

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

גיליון 669 יום ה' 11 ביולי 2013

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

הצעת חוק: זיכוי בשל תרומת מזון ותרומה ב"שווה כסף" // פטור ממע"מ לבניית ממ"דים - בינתיים נדחתה ההצבעה

תמ"א 38 – בענייני מיסוי רב הנסתר על הגלוי

עליון – מ"ה – דחיית טענת התיישנות על אף הלכת דור-און //
מ"ה – חשיפת הטבות המס מכוח חוק עידוד השקעות הון ע"י גלובס //
עליון – שבח – מבחנים לצורך קביעת מיטלטלין או מקרקעין ? //

כתב אישום לזמר קובי פרץ – בכפוף לשימוע // צרפתי הבריח טלפונים סלולאריים ? // אושר בקריאה ראשונה: הגבלת שכ"ט ברכישה מקבלן //

מאמר
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

הצעת חוק: זיכוי בשל תרומת מזון ותרומה ב"שווה כסף"

שנית, ההצעה מבקשת לייחד סעיף לזיכוי במס לרשת מזון בשל תרומת מזון, ולשם כך מוצע לקבוע את סעיף 1א46 לפקודה.

מוצע שרשת מזון שתרכוש מזון לעמותת מזון תהיה זכאית לזיכוי ממס לפי הוראות סעיף 46 לפקודה; כן מוצע לקבוע את ההליך בו יועבר מזון מרשות המזון לעמותת מזון, ולקבוע שבתרומת מזון לא יכלול מצרכי מזון שלא ניתן לעשות בהם שימוש. מוצע שמנהל רשות המיסים יקבע את שווי הכספי של התרומה, כך שיהיה בשיעור של 80% מהמחיר לצרכן שפירטה הרשת; כאשר הדבר מוצדק, המנהל יוכל לקבוע שיעור נמוך מ-80%.

הצעת חוק דומה בעיקרה הונחה על שולחן הכנסת השמונה-עשרה על ידי חבר הכנסת אורי אורבך.

ביום 1.7.13 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ יעקב אשר, משה גפני ואורי מקלב, הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (זיכוי בשל תרומת מזון), 2013.

מטרת ההצעה היא לתמרץ רשתות של חנויות שמוכרות מזון, לתרום את עודפי המזון המצטברים אצלן בסופו של יום לעמותות אשר מחלקות מזון בלא תמורה למחוסרי יכולת.

סעיף 46 לפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה), קובע כי אדם או חברה שתרמו 180 שקלים חדשים ומעלה לטובת מוסד ציבורי הפועל להשגת "מטרה ציבורית" כהגדרתה בסעיף 29(ב) לפקודה, יזוכו במס הכנסה בשיעור של 35% משווי התרומה, או בשיעור הקבוע בסעיף 126(א), כאשר מדובר בחבר-בני-אדם כהגדרתו בסעיף 1 לפקודה.

ראשית, הצעת החוק מבקשת לתקן את סעיף 46 לפקודה, כך שיכלול גם תרומה שניתנה ב"שווה כסף".

פטור ממע"מ לבניית ממ"דים - בינתיים נדחתה ההצבעה

הממ"ד, שהוא מרחב מוגן דירתי. בהתאם, כל בנייה חדשה חויבה על פי חוק בבניית ממ"ד במקום מקלט. בפועל נוצר מצב שבו בעלים של דירות שנבנו קודם לשינוי זה נאלצים לבנות את הממ"ד הפרטי על חשבונם. אין לפגוע באזרח בשל שינוי בתפיסת הגנת העורף, ואין הצדקה שהשלטונות יפיקו תועלת מס מכך שאזרח מקים ממ"ד להגנת משפחתו מכספו הפרטי.

הערת מערכת - כמובן שלענין זה השלכות רוחב על תחומי בניה שונים, לרבות כדאיות כלכלית של תמ"א 38, בניה עצמית וכו', אך בשלב זה, מאחר וההצבעה נדחתה, עדין מוקדם מלדון בהן.

ביום 10.7.13 דחתה מליאת הכנסת דחתה את מועד ההצבעה בקריאה טרומית על הצעת חוק מס ערך מוסף (תיקון – פטור ממס על מתן שירותי בניה לצורך הוספת מרחב מוגן ומרחב מוגן דירתי), התשע"ג-2013, שהגיש ח"כ יעקב אשר (יהדות התורה). ההצעה מבקשת לפטור ממס ערך מוסף בניית מרחב מוגן דירתי (ממ"ד) בדירה שאין בה ממ"ד. בדברי ההסבר נכתב, כי "עד שנת 1992 הסתמכה תפיסת ההגנה של העורף במדינת ישראל על מקלטים. תפיסה זו שונתה בעקבות מלחמת המפרץ, שבה נפלו טילים על ריכוזי אוכלוסין במרכז הארץ ונוכח הזמן הקצר שנותר באותם מקרים לתפוס מחסה. את מקומו של המקלט בכל בניין מגורים תפס



תמ"א 38 – בענייני מיסוי רב הנסתר על הגלוי ויקטור עטיה, עו"ד ורו"ח ; אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

א/או בהשפעת התמ"א ובתנאי שהתמורה לא ניתנה במזומן. כלומר, ישנן שתי אפשרויות לפיהן הדיירים לא יהיו פטורים לחלוטין ממס שבח.

