

מס פקס

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

גיליון 593 יום ה' 15 בספטמבר 2011

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

הצעת חוק: קביעת מדרגת מס נוספת // תקנות ניכוי במקור במכירת נייר ערך – הבהרה // הפרשי הון - האם ייוחסו רק לשנים הפתוחות?

תאור פסיקה

עליון – מס שנקבע בהעדר סמכות הינו מס ביתר (דנ"א וויריאנט) // שבח – שינוי מהותי של עסקת מקרקעין מחייב דיווח לרשויות המס // שבח – פטור מלא ממס שבח מכח ס' 61(ב)1 לחוק מיסוי מקרקעין // הזמר ישי לוי ואמרגנו חשודים בהעלמות // 6 שנות מאסר לדוד ואנונו // יריד האוכל והליקויים בת"א // אתר "פסק דין" – חינוס לעורכי הדין //

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

הצעת חוק: קביעת מדרגת מס נוספת

שמשכר 70,000 ש"ח בחודש כתוצאה מהשינוי תהיה כ-1,000 ש"ח נוספים בחודש, המהווים 1.4% ממשכורתו. מי שמשכר 100,000 ש"ח בחודש ישלם 4,000 ש"ח נוספים בחודש, שהם 4% ממשכורתו. בנוסף להוספת מדרגת מס שמינית, הצעה זו מציעה לבטל את מתווה הפחתת שיעורי מס ההכנסה בארבעת מדרגות המס העליונות כפי שנקבע על ידי הממשלה בחוק ההסדרים שכלוה לתקציב לשנים 2009 - 2010.

◆ ביום 31.8.11 ביום 3.8.11 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ זהבה גלאון ואח' הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (קביעת מדרגת מס נוספת וביטול הפחתת שיעורי המס).

◆ עפ"י דברי ההסבר, מטרת ההצעה הנוכחית היא לבטל את ההפחתה המתוכננת בשיעורי מס ההכנסה לעשירונים העליונים, ולהוסיף מדרגת מס נוספת, שמינית במספר, בגובה 55%, על הכנסות מעבודה שמעל 60,000 ₪ בחודש. כיום מדרגת מס הכנסה הגבוהה ביותר היא בשיעור מס שולי של 45%. התוספת לתשלום מס ההכנסה של מי

תקנות ניכוי במקור במכירת נייר ערך – הבהרה

מתשלום או מרווח הון במכירת נייר ערך, במכירת יחידה בקרן נאמנות או בעסקה עתידית, תשס"ג-2002.

◆ כפי שנמסר למערכת מס פקס, הגם שטרם התקבלה הכרעה לגבי הבקשה לאישור התביעה כייצוגית, לאחר הגשתה התקיימו מספר דיונים בבית-המשפט, בגדרם הודיעה הרשות, כי בעקבות הבקשה מתקיימים מגעים בינה לבין המוסדות הכספיים על-מנת לאפשר את קיזוז ההפסדים "אחורה" (באותה שנת-מס) וכי הרשות פועלת לתיקון חקיקה מתאים. ואכן התיקון פורסם ביום 31.8.11.

◆ בהמשך לפירסומים בגיליון מס פקס 592 בהתייחס לתקנות מס הכנסה (ניכוי מתמורה, מתשלום או מרווח הון במכירת נייר ערך, במכירת יחידה בקרן נאמנות או בעסקה עתידית) (תיקון), התשע"א-2011, האיר את עינינו עו"ד (רו"ח) אלכס שפירא, כי תיקון החקיקה התקבל בעקבות תביעה ייצוגית שהוגשה נגד רשות המסים ע"י מר עופר דורון באמצעות עו"ד (רו"ח) שפירא.

◆ מדובר בבקשה לאישור תובענה ייצוגית כנגד רשות המסים בעניין אופן ניכוי המס במקור המבוצע על-ידי מוסדות כספיים (בנקים וברוקרים) בישראל המשלמים למשקיעים בשוק ההון תמורה ממכירת ניירות-ערך נסחרים, יחידות של קרנות נאמנות ועסקות עתידיות. זאת, בהתאם להוראות הקבועות בתקנות מס הכנסה (ניכוי מתמורה,

היכוננו... אחרי ראש השנה זה מגיע...

העיתון המקצועי לענייני מסים



הפרשי הון - האם ייוחסו רק לשנים הפתוחות?

שרון חומרי, עורך דין ויועץ מס
שרון חומרי ושות' - משרד עו"ד

השנים. יתר על כן: עקרון סופיות השומה עקרון מרכזי ובסיסי הוא במשפט המס ויש לשמור עליו..."

