

מס פקס

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

גיליון 588 יום ה' 21 ביולי 2011

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

פגרת בתי המשפט וערעורי מסים // נקודת זיכוי לבוגר תואר ראשון המחויב בהתמחות //

המאמצים לצינון שוק הנדל"ן - הצעה לתיקון 71 לחוק מיסוי מקרקעין

עליון - מ"ה - העליון קבע - משה סמי תחולה רטרוספקטיבית //
עליון - מ"ה - קביעת שווי חברה ורווחים ראויים לחלוקה במכירת מניות //
עליון - מ"ה - תשלומי איזון - מי נושא בנטל המס ? //

סיוע לחקלאים בעקבות אגרקסקו // אופניים חשמלים או חלקי חילוף? //
ראש הרשות: משה טרי או משה אשר? // ליקויים רבים בבקורות בצימרים

מאמר פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

פגרת בתי המשפט וערעורי מסים

לתקסד"א דוחה מועדים שונים בעררי מס שבח, כגון מועדי תגובה לבקשות בכתב, מועדי הגשת כתבי בי-דין ומועדים נוספים המפורטים בתקנות סד"א, אך המועדים להגשת ערר מס שבח ולהגשת ערעור לביהמ"ש העליון מוגדרים בסעי' 88 ו-90 לחוק מיסוי מקרקעין ולא בתקנות. לפיכך, מדובר בחקיקה ראשית מול חקיקה משנית. בנוסף, קיימת פסיקה של רשמת ביהמ"ש העליון הקובעת, כי הפגרה אינה חלה בהגשת ערעור לעליון, וערעור עליה לביהמ"ש העליון לא הפך אותה, אלא השאיר הנושא בצריכת עיון (בש"א 4780/96, מנהל מס שבח מקרקעין נ' אברהם פרוט ואח'), תוך כדי שביהמ"ש העליון בחר שלא להכריע בשאלת תחולתה של תקנה 529 לתקסד"א. פרט לקיום פסיקה זו (שכאמור אינה מהווה הלכה מחייבת) אין פסיקה הקובעת את ההיפך לגבי חוק ראשי.

לאור האמור ועל אף קיומו של סעי' 110 לחוק מיסוי מקרקעין, למען הזהירות, נראה שבהגשת ערר לועדת ערר מס שבח וכן בהגשת ערעור לביהמ"ש העליון בגין החלטת ועדת ערר, יש לפעול עפ"י סעי' 88 ו-90 לחוק מס שבח, דהיינו להתייחס למועדים הקבועים בחוק כאילו לגביהם לא חלה הפגרה. זאת, עד ששאלה זו תוכרע ע"י ביהמ"ש או ע"י המחוקק.

♦ יצוין, כי בהליך פלילי בבתי המשפט הפגרה אינה חלה.

♦ כידוע, פגרת הקיץ של בתי המשפט מתחילה ב-20.7.11 ונמשכת עד ה-4.9.11. להלן מס' הבהרות בקשר עם "ערעורי מסים" והפגרה:

תקנה 529 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984 (להלן: "תקסד"א") קובעת ש"תקופת פגרה של בית המשפט לא תובא במניין הימים שנקבעו בתקנות אלה או שנקבעו בידי בית המשפט או הרשם, אלא אם כן הורה בית המשפט או הרשם, לפי הענין, הוראה אחרת".

המשמעות: במקרים בהם חלה תקנה 529 לתקסד"א- הפגרה לא תובא בחשבון במניין הימים.

רצ"ב ריכוז בענין סוגי ההליכים השונים:

♦ **מס הכנסה**- לפי תקנה 9 לתקנות בית משפט (ערעורים בענייני מס הכנסה), התשל"ט-1978, על ערעור חלה תקנה 529 לתקסד"א (בשינויים המחויבים ובכפוף להוראות הפקודה ולתקנות) - דהיינו הפגרה לא תובא במניין הימים.

♦ **מע"מ ומס קניה**- לפי תקנה 10 לתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין בערעור), התשל"ו-1976, על ערעור חלה תקנה 529 לתקסד"א - דהיינו הפגרה לא תובא במניין הימים

♦ **ועדות ערר מס שבח**- לפי תקנה 12 לתקנות מס שבח מקרקעין (סדרי הדין בפני ועדות ערר), התשכ"ה-1965, על ערר חלה תקנה 529 לתקסד"א, אלא שבהתייחס לנושא זה, יצוין, כי תקנה 529

נקודת זיכוי לבוגר תואר ראשון המחויב בהתמחות

זיכוי במס לה הם זכאים, החל מרגע סיום הלימודים. עפ"י המצב כיום, בפועל הסטודנט אינו נהנה מההטבה במס המגיעה לו בדיון.

