

# מס פקס

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

גיליון 582 יום ה' 2 ביוני 2011

## השבוע בגיליון

דחיית המקדמה ברכישה מקבלן ועדכון בענין סעי' 50 // "צעדים מיסויים" לבלימת מחירי דירות //

הכנסה משיפורים במושכר, תהיות, כמה ולמה?

עליון – מ"ה – מהו שיעור המס החל במכירת נייר ערך זר? //

מע"מ – סיווג "עסק" במקרקעין לענין חבות במע"מ //

מס קניה – דין ערעור מסים לחוד ודין תביעה אזרחית לחוד //

אי רישום תקבולים באשקלון // אי רישום תקבולים באזור עפולה // אתר אגף שומת מקרקעין שודרג //

תביעת רשלנות נגד קסלמן קסלמן // ביקור של סגן שר המכס הסיני //

## עדכונים מהשטח

### תאור פסיקה

### מחוץ לחוק

## עדכונים מהשטח

### דחיית המקדמה ברכישה מקבלן ועדכון בענין סעי' 50

◆ בנוסף פורסם ע"י ד"ר חיים גבאי, סמנכ"ל בכיר שומה וביקורת, [עדכון להוראת ביצוע מס הכנסה 2/2010](#) בכל הקשור למסלולי אישור פ"ש לפי סעיף 50, הדין בתנאים השונים של הו"ב, באופן קביעת הערובות ובדרך קבלת האישורים. ◆ לנוחיותכם מצ"ב קישורית [להו"ב 2/2010](#).

◆ ביום 31.5.11 פרסם רו"ח שוקי שרצקי, מנהל תחום שומת מקרקעין ותפעול שומה ברשות המסים, הודעה על הארכת ההנחיה לפיה רכישה מקבלן אינה חייבת בהעברת מקדמה ע"י הרוכש (גם אם אין לקבלן אישור פ"ש לפי סעיף 50) וזאת לגבי מכירות / רכישות שעד ליום 30.6.2011.

### "צעדים מיסויים" לבלימת מחירי דירות

דירה כאמור, ליהנות מפטור ממס שבח במידה ותוסב למגורים ותמכר במהלך 2011-2012. צעד זה עשוי להוסיף אלפי יח"ד באזורי הביקוש בתקופת מתן ההטבה.

◆ משרד האוצר יוזם שני צעדים נוספים בתחום המיסוי שמטרתם להוביל לירידת לחצי ביקוש על מחירי דירות מגורים ולהגדלת היצע דירות המגורים בכלל הארץ:

◆ **ביטול פטור ממס שבח על דירות השקעה** - דירת השקעה פטורה כיום ממס שבח בתנאי שנמכרה 4 שנים לפחות לאחר מכירתה של דירת השקעה אחרת. על אף ההתניות שבפטור בפועל כמעט כל העסקאות מתבצעות בפטור ממס. עפ"י משרד האוצר, החל משנת 2013 כל דירת מגורים נוספת שתמכר תהיה חייבת במס שבח בשיעור של 20% על כל השבח הריאלי שנצבר מיום פרסום החוק (הצפוי בחודש יולי 2011). צעד זה יקטין את כדאיות רכישת דירה נוספת על ידי משקיעים ויוביל לירידת ביקושים לרכישת דירה להשקעה. עפ"י משרד האוצר הוראה זו באה להשלים את הוראת השעה הקודמת המתירה מכירת שתי דירות השקעה נוספת בפטור ממס שבח בשנים 2011-2012.

◆ **מתן פטור ממס שבח לדירות ביעוד מגורים ששימשו למשרדים** - עפ"י משרד האוצר, כיום ישנן עשרות אלפי דירות בכל הארץ שביעודן מגורים אך בפועל משמשות למשרדים (משרדי עו"ד, רו"ח ועסקים). דירות כאמור לא נהנות מפטור ממס שבח בעת מכירת הדירה. כיום, על מנת ליהנות מהפטור על בעל הדירה להסב אותה למגורים ולאחר מכן לחכות 4 שנים עד שהדירה תיחשב כדירת מגורים מזכה לפטור. מנגד פועלות רשויות מקומיות רבות להקמת שטחי מסחר מודרניים שיכולים לאכלס את המשרדים והעסקים הנמצאים כיום בדירות מגורים ומקטינים אפקטיבית את היצע דירות למגורים בעיקר בערים הגדולות. משרד האוצר יאפשר לבעל

הודעת מערכת : לרגל חג השבועות

גיליון מס פקס הבא ייצא לאור ביום חמישי ה- 16.6.11

## המערכת מאחלת לקוראים חג שבועות שמח



## הכנסה משיפורים במושכר, תהיות, כמה ולמה? ויקטור עטיה, עו"ד ורו"ח ; אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

◆ ביום 8.5.2011 פרסמה רשות המסים את [חוזר 5/2011 ה'דן בעיתוי הכרה בהכנסה בדרך של ביצוע שיפורים במושכר](#).

