

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

גיליון 612 יום ה' 16 בפברואר 2012

השבוע בגיליון

חדש ברשות המיסים: מערכת מקוונת למייצגים במיסוי מקרקעין // ועדת הכספים: הטבות במס לעובדי תעשייה במשמרות //

פיצוי כספי אגב תביעת נזיקין בגין לשון הרע חייבת במס? (בעקבות ערעורה של אילנה דיין)

עליון – שבח – האם שינוי מהותי בהסכם מקרקעין פירוש הסכם חדש? // מ"ה – לא דרשת מלוא ההוצאה במס שבח – לא תוכל להשלימה במ"ה // מע"מ – רישום במע"מ של עוסק אילתי – קונסטיטוטיובי או דקלרטיבי? // חשוד בפיקטיביות ב-150 מיליון! // הסדר טיעון ראשון בפרשת ריקו שירזי // מי יפקח על פרקליטי המדינה? // שטייניץ ללא סמכויות בענייני מיסים

עדכונים מהשטח

מאמר פסיקה

מחוז לחוק

עדכונים מהשטח

חדש ברשות המיסים: מערכת מקוונת למייצגים במיסוי מקרקעין

כי בידו ייפוי כוח לבצוע הבדיקה. כלי זה יאפשר להימנע ממצבים בהם למרות שהמוכר סבר כי מגיע לו פטור, לאחר ביצוע עסקה התברר, כי לא כך הם פני הדברים. פעולות נוספות אשר המערכת תאפשר לבצע בשלב זה הינן עריכת שומה עצמית למס שבח, בדיקת מצב שומה (תיק פתוח/סגור) וכן תכלול המערכת סימולטור מס רכישה.

♦ שירותים נוספים שינתנו למייצג באמצעות המערכת הם: קבלת הודעת השומה, יתרת החוב של הנישום בשומה, המייצג יוכל לבצע התכתבות לגבי השומה מול המשרד האזורי, כגון: דרישת מסמכים, הזמנה לדיון, נימוקי שומה/השגה/תיקון שומה. כמו כן, יוכל המייצג לבקש, כי ישלח אליו שובר תשלום של השומה וכן לבקש, כי ישלח למשרדו אישור לרישום בפנקס רישום המקרקעין (טאבו).

♦ לקבלת תמיכה טכנית בתפעול הכרטיס חכם ביישום זה, ניתן לפנות אל מרכז המידע והשירות הטלפוני של רשות המיסים באמצעים הבאים- טלפון: *4954 או 1-222-4954 או 02-5656400, או בדוא"ל: mokedreshut@shaam.gov.il

♦ ביום 15.2.2012 השיקה רשות המיסים מערכת מקוונת חדשה למייצגים במיסוי מקרקעין. המערכת פתוחה לעורכי דין שלהם רישיון בתוקף, ומאפשרת למייצגים שיש באמתחתם "כרטיס חכם" קשר און-ליין זמין ומקיף, במסגרתו יוצגו בפני המשתמש כל הנתונים הרלוונטיים לשומה בה הוא מופיע כמייצג במרשמים. המערכת שפותחה על ידי שע"מ (יחידת המיחשוב של הרשות), ביוזמת מחלקת שומת מקרקעין ברשות, מהווה לדברי ד"ר חיים גבאי, סמנכ"ל בכיר לשומה וביקורת, פריצת דרך בשירות המקוון למייצגים, שתחסוך הליכים בירוקרטים ותייתר את הצורך בהגעה פיזית למשרדי מסמ"ק האזוריים, דבר שיקל הן על המייצגים והן על עובדי המשרדים.

המערכת הוכנה בשיתוף עם לשכת עורכי הדין וזכתה לתמיכת ראש הלשכה, עו"ד דורון ברזילי, וכן בהבטחתו לסייע להטמעת המהלך בקרב חברי הלשכה.

♦ המערכת תאפשר למייצג בעסקה בה המוכר מתיימר לבקש פטור בגין מכירת דירת מגורים, לבדוק באופן מיידי האם אכן המוכר מגיע פטור. זאת, באמצעות הקשת מס' תעודת הזהות של מבקש הפטור ולאחר שיצהיר בכניסתו למערכת,

ועדת הכספים: הטבות במס לעובדי תעשייה במשמרות

יקבלו העובדים זיכוי ממס בשיעור של 15% מהמס החל על הכנסה מעבודה במשמרת שנייה ושלישית של עובדים במפעלי תעשייה, אשר עיקר פעילותם היא פעילות ייצורית. סכום הזיכוי לפי תקנת משנה (א) לא יעלה על 10,920 שקלים חדשים לשנה (בערכי שנת 2012). עוד יצוין, כי ההכנסה בגינה תינתן ההטבה מוגבלת לסכום השווה ל-124,320 ש"ח בערכי שנת המס 2012.

