

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

גיליון 617 יום ה' 29 במרץ 2012

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

## תזכיר חוק: פטור לקופת גמל על דמי שכירות למגורים

31 בדצמבר 2015 ואם אין מדובר במקרקעין שהוצאו במכרז על ידי מינהל מקרקעי ישראל, שהתכנית החלה על הקרקע עליה הם יבנו היא תכנית להשכרה למגורים אשר תאושר עד ליום 31 בדצמבר 2015.

♦ מוצע לקבוע, כי על אף האמור בכל דין, קופת גמל בעלת דירות בבנין להשכרה שהייתה לה בשנת המס הכנסה של דמי שכירות מהשכרת דירות מגורים בבנין להשכרה, תהיה פטורה ממש על הכנסה זו, ובלבד שהתקיימו התנאים הקבועים בסעיף;

♦ עוד מוצע, כי קופת גמל שבחרה במסלול הטבות לפי החוק המוצע לא תהיה זכאית לפטור ממש לפי חוקי עידוד אחרים, כך למשל אם פחת מספר הדירה שבעלותה ממאה דירות או מחמישים דירות, לפי הענין, בחלוף שנה מהמועד שבו היתה לה לראשונה ההכנסה מהשכרת דירות מגורים, לא תהיה זכאית להטבות ממש בשל השכרה לטווח ארוך לפי חוקי עידוד אחרים.

♦ לגבי התחולה מוצע לקבוע, כי הוראות החוק יחולו לגבי הכנסה מדמי שכירות בידי קופת גמל שהתקבלה מיום התחילה ואילך.

♦ ביום 27.3.12 פורסם [תזכיר חוק מס הכנסה פטור ממס בידי קופת גמל על הכנסה מדמי שכירות בשל השכרת דירת מגורים לטווח ארוך](#), התשע"ב-2012.

על מנת להשלים את סל התמריצים לעידוד פרויקטים של השכרה לטווח ארוך, מוצע לתמרץ קופות גמל להשקיע בפרויקטים כאמור על ידי קביעה מפורשת של פטור ממש, בתנאים הקבועים בחוק, על הכנסה מהשכרת דירות מגורים בידי קופת הגמל.

- מוצע לקבוע, כי בניין להשכרה, המזכה את קופת הגמל בפטור ממש לגבי השכרת דירות מגורים, יהיה בניין שיש בו לפחות שש דירות מגורים על דונם באזור המרכז ולפחות שתי דירות מגורים על דונם בנגב או בגליל, הבנוי על קרקע שנרכשה במסגרת מכרז של הרשות למקרקעי ישראל שהתכנית החלה עליה מייעדת אותה למגורים או להשכרה למגורים, או שהוא נבנה על קרקע שהתכנית החלה עליה מייעדת אותה להשכרה למגורים בלבד, לרבות לשטחים ציבוריים נלווים למגורים.

♦ כדי להאיץ את ההשקעה של קופות הגמל בבנינים להשכרה, מוצע לקבוע כי הפטור ממש יחול על השכרת דירות בבנינים שהליכי המכרז לגבי הקרקעות שעליהן יבנו הבנינים יסתיימו עד

## הבהרה לפס"ד גוטצייט (גיליון 616)

למרות שבפועל הערעור נדחה חלקית. לפיכך, התקציר תוקן בהתאם ופורסם מחדש באתר מס פקס (רצ"ב קישורית לנוחיותכם).

♦ בגיליון מס פקס הקודם (מספר 616), פורסם תקצירו של [פס"ד ו"ע 1290/09 גוטצייט ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ת"א](#). בתקציר פסק הדין נכתב בטעות כי הערעור נדחה על כל מרכיביו,



## כיצד מקזזים הפסדים בין בני זוג אברהם רוזנברג משפטן, (יועץ מס) ; קובי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

◆ נוסח סעיף 66 לפקודה שכתורתו "חישוב נפרד" קובע: **"רשאי בן הזוג שאיננו בן-זוג רשום לתבוע כי ייעשה חישוב נפרד של המס על הכנסתו מיגיעה אישית בעסקה או משלח יד או מעבודה...."**

בהתאם ללשון הסעיף, אין חולק, כי מי שרשאי לתבוע כי ייעשה חישוב מס נפרד על הכנסתו מהמקורות המנויים בסעיף, רשימת המקורות הינה רשימה סגורה, הינו בן הזוג שאיננו בן הזוג הרשום, הוא ולא אחר. לא זו אף זו, סעיף 66 מתחיל במילה **"רשאי"** - הווה אומר אם ירצה בן הזוג שאיננו בן הזוג הרשום יתבע חישוב מס נפרד ואם לא ירצה לא יתבע. ועל פקיד השומה לפעול לפי הכלל והעיקרון שבסעיף 65 לפקודה ולחשב את המס של בני הזוג בחישוב מס מאוחד על כל המשתמע מכך, לרבות קיזוז הפסדים בין בני הזוג.

