

מס פקס

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

גיליון 573 יום ה' 17 במרץ 2011

השבוע בגיליון

תזכיר חוק: IFRS – לא יוחל גם על דוחות 2010 // מהפיכה בחוק מיסוי
מקרקעין - פורסם תיקון 70 לחוק
תיקון 68 לחוק עידוד השקעות הון

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

מ"ה – הפסד מאי החזר הלוואה – ניתן לניכוי כ"חוב רע"י
שבח – תשלום מס רכישה מופחת למוסד ציבורי על דירות למרצים

גיקי מצא מערער; בן גור חותם // קבלת קבל במשרדי הרשות בפורים //
ליקויים לפורים בת"א // הצעת חוק – בוררות חובה

עדכונים מהשטח

תזכיר חוק: IFRS – לא יוחל גם על דוחות 2010

בחשבונאות, אף אם הוחל בדוחות הכספיים לגבי
שנות המס 2007, 2008 ו-2009.

חוקיקת סעיף 87א' נעשתה כדי ליתן לרשות
המסים שהות לבחון את יישום כללי החשבונאות
הבין לאומיים בנוגע לקביעת ההכנסה החייבת לאחר
שיישמו הלכה למעשה בדוח"יות המוגשים לרשות
ניירות ערך בידי חברות הכפופות לחוק ניירות ערך.
לאחר בחינה מעמיקה שנערכת במסגרת וועדה
שמינה מנהל רשות המסים, מתגבשת בימים אלה
הצעה לתיקון הפקודה שיהא בה כדי להבהיר את
אופן חישוב ההכנסה החייבת ועיתויה, בין היתר,
במקרים שבהם קיימת אי בהירות וכללי
החשבונאות הבינלאומיים אינם עולים בקנה אחד
עם שיטת המס בישראל.

לאור מורכבות הנושא, מוצע להאריך את הוראת
השעה הקבועה בסעיף 87א' בשנה נוספת, כך שגם
בשנת המס 2010 לא יחול תקן מס' 29 בקביעת
ההכנסה החייבת.

ביום 1.3.11 פורסם [תזכיר חוק לתיקון פקודת מס
הכנסה \(תיקון מס' \) \(אי תחולת תקני דיווח כספי
בינלאומיים\)\(הוראת שעה\), התשע"א-2011](#);

לפי דברי ההסבר, לאור תהליכי הגלובליזציה
מתפתחת במוסדות לתקינה חשבונאית מגמה
להאחדה בתקינה העולמית. כחלק ממגמה זו החל
המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות, במהלך שנות
ה-90, בתהליך של אימוץ פרטני של תקני
החשבונאות הבינלאומיים, תוך התאמתם למציאות
הכלכלית בישראל. במסגרת זו אישרה בחודש יולי
2006 הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי
לתקינה בחשבונאות את תקן חשבונאות מס' 29
(להלן- **תקן מס' 29**), הקובע, כי חברות הכפופות
לחוק ניירות ערך, התשכ"ח-1968, (להלן- **חוק
ניירות ערך**), והמדווחות על פי הוראותיו, יערכו את
דוחותיהן הכספיים, לגבי שנת הכספים 2008 ואילך,
לפי כללי חשבונאות בינלאומיים (כללי IFRS).

במסגרת [חוק לתיקון פקודת מס הכנסה \(מס' 174
– הוראת שעה לגבי שנות המס 2007, 2008 ו-2009\),
התשי"ע – 2010](#), הוסף לפקודה סעיף 87א' הקובע,
כי: **"בקביעת הכנסה החייבת לא יחול תקן
חשבונאות מס' 29 שקבע המוסד הישראלי לתקינה**

מהפיכה בחוק מיסוי מקרקעין - פורסם תיקון 70 לחוק

לגבי הליכי שומה ותשלום המס. תחולת התיקון
הינה על עסקאות שתיעשנה החל מיום 31.3.2011.
לצפיה בעיקרי התיקון ר' מאמר [בגיליון מס פקס
572](#) משבוע שעבר (מצ"ב קישורית לנוחיותכם).

