

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

גיליון 601 יום ה' 1 בדצמבר 2011

השבוע בגיליון

תיקון 42 לחוק מע"מ – כל האמצעים כשרים ! //

עדכונים מהשטח

פסילת ספרי עוסק מכח סעיף 77 (ב) לחוק מע"מ – עד לאן ?

מאמר
פסיקה

עליון – מ"ה – נותן שירותי דת גם חייב במס (ע"א רחמים שקלים) //

מ"ה – הסעת עובדים – הנאה או הכנסה מוסווית ? //

שבח – לצורך חישוב השבח – התמורה החוזית או שווי שוק ? //

ד"ר קור בשחור ? // פרס איכות ומצויינות למינהל המכס // לשכת עורכי הדין

נגד חובות הדיווח // רון לאוודר – הטבות מס של עשרות מיליונים

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

תיקון 42 לחוק מע"מ – כל האמצעים כשרים !

החלטת מנהל מכוח סעיף (א1) העוסק יהיה רשאי להגיש ערעור לבית המשפט המחוזי. ערעור על סעיף 95 יעכב את תשלום הקנס - סעיף 95(ג) לחוק בניסוחו כיום, מחייב תשלום הקנס על אי ניהול ספרים (1% ממחזור) על אף שהנושא נמצא בערעור בבית המשפט, אלא אם החלטת בית המשפט אחרת. מוצע לקבוע ברירת מחדל הפוכה, דהיינו שהגשת ערעור תעכב את תשלומו של הקנס מכוח הסעיף, אלא אם כן יקבע ביהמ"ש אחרת.

♦ **הוספת עבירה של אי פירוט חשבונות בדוח התקופתי** - מוצע להוסיף בסעיף 117(א) לחוק עבירה שלפיה אי פירוט של עוסק בדוח התקופתי את החשבונות ואת רשימוני היבוא כנדש בהצעה (מאסר שנה). מוצע לקבוע כעבירה גם אי פירוט כאמור ע"י מלכ"רים, מוסדות כספיים ועוסקים הרשומים כאיחודי עוסקים.

♦ **סעיף 116 לחוק - סמכות המנהל להאריך מועדים** - כיום החוק קובע, כי למנהל סמכות להאריך מועד לדרישה של מס תשומות עד ל-18 חודשים. מוצע, כי סמכות המנהל להתיר תשומות, לאור הוספת סעיף 95(א1) לחוק, תוארך עד חמש שנים, בהתאם למועדים של הסמכות לביקורת חשבונות.

♦ **דחיית ועדכון החלת חובות דיווח מקוון** - הדיווח המקוון הכללי נדחה לתחילת שנת 2014, אך נקבע, כי במסגרת הוראת השעה לשנים 2012 ו-2013 כמו כן נקבע כי עוסק שמחזור עסקאותיו עולה על 4,000,000 ש"ח בשנה הקודמת, קרי בשנת 2012 תיבחן שנת 2011 ובשנת 2013 תיבחן שנת 2012. זאת להבדיל מהוראת השעה שחלה לגבי שנת 2011, שבה נקבע מחזור בשנת 2010 של 1 מיליון ש"ח. כל האמור נוגע לעוסק יחיד, לגבי חברה ואגודה שיתופית, המחזור האמור בהוראות השעה ל-2012 ו-2013 יעמוד על חצי מיליון ש"ח.

♦ **ביום 6.11.11 פורסמה הצעת חוק מס ערך מוסף (תיקון מס' 42), התשע"ב-2011 (להלן: "הצעת החוק").** בהצעת החוק מוצע, בין היתר, כי תורחב יכולת הפיקוח של רשות המסים אחר עסקאות שלא דווחו, כמפורט בעיקרי ההצעה, בדלקמן:

♦ **סעיף 29(א1) לחוק - מקרים מיוחדים** - הסעיף מונה מספר מקרים שבהם קיים חשש, כי לא יהיה ניתן להצביע באופן ברור על מועד קבלת התמורה. ולכן, מוצע להרחיב את החריג שקבוע בסעיף האמור גם על מקרים בהם החיוב במס הינו עם נתינת השירות. הוראת סעיף זה באה למנוע ניצול לרעה של תקנה 7(א) לתקנות מע"מ.

♦ **סעיף 71א(א) לחוק - דיווח מסכם באיחור עוסקים** - מטרת הסעיף הינה, קבלת מידע על אודות היקף העסקאות הנכללות בחריג של סעיף 29(א1) לחוק. מוצע, כי הדיווח יהיה על סה"כ עסקאותיו של העוסק, וכן על סך כל רכישותיו וכל השירותים שקיבל לרבות מהעוסקים שנרשמו עמו כעוסק מאוחד. מועד להגשת דיווח כאמור יהיה עד 90 ימים מתום שנת המס לגביה הדוח מוגש.

