

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

גיליון 641 יום ה' 6 בדצמבר 2012

השבוע בגיליון

קיזוז הפסדים מחו"ל בעת גילוי מרצון – הבהרה // הרחבת סמכויות פקיד מכס: תפיסת כספי מסתנן

עדכונים מהשטח

נופש משרדי – טובת הנאה לעובד – האומנם ?

תאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

מ"ה – פירוק חברה עקב גיל הפרישה של הבעלים – עסקה מלאכותית //
מ"ה – פגיעה במקרקעין אינה מהווה הפקעה ואינה מזכה בהטבה //
שבח – הסכם עקרונות שקדם לעסקה מחייב דיווח ובהעדרו יוטל קנס //
"שיפץ" את המע"מ ונענש // לשכת עוה"ד: ניצחון בבג"ץ מול רו"ח גבאי //
34 מיליון ש"ח נגבו במבצע בצפון // כנס רוה"ח בירושלים – פורום עיר דוד //

עדכונים מהשטח

קיזוז הפסדים מחו"ל בעת גילוי מרצון - הבהרה

אליהן מתייחס הגילוי בלבד ובהתאם לשיטת הקיזוז הקבועה בסעיפים 29 ו-92 לפקודה. עם זאת מדגישה רשות המיסים, כי יש למנוע "ייבוא הפסדים" מחו"ל, קיזוזם כנגד ההכנסות המדווחות בישראל ושחיקת בסיס המס.

◆ במסגרת ההבהרה מובאת דוגמא, כדלקמן: הוגשה בקשה לגילוי מרצון המתייחסת לשנים 2005-2007. במסגרת הבקשה דווח על הפסד הון ממכירת נייר ערך מחו"ל בשנת 2005. על פי ההסדר, הפסד הון זה יוכל להתקזז כנגד רווח הון מנייר ערך שנצמח בשנת 2006 ויתרתו כנגד רווח הון מנייר ערך שנצמח בשנת 2007 ובלבד שרווחי הון אלו נכללו במסגרת הליך הגילוי מרצון. עפ"י ההבהרה, לא יתאפשר קיזוז הפסדי ההון כנגד רווחי הון עתידיים לשנים מאוחרות יותר שלא במסגרת הגילוי מרצון וגם לא כנגד רווח הון שהופק בישראל או בחו"ל ועליו דווח בשעתו כדין במסגרת הדוחות השנתיים שהוגשו.

◆ בנוסף, בהבהרה מודגש, כי לא יתאפשר לקזז הפסדים פירותיים והפסדי הון עליהם הוצהר בדוחות של הנישומים כדין כנגד רווחים פירותיים ורווחי הון שהופקו בחו"ל ושעליהם הוצהר בהליך הגילוי מרצון.

◆ הערת מערכת: במילים פשוטות יוצרת הרשות הסדר חדש לפיו במסגרת גילוי מרצון כאמור בהבהרה, הגילוי מרצון יהיה סגור בתוך "איזור סטרילי" שבו יקוזזו הפסדים מהכנסות בתוך האיזור הסטרילי בלבד ולא יועברו מחוצה לו.

הרחבת סמכויות פקיד מכס: תפיסת כספי מסתנן

זה, כעבירה על חוק איסור הלבנת הון. בתיקון שאושר, נקבעה סמכותו של פקיד מכס לתפוס רכוש וכספים שנמצאו על מסתננים שיוצאים מהארץ, עד לקיומו של הליך בירור שיקבע את כשרות הכסף, בדומה להליך הקיים בהתאם לחובות הדיווח.

◆ ביום 28.10.12 פורסמה הבהרת רשות המיסים בענין: [נוהל גילוי מרצון על נכסים והכנסות מחוץ לישראל \(הוראת שעה\)- הבהרה בנושא קיזוז הפסדים מחו"ל \(להלן: "ההבהרה"\)](#).

עפ"י ההבהרה, בהמשך לנוהל גילוי מרצון מיום 15.11.11, להארכת המועד מיום 26.6.12 ולמכתב ההבהרות מיום 27.8.12, להלן הבהרה בנושא קיזוז הפסדים מחו"ל במסגרת נהל הגילוי מרצון:

◆ בין יתר הסוגיות שעלו במשרדי השומה, עלתה שאלת קיזוז הפסדים שנוצרו בחו"ל מאותו הון שאליו מתייחס הליך הגילוי מרצון.

סעיף 29 לפקודת מס הכנסה מאפשר קיזוז הפסדים פירותיים מחו"ל בתנאי שהוגש דו"ח לשנת המס שבה נוצר ההפסד (סעיפים 131 ו-132 לפקודה).

באופן דומה הפסדי הון מועברים משנה לשנה על פי סעיף 92(ב) לפקודה בתנאי שהוגש לפקיד השומה דו"ח לשנת המס שבה נוצר ההפסד כאמור בסעיפים 131 ו-132 לפקודה. מטרת הוראות אלו היא לאפשר לפקיד השומה לבדוק באופן שוטף את ההפסדים הנתבעים, לרבות ההפסדים שנוצרו בחו"ל.

