

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

גיליון 684 יום ה' 19 בדצמבר 2013

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

הצעת חוק: לענין מזונות – משכורת מתחת המינימום לא תובא בחשבון //  
הצעת חוק: ניכוי הוצאות משכנתא (לזכאים) //

מיהו צאצא לצורך מיסוי מקרקעין

תאמר

פסיקה

שבח – הוראות ביצוע – לא מחייבות את בתי המשפט! (וי"ע מידטאון) //  
מ"ה – התרת ניכוי הוצאות במס הכנסה מאחר שנקבע שהחשבונות כדין //  
מ"ה – כיצד ממסים רווחים הראויים לחלוקה (ר"ל) ? //

22 חודשי מאסר למנהל צהרון "בשחור" // מעל 55,000 עו"ד בישראל !!! //  
עבירות מס בתאגיד "מי אביבים" // כנס בינלאומי: Corporate Insolvency //

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

הצעת חוק: לענין מזונות – משכורת מתחת המינימום לא תובא בחשבון במבחן ההכנסה

תקנה זו פוגעת בזכותו של הזכאי למזונות שנקבעה בפסק דין ובזכותם של קטינים למזונות, רק בגלל שלאם יש מקור הכנסה נוסף. ההסדר הקיים מתייחס לדמי המזונות כגמלה ככל הגמלאות שמקבל הזכאי מהמדינה, ולא כזכות מוקנית לקטין. בנוסף, קיומו של מבחן ההכנסה כאמור מהווה חסם בפני השתלבותן של נשים בשוק העבודה בשל החשש מפני אובדן המזונות, כאשר ההורה היחיד מעדיף להישאר בבית ולא לצאת לעבוד עקב יכולת השתכרות נמוכה והוצאות על הטיפול בילדים.

◆ המצב האמור, בו הורים אלו אינם יוצאים לעבוד, מחרף את מצבם הכלכלי וישנם מקרים בהם על מנת להימנע מעוני נאלצות אימהות חד-הוריות לעבוד "בשחור" וכך לקבל גם את דמי המזונות.

על כן, מוצע לקבוע כי בחישוב שיעור התשלום שישולם לזכאי, לא תובא בחשבון הכנסתו של הזוכה ובלבד שסכום זה אינו עולה על גובה שכר המינימום, הקבוע בחוק שכר מינימום, התשמ"ז-1987.

הצעת חוק זו תשפר את מצבן של נשים המרוויחות משכורות נמוכות במיוחד ובכל מקרה לא תפגע במצבן של שאר הנשים אשר משכורתיהן גבוהות יותר.

◆ הצעת החוק נכתבה בסיוע עמותת "ידיד".

◆ ביום 16.12.13 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ **רינה פרנקל** ו-15 ח"כ נוספים, [הצעת חוק המזונות \(הבטחת תשלום\) \(תיקון – סכום שלא יובא בחשבון במבחן ההכנסה\), התשע"ד-2013](#).

עפ"י הצעת החוק מוצע לקבוע, כי בחישוב שיעור התשלום המזונות שישולם לזכאי, לא תובא בחשבון הכנסתו של הזוכה ובלבד שסכום זה אינו עולה על גובה שכר המינימום, הקבוע בחוק שכר מינימום, התשמ"ז-1987.

◆ בדברי ההסבר מוסברת הבעיה כדלקמן: חוק המזונות (הבטחת תשלום), התשל"ב-1972, נועד לסייע לאוכלוסייה המורכבת רובה ככולה מנשים וילדים כאשר פסק דין שניתן לזכותם לתשלום מזונות אינו משולם על ידי הבעל או האבא החייב בתשלום. במצב זה המוסד לביטוח לאומי, על פי החוק, משלם קצבת מזונות חודשית תוך כדי שהוא פועל לגבות את הסכום שנקבע בפסק הדין מהחייב.

תקנה 6 לתקנות המזונות (הבטחת תשלום), התשל"ג-1972, שהותקנה מכוחו של החוק האמור, קובעת כי זכותו של ההורה הזכאי לתשלום לפי החוק תלויה במבחן הכנסה מחמיר, שנסמך על **חוק הבטחת הכנסה, התשמ"א-1980**. מבחן זה, קובע יחס הפוך בין גובה הכנסתה של אישה לבין הסכום לו היא זכאית מתוקף חוק זה, עד לביטול מוחלט של התשלום.

הצעת חוק: ניכוי הוצאות משכנתא (לזכאים)

המשמשים להחזר סכום ההלוואה שניטלה והן תשלומי ריבית בשל אותה הלוואה.

◆ הצעת החוק מגבילה הן את **גובה המשכנתא** שלגביה אפשר ליהנות מהטבה זו, והן את **מחיר הנכס** שהיא חלה לגביו, כדי שההטבה לא תנוצל על ידי מי שאיננו זקוק לה.

