

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

גיליון 651 יום ה' 14 בפברואר 2013

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

מאמר פסיקה

מחוץ לחוק

נדחה בג"ץ נגד רשות המסים בסוגיית חישוב נפרד לבני זוג העובדים בעסק

גולאש (רעיוני) הונגרי

מ"ה – הכנסות שלא מפעילות עסקית אינן מהוות הכנסות פירותיות //

מ"ה – משקלה של הבטחה מנהלית //

שבח – אופציה להעברה או למימוש בתנאים הקבועים בהסכם //

פרשת "קוד שביר": חשד לחשבונות פיקטיביות בענף הבניה // ביקורות מס ש
פקיד שומה גוש דן // מבצע לר"ח: תווי שי לפסח 2013 //

עדכונים מהשטח

נדחה בג"ץ נגד רשות המסים בסוגיית חישוב נפרד לבני זוג באותו עסק

העובדים יחדיו באותו עסק, כפי שבאו לידי ביטוי בפס"ד מלכיאל (ע"א 8114/09 + ע"א 8297/09 + ע"א 1177/10 משה מלכיאל נ' פקיד שומה אשקלון (1.2.2012)).

בג"ץ קבע, כבר בשלב הדיון בבקשה לצו ביניים, כי יש לדחות את העתירה לגופה. בג"ץ דחה את עמדת העותרים, קיבל את עמדת רשות המסים במלואה, וקבע, כי אין עילה להתערבותו, שכן העותרים מבקשים למעשה מבית המשפט להורות לרשות המסים לפעול בניגוד למצב החוקי הקיים ובניגוד להלכה הפסוקה. כן הוסיף בג"ץ, כי גם אם מספר חברי כנסת התבטאו בוועדת הכספים באופן כזה או אחר, המחוקק טרם אמר את דברו ורשות המסים מחויבת לפעול על פי הדין הקיים.

בג"ץ הדגיש, כי הגם שרשות המסים זכתה בפסק הדין מלכיאל, אשר השיב הלכה על מכונה לגבי החוק הקיים בסוגיית החישוב המאוחד לאחר פסיקות סותרות בבתי המשפט המחוזיים, החליטה רשות המסים לאמץ גישה מקלה והודיעה על שורת הקלות על מנת למזער את הפגיעה בציבור הנישומים. בין ההקלות שניתנו ע"י הרשות: אפשרות החלת סעיף 66(ה) לפקודה, רטרואקטיבית על כל השנים הפתוחות לדיון, ביטול קנסות וריביות ופריסת תשלומים.

כן הדגיש בג"ץ את אשר הובהר ע"י מנהל רשות המסים, כי אין ספק שאם יחליט המחוקק לחוקק שינוי לחוק הקיים, תיושם החקיקה ע"י רשות המסים במלואה.

ביום 12.2.13 נדחה על הסף הבג"ץ שהוגש נגד רשות המסים ע"י נחום ליכטיק ואח', בעקבות פסק דין מלכיאל בביהמ"ש העליון (חישוב נפרד). בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט גבוה לצדק, כב' השופטים ג'ובראן, דנציגר ופוגלמן, דחה על הסף את העתירה שהוגשה נגד רשות המסים, בה התבקש בג"ץ להורות לרשות להימנע מטיפול בשומות של בני זוג העובדים יחד בעסק משותף בסוגיית חישוב המס המאוחד.

עניינה של העתירה היה בבקשת העותרים, כי בג"ץ יורה לרשות המסים ליתן טעם מדוע לא תצוית להוראתו ובקשתו של המחוקק כפי שבאו לידי ביטוי במכתביו של יו"ר וועדת הכספים של הכנסת, חבר הכנסת הרב משה גפני, ובדיונים בוועדת הכספים לפיהן נתבקשה המשיבה להשהות את הוצאת השומות והליכי הגביה בסוגיית החישוב הנפרד של הכנסות בני זוג בקרב בני זוג נשואים העובדים יחד, לאור פיזור הכנסת, והיעדר היכולת בשלב זה להשלים מהלך של תיקון החקיקה הרלבנטית בו החל לפני פיזור של הכנסת.

ביום 27.11.12, נערך דיון בנושא בוועדת הכספים של הכנסת ובאותו דיון אמר ח"כ גפני, כי: "חישוב מס הכנסה משותף לבני זוג העובדים יחדיו איננו ראוי. המצב חייב להשתנות" (לנוחיותכם רצ"ב קישורית לפרוטוקול הדיון). המצב כאמור, טרם השתנה.