◆ בהתאם להבהרה, על רקע הרצון במסגרת הוראת שעה זו לעודד את הגילוי מרצון ביחס לרכוש ולהכנסות שהופקו בחו"ל ולסיים בהצלחה את הטיפול בבקשות לגילוי מרצון, לרבות הבקשות האנונימיות, תאפשר רשות המיסים קיזוז הפסדים מחו"ל שנובעים מהגילוי מרצון רק כנגד הכנסות פירותיות או רווחי הון, לפי העניין, הנובעים מההון בחו"ל עליו הוצהר בהליך זה וביחס לשנות השומה

ביום 4.12.12 אישרה ועדת הפנים והגנת הסביבה תיקון להצעת חוק למניעת הסתננות, שנועד להקשות על מסתננים מהגרי עבודה להוציא כספים מהארץ. הצעת החוק מחמירה עם מסתנן שמבקש להוציא כספים מהארץ וכן מגדירה עבירה על חוק



נופש משרדי - טובת הנאה לעובד - האומנם ?
אורי גולדמן, עו"ד ; אברהם רוזנברג, עו"ד (יועץ מס)
גולדמן ושות' - משרד עורכי דין

בפס"ד דן לדוגמה, נקבע כי בגדי עבודה שקיבל העובד ממעבידו כשעליהם מופיע הסמל של המעביד - טובת המעביד גוברת, קרי הנהנה העיקרי מבגדי העבודה שניתנו לעובד הינו המעביד ואין צורך לחייב את העובד בתשלום מס ודמי ביטוח על שווי הטבה זו שכן העובד אינו "הנהנה העיקרי".

♦ **בפס"ד פרויליך**, חייב בית הדין בדמי ביטוח את שווי הנופש שניתן לעובד ע"י המעביד, שכן, נקבע, כי הנהנה העיקרי מהנופש הינו העובד ולא המעביד. וכך קבע בית הדין: **"אינני מוצא כל דרך לראות את אותם נופשים בחו"ל, כמקיימים את הזיקה הנדרשת בינם לבין תפקידיהם כעובדי התובעת. יש צורך כי ההטבה תהה במהותה קשורה לתפקיד העובד, כמו גם ממוקדת וחיונית לתפקיד. במקרה הנדון לפנינו, אין מדובר בהשתלמות מקצועית שניתן להשתמש בה רק לתפקיד מסוים, אלא בנופש מובהק לכלל עובדי התובעת על מגוון תפקידיהם במשרד. על כן אני מתקשה לקבל את גישת התובעת כי הנופשים שמימנה התובעת, היו חיוניים לה כמעביד. לעומת זאת ההנאה שהפיקו העובדים מאותו נופש היא ברורה ומובנת לכל וגם אם הנאה זו אינה נותרה כ"נכס" או כ"שווה נכס" בידו של העובד, ברי כי יש בה ערך כלכלי של ממש".**

♦ לדעתנו, המגובה בחוות דעת שכבר ניתנה למספר גופים במשק, על אף ההיגיון שהיה בעבר במבחן "הנהנה העיקרי", יש לזכור, כי המבחן הינו מבחן ישן, שאינו תואם את ההתפתחות והמודרניזציה ונראה, כי כיום ישנם מקרים רבים, שגם אם בעבר הוגדרו כטובת העובד הרי שכיום ניתן להגדירן כטובת המעביד.

♦ **לדוגמה**: כיום בחברות ההייטק, המשאב העיקרי הוא כוח האדם האיכותי, ולפיכך ישנה מעין "תחרות סמויה" בין החברות מי תעניק סביבת עבודה נוחה ומפנקת יותר לעובדים, כגון: הוספת מכון כושר, בתי קפה, קולנוע, הסדרי הסעדה, תנאי עבודה טובים לעובד, "פינוקים", טיסות לחו"ל וכו'. העובד כיום הוא "משוכלל" יותר ובעל מודעות אישית גבוהה יותר, כולל לתחרות בין החברות. כיוון שכך, נוחות העובד הפכה לחלק אינטגרלי מתנאי העסקתו. לפיכך, חברה שתעניק יותר "פינוקים" היא חברה שתצליח לגייס עובדים "משוכללים" ואיכותיים יותר. לפיכך נראה, כי בנסיבות מסוימות, טובת המעביד גוברת שכן אם המעביד לא יעמיד את "סטנדרט הפינוקים" ברמה גבוהה יותר, הוא לא יצליח לגייס עובדים ברמה גבוהה יותר ולאחר מכן לא יצליח "לתחזק" אותם בחברה, בעת שמתחריו כן יעשו זאת. לכן לדעתנו ישנן הטבות שנכון להיום לא צריכות להיחשב כטובת הנאה לעובד, ויש להתייחס אליהן כסטנדרט אינטגרלי וכטובת המעביד, בניגוד לגישה שהיתה קיימת בעבר.

♦ בפסק הדין **"ב"ל 10-08-13238 פרויליך - פרחי נ' המוסד לביטוח לאומי"** (להלן: **"פס"ד פרויליך"**), שניתן ביום 15.11.2012, ע"י בית הדין האזורי לעבודה בת"א, (הש' י.לובוצקי), נבחנה השאלה: **האם נופש שנערך ומומן ע"י המעביד (משרד עורכי דין) עבור עובדיו, וכולל בתוכו גיבוש חברתי, מהווה "טובת הנאה" שיש לחייב במס בגינו כהכנסת עבודה?**

בפס"ד פרויליך, שנבחן בבית דין לעבודה, ישנה קביעה, כביכול, רק לנושא החבות בדמי ביטוח לאומי. אולם, השאלה, הינה שאלה רלבנטית, בהקבלה, גם לעניין החבות במס הכנסה (ובארגונים מסוימים אף רלבנטית למס מעסיקים).

