

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

גיליון 632 יום ה' 23 באוגוסט 2012

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

תזכיר חוק המסדיר את אפשרות העזרה המשפטית בתחום חילוט רכוש הקשור לעבירה //
הישוחררו הרווחים הכלואים

עליון – מ"ה – הגמול של תובע ייצוגי הינו הכנסה שמקורה בעסקת אקראי //
שבח – פחת שלא נוכה בשוטף לאחר הרכישה ניתן לניכוי במכירה //
שבח – מתי ראוי לבצע פיצול פיזי ("פיצול אופקיי") במס שבח //

רשות המיסים חוגגת בפסטיבל // כתבי אישום – גם בחוף הים // העלמת מיסים גם בבית בושת // בחוף הים באשדוד מעלימים מס //

תאמר
פסיקה

עדכונים מהשטח

תזכיר חוק המסדיר את אפשרות העזרה המשפטית בתחום חילוט רכוש הקשור לעבירה

במקרים דומים. השינוי בחוק ייתן למדינה את הבסיס להתחייב באופן כנה להדדיות זו.

◆ עיקרי החוק המוצע. חוזר, כך שאם ישתנו הנסיבות או יתגלו עובדות חדשות, רשאי כל צד מעוניין לפנות לבית המשפט לעיון על פי הוראות הסעיף הקיים, תוקף הצו הזמני לפני הגשת כתב אישום או בקשת חילוט מוגבל לחצי שנה (שלושה חודשים ושלושה חודשים נוספים מטעמים שיירשמו). תוקף הצו הזמני לאחר הגשת כתב אישום או בקשת חילוט מוגבל לשנה אחת (חצי שנה עם אפשרות הארכה לחצי שנה נוספת). הניסיון מראה, כי תקופות אלו אינן סבירות ביחס למשך הזמן הדרוש להגשת כתב אישום או בקשת חילוט במדינת ישראל, או במדינות אחרות. תקופות אלו אף מוגבלות ביותר ביחס לאפשרויות לתפוס רכוש או לקבל סעד זמני על פי הדינים בישראל. לפיכך מוצע להאריך את משך התקופות הראשוניות, ולהקנות שיקול דעת לבית המשפט להאריך את תוקף הצו הזמני לתקופות נוספות בנסיבות מתאימות. בית המשפט יבחן בבקשה הראשונית, ובכל תקופת הארכה, את טיב הבקשה, דיות הראיות, והתפתחות ההליכים במדינה המבקשת, ולאזנם מול הפגיעה בזכויותיו של הנאשם או בעלי זכויות ברכוש. טרם בקשת הצו הזמני נבחנות הראיות על ידי פרקליט מחוז, בהתאם לדרישות הראייתיות לבקשת סעד זמני דומה בארץ. עוד מוצע לקבוע אפשרות לעיון מחודש בבקשה.

◆ חוק עזרה משפטית בין מדינות, התשנ"ח-1998 (להלן: "החוק") קובע מסגרת לעזרה משפטית בין מדינות, ובין השאר מסדיר את אפשרות העזרה המשפטית בתחום חילוט רכוש הקשור לעבירה. במסגרת זו קובע סעיף 40 אפשרות למתן צו זמני, לצורך הבטחת החילוט ומניעת הברחת רכוש. מוצע להאריך את משך תוקפו של הצו הזמני, ולתת לבית המשפט שיקול דעת להאריך את תוקפו לתקופות נוספות, שכן התקופות הקבועות כיום אינן מאפשרות למעשה מתן עזרה משפטית בה מתבקשת תפיסת נכסים או הקפאתם.

בשנת תשע"א תוקן סעיף 39 לחוק במטרה להקל על מתן עזרה משפטית בנושאי חילוט. התיקון אפשר שלא לדרוש התחייבות מהמדינה המבקשת כפי שמורה סעיף 39 (וכן סעיף 42). בעקבות התיקון, אכן נתאפשר שיתוף פעולה חדש בתחומי החילוט, ובעקבות זאת נתגלה הקושי הקיים בהגבלת המועדים לסעד זמני הקבועים בסעיף 40. התיקון המוצע מהווה מרכיב נוסף במכלול הצעדים המשמשים בידי הרשויות כמענה לפגיעה הבינלאומית הגוברת, ומסייע למדינת ישראל לעמוד בדרישות של אמנות בינלאומיות שהיא חתומה עליהן (לדוגמה, האמנה בין ממשלת ישראל לבין ממשלת ארצות הברית של אמריקה בדבר עזרה ההדדית בעניינים פליליים, סעיף 17 הדן בעניין- "סיוע בחילוט בעניינים פליליים

◆ בנוסף, שעה שמדינת ישראל מגישה בקשה לעזרה משפטית לצורך הקפאת נכסים במדינה זרה, היא בדרך כלל נדרשת ע"י המדינה המתבקשת להתחייב לפעול בהדדיות בעתיד



הישוחררו הרווחים הכלואים ?