♦ **סעיף 95 לחוק - קנס על עוסק שלא רשם חשבונות שהוצאו לו** - מוצע להוסיף סעיף קטן (א1) המטיל קנס, הפוך, על עוסק שלא רשם כדן חשבונות שהוצאו לו ושהיה זכאי לנכות מס תשומות על פיהן לפי סעיף 38(א) לחוק, ובלבד שמתקיימים לגבי אותו עוסק התנאים להטלת קנס שבסעיף קטן (א). מטרת הסעיף לחשוף גילוי חשבונות שהושמטו במטרה לטשטש עקבות של עסקאות שהועלמו. גילוי חשבונות כאמור יגרור אחריו קנס בגובה 30% (!) ממס התשומות שלא נוכה ואשר הובא בחשבון בקביעת המס או השומה שנעשו בידי המנהל, או הובאו בדוח משלים לפי סעיף 71 לחוק. עוד מוצע, כי על

העיתון המקצועי לענייני מסים



פסילת ספרי עוסק מכח סעיף 77 (ב) לחוק מע"מ-עד לאן? אריק גרובר, עו"ד, יזהר רגב, רו"ח, משפטן אריה גרובר, משרד עורכי דין

ב. מבחן המשנה השני - הוא מבחן האמצעי שפגיעתו פחותה. לצורך מבחן עלינו לבדוק האם מבין האמצעים האפשריים להגשמת תכלית הסעיף נבחר האמצעי שעוצמת פגיעתו בזכות החוקתית המוגנת היא הקטנה ביותר האפשרית. לדעתנו, הסעיף לא עומד במבחן משנה זה, משום שקיימות סנקציות אחרות, דרסטיות פחות, אשר היו משיגות את אותה מטרה. לביסוס עמדה זו נביא את חוזר מס הכנסה 25/93 וכן את פסק דינה של כבוד השופטת ברקאי בעניין נ.ג.נ. מתכת (אשר עסק בתקופה שקדמה לחקיקת סעיף 77(ב)). החוזר מאמץ את הגישה לפיה ראוי לפסול רק את ספריהם של נישומים שהתכוונו להעלים מס, או שיש בספריהם ליקוי שיטתי, ולא לפסול ספרים בהם נפלה שגגה חד פעמית. גם השופטת ברקאי גרסה, כי "מקום בו לא חלק המשיב על קיום העסקאות וקבע בדיוק את סכום המס המגיע מן המערערת אין לומר כי מדובר בסטייה מהותית מהוראות ניהול ספרים [ולכן אין צורך לפסול את הספרים]". כלומר: יש סנקציות חמורות פחות מפסילת ספרים המתאימות לטיפול במחדל, כדוגמת אלה הננקטות ע"י רשות המיסים במקרים של ליקויים טכניים (לא מהותיים) בניהול הספרים. במישור מע"מ, ניתן לחשב את המס שלא שולם וכן סנקציה ראויה הנגזרת ממנו, כגון כפל מס לפי סעיף 50 לחוק.

ג. מבחן המשנה השלישי - הוא מבחן המידתיות במובן הצר. מבחן זה מחייב את קיומו של יחס סביר בין הזכות החוקתית המוגנת לבין היתרון החברתי שינבע מהפגיעה בזכות. זהו המבחן באמצעותו פוסל בד"כ בימ"ש העליון סעיפי חוק. לדעתנו, הסעיף האמור לא עומד גם במבחן זה. מצד אחד היתרון החברתי הנובע מפסילת הספרים מוטל בספק. הסעיף פוגע בעיקר בעוסקים המנהלים ספרים ודיווחים תקינים, אשר מעדו באופן חד פעמי, ולא בעבריינים הכרוניים, שממילא לא מדווחים כנדרש ולא משלמים מיסים, וכך ספק אם הוא תורם משמעותית למלחמה בנגע החשבוניות הפיקטיביות. גם אם יש תרומה כזו, היא זניחה לעומת הפגיעה בעוסקים, ההופכים לעיתים, בשל מעידה חד פעמית, לנישומים נטולי זכויות החייבים לשלם סכומי מס אסטרונומיים. זאת על פי סעיפי חוק שרירותיים, שנועדו במקורם למלחמה במעלימי מס שיטתיים ולא לטיפול בליקויים נקודתיים. לאור זאת ראוי שבית המשפט יקבע שהסעיף לא עומד בתנאי פסקת ההגבלה, ולכן אינו חוקתי.