♦ ביום 13.2.2012 אישרה ועדת הכספים של הכנסת תקנות שהעביר אליה שר האוצר, ד"ר יובל שטיינמץ, ואשר מאריכות לשנת 2012 את התקופה למתן הטבות במס לעובדים במשמרת שנייה ושלישית במפעלים תעשייתיים. נציגת רשות המיסים הציגה את התקנות בפני חברי הוועדה וציינה, כי בהתאם לתקנות, שהובאו תוך תיאום עם הארגונים הכלכליים וההסתדרות,



פיצוי כספי אגב תביעת נזיקין בגין לשון הרע חייבת במס? (בעקבות ערעורה של אילנה דיין) אברהם רוזנברג, משפטן (יועץ מס); אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' - משרד עורכי דין

בפיצוי פירותי הינו חיוב במס לפי סעיף 102(10) לפקודה נדחה על הסף. סעיף 102(1) לפקודה לא יכול לחול על הפיצוי שכן לא מדובר באדם שהכנסותיו הינן מפעילות צבאית ועקב הפגיעה בשמו הטוב/הוצאת הלשון הרע כלפיו פגעה בהכנסותיו. סעיף 102(2) לפקודה גם הוא לא יכול לחול על הפיצוי היות והפיצוי לא נתקבל ממעבידו של הסרן ר'. לפיכך – אין מדובר בפיצוי פירותי.

במישור ההוני:

הפיצוי נתקבל בגין פגיעה בשמו הטוב של סרן ר'. הזכות לשמו הטוב של אדם הינה זכות הונית. נכון שזכות זו בהגדרתה, על אף שהינה זכות בלתי מוחשית, מוגדרת כנכס מיטלטלין, אולם, זכות זו אינה מוגדרת כ"נכס" בפקודת מס הכנסה, זכות זו מועטה בהגדרת נכס שבסעיף 188(1) לפקודה ונותרת כזכות במישור הפרטי בלבד. פיצוי בגין זכות הונית במישור הפרטי אינו מהווה "פירצה" הבאה לחסום הכנסה הונית החייבת במס רווח הון לפי סעיף 91 לפקודה. לפיכך ההכנסה מהפיצוי אינה חייבת במס רווח הון.

עוד נציין, כי גם אם ייטען, כי מדובר בפיצוי הוני החייב במס רווח הון היות ושמו הטוב של אדם, בתפקידו הצבאי חשוב מאוד להמשך שהותו והתקדמותו במסגרת הצבאית ומשכך יש לראות בפיצוי שכזה בחייב במס רווח הון, אנו נטען, כי ניתן יהיה להחיל פיצוי הוני זה אתהפטור ממס לפי סעיף 79(7) לפקודת מס הכנסה. סעיף 79(7) לפקודה פיצויים כוללים: "כל סכום הון שנתקבל כפיצויים כוללים על מוות או חבלה".

לטעמנו (ויש לכך הסבר משפטי מפורט ומנומק שאין מקומו במאמר זה), פגיעה בשמו הטוב של אדם יכולה להתפרש כמכאוב, וחבלה פירושה גם מכאוב (בחוק העונשין: חבלה מוגדרת כ:

"מכאוב, מחלה, או ליקוי גופניים, בין קבועים ובין עוברים"). ומכאן, כאשר נתקבל פיצוי בגין שמו הטוב של אדם ולפי הלוגיקה המוצאת לעיל מיתן לראות בפיצוי זה כפיצוי בגין חבלה, פיצוי זה מנוי על המקורות הפטורים ממס לפי סעיף 79(7) לפקודה.

♦ **לסיכום:** לטעמנו הפיצוי אותו קבל סרן ר' אינו חייב במס, היות ואין שום מקור חיוב במס לפי הפקודה, הן פירותי והן הוני.

♦ עוד נציין, כי במאמר זה בחנו את הפיצוי הספציפי של פסק הדין אילנה דיין וטלעד נ' סרן ר', יכול ומקרה אחר עם עובדות אחרות יכול להתפרש כחייב במס ולכן יש לבחון כל מקרה ומקרה לגופו ולהיוועץ ביועצים המתאימים לפני שרצים לשלם למס הכנסה את המס בגין הפיצוי.

♦ בעיקבות החלטת בית המשפט העליון מיום 8.2.2012 לקבל חלקית את הערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי, ערעור אותו הגישו אילנה דיין וטלעד בע"מ בעניין גובה הפיצוי שנפסק נגדם בתביעת נזיקין שהגיש סרן ר' לפיצוי עקב פירסום לשון הרע, הוקטן סכום הפיצוי ל 100,000 ש"ח.

♦ השאלה הנשאלת בעניינו, האם פיצוי זה חייב במס? או מה דינם של פיצויים בכלל?