◆ ביום 9.12.13 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ **חנין זועבי** ו-2 ח"כ נוספים, [הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה \(ניכוי הוצאות החזר משכנתא\), התשע"ד-2013](#). עפ"י ההצעה, תשלומי החזר משכנתא ינוכו מההכנסה החייבת לצורך תשלום מס הכנסה. בכלל זה יותרו בניכוי הן תשלומים



## מיהו צאצא לצורך מיסוי מקרקעין

מירב שחר, עו"ד ונוטריון  
משרד גולדמן ושות' - עורכי דין

יורש שהוא. אולם המחוקק לא עשה כן מאחר ולא הייתה לו כוונה לעשות כן. המחוקק בחר במפורש בחוק מי יהיה צאצא, לא בבחינת אפליה, כי אם העדפה של היורשים שהינם צאצאים של המוריש ומוחזקים ככאלה בדרגת הקרבה הגבוהה ביותר למוריש על פני יורשים אחרים שאינם צאצאים של המוריש. התוצאה שאליה הגיעה הועדה כאמור, שהערר נדחה.

◆ מקרה נוסף שבו נדון המושג צאצא הינו בו"ע 26609-06-11 שטפן בסרב נ' מנהל מס שבח. במקרה שטפן נדונה השאלה האם העורר, בן של ידועה בציבור יחשב "צאצא" של הידועה בציבור (המוריש). במקרה זה האם הביולוגית של העורר הייתה בעלת דירה. במותה הורשה את הדירה לידועה בציבור שלה, כשהוא מתחייב להוריש את הדירה במותו לבנה של האם הביולוגית - העורר.

◆ הועדה הגיעה למסקנה כי מאחר והמוריש איננו אביו הביולוגי של העורר אין הוא נחשב ל"הורה" של העורר. וכן, מאחר ולא בוצע אימוץ לפי חוק האימוץ, אין העורר זכאי לפטור על דירה שהתקבלה בירושה, שכן אחד התנאים לפטור הוא שהדירה התקבלה בירושה מהורה.

◆ יהיה זה בלתי נמנע מלהתייחס למושג "קרוב" כפי שמצוי כיום בחוק מיסוי מקרקעין לאחר תיקון 76. על פי התיקון, החל מיום 1 באוגוסט 2013 בוטל הפטור ממס שבח במקרה של העברת זכויות במקרקעין במתנה בין אחים, מלבד מקרים בהם המתנה הינה זכות במקרקעין שקיבלו אח או אחות מהוריהם ו/או מהורי הוריהם, בלא תמורה או בירושה.

◆ אם כן, אנו רואים כי המחוקק נותן פרשנות שונה למושג "צאצא" בחוקים השונים, לעיתים מרחיבה ולעיתים מצמצמת.

◆ אנו סבורים כי הגיעה העת להקל ולתת פרשנות מרחיבה ל"תא המשפחתי" "משפחה", כמו בדינים מקבילים. כך למשל, יש לראות בידועים בציבור, בני זוג הנשואים אזרחית, בני זוג מאותו מין, כדין בני זוג גבר אישה הנישאים כדמו"י. יש להרחיב את המושג צאצא גם למקרים בהם ילד גדל במשפחה באופן לא פורמאלי או מקרה שבו בן הזוג גידל במשך שנים צאצא של בת זוגו ולא אימצו באופן פורמאלי (מקרה שטפן).

◆ כך באותה מידה, יש להרחיב את המושג "קרוב" גם לקרובי משפחה נוספים כגון צאצאים מהפרנטלה השנייה, קרי, צאצאים של אחים ואחיות ואף לפרנטלה השלישית.

מירב שחר עו"ד ונוטריונית, הינה שותפה במחלקה המסחרית במשרד גולדמן ושות' ועוסקת בתחומי הבנקאות הנדל"ן, משפט מסחרי וליטיגציה.

◆ כידוע, חוק מיסוי מקרקעין (להלן: "החוק") מטיל מס על רווח הון הנובע ממכירת מקרקעין אולם במקביל, החוק מעניק הטבות ופטורים במקרים מסוימים ביניהם, פטור בגין העברת נכס מקרקעין ל"צאצא".

◆ השאלה שתבחן במאמרנו זה היא מיהו "צאצא" של אדם. האם כל "קרוב", האם כל קרוב משפחה, בן/בת, אח/אחות, אחיין או גיס?

בו"ע 3033-09 חסון ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים הועלתה השאלה האם אחיין / אחיינית ייחשבו לצאצא של המוריש לצורך קבלת פטור ממס שבח, לפי סעיף 49ב(5) – פטור בהורשה.

כידוע, סעיף 49ב(5) קובע כי יינתן פטור לדירת מגורים "מזכה" זאת במידה והיורש הינו אחד מאלה: בן זוג של המוריש או צאצא של המוריש או בן זוג של צאצא של המוריש. כמו כן, קיימת דרישה כי המוריש בטרם פטירתו היה בעלים של דירת מגורים אחת בלבד ואילו היה בחיים – היה ניתן לו פטור ממס שבח.

חשוב לציין כבר בשלב זה כי המונח צאצא מופיע בסעיף הפטור בהורשה אולם אין בחוק הגדרה של המונח צאצא.

במקרה חסון, הועדה בחנה את המונח לפי תורת הפרשנות התכליתית בהתאם ללשון החוק ובהתאם לתכלית החקיקה האובייקטיבית והסובייקטיבית. הועדה הגיעה למסקנה כי איננה יכולה להרחיב את הפטור בהורשה מעבר למצוות המחוקק המפורשת, ועל כן לא התיר את הפטור בהורשה. המחוקק בחר להעדיף יורש שהינו צאצא- על פני האחר – שהוא איננו צאצא. במקרה הנ"ל נדחתה טענת העוררים שהיו אחיינים של המוריש, לפטור לפי סעיף ההורשה.