◆ **מבוא** - בתיקון מס' 26 לחוק מע"מ (אשר נחקק בשנת 2003) התווסף סעיף 77. סעיף זה קובע חזקה, כי ספרי החשבוניות של כל עוסק שניכה מס תשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה "שלא כדין" יחשבו בלתי קבילים, אלא אם הוכיח, כי לא ידע שהחשבונית הוצאה שלא כדין. לקביעה שספרי החשבוניות אינם קבילים יש השלכות מרחיקות לכת, לא רק במישור מע"מ אלא גם (ובעיקר) במישור מס הכנסה. כך למשל, לנישום כזה לא יותר לקזז הפסדים משנים קודמות. אם הנישום הינו יחיד, הוא לא יהנה ממדרגות המס הנמוכות (23%-10%), וכל הכנסתו מיגיעה אישית תמוסה בשיעור של 30% לפחות. חברה שספריה נפסלו אינה יכולה להחשב "חברה מוטבת" הזכאית להטבות מס כבעלת "מפעל מאושר". משמעות סנקציות אלו עשויה להיות תשלומי מס נוספים של אלפי ואף מליוני שקלים. השלכות אי קבילות הספרים עלולות להיות משמעותיות בהרבה מכפל המס העשוי להיות מוטל על העוסק על פי סעיף 50 לחוק או מהקנס על פי סעיף 95 לחוק. הפסיקה פירשה את הידיעה לעניין סעיף 77 לחוק כמבחן אובייקטיבי ולא סובייקטיבי, כלומר האם עוסק סביר, אשר פעל כמצופה ממנו היה יכול לדעת שמדובר בחשבוניות לא תקינות, זאת בהמשך להלכות סלע ומ.א.ל.ר.ז. בפועל, בענף הבניה והתשתיות, חברות רבות עובדות עם מספר רב של קבלני משנה שפרטיהם המלאים אינם ידועים, ולכן קשה מאד לבדוק אותם בהתאם לדרישות שנקבעו בפסיקה. לאור האמור לעיל עולה אפוא, כי הסעיף עלול להביא לכך שהעוסק ידרש לשלם לאוצר המדינה סכומים משמעותיים אותם לא היה נדרש לשלם אלמלא הסעיף. לדעתנו משמעות הדבר היא פגיעה מפורשת בזכות הקניין שלו: בסעיף המטיל על העוסק סנקציות כספיות משמעותיות, העולות על סכום המס שהיה צריך להיות משולם לקופת המדינה, יש משום פגיעה בקניינו של העוסק. כלומר, סעיף 77(ב) לחוק פוגע בזכויות אדם המעוגנות בחוק יסוד: כבוד האדם וחירותו. פגיעה כזו תחשב חוקתית אך ורק אם היא מידתית, זאת בהתאם לשלושת מבחני המשנה:

א. מבחן המשנה הראשון - הוא מבחן הקשר הרציונלי, שבו נבחנת ההתאמה בין סעיף החוק לבין התכלית אותה הוא נועד להגשים. מטבע הדברים, נציגי משרד האוצר יטענו, כי מטרת הסעיף היא להרתיע עוסקים לבל יתבעו תשומות בגין חשבוניות פיקטיביות. ספק בעינינו, אם אכן מדובר במנגנון הרתעה אפקטיבי, אך יש להניח, כי עמדת האוצר תתקבל ע"י בית המשפט.

[למאמר המלא לחץ כאן](#)



העיתון המקצועי לענייני מסים

נותן שירותי דת גם חייב במס (ע"א רחמים שקלים)
ע"א 8082/09 רחמים שקלים נ' פקיד שומה ירושלים 3
אינגה אייזנברג, משפטנית

בביהמ"ש העליון בשבתו כביהמ"ש לערעורים
אזרחיים – כב' המשנה-לנשיאה א' ריבלין, כב'
הש' ע' ארבל, כב' הש' נ' הנדל:

◆ ביהמ"ש המחוזי שדן בערעור השומה קבע ממצאים עובדתיים המבוססים היטב בחומר הראיות, לפיהם המערער השתמש בכספי העמותה לצרכיו הפרטיים בסכומים של מאות אלפי שקלים. על בסיסה של בדיקה קפדנית של חשבונות המערער נקבעו עובדות בדבר ההכנסות אותן העלים המערער מרשויות מס הכנסה. ביהמ"ש קבע, כי פקיד השומה אינו חייב להוכיח בראיות מדויקות את שיעור השומה.