ביום 15.3.11 פורסם [חוק מיסוי מקרקעין \(שבח
ורכישה\) \(תיקון מס' 70\), התשע"א-2011](#).
התיקון קובע שינויים באופן הדיווח על מכירת זכות
במקרקעין ועשיית פעולה באיגוד מקרקעין וכמו כן



מערכת מס פקס מאחלת: פורים שמח לקוראי העיתון
"עד דלא ידע בין ארור המן לברוך מרדכי"





תיקון 68 לחוק עידוד השקעות הון ארז בוקאי, עו"ד, רו"ח (כלכלן) מנהל באשכול המיסים BDO זיו האפט

◆ **מסלול מענקים** – בהוראות המעבר נקבע כי חברה במסלול המענקים תוכל לבקש להחיל על עצמה את שיעורי המס הקבועים בדין החדש (חלף, החלת ההטבות המס במסלול מענקים שהיו קבועות בדין הישן). זאת באמצעות הגשת הודעה לרשות המיסים עד ליום 30.6.2011 ביחס להכנסותיהן החל

משנת המס 2011. יצוין כי לא תהא זכות חזרה מהודעה זו, בכל מקרה אחר תחול תקופת הצינון הקבועה בחוק (שלוש שנים או חמש שנים מתחילת שנת ההפעלה, לפי העניין).

כללי אצבע למעבר להוראות הדין החדש

◆ **קיימים מספר שיקולים מרכזיים** לבחירה בהשארות תחת הוראות הדין הישן לעומת מעבר להוראות הדין החדש ולעיתוי המעבר. להלן מספר כללי אצבע בלתי ממצים לבחינת כדאיות האלטרנטיבות.

◆ **שיעורי המס האפקטיביים** – כל עוד תחת הדין הישן שיעור המס האפקטיבי החל על רווחי המפעל הינו נמוך יותר משיעור המס האפקטיבי, תחת החדש תגבר העדיפות להישאר במסלול המס הישן – לפיכך – ככלל אצבע – למועד המעבר הרצוי בין הדינים הינו המועד בו שיעור המס האפקטיבי תחת הדין החדש, הינו נמוך יותר מאשר שיעור המס תחת הדין הישן. לעניין זה יצוין כי תחת הדין החדש שיעורי המס המופחתים יחולו על כלל המחזור התעשייתי, בעוד שתחת הדין החדש הטבות המס ניתנו ככלל רק על הגידול במחזור. שיעורי מס אפקטיביים נמוכים במיוחד, חלים, בין היתר, במקרים הבאים:

◆ **מפעלים חדשים** – בהתאם להוראות הדין הישן מפעל חדש יהא זכאי לתבוע הטבות מס בשל כלל המחזור של המפעל. ככל שתקופת הפטור הינה ארוכה יותר בשל מיקום המפעל (אזור הפיתוח הרלוונטי) לקריטריון זה משקל משמעותי. מפעלים בעלי מחזור בסיס נמוך – ככל שמחזור הבסיס הינו נמוך יותר ביחס להכנסות השוטפות והצפויות משקל הטבות המס הינו גבוה יותר. לקריטריון זה משקל למפעלים בעלי מחזור בסיס נמוך ו/או פוטנציאל לגידול חד בהכנסות. לחברות בעלות שיעור יצוא של מעל 70% מומלץ לבחון את הצמדת מחזור הבסיס למטבע היצוא העיקרי שלהן, כך שמצב של ייסוף בשער החליפין של מטבע הייצוא העיקרי מול השקל ישחקו מחזורי הבסיס (חלף הצמדתם לממד תפוקות התעשייה).

◆ **כידוע, כחלק מחוק ההסדרים לשנים 2011-2012** בוצע שינוי מהותי במתכונת יישום והפעלת החוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 (להלן – "החוק", ו"תיקון 68", לפי העניין). יום כניסת תיקון 68 לתוקף הינו 1.1.2011 (להלן – **יום התחילה**), בכפוף להוראות המעבר שיפורטו להלן. במסגרת התיקון בוטלו כל מסלולי המס הקיימים כיום בחוק (מסלול חלופי, מסלול אירלנד ומסלול אסטרטגי) ונקבע שיעור מס אחיד מופחת על חברות תעשייתיות העומדות בתנאי היצוא. לאור האמור לעיל, בוטלו מרבית הוראות החוק שעניינן מדידת ההכנסה המוטבת במפעל מעורב, הוראות בדבר חלוקת דיבידנדים וכדומה. שיעורי המס יעמדו בשנים 2011-2012 על 10% באזור פיתוח א' ו-15% בשאר האזורים; בשנים 2013-2014: 7% באזור פיתוח א' ו-12.5% בשאר האזורים; החל משנת 2015 יעמדו שיעורי המס על 6% באזור פיתוח א' ו-12% בשאר האזורים. במסגרת התיקון בוטל תנאי כפל ההטבות, ולפיכך מפעלים מועדפים באזור פיתוח א' יוכלו ליהנות הן ממש מופחת והן ממענקי השקעה (בכפוף לעמידה בתנאי החוק). יציין כי תקופת ההטבות תחת הדין החדש אינה מוגבלת בזמן, וכי זו תחול כל עוד החברה תקיים את התנאים שנקבעו לעניין זה בחוק וכל עוד החוק בתוקף.