◆ האסכולה השנייה - "והיא הרווחת כהיום הזה - גורסת, כי בהיעדר ראיות אחרות יש לייחס את הפרשי ההון לשנים הפתוחות בלבד וכי אין לייחס כל חלק לשנים הסגורות... הטעם העיקרי המונח ביסודה של אסכולה זו הוא הטעם של מיסוי אמת. וכך, משנקבע - על - פי ניתוח הפרש ההון - כי צמחה לנישום הכנסה שלא דווחה, אך דין הוא שיש ונכון למסותה במלואה, וממילא אין לייחסה לשנים סגורות ועל דרך זה לפוטרה ממיסוי. אם אחרת נקבע, כך אומרים האומרים, ניטיב שלא- כדין עם נישום שלא דיווח על הכנסותיו וכך ימצא החוטא נשכר בחטאו..." ולסיום פוסק בית המשפט הנכבד: "...מחלוקת זו טרם הוכרע בה סופית..." וגם: "...על כל אלה נוסף, כי אפשר שלא רק אסכולה אחת תכריע בדין וכי בנסיבות אלו תחול אסכולה אחת ובנסיבות אחרות תחול אסכולה אחרת".

◆ ביום 6.9.2010, ניתן פסק דין ע"י כבוד השופט מגן אלטוביה, בע"מ 1117/05 הכהן נ' פקיד שומה תל אביב יפו 3, גם כאן עלתה השאלה האם הפרשי ההון הבלתי מוסברים ייוחסו בחלקים שווים או שמא באופן אחר.

בית המשפט קבע: "...דעתי בכל הכבוד, כדעת האסכולה השנייה. כל עוד המחוקק לא יסדיר נושא זה כמכלול צריך שיגבור העקרון כי אין חוטא יוצא נשכר. אף אם הוכיח במובהק נישום כי הפרש ההון צמח לו מהכנסה שהיא בשנת מס סגורה, והכנסה זו לא מוסתה בשל מחדלו לכלול אותה בדיווחיו, לא תעמוד לו לגישתי טענת הסתמכות על היותה של אותה שנה - שנה 'סגורה'. כך בן השאר משום שבבסיס טענת ההסתמכות מצוי תום לב".

◆ למיטב הבנתנו נראה, כי ההכרעה בפסק דין הכהן אינה סופית ונראה, כי שאלה זו תעמוד שוב בפני בתי המשפט, עד שהמחוקק יכריע בסוגיה. בנוסף, הרי שהפסיקה האחרונה מתעלמת מעקרון סופיות השומה כאמור בפקודה ומתעלמת מהוראת הביצוע שהוצאה ע"י רשות המס בעצמה. עוד נוסף, כי, לדעתנו יש לבחון כל מקרה ומקרה באשר הוא ובבחינת התקיימותן של נסיבות מיוחדות המצדיקות ייחוס חלק מהפרשי ההון לשנים הסגורות, כך לדוגמא: האם ספרי החשבונות של הנישום נפסלו ואם לאו (ע"א 3654/96 אליהו גלם נ' פקיד שומה כפר סבא), מהי תקופת השוואת ההון וכיוצא בנסיבות.

◆ לרשות המיסים כלים רבים לבדיקת התנהלותו של נישום, לצורך כך עומדים לרשותו כלים שמקורם בהליכים אזרחיים וכלים בהליכים פליליים. אחת השיטות הנפוצות והשכיחות לבחינת ההתנהלות העסקית הינה הדרישה להגשת הצהרת הון מהנישום. ככלל, מיד עם פתיחת עסקו של נישום, פונה רשות המיסים ודורשת מהנישום הצהרת הון וזאת על מנת שתהיה בפניה תשתית ראשונית בדבר נכסיו והתחייבויותיו של הנישום. כמו כן, במקרים מסוימים רשות המיסים אף פונה לעובדים שכירים בדרישה דומה להגשת דוחות ו/או הצהרות הון. בחלוף מספר שנים, פונה רשות המיסים לאותו נישום שוב ומבקשת הצהרת הון נוספת, וכך מתבצעת השוואת הון. השוואה בהון - מראה ומאפשרת לפקיד השומה בדיקה של מצב הנכסים וההתחייבויות של הנישום בהצהרת ההון

◆ החדשה - הנוספת, וזאת לעומת הצהרת ההון הקודמת, כך נבדק הגידול שבין הצהרת ההון המאוחרת לקודמתה. אם וככל שישנו גידול בהון ואין לנישום הסבר ראוי המניח את דעתו של פקיד השומה למקור הגידול, הרי שפקיד השומה יכול לטעון, כי הפרש ההון הינו הפרש הון בלתי מוסבר הנובע בד"כ מהכנסות שלא דווחו כדין, ויש לחייב את הנישום בגין אותו הפרש הון בלתי מוסבר זה, בתשלום מס. השאלה העולה כמעט בכל דיון הינה, בגין אלו שנים נכון לייחס את הפרש ההון הבלתי מוסבר, האם הפרש ההון הבלתי מוסבר יתחלק שווה בשווה בין השנים ה"סגורות" ובין השנים ה"פתוחות", או שמא ייוחס הוא אך ורק לשנים הפתוחות בלבד? זה המקום לציין כי, המחוקק טרם התייחס לשאלה חשובה זו, ובפסיקה קיימות מספר אסכולות בחוזר מס הכנסה 5/97, התייחסה רשות המיסים לשאלה הנ"ל והוציאה את הוראת הביצוע אשר בה נקבע בין היתר כי, בכל מקרה שבו התגלה הפרש הון בלתי מוסבר יש לייחסו לשנים ה"פתוחות", **אלא אם הוכיח הנישום כי הפרש ההון צמח בשנה מסוימת.**

