

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

גיליון 608 יום ה' 19 בינואר 2012

השבוע בגיליון

עדכון תקנות מס הכנסה – ניכוי מסכומים ששולמו מקרן השתלמות // תקנות: ניכוי למעסיקים מדמי חבר באירגון עובדים // עדכון מדרגות מס רכישה

ביהמ"ש: מתי יוכרו הוצאות משפטיות בעיקבות הליך פלילי

מ"ה – "פיצול" מלאכותי ומבחני השליטה והניהול (ע"מ יצחק ניאגו) //

שבח – מיטלטלין ומקרקעין – מה קשור //

שבח – הוצאת שכ"ט עו"ד ללא אסמכתא לא תותר בניכוי מהשבח //

פרשת "זהב לבן" במגזר החרדי // עד המדינה בהולילנד - פטור ממס ועוד //

חשד: ייבא אייפון 4S "שחורים" // עובדים "שחורים" התקינו מעליות //

עדכונים מהשטח

תאמר פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

עדכון תקנות מס הכנסה - ניכוי מסכומים ששולמו מקרן השתלמות

התקנות יחולו על סכומי ריבית חייבת שהופקו או שנצמחו בשל תשלומים ששולמו לקרן ההשתלמות ביום 1.1.2012 ואילך.

◆ ביום 18.1.2012 פורסמו ברשומות [תקנות מס הכנסה \(ניכוי מסכומים ששולמו מקרן השתלמות\) \(תיקון\), התשע"ב-2012](#). התיקון מעדכן את תקנות ניכוי מסכומים ששולמו מקרן השתלמות, בהתאם להעלאת המס מ- 20% ל- 25%.

תקנות: ניכוי למעסיקים מדמי חבר באירגון עובדים

תחולת התיקון הינה לגבי תשלומי "דמי חבר" ו"דמי טיפול" ששולמו בעד שנת-המס 2011 ואילך.

◆ ביום 18.1.2012 פורסמו ברשומות [תקנות מס הכנסה \(ניכוי הוצאות מסוימות\) \(תיקון\), התשע"ב-2012 \("התיקון"\)](#).

עפ"י התיקון יותרו בניכוי 50% מתשלום דמי הטיפול ששילם עובד משכרו. דמי טיפול מוגדרים כ"תשלום המשולם לארגון עובדים יציג על ידי עובד שאינו חבר בארגון עובדים אשר מותר למעבידו לנכותו מהשכר לפי סעיף 25(א)(3) לחוק הגנת השכר".

◆ בנוסף, ביום 18.1.2012 פורסמו ברשומות [תקנות מס הכנסה ומס מעסיקים \(ניכוי ממשכורת ומשכר עבודה ותשלום מס מעסיקים\) \(תיקון\), התשע"ב-2012](#). לפי התיקון, תיאום המס המבוצע לצורך ניכוי המס במקור ממשכורתו של עובד יביא בחשבון גם את זכאותו של עובד לניכוי בגין הוצאה בשל דמי חבר או דמי טיפול, כאמור בשיעור של 50% כאמור בתיקון לתקנות ניכוי הוצאות מסוימות.

תחולת תיקון תקנות מס מעסיקים, נקבעה לגבי ניכוי מס במקור המתייחס להוצאות דמי טיפול ודמי חבר ששולמו בגין שנת-המס 2011 ואילך.

כמו כן, לגבי עובד ששילם "דמי חבר", המוגדרים כ"דמי חבר שמשלם עובד שהוא חבר בארגון עובדים, לארגון העובדים אשר מותר למעבידו לנכותם מהשכר לפי סעיף 25(א)(3) לחוק הגנת השכר, התשי"ח-1958", נקבע, כי יותרו בניכוי 50% מסכום דמי הטיפול שהיה משלם אותו עובד אילו היה מחויב בדמי טיפול.

עדכון מדרגות מס רכישה מ- 16.1.2012 עד 31.12.12

◆ לגבי מי שהדירה נרכשת אינה בגדר "דירת מגורים יחידה", אשר נרכשה בתקופה שבין 16.1.12 ועד 31.12.12 ישולם מס רכישה בהתאם למדרגות להלן:

עד 1,053,200 ₪ - 5%.

מ - 1,053,200 ₪ ועד לסך של 3,159,600 ₪ - 6%.

מעל סך של 3,159,600 ₪ - 7%.

ביום 16.1.2012 עודכנו מדרגות מס הרכישה. מדרגות מס הרכישה החלות על מי שלגבי הדירה הנרכשת הינה "דירת מגורים יחידה": החל מיום 16.1.12 ועד ליום 31.12.12: עד לסכום של 1,421,760 ₪ - ללא מס. החל מסכום של 1,421,760 ₪ ועד לסך של 1,686,395 ₪ - 3.5%. מעל סך של 1,686,395 ₪ - 5%.



