

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

גיליון 574 יום ה' 24 במרץ 2011

השבוע בגיליון

הצעת חוק: הכרה בהוצאות לימודים ליחיד בעל עסק // ועדת הכספים: מס מופחת לעובדי התעשייה על משמרות אחה"צ וערב

בעקבות חוק הגדלת ההיצע של דירות מגורים – זהירות תאונות מס לפניך !!!

עליון – מע"מ – אי התרת ניכוי תשומות בגין הסעדה לעובד //

עליון – מס בולים – שאלת התיישנות והגדרתו כ"מס" //

מ"ה – דמי החכירה ניתנים לניכוי שוטף //

כתב אישום בפרשת "הונאת המיליארד" // תערוכת עו"ד יוצרים // עובדי הרשות למען הקהילה בפורים // מבצע פיצוציות

עדכונים מהשטח

תאמר
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

הצעת חוק: הכרה בהוצאות לימודים ליחיד בעל עסק

לצרכי מס של הוצאות לימודים ליחידים, העוסקים במקצועות מסוימים. ככלל, נקבע כי במידה וההוצאה הנה בעלת "יתרון של קבע", דהיינו רכישת תואר אקדמאי, הרי שזו לא תותר בניכוי לצרכי מס. מצב זה פוגע במיוחד ביחיד בעל עסק עצמאי, שכן לגבי שכיר ניתן לגלם את המס בידי המעביד. לפיכך, מוצע להתיר בניכוי הוצאות לימוד ליחידים כאמור, ובלבד שיש בכך כדי לשפר מיומנויות הדרושות לו בעיסוקו בדרך כלל, או לחילופין במידה ולקוחותיו או החוק מחייבים אותו בכך. הטבה זו תעודד את בעל העסק העצמאי לשפר את פעילותו. את ההטבה האמורה רשאי יהיה לדרוש רק יחיד הפועל בעסקו למעלה מחמש שנים. באופן הזה ימנע כפל הטבה בין הטבה זו לבין הזיכוי הניתן ללומדי תואר אקדמי לפי סעיף 40(ג) לפקודת מס הכנסה, בסמוך לאחר קבלתו.

♦ יצויין, כי הצעת חוק זהה הונחה על שולחן הכנסת השבע-עשרה על ידי ח"כ סטס מיסז'ניקוב ואח' ב-2009 והוסרה מסדר היום.

♦ ביום 22.3.11 הונחה על שולחן הכנסת, ע"י ח"כ יואל חסון, הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (הכרה בהוצאות לימודים ליחיד בעל עסק), התשע"א-2011.

עפ"י ההצעה, בפקודת מס הכנסה, בסעיף 17 (סעיף הניכויים המותרים), אחרי פסקה (13) יבוא סעיף (13א) לפיו: "הוצאות לימודים שהוציא יחיד בעל עסק, שפעל בעסק 5 שנים לפחות; בפסקה זו, "הוצאות לימודים" – הוצאות למימון לימודים שיש בהם כדי לשפר את המיומנויות הדרושות ליחיד דרך כלל בעיסוקו, או את המיומנויות הדרושות לו במתן השירות בעסקו, או הוצאות ללימודים שנדרשים לפי כל דין, או לשמירה על הקיים, לרבות אם ההוצאה מהווה השבחה או שיפור למקצועו הנוכחי";

כמו כן מוצע, כי סעיף התחולה יהיה בשנת הכספים 2012.

♦ עפ"י דברי ההסבר, בשנים האחרונות הועלתה לא אחת לדיון בבתי המשפט שאלת התרת בניכוי

ועדת הכספים: מס מופחת לעובדי התעשייה על משמרות אחה"צ וערב

התקנות והחלתן גם לגבי שנת התקציב 2012 ולהביאן מחדש לאישור הוועדה. לדבריו, מדובר בתקנות בעלות חשיבות סוציאלית מן המדרגה הראשונה.

♦ מנהל המחלקה לביטוח סוציאלי בהתאחדות התעשיינים, חזקי ישראל, אמר שהתעשיינים מברכים על המהלך, לו המתינו מינואר 2010 וכי התאחדות התעשיינים תומכת בהארכת התקנות גם ב-2012 ואף יותר מכך.

♦ ביום 22.3.11 אישרה ועדת הכספים, תקנות מס הכנסה, לפיהן עובדים שעיקר פעילותם בתחומי הייצור (עובדי תעשייה), ייהנו מזיכוי בשיעור 15% במס הכנסה עבור עבודתם במשמרות שנייה ושלישית ביממה. התקנות אושרו לשנת 2011. ההטבה במס תינתן עד לשכר שנתי כולל בגובה - 106,320 ₪.