במסגרת החוק נקבעו הוראות המעבר העיקריות הללו:

◆ **מסלולי הטבות המס** – הדין הישן יחול על מפעלים אשר החלו בביצוע השקעות לפני יום ה-31.12.2010 והודיעו על שנת בחירה כנדרש. כלומר, שנת הבחירה האחרונה שניתן יהא לבחור בה הינה שנת המס 2012. בהוראות המעבר נקבע, כי חברה עליה חלות הטבות המס במסלולי הטבות המס (מסלול חלופי ומסלול אירלנד), תחת הדין הישן, תוכל להחיל על עצמה את הדין החדש באמצעות הגשת הודעה, שתימסר לא יאוחר מהמועד הקבוע להגשת הדוח השנתי והן יחולו לגבי המס שלאחר שנת המס שלגביה הוגש הדוח, מבלי יכולת חזרה ממנה. מן האמור עולה כי ניתן יהא לעבור למסלול המס החדש כבר החל בשנת 2011, אם וככל שהחברה תודיע על בחירתה זו במסגרת דוח המס לשנת 2010. ככלל, המועד הקבוע בפקודה להגשת דוחות מס הינו 31 במאי ולא ברור אם המועד להגשת ההודעה האמורה, כולל אורכות. רשות המיסים טרם פרסמה את עמדתה בנושא (כמו גם את הטופס הייעודי שנקבע להודעת הויתור).



ודאות ופשטות בהחלת הוראות החוק

◆ מטרתו המוצהרת של תיקון 68 הינה הגברת הוודאות, פישוט וייעול הפעלת החוק. אין ספק כי קביעת שיעורי מס אחידים, חרף ההוראות המורכבות של הדין הישן מפשטות את יישום הוראות החוק ברמת החברה. יחד עם זאת במישור הודאות, חשוב לציין כי הוראת "שימור ההטבות" שהייתה קיימת בדין הישן אינה חלה על מפעלים מועדפים, ולפיכך - בכפוף להליך של תיקון חקיקה - ניתן יהיה לשלול את הטבות המס המוקנות למפעלים מועדפים – שיקול שיש לשקול בכובד ראש. מנגד, חברות רבות שעקב מורכבות הוראות החוק הישן, לא ניצלו את ההטבות המוקנות להן במסגרת החוק, גם אם אלו היו זכאיות להן ויכלו ליהנות משיעורי המס הנמוכים מבלי שיצטרכו לעשות מאמץ ניכר הכרוך בכך, הן מבחינת השקעה בציוד ומכונות והן בפנייה לרשויות המס.

עמידה בתנאי החוק החדש

◆ ברור כי ככל שחברה אינה עומדת בתנאי החוק החדש אל לה לעבור לדין החדש. בהקשר זה יצוין כי תנאי מרכזי לקבלת הטבות מס תחת הדין החדש, הינו ביצוע יצוא בשיעור של לפחות 25% מכלל מחזור המפעל. זאת ועוד, שככלל קודם לכן תחת החוק הישן שיעור היצוא חושב מתוך הגידול במחזור המפעל, ולכן לרוב שיעור היצוא האפקטיבי הנדרש עמד על הרבה פחות מ-25%. לפיכך, כל עוד חברות אינן עומדות בתנאי היצוא החדש, מומלץ להן להישאר תחת הוראות החוק הישן (אף אם היקף ההטבות הינו נמוך יותר). במקביל מומלץ לבחון אפשרויות להגדלת היצוא הישיר ואו העקיף על מנת לעמוד בתנאי החוק החדשים.

◆ נציין, כי קיימת סוגיות רבות בקשר עם התיקון שאינן ברורות כעת עד תום. כמו למשל, האם מפעלים מוטבים באזור פיתוח א' יהיו זכאים למענקי השקעה או שיהיה עליהם לעבור למסלול של מפעל מועדף על מנת להיות זכאים למענקים וסוגיות נוספות. אנו תקווה כי רשות המיסים ומרכז ההשקעות יוציאו בהקדם חוזר מקצועי בקשר עם התיקון.