לצורך מסקנתה זו, בחנה הועדה מספר מושגים בחקיקה. כך למשל תקנה 1 לתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה) התשל"ה 1974, מגדירה "קרוב" כבן זוג, הורה, צאצא, בן זוגו של צאצא, אח ואחות.

◆ כמו כן, הועדה עשתה הבחנה לסעיף 86 לחוק העונשין הקובע כי הגדרה של "בן משפחה" כוללת בין היתר צאצא, וכן אחיין או אחיינית.

◆ כמו כן, נעשתה הבחנה בין שאלת הזכות לרשת על פי חוק הירושה לבין שאלת היותו של היורש בגדר צאצא. לפי חוק הירושה (במקרה ואין צוואה), אומצה השיטה הפרנטלית, המוגבלת במשפט הישראלי לשלושה מעגלים. דא עקא, הועדה הגיעה למסקנה כי חוק הירושה איננו מגדיר אחיין כ"צאצא", אלא מתייחס אליהם כפרנטלה שנייה הזכאית לקבלת ירושה אם אין יורש מקרב הפרנטלה הראשונה. הועדה קבעה כי ניתן לסבור כי המחוקק היה יכול לבחור להרחיב את הפטור בסעיף ההורשה בחוק מיסוי מקרקעין גם ליורשים מהפרנטלה השנייה שהם הורים או הורי הורים, או ליורשים מהפרנטלה השנייה שהינם אחים או אחיות וילדיהם, או ליורשים מהפרנטלה השלישית, או אף לכל



## הוראות ביצוע - לא מחייבות את בתי המשפט! (וע' מידטאון) י"ע 12-09-33596 מידטאון בע"מ נ' מיסוי מקרקעין תל אביב אמיר אבו - ראזק, משפטן

♦ הועדה קבעה, כי לצורך קביעת השווי של זכות שנמכרה בעסקת מקרקעין על פי הסכם שנערך בכתב, על המנהל לקבל את התמורה שנקבעה בהסכם כל עוד תמורה זו נקבעה בתום לב ולא הושפעה מיחסים מיוחדים בין המוכר לקונה. את מהותה והיקפה של התמורה עליה הסכימו הצדדים להסכם יש לקבוע בהתאם לכל ההוראות הרלבנטיות הקבועות בהסכם ופרשנותו. לעניין היוון התשלומים השני והשלישי, נקבע בין היתר, כי ככל שהצדדים לעסקת מכר הסכימו לכלול בעסקת המכר גם עסקת אשראי או מימון יש להניח שלצדדים עסקת האשראי היא מהותית, ובמצב דברים זה לא נכון לשלול את עסקת האשראי רק משום שמבחינה אובייקטיבית נראה שאין מדובר בעסקה מהותית. עקרון חופש החוזים והוראות סעיף 1 לחוק ביחס להגדרת "שווי של זכות פלוגית" מורים על כיבוד ההסכמות אליהם הגיעו צדדים להסכם בכתב מקום שהתמורה לא הושפעה מקיום יחסים מיוחדים בין המוכר לקונה, ועל כן, לטעמו של ביהמ"ש הנכבד, אין מקום לדרישה בדבר מהותיות מרכיב המימון.

♦ עוד קבע הועדה מפיו של כב' הש' אלטוביה, כי הוראות ביצוע הינן בגדר הנחייה מקצועית פנימית של רשות המסים ואף שהן מפורסמות גם לציבור הרחב, הן אינן מחייבות את ביהמ"ש בדונו בפרשנות או במשמעות הוראה הקבועה בדיני המס וככלל אין הוראות הביצוע מצמיחות לנישומים זכויות הניתנות לאכיפה בביהמ"ש, כל עוד אין בהן משום הבטחה שלטונית ממנה אין הרשות יכולה לחזור. זאת גם מכיוון שבקשה מטעם תנובה להיוון התשלומים השני והשלישי לא הוגשה. משכך, נראה כי אין העוררת זכאית להוון את התשלומים הנ"ל (בהתאם להוראת ביצוע 62/78).

♦ לעניין צירוף התמורות הנוספות, נקבע, כי ממילא ובהתאם להלכה שנקבעה בעניין חכשורי, אם וככל שעל פי תנאי ההתקשרויות המועברות, על העוררת לשלם תשלומים כלשהם לגופים עמם התקשרה תנובה או לבצע עבודות עבורם, אזי יש להוסיף את התשלומים ועלות העבודות האמורים לתמורה שנקבעה בהסכם. הועדה הגיעה למסקנה, כי אין לראות בהתחייבויות שנטלה על עצמה תנובה כהוצאות פיתוח אלא כהתחייבויות כתנאי לאישור תוכניות הבנייה על המקרקעין. עוה"ד ושמאי המקרקעין דן מרגליות הסכים והוסיף כי העוררת לא עמדה בנטל ההוכחה בדבר "היוון התמורה". מהמסמכים שהוצגו לוועדה וכן מהתנהגות הצדדים נראה כי אומד דעתם לא כלל הפחתה בשל תשלומים מאוחרים. רוה"ח אלי מונד הביע גם כן את הסכמתו להחלטה.

