

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

גיליון 620 יום ה' 3 במאי 2012

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

בג"ץ: עורכי דין אינם פטורים מדיווח מפורט למע"מ // הצעת חוק: השוואת התנאים בין שכיר לעצמאי במשיכת הפרשות // הדרך לייזום (המקרקעין) רצופה בחסמי מס

עליון - שבח - ביטול עסקה לעניין סעיף 102 לחוק מיסוי מקרקעין //
עליון - שבח - השבת מס רכישה בגין אי מימוש אופציה (דני"א בזק) //
מ"ה - חובת המשיב כי השומה שהוציא הגיונית ומבוססת //
איפון S4 או ספרים? // יחידת יהלום נגד היהלומנים // 56 מלכר"ים קיבלו אישור לפי סעי' 46 // מבקר המדינה מבקר את האוצר //

עדכונים מהשטח

בג"ץ: עורכי דין אינם פטורים מדיווח מפורט למע"מ

ולחילופין ביקשו לקבוע בטלות יחסית של תיקון 37 לחוק מע"מ לגבי ציבור עורכי הדין.

בתגובתה טענה רשות המסים כי חיסיון עורך דין - לקוח אינו חל לגבי שמות לקוחות עורך-הדין ולכן דיווח על פרטי הלקוחות אינו פוגע בחיסיון זה, ועוד הדגישה כי הסמכות של הרשות לקבל מידע על לקוחות של כל עוסק, לרבות עורכי דין, ממילא קיימת בחוק, עוד קודם לחקיקת תיקון 37 לחוק.

בפסק הדין, שכאמור דחה את העתירה, נקבע כי אמנם עורכי הדין נדרשים היום לדווח בדוח המפורט על נתונים שלא היו חייבים לדווח בעבר, לרבות על זהות לקוחותיהם, אולם אין בכך משום פגיעה בלתי מידתית בחיסיון עורך דין - לקוח. כן נקבע כי אם יתעורר מקרה ספציפי של פגיעה בזכויות של לקוחות עורכי הדין כתוצאה מהדיווח המפורט, יהיו עורכי הדין זכאים לפנות באותו מקרה לבית המשפט.

ביום 30.4.2012 קיבל בג"ץ בהרכב של כב' הנשיא אשר גרוניס, השופט חנן מלצר והשופט נעם סולברג את עמדת רשות המיסים ודחה עתירה בה נטען, כי אין להחיל את חובת הדיווח המפורט למע"מ על ציבור עורכי הדין (בג"ץ 115/11 עו"ד שמואל קסוטו ואח' נ' רשות המסים ואח').

העותרים טענו, כי חובת הדיווח המפורט למע"מ, המחייבת לכלול בדוח המפורט את מספר הרישום של הלקוח, פוגעת בחיסיון עורך דין - לקוח ובזכות של לקוחות עורכי הדין לחיסיון מפני הפללה עצמית. כמו כן טענו העותרים כי יש בחובת הדיווח המפורט משום פגיעה בלתי מידתית בזכות לפרטיות של לקוחות עורכי הדין, וזאת בעיקר משום שלטענתם תופעת החשבונות הפיקטיביות כמעט אינה קיימת בקרב ציבור עורכי הדין. אי לכך טענו העותרים, כי יש לפרש את תיקון 37 לחוק מע"מ כך שלא יחול על ציבור עורכי הדין,

הצעת חוק: השוואת התנאים בין שכיר לעצמאי במשיכת הפרשות

שני הוא עובד ככל עובד שכיר. עצמאי העובד בעסקו לא רק שאינו מוגן מכוח חוקי עבודה ומגן, הוא אף אינו יכול לנכות מהכנסותיו את אותן הפרשות שהעסק מפריש עבורו בכובעו כעובד, כשם שהוא מנכה את אותן הוצאות בשל הפרשות לעובדיו השכירים. באותה מידה הוא אינו יכול למשוך את הסכומים המגיעים לו בכובעו כעובד, ככל עובד שכיר. מצב הדברים כיום הוא שעצמאי העובד בעסקו מפריש עבור עובדיו השכירים הפרשות שונות ורשאי לנכות אותן מהכנסותיו, בעוד שאינו רשאי לנכות את אותה הפרשה מהכנסותיו הוא, בכובעו כעובד בעסק. גם בבואו למשוך את הסכומים שהפריש העצמאי עבור עצמו בכובעו כעובד, המשיכה אינה מתאפשרת בתנאים זהים לתנאי עובד שכיר. לפיכך מוצע לתקן את העיוות הקיים.

ביום 30.4.2012 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ שלי יחימוביץ' ואח', הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (השוואת תנאים בין שכיר לעצמאי במשיכת הפרשות), התשע"ב-2012.