ביהמ"ש: מתי יוכרו הוצאות משפטיות בעיקבות הליך פלילי אברהם רוזנברג, משפטן (יועץ מס) ; אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' - משרד עורכי דין

לשימוש בעסקו". סעיף 41 לחוק קובע, כי אין לנכות מס תשומות "אלא אם הן בשימוש בעסקה החייבת במס". חשוב לציין, כי הפסיקה בעבר נתנה פירוש רחב למילים "הכל לצרכי עסקו או לשימוש בעסקו" כך שהן כוללות כל הוצאה לשם "קידום המפעל של העוסק". ולכן, מאחר והוצאת שכ"ט עו"ד, הייצוג המשפטי, נבעה מהפעילות העסקית של הנישום, שביגנה הוגש / נפתח ההליך המשפטי (כמו באחת מהדוגמאות לעיל), במצבים אלה יש לראות בהוצאה כהוצאה לצרכי העסק.

ג. תקנת הציבור. בעניין זה, חלוקות הדעות:

המתנגדים להתרת ההוצאה גורסים:

1. התרת ההוצאה יש בה משום הקטנת הסיכון בפניו עומד מי שביצע את העבירה.
2. התרת ההוצאה המשפטיות לניכוי מקום שהנאשם הורשע ונמצא אחראי בפלילים, כמוהן כמתן לגיטימציה לפעילות פלילית.

התומכים בהתרת ההוצאה גורסים:

1. זכותו של כל אדם להגנה במשפט פלילי מוכרת ומעוגנת היטב בדין הישראלי, גם אם הוא אשם בעבירה. קל וחומר כאשר הוא מזוכה.
2. אין להשתמש באי התרת הניכוי כאמצעי הרתעה, כאשר מטרת ההרתעה מושגת על ידי הענישה ואין צורך בהרתעה נוספת בדרך הגדלת חיובו של הנישום במס ע"י אי ההכרה בהוצאה. דבר זה יוצר לכאורה "ענישה כפולה" של הנאשם-הנישום.

♦ בפסק דין ירון פיננסיס, מתיר ביהמ"ש בניכוי את הוצאות שכ"ט עו"ד ששולמו בעיקבות ההליך הפלילי, תוך שהיא מבצעת ייחוס של החלק הייחסי משכ"ט עו"ד, ייחוס ספציפי, הן לגבי מי מהמערערים / הנאשמים המופיעים בכתב האישום והם הרלבנטיים, בחלקם, להתרת הוצאות שכ"ט בניכוי, והן לגבי האישומים הרלבנטיים לעניין התרת הוצאת שכ"ט.

בישראל טרם נקבעה הלכה מחייבת בשאלת ניכוי הוצאות משפטיות. עם זאת, יש לציין כי השיקול של תקנת הציבור, בהקשר של ניכוי הוצאות, הוכר בפסיקת בימ"ש העליון כשיקול רלוונטי.

הסוגיה נדונה מספר פעמים בפני בתי המשפט המחוזיים (בהקשר של ניכוי תשומות במסגרת חוק מס ערך מוסף, כמו גם בהקשר של ניכוי הוצאות במסגרת פקודת מס הכנסה). הסוגיה זכתה גם למספר התייחסויות עקיפות בפסיקת בית המשפט העליון ולהתייחסות מפורשת בעניין ע"א 6726/05 הידרולה בע"מ נ' פ"שת"א 1 – אלא שהתייחסות אחרונה זו מקורה באמרת אגב של כב' השופט רובינשטיין ולפיכך לא ביססה הלכה.

♦ השאלה שנתרה היא מה צריך לגבור בהקשר של ניכוי הוצאות משפט בהליך פלילי? עקרון "שומת מס אמת", או עיקרון "תקנת הציבור". נראה, כי כוחה של עקרון שומת מס אמת לגבור, זאת מאחר שפסיקת ביהמ"ש העליון אינה מובילה למסקנה אחרת, וההכרה בהוצאות הייצוג עולה בקנה אחד עם הזכות לייצוג, ועקרון תשלום המס עבור שומת אמת.

♦ מתי יותרו בניכוי מההכנסה החייבת הוצאות משפטיות, שכ"ט עו"ד, ששילם הנישום בעיקבות הליך פלילי שנפתח נגדו? לרבות דרישת מס התשומות בגין השכ"ט ששולם.

שאלה זו רלבנטית הן לנישום עצמו, הרוצה לדעת האם תשלום השכ"ט ששולם על ידו מהווה הוצאה מוכרת לצורכי מס (מס הכנסה ומע"מ), והן לעניין המייצגים: רואי החשבון, יועצי המס ועו"ד, היות והטלת האחריות ברישום/דרישת הוצאה כזו או אחרת, עלולה לחול גם עליהם.

לאחרונה (ביום 16.12.2012) נבחנה שאלה זו בבית משפט המחוזי בירושלים, כב' הש' מרים מזרחי במסגרת תיק ע"ש 1012/10 כהן ירון פיננסיס בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף (להלן: ירון פיננסיס).