### תוצאה:

♦ הערר נדחה.

ניתן ביום 11.12.2013

ב"כ העוררת: עוה"ד א. וקסלר, עו"ד ליאת שכטר

ב"כ המשיב: עוה"ד אלפא ליבנה פרק' ת"א (אזרחי)

♦ ביום 14.6.2011 נכרת הסכם בין חברת מידטאון בע"מ (להלן: "העוררת") לבין חברת תנובה מרכז שיתופי לשיווק תוצרת חקלאית בע"מ (להלן: "תנובה"), לפיו מכרה תנובה לעוררת את זכויותיה במקרקעין (להלן: "ההסכם") בתמורה ל-530 מיליון ש"ח בתוספת מע"מ. את הסכום האמור התחייבה העוררת לשלם בשלושה תשלומים: 50 מיליון ש"ח בתוספת מע"מ במעמד החתימה על ההסכם, 83.5 מיליון ש"ח בתוספת מע"מ כ-6 חודשים לאחר חתימת ההסכם, וסך של 397.5 מיליון ש"ח כ-12 חודשים לאחר חתימת ההסכם. ביום 20.7.2011 הגישה העוררת הצהרה על רכישת המקרקעין ובה שומת מס רכישה עצמית בשיעור 5% מסך של 530 מיליון ש"ח, ובסה"כ 26,500,000 ש"ח. ביום 29.8.2011 פנתה העוררת למנהל מיסוי מקרקעין אזור תל אביב-יפו (להלן: "המשיב") בבקשה להעמיד את שווי רכישת המקרקעין על סך 509,435,089 ש"ח שלטענתה הינו השווי המהוון של העסקה לפי שיעור הריבית שנקבע בין העוררת לבין בנק לאומי לישראל בע"מ שהתחייב לממן 65% מתמורת המקרקעין. המשיב דחה את בקשת העוררת. הוא קבע גם כי על הסכום של 530 מיליון ש"ח הנקוב בהסכם, יש להוסיף 35 מיליון ש"ח עלות התחייבויות נוספות שנטלה על עצמה העוררת במסגרת ההסכם. בהתאם, העמיד המשיב את שווי רכישת המקרקעין על סך של 565 מיליון ש"ח וחייב את העוררת במס רכישה בסך 28,250,000. מכאן הערעור.

♦ לטענת העוררת, ערכם של סכומים המשולמים בתשלומים עתידיים נמוך יותר מהסכום הנקוב. ועל כן, בעת חישוב התמורה ששולמה על פי ההסכם יש להוון את התשלומים השני והשלישי בהתאם למועדים בהם התחייבה העוררת לשלם תשלומים אלה. כך גם קובע תקן חשבונאות בינלאומי מס' 18, וכך יש לנהוג במיוחד כאשר מדובר בסכומים גדולים מאוד כמו במקרה כאן. בנוסף, העוררת גם הסתמכה על הוראות ביצוע שונות אשר מראות, כי לאורך השנים, המשיב לא התעלם מהצורך בהתאמת סכום הרכישה לשווי הכלכלי הנכון של סכום הרכישה בהתחשב במועדי תשלום התמורה. לבסוף, טענה העוררת כי במסגרת ההסכם רכשה העוררת זכויות בקרקע לא מפותחת, ובנוסף נטלה על עצמה התחייבויות חוזיות עתידיות שבמהותן הינן תשלומים בגין עבודות פיתוח שטרם בוצעו ואף אין וודאות שיבוצעו. לפיכך, אין להוסיף לתמורת הזכויות במקרקעין את עלות ההתחייבויות החוזיות העתידיות.

♦ לטענת המשיב, לעניין היוון התשלומים השני והשלישי, אין בהסכם רמז לכך שמדובר בעסקת מימון, ועל כן ומשהסדר התשלומים שנקבע בהסכם מקובל בעסקאות מעין אלה, אין להוון את התשלומים האמורים בחישוב מס הרכישה. כן טען המשיב כי על פי עקרון "צירוף כל התמורות", יש להוסיף לסכום הכספי שנקבע בהסכם את עלות ההתחייבויות הנוספות שנטלה על עצמה העוררת בסך 35.8 מיליון ₪.

בימ"ש המחוזי בתל אביב-יפו בשבתו כועדת ערר - בפני כב' השופט מגן אלטוביה, עוה"ד דן מרגליות ורו"ח אלי מונד:





## התרת ניכוי הוצאות במס הכנסה מאחר שנקבע שהחשבוניות כדין

ע"מ 11-10-4005 פרופאל בע"מ נ' פקיד שומה עכו  
ירון הרוש, עו"ד

להוכחת כתב האישום. לאור השומה שהוציא המשיב למערערת, המחלוקת בתיק היא בשלוש שאלות: האחת, אם יש לאשר למערערת ניכוי הוצאות בשנות המס 2004-2005, על בסיס חשבוניות שהוצאו לה על ידי ספקים מסוימים; השנייה, אם יש לאשר החלטת המשיב לשלול מהמערערת הטבות מס המגיעות לה כמפעל מאושר, מקום בו ערר שהגישה על ההחלטה לפסול ספריה נתקבל בוועדה לקבילות פנקסים; השלישית, אם זכאית המערערת לקיזוז הפסדים ממפעל מאושר כנגד הכנסות מדמי שכירות שאין חולק שהן בגדר הכנסה רגילה ממפעל תעשייתי רגיל.