◆ לאור האמור לעיל, באין חולק על מילותיו של החוק הכתובות והברורות, כאותיות קידוש לבנה, במסגרת החישוב המאוחד שבסעיף 65 לפקודה, שומה על פקיד השומה לאפשר קיזוז ההפסדים בין בני הזוג.

◆ **ביום 4.3.12** ניתנה החלטה בע"מ **11-01-35312 בן אליהו ואח' נ' פ"ש ירושלים** מפני כב' השופט דוד מינץ, החלטה בעניינם של הנישומים - בני הזוג בן אליהו חנה (בעלת חנות בירושלים) ובנימין (רכז בפקיד שומה נתניה) (להלן: **"בני הזוג"**) לפיה לא לאפשר קיזוז הפסדים בין בני הזוג.

◆ יצוין, כי בני הזוג אליהו, ערערו בעבר ערעור זהה בעובדות זהות לבית המשפט המחוזי בירושלים, ערעור שנדון בפני כב' השופטת מרים מזרחי וניתן לגביו פס"ד זהה בעמ"ה **9025/06 חנה בן אליהו ואח' נ' פ"ש ירושלים**, בגין שנות המס 2001-2003, שגם לא התיר את קיזוז ההפסדים בין בני הזוג.

◆ **כמו כן, יודגש, כי בענין של בני הזוג, על אף העובדה כי בני הזוג ביקשו להיות ממוסים בחישוב נפרד בכל זאת בכל זאת ביקשו לקזז את ההפסדים של האישה (בן הזוג שאיננו בן הזוג הרשום) מהכנסותיו של הבעל (בן הזוג הרשום).**

◆ מבלי קשר לטענות שטענו בני הזוג בפקד הדין ולמרות שאת ערעורם של בני הזוג לבית המשפט העליון, בעמ"ה **9025/06**, משכו בהמלצת בית המשפט, לדעתנו ישנו מקום להגיש ערעור לבית המשפט העליון על החלטת בית המשפט המחוזי בפקד הדין בע"מ **11-01-35312** וזאת לא רק בשל הדרך לקיזוז הפסדים בין בני הזוג בחישוב מאוחד, כאמור לעיל, אלא בשל יתר הדרכים הטענות המצדיקות, לדידנו, קיזוז הפסדים בין בני זוג ואשר לא הועלו על הכתב במאמר זה.

◆ ככל, הדרך האפשרית, אבל לא הדרך היחידה, בה ניתן לקזוז הפסדים בין בני זוג לפי סעיף 28 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשכ"א - 1961 (להלן: **"הפקודה"**), הינה כאשר בני הזוג בחרו בחישוב מס מאוחד. קיזוז הפסדים בין בני זוג פירושו קיזוז הפסד שהיה לאחד מבני הזוג מהכנסתו החייבת במס של בן הזוג השני.

◆ נוסח סעיף 65 שכתורתו "חישוב מאוחד", ערב תיקון 89: **"הכנסתה של אישה נשואה החיה עם אישה יראן, לעניין הפקודה, כהכנסתו של האיש והיא תחויב על שם האיש"** וגם נוסח סעיף 65 לאחר תיקון 89: **"הכנסת בני-זוג יראן לעניין פקודה זו כהכנסת בן-הזוג הרשום והיא תחויב על שמו...."**, משתמש המחוקק במונח **"הכנסה"** ולא במונח **"הכנסה חייבת"**. בהגדרות שבסעיף 1 לפקודה המחוקק מגדיר:

**"הכנסה - סך כל הכנסותו של אדם מן המקורות...."**  
**"הכנסה חייבת - הכנסה לאחר הניכויים, הקיזוזים והפטורים שהותרו ממנה לפי כל דין"**.

לאור האמור לעיל, היות ובחר המחוקק בסעיף 65 להשתמש דווקא במונח **"הכנסה"** ולא במונח **"הכנסה חייבת"**, שכידוע לפי חלק ז' לפקודה שכתורתו "שיעורי המס" - המס חל על **"הכנסה חייבת"** ולא על **"הכנסה"**, זכאי בן הזוג הרשום, שאליו צורפה הכנסתו של בן זוג שאיננו בן הזוג הרשום, לדרוש את כל אותם הניכויים, הקיזוזים והפטורים להם היה בן הזוג שאיננו בן זוג רשום מההכנסה הכללית של התא המשפחתי במסגרת החישוב המאוחד.

◆ ככל, בן בני זוג ייעשה חישוב מס מאוחד. חישוב מס מאוחד, למעט במקרים שבסעיף 66 לפקודה ובסעיף (7) ב"לרבות" שמופיע בגדרת **"הכנסה מיגיעה אישית"** (להלן: **"המקרים החריגים"**), הינו הכלל שעל פיו רשות המסים צריכה לנהוג ואילו החישוב הנפרד הינו, החריג לכלל.