עוד ביקשו העותרים מבית המשפט, כי יזמן את המשיבה ויורה לה ליתן טעם מדוע לא תצוית להוראתו ובקשתו של המחוקק המתוארת לעיל בייחוד כאשר דרישה זו של המחוקק באה בעקבות קבלת המלצתו של בית משפט העליון לביצוע תיקון חקיקתי בעניין החישוב הנפרד של בני זוג

בית המשפט מצא לנכון להבהיר, בשולי הדברים, כי לא ראה מקום להתייחס לדיני המסים ההונגריים, שאיש לא הוכיחם לפני בית המשפט, ובנסיבות אלו "חזקת שוויון הדינים חלה, לפיה הדין ההונגרי זהה לדין הישראלי".

◆ עולה מהערת השוליים, ולו גם לכאורה, שהחלטה דומה עשויה הייתה להתקבל אילו החברות האחרות היו רשומות ופועלות בישראל, ולא דווקא בהונגריה, ועל כן ברצוננו להפנות את תשומת הלב להערות דלהלן:

1. אילו אמבסדור לא הייתה מחזיקה בזכויות ב"חברות ההונגריות" (החברה המלווה ושותי אחרות) במישרין, אלא באמצעות חברת החזקה הולנדית; האם גם במקרה כזה היה בית המשפט מגיע למסקנה דומה?

2. לחילופין, נניח שהחברה המלווה הייתה מקצה תחילה מניות למשקיעים (ומקבלת מהם גם הלוואות בעלים), ורק לאחר מכן הייתה מעניקה "הלוואות עומדות" לשתי החברות ההונגריות האחרות, שנותרו בבעלותה המלאה של אמבסדור. כיצד היה הדבר משפיע על שומת הדיבידנד שהוציא המשיב?

3. לפי הוראות סעיף 3(ב) לפקודת מס הכנסה, שמטבע הדברים לא חלות על נישומים שאינם תושבי ישראל, רשאי פקיד השומה לקבוע כי נוצר אירוע מס רעיוני בידי אדם שנמחל לו חוב (על רקע מסחרי), לרבות בידי מי שנהג בחוב כאילו נמחל לו. מעניין אם בית המשפט היה מקיים את "שומת הדיבידנד", שהוציא המשיב לאמבסדור, אילו הוכח בפניו כי זה הדין גם בהונגריה.

4. כאשר בית המשפט קובע שיש לשלם מס על דיבידנד רעיוני שחולק כביכול מתוך עודפים שליליים (גם אם הקביעה הינה לצרכי מס בלבד), אי אפשר שלא לתמוה; כיצד הדבר מתיישב עם הדין הכללי בכלל, ועם הוראות חוק החברות בפרט (חלוקה אסורה), והאם יש בעניין זה מעמד לבעלי המניות האחרים בחברה, שלא השתתפו בהכרח בקבלת טובת ההנאה הכלכלית?

◆ ביום 30.1.2013 ניתן בבית המשפט המחוזי בירושלים פסק דין בעמ"ה 33277-12-10 (שמואל לוי ואמבסדור נדליין חו"ל בע"מ נגד פקיד שומה ירושלים 1), שעשויות להיות לו השלכות מרחיקות לכת בסוגית הדיבידנד הרעיוני.

אמבסדור נדליין חו"ל בע"מ (להלן: "אמבסדור") הינה חברה משפחתית, כמשמעותה בסעיף 64א. לפקודת מס הכנסה, שכל מניותיה מוחזקות בידי שמואל לוי, שהינו הנישום המייצג של אמבסדור לעניין הסעיף האמור. אמבסדור החזיקה את כל המניות בשלוש חברות שהתאגדו בהונגריה, ביזמתה, לביצוע פרויקטים במקרקעין במדינה זו.

אחת מהחברות הללו (להלן: "החברה המלווה") רכשה קרקע לבניית 283 יחידות דיור בבודפשט (להלן: "הפרויקט"), ולשם כך לוותה כספים מאמבסדור, וגם מבנק בהונגריה.

בד בבד העבירה החברה המלווה כספים לשתי החברות האחרות (שבבעלות אמבסדור), בהסכמי הלוואה שניתן לסווגם לפי הדין ההונגרי (כך לטענת המערערים) כהלוואה שלא יידרש בגינה החזר, והיא לא תחויב במס.

ביום 7.6.2005 הוקצו לשני משקיעים חיצוניים (להלן: "המשקיעים"), בחלקים שווים, 50% מהזכויות בחברה המלווה במסגרת הסכם כולל (להלן: "הסכם הסינדיקציה").

◆ בהסכם הסינדיקציה התחייבו המשקיעים, בין היתר, להעמיד הלוואות בעלים לחברה המלווה, כנדרש להשלמת הפרויקט, והסכימו שאמבסדור לא תחזיר סכומים שהועברו על ידי החברה המלווה לחברות האחרות.