◆ בע"א 552/02 איתן חנני נ' פקיד שומה חיפה אשר ניתן ביום 18.4.2005, סוקר בית המשפט העליון את שתי האסכולות הקיימות בסוגיה זו:

◆ האסכולה הראשונה - "...כי בהיעדר ראיות סותרות, יש לייחס את הפרש ההון באופן שווה לכל שנות הפרש, גם אם שנים סגורות הן. הטעם העיקרי לגישה הוא, שבהיעדר ראיות אחרות, הנחה סבירה היא שההכנסה צמחה לאורך כל התקופה באורח שווה. ואם אמנם המטרה היא - וזו היא אכן המטרה - להתחקות אחר ההכנסה האמיתית, מסקנה נדרשת כמו-מאלה היא כי יש לייחס את ההכנסה לכל אותן

העיתון המקצועי לענייני מסים



מס שנקבע בהעדר סמכות הינו מס ביתר - דנ"א וויריאנט

דנא 2578/11 וויריאנט בע"מ נ' מדינת ישראל

אינגה אייזנברג, משפטנית

חדשנות וקשיותן ראוי להעמידן לבחינה מחודשת במסגרת דיון נוסף. לדידה של העותרת, פסק הדין קבע מבחן סובייקטיבי חדש לפיו תשלום יוכר מבחינה איכותית בתור "מס", אם הצדדים ראו אותו ככזה בעת ששולם, אפילו אם גבייתו נעשתה ללא עיגון חוקי. עוד טוענת העותרת, כי ההלכה האמורה סוטה מההוראה החוקתית הקבועה בסעיף 1 לחוק יסוד:משק המדינה, לפיה "מסים...לא יוטלו...אלא בחוק או על פיו", וכי תחולת ההלכה אינה מצטמצמת רק לחוק מסים עקיפים אלא לכלל דיני ההשבה בעולם המסים. בהמשך הדברים, העותרת טוענת, כי פסק הדין שינה את תחולתה בזמן של ההלכה בעניין שופינג והגדירה כבעלת תחולה פרוספקטיבית בלבד, וזאת בניגוד לעקרונות פסק הדין ברע"א 8925/04 סולל בונה בניין ותשתיות בע"מ נ' עזבון המנוח אחמד עבד אלחמיד ז"ל. על כל אלה, הוסיפה העותרת וחתמה, כי פסק הדין פוגע בעקרון חוקיות מעשי המנהל, כי הוא מתעלם מפערי הכוחות בין הנישום לרשויות המס וכי יש בו כדי לתמרץ את רשויות המס לפעול בדרך פסולה. ביהמ"ש בא לכלל מסקנה, כי דינה של העתירה להידחות. בפסיקתו של בימ"ש זה נקבע הכלל שהליך של דיון נוסף הינו הליך נדיר, שאף אם תנאי סעיף 30(ב) לחוק בתי המשפט מתקיימים, הרי שיש לנקוט בו רק במקרים יוצאי דופן. מקרה זה אינו נמנה עם מקרים יוצאי דופן אלו. אמנם, יש בפסק הדין משום פיתוח הדין הקיים והרחבתו, אולם נראה, כי העותרת מבקשת לקרוא בפסק הדין קביעות עקרוניות, בעלות השלכות רוחב, שאינן מעוגנות בו. הכרעת בית המשפט תחומה לנסיבותיה הייחודיות של העותרת ואין ללמוד ממנה הלכה כללית, לפיה תקופת ההתיישנות המקוצרת הקבועה בחוק מסים עקיפים תחול, באופן אוטומטי, בכל מקרה בו תגבה הרשות מס ללא עיגון חוקי לגבייתו. בהקשר זה אבחן בית המשפט בין גבייה ללא סמכות ביודעין – שאלה שלא התעוררה בעניינה של העותרת ולכן הותרה ב"צריך עיון" – לבין גביית תשלום אשר בעת גבייתו לא היה חולק לגבי סיווגו כ"מס", אלא שבדיעבד השתנתה הפרשנות המשפטית לגביו. ביהמ"ש קבע, כי נימוקיה של העותרת לקיום דיון נוסף מושתתים על טענות שכבר הועלו בפני בית משפט העליון נדונו על ידו ונדחו לגופן.

התוצאה:

♦ העתירה לדיון נוסף נדחתה.