♦ ביום 18.7.11 אישרה ועדת הכספים לקריאה ראשונה, הצעת חוק שנועדה לאפשר לבוגרי תארים ראשון ושני בתחום המחייב התמחות, לממש נקודת

הערת מערכת: לאור פגרת בתי המשפט, גיליונות "מס פקס" בתקופת הפגרה (20.7.11 עד 4.9.11) יפורסמו במתכונת מצומצמת (אחת לשבועיים) ו/או בהתאם לפסיקה שתפורסם ע"י בתי המשפט מעת לעת.



המאמצים לצינון שוק הנדל"ן - הצעה לתיקון 71 לחוק מסמ"ק מירב שחר, עו"ד ונוטריון * ; אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' - משרד עו"ד

כמו כן, מוצע כי השבח האינפלציוני המחושב עד ליום 31.12.1993 לא יחול במכירת דירת מגורים מזכה, בשונה ממקרה של מכירת יתר הזכויות במקרקעין שנרכשו קודם ליום 01/01/1994.

◆ מכירת דירת מגורים ללא תמורה לקרוב (לרבות לידוע בציבור) - מוצע לקבוע כי במכירת דירת מגורים ללא תמורה, לקרוב או לידוע בציבור, המוכר יהא פטור ממס לפי סעיף 62 לחוק כאשר המס המתחייב יחול על השבח שמיום הרכישה ועד יום ההעברה בידי מקבל המתנה, בעת שימכור את הדירה.

◆ מכירת דירה לפי סעיף 49ה' (פטור חד פעמי) - על פי התיקון המוצע, יוענק פטור חד פעמי למכירת מספר דירות (ולא יותר משלוש), בתוך תקופה של 12 חודשים ובתנאי כי עלות שווי הדירות הנמכרות לא יעלה על 2,200,000 ₪ כאשר הסך הנ"ל ישמש לרכישת דירה אחרת בסכום השווה ל-90% לפחות מהתמורה. הדבר מותנה כי הדירה הנרכשת תהיה דירת מגורים יחידה של המוכר במשך תקופה עתידית של 6 שנים לפחות.

◆ מכירת דירת מגורים יחידה - ללא שינוי מנוסח החוק הקיים.

◆ מכירת דירת מגורים מזכה שנתקבלה בירושה - גם במקרה זה יזכה היורש לפטור בתנאים מסויימים.

◆ הפחתה של שיעורי מס שבח במכירת קרקע המיועדת לבניית דירת מגורים - גם אם בעת בניית דירת המגורים היתה בבעלות המוכר דירת מגורים נוספת, במקרה כזה מוצע כי המוכר יהיה זכאי לתקופת שבח חופפת לגבי התקופה שבה טרם סיים את הבנייה, בהתקיים התנאים המפורטים בחוק.

◆ תחולה - עפ"י הצעת החוק, תחילתו של החוק המוצע תהא ביום 1.1.2013 לפיכך יתאפשר לבעלי דירות להתארגן עד לכניסתו לתוקף, מהלך שנועד להגדיל את היצע הדירות למגורים בטווח המיידי. יצוין, כי לראשונה מזה שנים יבוטל הפטור הידוע שניתן כל 4 שנים. ברור כי תנאי זה גרם לצמצום היצע של דירות מגורים בשוק הנדל"ן משיקולי מס. כמו כן, לראשונה ניתנת לנישומים "זכות הבחירה" לבחור במסגרת תכנון מס לגיטימי, איזו דירה למכור או איזו תקופת שבח לבחור, לצורך החיוב במס.

ואולם, נדמה כי המחוקק שעושה את כל המאמצים לבצע תיקונים לחוק, יצר מצב משפטי מסובך, טלאי על גבי טלאי, בו נישומים יידרשו לחישובים מורכבים וייאלצו להתייעץ עם מומחים על מנת לבצע את תכנון המס האולטימטיבי, בבחינת "בא לברך ויצא מקלל" ומן הראוי שיבחן זאת טרם החקיקה.

* עו"ד מירב שחר הינה שותפה במחלקה המסחרית במשרד גולדמן ושות'.

◆ ביום 11.7.11 פורסמה הצעת חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מס' 71), התשע"א-2011. מדובר בהצעת חוק הכוללת שינויים משמעותיים במסגרת הצעדים אותם נוקטת הממשלה לצורך "צינון" שוק הנדל"ן.

אמנם עסקינן בהצעת חוק בלבד, אולם מאחר ומדובר בהצעה הכוללת שינוי משמעותי ומרחיק לכת, קיימת סבירות גבוהה כי בעתיד הקרוב, ההצעה תאושר וכתוצאה מכך חוק מיסוי מקרקעין יעבור שינוי של ממש.