מאת: נדב הכהן, רו"ח
רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות'

מוכפל ב-0.3 ובתוספת 0.3), כשהוא מוכפל בשיעור מס החברות ההיפותטי

שהיה חל על החברה לפי הוראות סעיף 47 לחוק, בשנה שבה הופקה, אך לא פחות מ-6%, בכל מקרה.

את המס אמורה החברה לשלם בתוך 30 ימים ממועד הבחירה, ללא אפשרות לחזור בה מבחירתה. מעבר להתלבטות העקרונית שרבים וודאי שותפים לה (להיות צודק או להיות חכם?), צפויות סוגיות מקצועיות לא פשוטות, בהנחה שההצעה תהפוך לחוק, ונפרט שתיים מהן:

1. נניח שחברה בחרה לשלם מס על מלוא סכום ההכנסה הצבורה, כפי שהיה ידוע לה ביום ההודעה. לימים יוצאו לה שומות סופיות (בהסכמה או שלא בהסכמה), שמתוקפן יחול שינוי מהותי, בדיעבד, בסכום ההכנסה הצבורה. כיצד יהיה עליה לשלם – או לקבל – את הפרשי המס בגין הפער בסכום ההכנסה הצבורה ?

2. לא ברור אם בחירתה של החברה בהסדר המס המוטב, בהתאם להצעה, תקנה לה חסינות (בעתיד) מפני טענה – מצידו של פקיד השומה – לפיה העבירה בפועל סכומים לבעלי מניותיה, במישרין או בעקיפין, לפני יום 31.12.2011

”הוותיקים שבינינו זוכרים תקדימים מהעבר, בהם נתנה נציבות מס הכנסה את ידה למהלכים שאפשרו לנישומים לפתוח דף חדש, ולו גם במחיר של ויתור על חלק מהמס (שלא היה ניתן לגבותו, בלאו הכי, מבלי אותם מהלכים) ימים יגידו, האם ההכרעה בסוגיית הרווחים הכלואים תהא הפעם עקרונית, או שמא השיקולים התקציביים יכריעו את הכף, והמחלוקת הערכית תיוותר בעינה.”

◆ במסגרת הצעת חוק לעידוד השקעות הון (תיקון מס' 69 והוראת שעה), התשע"ב-2012 (להלן: "ההצעה"), שנכללה בהצעות חוק הממשלה 722 מיום 6.8.2012, מבקשת הממשלה לגבש מהלך שעשוי להביא לשחרורם של "הרווחים הכלואים" – כולם או מקצתם – שנצברו במסלולים פטורי מס שונים, לפי הוראות החוק.

◆ אליבא דהצעה, מטרתה להתגבר על בעיית הרווחים הפטורים שנצברו במהלך השנים בחברות אשר חוסות תחת הסדרי המס שבסימנים א' ו-ב' לפרק השביעי לחוק, שאינם מחולקים ולא משולם מס בשלהם. ההסדר הקיים (לפיו ניתן פטור ממס, המותנה באי חלוקת רווחים, ולאחר מכן מוטל מס בשיעור מהותי בעת חלוקת הרווחים) אינו משיג את המטרה הרצויה, לפי הכתוב בהצעה, ואף יוצר תמריץ שלילי לחלוקת רווחים.

◆ ההצעה באה לאפשר לחברות הללו לשלם – לפי בחירתן – מס חברות בשיעורים מופחתים, על הכנסה שהושגה בתקופה בה הייתה החברה פטורה ממס, וזאת למשך שנה אחת מיום פרסומו של החוק. על הכנסות פטורות כאמור שלא ישולם עליהן מס (לפי ההצעה), ישולם בעתיד מס חברות, בהתאם לשיעורים ולמועדים הקבועים בסעיף 47 לחוק.

◆ ההצעה עוסקת בהכנסה צבורה (הכנסה שהייתה פטורה ממס לפי סימנים א' ו-ב' לפרק השביעי לחוק, שנצברה עד ליום 31.12.2011, שטרם חויבה במס חברות בעקבות חלוקת דיבידנד), שלגביה תוכל החברה להודיע למינהל רשות המסים על בחירתה בתשלום מס מופחת, כולה או מקצתה.

