

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

גיליון 587 יום ה' 14 ביולי 2011

השבוע בגיליון

הצעת חוק: תיקון 71 לחוק מיסוי מקרקעין ! // החלטות מיסוי חדשות

עדכונים מהשטח

כלכלי או לא כלכלי – זו השאלה

תאור

פסיקה

עליון – מ"ה – מהי "דרך המלך" להגדלת השומה ? (הקודחים שבת)
שבח – מנהל מס שבח טעה – אז מה?

מס הכנסה – דחיית תביעה ייצוגית בגין הפרשי מדד

ביקורות בשוק מחנה יהודה // חשד למכירת כדורי אין אונות מזויפים //
ליקויים ב-16% מהביקורות באילת // קנסות גבוהים לגוטקס בגין עבירות מס

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

הצעת חוק: תיקון 71 לחוק מיסוי מקרקעין !

על פי הוראות החוק כנוסחו היום, ככלל, ניתן למכור דירת מגורים מזכה, שאינה דירה יחידה בבעלות המוכר, בכל ארבע שנים בלא חיוב במס שבח. מצב חוקי זה, מעכב כניסת דירות לשוק משיקולי מיסוי, ואף יוצר אפיק השקעה פטור לנדל"ן, במובחן ממסלולים אחרים) כגון השקעה בשוק ההון. לאור האמור מוצע בהצעת חוק זו להעניק פטור ממס שבח במכירתה של דירת מגורים מזכה אחת בלבד בכל תקופת זמן נתונה שתהא תקופת השבח הנבחרת, בהתאם לבחירתו של המוכר, כמפורט בהצעת החוק. תקופת השבח הנבחרת תהיה פטורה ממס כאמור בידי המוכר. שאר הדירות שהיו בבעלות המוכר בתקופת השבח הנבחרת יחויבו במס שבח לגבי התקופה הזו.

◆ בנוסף מוצע להשוות את התקופה המינימלית בין מכירה פטורה אחת לאחרת לתקופה המינימלית של מכירת דירת מגורים יחידה בפטור, קרי - 18 חודשים לפחות.

◆ בשבוע הבא נביא בפניכם סקירה של הצעת החוק

◆ ביום 11.7.11 פורסמה הצעת חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מס' 71), התשע"א-2011.

בהצעת חוק זו מוצעים תיקונים שמטרתם להגדיל את היצע הדירות למגורים במטרה להביא להוזלת המחירים בשוק הנדל"ן למגורים כבר בטווח הקרוב, בין השאר על ידי עידוד מכירת דירות שאינן משמשות כיום למגורים, ואשר ישמשו למגורים לאחר מכירתן. במסגרת זו, מוצע כי תורחב הוראת השעה וינתן פטור ממס גם לגבי מכירת דירת מגורים שאינה דירת מגורים מזכה, בין אם משום ששימשה שלא למגורים בהתאם להיתר לשימוש חורג ובין אם שימשה למגורים אך אינה עומדת בתנאים הקבועים ל"דירת מגורים מזכה" כהגדרתה בסעיף 49 לחוק. דירה כאמור, אשר במכירתה תוסב למגורים וייעשה בה שימוש כאמור לתקופה שנקבעה בהצעת החוק ובכפוף לעמידה בתנאים נוספים, תזכה לפטור במכירתה. מוכר יהיה זכאי לפטור כאמור במכירתן של עד שלוש דירות ובלבד שלא ניצל פטורים אחרים לדירות מגורים.

◆ זאת ועוד, כדי להשוות את מסלול המיסוי של השקעה בנדל"ן למסלולי המיסוי של אפיקי השקעה אחרים, מוצע לשנות את הסדר המיסוי החל במכירת דירות בידי מי שיש לו כמה דירות, משנת 2013 ואילך.

החלטות מיסוי חדשות

- ◆ מיזוגים פיצולים - פיצולים - העברת מניות לפי סעיף 104א ופיצול לפי סעיף 105 א(1) לפקודה.
- ◆ מיסוי בינלאומי - הטבות לעולים - החזקה של עולה חדש בחברה ישראלית.
- לצפייה בהחלטות:

<https://www.shaam.gov.il/TMMISUYINT>

- פורסמו החלטות מיסוי חדשות בתחומים הבאים:
- ◆ מיזוגים פיצולים - העברת נכסים/מניות - העברה של מניות מחברה זרה לחברה תושבת ישראל.
- ◆ מיזוגים פיצולים - מיזוגים - מיזוג חברות בהתאם להוראות סעיף 103 לפקודה.



כלכלי או לא כלכלי – זו השאלה ויקטור עטיה עו"ד (רו"ח) ; אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

משרת במצבים מסוימים הן את המדינה והן את הנישומים.

◆ פסקי דין אלה היו רק יריית הפתיחה במגמה המתוארת לעיל כשלאחר מכן התרבו פסקי הדין שהכרעתם התבססה על ההיגיון הכלכלי כגון – פס"ד מ.ל. השקעות שבו הותרו הוצאות מימון בניגוד לאמור בסעיף 39 לחוק מיסוי מקרקעין ועוד פסקי דין רבים שקצרה היריעה מלהחיל.

