

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

גיליון 642 יום ה' 13 בדצמבר 2012

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

אושרו התקנות לקבלת פיצויים לעסקים באזור הדרום שנפגעו מהלחימה באזור // גם הישוב "שלומית" ייכלל בהטבות מס הכנסה ליישובי הנגב

תשלום מקדמה על ידי רוכש זכות במקרקעין

מ"ה – חובת הסתמכות על מסמכים - הן בהליכי שומה והן בערעור //
שבח – חברה משפחתית לא תקבל פטור ממס שבח על מכירת דירה //
מע"מ – נטל ההוכחה הוטל על העוסק למרות שהפנקסים קבילים //

ביקורות וגביה של רשות המסים בחנוכה // 1,248 עו"ד חדשים (אחד מצטרף למשרד גולדמן ושות') // גאל סער ייכנס לכלא לאחר שערערו נדחה //

מאמר
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

אושרו התקנות לקבלת פיצויים לעסקים באזור הדרום שנפגעו מהלחימה באזור

◆ **מסלול מחזוריים** – בעל העסק יוכל להגיש תביעה לקבלת החזר בגין ירידה במחזור העסקי בשל המצב הביטחוני, בהתאם לדיווח השוטף של העוסק למע"מ (חד חודשי או דו-חודשי). הנוסחה תכלול השוואת המחזור העסקי בהתאם לשיטת הדיווח כאמור, לעומת תקופה מקבילה אשתקד.

◆ **מסלול הוצאות** – בעל העסק יוכל להגיש בקשת תביעה לקבלת פיצוי בגין הנזק התפעולי שנגרם לעסק בתקופה הרלבנטית, בשל המצב הביטחוני בדרום. בנוסף, פועלת רשות המסים להקמת מוקד מיוחד שיטפל בתביעות שיוגשו. לגבי סקטורים ייחודיים (מפעילי אולמות אירועים, מלונאים, חקלאים) יועמדו פתרונות ספציפיים: פיצויים למפעילי אולמות אירועים / למלונאים; פיצויים לחקלאים;

בשל חשיבות מתן הפיצוי המהיר לעסקים שנפגעו במסגרת המבצע, הוסכם כי במידה ולא תינתן החלטה על ידי רשות המסים בדבר הפיצוי בתוך 45 יום מיום הגשת התביעה, תינתן מקדמה בשיעור של 50% ובתנאי שהומצאו כלל המסמכים וההבהרות שנדרשו. בנוסף, וככל שהחלטה בדבר הפיצוי לא תינתן תוך 180 יום מיום הגשת התביעה, תשולם מקדמה נוספת בשיעור של 40%.

◆ ועדת הכספים של הכנסת אישרה פה אחד את תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (נזקי מלחמה ונזק עקיף) שהגיש שר האוצר, ז"ר יובל שטייניץ. מטרת התקנות היא פיצוי עסקים מאזור הדרום שנפגעו בשל המצב הביטחוני ("מבצע עמוד ענן") ששר רשם החל מיום 14.11.2012 ועד ליום 23.11.2012. הנחיות הנוגעות להליך הגשת התביעה ומנגנון הפיצויים יפורסמו ב- [אתר רשות המסים](#) במהלך חודש דצמבר.

◆ רשות המסים ומשרד האוצר גיבשו יחד עם ההסתדרות ולשכת התיאום של הארגונים הכלכליים מנגנון פיצוי לתושבי הדרום בעקבות מבצע עמוד ענן וההסלמה בדרום. הפיצוי יחול על עסקים הנמצאים בטווח של עד 40 ק"מ מרצועת עזה, על פי המפה שפורסמה על ידי פיקוד העורף ובהתאם לקבוע בתקנות. מנגנון הפיצוי מתחלק לשלושה מסלולים חלופיים על פי בחירת העוסק:

◆ **מסלול שכר** – מעסיק יוכל להגיש בקשת תביעה לקבלת החזר בגין שכר ששולם לעובדים שלא הגיעו לעבודתם בהתאם להנחיות פיקוד העורף. כמו כן, הפיצוי יינתן עבור עובד שנעדר ממקום עבודתו מפני שהשגיה על ילדיו הקטנים, מתחת לגיל 14, עקב סגירת מוסדות חינוך בהתאם להנחיות פיקוד העורף (הפיצוי מתייחס רק לאחד ההורים). הפיצוי יהיה בגובה 132.5% משכר הבסיס של העובד.

גם הישוב "שלומית" ייכלל בהטבות מס הכנסה ליישובי הנגב

שהיו במשך 12 חודשים רצופים לפחות תושבי איזור קו דרומי, יקבלו זיכוי ממס בשיעור של 20% מהכנסת החייבת מיגיעה אישית, עד לתקרה של 233,440 ₪, בשנת המס 2012.

◆ עפ"י הודעת רשות המסים מיום 10.12.12, גם היישוב שלומית ייכלל ברשימת היישובים הזכאים להטבות מס בהתאם לחוק סיוע לשדרות וליישובי הנגב המערבי.