◆ נטל המס האפקטיבי, על הסכום שייכלל בהסדר המס לפי בחירת החברה (להלן: "ההכנסה הצבורה הנבחרת"), ייקבע בהתאם לחלקה של ההכנסה הצבורה הנבחרת ביחס לסך ההכנסה הצבורה. שיעור המס שיחול על ההכנסה הצבורה הנבחרת ייקבע לפי "מקדם המס" (השווה לאחד פחות יחס ההטבה, כאשר יחס ההטבה כשלעצמו יחושב לפי שיעור ההכנסה הצבורה הנבחרת מכלל ההכנסה הצבורה – כשהוא



הגמול של תובע ייצוגי הינו הכנסה שמקורה בעסקת אקראי

ע"א 1834/07 חיים קרן נ' פ"ש גוש דן

אינגה אייזנברג, עו"ד

כאמור בסעיף (1)2 לפקודה. ביהמ"ש השאיר בצריך עיון את השאלה האם ניתן לייחס את הגמול אף למקור כללי לפי סעיף (10)2 לפקודה, כמו גם את השאלה האם יש לראות בויתור על זכות התביעה כעסקה בנכס.

ביהמ"ש העליון בשבתו כביהמ"ש לערעורים
אזרחיים – כב' המשנה לנשיא מ' נאור; כב' הש' י'
דנציגר; כב' הש' צ' זילברטל:

◆ ביהמ"ש קבע, כי אין לקבל את טענת המערער, כי הוא לא טרח "באופן ניכר" במסגרת פועלו כתובע מייצג. העובדה, כי ההסדר לא הבחין לעניין זה בין התובע המייצג לבין עוה"ד, כאשר ההתייחסות לטרחתם נעשתה במאוחד, אין משמעותה, כי המערער לא טרח לשם הצלחת התביעה. יעידו על כך האמור בהסדר הפשרה וכן העובדה, כי המערער אף זכה בגמול גבוה יותר מגובה שכר הטרחה בו זכו עוה"ד. לצד זאת, פעמים רבות נתפשים התובע המייצג ובא כוחו כיישות אחת, האמונים ביחד ולחוד על קידומה ועל הצלחתה של התובעה. ביהמ"ש מדגיש, כי לשם מיסוי הגמול אין מקום לדרישה לפיה הטרחה בה נשא התובע המייצג תהא מרובה באופן מיוחד. החשוב לעניין השאלה המיסויית שעל הפרק הוא, כי התובע המייצג ממלא תפקיד שמחייבו לשאת בטרחה מסוימת וליטול סיכונים הכרחיים. בגין זאת זוכה התובע המייצג לגמול. ביהמ"ש סיכם, כי המערער דן גילה, כי קמה לו עילת תביעה כנגד סלקום; פנה למשרד עו"ד לשם בחינת אפשרויותיו; החליט לקחת על עצמו את תפקיד התובע המייצג על כל הכרוך בכך; שכר את עוה"ד לשם ייצוג; ליווה את ההליך הנדון עד לחתימתו של הסדר הפשרה; וזכה לבסוף בגמול נאה בגין פועלו זה. מן המצטבר עולה, כי המערער מילא תפקיד מעין יזמי וכי הגמול מהווה בעיקרו של דבר תמורה בגין כך. זאת בפרט נוכח העובדה, כי במקרה זה נפסק הגמול מתוך הסכום בו זכתה קבוצת התובעים כולה, ועל כן מדובר במעין "פרמיה" אותה שילמו חברי הקבוצה למערער בגין הטרחה שנשא והסיכון שנטל. ביהמ"ש העליון קבע, כי צדק ביהמ"ש המחוזי בקובעו, כי הגמול שקיבל המערער הינו תקבול שמקורו בעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי כאמור בסעיף (1)2 לפקודה, וכי על כן יש לחייבו במס כחוק. המשנה לנשיא מ' נאור והשופט צ' זילברטל הסכימו לפסק דינו המקיף של השופט דנציגר.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 12.8.12.