בהצעת החוק מוצא לתקן את סעיפים 9 ו-17 לפקודת מס הכנסה, כך שיתוקן העיוות הקיים היום בחוק (כך לפי דברי ההסבר), ותתוקן הפקודה כך שתאפשר לעסק לנכות את הפרשות שהפריש עבור כל עובדיו, ותאפשר לכל עובד למשוך את ההפרשות שהפריש עבור עצמו, בתנאים זהים, בין אם מדובר בעובד שכיר ובין אם מדובר בעצמאי העובד בעסקו.

עפ"י דברי ההסבר, בישראל קיימת אפליה חריפה ומתמשכת של עובדים עצמאים יחסית לעובדים שכירים. דומה שנשכח שעצמאי נמצא במצב דואלי: בכובע אחד הוא בעל עסק ובכובע



תקלת מס נוספת גלומה בעובדה שאין בהכרח סימטריה בין שווי המכירה של הזכויות בקרקע לצרכי מס שבת, לבין שווי שירותי הבניה (שניתנו לבעל הקרקע כתשלום עבור הזכויות הללו) לצרכי מס ערך מוסף.

שווי השוק של הזכויות בקרקע לצרכי מס שבת נגזר משוויון ההוגן של הזכויות שנמכרות לקבלן ביום ההסכם.

◆ השווי ההוגן של שירותי הבניה, שמקבל בעל הקרקע מהקבלן, אמור להיקבע (לכאורה) בהתאם לשווי הזכויות בקרקע ביום מסירתה לקבלן (ראה ע"א 108/82; ניכן חברה לבנין ולהשקעות בע"מ נגד מנהל מס ערך מוסף).

הבחנה זו עלולה ליצור עיוותי מס ייחודיים, במיוחד כאשר חולף פרק זמן ממושך מיום חתימת ההסכם ועד ליום שבו רשאי הקבלן "לעלות" על הקרקע.

בחי המעשה מתגבשים (בדרך כלל) הסדרים לדחיית תשלומי המיסים במקרים שכאלה, אך הדבר כרוך בתשלומי ריבית והפרשי הצמדה, ולעיתים אף בקנסות.

◆ בהקשר זה נפנה את תשומת הלב לפסק הדין שניתן בבית המשפט העליון, ביום 20.12.2010, בע"א 7378/09 (מ.מ. דן חברה לבנין בע"מ נגד מנהל מס ערך מוסף פ"ת).

המערערת הייתה חברה קבלנית שהתקשרה עם שני בעלי קרקע בעסקת "קומבינציה" (עסקה אחת נעשתה בשנת 2003 והשנייה נעשתה בשנת 2004), ועלתה על הקרקע רק לאחר שניתן היתר בניה, בשנת 2006.

◆ המשיב הוציא לה שומות לפי שווי שירותי הבניה כפי שנקבע לעניין מס שבת, והוסיף הפרשי הצמדה וריבית ממועד כריתת ההסכמים.

◆ ביהמ"ש העליון קבע, כי ההסתמכות על השומה למס שבת הינה לגיטימית, בנסיבות המקרה, אך את חישובי ההצמדה והריבית יש לערוך רק מהמועד בו עלתה המערערת על הקרקע (בנובמבר 2006).

יש לתמוה על כך שהמחוקק לא גילה עד כה הבנה מספקת למצבם הלא פשוט של בעלי הקרקע בעסקת "קומבינציה", לא כל שכן בעידן שבו הממשלה מנסה לעודד את יזמי הנדל"ן ולהקל על מצוקת הדיור בישראל.

הדרך לייזום (המקרקעין) רצופה בחסמי מס

נדב הכהן, רו"ח

רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות' - רואי חשבון

◆ לפני יותר מעשר שנים פרסמנו רשימה סרקסטית בשם "מוכרי מקרקעין כאספני מצוות", ובה התרענו על כך שהשבח במימוש המקרקעין נקבע, במקרים רבים, על בסיס עקרונות אנטי-כלכליים.

כמה מעיוותי המס שתוארו באותה רשימה באו מאז על תיקונם (בעיקר באשר לניכוי העלויות הרלוונטיות וכן בקביעת השווי ההוגן של זכות באיגוד), אך עיוותי מס וחסמי מס אחרים נותרו בעינם (שלא לדבר על הניסיון הבלתי מוצלח להביא לניכוי מס במקור מהתמורה שנקבעה, בשל מכירת זכות במקרקעין שאיננה דירת מגורים הפטורה (ממס)).

מכשולים נוספים הונחו, במודע או שלא במודע, בפני בעלי קרקע (או בפני יורשיהם), שבחרים להתקשר עם קבלן בעסקת "קומבינציה".

◆ בדרך כלל, התמורה שמקבלים בעלי הקרקע מתבטאת במקרים שכאלה בשירותי הבניה (להלן "דירות התמורה"), שניתנים להם עבור הזכויות בקרקע שנמכרות לקבלן.