◆ עפ"י התיקון מוצע לשנות את הסדר המיסוי החל כיום במכירת דירות מגורים בידי מי שבעלותו החל משתי דירות ומעלה כאשר החל משנת 2013 ואילך יבוטל הפטור ממס שניתן כל ארבע שנים. במקום זאת יוענק למוכר פטור ממס שבח במכירתה של דירת מגורים מזכה אחת בלבד בכל תקופת זמן נתונה שתהא "תקופת השבח הנבחרת" בהתאם לבחירתו של המוכר. יתר דירותיו של המוכר יחויבו במס שבח. "תקופת השבח הנבחרת" יכול שתהיה "תקופת השבח הכוללת", קרי מיום רכישת הדירה ועד מכירתה, ויכול שתהיה חלק ממנה, ובלבד שהחלק שייבחר לא יפחת מחמש שנים.

להלן יובאו בתמצית, חלק מעיקרי הצעת החוק:

◆ עד לסוף שנת 2012 - מוכר בעל שתי דירות ויותר, יהא רשאי למכור בפטור שתי דירות מגורים מזכות כהגדרתן בחוק, ששווי כל אחת מהן 2,200,000 ש"ח.

◆ לאחר שנת 2012 מוכר שבעלותו שתי דירות מגורים ומעלה יזכה לפטור ממס שבח במכירת דירת מגורים מזכה אחת בלבד, לגבי כל תקופת זמן.

המוכר אשר מכר דירת מגורים מזכה, יודיע מיד בעת הדיווח למנהל מיסוי מקרקעין אם בחר כי יחושב לגבי הדירה הנמכרת פטור ממס שבח ומהי "תקופת השבח הנבחרת" יתכן גם שהמוכר יעדיף לשמור את הפטור לגבי אותה תקופת שבח במכירת דירה מזכה אחרת בעתיד.

יש לשים לב כי בשל אותה "תקופת שבח נבחרת" יהיה המוכר זכאי לפטור על דירה אחת בלבד ואילו יתר דירותיו יהיו חייבות במס מלא. תנאי לפטור בגין תקופת השבח הנבחרת הוא כי המוכר לא מכר דירת מגורים מזכה אחרת בשמונה עשר החודשים שקדמו למכירה נשוא תקופת השבח הנבחרת.

כמו כן, לאור השינוי המוצע בהסדר המס הקיים שלפיו לא ניתן יהיה עוד למכור דירת מגורים בפטור כל 4 שנים, מוצע לשנות את חישוב המס החל כיום על דירת מגורים מזכה שנרכשה לפני 7.11.2011, כך שלא יחול חישוב המס הליניארי על השבח שנוצר לפני היום האמור, אלא יחול שיעור מס קבוע של 20%.

העיתון המקצועי לענייני מסים



העליון קבע- משה סמי תחולה רטרואקטיבית
דנא 3993/07 פקיד שומה ירושלים 3 נ' איקאפוד ומשה סמי
אינגה אייזנברג, משפטנית

הש' מ' נאור - הסתמכותו של פ"ש על פס"ד בעניין ביר אינגה סבירה. במהלך השנים שחלפו מאז ניתן פס"ד בעניין ביר היה על פ"ש להטמיע את השינוי שחל במשפט הישראלי. **הש' ס' ג'ובראן** - הרוב המכריע של ההליכים אשר תלויים ועומדים ואשר יושפעו מהחלת ההלכה. באופן רטרואקטיבי, מקורם בהליכים שהחלו לאחר מתן פס"ד. יתרה מכך, אף מרבית הסכומים אשר מהווים את הנזק אשר לכאורה ייגרם למדינה במידה וההלכה תוחל על תיקים תלויים ועומדים (500 מתוך 640 מיליון ש"ח) מקורם בהליכים שנפתחו לאחר מתן פס"ד. בנסיבות אלה, מקובלת על ש' ג'ובראן מסקנתה של הש' נאור. **הש' א' רובינשטיין** - מצטרף לעמדתה של הש' נאור בנושא העיקרי שעל הפרק, תחולתה של ההלכה החדשה על "תיקים שבצנרת". אין להיעתר למבוקש בדיון הנוסף - ומן הטעם המהותי ולא הדיוני. **הש' א' גרוניס** - בסוגייה העקרונית דעתו כדעתה של הש' א' פרוקצ'יה. לשיטתו, ההלכה שנפסקה בפס"ד נשוא הדיון הנוסף אמורה לחול אך באופן פרוספקטיבי ולא רטרואקטיבית. עם זאת סבור השופט, כי ההלכה החדשה צריכה לחול אף על המשיבה. **השופטת ע' ארבל** - מסכימה עם הש' פרוקצ'יה וסבורה, כי מקרה זה הוא אחד מאותם מקרים המצדיקים את הפעלת החריג ומתן תוקף פרוספקטיבי בלבד להלכה החדשה.