♦ **האפשרות הראשונה** – כאשר משולמת לדיירים תמורה בכסף או בשווה כסף מעבר להטבות המותרות במסגרת התמ"א, שהם הרחבת דירה עד 25 מ', מרפסת שמש, מעלית, חיזוק היסודות ועוד. במקרה כזה **החלק ששולם במזומן יחויב במס** עפ"י נוסחה הקבועה בחוק לפיה מחושב יחוס שווי רכישה מתוך הדירה כנגד התמורה. עפ"י גישת רשות המיסים שווי הרכישה נע בין 1.5% ל 3% מכלל שווי הדירה והוא מחושב רק עבור דירות שנרכשו לאחר מועד כניסת התמ"א לתוקף (שנת 2005). לגישת הרשות, דירות שנרכשו לפני מועד זה, עלותן המקורית לא כוללת זכויות בתמ"א ולכן **אין עלות רכישה עבורן**. בעניין זה יצוין, כי יש הסבורים אחרת ואף נקבע כך בדיון במקרים אחרים, כך שגם בעניין זה רצוי לבחון הנושא באופן מקצועי ולהעמיד את עמדת רשות המיסים במבחן. עוד יצוין בעניין, כי תמורות אחרות הניתנות במסגרת הפרויקט שאינן בהכרח תואמות את הרשימה המותרת עפ"י התמ"א עשויות בכל זאת להיחשב כפטורות מכוח היותן הטבות הניתנות ב"השפעת התמ"א". למשל, לעיתים נדרש לבצע עבודות בתוך הדירות לטובת בניית פיר המעלית. הכניסה לדירה כוללת לעיתים הריסת קירות וריצוף שיש לשקמם לאחר גמר העבודה ובכך הדייר נהנה "על הדרך" משיפוץ גם בתוך דירתו שלכאורה אינו נכלל במסגרת התמ"א. **במצב כזה בהחלט יש מקום לטעון, כי מדובר בתמורה שנתנה "בהשפעת התמ"א" שאין לחייבה במס**. עמדת רשות המיסים בעניין היא שיש לבחון כל מקרה לגופו ואין אפשרות מראש לקבוע דברים אלה.

♦ **האפשרות השנייה** – שהפרויקט כולל ניצול זכויות בניה שלא במסגרת התמ"א ואז למעשה מדובר בעסקת חליפין בין הדיירים והיזם, החורגת מהפטור הקבוע בחוק מיסוי מקרקעין. במצב דברים זה, הדיירים יחויבו במס בגין החלק היחסי החורג מהפטור. החוק שותק לגבי אופן חישוב "החלק היחסי" ועל כן החיוב יבוצע עפ"י כללי השכל הישר ומטבע הדברים תוך מיקסום הפטורים. מאחר והנושא טרם נבחן בבית המשפט, הרי שישנן שתי חלופות לחישוב החלק היחסי האמור – **החלופה הליניארית והחלופה הכלכלית**. על פי **החלופה הליניארית** יהא החלק היחסי החורג מהפטור שווה לסך השטחים שלא עפ"י התמ"א חלקי כלל השטחים בפרויקט. לעומת זאת, **בחלופה הכלכלית**, החלק היחסי יחושב באותו אופן, אך בתוספת מקדמים לשטחים בעלי ערך גבוה יותר כגון חדרי יציאה על הגג שערכם גבוה מחדרים רגילים (אקוויולנט 1.5). בד"כ הגישה הכלכלית תהא עדיפה על רשויות המס אשר שואפות לצמצם את הפטור ועל כן גם בעניין זה רצוי לקבל חוות דעת מקצועית לביסוס הגישה המועדפת.

♦ בשל מורכבות הנושא וקוצר היריעה העומדת לרשותנו במסגרת זו, אנו נרחיב בנושא במאמרים נוספים תוך התייחסות ליתר תחומי המס והתמ"א הנוספים כגון תמ"א 38 / 2, תמ"א 3, תיקון 74 ועוד.

♦ אחד הנושאים החמים ביותר והמצויים בעין הסערה בתחום הנדל"ן הינו תמ"א 38 (להלן: "**התמ"א**") ובשל כך הנושא עובר **שינויים ותהפוכות רבות מתוך מטרה להופכו לשמיש בידי היזמים והדיירים**. מחד, יציאת היזמים לדרך תמיד תהא מותנית בשני תנאים עיקריים והם צפי לתשואה נאותה על השקעתם וודאות סבירה להיתכנות תשואה זו, ומאידך, הדיירים תמיד ישאפו למינימום סיכונים ולמקסימום הטבות.