בסעיף 65 לעיל, המחוקק להשתמש בלשון: **"יראו/יראוה"**, לשון שאינה מתפרשת לשני פנים, ויש להבינה רק כלשון ציווי ו/או כקביעה חד משמעית של הפקודה לפיה, **הכלל הוא שיש להתייחס לבני זוג כיחידת מיסוי אחת**. כמו כן, אין חולק, כי נקיטת הלשון **"יראו/יראוה"** אינה מותירה לפקיד השומה מקום להפעיל שיקול דעת באשר לאופן חישוב המס שיש להחיל על בני זוג. מקום בו רצה המחוקק לאפשר לפקיד השומה להפעיל שיקול דעת ו/או לאפשר לפקיד השומה לשום את הכנסותיהם של בני זוג בחישוב נפרד, קבע זאת במפורש רק במקרים החריגים כאמור לעיל.

כמו כן, לא רק שהאפשרות לחישוב מס נפרד הינה רק באותם המקרים החריגים, הבחירה או השיקול של בני הזוג האם להיות ממוסים בחישוב מאוחד או בחישוב נפרד הינה בחירתו **הבלעדית** של בן הזוג שאיננו בן הזוג הרשום.



העיתון המקצועי לענייני מסים

**לא ניתן לקיזז הפסדים בין בני זוג בחישוב נפרד**  
**ע"מ 35312/01/11 בן אליהו ואח' נ' פ"ש ירושלים סניף כנפי נשרים**  
**אברהם רוזנברג משפטן, (יועץ מס)**

(ע"מ 9025/06 בפני כב' השופטת מ' מזרחי), שם דחה בית המשפט את הטענה לגופו של עניין.

### **ביהמ"ש המחוזי בירושלים בפני כב' השופט דוד מינץ:**

◆ טענתם של המערערים לפיה ניתן לזקוף את הפסדי העסק של המערערת להכנסותיו של המערער, גם מקום בו הם ביקשו במפורש שייעשה להם חישוב נפרד לפי סעיף 166(א) לפקודה, נסמכת על סעיף 28(א) לפקודה, לטענתם, "אדם" זה גם בן זוגו במשמע, ומשמעות הכנסתו של אותו אדם "ממקורות אחרים", היא גם הכנסות בן הזוג, למרות שאותו "אדם" ביקש שיינתן אודותיו שומת מס נפרדת לו ולבן זוגו. אין לטענה זו על מה שתסמוך כלל. בעניין זה, סומך ביהמ"ש את שתי ידיו על פסק דינו של ביהמ"ש בעניינם של המערערים שניתן בבית משפט זה, כאמור, מפי כב' השופטת מ' מזרחי בעניין שנות המס 2001-2003 (ע"מ (י-ס) 9025/06 בן-אליהו נ' פקיד שומה ירושלים, מיסים כב' 4 (אוגוסט 2008)). "על-פי לשון החוק, מסלול החישוב הנפרד ומסלול החישוב המאוחד הם שני מסלולים נפרדים שאין לערבב ביניהם. לשון אחר, אם בחרו המערערים בדרך של חישוב נפרד, אזי יש לחשב בנפרד את הכנסתו של כל אחד מהם והפסד המערערת יקוּזז מהכנסותיה. החישוב הנפרד מחזיר אותנו בנושא קיזוז ההפסדים לסעיף 28 לפקודה. כאמור, הקיזוז לפי סעיף זה נעשה כנגד הכנסתו החייבת של אותו אדם. מלשון סעיף 28 לפקודה גם ברור כי המחוקק ביקש לאפשר קיזוז רווח והפסד של "אותו אדם" כנגד הכנסותיו והוצאותיו שבייצור הכנסה של "אותו אדם", בלבד. ובאשר לשאלת רווחי ההון. סעיף 66 ההכנסה החייבת שאינה מיגיעה אישית של בני הזוג להכנסה החייבת של בן הזוג שהכנסתו החייבת מיגיעה אישית גבוהה יותר". משמע, כי על הכנסה חייבת שאינה מיגיעה אישית יחול המס של ההכנסה מיגיעה אישית הגבוהה יותר מבין הכנסות בני הזוג. במקרה זה, אין מחלוקת, כאמור, כי שכרו של המערער הינו השכר הגבוה מבין שני בני הזוג, ומכאן שפשיטא יש להוסיף את כל רווחי ההון להכנסתו שלו. גם לא נמצא כל בסיס לבקשתם של המערערים לסטות מהוראתו המפורשת של החוק המנוסח באופן ברור שאינו משתמע לשני פנים ולאפשר ייחוס הכנסת בני הזוג מרווחי ההון דווקא להכנסת המערערת שהיא הנמוכה מבין הכנסותיהם של שני בני הזוג. פשיטא, אפוא, כי המשיב פעל כדין גם שעה שזקף את כל רווחי ההון להכנסתו של המערער ולא לזו של המערערת.

### **תוצאה:**

◆ הערעור נדחה.