ניתן ביום 4.9.11

ב"כ העותרת: עו"ד ישראל פפר; עו"ד מאיר אקוניס; עו"ד גלעד שיף; עו"ד טליה נעים
ב"כ המשיב: לא צוין

♦ העתירה לקיום דיון נוסף נסובה על השאלה האם חוק מסים עקיפים (מס ששולם ביתר או בחסר) (להלן: "חוק מסים עקיפים") חל על תשלום שנגבה ע"י המדינה כמס בולים, אולם בדיעבד נמצא כי לא היה עיגון חוקי לגבייתו. העותרת הינה חברה ישראלית אשר מניותיה נסחרות בבורסת הנאסד"ק בניו-יורק. במהלך שנת 2000 הגישה העותרת את דוחותיה להקצאת מניות, ובגין ביולם של דו"חות אלה, שילמה מס בולים בסך 2,412,848 ש"ח. שבע שנים מאוחר יותר פנתה העותרת לרשם החברות בדרישה כי יושב לה תשלום מס הבולים שנגבה ממנה, וזאת בהסתמך על פסיקתו של בית המשפט המחוזי בעניין שופינג. קום בע"מ נ' מנהל המכס והבלו (להלן: "עניין שופינג"). בפסק הדין האמור נקבע, כי החל ממועד כניסת חוק החברות לתוקף, ביום 1.2.2000, חדל חוק מס הבולים על מסמכים, התשכ"א-1961 (להלן: "חוק מס בולים") מלחול על דו"ח הקצאת מניות של חברה ציבורית הנסחרת מחוץ לישראל. חרף האמור בפסק הדין בעניין שופינג נדחתה פניית העותרת על רקע התיישנותה, כאשר לשיטת המשיבה תקופת ההתיישנות החולשת על עובדות המקרה היא זו הקבועה בחוק מסים עקיפים – כלומר שלוש שנים ולא שבע שנים כטענת העותרת ועפ"י האמור בחוק ההתיישנות, התשי"ח-1958. משנדחתה פנייתה של העותרת, הגישה האחרונה תביעת השבה לבית המשפט המחוזי. העותרת טענה, כי התשלום שנגבה ממנה אינו עוד בגדר מס, ומשכך לא ניתן לדחות את תביעתה בטענת התיישנות הנסמכת על חוק מסים עקיפים. בהמשך ההתדיינות, הסכימו הצדדים על הקפאת ההליכים בפני בית המשפט המחוזי, וזאת עד להכרעת בית משפט זה בערעור המדינה בעניין שופינג. ביום 11.8.2008 אושר פסק דינו של בית המשפט המחוזי בעניין שופינג, ונקבע ברוב דעות כי חוק מס בולים אינו חל על דו"ח הקצאת מניות של חברה הנסחרת מחוץ לישראל. משנדחתה תביעתה, הגישה העותרת ערעור לבית משפט העליון, בגדרו נטען, כי תשלום שנגבה בחוסר סמכות אינו יכול להיחשב כ"מס", ומשכך אין להחיל בעניינו את חוק מסים עקיפים, לרבות הוראות ההתיישנות שבו. מאידך, טענה המשיבה כי יש לראות את תשלום העותרת בתור מס ששולם ביתר, הכפוף לחוק מסים עקיפים.

בית המשפט העליון – כב' הנשיאה ד' ביניש:

♦ ביום 16.3.2011 דחה בית משפט העליון את ערעורה של העותרת, תוך שהוא קובע, כי במקרה הנוכחי התשלום שנגבה ביתר מן העותרת כפוף להוראותיו של חוק מסים עקיפים. על פס"ד זה הוגשה העתירה לקיום דיון נוסף, כאשר לשיטתה נקבעו בו מספר קביעות משפטיות אשר מפאת



שינוי מהותי של עיסקת מקרקעין מחייב דיווח לרשויות המס ו"ע 1341-08 שמשון זליג ושות' בע"מ נ' מנהל מסמ"ק רחובות אמיר אבו ראזק, משפטן

שנים מחתימת החוזה את העלויות, בהסתמך על עסקאות שנערכו חמש ושש שנים לאחר עסקת היסוד: "אירועים מאוחרים שהתרחשו לאחר המכירה אינם יכולים להשפיע או להשליך רטרואקטיבית על שווי המכירה שכבר נקבע בשומה". עוד טוענת העוררת כי מי שרכש את דירתו, על הנייר" רשאי לצאת מנקודת הנחה כי המחיר המופיע עלגבי אותו נייר לא ישתנה עוד.