בהתחשב במכלול הנסיבות קבע פקיד השומה (המשיב) כי אמבסדור קיבלה הטבה כלכלית מהחברה המלווה (שהייתה חברה בת בבעלות מלאה, עד להצטרפות המשקיעים), וכפועל יוצא מכך הוצאה על ידי המשיב "שומת דיבידנד", בשיעור של 25% מההטבה הכלכלית, על אף שיתרת העודפים של החברה המלווה (בסוף שנת 2005) הייתה שלילית.

◆ בית המשפט דחה את הערעור, וקבע כי בנסיבות המקרה יש לראות באמבסדור כמי שקיבלה כספים מהחברה המלווה, גם אם לא לכיסה ממש, ומדובר למעשה בדיבידנד שניתן לה.



הכנסות שלא מפעילות עסקית אינן מהוות הכנסות פירותיות ע"מ 10-423 ר-ס חברה לייבוא וייצור מזון בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים אמיר אבו ראזק, משפטן

אינפלציה), התשמ"ה - 1985 (להלן: "חוק התיאומים") על הכנסותיה ולנטרל את השפעת האינפלציה על הרווח המדווח גם כאשר שיעור עליית המדד הוא שלילי. לבסוף קבע המשיב כי דרישת המערערת לניכוי הוצאות חובות אבודים בשנים 2005-2006 נוצרו בפועל על פני מספר שנים הקודמות לשנים בהם נדרש הניכוי בגינן. לכן, הוא התיר ניכוי של כל אחד מהחובות בהתאם לשנה בה נוצר אותו חוב.

בימ"ש המחוזי בירושלים - בפני כב' השופט דוד מינץ:

בימ"ש קבע, כי מקור ההון שהושקע השיא למערערת את הכנסותיה, לא היה מפעילותה העסקית וזאת חרף העובדה שפעילותה העסקית הניבה לה הון מספיק להבטחת פעילותה. הונה של המערערת לא הושקע בהכרח בעסקאות להן היה קשר ישיר להתחייבויותיה מול לקוחותיה, אלא הושקע לשם צבירת רווחים שמטרתם להבטיח באופן עקיף את מימוש התחייבויותיה ללקוחות. אין מחלוקת כי רווחי ההשקעות לא יצאו מרשות המערערת ולא שימשו לפעילות עסקית אחרת לבד מפעילותה, ואולם לא ניתן לראות בהכנסות שנצמחו מתיק ניירות ערך שנותר סטטי במשך תקופה ארוכה ולא שימשו את הפעילות השוטפת של המערערת, כהכנסות אינטגרליות לפעילות העסק. לאור האמור אין לקבל את טענת המערערת כי יש להכיר ב"הכנסות המימון" שנצמחו מהשקעותיה השונות כהכנסות שנצמחו מפעילות המפעל המאושר, אלא כהכנסה הונית.

לגבי תיאום הוצאות המימון, נקבע כי דרישת המערערת כי יוכרו לה אותן הוצאות הינה לגיטימית ובעניין זה דין ערעורה להתקבל. בית המשפט הנכבד דחה גם טענות המערערת בקשר לאופן ייחוס הפחת מנכסי המפעל. לעניין יישום חוק התיאומים, קבע בית המשפט הנכבד כי ניכוי או הוספה להכנסה החייבת יחושבו על פי השינוי בערך הכסף, בין אם ערכו עלה ובין אם ערכו ירד. לבסוף, בעניין קנס הגירעון שהוטל על המערערת, קבע בית המשפט הנכבד כי במקרה דנן, אין ספק כי נפלו מספר ליקויים מהותיים בדיווחי המערערת. עיקרם, המשך זקיפת מלוא "הכנסות המימון" ביודעה שעניין זה שנוי במחלוקת בינה לבין המשיב. לפיכך, נוכח משקלם המצטבר של הליקויים והיעדר כל ראיה או הסבר מצידה של המערערת לפגמים בדוחותיה, אין מקום להתערב בשיקול דעתו של המשיב. בסופו של יום הערעור נדחה על כל חלקיו, למעט בסוגיית תיאום הוצאות המימון.

התוצאה:

הערעור נדחה כמעט במלואו.

ניתן ביום 7.2.2013

ב"כ המערערת: עו"ד יוסי רומנו

ב"כ המשיב: עו"ד ניר סרי; עו"ד מורן בראון פרק' מחוז ירושלים

בשנות המס 2003-2007 הפעילה חברת ר-ס לייבוא וייצור מזון בע"מ (להלן: "המערערת") מפעל יצרני בתחום מוצרי המזון. חלק מהמפעל הוכר כמפעל תעשייתי מאושר (להלן: "החלק המאושר") כהגדרתו בחוק עידוד השקעות הון התשנ"ט 1959 (להלן: "החוק"), והיא הייתה זכאית בגין הכנסותיה מחלק זה להטבות מס לפי הוראות סעיף 51 לחוק. חלקו האחר של המפעל לא הוכר כמפעל תעשייתי מאושר (להלן: "החלק הלא מאושר"). המחלוקת בין המערערת לפקיד שומה ירושלים (להלן: "המשיב") התמקדה בשש סוגיות עיקריות: א. סיווג "הכנסות המימון" שנצמחו למערערת מהשקעותיה בשוק ההון והמט"ח; ב. אופן הדיווח על הכנסות המערערת בהסתמך על הסכם שומה שנחתם עם המשיב; ג. סיווג הוצאות המימון בגין ריביות על הלוואות ועסקאות מט"ח; ד. אופן חישוב הפחת הנכסים המאושרים והמנוטרלים; ה. יישום חוק התיאומים בתנאי מדד שלילי; ו. הטלת מס גירעון על המערערת.

