצא**, כי עיקשות המערער אינה עולה במקרה זה כדי העדר תום לב, וכי המערער האמין בתום לב, כי בכל זאת הדין עמו.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 7.03.11

ב"כ המערער: בעצמו

ב"כ המשיב: עו"ד יפעת גול פרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)

◆ במסגרת שירותו במשטרה עבר המערער קורס קציני משטרה. במקביל לעבודתו במשטרה, החל המערער בלימודים מחוץ למסגרת המשטרית, לימודי הכשרה כ"טכנאי תעשייה וניהול", ולאחר מכן למד המערער תואר ראשון ושני במינהל עסקים. בדו"חות ביקש המערער לנכות כנגד הכנסתו ממשכורתו במשטרה, את הוצאות שכר הלימוד והוצאות נלוות: מזון, נסיעות וצילומי מסמכים.

◆ **טענתו המרכזית של המערער** הינה, כי קורס קצינים מהווה יתרון מתמיד. לחלופין טען המערער, כי לימודי טכנאי תעשייה וניהול מהווים יתרון מתמיד. המערער סובר, כי הוצאות הלימוד וההוצאות הנלוות מהוות הוצאות פירותיות, אשר נועדו לשמור על רמתו המקצועית ועל כן היה על פקיד השומה לנכותן מהכנסותיו.

◆ **עמדת המשיב** הינה, כי לפי סעיף 17 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 ובהתאם לפסיקה המפורשת בנושא, אין מדובר בהוצאות פירותיות הנכללות בגדר ההוצאות המותרות בניכוי, ולפיכך אין להתיר ניכוי מהכנסותיו. על בסיס הנימוק הנ"ל ומכוח העיקרון של "הטפל הולך אחר העיקר" **טוען המשיב**, כי מקום בו הוצאות הלימודים אינן הוצאות פירותיות הרי גם ההוצאות הנלוות אליהן אינן פירותיות ואין להתירן.

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

◆ ביהמ"ש קובע, כי סעיף 17 רישא לפקודה קובע, כי מותר לנכות רק הוצאה שבפירות - הוצאה אשר נועדה לשמש כולה לשם ייצור הכנסתו של הנישום ולשם כך בלבד. אמנם, הפסיקה חורגת לעיתים ממבחן נוקשה זה, מקום שניתן לבדד את הרכיב העסקי באופן מפורש, כאשר הרכיב העסקי הוא הרכיב המוביל, העיקרי. אולם אין זה המצב בקשר עם הוצאות שכר לימוד. לצד הכלל הרחב, קובע סעיף 15(32) לפקודה, כי לא תותר הוצאה בגין רכישת מקצוע או תואר אקדמי, למעט השתלמויות "לצורך שמירה על הקיים".

◆ בפסיקתו הבהיר ביהמ"ש העליון, כי נוכח התיקון והוספת סעיף 32 (15), אין להתיר בניכוי הוצאות לימודים לתואר אקדמי.

◆ **ביהמ"ש ציין**, כי בעניין בנק יהב, הלימודים נעשו על פי דרישת המעביד, היו חיוניים לתפקוד העובדים וכי המעביד הוא שמימן את הוצאות הלימודים.

ביהמ"ש לא מקבל עמדה של המקבל. המערער לא הציג כל ראיה המעידה על כך שלימודיו נועדו לשמור על הידע אותו רכש בקורס קצינים. המערער לא



ביהמ"ש קובע מבחן חדש נוסף לתושבות !?
פר"ק 10-10-13800 האפט בע"מ נ' סיביל יורופ פאבליק קו. לימיטד
אינגה אייזנברג, משפטנית

◆ המשיבות משליכות חלק ניכר מיהבן על פרשנות דווקנית ומצומצמת של המושג "נכסים", באורח שיוציא מכלל זה את המונח "ניהול עסקים". ביהמ"ש אינו מקבל פרשנות זו. טענות אלה עומדות בניגוד מוחלט לבחינה תכליתית – הן של הדין ומטרותיו, והן של התהליך הכלל-עולמי במסגרתו הופכות ההגדרות של 'נכסים' לגמישות יותר ויותר, ורחוקות יותר ויותר מן המודלים הקלאסיים והפיזיים של נכסים.