שאלה החבות המס של פיצויים בכלל הוכרעה בפסק דין עליון משנת 1967-ע"א 171/67 פקיד השומה למפעלים גדולים נ' הוצאת ספרים ש.ל. גורדון בע"מ. (להלן: "הלכת גורדון"), כאשר הלכת גורדון שרירה, קיימת ורלבנטית גם בימנו. הלכת גורדון קבעה, כי "דין הפיצוי הינו כדין הפירצה אותה בא הוא לסתום". לפי הלכת גורדון על מנת שנדע מהו מקור החיוב במס של אותו הפיצוי שנתקבל (כמס פירותי או כמס הוני?) עלינו לברר בגין מה ניתן הפיצוי? או במילים אחרות: יש לברר אם הנזק בגינו ניתן/נפסק הפיצוי הינו נזק פירותי או נזק הוני?

דוגמה: אדם שקבל פיצוי בגין הסחורה/המלאי שנשרף בחנותו, היות וההכנסה ממכירת הסחורה הינה הכנסה פירותית, דין הפיצוי הינו כדין הכנסה ממכירת הסחורה, פיצוי פירותי, החייב במס לפי סעיף 102(1) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה").

אדם שיש לו בית דפוס ומכונת הדפוס שבבית הדפוס נשרפה, אותו הפיצוי שהאדם יקבל עבור המכונה שנשרפה יחשב לו כפיצוי הוני היות ומכונת הדפוס מהווה נכס הוני בעסק, ואם יצמח רווח מאותו הפיצוי בגין המכונה, דין הרווח כדין הכנסה מרווח הון החייבת במס לפי סעיף 91 לפקודה.

לעניינו, יש לבחון מה מקור החיוב במס של הפיצוי הנזיקי אותו קבל סרן ר' בגין הוצאת לשון הרע כלפיו, מכוח חוק איסור לשון הרע תשכ"ה – 1965.

במישור הפירותי/השוטף:

יש לבחון האם הפיצוי הינו פיצוי שניתן לראות בו הכנסה לפי אחד המקורות הפירותיים המנויים בסעיף 2 לפקודה.

כפי שצויין בפסק הדין, סרן ר' ממשיך לעבוד בצבא, מתקדם בדרגות, כלומר, הכנסתו השוטפת לא נפגעה, ולכן הפיצוי לא בא לכסות עבור פגיעה בהכנסה שוטפת ולכן לא מדובר בפיצוי פירותי, משכן הפיצוי שקיבל בסך 100,000 ש"ח אינו חייב במס כהכנסה פירותית. כלומר מקור החיוב במס פירותי היחידי שהיה יכול להיות אילו היה מדובר



העיתון המקצועי לענייני מסים

האם שינוי מהותי בהסכם מקרקעין פירושו הסכם חדש?
ע"א 10793/08 נאות דברת בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין רחובות
רוזנברג אברהם, משפטן (יועץ מס)

על השינוי היוצר למעשה עסקה חדשה. המשיב מוסיף כי גם לפי לשון המסמך ברור שכוונת הצדדים הייתה לשנות את ההסכם. שינוי ההסכם צריך להוביל לשינוי בגובה המיסוי המוטל על העסקה. באשר לגובה השומה, טוען המשיב כי השומה התבססה על "שווי המכירה".

ביהמ"ש העליון בפני כב' השופטים א.ריבלין, ת.מלצר, נ.הנדל:

♦ עיון במסמך הנוסף אינו מותיר מקום לספק כי מדובר בהסכם אחר ושונה מזה שנכרת 15 ימים קודם לכן. הממכר השתנה משני שליש מהקרקע לקרקע במלואה; התמורה שונתה לקבלת שליש מהפדיון במקום בנייה על השליש הנותר. מלשון ההסכם ברור כי כוונת הצדדים הייתה לשנות את החוזה הקיים. ההסכם הראשון מגלם עסקת קומבינציה מהסוג של מכר חלקי. לעומת זאת, העסקה שמקים המסמך הנוסף היא עסקת "תמורות", הכוללת מכר מלא של הקרקע. המערערת לא הציגה נימוק משכנע לשינוי העסקה, שיפיג את החשש המועלה על ידי המשיב כי החוזה הראשון נערך כדי להתחמק ממיסוי. המסמך הנוסף לא הועבר למשיב יחד עם הדיווח על יתר העסקה על אף שהשינויים היו ידועים למערערת בעת הדיווח. אין למערערת הסבר מניח את הדעת שיבהיר מדוע לא דיווחה על התוספות והשינויים שנערכו במסמך הנוסף. מדובר, על כן, בשינוי של העסקה במקרה הטוב, ובניסיון להערים על רשויות המס באמצעות דיווח שגוי במקרה הרע. כאמור, העסקה שנחתמה בין הצדדים ביום 30.01.1990 היא שונה במהותה ובתכנה מההסכם הראשון.