◆ לסיום סקירת פסקי הדין, נדון בשני פסקי דין שניתנו לאחרונה. פס"ד הראשון הוא פס"ד סגנון (ע"א 2965/08 גיליון מס פקט 584) שבו שוב סיווג ביהמ"ש העליון עסקה מסוימת כעסקה מלאכותית ואישר לפ"ש להתעלם ממנה. החשוב בפס"ד זה הוא שביהמ"ש העליון קבע מבחנים לפיהם תסווג עסקה כמלאכותית להלן המבחנים בקצרה: מידת הסיכונים בהם נושא הנישום אגב קיום העסקה, היחס בין הטעם המסחרי לבין ההנאה המיסויית מהעסקה, ציפייה סבירה לרווח וטעם מסחרי סובייקטיבי. לטעמנו אכן מדובר במבחנים ראויים ונכונים שעל פיהם ניתן להגיע לתוצאה משפטית הוגנת יותר. השאלה שנוותרת פתוחה היא האם אותם מבחנים היו חלים גם במצב ההפוך, כלומר, האם ביהמ"ש יהיה מוכן לפעול על פי אותם מבחנים כאשר יוצג בפניו מקרה לפיו החיוב במס נעדר כל היגיון כלכלי. לדעתנו, ראוי כי ביהמ"ש יאמץ מבחנים אלה גם כנגד חוקי מס לא כלכליים ובכך יעשה צדק בין המדינה ופרטיה.

◆ פס"ד השני והאחרון ברשימה זו הוא פס"ד הקודחים שבת נ' פ"ש אשקלון (ע"א 8305/06 ר' גיליון מס פקט 587), שם קבע ביהמ"ש לנישום הכנסה מריבית עפ"י הסכם הלוואה בלבד למרות שהריבית לא שולמה מעולם. כמו כן, ביהמ"ש קבע, כי ישנו פער בין עיתוי הכרה בהכנסה לבין עיתוי ההכרה בהוצאה, כלומר, הנישום חייב לדווח על ההכנסה ובמידה וההכנסה לא תיגבה הוא יוכל לדרוש חוב אבוד, כידוע, הכללים לרישום חוב אבוד לצרכי מס נקבעו בפס"ד ארקיע ולפי כללים אלה בהכרח ייווצר עיוות כלכלי שכן רישום ההכנסה תמיד יקדים את רישום ההוצאה. במקרה זה העניין אף הוקצן עד מאד שכן ההכנסות מריבית שלא שולמה הגיעו ל 8 מיליון ₪ ולפיכך חויב הנישום בתשלום מס בסך 5 מיליון ₪ לערך. כמו כן, רישום החוב האבוד בוצע בשנים מאוחרות יותר ונרשם כהפסד (שלא קוזז כנראה) כך שכל תשלום המס לא הוחזר לנישום עד היום למרות שלא נוצר לו רווח כלכלי אמיתי.

◆ עד כאן סקירת הפסיקה בעניין, במאמר הבא בנושא, נסקור חוקי מס חסרי תוכן כלכלי ונשתדל אף להציע פתרונות חלופיים.

◆ בשנים האחרונות מתגברת המגמה לפיה פוסקים בתי המשפט, בעניינים מיסויים, עפ"י ההיגיון הכלכלי יותר מאשר עפ"י הפן המשפטי גרידא או כפי שנהוג להגיד עפ"י "הלשון הכתובה". כמו כן, מדובר במגמה זו צדדית, כלומר, לעיתים הנהנה ממגמה זו הוא הנישום ולעיתים הנהנית היא דווקא רשות המיסים.

◆ אין חולק כי מדובר בתופעה חיובית מעיקרה שהחלה בענפי משפט אחרים אך אינה נעדרת חסרונות, כגון חוסר ודאות, קושי בתכנון המס, התדיינות משפטית ארוכה הכוללת דיונים בשתי ערכאות לפחות ועוד. למרות זאת, עדיפה היא על פני השימוש הדווקני בחוק המשולל לעיתים כל היגיון כלכלי הן לצד הנישום והן לצד הקופה הציבורית החשובה לא פחות. על כן, טוב היה לו השימוש בהיגיון הכלכלי ככלי משפטי לגיטימי היה הופך לנורמה משפטית קבועה ובכך היה מתפוגג מעט מחוסר הודאות המשקף את ההכרעות השיפוטיות בתחום המיסים. יתרה מזאת, אין ספק כי פסיקה המבוססת יותר על ההיגיון הכלכלי בענף משפטי זה, תואמת טוב יותר את כללי הצדק ומביאה לאיזון מוצלח יותר בין האינטרסים של הפרט ושל המדינה.