כידוע, לא רק עבירות המס הן העבירות הפליליות השייכות או היכולות להיות שיכות לפעילות העסקית של הנישום, ישנן עבירות נוספות מכוח חוקים שונים שהעבירה עליהם הינה עבירה פלילית היכולה להיות קשורה לפעילות העסקית, כגון: עבירות על חוק התכנון והבניה, עבירות על חוקי עיריה, עבירות על חוק איסור הלבנת הון (כגון "עבירה טכנית" בגין אי דיווח של נותן שירותי מטבע), וכיו"ב.

לדוגמא: שולם שכ"ט עו"ד עבור טיפול בכתב אישום פלילי שהוגש נגד נישום בגין בנית פרגולה במסעדה שבעלתו ללא היתר בניה, האם התשלום האמור הינו הוצאה מוכרת לצורכי מס הכנסה? והאם ניתן לדרוש את התשומות ששולמו לעו"ד עבור הטיפול האמור?

לכאורה, התשובה היא כן, אך מתי לא?

לאורך השנים נקבעו בפסיקה (פסקי דין של בתי המשפט המחוזיים, טרם נתנה הלכה מבית מדרשו של בית המשפט העליון בעניין) כללים/תנאים מצטברים, כאשר עמידה בכלם, במצטבר, תאפשר את דרישה תשלום שכ"ט עו"ד, ששולמו בהליך הפלילי, כהוצאה הן לעניין פקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה") והן לעניין חוק מס ערך מוסף (להלן: "החוק").

הכללים, שבוחנת ומיישמת כב' הש' מרים מזרחי, תוך ריכוז ממספר פסקי דין, בפס"ד ירון פיננסיס:

א. ההוצאה, תשלום שכה"ט, צריך להיות משולם בהליך זה, עבור הנישום בלבד. אם לא כן, ותשלום שכ"ט כולל תשלום עבור טיפול בעניינים שונים ו/או עבור נישומים אחרים, אזי, בהתאם לסעיף 18 לתקנות מס ערך מוסף תשליו – 1976 (להלן: "התקנות"), יש לפצל את ההוצאה והניכוי יותר בהתאם לחלק היחסי השייך לאותו ההליך הפלילי הנובע מהפעילות העסקית. נציין, כי סעיף מקביל לסעיף 18, לא קיים בפקודת מס הכנסה, והתרת הוצאות לפי ייחוס החלק היחסי הרלבנטי הינה יציר פסיקה (ור' לענין זה בין היתר ע"א 35/67 חיים שתדלן נ' פ"ש ת"א 4).

ב. ההוצאה שכ"ט הינה לצורך עסקיו של הנישום. לפי סעיף 17 לפקודה, ההוצאה צריכה להיות ביצור הכנסה. לפי סעיף 1 לחוק שירותים הניתנים לעוסק יחשבו למס תשומות באם ניתנו "לצורכי עסקו או

העיתון המקצועי לענייני מסים



העובדה, כי הוא נתקבל לראשונה מחוץ לישראל, אינו חייב כלל במס בישראל. החברה לא עברה הליך פירוק פורמאלי והייתה פעילה בכל שנת 1993. לפיכך, עפ"י ההלכה לפיה, ניתן להגדיר חברה בפירוק רק חברה שביצעה הליך פורמאלי של פירוק, לא ניתן לראות בחברה כמי שהוחל בפירוקה, ומכירת נכסי החברה אינה מקבילה לפירוקה. עוד טוענים המערערים, כי יום תחילת הפירוק הינו 1.9.1993 ומדובר בחלוקת דיבידנד פירוק אשר סעיף 94 לפקודה חל עליו.

ביהמ"ש המחוזי בת"א בפני כב' הש' מגן אלטוביה:

◆ ביהמ"ש קבע, כי הפעילות העסקית הכרוכה בתיווך לא הייתה נפגעת באופן מהותי אילו לא הייתה קמה החברה. אין במנגנון התאגידי הכולל דירקטוריון, משרדים ועוד, כדי ללמד על קיום ממשי של ישות עצמאית ונפרדת מהחברה הישראלית אלא על פלטפורמה תאגידית מלאכותית שהוקמה בשנת 1990 ע"י המערערים לצורך הפרדה מלאכותית. ההחלטות ברמה של מדיניות ניהולית וברמת ההתקשרות החוזית נעשתה באמצעות מערערים ולא באמצעות "המנהלים". ביהמ"ש הוסיף, כי המערערים ביקשו מפרופ' דן גבעולי להכין הערכה כלכלית של עסקי החברה וביום 15.3.1993 הוכנה הערכה זו. בהערכה זו היטיב פרופ' גבעולי לתאר את תרומתם של האנשים שהוצגו ע"י המערערים כמנהלי החברה קילמן טען, כי שימש כמנכ"ל החברה והודה, כי לא ערך או ניסח פרוטוקולים של החברה שהוצגו לו ומעדותו התברר שלא הייתה לו ידיעה ממשית על הפעילות העסקית של החברה. בכל אלה יש כדי לתמוך במסקנה לפיה אלה שהוצגו ע"י המערערים כמנהלי החברה, שימשו פלטפורמה מלאכותית ולא היו מעורבים בניהול עסקי החברה באופן ממשי. ביהמ"ש קבע, כי אין ספק שהמדיניות העסקית וההחלטות האסטרטגיות ובכלל בכל הקשור לעסקי שיווק הטכסטיל בארה"ב ובחול"ל ובוודאי ביחס לאשראי שניתן ליצרנים הישראליים, התקבלו ע"י המערערים ו/או דורון ואליהו בישראל ובפועל הפלטפורמה התאגידית שהקימו המערערים באיי הבהאמס ו/או בג'נבה לא השפיעה באופן מהותי על העסקים שלכאורה ניהלה החברה. על כן, יש לראות ב-ATX Ltd כמי שהשליטה והניהול של עסקיה מופעלים מישראל, ובהתאם הדיבידנדים שחולקו חייבים במס מכוח סעיף 2 (4) לפקודה.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 12.1.2012