♦ סעיף 344(א) לחוק הביטוח הלאומי שכתורתו "הכנסה לעניין דמי ביטוח", קובע: **"יראו כהכנסתו החודשית של עובד את הכנסתו בעד החודש שקדם ל- 1 בחודש שבו חל מועד התשלום, מהמקורות המפורטים בסעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה; ..."** דהיינו חוק הביטוח הלאומי, אינו מסווג מהי הכנסתו של עובד, אלא החוק מסתמך על סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשכ"א - 1961 (להלן: **"הפקודה"**).

♦ **"טובת הנאה" - מהי? - המושג "טובת הנאה"** התווסף, לסעיף 2(2) לפקודה במסגרת תיקון 22. סעיף 2(2)(א) לפקודה, לאחר תיקון 22 לפקודה, שכתורתו **"מקורות הכנסה"**, קובע: **"השתכרות או רווח מעבודה; כל טובת הנאה או קצובה שניתנו לעובד ממעבידו... והכל בין שניתנו בכסף ובין בשווה כסף, בין שניתנו לעובד במישרין או בעקיפין או שניתנו לאחר לטובתו"**.

טובת הנאה כהגדרתה בסעיף 2(2) לעיל, פרושה הרחב הינו: כל דבר שהעובד מקבל ממעבידו, בין בכסף ובין בשווה כסף, אגב יחסי עובד המעביד. **כתוצאה מקבלת אותה "טובת הנאה" חלה על העובד החובה לשלם על קבלתה מס הכנסה ודמי ביטוח לאומי.** כאשר טובת ההנאה הינה כסף או בשווה כסף, ברוב המקרים, יש להוסיף / לזקוף, את שווי ההטבה שהעובד קיבל ממעבידו לתלוש השכר של העובד לצורך חישוב המס ודמי הביטוח. **במילים אחרות, טובת ההנאה מגדילה את תלוש השכר הברוטו של העובד לצורך חישוב המיסים המוטלים על הכנסת העבודה.**

♦ על מנת לדעת באילו מקרים יש לזקוף את טובת ההנאה לצורך חישוב המס של העובד ומתי אין לזקוף אותה כאמור, נקבע בפסק דין ע"א 545/59 "דן" אגודה שיתופית נגד פקיד שומה ת"א 5 (להלן: **"פס"ד דן"**), ובענין ע"א 3501/05 פ"ש ירושלים נ' **בנק יהב לעובדי המדינה**, כי לא כל מה שניתן לעובד מעבר לשכרו יהא בהכרח חייב במס; **יש להבחין בין הנאה שאינה אלא "הכנסת מוסווית" - שאותה יש לחייב במס, לבין הנאה שכולה או עיקרה נדרש לצורך התפקיד - לצורך העבודה. במילים אחרות, הכלל המרכזי לעניין טובת הנאה הינו שיש לבחון בכל טובת הנאה הניתנת לעובד, טובתו של מי גוברת? של העובד או של המעביד? הכוונה, יש לבחון בכל טובת הנאה מיהו "הנהנה העיקרי" מטובת ההנאה?**

פירוק חברה עקב גיל הפרישה של הבעלים - עסקה מלאכותית
עמ"ה 135-08 יצחק אבישר נ' פקיד שומה ירושלים
אינגה אייזנברג, עו"ד



כפי שהוא נרכש ע"י המוכר, ועפ"י ההגדרה הנזכרת מדובר ב"סכום שהוציא הנישום" לרכישת הנכס. המערער "מגייס" בטיעונו סכומים שונים העולים מהתקשרויותיו עם בעלי המניות של החברה, כמבטאים את השקעותיו בזכויות שרכש בחברה.

המערער מרחיק לכת, כאשר לענין המחיר המקורי הוא שוקל כל סכום, ויתור או נטל שקיבל על עצמו בהסכמים הנוגעים להרחבת היקף מניותיו. ב"כ המערער לא ביסס גישתו בפסיקה או בספרות משפטית, ואף לא הגדיר גבולותיה. מכל מקום, מהדברים שהובאו מתוך ספרו של א. רפאל עולה, כי עסקין בתשלומים ששולמו ישירות עבור רכישת המניות וסכומים נלווים להם בלבד.

◆ ביהמ"ש קבע, כי לא כל סכום שהיה בו משום הכבדה על המערער או שהיה בו משום ויתור על זכות שעמדה לו, גם אם אינו קשור למניות עצמן, נכנס לגדר המחיר המקורי, וזאת גם אם לשיטת המערער אותם חיובים או נטלים התחייבו בדרכו להשגת המניות.