◆ עפ"י הכללים המנחים שהוצגו, ניתן לקבוע שהמערער לא עמד בנטל המוטל עליו להוכיח, כי קיימת עילה משפטית המצדיקה התערבות בשומה שנערכה. המערער לא הציג ראיות המוכיחות את אי סבירות השומה שערך לו המשיב. ביהמ"ש לא מצא, אפוא, בסיס משפטי לסטות מקביעותיו של ביהמ"ש המחוזי לעניין סבירותה של השומה בנסיבות מקרה זה, בו הערכתו של פקיד השומה הינה זהירה ומבוססת על ממצאים מן השטח. בחינת סבירות השומה לגופו של עניין מעלה אף היא, כי לא נפל פגם בהחלטה של ביהמ"ש קמא. בדבר הטענות הכלליות בנוגע לאופן חישוב מס בנוגע למקובל שנותן ברכות - העניין לא הוכרע ע"י ביהמ"ש המחוזי הואיל ולא הונחה תשתית עובדתית ומשפטית בביהמ"ש קמא בנדון. שני, אף המערער אינו חולק שהשירות שנתן ללקוחותיו הינו רחב יותר וכלל יעוץ. הניסיון לאבחן בין פעילותו הציבורית הכוללת מתן ברכות במסגרת פעילות העמותה לבין פעילותו הפרטית נדון לכישלון. הרלוונטי הוא הדרך בו ניהל המערער את הכספים אשר קיבל, בשם עמותה, גם עפ"י טענתו, בגין שירותים אשר סיפק. המקרה, כפי שהוצג, דומה לדוגמא הבאה: מוהל אשר נבחר, בין היתר, בשל סגולותיו ובסיום הטקס הדתי מברך את האב והרך הנולד. ניסיון של מוהל כזה להפריד בין השירות לבין הברכה הינו מלאכותי. יתר על כן, הנותן שירות דת שבגינו מקבל, עפ"י המוסכם מראש, תרומה למוסד בגין יעוץ על סמך תורת הסוד, אינו יכול להשתחרר מההשלכות של נטילת הכסף לכיסו הוא, רק בשל כך שהוא נועל את המפגש בינו לבין הלקוח במפתח של ברכה. המשנה-לנשיאה א' ריבלין והשופט ע' ארבל הסכימו לפסק דינו של השופט נ' הנדל.

התוצאה:

הערעור נדחה.

ניתן ביום 27.11.11

ב"כ המערער: עו"ד יואב ציוני

ב"כ המשיב: עו"ד ציפי קוינט שילוני

◆ פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל אביב
פני כב' הש' קרת-מאיר:

המערער הוא מומחה לקבלה מעשית ונומרוולוגיה. במשך שנים עשה שימוש בידע זה למתן יעוץ. הוא הקים את עמותת שערי רחמים (להלן: "העמותה") היא המערערת השנייה בערעור על שומת מס ההכנסה לפני ביהמ"ש המחוזי, ובאמצעותה ניהל את חשבונותיו. המערערים ערערו על השומות שהוציא המשיב בביהמ"ש המחוזי בירושלים. נפסק שיש לראות במערער כמי שהוא בעל הכנסות של העמותה. הוכח שהמערער הפקיד כספים בסכומים גבוהים, שלגרסתו היו אמורים להגיע לעמותה, אך בפועל הופקדו בחשבונו הפרטי. עלה מהראיות שהוא "ערבב" בין כספים פרטיים שלו לבין כספי העמותה. כמו כן, נדחתה טענתו לפיה הכספים נועדו לפעילות ציבורית ונקבע, כי הסכומים שימשו את המערער באופן אישי. ביהמ"ש המחוזי פסק, כי בפועל העמותה הוקמה ככסות למצב האמיתי בו המערער היה בעל ההכנסות ועשה בהן שימוש לצרכיו. עוד קבע, כי צדק המשיב בקובעו שיש לייחס את הכנסות העמותה למערער. הוא בחן את השומה שהוצאה למערער, על בסיס הראיות שבפניו ופסק, כי יש להפחית במידת מה את השומה שנקבעה למערער. יתר טענות המערער נדחו. לשיטת המערער כל התקבולים שהתקבלו על ידו אינם חייבים במס. זאת מהטעם שמדובר בתקבולים בגין ברכות שעל פי הדין פטורים ממס. נטען, כי חיובו הינו בגדר אפליה אסורה. לחלופין נטען, כי יש להחזיר את התיק לביהמ"ש המחוזי שיקבע מהו שיעור מרכיב הברכה מהתקבולים או להעמידו בשיעור של כמיליון ש"ח. בסיכומי התשובה הוסיף המערער, כי ניצבת סוגיה עקרונית הנוגעת למיסוי ברכות. אם היה מדובר ברב בעל חצר או במי שעושה מעשי כשפים, הרי שהמשיב, עפ"י שיטתו, היה ממסה את תקבולו בדרך שונה. המערער תמה על ההבדל שבין מקובל שנותן ברכות וקמענות נגד עין הרע וחווה את העתיד, לבין העושה מעשי מאגיה וכשפים או רב שיש לו חצר חסידים.

◆ מנגד טוען המשיב, כי מדובר בערעור המופנה נגד ממצאים שבעובדה. הוכח שהמערער הפקיד תקבולים של העמותה בחשבונו הפרטי. במשך שנות המס הרלוונטיות התגלו הפקדות של מאות אלפי שקלים בכל שנה שלכאורה נועדו לחשבון העמותה אך בפועל הופקדו בחשבונותיו הפרטיים של המערער. המשיב טען, כי השומות שנערכו על ידו ניזונו מממצאי הביקורת ומפסילת ספרי העמותה לשנות המס 1997-2001. השומה לא נערכה באופן שרירותי, אלא נשענה על אומדנים שנמצאו ראויים, אמינים ומבוססים.