◆ במאמר זה ובמאמרים נוספים, נשתדל לבחון את הפסיקה האחרונה לאור השפעותיה של המגמה, ונבחן גם מספר חוקי מס אשר לטעמנו אינם מבוססים עפ"י ההיגיון הכלכלי ולכן רצוי שיחול בהם שינוי מיידי במסגרת חקיקה במקום להמתין לפסיקה אקטיבית שעשויה להתארך על פני מספר שנים אם בכלל.

◆ תחילה נזכיר מספר פסקי דין אשר הכרעתם נקבעה עפ"י ההיגיון הכלכלי ובניגוד "למילה הכתובה". אחד מפסקי הדין הידועים הינו פס"ד אינטרבילדינג בו הפסידה המדינה. בפס"ד זה קבע ביהמ"ש העליון כי ניתן לחרוג מהנוסחא הקבועה עפ"י החוק בעניין אופן התרת הוצאות מימון לנישומים העוסקים בעבודות קבלניות ובכך התיר ביהמ"ש לחברה הוצאות מימון מעבר למותר עפ"י חוק וזאת עפ"י ההיגיון הכלכלי בלבד.

◆ בפס"ד רובינשטיין יצאה דווקא המדינה עם ידה על העליונה כאשר ביהמ"ש העליון קבע כי הפסדי חברה שנוצרו טרם רכישתה, לא יקוזזו מול רווחי החברה לאחר רכישתה למרות שהחוק לא שלל פעולה זו. המדינה כמובן טענה כי מדובר בעסקה מלאכותית חסרת תוכן כלכלי שיש להתעלם ממנה עפ"י סעיף 86 לפקודה, בית המשפט אישר טענה זו של המדינה. כאן המקום לציין כי סעיף אנטי תכנוני זה, המאפשר למדינה לטעון כנגד פעולות חסרות תוכן כלכלי, הינו פריבילגיה העומדת לרשות המדינה בלבד ומן הראוי היה לו הסעיף היה

העיתון המקצועי לענייני מסים



מהי "דרך המלך" להגדלת השומה ?

עא 8305/06 הקודחים שבת בע"מ נ' מ"י-אגף המכס ומע"מ אשדוד
איננה אייזנברג, משפטנית

הסכם ינאי בשלבי ההשגה ואף בערעור, אלא רק במועד עריכתן של החקירות הנגדיות. **המערערת טוענת עוד**, כי סוגיית הריבית הרעיונית כלל לא הייתה במחלוקת בדיונים בין הצדדים בעת שלב השומה.

ביהמ"ש העליון בשבתו כבימ"ש לערעורים אזרחיים – הש' (בדימ') א' פרוקצ'יה, הש' ס' ג'ובראן, הש' ח' מלצר:

◆ **הש' מלצר קבע**, כי טענת המערערת ביחס לזכותה לדווח על הכנסות הריבית לפי שיטת המזומנים – היא חדשה, והיא מלווה בבקשה להוספת ראיות בשלב הערעור, ראיות אשר את רובן לא הייתה כל מניעה להציג בערכאה הדיונית. הכרעה בסוגיות ללא תשתית עובדתית מתאימה, והכרעה של ערכאת הערעור בטענות משפטיות שלא נדונו כלל בערכאה הדיונית – ככלל איננה מקובלת. מאידך גיסא, אין מקום להיעתר גם לבקשת המשיב, לדחיית טענות המערערת לגופן, בהיעדר תשתית מספקת.

◆ **הש' מלצר קבע**, כי לטענתה החלופית של המערערת, כי לפי השיטה המצטברת אין חובת דיווח על הכנסות ריבית שאיננה משולמת באופן עקבי ושיטתי- אין מקום להכרעת בביהמ"ש שלערעור לגופם של דברים. אין מקום לקיום דיון משפטי בשאלת תחולתו של תקן 25 על עניינה של המערערת, כשדיון כזה לא התקיים בביהמ"ש קמא. **הש' מלצר קבע**, כי טעם עיקרי לשימוש החרגי בסמכות להגדלת השומה הוא שלאחר שנערך כבר דיון דו-שלבי בשומתו של הנישום בפני פ"ש, ניתן להניח שהשומה הסופית שנקבעה – היא כזו שלא יהיה צורך להגדילה. החשש העיקרי בהפעלת הסעיף הוא שנישום, שעתר כנגד חיוביו במסגרת שומה פלונית, ימצא עצמו מחויב בתשלום מס בהתאם לשומה מוגדלת, בלא שהייתה לו הזדמנות להתגונן מפני הגדלה זו. **הש' מלצר קבע**, כי "דרך המלך" לפניית פ"ש לביהמ"ש בבקשה להגדלת השומה היא, לציין באופן מפורש מהי השומה הנכונה אשר לדעתו ביהמ"ש צריך לקבוע לנישום, ולפרט את התחשיב המביא לאותה שומה. **הש' מלצר קבע**, שהמשיב לא צעד ב"דרך המלך".