**ניתן ביום 4.3.2012**

◆ בערעור נדונו שני עניינים עיקריים. האחד, קיזוז הפסדים מעסקה של המערערת כנגד הכנסותיו של המערער בשנים 2005-2007. והשני, הטלת מס על רווחי ההון של שני המערערים בשנת המס 2005. המערער עובד כרכז חוליה ברשות המיסים, אגף מס הכנסה בנתניה והמערערת עבדה בשנים הרלוונטיות כשכירה בנעמ"ת. בנוסף המערערת הפעילה חנות נעליים ברחוב יפו בירושלים (להלן: "העסק"). אין מחלוקת כי שכרו של המערער גבוה בהרבה משכרה של המערערת. אין מחלוקת כי העסק פעל בתקופה הרלוונטית בהפסד. ואין מחלוקת כי בשנים 2005-2007 ביקשו בני הזוג כי ייערך לכל אחד מהם שומת מס נפרדת. טענת המערערים, כי בשנות המס 2005-2007 ערך המשיב שומה נפרדת לשניהם על פי בקשתם, ולא יאפשר קיזוז הפסדי עסקה של המערערת מהכנסותיו של המערער. לטענתם עוד, המשיב לא קיזז את יתרת הפסדי העסק של המערערת משנה אחת לחברתה ולא העביר את יתרת ההפסדים לשנים הבאות. בעניין רווח ההון נטען כי המשיב זקף את כל הרווחים שצברו שני בני הזוג למערער דווקא, אך לשיטתם היה עליו לזקוף את הכנסות רווחי ההון להכנסתה של המערערת, ולמצער לשייך את הרווחים להכנסות שני המערערים כפי חלקם בהכנסות התא המשפחתי ולהטיל עליהם מס, כל אחד לפי חלקו היחסי ברווחים. המערערים הלינו גם על כך שלטענתם המשיב היה צריך לקבל את שומתם העצמית כפי שהיא בסכום הנמוך ולא לבצע בו תיקונים, כאילו הייתה זו שומה על פי מיטב השפיטה. טענות המשיב, כי אין מחלוקת שהמערערים הם אלו שבחרו במסלול לפיו ימוסה כל אחד מהם בנפרד ולא במסלול של מיסוי התא המשפחתי במשותף. משכך, כדין הוא לא זקף את הפסדי המערערת בעסקה לשכרו של המערער. ברם, כעת בניגוד לבקשתם בעבר, הם מבקשים לקיזז את הפסדי העסק כנגד הכנסותיו של המערער ממשכורתו. לעניין רווחי ההון, נטען כי חישוב המס שערכו המערערים אינו נכון מפני שבהתאם להוראות סעיף 66(2) לפקודה נזקפו הכנסות בני הזוג מרווח ההון להכנסתו של המערער, כיוון שהכנסתו מיגיעתו האישית היא הגבוהה מבין ההכנסות שני בני הזוג. ובאשר לחוסר ההתאמה בין השומה העצמית שהגישו המערערים ובין האופן שבו השומה נרשמה (שודרה), השיב המשיב כי השומה הוצאה בהתאם לאישור מטעם הבנק אותו המערערים עצמם צירפו לשומתם העצמית, תוך שימוש בסמכותו על פי סעיף 145 (א)3(א) לפקודה לתקן כל טעות שנפלה בשומה העצמית של הנישום. לשלמות התמונה יצוין כי עניין קיזוז הפסדיה של המערערת מהעסק כנגד הכנסותיו של המערער בשנות המס 2001-2003 נדון כבר בבית משפט זה



העיתון המקצועי לענייני מסים

**אי רישום כ"עוסק" אינו פוטר מתשלום מס ערך מוסף**  
**ת"צ 5793-08-07 מיכאל גוטמן נ' מנהל מקרקעי ישראל**  
**אמיר אבו רזק, משפטן**

פטורים מתשלומי מיסים, אלא מפנה לאמנות שונות בין הממשלה להסתדרות הציונית והסוכנות היהודית. בנספח לאמנת קק"ל נקבעה הוראת פטור ממיסוי, לפיה יחול הפטור רק לגבי מיסים ותשלומים המוטלים מכוח רשימת חיקוקים, שחוק מע"מ לא נמנה עמה. חוק הגנת הצרכן אינו חל על פעולה מנהלית של המשיב, שאין לראות בו עוסק לצורך חוק זה, ובודאי שאין להחיל את חוק הגנת הצרכן על פי תיקון לבקשה.