העיתון המקצועי לענייני מסים

הסעת עובדים – הנאה או הכנסה מוסווית ?

ע"מ 9056-05 בית חולים עזרת נשים הרצוג נ' פקיד שומה י-ם 1 אמיר אבו - ראזק, משפטן

שלו. מה שלא עשתה המערערת. לגבי שווי ארוחות, יש לייחס לכל עובד את עלות רכיב ההוצאה הקבועה הממוצעת לכל סועד-חולה ועובד כאחד.

בית משפט המחוזי בירושלים בפני כב' השופטת מרים מזרחי:

◆ המבחן שנקבע בהלכה להכרעה בשאלה אם מדובר בהכנסה מוסווית או בהנאה שאינה, אלא תוצאת לוואי של מילוי התפקיד נקבע בע"א 545/59 **דן אגודה שיתופית**. מבחן זה מציב להטבה שני תנאים מצטברים: 1. האם טבע התפקיד שממלא העובד מצריך אותו להיזקק להנאה בה מדובר; 2. האם גורמת ההטבה לעובד להנאה ניכרת. בענייננו, נראה, כי ניתן בקלות לאמוד את שווי ההנאה לעובדי המערערת ולקבוע כי ההנאה הנוצרת לעובדים הינה ניכרת. אין לקבל את טענת המערערת, כי נתק הקשר בין מקור ההכנסה להנאת העובדים בשל העובדה שההסעות מטעם המעסיק ניתנו לעובדים באופן וולונטרי. באשר לטענתה של המערערת בדבר הצורך להעניק לה את הפטור המבוקש, למפרע, ביהמ"ש ציין כי מבחינה עקרונית עומדת אפשרות לאשר את הפטור למפרע, בהתאם לסעיף 2.4 בעמ' 48-לחב"ק. מסקנה זו מתחזקת, לאור העובדה שהכללים למתן הפטור השתנו החל משנת 2005 ועת לא נדרש נישום לבקש אישור מראש מאת המשיב. לאחר שביהמ"ש בחן את הכללים למתן הפטור, הגיע למסקנה, כי המערערת עומדת בתנאים אלו. בעניין נפקות הפטור לגבי מס מעסיקים ומס שכר מקובלת על ביהמ"ש עמדת המשיב. הסמכות, למעט טובות הנאה הניתנות לעובד מהמונח "**הכנסת עבודה**" לעניין חוק מס מעסיקים, נתונה למחוקק. אשר לתחולת הפטור שבסעיף 2א(4) לחוק מס מעסיקים, אין לשון הפטור סובלת גם בית חולים סיעודי. לגבי שווי ארוחות, אין הצדקה לשיטת בימה"ש לחשב את שווי ההטבה על - פי העלות השולית שלה למעביד. נימוק מרכזי נגד הסדר זה המופיע בספרות הינו, כי העלות השולית הינה זניחה רק בהסתכלות קצרת טווח. חשוב שטובת ההנאה ממנה נהנה העובד תמוסה קרוב כמה שניתן למידת ההנאה שמפיק העובד. יש לחשב את שווי הארוחות על בסיס העלות המוצעת לכל הסועדים ולא על בסיס העלות השולית של הסעדת העובדים.

תוצאה:

◆ הערעור התקבל בחלקו.

ניתן ביום 9.10.2011

ב"כ המערערת: עו"ד הילה תירוש ועו"ד שגיא גרשגורן

ב"כ המשיב: עוה"ד חגי דומברוביץ'

מדובר בערעור על שומות ניכויים שנקבעו למערערת על ידי המשיב לשנות המס 2000-2003. לאחר שהגיעו להסכמות בחלק מהסוגיות שבמחלוקת נותרו שתי סוגיות: **א.** אופן זקיפת עלות הסעות שמספקת המערערת לעובדיה אשר מגיעים למקום העבודה בשעות הלילה; **ב.** אופן חישוב עלות הארוחות שמספקת המערערת לעובדיה – עלות אותה זוקפת המערערת לעובדים כהכנסה ומשלמת את המסים הנובעים מכך.