◆ **המשיב טען** כי, אין מקום להתערב בהחלטתו לדחיית ההשגה וכי ההסכם שנתגלה באקראי שינה באופן מהותי את ההתקשרות בין הצדדים והעלה את שווי התמורה המינימאלית ליחידה מ-38,000 דולר (קרקע לדירה) ל-62,500 דולר (קרקע לדירה). סמיכות המועדים לחתימת החוזה עם מנהל העוררת ב-16.12.03 וחתימת הנספח לחוזה ב-17.12.03, מעידים בבירור על נכונות גרסת המשיב כפי שבאה לידי ביטוי בחיוב במס. עוד מדגיש המשיב כי העוררת נהגה שלא כדין כאשר לא דיווחה אודות תיקון ההסכם שנכרת ב-2003, כפי שנדרש בנסיבות העניין.

ועדת הערר לפי חוק מסוי מקרקעין ת"א-כב' הש' (דימ') רות שטרנברג אליעז יו"ר ; מיכה לזר, רו"ח ; יהושע ביליצקי, רו"ח:

◆ הועדה קבעה, כי ניתן היה לקבל את עמדת העוררת כי מדובר בעיסקה אחת שהושלמה בשנת 2000 והמס עליה שולם עם הדיווח, אלמלא נחשף "החוזה הנוסף" שנכרת בין חבי' הכשרת היישוב לבין חבי' שמשון זליג ב-17.12.03. החוזה שכונה "נספח לחוזה מיום 7.5.00" משנה את התמורות המוסכמות על הצדדים. אכן נועד השינוי מה-17.12.03 להגדלת התמורה המוסכמת לגבי העיסקה כולה כך שבמקום חישוב התמורה לפי מחיר מינימום של 38,000 דולר בגין שווי קרקע ליחידת דיוור, קבעו הצדדים שווי של 62,500 דולר. ההסכם הנוסף או ה"נספח לחוזה" כפי שכונה ע"י העוררת, לא דווח לרשות המסים. לדעתנו מדובר בשינוי מהותי של עיסקת המקרקעין, המחייב דיווח על פי דין. מכיוון שהתמורות בפועל עלו על סכומי המינימום (הקבועים בהסכם המקורי והמתוקן), אנו קובעים כי היה מקום לעשות שימוש בסעיף 82 לחוק ולתקן את השומה, כפי שנהג המשיב. מסקנה זו שאלה הגענו לאחר שניתנה לעוררת הזדמנות נוספת לשטוח את טענותיה בפנינו (לאחר קבלת סיכומי הצדדים בכתב), מביאה לדחיית הערר.

תוצאה:

◆ הערר נדחה.

ניתן ביום 6.9.2011

ב"כ העוררת: עו"ד זהבי זלצמן ועו"ד חזי עידן

ב"כ המשיב: עוה"ד יוסי טופר

◆ שמשון זליג ושות' הינה חברה קבלנית בע"מ ("העוררת") אשר התקשרה ב-7.5.00 בעסקת מקרקעין עם הכשרת היישוב לישראל בע"מ. ע"פ החוזה שנכרת בין הצדדים, רכשה העוררת לבנייה של כ-148 יח' דיוור בראשל"צ. העסקה נשאה אופי של "עסקת תמורות", ולפיה הכשרת היישוב זכאית לקבל אחוזים מהתמורה שתתקבל ממכירת דירות במיזם שעתידה העוררת לבנות במקרקעין. העוררת הגישה למשיב הצהרה ושילמה את מלוא סכום המס, ע"פ השווי המוצהר על ידה. באוגוסט 03 אושרה תכנת מתאר מפורטת לאזור, וב-16.12.03 התקשרה הכשרת היישוב בחוזה עם מנהל העוררת, אישית, לרכישת 1/150 מהזכויות במקרקעין. רכישה המייצגת זכות לבניית יחידת מגורים אחת. על אף הסכם זה דיווחה העוררת ושילמה מיסים עלפי שומות עצמיות. המשיב קיבל את הדיווח והחליט לתקן את שומות מס השבח ומס הרכישה. ההחלטה בגין שומות אלה ניתנה בבית המשפט העליון בע"א 5760/07. בית המשפט קבע כי המקרקעין נמכרו לעוררת בשנת 2000 ולא נותרו זכויות כלשהן במקרקעין שאינן בבעלות העוררת. בעת שמיעת העדים בועדת הערר שדנה בסוגיה שבאה בפני בית המשפט העליון, התגלה כי העוררת ערכה ב-17.12.2003 תיקון להסכם המקורי מ-7.5.2000. התיקון נסב בין היתר, על שינוי במחיר המינימאלי ליחידת דיוור ובשיעורי התמורות שהמוכרת זכאית לקבל. העוררת לא דיווחה לרשויות המס על כריתת מסמך זה המהווה תוספת להסכם. בעקבות השינוי מ-2003 שנתגלה כאמור, הוציא המשיב שומת מס רכישה חדשה לפי סעיף 87 לחוק מסוי מקרקעין (רכישה ושבח) תשכ"ג-1963 ("החוק"). על שומה זו נסב הערר שבפנינו.