בחוזר נקבעו קריטריונים רלוונטיים על פיהם עשויים להיקבע מועדי ההכרה בהכנסה וכמותה בהתאם למצבים השונים העשויים להתרחש בהתקשרויות בין משכיר לשוכר כאשר במסגרת הסכם השכירות שנכרת בניהם נקבע בין השאר כי השוכר יבצע ו/או יהיה רשאי לבצע שיפורים במושכר.

מטרת החוזר ככל הנראה, היא לשפוך אור בנושא סבוך זה שנבחן במספר פסקי דין אך טרם רוכז תחת הנחיה מקצועית מסודרת. לדעתנו, אין החוזר מאיר את כל הנקודות הקיימות בנושא האמור ועל כך נרחיב בהמשך.

### תחילה נסקור את עיקרי החוזר כפי שפורסמו כדלהלן:

◆ **ראשית**, החוזר מונה מספר מבחנים (כפי שנקבעו בפסיקה) על פיהם יש לקבוע אם בכלל נוצרה למשכיר הכנסה מדמי שכירות בדרך של שיפורים במושכר, להלן המבחנים:

**מבחן הנהנה העיקרי** - ככל שהנהנה העיקרי מהשיפורים במושכר הוא בעל הנכס, מתחזקת הטענה כי מדובר בהכנסות דמי שכירות שנתקבלו בידי משכיר הנכס.

**ככל שדמי השכירות ששולמו במזומן הוקטנו** - מלמד הדבר על כך כי השיפורים שבוצעו מהווים למעשה תחליף לתמורה במזומן בעד דמי שכירות.

**מבחן המתנדב** - ככל שהשוכר התנדב לבצע את השיפורים במושכר מבלי שהמשכיר דרש זאת אזי לא תיכפה הכנסה על בעל הנכס.

**החזרת הנכס לקדמותו בתום תקופת השכירות** - יש בה בכדי לחזק את הטענה, כי למשכיר לא נוצר יתרון בכך ולפיכך אין לזקוף לו הכנסות מדמי שכירות ובתנאי שהשוכר אכן החזיר המצב לקדמותו.

◆ **שנית**, לאחר קביעת חובת דיווח על ההכנסה החלה על המשכיר אם בכלל, יקבע עיתוי ההכרה בהכנסה זו. עפ"י החוזר מועד הדיווח על ההכנסות דמי"ש בידי המשכיר יהיה המוקדם מבין החלופות הבאות:

1. סיום תקופת ההשכרה לרבות תקופת האופציה.
2. מכירת הנכס (לא כולל מכירות ללא תמורה).
3. שימוש המשכיר בשיפורים במושכר או בחלקם ללא תמורה או בתמורה מופחתת.
4. המועד בו המשכיר יהיה זכאי לפיצוי, עפ"י פוליסת הביטוח, בגין פגיעה בשיפורים במושכר.

חשוב לציין, כי סעיף 8ב לפקודה, הקובע כי הכנסות שכ"ד מראש ידווחו במועד קבלתן, חל גם על הכנסת שכ"ד שהתקבלה בדרך של שיפורים במושכר, כלומר, המשכיר ידווח על מלוא ההכנסה עפ"י שויה כאילו התקבלה במזומן, כמו כן, ההוצאות יותרו עפ"י המנגנון הקבוע בסעיף 8ב לפקודה.

◆ **כימות ההכנסה** - ההכנסה שתיזקף למשכיר הנכס על פי האמור, כתוצאה מביצוע השיפורים במושכר, תהא בהתאם לשווי השוק של השיפורים (להלן: "סכום השווי") ובכל אופן המשכיר נדרש להגיש לפקיד השומה הערכת שווי ערוכה ע"י שמאי מקרקעין או מומחה אחר, לגבי הכנסה שנזקפה כאמור בשל שיפורים כאמור.

◆ **השפעת החיוב במס על שבח המקרקעין** - בעת מכירת הנכס, יתרת סכום השווי שדווח כהכנסה ושולם בגינה מס על ידי המשכיר, יוכר כניכוי לפי ס' 39 לחוק מיסוי מקרקעין בחישוב השבח אגב מכירת הנכס.

◆ **ראוי לציין כי החוזר** אכן מרכז תחתיו מענה למספר סוגיות פתוחות ואף נציין, כי מרבית הפתרונות מוכיחים כי החוזר נערך מתוך רצון למצוא את הפתרונות הראויים, יחד עם הפעלת שיקול דעת מתחשב וראוי ולמרות זאת, נותרו נושאים שטרם נמצא פתרון בחוזר זה.

