

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

גיליון 621 יום ה' 10 במאי 2012

השבוע בגיליון

חוזר מ"ה: התרת הוצאות ללא אסמכתאות // הוראות ביצוע: הפעלת חוק העבירות המינהליות // רו"ח ציפי יוסף מונתה כפ"ש ת"א 4 // מס ערך מוסף בשיעור אפס

עליון - שבח - לענין הגדרת קרוב אין להבחין בין אלמן לאדם שהתחתן // מע"מ - דין החזר מס קניה כדין חוב אבוד במס ערך מוסף // מ"ה - פקיד השומה לא יכול לבטל זכויות שהוענקו ע"י המינהלה // יבוא אישי על שמות אחרים! // 155 ביקורות באיזור צפת // טריגר פורסייט חוברים ל Deloitte // מינוי ב PwC - עו"ד ורו"ח ליאת נויבירט //

עדכונים מהשטח

תאמר פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

### חוזר מ"ה: התרת הוצאות ללא אסמכתאות

בהם אי-הימצאותן של אסמכתאות לקיומה של הוצאה או להוכחת עלות (מחיר מקורי) של נכס לצורך חישוב ההכנסה החייבת, אינה מהווה חסם לדרישה והכרה בהוצאה או בעלות של הנכס. כמו כן, החוזר קובע אמות מידה שיחולו בקביעת שומה לנישום אשר אין בידו את החשבונית המאששת את קיומה וסכומה של ההוצאה או שספריו נפסלו או שנקבע לגביו, כי לעניין מס ערך מוסף ניכה מס תשומות כנגד חשבוניות מס שהוצאו שלא כדין.

ביום 10.5.12 פירסמה רשות המיסים [חוזר מס הכנסה מס' 2/2012 אסמכתות להתרת הוצאות ואו דרישת עלויות](#).

מטרת החוזר, היא לקבוע את אופן ההוכחה לקיומה של הוצאה הנדרשת בדוחותיו הכספיים של נישום, וזאת בעת שההוצאה לא מלווה בחשבונית הרכישה כאסמכתא למהותה וסכומה של ההוצאה, או שהחשבונית יצאה שלא כדין, וכדו', והכל כפי שפורט בחוזר. החוזר דן במצבים

### הוראות ביצוע: הפעלת חוק העבירות המינהליות

העבירות המינהליות ובמסגרתו שולבו ידע ונסיון שנרכשו והצטברו מאז הוחל בהפעלת החוק ועד היום, המלצות ועדת גבאי מיום 15.4.2009, וכן [הנחיות היועץ המשפטי לממשלה מיום 29.6.2011](#).

ביום 8.5.12 פירסמה רשות המיסים את [הוראות ביצוע מ"ה / מיסוי מקרקעין 2012 / 6 : הפעלת חוק העבירות המינהליות](#).

נוהל זה משלב את עיקרי ההוראות והנוהלים שהופצו במהלך השנים לצורך הפעלת חוק

### רו"ח ציפי יוסף מונתה כפ"ש ת"א 4

וניהלה, בין השאר, את מוקד הפיצויים לנוקים ישירים באזור הדרום, יוסף-סקלר הינה רואת חשבון, בוגרת לימודי משפטים ולימודי תעודה בשמאות מקרקעין.

אנו מברכים את רו"ח יוסף-סקלר על המינוי החדש ומאחלים לה הצלחה רבה בהמשך דרכה.

זרון ארבל, מנהל רשות המיסים, הודיע ביום 8.5.12 על מינויה של רו"ח ציפי יוסף-סקלר לפקידת שומה תל-אביב 4. בנוסף תמשיך למלא את תפקידה כפקידת שומה אשקלון. יוסף-סקלר מחליפה בתפקיד את רו"ח אבנר עופרי שמונה לאחרונה לפקיד שומה ירושלים 1. היא שימשה בארבע השנים האחרונות כפקידת שומה אשקלון,



## מס ערך מוסף בשיעור אפס

רוזנברג אברהם, משפטן (יועץ מס); גולדמן אורי, עו"ד  
גולדמן ושות' - משרד עורכי דין

1. ייצוא טובין...
2. מכירת נכס בלתי מוחשי לתושב חוץ
3. מכירת טובין להעל מחסן רישוי...
4. מכירת טובין במחסן רישון ליוצאים מישראל...
5. מתן שירות לתושב חוץ...
6. שירות בקש עם כניסתם של כלי טיס או שיט לישראל...
7. מתן שירות בחוץ לארץ בידי עוסק...
8. לינה של תייר בבית מלון...