◆ עפ"י סעיף 94(ב) לפקודה, טרם התיקון, הטבת המס הרלבנטית הותנתה בכך שהרווחים נצברו בחברה "עד ליום התחלת הפירוק". לאור העובדה שהחברה נכנסה להליכי פירוק כבר ביום 5.12.2002 נובעת המסקנה, כי הרווחים שנוצרו ממכירת המקרקעין (שנמכרו ביום 27.12.02) אינם רווחים שהיו קיימים בקופת החברה עובר לפירוקה, ולכן אין לכלול אותם כחלק מהרווחים הניתנים לחלוקה (ר"ל). הוא הדין לגבי הציוד שנמכר למערער בעקבות הליכי הפירוק. ביהמ"ש מקבל את עמדת המשיב, ומורה, כי הרווחים של שנת 2002 הכוללים גם את רווחי מכירת המקרקעין ומכירת הציוד, לא יכללו במסגרת הרווח הראוי לחלוקה.

◆ ביהמ"ש קבע, כי הסברו של המערער, כי החליט על הפירוק בשל רצונו לסיים את פעילותו העסקית, אינו מתיישב עם העובדה שהמשיב בפעילותו העסקית לאחר הפירוק. אמנם, מדובר בפעילות עסקית אך ורק כלפי מוסד אחד שכלפיו כבר עמדה התחייבות קודמת. ביהמ"ש קבע, כי לא ניתן טעם מסחרי לפירוק החברה ולהמשך פעילות המערער באותו תחום כעצמאי, וההסבר היחיד הוא שהמערער ביקש להשיג הפחתת מס. ביהמ"ש קבע, כי טענתו החלופית של המשיב, אינה נסמכת על תשתית עובדתית חדשה ואינה מסתיימת מעצם קיומו של הליך פירוק החברה עליו הצהיר המערער, על כן אין בה כל פגם.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 15.11.12.

ב"כ המערער: עו"ד גלעד ברנע

ב"כ המשיב: עו"ד חגי דומברוביץ', מפרקליטות מחוז ירושלים, אזרחי

◆ מדובר בחברה שהוקמה ביום 27.06.1972. ביום 5.12.2002 קיבלה החלטה מיוחדת על פירוק מרצון, ועקב כך משך המערער את יתרת הרווחים שנצברו בחברה. ביום 24.12.2002, אישר רשם החברות את רישום הפירוק מרצון. במועד הפירוק היה המערער הבעלים של 100% מניות החברה ולטענתו, ההחלטה על הפירוק באה כדי לפרוש מעסקיו, כנובע מהעובדה שהתקרב לגיל הפרישה. המניות שהוחזקו ע"י המערער כוללות מניות שהועברו לו ע"י בני-הזוג רוגוזינסקי בהסכם מיום 16.1.94.

◆ במסגרת חיסול עסקי החברה וכינוס רכושה נמכר נכס המקרקעין שהיה בבעלות החברה למערער. העסקה דווחה כדין לרשויות המס ושולמו מס שבח ומס מכירה. כמו כן, נמכרו כל נכסי החברה למערער לפי שווים המאזני בתמורה ובהתאם שולם מס הון. עודפי החברה, חולקו למערער כדיבידנד פירוק.

במהלך השנים 2003-2006 לאחר פירוקה של החברה, העביר המערער את הפעילות שנותרה בחברה למסגרת עסק עצמאי ודיווח בדוחותיו האישיים על הכנסות מעסק שירותי קייטרינג ואספקת ארוחות.

◆ בהחלטתו בהשגה לא קיבל המשיב מלוא טענות המערער ביחס לרווחים שנוצרו לו מפירוק החברה. כך לא הוכרה עלות רכישת המניות כפי הנטען, תוקן סכום הרווח הראוי לחלוקה, ולחלופין נקבע שיש לראות בפירוק עסקה מלאכותית ולקבוע את סכום הרווחים כדיבידנד החייב במס בשיעור של 25% לפי סעיף 125(ב)(2) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה") על יסוד קביעותיו אלו, הוציא המשיב את הצו נשוא הערעור.

◆ לטענת המערער, היה מקום למחוק את נימוקי השומה על הסף מאחר שהליך השומה היה פגום. עפ"י הנטען, בשלביו השונים של ההליך המשיב טען טענות סותרות חלק מנימוקי השומה שאימץ במסגרת הדיון. לגופו של עניין המערער טען, כי היה על המשיב להכיר בסכומים העולים משני ההסכמים שנחתמו בינו לבין מר רוגוזינסקי, כסכומים המהווים "עלות" לצורך השקעתו במניות שרכש בחברה כ"מחיר מקורי" לענין סעיף 88 לפקודה. לענין הרווח הראוי לחלוקה טען המערער שעמדת המשיב שגויה, מבלי להסביר כיצד הוא מתגבר על טענות המשיב, המפנות לנוסחו הברור של החוק. עוד טען המערער, כי יש לדחות את הטענה, לפיה מדובר בעסקה מלאכותית, שכן הליך פירוק החברה נעשה בשל רצונו האמיתי לפרוש, ואינו נטול טעם מסחרי.

ביהמ"ש המחוזי בירושלים – כב' הש' מ. מזרחי:

◆ עפ"י ההגדרה סעיף 88 לפקודה, כדי לחשב את רווח ההון, יש להפחית מהתמורה שנתקבלה ב"מכירה" הנבחנת את "המחיר המקורי" של הנכס



פגיעה במקרקעין אינה מהווה הפקעה ואינה מזכה בהטבה ע"מ 1057-06 סודרי מיכאל נ' פקיד שומה פתח תקוה ירון הרוש, עו"ד

התכנית הפוגעת - לפי סעיף 197 הנ"ל - כלל גם פיצוי עבור הפגיעה שנגרמה במקרקעין הגובלים - האם ניתן לנכות מהמס ששולם בגין פיצוי זה את עלות רכישת המקרקעין הללו?