### ביהמ"ש המחוזי חיפה בפני כב' השופטת ש' וסרקרוג:

◆ אין בהכרח הלימה חד ערכית בין הכרה בחשבוניות במסגרת הליך מע"מ לבין ניכוי הוצאות במס הכנסה. כאשר מדובר בחשבונית זרה, עומדת מאחוריה עבודה שבוצעה או שירות שסופק, כך שהייתה הוצאה בפועל, אלא שהטענה היא שאחר ביצע את העבודה או סיפק את השירות. במקרה כזה, אין מניעה להכיר בהוצאה במסגרת מס הכנסה, גם אם שומת מע"מ לא מכירה באותה חשבונית. טענתה המקדמית של המערערת, לפיה יש לקבל את הערעור על הסף לאור החלטת הוועדה לקבילות פנקסים מהטעם שאין בהחלטת הוועדה לקבילות פנקסים כדי להשתיק את המחלוקת הנדונה ולכן לא חל הכלל בדבר השתק עילה או השתק פלוגתא נדחתה ע"י ביהמ"ש. בכך, הצטרפה השופטת וסרקרוג לקביעותיו של השופט סוקול בפסק-הדין שניתן לגבי המערערת בנושא המע"מ ובכלל זאת לכך שהוועדה לקבילות פנקסים היא ועדה מקצועית שאינה כוללת משפטנים ואינה מחויבת לשמוע ראיות, וממילא קיים ספק אם יש בכוחה לשמש עיגון לטענת השתק פלוגתא המחייבת הליך המבוסס על ראיות. יש לדחות טענת המשיב כי הייתה סטייה מחובת ניהול הפנקסים או, כי יש לראות בספרים כ"לא נאותים". בנסיבות העניין, אין מקום לשלילת ההטבות שקיבלה המערערת כמפעל מאושר לפי החוק לעידוד השקעות הון. עם זאת, אין בקבלת עמדת המערערת כדי למנוע מן המשיב לחזור ולבדוק את אופן ניהול הספרים בשנות המס הבאות.

◆ לעניין ניכוי ההוצאות, בפסה"ד שניתן בערעור מע"מ נתקבלו רוב טענות המערערת שכולן מתייחסות גם לתיק דנן ונקבע, כי מרבית החשבוניות הוצאו כדין, מכאן, שלא היה מקום שמשיב לא יתיר ניכויין.

◆ בנוגע לשאלה אם ניתן לקזז הפסד ממפעל תעשייתי מאושר כנגד הכנסה רגילה ממפעל תעשייתי רגיל, יש להפנות לחוזר מס הכנסה בנושא קיזוז הפסדים במפעל מעורב ובהתאם להוראותיו יש לאפשר למערערת קיזוז של ההפסדים שנוצרו לה ממפעל תעשייתי מאושר כנגד ההכנסה מדמי השכירות.

### התוצאה:

◆ הערעור התקבל

ניתן ביום: 8.12.2013

ב"כ המערערת: עו"ד תמיר קלדרון  
ב"כ המשיב: עו"ד יהודה גלייטמן

◆ ערעור על שומה שהוציא המשיב לחברת פרופאל בע"מ (להלן: "המערערת"), לפי סעיף 152(ב) לפקודת מס הכנסה, שעיקרה אי התרת קניות, בהתבסס על ממצאי מס ערך מוסף, בטענה שניכוי התשומות נעשה על בסיס חשבוניות שהוצאו למערערת שלא כדין. השומה שהוצאה על ידי המשיב, נעשתה כולה על דרך גילום הכנסות מאותן חשבוניות מס במע"מ.

◆ הערעור שהגישה המערערת על שומת התשומות (ע"מ 09-01-12837, להלן: "ערעור מע"מ") התברר בפני כב' השופט סוקול. בעקבות כך ביקש המשיב לעכב הדיון בתיק דנן, עד למתן פסק דין בערעור המע"מ (בקשת המשיב מיום 11.1.2012). פסק הדין בערעור מע"מ ניתן ביום 3.10.2012 (להלן: "פס"ד מע"מ"). לאחר שניתן פסק הדין בערעור מע"מ שקיבל את עמדת המערערת בנוגע לחשבוניות, ומאחר שכפי שיפורט בהמשך קיבלה הוועדה לקבילות פנקסים ערר שהגישה המערערת על פסילת ספריה, ועל בסיס הסכמה בין הצדדים כי דמי שכירות שקיבלה המערערת הם בגדר "הכנסה רגילה" ולא הכנסה ממפעל מאושר, הסכימו הצדדים, כי אין צורך באותו שלב בשמיעת ראיות.