### ♦ התנאים להחלת מע"מ בשיעור אפס: מאחר

ומדובר בהטבה שניתנת לעוסקים מסוימים, החוק והתקנות מציבות הן דרישות מהותיות והן דרישות טכניות/פרוצדוראליות כדי שעוסק יוכל לקבל את ההטבה. ראשית, יש לסווג את העסקה כמכר או כשירות, גם שלב זה אינו פשוט כלל, שכן ישנם מקרי קצה הנתונים לפרשנות, כגון: קבלת טיפול משפטי מעורך דין. ראשית ייצוין, כי בכל סעיף קטן מסעיף 30(א) לחוק, מ-1 ועד 18, ישנם תנאים ספציפיים בכל סעיף וסעיף. שנית, מלבד התנאים הספציפיים שבכל סעיף וסעיף מסעיפיו הקטנים של סעיף 30(א) לחוק, יש לקחת בחשבון גם את תקנות: 12, 12א ו-12 לתקנות מע"מ רישום, הקובעות תנאים נוספים, לגבי חלק מסעיפיו הקטנים של סעיף 30(א) לחוק, על מנת שיחול מע"מ בשיעור אפס, והדרך לא קלה... כל למשל, בתקנה 12(2)(א) לתקנות מע"מ רישום שכותרתה "תנאים להחלת שיעור אפס", אחד התנאים הינו "הסכם או מסמך אחר בכתב...". רשות המסים מתעלמת מהמלים "או מסמך אחר בכתב" ודורשת חוזה כתוב הא ותו לא, ועוסקים שלא מציגים לרשות הסכם כתוב ורק הסכם כתוב ולא מסמך אחר, הרשות לא מאפשרת להם להחיל על העסקה מע"מ בשיעור אפס ולו בשל טעם זה בלבד. לדידנו טועה ומטעה רשות המסים ואף פועל בניגוד לדרישת התקנה, ודי בחשבונית יצאו והמסמכים הנלווים לחשבונית הוצאו על מנת לענות לדרישת התקנה "או מסמך אחר בכתב". כמו כן, בתקנה 12א לתקנות מע"מ רישום שכותרתה "סייג לשיעור אפס של שירותים", נקבע כי לא יחול מע"מ בשיעור אפס על שירות שניתן לגבי נכס המצוי בישראל. לגבי נכס המצוי בישראל קבע בית המשפט העליון פרשנות רחבה והכליל גם נכס בלתי מוחשי כמו זכות תביעה בישראל וכיו"ב.

בעניין התנאים להחלת מע"מ בשיעור אפס לפי סעיף 30(א)(8)(א) לחוק, ישנה תקנה 12 לתקנות מע"מ רישום שכותרתה "שירותים אגב לינה", תקנה המונה רשימה סגורה של שירותים שיהיו זכאים למע"מ בשיעור אפס.

♦ סעיף 2 בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו – 1975 (להלן: "החוק") קובע את הכלל לפיו: "על עסקה בישראל ועל יבוא טובין לישראל יוטל מס ערך מוסף בשיעור אחד ממחיר העסקה או הטובין כפי שקבע שר האוצר בצו...". מכוח הסעיף האמור, מעת לעת, קובע שר האוצר בהתייעצות עם ועדת הכספים של הכנסת את שיעור המע"מ. (למאי 2012-16%). על אף האמור, בסעיף 2 לחוק, סעיף המבקש להטיל מס על כל עסקה שיש בה ערך מוסף, בפרק ז' לחוק שכתורתו "שיעור אפס ופטורים" ישנם סעיפים אשר מטילים על העסקה מע"מ בשיעור אפס וישנם סעיפים אשר פוטרים את העסקה מחובת תשלום המע"מ. בטרם יוסבר מהו מע"מ בשיעור אפס, מה מטרתו ומהם התנאים להכנס לתחולת הסעיף, נרצה לעמוד בקצרה, על ההבדל המהותי בין עסקה החייבת במע"מ בשיעור אפס לבין עסקה הפטורה מע"מ. ההבדל המהותי בין עסקה החייבת במס בשיעור אפס לבין עסקה פטורה הינו, בזכותו של העוסק לקזז את מס התשומות ששילם לצורך אותה העסקה. ההבדל הינו הבדל מהותי היות וכאשר על העסקה ניתן להחיל מע"מ בשיעור אפס, כנגדה אותה עסקה ניתן לקזז מס תשומות ששולם לצורך אותה עסקה, דבר המגדיל את השווי הכלכלי של העסקה ובעיקבותיו הרווח מאותה עסקה. מאידך, במקרה בו מדובר בעסקה המסווגת כעסקה הפטורה ממע"מ, החוק אינו מאפשר לקזז בגין עסקה זו את מס התשומות (עיקרון ההקבלה - עסקה הפטורה ממע"מ לא ניתן לקזז ממנה תשומות, עסקה החייבת במע"מ-ניתן לקזז תשומות). מקור ההבדל המהותי, הינו בשילובם של הסעיפים 30(ב) ו-41 לחוק. סעיף 30(ב) לחוק קובע: "מי שחל עליו מס בשיעור אפס, דינו לענין חוק זה והתקנות על פיו כדון חייב במס". סעיף 41 לחוק קובע: "אין לנכות מס על תשומות אלא אם הן לשימוש בעסקה החייבת במס. שיעור מע"מ אפס חל על סוגי עסקאות וענפים מסויימים. מדובר בעסקה רגיל לכל דבר ועניין אולם במקום לחייב את הקונה/מקבל השירות במס עסקאות, נכון להיום, ב-16% מס, אזי מחייבים את הקונה/מקבל השירות ב-0% מס עסקאות. ולכן, בהתאם לסעיפים 30 ו-41 לחוק, בעסקה החייבת במע"מ בשיעור אפס קבועות שתי הטבות: האחת, לא משולם מס עסקאות על העסקה, השנייה, ניתן לקזז את מס התשומות בעסקה. מטרותיו העיקריות של המע"מ בשיעור אפס הינה לעודד ייצוא של נכסים ושירותים ובכך בעצם להגדיל את הורמת כספי מטי"ח לארץ וכן, לעודד את ענף התיירות. בשונה מהכלל כי הוראות חוק מע"מ הינן הוראות טריטוריאליות, הוראות פרק ז' לחוק הינן הוראות סקטוריאליות. סעיף 30(א) לחוק מונה רשימה של עסקאות עליהם יחול מע"מ בשיעור אפס:



## לענין הגדרת קרוב - אין להבחין בין אלמן לאדם שהתחתן ע"א 1617/10 מנהל מיסוי מקרקעין נ' מוסטפא נח'אש אמיר אבו ראזק, משפטן

הקודם, ולראיה – ילדיהם המשותפים ממשכיכים לראות את מוסטפא כדודם, גם לאחר פטירת אמם. המשיבים ביקשו ללמוד על דרך ההיקש מהפרשנות שנתן בית משפט זה בפרשת "לבנון" למונח "בן זוג" במסגרת הפטור בסעיף 62(א) לחוק, שם נפסק, כי הגדרה זו כוללת גם בני זוג ידועים בציבור. לבסוף, טענו המשיבים, כי הלכה ידועה היא שבמקרה בו קיים ספק בפרשנות של הוראת מיסוי אזי יש לפרש אותה לטובת הנישום.

### בית משפט העליון בפני כב' השופטים מ' נאור, ע' ארבל וי' עמית:

◆ ביהמ"ש העליון קבע, כי חוקי מס יש לפרש בדרך הרגילה שבה מפרשים כל דבר חקיקה, היא הפרשנות התכליתית אשר מתבצעת בשלושה שלבים: בשלב ראשון נבחנת לשון החוק. במסגרת זו אין לתת לחוק משמעות שלשונו של החוק אינה מסוגלת לסבול. בשלב השני נבחנת תכלית החוק ועל הפרשן לבחור מבין מתחם האפשרויות הפרשניות את אותה אפשרות המגשימה את תכלית החוק. בשלב השלישי, אם מתקיימות מספר תכליות לחוק יופעל שיקול דעת שיפוטי לבחירת התכלית הראויה מבין התכליות השונות. לפי דעת הרוב, לשון החוק ותכליתו אינן תומכות בעמדת המדינה הטוענת כי אלמן הוא עדיין בגדר "קרוב" לאחיה של האישה גם לאחר פטירת האישה. עם זאת, המדינה טוענת כי מרגע שהאלמן נישא מחדש – אין הוא עוד בגדר "קרוב" של מי שהיה "קרוב" גם לאחר פטירת האישה ועובר לנישואין החדשים. עפ"י ביהמ"ש, **יצירת גרעין משפחתי חדש לא בהכרח מחליפה את הגרעין המשפחתי הקודם ויש דווקא שהיא באה להוסיף ולא להחליף. תכלית החוק היא לאפשר מתנה ל"קרוב" ולא לראות בה העברה עסקית ולדעת ביהמ"ש נישואיו מחדש של האלמן אינם חותרים תחת תכלית זו.** הדברים גם עולים בקנה אחד עם הרצון להנחיל את הזכות במקרקעין מדור לדור והרי אין ספק, כי גם אם האלמן נישא מחדש עדיין אחיה של האישה שנפטרה נותר, למצער, דודם של ילדי האישה האלמן. לדעת ביהמ"ש, בנסיבות עניין זה, בו העניק המחוקק פטור ונותר ספק לגבי היקף פריסתו, יש מקום להחלה רחבה של הפטור – דהיינו מתן הפטור גם במקרה של אלמן שנישא.

#### תוצאה:

◆ ערעור המדינה נדחה.