לטענת המערערת, היא דיווחה על הכנסות פטורות לפי סעיף 51 לחוק עידוד השקעות הון, התשנ"ט 1959 (להלן: "החוק") שכן עיקר העסק שבבעלותה בנוי על ייבוא חומרי גלם מחו"ל ולצורך המשך קיומה בענף היא נדרשת לבטח את מחירי קניית חומרי הגלם. המשיב כשל בהבנת העסקאות הפיננסיות שהיא ביצעה ולפיכך כשל גם בהבנת הקשר שבין הפעילות היצרנית לפעילות הפיננסית שהתבצעה. בהתאם לכך המשיב התערב בניהול העסק תוך חריגה מסמכותו ויצר הפרדה מלאכותית בין "הכנסות מימון" והכנסות המפעל המאושר. המערערת הוסיפה כי נטל ההוכחה לקיומה של פעילות פיננסית נפרדת מעסקיה של המערערת מוטלת לפתחו של המשיב, וודאי שעה שספריה לא נפסלו. כן נטען כי לפי סעיף 74 לחוק, יש לנכות את הוצאות הפחת בגין "נכסים מנוטרלים" רק מחלק המפעל שאינו זכאי להטבות. כן נטען כי המשיב יישם את חוק התיאומים על הכנסות המערערת ואולם, בהתאם להוראות ביצוע שפרסם המשיב עצמו, אין ליישם חוק זה בתנאי אינפלציה בתקופה בה המדד שלילי.

לטענת המשיב, "הכנסות המימון" אותן דיווחה המערערת כחלק מהכנסות המפעל המאושר ודרשה עליהן הטבות המוקנות לה לפי החוק, נבעו מהשקעת עודפי המערערת ומהלוואות שנטלה ולא היו אינטגרליות לפעילות המפעל המאושר. לטענת המשיב, המערערת גם לא דיווחה על "הכנסות המימון" שנתקבלו בידיה בגין הלוואה שהעניקה לחברת בת שלה. עוד לטענת המשיב, המערערת דרשה ניכוי "הוצאות מימון" לשנים 2003 ו 2008 אך המשיב ראה בהוצאות אלה הוצאות שאינן אינטגרליות לפעילותה העסקית וסיווג אותן כהפסדי ריבית והצמדה לפי סעיף 42(4) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: "הפקודה"). המשיב גם טען כי היה על המערערת ליישם את הוראות סעיף 7 לחוק מס הכנסה (תיאומים בשל