ב"כ המערער: עו"ד בני קליפי; עו"ד הלל איש שלום

ב"כ המשיב: עו"ד עמי לינדר

◆ עפ"י האמור במוסכמות אליהן הגיעו הצדדים בדיון שנערך לפני ביהמ"ש המחוזי, המערער עוסק במתן ייעוץ הנדסי בתחום הנדסת החשמל והאלקטרוניקה. במהלך שנת 1999 גילה המערער טעות בחשבונות הטלפון הנייד שלו שהופקו ע"י חברת סלקום ישראל בע"מ (להלן: "סלקום"). למרות שחויב מראש בגין שירותים נלווים שמספקת החברה, זו גבתה במסגרת החשבון גם את ההפרש הנובע מעליית מחיר השירותים הנייד לכל תקופת החשבון. בשנת 2000 הגיש המערער, באמצעות משרד עו"ד, תביעה כנגד סלקום ובמקביל הגיש בקשה לאישור תביעתו כתובענה ייצוגית. לאחר מו"מ שניהלו ביניהם גיבשו הצדדים הסדר פשרה (להלן: "הסדר הפשרה") לפיו תשלם סלקום לכל התובעים המיוצגים פיצוי בסך כולל של 7,137,000 ש"ח (להלן: "הסכום הכולל"). לצד הפיצוי שקיבל המערער עבור חלקו היחסי בתובענה (עילת תביעתו האישית עמדה על סך של 14.95 ש"ח), בגין פועלו כתובע מייצג קיבל המערער מתוך הסכום הכולל סך של 593,798 ש"ח בצירוף מע"מ – המהווה 8.32% מהסכום הכולל (להלן: "הגמול"). שכ"ט שנפסק לב"כ המייצג עפ"י ההסדר הועמד על שיעור של 7.62% מהסכום הכולל. בדו"ח שהגיש המערער לשנת המס 2001, הוצג הגמול שקיבל כתשלום אשר אינו מהווה הכנסה חייבת עפ"י פקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"). המשיב לעומת זאת קבע את הכנסת המערער באופן בו התשלום מהווה חלק מההכנסה החייבת במס. השגה שהגיש המערער בעניין זה נדחתה. על כן ערער המערער לביהמ"ש המחוזי. המחלוקת בין הצדדים נסבה סביב השאלה האם יש לראות את התשלום שקיבל המערער כהכנסה מעסקה או מעסק אקראי לפי סעיף (1)2 לפקודה, או מכל מקור אחר המנוי בסעיף 2 לפקודה או כרווח הון או כהתעשרות החייבת במס כפי שטען המשיב, או שמא כתקבול ללא מקור, אשר כולו או רובו הינו "פרס", כפי שטען המערער.

ביהמ"ש המחוזי בתל אביב – כב' הש' מגן אלטוביה:

ביהמ"ש המחוזי קבע, כי יש לראות את הגמול שניתן לתובע המייצג כתמורה "פירותית", בין אם זו נקבעה בפסק דין ובין אם בהסדר פשרה. לפי ביהמ"ש, לא ניתן לראות את הגמול כ"מתת שמיים", שכן זו מאופיינת בהיותה בלתי צפויה וניתנת ללא כל קשר למעשיו של המקבל לפני או אחרי קבלתה. עוד קבע ביהמ"ש המחוזי, כי תובענה ייצוגית חד פעמית הינה עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי, שכן זו כוללת השקעת הון אנושי ולעיתים גם כספי מתוך ציפייה להשאת רווחים. ביהמ"ש המחוזי קבע, כי הגמול הינו הכנסה שמקורה בעסקת אקראי

העיתון המקצועי לענייני מסים



פחת שלא נוכה בשוטף לאחר הרכישה ניתן לניכוי במכירה 18232-05-11 ברמן ושות' מסחר והשקעות בע"מ נ' מסמ"ק אבי רוזנברג, משפטן (יועץ מס)