ניתן ביום 3.5.2012

ב"כ המערער: עו"ד צ' קווינט-שילוני

ב"כ המשיב: עו"ד אליאס אבו זלף

◆ מדובר בערעור על פסק-דינה של ועדת ערר לענייני מס שבח לפיו נקבע, כי המשיבים זכאים לפטור ממס שבח מכוח סעיף 62(א) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק"). מר חוסין נח'אש (להלן: "חוסין") היה נשוי לגבי זוהרה מוחמד נח'אש (להלן: **זוהרה או המנוחה**) ולהם 5 ילדים משותפים. מר מוסטפא נח'אש (להלן: "מוסטפא"), הינו אחיה של זוהרה, דהיינו גיסו של חוסין. בשנת 1985, הלכה זוהרה לעולמה. בשנת 1990 נישא חוסין בשנית ולבני הזוג נולדו 4 ילדים בשנת 2008, כ-23 שנה לאחר שהתאלמן חוסין מזוהרה וכ-18 שנה לאחר שהתחתן בשנית, העביר מוסטפא את זכויותיו במקרקעין לחוסין. ביום 27.8.08 הגישו המשיבים הצהרה למערער המתייחסת למכירת הזכויות ללא תמורה במקרקעין ובמסגרתה ביקשו לקבל פטור ממס שבח מכוח סעיף 62(א) לחוק והנחה במס רכישה מכוח תקנה 20 לתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה-1974 (להלן: "התקנות") בטענה שהם "קרובים". בקשה זו נדחתה על-ידי המערער ונקבע כי הקרבה בין הצדדים אינה עונה על הגדרת "קרוב" הן על פי התקנות והן על פי החוק. בעקבות זאת הוצאו שומות במסגרתן חויבו המשיבים במס רכישה ומס שבח. המשיבים הגישו השגה אשר נדחתה אף היא. על החלטה זו הגישו המשיבים ערר לוועדת הערר שדחתה אותו בכל הנוגע למס הרכישה אך קיבלה אותו בכל מה שנוגע למס שבח.

◆ לטענת המערער, לשונו של סעיף 62 לחוק ותכליתו מלמדים, כי מטרתו של הסעיף היא להעניק פטור במסגרת התא המשפחתי המצומצם והקרוב, ולפיכך אין לקבל את עמדת המשיבים, המבקשים להרחיב את מעגל הפטור גם למי שהקים לעצמו תא משפחתי חדש לאחר התאלמותו. עוד גורס המערער, כי עמדתו מתיישבת עם הוראה מקצועית, משנת 1965, שכותרתה "קרוב" לאחר פטירה או "גירושין". הוראה זו קובעת, כי הפטור האמור יחול גם על אלמן, אולם רק אם הוא טרם נישא בשנית, וכן שהפטור אינו חל על בני זוג שנפרדו כתוצאה מגירושין. המערער טוען בנוסף כי המבחן להגדרת המונח "קרוב", כפי שהוא נקבע בפסיקה, הוא מבחן מהותי וענייני של הקשר בין הצדדים להסכם. לפיכך, לדעת המערער, נישואין מחדש לאחר פטירת בן-זוג מהווים סיוע רצוני של התא המשפחתי הקודם.

◆ לטענת המשיבים, הגדרת המונח "בן זוג" בחוק ובתקנות אינה כוללת תנאי לפיו שני בני הזוג צריכים להיות בחיים לשם קבלת הפטור. עוד גורסים המשיבים, כי מבחינה מהותית נישואיו השניים של חוסין לא פירקו את התא המשפחתי

העיתון המקצועי לענייני מסים



**דין החזר מס קניה כדין חוב אבוד במס ערך מוסף**  
**ע"מ (ת"א) 41745/02/10 טמפו תעשיות בע"מ נ' מס ערך מוסף**  
**ירון הרוש, עו"ד**

לרבות צורך עצמי. המונח "העברת בעלות" מוגדר "העברת בעלות", לגבי טובין טעוני מס – לרבות העברת בעלות המותנית בתשלום המחיר במלואו.

◆ מדברי ההסבר להצעת חוק מס קניה (סחורות ושירותים) (תיקון מס' 5) ברור, כי המחוקק סבר שמכירת טובין שלא יצאה לפועל נכללת בגדר "טובין שעליהם שולם המס לא נמכרו". החוק מבחין אכן בין יצרנים מקומיים לבין מי שמייבא טובין בהקשר של קבלת החזר מס קניה על טובין שלא נמכרו, וכי בחינה של ההסדר החוקי הקיים – הינה מלאכתו של המחוקק ולא של בית משפט.