◆ **מפעלים עתירי טכנולוגיות העומדים בתנאי תקנות שחיקת מחזורים** - פועל יוצא של שחיקת מחזורי הבסיס הינו הגדלה משמעותית של הטבות המס להן זכאית החברה בעלת המפעל; כל זאת, משום ששחיקת המחזור מגדילה את רכיבי ההכנסה החייבת המיוחסים להרחבות האחרונות בזמן. לפיכך, חברות העומדות בתנאי התקנות יכולות להגיע לשיעורי מס אפקטיביים נמוכים. יחד עם זאת, לאור העובדה כי לא ניתן יהיה לבחור בשנת בחירה מאוחרת לשנת המס 2012 לא ניתן יהיה לבצע יותר הרחבות רציפות ושיעורי המס האפקטיביים צפויים לעלות.

◆ **חברות בהשקעת חוץ** - כידוע, החוק מעניק הטבות משמעותיות לחברות בהשקעת חוץ, כגון הארכת מועד תקופת ההטבות ושיעורי מס מופחתים (על החלק שאינו פטור). חברה בהשקעת חוץ הינה חברה ששיעור משקיעי החוץ בה עולה על 25%. שיעורי המס המופחתים חלים על חברה ששיעור ההשקעה של משקיעי החוץ בה גבוה מ-49% (ככל ששיעור השקעת החוץ גבוה יותר, כך יורד שיעור מס החברות החל על החברה. לפיכך, במקרים מסוימים, שיעור המס האפקטיבי תחת החוק הישן עשוי להיות נמוך יותר משיעור המס תחת החוק החדש (בין היתר בהתחשב במיקום המפעל).

מדיניות חלוקת דיבידנדים

◆ שיקול נוסף שיש לקחת בחשבון הינו מדיניות חלוקת הדיבידנדים של החברה. מכיוון שהפטור המוענק במסלול הטבות המס הוא פטור זמני הכפוף להותרת הרווחים הפטורים בחברה, ככל שמדיניות החברה היא לחלק דיבידנדים בהיקפים גבוהים, תוך נגיסה ברווחים הפטורים, הכדאיות בבחירת בהישארות בחוק הישן קטנה. יחד עם זאת, במצב בו קיימים עודפים מספיקים בחברה, שאין מקורם ברווחים בפטורים של המפעל המאושר/מוטב, החברה תוכל לחלק את הדיבידנדים מרווחים אלה, ולא להתחייב במס חברות הגלום ברווחים הפטורים. יצוין, כי הוראות המעבר מתמרצות חברות לעבור לדין החדש, כך נקבע בהן כי לגבי חברות שימסרו הודעת ויתור עד ליום 30.6.2015, יחול פטור בחלוקת דיבידנד בין חברתי לחברות ישראליות שמקורו ברווחים מוטבים ו/או מאושרים (ברם, הוראות החוק ביחס לתשלום מס חברות בגין חלוקת רווחים פטורים הינן כאמור בעניין).



הפסד מאי החזר הלוואה - ניתן לניכוי כ"חוב רע" עמ 1113/04 רחובות הירוקה בע"מ נ' פ"ש גוש דן אינגה אייזנברג, משפטנית

אוסרו שטחי הבניה ולא סוכס אלו שטחים תוכל המערערת לרכוש.

ביהמ"ש המחוזי בת"א - כב' הש' מגן אלטוביה:

◆ **ביהמ"ש קבע**, כי סכום ההלוואה לא דווח כמלאי עסקי, וכי הזכויות במקרקעין שלצורך רכישתן ניתנה לאומש ההלוואה שנטלה המערערת מהבנק, לא הועברו על שם המערערת, גם לא על שם אומש, והן נותרו רשומות על שם מלוונות רותם.

◆ **ביהמ"ש קבע**, כי מנטילת ההלוואה ועד לניכוי ירידת ערך המקרקעין, לא סיווגה המערערת את המקרקעין כמלאי עסקי ולא דיווחה על הוצאותיה על-פי סעיף 18(ד) לפקודה, ומאלה ניתן ללמוד על כך שאף היא לא ראתה במקרקעין משום מלאי באותה תקופה. מנגד, ניכתה מלוונות רותם לאורך השנים הוצאות שונות בקשר למקרקעין, לרבות ירידת ערך בדו"חות הכספיים.

◆ **ביהמ"ש דחה** טענת המערערת לפיה סכום ההלוואה שניתנה לאומש הינו מותר בניכוי כירידת ערך מלאי מקרקעין.

◆ **ביהמ"ש אינו רואה** בסיווג הכספים כהלוואה ובזקיפת ההכנסה וניכוי הוצאות המימון בגין ההלוואה משום הוכחה לכך שההלוואה היא הונית במהותה, בין אם פירעונה בעין או בכסף. סיווג הכספים כהלוואה במסגרת הרכוש השוטף ושינוי הסיווג ל"תשלומים על חשבון" בשנים שלאחר מכן משקפים מצב שבו מבוצעת השקעה שלא ברור מה יהיה טיבה, וזאת, כאמור, ע"מ לקבל דריסת רגל בפרויקט. המערערת המחתה את ההלוואה לאומש לצורך רכישת מקרקעין כמלאי עסקי בדרך של העמדת הון עצמי לחברה בעלת המקרקעין ורכישת מניות ממניותיה, על כך אין עוררין.