♦ בית המשפט קבע, המסמך הנוסף הוא על כן חוזה חדש, המגלם עסקה חדשה. אשר-על-כן, בדיון ערך המשיב שומה חדשה על העסקה האמיתית בין הצדדים. טענות המערערת לגבי עצם עריכת השומה - נדחות. כמו כן, בכל הנוגע לפרשנות המסמך הערעור נדחה. עם זאת, התיק יוחזר לוועדת הערר כדי שתכריע בשאלה האם חלה טעות בשומת המס החדשה שנערכה למערערת.

בנוסף, דחה ביהמ"ש את טענת ההתיישנות שהעלתה העוררת בהתאם לסעיף 85 לחוק מסמ"ק בעניין הסמכות להוציא שומה למיטב שפיטה לפי סעיף 82 לחוק בקובעו, כי כאשר לא דווחה העסקה במלואה, מרוץ ההתיישנות טרם החל.

תוצאה:

♦ בכל הנוגע לפרשנות המסמך – הערעור נדחה. עם זאת, התיק יוחזר לוועדת הערר כדי שתכריע בשאלה האם חלה טעות בשומת המס החדשה שנערכה למערערת.

ניתן ביום 13.2.2012

ב"כ המערערת: עוה"ד זיו שרון ומיכל סלמוניביץ
ב"כ המשיב: עוה"ד קמיל עטילה, פרק' המדינה

♦ המחלוקת בין הצדדים עוסקת בפרשנות ההסכם שערכה המערערת, חברת נאות דברת בע"מ (להלן: "המערערת"), עם חברת דיור ב.פ. בע"מ ועם פרדס א.ד.ס. בע"מ (להלן: "המוכרות"). ביום 15.01.1990 התקשרו המערערת והמוכרות בהסכם קומבינציה. בהסכם נקבע כי המערערת תרכוש קרקע של עשרה דונמים, תמורת מתן שירותי בניה לחמישה דונמים נוספים שיישארו בידי המוכרות (להלן: "ההסכם הראשון"). ביום 30.01.1990 חתמו המערערת והמוכרות על מסמך נוסף בעסקה (להלן: "המסמך הנוסף"). לפי המסמך, תקבל המערערת את הקרקע במלואה 15 דונם ובתמורה תשלם למוכרות שליש מן הפדיון שתקבל בעד הדירות שייבנו בקרקע. המערערת דיווחה על העסקה, אך בדיווחה לא ציינה את קיומו של המסמך הנוסף. ביום 3.2.1999 הוציא המשיב שומה זמנית, בגין העדר הצהרה, לפי סעיף 82 לחוק מסמ"ק. השומה הזמנית התבססה על שווי השטח כפי שהוערך בשומה המקורית. השגה שהגישה המערערת על שומה זו נדחתה. ביום 17.2.1999 הוציא המשיב שומה נוספת, בה שונתה הערכת שווי הרכישה ל- 31,805,880 ש"ח. שווי זה מבוסס על הפדיון שהגיע בפועל ממכירת הדירות, כפי שהתאפשר בעקבות שינויים מאוחרים בתכנית הבניין החלה על הקרקע. המערערת הגישה השגה על השומה הנוספת, אך השגתה נדחתה. גם וועדת הערר דחתה את טענות המערערת ופסקה כי המסמך הנוסף שינה באופן מהותי את ההסכם הראשון, מכאן הערעור שלפנינו.

♦ טענות המערערת, כי המסמך הנוסף רק מבהיר ומשלים את העסקה הראשונה. לטענתה, השינויים שנערכו במסמך הנוסף נועדו להתאים את העסקה לדרישת הבנק לצורך קבלת מימון. לשיטת המערערת המהות הכלכלית של שתי העסקאות היא זהה, ועל כן - לא הייתה מוטלת עליה החובה להגיש דיווח נוסף. המערערת טוענת עוד כי כשדיווחה על מכירת דירות שנבנו בקרקע, הצהירה כי היא הבעלים של הקרקע. לטענת המערערת המוכרות דיווחו על העסקה לפקיד שומה מפעלים גדולים (פש"מ"ג) זרוע אחרת ברשות המסים, תשלום המס, כמו גם ההצהרה בפני הפש"מ"ג, משתיקים את המשיב מלטעון כי לא ידע שכל הקרקע בידיה של המערערת. באשר לגובה השומה, טוענת המערערת כי שווי המקרקעין לצרכי מס צריך להיות 12,500,000 ש"ח, כפי שנקבע בעבר.