◆ מבדיקה שערכה רשות מע"מ של חשבוניות הקנייה של המערערת ושמות העוסקים, נמצא, לטענת המשיב, כי חלקן נושאות שמות של מי שאינו ספק פסולת. בעקבות ממצאים אלה לא הכיר מע"מ באותן חשבוניות לצורך ניכוי תשומות, הוגש כתב אישום נגד המערערת ומנהליה, בשל השימוש שנעשה בגין אותן חשבוניות והמשיב בענייננו הוציא השומה דנן בצו. בנוסף, החליט המשיב לפסול את ספרי החשבוניות של המערערת לשנות המס 2004-2005. לעמדת המשיב, החשבוניות שהוצאו ע"י רשימת עוסקים הן פיקטיביות, מאחר שהן לא משקפות עסקאות אמיתיות בין המערערת לבין אלה שהוציאו את החשבוניות. על החלטה זו של המשיב לפסול ספרי החשבוניות בשנות המס שבערעור הגישה המערערת ערר לוועדה לקבילות פנקסים, שהתקבל. עוד קבע המשיב, כי משניהלה המערערת את פנקסי החשבוניות באופן שאלה אינם עוד "ספרים נאותים", הפרה המערערת את התנאי לכתב האישור, והגם שפקיד השומה לא שלל את עצם ההכרה במערערת כמפעל מאושר, טען שרשאי היה לבטל את ההטבות במס שניתנו לה מכוח היותה מפעל מאושר.

◆ מנגד טענה המערערת, כי היא רוכשת את מוצריה מהספקים ומשלמת להם את התמורה על בסיס מחיר השוק המקובל בהתאם למשקל המוצר המסופק. החשבוניות שהוצאו לה מעידות על עסקאות אמת שבוצעו בפועל, וכי היא זכאית לקיזוז מלא של התשומות הנקובות שם, כמו גם ניכוי כהוצאה במסגרת שומת מס הכנסה. לדברי המערערת, ספקיה מסרו לה חשבוניות ערוכות כדין. יצוין כי בהליך הפלילי שהתנהל נגד המערערת ומנהליה, זוכו הנאשמים בפסק דין מיום 13.2.13, וזאת עוד בשלב שלפני הבאת ראיותיהם.

◆ ביהמ"ש השלום קבע (כב' השופטת קנטור) שאין הנאשמים שם צריכים להשיב לאשמה, וזאת מאחר שהמדינה לא עמדה בנטל המוטל עליה בהליך הפלילי



העיתון המקצועי לענייני מסים

**כיצד ממסים רווחים הראויים לחלוקה (ר"ל) ?**  
**ע"מ 15918-09-09 צילומעתיק החזקות (1993) בע"מ ואח' נ' פ"ש חיפה**  
**אינגה אייזנברג, עו"ד (חשבונית)**

שהתקבל על ידו כתוצאה מהמכירה. עם זאת, המחוקק לא קבע משטר מס מיוחד לכל הרווחים שנצברו אלא צמצם את משטר המס המיוחד לרווחים שנצברו בתקופה מוגבלת.

♦ בעקבות תיקונים סעיף 94ב' לפקודה נוצרו למעשה שלושה משטרי מס שונים החלים על אותו חלק מרווח ההון המוגדר כרווחים ראויים לחלוקה. רווחים ראויים לחלוקה שנצברו לפני 1.1.96 אינם נהנים מכל הטבת מס ויחול עליהם מס רווחי הון בחישוב לינארי כאמור בסעיף 91 לפקודה. על רווחים ראויים לחלוקה שנצברו מיום 1.1.96 ועד 31.12.2002 יחול שיעור המס המופחת של 10% בהתאם לסעיף 94ב'(א)(2) לפקודה. רווחים ראויים לחלוקה שנצברו לאחר 1.1.2003, ייהנו מהטבת המס העדכנית, דהיינו, יחויבו במס בשיעור המס החל על חלוקת דיבידנד כאמור בסעיף 125ב' או 126(ב) לפקודה, שיעור המס 25%.

♦ פרשנות שמציעים המערערים אינה מקובלת על ביהמ"ש. סעיף 94ב' לפקודה לא ביקש לחול על כל יתרת העודפים שבחברה. המחוקק הגביל את הטבת המס שנקבעה בסעיף, דהיינו, את המיסוי המופחת על חלק מרווחי ההון, לרווחים העומדים במגבלות הסעיף, כלומר רק לאותם רווחים העומדים בהגדרת רווחים ראויים לחלוקה. הרווחים הראויים לחלוקה שיהנו מהטבת מס, הם רק אלו שנצברו בתקופה שמ-1.1.96 ועד תום שנת המס שלפני שנת המכירה עד 31.12.06. לא ניתן להקדים ולחשב את סכום הרווחים הראויים לחלוקה שנצברו עד 1.1.03 ולהחיל עליו את שיעור המס של 10%. לשון סעיף 94ב'(א)(2) ברורה. תחילה עלינו לחשב את כלל הרווחים הראויים לחלוקה, כלומר הרווחים שנצברו בתקופות ההטבה ורק לאחר מכן לחלק את הסכום שנמצא בין תקופות ההטבה השונות. ביהמ"ש קבע, כי המשיב צדק כאשר חישב תחילה את סך הרווחים הראויים לחלוקה שנצברו בתקופה שמיום 1.1.96 ועד 31.12.06 וקבע, כי אלו עומדים על סך של 158,046 ש"ח בלבד. לא נפל גם פגם בכך שהמשיב ייחס רווחים אלו במלואם לתקופה שקדמה ליום הקובע 1.1.03 וקבע שמתוך רווח ההון המלא יופחת הסך האמור ויישא במס בשיעור של 10%.