♦ **התוצאה:**

לשם תוצאה אופרטיבית ובת ביצוע בדיון הנוסף, החליטו שלושת השופטים בעלי הדעה הדוחה (ש' - נאור, רובינשטיין וג'ובראן) את הדיון הנוסף ליתן ביטוי למיצוע כולל שבין הדעות בתיק, ועל כן להצטרף בתוצאה האופרטיבית לדעת הש' חיות. **כפי שקבע, המסקנה הנובעת היא, כי יש להחיל את ההלכה החדשה המבטלת את הלכת ביר באופן רטרואקטיבי גם על הליכים תלויים ועומדים שטרם ניתן בהם פס"ד חלוט, אך יש להגביל את התחולה הרטרואקטיבית באופן שתתייחס רק לאותם הליכים אשר בהם ניתנה החלטה בהשגה או הוצאה שומה לפי מיטב שפיטה, מאז הינתן פס"ד בעניין סמי ואלו לא נשלחו לנישום בתוך פרק הזמן הנקוב באותם סעיפים. המקרה היוצא מן הכלל בהקשר זה הוא עניינה של המשיבה. ההחלטה בהשגה שהגישה ניתנה ביום 9.2.2004 ועל כן, לכאורה, אין להחיל לגביה את ההלכה החדשה. אולם, כרוב השופטים סבורה הש' חיות, כי מן הראוי להחיל הלכה זו גם לגביה.**

ניתן ביום 14.7.11

ב"כ העותרים: עו"ד יהודה ליבליין, עו"ד יעל ורבה-זלינגר

ב"כ המשיבה: עו"ד סביון סגרון

♦ למשיבה, איקאפוד בע"מ, הוצאו שומות מסביום 13.1.03. ביום 4.2.03 היא הגישה השגה על השומות במשרדי פ"ש ת"א 5. ההשגה התקבלה במשרדי פ"ש הרלבנטי, פ"ש י-ם 3, רק ביום 10.2.03. ההחלטה בהשגה ניתנה והוזנה למחשבי העותר עובר ליום 9.2.04, והודפסה ביום 24.2.04.

♦ המשיבה הגישה ערעור על צו השומה לביהמ"ש המחוזי בירושלים. בערעורה, העלתה טענה מקדמית, לפיה השומות התיישנו, בהסתמך על סעיף 152 לפקודה. לטענת המשיבה, החלטת פ"ש בהשגה שהיא הגישה ביחס לשומות המס שהוצאו בעניינה התקבלה בחלוף למעלה משנה מיום הגשת הודעת ההשגה. לפיכך, חלפה תקופת ההתיישנות, ויש לראות את השגתה כאילו נתקבלה. מכאן, שיש לקבל "על הסף" את השגתה על השומה.

♦ **ביהמ"ש המחוזי** דחה את טענת המשיבה, כי מירוץ המועדים לצורך חישוב ההתיישנות מתחיל כאשר פ"ש הרלבנטי מקבל את ההשגה לידי. חרף זאת, הגיע ביהמ"ש למסקנה, כי חלפה תקופת ההתיישנות לענין הטיפול בהשגה, אך מטעם אחר, אותו לא העלתה המשיבה בערעורה. ביהמ"ש המחוזי נקט עמדה פרשנית שונה מזו שננקטה בהלכת ביר ע"א 568/78 **פקיד השומה נ' ביר**, קבע, כי מימוש מלוא סמכויותיו של פ"ש במהלך תקופת ההתיישנות לצורך סעיף 152(ג) לפקודה כולל לא רק קבלת החלטה בהשגה, אלא גם משלוח הודעה לנישום על ההחלטה, וכי משלוח הודעה צריך להיעשות בתוך תקופת ההתיישנות.

♦ **פסק דינו של בית המשפט העליון בערעורים.**

פס"ד של ביהמ"ש העליון (מפי הש' נאור, בהסכמת הש' ג'ובראן ו הש' חיות) התמקד בשלוש סוגיות: פירוש הביטוי "השתמש פ"ש בסמכויותיו"; האם ראוי, במתן פרשנות להוראה זו, לסטות מהילכתו של ביהמ"ש העליון בביר; ככל שיוחלט לסטות מהילכת ביר, מה דין תחולתה של ההלכה הפרשנית החדשה מבחינת הזמן.

ביהמ"ש העליון הש' (בדימ') א' פרוקצ'יה, הש' א' גרוניס, הש' מ' נאור, הש' ע' ארבל, הש' א' רובינשטיין, השופט ס' ג'ובראן, הש' א' חיות:

המשנה לנשיאה, הש' א' ריבלין, על עריכת דיון נוסף בשאלה אחת מתוך שתי השאלות שעלו בעתירה - תחולתה של ההלכה החדשה מבחינת הזמן.

♦ **הש' (בדימ') א' פרוקצ'יה (עמדת המיעוט)** מתקשה לקבל את טענת המשיבה, לפיה הסתמכות פ"ש על ההלכה הקודמת בענין ביר הייתה בלתי סבירה בנסיבות הענין, וכי היה עליו להניח עפ"י שיקול דעתו, כי ההלכה תשונה, כפי שאכן שונתה, ולכלכל צעדיו על פיה מבעוד מועד.



העיתון המקצועי לענייני מסים

קביעת שווי חברה ורווחים ראויים לחלוקה במכירת מניותע"א 10800/06 אמנון סלמן נ' פ"ש טבריה
ויקטור עטיה, עו"ד (רו"ח)

וקבע כי הפרש בלבד ימוסה בשיעור מופחת של 10%.