◆ בהתאם, הונחו פקידי השומה, כי תושבי היישוב



תשלום מקדמה (מס שבח) על ידי רוכש זכות במקרקעין אורי גולדמן, עו"ד ; אינגה אייזנברג, עו"ד גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

"הואיל ובדרך כלל המוכר אדיש להשלמת רישום העסקה בפנקסי המקרקעין, נאלצים קונים רבים לשלם את חובות המס של המוכרים, כדי שיוכלו לרשות את הנכס על שמם." (מתוך דברי ההסבר לתיקון 70). מכאן, שמיד עם העברת המקדמה על ידי הקונה לרשות המיסים יהיה הקונה זכאי לאישור מס שבח הנדרש לו, בין היתר, לשם רישומה של העסקה על פי כל דין.

סמכות להקטנת המקדמה על חשבון מס השבח –

♦ על פי סעיף 15(ה) לחוק רשאים הקונה או המוכר לבקש אישור מהמנהל להקטין את שיעור המקדמה, במועד הגשת ההצהרה שהוגשה לפי סעיף 73 לחוק, על הבקשה להיות מנומקת בכתב ויצורפו לה מסמכים להוכחת סכום המס שיחול על העסקה. המנהל ייתן תשובה מנומקת בכתב במסגרת הודעתו בדבר סכום המס לפי סעיף 78(א) לחוק, **דהיינו תוך 20 ימים**. הבקשה להקטנת ה"מקדמה" תוגש **ביחד עם ההצהרה על העסקה על גבי טופס 7155 "בקשה להקטנת שיעור מקדמה בהתאם להוראות סעיף 15(ה) לחוק מיסוי מקרקעין"**. על החלטת המנהל אין זכות השגה, וכל מי שרואה את עצמו מקופח יוכל לערור לוועדת ערר לפי סעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין, אך בפועל ערעור זה "קושר" את הקונה למס השבח של המוכר בעסקה, ולא יהיה לו כל אינטרס לעשותו, שכן מבחינת הרוכש הוא אינו מפסיד או מרויח דבר מהקטנת תשלום המקדמה. לכאורה, סעיף המקדמה "מקשר" בין הקונה למוכר, וזאת מאחר והמוכר מחוייב להגיש את ההצהרה בצירוף הבקשה להקטנת שיעור המקדמה, דבר שמזרז גם את הגשת המש"ח לפיכך, יהיו המוכר והרוכש "קשורים" עד לקבלת ההחלטה של המנהל. יצוין, כי הסכום שנוכה לא יוחזר עד שהפכה השומה לסופית או לפי קביעת ועדת ערר, לפי המאוחר וברור שעל אף שתנאי התשלום (שוטף + 4%) של רשות המיסים "טובים", הרי שאף אחד לא שש לשלם מעבר למה שמגיע.

♦ בסופו של דבר מטרת התיקון בקביעת המקדמה כאמור הטיבה עם הקונה ואפשרה לו מיד עם העברת סכום המקדמה לקבל אישורי מיסים הנדרשים לו לרישום העסקה בפנקסי המקרקעין. עם זאת, המצב בשטח מלמדנו, כי בפועל, בכל עסקה שבה חלה חובת מקדמה כאמור, מתעורר ויכוח בין המוכר (שמעונין לשלם את מס השבח המינימאלי בעסקה) לבין הקונה (שהוא אדיש או לא מתעניין כלל בהקטנת תשלום המס של המוכר), ועל כן עוה"ד המייצגים בעסקה נדרשים לפתור את ה"ויכוח" בין הצדדים לעסקה ולהכניס בהסכם את המנגנון המתאים לצורך האמור. ♦ יצוין, כי מאחר וחובת תשלום המקדמה חלה רק לאחר קבלת מעל ל- 40% מהתמורה ע"י הרוכש, הרי שזהו פיתרון פרקטי לצדדים בהסכם, וזאת לפחות עד ליום 1.4.13 (היום בו תיקון מספר 72 לחוק נכנס לתוקף ובטלה חובת המקדמה), עד אז, עוה"ד של הצדדים ימשיכו לאזן את האינטרסים בין הצדדים.

♦ כידוע, ביום 15.3.2011 בתיקון מספר 70 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (להלן: "החוק"), הורחב סעיף 15 לחוק ונקבעה חובת תשלום מקדמה ע"י רוכש זכות במקרקעין (הקונה) על חשבון מס שבח שהמוכר חייב בו (ר' לענין זה גם הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין "סעיף 15 (ב)-(ה) לחוק מיסוי מקרקעין – תשלום "מקדמה" ע"י הרוכש).

♦ כבר בשלב זה מודגש, כי תיקון מספר 72 לחוק מיסוי מקרקעין שפורסם ביום 6.12.2011 מבטל את חובת המקדמה בהתאם לסעיפים 15 (ב) – (ה), על עסקאות שיעשו מיום החל מיום 1.4.2013.

יחד עם זאת יצוין, כי שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת רשאי לדחות בצו את המועד האמור לתקופה נוספת.

♦ סעיף 15 לחוק קובע חובת מקדמה לרוכש זכות במקרקעין, כדלקמן:

15 (א) חובת תשלום המס היא: במכירת זכות במקרקעין - על המוכר, ובפעולה באיגוד - על עושה הפעולה.