◆ לעניין פירוש המונח "לא נמכרו" המופיע בסעיף 27 לחוק מס קניה, נקודת המוצא במקרה דנן הינה העובדה כי לא שולמה התמורה או מלוא התמורה בגין מוצרים על ידי חלק מהלקוחות; לא ניתן היה לגבות את החובות, ואלה הפכו לחובות אבודים של המערער, אשר רובם ככולם אושרו על ידי המשיב לעניין חוק מע"מ.

◆ בפרשת אלקה נפסק, כי קביעה לפיה אין העוסק זכאי להחזר מס בגין חוב אבוד, אינה עולה בקנה אחד עם התכלית האובייקטיבית של חקיקה להשיג צדק, להיות סבירה, להגשים זכויות יסוד ולשמור על ניטרליות המאפיינת דיני מיסים ראויים. פרשנות לפיה עוסק שלא קיבל תמורה בגין סחורה שסיפק והתמורה הפכה לחוב אבוד איננו זכאי להחזר המע"מ, יש בה חוסר צדק. אי הכרה בהחזר המע"מ בגין חובות אבודים גורמת אף לתוצאה בלתי סבירה ויש בה פגיעה ממשית בזכות הקניין של העוסק.

◆ במקרה דנן מדובר בהקניית נכס תמורת מחיר כהגדרת חוק המכר. לכן יש לפרש את הוראת סעיף 27 כפי שנעשה על ידי בית המשפט בעניין אלקה. מסקנה זו בדבר דרך הפרשנות הראויה להוראת הביטוי "טובין שלא נמכרו", נתמכת בעובדה כי בהוראת החוק הרלוונטית אין תכלית סובייקטיבית השוללת את החזרת מס קניה במקרה של חוב אבוד. לאור האמור לעיל, קובע בית המשפט, יש לקבל את עמדת המערער על פיה מסקנת ביהמ"ש העליון בעניין אלקה כי התמורה מהווה חלק מהליך המכירה בעניין חוק מע"מ, תקפה באותה מידה לגבי חוק מס קניה. לסיכום, קובע בית המשפט, הותרת מס הקניה בידי המשיב בעוד שהמע"מ מוכר כחוב אבוד – היא בלתי סבירה ומשוללת היגיון.

#### תוצאה:

◆ הערעור התקבל.

**ניתן ביום 29.4.2012**

**ב"כ המערער: משרד עוה"ד שדות ושות'**  
**ב"כ המשיב: עוה"ד שגית כחלון, פרק' ת"א**

◆ ערעור בהתאם לסעיף 5.ח.א) לחוק מס ערך מוסף (טובין ושירותים), התשי"ב-1952 ובהתאם לסעיף 83 א) לחוק מע"מ, על החלטת המשיב בהשגת המערער על שומת מס קניה לתקופה שבין 01/01 לבין 12/02 בסכום של 220,157 ש"ח (קרן מס). בנוסף הוגש ערעור על החלטת המשיב בעניין שומת מס הקניה לשנים 2003-2005, לפיה נדרשה המערער לשלם שומה בסכום של 587,668 ש"ח.

◆ המערער שיווקה בשנים הרלבנטיות בירה מסוג "מכבי" ו"גולדסטאר" אשר יוצרה על ידי החייבים במס קניה. נטען כי ביחס לחלק מהלקוחות לא ניתן היה לגבות את חובם, כך שמדובר בחובות אבודים. 94% מהחובות האבודים הוכרו על ידי המשיב. בגין החובות האבודים שלחה המערער דרישה להחזר מס קניה. עמדת המשיב היתה כי חוק מס קניה אינו מכיר בחובות אבודים.

◆ המערער הפנתה לפס"ד בע"ש 1550/04 תדמור. בעניין זכאותו של עוסק להחזר מע"מ ששילם בגין עסקה שתמורתה לא שולמה והחוב הוא בגדר "חוב אבוד", לסיטואציה של החזר מס קניה ששולם שעה שתמורת המכר הוכרה כ"חוב אבוד". לאורו קיזזה המערער את סכומי המס הגלומים בחובות האבודים מן הדוח שלה בנוגע למכירות לפי סעיף 27(א)(1) לחוק מס קניה, אשר קובע כי מס קניה יוחזר במידה ו"טובין שעליהם שולם המס לא נמכרו".

◆ הודעת השומה שהוצאה למערער נומקה בכך, כי סעיף 27 לחוק מס קניה מאפשר החזר מס קניה רק במקרים בהם הטובין לא נמסרו מהמוכר לרוכש ולכן העסקה לא יצאה לפועל. השגתה של המערער נדחתה בטענה כי חוק מס קניה אינו מכיר בחובות אבודים וכן משום שלטענת המשיב חלה התיישנות בקשר לדרישה של חלק מהסכומים.

