

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

גיליון 662 יום ה' 23 במאי 2013

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח מאמר פסיקה

מקדמה למס שבח – הארכה רטרואקטיבית החל מ-1.4.13 // פורסם פרק המיסים בטיטות חוק ההסדרים
תיקון דוחות – למי מותר ומתי חלה התיישנות ?

עליון – שבח – לא תמיד מספיקה חוות דעת שמאית לגבי שווי העסקה //
מ"ה – החזר מס כפוף לתקופת ההתיישנות בס' 160 לפקודה //
מע"מ – חיוב מלכ"ר במע"מ בגין יבוא נכסים בלתי מוחשיים //

הפיץ פיקטיביות והתחזה לחולה נפש // רשות המיסים פשטה על שוק הכרמל //
כתב אישום נגד הזמר משה פרץ ואמרגנו // שולחן עגול – מימון בינחברתי

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

מקדמה למס שבח – הארכה רטרואקטיבית החל מ-1.4.13

♦ במסגרת תיקון מספר 72 לחוק נקבע כי סעיפים 15(ב)-(ה), אשר קובעים את חובת תשלום המקדמה כמפורט לעיל יחולו על עסקאות במקרקעין שנעשו עד ליום 1.4.2013. אולם לשר האוצר באישור ועדת הכספים תהיה סמכות לדחות את מועד הביטול בצו.

♦ ביום 13.5.13 פורסם ברשומות [צו לשינוי נטל המס \(תיקוני חקיקה\) \(דחיית מועד לעניין סעיף 15 לחוק מיסוי מקרקעין \(שבח ורכישה\), התשע"ג-2013](#).

צו זה מאריך את חובת המקדמה, רטרואקטיבית, החל מיום 1.4.13 (כך שנוצרת רציפות) עד ליום 1.10.13.

♦ (לענין חובת המקדמה של הרוכש ר' מאמרנו [בגיליון מס פקס 642 - תשלום מקדמת מס שבח על ידי רוכש מקרקעין](#)).

♦ כידוע, בתיקון מספר 70 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963, נקבע בסעיף 15(ב), כי:

במכירת זכות במקרקעין שתמורתה נקבעה בכסף בלבד, ואינה דירת מגורים מזכה שהתבקש בשלה פטור לפי פרק חמישי 1, יהיה **הרוכש** חייב להעביר למנהל מס שבח תשלום (מקדמה) על חשבון מס השבח **שהמוכר** חייב בו.

♦ בנוסף לתנאים אחרים המעודכנים בסעיפים הרלבנטיים, המקדמה מחושבת עפ"י אחוזים מהתמורה בעסקה: 15% מהתמורה (על נכס שמועד רכישתו לפני 7.11.2001) או 7.5% מהתמורה (על נכס שמועד רכישתו אחרי ה-7.11.2001). (להלן: "המקדמה").

♦ עוד נקבע בסעיף 15(ד)(4) כי לעניין סעיף 16, יראו את תשלום המקדמה כאילו שולם המס שחייב בו המוכר ומכאן **שבעת תשלום המקדמה, מקבל הרוכש אישור מס שבח לרישום זכויותיו בפנקס המקרקעין** (לצורך הרישום יידרש גם אישור מס רכישה).

פורסם פרק המיסים בטיטות חוק ההסדרים

ואשר **תוקדש בעיקרה לנושא המסים**. החלטות ועדת השרים מתקבלות על דעת הממשלה.

♦ יצויין, כי תזכיר זה זכה לתגובות קשות וביקורת מצד גופים שונים ובכללם של **לשכת עורכי הדין** וגופים נוספים. אנו תקוה, כי ההערות שנשלחות, בין היתר, בקשר לפרק המיסים בטיטות תישקלנה ע"י המחוקק בטרם החקיקה וזאת מאחר וישנם סעיפים קשים מאד שיש לתת עליהם את הדעת ולחוקק בצורה "מסודרת" ולא בצורה של "מחטף". נעדכן...

♦ ביום 24.5.13 פורסם פרק המיסים בטיטות "חוק ההסדרים" - [טיטות חוק לשינוי סדרי עדיפויות לאומיים \(תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו-2014\), התשע"ג-2013](#).

♦ נציג היועץ המשפטי לממשלה מציין ברישאה של הטיטות, כי פרקי הצעת החוק אינם מלאים, וסעיפים משלימים בפרקים אלו יופצו בהמשך. תיקוני חקיקה אלה יובאו לדיון ולאישור בוועדת השרים המיוחדת לענין זה, על פי המתוכנן – בישיבה שתיערך, על פי המתוכנן, ב-30.5.13.



תיקון דוחות – למי מותר ומתי חלה ההתיישנות ? אברהם רוזנברג, עו"ד (יועץ מס) ; אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

מגבלה של זמן, לבין האפשרות של הנישום לתקן דוח המוגבלת, לאור פסק הדין והפסיקה, לשש שנים.