### בית משפט המחוזי מרכז בפני כב' השופטת אסתר שטמר:

◆ דחה את הבקשה לאישור תובענה ייצוגית. בית המשפט הנכבד קבע, כי בין מטרות חוק התובענות הייצוגיות מתן תרופה ליחיד הנפגע, גם אם הפגיעה בו אינה גבוהה, כאשר ריכוז תביעותיהם הדומות של הרבים הופך את העיסוק בנוזק הצר לכדאי. מטרה חשובה נוספת היא אכיפת החוק והרתעה מפני הפרתו, גם במקום שלא צפויות בו תביעות אישיות בשל הנוזק הנמוך שנגרם לכל אחד מהפרטים. מנגד, הוסיף בית המשפט הנכבד, טמונות בהליך סכנות מובנות ועל כן נדרשת התובענה הייצוגית לעמוד במנגנוני הגנה שונים, לרבות הליך מקדמי לאישור תובענה ייצוגית. יש להיכנס לעובי הקורה ולבחון את התובענה לגופה, האם היא מגלה עילה טובה והאם יש סיכוי סביר להכרעה לטובת התובעים. האירוע המקים חבות במס הוא מכירת נכס בידי "עוסק" או "עוסק מורשה". שני המשיבים רשומים על פי החוק כ"עוסק מורשה", ואין ספק שמדובר בעסקה לפי חוק מע"מ. המסקנה המתבקשת, לכאורה, היא שמדובר בעסקה שערך עוסק, והיא חייבת במע"מ. תקנות מס ערך מוסף (רישום), התשל"ו-1976 (להלן: **"תקנות הרישום"**) אכן מטילות חובת רישום על החייבים במס, למעט מספר חריגים, אך **הרישום דקלרטיבי ואינו מהווה תנאי לחיוב במס, כך שגם עוסק שלא נרשם יהא חב בתשלום מס**. הטענה, כי קק"ל פטורה מתשלום מיסים מכוח חוק ההסתדרות והאמנות שלפיו אינה נכונה. אין מחלוקת שסעיפים 28 ו-149(א) לחוק מע"מ מתייחסים רק למקרה שבו החלה עסקה לפני החוק ונסתיימה לאחר כניסתו לתוקף, ואילו בענייננו החלו החכירות של המבקשים לאחריו.

### **תוצאה:**

◆ הבקשה נדחתה.

**ניתן ביום 05.03.2012**

**ב"כ המערערים: עוה"ד ח' אינדיג וש' פת-יה**

**ב"כ המשיבים: עוה"ד ס' רביד, י' אבנרי וי' גוטמן**

◆ בקשה לאישור תובענה ייצוגית, שבמרכזה השאלה אם מנהל מקרקעי ישראל.

(להלן: **"המינהל"**) והקרן הקיימת לישראל (להלן: **"קק"ל"**) גבו כדין מס ערך מוסף על עסקאות שנעשו במקרקעין של קק"ל המיועדים למגורים, ומנוהלים ע"י המינהל. לטענת המבקשים, מעמד קק"ל לעניין המע"מ הוא של מלכ"ר לפי סעיף 1 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: **"חוק מע"מ"**), כך שלא חלה עליה חובת תשלום מע"מ. לפי סעיף 1 בחוק מע"מ, מכירה והחכרה של מקרקעין על ידי מלכ"ר לאדם פרטי אינה **"עסקה"** וגם לכן אינה נושאת חובת תשלום מע"מ. גם אם נרשמו קק"ל והמינהל כ"עוסק" בחדשים פברואר ומרץ של שנת 1978, כטענת המשיבים, אין בכך כדי לשנות את מעמדה של כל אחת מהן כגוף פטור ממסים שאינו חייב בתשלום מע"מ. המינהל גם הוא מלכ"ר שנרשם כ"עוסק", ומכוח הרישום עליו לשלם מע"מ על עסקאות חייבות במע"מ, אך אין הדבר מטיל עליו לשלם מע"מ בעסקאות שבהן הוא פועל בשם צד ג' שאינו חייב בתשלום מע"מ. המינהל פועל כ"עוסק" גם במשמעו בחוק הגנת הצרכן, תשמ"א-1981 (להלן: **"חוק הגנת הצרכן"**), ועל כן יש לאשר את התובענה הייצוגית מכוח פרט 1 בתוספת הראשונה לחוק תובענות ייצוגיות. קק"ל אינה רשות, והמינהל פעל בעסקאות המקרקעין נשוא התובענה כעוסק המפעיל שיקולים עסקיים ולא כרשות. הקבוצה שמבוקש לייצג היא "כלל היחידים (שאינם בגדר **"עוסק"** כמשמעות המונח בחוק מע"מ), שהם חוכרים פרטיים של קרקע למטרות מגורים עפ"י חוזה חכירה או חוזה פיתוח בינם לבין קק"ל". ניהול התובענה כתובענה ייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת ביותר לפתרון המחלוקת לטובת כלל חברי הקבוצה.