הגדרת פחת בסעיף 47 לחוק מסמ"ק משמעה כי מיתרת שווי הרכישה ינוכה הפחת שניתן היה לנכותו מהכנסתו החייבת של המוכר, בין אם המוכר ניכה את הפחת בפועל ובין אם לא עשה כן. המשיב סומך עמדתו על לשונה של ההגדרה שבה נאמר "הסכומים הניתנים לניכוי". המשיב מפנה להחלטות של ועדות ערר שונות שבהן נקבע, כי אין לנכות מהשבח הוצאות אותן ניתן היה לנכות מהכנסתו החייבת של המוכר על פי פקודת מס הכנסה, גם אם לא נוכו בפועל. המשיב סבור שיש לגזור גזירה שווה גם לעניין ניכוי הפחת מיתרת שווי הרכישה. העוררת לעומתו סבורה כי תכלית החוק הינה להטיל מס על השבח שנוצר למוכר. לפיכך, מקום שבו לא נוכה הפחת בפועל מהכנסתו החייבת של המוכר, יהיה בניכוי מיתרת שווי הרכישה משום הטלת מס שבח שלא קיים. העוררת סבורה שיש לבחון את הרווח הכללי שנוצר למוכר ולא למסותו על רווח היפותטי. הוועדה קבעה, חוק מס, כמו כל חוק אחר יש לפרש על פי תכליתו. כאשר לשון החוק ניתנים למספר פירושים עלינו לאתר את הפירוש המגשים בדרך הטובה ביותר את תכליתו של החוק. הביטוי "הניתנים לניכוי" יכול להתפרש כבא להצביע על זכאות עקרונית לניכוי על פי הפקודה, אך עשוי להתפרש גם כמצביע על זכאות בפועל של המוכר, בהווה ובעתיד. הגדרת הפחת בסעיף 47 נועדה למנוע פיצוי כפול, שימוש כפול בפחת לצורך הקטנת חבות המס. היא לא נועדה להטיל על המוכר חיוב במס על רווח שלא צבר או בלשון הפסיקה "על רווח שלא קיים". תכלית הגדרת הפחת הינה להבטיח כי כל השבח ימוסה אולם אין בה להטיל מס על תמורה שאינה בגדר רווח. התכלית הכללית של דיני המס הינה לגבות "מס אמת". נישום זכאי לדרוש את ניכוי הפחת מהכנסתו החייבת אולם אינו חייב לעשות כן. מוכר רשאי להניח כי מלוא שווי הרכישה יובא בחשבון בעת מכירת הנכס ומימושו. הוועדה סבורה, כי הקטנת יתרת שווי הרכישה בשל פחת שניתן היה לנכותו אך לא נוכה, הינה תוצאה המנוגדת לתכלית החוק, חותרת תחת העיקרון בדבר גביית מס אמת ומטילה חיוב במס על רווח היפותטי שלא קיים במציאות.

תוצאה:

♦ הערעור התקבל.

ניתן ביום 6.8.2012

ב"כ המערערת: עוה"ד אמיר ברגר

ב"כ המשיב: עוה"ד דנה גורדון-ונדרוב,

הערות מערכת: יצוין כי החלטה זו מצטרפת

להחלטה זהה בו"ע לילי שמעון (2009) באותו עניין כאשר שתי ההחלטות מתיישבות עם עקרון תשלום מס אמת.

♦ שני עררים על שומות מס שבח שהוצאו לעוררת בעקבות מכירת זכויות בשלוש חלקות מקרקעין, בהם מתעוררת שאלה זהה; האם יש להפחית משווי הרכישה של החלקות את הפחת שהיה ניתן לנכות בגין העצים הנטועים עליהן. ביום 21.10.1977 (להלן "יום הרכישה"), רכשה העוררת מקרקעין שונים המצויים באזור חדרה וביניהם את שלושת החלקות נשוא הדין. בשנת 2010 מכרה העוררת את שלושת החלקות. העוררת הגישה הצהרות ושומות עצמיות למנהל מיסוי מקרקעין בהם כללה את שווי הרכישה המלא של החלקות. המשיב בדק את השומות העצמיות אך לא אישרן אלא הוציא שומות בהתאם לסעיף 78(ב) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "השומות"). על שומות אלו הגישה העוררת השגות ומשאלו נדחו הוגשו על ידה עררים אלו שהדיון בהם אוחד. המחלוקת היחידה בין הצדדים עניינה חישוב יתרת שווי הרכישה. בעוד שהעוררת בקשה לקבוע כי שווי הרכישה הינו בהתאם למחיר ששילמה עבור החלקות, קבע המשיב כי יש להפחית משווי הרכישה פחת שניתן היה לנכותו משוויים של העצים הנטועים בחלקות. טענות העוררת, טעה המשיב כאשר הפחית משווי הרכישה של המקרקעין את הפחת שניתן היה לנכותו על פי פקודת מס הכנסה, שכן העוררת לא דרשה ניכוי פחת על פי הפקודה. העוררת טענה, כי כל מחיר הרכישה יוחס לקרקע וזאת בשל ערכם הזניח של העצים, ועל כן לא דרשה מעולם ניכוי פחת על שווי העצים. טענות המשיב, המשיב סבור כי על פי הוראת סעיף 47 לחוק מיסוי מקרקעין, כי יש לנכות משווי הרכישה את הפחת שניתן היה לנכותו מהכנסות המוכר, גם אם לא נוכה בפועל.