◆ לטענת המערערת, שגה פקיד השומה, עת קבע בשומתו, כי היה עליה לקבל ראשית את אישורו של מנהל רשות המסים או מי שהוסמך על ידו לפי סעיף 209(2) לפקודת מס הכנסה (להלן: "**הפקודה**"), כדי שתהא פטורה מלזקוף את שווי ההסעות לעובדיה. עלות ההסעות איננה נכנסת, מלכתחילה, בגדריו של סעיף 2(2) לפקודה, שכן ההסעות בשעות הלילה לא מהוות "טובת הנאה" לעובד. אין מדובר בהכנסה לעובד כאשר התשלום נובע מאילוץ של המעסיק. גם אם יש לראות בהסעת העובדים כטובת הנאה שניתנת לעובדים, הרי שיש להעניק פטור מכוח סעיף 209(2) לחוק, למפרע. אם ייקבע, כי יש להעניק את הפטור למפרע, חייב הדבר להביא מניה וביה, לכך שהמערערת לא תמוסה במס מעסיקים ובמס שכר, ככל שהדבר נוגע להכנסות בגינן יינתן הפטור. כטענה חלופית המערערת טוענת, כי עלות ההסעה המאורגנת איננה בחזקת הכנסת עבודה, כדבר הנלמד מהיחס לשווי הרכב, שהועמד לרשות העובד, אשר מועט מהגדרת הכנסת עבודה במסגרת חוק מס מעסיקים עצמו. לגבי שווי ארוחות, טוענת המערערת, כי יש לחשב רק את העלות שולית הנדרשת לשם הכנת הארוחות לעובדים, בהינתן עלויות קבועות של הכנת הארוחות לחולים.

◆ לטענת המשיב, הוצאות נסיעות למקום העבודה אינן מותרות לעובד בניכוי, שכן הן הוצאות טרום ייצור הכנסה ולכן המדובר בטובת הנאה. הואיל והטבה זו הינה חלק משכר העבודה שמשולם לעובד, חבה המערערת גם על רכיב זה של השכר במס שכר. סעיף 2(2) לפקודה קובע בצורה מפורשת - יראו כהכנסת עבודה החייבת במס "**כל טובת הנאה או קצובה שניתנו לעובד ממעבידו**". הלכה ותיקה היא, שהוצאות נסיעה שמוציא עובד לצורך נסיעה מביתו למקום עבודתו ובחזרה הינן הוצאות טרום ייצור הכנסה, ועל כן אינן מותרות בניכוי. המשיב מוסיף, כי פרשנות המערערת לסעיף 209(2) לפקודה מוטעית כי הסעיף מניח כנקי מוצא, כי הסעה מאורגנת על - ידי המעסיק חייבת במס הכנסה על - ידי העובד, וכי היא פטורה רק אם ניתן פטור לפי הסעיף שלנתינתו נקבעו התנאים. לכן, על המעסיק לארגן הסעה הנכנסת לגדר אותם תנאים, להגיש בקשה למנהל (הנציב) ולהוכיח בפניו, כי התנאים מתקיימים במקרה



לצורך חישוב השבח - התמורה החוזית או שווי שוק ?
יו"ע 10-12-46433 אמסטרדמר ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חדרה
אברהם רוזנברג, משפטן (יועץ מס)

החוזית, אם המכירה נעשתה בכתב ורשיות המס שוכנעו כי החוזה נעשה בתום לב ובלי שהושפע מיחסים מיוחדים בין המוכר לקונה."

♦ אחת השיטות המקובלות להערכת שווייה של קרקע הוא שטח השוואה הבנויה על השוואה עם עסקאות הקרובות מבחינת המקום והזמן לעסקה הנתונה בדיון. כל השוואה שכזו צריך שתיעשה בזהירות. שני השמאים שהעידו בפנינו הסתמכו על שיטת השוואה האמורה, השמאי מטעם העוררות והשמאי מטעם המשיב. הערכת השווי התבססה על עסקאות שנערכו בסביבה הקרובה למגרשים נשוא הדיון הדומים באופיים תוך ההתאמות הנדרשות. עיסקות המקרקעין שנעשו בגוש 10104, שבה מצויים המגרשים נשוא הדיון, שפורטו בטבלה, נעשו בתקופה סמוך למועד כריתת הסכם המכר. העסקות הן במגרשים בשטח של 450-528 מ"ר המיועדים לבניה על פי תכנית תב"ע ש/805 החלה באזור והם רלוונטים להשוואה למגרשים נשוא דיונו. השמאי ציין כי מגרשים אלה הם באיכות פחות טובה מהמגרשים הנדונים, נמצאים באזור לא מפותח ללא דרכי גישה. המגרשים שנמכרו נמצאים באזור מפותח יותר מהמגרשים האחרים. על סמך נתונים אלה הגיע השמאי מטעם המשיב להערכה כי שווי הקרקע של המגרשים שנמכרו הוא 1,500 ₪ למ"ר וכי שווי המגרשים נשוא השומה כריקים וחופשיים מכל חוב ושעבוד הוא בגבולות 1,300,000 ₪.

♦ הועדה קבעה, כי לאחר שקילת האומדנים שהובאו בפניו ולאור התרשמותה הבלתי אמצעית מהעדים השמאים, העדיפה את שומתו של השמאי מטעם המשיב על זו של השמאי מטעם העוררות. הועדה לא שוכנעה בגירסת העוררות הן לעניין גודל שטחי המגרשים והן לגבי הערכת שוויים והחליטה לדחות את הערר.

תוצאה :

♦ הערר נדחה.