◆ **ביהמ"ש קבע**, כי המערערת רשאית הייתה לדווח על העברת כספי ההלוואה מבנק טפחות לאומש כעל הלוואה במסגרת השוטף ולזקוף בגינה הכנסה בשלב שבו טרם נרכשו עבורה הזכויות במקרקעין, ואין בכך כדי לשנות מן המסקנה, כי כספים אלו נועדו לרכישת הזכויות במקרקעין כמלאי עסקי והיו חלק מהפעילות העסקית המסחרית השוטפת. משבוטל ההסכם בין אומש לבין רותם פיתוח ומלוונות רותם, התבטל מאליו ההסכם שבין אומש למערערת לרכישת הזכויות במקרקעין, וקמה למערערת זכות להשבת כספי ההלוואה שהומחתה לאומש לצורך הרכישה. המשיב אינו חולק על כך שכספי ההלוואה ירדו לטמיון וכלו כל הסיכויים שיושבו למערערת. על כן קבע ביהמ"ש, כי אין מניעה להכיר בכך כ"חוב רע".

התוצאה:

◆ הערעור התקבל באופן חלקי. המשיב חוייב ב- 45,000 ש"ח הוצאות ושכ"ט.

ניתן ביום 10.3.11

ב"כ הצדדים: לא צוין

◆ החברה המערערת עוסקת ביזמות, קבלנות ופיתוח נדל"ן. 80% מניותיה מוחזקות על-ידי חברת איבוקו בע"מ, המצויה בבעלותו המלאה של מר יעקב משעל, שהוא גם הבעלים המלא של חברת ארגורן מימון (1992) בע"מ, שבאמצעותה הוא בעל השליטה בחברת א.ו.מ.ש השקעות בע"מ (להלן: "אומש").

בשנת 1995 נחתם הסכם משולש בין אומש לבין החברה הציבורית רותם פיתוח (1990) בע"מ וחברת הבת שלה, שהיתה בעלת הזכויות במקרקעין. במסגרת ההסכם, התחייבה חברת הבת להקצות מחצית ממניותיה לאומש כנגד תשלום. הצדדים הצהירו, כי בכוונתם לפעול באמצעות חברת הבת לבניה ופיתוח של המקרקעין לצורך השכרת השטחים או מכירתם. עוד נקבע, כי לצורך נטילת אשראי בנקאי למימון הבניה מתחייבת אומש להעמיד לרשות חברת בת, הון עצמי בסכום של 3 מיליון דולר. הוסכם, כי עם השגת המימון תשיב החברה את ההון העצמי, ואולם, אם ייפרע הבנק נותן האשראי מן ההון העצמי, יהיה כל צד חייב להשיב למשנהו מחצית מכל סכום שנפרע. הפרויקט לא יצא אל הפועל, חברת בת הגיעה למצב של חדלות פירעון וכל הונה העצמי עבר לידי הבנק. הצדדים ביטלו את ההסכם ללא תמורה וללא תביעות הדדיות.

◆ המערערת נטלה מהבנק הלוואה והמחתה אותה לאומש. ההלוואה נרשמה בדו"חות הכספיים של המערערת תחת סעיף "רכוש שוטף: חייבים ויתרות חובה". כעבור שנה, בדו"חות הכספיים, סווגה ההלוואה מחדש תחת סעיף "תשלומים על חשבון". בחלוף שנה, בדו"חות הכספיים צוינה החלטת הדירקטוריון למחוק את יתרת ההשקעה, ונרשם ניכוי נוסף בגין ירידת ערך השקעות. בשומות שערך המשיב למערערת לא הותרו הוצאות אלה בניכוי.

◆ **המשיב טוען**, כי ההלוואה שנתנה המערערת לאומש הינה פעולה במישור ההוני. קביעה זו מבוססת על כך שהן המערערת והן אומש דיווחו במאזניהן על הלוואה לחברה קשורה והלוואה מחברה קשורה בהתאמה, וזקפו הכנסות ריבית והוצאות ריבית בהתאמה. כמו כן, המערערת לא הכלילה את ההלוואה בחישובי סעיף 18(ד) לפקודה, ואף אומש לא הציגה בדו"חותיה את ההלוואה כמלאי אלא כהשקעה בחברה מוחזקת.