להלן דוגמאות למקצת הנושאים הפתוחים:

1. החוזר מציין, כי המשכיר יהיה פטור מדיווח על הכנסה משכ"ד בתנאי שהשוכר יהיה מחויב להחזיר את הנכס לקדמותו ובתנאי שהנכס אכן הוחזר לקדמותו. לדעתנו התנאי לפיו המצב חייב לחזור לקדמותו איננו מוצדק בכל המקרים שכן לעיתים השוכר נוטש את הנכס ומשאיר את הנכס כפי שהוא למרות שהוא חייב להחזירו לקדמותו (קורה כשהשוכר פושט רגל ו/או חדל פירעון וכו') ולא תמיד השיפורים במושכר שנתרו לאחר עזיבתו של השוכר הינם בעלי ערך עבור המשכיר.

2. החוזר נותן מענה גם לעניין מיסוי מקרקעין **אך לעניין מע"מ אין התייחסות כלל**, להלן מקצת הנושאים הפתוחים בעניין מע"מ שלדעתנו היה ראוי לתת את הדעת עליהן:

2.1 כאשר השוכר והמשכיר הינם עוסקים מורשים, עפ"י הבנתנו נדרשים שני הצדדים להוציא חשבונית מס (כולל מע"מ) בעת הדיווח על ההכנסה מהשיפורים במושכר כפי שקורה בעסקאות ברטר כך שעניין המע"מ במקרה זה אמור להיות חסר משמעות. הבעיה שעלולה להתעורר במצב דברים זה היא שהמשכיר חייב להוציא חשבונית בכל מקרה אך קבלת החשבונית מהשוכר היא לא תמיד בשליטתו של המשכיר והוא עלול להיות חשוף לתשלום מע"מ ביתר שכן ללא החשבונית מהשוכר הוא לא ייחנה מקיזוז מס התשומות, הגלום בחשבונית שהוא אמור לקבל מהשוכר, כנגד מס העסקאות שדיווח עליו בכל מקרה.

2.2 כשהשוכר איננו עוסק מורשה כגון עוסק פטור, מוסד כספי, מבטח, מלכ"ר וכו' נוצרת שוב בעיה שהמשכיר לא יכול להתקזז בגין המע"מ של השיפוץ שכן השוכר במקרה זה לא יכול להוציא לו חשבונית מס, להזכירם, השוכר איננו עוסק מורשה כך שגם הוא לא הזדכה מהמע"מ בגין השיפוץ.

לדעתנו, לאור האמור לעיל, מן הראוי היה לו רשויות המס היה מציינות בחוזר כי המשכיר איננו מחויב בהוצאת חשבונית מס לעניין מע"מ עבור עבודות השיפוץ וכל חובתו היא לדווח על הכנסה זו למס הכנסה בלבד.



העיתון המקצועי לענייני מסים

## ביהמ"ש העליון - כבוד הש' א' רובינשטיין, כבוד הש' נ' הנדל, כבוד הש' ע' פוגלמן:

◆ מחוקק המשנה דיבר בקול צלול וברור, צו ניירות ערך זרים מוציא מגדרו במפורש את הסכום האינפלציוני ומחייב על יתרת רווח ההון בשיעור מס העומד על 35%. דהיינו, חלק ה' לפקודת מס ההכנסה אינו חל, ההסדר הספציפי החריג את ההוראה הכללית. החשיבות לענייננו היא שלו רצה המחוקק ליתן פטור, ניתן היה לצפות שהדבר היה נכתב בחוק בצורה מפורשת.

◆ **"גישת המערערים חותרת תחת עיקרון היסוד של ניטראליות המס – תכלית העומדת בלב סעיף 94 לפקודה וצו ניירות ערך זרים. המערערים מבקשים ליצור "אפליה" בין סוגי ניירות ערך ובכך למעשה אף יוצאים נגד דברי ההסבר להצעת החוק לתיקון פקודת מס הכנסה... המערערים כבר קיבלו הקלת מס בדמות שיעור מס מופחת... אין מקום לחלץ מתוך רווח ההון הריאלי מרכיב מסוים וליתן בגינו "הקלת מס כפולה".**

◆ לעניין האישור המקדים, בהמ"ש העליון קיבל את קביעת בהמ"ש המחוזי "כי לא ניתנה הבטחה מפורשת, כי באם יקבע כי מכירת המניות תוכל להיחשב כמכירת נייר ערך זר, כשהרווח הריאלי חב בשיעור מס של 35% בלבד, ניתן יהא ליהנות גם משעור מס מופחת או פטור בגין הרווח הריאלי השווה לגובה הרווחים הראויים לחלוקה בלנט ערב ההחלפה שניתן לייחס למניה הנמכרת". יתר על כן במועד האישור המקדים "לא היה הסדר מיסוי מפורש בפקודה לעניין עסקאות החלפת מניות.