וועדת ערר (חיפה) בפני השופט ר. סוקול; חברה י. גולן גלית; חבר ש. פסטנברג:

הקביעה כי השבח הינו ההפרש שבין מחיר רכישה למחיר מכירה הינה כללית בלבד, שכן יש צורך להגדיר מהם הרכיבים שיובאו בחשבון בכל אחד מצידו המשוואה, דהיינו מהם הרכיבים שיכללו בקביעת שווי הרכישה אל מול הרכיבים שיכללו בשווי המכירה. חוק מיסוי מקרקעין קובע הוראות שונות לגבי חישוב זה. ההוראה המרכזית מצויה בהגדרות שבסעיף 47 לחוק מיסוי מקרקעין. מחיר הרכישה בצירוף ההוצאות המותרות לניכוי מהשבח, מהווים יחדיו את "יתרת שווי הרכישה" המהווה בסיס לעריכת השוואה, לחישוב השבח. הוספת ההוצאות השונות המותרות לניכוי מהשבח למחיר הרכישה אינה מספקת לקביעת יתרת שווי הרכישה ולכן, המחוקק קבע גם כי מיתרת שווי הרכישה יש להפחית פחת. הפחת אותו יש לנכות מיתרת שווי הרכישה גם הוא מוגדר בסעיף 47: "הסכומים הניתנים לניכוי לגבי מקרקעין לפי סעיף 21 לפקודת מס הכנסה..." המשיב סבור כי



העיתון המקצועי לענייני מסים

מתי ראוי לבצע פיצול פיזי ("פיצול אופקיי") במס שבח
יו"ע 12-01-61281 בושרי ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין מרכז
מירב שחר עו"ד, ונוטריון

בניה נוספות לשניים, החלק הראשון למכר של דירת מגורים והחלק השני למכר זכות אחרת במקרקעין (אחוזי בנייה). הפיצול הפיזי אינו קבוע בחוק, ואילו הפיצול הרעיוני-אנכי עולה מהוראותיו של סעיף 49 ז' לחוק. בסעיף 49 ז' נקבע שאם התמורה ממכירת נכס הושפעה מזכויות בנייה נוספות, יינתן פטור בגובה כפל שווי המכירה של הדירה ממוכר מרצון לקונה מרצון, ללא זכויות לבנייה נוספת, עד לתקרה של 1,702,000 ש"ח (נכון למועד המכירה – אפריל 2010). השאלה שעמדה לפני ועדת הערר הינה זהה לשאלה שעמדה בפני בית המשפט במספר ניכר של עררים. מסקירת פסקי הדין עולה כי כאשר מדובר בבית בודד על חלקה, מתרחב ה"שימוש למגורים" לא רק על המבנה עצמו אלא גם על הקרקע עליה הוא ניצב, לרבות חצר וגינה השייכים אליו. כל אלה נכללים במונח "דירה". ההנחה בכל פסקי הדין שנסקרו היא כי לכאורה גודל השטח קובע וכי חלקה בעלת שטח ניכר אינה כוללת רק את דירת המגורים. לעומת זאת, חלקה בגודל סביר המשרתת את דירת המגורים, מהווה חלק מדירת המגורים. בכל פסקי הדין, שניתנו במשך כשלושה עשורים, במקום ששטח החלקה היה קטן מדונם לא בוצע פיצול פיזי וכשמדובר בשטח הגדול מדונם נפסק שיש לבצע פיצול פיזי.

לסיכום: כאמור, עסקינן בחלקה בראש העין. על פי עדות המשיב, ניתן להקים במקום שתי יחידות דיוור בהיקף בניה כולל של 60% וניתן לבנות בצמוד למבנה הקיים עוד מבנה ב"תכסית" של 10 מטר על 10 מטר. מעדות המשיב ניתן ללמוד כי לא הוגשה בקשה לחלוקת השטח. הנכס הנמכר הוא דירת מגורים ושטח המשמש את דירת המגורים. היות ופיצול התמורה נעשה על ידי המשיב היה עליו להוכיח כי בראש העין דירת מגורים, על שטח של 500 מ"ר הינו דבר חריג ולא מקובל. מאחר, הוהמשיב לא עמד בנטל. היות ומדובר בחלקה קטנה, פחות מ-500 מ"ר, לקונה יש אפשרות לבנות יחידה אחת או אולי שתי יחידות קטנות. גם אם המשיב צופה את הפיתוח העתידי של החלקה אין הוא יכול להתייחס לכוונת הקונה. הלכה שנקבעה בכל פסקי הדין היא כי יש לשום את הנכס לפי מצבו בעת המכירה וכוונת הקונה איננה רלוונטית. הועדה הגיעה למסקנה כי יש מקום, במקרים קיצוניים ובתנאי השוק כיום, לבצע פיצול פיזי גם כאשר שטח המגרש אינו עולה על דונם אחד, אך בנסיבות המקרה דן, נקבע כי פיצול פיזי הינו מרחיק לכת.

התוצאה:

♦ הערר התקבל.