♦ עוד נציין, כי את נושא ההתיישנות החל על החזרי מס במסגרת סעיף 160 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשנ"א – 1061 (להלן: "הפקודה"), סקרנו במאמר מיום 27.10.2011 גיליון מספר 596 "סמכות פקיד השומה להשיג ידיעות – עד מתי?":

♦ במאמרנו זה, נרצה, על דרך השווייון, ללמוד ו/או להקיש על סמכותה (ההפוכה) של רשות המסים לתקן דוח. לאמר, כי מקום בו סמכותו של הנישום לתקן דוח שנפל בו טעות בדיווח, כמו בפסק הדין, מוגבלת לשש שנים, אזי על דרך השווייון, גם סמכותה של רשות המסים לתקן דוח שנפלה בו טעות צריכה להיות מוגבלת לשש שנים. דבר זה אינו קורה בפועל ומכאן מתקיים אי שווייון (נוסף) בין הנישומים לרשות המסים. כאשר יצויין, כי מלכתחילה יש לרשות "עדיפות" על הנישום / האזרח.

♦ דוגמה לאי השווייון כאמור, ניתן למצוא בפסק הדין **עמ"ה 148/02 גבריאל דוד נגד פקיד שומה בצרת**. באותו מקרה המערער גבריאל דוד (להלן: "גבריאלי"), הגיש למס הכנסה, במועד את דוחותיו השנתיים לשנות המס 1996 ו-1997. בשנת 2002 החליט פקיד השומה לערוך תיקון של תיקצור השומה, היות ובשל האמור, השומות כבר התיישנו ולא ניתן היה להוציא שומה חדשה, תוך שפקיד השומה מכנה פעולה זו "דרישה לתשלום על פי דו"ח" (כוונת פקיד השומה לתוספת תשלום מס אגב תיקון הדוח). בענין גבריאלי, בית המשפט איפשר לפקיד השומה לתקן את הדוח תוך שהוא מכנה את תיקון הדוח כסמכות מנהלית, ומאפשר את תיקון הדוח ודרישת תוספת החיוב במס:

"בפרשה זו מוסכם, כי במועד שנתגלתה הטעות, המשיב היה מנוע מלהוציא שומה על פי מיטב השפיטה ולקבוע על פיה את המס המגיע. הסמכות הזו פקעה, אולם מאחר שמדובר בתיקון טעות שהיא סמכות מנהלית, חלים עליה הדינים המקובלים העוסקים בתיקון הליך מנהלי".

♦ לאור האמור לעיל, נראה, כי שגה בית המשפט בהחלטתו בפסק דין פלג בכך שלא אפשר את תיקון הדוחות המתייחסים לשנות המס 1995-1998, שכן אם לא מדובר בהליך שומתי, אלא בפעולה מנהלית, אזי מדוע כשאותה הפעולה המנהלית יוצרת החזר מס, היא בבחינת בקשה להחזר מס המוגבלת לתקופת ההתיישנות של שש שנים כאמור בסעיף 160 לפקודה ואילו כאשר פקיד השומה מתקן את הדו"ח אזי מדובר בפעולה מנהלית?

♦ אשר על כן, לעניות דעתנו, ראוי ותהיה הוראה ברורה באשר לסמכויות הצדדים, הן רשות המסים והן הנישומים, למקרים של תיקון דוחות. לעמדתנו לא ייתכן שלרשות המסים תהיה "עדיפות" על הנישום / האזרח (ר' לענין זה סוגיית ההתיישנות כפי שפסק בית המשפט העליון **בענין יגאל דור און**). וייתכן שביהמ"ש העליון יידרש לסוגיה...

♦ ביום 5.5.2013 ניתן פסק דין, מפי כבוד השופט מגן אלטוביה, במסגרת ה"פ (ת"א) 33385-07-11 פלג ואח' נגד פקיד שומה גוש דן (להלן: "פסק הדין"), הדין בעיקרו בתקופת ההתיישנות החלה על בקשות להחזר מס.

בפיסקה 29 לפסק הדין נקבע, כי:

"האפשרות לקבלת החזר מס – בין אם מכוח הגשת דוח, בין אם מכוח תיקון דוח, בין אם מכוח הפעלת הסמכות שבסעיף 147 – תמיד כפופה לתקופת ההתיישנות הקבועה בסעיף 160".

הנישומים טענו, כי הוראות סעיף 8 והוראות סעיף 11 לחוק ההתיישנות עוצרות את מירוץ ההתיישנות הקבוע בסעיף 160 לפקודה (טענה שנטענה כבר בענין פרשת דניאל שחר). בית המשפט העליון בענין שחר לא הכריע בשאלה האם הוראות חוק ההתיישנות בכלל, והוראות סעיף 8 בפרט, חלות על מירוץ ההתיישנות שבסעיף 160, לנוכח העובדה שנקבע כי באותו מקרה לא התקיימו במערערים התנאים הקבועים בסעיף 8 לחוק.

♦ סעיף 8 לחוק ההתיישנות, שכותרתו "התיישנות שלא מדעת", קובע כי:

"נעלמו מן התובע העובדות המהוות את עילת התובענה, מסיבות שלא היו תלויות בו ושאינן בהירות סבירה לא יכול היה למנוע אותן, תתחיל תקופת ההתיישנות ביום שבו נודעו לתובע עובדות אלה."