#### ביהמ"ש המחוזי בת"א - כב' הש' דניה קרת-מאיר:

◆ סעיף 2 לחוק מס קניה קובע, כי מס קניה (להלן – המס) יוטל על יבואם ועל מכירתם של טובין טעוני מס, פרט לטובין שהובאו בידי עוסק רשום לגביהם לפי סעיף 6 או שנמכרו לידי עוסק כזה כמלאי לצורך עסקיו, וכן על שירות טעון מס. סעיף 27 א) (1) לחוק מס קניה קובע, כי מס יוחזר למי ששילמו אם הוגשה בקשה על כך תוך שלוש שנים מיום הגביה או התשלום ואם הוכח להנחת דעתו של המנהל אחד מאלה: טובין שעליהם שולם המס לא נמכרו, למעט אלה שהמס עליהם שולם בעת ייבואם.

◆ המונח "מכירה" מוגדר בסעיף 1 לחוק מס קניה: "מכירה", לעניין טובין טעוני מס – לרבות העברת בעלות בכל דרך שהיא, וכן לרבות שימוש לצרכי מסחר, מסירת טובין לידי אדם שסיפק חומרים ליצירה. המונח "שימוש לצרכי מסחר" מוגדר "לעניין טובין טעוני מס – שימוש בטובין לכל צורך שהוא,

העיתון המקצועי לענייני מסים



## פקיד השומה לא יכול לבטל זכויות שהוענקו ע"י המינהלה עמ"ה 1030/05 ענבי ציון משקאות קלים בע"מ נ' פ"ש חולון רוזנברג אברהם, משפטן (יועץ מס)

שניתן למפעל מאושר ו/או לבטל חלק מההטבות או מענקים שהוענקו למפעל מאושר. את השתלשלות ההתדיינות בין מרכז ההשקעות לבין המערערת באשר לביצוע התכנית שהגישה המערערת למינהלה, מתאר מנהל המחלקה המקצועית במרכז ההשקעות במכתב הביצוע מיום 11.11.2003. מהמכתב האמור, מעמדו של מפעל המערערת היה גלוי וידוע למינהלה שהמערערת אינה עומדת בתנאי תכנית השיווק בשנים 1996 – 2002, כך אף צוין במפורש בסעיף 7 למכתב האישור. למרות זאת ובהתחשב בהשקעות ובנסיבות שהתגלו למנהלה בבדיקות שביצע מרכז ההשקעות, מצאה המנהלה לנכון לבטל את ביטול כתב האישור וקבעה כי המערערת ביצעה השקעה מאושרת בסך 7,052,087 ש"ח עד ליום 6.4.1999. בהתאם, קבעה המנהלה כי בגבולות ההשקעה המאושרת מוקנות "למפעל המאושר שהופעל בשנת מס 1998 (להלן – "שנת ההפעלה") ההטבות שבחוק העידוד "ההטבות במס תינתנה לפי סעיף 47 לחוק". המנהלה בדקה את נסיבות העניין ואף את המצב הכלכלי באותה התקופה, ופעלה בהתאם לסמכותה בעת שהחליטה שלא לבטל את כתב האישור למרות שמצאה שהמערערת הפרה את תנאי כתב האישור. המנהלה אף הוסיפה כי למרות ההפרה האמורה, זכאית המערערת להטבות הקבועות בחוק העידוד ובכללן הטבת המס הקבועה בסעיף 47 לחוק העידוד.

◆ **ביהמ"ש קבע, כי המסקנה המתבקשת היא שמשקבע הגוף המוסמך בדין, קרי המנהלה, כי המערערת זכאית להטבת המס, אין המשיב, יכול לשלול קביעה זו. סמכות המשיב לבחון את עמידתה של המערערת בתנאי האישור היא בתוך מסגרת אותם תנאים. מששינתה המנהלה את תנאי כתב האישור, הרי שאין עוד מקום לבחון את עמידת המערערת בתנאי האישור המקורי. למה מצאה המנהלה לפעול כפי שקבעה, האם התנהלות שכזו היא ראויה או מעוררת תמיהה, כל אילו אינם מענינו בכל הכבוד של המשיב אשר לו נציג קבוע במנהלה. אין אילו דברים המצריכים בחינה במסגרת ערעור מס זה. לפיכך, המערערת זכאית להטבת המס הקבועה בסעיף 47 לחוק העידוד בשנות המס 1999 – 2002. שגם המשיב עת הפעיל שקול דעתו ושלל ההטבות. בעניין העובדים, המערערת ורואי החשבון שלה בחרו לסווג את הוצאת השכר תחת "מחקר ופיתוח" די בה כדי לשלול את הצורך להתערב בשקול דעתו של המשיב שעה שראה בהוצאות אילו הוצאות מחקר ופיתוח. הדו"ח הוא בן השאר הצהרת הנישום לאמיתות האמור בו. אשר בעניין זה קבע ביהמ"ש, כי טענות המערערת בעניין זה להדחות.**