◆ **ביהמ"ש הציע** על החזרת הדיון לביהמ"ש המחוזי: המשיב יוכל לעתור לביהמ"ש להגדלת השומה, והמערערת תוכל להציג את הטענות שהעלתה בערעור.

התוצאה:

◆ הערעור התקבל באופן חלקי הדיון הוחזר לבימ"ש קמא.

ניתן ביום 5.7.11

ב"כ המערערת: עו"ד לאה מרגלית

ב"כ המשיב: עו"ד יהודה ליבליין

◆ המערערת היא חברה העוסקת בעבודות קידוח לבנייה. המערערת העמידה שתי הלוואות לגורמים שונים, ולא רשמה הכנסות ריבית בגין הלוואות אלה. אחת ההלוואות ניתנה למר ינאי (להלן: "הלוואת ינאי"). בהיעדר ראיות מטעם המערערת ביחס לגובה הריבית שנקבע בהסכמי ההלוואה האמורים, קבע המשיב שיש לזקוף למערערת הכנסות ריבית בגובה הקבוע בסעי' 3(ג) לפקודה.

◆ **המערערת טענה** בנימוקי הערעור, כי עובר להגשת נימוקי הערעור טרם עלה בידה לגבות כספים כלשהם כהחזר הלוואה, ומכאן שאין לזקוף לה הכנסות מריבית, אותן יש למסות. **המשיב השיב**, כי אין רלבנטיות לטענת המערערת, שכן היא מנהלת את ספריה עפ"י השיטה המצטברת, ועל כן היא הייתה אמורה לכלול בספריה את זכותה להכנסות מריבית ולדווח עליה כעל הכנסה.

◆ **ביהמ"ש קמא** נעתר לבקשת המשיב להגדלת השומה בגין הלוואת ינאי, וקבע, כי טענת המערערת נעדרת נפקות, שכן, המערערת מנהלת את ספריה ומגישה דוחותיה בשיטת החשבונאות המצטברת. **ביהמ"ש קבע עוד**, כי יש מקום לעשות שימוש בסמכות שבסעיף 156 לפקודה ולהורות על תיקון השומה ביחס להלוואת ינאי והגדלתה, באופן בו שיעור הריבית יחושב לפי השיעורים הגבוהים שנקבעו בהסכם ינאי, ולא בהתאם להוראות סעיף 3(ג) לפקודה. ביהמ"ש הוסיף, שככל שיוכח, כי הלוואת ינאי עלתה כדי "חוב רע", המערערת תהיה זכאית לדרוש את ההכרה בה כהוצאה עפ"י סעיף 4(17) לפקודה.

◆ **המערערת טוענת**, כי בעקבות פסק הדין פעל המשיב להוצאת שומות מתוקנות, על יסוד פסק הדין. **לטענת המערערת**, שהמשיב לא ביקש לחלוק עליה, שומות אלה נסמכו על חישוב של ריבית חודשית בגובה 3.5% על הקרן, בתוספת ריבית דריבית חודשית, וכך נזקפה למערערת תוספת הכנסה. **המערערת עומדת** על שלושה טעמים, שבעטיים יש מקום להתערב בהחלטת ביהמ"ש קמא: המערערת הייתה רשאית לדווח על הכנסותיה מעסקאות ההלוואה לפי שיטת המזומנים. לתמיכה בטענתה מבקשת המערערת להיבנות מן הדינים החלים בתחום מע"מ.

◆ **המערערת טוענת לחלופין**, כי גם אם ייקבע, כי עליה לדווח על הכנסות הריבית לפי השיטה המצטברת, הרי שגם לפי שיטה זו אין חובת דיווח על הכנסות ריבית שאיננה משולמת באופן עקבי ושיטתי. בהקשר זה מפנה המערערת לתקן חשבונאות מס' 25 של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות, לפיו אין מקום לרישום ריבית כהכנסה כאשר צפוי, כי הריבית לא תשולם. **המערערת טוענת**, כי ביהמ"ש המחוזי שגה כאשר ביסס את החלטתו להפעיל את סמכותו שבסעיף 156 לפקודה, על כך שהמערערת לא הציגה את



מס שבח-מנהל מס שבח טעה-אז מה?
ו"ע 10-10-32573-מ.ח. (מוני) להשקעות בע"מ נ' מיסוי מקרקעין חיפה
אבידן וינר, עו"ד

מוכרי המקרקעין המעבירים את רכושם לקונים ורוצים לקבל, קודם לכן, שומה סופית שלא תהיה עלולה להתבטל. לתקון שנעשה יש השלכה ישירה על מיסוי עסקת המכר השנייה באותו מקרקעין. שנוי ראטרואקטיבי זה פוגע בעקרון הסופיות של החלטה מנהלית של רשות המס וכן באינטרס ההסתמכות של האזרח. אין זה רצוי שהאזרח הנישום יהיה צפוי על לא עוול בכפו לשינוי החלטה קודמת. כמו כן, טען ביהמ"ש, כי אין ספק שהעוררת הינה תמות לב וכי פעלה בהתאם להוראות סעיף 21(ב) לחוק הנ"ל כפי שפורש בע"א 25/71 לילי וזלמן דנקנר נ' מנהל מס שבח תל אביב, אשר לפיו "קביעת שווי המכירה בעסקה הראשונה קובעת לגבי לשווי הרכישה בעסקה השניה..".