להלום שאם זו העמדה שתתקבל, יכול המבקש לטעון להתיישנות. כך, משעה שתוכן ההסכמה ההדדית לה טוען הוא עצמו וממנה הוא מבקש להיבנות (כהסכמה מכוחה ניתנה ההבטחה המנהלית) הייתה שהצדדים ימתינו לתוצאות פסק הדין בהליך בפני השופט רנד ויפעלו עפ"י אותו פסק דין: אם יעלה ממנו שההלוואה הניבה הכנסה, כי אז ישלם המבקש את חוב המס על ההכנסה שניתן ללמוד שצמחה. ואם יעלה שאין כל רווח, שכן המבקש לא זכה אפילו להשבת הקרן בשלמותה, הרי שיבוטל חוב המס. אם זו ההסכמה לה טוען המבקש, הרי שכלל שמתקבלת טענתו, לא יכול הוא מחד להיתלות באותה הסכמה ששירתה עניינו שלו, ומאידך לטעון להתיישנות. מכללא, מגולמת באותה הסכמה נטענת גם הסכמה הדדית שמרוץ ההתיישנות לא יחל עד שיינתן פסק הדין, וזאת בבחינת למצער. מה ניתן ללמוד לגופו של עניין מפסה"ד של השופט רנד בשאלה אם הפיק המבקש רווח מאותה הלוואה; ואלו מרוץ ההתיישנות מתחיל לכל המוקדם עת שניתן פסק הדין ב-16.06.99, שמא מן המועד בו הפך חלוט. ממועד זה ועד לתחילת הליכי הגבייה ב-2004 חלפו פחות מ-7 שנים כך שאין התיישנות. מאידך, אם נפנה לעמדת המשיב דווקא, שאין סמכות לפתוח השומות, וממילא לא הוכחה הבטחה מנהלית לפעול עפ"י תוצאות פסה"ד שיתקבל אף במישור חיוב המס, ולתקן השומות, נחזה שאז דווקא יש להיזקק לטענת ההתיישנות ואף לקבלה. ביהמ"ש קבע, היות והמשיב אינו טוען להצדק חוקי להשתחרר מהבטחה מנהלית ככל שניתנה (בהתקיים יתר תנאיה), ואף לגוף העניין אין למצוא הצדק כזה, הרי התוצאה היא שדין התביעה להתקבל. אלא שכאמור לו קיבלתי הילוכו העובדתי של המשיב, היה דין טענת ההתיישנות להתקבל. לכן, ממילא לא הייתה התוצאה משתנה. ביהמ"ש מוסיף, שהוא פטור מלבחון האם מתקיים חריג המצדיק שחרור הרשות בדיעבד מהבטחה מנהלית מחייבת מכל יתר הבחינות. שכן, המשיב עצמו לא טען ואף לא ניסה להמחיש קיום חריג כזה, אלא הסתפק בכך שלא הוכח שניתנה בכלל הבטחה מנהלית, וממילא, כאמור, שומות. ביהמ"ש סבור, שאם אכן ניתנה - לא מדובר במקרה בו יש צידוק לאפשר למשיב להשתחרר מאותה הבטחה מנהלית. אם כן, בעקבות פסה"ד מ-99, היה על המשיב לכבד ההבטחה המנהלית, לפתוח השומות לשנות המס 85 עד 87 ולבטל חוב המס באותן שומות, בעטיה של ההלוואה. אין חולק, כי רואה החשבון של המבקש הודיע למשיב על פסה"ד עוד בספטמבר 99. ממילא מנוע המשיב כעת מלגבות חוב המס שהושת בגין ההלוואה באותן שומות.

התוצאה:

♦ התובענה התקבלה.

ניתן ביום 24.1.2013

ב"כ הצדדים: לא צוין

♦ המבקש תובע, במסגרת המרצת פתיחה, לסעד הצהרתי שיקבע, כי המבקש אינו חב למשיב (פקיד השומה) חוב מס בגין שלוש שנות המס 1985 עד 1987, בפרט לא סכום קרן של 50,705 ש"ח, אשר צמח (לפי הנטען) לסך קרוב ל-690,000 ש"ח נכון למועד הגשת המרצת הפתיחה, (29.06.2008). לחלופין, מתבקש להצהיר, כי המשיב, פקיד השומה, מנוע מלנקוט בהליכי גבייה של אותו חוב; ולחלופי חילופין, שאותו חוב מס מוכחש, התיישן או חל שיהוי כזה בגבייתו שממילא אין לגבותו. כמו כן, עיקר התובענה הינו טענה (מוכחשת) להבטחה מנהלית של המשיב שניתנה בתחילת שנות התשעים. אין חולק, שהמבקש חויב במס באותן שומות שהוצאו לו לשנות המס 85 ועד 87, בגין רווח נטען שעשה מההלוואה שנתן לפלוני בשם אריה שטריקרברגר (להלן "הלווה"). המבקש לא התכחש לעצם העובדה שנתן ההלוואה, אך טוען וטען שאפילו סכום קרן אותה ההלוואה לא הושב לו במלואו, לא כל שכן הריבית; ומשכך, ממילא לא צמחה לו כל הכנסה (אין רווח) בגין אותה הלוואה. באין רווח, אין הכנסה חייבת וממילא אין חוב מס. המבקש הגיש תביעה בבית משפט השלום בחיפה כנגד אותו לווה ושני ערבים, וזו נידונה בפני סגן הנשיא רנד (כתארו אז) בת.א. 582/91. תוכן ההבטחה המנהלית הנטענת (והשנויה במחלוקת) של המשיב כלל הקפאת הגבייה בגין השומות שהוצאו לאותם שנים, עד לקבלת פסק הדין באותה תביעה שהגיש המבקש כנגד הלווה והערבים להלוואה, כאשר שני הצדדים התחייבו לנהוג לפי תוצאות פסה"ד שיתקבל. אם יעלה מפסה"ד כטענת המבקש, שלא היו לו כלל הכנסות מריבית על אותה הלוואה שנתן, הרי שאותן שומות מס לשנים 85 עד 87 תפתחנה מחדש, כך שלא תובא בחשבון ההכנסה שהובאה במקור בחשבון באותן שומות בגין אותה הלוואה, ובגינה חויב המבקש במס. המבקש מצדו הסכים שאם מפסק הדין ינבע שאכן צמחה לו הכנסה מאותה הלוואה, כלומר, הוחזר לו סכום הקרן וגם ריבית, הרי שיצהיר על כך ויחויב במס על ההכנסה.