◆ **לטענת העוררת**, לא היה מקום לשינוי החיוב במס כלל וכלל שכן לא נוצרה זכות חדשה במקרקעין. שומת המס הוצאה בחוסר סמכות, אגב הפעלה של סמכות המיסוי שלא כדין וכי יש לראות בדרישת המשיב משום ניסיון לגבות מס רכישה "פעם נוספת, ללא כל בסיס". העוררת סבורה כי המסקנה שאלה הגיע המשיב כי התמורה גדלה עלפי התוספת לחוזה, אינה נכונה ואין לה על מה להסתמך. נוסף על כך טענה כי עדכון התמורה בנספח לחוזה, אינו משפיע על שווי העסקה שנקבע ל-07.05.00 וכי השומה שנערכה בשעתה – מחייבת. העוררת מוסיפה כי המשיב לא היה רשאי לקבוע מחדש את שווי העסקה לאחר שכבר נקבעה על ידו שומה סופית. אין למשיב סמכות לתיקון השומה מכוח סעיף 85 לחוק. זאת, לאור סעיפי המשנה המפרטים את המקרים שבהם העניק המחוקק למשיב סמכות "לפתוח שומה ולתקנה". מדובר ברשימה סגורה שעליה נמנים מצבים חריגים בלבד. העוררת מטעימה שוב ושוב כי לא ניתן לשנות בתום שבע



העיתון המקצועי לענייני מסים

פטור מלא ממס שבח מכח ס' 61(ב)(1) לחוק מיסוי מקרקעין ו"ע 1573/08 קופת חולים כללית נ' מס שבח ת"א 1אמיר אבו ראזק, משפטן

שינוי של ממש במידת השימוש שעושה העוררת בנכס. אילו מכרה העוררת את מלוא זכויותיה בנכס הייתה אכן זכאית לפטור מלא ממס, לאור הפסיקה התקדימית, אך משלא נפרדה העוררת מהמקרקעין ששימשו וממשיכים לשמש אותה במישרין, ראוי לבצע הפרדה לצרכי מס בין הזכויות בנכס שנמכרו ע"י העוררת, לבין הזכויות שנותרו בידיה. יש להניח, כי אילו חזה המחוקק התפתחות כזו שבפנינו, בה ממשך מוסד ציבורי להשתמש במקרקעין למרות מימוש זכויות הבניה הבלתי מנוצלות, לא היה "מפלה לטובה" את מכירת זכויות הבניה והיה בוודאי מעניק למוסד הציבורי פטור חלקי בלבד מהמס, כפי שנקבע בחוק לגבי מכירת המקרקעין שלא שמשו את המוסד הציבורי במישרין.

ועדת הערר לפי חוק מסוי מקרקעין ת"א- כב' הש' (דימ') רות שטרנברג אליעז יו"ר ; יחיאל מונד, רו"ח; נדב הכהן, רו"ח:

♦ **בפסק הדין שנכתב ע"י רו"ח נדב הכהן, נקבע, כי המשיב מציע להבחין לצרכי המס בין מוסד ציבורי, המוכר "באותה נשימה" מקרקעין, ששימשו אותו במישרין, עם כל הזכויות במקרקעין הללו, לבין מוסד ציבורי אשר מוכר את זכויות הבניה במקרקעין, מבלי שחדל להשתמש בהן. אין מחלוקת על כך שבמקרה שבפנינו נתקיימו התנאים הדרושים (שימוש במישרין ותקופת ההחזקה במקרקעין). אין גם מחלוקת על כך שהעוררת השכילה לפעול בתבונה והצליחה לשלשל לקופתה סכומים נאים עבור מכירת זכויות הבניה של המגדל, מבלי שנדרשה לממן רכישת בנין הנהלה חלופי. אם תתקבל עמדת המשיב (שכאמור לא מצאתי לה נקודת אחיזה בחוק), הרי שנמנע בכך בפועל מכל מוסד ציבורי אחר לפעול אף הוא בתבונה, בנסיבות דומות, כדי שיוכל להביא לידי מיצוי את מלוא שווי זכויותיו במקרקעין (המשמשים אותו במישרין). מצאתי לנכון אף להעיר כי עמדת המשיב, אילו נתקבלה, הייתה סותרת, במידה לא קטנה, את עמדתה הידועה של רשות המיסים בישראל, לפיה המס על "עסקת שלבים" אמור להיות ניטרלי וזהה למס שהיה מוטל על העיסקה כולה, אלמלא נעשתה במספר שלבים.**

תוצאה:

♦ הערר התקבל.