◆ **ביהמ"ש קובע**, כי מקום בו חברה משופעת בנכסים פיזיים, וודאי שאין להתעלם מקיומם, אלא שסוגיה זו קשורה ממילא בטבורה לשאלה הגמישה יותר של "**מבחן מרכז הכובד היחסי**" של החברה, ואין ספק, כי היה לו משקל מכריע בין אם נאמר הדבר במפורש ובין אם לאו. ביהמ"ש מציון, כי בחברת אחזקות אשר הלכה למעשה אין לה נכסים מוחשיים מלבד אחזקותיה, המפוזרות בלוא-הכי במדינות רבות ושונות, וזאת דרך מגוון שרשרים של חברות בנות, ומלבד עסקיה הפיננסיים, הקשורים בטבורם לבורסה הישראלית.

◆ **ביהמ"ש מסכם**, כי במצב דברים כזה מוביל מרכז הכובד לכיוונה של ישראל; ביהמ"ש מפנה את הצדדים להחלטה בענין (Trans world airlines), כמו כן, ביהמ"ש מציון, כי פסיקה מנוגדת, אם תינתן, לא תהווה אלא יצירה של פרצה בדין וביכולת האכיפה, תהיה מנוגדת לשורת ההגיון ועשויה ליצור, Ex-ante תוצאה לא רצויה של יצירת רתיעה בקרב משקיעים מהתקשרות עם חברות אשר משתמשות ברישומים זרים – זאת כאשר רישום כזה יכול ויעשה גם מסיבות לגיטימיות הקשורות במיסוי ומימון.

◆ **ביהמ"ש קובע**, כי אין מנוס מליתן צו לפירוקן הקבוע של החברות.

ניתן ביום 23.2.11

ב"כ המבקשת: עו"ד גיא גיסין ואח'

ב"כ המשיבים: עו"ד שלום גולדבלט ואח', עו"ד גיא גיסין, עו"ד רוני הירשנזון

◆ **הערת מערכת: חרף העובדה שהחלטה אינה עוסקת בפן המיסוי, ניתן להקיש ממנה כי "מרכז הכובד היחסי" מהווה מבחן נוסף לבחינת התושבות. בנוסף למבחנים הקיימים בפסיקה הפיסקאלית.**

◆ בקשה ליתן צו פירוק קבוע לשתי חברות קשורות מתשלובות סיביל, הרשומות באורח פורמלי בקפריסין. הסוגיה המרכזית ששנויה במחלוקת, הינה שאלת הסמכות לפרק את החברה הרשומה בקפריסין. הצדדים ניסו, בעוד התיק והמחלוקת תלויים ועומדים, לפעול אף בנתיב חלופי של הגעה לפשרה (שלא עלתה יפה) וכן לפנות לשר המשפטים בכדי שיתן צו מיוחד בהתאם לסעיף 380 לפקודת החברות. הלכה למעשה, טרחו שני הצדדים להגיש ביהמ"ש את מסמכי הפניה שהגישו למשרד המשפטים, אולם עד כה וחרף העובדה, כי חלפו שבועות ארוכים, לא ניתנה מטעם שר המשפטים תגובה כלשהי, לחיוב או לשלילה. תגובה, אשר כפי שהעיר אף ביהמ"ש העליון בדחותו את הערעור על צו הפירוק הזמני, היתה עשויה ליתר את ההכרעה במחלוקת זו.