♦ טענות המשיב, המשיב סומך את ידו על הכרעת הוועדה לפיה התמורה והממכר שונו במסמך הנוסף ועל כן מדובר בעסקה חדשה ושונה באופן מהותי. העסקה הראשונה היא עסקת קומבינציה. העסקה השנייה, להבדיל, כוללת מכר מלא של הקרקע תמורת סכום כספי שליש מהפדיון שיתקבל עבור הדירות שייבנו עליה (עסקה המכונה גם "עסקת תמורות"). על כן, טוען המשיב כי היה צורך להודיע



לא דרשת מלוא ההוצאה במסמ"ק לא תוכל להשלימה במ"ה ע"מ 1209/07 אשטרום מרכזי מסחר ומלנאות בע"מ נ' פ"ש ת"א 1 אינגה אייזנברג, משפטנית

אשמורת ובשל כך הם בבחינת הוצאה המותרת בניכוי. קביעה זו, מחייבת את המשיב.

ביהמ"ש המחוזי בת"א – כב' הש' מ. אלטוביה:

המערערת הגישה תצהיר מטעם רו"ח דולה (להלן: "רו"ח דולה") אליו צורף הסכם בין אשטרום למערערת (להלן: "הסכם שירותים"). מתצהירו של רו"ח דולה עולה, כי המערערת שילמה לאשטרום את התשלומים אותם היא מבקשת להתיר בניכוי, מכוח הסכם השירותים. לתצהירו של רו"ח דולה צורף העתקי חשבוניות שהוציאה אשטרום. בנוסף, המערערת צירפה 3 מסמכים, אשר 2 מהם מפרטים אופן חישוב התשלום בסך 1,100,000 ש"ח ששילמה המערערת לאשטרום בקשר עם עסקת בר אילן. המסמכים צורפו בהעדר תצהיר תומך. ביהמ"ש קבע, כי התשלומים ששילמה המערערת לאשטרום בקשר עם עסקת בר אילן קשורים לכל היותר לשירותים שהעניקה אשטרום למערערת בקשר עם רכישת ומכירת המגרש בבר אילן, ולא עם ביצוע המיזם העסקי שתוכנן על מגרש בר אילן ולא יצא אל הפועל. לפיכך, לא ניתן לראות בתשלומים ששילמה המערערת לאשטרום בקשר עם עסקת בר אילן, הוצאה הניתנת לניכוי. ביהמ"ש לא מצא בהסכמים שנכרתו עם מיסוי מקרקעין תמיכה לגרסת רו"ח דולה ביחס לדברים שנאמרו ע"י עו"ד אולפניר. מכל מקום, ביהמ"ש לא מוצא באמירה שמייחס רו"ח דולה לעו"ד אולפניר, את אשר מוצאת בה המערערת. המסמך השלישי שצורף לתצהירו של רו"ח דולה הינה חשבונית מס שהוציאה אשטרום לפיה חייבה אשטרום את המערערת בסך של 4,000,000 ש"ח בגין "דמי ניהול ושיווק אשמורת תיכונה". ברם, עפ"י הוראות הסכם השירותים, דמי הניהול השוטפים אמורים היו להיקבע מעת לעת ע"י אשמורת, ולהשתלם ישירות מאשמורת לאשטרום. מכאן, שהמערערת כלל לא הייתה חייבת לשלם לאשטרום דמי ניהול בקשר לעסקת אשמורת. המערערת לא נקטה בהליך ערר הקבוע בחוק מיסוי מקרקעין כדי לשנות מהחלטת המנהל להתיר בניכוי רק חלק מהתשלום ששילמה לאשטרום בקשר עם עסקת אשמורת. בנוסף בחרה המערערת שלא לדווח למיסוי מקרקעין על התשלומים ששילמה לאשטרום בקשר עם עסקת בר אילן בהתנהלות זו מנעה המערערת אפשרות להתיר בניכוי את התשלומים ששילמה לאשטרום מהשבח שנצמח לה בעסקאות אשמורת ובר אילן, לפי הוראות סעיף 39 לחוק.

התוצאה:

הערעור נדחה.

ניתן ביום 6.2.2012.