ב"כ המערערים: עוה"ד ד"ר אמנון רפאל

ב"כ המשיב: עוה"ד אלפא ליבנה

"פיצול" מלאכותי ומבחני השליטה והניהול
עמ"ד 1029/00 יצחק ניאגו ז"ל נ' פקיד שומה כפר-סבא
אינגה אייזנברג, משפטנית

◆ חברת ATX יצוא בע"מ, נוסדה בשם "ATX משרד קניות בע"מ" ובשנת 1993 הונפקו מניותיה בבורסה בת"א (להלן: "החברה הישראלית"). המערערים היו בעלי השליטה בחברה הישראלית. בשנת 1990 נוסדה חברה ATX Ltd אשר נרשמה באיי הבהאמס (להלן: "החברה") אליה העבירו את הפעילות העסקית. לטענת המשיב, עסקי החברה נוהלו בפועל ע"י המערערים ובניהם, דורון ניאגו ואליהו ניאגו שהיו בעלי ניסיון רב. בשנת 1993 נכרת הסכם בין החברה הישראלית לבין החברה לפיה רכשה החברה הישראלית את פעילותה העסקית של החברה תמורת 22,400,000 ש"ח. באותו היום החליטה החברה לחלק לבעלי מניותיה, דיבידנד בסך 7.8 מיליון דולר. בפועל בוצעה העסקה באופן הבא: ביום 18.8.1993 העבירה החברה סך של 22,400,000 ש"ח לחשבון הבנק בהולנד, ובו ביום הודיעו המערערים לבנק להעביר סכום זה חזרה לחשבון הבנק של החברה. כנגד הסכום שהועבר לחשבון החברה נרשמה בספרי החברה הישראלית הלוואת בעלים. סכום הלוואת הבעלים לחברה הישראלית קוזז כנגד חוב שהיה לבנים של המערערים, ניאגו דורון ואלי, לחברה הישראלית, בגין הקצאת מניות שבוצעה לפני הנפקת מניות החברה הישראלית. דירקטוריון החברה מנה 3 חברים: כפרי, סילבנה וקילמן שהתגוררו בחול"ל.

המשיב טען, כי הכנסות מדיבידנדים חייבות במס בישראל מכוח הוראות סעיף 2 (4) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"), זאת מכיוון שהחברה הינה חברה שהשליטה והניהול בה בוצעו מישראל. לחילופין, מכירת פעילות החברה וחלוקת הדיבידנדים, אינה אלא תחילת פירוק החברה והכספים שקיבלו המערערים בגין מכירת מניות החברה אגב פירוקה חייבים במס מכוח סעיפים 93 ו-89(ב) לפקודה. המשיב מוסיף, כי איי הבהאמס ידועים כמקלט מס ולא נהוג בהם לפרק חברות. ועוד, אופן ביצוע העסקה מעיד שמדובר בעסקה מלאכותית ומכוח סעיף 86 לפקודה, יש לסווגה מחדש כמכירת הפעילות בפירוק.

◆ לטענת המערערים, הדירקטורים בחברה אינם תושבי ישראל, ישיבות מועצת המנהלים של החברה התקיימו בחול"ל, הניהול השוטף של החברה נעשה מחוץ לישראל והקמת החברה הרחיבה את פעילות הקבוצה ולא הייתה מעין "פיצול" פעילות. לפיכך, ובהתאם להלכה וגישת נציבות מס הכנסה, אין לראות בחברה כמי שהשליטה וניהול עסקיה היו בישראל. לחילופין, גם אם השליטה והניהול של עסקי החברה היו בישראל, אין בכך כדי לסייע למשיב משום שמקור הדיבידנדים שחילקה החברה לבעלי מניותיה התקבל בחול"ל. מדובר בחברה זרה פעילה, אשר חילקה דיבידנד לתושבי ישראל, בשל



העיתון המקצועי לענייני מסים

מיטלטלין ומקרקעין – מה קשור?

וע (י-ם) 2010-01 מלוונות צרפת ירושלים בע"מ נ' מנהל מס שבח
אמיר אבו-ראזק, משפטן

מהמערכות שהעוררת מבקשת לראותם מיטלטלין לצורך קביעת מס הרכישה.