מס השבח בעסקת "קומבינציה" מחושב (בדרך כלל) בהתאם לשווי ההוגן של שירותי הבניה הללו, ונחסך מבעלי הקרקע בדרך זו המס העודף, שהיה מוטל עליהם אילו נמכרה הקרקע בשלמותה.

◆ כדי להגיע לגיבוש החיסכון (ההיפותטי) במס שבת, בהשוואה לעסקת מכר רגילה, נאלצים בעלי הקרקע למצוא מקורות מימון למיסים ולהיטלים השונים שנכפים עליהם, כפועל יוצא מהעסקה עם הקבלן, למרות שחולפות בדרך כלל שנים לא מעטות, עד שדירות התמורה קורמות עור וגידים.

בדרך כלל, מדובר בצורך לשלם את מס השבח על שווי הזכויות בקרקע שנמכרות לקבלן, בהיטל ההשבחה על הקרקע, בתשלומים למנהל מקרקעי ישראל (ככל שמדובר בזכויות חכירה) ובמס ערך מוסף המוטל על שירותי הבניה, שמקבלים בעלי הקרקע מהקבלן בשל דירות התמורה.

◆ למען הגילוי הנאות נזכיר כי המחוקק ניסה "לייצר" מסלול אלטרנטיבי, לתשלום מס שבת בעסקת "קומבינציה", על ידי דחייה אופציונאלית של יום המכירה (בתנאים מסוימים), עד לקבלת דירות התמורה או עד למכירת הראשונה שבהן,

מהלך זה התגלה כעתיר קשיים, והוראת השעה לא הוארכה, משתוקפה הסתיים ביום 31.12.2006.

העיתון המקצועי לענייני מסים



השבת מס רכישה בגין אי מימוש אופציה (דנ"א בזק)
דנ"א 1879/11 מנהל מס שבח רחובות נ' בזק - לתקשורת בע"מ
אמיר אבו ראזק, משפטן

לחוק. ביחס לטענה בדבר ההשלכות הקשות שעשויות להיות לפסק הדין על חבותו במס של המחכיר, מציינת בזק כי יש להבחין לעניין זה בין מחכיר עסקי לבין מחכיר פרטי. לדבריה, מחכיר עסקי (קבלן) ממילא אינו מחויב במס שבת, גם כאשר הוא מוכר זכות במקרקעין, ולכן החלת סעיף 102 לחוק בהתאם לפסק הדין, אינה משפיעה עליו. לעומת זאת, כאשר מדובר במחכיר פרטי ניתן לייחס את מלוא מס ההכנסה בו חב המחכיר לשנות השומה שטרם התיישנו. לטענת בזק, השימוש במנגנון זה מקובל גם כיום במצבים שבהם עקב החלת סעיף 102 לחוק, מתבטלת בדיעבד חבות במס שבח ונוצרת חבות במס הכנסה.

בית משפט העליון בפני כב' המשנה לנשיא א' ריבלין:

◆ ביהמ"ש קבע, כי אכן בפסק הדין נשוא העתירה קבע בית המשפט לראשונה, כי בנסיבות בהן חויב חוכר בתשלום מס רכישה תוך שנלקחה בחשבון תקופת אופציה שהוקנתה לו בחוזה, אולם בדיעבד החליט שלא לממש את האופציה, כך שתקופת החכירה שנוצלה על ידו בפועל הייתה קצרה מפרק הזמן המצמיח חבות במס, עשויה לקום לו זכאות להשבת מס הרכישה ששילם. על מנת שיתקיים ההליך הנדיר והמיוחד של דיון נוסף בפסק דין של ביהמ"ש העליון, על החידוש, החשיבות או הקשיות בהלכה שנפסקה להיות מהותיים ומשמעותיים באופן המצדיק דיון מחודש. תנאי זה אינו מתקיים בפרשה שלפנינו. כפי שהוסבר בהרחבה בפסק הדין, ההלכה שנקבעה בו עולה בקנה אחד עם הגישה הפרשנית לדברי חקיקה הנהוגה במשפטנו, ועם פסיקה קודמת ביחס לפרשנות סעיף 102 לחוק. יתכן שיש ממש בטענות העותר, ויתכן מנגד שהדין עם בזק הטוענת כי מרבית הקשיים האמורים אינם ייחודיים לנסיבות פסק הדין, אלא מדובר בקשיים אופייניים להוראת סעיף 102 לחוק. כאמור, ביהמ"ש קבע, כי אין די בעצם קיומם הלכאורי של קשיים אלה על מנת להצדיק קיומו של דיון נוסף.

תוצאה:

◆ עתירה המדינה נדחתה.