למרות שנושא התמ"א בתחום המיסוי, עברה לאחרונה שינויי חקיקה רבים (לפחות שלושה תיקונים) ואף הוצאו חוזרים מקצועיים בעניין על ידי רשות המיסים (בעניין זה יצוין, כי בשבועות הקרובים אמורה לצאת הו"ב נוספת הנמצאת בטיטוט מתקדמות), עדיין נותר נושא זה תחת מיסוך כבד של חוסר בהירות במספר רב של נושאים, כפי שיתואר להלן (**ראו גם מאמר ב- 661**):

♦ **חובת דיווח** – לא רבים יודעים, אך כבר במעמד חתימת הסכם בין דיירים לצד שלישי, לפיו קבועים עקרונות ההתקשרות בין היזם והדיירים לטובת מטרתם המשותפת והיא מימוש ההטבות עפ"י התמ"א (כל אחד עפ"י חלקו בהסכם), קמה למעשה **חובה להודיע** לרשות המיסים על ההסכם שנחתם. אומנם, המחוקק אפשר לאחרונה לדחות את מועד המכירה בפועל, שממנו עשויה לקום גם חבות המס, ליום תפיסת החזקה או ליום תחילת העבודות כמוקדם, אך **חובת ההודעה הינה מיום חתימת ההסכם**. חשוב לציין כי לעיתים, הגורם אשר מחתים את הדיירים אינו בהכרח הגורם שיוציא לפועל את הפרויקט, אלא הוא מעין מתווך בלבד ואף יתכן, כי מדובר באדם "רגיל" (מכונה "אוסף חתימות"), שידעיותו בנושא מעטות. כך שבהחלט יכול להיווצר מצב, שגורם זה אינו מודע כלל לחובת ההודעה האמורה. יתרה מזאת עפ"י רשות המיסים **חובת ההודעה חלה גם על הדיירים**, שמטבע הדברים בורים כמעט לחלוטין בנושא, ובטח שלא ערים לחובת דיווח זו, כך שבהחלט יתכן מצב בו אותו גורם יכשל בעצמו ואף עשוי להכשיל את הדיירים כבר בשלב ראשוני ובכך יגרור את כולם לסכנות הטמונות בהפרת חוק אזרחי (וחו"ח פלילי). על כן, חשוב כבר בשלב הראשוני להיוועץ ביועץ מתאים.

היקף הפטור ממיסים אגב התמ"א –

♦ כידוע, התמ"א העיקרי למימוש התמ"א הינו הפטורים ממיסים הקבועים לגביה לרבות מס שבח, מס רכישה, מע"מ, היטלי השבחה, אגרות בניה ועוד. למרות שבדרי"כ עסקאות התמ"א הן "עסקאות נטו" עבור הדיירים, שכן היזם "לוקח" את כל המיסים על עצמו, הרי שעל הדיירים להכיר בגדול את החשיפות האפשריות בפרויקט. מה גם שהסכם מול הדיירים לא פוטר את הדיירים מחובת הדיווח שלהם כמוכרים. לעיתים הגבול העובר בין הפטור לחיוב במס אינו ברור. כך למשל לענין מס שבח, כדלקמן:

♦ **מס שבח** – בחוק מיסוי מקרקעין נקבע כי עסקה בין הדיירים לבין היזם במסגרת התמ"א תהא פטורה ממס רק בעבור הפריטים בעסקה שבוצעו **במסגרת התמ"א**

ביהמ"ש העליון: דחיית טענת התיישנות על אף הלכת דור-און רע"א 2971/13 עמירם סיון נ' פקיד שומה כפר סבא אינגה אייזנברג, עו"ד

בתוך פרק הזמן הקבוע לכך בפקודה, וכן, כי ידיעת הנישום בפועל על אודות התוצאה הצפויה של השומה ופרטיה אינה מייצרת את הצורך להעביר את ההחלטה הרשמית לידי בתוך פרק הזמן שנקצב לכך. נוכח האמור טען המבקש, בתמצית, כי רק קבלת החלטה חתומה "כדת וכדין" עוצרת את מרוץ ההתיישנות לצורך פתיחת הסכם השומה בעניינו, וכי המסמכים שנשלחו אליו בפקס ביום 29.12.2005 אינם עונים על דרישה זו.

בהחלטתו מיום 19.3.2013 דחה ביהמ"ש המחוזי את הבקשה לעיון מחדש בקובעו, כי לא חל כל שינוי בנסיבות או בעובדות המצדיק את קבלתה. מכאן הבקשה דנו, בה טוען המבקש, כי המסמכים שנשלחו אליו בפקס ביום 29.12.2005 אינם מהווים "שומה סופית" וכי כעולה מרישומי מחשב המשיב שומה זו אושרה ושודרה למחשב לראשונה רק ביום 12.2.2006 – דהיינו כחודש וחצי לאחר חלוף תקופת ההתיישנות הקבועה בסעיף 147 לפקודה. המשיב טוען, כי מדובר בניסיון נוסף של המבקש למנוע את בירור השומה לגופה באמצעות העלאת טענות מקדמיות שכל תכליתן היא עיכוב ההליך. המשיב טוען, כי אין לקבל את הבקשה שכן משקבע ביהמ"ש, כי המסמכים שנשלחו למבקש ביום 29.12.2005 מהווים "שומה" אין כל לווטיות להלכות שנפסקו בעניין איקאפוד ודור און.