ועדת הערר בביהמ"ש המחוזי בירושלים בפני כב' השופט בדימוס עזרא קמא:

בסיווג מיטלטלין המחוברים למקרקעין, ויש לראותם מיטלטלין ולא מקרקעין, צריכים להתקיים שני נתונים מצטברים: א. ניתן להסירם מן החיבור ע"י הסרת ברגים, ואפשר שנקל לנתקם; ב. הם שבים להיות ניידים אחרי הסרתם מבלי לאבד את זהותם ואופיים העצמאיים. הוועדה מקבלת את עמדת המשיב וטענותיו שיש ליישם את המבחנים שנקבעו בפסיקה ואת תכלית החקיקה של מיסוי מקרקעין לגבי כל אחד מן הפריטים והמערכות שהעוררת מבקשת לקבוע שהם מיטלטלין ולא מקרקעין. מעליות הן בדרך כלל חלק מן המבנה של מלון, לרבות תעלות, מפוחים ולוחות פיקוד ומכונות. הנטל להוכיח את אפשרות הפירוק של כל פריט כדי לסווגו כמיטלטל לצורך קביעת המס, מוטל כולו על הטוען שמדובר במיטלטלין ולא במקרקעין. גם אם ניתן לפרק פריט - אם בפתיחת ברגים, או בהתאמה בדרך אחרת של פירוק, הרי שאין לראות בו חלק נפרד ומיטלטל מבית המלון, ויש להראות את הערך הכלכלי שלו, ואם לא נעשה, מלכתחילה, כחלק בלתי נפרד מבית המלון. מעליות, ובכלל זה המערכות החשמליות, תאי הפיקוד, וכן תאי ההסעה וההובלה הם, בדרך כלל, ככל שמדובר בבית מלון, חלקים אינטגרליים של מבנה המלון. הם מותאמים לצרכי המלון הספציפי, ואפשרות פירוקים הפיזי אינו עושה אותם מיטלטלין, כאמור. עמדת הוועדה היא, שיש לבחון כל מקרה לגופו במקרה שבו צריך לקבוע היחס בין מקרקעין למיטלטלין בבית מלון מוגמר. בדיקת ההסכמים אינה מביאה למסקנה כי ההסכם הראשון מתייחס למקרקעין, ואילו ההסכם השני, גם אם מדובר בו בהשלמת הבנייה, יש לייחסו למיטלטלין. עבודות גמר הכוללות תקרות גבס או תקרות אחרות, עבודות צביעה של הבניין, ושטיחים דבוקים מקיר לקיר, מהווים חלק אינטגרלי של המבנה ויש לזקוף את עלותם למקרקעין, לעניין קביעת שווי הנכס לצורך מס רכישה. אין לקבל את טענות העוררת שיש להכיר בכל הסכום של ההסכם השני (16 מיליון ש"ח) ולזקוף אותו על חשבון מיטלטלין לצורך קביעת מס רכישה בעסקה של מכירת המלון.

תוצאה:

הערעור נדחה.

ניתן ביום 09.01.2011

ב"כ המערערות: עוה"ד דן עופר

ב"כ המשיב: עוה"ד דן בהט מפרקל' מחוז י-ם

מדובר בערר בגין החלטת המשיב על אופן מיסויה של העוררת במס רכישה בגין רכישת מלון. העוררת ניהלה משא ומתן עם חברת יונה מלוונות בע"מ במסגרתו, השניה תבנה מלון והראשונה תרכוש אותו ממנה. בשל אי יכולתה של יונה מלוונות לעמוד בתנאי ערבות לתשלומים שתשלם העוררת, הוסכם בין הצדדים, כי יונה מלוונות תמכור את המלון במצבו דאז, תעביר בעלות וחזקה במלון עוד לפני השלמתו תמורת סכום השווה ל- 28 מיליון דולר אמריקאי. עוד הוסכם, כי הצדדים יחתמו על הסכם קבלנות שלפיו תשלים חברת בת של יונה מלוונות את המלון ותביאו למצב מוגמר ומוכן לאירוח, תמורת 16 מיליון דולר. בשלב הראשון, המשיב ביקש למסות את העוררת, לפי מיטב השפיטה, על התמורה במלואה, במקשה אחת. העוררת הגישה השגה על החלטה זו ובוועדת הערר הראשונה הוחלט כי מדובר בשני הסכמים נפרדים, מכר וקבלנות, ולא אחד. בשלב השני העוררת ערערה על החלטת הוועדה, ביהמ"ש העליון החליט כי שני ההסכמים מגבשים עסקה אחת. בשלב הזה הצדדים שבו אל הוועדה כדי שזו תקבע מהו מס הרכישה החל על העסקה של רכישת המלון, על חלק המקרקעין במלון, מתוך התמורה הכללית.