ניתן ביום 17.4.2012

ב"כ המערערים: עו"ד יעל ורבה-זלינגר; עו"ד קמיל עטילה
ב"כ המשיבים: עו"ד עופר אלבוים; עו"ד טלי הושע

◆ בשנת 1990 נכרת בין בזק (להלן: "המשיבה") לבין צד שלישי חוזה שכירות לתקופה של תשע שנים ואחד-עשר חודשים. כשנתיים וחצי לאחר מכן, חתמה בזק על תוספת לחוזה אשר במסגרתה ניתנה לה, בין היתר, אופציה להאריך את תקופת השכירות בחמש או בעשר שנים עם תום תקופת השכירות הראשונה, וכן אופציה להוסיף ולהאריך את תקופת השכירות בחמש או בעשר שנים נוספות, ככל שתממש את האופציה הראשונה. לימים, בחרה בזק שלא לנצל את תקופת האופציה שהוענקו לה וכתוצאה מכך, תקופת השכירות שנוצלה על ידה בפועל, הייתה קצרה מפרק הזמן שנקבע בסעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק"). נוכח עובדה זו פנתה בזק לעותר בדרישה להחזר של מס הרכישה ששולם על ידה בתוספת הפרשי הצמדה וריבית. העותר דחה את הדרישה, ובזק עררה על החלטתו בפני ועדת הערר אשר גם כן דחתה את הערר, והיא ערערה על ההחלטה בפני בית משפט זה. בפסק הדין נשוא העתירה התקבל כאמור ערעור בזק ברוב דעות ונקבע כי היא זכאית להשבת מס הרכישה ששולם על ידה.

◆ לטענת העותר, נקבעה בפסק הדין מושא העתירה הלכה תקדימית לפיה אירוע עתידי עשוי להשליך בדיעבד על קיומה של חבות במס ולחייב השבה של מס שנגבה מלכתחילה כדין. עוד טוען העותר, כי ההלכה שנפסקה תעודד עסקאות פיקטיביות שבמסגרתן, חלף ניצול תקופת האופציה שבחוזה, יעדיפו נישומים להתקשר בחוזה חדש, וכך לזכות את עצמם בדיעבד בהשבה של מס שנגבה מהם בהתחשב בתקופת האופציה. לבסוף, טוען העותר כי הקושי המשמעותי ביותר שמעוררת הפסיקה נעוץ דווקא בתוצאותיה ביחס למחכיר שכן הקביעה כי אי-מימוש האופציה תביא לביטול עסקת מכירת הזכות במקרקעין, מקימה למחכיר זכות להשבה של מס השבח ששולם על ידו, אך מנגד יוצרת לו חיוב בתשלום מס הכנסה. דא עקא, מלין העותר, שבמועד ביטול העסקה, כעבור עשר או אף 25 שנים, אין בסמכותו של פקיד השומה להוציא שומות מס בגין אותן שנים שכבר התיישנו. משכך, תביא ההלכה שנקבעה לתוצאה בלתי מאוזנת ובלתי צודקת שמסגרתה תבוטל החבות במס שבח מצד אחד, אך לא תהיה יכולת לגבות מס הכנסה מצד שני.

◆ לטענת המשיבה, בפסק הדין מושא העתירה לא נקבעה כל הלכה חדשה המצדיקה קיום דיון נוסף. פסק הדין מתיישב עם פסיקה קודמת של בית משפט זה ביחס למשמעותו ונפקותו של תנאי מתלה, וכן הוא מאמץ פסיקה קודמת של בית המשפט המחוזי, אשר המדינה בחרה שלא לערער עליה. ביחס לקשיים המעשיים שמנה העותר בעתירה, טוענת בזק, כי מדובר בקשיים מדומים בלבד, אשר מונחים ממילא ביסודו של סעיף 102

העיתון המקצועי לענייני מסים



ביטול עסקה לעניין סעיף 102 לחוק מיסוי מקרקעין
ע"א 2881/10 אלי לוי ואח' נ' מנהל מס שבח רחובות
אמיר אבו ראזק, משפטן

בסופו של יום טוען המשיב, כי יש לראות בעסקאות שנעשו ארגון מחדש של ההחזקות בחברה, נוכח שינוי נסיבות - מות המנוח - שהוביל להוצאת שותף אחד והכנסתו של אחר.