ביהמ"ש המחוזי בת"א - כב' השופט יונה אטדגי:

◆ **הצדדים הסכימו לכך, שפיצויים המתקבלים בגין ירידת הערך שנגרמה ע"י התוכנית הפוגעת צריכים להיות ממוסים כרווח הון - לפי פרק ה' לפקודה. וזאת הוסכם על הצדדים, כפי שציין ביהמ"ש, על אף שיש גישות ודעות נוספות בשאלה זו. זאת משום שהנכס הנמכר במקרה כזה הוא נכס הוני הנכלל בהגדרת "נכס" שבסעיף 88 לפקודה, ואין הוא נכלל בגדר "זכות במקרקעין" לפי חוק מיסוי מקרקעין. דבר זה מתקיים לא רק כאשר הפגיעה באה בהקשר של הפקעה אלא גם כאשר היא מתמצית בשלב אחד, כגון בפגיעה באור ובנוף, או בהפחתת אחוזי בנייה הגורמת לירידת ערך של המקרקעין. מדובר בשני שלבים שונים: שלב תכנוני, שבו ישונה ייעוד הקרקע לייעוד לצרכי ציבור, ושלב קנייני, שבו יופקעו המקרקעין לפי ייעודם החדש.**

◆ **ביהמ"ש ציין, כי ביהמ"ש העליון ערך אבחנה ברורה, בהקשר לתשלום המס, בין פיצוי המתקבל בעקבות פגיעה על ידי תכנית (שינוי ייעוד) ובין פיצוי המתקבל בשל הפקעה וקבע, כי הפיצוי הראשון אינו "הפקעה" לצרכי המס. ניתן להגיע לאותה תוצאה גם על סמך הפירוש המקובל של המושג "הפקעה". פגיעה במקרקעין על ידי תכנית, כאמור בסעיף 197 לחוק התכנון והבניה, איננה "הפקעה" לעניין פרק ה' לפקודה, והמס המשולם על הפיצויים המתקבלים בגין פגיעה זו אינו זכאי להטבה הגלומה בסעיף 91(ז) לפקודה. אמנם, אם המקרקעין שנפגעו על ידי התכנית הופקעו אחר כך ניתן לבצע את הניכוי בעת תשלום המס עבור הפיצוי שהתקבל בעת ההפקעה, אולם אם המקרקעין נפגעו על ידי ואינם מיועדים עוד להפקעה, הרי שניתן לבצע את הניכוי בעת הוצאת "הנכס" מידי הבעלים, כלומר בעת תשלום המס על הפיצויים שהתקבלו בעקבות שינוי הייעוד.**

התוצאה:

◆ **הערעור נדחה באופן חלקי ומתקבל באופן חלקי. המערער אינו זכאי להטבה לפי סעיף 91(ז) לפקודה על הפיצוי שהתקבל בעקבות התכנית הפוגעת, שכן נקבע שלא מדובר בהפקעה. עם זאת, המערער רשאי לנכות מסכום המס חלק מעלות רכישת המקרקעין הגובלים, כאשר חישוב הניכוי ייעשה באופן יחסי לירידת הערך שנקבעה ע"י השמאי, ובהתחשב בייעודם של חלקי הקרקע הנדונה.**

ניתן ביום: 15.11.2012

ב"כ המערער עו"ד אילן כהן, עו"ד איתמר כץ
ב"כ המשיב עו"ד אריק ליס, פרק' ת"א (אזרחי)

◆ **ביום 19.6.91 רכש המערער, יחד עם אחר, מקרקעין בפתח תקווה בשטח של 57,636 מ"ר. על פי הסכם שיתוף שנעשה ביניהם, קיבל המערער לידיו שטח של 47,636 מ"ר. על פי התכנית שהייתה בתוקף באותה עת, ייעוד המקרקעין היה בחלקו - 67% חקלאי, בחלקו - 76% גן לאומי והיתר - דרך מעבר.**

ביום 12.11.96 פורסמה תכנית חדשה, ששינתה את הייעודים הקודמים, כך ששטח של 33,898 מ"ר מתוך המקרקעין יועד לסלילת דרך ומחלף ושטח נוסף של 15,120 מ"ר הוגדר כשטח בתחום קו בנין (להלן - "התכנית הפוגעת"). יתרת המקרקעין, בשטח של 8,618 מ"ר נותרה מחוץ לתכנית הפוגעת (להלן: "המקרקעין הגובלים"). מתוך שטח זה, שטח של 5,800 מ"ר היה מיועד לגן לאומי וכ- 2,800 מ"ר היה מיועד לשימוש חקלאי. המערער הגיש תביעת פיצויים לפי סעיף 197 לחוק התכנון והבניה בגין ירידת הערך שנגרמה למקרקעין על ידי התכנית הפוגעת. במהלך בירור התביעה מונה שמאי מכריע, שקבע את הפיצוי המגיע למערער. על פי קביעת השמאי, ירידת הערך שנגרמה הינה: 11,111 דולר לכל דונם קרקע, שייעודה היה חקלאי ו- 7,111 דולר לכל דונם קרקע, שייעודה היה גן לאומי. השמאי קבע קביעה נוספת החשובה לענייננו, ולפיה הפיצוי האמור צריך להינתן גם על חלק המקרקעין שלא נכלל בתכנית הפוגעת, משום שבהיותו גובל עמה הוא נפגע ממנה במידה זהה.