◆ **המערערת טוענת**, כי סכום ההלוואה הועבר ישירות למלוונות רותם ושימש אותה לתשלום המיסים בגין רכישת המקרקעין. בתמורה לכך, הייתה המערערת זכאית לקבל זכות לרכוש שטחים בבניין שתוכנן לקום על המקרקעין ולמכרם. על כן, דיווחה המערערת לשלטונות מיסוי מקרקעין על רכישת הזכות במקרקעין, אף שלא חלה חובת דיווח, משום שבאותו שלב עדיין לא אושר שינוי התביעה,



העיתון המקצועי לענייני מסים

תשלום מס רכישה מופחת למוסד ציבורי על דירות למרצים וע 107-7098 אוניברסיטת בן גוריון נ' מנהל אגף מיסוי מקרקעין אפרת מויאל קיטיניק, עו"ד

השאר, בסעיף 5, העוסק ב"סמכויות האוניברסיטה": לשתף פעולה עם אוניברסיטאות אחרות, מוסדות אחרים להשכלה גבוהה.....במסגרת שיתופי פעולה אקדמיים עם מוסדות אקדמיים..... האוניברסיטה מספקת אירוח ולינה לעמיתים-אורחים, מרצים ומשתלמים. כך, הדירות ישמשו את העוררת במישרין בלבד, כמצוין בתקנה 9 לתקנות.

♦ **את המינוח "שימשו במישרין את המוסד" בחוק יש לפרש כ"משמשים או ישמשו בעתיד את המוסד במישרין בלבד"**, בתקנות. עוד נקבע בפסק הדין בעניין הטכניון, כי "המלה "במישרין" אינה מוגדרת בחוק. היא גם אינה ביטוי משפטי טכני. על כן על פי עקרונות פרשנות מקובלים, יש לייחס לה את המובן המקובל והרגיל בפי הבריות ויש לבחון כל מקרה לגופו על פי מהותו ונסיבותיו". ובמקרה דנן, יש לראות ברכישת הדירות ע"י העוררת כדירות המיועדות לשמש את העוררת במישרין בלבד.

♦ לא ניתן לטעון, כי במקרה דנן מדובר על הכנסות מן הדירות שנרכשו ע"י העוררת, שכן צויין במפורש, "כי רכישת הדירות ע"י העוררת לא נועדה לזכות העוררת ברווחים כלשהם, בדמי שכירות או בתשואה, אלא לאירוח בלבד". לכן גם פסה"ד בע"א 641/71 – קרן אהרונסון בע"מ נ' מנהל מס שבח מקרקעין חיפה, אין בו כדי להוות אסמכתא התומכת בגירסת המשיב.

♦ מפסק דין בתיק עמ"ש 32/89 עולה, כי המשיב מסכים שמעונות הסטודנטים באוניברסיטאות משמשים את האוניברסיטאות במישרין. וטוען, כי השוואה בין מעונות הסטודנטים למגוריהם של סטודנטים, הלומדים באוניברסיטאות, לבין הדירות לשיכון המרצים או החוקרים האורחים, מוטעית מיסודה, "שכן אותם אורחים אינם סטודנטים כלל, אלא אנשי סגל – חוקרים ומרצים, אשר מספקים שירות לעוררת ומקבלים תמורתו טובת הנאה בכסף או בשווה כסף".

הועדה לא הסכימה לקביעה זו, ראשית כל - הטענה שהחוקרים והמרצים העתידים לגור בדירות, "מספקים שירות לעוררת ומקבלים תמורתו טובת הנאה בכסף או בשווה כסף", איננה נכונה עובדתית. שנית כל, אין כל משמעות לעובדה שהאורחים אינם סטודנטים. מעונות הסטודנטים נועדו כדי לאפשר לסטודנטים ללמוד באוניברסיטה ואילו הדירות מיועדות למרצים ולחוקרים הזרים ע"מ לאפשר להם מקום לעבודות מחקר ומתן הרצאות והשתלמויות, לתקופות קצרות וקצובות. בשתי האפשרויות אלו, יכולה להשתמש העוררת, כמוסד ציבורי, להשגת מטרותיה הציבוריות.

התוצאה:

♦ הערר התקבל.

ניתן ביום: 08.03.11

ב"כ המערער: ב"כ עו"ד א. וולצקי

ב"כ המשיב: ב"כ עו"ד א. גולדברג, פרק' מחוז דרום

♦ הסוגיה העקרת העומדת בבסיס פסק הדין זה, היא האם אוני' בן גוריון (להלן: "העוררת") זכאית להנחת מס רכישה כמוסד ציבורי לפי סעיף 9 לתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה), תשל"ה-1974 (להלן: "התקנות"), לאור פרשנות סעיף 61 (ב)(1)(2) של חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק").