♦ אין גם בסיס לטענתם החלופית של המערערים, כי יש להטיל על כל רווח ההון מס בשיעור של 25% בלבד. רווח ההון, למעט לגבי הסך של 158,046 ש"ח, נובע מיתרת העודפים שבקופת החברה. יתרה זו מקורה ברווחים שנצברו לפני 1.1.96 ואינם בגדר רווחים ראויים לחלוקה ועל כן המס שיחול על רווח ההון הינו המס הקבוע בסעיף 91 לפקודה ואין מקום להחיל כל הטבת מס על רווח הון זה.

#### התוצאה:

♦ הערעורים נדחו.

ניתן ביום 24.11.13

ב"כ המערערים: עו"ד י. לייבלין

ב"כ המשיב: עו"ד ע' רזניק פרק' מחוז חיפה – אזרחי

♦ חברת צילומעתיק בע"מ הנה חברה רשומה בישראל שעיסוקה במסחר במדפסות, מיכון משרדי, מכונות צילום, מכשירי פקסימיליה וכדומה (להלן: "החברה"). בעבר היו מניותיה של החברה מוחזקות ע"י חמישה בעלי מניות: ש. פגי החזקות בע"מ – 472 מניות, אבי פגי – 30 מניות, שמעון פגי – 36 מניות, עפרה מור – 31 מניות ואריאלה רויטל – 31 מניות (להלן: "המערערים"). חברת ש. פגי החזקות בע"מ הינה חברה משפחתית ומר שמעון פגי הנו הנישום המייצג בחברה כמובנו עפ"י סעיף 64א' לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"). כל בעלי מניותיה של החברה התקשרו בעסקה למכירת המניות לחברת ד.ר.מ. החזקות 3000 בע"מ (להלן: "הקונה"). עפ"י ההסכם מכרו בעלי המניות לקונה גם את הזכויות בחברת צילומעתיק החזקות (1993) בע"מ. בתמורה התחייבה הקונה לשלם לבעלי המניות סך של 10,369,000 ש"ח. כל אחד מבעלי המניות הגיש למשיב דו"ח על הכנסותיו בשנת 2007. בדו"חות דיווחו בעלי המניות על העסקה ועל רווח ההון שהתקבל על ידם. ב"הודעה על מכירת נכס וחישוב המס המגיע לשנת 2007", כלל כל אחד מבעלי המניות את חלקו בתמורה ממכירת המניות עפ"י חלקו היחסי בחברה.

♦ המערערים דיווחו, כי יום הרכישה של המניות הנו 13.4.1965. כן ציינו בדוחותיהם, כי נכון למועד הקובע כאמור בסעיף 94ב' לפקודה (1.1.2003), היו צבורים בחברה רווחים ראויים לחלוקה בסך כולל של 11,675,592 ש"ח, אותם ייחסו לכל אחד מהם עפ"י חלקו היחסי של כל אחד מבעלי המניות בחברה. כל המערערים ציינו, כי בין היום הקובע 1.1.2003 ליום המכירה, לא נצברו בחברה רווחים הראויים לחלוקה. המערערים ייחסו את כל הרווח שהתקבל על ידם ממכירת המניות לרווחים הראויים לחלוקה שהצטברו עד ליום 1.1.03 ועל כן חישובו את המס המתחייב בגין תמורת המכירה עפ"י שיעור מס של 10%, בהתאם לשיעור המס הקבוע בסעיף 94ב'(א)(1) לפקודה. לפיכך הצהירו המערערים כולם על מלוא התמורה כהכנסה חייבת במס בשיעור של 10% בלבד. המשיב לא קיבל את הצהרותיהם של המערערים. המשיב סבר, כי המערערים טועים באופן חישוב הרווחים הראויים לחלוקה עפ"י הוראות סעיף 94ב' לפקודה. לגישתו, הרווחים הראויים לחלוקה למועד המכירה היו רק 158,046 ש"ח.

#### ביהמ"ש המחוזי בחיפה – כב' הש' רון סוקול:

♦ השיטה למיסוי פעילות התאגיד, בה בחר המחוקק הישראלי היא גישת המיסוי המשולב המוכרת כמיסוי ה"דו-שלבי"; בשלב הראשון משלמת החברה מס על הכנסותיה בשיעור מופחת, כאמור בסעיף 126 לפקודה. בעת חלוקת דיבידנד מוטל מס נוסף בשיעור קבוע, כאמור בסעיף 125ב' לפקודה. מודל המיסוי הדו-שלבי האמור אינו חל על מיסוי רווח ההון במכירת המניות. ככלל, מכירת מניות של תאגיד כמוה כמכירת כל "נכס" ועל כן יחויב הנישום המוכר בתשלום מס על רווח ההון