לטענת העוררת, המיטלטלין הנוגעים לעסקת הרכישה כלולים בשני החוזים. באופן כללי ועקרוני, מלון מוגמר כולל חלקים מהותיים שאינם בגדר מקרקעין, ומכירתם אינה מכירת זכות במקרקעין. העוררת מבקשת מהוועדה שתקבע כי כל התמורה שלפי ההסכם השני מתייחסת למיטלטלין, מתייחסת למה שאינו מקרקעין. לטענת המומחה מטעם העוררת, ניתן מבחינה טכנית, לפרק את כל מערכות החשמל, לרבות מתגים, מפסקים, שנאים וכיוצא באלה, ולעשות בהם שימוש חוזר, במקום אחר. שווי עסקת מקרקעין - כל הפרש שבין מחיר המקרקעין לבין שווי העסקה - יש לראותו מיטלטלין. העוררת מוסיפה כי ההסכם הראשון מתייחס למקרקעין, ואילו ההסכם השני, גם אם מדובר בו בהשלמת הבנייה, יש לייחסו למיטלטלין. לטענת המשיב, יש למחוק את חוות דעתו של שמאי העוררת, בשל טענתו שיש בה שינוי חזית המחלוקת, ובשל ההתייחסות בחוות הדעת לשני חוזים נפרדים של העסקה. עיקר תמצית הפסיקה ותכלית החקיקה מובילים למסקנה, שהמבחן שיש ליישם לענייננו - אינו טכני גרידא, לעניין חלק שניתן לפירוק, אלא שיש לבדוק האם קיימת משמעות כלכלית לפירוק, והאם הוכח מה הוא הערך של הפריט לאחר פירוקו. ועוד זאת, האם הייתה כוונה שהפריט יהווה חלק בלתי נפרד מהנכס, המשיב מוסיף שיש ליישם את המבחנים האלה לגבי כל פריט



הוצאת שכ"ט עו"ד ללא אסמכתא לא תותר בניכוי מהשבח
1026-00 ר"ע מרדכי גבריאל ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים
אברהם רוזנברג, משפטן (יועץ מס)

מבקשים להכיר בהן, בטבלאות, והם מבקשים כי הוועדה תכיר בכל ההוצאות שנכללו בטבלאות מבלי לפרט מה היא האסמכתא לגבי כל הוצאה שפורטה בטבלה, מעין "הצלבה" של ההוצאה והאסמכתא לגביה. הוועדה קבעה, כי אין להתבסס רק על הטבלאות שבסיכומים שאין בהם ציון של אסמכתא לגבי כל הוצאה, ונותרה בפנינו עמימות, לגבי הוכחת ההוצאות. ככל שטענת העוררים מתייחסת להוצאות ששולמו כשכר טרחה עבור הליכי השגה וערר לעניין חיוב במס שבת, קבע ביהמ"ש העליון בפסק דינו, כי קביעת הוועדה שאין להכיר בהוצאות אלה - תואמת את ההלכה הפסוקה שלפני תיקון מספר 55 לחוק, וכי אין להתערב בקביעתה (סעיף 12 לפסק הדין הרוב). משום כך, הוועדה דוחה את טענות העוררים בסיכומיהם, ככל שהן נוגעות להוצאות כאמור. הוצאות בקשר עם הליכים הנוגעים למס רכישה, זו הוצאה, אשר גם לפי פסק דין הרוב של בית המשפט - טעונה הוכחות של ממש ומטילה על העוררים נטל כבד של הוכחה. בכך לא עמדו העוררים, ולא הביאו כל ראיה כדי להראות ולהוכיח את ההוצאה הזאת. לפיכך, הוועדה, גם הפעם, דוחה את טענות העוררים לעניין זה. הוצאות בקשר עם הליכים הנוגעים למס רכוש, גם לעניין זה לא הביאו העוררים ראיות של ממש, מעבר לטבלאות שבסיכומים, ויש לדחות את טענות העוררים לגבי הוצאות שכ"ט עורכי דין בהליכים נגד רשויות מס רכוש. הוצאות בגין הליכי שומה מכרעת - היטל שבת, גם לעניין זה לא קיבלה הוועדה ראיות מעבר להצהרות כלליות, ולא קיבלה הסבר שצריך להניח את דעתה, כי ההוצאה אכן הוכחה והוסברה. עלן כן, היה על העוררים לשכנע את הוועדה לגבי סבירות ואמיתות כל הוצאה בהוכחות של ממש המגובות בחשבונות, בקבלות ובאישורים, וזאת כדי להסיר מן הלב כל חשד וכל חשש לגבי אמיתותה של ההוצאה, שהופכת הוצאה שאיננה כלכלית - להוצאה בלתי סבירה בעליל. לעניין זה נדרשת הוועדה לעוצמת הראיות, ובהליך זה, כמו בהליך הקודם לא באו לפני הוועדה ראיות משכנעות. משום כך דין טענות העוררים בעניין ההוצאות שהוצאו מעבר לאלה שהוכרו נדחות. הוועדה קובעת כי ראיות של ממש לא הובאו בהליך זה של ערר שני, ונמצא כי העוררים, חזרו והעתיקו את טענותיהם שהובאו בערר הראשון, מבלי להוסיף להן ראיות של ממש. לאור האמור, וכעולה מן המקובץ - הוועדה דוחה את הערר.