♦ יו"ר הוועדה, ח"כ משה גפני (יהדות התורה), ביקש מנציגי רשות המסים לבחון את הארכת



בעקבות חוק הגדלת ההיצע - זהירות תאונות מס לפניך !!!

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

◆ בסעיף 6(ב) להוראת השעה, מציין המחוקק מספר מצבים שבהתקיימם לא חלה הוראת השעה, אחד המצבים הם שהמוכר דירה קיבל את הדירה ללא תמורה בתקופה שבין 1.11.2010 ועד 31.12.2012. אין ספק שמדובר בסעיף אנטי תכנוני הבא למנוע ריבוי של פטורים באמצעות העברות ללא תמורה (מתנה) לקרובים ודרישת הפטור דרכם פעמים נוספות. האמור ברור לעוסקים בתחום, אך מה שנאשר לפרשנות הוא, האם ירושה נכללת גם היא בסעיף זה שכן מחד ירושה היא קבלה ללא תמורה, אך מאידך ירושה אינה אירוע מס עפ"י החוק (שכן אינה מהווה מכירה). בנוסף נאמר, כי ירושה להבדיל ממתנה, היא אירוע בלתי נשלט (למעט במקרים קיצוניים חו"ח), שאין מקום לראות בו מהלך מתוכנן כפי שעשוי לקרות במתנות. לבסוף נציין, כי גם אם ייקבע, כי ירושה נחשבת קבלה ללא תמורה, לא ברור מהו מועד הקבלה לעניין החוק: האם מועד הקבלה הוא יום פטירת המוריש או יום קבלת הדירה בפועל, שכן מתבטאת עפ"י המועד ייקבע אם הסעיף יחול או לא יחול. כידוע, יום הרכישה בהורשה הוא בד"כ יום פטירת המוריש ולכן ראוי, כי גם במקרה זה נתייחס ליום פטירת המוריש כיום הקבלה, שהוא תמיד תאריך מוקדם יותר, מה שמגדיל את הסיכוי לצאת מהמצב המאין את הפטור. מהאמור לעיל עולה שירושה לא נחשבת קבלה ללא תמורה לעניין הוראת השעה. גם בעניין זה, רצוי לבדוק את עמדת רשות המיסים בטרם עושים שימוש בסעיף זה.

◆ בסעיף 6(ד) להוראת השעה קובע המחוקק, כי הפטור הרגיל החל במכירת דירת מגורים יחול בהתעלם ממכירות פטורות שנעשו במסגרת הוראת השעה אך יחד עם זאת המחוקק הגביל קביעתו זו לתקופה הקובעת בלבד, קרי, מכירת דירת מגורים לאחר התקופה הקובעת לא תהיה פטורה ממס לפי החוק הרגיל (ס' 149(1) לחוק מס שבח) אם בארבע שנים קודם למכירה, מכר דירת מגורים, כולל דירות שנמכרו במסגרת הוראת השעה. לכאורה מדובר בסעיף בעייתי, שפוגם בצורה משמעותית בתמריץ לשמו נחקקה הוראת השעה. הגם שהסעיף מופיע בחלקו האחרון של הוראת השעה ומנוסח בסגנון "האותיות הקטנות", אשר אינו עולה בהתאמה למטרות הוראות השעה. על כן ראוי, כי תצא הבהרה לפיה בכוונה בהוראת השעה הייתה שדירות שיימכרו במסגרת הוראת השעה לא ייחשבו כמכירה לעניין הפטור "הרגיל" גם לאחר התקופה הקובעת אף אם נדרש תיקון חקיקה בעניין.

◆ ביום 24.2.11 פורסם חוק מיסוי מקרקעין (הגדלת ההיצע של דירות מגורים – הוראת שעה) התשע"א – 2011 (להלן: "הוראת השעה").

הוראת השעה מחילה מחד שורה של הקלות למוכרי דירות ולרוכשי דירה ראשונה ומאידך, החמרות עם רוכשי דירות להשקעה, קרי, רוכשי דירה שניה והלאה וכל זאת בתקופה הקובעת, שתחילתה ב- 1.1.2011 וסיומה ב- 31.12.2012 (להלן: "התקופה הקובעת").

◆ ההקלות כוללות, בין היתר, הרחבת הפטור על מכירת דירת מגורים לשתי דירות נוספות בתקופה הקובעת (עד שווי של 2,200,000 ₪) והעלאת בסיס הפטור ממס רכישה לרוכשי דירה ראשונה עד 1,350,000 ₪. מנגד, החמרה עם רוכשי דירה שניה מתבטאת בהעלאת שיעורי מס הרכישה ל- 5% עד 7% בהתאם לשווי הרכישה לעומת 3.5% עד 5% טרם התיקון האמור.