ניתן ביום 7.8.2011

ב"כ העוררת: עו"ד רפאל מלמן, משרד מ' פירון ושות' ב"כ המשיב: פרקליטות אזרחית מחוז ת"א

♦ בידי העוררת (שהינה "מוסד ציבורי"), היו במשך עשרות שנים מלוא זכויות הבעלות בנכס מקרקעין אשר חולק לשני מגרשים. לאחר שהנכס חולק תכנונית לשני מגרשים התקשרה העוררת עם קבוצת רוכשים בהסכם מכר ביום 1.3.2007 אשר לפיו מכרה העוררת את עיקר זכויותיה באחד מהמגרשים לשם בניית מגדל מגורים. ב 19.4.2007 מסרה העוררת למשיב, כדין, הצהרה על ההסכם וביקשה פטור חלקי מהמס (לפי הוראות סעיף 61(ב)(2) לחוק), כשהיא מציינת כי תבקש לקבל פטור מלא מהמס (וממס המכירה) אם יתקבל הערער שהוגש על ידה בע"א 9946/06 (קופת-חולים כללית נגד מנהל מס-שבח ת"א, בו נקבע כי מגיע לעוררת פטור מלא ממס שבח מכח ס' 61(ב)(1) לחוק מיסוי מקרקעין). בתגובה הודיע המשיב, כי החליט להוציא לה שומה לפי מיטב השפיטה בה הגדיל את שווי המכירה ולא התיר ניכוי של חלק מהסכומים שנכללו בהצהרת העוררת מה 19.4.2007. העוררת הגישה השגה על החלטתו זו של המשיב, בהסכמתו, וביקשה לקיים דיון בהשגה לפני מתן החלטת המשיב. ב- 25.9.2008 הודיע המשיב לעוררת על החלטתו בהשגה בה עודכן שווי המכירה והותרו לעוררים ניכויים מסוימים מהשבת. בהחלטה ציין המשיב, בין היתר, שלא השתכנע, כי מגרש החניה שנמכר שימש במישרין את המוכרת במשך תקופה של 80% מתקופת ההחזקה בנכס. בנוסף לכך ציין המשיב בהחלטתו כי המגרש שנמכר ע"י העוררת: "מצוי אמנם בסמיכות לבניין ההנהלה אולם מדובר בחטיבת קרקע נפרדת הן מהבחינה הכלכלית והן מהבחינה הפיסית" ולפיכך יוענק לעוררת פטור חלקי בלבד, בשיעור של 50% מהמס. על החלטת המשיב הוגש הערר שבפנינו, בו טוענת העוררת כי עשתה שימוש במישרין בממכר במשך 41 שנה, ועל כן הינה זכאית לפטור מלא ממס שבח (וכפועל יוצא מכך גם לפטור ממס מכירה), בהתאם להוראות סעיף 61(ב)(1) לחוק.

♦ **לטענת העוררת, המשיב מתחמק מיישום ההחלטה, שנתקבלה בבית-המשפט העליון ביום 25.6.2008 בע"א 9946/06 למרות שעליו לעשות כן. בפסיקה התקדימית קבע בית-המשפט העליון, באופן ברור ונחרץ, כי אם עשה המוסד הציבורי שימוש במישרין במקרקעין (ולא בהכרח בזכות הנמכרת), הרי שיחולו הוראות סעיף 61(ב)(1) לחוק גם על מכירת הזכות במקרקעין, ולא דווקא על מכירת המקרקעין בלבד. העוררת מוסיפה כי טיעוני המשיב (לדברי ב"כ העוררת) הינם מאולצים ובלתי משכנעים ואף אינם מתיישבים בכפיפה אחת עם הנימוקים שנמסרו לעוררת בהחלטותיו הקודמות – ותכליתם אך ורק למנוע את השבת הסכומים הנכבדים, ששולמו כבר במלואם על-ידי העוררת (כדי לקבל אישור להעברת הבעלות בממכר).**

♦ **לטענת המשיב, כוחה של ההכרעה שנתקבלה בבית-המשפט העליון, בפסיקה התקדימית, אינו יפה למקרה שבפנינו שכן במקרה שבפנינו, לא חל**



יריד האוכל והליקויים בת"א

במסגרת מבצע "הפרח בגני" שערך ביום שישי האחרון משרד מע"מ ומס קניה ת"א, נמצאו ליקויים ב- 43% מהביקורות שנערכו ביריד האוכל והאומנים, שהתקיים בגן העיר בת"א. לאחר עבודת הכנה ואיסוף מודיעיני שנמשכו תקופה ארוכה, הגיעו אל היריד כ- 40 מבקרי מע"מ וחוקרי מע"מ ממשרדי מע"מ ומס קניה ת"א, מע"מ ת"א 1-2, מע"מ ת"א 3, מע"מ רמלה וחקירות מע"מ ת"א. ב- 12 דוכנים מתוך 28 שבוקרו נמצאו ליקויים שונים, בכלל זה, שלושה בעלי דוכנים שלא רשומים כלל כעוסק במע"מ, בשבעה דוכנים לא רשמו הכנסות (לא היו ברשותם פנקסי קבלות) ובשני עסקים נמצא אי התאמה בספירת הקופה. בעלי הדוכנים, שנמצאו אצלם ליקויים, זומנו להמשך טיפול במשרד. כתוצאה מהביקורת נעצר ושחרר בערובה יפרח ברנע, בבית משפט השלום בראשון לציון, ע"כ כב' השופט אילן בן דור. בן דור הינו הבעלים של חברת ספוט הפקת ירידים בע"מ, העוסקת בהפקות ירידים בקניונים שונים בארץ, שנחקר בחשד לאי דיווח על עסקאות למע"מ. כמצוין בבקשה, שהוגשה ע"י מחלקת חקירות מכס ומע"מ תל-אביב, החשד הוא כי משנת 2009 הפיק החשוד ירידי אוכל ואומנים בקניונים באזור המרכז והשרון, ללא דיווח על הכנסותיו לרשות המסים. לפי החשד, סך העסקאות שלא דווחו עומד על כ- 1.3 מיליון ש"ח. מהבקשה עולה, כי החשוד הודה בחקירתו בעבירות המיוחסות לו.