◆ עם זאת, אל מול אינטרס הנישום לשמור על הזכויות שהתגבשו בידי עקב החלטתו הקודמת של המשיב מצויה חובתו של המשיב לדאוג לאינטרס הציבורי ולמלא את חובותיו על פי החוק. ידוע עקרון רציפות המס שנועד להבטיח שהשבח שנצבר על זכות במקרקעין מיום רכישתה ועד ליום מכירתה ימוסה במלואו. במקרה דנן, כאשר מכרה העוררת את המקרקעין, חושב לה מס שבח נמוך יותר, כך שקטע מהשבח – הפרש בין השווי שנקבע למוכר בעסקה הראשונה לבין שווי הרכישה לעוררת – לא חוייב במס ובכך נפגעה רציפות המס. כדי לתקן מצב זה פעל המשיב לתיקון שווי המכירה בעסקה הראשונה על מנת שתקבע את שווי הרכישה בעסקה השניה. בית המשפט קבע כי יש להעדיף את האינטרס הציבורי שמירה על עקרון רציפות המס בתשלום מס שבח אמת כל פי הנתונים המוכחים וזאת חרף פסיקת עבר (עמ"ש (ת"א) 738/90) בה קבעה הוועדה, ששווי הרכישה של הרוכש שלא ערער יהיה השווי שקבע המנהל ושעל פיו שילם הרוכש את מס הרכישה. התוצאה שם הייתה, כי כשהרוכש מכר את הנכס חושב לו שבח נמוך יותר כך שקטע מס שבח – הפרש בין השווי שנקבע למוכר לבין השווי לרוכש – לא מוסה. ביהמ"ש מסתייג מהחלטה זו ודוחה את הערר.

תוצאה:

◆ הערר נדחה.

ניתן ביום 7.7.11

ב"כ המערערות: לא צויין

ב"כ המשיב: לא צויין

◆ בתאריך ה-29.8.06 קנתה העוררת מחברת גינסלמן בע"מ חלקות קרקע בשטח כולל של 5,450 מ"ר הנמצאות באיזור התעשייה של מעלות. על המקרקעין הנ"ל היה בנוי מבנה תעשייתי בשטח של 2,200 מ"ר שנבנה בשלבים בשנות ה-60 שווי המכירה שהוצהר עליו היה 335,000 דולרים שווי ערך באותו תאריך לסך 1,472,660 ש"ח. המשיב לא קיבל שווי המכירה מהמוצהר והעריך את שווי השוק של מכירת המקרקעין הנ"ל לסך 550,010 דולרים שווי ערך לסך 2,417,800 ש"ח.

◆ המוכרת הגישה השגה על שומת שווי המכירה של המשיב ומשנדחתה השגתה ע"י המשיב הגישה ערר על החלטתו בפני וועדה. ערעורה של המוכרת נתקבל ע"י הוועדה בתיק וע 9017/97 ונקבע בפסק הדין מה-31.12.09 כי התמורה החוזית היא התמורה ששולמה עבור המקרקעין הנ"ל. על פסק דין זה לא הוגש ערעור. העוררת השקיעה והשביחה את המקרקעין הנ"ל ומכרה אותם בתאריך 25.3.09 לחברת ח.נ. בניה בע"מ במחיר של 2,800,000 ש"ח. ב-20.4.09 הוגשה למשיב שומה עצמית על מכירת המקרקעין הנ"ל ע"י העוררת. שווי הרכישה שצויין בה היה שווי השוק שקבע המשיב בעסקת המכר הראשונה בסך 2,417,800 ש"ח. לאחר מתן פסה"ד תיקן המשיב, בהסתמך על סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), תשכ"ג-1963 את שומת מס השבח שחויבה בו העוררת, בכך ששינה את שווי הרכישה שצינה העוררת בסך 2,417,800 ש"ח בהסתמכה על שווי המכירה שקבע המשיב בעסקת המכר הראשונה, לשווי המכירה שנקבע בפסק הדין בעסקת המכר הראשונה בסך 1,472,660 ש"ח, המהווה, לטענתו, את שווי הרכישה בעסקת המכר השניה. המשיב החזיר לעוררת סך 60,000 ש"ח וחייב אותה במס שבח בסך 220,000 ש"ח. השגה על תיקון השומה הוגשה ע"י העוררת נדחתה ועל דחיית השגה זו נסוב הערר דנן.