ביהמ"ש העליון – בפני כב' הש' א' חיות:

ככלל, השגות על החלטת ביניים של הערכאה הדיונית ידונו ע"י ערכאת הערעור במסגרת הערעור על פסק הדין הסופי, אלא אם הראה מבקש רשות הערעור, כי דחיית הדיון בהשגות תשפיע באופן ממשי על זכויות הצדדים, כי עלול להיגרם לו נזק של ממש, או כי יתקיים בעניינו הליך מיותר או שגוי. כלל זה יפה באותם מקרים שבהם משמעותה המעשית של ההחלטה נושא בקשת רשות הערעור היא המשך בירור ההליך לגופו תוך דחיית טענה מטענותיו המקדמיות של המבקש. על אחת כמה וכמה יפים הדברים כאשר הבקשה מכוונת, כמו בעניין דנו, כנגד החלטה לעיון חוזר בהחלטת ביניים שבקשת רשות ערעור עליה כבר נדחתה בעבר. יצוין, כי פסקי הדין שניתנו בעניין "איקאפוד" ובעניין "דור און" אין בהם כדי להכריע את הכף – בודאי שלא "על הסף" – בערעור דנו שכן השאלה העולה בו שונה והיא נוגעת לסיווג של מסמך פירוט נימוקי השומה והתדפיס שצורף אליו כ"שומה סופית". לפיכך הבקשה נדחתה.

התוצאה:

♦ הבקשה נדחתה.

ניתנה ביום: 8.7.2013

ב"כ המבקש: עו"ד רחל כץ

ב"כ המשיב: עו"ד קמיל עטילה, פרקליטות המדינה

♦ בשנת 2001 נערך בין המבקש לרשויות המס הסכם המתייחס להכנסותיו החייבות במס לשנת 1999 (להלן: "הסכם השומה"). במהלך שנת 2005, החליט הגורם המוסמך ברשות המיסים בהתאם לסעיף 147 לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה") ועל פי בקשת המשיב, לפתוח את הסכם השומה. יצוין, כי אין חולק על כך שבהתאם לסד הזמנים הקבוע בסעיף 147 לפקודה, ניתן היה לפתוח את הסכם השומה דנו ולקבוע שומה חדשה בצו רק עד ליום האחרון של שנת 2005.

ביום 29.12.2005, קרי – יומיים לפני תום המועד החוקי להוצאת צו כאמור, התקיימה פגישה בין המבקש למשיב ובסיומה נשלחו באותו היום לבא-כוח המבקש באמצעות פקסימיליה שני מסמכים: מסמך חתום ע"י המשיב שכוותרו "פירוט הנימוקים לקביעת השומה – תוספת לטפסי שומה", בו צוין, כי הוחלט לתקן בצו את הכנסתו החייבת של המבקש לשנת 1999 כך שיתווסף לה סכום של 2.2 מיליון ש"ח, וכן תדפיס ממחשבי המשיב המתוארך לאותו היום וכולל את נתוני חישוב המס המעודכנים (להלן: "המסמכים").

♦ המבקש ערער על קביעה זו לביהמ"ש המחוזי וביום 18.3.2007 הגיש "בקשה לקבלת הערעור על הסף" בה טען לכשלים שנפלו בהליך שנקט המשיב המצדיקים, לשיטתו, את ביטול הצו שהוצא לו. בבקשתו טען המבקש, כי נפלו פגמים שונים בקבלת ההחלטה על פתיחת הסכם השומה ולא היה כל מקום לפותחו, כי "השומה המתוקנת" הוצאה תוך חריגה מסמכות, וכי שומה זו עודכנה במחשבי המשיב רק ביום 12.2.2006 ומכאן, שלא אושרה בתוך המועד החוקי שהוקצב לכך והתיישנה.

בהחלטתו מיום 13.12.2009 דחה ביהמ"ש המחוזי את הבקשה בקובעו, כי במקרה דנו התקיימו נסיבות "חריגות ומיוחדות" המצדיקות את פתיחת הסכם השומה. ביהמ"ש ציין, כי המבקש היה ער לכך שהמשיב עשה טעות בהסכם השומה שנערך עימו, אך הוא נמנע מלהסב את תשומת ליבו של המשיב לעובדה זו. (להלן: "ההחלטה המקורית"). בר"ע שהגיש המבקש על החלטה זו נדחתה ביום 5.7.2010, הן משום שהמבקש לא הראה, כי עלול להיגרם לו נזק של ממש אם טענותיו יתבררו במסגרת ההליך העיקרי, והן לגופו של עניין (רע"א 348/10). לאחר הדברים האלה ובעוד הליך הערעור שבו נקט תלוי ועומד (עמ"ה 1038/06), הגיש המבקש לביהמ"ש המחוזי בחודש פברואר 2013 בקשה לעיון מחדש בהחלטתו המקורית. המבקש סמך את בקשתו זו על שני פסקי דין שניתנו בתקופה שחלפה מאז נדחתה בקשתו הראשונה לקבלת הערעור "על הסף": דנ"א 3993/07 פקיד שומה ירושלים 3 נ' איקאפוד בע"מ (14.7.2011) (להלן: "עניין איקאפוד" ו- רע"א 429/12 דור און נ' מס הכנסה (6.1.2013) (להלן: "עניין דור און"). לטענת המבקש, שילובן של ההלכות שיצאו תחת ידיו של ביהמ"ש העליון באותם מקרים משמיע, כי סד הזמנים הקבוע בסעיפים שונים בפקודה (ובכלל זה בסעיף 147) מחייב את פקיד השומה לא רק לקבל את החלטותיו אלא גם להעבירן לידי הנישום

העיתון המקצועי לענייני מסים



חשיפת הטבות המס מכח חוק עידוד השקעות הון ע"י גלובס
עת"מ 27344-03-13 גלובס נ' רשות המיסים
אמיר אבו ראזק (משפטן)

לפרסם על פי דין, ביחס להטבות מס שניתנו מכוח החוק לעידוד השקעות הון, באופן המאפשר דיון ציבורי ראוי ומעמיק ביחס להטבות המס, והכל מבלי לפגוע בהוראות החיסיון. לבסוף נטען כי בית המשפט מנוע מלהורות על מסירת המידע המבוקש בעתירה מבלי שניתנה תחילה הזדמנות לכל החברות שעלולות להיפגע מקבלת העתירה להשמיע את עמדתן ולתת להן את יומן בפני בית המשפט.

בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים בפני כב' השופטת ז"ר מיכל אגמון-רונן:

♦ ביהמ"ש קבע, כי מעמדן של החברות הציבוריות המחייב גילוי מלא, מרוקן מתוכן את החיסיון בהקשר זה לגביהן, ומאפשר מסירת המידע המתבקש לגביהן. המידע שגילוי מתבקש הינו בבחינת קניינו של הציבור במלוא מובן המילה, שהרי לכל אחת ואחד מאזרחי המדינה הזכות לדעת מהן גובה הטבות המס הניתנות מכוח החוק לעידוד השקעות הון לחברות מהמובילות במשק, שעה שהטבות אלה, שכאמור, הגיעו לסך של למעלה מחמישה מיליארד ₪ (!) בשנת 2010, משפיעות על תקציב המדינה ובאות על חשבון "העוגה הציבורית".

♦ ביהמ"ש סבור, כי לאור היתרונות הגלומים בגילוי המידע הנדרש, על זכות הפרטיות של החברות הפרטיות לסגת מפני זכות הציבור לדעת. המדובר במידע שלא ניתן להסיק ממנו באופן מדויק על הכנסתו של הנישום, אלא רק לקבל אינדיקציה כללית ועקיפה לגביו. לכך הוסיף, כי ההטבות הניתנות מכוח החוק לעידוד השקעות הון הן וולונטריות והן כרוכות בפעילות יזומה מצדה של החברה מבקשת ההטבה. ניתן לומר, כי בכך שחברה מבקשת לקבל הטבות מכוח החוק על חשבון תקציב המדינה מכניסה היא עצמה לספירה הציבורית או המעין-ציבורית. לבסוף נקבע כי הן פרשנות תכליתית של הוראות החיסיון בדיני המס, הן שקילת מכלול השיקולים הנדרשים לעניין, מובילים, כולם, למסקנה כי יש להיעתר לבקשת המידע ולהורות על גילוי המידע המבוקש. נקבע כי המשיבים יעבירו המידע הדרוש תוך 7 ימים מיום קבלת ההחלטה.

תוצאה:

♦ העתירה התקבלה. המשיבים ישלמו לעותרים הוצאות משפט ושכ"ט בסך 40,000 ש"ח.

ניתן ביום: 8.7.2013

ב"כ העותרים: עו"ד יורם מושקט ואוריין אשכולי
ב"כ המשיבים: עו"ד תמר עיני ורדון, שירה קידרון
גוטליב ושמרית סמג'דה

♦ העותרים, עיתון גלובס ואחד מעורכיו, **מר אלי ציפורי**, מבקשים לקבל מידע בדבר הטבות המס הניתנות מכוח **החוק לעידוד השקעות הון, תשי"ט-1959**, בכדי לתת את המידע והכוח לציבור לערוך דיון בשאלה זו לאור הדיונים בגירעון ובתקציב המדינה. בימים אלו מתנהלים דיונים על תקציב המדינה. הדיון נערך גם בתקשורת ובציבור. כן ביקשו העותרים לגבי עשר החברות שקיבלו את הטבות המס הגדולות ביותר בכל שנה גם את גובה הסכומים שניתנו כהטבות מס מכוח החוק. הבקשה מתייחסת, בין היתר, לחברות כ"ל, טבע, צ'ק פוינט, ישקר ואינטל, שלגביהן כבר פורסם בציבור, שקיבלו הטבות מס על פי החוק לעידוד השקעות הון (על רקע הביקורת הציבורית על הטבות המס שאותן העניקה מדינת ישראל למספר חברות בינלאומיות מובילות). רשות המיסים ומשרד האוצר דחו את הבקשה. עם זאת, הגישו דו"ח ממנו עולה שההטבות הכוללות שניתנו מכוח החוק לעידוד השקעות הון עמדו על 5.6 מיליארד שקלים בשנת 2010. מכאן העתירה.

♦ **לטענת העותרים, לציבור זכות לקבלת מידע בדבר הטבות המס מרחיקות הלכת שהעניקה מדינת ישראל למספר חברות בינלאומיות מובילות וכי פרסום המידע האמור חיוני לצורך הפעלת ביקורת ציבורית על פעולת הרשות, וודאי במועד זה בו תקציב המדינה מצוי בעין הסערה הציבורית.** העותרים טענו עוד, כי אין בהכרח קשר בין גובה הטבות המס שקיבלה חברה כלשהי לבין גובה הכנסותיה, ועל כן, אין בגילוי מידע המבוקש כדי לגלות פרטים אודות הכנסותיהן של אותן חברות, שהוא המידע שגילוי אסור מכוח הוראות החיסיון שבפקודת מס הכנסה. לטענת העותרים, פרשנות הוראות החיסיון שבפקודת מס הכנסה באופן שהן כוללות גם את המידע נשוא העתירה, שאין בו כדי לגלות פרטים אודות הכנסותיהן של אותן חברות, לא רק שאינה מתפרשת מלשון החוק, אלא שהיא גם אינה מוצדקת לאור התכליות של חוק חופש המידע ולאור עקרונות היסוד המקובלים בשיטתנו המשפטית.