ב"כ המערערת: עו"ד אליעזר צוקרמן
ב"כ המשיב: עו"ד אלפא ליבנה

בשנת 2003 מכרה המערערת את החזקותיה באשמורת תיכונה בע"מ (להלן: "עסקת אשמורת"). בדיווח למיסוי מקרקעין דרשה המערערת להכיר בהוצאה בסך 4,000,000 ש"ח שלטענתה שילמה לאשטרום נכסים בע"מ המחזיקה ב-99% ממניותיה (להלן: "אשטרום") כדמי ניהול. ביום 29.5.2005 נכרת הסכם פשרה בין המערערת לבין מנהל מיסוי מקרקעין לפיו הוכר לניכוי סך של 1,800,000 ש"ח. בסמוך, הגישה המערערת דו"ח התאמה לשנת 2003 בו כללה ניכוי נוסף בסך של 2,200,000 ש"ח במשור הפירות. בשנת 2004 מכרה המערערת את חלקה במגרש בבר אילן (להלן: "עסקת בר אילן"). בדוח התאמה לשנת המס 2004 דרשה המערערת להכיר בניכוי 5,000,000 ש"ח ו-1,100,000 ש"ח שלטענתה שולמו לאשטרום כדמי ייעוץ וניהול בעסקת בר אילן. המשיב טוען, כי התשלומים מתייחסים למכר זכויות במקרקעין, ועל כן, היה על המערערת לדרוש להכיר בתשלומים אלה כהוצאה במסגרת הדיווח למיסוי מקרקעין שאז ניתן היה לבחון את דרישתה בהתאם להוראות סעיף 39 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ומכירה), תשכ"ג-1973 (להלן: "חוק מיסוי מקרקעין"). אשר לתשלום בסך 2,200,000 ש"ח משהסכימה המערערת להפחית את סכום הניכוי בשומת מס שבח ל-1,800,000 ש"ח אין למתוח את הליכי השומה, ההשגה והערעור שבחוק מסמ"ק לדו"ח ההתאמה למס לשנת 2004. התשלומים בסך 2,200,000 ש"ח, 5,000,000 ש"ח ו-1,100,000 ש"ח ששילמה המערערת לאשטרום (להלן: "התשלומים") לא יצאו כולם בייצור הכנסה של המערערת, כדרישת הרישא של סעיף 17 לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"). ככל שמדובר בתשלום בסך 5,000,000 ש"ח שלטענת המערערת שולם לאשטרום בגין שירותי ייעוץ עו"ד שניתנו לה משנת 1995 עד למכירת המגרש בבר אילן, לא השתכנע המשיב בקיומה של חבות אמיתית שהתחייבה בה המערערת כלפי חברת האם ובקיום זיקה בין התשלום לבין עסקת בר אילן. בדוחות המערערת וחברת האם לא נמצא אזכור לחבות כלפי חברת האם או לריבית בשיעור 6% שלטענת המערערת התווספה לסכום החיוב. לטענת המערערת בהעדר עובדים משלה רכשה המערערת מאשטרום שירותי ייעוץ, תיווך ושיווק. לפיכך, יש לראות בתשלומים ששילמה המערערת לאשטרום בגין שירותים אלה הוצאה עסקית פירותית הקשורה במישרין עם עסקת של המערערת ומותרת בניכוי לפי הוראות סעיף 17 לפקודה. השגת המערערת על שומת עסקת אשמורת במיסוי מקרקעין נדונה בפני עו"ד אולפניר, היועצת המשפטית לאגף מיסוי מקרקעין (להלן: "עו"ד אולפניר"), אשר ביחס לסכום של 2,200,000 ש"ח קבעה, כי מדובר בדמי ניהול המשולמים, בין היתר, עבור הפעילות השוטפת של אשטרום לטובת

העיתון המקצועי לענייני מסים



רישום במע"מ של עוסק אילתי קונסטיטוטיובי או דקלרטיבי? ע"מ 356-08 ר.ד.מ.פ. זמן אוויר בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים אמיר אבו ראזק, משפטן

לרישום עוסק אילתי. המשיב טוען שתי טענות נוספות במישור העובדתי. טענה אחת היא כי המערערת כללה בפועל את תוספת המע"מ במחירי המכירה של מוצריה. טענה נוספת הינה כי המערערת דיווחה על עסקאותיה כעסקאות החבות במע"מ בשיעור אפס ולא כעסקאות פטורות ממע"מ.

בית משפט המחוזי בירושלים בפני כב' השופטת מרים מזרחי:

♦ ניתן לבסס זכות ערעור לערכאה זו על בסיס סעיף 64(א) לחוק מע"מ וזאת מאחר ובין הסעיפים הנמנים בסעיף זה נמנה גם סעיפים 55 לחוק מע"מ, המסדיר את אופן הרישום של מספר עסקים של עוסק. בית המשפט הנכבד מתקשה לסתור את התפיסה שהשתרשה בפסיקה, לפיה יש לראות ברישום במע"מ באילת בעל תוקף קונסטיטוטיובי. לשיטת בית המשפט הנכבד, די להכריע בערעור המערערת על סירוב המשיב לרשום את סניפה באילת כעוסק אילתי כדי ליתר את הדיון בערעור על השגת המערערת על השומה שהוצאה לה. בית המשפט הנכבד הגיע למסקנה כי בנסיבות העניין יש לאפשר למערערת להירשם למפרע כעוסק אילתי לגבי התקופה נשוא הערעור, ככל שעמדה בתנאים המהותיים שהיו מצדיקים רישומה ככזו לו הייתה מגישה את בקשתה בזמן אמת. אין בעצם המעמד של רישום כקונסטיטוטיובי כדי למנוע, מניה וביה, את האפשרות להעניק לו תוקף למפרע לפעולה, עדיין ניתן להעניק תוקף למפרע כשהדבר מתבקש. לעניין ניהול פנקסי המערערת, אין מדובר בפגם מהותי המצדיק למנוע מהמערערת ליהנות מהטבת המס המגיעה לה. בית המשפט הנכבד בחר שלא להתייחס לטענה כי המערערת כללה בפועל את תוספת המע"מ במחירי מוצריה וכי המערערת דיווחה על עסקאותיה כעסקאות החבות במע"מ בשיעור אפס ולא כעסקאות פטורות ממע"מ מכיוון שטענות אלו לא הוזכרו בנימוקי המשיב בהחלטתו בהשגה, ואף לא בכתב תשובתו לערעור, ועלו לראשונה בסיכומי המשיב.