המערער טען, כי רק רווחים שנצברו "עד תום שנת המס שקדמה לשנת המכירה" – ובענייננו, עד תום שנת 1996 – ייחשבו רווחים הראויים לחלוקה. נטען, כי הדיבידנד שהוכרז בחברה יוחס על ידה לרווחי שנת 1997, ומכאן שאין להפחיתו מסכום הרווחים שימוסו בשיעור מופחת.

המשיב טען, כי טענת המערער לפיה חולק הדיבידנד מרווחי 1997 עלתה לראשונה בערעור ולכן דינה להידחות. בנוסף ערער המשיב על אופן הערכת שווי החברה, לדעתו היה ראוי לנקוט בשיטת היוון תזרים עתידי.

בית המשפט העליון – כב' הש', א' פרוקצ'יה, ע' ארבל, ח' מלצר

◆ ביהמ"ש קבע כי יש לקבל את טענת המערער בעניין בסיס התמורה של העסקה לצורכי מס, ולקבוע כי התמורה עומדת על המחיר החוזי, ביהמ"ש דחה את קביעתו של בית משפט קמא לפיה יש לחשב את התמורה עפ"י מאזן החברה "המתקין". ביהמ"ש ציין כי הסתמכות הצדדים על מאזן לא נכון איננה רלוונטית לעניין קביעת התמורה שכן החוק מבקש להטיל מס על הפער בין הסכום ששילם המוכר ובין הסכום שקיבל ממכירת זכותו. אין החוק מבקש להענישו ולמסותו על סכום שבאמת ובתמים לא קיבל. עוד קבע בית המשפט כי לא התקיימו יחסים מיוחדים בין הצדדים והתמורה נקבעה בתום לב ולפיכך אין צורך לבחון את אופן חישוב שווי החברה בשל חוסר רלוונטיות. לעניין הרר"לים קבע ביהמ"ש כי דיבידנד שהוכרז בחברה לא ייחשב כחלק מרווחיה הראויים לחלוקה, לעניין הוראת סעיף 94 לפקודה, הצורך בהטבת המס שבסעיף 94, מובנה בהנחה כי הרר"לים הצבורים בחברה לא יגיעו לידי המוכר כדיבידנד, לפיכך, במצב כגון זה, לא ימוסו הרר"לים בשיעור המס הנמוך אלא שוויים ימוסה כחלק מתמורת העסקה. כמו כן, הדיבידנד שהוכרז בחברה אינו נכלל בגדר הרר"לים מבחינה חשבונאית, וגם מטעם זה ראוי להפחית את שיעורו מסך הרר"לים.

לעניין טענתו של המערער כי הדיבידנד חולק מרווחי 1997, קבע ביהמ"ש כי מדובר בטענה חדשה שלא נטענה בפני הערכאה הדיונית ולפיכך דינה להידחות.

תוצאה:

◆ הערער התקבל לעניין התמורה לרווח הון ונדחה לעניין הרר"לים.

ניתן ביום 13.7.2011

ב"כ המערער: עו"ד דורון ליפשיץ

ב"כ המשיב: עו"ד יהודה ליבליין

◆ מדובר בערעור וערעור שכנגד על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בנצרת. עניינו של הערער – שיעור המס החל על רווח הון שנצמח למערער בעסקה למכירת מניות. אמנון סלמן (להלן: המערער) ואברהם ועקנין היו בעלי מניות יחידים, בחלקים שווים, בחברה מסוימת. ביום 15.12.1997 נכרת הסכם בין המערער לוועקנין, על פיו מכר המערער לוועקנין את חלקו בחברה. סכום התמורה בעד המניות, על פי האמור בהסכם, היה 253,78 ש"ח. בהסכם נפרד בין המערער לחברה מאותו יום, נקבע בין היתר כי חובותיו של המערער יסולקו כנגד זכותו לקבלת דיבידנד, עליו הכריזה החברה. על פי רישומי החברה, חולק למערער דיבידנד בסך של 340,000 ש"ח. סך רווח ההון עליו הצהיר המערער עמד על 163,681 ₪ שחויב בשיעור מס מופחת של 10%, זאת, לאור הוראת סעיף 94 לפקודה, שכן חלקו ברווחים הראויים לחלוקה (להלן: "רר"לים") בחברה עמד על סך 511,590 ש"ח.

המשיב – דחה את דיווחיו של המערער. לגישתו, על יסוד הערכת שווי שביצע כלכלן מטעמו, קיים פער בלתי סביר בין התמורה המוצהרת בהסכם, לבין שווי השוק של מניות החברה, משכך, יש למסות את העסקה על בסיס שווי השוק של המניות בסך 1,288,299 ש"ח, וזאת לאור הוראת סעיף 88 לפקודת מס הכנסה. לעניין הרר"לים קבע המשיב כי חלקו של המערער ברר"לים, עמד על 420,000 ש"ח.