### תוצאה:

◆ הערעור התקבל בחלקו

ניתן ביום 1.5.2012

ב"כ המערערת: עו"ד ורו"ח שוקי רגב

ב"כ המשיב: עו"ד יוסי טופף, פרק' ת"א (אזרחי)

◆ המערערת עסקה בייצור ושיווק פירות מעובדים. ביום 9.12.1993, הגישה המערערת למנהלת מרכז ההשקעות (להלן: "המנהלה") בקשה לאישור תכנית השקעות על פי חוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט – 1959 (להלן: "חוק העידוד"). ביסוד הבקשה האמורה עמדה כוונתה של המערערת להעביר את מפעלה מבת ים לכרמיאל ולהרחיבו ואולם בסופו של דבר העתיקה המערערת את מפעלה לאזור התעשייה באשקלון. ביום 6.4.1994 קיבלה המערערת כתב אישור לתכנית במסלול מענקים (להלן: "כתב האישור") הכולל תנאי זה: "ביצוע תכנית השיווק המפורטת במכתבכם מיום 20.3.1994 מהווה תנאי יסודי בכתב האישור, והפרתה תהווה עילה לביטול כתב האישור". ביום 11.11.2003 הנפיקה המנהלה אישור על ביצוע התכנית המאושרת למערערת (להלן: "מכתב הביצוע"), ובין היתר צוין בו כי: "בשנים שנבדקו על ידינו (1996 – 2002) החברה אינה עומדת בתכנית השיווק". נוכח האמור במכתב הביצוע ובדיקות נוספות שערך המשיב מהן עלה, לטענתו, כי המערערת לא עמדה בתנאי כתב האישור, המשיב קבע כי המערערת חייבת במס בשיעור 36% על כל הכנסותיה החייבות בשנות המס 1999 – 2002 ואין היא זכאית להטבת מס מופחת, קרי מס בשיעור של 25% על חלק מהכנסותיה החייבות מכוח כתב האישור. טענות המשיב, כי בשנות המס הרלבנטיות לא עמדה המערערת בתנאי כתב האישור, ועל כן, אינה זכאית להטבת מס מופחת בשיעור של 25% בשנות המס 1999 – 2002. נוסף על המחלוקת האמורה, טוען המשיב כי הוצאות המערערת בגין עובדי מעבדה ורכישת חומרים מתכלים, הינן הוצאות מחקר ופיתוח אותן יש לנכות בפריסה על פני שלוש שנים ולא בניכוי שוטף.

◆ טענות המערערת, כי עמדה בתנאי כתב האישור, ועל כן, זכאית הייתה להטבת המס המופחת בשנות המס האמורות. לעניין העובדים טענה המערערת, כי עובדי המעבדה עוסקים בבקרת איכות כימית של המוצרים והחומרים העוברים בקווי הייצור של המפעל, ומעורבים בהתאמת המוצרים לדרישות הלקוחות ואינם עוסקים בפיתוח מוצרים חדשים, ועל כן, הוצאות השכר לעובדים אלה הן הוצאות שכר שוטפות.

### ביהמ"ש המחוזי בת"א-יפו בפני כב' השופט מגן אלטוביה:

◆ מהוראות חוק העידוד בסעיפים 18, 21 ו-47(א) עולה, כי חברה בעלת מפעל שהוא נושא לתכנית שאושרה על ידי המנהלה לאחר 30.7.1978, זכאית להטבת מס כך ששיעור המס יהא 25% על הכנסותיה החייבות. נכון כי סעיף 73 לחוק העידוד, שולל מתן הטבה לפי החוק למפעל מאושר מקום שלא קוימו הוראות החוק, התכנית המאושרת או תנאי האישור. אולם לצד סעיפים 75, 75א ו-75 לחוק העידוד, מסמיכים את המנהלה להתלות או לבטל אישור



**טריגר פורסייט חוברים ל Deloitte**

קבוצת Deloitte בריטמן אלמגור זהר חתמה השבוע הסכם למיזוג פעילות הייעוץ האסטרטגי של הקבוצה עם חברת טריגר פורסייט. חברת טריגר פורסייט, בניהולם של נעם גונן ושלי תשובה, מונה 30 עובדים, מתוכם 25 יועצים, והינה בין החברות המובילות בישראל בתחום הייעוץ האסטרטגי עסקי. בין לקוחותיה נמנים: שיכון ובינוי, אלקטרה, פרטנר, רשת, עלבד, בנק הפועלים, תנובה, מגדל ורבים אחרים. המנהלים גונן ותשובה ימשיכו לנהל את הפעילות כחלק מקבוצת Deloitte, אשר לדבריה המיזוג משרת את חזון הפירמה – להיות הסטנדרט למצוינות וכי הם בטוחים לאפשר ללקוחות הקבוצה ערך מוסף ממשי.