◆ אין עוררין, כי צעד זה בו נקטה המדינה הינו מתבקש לאור המצב האבסורדי שנוצר בשוק הדירה ולכן אין לנו אלא לברך על מהלך זה. יחד עם זאת, כפי שקורה בד"כ במהלכי חקיקה "חפוזים" הנעשים באמצעות הוראת שעה, לצד המהלכים הנבונים מסתננים לא מעט "מוקשים" שיש להיזהר מהם, שמא ייצא שכרו בהפסדו.

להלן מספר נקודות שעולות בעקבות הוראת השעה:

◆ בהוראת השעה נקבע, כי הפטור לשתי דירות מגורים נוספות בתקופה הקובעת, מעבר למותר עפ"י החוק, הוגבל לתקרה של 2,200,000 ₪.

לא ברור מלשון המחוקק ואף מדברי ההסבר לחוק, האם התכוון המחוקק, כי התקרה נקבעה לכל אחת מהדירות בנפרד או שמא כוונתו היא שהתקרה כוללת את שווי שתי הדירות יחד.

לדידנו, הכוונה היא לכל אחת מהדירות בנפרד שכן בסעיף 6(א) להוראת השעה, המדבר על התקרה ה"ל", משתמש המחוקק בלשון יחיד באומרו, כי הפטור חל על מכירת דירת מגורים ששווייה לא יעלה על 2,200,000 ₪ ולפיכך אנו למדים, כי התקרה מגבילה את הפטור לכל דירה בנפרד. לא ניתן לצפות בשלב זה את עמדת רשות המיסים בעניין ורצוי, כי זאת תפרסם עמדתה מבעוד מועד.



העיתון המקצועי לענייני מסים

◆ אשר לטענת המערערת, כי מתוקף סעיף 10 לחוק מע"מ יש לקבוע את מחיר ההטבה לעובד עפ"י שווי השוק שלה, **טוען המשיב**, כי בין המערערת לרשות התקיימו יחסים עסקיים לכל דבר ועניין.

ביהמ"ש העליון – כב' הש' א. חיות, ע. פוגלמן, י. עמית:

◆ בבואו להכריע בסוגיה נסמך ביהמ"ש על ההלכה שנקבעה בע"א 3457/99 **מנהל מע"מ גבעתיים נ' קינטון בע"מ** (להלן: עניין קינטון). ביהמ"ש קבע, שתקנה 15א תחול על כל תשומה שהעובד מפיק ממנה הנאה ישירה, בלי קשר למידת הנאתו של המעביד: **"העובדה שחלק מהתשומות הן גם לטובת המעביד אינה מעלה ואינה מורידה. תקנה 15א אינה מדברת על כך שהתשומה תהיה באופן בלעדי לטובתו של העובד. ואמנם, במקרים רבים... משרתת באופן ישיר או עקיף - גם את טובתו של המעביד... אך כל עוד יש בתשומה משום תועלת והנאה לעובד, ניכוי מס התשומות יותר רק אם התקיימו הדרישות של תקנה 15א(ב)".**

◆ ביהמ"ש קבע, כי יש לראות באספקת הארוחות לעובדים, גם אם יש בה תועלת למערערת, כארוחות המטיבות עם העובד. לכן, מדובר בתשומות שעליהן חלה תקנה 15א לתקנות מע"מ ואם יוכח, כי התשומה נמכרה לעובד או ניתנה לו כשירות, והיא כלולה בדו"ח התקופתי, המערערת רשאית לנכות בגינן מס תשומות. משכך, חלה על תשומות אלה כולן הוראת תקנה 15א לתקנות מע"מ ואין מקום להחיל בנסיבות אלו את תקנה 18 לחוק מע"מ ולפצל את התשומות לחלקים לעניין האיסור בניכוי מס תשומות.

◆ טענה נוספת, לפיה יש להתיר את ניכוי מס תשומות רק לגבי הסכום מעל לשווין הכלכלי האמיתי של הארוחות, דינה להידחות. קרי, מכיוון שהמחיר אותו גבתה הרשות עבור תלושי הארוחות היה מחיר גבוה ממחיר השוק, אין כדי להוביל אל המסקנה, כי המערערת תהיה רשאית לנכות בגינן מס תשומות.