ביהמ"ש העליון בפני כב' השופטים
א' רובינשטיין, י' עמית ונ' סולברג:

◆ ביהמ"ש קבע, כי הקו המנחה הוא לראות עסקאות בזכויות איגוד מקרקעין כאילו היו פעילות בזכות לגבי המקרקעין עצמה. ביהמ"ש הוסיף, כי בהינתן מצב משפטי שבו היוצר זהות בין מכירת מניות באיגוד מקרקעין לבין מכירת זכויות במקרקעין, יוכל ביהמ"ש לפנות אל ההלכות שנקבעו בהקשר של מכירה ישירה גם במקרה הנ"ל. ביהמ"ש מוסיף כי לצורך הדיון בתיק זה די להצביע על כך שלשון סעיף 102 לחוק כוללת שלושה מרכיבים: (1) מדובר בביטול עסקה; (2) העסקה שבוטלה היא "מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד מקרקעין"; (3) בגין העסקה המבוטלת שולם מס. כפי שנראה לביהמ"ש הנכבד, הן מעשית והן מהותית, שלושת התנאים הללו לא התקיימו במקרה הנתון.

◆ ביהמ"ש המשיך והוסיף קביעתו בעניין אחר, כי בביטול חוזה הנובע מהחלטת הצדדים, אין ההכרה בביטול לצרכי השבת מס מסורה לחלוטין לרצון הצדדים והיא כפופה לבחינה נוספת.

◆ לסיכום ציין ביהמ"ש הנכבד כי לשיטתו **בחינת הביטול כוללת שני מרכיבים:**

(1) עסקה שאינה מלאכותית ובבסיסה תכלית ביטול כנה ולא הימנעות מתשלום מס גרידא.
 (2) בחינת אפשרות הביטול בחיי המעשה באופן שאינו מוציא את העסקה מגדר הביטול.
 ביהמ"ש ראה, כי שבעניין הנתון, הגם שעסקת הביטול במועד המאוחר, לכאורה, כנה, היא אינה "אלא ביטול העסקה הקודמת"; עסקת הקצאת המניות הראשונה הוצאה אל הפועל ונראה, כי הכתה שורשים במציאות בצורה שאינה מאפשרת את השבת הגלגל לאחור וסיווגה כעסקת ביטול אולם בכך אין קשיי המערערים מתמצים, כפי שטען המשיב, יש להוסיף לאמור לעיל, כי הצדדים לעסקה השתנו. על כן גם מסיבה זו, ביהמ"ש סבר, כי אין התנאי הראשון מתקיים ולא ניתן לראות בעסקת העברת המניות ביטול של הקצאת המניות הראשונה. ביהמ"ש הוסיף, כי לא ניתן להתעלם לחלוטין מהאישיות המשפטית הנפרדת של המערער והחברה לצרכי ביטול המס.

תוצאה:

◆ הערעור נדחה

ניתן ביום 23.4.2012

ב"כ המערערים: עו"ד שי עינת

ב"כ המשיב: עו"ד עמנואל לינדר, פרק' המדינה

◆ ביום 15.6.00 הוקמה על ידי המערער חברת "ניו הופ 2000 בע"מ" (להלן: "החברה"). במועד ההתאגדות הוקצו למערער 100 מניות בחברה (100% ממניות החברה). כחודשיים לאחר מכן הוקצו למר מנחם יצחקי ע"ה (להלן "המנוח") 100 מניות של החברה בתמורה להעמדת הלוואת בעלים וחתימה על ערבויות לטובתה. המניות שבעלותו של המערער הועברו לחברה המצויה בבעלותו הבלעדית. לאחר מכן רכשה החברה זכויות במקרקעין ובכך הפכה ל- "איגוד מקרקעין". ביום 29.12.00 נפטר המנוח, ואשתו (המערערת) הוכרזה כיורשתו היחידה מתוקף צו ירושה. ביום 5.9.2001 נחתם הסכם בין המערערים לפיו תעביר המערערת את המניות שבעלותה לידי המערער בתמורה לקבלת \$900,000 (המתוארים בהסכם כמורכבים מהחזר הלוואת הבעלים שהעמיד המנוח לחברה), וביטול כל הערבויות שנתן המנוח בגין שותפותו בחברה. כשנה לאחר מותו של המנוח יצאה לפועל העברת המניות האמורה, ובמקביל אישר דירקטוריון החברה את בקשת חברת הייזום להעביר את מניותיה בחברה לחברת "סלעי תקווה בע"מ" וחברת "אפיק אילן אפרים בע"מ". כך, בסוף שנת 2001 החזיק המערער במחצית ממניות החברה ואילו המשקיעים החדשים החזיקו במחצית השנייה. אירוע המס נשוא ערעור זה הוא הסכם העברת המניות מהמערערת למערער.