ביהמ"ש המחוזי בת"א - כב' ס' נשיאה ו. אלשיך

◆ **ביהמ"ש קבע**, כי בענין קיומה של סמכות לפירוק החברה. וזאת נוכח העובדה, כי בחברת אחזקות שלא רק שהיא מנוהלת בידי ישראלים, אלא שקמה, באורח חד-משמעי, בכדי לנהל עסקים בישראל ולא הוכח, כי קיימת לה פעילות משמעותית בקפריסין, מעבר למילוי הדרישות הפורמליות של הדין הקפריסאי. דין הפוך יצור פרצה משמעותית ביכולת לנהל הליכים כנגד חברות מסוג זה, אשר הולכות והופכות לחזיון נפוץ יותר ויותר עם התקדמותה המהירה של הטכנולוגיה, ועם המשכו של התהליך ההופך נכסים רבים יותר ויותר ל"וירטואליים", וחסרי קיום "פיזי" מוחלט משל עצמם.

נוכח האפשרויות הטכנולוגיות הקיימות כיום ונוכח התקדמות הגלובליזציה, הופכים וירטואליים וחמקמים יותר ויותר ומהם ניתנים להעברה אל מעבר לגבול בלחיצת מקש. כל אזרח יכול שמרכז חייו בישראל, להקים עסק שתכליתו לסחור עם ישראלים אחרים, אולם באורח פורמלי "לשרשר" אותו, בעזרת סיוע משפטי ובעלויות הולכות ופוחתות, דרך שורת חברות היוצרות קו דמיוני העובר לאורכו ולרוחבו של הגלובוס.

◆ **ביהמ"ש מציון**, כי בהעדר אופציה אחרת יותר טובה יש להפעיל את הדין הישראלי - מקום בו הן בעלי השליטה בשרשור או בנכסים, והן המקום בו נוהלו עסקיהם הינו בישראל. זאת, בין היתר, גם באמצעות היכולת לאכוף על בעלי השליטה, לצייט לצווי ביהמ"ש ולהפעיל את סמכויותיהם בכדי "לגלגל לאחור" את השרשור, באורח שיקל יותר על הנושים להפרע ממנו. זאת, כאשר הברירה הנכונה של המדינה והדין המתאים יותר להליך, צריך להעשות על-ידי בחינת מיקום "**מרכז הכובד היחסי**" – מבחן גמיש ומהותי הנוטל בחשבון הן את זהות בעלי השליטה ומרכז הכובד של חייהם ועסקיהם (לא מבחינה פורמלית, אלא הלכה למעשה).



רוה"ח רוצים לייצג במס שבח

לשכת רואי חשבון הצטרפה כמשיבה לעתירה לבג"ץ של רו"ח דורית גבאי מרמת גן נגד **משרד האוצר, שר המשפטים ולשכת עורכי הדין** בנושא זכותם של רואי חשבון לייצג נישומים בפני מס שבח. העתירה עוסקת בהסרת מגבלות על סמכויות הייצוג של רואי חשבון בישראל לפני עובדי רשות המסים מכוח סעיף 109א' לחוק מיסוי מקרקעין, ומכוח סעיף 20 לחוק לשכת עורכי דין. המגבלות הקבועות בסעיף 109א' לחוק מאפשרות ייצוג נישום ע"י רואי חשבון רק במקרים המפורטים לעיל (ואוסר על כל השאר) באופן הפוגע בעיסוקם של רואי החשבון המגישים דוחות שנתיים עבור לקוחותיהם. החוק מאפשר ייצוג נישומים במס שבח רק אם מדובר בהשגה לפי סעיף 87 לחוק מיסוי מקרקעין ולא בעניינים רבים אחרים, ייצוג הקשור לחישוב מס בלבד, ייצוג בעסקה שאינה פטורה ממס, וכן ייצוג של נישום החייב בהגשת דוח שנתי לפקיד השומה מכוח דיני מס הכנסה. לדברי רו"ח דורון קופמן, נשיא לשכת רואי חשבון, "הלשכה משיבה לעתירה בשל הפגיעה בחופש העיסוק של רואי החשבון הקיים בחוק ובשל האפליה לעומת הייצוג בפני רשויות המס בכל התחומים האחרים".