ביהמ"ש המחוזי בחיפה - כב' הש' מ.סלוצקי
(נשיא בדימוס), ג. יחזקאלי-גולן - רו"ח ש.
פסטנברג - רו"ח:

◆ סעיף 85 לחוק הנ"ל מאפשר למשיב מיוזמתו או לפי דרישת מי ששילם את המס לפתח שומה ולתקנה תוך 4 שנים מיום שנעשתה. התנאים הנקובים בסעיף 85 לחוק הנ"ל לתיקון השומה הם: גילוי עובדות חדשות או מסירת הצהרה בלתי נכונה ע"י המוכר או טעות בשומה. ניתן לתקן שומה בהתקיים אחד משלושת התנאים הנקובים בסעיף זה. כבוד בית המשפט הציג בפסק דינו שורה של פסקי דין בהם נקבע כי בהפעלת הסמכות לתיקון צריך גם להתחשב במצבם של



העיתון המקצועי לענייני מסים

דחיית תביעה ייצוגית בגין הפרשי מדד
תא (מרכז) 1886-08-07 ג'וניר קרטל בע"מ נ' מדינת ישראל
עו"ד ירון הרוש

שפתו של משטר מיסוי ההכנסות בישראל, לפיה הכנסתו של אדם נמדדת לתקופה של שנה. ערך נקודת זיכוי נקבע ביחס לשנת מס, וסעי' 120ב לפקודה קובע את השיטה לפיה מעודכנת נקודת הזיכוי. עדכון זה נעשה בהתאם לשיעור השינוי במדד בשנה שחלפה. יתר על כן, סעי' 68(ב) לחוק נוקט בלשון "שנתית" ו-"שנת העדכון" ולא "חודש העדכון" ואף קובע תיאום סכום נקודת הזיכוי בהתאם לשינוי שיעורי המדד בין ה-1 לינואר בשנת העדכון לבין המדד הידוע ב-1.1.2004. סעי' 68 לחוק נועד להקפיא את הוראת סעיף 120ב לפקודה ועל כן יש לקרוא את ההוראות סעי' 68 בראי ההוראה שבסעי' 120ב לפקודה, לפיה על ההתאמה למדד להיעשות ב-1 בינואר בשנת המס שלאחר השנה בה נרשם מדד בשיעור 5% או יותר לעומת מדד הבסיס הידוע ב-1.1.2004.

♦ **לטענת המשיבה**, התובענה אינה מתאימה להידון כתובענה ייצוגית משום שנקבעו בפקודה הליכים מיוחדים לתביעת החזר מס, ומטעמי סודיות המידע הנוגע לכל נישום. כמו כן חבות המס המחושבת לכל נישום שונה מנישום לנישום.

בהמ"ש המחוזי בת"א בפני כב' הש' מגן אלטוביה

♦ אין ספק שהשאלה אם המחדל של המשיבה נחל כדן משותפת לכלל הנישומים שהיו זכאים לנקודת זיכוי אחת או יותר בשנת המס 2007. ברגיל תבחן בקשת אישור בשאלה פיסקאלית לאחר שהתקיים ברור שומתי. עם זאת, כאשר ביהמ"ש הדן בבקשת אישור כנגד רשות מס או כנגד רשות אחרת בשאלה פיסקאלית מוצא, כי הכרעתו בבקשה עשויה לייתר את הברור השומתי, יהא זה החריג המאפשר את הקדמת הדיון בסוגיה משפטית. זאת ובלבד שהבקשה מוגשת בתום לב.

♦ במקרה הנדון נמצא, כי השאלה אינה מצריכה ברור שומתי מקדים, ולפיכך בחן ביהמ"ש האם מתקיימים התנאים שבסעי' 8(א)(1)-(א)(4) לחוק תובענות ייצוגיות. ומצא, כי התנאי בסעי' 8(א)(1) רישא מתקיים. באשר לאפשרות סבירה שהשאלה המשפטית המהותית המתעוררת בענייננו תוכרע לטובת הקבוצה, כדרישת הסיפא של סעי' 8(א)(1) לחוק, קבע ביהמ"ש כי סעי' 68(א) נועד לבטל את הצמדת נקודת הזיכוי למדד בתקופה עליה חל החוק (2005 – 2008), ואילו סעי' 68(ב) נועד לקבוע מנגנון להצמדת נקודת הזיכוי למדד, בהתקיים עליה של 5% ביחס למדד שהיה ידוע ביום 1.1.2004. נראה שהפרשנות הנכונה לסעי' 68(ב) היא הפרשנות המוצעת ע"י המשיבה ולא ע"י המבקשת. מכאן, שהתנאי הקבוע בסיפא של סעי' 8(א)(1) לא מתקיים.

התוצאה:

♦ הבקשה לאישור התביעה כיצוגית והעתירה נדחת.