**מינוי ב PwC - עו"ד ורו"ח ליאת נויבירט**

עו"ד ורו"ח ליאת נויבירט הצטרפה לפירמת PwC Israel ותעמוד בראש מחלקת המיסים העקיפים. עו"ד ורו"ח נויבירט הינה בעלת ניסיון רב של מעל 12 שנים ובעלת מומחיות בתחום המיסים העקיפים בכלל ומס ערך מוסף בפרט. בתפקידיה הקודמים, בין היתר כמנהלת מחלקת מיסים עקיפים במשרד עו"ד שיבולת ושות', העניקה עו"ד ורו"ח נויבירט ייעוץ ופתרונות מיסוי לחברות גדולות במשק וליוותה אותן בעסקאות מורכבות. בנוסף, ליאת הינה חברת הוועד המרכזי בלשכת רואי חשבון ומשתתפת קבועה בוועד מחוז תל-אביב ובוועדות מקצועיות שונות בלשכת רואי חשבון. לדברי ג'רי זליגמן, מנהל מחלקת המיסים בפירמת PwC Israel: "הצטרפותה של עו"ד ורו"ח נויבירט למחלקת המיסים מהווה תוספת משמעותית לפרקטיקת המיסוי העקיף והינה חלק ממחויבותנו הנמשכת לספק ללקוחותינו שירותי מיסוי ברמה המקצועית הגבוהה ביותר".

צוות משרדנו, המכיר את עו"ד ורו"ח נויבירט מבחינה מקצועית במשך שנים רבות, מאחלים לה ברכות על המינוי החדש ובהצלחה בהמשך דרכה.

**יבוא אישי על שמות אחרים!**

ביום 9.5.2012 בפני כב' השופט הישם אבו שחאדה מבית משפט השלום ברמלה, נעצר ושוחרר בערובה חשוד בהונאת המכס. על שמו של החשוד הוטל צו איסור פרסום. החשוד חשוד שביצע יבוא אישי על שמות אחרים, שלא בידיעתם, תוך השתמטות מתשלום מסי יבוא. עפ"י בקשת המעצר של היחידה לבקרת יבוא במכס נתב"ג, החשוד הינו בעלים של אתר אינטרנט לרכישת מוצרים מארה"ב ואספקה לישראל. ובעלים של חברת בלדרות, לשילוח הטובין שנרכשו באתר ושחרורם מהמכס. מהבקשה עולה, כי במהלך השנה האחרונה רכשו אלפי ישראלים מוצרים באתר האינטרנט של החשוד, בעיקר גרילי גז (מנגלים) ממותג ידוע, מחשבים נישאים, שואבי אבק וכו'. הרוכשים, מרביתם, רוכשים תמימים, שלמו את מלוא מחיר העסקה, כולל מסים והובלה עד הבית. הם אף קיבלו חשבונית למייל, המציינות את מחיר העסקה בפועל. החשוד, כך לפי הבקשה, ביצע על שם הרוכשים יבוא אישי ושלה להם את הטובין, ועל מנת להימנע מתשלום מס אמת הוא הנפיק על שם חשבוניות קנייה בסכומים הנמוכים בעשרות אחוזים מהסכום ששולם בפועל. עוד לפי הבקשה, החשוד יצר קשר עם סוחרים ישראלים, שסיפקו לו שמות פיקטיביים של רוכשים, ובאותה שיטה נשלחו טובין ארצה, על שם הרוכשים הפיקטיביים, וכתובתם הייתה כתובתו של הסוחר. נדגיש כי יבוא מסחרי של טובין אלה נדרשים אישורי מכון התקנים או אישורי משרד התקשורת.

**155 ביקורות באיזור צפת**

משרד השומה צפת יצא השבוע למבצע ביקורות בעסקים, במהלכו בוקרו 155 ביקורות ניהול ספרים, בשוק הפתוח בחצור הגלילית, בצפת, כרמיאל, קריית שמונה, יסוד המעלה, ראש פינה, קצרין, נחף, ראמה, בית גיאן, פקיעין, חורפיש וגוש חלב. 51 מביקורות היו ביקורות תומכות שומה בענפי ההלבשה וההנעלה. כהכנה למבצע נבחרו עסקים בהם נמצאו ליקויים בעבר, עסקים להם פעילות גואה מתחום ההלבשה וההנעלה, נערכו קניות ביקורת מוקדמות וצורפו מיידעים לגבי עסקים החשודים באי רישום הכנסות. ב- 13% מהביקורות נמצא, כי בעלי העסקים לא רשמו את הכנסותיהם.

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 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.