◆ באשר לטענת המערערת, כי מתוקף סעיף 10 לחוק מע"מ יש לקבוע את מחיר ההטבה עפ"י שווי השוק שלה, ביהמ"ש מקבל את עמדת המשיב, כי מדובר ביחסים עסקיים ובהתקשרות עקב השתתפותה במכרז שפרסמה הרשות.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 20.3.11

ב"כ המערערת: עו"ד רמי אריה
ב"כ המשיב: עו"ד עמנואל לינדר

אי התרת ניכוי תשומות בגין הסעדה לעובד
ע"א 4591/09 אחים עובדיה נ' מנהל מע"מ פ"ת
אפרת מויאל קיטיניק, עו"ד

◆ זהו ערעור על פסה"ד של בית המשפט המחוזי, שקבע כי חברת אחים עובדיה שרותי ניקיון ושמירה בע"מ (להלן: **"המערערת"**) אינה רשאית לנכות מס תשומות בגין רכישת תלושי ארוחות לעובדיה. השאלה העקרית העומדת בבסיס פסה"ד היא האם טובת הנאה שצמחה לעובדים, היא טובת הנאה הדומיננטית. באם המעביד גם הפיק טובת הנאה כלשהי מהתשומה, יש להחיל את תקנה 15א לתקנות מע"מ (להלן: **"תקנות מע"מ"**). ואין להתיר ניכוי מס תשומות.

◆ המערערת התקשרה בשנת 2003 עם רשות שדות התעופה בחוזה לאספקת עובדי ניקיון ושמירה לנתב"ג. עפ"י תנאי המכרז שקבעה הרשות, התחייבה המערערת לספק ארוחות לעובדים ולרכוש בכל חודש תלושי ארוחות. בחוזה ההתקשרות בין הצדדים נקבע, כי הסכום לרכישת תלושי הארוחות כאמור יתווסף לעלות עבור שירותיה של המערערת. קרי, הרשות מצידה התחייבה להחזיר למערערת את סכום רכישת תלושים, כך שבפועל שילמה הרשות את מחיר הארוחות והחזר שימש כצינור להעברת התלושים. מחיר תלושי הארוחות נקבע ע"י הרשות, כאשר המערערת ניכתה את המע"מ בגין רכישתם תלושי הארוחות, כמס תשומות.

◆ **לטענת המערערת**, רכישת תלושי הארוחות הוצבה כדרישה בתנאי המכרז, לכן זוהי כתשומה לצרכי עסקה, לטובת המעביד ולא הענקת טובת הנאה לעובדים. קרי, מדובר בתשומה שהמעביד מפיק ממנה הנאה ישירה, שכן באם לא הייתה מתחייבת המערערת לקנות את תלושי הארוחות לא הייתה זוכה במכרז, והכנסתה הייתה נפגעת. לחלופין, יש לראות בסכומים שהוציאה עבור תלושי הארוחות הוצאה מעורבת שחלק הארי שלה הוצא כתשומות לצרכי העסקה. אי לכך יש לפנות לתקנה 18 לתקנות מע"מ ולזקוף 25% בלבד כטובת הנאה לעובדים, אשר בגינה לא ניתן לנכות מס תשומות. **טענה נוספת** הינה, מכיוון שהשווי הכלכלי של טובת הנאה נמוך מהמחיר ששלמה המערערת לרשות, יש לזקוף את השווי הכלכלי האמיתי של תלושי הארוחות כטובת הנאה לעובדים אשר בגינה לא ניתן לנכות מס תשומות. ומאידך ביתרת הסכום, יש להתיר ניכוי מס תשומות.

◆ **לטענת המשיב**, ניכוי מס התשומות על-ידי המערערת נוגד את הוראת תקנה 15א(ב) לתקנות מע"מ. **עוד טען**, כי במקרה דנן אין לפנות לתקנה 18 לתקנות מע"מ, שכן עפ"י תקנה 15א מס התשומות כולו אינו ניתן לניכוי. גם אם לצורך העניין נקבל את הטענה שהמערערת הפיקה טובת הנאה כלשהיא מאותה תשומה.



העיתון המקצועי לענייני מסים

ביתר, מתירה לנישומים לדרוש את השבת המס במסגרת הזמנים הקבועה בו.

◆ לגישת המערערת, גביית מס שלא כדין, פוגעת בזכותו של הנישום לקניין, לחירות או לעיסוק. חוק מסים עקיפים נותן מענה לסוגיה זו ע"י השבת הסכומים שנגבו שלא כדין. על רקע מענה זה, פגיעה זו אינה עומדת בתנאיה של פסקת ההגבלה.