(ב) בלי לגרוע מהוראות סעיף קטן (א), במכירת זכות במקרקעין שתמורתה נקבעה בכסף בלבד, ואינה דירת מגורים מזכה שהתבקש בשלה פטור לפי פרק חמישי 1, יהיה הרוכש חייב להעביר למנהל תשלום על חשבון המס שהמוכר חייב בו, בשיעורים כמפורט להלן מהתמורה שנקבעה בהסכם ביניהם (בסעיף זה – מקדמה):

(1) במכירת זכות במקרקעין שיום הרכישה שלה הוא לפני כ"א בחשוון התשס"ב (7 בנובמבר 2001) – 15% מהתמורה;

(2) במכירת זכות במקרקעין שיום הרכישה שלה מיום כ"א בחשוון התשס"ב (7 בנובמבר 2001) ואילך – 7.5% מהתמורה.

במילים אחרות, הסעיף מגדיר את חובת המקדמה (על הקונה) כתשלום על חשבון מס שבח (שחל על המוכר) והיא מחושבת לפי שיעור מהתמורה שנקבע בהסכם שבין המוכר לקונה.

♦ יודגש, כי בניגוד ל"הרגשת הבטן" בשוק, חובת תשלום מס השבח בעסקאות מקרקעין נשארה על המוכר ולא על הקונה והמקדמה היא רק אמצעי שבו מנסה רשות המיסים להקל על הגביה. לפיכך, עו"ד המייצגים בעסקאות מקרקעין צריכים להבטיח את זכויות הצדדים בעסקה כאמור וליצור את המנגנון המתאים בהסכם. אם תהיה בעיה בהעברת המקדמה על ידי הקונה, רשות המיסים "תבוא בטענות" למוכר.

♦ עוד יודגש, כי חובת תשלום המקדמה על ידי הקונה תחול רק במכירה של זכות במקרקעין, שתמורתה נתקבלה "בכסף בלבד", והיא איננה דירת מגורים מזכה שהתבקש בגינה פטור.

תנאי לתוקפן של עסקאות במקרקעין הוא תשלום כל חובות המס בשל המקרקעין ולכן, התניית רישום העסקה בפנקסי המקרקעין בהוכחת תשלום המס, היא אחד מכלי הגבייה היעילים ביותר. חובת המקדמה למעשה מגנה על הקונה –



חובת הסתמכות על מסמכים - הן בהליכי שומה והן בערעור עמ"ה 414/10 יהושע שריג ואח' נ' פקיד השומה אברהם רוזנברג, עו"ד (יועץ מס)

בעלי המניות בכרטיסי החו"ז של המערערת באופן עקבי. לשיטת המשיב, בין אם החיוב במס הוא של המנהלים כנטען בסעיף 59 לסיכומי המערערת, ובין אם הוא של המערערת דכאן, הרי שהמהות היא אותה המהות. דהיינו, מדובר בדיבידנד שחילקה החברה לבעלי המניות שלה ולחלופין הכנסת עבודה. לפי טענת המשיב, אין כל מקום להכיר בסכומים אלו כ"הלוואה".

◆ טענות המערערים / המערערת, אי שיתוף פעולה, המערערת טוענת, כי מסרה כל מסמך שהתבקשה למסור. עוד טענה המערערת, כי אמנם לא הוגש תצהיר מטעם רואה החשבון שלה, אך זאת מאחר שהמערערת סברה תחילה, בתום לב, כי אין צורך בהעדתו אך לאחר שהמשיב טען בתצהירו לאי שיתוף הפעולה, ביקשה המערערת להעידו (באמצעות בקשה להזמנת עד), ואף כי הוזמן לעדות, המשיב התנגד לשמוע עדותו. העתודה לאחריות, הוצאות הוניות, המערערת טוענת, כי הוצאות אלה עומדות בפני עצמן, אינן חלק מ"שיפור המושכר", ואינן מעלות את ערכו של הרכוש הקבוע. לדבריה, המשיב טעה כאשר תיאר את כל ההוצאות ששולמו לאדריכלים ולמהנדסים באופן גורף וראה בכולן הוצאות הוניות, אף שבחלקן היו הוצאות שוטפות. המערערת הוסיפה, כי היא משפרת את כלל מערכיה כדי לעמוד בסטנדרטים גבוהים, וכל אלה דורשים תשלום ליועצים מומחים, לאדריכלים ולמהנדסים, ולכן הוצאות אלה עומדות בתנאי ס' 17 רישא לפקודה. ניכוי הוצאות הפרשי הצמדה וריבית בשנת 2002 וביטול קנס הגירעון, המערערת טענה, כי יש להפעיל בהקשר זה את הכלל "הטפל הולך אחר העיקר". לדבריה, לאחר שבית המשפט העליון התיר ניכוי הפרשי הצמדה וריבית, יש להתיר גם את ניכוי קנס הגירעון. יתרת החובה של בעלי המניות, טענת המערערת, כי גישת המשיב אוצרת בחובה טענות עובדתיות סותרות; (מחד גיסא, מדובר בחיוב במס של המנהלים בדמי ניהול ולחלופין כמשכורת ומאידך גיסא, בחיוב של המערערת כדיבידנד). המערערת הוסיפה וטענה, כי אין ביד המשיב להעלות עניין זה בשלב ב', כאשר הנושא לא עלה בשלב א' של השומה.