♦ **לטענת המשיבים, המידע המבוקש בעתירה נופל בגדר החריג הקבוע בסעיף 9(א)(4) לחוק חופש המידע הקובע, כי לא יימסר מידע אשר גילוי אסור על פי דין.** על פי הטענה, מסירת מידע על ההטבות שקיבלה חברה לפי החוק לעידוד השקעות דומה למסירת מידע על פטורים או הקלות על פי פקודת מס הכנסה וקיימים מצבים שבהם ניתן יהיה לחשב את ההכנסה שהייתה לחברה כלשהי על בסיס סכום ההטבות שקיבלה. המשיבים טענו, כי המידע המבוקש הינו בבחינת מידע הנוגע להכנסתו של פרט ולכל הפחות יכול להיות אינדיקציה לגבי גובה ההכנסה של נישומים ולפיכך אסור למסרו. עוד נטען, כי לאחרונה פורסמו לציבור הרחב ממצאים ונתונים, שאותם ניתן



העליון – מבחנים לצורך קביעת מיטלטלין או מקרקעין ? ע"א 2587/12 מלונות צרפת ירושלים בע"מ נ' מנהל מס שבח אזור ירושלים ירון הרוש, עו"ד

וכל דבר אחר המחובר אליה חיבור של קבע, זולת מחוברים הניתנים להפרדה (הגדרה זהה מצא ביהמ"ש גם בפקודת הפרשנות ובחוק הפרשנות).

♦ מן ההגדרות למד ביהמ"ש העליון, כי פשוטו של מקרא אכן תומך לכאורה ב"מבחן הבורג" או "המבחן הפיסי" שנטען על ידי המערער. קרי, כל מה שניתן לניתוק והפרדה מן המקרקעין, לא ייחשב כמקרקעין. אלא שהפסיקה ומלומדי משפט דחו טענה פשטנית זו, אשר אינה יכולה לעמוד בפני הביקורת, שכן בטכנולוגיה דהיום ניתן להעתיק בתים ומבנים ממקומם. המבחן שהוחל בפסיקה הוא **מבחן הזהות והמאפיינים של המחוברים שניתן להפרידם**. בעמ"ה 949/70 קולנוע "רינה" בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 3.

בעניין זה נקבע, כי הן הבמה והן הציפוי לקירות האולם זהו כחלקי בנין, לעומת הכיסאות המוברגים לרצפת הקולנוע אשר סווגו כריהוט. פסק הדין בעניין עיריית רמת גן, לא בא לשנות את **הלכת קולנוע רינה**, והוא אף מפנה להלכה זו. מכאן, שאין לקבל את טענת המערער.

♦ ביהמ"ש סבור, כי **כמבחן מרכזי יש להחיל את מבחן הכוונה** במסגרתו יש לבחון אם הייתה מלכתחילה כוונה לחיבור של קבע. **לצידו, כמבחן עזר נוסף, ניתן להשתמש במבחן הכלכלי שאומץ ע"י הוועדה, והוא, האם ערך המחובר לאחר ניתוקו יפחת בצורה ניכרת**. מערכות מיזוג אור, חשמל ומעלית הן מערכות אשר "נתפרות" מלכתחילה למידותיו של בנין מסוים, ומוטמעות בבנין עוד בשלב התכנון. על פי מבחן הכוונה, מערכות אלה נועדו לחיבור של קבע חלק בלתי נפרד מהמקרקעין, ועל פי מבחן מחיר שוק יד שנייה, ערכן של מערכות אלה לאחר פירוקן פוחת בצורה משמעותית מאוד. **כמבחן עזר נוסף, ניתן לבחון האם האובייקט מאבד את זהותו ואופיו העצמאי לאחר ניתוקו**. יש פריטים רבים אשר יכול שעוצבו מראש עבור בית המלון מושא דיונו, כמו רהיטים, שטיחים, נברשות, תמונות, מיטות, מגבות, מראות ועוד. אלו אכן עשויים לאבד מערכם בצורה משמעותית אם וכאשר יוצאו למכירה בשוק יד שנייה, אך למרות זאת הם לא יאבדו מאופיים כרהיט, שטיח, תמונה וכיו"ב. לא כך לגבי רכיבים וחלקים של מערכות מיזוג אור, חשמל ומעליות והחיווט עבור אותן מערכות. פירוק של אלה הופך אותם למעין חומרי גלם, שניתן לנצלם לשימוש חוזר, אך הם מאבדים מאופיים כחלק בלתי נפרד ממערכת של מיזוג אור.