◆ **בהתאם לפסק הדין שניתן באותה תביעת פיצויים, ביום 17.3.11 שולם למערער פיצוי כספי בסך 2,122,137 ש"ח כולל הפרשי הצמדה (להלן: "הפיצוי"). המקרקעין שנכללו בתכנית הפוגעת הופקעו בחודש דצמבר 1996 על כך קיבל המערער פיצוי כספי נפרד. בגין פיצוי זה שילם המערער את המס שנדרש ממנו, בניכוי חלק מעלות הרכישה של המקרקעין. בשלב זה לא נוכחה עלות רכישת המקרקעין הגובלים בסך 89,928 ש"ח (המשיב לא חלק על שוויה של עלות זו).**

◆ **המערער דיווח למשיב על הפיצוי שהתקבל בגין ירידת הערך שנגרמה על ידי התכנית הפוגעת ושילם מקדמת רווח הון בסך 269,671 ש"ח. המשיב הוציא שומה למערער לפיה הועמד סכום המס בגין ירידת הערך האמורה על סך 865,961 ש"ח. המערער הגיש השגה, שהתקבלה בחלקה, כשהשומה הועמדה על סך 618,329 ש"ח. המערער הגיש ערעור על שומה זו, הוא הערעור הנדון כאן.**

◆ **ביהמ"ש נדרש, בין השאר, לשאלות: - האם מס רווחי הון על פיצויים שהתקבלו בגין פגיעה על ידי תכנית לפי סעיף 197 לחוק התכנון והבניה זכאי ליהנות מההטבה הכלולה בסעיף 91(ז) לפקודת מס הכנסה בשווי מחצית המס הרגיל (רווח הון בשל הפקעת נכס)?**

וכן לשאלה: - כאשר התוכנית הפוגעת פגעה בפועל במקרקעין הכלולים בתכנית, והפיצוי שניתן בעקבות



הסכם עקרונות שקדם לעסקה מחייב דיווח ובהעדרו קנס
יו"ע 25705-02-12 שיכון ובינוי נדל"ן בע"מ נ' מנהל מס שבח חיפה
אמיר אבו – ראזק (משפטן)

המועדים הרלבנטיים תוקן סעיף 94א' לחוק מיסוי מקרקעין וסכום הקנס שניתן להטילו כיום נופל בהרבה מהקנס שהושת עליה. אף שהתיקון אינו חל על המקרה הנוכחי יש בו ללמד על כוונת המחוקק ועל כן היה על המנהל לעשות שימוש בשיקול הדעת המסור לו ולהפחית את הקנס.

◆ לטענת המשיב, היה על העוררת להגיש הצהרה במועד, כקבוע בסעיף 73 לחוק ולמצער בתום תקופת הארכה שניתנה לה. על כן עומד המנהל על טענתו כי על העוררת לשלם קנס בגין האיחור בהגשת ההצהרה.

ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין בבית המשפט המחוזי בחיפה- הש' ר. סוקול, יו"ר; יחזקאלי-גולן גלית, רו"ח; שמעון פסטנברג, רו"ח:

◆ הועדה קבעה, כי משהוסכם על ידי העוררת שמועד הרכישה הוא 27/1/09 הרי שזהו המועד הרלבנטי גם לצורך חובת ההצהרה וכל טענה סותרת תחסם מכוח עקרון ההשתק השיפוטי. בנוסף נקבע, כי העוררת אינה יכולה לאחוז בהסכם הפשרה ולאמץ את כל האמור בו ביד אחת, ובידה השנייה לבקש לסטות ממנו לעניין קביעת המועד שבו היה עליה להגיש הצהרה. עוד נקבע, כי העובדה שהסכם העקרונות היה רק מסמך מקדים ושהצדדים ביקשו להכין מסמך מפורט אינה רלבנטית לשאלת מועד רכישת הזכויות ותוקפו של הסכם העקרונות. לבסוף בעניין הסכם העקרונות נקבע, כי הסכם העקרונות כולל את כל הפרטים החיוניים לגיבושו של הסכם לרכישת זכויות במקרקעין. על פי הדין הייתה העוררת חייבת להגיש הצהרה על רכישת המקרקעין מיד לאחר חתימת הסכם העקרונות (במועדים הקבועים בסעיף 73 לחוק) ולכל המאוחר רשאית הייתה לדחות את הגשת ההצהרה עד ליום 27/10/09. הואיל והעוררת לא עשתה כן מוסמך היה המנהל לדרוש ממנה תשלום קנס כאמור בסעיף 94א' לחוק. בעניין הקנס נקבע, כי בנסיבות המקרה אין הועדה מוצאת מקום להתערב בשיקול דעת המנהל. נסיבות המקרה אינן מצדיקות סטייה מהקנס הקבוע בחוק. לעוררת ניתנה ארכה להגשת ההצהרה והיא לא עשתה כן. המנהל הסכים למנות את הפיגור רק מתום תקופת הארכה. די בכך כדי לבטא התחשבות מספקת וסבירה בעוררת ועל כן אין מקום להתערבות נוספת.