◆ נסיונו של מערער 2 להשוות את מהסדרים אליהם הגיע עם המשיב בשנים שאינן שנות המס מושא הערעור, בהם הופעלו במצטבר הן צו ניירות ערך זרים והן סעיף 94 לפקודת מס ההכנסה, מנוגד לעיקרון חשוב בדיני המיסים לפיו כל שנת מס עומדת בפני עצמה, ואין "לכבול" את פקיד השומה להחלטות שקיבל בעבר, שכן עליו לקבוע שומת אמת בהתבסס על הדין החל. כב' השופט א' רובינשטיין בדעת מיעוט חושב כי יש צורך להתייחס לעובדות אלה ע"מ לבסס טענות בדבר אופי הפרשנות וההסתמכות של המערערים על האישור המקדים. שכן חל הכלל לפיו "התנהגותם של הצדדים לאחר כריתת החוזה מהווה כלי פרשני חשוב".

### התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 1.6.11

ב"כ המערערים: ע"י עו"ד נעה לב-גולדשטיין, עו"ד אדם קדש.

ב"כ המשיב: עו"ד יהודה ליבליין.

## מהו שיעור המס החל במכירת נייר ערך זר?

ע"א 3266/08 אמנון סדן בנימין הניגאל נ' פקיד שומה תל אביב 1 אפרת מויאל קיטיניק, עו"ד

◆ השאלה העומדת בבסיס המחלוקת הינה מהו שיעור המס החל במכירת נייר ערך זר, כהגדרתו בצו מס הכנסה (קביעת ניירות ערך זרים), התשנ"ב-1992 (להלן: "צו הקביעה"), בגין רווח הון (למעט סכום אינפלציוני).

מניות חברת לנט תקשורת מחשבים בע"מ נרשמו למסחר בבורסה בניו יורק. המערערים החזיקו במניותיה של חברת לנט. במהלך שנת 1995 מוזגה חברת לנט עם חברה זרה העונה לשם Madge (להלן 'חברת מאדג'), ע"י החלפת המניות של חברת לנט במניות חברת מאדג'. עובר לביצוע עסקת ההחלפה, שלח סגן נציב מס הכנסה, מכתב אישור מקדים, בו ציין כי הוא מאשר את בקשת בעלי המניות "לפיה יראו את אירוע המס במועד מכירת מניות מדג". עוד צוין, ש"רווח ההון יחושב בהתאם לתמורה בפועל ממכירת מניות מדג' כנגד המחיר המקורי של מניות לנט וכן שבקביעת המס החל "יובאו בחשבון הרווחים הראויים חלוקה, שנצברו בלנט עד מועד ההחלפה, והכול בכפוף להוראות הפקודה".

למחרת שליחת האישור המקדים, הוציא סגן הנציב מכתב הבהרה נוסף ובו הובהר כי תוצאותיה של יצירת אירוע מס היה במועד ההחלפה ושניתן יהיה להתייחס לאירוע ב"באחת משתי חלופות": האחת, רווח ההון יחושב בהתאם לתמורה בפועל ממניות מדג' כנגד מחיר מקורי של מניות לנט. השנייה, "קביעת אירוע מס ביום העברה לפי מחיר מכירה של מניות לנט. מכירה זו תהיה כפופה לחיוב בשיעורי המס הרגילים החלים על מכירת מניה בחברה ישראלית בידי בעל המניות. כל רווח מעל מחיר המכירה ימוסה כנייר ערך זר". במכתב שוב נאמר כי לא תינתן אפשרות לשילוב שתי החלופות המתוארות לעיל. כאשר מכרו המערערים חלק ממניותיהם בהתאם, חישובו את רווח ההון באופן הבא: בגין הרווח מן המכירה, במועד ההחלפה האמורה – שולם מס בשיעור 10%. בגין יתרת הרווח הריאלי ממכירת המניות – שולם מס בשיעור 35%, בהתאם לצו ניירות ערך זרים בשנת המס 1992. החישוב התבסס על הוראות סעיף 94 לפקודת מס הכנסה במצטבר עם צו ניירות ערך זרים.

◆ **לטענת המערערים**, הם הינם זכאים לשיעורי המס הנקובים בסעיף 94 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961, לפטור או שיעורי מס מופחתים בסך 10% - וזאת בשל חלקם ברווחים הניתנים לחלוקה שצמחו בחברה ישראלית, עד למיזוגה עם חברה זרה.

◆ **המשיב דחה** את אופן חישוב זה וסבר כי יש לבצע את החישוב אך ורק בהתבסס על צו מס הכנסה, אשר בעת הרלוונטית העמיד את שיעור המס על 35%.



## סיווג "עסק" במקרקעין לענין חבות במע"מ עמ (נצ') 1012/06 אהמד סאהר עונאללה נ' מע"מ נצרת אינגה אייזנברג, משפטנית

◆ **ביהמ"ש קבע**, כי יישומם של המבחנים שלעיל על עובדות המקרה מביאים לכלל מסקנה, כי העסקות שעשה המערער נעשו במהלך עסקיו הרגילים, ולכן בדיון יצאו שומותיו של המשיב בקשר עם עסקות אלה. המערער עוסק מזה שנים רבות בעסקי מקרקעין, רוכש ומוכר מקרקעין, כשהוא עושה כן בעסקות שמספרן עצום, היקפן הכספי רב, ושטחי המקרקעין שנשחרו – נרחבים ביותר. תדירות העסקות אף היא גבוהה, יחסית לתחום זה בו עסקין, תחום בו אין למדוד את הזמן מיום הרכישה ועד למכירה בימים, כי אם בשנים.