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

◆ ביהמ"ש קבע, המערערים העלו טענות רבות ובכולן התקבלה עמדת המשיב. הדבר נבע בעקרו של דבר, מאי-המצאת נתונים בהליך השומה; ומאי-הבאת ראיות להרמת הנטל המונח על הנישום בהליך הערעור. לאור האמור, יש לדחות את שלושת הערעורים. בהתייחס לשומת המערערים 1 ו-2, מיסוי המשיכות מחשבון חו"ז בעלי המניות, ייעשה בתיקי המערערים כדיבידנד.

תוצאה:

◆ הערעורים נדחו.

ניתן ביום: 31.10.2011

ב"כ המערערים: עו"ד יוסף ברק

ב"כ המשיב: עו"ד מורן מראות, פרק' י-ם (אזרחי)

◆ שלושה ערעורים מאוחדים. המערערים 1 ו-2 הם בעלי המניות של המערערת 3 (להלן: "המערערת ו/או החברה"). המערערת פועלת בענף החשמל ומתמחה בשיווק מוצרי חשמל. ערעורם של המערערים 1 ו-2, עוסק בצווים שהוצאו ע"י המשיב לשנות המס -2004-2005. לגבי המערערים 1 ו-2 (להלן: "המערערים") ביסס הצווים השומה שהוציא המשיב, על יתרת חובה בכרטיס החו"ז אשר לשיטתו, מבטאת ההכנסות מדיבידנד המחייבות במס של 25%. ערעורה של המערערת, עוסק בצווים שהוציא המשיב לשנים 2003-2005. המחלוקת עם החברה עוסקת בנושאים הבאים: א. היקף העתודה לאחריות ולתיקונים כאשר לשיטת המערערים, זו עומדת על 3% מהמחזור, ולשיטת המשיב על 1.14% מהמחזור בלבד; ב. דרישת ההוצאה לעניין ריבית וקנס גרעון; ג. דרישת הוצאות הוניות; ד. יתרת החובה של בעלי המניות. טענות המשיב, אי שיתוף פעולה של המערערת, המערערת לא העמידה לפנייהם בהליך השומתי הסברים ומסמכים מאמתים בנושאים המועלים בערעור. רואה-החשבון של המערערת, לא שיתף פעולה כנדרש ואף סירב לדון עם המפקחת דנה בן שטרית על החישוב שערכה לגבי אחוז העתודה לתיקונים (שהוא נושא מרכזי בערעור). גם בביהמ"ש לא הוגש תצהיר מטעם המייצג ולתצהיר מנהל המערערת שריג, לא צורף כל מסמך, אותו היה ביד המשיב לבחון, עובר להגשת התצהיר מטעמו. העתודה לאחריות ותיקונים, מסקנת המשיב לעניין היקף העתודה להחזרות מבוססת על חישוב שפורט בתצהיר המפקחת. ביסודו של חישוב זה, מצויים נתונים חלקיים שהתקבלו מהמערערת. כמו-כן, המערערת לא העמידה מנגד חישוב מבוסס משלה. אכן מצויה תוצאת החישוב שערך, עפ"י הנטען, רואה החשבון של המערערת אך כאמור לעיל, האחרון לא הגיש תצהיר, וחישובו לא נתמך ולא פורט בצורה הנדרשת. הוצאות הוניות, המערערת דרשה בשנים 2003, 2004 ו-2005 כהוצאה שוטפת, סכומים של 62,850 ש"ח, 120,875 ש"ח ו-6,540 ש"ח בהתאמה, בגין תשלומים לאדריכל ולמהנדסים אשר שימשו לבניית משרדים ולתכנון שטח ברמלה, וכן לתכנון המחסן ולאפיון התהליכים הלוגיסטיים ומערך ההפצה. לשיטת המשיב, הוצאות אלה הינן הוצאות הוניות אשר אינן מותרות בניכוי שוטף, משום שאינן "הוצאות שיצאו כולן בייצוא הכנסתו (של הנישום) בשנת המס ולשם כך בלבד". על-פי סעיפים 32(3) ו-32(4) לפקודה, אין להתיר ניכויים בשל הון או עלות השבחה. עמדת המשיב מבוססת על תוכן החוזים עם האדריכלים, ועל מועד ההתקשרות עמם. ניכוי הוצאות הפרשי הצמדה וריבית בשנת 2002 וביטול קנס הגירעון, הסכים המשיב להתיר ניכוי הוצאות הפרשי הצמדה והריבית משנת 2002 בגין שומות הניכויים 1995-1999. ברם, המשיב התנגד לביטול קנס הגירעון ו/או להתרתו בניכוי. אליבא דמשיב, יש לדחות טענות המערערת בנושא זה בשל שני שיקולים עיקריים. האחד, משבחרה המערערת שלא להעלות כל טענה בנוגע לביטול הקנס או לניכוי בתיק שעסק בשומת הניכויים לשנות המס 1995-1999, השני, לא ניתן להתיר את ניכוי הקנס כהוצאה. יתרת החובה של בעלי המניות, בשנים 2003, 2004 ו-2005 עלתה יתרת