◆ לטענת המשיבים, התובענה לא מגלה עילת תביעה כי חוק מע"מ מחייב את המינהל בתשלום המס. רישום כעוסק אינו קונסטיטוטבי כי אם דקלרטיבי. גם אם לא הייתה חובה לשלם מע"מ, מחיר הנכסים לא היה פוחת משום שהוא משקף מחיר שוק שבו ממילא מגולם רכיב המע"מ. התובענה התיישנה: החוזה המאוחר ביותר שנחתם בין מי מן המבקשים למשיבה נחתם בשנת 1992 ומשכך התיישנה כל עילה אפשרית זמן רב טרם שחוק תובענות ייצוגיות נכנס לתוקף. העילות שעשויות היו לצמוח מהתשלומים ששילמו המבקשים בשנת 1999 התיישנו זה מכבר. מנהל מע"מ רשם הן את המינהל הן את קק"ל כעוסק מורשה מיום תחילת חוק מע"מ, ובודאי שביום בצוע עסקאות הרכישה עם המבקשים היו שני הגופים רשומים כעוסקים מורשים. לכן חל מע"מ על מכירת הזכויות למבקשים. חוק ההסתדרות אינו מפרש את המיסים שמהם פטורים מוסדות ההסתדרות הציונית או את ההגבלות בהן יחולו אותם



## ביטול מכר או מכר חוזר?

וע (נצ') 111-09 יאסין סולימאן עומרי ז"ל נ' מסמ"ק נצרת אינגה אייזנברג, משפטנית

עד לביטול, הוא בבחינת זמן סביר, כי רק בפרק זמן ארוך כזה יכול העורר להיווכח, כי הצד שקבל את החכירה לא עמד בהתחייבותו ואיננו מתכוון לעמוד בה. לעומת עמדת העוררים, המשיב קבע, כי הזמן שחלף היה ארוך מעבר לזמן שהיה דרוש לביטול עסקת החכירה, והזמן הזה הכניס שינויים משמעותיים במקרקעין ובשוויים ויצר מצב של כדאיות לעשות עסקה חכירה חדשה. הזמן שחלף שיבח את הקרקע והראיה שמיד לאחר הביטול נחתם הסכם חכירה חדש בתנאים טובים יותר והבטיח הכנסה טובה יותר לעורר.

**ביהמ"ש המחוזי בנצרת - כב' הש' עבד אל רחמאן זועבי, מר אברהם הללי, עו"ד - חבר ועדה, מר מאלק עמרור, עו"ד ורו"ח - חבר ועדה:**

◆ המחלוקת בין הצדדים ברורה לחלוטין, האם מדובר במבחנים שבסעיף 102 לחוק או במכר חוזר. ביהמ"ש מצא, כי הכף נוטה לטובת עמדת המשיב בהחלטתו בהשגה בין היתר, בגלל משך הזמן שעבר בין החתימה על הסכם החכירה הראשון ועד לחתימת ההסכם המכונה הסכם ביטול עם אופקטרה; בגלל שבפרק זמן זה הספיקה אופקטרה לשנות יעוד הקרקע ולקבל היתר בניה להקמת תחנת דלק, דבר שהשביח את הקרקע והעלה את שווייה; בגלל רישום הערת אזהרה לטובת החברה בשנת 1996 ותפיסת חזקה בקרקע סמוך לחודש מרץ 2005 דבר שמעיד, כי החברה התכוונה להקים תחנה דלק ולעמוד בהתחייבותה עפ"י ההסכם ואף נהייתה בעלת זכות לכל דבר במקרקעין. ביהמ"ש התרשם, כי הביטול והמכירה בתנאים טובים יותר ונשיאה בתשלומים ובהוצאות מצד אחד וויתור עו"ד ג'ואד על שכ"ט מצד שני, מצביעים על הכוונה לרכוש בחזרה את הזכות שכבר נמכרה ולעשות עסקה מיידית טובה יותר מבחינה כלכלית. מן העדויות שהובאו נמצא, כי עליית שווי הקרקע, השינוי שחל בענף הדלק והאפשרות לקבל הסכם חכירה משופר לעומת הסכם החכירה הראשון הביאו את המוכר לוותר על דרישת הפיצויים. ונכונות העורר לשלם \$120,000 פיצויים לחברה, תומכים בהחלטת המשיב בדבר עשיית עסקה חדשה משתלמת, בתנאי שהעורר יקנה את הקרקע בחזרה.

## התוצאה:

◆ הערר נדחה.