♦ **רקע עובדתי:** העוררת רכשה 4 דירות מגורים בבאר שבע והגישה שומה עצמית למס רכישה וביקשה לקבל את ההנחה הקבועה למוסד ציבורי, בסעיף 9 לתקנות. מנהל אגף מיסוי מקרקעין בבאר שבע (להלן: המשיב) החליט שלא להעניק לעוררת את ההנחה האמורה. העוררת השיגה על כך וההשגה נדחתה ע"י המשיב.

♦ סעיף 9 לתקנות קובע: **מוסד ציבורי** כמשמעותו בסעיף 61(ד) לחוק יהיה חייב במס רכישה בשיעור של 0.5% לגבי מכירת זכות במקרקעין אם שוכנע המנהל כי המקרקעין משמשים או ישמשו בעתיד את המוסד במישרין בלבד".

סעיף 61 (ב)(1)(2) לחוק קובע:

♦ "אם המקרקעין שהזכות בהם נמכרת היו בידי המוסד במשך תקופה של שנה לפחות, ושימשו במישרין את המוסד במשך תקופה של 80% לפחות מהתקופה שהזכות במקרקעין היתה בידי - תהא פטורה ממס. אם המקרקעין שהזכות בהם נמכרת שימשו במישרין את המוסד במשך תקופה קצרה מ-80% מהתקופה שהזכות במקרקעין היתה בידי המוסד, או שלא שימשו אותו כלל".

♦ **לטענת המערער,** "הינה ללא ספק מוסד ציבורי", הדירות נרכשו ע"מ לארח מרצים מחו"ל והן משמשות את המוסד בלבד ולא צדדים שלישיים.

♦ **לטענת המשיב,** יש לפרש את המונח "במישרין" כמשמש את המטרה הציבורית של המוסד, ובמקרה זה, דירות אלו לא משמשות במישרין או ישמשו בעתיד את המטרה הציבורית של העוררת. "ככלל, שימוש לא יחשב שימוש במישרין אם המוסד רק נהנה מפירות המקרקעין או אם המוסד מעמיד דירות לרשות עובדיו או צדדים שלישיים אחרים, כפי שבמקרה דנן, אף אם יש בכך כדי לקדם את מטרותיו בעקיפין".

ועדת הערר שליד בימ"ש מחוזי בב"ש - כב' הש' י.בנאי (בדימוס), פרופ' א.רגב, ר.משה :

♦ במקרה דנן, האורחים - המרצים מחו"ל, אינם עובדים של העוררת ולכן לא ניתנו הדירות כ"תוספת הנאה בעין לעובד כחלק מתנאי העסקתו", כשם שהיה בפסה"ד בע.א. 527/69, הטכניון מכון טכנולוגי לישראל נגד מנהל מס שבח מקרקעין (להלן: "עניין הטכניון").

♦ המטרה הציבורית של העוררת היא, בין השאר, מחקר והוראה. חוקת האוניברסיטה קובעת, בין



ליקויים לפורים בת"א

ביום רביעי האחרון ערך **משרד השומה תל אביב 3**, מבצע ביקורות שהתמקד בענפי הטקסטיל לסוגיו, סלונים לכלות וכן עסקים בענף הרכב, כמו מוסכים ואביזרי רכב. המבצע נערך בשילוב עם **מחלקת הגביה והיחידה לאכיפת הגביה במרחב ת"א**. במסגרת ההכנות למבצע מופו העסקים המיועדים לביקורת ונערכו קניות מקדימות, בוצעו תצפיות מקדימות וצורפו מיידעים לגבי עסקים בהם קיים חשד לאי רישום תקבולים. מטרת המבצע הייתה הגברת הנוכחות בשטח ועריכת ביקורות תומכות שומה בענפים בהם מתמחה המשרד. הושם דגש על עריכת ביקורות בעסקים בהם מתקיימת פעילות מוגברת לקראת חג הפורים כגון מכירת תחפושות ואביזרים נלווים, בשילוב ביצוע קניות ביקורת מקדימות. במבצע השתתפו 11 צוותים של מבקרי ניהול ספרים אשר ערכו 79 ביקורות. נמצא כי **ב- 8%** מהעסקים שבוקרו לא נרשמו תקבולים. **וב- 40%** מהעסקים שבוקרו נמצאו ליקויים בניהול הספרים.