ניתן ביום: 23.6.2011

ב"כ הצדדים: לא צוין

♦ ביום 18.1.2004 פורסם חוק המדיניות הכלכלית לשנת הכספים 2004. בסעי' 68(א) לחוק נקבע, כי בשנות המס 2005-2008 תבוטל ההצמדה של נקודת הזיכוי למדד המחירים לצרכן. סעי' 68(ב) קובע מנגנון להצמדת נקודת הזיכוי למדד, במקרה שבו עלה המדד באחת משנות המס הנ"ל ב-5% יותר לעומת המדד הידוע ב-1 בינואר 2004. מועד העדכון של המדד במקרה שתנאי ההפעלה מתקיים, חל בתחילת שנת המס שלאחר המועד בו עלה המדד. המבקשת שילמה בשנת המס 2007 מס הכנסה בסך 20,298 ₪. לטענתה, עם פרסום מדד חודש יוני 2006, עלה המדד בשיעור של 5.02% ביחס למדד שהיה ידוע ביום 1.1.2004, ועל כן, בסוף שנת המס 2006 היה על המשיבה לעדכן את שיעור נקודת הזיכוי בהתאם לעליית המדד, ביחס לשנת המס 2007. המשיבה עשתה כן רק ביחס לשנת המס 2008. כתוצאה מכך ובהתאם לחישובי המבקשת, נגבה מהמבקשת מס בסך 342 ₪ ביתר. המבקשת הגישה תובענה בה תבעה לחייב את המשיבה להשיב לה סך של 342 ₪, ובגדרה הגישה הבקשה לאישור התובענה כייצוגית.

♦ **לטענת המבקשת**, לשון המונח "במועד כלשהו" שבהוראה הקבועה בסעי' 68(ב) לחוק, ברורה וחד משמעית וכך גם כוונת המחוקק. לפיכך ובהתאם לכללי הפרשנות המקובלים אין אלא לקבוע, כי בכל מועד בתקופה הרלבנטית בו עולה המדד בשיעור העולה על 5% ביחס למדד שהיה ידוע ביום 1.1.2004, על המשיבה להפעיל את מנגנון הצמדת נקודת הזיכוי למדד באופן שנקבע בסעי' 68(ב) לחוק. להערכת המבקשת, קבוצת הנפגעים הינה כל הנישומים בשנת המס 2007 אשר הכנסתם גבוהה מסף המס והם זכאים לנקודות זיכוי והיקף הפגיעה בנישומים מסתכמת ב- 300,000,024 ₪.

♦ **לטענה המבקשת**, ברור הפגיעה בכל אחד מחברי הקבוצה מעוררת שאלה מהותית הכרוכה בפרשנות סעי' 68(ב) לחוק, אולם הפגיעה הפעוטה אינה מצדיקה פתיחה בהליך משפטי נפרד לפיכך התובענה הייצוגית היא הדרך ההוגנת והנכונה ביותר.

♦ **לטענת המשיבה**, סעי' 33 לפקודת מ"ה קובע את ערך נקודת הזיכוי המקוּזז מהמס לאותה השנה. על פי הוראות סעי' 120ב לפקודה ערך נקודת זיכוי יוצמד למדד על פי המדדים הידועים של כל חודש ינואר בכל שנת מס, קרי עדכון ערך נקודת הזיכוי נעשה אחת לשנה ובתחילתה. בסעי' 68(א) לחוק נקבע כי בשנות המס 2005 – 2008 תבוטל ההצמדה למדד ולמעשה ביחס לשנים הרלבנטיות הוקפא ערך נקודת הזיכוי. יחד עם זאת, נקבע מנגנון שנועד למנוע שחיקת יתר של ערך נקודת הזיכוי ביחס לשינויי המדד, כאמור בסעי' 68(ב) לחוק.

♦ **לטענת המשיבה**, אין מקום לפרשנות המבקשת לסעי' 68(ב) לחוק. התכלית החקיקתית כמו גם התכלית הכלכלית מובילות למסקנה שההשוואה למדד הבסיס לצורך הפעלת מנגנון ההצמדה, הינה בפרספקטיבה שנתית בלבד, וזו עולה בקנה אחד עם



ליקויים ב- 16% מהביקורות באילת

בשבוע האחרון נערכו 32 ביקורות באילת ע"י משרד פקיד השומה אילת. ממצאי הביקורות מורים על אי רישום תקבולים, אי ניהול ספרים ואי ניהול סרט קופה ב- 16% מהעסקים שבוקרו, ב- 37% מהביקורות נמצאו ליקויים מהותיים בניהול ספרים. מבצע הביקורות, שנועד בין השאר להשיג הרתעה ולשפר את הציות לדיני המס, בחן את הדיווח על פעילות עסקית (פתיחת עסק), איכות ניהול הספרים, רישום הכנסות כדין וניהול פנקסים כנדרש. לדברי **שלומי מרק, פקיד שומה אילת**, במבצע ביקורות זה הושם דגש על מספרות, מוניות, נותני שירותים ודוכנים בטיילת. לדבריו, חלק מהביקורות התבססו על מידע מודיעיני מקדים שנאסף מהעיתונות המקומית וכן על מידע שהתקבל במשרד.