ניתן ביום 15.3.12

ב"כ הצדדים: לא צוין

◆ המנוח יאסין עומרי (להלן: "המנוח") חתם על הסכם החכרת המקרקעין נשוא ערר זה לחברת אופקטרה (להלן: "החברה") בתאריך 27.5.1996 (להלן: "ההסכם"), לתקופה של 15 שנה עם אופציה לעוד 15 שנה נוספים לצורך שינוי ייעוד הקרקע להקמת תחנת דלק. הוצאה על העסקה לשלטונות מיסוי מקרקעין. על סמך הסכם זה, נרשמה הערת אזהרה בטאבו בתאריך 16.7.1996. בהתבסס על ההסכם ויפוי הכוח הבלתי חוזר, הצליחה החברה לשנות את ייעוד הקרקע. ביום 3.2.2005 הצליחה החברה להוציא היתר בניה למקרקעין. בתקופה בין שינוי יעוד הקרקע למועד הוצאת ההיתר, נחתם הסכם אחר בין החברה וחברת פז (להלן: "פז"), לפיו המקרקעין יוחכרו לשתייהן בחלקים שווים, וכי הפעלת תחנת התדלוק תתבצע ע"י פז, על כך נתן המנוח את הסכמתו עת חתם על יפוי כוח בלתי חוזר לטובת פז והחברה לפיו תרשם זכות חכירה לטובת שתייהן בהתאם להסכם שנחתם ביניהן וזאת בתאריך 18.1.2000, 13.1.2000 בהתאמה. על בסיס ההסכמה נרשמה הערת אזהרה. סמוך לתאריך הוצאת ההיתר נמסרה החזקה בקרקע לידיה של חברה, ובכך יורשו של המוכר, בנו פואד יאסין עומרי (להלן: "פואד") שמילא את התחייבותו לפי הסכם החכירה מיום 27.5.1996. עפ"י הסכם החכירה היה על החברה להקים תחנת תדלוק תוך תשעה חודשים מיום מסירת החזקה. למרות ההתחייבות החברה לא הקימה תחנת תדלוק. אחרי יותר מאחת עשרה שנים נחתם הסכם לביטול העסקה בין החברה לבין פז. בסמוך לתאריך חתימת הסכם הביטול נחתם הסכם ביטול העסקה בין פואד לבין החברה ולפיו התחייב פואד לשלם לחברה סך של \$120,000 פיצויים. בין העוררים ("המוכר") באמצעות עו"ד לבין החברה בתאריך 27.12.2007 נחתם הסכם הביטול. ב"כ של העורר דרשו לקבל פיצויים לצרכי פשרה בסך 700,000 ש"ח. עו"ד ג'ואד ח'טיב (להלן: "עו"ד ג'ואד") ייצג את פואד בכל הנוגע לביטול העסקה עם החברה והתחייב גם לשלם את סכום הפיצויים בסך \$120,000. בתאריך 5.1.2008 נחתם הסכם חכירה חדש (להלן: "ההסכם החדש"), בין פואד לבין עו"ד ג'ואד לתקופה של 25 שנים פחות יום. מיד לאחר חתימת ההסכם החדש קיבל עו"ד ג'ואד את החזקה בקרקע, והוא הצליח לבנות תחנת דלק עפ"י היתר הבנייה שהוציאה החברה עוד בתאריך 3.2.2005. לפי הסכם החכירה החדש עם עו"ד ג'ואד מקבל פואד סך \$3,000 חודשי למשך תקופת השכירות, שלא כמו בהסכם החכירה הראשון עם החברה, ששם נקבעה הכנסתו באחוזים. העורר חולק בכל הנוגע להחלטה שנתן המשיב בהשגה, כי מדובר בביטול עסקה ממשי לא פיקטיבי כי העסקה נכשלה בכך שהצד שרכש את הזכות בקרקע היה אמור להקים תחנת תדלוק, והוא לא עמד בהתחייבותו זו במשך שנים. לטענתו אין מדובר כאן בעסקת מכר חוזר. משך השנים שעברו



**יועץ המס הורחק מפקיד השומה**

בית משפט השלום בתל אביב, כבי' השופטת מעין בן ארי, הורה ביום 27.3.2012 על צו הרחקה של החשוד: יועץ המס יניב שוורץ, ממשרדי פקיד שומה גוש דן, עד מרחק של 500 מטר למשך 3 חודשים, שחרר אותו בערבויות בסך 350,000 ש"ח והורה על עיכוב יציאתו מהארץ למשך 180 יום. **במשרד חקירות מס הכנסה תל אביב**, מתנהלת חקירה נגד החשוד יועץ המס יניב שוורץ, מרמת גן בחשד כי איים על עובדת משרד פקיד השומה, זייף חתימה וניסה לייצג נישומה שלא כדין ולא הגיש דוחות שנתיים למס הכנסה. מהבקשה עולה כי ביום 22.2.12 הגיע החשוד למשרדי משרד השומה גוש דן עם בקשה לביטול קנס של נישומה (לכאורה לקוחה שלו) ונאמר לו שהוא לא יכול לקבל טיפול בבקשה זו כיוון שהוא לא רשום כמייצגה. בתגובה, כך נכתב, התפרץ החשוד על העובדת בצעקות ובאיומים. לאחר מכן הלך למנהל המשרד עם טופס בקשה לייצוג, כשהוא חתום לכאורה ע"י הנישומה. עלה חשד שהחתימה, על טופס הבקשה לייצוג, מזויפת ומחקירת הנישומה נמסר כי החתימה על הבקשה אינה חתימתה וכן כי יועץ המס לא ביקש את הסכמתה לחתום בשמה. החשוד הודה בחקירתו כי זייף את חתימתה של הנישומה על טופס הבקשה ועל דוחותיה האישיים, אך הכחיש כי איים על העובדת. עוד עולה מהבקשה כי החשוד לא הגיש דוחות שנתיים למס הכנסה לשנים 2009, 2010, אעפ"י שהוא חייב בהגשת דוחות וכיועץ מס גם מכיר חובה זו.