ניתן ביום 1.11.2011
ב"כ העוררות: לא צויין
ב"כ המשיב: לא צויין

♦ עובדות המקרה, בתאריך 31.8.09 נכרת חוזה מכר לפיו רכשו העוררים מגרש בגודל 750 מ"ר הנמצא בדרך פיק"א בפרדס-חנה במחיר של 750,000 ₪. המגרש מהווה חלק מחלקה 24 בגוש 10104, כאשר שטחה של חלקה 24 הוא 5,136 מ"ר ולה 14 בעלים משותפים. פסקה 2.5 בחוזה הרכישה מתייחס להסכם שיתוף המסדיר את ענייני השיתוף והחזקה בחלקים מהחלקה שנרכשה בין העוררים לבין היורשים האחרים שלהם זכויות בחלקה הנ"ל, כולם בני משפחה אחת. הסכם השיתוף צורף לחוזה המכר והקונה נטל על עצמו את כל הזכויות וההתחייבויות של המוכרת על פי הסכם שיתוף זה. המשיב לא קיבל את הערכת השווי של העוררים כנקוב בחוזה המכר, ושם את שווי השוק של שני מגרשים אלה לסך של 1,300,000 ₪, ומכאן הערער. המחלוקת, אם התמורה החוזית, כוונת הצדדים, היא הקובעת את השווי לצורך חישוב השבח או שווי השוק של הנכס הנמכר, בהשוואה לעסקאות דמות, הוא השווי לצורך חישוב השבח?

ועדת הערר שליד ביהמ"ש המחוזי בחיפה בפני כב' השופט מ.סלוצקי, יגולן-רו"ח, ש. פסטנברג - רו"ח:

♦ מקרקעין משותפים משמעותם מקרקעין שלהם מספר בעלים. הסכם שיתוף על פי סעיף 29 לחוק המקרקעין הוא הסכם בין הבעלים המשותפים במקרקעין, בדבר ניהול המקרקעין והשימוש בהם ובדבר זכויותיהם וחובותיהם בכל הנוגע למקרקעין. פירוק הסכם השיתוף נעשה בדרך של חלוקה בעין של מקרקעין הניתנים לחלוקה לפי סעיף 39(א) לחוק המקרקעין (להלן-**החוק**) או בדרך של מכירת המקרקעין וחלוקת הפדיון בין הבעלים המשותפים פי סעיף 40(א) לחוק. בפסק הדין בע"א 623/71 גן בועז בע"מ נגד הרב דוד אנגלנדר ואח' נקבע כי: "... **פירוק במשמעותו המילולית הוא הפרדת דבר שלם לחלקיו ללא הפרדת חלק אחד מעל יתר החלקים...**"

♦ לא הוכח בפני הועדה קיומו של הסכם חלוקה בעין של החלקה הנ"ל בין כל הבעלים המשותפים. דהיינו, חלוקה במובן זה שכל אחד מהם זוכה בבעלות עצמאית ונפרדת על חלק מסויים במקרקעין המשותפים. הסכם שיתוף נועד הקנית זכות עצמאית בחלק מהמקרקעין המשותפים. לא הוכח רישום חלוקה בלשכת רישום המקרקעין.

♦ בפסק הדין בע"א 3632/01 חדיגה נגד מנהל מיסוי מקרקעין נקבע כי: "... הכלל הוא כי שווי המכירה לצורך חישוב המס נקבע לפי מחיר השוק. היוצא מן הכלל הוא שהשווי נקבע לפי התמורה



לשכת עו"ד נגד חובות הדיווח

ביום 28.11.11 נערכה השתלמות מטעם המכון להשתלמות עורכי הדין, בנושא: איסור הלבנת הון. עו"ד דורון ברזילי, ראש לשכת עורכי הדין, נשא דברי פתיחה ובהם אמר כי "יוזמי ההצעה מפשיטים את האזרח מזכויותיו הבסיסיות, הם מעוניינים שעורכי הדין יפרו את החיסיון ללקוחותיהם וידווחו עליהם לרשויות. לשכת עורכי הדין תעשה כל שניתן כדי לעצור זאת". עפ"י עמדת הלשכה, אין מקום להטיל על עורכי הדין חובות שמטרתן להופכם ל"שומרי סף", ולחייבם "לחקור" את הלקוחות ו"להלשיך" עליהם לרשות. עצם השימוש בעורכי דין כגורם אכיפה, שתפקידו להעביר לרשות מידע שנגלה לו במסגרת סוד שיחו עם הלקוח, הוא פסול. עורך הדין נאמן לפרטיות של הלקוח שלו, וניסיון לקעקע זאת פוגע בפרטיות ופוגע ביסודות העמוקים של מקצוע עריכת הדין. עו"ד נאמר בעמדת הלשכה, כי כללי החיסיון הם מאושיית מקצוע עריכת הדין והלשכה מודאגת וחוששת שבהטלת חובות דיווח על עורכי דין הפרטיות של כלל אזרחי המדינה תיגרם נזק קשה למקצוע עריכת הדין. אם המצב יישאר על כנו, הלשכה תפעיל את כל יכולותיה הרבות ותתגייס כדי למנוע את קבלת תיקון החוק, שהוא איום כנגד הזכות לפרטיות של הציבור הרחב וכן של כמעט כל עורך דין במגזר הפרטי.