תוצאה:

♦ הערעור נתקבל.

ניתן ביום 09.02.2012

ב"כ המערערת: עוה"ד י. קסטל

ב"כ המשיב: עוה"ד ח. דומברוביץ' מפרקליטות מחוז י-ם.

♦ מדובר בערעור על החלטת המשיב לדחות השגת המערערת על שומת עסקאות שהוציא לגביה, בגין עסקאות שבוצעו באזור אילת ובסירובו לרשום למפרע את סניף המערערת באילת כעוסק אילתי. המערערת, עוסקת במסחר באביזרים נלווים לטלפונים סלולאריים, הפעילה, בין השאר, סניף לממכר מוצרים מסוג זה בקניון "מול היס" באילת. המערערת לא רשמה את הסניף באילת כ"עוסק באזור אילת" (להלן: "עוסק אילתי"), אולם דיווחה למשיב על מכירותיה באילת כהכנסות פטורות ממע"מ. המשיב ערך למערערת שומה, בה חייב אותה במע"מ בשיעור מלא על כל מכירותיה באילת, בנימוק כי הסניף לא היה רשום במשרדי מע"מ באילת. במקביל להשגת המערערת על שומת העסקאות, ביום 16.10.12, הגישה המערערת למנהל מס ערך מוסף, בקשה לרישום למפרע של סניפה באילת. בקשה אשר נדחתה.

♦ לטענת המערערת, הרישום כעוסק אילתי הינו בעל משמעות טכנית בלבד. המערערת מבססת את זכותה לערער על הסירוב לשומה מכוח סעיף 58 לחוק מע"מ (להלן: "החוק"), המנוי בסעיף 64(א) לחוק, המלמד שהרישום הפורמאלי עצמו אינו יוצר מציאות, אלא אמור רק לשקף אותה. המערערת הוסיפה כי גם הוראות שמירת הדינים שבסעיף 2 לחוק אזור סחר חופשי באילת, מלמדות כי אין בהוראותיו כדי לפגוע בסמכויות המשיב שבחוק מע"מ. המערערת מוסיפה כי הסניף באילת התנהל עם כרטיס נפרדת לחלוטין. כן היא דוחה את הטענה כי מחיריה באילת כללו תוספת מע"מ מלא, לטענתה עלויות תפעול הסניף באילת, ובמיוחד עלויות השכירות של הדוכן בקניון באילת, גרמו לעליית מחירי המוצרים באילת כך שמחירם היה דומה לזה שבשאר חלקי הארץ, על אף שלא התווסף מע"מ למחירים.

♦ לטענת המשיב, המערערת אינה עומדת בתנאים שנקבעו בחוק אזור סחר חופשי באילת ובתקנות שיצאו מכוחו, תקנות אזור סחר חופשי באילת (פטורים והנחות ממסים), התשמ"ו 1985 (להלן: "התקנות"), שהם תנאים קונסטיטוטיוביים להקניית מעמד תושב אילת לחבר בני אדם. המשיב מדגיש כי המערערת לא מינתה נציג תושב אילת שיהיה מוסמך לטפל בענייני המע"מ שלה, וכי היא לא ניהלה פנקסי חשבונות נפרדים לפעילותה באילת ולפעילותה העסקית בשאר סניפיה ברחבי הארץ. אין לראות באפשרות הטכנית להפריד בין העסקאות משום תחליף הולם לדרישה המפורשת בחוק לנהל פנקסים נפרדים בזמן אמת. המשיב טוען כי יש לדחות גם את טענות המערערת בדבר יכולתה להירשם כעוסק אילתי למפרע. לשיטתו, מאחר והרישום מהווה את "אקט הלידה" של אותה "זהות אילתית", הפטור יכול להינתן רק ממועד הרישום ואילך. לטענת המשיב, סעיף 58 לחוק מע"מ נועד לרישום מוסדות ללא כוונת רווח ולא