אתר "פסק דין" - חינם לעורכי הדין

עפ"י הודעת לשכת עורכי הדין, בדומה להטבה שהונהגה במחוז תל אביב והמרכז של לשכת עורכי הדין בשנים האחרונות, השיג ראש הלשכה, עו"ד דורון ברזילי, פטור מלא לכלל עורכי הדין בארץ מתשלום דמי מנוי לאתר "פסק דין". מדובר בהטבה בשווי 1,700 ש"ח, במסגרתה יוכלו עורכי הדין ליהנות מגישה לכל מאגרי המשפט "פסק דין" המכילים פסיקה, כתבי טענות, מאמרים, תקצירים, חדשות, עדכונים אישיים לאי-מייל ועוד. הטבה ייחודית זו, תאפשר לכלל עורכי הדין חיסכון כספי משמעותי וסיוע בהקניית כלי עבודה חיוניים בעבודתם השוטפת.

הזמר ישי לוי ואמרגנו חשודים בהעלמות

הזמר ישי לוי ומנהלו האישי גדעון מליחי, חשודים בהעלמת הכנסות בסכום העולה על מליון ש"ח וכתוצאה מכך העלמת מס בסכום כולל של מאות אלפי שקלים, נעצרו ושחררו ביום 12.9.11 בערובה בבית משפט השלום בתל-אביב, כב' השופט יובל גזית. עפ"י בקשת המעצר שהוגשה ע"י פקיד שומה חקירות מרכז, מאיסוף מידע שבוצע על ידי היחידה עלה כי עלות כל הופעה של הזמר ישי לוי נעה בין 20,000-30,000 ש"ח, הזמר מקבל 65% מעלות ההופעה ומנהלו מקבל 35%. מזה שנים, ישי לוי מדווח לרשות המסים כשכיר של גדעון מליחי. מפעולות איסוף המידע עלה חשד לפיו הכנסותיהם בפועל של החשודים, גבוהות משמעותית מהכנסותיהם המדווחות לרשות המסים. ביום 12.9.11, נפתחה על ידי היחידה החקירה הגלויה. במסגרת מבצע "יד רוחצת יד", נערכו חיפושים, בין השאר, בביתו של ישי לוי ונתפסו מסמכים. לפי הבקשה, מממצאי החקירה עד כה עולה כי הכספים שהתקבלו מהלקוחות ע"י מליחי לא נרשמו כלל בספרי החשבונות או נרשמו בחסר, דהיינו, הוצאה חשבונית/קבלה על כמחצית מהתשלום. החשד הוא כי ב- 4 שנות מס לא דווחו הכנסות בהיקף של למעלה מ- 1 מיליון ש"ח, והמס בגינן לא שולם. לחשודים מיוחסות עבירות של הגשת דוחות כוזבים, ניהול ספרים כוזבים וסיוע לאחר להעלים מס בסכום הנאמד במאות אלפי שקלים בשנים 2007 – 2010.

6 שנות מאסר לדוד ואנונו

ביום 14.9.11 גזר ביהמ"ש המחוזי בת"א, כב' השופט דוד רוזן, על דוד ואנונו, לשעבר מנהל מחלקת חקירות שטח ומודיעין ברשות המסים 6 שנות מאסר (!!!). ואנונו הורשע בעבירות של לקיחת שוחד, שיבוש הליכי משפט וקשירת קשר לביצוע פשע בפרשה שכונתה פרשת רשות המסים 2. בנוסף לעונש המאסר החמור, נגזר על ואנונו קנס בסך 750 אלף שקל, או שנתיים מאסר אם לא ישולם. ואנונו הורשע בכך שבמסגרת תפקידו הבכיר ברשות המסים עשה שימוש בתפקידו כדי להיטיב עם נישומים שונים תמורת שוחד, בין היתר ליוחאי יעיש, אמרגנו של הזמר קובי פרץ, אשר היה עד המדינה בתיק.



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

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