התוצאה:

◆ הערר נדחה.

ניתן ביום 9.1.2012

ב"כ העורר: עוה"ד ד"ר משה ויינברג

ב"כ המשיב: עוה"ד יורם הירשברג, פרקל' המדינה

◆ העוררים הם בעלים, במשותף עם אחרים, של מקרקעין בשטח של 6,350 מ"ר, בחלקה 114 בגוש 130020, בשכונת אבו-טור בירושלים (להלן: "המקרקעין"). העוררים מכרו את זכויותיהם במקרקעין בעסקת קומבינציה. המשיב הוציא שומות לעוררים, כל אחד לפי חלקו במקרקעין, והעוררים הגישו השגות בעניין ההוצאות שהכיר בהן המשיב. המשיב הכיר בהוצאות שכר טרחת עורך דין, בסכום כולל של 6.5% משווי העסקה בתוספת מע"מ. העוררים הגישו השגה נוספת בעניין קביעת שכר טרחת עורך דין, על פי אחוז מסוים משווי העסקה בהיותה קביעה שרירותית שאין לה קשר עם התשלומים ששולמו בפועל ע"י העוררים. המשיב נתן החלטה נוספת, לפיה הכיר בחלק מהסכומים ששולמו בגין שכר טרחה וקבע הכרה בסכום גלובלי בשיעור 8% משווי העסקה בתוספת מע"מ, על רקע זה הוגש הערר. העוררים ביקשו להכיר בשכר טרחת עורך דין בסך 469,950 ש"ח על פי חלקם בעסקה, בעוד שהמשיב הסכים לאשר ניכוי בסך 143,642 ש"ח המהווה כ- 8% משווי חלקם של העוררים בעסקה.

◆ טענת העוררים, כי הפרשנות הנכונה של סעיף 139(1) ו- (7) לחוק מיסוי מקרקעין (להלן: "החוק") היא שיש להתיר ניכוי של כל ההוצאות שהוציא המוכר לשם השבחת המקרקעין, וכך יש לנהוג לגבי שכר טרחת עורך דין. ועוד, לטענת העוררים יש ללמוד זאת גם מהגמישות הנהוגה בפקודת מס הכנסה, בחלק ה' לעניין קביעת ההוצאות המוכרות בניכוי. העוררים גם מפנים להוראה 3 בפרק ד' "לחוק מס שבת" (נספח יב' לסיכומי העוררים), לפיו ניתן לכלול בסעיף 139(1) לחוק הוצאות בגין פעולות להשגת הקלה בבנייה, שינוי ייעוד מקרקעין, אגרות המשולמות לרשויות המקומיות ושכ"ט המשולם ליועצים מקצועיים וכיו"ב. לטענת העוררים - יש להתיר בניכוי את כל ההוצאות שהוצאו לתשלום שכ"ט עורך דין, ולא רק בגין פעולות משפטיות בלבד, ופירוש מצמצם כאמור לא יעלה בקנה אחד עם תכלית החוק. המשיב, הכיר בהוצאות על בסיס תיעוד ואסמכתאות שהומצאו לו, אך לא הכיר בהוצאות שלא היה להן תיעוד. המשיב אף הכיר בהוצאה שהתיעוד לגביה לקה בחסר.

ביהמ"ש המחוזי י-ם בפני כב' השופט (בדימוס) עזרא קמא, שלמה מדהלה-רו"ח, אריאלה אקשטין-שמאית:

אין צורך לומר, כי נטל ההוכחה והשכנוע שההוצאה תותר בניכוי - מוטל על העורר הטוען להוצאה, הוא זה שצריך להראות כי ההוצאה נעשתה ומה היא המטרה שלשמה הוצא סכום ההוצאה ומועדה. בערר זה פירטו העוררים את ההוצאות שהם



פרשת "זהב לבן" במגזר החרדי

ביום 15.1.2012 פשטו חוקרי משרד חקירות מס הכנסה בירושלים, בשיתוף בלשי וחוקרי היחידה המרכזית בירושלים ומרחב ציון על ביתם של שישה גברים בדירותיהם ובמשרדיהם בירושלים ובבני ברק החשודים, לכאורה, בעבירות כלכליות בהיקף של מיליוני שקלים. מעצרים נעשה לאחר חקירה סמויה שהתנהלה בחודשים האחרונים ברשות המסים ובימ"ר, בעקבות מידע מודיעיני שהתקבל ושהצביע על עבירות כלכליות, לכאורה, שביצעו החשודים. מהחקירה עלה כי ברח' רפפורט 13 בשכונת מאה שערים, פועל משרד מאז תחילת שנות ה-2000 העוסק בגיוס תרומות למען נזקקים, מתן גמ"ח לחרדים צעירים לקניית דירות ועוד. במשרד מעוסקים כעשרה עובדים והוא נושא מספר שמות: הקרן למען האלמנה והיתום, הוועד הארצי להצלת משפחות מצוקה, עמותת חסדים טובים, בנק החסד. עפ"י הבקשה, שיטות הפעולה של החשודים היו גיוס תרומות בארץ ובעולם (בעיקר ארה"ב) תוך הסתייעות בשמותיהם של רבנים גדולים שתמכו במשרד. המחזור השנתי של כספי התרומות, הגיע לכדי עשרות מיליוני שקלים. עולה חשד, להונאה בכספי תרומות בסכומים גדולים מאוד באמצעות פיצול צ'קים, משיכת מזומנים בסכומים גבוהים מאוד והעברתם לחשבונות פרטיים, העברת כספים לחו"ל באמצעות בלדרים, עבירות מס הכנסה, שימוש כוזב בחשבונות העמותות כדי להעביר באמצעותם כספים וכדי להתחמק מתשלום מס, הלבנת הון באמצעות זיוף מסמכים וקבלות, בארץ ובחו"ל. יצויין, כי חקירת החשודים נמשכת וצפויים מעצרים נוספים.