♦ סעיף 11 לחוק ההתיישנות, שכותרתו "ליקוי נפשי או שכלי", קובע כי:

"בחישוב תקופת ההתיישנות לא יבוא במנין הזמן שבו התובע לא היה מסוגל לדאוג לענייני מחמת ליקוי נפשי או שכלי, זמני או קבוע, ולא היה עליו אפוטרופוס; ..."

כב' הש' אלטוביה כותב, כי: "נראה כי שאלת תחולת חוק ההתיישנות על הוראות הפקודה תיוותר ללא מענה גם הפעם, שכן לטעמי ממילא לא מתקיימים במקרה דנא תנאי סעיפים 8 ו-11".

בסופו של דבר החליט כב' הש' אלטוביה, כי:

"לסיכום, אף מבלי לקבוע מסמרות בנוגע לעצם תחולת הוראות חוק ההתיישנות על ההתיישנות שנקבעה בסעיף 160 לפקודה, נראה כי בשנות המס 1995 – 2005 ממילא לא התקיימו בעניינם של בני הזוג התנאים שבסעיפים 8 ו-11 לחוק ההתיישנות. משכך, לא יכול היה להיעצר בשנים אלו מירוץ ההתיישנות שבסעיף 160. בשנת 2008, עם הגשת הבקשה לתיקון דוחות המס על ידי המבקשים, השומות לשנים 1995 – 1998 כבר התיישנו".

♦ בטרם נדון בתוצאת פסק הדין נציין, כי לטעמנו יש השלכות של פסק הדין דווקא על הסמכות של רשות המסים לתקן דוח. לכאורה קיים חוסר שווייון שנוצר בין האפשרות של הרשות לתקן דוח, לכאורה ללא

לא תמיד מספיקה חוות דעת שמאית לגבי שווי העסקה
 ע"א 5409/09 זיוה סביל ואח' נגד מדינת ישראל – מיסוי מקרקעין
 אברהם רוזנברג, עו"ד (יועץ מס)



נמנעה מהם ההזדמנות להוכיח את טענותיהם לעניין תום הלב לאחר שסוגיית שווי השוק הפכה לשאלה במחלוקת.

◆ טענות המשיב, כי יש לדחות את הערעור על הסף באשר אינו מעלה שאלה משפטית כלשהי, ומתבסס לצורך זה על הוראות ס' 90 לחוק מיסוי מקרקעין הקובעות כי ערעור על פסק-דין של ועדת הערר – בימ"ש זה אפשרי רק בשאלה משפטית. לגופן של טענות המערערים – המשיב סומך את ידיו על פסק-דינה של הועדה, לרבות באשר לסוגיית תום הלב.

ביהמ"ש העליון בפני כבוד השופטים א. רובנשטיין, ח. מלצר, י. עמית:

◆ בפתח דבריו, קבע ביהמ"ש, כי דיון טענת המשיב לפיה הערעור איננו עוסק בשאלה משפטית מקובלת על ביהמ"ש, ביחס למרבית טענות המערערים שכן, ההשגות בנושא זה אינן עוסקות אפוא בשאלה משפטית, ולפיכך אין למערערים כלל רשות לערער באותן טענות ויש לדחות לפיכך על הסף. שונה אולי הדין ביחס לטענות המערערים באשר להסתמכות האפשרית על טבלת האיזון שצורפה לתוכנית המתאר המקומית מספר מ/מ 5136 הנ"ל, זאת להבדיל מקביעותיה העובדתיות של הועדה, אליהן התייחס ביהמ"ש בפסיקה 7 לפס"ד. טבלת האיזון, שאותה ערכה כאמור השמאית בוגין, הינה מסמך שהוכן לצורך "הליך חלוקה שלא בהסכמה" (לפי ס' 122 לחוק התכנון והבניה, התשכ"ה-1965) ואין מדובר בחוות דעת שמאית שהוזמנה על ידי המערערים, או צד מעוניין אחר כלשהו. בהקשר זה ניתן להלוס כי טענת המערערים ביחס להחלטת הועדה, שלא לאפשר למערערים להסתמך על טבלת האיזון האמורה בשל אי-העדתה של השמאית בוגין – הינה לכאורה שאלה מתחום דיני הראיות ועל-כן ניתן, אם כי בדוחק רב, לראות בה, בנסיבות, בבחינת שאלה משפטית. כן הועדה סברה, כי טבלת האיזון, על פניה, איננה רלבנטית ומתאימה על מנת להסיק ממנה מסקנות בנוגע לשווי השוק של הקרקעות שבמחלוקת, אך העירה כי: "בכדי שהועדה תקבל את חוות דעתה של הגב' בוגין היה על העוררין לזמנה למתן עדות". ככל הנראה, כוונת הועדה הייתה שככל שהמערערים היו מעידים את השמאית בוגין – היה בדבר אולי כדי לשפוך אור נוסף על הנתונים שבטבלת האיזון, באופן שהיה יכול להעלות את משקלה בעיני הועדה. נוכח האמור – גם אם אניח לטובת המערערים (מבלי לקבוע דבר לגוף השאלה) כי מבחינה משפטית אמנם ראוי היה להתייחס לטבלת האיזון (במישור הקבילות) – אין בכך כדי להשפיע על התוצאה בערעור שלפנינו (במישור הרלבנטיות), דהיינו שטבלת האיזון איננה תומכת בהכרח בטיעוני המערערים.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 19.5.2013