העיתון המקצועי לענייני מסים

חברה משפחתית לא תקבל פטור ממס שבח על מכירת דירה
ו"ע 12-01-46096 מומב השקעות בע"מ נ' מסמ"ק ירושלים
אמיר אבו – ראזק (משפטן)

משיעור מס של יחיד חלה אומנם גם לגבי "השבח", אולם, קודם יש לקבוע את החיוב במס לפי חוק מס שבח או מיסוי מקרקעין ורק את התוצאה הסופית יש להעביר לחישוב ההכנסה החייבת במס הכנסה במדרגה היותר גבוהה. על כן, העובדה כי מנהל מס שבח מקרקעין מטיל את שיעור מס השבח בהתאם לשיעור המס של היחיד אינה יכולה ללמד על זכאות לפטור.

ועדת הערר בפני כב' השופט בדימוס משה רביד,
שמאי המקרקעין יצחקי משה ועו"ד ליאור זונדאי:

הוועדה קבעה כי, המחוקק לא ביקש לתת את הפטור ממס שבח לחברה שכל עיסוקה הוא ברכישה והשכרת נכסים ונדלן, משפחתית ככל שתהיה. המחוקק הביע בצורה הברורה ביותר, את כוונתו לפיה יש לראות את השבח כחלק מן ההכנסה החייבת, וזאת אך ורק בהקשר לשיעור המס והזיכויים ממנו, אך לא לסעיפי הפטור על פי הפקודה. הוועדה המשיכה וקבעה כי ההתחשבות בפטור שלו זכאי היחיד לפי חוק הוראת השעה איננה חלה על חברה משפחתית, וזאת משום שלא ניתן לראות בחברה משפחתית כיחיד לצורך מתן הפטור. יתרה מזו, גם אם היה נקבע שחברה משפחתית היא כמו יחיד לצורך הפטור – מה שלא עולה מלשון החוק, הפטור הינו פעולה מקדימה שנעשית בטרם נקבעה "ההכנסה החייבת", כך שהוא אינו מהווה חלק מן ההכנסה החייבת. הווה אומר, אין לצרף תחילה את השבח להכנסה, ורק לאחר מכן להחיל את הפטור. השוויון שמנסה העוררת לעשות בינה לבין יחיד אינו אפשרי, משום שבמידה ונערוך השוואה בין מצבו של בעל מניות עיקרי בחברה משפחתית לבין אדם פרטי, נמצא כי מימון רכישת דירה על ידי אדם פרטי הינו מכספים ששולם עליהם מס מלא, בעוד שבמקרה של חברה משפחתית מימון רכישת הדירות על ידה היה במקרה דנן מכספים ששולם עליהם מס חלקי בלבד (מס חברות). בשל האמור לעיל, הוועדה החליטה כי, העוררת אינה זכאית ליהנות מהפטור הקבוע בסעיף 6 לחוק מיסוי מקרקעין.

תוצאה:

◆ הערר נדחה

ניתן ביום: 09.12.2012

ב"כ העוררת: עו"ד בועז ברזילי ועו"ד סער כהן
ב"כ המשיב: עו"ד יעקב פינקלשטיין

◆ מדובר בערעור על החלטת המשיב, מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים, לדחות השגתה של העוררת ולקבוע כי היא אינה זכאית לפטור ממס שבח. בשנת '99 רכשה העוררת, חברה המסווגת כחברה משפחתית משנת '02, דירת מגורים בירושלים אשר שימשה להשקעה והושכרה בשכירות חופשית. כשנתיים לאחר מכן, ביום 6.3.11, חתמה העוררת על הסכם למכירת זכויותיה בדירה, וביום 16.3.11 הגישה העוררת דיווח למשיב בדבר מכירת זכויותיה. העוררת ביקשה פטור ממס שבח במכירת דירת מגורים מזכה לפי הוראת השעה, וביום 6.6.11 קיבלה העוררת את החלטת המשיב, לפיה דירה בבעלות חברה משפחתית אינה עומדת בתנאי הפטור. ביום 31.6.11 הגישה העוררת השגה על החלטה זו, וביום 1.12.11 המשיב דחה את ההשגה בקובעו כי היא איננה זכאית לפטור ממס שבח לפי הוראת השעה בחוק מיסוי מקרקעין (הגדלת ההיצע של דירות מגורים הוראת שעה), התשע"א 2011 (להלן: "הוראת שעה"). מכאן הערעור.