◆ לטענת המערערים, בבחינת ביטולה של עסקת העברת המניות יש להתמקד בהשבת המצב לקדמותו בין הצדדים במבט כולל על כל העסקאות. על פי זוית מבט זו, בוטלו כל החיובים בין הצדדים. במקביל, מניות החברה הושבו מהמערערת למערער, אשר בעקבות הסכם העברת המניות חזר להחזיק ב-100% ממניות החברה. אמנם, אופן החזקת המניות שונה. בכל הנוגע לסמכות המשיב לפי סעיף 84 לחוק טענו המערערים והדגישו כי בעידן שלאחר חקיקת חוקי היסוד, סובלת לשון החוק פירוש המקנה גם סמכות "חיובית" לבחון עסקה לפי מהותה – בין לטובת המנהל ובין לטובת הנישום וראוי לפרשו כסעיף המחייב את המשיב למנוע מצב של תשלום מס שאינו "מס אמת". לטענת המשיב, עסקת העברת המניות היא "פעולה באיגוד" מקרקעין, כהגדרתה בחוק, החייבת במס. לשיטת המשיב, מבחינה עובדתית הקצאת המניות המקורית "הביאה לעולם" 100 מניות חדשות ולכן פעולת ביטול "אמיתית" אמורה הייתה להביא לקיצוץ. אולם, בהתעלם מזהות האוחז בהן, מיום הקצאת המניות והלאה היו ונשארו 200 מניות חברה. עוד טוען המשיב, כי גם בבחינת פעולת הביטול על פי גישת המערערים, ניתן לזהות שני כשלים מהותיים: (1) טענות מנוגדות בכל הנוגע לזיהוי של מועד הקצאת המניות. (2), התעלמות מהאישיות המשפטית הנפרדת בין החברה ובין המערער, כך שלכאורה קבלת המניות בידי השני שקולה לקבלת המניות בידי הראשונה.



חובת המשיב כי השומה שהוציא הגיונית ומבוססת

ע"מ (י-ם) 141/08 צדוק ביבי נ' פ"ש ירושלים 1
רוזנברג אברהם, משפטן (יועץ מס)

המעבירה למשיב את נטל ההצדקה. ברם, אין בכך כדי למנוע את מסקנת המשיב המבוססת על הבדיקה הכלכלית שיש מקום להוציא את הצווים הנדונים. עומדות למשיב דרכים שונות להגיע למסקנתו בדבר השומה הראויה. הכלכלנית פרטה בחוות דעתה את נתוני הבדיקה ובסופה את מסקנתה לפיה, אחוז החומר הנצרך המשוקלל במסעדה הינו 27.12%, ולאחר ההתחשבות בפחת עומד על 33%. השומה שהוצאה למערערים נערכה על יסוד הנתון של אחוז חומר העומד על 33%, דהיינו 67% רווח גולמי לפני הפחתת יתר ההוצאות של המסעדה. הפרוט האמור של הדרך בה הגיע המשיב למסקנה כי התוצאה העסקית שהציגו המערערים אינה סבירה, ואף למסקנתו בדבר גובה השומה שנקבעה בצו מלמד, כי המשיב לא פעל בדרך שרירותית. מדובר בגישה שבוססה על בדיקה ישירה והגיונית. הטענה העיקרית היא שהמשיב סמך מסקנתו על ביקורת אחת ויחידה שנערכה ביום 17.4.07, כאשר בביקורת נבחרו שורת מנות עיקריות שונות, אחת מכל סוג, מבלי שאלו היו מדגם מייצג. ע"פ הנטען, המדגם האמור לא היה מייצג "הן מבחינת מספר המנות שנבדקו, הן מבחינת תכולת המנות, הן מבחינת מספר הדגימות שנלקחו". עוד נטען, כי ראוי היה שהמשיב יעשה מספר ביקורות על פני השנה. הבדיקה הכלכלית נעשתה בשנת 2007, המשיב לא הביא במניין שיקוליו את העובדה שבשנים הרלבנטיות היה העסק חדש וכדי להתחרות הגדיל את היקף המנות. יתר על כן, הבדיקה לא הביאה בחשבון את המחירים הרלבנטיים לשנים שאליהם מתייחסת השומה. עוד נטען, כי כלכלנית המשיב התעלמה מהשלכת העונתיות על מחיר הרכישה של הבשר והירקות ועל הרכב המנות.

◆ לסיכום ע"פ טענות המערערים, המשיב לא ערך חקירה מעמיקה בנתוני העסק עם זאת, נראה כי ראוי היה שלצורך בניית השומה בדרך בה גב' בנמו פעלה, הייתה מקדישה תשומת לב רבה יותר לשקילת החומר הנצרך בעונות שונות בהתייחס לשורת המנות שבדקה. בדרך בה צעדה יש משום התעלמות מאפשרת קיום שונות בין החומר הנצרך בכל אחת מהמנות הנרכשות. יש להוסיף בהקשר לגישת המשיב, כי המפקחות גולצין הכירה במהלך חקירתה בכך שטענה בחישוב גידול ההון ויש להפחית ממנו 200,000 ש"ח. על יסוד שורת השיקולים שפורטה, ביהמ"ש הגיע למסקנה שיש לתקן את השומה שהוצאה, באופן שתחושב לפי אחוז חומר העומד על 40% (חלף אחוז חומר של 33%). אל מסקנתו זו הגיע ביהמ"ש בדרך אמדן.