ב"כ המערערים: עוה"ד ויסבלט ישראל
ב"כ המשיב: עוה"ד קמיל עטילה, פרק' המדינה

◆ בתאריך 20.1.2005 מכרו המוכרים (להלן: "המערערים"), לרוכשים, מגרש בשטח המוניציפאלי של היישוב גני תקווה (להלן: "המגרש"). שטחו של המגרש 1,016 מ"ר והוא מהווה 1016/24382 חלקים מחלקה 51 בגוש 6717. מחיר המגרש, כפי שצוין בחוזה שנחתם בין הצדדים, עמד על סך של \$88,000. המערערים דיווחו לרשויות מס שבח מקרקעין (להלן: "המשיב"), על ביצוע העסקה, הן לצורך תשלום מס שבח על ידי המערערים והן לצורך תשלום מס רכישה על ידי הקונים. לדיווח זה צרפו המערערים שומה עצמית לפי שווי עסקה של 384,824 ש"ח (שהיו \$88,000 נכון ליום ביצוע העסקה). המשיב לא קיבל את שומתם העצמית של המערערים וקבע למערערים שומה על-פי מיטב השפיטה, בהתאם לסמכותו לפי סעיפים 78 ו-79 לחוק מיסוי מקרקעין, והעמיד את שווי הנכס על סך של \$310,000. המערערים הגישו למנהל מס שבח מקרקעין השגה על שומה זו והאחרון קיבל את ההשגה בחלקה והפחית את השומה לשווי של \$280,000. על החלטת המנהל בהשגה – הגישו המערערים ערר לועדת הערר שליד ביהמ"ש המחוזי בתל אביב. ועדת הערר דחתה את הערר בשני שלבים: בשלב הראשון, הועדה בדקה מהו שווי המכירה שהיה צפוי שיקבע בין מוכר מרצון לקונה מרצון (שווי זה כונה בפסק-הדין של הועדה ויכונה להלן: "שווי השוק") והאם קיים פער מהותי בין התמורה המוסכמת בין הצדדים לבין שווי השוק. הועדה קיבלה את עמדת המשיב שלפיה יש לחשב את שווי המקרקעין לפי מספר יחידות הדיוור הצפויות להיבנות על השטח וקבעה כי שווי השוק תואם את השומה לפי מיטב השפיטה שקבע המשיב וכי קיים פער משמעותי בין השווי שנקב בחוזה לבין שווי השוק. בשלב השני, לאחר שהועדה השתכנעה כי אכן קיים פער משמעותי בין התמורה המוסכמת לבין שווי השוק, הועדה בחנה אם התמורה המוסכמת נקבעה בתום לב ואם היא לא הושפעה מקיום יחסים מיוחדים בין המוכרים לבין הקונים. הועדה קבעה כי לא עלה בידי המערערים להוכיח כי העסקה ביניהם נעשתה בתום לב, במיוחד נוכח העובדה שהם נמנעו מלהעיד בפני הועדה על נסיבות עריכת העסקה ואופן קביעת התמורה בגין המגרש, ומכאן הערעור דינן.

◆ טענות המערערים, כי בשלב הראשון, עסקאות ההשוואה עליהן הסתמך המשיב שונות באופן מהותי מהעסקה הנדונה. לטענתם, בעדות השמאית מטעם המשיב, גב' א' קלרו, נפלו סתירות שהתעלמות הועדה מהן מהווה שגיאה כפולה – הן בהסתמכות על עסקאות ההשוואה שהציג המשיב והן באי-ההסתמכות על עסקאות ההשוואה שהציגו המערערים. הועדה טענה בהחלטתה שלא לאפשר למערערים להסתמך על טבלת האיזון שערך השמאית נ' בוגין במסגרת תוכנית המתאר המקומית מס' מ/מ 5136, בשל כך שהמערערים לא זימונה לעדות. בשלב השני, המערערים טוענים כי הועדה שגתה כשביססה את הכרעתה לעניין סוגיית תום הלב על העובדה שהמערערים בחרו שלא להעיד בפני הועדה. לטענת המערערים, סוגיית תום הלב לא הייתה כלל במחלוקת בין הצדדים עובר לקביעות הועדה במסגרת השלב הראשון של פסק-דינה, שבעקבותיו הועבר הנטל להוכחת תום ליבם של הצדדים בעסקה – לכתפיהם של המערערים. לשיטת המערערים,



החזר מס כפוף לתקופת ההתיישנות בס' 160 לפקודה
ה"פ 11-07-33385 פלג ואח' נ' פקיד שומה גוש דן ואח'
אמיר אבו-ראזק (משפטן)

המשיבים טוענים כי אין כל תחולה לחוק ההתיישנות על הוראות הפקודה. לחילופין, אם ייקבע שיש להחיל את הוראות חוק ההתיישנות על הפקודה, טוענים המשיבים כי עלת התביעה נולדה, לכל המאוחר, במועד אישור הדוחות של בני הזוג על ידי המשיבים, בשנים 1998 – 1999.

בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו בפני כב' השופט מגן אלטוביה:

◆ קבע כי, האפשרות לקבלת החזר מס - בין אם מכוח הגשת דוח, בין אם מכוח תיקון דוח, בין אם מכוח השגה ובין אם מכוח הפעלת הסמכות שבסעיף 147 - תמיד כפופה לתקופת ההתיישנות הקבועה בסעיף 160 (6 שנים). פרשנות אחרת לא רק שאינה מתיישבת עם לשון החוק, אלא עלולה אף לפגוע בתכלית דיני המס. בית המשפט הנכבד לא קיבל את טענת המבקשים בעניין מצבם הרפואי בשנות המס 98-95 כיוון שבאותן שנים המנוחה חתמה בעצמה על דוחות המס והצהירה על הכנסתם. באותן שנים המנוחה הייתה צלולה בדעתה ויכלה לדאוג לענייניה. מדובר בנישומה אשר דיווחה על הכנסותיה שלה בדוח זה ועל כן בית המשפט הנכבד אינו רואה כל טעם להתיר את השהיית מירוץ ההתיישנות בקשר לזכותה של המנוחה, שהיא עצמאית מזכותו של המנוח. סעיף 66א קובע עוד כי השגה או ערעור על השומה של אחד מבני הזוג משפיעה במקרים מסוימים על זכאותו של האחר לעשות כן, ואף נקבע שם שבהתקיים תנאים מסוימים יחולו הוראות הפקודה לעניין גביה ועונשין גם על בן הזוג שאינו רשום. הוראות חוק ההתיישנות, ככל שיחולו על הפקודה, לא יוכלו לעולם לסטות מהיגיון פנימי זה. לכן, לטעמו של כב' השופט אלטוביה, אין לראות את הסעיפים כמתקיימים אצל נישום, כל עוד לא התקיימו אצל שני בני הזוג בשנת מס מסוימת. בית המשפט הנכבד החליט בסופו של יום לקבל את התובענה חלקית, באופן שביחס לשנות המס 1995-1998 נדחתה ונקבע כי הזכות לקבלת החזר בגין מס ששולם ביתר בשנים אלו התיישנה כבר. התובענה ביחס לשנות המס 2003-2004 התקבלה, במובן שבית המשפט מורה על המשיב 2 לראות את בקשת תיקון הדוחות שהוגשה לו בשנת 2008 על ידי המבקשים כאילו נתבקש בה להחיל את הוראות סעיף 9 לפקודה בשנים אלו. המשיב 2 יפעיל את סמכותו ויקבע את השומה לשנות מס אלו בהתאם. בנסיבות נקבע כי כל צד ישא בהוצאותיו.

התוצאה:

◆ הערעור נתקבל בחלקו

ניתן ביום 5.5.2013

ב"כ המבקשים: עו"ד מאורי עמפלי

ב"כ המשיבים: עו"ד ניר וילנר ומורן סילס, פרק' מחוז תל אביב

◆ אבי המבקשים (להלן: "המנוח") שימש כ"בן זוג הרשום" עד למועד פטירתו בשנת 2008. עם זאת, בשל מצבו הרפואי, החל משנת המס 1993 נחתמו דוחות המס של בני הזוג על ידי המנוחה בלבד. בדוחות המס לשנים 1995-1998 סווגה ההכנסה מדמי שכירות המבנה כהכנסה החייבת בשיעורי מס רגילים מנכס בית. באותם השנים בני הזוג היו זכאים לכאורה לסווג את ההכנסה מדמי שכירות המבנה כ"הכנסה מיגיעה אישית" בשל העובדה כי מדובר היה בנכס אשר שימש את המנוח בעסקו מעל 10 שנים. כתוצאה מהסיווג השגוי, לא נהנו בני הזוג מהפטור האמור בשנים הנ"ל. גם בשנים 2006-1999, לאחר פטירת המנוח, סווגה ההכנסה מדמי שכירות המבנה באופן דומה. ביום 11.6.2002 התקבלה אצל רו"ח המבקשים הודעה על העברת תיק מטיפולו של המשיב 1 (פקיד שומה גוש דן) לטיפולו של המשיב 2 (פקיד שומה תל אביב 5). לאחר פטירת אבי המבקשים (להלן: "המנוחה"), גילתה המבקשת את הטעות שנפלה בסיווג הכנסות בני הזוג. ביום 24.7.2008 שלח רו"ח למשיב 2 בקשה לתיקון הדוחות בשנות המס 1995-2006. בתגובתו למכתב, המשיב 2 הפנה תשומת ליבו של רואה החשבון לכך שפניות הקודמות למועד העברת התיק לטיפולו צריכות להיות מופנות למשיב 1. ביום 29.7.2008 שלח רואה החשבון למשיב 1 בקשה לתיקון שומות המס לשנים 1995-1998. בשנים העוקבות, ועד למועד הגשת המרצה זו, ניהלו המבקשים ומייצגיהם מגעים מול המשיבים במהלכם אושרה למבקשים הבקשה לקבלת החזר מס בגין השנים 2005-2006. בנוגע לשנים 1995-1998 קבע המשיב 1, כי שנות מס אלו התיישנו ולכן לא ניתן להשיב מס ששולם ביתר בגין שנות מס אלו.