◆ לטענת העוררת, חברה המשפחתית לא נושאת במיסוי דו שלבי, בשלב הראשון מס חברות ובשלב השני מס הכנסה המוטל על בעל המניות לו מחולקים רווחי החברה. תחת זאת, מוטל מס הכנסה על הנישום המייצג, שהינו בעל מניות עיקרי בחברה המשפחתית, כאמור בסעיף 46 א(א) לפקודה. החוק קובע כי השבח הינו חלק מההכנסה החייבת במס הכנסה, לפיכך, לטענת העוררת, מאחר והשבח הוא חלק מההכנסה החייבת, הרי שיש לראות אותו מכוח הוראות סעיף 46 א(א) לפקודה כהכנסתו של היחיד. לטענת העוררת, יש לפרש את המושג הכנסה במובנה הרחב הכולל שבח מקרקעין, הכנסה זו של היחיד (לרבות שבח) ראוי שתידון במסגרת החוק, וכפועל יוצא מכך יחול הפטור ממס לדירת מגורים מזכה ככל שהיחיד עומד בתנאים לקבלת פטור זה. הדגש במתן הפטור על פי הוראת השעה הוא על הגדלת הציע הדירות למגורים. אשר על כן, אין לשלול את ההטבה רק בשל העובדה שהדירה בבעלות חברה משפחתית ולא בבעלות יחיד, שהרי גם מכירת דירה שכזו מקיימת את תכלית הפטור.

◆ לטענת המשיב, חברה מהווה אישיות משפטית נפרדת מבעליה ואין לייחס את הבעלות על נכסי החברה לבעלי מניותיה. על כן, אין מקום להורות על "הרמת מסך" ולקבוע כי מכירת נכס על ידי החברה כמוה כמכירת נכס על ידי יחיד. המשיב הוסיף, כי יש לדחות את הפרשנות הנטענת לשוויון לכאורה בין חברה משפחתית לבין יחיד, שהרי בענייננו יש יחס בין אנשים לא שווים, האחד (היחיד) שילם מס מלא בעוד השני (החברה) שילמה מס חלקי. לטענת המשיב, הטבה בסדר גודל כזה לא יכולה להינתן בדרך של פרשנות, אלא באמירה מפורשת בחוק. לטענת המשיב, הנאת בעלי המניות בחברה משפחתית



נטל ההוכחה הוטל על העוסק למרות שהפנקסים קבילים
 ע"מ 11-02-36641 אוזי שכונת התקווה - חברת ניהול נ' מע"מ רמלה
 ירון הרוש, עו"ד

שסופקו הטובין. תשובות לשאלות אלו מצויות מחוץ לספרים. מכאן, שככל שמבקשת המערערת להפריך את עמדת המשיב באופן פוזיטיבי, עליה הנטל לעשות כן, באמצעות ראיות שאינן מצויות בספרים. אשר על כן, הן נטל הבאת הראיות והן נטל השכנוע, מתחילתו ועד סופו, מוטלים על המערערת.

ביהמ"ש המחוזי מרכז כב' השופט אחיקם סטולר :

נטל השכנוע, מבטא את החובה העיקרית המוטלת על בעל דין להוכיח את טענותיו כלפי יריבו כאשר אי עמידה בה משמעה דחיית הטענות. הכלל הוא כי נטל השכנוע מוטל על המוציא מחברו. אשר על כן התובעת נושאת בנטל השכנוע לגבי כל יסודותיה העובדתיים של עילת התביעה ואילו הנתבע נושא בנטל השכנוע לגבי כל יסודותיה העובדתיים של טענת הגנתו. נטל השכנוע הוא הנטל הכללי, ולעד הוא רובץ על כתפיו של התובע. נטל הבאת הראיות הוא הנטל הנלווה לנטל השכנוע. כאשר עובר הנטל אל הנתבע, עובר הוא במשקל אשר תלוי בטיב ההוכחה הלכאורית שהביא התובע. ככל שההוכחה הייתה משכנעת יותר, ירבוץ נטל כבד יותר על כתפיו של הנתבע. בערעור מס ערך מוסף שעניינו מס תשומות, מוטל נטל השכנוע על עוסק שלא ניהל פנקסים כדון, מכוח שתי הוראות חוק: האחת, הוראת סעיף 38 (א) הקובע כי תנאי לזכאות לניכוי מס תשומות הוא הכללות המס בחשבונית מס שהוצאה לעוסק כדון; השנייה, הוראת סעיף 83 (ד) לפיו מוטל נטל השכנוע על עוסק שלא ניהל פנקסים כדון. השאלה – האם החשבונית היא חשבונית פיקטיבית אם לאו – הינה שאלה אשר העובדות הרלוונטיות לבחינתה מצויות מחוץ לספרים, ועל כן מדובר בשאלה לבר פנקסית. השאלות העומדות בבסיס הערעור הן שאלות עובדתיות, אשר לא נמצא להן פתרון בספרים. שאלות אלה מביאות למסקנה כי הפיתרון להן הוא לא בספרים אלא מחוצה להם. כיוון שבמקרה דן אין מחלוקת בין הצדדים כי החשבוניות פיקטיביות, המסקנה היא כי המחלוקת היא לבר-פנקסית ומשכך נטל הבאת הראיות רובץ לפתחה של המערערת. מה עוד שהמערערת מציינת בלשונה, כי על מנת לברר את העניין יש לשמוע את "יוסי דדוש". הנה כי כן, מדבריה של המערערת ומטענות המשיב עולה כי התשובות לשאלות אינן מצויות בספרי המערערת שכן התשובות נמצאות אצל אדם אחר אותו יש לזמן כעד בעת בירור הראיות שבתיק.

תוצאה:

♦ הבקשה נדחתה.