תוצאה:

◆ הערעור התקבל חלקית.

ניתן ביום 22.4.2012

ב"כ המערערים: עוה"ד גילה בן זאב, יהושע דוד
ב"כ המשיב: עו"ג חגי דומברוביץ', פרק י-ם

◆ שני ערעורים שהדיון בהם אוחד על שומות ע"פ מיטב השפיטה, לשנות המס 2004-2005. המערערים הפעלו מסעדה בשם "סטיקייט ביבי". המשיב הגיע למסקנה, כי הדוחות שהוגשו ע"י המערערים מגלים תוצאה עסקית בלתי סבירה בהשוואה למקובל בענף. בטרם יצאו השומות בצו נשוא הערעורים, נערכו למסעדה ביקורות ניהול ספרי הנהלת חשבונות, לשיטת המשיב, הליקויים שהתגלו הינם ליקויים מהותיים אשר בגינם היה מקום לפסול את ספרי הנהלת החשבונות. בסופו של יום לא נפסלו הספרים. ביסוד קביעת המשיב לפיה התוצאה העסקית שהציגו המערערים בלתי סבירה מונחת בדיקה שנערכה ע"י כלכלנית מטעמו, גב' מזל בנמו. תוצאות הבדיקה גם שימשו לקביעת גובה השומה. בתמיכה למסקנתו הצביע המשיב גם על גידול הון בלתי מוסבר אצל המערער 1. טענות המערערים, כי המשיב הגיע למסקנתו בדבר אי סבירות התוצאה העסקית על בסיס מדגם מנות הנמכרות במסעדה, שלא היה מדגם מייצג ושבגדרו נערכה שקילה אחת לכל מנה וזאת למספר מנות שנבחרו ללא כל ביסוס מדעי, ודי בכך בנסיבות של אי פסילת הספרים, להצדיק ביטול השומה. המערערים הוסיפו וטענו כי המשיב הגיע למסקנותיו תוך התעלמות מנתונים שהיה בהם כדי לתמוך בדו"חות שהגישו. טענות המשיב, כי בנה את השומה על בסיס תחשיב כלכלי יסודי שנערך לאחר ביקורת בבית העסק תוך שקילת המנות שהוגשו, בחינת אופן הכנתן, הפחתת הפחת כפי המקובל ובדיקת נתוני קניית הבשר במהלך השנים נשוא השומה. עוד טען המשיב כי המערער 1 לא סתר את השומה החלופית שיצאה לו בגין גידול ההון ע"י הצגת ראיה מתאימה

ביהמ"ש המחוזי בירושלים בפני כב' השופטת מרים מזרחי:

◆ ע"פ הדו"חות שהוגשו ע"י המערערים, אחוז החומר המוצהר, דהיינו התוצאה המתקבלת מחלוקת העלות המוצהרת של חומר הגלם במכירות המוצהרות נע בין 47.8% לבין 55.2%. המשיב סבר כי נתון זה אינו אופייני לענף המסעדות. ע"פ התדריך הכלכלי, אחוז החומר המוצהר עומד כמקובל על 28%, ואולם המשיב בחר שלא להסתמך על התדריך הכלכלי, אלא לערוך תחשיב ספציפי. התחשיב נערך על ידי כלכלנית הכלכלנית הגיעה ביום 17.4.07 לביקורת במסעדה וערכה בדיקה כלכלית שבסופה הגיעה למסקנה, כי התוצאה העסקית שהוצגה ע"י המערערים אינה סבירה. ביסוד המחלוקת עומדת אפוא הבדיקה הכלכלית האמורה, והצדדים חלוקים לגבי איכותה ומשמעותה. ראשית מציין ביהמ"ש, כי מקובלת עלי טענת המערערים לפיה, כל עוד שלל הבדיקות שערך המשיב לא הביאו בפועל להחלטת הפסילה, יש ביד המערערים להישען על עובדת אי פסילת הספרים



56 מלכר"ים קיבלו אישור לפי סעי' 46

ביום 2.5.2012 אישרה ועדת הכספים, הטבות במס ל-56 עמותות הפועלות ללא מטרת רווח. ההטבות ניתנו בהמשך להמלצת שר האוצר ומנהל רשות המיסים, לאחר שהגופים המוטבים עמדו בקריטריונים של סעיף 46 לפקודת מס הכנסה, הקובע כי מוסד ציבורי יוכר לעניין תרומות לצורך פטור והקלות במיסוי. מנהל מחלקת מלכ"רים ברשות המיסים, יהודה מונסנגו, הודיע ש"הגופים נבדקו על-ידינו ונמצאו ראויים לקבלת הטבת המס בהמלצת שר האוצר". בפנייה של מונסנגו לוועדה, מצוין שכל הגופים נבדקו ע"י ועדה פנימית שהוקמה לצורך כך. הגופים לגביהם אושרה ההטבה במס כוללים: מוסדות ציבור בתחומי החינוך; בתי ספר, מכינות קדם צבאיות ועוד וכן מוסדות השכלה גבוהה, סעד ורווחה, לרבות עמותות העוסקות בשילוב בעלי צרכים מיוחדים בחברה, תרבות ודת. את רשימת המוסדות ניתן לראות במשרדי ועדת הכספים.