עד המדינה בהולילנד - פטור ממס ועוד

עד המדינה ש"ד נהנה תמורת עדותו מתמורה יפה. מלבד חסינות מפני העמדה לדין בפרשות שבהן יעיד, סוכם כי לא ייגבו ממנו חובות מס, אלא אם יימצא ברשותו בעתיד מקור כספי שאין בידיו כעת. בנוסף, במידה שהעד יגיש תביעות אזרחיות נגד מי מהנאשמים בפרשה, המדינה תוותר על גביית אגרת בית משפט, למעט בתביעות להשבת תשלומי שוחד, כמו זו שהגיש נגד מעורב אחר בפרשה. כמו כן מאחר והוגשו כנגד ש"ד תביעות אזרחיות ע"י מעורבים בפרשה, ולטענת המדינה תביעות אלה נועדו לגרום לש"ד שלא להעיד הסכימה, המדינה לממן את שכר טרחת עורכי דינו בסך של 8,000 ש"ח לחודש במשך כשנה, ופרק זמן זה מוארך מעת לעת. ההסכם עוד כולל "הסדרים כלכליים להבטחת רמת חיים סבירה של העד".

חשד: ייבא אייפון 4S "שחורים"

בימ"ש השלום בת"א, כב' השופט יובל גזית, שיחרר ביום 16.11.2012 תחת מגבלות את משה זגה (25) מראשון לציון, סטודנט לראיית חשבון, החשוד בהברחת מכשירי אייפון 4S. עפ"י בקשת המעצר, שהוגשה ע"י יחידת בקרת יבוא במכס נתב"ג, רשות המיסים בישראל, ייבא החשוד משלוח מארה"ב, באמצעות חברת בלדרות, כשהוא מצהיר על חלקי מחשב בשווי 198 \$. אולם, בבדיקת המשלוח התגלו 24 טלפונים סלולאריים מסוג אייפון 4S, שערכם הכספי למעלה מ-54,000 ש"ח. עוד לפי הבקשה, מבדיקה שנערכה עלה כי החשוד ייבא במהלך השנה האחרונה עוד 7 משלוחים, עליהם הצהיר חלקי מחשב ועפ"י החשד הכילו טלפונים סלולאריים. עוד עלה בבדיקה, כי החשוד אינו רשום כעוסק במרשמי מע"מ ומס הכנסה, לפיכך, לפי החשד כל פעילותו העסקית הינה "בשחור", ללא תיעוד וללא רישום כחוק. בחקירתו, בחר החשוד לשמור על זכות השתיקה.

עובדים "שחורים" התקינו מעליות

בימ"ש השלום בת"א, כב' השופט יובל גזית, שיחרר ביום 16.11.2012 בתנאים מגבילים את אלכסנדר ברוק (48) מת"א, העוסק בהתקנת מעליות ומתקני הרמה, החשוד בהעלמת הכנסות בסך של מאות אלפי ש"ח. כמצוין בבקשה שהוגשה לבימ"ש ע"י פקיד שומה חקירות מרכז, רשות המיסים בישראל, מפעילות מודיעינית עלה חשד לכאורה לפיו החשוד דורש בספריו הוצאות שכר בגין עובדים פיקטיביים. במהלך חקירה שכונתה "ליפט עולה", נערכו חיפושים בבית החשוד ונתפסו מסמכים רבים להם קשר לחשדות, כמו-כן, נתפסו מסמכים נוספים אצל רואה החשבון של החשוד. מממצאי החקירה עולה, כי החשוד דרש בספריו, מידי שנה, בשנים 2007 - 2010 הוצאות שכר פיקטיביות בגין עובדים פיקטיביים, בסך כולל של למעלה מ-671,000 ש"ח. לפי הבקשה, בעשותו כן, נהנה החשוד פעמיים, מחד - הוציא שיקים בגין שכר לעובדים פיקטיביים, שנפרטו למזומן ועשו דרכם לכיסו. מאידך - כתוצאה מ"ניפוח" הוצאותיו, קטנה משמעותית הכנסתו החייבת במס. ומי התקין את המעליות? כנראה שהחשוד הוא עובד חרוץ...

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

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