◆ **ביהמ"ש קבע**, כי לא ניתן לקבל את טענת המערער, לפיה מכר את המקרקעין בהם עוסקת השומה שבערעור משום שנקלע לקושי כלכלי, כאשר הגיע לקריסה כלכלית של עסקיו. טענה זו אינה מתיישבת עם הפעילות רבת השנים שלו קודם לכן, בהיקפים רבים, בשטח ובכסף, ובתדירות גבוהה. אותה פעילות ממש נעשתה גם בשנים שבהם אף הוא איננו טוען, כי עמד בפני קושי פיננסי. יתר על כן, לא הקושי הכלכלי הוא הנותן, כי אם היקף העסקות ותדירותן הם הנותנים, שכן גם עסק הנקלע לקושי עשוי למכור נכסים, ואיש לא יאמר, כי מכירה בעת צרה נעשית שלא במהלך העסקים הרגיל, רק משום שנעשתה בעת צרה.

◆ **ביהמ"ש לא מקבל** את טענת המערער, לפיה את הקרקעות הסמוכות לשוב עדי רכש המערער על מנת לבנות שם את בית מגוריו. מדובר על שטח קרקע בהיקף עצום של עשרות דונמים והרכישה לא נועדה לשם בניית בית מגורים המשמש משפחה אחת, גם מורחבת, בנייה שבאופן סביר צריכה דונמים אחדים בלבד. יתר על כן, העובדה שהמערער רכש שטחים דומים גם בסמוך לשובים צורית ומשגב מעידה על דפוס התנהגות עסקית שלו, כמי שצפה את התרחבותם של הישובים על מנת לעשות רווח.

◆ **ביהמ"ש לא מקבל** טענת חלופית של המערער, כי שומתו של המשיב אינה סבירה. את שומתו ערך המשיב על יסוד השומה שנעשתה ביחס לכל אחת מן העסקות אצל שלטונות מס שבת, שווי שנקבע בהסכם סופי שנכרת בין מס שבח לבין המערער.

◆ **ביהמ"ש דוחה** גם טענת המערער, כי הוא זכאי לניכוי מס תשומות. על מנת לזכות בניכוי מס תשומות היה עליו להציג חשבוניות מס (או מסמך קביל אחר), שאת מס התשומות הכרוך בהן הוא מבקש לנכות. משלא עשה כן, לא זכאי המערער לניכוי.

### התוצאה:

◆ הערער נדחה.

ניתן ביום 14.5.11

ב"כ הצדדים: לא צוין

◆ משנת 1976 רשום המערער כ"עוסק" במע"מ, כאשר במשך השנים שינה את סיווגו, בין היתר לתחום האלומיניום ולתחום קבלנות כללית ועבודות בניין. מתחילת שנות התשעים החל המערער, לקנות ולמכור מקרקעין בהיקף נרחב, ובמקביל ביצע עסקות חליפין עם מינהל מקרקעי ישראל, ואנשים פרטיים.

◆ המשיב הוציא שומות בגין עסקאות המקרקעין שעשה המערער, עסקאות עליהן לא דיווח המערער למשיב, משום שלגרסתו, העסקאות לא נעשו על ידו כ"עוסק" במקרקעין, כי אם כאדם פרטי שמכר את המקרקעין. ההשגה שהגיש המערער נדחתה ומכאן הערער – נשאלת השאלה, האם במכירת המקרקעין בהם עסקין עשה המערער כ"עוסק", אם לאו. לחילופין טוען המערער, לבחינת טענה חליפית, לפיה שומתו של המשיב אינה סבירה.

### ביהמ"ש המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לערעורים אזרחיים – כ' ס' הנשיא א.אברהם:

◆ **ביהמ"ש קבע**, כי הגדרתו הלקונית של המונח "עסק" בחוק מע"מ הזמינה את בתי המשפט לקבוע מבחנים למיניהם, שיסייעו במתן תוכן לתיבה. בע"א 569/81 מנהל מע"מ נ' אביגדור מושב עובדים, קובע ביהמ"ש העליון: "**באין הגדרה בחוק, הנותנת משמעות מיוחדת למונח "עסק", יש לפרש מונח זה במובנו הרגיל והמקובל וליישמו על הפעילות הנדונה תוך שימוש במבחן ההיגיון והשכל הישר... בדרך זו נגיע למסקנה, כי המונח "עסק", במובנו הרחב, יש לו משמעות כלכלית. אך פעילות תרבותית או חברותית ופעילות בידור וספורט, שאין להן כל שימוש או מטרה כלכליים, אינן עסק.**"