ניתן ביום 26.7.2012

ב"כ המשיב: עו"ד מורן סילס (פמת"א)
 ב"כ המערערים: עו"ד מנשה קמפלר

* מירב שחר עו"ד ונוטריון, שותפה במחלקה המסחרית של משרד עו"ד גולדמן ושות' ומתמחה בתחומי המשפט המסחרי והנדל"ן

♦ בו"ע 12-01-61281 בושרי ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין מרכז, הועלתה השאלה מתי ראוי לבצע פיצול פיזי (הידוע גם כ"פיצול אופקיי") אשר בגינו יש לפצל את התמורה ממכירת דירת מגורים מזכה, לשתי פעולות המחייבות תשלום מס רכישה בגין כל אחת מהן, דהיינו, בגין מכר של דירת מגורים ובגין מכר של זכות אחרת במקרקעין. במקרה דנן, מדובר היה בנכס בראש העין המורכב ממגרש בשטח של כ-500 מ"ר ועליו דירת מגורים בשטח של כ-60 מ"ר. (להלן "הנכס"). ע"פ תוכנית בניין ערים שיעור אחוזי הבניה במקום עומד על 60% ושיטחה המינימאלית של חלקה ליחידת דיוור לא יפחת מ-240 מ"ר. על חלק מהמגרש מדרכה סלולה המקטינה את שטחה הפיזי של החלקה אך היות ולא בוצעה הפקעה איננה מקטינה את זכויות הבניה. העוררים שהם בעלי 40% מהנכס מכוח ירושה מכרו את זכויותיהם בנכס תמורת 500,000 ש"ח. מנהל מס שבח (להלן: "המשיב") פיצל את התמורה בשומת מס השבח, למכר של דירת מגורים ולמכר של מגרש. על החלטה זו נסב הערר שבפנינו. העוררים טענו מספר טענות, כדלקמן: א. לא ניתן לבצע פיצול תכנוני ולחלק את החלקה לשתי יחידות תכנוניות. ב. נטל ההוכחה מוטל על המשיב. ג. המשיב לא הרים נטל זה.

♦ המשיב טען את הטענות הבאות: למנהל מס שבח שמורה הסמכות לבצע פיצול פיזי שבמסגרתו חלק המקרקעין ימוסה כדירת מגורים ואילו יתרת המקרקעין תמוסה כנכס מקרקעין. המשיב מפנה לע"א 2191/92 (פרשת "נסל") שם נקבע כי מן הראוי לאמץ מבחנים גמישים בכפוף למבחן "השכל הישר". המבחן המרכזי הוא זה הבוחן את השימוש הנהוג והמקובל באזור בו מצויה הדירה. לצידו של המבחן המרכזי משמשים שני מבחנים נוספים, האחד, השימוש בפועל והשני, מבחן תוכנית בניין הערים החלה על האזור. בהשגה ובערר נטענו ארבע טענות: מעולם לא בוצע פיצול פיזי בחלקה קטנה מ-500 מ"ר, רוב הנכסים בסביבה ממוקמים על מגרשים של 500 מ"ר ומדובר ביחידה סטנדרטית. לאור הנתונים הפיזיים של החלקה ובשל מדרכה שנבנתה בסמוך לה, אין אפשרות בפועל לפצל את החלקה. המנהל שגה בקביעת השווי.

♦ חשוב לציין כי, לצורך חישוב בסיס מס השבח מאפשר חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) ("החוק"), ליצור הבחנה בין שני סוגי פיצול נכס. האחד, הפיצול הפיזי-האופקיי והשני הפיצול הרעיוני-האנכי. הפיצול הפיזי משמעותו פיצול החלקה לשני חלקים, כשחלקה האחד משויך ל"דירת מגורים" ומסווג כד, והחלק האחר אינו מסווג כ"דירת מגורים". הפיצול הרעיוני-האנכי הינו פיצול של התמורה המתקבלת ממכירת דירת מגורים ומזכויות



העלמת מיסים גם בבית בושת

ביום (22.8.12) מפלג בילוש ימ"ר תל אביב בסיוע יס"מ ירקון וחוקרי יחידת יהלום ברשות המסים, עצרו הבוקר ארבעה חשודים שעסקו, עפ"י החשד, בסרסרות בהיקפים גדולים, הפעילו בתי בושת באזורי מגורים ובתוך כך ביצעו שורה של עבירות מס, לרבות דיווחים כוזבים והעלמת הכנסות במיליוני ש"ח.