♦ גם השפה יכולה לשמש כלי עזר לחוש המומחיות של המשפטן. **בעוד שהמילים "ריהוט" ו"ציוד" מרמזות על פריטים הנתפסים אינטואיטיבית כמיטלטלין, הרי שהמילה "מערכות", במובן של מערכות בבנין (להבדיל ממערכת סכו"ם) מתקשרת אינטואיטיבית לבנין עצמו**. סיכומו של דבר, שעל פי המבחנים המוצעים לעיל, כל אחד לחוד וכולם במצטבר, דחה ביהמ"ש את הערעור.

תוצאה:

♦ הערעור נדחה

ניתן ביום 8.7.2013

ב"כ המערער: עו"ד גיל גריידי ועו"ד שלמה אביעד
ב"כ המשיב: עו"ד יששכר בר-הלל ועו"ד אלרן ראניה

♦ בתחילת שנות התשעים החלה חברת "יונה מלונות בע"מ" (להלן: "יונה מלונות") לבנות מלון של כ-400 חדרים בירושלים. המערער (מלונות צרפת ירושלים בע"מ) ביקשה לרכוש את המלון כשהוא מוגמר, אך בגין אי יכולתה של יונה מלונות להעמיד בטוחות לתשלומים ששולמו על ידי המערער, הוסכם כי המלון יימכר טרם השלמת הבנייה תמורת 28 מיליון דולר, ובהמשך יונה מלונות תשלם את בניית המלון במסגרת הסכם קבלנות תמורת 16 מיליון דולר. **כך דווחה העסקה ע"י הצדדים**, והמערערת שילמה מס רכישה ע"פ התמורה של 28 מליון.

♦ המשיב סבר, כי פיצול העסקה הוא מלאכותי ויש לראות את שווי העסקה ע"פ הסכום הכולל. המחלוקת הגיעה לפתחו של ועדת הערר בי-ם, אשר קיבל את עמדת המשיב וקבע, כי מדובר בעסקה אחת שמהותה הכלכלית היא מכר בית מלון תמורת סך של 44 מליון דולר, בכך הסתיימה המערכה הראשונה. במערכה השנייה חזרו הצדדים אל ועדת הערר על מנת לקבוע מהו שווי מס הרכישה אשר חל על חלק המקרקעין של המלון, להבדיל מהמיטלטלין. המערערת טענה כי שווי המיטלטלין עומד על 16 מליון דולר. ועדת הערר דחתה את טענת המערער, וקבעה, כי על מנת להחליט מה הם רכיבי המיטלטלין בעסקה הכוללת, יש לבחון כל רכיב בנפרד. כך למשל נקבע, כי מעליות בבית מלון אינן בגדר פריט או רכיב שניתן להפרדה מהמקרקעין, כך נפסק לגבי מערכת החשמל והתאורה ולגבי מערכות מיזוג האוויר. בשורה התחתונה אימצה הוועדה את הערכת המשיב, והכירה בסכום של 4.56 מיליון דולר בלבד בגין ציוד, ריהוט ואביזרים שאותם יש לראות כמיטלטלין, על כך נסב הערעור לביהמ"ש העליון שבפנינו.

♦ **המערערת התמקדה בטענה**, כי ועדת הערר נתנה משקל מכריע לכך שהמערכות השונות הותאמו למידותיו של המלון, ולכן יקשה למוכרם בשוק "יד שניה". המערערת הסתמכה על פסק דינו של ביהמ"ש העליון בע"א 8817/04 עיריית רמת גן נ' מנהל מס שבח מקרקעין (להלן: "עניין עיריית רמת גן"). המערערת טענה, כי למעט פיר המעלית, יש להכיר בכל רכיבי המעלית כמיטלטלין, לרבות חיווט המעלית והכבלים החשמליים שאינם טבועים בקירות המבנה. בדומה, כך גם לגבי מערכת מיזוג האוויר.

♦ **לשיטת המשיב**, המבחן הקובע הוא "מבחן הכוונה", ולא ניתן להסיק מפסק הדין בעניין עיריית רמת גן, כי המבחן הקובע הוא "המבחן הפיסי", קרי, אם המחוברים ניתנים לניתוק אם לאו.

ביהמ"ש העליון בפני כבוד הש' ח' מלצר, ש' י' עמית והש' ד' ברק-ארז:

♦ החוק מתייחס במספר מקומות להגדרת מקרקעין. סעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (להלן: "חוק מיסוי מקרקעין") מגדיר "מקרקעין" – קרקע בישראל, לרבות בתים, בנינים ודברים אחרים המחוברים לקרקע חיבור של קבע. **סעיף 1 לחוק המקרקעין**, משנה מעט ומגדיר "מקרקעין" – קרקע, כל הבנוי והנסוע עליה