הצעת חוק - בוררות חובה

כידוע, מערכת המשפט בישראל נתונה תחת עומס שיפוטי רב ובלתי רגיל בהשוואה למערכות המשפט בעולם. פועל יוצא של עומס זה הינו עינוי הדין והימשכות הדיונים ופגיעה בזכויות המתדיינים, לאור האמור יוזם ומקדם **שר המשפטים יעקב נאמן** את **הצעת חוק בוררות חובה**. ההצעה באה במטרה להקל בעומס וזאת על ידי הנהגת בוררות חובה בסוגי תביעות אזרחיות המוגשות לבית משפט השלום. על פי הצעת החוק, יוסמכו נשיא בית משפט שלום או סגנו להורות על בירורה של התביעה בפני בורר. הבוררות תנוהל כאמור על-ידי עורך דין בעל ניסיון מקצועי בעריכת דין המכשירו להתמנות לשופט בית מחוזי אשר נתקיימו בו גם תנאי כשירות נוספים שקובעת ההצעה, אף שבתנאים מסוימים יוכל לנהל אותה גם בורר אחר שהוא עורך-דין בעל ותק מקצועי כאמור עליו הסכימו הצדדים. פסק הבוררות יהיה טעון אישור בית המשפט ובמקביל יהיה נתון לערעור בזכות לבית המשפט ממנו הועברה התובענה. הצעת החוק עתידה להביא להקלה משמעותית ביותר בעומס המוטל על מערכת המשפט.

ג'קי מצא מערער ; בן גור חותם

בינואר 2011 הגיע ראש רשות המסים לשעבר, **ג'קי מצא**, להסדר טיעון ב"פרשת רשות המסים". לפי ההסדר הורשע מצא, על-פי הודאתו ב-5 עבירות של מירמה והפרת אמונים ובעבירה אחת של סיוע לשוחד ונמחק האישום של קבלת שוחד. כמו כן, הפך מצא לעד כנגד יתר הנאשמים בפרשה. **כב' השופט זכריה כספי מבית המשפט המחוזי מרכז** גזר את דינו של מצא לשנת מאסר בפועל ושנת מאסר על-תנאי. ביום 16.3.11 הגיש מצא באמצעות סנגוריו, **עורכי הדין נבות תל-צור וטל שפירא** ערעור לביהמ"ש העליון בו נטען, כי מדובר בעונש חסר תקדים בחומרתו. במקביל להגשת הערעור מבקש מצא עיכוב של תחילת ביצוע המאסר, עד להכרעה בערעור בעליון.

בהמשך נחתם הסדר גם עם **שמואל בורבוב**, מי שהיה סמנכ"ל למנהל ומשאבי אנוש ברשות. ביום 16.3.11 הגיעה הפרקליטות להסדר טיעון גם עם איש העסקים **קובי בן-גור**. לפי כתב האישום המקורי בפרשה, בן-גור ואיש העסקים יורם קארשי - אחיה של שולה זקן, מי שהייתה ראש לשכת ראש הממשלה לשעבר, אהוד אולמרט - השתלטו על מערך המינויים ברשות המסים ופעלו למנות מקורבים לתפקידי מפתח. מתווה ההסדר צפוי לכלול הודאה של בן-גור במתן שוחד לבכירת הרשות לשעבר, אורנה בכר, בכך שהביא למינויה לסגנית פקיד שומה תל-אביב 1, ובעבירות של סיוע לשוחד. כמו כן, ככל הנראה הפרקליטות לא תבקש לגזור על בן-גור עונש מאסר משמעותי, אלא עונש שאינו עולה על חצי שנה, אותו ניתן להמיר בעבודות שירות.

קבלת קהל במשרדי הרשות בפורים

בהתאם להודעת רשות המסים, שושן פורים, יום שני ה- 21.3.11, הינו יום בחירה, בו יהיו עובדים אשר יצאו לחופשה. מאחר שביום זה אמורה להתקיים קבלת קהל לשכירים (תיאומי מס, החזרי מס וכו') בין השעות 14:00-18:00, ייערכו המשרדים, אם יתאפשר, להשארת עובדים תורנים, על מנת לתת מענה ללקוחות שיפקדו את המשרד. במחלקות האמורות לקבל קהל בין השעות 15:30 - 14:00 (חוליות מרכזיות, מח' גביה וכיו"ב), יישאר עובד תורן, שיעניק שירות לקהל. הרשות ממליצה ללקוחות המעוניינים להגיע למשרדי רשות המסים ביום זה, להקדים ולבדוק טלפונית את מתכונת קבלת הקהל במשרד.

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, פקס. 03-6966744

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