תוצאה:

◆ הערר נדחה.

ניתן ביום 21.11.2012

ב"כ העוררת: עו"ד מאיר מזרחי

ב"כ המשיב: עו"ד שי כהן, פרקליטות מחוז חיפה

◆ המדובר בערעור על החלטת מנהל מס שבח מקרקעין – חיפה בגדרה נדחתה בקשת העוררת לביטול קנסות שהושתו עליה בגין איחור בהגשת הצהרה על רכישת זכות במקרקעין, כנדרש לפי סעיף 73(ג) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963. ביום 27/1/09 נערך "הסכם עקרונות" בין העוררת לבין מספר בעלי זכויות במקרקעין המצויים בחדרה (להלן: "המוכרים") אשר שימש כמסמך מקדים לעסקה שנרקמה בין הצדדים שעיקרה מכירת הזכויות במקרקעין לעוררת לצורך הקמת פרויקט מגורים. ביום 18/3/09 שלחו באי כוחה של העוררת הודעה למנהל מס שבח, בה הודיעו על חתימת הסכם העקרונות. בעקבות קבלת ההודעה נשלחו לצדדים לעסקה דרישות להגשת הצהרות בהתאם לסעיפים 73 ו-96 לחוק מיסוי מקרקעין. ביום 2/7/09 פנו באי כוח העוררת למנהל בשנית וביקשו ארכה של 90 יום להגשת ההצהרות. הבקשה התקבלה וביום המיועד להגשת ההצהרה לא נעשה מאום ולא נשלחה כל הצהרה מפורטת למנהל. כ-8 חודשים לאחר מכן, חתמו העוררת והמוכרים על הסכם מפורט המסדיר את כל היחסים ביניהם בנוגע לביצוע הפרויקט להקמת בתי המגורים ולתשלום התמורה. ביום 19/8/10 הגישה העוררת הצהרה על פי סעיף 73(ג) לחוק מיסוי מקרקעין בדבר רכישת הזכויות במקרקעין. בהצהרתה זו העריכה את שווי הזכויות שרכשה בסך של 30,000,000. לאחר הגשת ההצהרה התנהל בין העוררת לבין המשיב משא ומתן לעניין שווי המקרקעין ומועד רכישתם. בסופו של יום הושג בין הצדדים הסכם פשרה לפיו הוערכו המקרקעין בסך של 40,000,000 ש"ח. כן הוסכם, כי מועד הרכישה הינו יום חתימת הסכם העקרונות. בעקבות כל אלו נדרשה העוררת לשלם את המס המתחייב. כמו כן נדרשה העוררת לשלם קנס בגין איחור בהגשת ההצהרה וכאמור בסעיף 94א' לחוק מיסוי מקרקעין כנוסחו באותו עת. הקנס חושב לפי 1.5% לכל שבועיים של איחור. העוררת ביקשה לבטל את הקנס, בקשתה נדחתה בהחלטת המנהל מיום 15/1/12 ועל כן הוגש הערר העומד לדיון בפנינו.

◆ לטענת העוררת, הצדדים אינם חלוקים על העובדות ועל כן הסתפקו בטיעון בכתב. העוררת מעלה מספר טענות; לעמדתה בהסכם העקרונות לא גובשה עסקה לרכישת זכויות במקרקעין. מדובר היה רק במסמך כוונות מקדים ועל כן כלל לא הייתה חייבת בהגשת הצהרה על פי סעיף 73 לחוק מיסוי מקרקעין. עוד טענה כי אפילו הייתה מוטלת עליה חובת הגשת הצהרה הרי שמשלוח ההודעה מיום 18.3.09 ממלא את חובת הגשת ההצהרה. העוררת מוסיפה וטוענת עוד כי במהלך המשא ומתן לפשרה לעניין שווי המקרקעין ומועד העסקה, ניתן לה להבין כי מועד הרכישה המוסכם רלבנטי רק לצורך חישוב המס ולא לצורך הטלת הקנס. לבסוף נטען, כי לאחר

העיתון המקצועי לענייני מסים



34 מיליון ש"ח נגבו במבצע בצפון

בשבוע האחרון בוצע מבצע מחוזי רחב היקף שנמשך יומיים באזור הצפון, בניהולו של **מר ניסן משה, פקיד השומה נצרת**. מדובר במבצע נוסף, במסגרת סדרת המבצעים המחוזיים "מעלימים - משלמים", שעורכת רשות המיסים. במבצעים אלה, כזכור, משתתפים כל המשרדים בתחום השיפוט מכל מערכי המס, מתוגברים בכוחות ממשרדים נוספים, אנשי היחידה לאכיפת הגבייה, ניהול ספרים וחוקרי מס. במבצע הנוכחי השתתפו **משרדי מס הכנסה נצרת, טבריה, עפולה, צפת, עכו וחיפה, משרדי מסמ"ק טבריה, נצרת וחיפה, משרד חקירות מס הכנסה חיפה והצפון, היחידה לאכיפת הגבייה בצפון ומע"מ נצרת**. המבצע כלל פעילות גבייה ואכיפה, במסגרתה נגבו למעלה מ- 34 מיליון ש"ח מחייבי מס, נתפסו 55 כלי רכב של חייבים, עוקל ציוד ב- 18 עסקים. עוד נערכו במהלך המבצע 341 ביקורות ניהול ספרים, נחקרו 222 סרבני הגשת דוחות והעברת ניכויים ומקדמות. כמו-כן, טופלו 220 מעסיקים של עובדים זרים ונבדק האם שולם היטל עובדים זרים בגינם והאם דווח כדין, טופלו 344 תיקים של קיזוז ניכוי מס במקור ממקדמות שלא כדין ואף הועברו לטיפול היחידה לכינוסים ופשיטת רגל ברשות 20 מקרים של חובות מס שבגינם ימכרו נכסי נדל"ן של החייבים.