ניתן ביום 21.11.2012

ב"כ העוררת: עו"ד איתן צחור

ב"כ המשיב: עו"ד מיכל ריצ'ולסקי, פרק' ת"א

♦ המערערת הגישה בקשה במסגרתה נתבקש ביהמ"ש לקבוע, כי כיוון שספריה נמצאו קבילים - נטל ההוכחה צריך לעבור למשיב.

♦ **לטענת המערערת**, ספרי חשבוניות שניהלה קבילים. המחלוקת בשומה נוגעת לחשבוניות פיקטיביות לכאורה כטענת המשיב, שהוצאו כביכול ע"י פלוני למערערת. לטענת המערערת המדובר בהוצאות שהוצאו ונרשמו כנגד חשבוניות מס שניתנו כדון. עמדת המערערת, היא שהואיל וספרי החשבוניות קבילים, על המשיב מוטל נטל ההוכחה. ולפיכך הוא צריך לפתוח במסכת הבאת הראיות. בנוסף טוענת המערערת כי, על המקרה חל סעיף 83 (ד) לחוק, לפיו חובת ההוכחה היא על המערער, אם הדו"ח אינו נתמך בפנקסי חשבוניות שנוהלו כדון. הוראה דומה קיימת גם בפקודת מס הכנסה בסעיף 155, לפיה נטל ההוכחה מוטל על הנישום, אלא אם כן הספרים קבילים. מכאן משתמע, כי כאשר פנקסי החשבוניות נוהלו שלא כדון, נטל ההוכחה על הנישום ואילו כאשר הפנקסים נוהלו כדון, נטל ההוכחה הוא על מנהל מע"מ.

♦ **לטענת המשיב**, סעיף 38(א) לחוק קובע, כי עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבוניות מס שהוצאו לו כדון. על פי סעיף 41 לחוק, אין לנכות מס על תשומות אלא אם הן לשימוש בעסקה החייבת במס. הדין קובע, כי כל הפרטים המופיעים בחשבונית צריכים להיות נכונים, וזאת לעניין טיב השירות או המכירה, הסכומים הנקובים בחשבונית ובוודאי זהות הצדדים לעסקה. דהיינו, על מוציא החשבונית להיות מי שסיפק בפועל את השירות ו/או המכירה. כאשר קיימת מחלוקת אודות זכאותו של עוסק לניכוי מס תשומות, נטל זה רובץ על כתפי המערער. כך עולה מלשונו הברורה של סעיף 132 לחוק, הקובע כי: **"הטוען ששילם מס או שהגיש דו"ח, או שהמס נוכה על פי חשבונית מס - עליו הראיה"**. משמע, על המערערת להראות, כי החשבוניות עליהן היא נשענה הן חשבוניות מס כדון. תוצאה זו מתבקשת גם מסעיף 38 לחוק, המתיר לעוסק לנכות את מס התשומות רק אם הוא כלול בחשבונית מס שהוצאה לו כדון. הנטל הוא, אפוא, על המערערת, המבקשת לנכות את מס התשומות. עוד לטענת המשיב, סעיף 83 (ד) לחוק קובע כי **"חובת הראיה היא על המערער, אם הדו"ח אינו נתמך בפנקסי חשבוניות שנוהלו כדון"**. במקרה שבפנינו, עולות מחלוקות אמיתיות וברור הדבר, כי התשובות לשאלות אלו אינן מצויות בספרי המערערת, ומכאן שהן נטל השכנוע והן נטל הבאת הראיות מוטלים על המערערת. בית המשפט העליון פסק לא אחת, כי השאלה - האם החשבונית היא חשבונית פיקטיבית אם לאו - הינה שאלה אשר העובדות הרלוונטיות לבחינתה מצויות מחוץ לספרים, ועל כן מדובר בשאלה לבר פנקסית. ובענייננו, בבסיס הערעור עומדות שאלות עובדתיות, אשר לא נמצא להן פתרון בספרים, כגון האם סופק בכלל בשר; מי סיפק את הבשר, ככל שסופק; מה כמות הבשר שסופקה, ככל



1,248 עו"ד חדשים (אחד למשרד גולדמן)

ביום 13.12.12 נערך טקס ההסמכה השנתי של לשכת עורכי הדין שנערך בבנייני האומה בירושלים. בטקס ההסמכה החגיגי, הצטרפו לשורותיה של הלשכה 1,248 חברים חדשים. הטקס נערך במעמד נשיא בית המשפט העליון, **השופט ד"ר אשר גרוניס**, שר המשפטים, **פרופ' יעקב נאמן**, יו"ר ועדת ההתמחות, **עו"ד אורן פרסקי**, יו"ר לשכת עוה"ד, עו"ד דורון ברזילי וראשי המחוזות של הלשכה.

1,248 המוסמכים החדשים הצטרפו ל- 50,894 עורכי הדין הפעילים החברים בלשכה, ובכך מסתכם מספרם הכולל של החברים ב- **52,142**. המוסמך הצעיר ביותר שקיבל את רישיונו הינו בן 22 והמבוגר ביותר בן 66. כמו כן, שיעור הנשים שהוסמכו בטקס גבוה משיעור הגברים – 664 מוסמכות חדשות (53%) ו- 584 מוסמכים חדשים (47%).