המעבר לחקירה גלויה החל אמש, והבוקר בסדרת פשיטות וחיפושים שהתמקדו בבתי בושת מהגדולים בתל אביב, נאספו ראיות ונתונים אודות ההתנהלות הפלילית והכלכלית במקומות הללו. בחיפושים נתפסו כסף רב ושיקים בעשרות אלפי ש"ח. חוקרי יהלום - היחידה הארצית לחקירות ומאבק בפשיעה ברשות המסים, התמקדו בהיבטי המיסוי בפרשה. לפי המידע המצוי בידי חוקרי יהלום, שבעת החשודים נהגו ולבצע עסקאות מבלי לדווח עליהן ולהעלים הכנסות בהיקפים גדולים הנאמדים במיליוני ש"ח.

בחוף הים באשדוד מעלימים מס

חיים ודניאל אללוף מאשדוד ואלון בן דוד מאשקלון חשודים בהעלמת הכנסות במיליוני שח מהפעלת מזנונים בחוף הים באשדוד. בית משפט השלום בראשון לציון, כב' השופט ד"ר עמי קובו, הורה היום על שחרורם בתנאים מגבילים. החקירה עולה כי החשוד חיים אללוף מפעיל את המזנון לפחות משנת 2004. הוא מודה בחקירתו כי הוא עובד ב"מפגש האהבה", שהיה שייך לאחיו ז"ל, מאז שנת 2000 אך רק בשנת 2004 הועבר העסק לבעלותו. לדבריו, בשנים 2007 - 2011, בעת ששהה בין כותלי הכלא, היה העסק בבעלות החשודים דניאל אללוף ואלון בן דוד, הטוענים כי הם רק ניהלו עבורו את העסק. עוד עולה מהבקשה כי החל מחודש מאי השנה החל החשוד חיים אללוף להפעיל עסק נוסף בחוף הים באשדוד בשם "מפגש גן עדן" ואף פתח תיק ברשות המסים, אך על שמה של אושרית יצחקי. בחקירתו הודה כי רישום העסק על שמה הוא פיקטיבי.

רשות המיסים חוגגת בפסטיבל

ההפתעה הכי טובה בפסטיבל בריזה באשקלון, שנפתח אמש (21.8.12), הייתה צוותי הביקורות של מס הכנסה. 7 צוותים של מבקרי ניהול ספרים בליווי אנשי החקירות ערכו ביקורות בדוכנים לממכר מזון וסדקית ברחבי הפארק הלאומי באשקלון. בשעה שבעברו האחד של הפארק הופיע הזמר עמיר בניון, בעברו השני הפתיעו מבקרי מס הכנסה את 30 בעלי הדוכנים במקום, שלא ציפו לביקורת בשל השעה המאוחרת. בהתבסס על מידע וחשד מקדים, החליטו המבקרים להתמקד רק ב-17 דוכנים ואכן נמצא כי ב-14 מהם לא נרשמו הכנסות ולא ניתנו חשבוניות מס כחוק. ובאווירת ה"בריזה" נשמעו שלל תירוצים, בהם "יש לנו לחץ של אנשים ולכן לא רשמנו", "אני רושם את ההכנסות בסוף הערב", "אני חדש ולא ידעתי שצריך לרשום". סגן פקיד השומה באשקלון, אייל ירושלמי, מסר כי לאור תוצאות הביקורות אמש יימשכו הביקורות גם בימי הפסטיבל הבאים, על מנת להבטיח שבעלי העסקים ירשמו וידווחו כחוק. לדבריו, כנגד אלו שיתפסו ינקטו סנקציות בהם קנסות מינהלים ופסילת ספרים.

כתבי אישום – גם בחוף הים

פרקליטות מחוז חיפה (פלילי), באמצעות עו"ד ערן בר, הגישה (14.8.12) לבית משפט השלום בחיפה, כתבי אישום נגד דוד מלכה, אלי מלכה ואחרים, בעלי מסעדות בחוף הים בגבעת אולגה, המייחסים להם ביצוע עבירות מס בהיקף של מיליוני שקלים ולאורך שנים רבות. כפי שעולה מכתב האישום הפעילו החשודים את עסקיהם מאז שנת 2000 ללא כל דיווח לרשויות ותוך ביצוע עבירות מס בהיקף של מיליוני שקלים חדשים. עוד עולה כי בשנת 2009 לבדה, העלימו הנאשמים הכנסות בסכום של 633,000 ש"ח, כאשר את התקבולים הסתירו באמצעות הפקדתם בחשבון בנק ע"ש אחר. בין היתר עולה כי לצורך ביצוע העבירות, על מנת להסתיר את פעילותם ואת הכנסותיהם, הפעילו הנאשמים, בין השנים 2009-2010, מכשיר לחיוב כרטיסי אשראי אשר הופעל תחת מספר עוסק של אדם אחר.

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

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



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

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