מבקר המדינה מבקר את האוצר

דו"ח מבקר המדינה, מיכה לינדנשטראוס, לשנת 2012, שהתפרסם ביום 1.5.2012 מצא ליקויים רבים וחמורים במערכי הרישום והגבייה של החובות למדינה, המסתכמים בעשרות מיליארדי שקלים. הדו"ח קובע, כי "התהליכים הלקויים של רישום החובות וניהולם פוגעים פגיעה ממשית באמינות הדו"חות הכספיים וביכולת המדינה לגבות חובות וגורמים להפסדים לקופת המדינה. עפ"י הדו"ח, נישומים עסקיים ופרטיים חייבים לגופים ממשלתיים שונים כ-61 מיליארד שקלים שנרשמו בדו"חות הכספיים כ"חובות מוכרים", ו-60 מיליארד שקלים נוספים שנחשבים ל"חובות בלתי מוכרים" ופורטו רק בביאורים לדו"חות הכספיים ולא בדו"חות עצמם, בשל בעיות מדידה או סיכויי גבייה נמוכים. לאחר הביקורת הקשה, המבקר כותב בדו"ח: "על הממשלה לפעול באופן מערכתי ונחרץ לייעול גביית החובות, בתחומי החקיקה והנהלים, הסמכות והאחריות".

איפון S4 או ספרים?

בית משפט השלום ברמלה, כב' השופטת פרנקל (שיפמן) ליאורה שחרר השבוע תחת מגבלות את החשוד מיכאל קליין מירושלים. החשוד, בניסיון להבריח כ-100 טלפונים סלולאריים מסוג I-PHONE 4S שהוצהרו כספרים. שוים של הניידים הוא כ-400,000 ש"ח והמסים בגינם כ-120,000 ש"ח. מבקשת המעצר עולה, כי החשוד הגיע למשרדי שירות הלקוחות של פדקס בנתב"ג, כדי לשחרר 5 חבילות שהיו אמורות להכיל ספרים. החבילות היו ממוענות ע"ש החשוד ובני משפחתו, לפיכך התבקש להביא יפויי כח של בני המשפחה, עוד נאמר לו כי החבילות יימסרו לו למחרת ע"י שליח חב' פדקס. החשוד, עפ"י הבקשה, גילה לחץ רב ודרש מפדקס לעכב את מסירת החבילות לביתו בירושלים וחזר עוד באותו יום עם יפויי הכח למשרדי החברה. **חוקרי יחידת הסמים של המכס בנתב"ג** מסרו לחשוד את החבילות במסירה מבוקרת. לבקשת החוקרים, החשוד מסר את יפויי הכוח, פתח כל אחת מהחבילות, אישר את תכולתן, אישר שאין חוסרים ביחס להזמנה וחתם על מסמכי השחרור. מיד לאחר מכן עוכב החשוד לחקירה ובבדיקה התגלה, כי בכל אחת מהחבילות כ-20 מכשירים סלולאריים, סה"כ כ-100 מכשירים ששוים כ-400,000 ש"ח. (מ"י 12-04-45653).

יחידת יהלום נגד היהלומנים

בית משפט השלום בראשון לציון שיחרר ביום 23.4.2012 בערבות את יצחק ואברהם מנדלר וסמטנה תומר, בעלי מניות בחברת "ביתא יהלומים בע"מ" בחשד להשמטת הכנסות בסכום של כ-4.7 מיליון דולר. כזכור, ביחידת יהלום ברשות המיסים מתנהלת חקירת יהלומנים בעקבות חשיפת הבנק המחתרתי במתחם הבורסה ברמת גן. מבקשת המעצר עולה, כי עפ"י החשד, השמיטו החשודים, במזיד ובכוונה להתחמק ממס ו/או לעזור לאחרים להתחמק ממס, במהלך השנים 2008 - 2011 לפחות, הכנסות בסכום של כ-4.7 מיליון \$, בין היתר, תוך הסתייעות בשירותים הפיננסיים השונים המוענקים ע"י ה"בנק מחתרתי" שפעל בבורסה ליהלומים. במקביל נחקרו מעורבים נוספים, בהם בעלים ועובדי מלטשת יהלומים ומספר יהלומנים נוספים.



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 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.