◆ **עוד בנושא ההתיישנות**, טוענת המערערת, כי הוראת ההתיישנות בחוק מסים עקיפים עוסקת ב"טובין" ולא במסמכים. לטענתה, לפי ההיסטוריה החקיקתית של חוק מסים עקיפים ניתן ללמוד כי הכללתו של מס הבולים בחוק נעשתה על מנת לקבוע חובת תשלום הפרשי הצמדה וריבית, ולא ע"מ להחיל את תקופת ההתיישנות הקבועה בחוק מסים עקיפים גם על מס בולים. בהמ"ש לא קיבל עמדה זו, וקבע כי לא ניתן לטעון שלא קיים עיגון לשוני להכללת מסמכים בגדר המונח טובין, בשל הגדרת "מס עקיף" בסעיף 1 לחוק מסים עקיפים, הכולל מס בולים. "נראה כי לבחירה המפורשת של המחוקק לכלול בגדר הגדרת "מס עקיף" לפי סעיף 1 לחוק מסים עקיפים, גם מס בולים, יש ליתן משקל של ממש.

◆ **לחלופין**, לטענת המערערת, יש לדחות את תחילת מרוץ ההתיישנות למועד שבו ניתן פסה"ד בעניין שופינג, שכן רק אז נודע למערערת, כי לא היה עיגון לגביית המס. סעיף 8 לחוק ההתיישנות קובע, כי ההתיישנות חלה לעניין אי ידיעת העובדות המהוות את עילת התובענה. היא אינה חלה כאשר אי הידיעה נוגעת לדין או הלכה משפטית, או כאשר בעל הדין מסתמך על דין ישן, אשר שונה חקיקתית או הלכתית. ביהמ"ש לא קיבל טענה זו, שכן הרי בכל מקרה שבו יחול שינוי בדין, תתאפשר פתיחתם מחדש של עניינים אשר בלא אותו שינוי כבר התיישנו, ללא כל הגבלה.

◆ לחילופי חילופין, טוענת המערערת, כי המדינה מנועה מלהעלות טענת ההתיישנות נוכח חובת ההגינות, תום-הלב והסבירות המוטלת עליה מכוחו של הדין המינהלי. במקרה דנן פעלה המדינה בהתאם להנחיה מס' 16.8 להנחיות פרקליט המדינה, הקובעת כי "ככלל יש לטעון טענת ההתיישנות". ביהמ"ש קבע, כי הלכה היא שכשפעולת הרשות המינהלית נעשית בהתאם להנחיות מינהליות מהווה הדבר אינדיקציה לסבירותה.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 16.3.11

ב"כ המערערת: עו"ד מאיר אקוניס, עו"ד ישראל פרי
ב"כ המשיב: עו"ד עמנואל לינדר

מס בולים : שאלת ההתיישנות והגדרתו כ"מס"
ע"א 9863/09 וויריאנט בע"מ נ' מדינת ישראל
אפרת מויאל קיטיניק, עו"ד

◆ וויריאנט (להלן: "המערערת") היא חברה ישראלית, אשר נרשמה כחברה ציבורית בישראל בשנת 2000 וכן נסחרת בבורסת הנאסד"ק בניו-יורק, החל משנה זו. במהלך שנת 2000, הגישה המערערת דו"חות הקצאת מניות לרשם החברות ובשל ביולם של דו"חות אלה, נגבה מהמערערת מס בולים. בתאריך 23.8.06, ניתן פסה"ד של ביהמ"ש המחוזי בע"ש 1019/05 שופינג. קום בע"מ נ' מנהל המכס והבלו אשר קבע, כי אין תחולה לחוק מס הבולים על מסמכים ועל דו"ח הקצאת מניות של חברה ציבורית הנסחרת מחוץ לישראל, החל ממועד חקיקתו של חוק החברות, תשנ"ט-1999 (להלן: חוק החברות), אשר נכנס לתוקפו ביום 1.2.00. אי לכך פנתה המערערת ב-2007, בדרישה להשבת הכספים ששילמה בגין הביול.

◆ **לטענת המערערת**, על הכספים ששילמה בגין ביול דוחותיה, יש להחיל את תקופת ההתיישנות הקצובה בחוק ההתיישנות, תשי"ח-1958 (להלן: חוק ההתיישנות) ולא את זו הקצרה היותר, הקבועה בחוק מסים עקיפים (מס ששולם ביתר או בחסר), תשכ"ח-1968 (להלן: חוק מסים עקיפים).

◆ **לטענת המשיב**, דינו של התשלום ששולם ע"י המערערת כדין הינו מס ששולם ביתר, שתקופת ההתיישנות לגביו מוגבלת לפרק זמן של 3 שנים, אשר זה מכבר חלפו.

ביהמ"ש העליון – כב' הש' א. חיות, ע. פוגלמן, י. עמית:

◆ חוק מסים עקיפים קובע תקופת "התיישנות" בת 3 שנים, שבמהלכן רשאי נישום ששילם מס ביתר, לתבוע מן הרשות את השבתו. בחלוף פרק זמן זה, אין הנישום רשאי עוד לתבוע השבה של המס. "ההסדר האמור הינו הסדר מיוחד. מקום שבו קיים הסדר סטטוטורי מפורש ומיוחד בנוגע להשבה, יש להעדיפו על פני הוראה כללית המסדירה את הנושא".