ביקורות בשוק מחנה יהודה

למעלה מ- 70 ביקורות ערך ביום 11.7.11 **משרד השומה ירושלים 3**, בכלל זה בשוק מחנה יהודה, בתלפיות ובפסגת זאב. ב- 24% מהביקורות נמצא אי רישום תקבולים, ב- 17% מהביקורות נמצאו ליקויים מהותיים. בשוק מחנה יהודה, ערכו ביקורות **שלושה צוותים של מבקרי מס הכנסה**. בביקורות שנערכו אצל חמישה ירקנים בשוק נמצא כי ההכנסות בגין מכירת פירות וירקות אינן נרשמות במלואן וכי הירקנים שבוקרו אינם מנהלים כלל ספרים. לקראת הביקורות, נערכו רשימות של העסקים המיועדים לביקורת לפי תכנית העבודה והתבסס על מידע שהתקבל במשרד, כמו-כן נערכו קניות ביקורת מקדימות בעסקים. **גלעד תקוע, פקיד שומה ירושלים 3**, אמר כי תיקיהם של עסקים בהם נמצאו ליקויים בביקורת ישולבו בתכנית העבודה של השומה.

קנסות גבוהים לגוטקס בגין עבירות מס

בית משפט השלום בראשון לציון, כב' השופט ארניה, הרשיע את חברת גוטקס מודלס ואת מנהליה, בעקבות הסדר טיעון שהוגש לבית המשפט, בהברחת סחורה, השתמטות מתשלום מכס, הטעיית פקיד מכס ועבירות נוספות בסדר גודל של 6.1 מיליון שקל מכספי מכס ו-2.8 מיליון שקל ממע"מ. בהתאם, הוטלו קנסות בסך 600 אלף שקל על חברת גוטקס מודלס, וכן הוטלו עבודות שירות על המשנה למנכ"ל, **מאיר גואר** ועל מנהלת הרכש של החברה, **אתי לוי**. מגזר הדין עולה, כי בין השנים 2003 ו-2006 ייבאה החברה בגדי ים ממתפרות בטורקיה, רומניה ובולגריה - להן הסכמי סחר עם ישראל לפיהם יבוא בגדי ים פטור ממכס. התנאי לפטור הינו שבגדי הים יוצרו באותן ארצות. אולם בפועל, הבדים מהם נתפרו בגדי הים יובאו למתפרות מאיטליה וארצות אחרות באירופה על מנת שהחברה תהנה מהפטור. באותה תקופה שיעור המכס על יבוא בגדי ים עמד על שיעור של 12%. בגזר הדין נכתב, כי "הנאשמים ידעו היטב כי הבדים אינם זכאים לפטור ממכס. כמו כן, מסרו הנאשמים מסמכים הכוללים ידיעות כוזבות לשלטונות המכס מתוך כוונה להונות את האוצר". יצויין, כי חוב המס שולם ע"י החברה באופן מיידי ולפיכך הגיעו הצדדים לעסקת טיעון, עם זאת גובה הקנס נותר לשיקול דעת בית המשפט שקבע אותו כאמור על 600,000 ש"ח.

חשד למכירת כדורי אין אונות מזוייפים

הוארך מעצרים של 5 חשודים בהברחה ובהפצה של כדורים לטיפול באין אונות מזוייפים: **מאור דנינו מחיפה, בניטה דנינו מחיפה, סמיר שירביני מנצרת, יוסי פזידה ממגדל העמק וקירה גורדון מקריית אתא**. ביום חמישי, 7.7.11, בעקבות מעצרה נמל התעופה בן-גוריון, של **קירה גורדון**, בלדרית שהגיעה מסין ובאמתחתה עשרות אלפי כדורים לטיפול באין אונות החשודים כמזוייפים, נפתחה חקירה גלויה נגד רשת גדולה מהצפון שעסקה בהברחה ובהפצה של כדורים לטיפול באין אונות. מעצרה של הבלדרית היה תוצאה של עבודה מודיעינית ממושכת בצח"מ משותף של **משרד חקירות מכס ומע"מ חיפה** ושל **מחלק הקניין הרוחני ביאל"ב**. עם מעצר הבלדרית, נערכו חיפושים בבתיים ובעסקים של מעורבים אחרים, נתפסו עוד עשרות אלפי כדורים החשודים כמזוייפים ונתפס חומר רב הקושר את המעורבים לחשדות. על פי החשד, מדובר ברשת גדולה שפעלה בכל חלקי הארץ ועסקה בהברחה, בזיוף מדבקות, ואריזות לבקבוקונים לצורך מסחר והפצה. לפי הבקשה, מדובר בהברחה בנסיבות מחמירות והפצה בישראל של תרופות לטיפול באין אונות הדורשות מרשם רופא ואשר ניתן לקבלם רק בבית מרקחת ורק לאחר בדיקת רופא, אחרת הן עלולות לסכן חיי אדם. מעצרים של החשודים הוארך במספר ימים.

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 הבלבטי
 טל. 03-6966733, פקס. 03-6966744

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