◆ **בנימה אישית נציין, כי אחד מעורכי הדין שהוסמכו בטקס: עו"ד (יועץ מס) אבי רוזנברג מצטרף לצוות עורכי הדין של משרד גולדמן ושות'.** עו"ד רוזנברג הינו בעל ותק של 9 שנים בתחום המיסוי. מנהל ב- 5 השנים האחרונות פרקטיקה עצמאית של משרד ליעוץ מס ואף השתתף בחלק מהשנים בעריכת החומר המקצועי ביומן יועצי המס. עו"ד (יועץ מס) רוזנברג מביא עמו ידע תיאורטי רב וידע מעשי רב עוד יותר, מעצם עיסוקו השוטף מול משרדי השומה, מע"מ ומיסוי מקרקעין. את התמחותו במשפטים עשה במשרד גולדמן ושות'. אנו מאחלים לו הצלחה רבה בהמשך תפקידו.

יגאל סער ייכנס לכלא לאחר שערערו נדחה

ביום 10.12.12 [דחה בית המשפט העליון \(ע"פ 1044/12\)](#) את ערעורו של יגאל סער, איש רשות המיסים לשעבר. סער ערער לעליון בעקבות הרשעתו ב-3 סעיפים של הפרת אמונים **בפרשת רשות המיסים** בבית המשפט המחוזי מרכז. משמעות דחיית הערעור הינה שסער ירצה 5 חודשי מאסר בפועל (שלא ניתן להמירם בעבודות שירות). סער, ששימש עד לפני חודשים אחדים כבכיר ברשות המיסים ועבד בה 31 שנה, הואשם תחילה ב-7 סעיפי שוחד והפרת אמונים. הוא הואשם כי פנה ליו"ר קארשי, אחיה של שולה זקן, וביקש ממנו לפעול אצל ג'קי מצא, ששימש כראש רשות המיסים דאז, במטרה לקדם את מינויו של סער לסמנכ"ל הרשות למינהל. בהמשך הוא מונה לנציג הרשות בארה"ב. בית המשפט המחוזי מרכז זיכה את סער מעבירות השוחד.

ביקורות וגביה של רשות המיסים בחנוכה

◆ 25 צוותים של מבקרי מס הכנסה יצאו ביום ראשון, נר ראשון של חנוכה, לעריכת ביקורות בעסקים באזור צפת והצפון. נערכו 165 ביקורות בעסקים מענפי הבנייה, התעשייה, המסחר והשירותים בצפת, כרמיאל, קריית שמונה, חצור הגלילית, ראש פינה, שאר ישוב, קצרין, נחף, בית גאן, פקיעין וחורפש. תוצאות המבצע מורות על אי רישום הכנסות ב- 18% מהעסקים שבוקרו.

◆ במהלך חנוכה ערך משרד מס הכנסה רמלה מבצע ביקורות שבו נערכו 48 ביקורות בעסקים מענפי המסחר והשירותים. הביקורות, שנערכו במזג אוויר סוער במיוחד, נעשו במטרה להגביר את ההרתעה והציות לדיני המס וכן לסייע לעבודת השומה. כהכנה לביקורת, נבחרו העסקים המיועדים לביקורת, בכלל זה עסקים מתכנית העבודה של ניהול ספרים ושומה ועסקים לגביהם התקבל מידע בחשד לעבירות מס, וכן נערכו קניות ביקורת מקדימות. ב- 6% מהביקורות נמצא, כי לא נרשמו הכנסות בספרי העסק. ביקורות בהן נמצאו ליקויים, ישולבו בתכנית העבודה של השומה, ובמידת הצורך להמשך טיפול במישור הפלילי.

◆ בשבוע שעבר במסגרת מבצע "מעלימים - משלמים", במבצע שבו השתתפו משרדי מע"מ פתח תקווה, חדרה, נתניה ורמלה. במסגרת פעילות אכיפה טופלו בימי המבצע 790 עוסקים חייבים, נתפסו 8 כלי רכב והוסדרו חובות בסך של למעלה מ- 20 מיליון ₪.

◆ משרד השומה נתניה, ערך ביום 3.12.12 ביקורת בתחום שיפוטו. ביקורת זו נערכה במהלך מבצע ביקורות ניהול ספרים שהחלה בשעות הבוקר המוקדמות ונמשכה עד לשעות הערב, התמקדה בעסקים ברחובות הראשיים של העיר נתניה, ובערים טייבה וקלנסואה. במבצע נטלו חלק כ-40 עובדים, בהם עובדי המשרד, מבקרי ניהול ספרים ממשרדי שומה ברחבי הארץ חוקרים ממשרד חקירות מרכז וכן שוטרים בשכר. בוקרו 80 עסקים בענפי המסחר והשירותים. ברשימת העסקים שבוקרו במבצע שולבו עסקים בהם היה מידע מודיעיני, עסקים שנמצאו אצלם ליקויים בעבר ועסקים מתכנית העבודה. מסיכום תוצאות הפעילות עולה כי ב- 5% מהעסקים נמצאו ליקויים וב- 19% לא נרשמו תקבולים או לא נוהלו ספרים כלל.

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 לטל. 03-6966733, פקס. 03-6966744

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