המערער טען – ראשית, בשנתיים קודם לעסקה נמכרו מניות החברה לפי שווי של 540,000 ₪ והמשיב לא השיג על כך. שנית, ההסכם נעשה בתום לב בין צדדים לא קשורים. שלישית, שווי החברה אמור להיקבע עפ"י "הערך הנכסי הנקי" ובהפחתת הדיבידנד שהוכרז ולא עפ"י "היוון תזרים המזומנים העתידי" לשיטת המשיב.

בית המשפט קמא – סבר שהיה מקום כי המשיב "יירם גבה", ויהרהר אחר שיעור התמורה שנקבעה למכירת המניות אך מאחר והצדדים השתינו את מחיר העסקה על השווי המאזני של החברה, כפי שחושב על ידי רו"ח, ניתן לומר כי המכירה נעשתה בתום לב. לאור זאת, פנה בית המשפט לביורר הערכת שווייה של החברה. לשם כך ציין בית המשפט, כי השיטה בה נקט המערער עדיפה ולמרות זאת, בית המשפט דחה את חישוב המערער בשל טעות בחישוב השווי המאזני ולפיכך קבע תמורה גבוהה יותר. לעניין הרר"לים, בית המשפט קבע כי יש להפחית מסך הרר"לים שבחברה את שיעור הדיבידנד שהוכרז עליו בטרם נכרת הסכם מכירת המניות. אי לכך, בית המשפט הפחית מחלקו של המערער ברר"לים (420,000 ש"ח) את חלקו כדיבידנד שהוכרז (340,000 ש"ח),



העיתון המקצועי לענייני מסים

תשלומי איזון - מי נושא בנטל המס ?

ע"א 5245/08 חברת רקורד סי.אי. בע"מ נ' פקיד השומה תל אביב 3
אבידן וינר, עו"ד

החוב לאפק שאינו מהווה פעולה החייבת במס. כ"כ אף אם ייקבע שיש לסווג את תשלומי האיזון ואת ההוצאות המשפטיות כסכומים שהוצאו עבור אפק, יש להפחית סכומים שהעניק כהלוואת בעלים למערערת.

♦ **לטענת המשיב**, המשיב, מצידו, נסמך על פסק דינו של בית המשפט המחוזי האמור לעיל ומציין כי אפק העביר למערערת וממנה, לאורך השנים, כספים רבים, כאילו הייתה "קופה פרטית" שלו, וזאת תוך התעלמות מעיקרון האישיה המשפטית הנפרדת. כך – לטענת המשיב – היה גם בעניינינו. לחלופין, אם ייקבע שמדובר בהוצאות של המערערת דווקא, כי אז מדובר בהוצאות הוניות (ולא הוצאה פירונית המותרת בניכוי).

**ביהמ"ש העליון - כב' השופטים - המשנה לנשיאה
א' ריבלין (נשיא בדימוס) וכב' השופט ס' ג'ובראן
וכב' השופט נ' הנדל:**

♦ ביהמ"ש העליון סובר כדעת ביהמ"ש קמא ומציין כי לשון פסק הבוררות תואמת את גרסת המשיב, לפיה החבות היא של אפק וכהן, אף אם מי שנדרש לשלם את החיובים בפועל הן החברות. בנוסף, אפק וכהן ניהלו, באופן אישי, את הליך הבוררות ומנויים כצדדיו והם שניהלו את ההליכים המשפטיים בעקבותיו. פסק הבוררות אינו עומד לבדו, המסמך אשר כונן את מערכת היחסים בה עסקינן הוא הסכם פירוק השותפות, בו המערערת אינה מוזכרת. כ"כ בהסכם הפשרה שהושג לקראת ביצוע התשלום בפועל, מצוין במפורש כי אפק הוא שיישא באופן אישי בתשלום. על הסכם הפשרה חתמה, המערערת. משכך, קשה לקבל כיום מפיה טענה אחרת. לעניין המהות הכלכלית של תשלומי האיזון - משמעות של תשלומי האיזון: יצירת שוויון בין השותפים לשעבר. בין שתי החברות אין כל קשר משפטי, עסקי או אחר ולכן אין כל הצדקה ליצור איזון בין שתי החברות. הנכסים וההתחייבויות שהגיעו למערערת לא הגיעו אליה מן החברה האחרת – אלא מן השותפות; והן לא הגיעו אליה מתוקף זכותה היא, כי אם מתוקף זכותו של אפק כשותף בשותפות. תשלומי האיזון וההוצאות המשפטיות ששולמו ע"י המערערת – שולמו עבור אפק. על כן, בצדק ביקש המשיב לחייב המערערת במס שהיה עליה לנכות במקור בגין ההכנסה שנתהוותה לאפק בשל תשלומים אלה

תוצאה:

הערעור נדחה והמערערת חויבה בתשלום הוצאות המשיב בסך 50,000 ₪.