◆ **ביהמ"ש העליון החיל** על המונח "עסק" את המבחנים השונים שהתפתחו בפסיקה בקשר עם פקודת מס הכנסה, אודות ההבחנה שבין **הכנסה מעסק** לבין הכנסה ממקורות אחרים, קרי הכנסה פירותית לעומת הכנסה הונית. בתוך כך נפסק, כי טיבו ואופיו של הנכס עשוי להצביע על אופיה של הפעילות הנעשית בו. ככל הנוגע למקרקעין, פעילות בהם מתאפיינת כפעילות השקעיתית. מאידך, ככל שהיקף העסקות נרחב יותר, מעיד הדבר על אופי עסקי של הפעילות. השבחת הנכס הנמכר לקראת מכירתו מעידה על פעילות עסקית-פירותית. תדירות גבוהה של הפעילות בנכסים מן הסוג המדובר (רכישה וקנייה) תומכת במסקנה בדבר אופי עסקי של הפעילות. החזקת הנכס הנמכר בידי הנישום תקופה קצרה (בהתחשב באופיו של הנכס הנמכר) מעידה על פעילות עסקית. בקיאותו של הנישום בתחום הפעילות בו מדובר, מבנה ארגוני כזה או אחר המשמש אותו בפעילות זו, כל אלה תומכים במסקנה בדבר אופי עסקי של פעילותו.





העיתון המקצועי לענייני מסים

**דין ערעור מיסים לחוד ודין תביעה אזרחית לחוד**  
 ע"מ 1120-08, ע"מ 1121/08, דובק בע"מ נ' מ.מס קניה ומ.מע"מ ת"א  
 ירון הרוש, עו"ד.

מדובר בעסקאות מכר בתחומי ישראל החייבות במס קניה ובמע"מ בשיעור מלא. המערערת איננה חולקת על עצם ביצוע והשלמת העסקאות אלא שהיא טוענת שהעסקאות בטלות ומבוטלות.

◆ לטענת המשיב, התביעה האזרחית נולדה רק ולאחר דחיית השגות המערערת על השומות ובמקביל להגשת הערעורים, מה גם שמדובר בטובין מתכלים ובעסקאות אשר בוצעו לפני כחמש שנים. לכן עניינה של התביעה האזרחית לא נועד לקבל סעד ממשי אלא הוא משמש כקרב קפיצה לצורך בירור ערעורי השומה. כמון כן לא ניתן יהיה להכריע במסגרת התביעה האזרחית בתוצאות המס בקשר לשומות, בעוד שבית משפט זה יידרש בכל מקרה במסגרת הערעורים לשאלת ביטול העסקאות. ולכן רצוי להימנע מהתדיינות כפולה.

◆ בתגובה, חזרה המערערת וטענה, כי מדובר בהפרת הסכם, וכי המערערת פעלה לביטול העסקאות עוד טרם הגשת התביעה האזרחית ובמקביל להגשת השגותיה על השומות. ההיגיון מחייב את בירור העובדות לפי סדר בריאתן. לכן, יש לברר קודם כל את התביעה האזרחית שכן הערעורים באו לעולם רק בעקבות העסקאות והפרת התנאים על ידי הקונה.

#### ביהמ"ש המחוזי בת"א - כב' הש' דניה קרת-מאיר

◆ לדעת ביהמ"ש אין מקום לעיכוב ההליכים שכן תיק זה היה קבוע להוכחות לפני שהוגשה בקשת עיכוב ההליכים. התיק בביהמ"ש השלום בפתח תקווה מצוי בשלבים מוקדמים. זאת במיוחד לאור העובדה כי בישיבה אשר התקיימה בביהמ"ש השלום בפברואר 2011 הותר למערערת לתקן את כתב התביעה ולדרוש סעד כספי בנוסף לסעד של השבת הטובין. לכן מטעמי יעילות שיפוטית יש לקיים את הדיון בהקדם האפשרי ולא להמתין לסיום שמיעת התיק בביהמ"ש השלום. יתרה מכך, שאלת ביטול העסקאות הינה אכן שאלה מרכזית בבירור שאלת המס שבפניו.

◆ ביהמ"ש מקבל את עמדת המשיב לפיה המקום הראוי להכריע בתוצאות המס של ההליך האזרחי, הינו ביהמ"ש הדין בערעורי המיסים, ושאלת ביטול העסקאות הינה שאלה אשר יש לבחון אותה ע"י ביהמ"ש זה כחלק בלתי נפרד במסגרת ההכרעה במכלול טענות הצדדים בעניין חבוי המס הנובעות ממהות העסקאות וטענת הביטול. זאת בעוד שההכרעות בהליך האזרחי אינן יכולות לקבוע את חבות המס של המערערת. לאור האמור לעיל, ביהמ"ש דחה את בקשת עיכוב ההליכים ובירר את השאלות שבמחלוקת.