◆ **לטענת המערערת**, כי בכל מקרה בו בדיעבד נגבה סכום שלא כדין, יש בכדי לשלול את אופיו כמס, לפי חוק מסים עקיפים. "מס שהנישום שילם על אף שלא היה מחויב בו כלל, עדיין מס הוא, ואין בטעות שעמדה ביסוד תשלומו – ותהיה זו טעותו של הנישום או טעותה של המדינה – כדי לשלול את עצם אופיו כמס". ואין מקום לערוך הבחנה בין תשלום מס מכוח הסמכה בדין, המהווה תשלום יתר, לבין תשלום מס שנגבה, אך בדיעבד נמצא, כי לא היה כלל עיגון בדין לגבייתו. שני התשלומים הינם בבחינת מס לפי חוק מסים עקיפים, וגבייתם



העיתון המקצועי לענייני מסים

דמי החכירה ניתנים לניכוי שוטף
עמ 1278/02 קר פרי חולון בע"מ נ' פ"ש למפעלים
אינגה אייזנברג, משפטנית

הייתה מחלוקת בנוגע לעצם זכותן של המערערות להאריך את תקופת החכירה.

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

◆ ביהמ"ש קבע, כי מטרת הכללים שנקבעו מכוח סעיף 20(א) היא, לאפשר ניכוי שוטף של דמי חכירה אף כשמדובר ב"חכירה מימונית", המעניקה לחוכר זכויות הקרובות במהותן לזכויות בעלות, כמו גם הסיכונים והסיכויים הנובעים משימוש והחזקה במקרקעין, וזאת למרות מאפייניה ההוניים.

◆ ביהמ"ש קבע, כי דמי החכירה ששילמו המערערות בשנים הרלוונטיות הם בגדר הוצאות פירותיות המותרות בניכוי לפי סעיף 17 לפקודה. משכך, אף אם לצרף לתקופת החכירה המקורית את התקופה הנוספת שנקבעה בהסכמי החכירה החדשים, כך שבסך הכל תעלה תקופת החכירה על 49 שנים, לא יהיה בכך כדי לשנות מהמסקנה בדבר היות דמי החכירה מותרים בניכוי, שהרי ממילא, לא חלים הכללים לגבי תקופת חכירה העולה על 49 שנים.

◆ הסכמי החכירה החדשים אינם יכולים לשנות רטרואקטיבית את אופייה של החכירה מכוח ההסכמים שקדמו להם. במועד חתימת הסכמים הראשונים, תיבחן שאלת הזכות המשפטית שהוענקה להם בפועל. משהוענקה זכות סרוב ראשונה לא הוענקה אלא זכות זו. שהרי אין המדובר בהסכם למראית עין. **ביהמ"ש קבע** שאין לומר, כי כניסה להסכם חכירה שני מוכיח, כי בהסכם החכירה הראשון היתה זכות אופציה כך אין להקיש מהסכמים המאוחרים על מהותה של הזכות בהסכמים המקוריים. בנסיבות אלה המהות הכלכלית של הזכות יונקת ונסמכת על ממהותה המשפטית. ניהול מו"מ לגבי הארכת תקופת החכירה שבמרכזו עניין גובה דמי החכירה בתקופה הנוספת הנגזרים משווי המקרקעין העדכני, מעיד על כך שלמערערות לא הייתה זכות אופציה המופעלת באופן אוטומטי להאריך את הסכמי החכירה בתום תקופת החכירה המקורית. כמו כן, אם במהלך השנים לא עודכן ערכם של דמי החכירה למעט הצמדה למדד, הרי שבתום תקופת החכירה המקורית עודכנו דמי החכירה השנתיים בהתאם לעליית ערך המקרקעין. מכאן שהמינהל הוא זה אשר נהנה מעליית ערך הקרקע, דהיינו, מן הסיכונים והתגמולים הנובעים מזכות הבעלות במקרקעין.

התוצאה:

◆ הערעור התקבל
ניתן ביום 13.03.11.
ב"כ הצדדים: לא צוין.

◆ המערערות רכשו את זכויות החכירה במקרקעין בשטח של 10,000 מ"ר, ואחרי זה, רכשה את זכויות החכירה ביחס לשטח נוסף של 6,380 מ"ר. המערערות רכשה זכויות חכירה בשטח של 6,380 מ"ר על-פי הסכם שלא הוצג. לפי ההסכמים נטלו על עצמן המערערות את מכלול הזכויות וההתחייבויות של תנובה מכוח הסכם החכירה המקורי.