ניתן ביום: 14.04.11

ב"כ המערערת: עו"ד אבי גרא

ב"כ המשיב: ניתן עמנואל לינדר

♦ יצחק אפק, אהרון כהן ושמואל כהן היו שותפים, בשותפות שפורקה. בהסכם הפירוק נקבע כי השותפות תחולק לשני עסקים נפרדים, שינוהלו במסגרת שתי חברות אשר מנייתיהם יחולקו באופן שווה. נקבע כי באין אפשרות לחלוקה בעין יבוצעו "תשלומי איזון" ובמידה ולא תהיה הסכמה לגבי היקפם ייפנו הצדדים לבורר. ואכן, הצדדים לא הגיעו להסכמה ובעקבות פסק הבוררות, שאושר לאחר התדיינות בבימ"ש, נקבע, כי על אפק (מנהלה של המערערת) תשלומי איזון. בפשרה שהושגה לבסוף במסגרת הוצל"פ, ביקשה המערערת לראות בתשלומי האיזון וההוצאות המשפטיות כהוצאות לרכישת מלאי ומוניטין. המשיב, ביקש לסווגם כתשלום לאפק כמשיכת שכר בידי אפק. המשיב התיר למערערת לנכות מן ההכנסה החייבת לצורכי מס את מלוא הסכום. אולם, חייבה במס שהיה עליה לנכות במקור (בגילום) בגין משיכת השכר. על כך ערערה המערערת בפני ביהמ"ש המחוזי. אשר הכריע בפס"ד חלקי לטובת המשיב (נימוקיו נשענו על 1. זהות הצדדים להסכם הפירוק, 2. זהות הצדדים בהליך הבוררות 3. האמור בפסק הבוררות 4. הדו"חות הכספיים של המערערת: ביהמ"ש ציין כי עיון בדו"חות ו המערערת מלמד כי היא עצמה לא ראתה, לאורך השנים, בדמי האיזון התחייבות שלה) משכך, קבע ביהמ"ש כי המשיב פעל כראוי כאשר ביקש למסות את המערערת.

♦ **לטענת המערערת**, ההתמקדות בזהות הצדדים להסכם פירוק השותפות או בזהות הצדדים בהליך הבוררות היא פורמאלית, ואינה נותנת ביטוי למהות תשלומי האיזון.

לטענת המערערת: בפסק הבוררות נאמר כי תשלומי האיזון יבוצעו "לכאורה" – על פי לשון ההסכם – בין הצדדים באופן אישי, ואולם למעשה מתבקשים תשלומי איזון בין החברות שנכנסו לנעלי השותפות; ועוד נאמר בפסק, בין היתר, ש"ביצוע פסק הבוררות למעשה, יעשה במסגרת העסקים החדשים, כלומר, באמצעות החברות".

♦ **לטענת המערערת**, אף אם הדו"חות הכספיים שלה לוקים בחסר בכל הנוגע לדיווח על תשלומי האיזון, אין לזקוף זאת לחובתה. יש לתת את הדעת לכך שכל ההוצאות המשפטיות שהוצאו במסגרת ההליכים שעסקו בתשלומי האיזון, ובכלל זה אף הוצאות הבוררות עצמה, שולמו על ידה ונרשמו "בזמן אמת" כהוצאה. כ"כ, מדגישה המערערת כי הקבלות והחשבוניות שהונפקו ע"י הבורר, בגין עלות הבוררות, נרשמו ע"י המערערת. בכך, יש להעיד שהעניין שנדון בפני הבורר לא היה עניין אישי שבין אפק ואהרון כהן.

♦ **לטענת המערערת**, לחלופין, במידה ואפק הוא שחב בתשלומי האיזון, יש לראותו כמי שחב בהם לטובת המערערת, שכן היא זו שקיבלה את הנכסים וההתחייבויות ויש לראות בתשלום דמי האיזון וההוצאות המשפטיות ע"י המערערת, ככיסוי של



ראש

הרשות: משה טרי או משה אשר ?

לפני מספר ימים בחרה ועדת האיתור של נציבות שירות המדינה למועמד הבלעדי לתפקיד מנהל רשות המסים את **משה אשר** העומד בראש פשמ"ג (פקיד שומה מפעלים גדולים), בימים אלה צפוי שר האוצר, **מר יובל שטייניץ** להחליט אם לקבל את המלצות ועדת האיתור או לקבל את המועמד שלו לתפקיד- **מר משה טרי**. בפגישות בין שטייניץ לאשר, שנערכו בימים האחרונים הציג אשר בפני השר את יכולותיו המקצועיות, ואת תוכניותיו אם וכאשר יתמנה למנהל רשות המסים. לאחרונה הועברה לשטייניץ החלטת היועץ המשפטי של נציבות שירות המדינה, **עו"ד רון דול**, הנתמכת בחוות דעת דומה של **עו"ד מיכאל בלס**, המשנה ליועץ המשפטי לממשלה, כי למועמד **משה טרי** אין את תנאי הסף הנדרשים לתפקיד מנהל שירות המסים הדורשים עשר שנות ניסיון בנושא מסים. התשובה הסופית לגבי המינוי תינתן בימים הקרובים ע"י שטייניץ.