#### **התוצאה:**

◆ הבקשה נדחתה

ב"כ המערערת: עוה"ד דווקר, קוסטליץ, פירר  
 ב"כ המשיב: עוה"ד בורשטיין-מוזס, רוזנמן  
 ניתן ביום: 29.5.2011

◆ השאלה הנשאלת בבקשה לעיכוב הדיון בשני הערעורים הינה, האם על ביהמ"ש להיעתר לבקשה עד לקבלת פסק דין באשר לאותה מערכת עובדות במסגרת הליך אזרחי המתנהל בביהמ"ש שלום בפתח תקווה, ולחלופין לאפשר למערערת לחזור בה מהערעורים בכפוף לכך כי תינתן לה אפשרות לשוב ולהגיש את הערעורים תוך 45 יום מיום קבלת פסק הדין בתביעה האזרחית?

◆ המערערת הגישה כאמור שני ערעורים, הראשון לפי סעיף 5 לחוק מס קניה (טובין ושירותים) על החלטת המשיב לדחות השגתה על שומת מס קניה וכן על החלטת וועדת מיסים עקיפים. הערער השני הוגש לפי סעיף 83 לחוק מע"מ על החלטת המשיב לדחות את ההשגה על שומת מס עסקאות. השומות הוצאו למערערת בגין עיסקה של מכירת טובין המשמשים בתעשיית הטבק. הטובין הוכנו במיוחד עבור הקונה מר ויקטור פרדילוב, שהציג את עצמו כנציגה בישראל של חברה זרה אשר היתה הרוכשת של הטובין באמצעותו, הוסכם מפורשות כי הטובין יימכרו אך ורק לשם ייצואן. בערעורים נאמר כי לאחר שנודע למערערת מאת המשיב כי ממצאי חקירה אשר בוצעה על ידו העלו שהטובין לא יוצאו ע"י פרדילוב - שלחה המערערת לפרדילוב הודעת ביטול מותנית לה לא השיב. וכפועל יוצא, שלחה המערערת הודעת זיכוי לפי סעיף 23 א' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), ותקנה 1 לתקנות מע"מ (ניהול פנקסי חשבונות). המערערת הדגישה בהוראות הזיכוי כי העסקאות בינה לבין פרדילוב מבוטלות. פרדילוב דחה את טענות המערערת

◆ לטענת המערערת התביעה שהוגשה על ידה נגד פרדילוב והחברה הזרה. הוגשה שבועיים לפני הגשת הערעורים שבנדון. והלכה ידועה היא כי ביטול עסקאות במשפט הפרטי מוביל לביטול תוצאות המס. הבחינה להיותה של עיסקה מבוטלת אם לא הינה בראש ובראשונה ע"פ המשפט הפרטי כלומר, עפ"י מה שייקבע בתיק העיקרי. הכרעה ברורה של ביהמ"ש שלום בפתח תקווה ומתן צו עשה של השבה, תהווה ביטול עיסקה לכל דבר ועניין, לרבות לעניין המיסים. על כן יש לעכב את ההליכים. המערערת ציינה כי המשיב, שהוא משיב פרמאלי בתיק העיקרי, סבר אף הוא כי אין לקיים כפל הליכים, לכן הגיש בקשה לביהמ"ש השלום בפתח תקווה להתלות את הדיון או לפטור אותו מהתייצבות.

◆ בתגובת המשיב נאמר כי יש לברר את התשתית העובדתית בבסיס הערעורים, דווקא בבית משפט הדין בערעורים. לאור זאת אף הוגשה בקשה בביהמ"ש השלום בפתח תקווה להתליית ההליך שם (בקשה זו נדחתה). המשיב ציין כי ההליך האזרחי נמצא עדיין בתחילתו ואילו הדיון בערעורים נקבע לשמיעת ראיות. לטענת המשיב לאחר שהתברר כי הטובין לא יוצאו כפי שדווח ע"י המערערת, וכי המערערת אינה זכאית למע"מ בשיעור אפס, נקבע כי



**תביעת רשלנות נגד קסלמן קסלמן**

השבוע הוגשה לבית המשפט המחוזי בתל אביב תביעת רשלנות מקצועית, נגד פירמת רואי החשבון קסלמן וקסלמן (PWC) בסך 4 מיליון שקל. התביעה הוגשה ע"י חברת גיבשטיין השקעות בשליטתו של איש העסקים חנניה גיבשטיין. על פי התביעה, נגרמו לגיבשטיין ולחברות שבשליטתו נזקים במיליוני שקלים בשל איחורה של קסלמן וקסלמן להגיש את הדו"חות השנתיים ומסמכים מחייבים לרשויות המס במועד. לטענת התובעת, היא ביקשה לחזור בה מהיותה 'חברה משפחתית', אבל בשל האיחור של קסלמן סירבה רשות המסים להכיר בהודעה של החברה ולכן חוייבה במס במיליונים, שלא היו מחוייבים אם הדברים היו מתנהלים כשורה. עוד עולה מהתביעה, כי כאשר נתגלה לקסלמן דבר הטעות, טיפלה בנושא בעצמה, וחייבה את גיבשטיין בשכר טרחה בסך של כ-180 אלף שקל בגין הטיפול כאמור. טרם הוגש כתב הגנה.