הסדר טיעון ראשון בפרשת ריקו שירזי

במסגרת פרשת ריקו שירזי, אשר זכתה לכינוי פרשת "מס לשון" הוגשו ע"י המחלקה המשפטית לתיקים מיוחדים של רשות המיסים, מספר כתבי אישום, ביניהם כתב אישום חמור כנגד ריקו שירזי. הפרשה נחקרה ע"י חקירות מע"מ ומכס תל אביב ויחידת יהלום ברשות המיסים ומשטרת ישראל. ביום 15.2.12, הוצג לבית משפט השלום בראשון לציון, כב' השופטת זמיר, הסדר טיעון עם שלום ברגיג, אחד מנאשמי הפרשייה. ברגיג, אשר שהה במעצר מאז תחילת החקירה בחודש אוקטובר 2011 הודה והורשע, במסגרת הסדר טיעון, בעבירות של ניסיון לקבל במרמה, תוך שימוש במסמכים מזויפים, החזר מס בסך של כ-1,400,000 ש"ח וכן שימוש במרמה במטרה להתחמק מתשלום מס. בהתאם להסדר הטיעון, שהוצג כאמור בפני בית המשפט ע"י התובעת, עו"ד לירון וקנין, יוטלו על הנאשם 11 וחצי חודשי מאסר בפועל, מאסר על תנאי וקנס - בהתאם לשיקול דעתו של בית המשפט. (ת"פ 34232-11-11 מ"י נ' שלום ברגיג ואח').

מי יפקח על פרקליטי המדינה?

היועץ המשפטי לממשלה, עו"ד יהודה ויינשטיין, שיגר ביום 12.2.2012 מכתב לוועדה לביקורת המדינה בכנסת, שבו הוא מודיע על החלטתו להקים יחידה עצמאית במשרד המשפטים שתעסוק בבקרה ייעודית על עבודת התביעה ומערך ייצוג המדינה בערכאות. למכתב צורפה תמצית מטיטוט דו"ח הוועדה שמינה היועץ המשפטי לממשלה לבחינת הנושא. כמו כן ציין היועץ המשפטי לממשלה, כי הוא משוכנע שצעד מתבקש זה יתרום לשיפור איכות עבודת הפרקליטות בפרט ורשויות התביעה בכלל, ויהווה נדבך נוסף בביצור אמון הציבור במערכת האכיפה.

חשוד בפיקטיביות ב-150 מיליון ש"ח!

ביום 15.2.2012 שוחרר תחת מגבלות בבית משפט השלום בחיפה, כב' השופטת יעל אבירם, החשוד סמארה אאוס, מטירה, מנהלה בפועל של חברת "סמארה עבודות עפר ופיתוח בע"מ", בחשד של הפצה וקיצוץ חשבוניות מס פיקטיביות בסך של כ-150 מיליון ש"ח. במשרד חקירות מכס ומע"מ חיפה מתנהלת חקירת פרשה נרחבת ביותר נגד מספר חברות, בהן חברת "סמארה עבודות עפר" בגין חשד להפצה וקיצוץ של חשבוניות מס פיקטיביות בסך של כ-150 מיליון ש"ח וכן בסיוע לחברות נוספות בבעלותו ובניהולו של אבו מוחמד מבאקה אל גרבייה, לקזז מס תשומות על סמך חשבוניות מס פיקטיביות בהיקף של עשרות מיליוני ש"ח. מבקשת המעצר עולה, כי בחקירתו הראשונית חזק החשוד את החשדות נגדו. הוא לא ידע לתת הסבר לחשבוניות בהיקפים של עשרות מיליוני ש"ח, שנדרשו כהוצאות בדוחות התקופתיים למע"מ בחברת "סמארה".

שטייניץ לא רוצה סמכויות בענייני מיסים

שר האוצר, יובל שטייניץ, ביקש להעביר את סמכויותיו בענייני מיסים לשר המשפטים, עו"ד יעקב נאמן, במקרים שבהם הוא עשוי להיקלע לניגוד עניינים. צבי האוזר, מזכיר הממשלה, העביר אתמול לחברי הממשלה את הצעה שאמורים לדון בה היום. בהתאם לתקנון הממשלה, אם לא תוגש הסתייגות מההצעה תוך שבוע היא תקבל תוקף של החלטת ממשלה. לפי נוסח ההחלטה, במקרים שבהם לדעת היועץ המשפטי למשרד האוצר בהתייעצות עם היועץ המשפטי לממשלה, קיים חשש לניגוד עניינים בהפעלת הסמכות הנתונה, תועבר הסמכות האמורה לשר המשפטים, פרופ' יעקב נאמן וזאת כל עוד ד"ר שטייניץ מכהן כשר האוצר. במידה והצעה זו תקבל אישור ממשלה היא תובא לאישור הכנסת. מדובר בהצעה שתחול רק בקנדציה של ד"ר שטייניץ וכל עוד הוא מכהן בתפקיד שר האוצר.

מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בגין 132, מגדל עזריאלי 1
תל אביב 67021; טל. 03-6966416 פקס. 03-6953991 inio@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 הרלבנטי
טל. 03-6966733, פקס. 03-6966744

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