**רו"ח רונית לרנר מונתה**

רו"ח רונית לרנר מונתה לראש הסגל המקצועי ויועצת מקצועית לנשיא לשכת רואי חשבון. התפקיד כולל ייעוץ לנשיא וועדות הלשכה בתחום החשבונאות, הדיווח והביקורת, יצירת שיתופי פעולה עם גורמים בענף, חיזוק הקשר המקצועי עם ארגונים בחו"ל וריכוז הקשר המקצועי עם רשות ניירות ערך, רשות החברות, המוסד לתקינה חשבונאית, הרשות להלבנת הון וועדות הכנסת השונות. בעתיד צפויה לרנר לנהל צוות מקצועי בלשכה שיעסוק בשירות מקצועי וייעוץ לחברי הלשכה.

◆ **המערכת מאחלת לרו"ח לרנר ברכות על המינוי החדש.**

**קמחא דפסחא ברשות המיסים**

לקראת חג הפסח השלימו **עובדי משרדי מס הכנסה ומיסוי מקרקעין טבריה**, עבודות חידוש, שיפוץ וצביעה של שלושה בתי קשישים בטבריה, במסגרת פרויקט "והדרת", שהינו חלק מפעילות איכות ומצוינות במשרד. גם **במשרד מס הכנסה חולון** מפעמת רוח החג והעובדים אוספים בימים אלה, בגדים שיועברו לסניף ויצ"ו בעיר. גם פעילות זו הינה במסגרת פעילות איכות ומצוינות במשרד ומתוך רצון לתרום לקהילה. בנוסף, לקראת חג הפסח, מרבית עובדי הרשות ישתתפו בפרויקט "קמחא דפסחא", ביניהם, למשל, **עובדי מסמ"ק נתניה** ישלחו חבילות שי לחיילים בודדים באמצעות סניף האגודה למען החייל בעיר, עובדי מע"מ ת"א 3 ירכשו מוצרי מזון לעמותת "המטבח של מאיר השמן" בבת ים, המטפלת בילדים ונערים נזקקים ודואגת להם לארוחה חמה ביום, **עובדי חקירות מכס ומע"מ ירושלים** יחלקו חבילות שי לניצולי שואה המתגוררים בעיר בשיתוף עם העמותה לצדק חברתי, עובדי מס הכנסה כפר סבא מתכננים להתנדב באריזת מוצרי מזון בבית "איזי שפירא", עמותה המטפלת בילדים ובוגרים עם צרכים מיוחדים, **עובדי מס הכנסה אשקלון** יחלקו מצרכים לחג לנזקקים, **עובדי מע"מ עכו** יארוזו אריזות בשיתוף עמותת אוהלי רחמים בקרית ים, **עובדי מע"מ באר שבע** יסייעו באריזת חבילות מזון ויאספו תרומות לרכישת תווי קנייה, עובדי מסמ"ק רחובות יאספו כספים לתרומה, **עובדי מס הכנסה תל אביב 1 ו-5** יביאו חבילות של מוצרי מזון לנזרכים, **עובדי מס הכנסה עפולה** יקבלו ממד"א חבילות מזון ויחלקו למשפחות נזרכות, **עובדי מע"מ פתח תקווה** יאספו כספים וירכשו חבילות מזון למשפחות נזקקות.

**כנס לשכת עורכי הדין יוצא לדרך**

הכנס השנתי ה-12 של לשכת עורכי הדין יוצא לדרך. הכנס יתקיים בין ה-20 לבין ה-24 במאי בכל רחבי העיר אילת. הלשכה מציינת כי יהיה מדובר בכנס הגדול והמרשים ביותר של הלשכה. על פי פרסומי הלשכה, בכנס צפויה נוכחות חסרת תקדים של צמרת מערכת המשפט, הממשל החברה והעסקים בארץ ובהשתתפות מיטב האמנים והמופעים. יושבי ראש הכנס השנה הם פרופ' יוסף גרוס ועו"ד איתן ארז. לנוחיותכם רצ"ב קישוריות [לתוכנית המלאה - פורמט מגזין דיגיטלי](#) ו[לתוכנית המלאה - פורמט PDF](#)

מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בגין 132, מגדל עזריאלי 1

תל אביב 67021; טל. 03-6966416 פקס. 03-6953991 [info@masfax.co.il](mailto:info@masfax.co.il)



מערכת העיתון תשמח לקבל פניות, הערות והארות, לגבי סוגיות ושאלות שמתעוררות בתחום המס במישור הפילי, 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.