**חשד: שוחד ועבירות מס בתאגיד "מי אביבים"**

ביום 17.12.13 נעצרו כ- 20 חשודים הקשורים לתאגיד המים והביוב של תל אביב יפו "מי אביבים", בניהם **יוסי ליבוביץ**, המשמש כמנהל החוזים בחברה, בכירים נוספים, עובדים, מנהלי חברות קבלניות המועסקות על ידי התאגיד ומעורבים נוספים. המעצרים בוצעו לאחר חודשים רבים של חקירה סמויה שנערכה על ידי **יחידת להב 433** בשיתוף עם **רשות המסים חקירות מע"מ ת"א** ו**חקירות מס הכנסה ת"א**, המפקח על נותני שירותי המטבע במשרד האוצר ו**בליווי פרקליטות מחוז ת"א**. עניינה של החקירה הינו חשד לביצוע עבירות שוחד, רישום כוזב במסמכי תאגיד, מרמה והפרת אמונים, קבלת דבר במרמה, גניבה ממעביד, זיוף, הלבנת הון ועבירות מס (העלמת הכנסות ושימוש בחשבוניות פיקטיביות). כפי שעולה מהודעת רשות המסים, מממצאי החקירה עלה חשד, כי עובדים בתאגיד, ביניהם בכירים, חברו לחברות קבלניות המועסקות כזכייניות על ידי התאגיד בכפוף למכרז וקיבלו מהן שוחד בתמורה לניתוב קריאות מוקד לטיפולן ולאישור דרישות תשלום מנופחות על בסיס דיווח כוזב על תיקון בהיקפים גדולים מהנדרש ומה שבוצע בפועל, תוך שהחברות מנפיקות לתאגיד חשבוניות מנופחות ועושות שימוש בחשבוניות פיקטיביות.

**כנס בינלאומי: Corporate Insolvency**

**בתאריכים 19-20.1.2014** יערוך הכונס הרשמי במלון דיוויד אינטרקונטיננטל בתל אביב **כנס בינלאומי ראשון מסוגו בנושא: Corporate Insolvency**.

הכנס הינו הכנס הבינלאומי הראשון בנושא, וישתתפו בו **גורמים בכירים מוול סטריט וממערכת המשפט בארצות הברית**. במהלך הכנס יוצגו בהרחבה הליכי הבראה והסדר של חברות בארצות הברית לפי Chapter 11 וייערכו השוואות בין הבראות של חברות בקשיים לפי Chapter 11 לבין הסדרי החוב הנערכים בישראל.

♦ פרטים נוספים על אודות הכנס, הרשמה ותוכנית מפורטת של הכנס ניתן לקבל גם באתר האינטרנט של הכנס שכתובתו:

<http://www.myreg.co.il/law2013/page001.htm>

**22 חודשי מאסר למנהל צהרון "בשחור"**

**בית משפט השלום בפתח תקוה, כב' השופטת דבורה עטר**, גזרה על **צבי יעקב**, בן 60 מגני תקווה, **22 חודשי מאסר בפועל**! יעקב הורשע בכך שהפעיל במשך תשע שנים עם רעייתו בביתם צהרון במשך שנת הלימודים וקייטנה במהלך חופשות הקיץ ולא דיווח לרשות המסים על קיומו של העסק, ובכך העלים הכנסות בגובה של כ- 3.5 מיליון ₪. בנוסף הוטל עליו גם מאסר על תנאי וקנס בסך בסך 85,000 ₪. בעקבות חקירה שהתנהלה **במשרד חקירות מס הכנסה ירושלים**, הגישה **עו"ד טלי נגרי, מפרקליטות מחוז תל אביב (מיסוי וכלכלה)** כתב אישום נגד יעקב, לפיו בשש השנים הראשונות לקיומו של העסק, בשנים 2000 – 2006, לא הודיע יעקב כלל לרשות המסים על פתיחת העסק, לא הגיש דוחות וכפועל יוצא העלים את הכנסותיו. בשלוש השנים שלאחר מכן, בשנים 2007 – 2009, הוא לא דיווח על מלוא הכנסותיו אלא על כמחציתן. לפי כתב האישום, סך ההכנסות שלא דווחו במהלך תשע השנים עומד על 3,477,968 ₪, שהמע"מ הגלום בהכנסות אלו, שכאמור לא שולם, עומד על 506,719 ₪.

**מעל 55,000 עו"ד בישראל !!!**

ביום 18.12.13 נערך **בבנייני האומה בירושלים** טקס ההסמכה של **לשכת עורכי הדין**. לשורותיה של הלשכה הצטרפו **1,324 חברים חדשים (!)**. הטקס נערך במעמד נשיא בית המשפט העליון, **כב' השופט אשר גרוניס** ו**יו"ר ועדת ההתמחות, עו"ד אורן פרסקי**, ועו"ד **דורון ברזילי** ראש הלשכה.

1,324 עורכי הדין החדשים יצטרפו ל- 53,886 עורכי דין פעילים החברים בלשכה. בכך מספרם הכולל של החברים הפעילים יעלה על **55,000 עורכי דין (!)**.

ראש הלשכה, **עו"ד דורון ברזילי**, בירך את המוסמכים החדשים והביע דאגה באשר למספר עורכי הדין הפעילים בארץ, באומרו, כי: "יש ליישם בדחיפות שינוי מהותי בתנאי הכניסה למקצוע, לא ניתן להמתין יותר, זהו האתגר הגדול ביותר העומד בפני הלשכה במאבקה על עתיד המקצוע".

המוסמכת הצעירה ביותר שקיבלה את רישיונה, הינה בת 21 והמבוגרת ביותר בת 67. כמו כן, שיעור הנשים (49.5%) שהוסמכו כמעט זהה לשיעור הגברים (50.5%).