במסגרת ערעורים השיגו המערערות על השומות שערך המשיב, מן הטעם שלא התיר בניכוי את דמי החכירה ששולמו באותן שנים.

בפסק הדין נעתר ביהמ"ש לערעורים וקבע, כי דמי החכירה השנתיים מותרים בניכוי, בהיותם הוצאות שביצור הכנסה כהוצאות שכירות.

◆ בערעור על פס"ד לביהמ"ש העליון נקבע, כי **"יש לקבל את הערעור, ולהחזיר את הענין לבית המשפט קמא, כדי שיקבל את הסכמי החכירה החדשים כראיות נוספות ויעריך את משמעותם והשלכתם על מהות העסקה הטמונה בהסכמי החכירה המקוריים..."**

◆ **המערערות טוענות**, כי אין בחתימת הסכמי החכירה החדשים כדי לשנות מהכרעותיו של בית-משפט זה, לפיהן דמי החכירה השנתיים ששילמו המערערות למינהל מותרים בניכוי הן מכוח הכללים והן מכוח סעיף 17 לפקודה. **לטענתן**, הסכם החכירה המקורי הקנה למערערות זכות קדימה בלבד, דהיינו, בהבדל מזכות אופציה, לא הייתה להן זכות משפטית לחייב את המינהל להחכיר להן את המקרקעין מעבר לתקופת החכירה המקורית ומעל ל-49 שנים.

◆ **המערערות טוענות**, כי נוהל מו"מ עם המינהל, וכתוצאה נחתמו הסכמי החכירה החדשים, כאשר דמי החכירה עלו בשיעור של 166%. **המערערות טוענות**, כי אף בכך יש כדי ללמד על כך שלא עמדה להן זכות אופציה שמכוחה היו יכולות להתנגד לעלייה משמעותית של דמי החכירה, שווי המקרקעין ודמי ההיוון, וכי המינהל הוא זה אשר נהנה מעליית ערכם של המקרקעין. **המערערות סבורות**, כי יש להתיר למערערות ניכוי דמי החכירה ששולמו בשנות המס שבערעור.

◆ **המשיב טוען**, כי זכויות חכירה קרובות במהותן לזכויות בעלות, ועל כן, דמי החכירה השנתיים אינם מותרים בניכוי אלא בעת מכירת הזכויות. בנוסף לכך, נשאו המערערות בתשלום המיסים המוטלים בדרך כלל על בעלים ומחזיק במקרקעין. **המשיב מוסיף**, כי המערערות נשארו במקרקעין לאחר שנשתיימה תקופת החכירה המקורית ובסמוך למועד סיומה ביצעו השקעה נרחבת במקרקעין, ואף אלה מחזיקים את מסקנתו כי המערערות נוהגות במקרקעין מנהג בעלות, וכי לא ראו עצמן כמי שיפוננו מהם בתום תקופת החכירה המקורית. מו"מ בין המערערות לבין המינהל התנהל רק סביב שאלת שווי המקרקעין ממנו ייגזרו דמי החכירה, ולא



כתב אישום ב"הונאת המיליארד"

הלשכה המשפטית הפלילית של מחוז הדרום ברשות המסים (משרד מע"מ באר-שבע) הגישה ביום 21.3.11, כתב אישום בתיק שזכה לכינוי "הונאת המיליארד", שבמסגרתו נעצרו עשרות חשודים במעורבות ברשת מסועפת ומורכבת של הפצה וקידום של חשבונות מס פיקטיביות בין עשרות מעורבים בדרום הארץ. בכתב האישום, שהינו חסר תקדים בהיקפו ובחומרת העבירות הכלולות בו, מואשמים שלושת המעורבים הראשיים בפרשה: **רוני אהרון בראנס, שלמה הרי עזון ודוד שבת**, ויחד איתם נאשמות חברות רבות, אשר לפי המתואר בכתב האישום ביצעו בעצמן או שבאמצעותן בוצעו עבירות המס הרבות. בין השאר, כוללת פרשיה זו היקפי השתמטות מתשלום מס ערך מוסף בגובה של כ- 270,000,000 ₪ לפחות, הנובעים מעסקאות פיקטיביות שערכן כ- 1.7 מיליארד ₪, ועוד מאות מיליוני ₪ במסגרת ביצוע עבירות מס הכנסה. עפ"י המיוחס לנאשמים, הוצאו אלפי חשבונות מס בין הנאשמים השונים ובין מעורבים אחרים וגם הנאשמים לעצמם, ע"מ להקטין את גובה החבות במס של העוסקים, כמו גם הוצאת חשבונות מס לשם כיסוי כספי הלוואות שניתנו בשוק האפור, ללא כל דיווח לרשות המסים כמתחייב עפ"י החוק, כאשר כוונת העבריינים היא להטיל את תשלום הריבית על קופת המדינה, באמצעות שימוש בחשבונות מס פיקטיביות. יחד עם כתב האישום בתיק הוגשה גם בקשה למעצר שלושלת הנאשמים עד תום ההליכים. כתב האישום הוכן על ידי **עו"ד יהודית אביטן**, מנהלת הלשכה המשפטית הפלילית של מחוז הדרום ברשות המסים (משרד מע"מ באר-שבע), **עו"ד עידן ארד**, **עו"ד ליאת בכור** ו**עו"ד רעות סנה**.