ביהמ"ש השלום בחיפה בפני כב' השופט יואב

פרידמן:

♦ אכן מוסד ההתיישנות האזרחי חל בהליכי גביה מנהליים של חובות מס, לרבות מס הכנסה. בענין זה אפנה לרע"א 187/05 נעמה נסייר נ' עיריית נצרת עלית, שם נקבע אכן, כי דין ההתיישנות האזרחי יחול ברגיל גם בענין הליכי גביה מנהלית של חובות מס, שהפן האזרחי בהם הנו הדומיננטי, גם אם הליך הגבייה הוא מנהלי. טענת המבקש עצמו הינה להסכם בין הצדדים מכוחו ניתנה לו הבטחה מנהלית שתוכנה עיכוב הגבייה והמתנה לתוצאות הבירור של התביעה, כאשר הצדדים מתחייבים הדדי לפעול ביחס לחוב המס שבאותן שומות, בהתאמה לקביעות פסק הדין שיינתן. קשה



אופציה להעברה או למימוש בתנאים הקבועים בהסכם
 ו"ע 10-07-41867 מגור החזקות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין
 ירון הרוש, עו"ד

במקרה דנן עניין לנו ב"אופציה עם גבנת", כלשונו, וזאת עקב במגבלות הקבועות בהסכם האופציה בדבר מיהותן של הנעברים הפוטנציאליים שלה ומשכך, המדובר בסחירות חלקית ומוגלתית שאינה עומדת בתנאי הסעיף כתנאי לקבלת פטור ממס. המשיב מוסיף ומסתמך על הפרשנות שניתנה בהוראת הביצוע לסעיף 49(א)(2) ולפיה: "האופציה נושא ההסכם, או הזכות לרכישת זכות במקרקעין, הינה עבירה ואין הגבלה כלשהי על עבירה" לחילופין, טוען המשיב כי גם אם קיים ספק בפרשנות הנכונה שיש לתת ללשונו של ס' 49(א)(2) הרי שבהתאם לפסיקת ביהמ"ש העליון בע"א 165/82 קיבוץ חצור נ' פקיד שומה רחובות, אין כל הכרח לפרשו בפרשנות המקלה עם הנישום, כטענת העוררות, אלא, יש לפרש את חוק המס כשם שמפרשים כל דבר חקיקה אחר. מאידך גיסה, לטענת העורר, סיחור האופציה לחברי קבוצת רכישה בלבד אינה גורעת כהוא זה מהיות האופציה ניתנת להעברה. לטענת העוררות, לשון החוק ברורה, לפיו התנאי הנדרש הוא שהאופציה ניתנת להעברה לאחר החוק אינו קובע למי ניתן להעביר ואף אינו דורש כי ההעברה הנ"ל תתבצע ללא כל תנאי וסייג. העוררות מפנות לדוח הוועדה הציבורית לרפורמה במיסוי במקרקעין ולספרו של ד"ר אבי אלטר ואח' הרפורמה במיסוי נדל"ן 2002 ומפנות את תשומת לב הוועדה לאבסורד שיש בפרשנות במשיב בהתייחס למקרה המיוחד של ערר זה. לחילופין טוענות העוררות כי גם אם יש ספק של פרשנות אמור בו המשפט להבהיר בפרשנות המקלה עם הנישום ולקבל את עמדת העוררות. זאת בהסתמך על פסיקת ביהמ"ש העליון בע"א 524/89, דיגיטל אקוויפמנט בע"מ נ' מדינת ישראל.

ועדת ערר ביהמ"ש המחוזי בת"א - דוד בר אופיר, שופט, צבי פרידמן, רו"ח, יהושע בילצקי, רו"ח:

♦ סוף דבר, הוועדה דחתה את הפרשנויות המוצעות ע"י המשיב. לעניין הוראת השעה נקבע כי כידוע פרשנות זו אינה מחייבת וביהמ"ש הוא שיכריע לעניין הפרשנות הנכונה. על כן קבעה הוועדה כי העוררות פטורות מתשלום מס רכישה היות והאופציה שרכשו עונה על מכלול התנאים המנויים בס' 49(א) לחוק, ובכלל זה התנאי שהאופציה ניתנת להעברה או למימוש בתנאים הקבועים בהסכם האופציה.

התוצאה:

♦ הערר התקבל.