הערת מערכת: ראה מאמרו של עורך דין אורי גולדמן בענין חובות הדיווח.

רון לאודר – הטבות מס של עשרות מליונים

מתחקיר שפורסם בניו יורק טיימס עולה, כי המליונר היהודי רון לאודר, יורש אימפריית אסתי לאודר, מנצל במשך שנים הטבות מס בשווי מוערך של עשרות מיליוני דולרים. על פי התחקיר, לאודר השתמש במגוון דרכים לקבלת הפחתות מס, כגון: ניצול מקלטי מס, תרומות לעמותה פרטית בבעלותו, עסקאות מכירה למניות שהובילו את הקונגרס האמריקני לאסור על ביצוע עסקאות מסוג זה ועוד. עפ"י התחקיר, הנכסים של לאודר כוללים בין היתר מניות בשווי מאות מיליוני דולרים, אוסף עצום של כלי מלחמה מימי הביניים ובתים בכל העולם וכל רכושו מאורגן ב"מבוך" של נאמנויות, חברות בע"מ וחברות אחזקה, שלטענת חלק מעורכי דינו מיועדים למטרת מס בלבד. נכתב, כי חלק ממשרדיו נמצאים בברמודה (מקלט מס) וכי יועציו משתמשים בטכניקות חשבונאיות כדי לדחות את תשלום המס.

ד"ר קור בשחור ?

ביום 21.11.11 הוגש לבימ"ש השלום בת"א באמצעות עו"ד שרון יונוביץ מפרקליטות מחוז תל-אביב (מסוי וכלכלה) כתב אישום כנגד רפאל נבון מרעננה, שעסק במתן שירותי מיזוג אוויר לרכב. נבון נאשם, כי במהלך השנים 2003 - 2008, השמיט הכנסות שהתקבלו בעסקו בסכום של למעלה מ- 4 מיליון ש"ח לפחות, הכין וקיים פנקסי חשבונות כוזבים ועשה שימוש במרמה, ערמה ותחבולה. כתב האישום הוגש בעקבות חקירה שהתנהלה ביחידה הארצית למודיעין שטח וחקירות. מכתב האישום עולה, כי בין השנים 2003 - 2008 ניהל הנאשם עסק בשם "ד"ר קור שירותי מיזוג אוויר לרכב". בתקופה זו השמיט הנאשם הכנסות שהתקבלו בעסקו בסכום בלתי ידוע ולא פחות מ- 4,222,326 ש"ח. בנוסף, הנאשם לא הגיש כלל, כנדרש, דו"ח על הכנסותיו בשנת 2008 והכין וקיים פנקסי חשבונות כוזבים בכך שכלל בפנקסיו רק חלק מהכנסותיו. את כל האמור לעיל עשה תוך שימוש במרמה, ערמה ותחבולה ופעל במזיד, מתוך כוונה להתחמק מתשלום מס.

פרס איכות ומצוינות למינהל המכס

ביום 28.11.11 נערך במשכן הכנסת טקס, שבו העניקה ועדת הפרס יחד עם השרים שלום שמחון ומיכאל איתן למינהל המכס ברשות המסים את הפרס הלאומי לאיכות ומצוינות ע"ש יצחק רבין, במסלול המגזר הציבורי למשרדי הממשלה. ועדת השיפוט העליונה בראשות כבוד שופט ביהמ"ש העליון (בדימ') צבי טל, מצאה לנכון להעניק למינהל המכס את הפרס, לאחר שהתרשמה מרוח המנהיגות של השדרה הניהולית במינהל המכס, ושל העומד בראשה מנהל רשות המסים (בפועל) וראש מינהל המכס, דורון ארבל, המוביל אותה לגישה של מצוינות בניהול. שר האוצר, ד"ר יובל שטייניץ, שכיבד את הטקס בנוכחותו ציין, כי זכיית מינהל המכס מהווה תעודת כבוד למשרד האוצר וכי השאיפה המתמדת של מינהל המכס למצוינות ניהולית מציבה אותו ככוח חלוץ במהלכים שמוביל האוצר להנגשת השירות הציבורי לעסקים ולאזרחים במדינה. בנימוקי ועדת השיפוט לבחירה נאמר, כי הועדה מצאה, כי האסטרטגיה של המינהל באה לידי ביטוי במודעותו הגבוהה לזרימת הסחר כמנוע צמיחה במשק תוך מוכוונות להסרת חסמים והקלה על קהיליית הסחר.



מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בגין 132, מגדל עזריאלי 1
 תל אביב 67021; טל. 03-6966416 פקס. 03-6953991 info@masfax.co.il

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.