◆ לטענת המבקשים, אשר העלו טענות רבות ומרובות, לנישום יש זכות להגיש דוח מתוקן, אשר גדריה של הזכות ייקבעו על פי נסיבותיו הספציפיות של כל מקרה לגופו. לטענת המבקשים, יש להקיש מהוראות סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) בדבר האפשרות לתקן דוח, וכן מהוראות סעיף 107 לאותו החוק המתירות למנהל להאריך את המועדים שנקבעו בחוק. לחילופין, טוענים המבקשים כי מאחר שדוחות המס לשנים 1995 – 1998 לא נחתמו על ידי בני הזוג הרשום, הוא המנוח, אלא על ידי המנוחה, אין לראות אותם כלל כדוחות מס שהוגשו לפקיד השומה. לחילופי חילופין, טוענים המבקשים כי בשל שתיקת הפקודה בנוגע לפרוצדורה הנוגעת להגשת דוחות מתוקנים, יש להחיל את הוראות חוק ההתיישנות, תשי"ח-1958 (להלן: "חוק ההתיישנות") במקרה דנא.

◆ לטענת המשיבים, דין התובענה סילוק על הסף מחמת התיישנות מהותית של זכות המבקשים לקבלת החזר מס. לעמדת המשיבים, נישום אינו יכול לחלוק על שומה שהוא עצמו הגיש, ושומות שאושרו כמוצהר מבטאות הסכמה בין הצדדים שלא ניתן להשיג עליה.



חיוב מלכ"ר במע"מ בגין יבוא נכסים בלתי מוחשיים

ע"מ 1053-07 עמותת התבנית נ' מס ערך מוסף תל-אביב 3 ירון הרוש, עו"ד

סגורה. מההגדרה אף עולה במפורש כי "טובין" לעניין [חוק מע"מ](#) כוללים לא רק נכסים מוחשיים אלא גם כל נכס בלתי מוחשי, כולל, כאמור, זכות וידע. המונח "זכות", המהווה חלק מההגדרה הרחבה של "טובין", פורש בפסיקה באופן רחב כך שיכללו כל זכות בעלת ערך כלכלי לרבות: פטנטים, מוניטין, זכויות ע"פ חוזה וכדומה. השאלה האם מדובר במלכ"ר או בעוסק איננה רלוונטית לחיוב במע"מ בגין יבוא טובין שכן סעיף 2 לחוק מטיל את החיוב על מלכ"ר ועוסק.

המונח "ייבוא" לעניין פירוש חוק מע"מ צריך להתייחס לייבוא הכולל גם טובין בלתי מוחשיים, שיכול להתבצע בדרכים שונות. כאשר טובין בלתי מוחשיים שמקורם אינו בישראל נצרכים בישראל, וכשהתכנים הנכללים בידע מועברים באמצעות טלפון, פקס או דואר, ראוי לגבות בגינם מע"מ במסגרת "ייבוא טובין". לכן, אין ספק, כי כאשר נעשה שימוש בנכס לא מוחשי על ידי גורמים בישראל כמו המערערת, ניתן אכן לומר כי הטובין יובאו לישראל.

באשר למועד החיוב במס – קובע סעיף 26 (ב) לחוק כי לגבי טובין בלתי מוחשיים יחול החיוב במס עם רכישת מטבע חוץ אצל מוסד כספי לשם ביצוע התשלום, או עם העברת מטבע החוץ למוכר לפי המוקדם. אם לא נרכש או הועבר מטבע חוץ חל החיוב במס עם מתן התמורה. תקנה 6 ג' לתקנות מע"מ קובעת הסדרים בעניין גביית המס בעת רכישת מטבע החוץ על ידי הסוחר המוסמך. כפי שמציין המשיב בסיכומים, מטילה התקנה את נטל גביית המס על הסוחר המוסמך אולם החייב במס נותר בעל הטובין. כאשר מלכ"ר מייבא טובין בלתי מוחשיים עליו לדווח על פי תקנה 6 ג' (ד) (2) בהתאם לדיווח על עסקת אקראי. דרך הדיווח קבוע בתקנה 15 (א) לתקנות מע"מ. מכאן עולה כי כאשר היבואן הוא מלכ"ר ולא רכש או העביר מט"ח לשם תשלום התמורה באמצעות סוחר מוסמך, או שרכש מט"ח לשלם תשלום התמורה באמצעות סוחר מוסמך והסוחר המוסמך לא גבה ממנו את המע"מ בגין הייבוא – עליו לדווח על היבוא כעיסקת אקראי ולשלם את המס בגינו עם הגשת הדוח. כך היה גם על המערערת לעשות במקרה הנוכחי. כאשר היבואן הוא מלכ"ר ולא רכש או העביר מט"ח לשם תשלום התמורה באמצעות סוחר מוסמך, או שזה לא גבה ממנו את המע"מ בגין הייבוא, עליו לדווח על היבוא כעיסקת אקראי ולשלם את המס בגינו עם הגשת הדוח. המסקנה מכל האמור לעיל היא כי המערערת ייבאה טובין בלתי מוחשיים ועליה לשלם את המע"מ בגין הייבוא.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום: 12.5.2013

ב"כ המערערת: עו"ד תמיר סולומון

ב"כ המשיב: לא צויין.