ניתן ביום: 29.1.2013

ב"כ העוררות: לא צויין

ב"כ המשיב: עו"ד שירה ויזל – גלצנר פרק' מחוז ת"א (אזרחי)

♦ עניינו של ערר זה בבקשתם של העוררות שנדחתה ע"י המשיב לקבלת פטור ממס רכישה מכח ס' 49(ב)(1) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 (להלן: "החוק") בגין אופציה לרכישת זכות במקרקעין לתקופה של שלושה חודשים (להלן: "האופציה") שרכשו העוררות מהחברות שיכון ובנוי נדל"ן בע"מ ואפריקה ישראל מגורים בע"מ (להלן: "המוכרות") יצוין כי בין העוררות למוכרות נחתם הסכם אופציה לרכישת זכויות המקרקעין של המוכרות במקרקעין בתמורה לסך של 2,500,000 ש"ח, כאשר על המקרקעין קיימת זכות לבניית מגדל מגורים הכולל 42 יחידות דיור (להלן: "ההסכם"). ליבת המחלוקת בין הצדדים היא האם האופציה נשואת ההסכם עונה לתנאי המנוי בס' 49(א)(2) לחוק המדבר על היות: "האופציה ניתנת להעברה ולמימוש בתנאים הקבועים בהסכם האופציה". כאחד מהתנאים הנדרשים להיותה של האופציה הייחודית פטורה ממס רכישה. והשאלה היא: האם ההגבלה על האופציה לפיה היא תאה ניתנת להסבה לקבוצת רכישה בלבד, גורמת לאיונה של האופציה כאופציה ייחודית עקב מגבלת הסחירות שבה.

♦ לטענת המשיב, הפרשנות הנכונה היחידה שיש לתת למילים "האופציה ניתנת להעברה" היא היותה של האופציה ניתנת להעברה לכל צד ג' שהוא ללא תנאי וסייג לגבי מיהותו של הנעבר. המשיב טוען גם לקיומה של דרישה בדבר היותה של האופציה "סחירה" לשיתו, סחירות של אופציה כוונתה אחת – אפשרות להעבירה לאדם שלישי כלשהו תהא אשר תהא מיהותו. אחרת שליטתו, אין המדובר בסחירות כלכלית טהורה ואין עמידה בדרישות המחוקק. משכך טוען המשיב כי התניות המופיעות בס' 8 להסכם בדבר הסכם האופציה לחברי קבוצת הרכישה בלבד מעידות, מעתם היותן, על אי סחירותה של האופציה. שכן באם לא יצליחו הרוכשות לארגן קבוצת הרכישה הרי שהעברת האופציה לא תוכל לצאת אל הפועל, ומשכך מתאיינת מראש סחירותה של האופציה. עוד טוען המשיב שאומנם זכאיות העוררות לסחר את האופציה חוליה אחת הלאה ובמובן זה אופציה זו, לדעת המשיב, חייבת להיות ממומשת ע"י החוליה הבאה כך שהעוררות למעשה מסחרות אופציה מוגבלת שאינה ניתנת לסיחור ע"י מקבלה. המשיב מסתמך גם על הוראת הביצוע מס' 10/2002 של רשות המיסים שעניינה "הרפורמה במיסוי מקרקעין - אופציות במקרקעין (הוראת שעה)", שם נאמר בס' 2: "במטרה לעודד שוק משני של מסחר באופציות ועל מנת להקל ולשחרר את הפוטנציאל היומי, נקבעו כהוראת שעה, פטורים ממיסוי מקרקעין בשלבי המסחר באופציות". המשיב מסתמך על המילים "שוק משני של מסחר באופציות" האמורות בהוראת הביצוע ומבקש להסיק מהן כי בסיס החקיקה עמדה דרישה ברורה בדבר היות האופציה סחירה לכל אדם שהוא ללא הגבלה בתנאים. מוסיף המשיב וטוען, כי



ביקורות מס של פקיד שומה גוש דן

ביום 11.2.13 נערך ע"י **משרד פקיד שומה גוש דן** מבצע ביקורות בעסקים בתחומי המשרד. 15 צוותי מבקרי מס הכנסה פקדו את אזורי המסחר והתעשייה ברמת גן, גבעתיים ובני ברק וערכו ביקורות ב- 116 עסקים. מבצעי הביקורות בעסקים, הנערכים באופן שוטף ע"י יחידות רשות המסים, כמו זה שנערך באזור גוש דן, מהווים חלק מהמאבק האינטנסיבי שמנהלת רשות המסים נגד תופעת העלמת המס וה"כסף השחור". כזכור, מנהל רשות המסים הגיש לשר האוצר לפני שבוע את הדו"ח המסכם של המלצות הצוות למלחמה בהון השחור ובו שורה של פעולות הנדרשות לשם העמקת גביית המסים וטיפול בהון השחור, בכלל זה קמפיין "אנשים שחורים", שמטרתו להגביר את מודעות הציבור לעובדה ש"העובדים בשחור", לא רק שאינם תורמים את חלקם לקופת המדינה, אלא מהווים נטל על כלל הציבור. כהכנה למבצע נבחרו העסקים לביקורת, בהם, עסקים מתכנית העבודה, עסקים בהם נמצאו ליקויים בעבר ועסקים לגביהם התקבל מידע בחשד לביצוע עבירות מס. כמו-כן, בוצעו קניות ביקורת מוקדמות. עפ"י הודעת רשות המסים, נמצא, כי ב- 9.5% מהביקורות לא נרשמו הכנסות.