קמפיין למס הכנסה שלילי

בימים אלו משיקים רשות המסים ומשרד האוצר קמפיין להגברת המודעות לתוספת כספית משמעותית לכל העובדים המשתכרים עד 6200 ₪ בחודש. הקמפיין עולה במסגרת הפריסה הארצית לשנת 2011 של חוק מס הכנסה שלילי. את הקמפיין מוביל השחקן והבדרן **אלי יצפאן** שמגיע לברר לעובדים על "מענק ההכנסה" החדש לו הם זכאים. במסגרת הקמפיין הופקו שלושה סרטוני טלוויזיה בהפקת לשכת הפרסום הממשלתית שבמהלכם מבקר יצפאן במקומות עבודה שונים ומעדכן את העובדים על המענק החדש.

[רצ"ב קישורית לאתר הקמפיין.](#)

מוניות "שחורות"

בית משפט השלום בירושלים, כב' השופט שמעון פיינברג, שחרר השבוע תחת מגבלות את **מוסטפא חרחש**, בן 42 מואדי ג'וז ירושלים, ו**עמאר חרחש** בן 36 מבית חנינא, החשודים כי הפעילו ציי מוניות ולא דיווחו לרשות המסים על עיסוקם והכנסותיהם. לפי הבקשה שהוגשה לביהמ"ש החשודים ובני משפחה נוספים, עוסקים בענף המוניות, השכרה ומכירת רכב. בעקבות פעילות סמויה של היחידות החוקרות, עלה חשד כי החשוד יחד עם מעורבים נוספים, מעלימים הכנסות בעשרות מיליוני שקלים באמצעות חברות והעסקים שבבעלותם. בתאריך 1.3.11 נפתחה חקירה גלויה משותפת למשרד **חקירות מע"מ י-ם, משרד חקירות מס הכנסה ירושלים, משרד מע"מ י-ם ומשרד השומה ירושלים 2**. עפ"י הודעת הרשות מהחקירה עולה, בין היתר, כי החשודים נהגו להשכיר עשרות מוניות לנהגי מוניות אך ההכנסות מתשלומי השכירות, בהיקף של עשרות מיליוני שקלים, לא דווחו. בנוסף, נהגי המוניות לא דיווחו על הפדיון מהמוניות אותן שכרו מהחשודים, אך קיבלו תלוש משכורת פיקטיבי בסכום מינימלי של כ-4,000 ₪ לחודש ממשפחת חרחש. בנוסף נמצאו ראיות על קיזוז חשבונות מס פיקטיביות בסכום של 1.5 מיליון ₪ ועל תשומות בגין הוצאות של 80 מוניות שלא קשורות לפעילות החברה אלא קשורות לתיק פרטי.

תגובת הרשות על כ"א נגד ואנונו

ביום 10.3.11 הוגש כתב אישום כנגד דוד ואנונו, לשעבר **ראש היחידה למודיעין שטח וחקירות מרכז ברשות המסים**, בהתאם הוציאה רשות המסים הודעה, לפיה "רשות המסים רואה בחומרה רבה את החשדות לכאורה העולים מכתב האישום שפורסם. הרשות סייעה בקידום החקירה ככל שנדרש, וזאת מתוך אינטרס ציבורי ומערכתי לברור החשדות עד תום. הרשות פועלת באופן מתמיד יחד עם גופי האכיפה לאתר ולבער מתוך המערכת כל מקרה של התנהלות בלתי ראויה. יחד עם זאת, רשות המסים מונה אלפי עובדים מסורים המבצעים את תפקידם נאמנה ומתוך תחושת שליחות. גם אם החשדות יתבררו כנכונים עדיין מדובר באירוע נקודתי ואין להטיל דופי במערכת שאין חולק על תרומתה לכלכלת המדינה".

העיתון המקצועי לענייני מסים



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.