◆ המערערת היא עמותה לעניין [חוק מס ערך מוסף](#) (להלן: "החוק") ומוגדרת כמוסד ציבורי במשמעותו בסעיף 9 (ב) [לפקודת מס הכנסה](#) (להלן: "הפקודה"). המערערת מאגדת בקרבה חברים אשר חברו יחד מתוך רצון לחקור תהליכים אוניברסאליים המתרחשים בעולם. ביום 15.9.02 התקשרה המערערת בהסכם עם חברה בארה"ב אשר מושבה בפלורידה

PHILOSOPHICA FRAMEWORKS INC (להלן: "PF"). ההסכם הסדיר את יחסי שני הגופים. המערערת טענה כי ע"פ ההסכם היא רשאית לקבל ייעוץ טלפוני או בכל דרך אחרת לגבי נושאים המצויים בגדר פעילותה, כאשר הייעוץ מועבר בין הגורם המוסמך בעמותה לבין הגורם המוסמך עם PF. בהסכם נאמר כי הספקת השירות למערערת תעשה, בין היתר, באמצעות כתב, תקשורת קווית, פקס ודואר אלקטרוני. נטען כי עיקרו של הייעוץ המתקבל אצל המערערת מתבטא בהחלפת רעיונות, ביטויים ומחשבות המועברים בעיקר באמצעות שיחות טלפון. התשלום בהסכם אינו משתלם לפי שיחה או נושא אלא נובע מפועלם המשותף.

◆ המערערת טענה כי היא זכאית לפטור ממס עסקאות בשל העדר יכולת לקזז מס תשומות. המערערת איננה נכללת בהגדרת "עוסק מורשה". לכן, אין היא נדרשת לשלם מס עסקאות כשם שאינה זכאית לקזז מס תשומות הגלום בהוצאותיה. המקור הנורמטיבי היחיד להחלת מע"מ על פעילות מלכ"רית נובעת מסעיף 4 (א) לחוק. כמו כן היפנתה המערערת להוראות סעיף 31 (4) לחוק. המערערת טענה כי אם יצא מבית משפט זה אישור להפעלת חיובי מס בדרך בלתי מרוסנת - יהא בכך כדי לחרוג ממתחם פיסקת ההגבלה הקבועה בסעיף 8 [לחוק יסוד כבוד האדם וחירותו](#), ולפגוע בקניינו של ציבור מסויים.

◆ כאשר קבע המשיב את שומת העסקאות, ציין כי בביקורת אשר נערכה בספרי העמותה עלה כי העמותה ייבאה טובין ושירותים לישראל. לעמדת המשיב, חייב ייבוא טובין ושירותים במע"מ על יסוד סעיפים 2 ו- 15 לחוק ותקנה 6 ד' לתקנות. בהתאם להסכם ניתנת למערערת זכות שימוש בלתי בלעדי בקניין הרוחני של PF. בהתאם לסעיף 16 (3) לחוק החייב בתשלום במס בייבוא טובין בלתי מוחשיים הוא בעל הטובין. כמו כן היפנה המשיב להוראות סעיף 15 לחוק, המטיל מע"מ על מתן שירות. הסעיף מטיל מע"מ על שירות שניתן לתושב ישראל על ידי תושב חוץ. המשיב סבור כי סעיף 15 לחוק חל גם על מלכ"ר. עוד נאמר, כי עמדתו באשר לתשלום מע"מ בגין ייבוא טובין בלתי מוחשיים עולה בקנה אחד עם תכלית החוק המטיל חבות במס.

ביהמ"ש המחוזי בת"א בפני כב' ש' דניה קרת-מאיר

◆ ביהמ"ש דחה את הערעור ופסק ההגדרה של המונח "טובין" היא הגדרה רחבה אשר אינה מהווה רשימה



כתב אישום נגד הזמר משה פרץ ואמרגנו

ביום 22.5.13 הגישה רשות המיסים לבית משפט השלום ברמלה כתבי אישום כנגד הזמר משה פרץ ואמרגנו אמנון זינדני. השניים מואשמים באי דיווח על הכנסות מהופעות במהלך השנים 2007-2009, בהיקף של כ- מיליון ₪, בהגשת דיווחים כוזבים למע"מ ולמס הכנסה במטרה להתחמק ממס, בניהול ספרים כוזבים ובשימוש בכל מרמה עורמה ותחבולה. כתבי האישום הוגשו על ידי עו"ד לירון וקנין מהמחלקה המשפטית לתיקים מיוחדים ברשות המסים, בעקבות חקירה שניהל משרד חקירות מכס ומע"מ ירושלים ומשרד פקיד שומה חקירות ירושלים. עפ"י כתבי האישום, פרץ וזינדני ניהלו ביחד עסק אמרגנות והפקת אירועים שבמסגרתו הופיע פרץ כזמר באירועים שונים. פרץ ואמרגנו מואשמים, כי נהגו להשמיט מהדיווחים לרשויות המס הכנסות מהופעות, כשבגין חלק מההכנסות לא הוצאו חשבוניות מס ואף לא דווח עליהן לרשות המיסים, ובמקרים האחרים, החשבוניות שיקפו רק חלק מתמורה שהתקבלה בפועל. בכתב האישום נטען, כי סך התמורה בגינה לא הוציאו הנאשמים חשבוניות מס כלל וסך התמורה שלא כללו בחשבוניות המונמכות הינו 1,005,412 ₪. בנוסף, מואשם זינדני כי בשנת 2010 השמיט הכנסות נוספות ועשה שימוש בחשבוניות פיקטיביות במטרה להתחמק מתשלום מס.