ליקויים רבים בביקורות בצימרים

במבצע, שנערך בשיאה של עונת התיירות, על ידי **משרד השומה צפת**, נמצא כי מתוך 108 ביקורות שנערכו, 9% מהעסקים לא רשמו תקבולים וב- 31.5% נמצאו ליקויים מהותיים בניהול ספרים. שלושה בעלי צימרים נחקרו בשל אי רישום תקבולים, תיקיהם של שניים מהם הועברו להגשת תביעה. עפ"י הודעת רשות המסים, לביקורת נבחרו עסקים שנמצאו בהם ליקויים בעבר, עסקים להם 3 יחידות ויותר ועסקים לגביהם היו חשדות לאי רישום תקבולים. לפני המבצע נערכו תצפיות מוקדמות על הצימרים, בעקבותיהם תושאלו האורחים לגבי ימי האירוח, שירותים נלווים, סכומי התשלום ואופן התשלום. ביום המבצע נבדקו הממצאים בעת הביקורות בצימרים. הביקורות נערכו בישובים: אמירים, אליפלט, כפר יובל, ראש פינה, עמוקה, צפת, בית הילל, שאר ישוב, דלתון, שדה אליעזר, מכמנים, צפת, מירון, לוטם, רמות נפתלי, כרם בן זמרא, דובב, משמר הירדן, כמון ושזור. לבעלי העסקים היו שלל הסברים למחדלים, אך חלקם זומנו להמשך חקירה. **יוסי בהלול**, פקיד שומה צפת, מוסר כי במהלך חודשי הקיץ ייערכו מבצעים נוספים בענף הצימרים והאירוח הכפרי בפרט ובענפי התיירות השונים בכלל.

סיוע לחקלאים בעקבות אגרקסקו

בעקבות צו הקפאת ההליכים בחברת "אגרקסקו", החליטה הנהלת רשות המסים על מספר צעדים שמטרתם לסייע לחקלאים/המגדלים החייבים בהגשת הדו"ח התקופתי לחודש יוני 2011. בהסתמך על סעיף 116 (א) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975, נקבע:

- יש לאפשר לכל החקלאים/המגדלים, אשר סך העסקאות שלהם בשנת 2011 עם חברת אגרקסקו הינו מעל 50%, דחייה בהגשת הדו"ח התקופתי לחודש 06/11 והתשלום בגינו לתאריך ה- 15.8.11. האיחור בדיווח יתאפשר ללא חיובים בגין קנסות, ריבית והצמדה.
- איחוד עוסקים, במסגרתו מדווחים חקלאים/מגדלים העונים לקריטריונים אשר נקבעו בסעיף 1. לעיל (מעל 50% עסקאות עם חב' אגרקסקו), ידווח על כל העסקאות כשהתשלום יכול את העסקאות, למעט העסקאות עם חב' אגרקסקו. ביחס להפרש בין הדיווח לתשלום, תוגש בקשה לפריסת החוב למשרד האזורי.

אופניים חשמלים או חלקי חילוף?

בית משפט השלום בתל אביב, כב' השופט יובל גזית שחרר השבוע תחת מגבלות את חיים אברהמי ואדם זניאל אבו זקה קלימן מפתח תקווה, החשודים בהברחת אופניים חשמליים. **במשרד חקירות מע"מ ומכס תל אביב** ביחד עם **יחידת הסמים מכס אשדוד**, מתנהלת חקירה בחשד להברחת אופניים חשמליים והנמכת מחירים ביבוא. החשודים הם בעלים ומנהלים של השותפות "מוסך אופנועי פ"ת", העוסקת בשיווק אופנועים וחלקי חילוף לאופנועים. ב- 12.7.11 נבדק ונתפס על ידי יחידת הסמים במכס אשדוד קונטיינר שהגיע לנמל, ע"ש חיים אברהם, ובו 175 זוגות אופניים חשמליים. ע"פ החשד, הבריחו החשודים אופניים חשמליים כאשר ברשימון השחרור של הסחורה, שהוגש למכס, הוצהרו חלקי חילוף לאופנועים. עפ"י הבקשה, יבוא אופניים חשמליים דורש אישור מכון התקנים לתו תקן ישראלי. כדי להתחמק מאישור זה, הוצהרו החשודים הצהרה כוזבת למכס, תוך שימוש בחשבוניות ספק כפולות וכוזבות ותוך יצירת מצג שווא של יבוא מוצרים אחרים. עוד מצויין בבקשה כי שיווק אופניים חשמליים ללא תו תקן מהווה סיכון לשלום הציבור, הן של המשתמשים והן של עוברי אורח תמימים.



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.