כנס רוה"ח בירושלים – פורום עיר דוד

ב- 9.12.12 עד ה- 11.12.12 ייערך הכנס של לשכת רואי חשבון בירושלים – פורום עיר דוד.

בכנס ישולבו נושאים מתחום המיסוי, הכלכלה והחברה, בהם שולבו טובי המרצים ואישי מפתח בתחומים אלו. בין אורחי הכבוד יטלו חלק השופט בדימוס **יוסף חיים שפירא - מבקר המדינה, ומר ניר ברקת - ראש העיר ירושלים**. בנוסף שולבו בכנס אירועים וחוויות לילדים ולמשפחה, המאפיינים את העיר ירושלים.

לנוחיותכם, רצ"ב קישוריות:

◆ [לצפייה בתכנית הכנס](#)

◆ [לאתר הרישום לכנס](#)

"שיפץ" את המע"מ ונענש

ביום 5.12.12, גזר בימ"ש השלום בפתח תקווה, כב' השופט דבורה עטר שנה וחצי מאסר על פייסל עראר מג'לג'וליה, העוסק בשיפוץ ותחזוקת מבנים, בגין עבירות על חוק מע"מ. כמו כן נגזרו על בנו, **עאבד אל חאפז עראר, 6 חודשי עבודות שרות**. הנאשמים הורשעו (בשני כתבי אישום שנדונו במאוחד) בהוצאת חשבוניות מס בסך כולל של **למעלה מ- 16 מיליון ש"ח** ואי תשלום המס הכלול בהן במועד בסך של 1,081,405 ש"ח, בהוצאת חשבוניות פיקטיביות בסך כולל של כ- 3.7 מיליון ש"ח וזאת מבלי שבצעו את העבודה ובמטרה שאדם אחר יתחמק או ישתמט מתשלום מס. בסירוב או הימנעות למסור ידיעה, מסמך, פנקס או דוגמא שחייבים למסרם, באי ניהול פנקסי חשבוניות, ובניכוי מס תשומות מבלי שיש לגביו מסמכים במטרה להתחמק מתשלום מס בסך של 2.4 מיליון ש"ח. גזר הדין ניתן במסגרת הסדר טיעון, וביהמ"ש אימץ את ההסדר ברף העליון. כב' השופטת עטר התייחסה בגור הדין לחומרה שמאפיינת את הפסיקה האחרונה בעבירות הכלכליות הפוגעות פגיעה קשה בקופה הציבורית. בנוסף נגזרו עונשי מאסר על תנאי וקנסות, כאשר על עראר פייסל נגזר קנס של 80,000 ש"ח. ועל בנו, עאבד אל חאפז עראר, נגזר קנס של 40,000 ש"ח. המדינה ייוצגה ע"י עו"ד **ליאת ברזילי, מהמחלקה המשפטית הארצית לתיקי מע"מ**.

לשכת עוה"ד: ניצחון בבג"ץ מול רו"ח גבאי

ניצחון נוסף של **לשכת עורכי הדין** במאבק נגד הסגת גבול המקצוע: **בית המשפט העליון, בשבתו כבג"ץ, קבע, כי ייצוג נישומים בפני רשויות מס שבח מקרקעין יהיה נתון אך ורק לעורכי דין**, וכי ייצוג נישומים ברשויות מס שבח מקרקעין בידי רואי חשבון הינו בגדר הסגת גבול מקצוע עריכת הדין. כזכור, רו"ח **דורית גבאי** הגישה עתירה לבג"ץ בדרישה לבטל את ס' 20 לחוק לשכת עורכי הדין, התשכ"א-1961 ואת סעיף 109א לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963, בטענה: כי סעיפים אלה מטילים מגבלות על חופש העיסוק של רואי החשבון, שעה שאינם מאפשרים להם לייצג נישומים בפני רשות המיסים בכל הנוגע לחבויות מס הנובעות מחוק מיסוי מקרקעין. לשכת עורכי הדין טענה, כי כלל ייחוד המקצוע, הוא חוקתי, ותכליתו לדאוג כי רק מי שהוכשר וראוי ליתן שירותים אלו, יוכל לעשות כן וכי קיים אינטרס ציבורי מובהק, כי הנישום ייוצג בפני רשויות המס באופן הולם. עפ"י הודעת לשכת עוה"ד, בנושא זה תמשיך הלשכה להיאבק בכל מקום שיידרש.

העיתון המקצועי לענייני מסים



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 03-6966733, פקס. 03-6966744

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