לשכת רו"ח: שולחן עגול - מימון בינחברתי

ביום 28.5.13 ייערך בלשכת רואי החשבון **שולחן עגול בנושא: "מימון בינחברתי"**. במהלך המפגש יסקרו מקרים ודרכים שונות של מימון בין חברתי ופעילות מימון בין חברות בקבוצה, הן על ידי הלוואות, הן על ידי שטרי הון, והן על ידי ערבויות או סוגים אחרים של אמצעי מימון כגון ימי אשראי, תוך סקירת האפשרויות והתייחסות לגביהן. המפגש יתקיים ביום ג' 28.5.13 בין השעות 9:00-11:30, בבית לשכת רו"ח, מונטיפיורי 1 ת"א, בהשתתפות **יריב בן-דב, עו"ד (כלכלן)**, ממשרד **בר-צבי את בן-דב**, וכמו כן יתארח מרצה אורח: **אנדרו פיין, Seeking Alpha CFO** בנושא: איזון בין דרישות הדין לבין צרכי החברות הקשורות לתמיכה פיננסית.

הפיץ פיקטיביות והתחזה לחולה נפש

ביום 22.5.13 גזר בימ"ש השלום ברחובות, כב' השופטת לבנה צבר, על יצחק צרפתי מראשון לציון, עונש מאסר בפועל של 3 שנים ו- 4 חודשים. על צרפתי, בעליה ומנהליה של קבוצת צרפתי, שהורשע בביצוע עבירות על חוק מע"מ בהיקף של כ- 16 מיליון ₪, נגזרו גם 8 חודשי מאסר על תנאי וקנס בסך 300,000 ₪. כתב האישום הוגש ב- 2007 ע"י המחלקה המשפטית של מע"מ מרכז ותיקים מיוחדים ברשות המסים, בעקבות חקירה של משרד חקירות מע"מ תל אביב. כתב האישום מגולל מסכת שלמה של פעולות רמיה ותחבולה שנעשו ע"י הנאשמים במטרה להתחמק מתשלום מס, תוך הפצת חשבוניות מס פיקטיביות וקיצוץ בהיקף של כ- 16 מיליון ₪, שהמס בגינן הוא יותר מ- 3 מיליון ₪. במסגרת ניהול הליך ההוכחות טען צרפתי, כי אינו מסוגל לנהל את ההליך, שכן לטענתו הוא חולה במחלת נפש שאינה מאפשרת לו הבנת ההליך המתנהל נגדו. במסגרת הכרעת הדין קבע ביהמ"ש, כי מדובר בנאשם מתחזה, שהגה במוחו דמות בשם "קובי החשב" על מנת להתחמק מנשיו וכן המשיך בדרכו המתחמקת והתחזה לחולה נפש במהלך ניהול ההליך המשפטי. בגזר דינו התחשב ביהמ"ש לחומרה בניסיונו של צרפתי להתחזות לאדם אחר, כדי לנסות ולהתחמק מענישה, דבר שבסופו של יום לא צלח לו.

רשות המיסים פשטה על שוק הכרמל

בסוף השבוע נערך בתל אביב, מבצע משולב של מע"מ ומס קניה תל אביב וחטיבת ניהול ספרים. המבצע ארך יומיים: ביומו הראשון נערכה פעילות מסיבית להגברת האכיפה וגביית חובות מחברות ועוסקים גדולים בתל אביב ונגבו מעל 12 מיליון ₪! וביום השני נערכו כ- 160 ביקורות בעסקים בשוק הכרמל. המבצע נערך כחלק מפעילות נרחבת של רשות המסים כנגד מעלימי מס והון שחור ובמסגרת הנחיית מנהל רשות המסים, עו"ד ורו"ח משה אשר, למשרדים האזוריים, להגביר את פעילות האכיפה ולשפר את כושר ההרתעה, בין היתר, ע"י עריכת מבצעי שטח על מנת להביא לדיווחי וגביית מס אמת ולהגביר את השוויון בנטל בקרב האזרחים. סה"כ נערכו ביקורות בכ- 160 עסקים ובכ- 55% מהם נתגלו ליקויים.

info@masfax.co.il

מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בגין 132, מגדל עזריאלי 1
תל אביב 67021; טל. 03-6966416 פקס. 03-6953991



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.