אוסר בראשונה: הגבלת שכ"ט ברכישה מקבלן

ביום 10.7.13 אישרה מליאת הכנסת בקריאה ראשונה את הצעת חוק המכר (דירות)(תיקון מס' 6) (רכיב ההוצאות המשפטיות במכירת דירה), התשע"ג-2013 (קריאה ראשונה) – של ח"כ מאיר שטרית וקבוצת ח"כים. ההצעה הוכנה בוועדת הכלכלה, בראשות ח"כ אבישי ברוורמן. לפי הצעת החוק, יוגבל שכר טרחת עורך דין שקבלן רשאי להשית על רוכש דירה עבור ההוצאות המשפטיות בשל רישום הדירה. כמו כן, מוצע להסמיק את שר הבינוי והשיכון לקבוע, לאחר התייעצות עם שר המשפטים ובאישור ועדת הכלכלה של הכנסת, את הסכום המרבי שרוכש דירה יידרש לשלם עבור ההוצאות המשפטיות כאמור. דרישה גבוהה מזו המותרת לפי התקנות שייקבעו תהיה עבירה פלילית שהעונש עליה יהיה קנס השווה היום ל-14,400 שקלים חדשים. הצעות החוק המקורית, נועדה להגביל את רכיב ההוצאות המשפטיות במחיר דירה ל-0.5% ממחיר הדירה ושלא יעלה על 5,000 ש"ח. אולם בדיון ועדת הכלכלה, בראשות ח"כ ברוורמן, החולט כי את שיעור ההגבלה יקבע שר הבינוי והשיכון, בהתייעצות עם שרת המשפטים ובאישור ועדת הכלכלה. ח"כ שטרית הסביר בדיון בוועדה, כי מי שקונה דירה מקבלן נדרש לשלם 1.5 עד 2 אחוז מהעסקה לטובת טיפול משפטי. לדבריו, מדובר בסכומי עתק שאין להם הצדקה, מה גם שהם משולמים לקבלן ולא ישירות לעורכי הדין. עו"ד מוטי בניאן, מטעם לשכת עורכי הדין, טען כי החוק לא יוריד את מחיר הדירה אלא את רמת השירות של עורכי הדין. עוד טען, כי עורכי הדין מבצעים פעולות רבות עבור הרוכש. שר השיכון לשעבר, ח"כ אריאל אטיאס, אמר, כי התכלית היא להגן על הזוגות הצעירים ולכן רצוי ששר השיכון, שמכיר את השוק, יקבע את שיעור שכר הטרחה, בהתייעצות עם שר המשפטים ובאישור הוועדה. הוועדה קיבלה את הצעתו של ח"כ אטיאס, וכן קבעה עוד כי התשלום יועבר ישירות לעורך הדין, שיידרש להמציא קבלה לרוכש. 17 ח"כים תמכו בהצעה בקריאה ראשונה ולא היו מתנגדים. ההצעה תוחזר לוועדת הכלכלה, להכנתה לקריאות השנייה והשלישית.

כתב אישום לזמר קובי פרץ – בכפוף לשימוע

פרקליטות מחוז ת"א (מיסוי וכלכלה), באמצעות עו"ד הילה גבאי, הודיעה בסוף השבוע לזמר קובי פרץ (המיוצג ע"י עו"ד חיים לוי) על כוונה להגיש נגדו כתב אישום בעבירות מיסוי ובעבירות איומים – בכפוף לשימוע (סעיף 60 לחסד"פ). על פי מכתב השימוע, בתקופה שבין השנים 2005-2009, הגיש מר פרץ דוחות כוזבים לפקיד השומה, השמיט בזדון מדוחות אלה הכנסות בסכום של 5,269,242 ש"ח (!), הגיש למנהל מכס ומע"מ ידיעות כוזבות במטרה להתחמק מתשלום מס בסך של 831,197 ש"ח, לא דיווח בהצהרת הונו על כספת ששכר, וכן שלח ביום 7.2.12 מסרון מאיים למר יוחאי יעיש (המיוצג ע"י עו"ד עמית בר טוב) בכוונה לאיים עליו. מר פרץ זומן להשמיע את טענותיו בהליך שימוע שיתקיים בפני פרקליטות מחוז ת"א (מיסוי וכלכלה). התיק נחקר על ידי פקיד שומה – חקירות ירושלים ברשות המסים וע"י מחלקת הונאה במחוז מרכז של משטרת ישראל.

צרפתי הבריח טלפונים סלולאריים ?

ביום 9.7.13 בבימ"ש השלום ברמלה, שחררה כב' השופטת פרנקל ליאורה (שופמן) תחת מגבלות את החשוד MARUANI CHMOUL, אזרח צרפתי, אשר הבריח 50 טלפונים סלולאריים חכמים. מבקשת המעצר עולה חשד, כי הטלפונים הוברחו ארצה כדי למכור אותם לעולים חדשים מצרפת, תוך התחמקות מתשלום המסים החלים עליהם. עפ"י הודעת הרשות, החשוד נחקר על ידי יחידת הסמים (יס"מ) במכס נתב"ג והודה בחקירתו, כי לא התכוון להצהיר על הטלפונים בכניסתו לארץ. עוד טען שהרווח ממכירת הטלפונים הוא כ-100 יורו לכל מכשיר. עולה חשד נוסף לפיו החשוד הבריח לפני מס' ימים משלוח נוסף של טלפונים סלולאריים, שכן הוא הגיע לארץ ב-4.7.13, שהה בארץ מספר שעות ושב מידית לחו"ל. בחקירתו, טען החשוד כי בא לסייע לאחיו שנפצע ומיד לאחר מכן שב לחו"ל והכחיש כי הבריח באותו מועד משלוח נוסף של טלפונים סלולאריים. שווי הטלפונים שנתפסו כ-120,000 שח והמסים החלים עליהם כ-40,000 שח.

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 טל. 03-6966733, פקס. 03-6966744

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