תערוכת עו"ד יוצרים

ביום 16.3.11 קיימה ועדת התרבות של **לשכת עורכי הדין**, בראשות **עו"ד אהובה יששכר**, את ערב הפתיחה החגיגי של תערוכת עורכי דין יוצרים **במתחם "התחנה" בתל אביב**, במסגרת אירועי היובל ללשכה. התערוכה תוצג גם במחוזות הלשכה ובכנס השנתי ה-11 של לשכת עורכי הדין באילת. [פתחי את הקישורית לצפייה בקטלוג התערוכה.](#)

עובדי הרשות למען הקהילה בפורים

עובדי משרד השומה חולון, משרד השומה פתח תקווה ומכס מרכז, רשות המסים בישראל בחרו לחגוג את פורים עם הקהילה ולמענה. **עובדי משרד השומה חולון** בחרו השנה לחגוג את חג הפורים עם ילדים בגני חינוך מיוחד בעיר חולון. ביום 17.03.11 הצטרפו העובדים לחגיגות הילדים בגנים, כשידיהם עמוסות במשלוחי מנות. כל עובדי המשרד נרתמו להתנדבות פורימית זו ותרמו כספים לצורך רכישת משלוחי המנות שנרכשו מאק"ים. **עובדי משרד השומה פתח תקווה** חגגו ביום ראשון, 20.3.11, עם המאושפזים בבית לוינשטיין ברעננה, במסגרת פעילות איכות ומצוינות. מכספי תרומות של עובדי המשרד נרכשו מאק"ים כ- 140 משלוחי מנות, שהוכנו ונארזו ע"י חניכי הארגון, המועסקים בעבודה שיקומית. ובכך, הלכה למעשה, התרומה של עובדי משרד השומה היא כפולה, מחד רכשו את המשלוחים מאק"ים ומאידך שלחו אותם למאושפזים בבית לוינשטיין. לדברי נציגי העובדים חלוקת משלוחי המנות היתה מרגשת במיוחד לנוכח מראה המאושפזים והחיך שעלה על פניהם. גם **עובדי מכס מרכז** נרתמו במסגרת פעילות איכות ומצוינות וחילקו משלוחי מנות למאושפזים בבית חולים שיבא בתל השומר. העובדים אספו כספים, קנו את המצרכים וארזו את המשלוחים עם הרבה אהבה. לדבריהם, השמחה היתה הדדית, הן אצל המאושפזים והן אצל העובדים.

מבצע פיצוציות

בשעות הערב של יום חמישי האחרון, נערך מבצע משותף לרשות המסים ומשטרת ישראל בפיצוציות ברחבי הארץ. במבצע השתתפו מבקרי ניהול ספרים ממספר משרדי שומה ועשרות שוטרים. **ב - 34%** מהעסקים שבוקרו נמצאו ליקויים מהותיים בניהול ספרים ו/או אי רישום תקבולים. בביקורת שנערכה בפיצוציה באור יהודה, התגלה כי במקום מתנהל עסק נוסף של ניכיון צ'קים ומתן הלוואות בריבית גבוהה. 238 צ'קים נמצאו באחת השקיות בחנות. סכומם הכולל היה כ- 1,165,000 ₪ והם לא נרשמו בספרי העסק כנדרש בחוק, כמו כן נמצאו רישומים על הלוואות שניתנו. בעל העסק נלקח לחקירה במשטרת מסובים ובמקביל, תיקו הועבר להמשך חקירה במשרד חקירות מרכז של רשות המסים. לטענת בעל העסק מדובר בצ'קים של לקוחות שמהמרים אצלו בלוטו ובמפעל הפיס.

מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בגין 132, מגדל עזריאלי 1
 תל אביב 67021; טל. 03-6966416-03 פקס. 03-6953991-03 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 הלבנטי
 טל. 03-6966733-03, פקס. 03-6966744

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