מבצע לרו"ח: תווי שי לפסח 2013

עפ"י הודעת **לשכת רואי החשבון**, לקראת חג הפסח תשע"ג הגיעה לשכת רואי חשבון להסדר לקניית תווי שי עם הרשתות: **שופרסל (תו הזהב)**, **מגה (רב תו) וקו-אופ ישראל (תו ישראל)**. ברכישת תו הזהב, רב-תו ותו-ישראל שיעור ההנחה לחבר יעמוד על 16% **בהתאם למגבלות ולסייגים המפורטים בהודעת לשכת רו"ח**. כמו כן יוענקו מתנות למזמינים תווים של תו הזהב בסכומים של 15,000 ש"ח ומעלה, ותו ישראל בסכומים של 30,000 ש"ח ומעלה. תווי השי יכובדו במגוון רשתות השיווק לפי תנאי הרשתות. **לנוחותם מצ"ב קישורית להודעת לשכת רו"ח הכוללת חוזרים וטפסי ההזמנה (להזמנות יש לבחור את התו הרצוי ולחוץ על הקישור):**

<http://www.icpas.org.il/benefits/event.asp?id=663>

"קוד שביר": חשד לחשבוניות פיקטיביות

ביום 12.2.13 הותרו לפרסום פרטי המעורבים בפרשה שכינויה **"קוד שביר"**. החשודים העיקריים בפרשה: **יעקב (ג'קי) מור ואבנר שפיר** מאזור נתניה, חשודים בביצוע עבירות מס בהיקף כולל של **לכל הפחות 300 מיליון** ₪, לחלקם מיוחסות עבירות נוספות בהן עבירות הלבנת הון בהיקפים גדולים, עבירות של רישום כוזב במסמכי תאגיד ועוד. החקירה הגלויה בפרשה שכינויה **"קוד שביר"** החלה לאחר פעילות איסוף סמויה אשר נמשכה תקופה ארוכה. בחקירה נטלו חלק עשרות חוקרים **מיחידות "יהלום"- היחידה הארצית לחקירות ומאבק בפשיעה ומשרד חקירות מע"מ חיפה והצפון**, וכן יחידות מתפ"א, יאל"כ ואתגר במשטרת ישראל. על פי החשדות, החשודים העיקריים בפרשה - יעקב (ג'קי) מור ואבנר שפיר מאזור נתניה, בעלי 3 חברות להשכרת כלים לעבודות עפר - **דליס 2001 בע"מ, י.ש. המובילים בע"מ, א.ד. נתיבי המרכז בע"מ** - עסקו במהלך השנים 2007 - 2012 לפחות, בהפצת חשבוניות מס פיקטיביות בהיקפים של מאות מיליוני ₪, באמצעות החברות. מבקשות המעצר שהוגשו לבית המשפט עולה, כי לצורך ביצוע העבירות ועל מנת להסוות את פעילותם, פעלו החשודים באמצעות החברות אשר, למעט אחת מהן, נרשמו ע"ש אנשי קש בעוד שבפועל נוהלו על ידם. כמצוין בבקשות, הפצת החשבוניות אשר נעשתה מתוך בצע כסף, יצרה לחשודים הכנסות שמקורן ב"עמלות" שגבו ממקבלי החשבוניות הפיקטיביות בהיקף כולל של עשרות מיליוני שקלים, תוך שהם מדווחים לרשויות המס דיווחים כוזבים בהיקפים של מאות מיליוני ₪. השניים נעצרו לראשונה ביום 4.2.13 ומעצרים הוארך בבימ"ש השלום בראשון לציון. על הפרשה הוטל בתחילה צו איסור פירסום ע"י רשות המסים. לטענת רשות המסים, מחומר הראיות עולה חשד, כי חברות עשו שימוש בחשבוניות אשר הנפיקו החשודים על מנת לנפח את הוצאותיהן ובכך, הקטינו את תשלומיהם למע"מ ולמס הכנסה והונו אף הם את הקופה הציבורית בסכומים של עשרות מיליוני ₪. עם הפיכתה של החקירה בפרשה לגלויה, נערכו חיפושים בבתיים ובעסקי החשודים, נתפסו נכסים רבים ומגוונים, בהם נכסי נדל"ן רבים, מספר רכבי יוקרה, כ- 1.5 מיליון ₪ במזומן, חשבונות בנק רבים, פיקדונות, מסמכי הנהלת חשבונות, חשבוניות החשודות כפיקטיביות ועוד. בבוא עת, בכוונת רשות המסים לבקש את חילוטם של נכסים אלה.



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.