**ביקור של סגן שר המכס הסיני**

סגן שר המכס הסיני, **מר Lu Peijun**, ביקר בשבוע שעבר בישראל בביקור רשמי, בראשות משלחת בכירים מהמכס הסיני וכאורח של מינהל המכס ברשות. במהלך ביקורו בארץ נפגש סגן השר עם **מר דורון ארבל**, ראש מינהל המכס, עם **מר אבי ארדיטי**, סמנכ"ל חקירות ומודיעין ברשות ועם בכירים נוספים במינהל המכס. עם חברי המשלחת מסין, שליוו את סגן השר, נמנו מנכ"לים של המחלקות השונות במכס הסיני - פיקוח ושליטה, סטטיסטיקה, ביקורת והערכת סיכונים ושיתוף פעולה בינלאומי. המשלחת קיימה מפגשי עבודה ברשות המסים ובהנהלת המכס וסיירה במתקני המכס, בנמלים ובמעברים היבשתיים. לבקשת האורחים התקיימו, סיורים באתרים נוספים ובנוסף המשלחת נפגשה עם יונה יהב, ראש עיריית חיפה, שהיא עיר תאומה לעיר שנחאי בסין. כחלק מההבנות, אליהן הגיעו הצדדים, ניתן לציין כבר בשלב זה, את שיתוף הפעולה בתחום ההזרקות, במסגרתה ידריך המכס הישראלי, קציני מכס סינים ואת שיתוף הפעולה בתחום הטכנולוגי ובתחום החקירות והמודיעין.

**אי רישום תקבולים באשקלון**

**משרד השומה אשקלון**, ערך בשבוע שעבר מבצע משולב רחב היקף בתחום שיפוטו שכלל ביקורות ניהול ספרים, חקירת סרבני הגשת דוחות וגבייה מחייבי מס. המבצע נערך בשיתוף **משרד חקירות מס הכנסה ירושלים והדרום והיחידה הארצית לאכיפת הגביה - ירושלים והדרום**. במסגרת המבצע, בוקרו ביום שישי האחרון 55 עסקים ונמצא ב- 27% מהם אי רישום תקבולים. בין העסקים שבוקרו באשקלון, אשדוד וקריית מלאכי: מכוני שטיפת רכב, מסעדות, פיצוציות, בתי קפה, מאפיות, קונדיטוריות, דוכני מכירת פרחים, מספרות, חדרי אירוח ועוד. כהכנה למבצע המשולב אותרו סרבני הגשת דוחות והצהרות הון, נמסרו הזמנות לחקירה, אותרו כלי רכב של חייבים, נערכו קניות ביקורת סמויות ועובד חומר מודיעיני. במהלך השבוע האחרון נחקרו 62 סרבני הגשת דוחות, 48 מתוכם הסירו את המחדל במרוצת השבוע. במסגרת פעילות אכיפת הגבייה עוקלו 4 כלי רכב ונגבו עשרות אלפי שקלים. **פקיד שומה אשקלון** קורא לציבור הנישומים למהר ולהגיש דוחות, להסדיר חובות ולנהל ספרים כדין, שכן המבצעים ופעולות האכיפה יופעלו באופן שוטף.

**אי רישום תקבולים באיזור עפולה**

בביקורת שערך שבוע שעבר **משרד השומה עפולה, רשות המסים בישראל**, בוקרו 74 עסקים בעפולה, בית שאן, יקנעם, רמת ישי, מגדל העמק וקריית טבעון. ב-20% מהעסקים נמצא אי רישום תקבולים. לפני המבצע ערכו העובדים תצפיות, מעקבים וקניות סמויות. בין העסקים שבוקרו, מענפי המסחר והתעשייה: מינימרקטים, חנויות הלבשה, חנויות לממכר פיצוחים, הנעלה, כלי בית ומתנות, מסעדות ואתרי בנייה.

**אתר אגף שומת מקרקעין שודרג**

אתר אגף שומת מקרקעין עבר שדרוג ועדכון והוא כולל מספר חידושים חשובים: **דף בית חדש** - הכולל ארגון מידע נגיש ונח יותר עבור הגולש. **אוגדן להורדה** - הכולל עדכונים לאוגדן התקנים של הוועדה לתקינה שמאית והקווים המנחים של השמאי הממשלתי. **מאגר החלטות ועדת השגות** - מאגר שומות והחלטות עבור ציבור השמאים.

מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בגין 132, מגדל עזריאלי 1  
 תל אביב 67021; טל. 03-6966416; פקס. 03-6953991 [masfax@bezeqint.net](mailto: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.