

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

גיליון 688 יום ה' 23 בינואר 2014

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

מאמר פסיקה

מחוץ לחוק

הרחבת חובת הדיווח המפורט והמקוון למע"מ //
עדכון מדרגות מס רכישה החל מ- 1.1.14 //
הלכה - לא ניתן לעקל כספים בגובה מסגרת אשראי בבנק

מ"ה - חכירה תפעולית יותר בניכוי מההכנסה השוטפת //
מע"מ - המנהל אינו רשאי לשנות את בסיס השומה לגביה החליט בהשגה //
מע"מ - אימתי יותר ניכוי מס תשומות בגין שכירת רכבים //

קבלן מי-ם "העלים" ארבעה בניינים // הושק האתר המרכזי לחופש המידע //
מיסוי מקרקעין נתניה ערכה יום עיון לעו"ד // כנס ראשון מסוגו של לשכת
רוה"ח בנצרת //

עדכונים מהשטח

הרחבת חובת הדיווח המפורט והמקוון למע"מ

התיקון האחרון, התבצע לאחר שאושרה בוועדה לפני כחודשיים הרחבת תחולת הדיווח בפעימה אחת, אך לאור פניות של ציבור המייצגים ולאחר דיונים משותפים, סוכמה החלה הדרגתית של הרחבת חובת הדיווח, אשר הובאה לידיעתו ואישורו של יו"ר ועדת הכספים, ניסן סולומיאנסקי.

במסגרת הדיווח המפורט, נדרשים עוסקים למסור את פירוט החשבונות שעליהן דיווחו כתשומות למע"מ באופן ממוחשב ומיידי. חשיבותו של הדיווח בכך שהוא מאפשר לרשות המסים להצליב את הנתונים עם נתונים שנמסרו על ידי עוסקים אחרים ולאחר פעילות חשודה בפשטות רבה יותר, ובכך מהווה כלי מרכזי במאבק בתופעת החשבונות הפיקטיביות ובהון השחור.

בנוסף לכך, אושרה הצעת רשות המסים לאפשר למדווחים דחייה בשנה של החובה לאחד את הדו"ח המפורט עם הדוח התקופתי כך שהתיקון שייכנס לתוקפו בשנת 2015.

ביום 20.1.14 אישרה ועדת הכספים של הכנסת לקריאה שנייה ושלישית מספר סעיפים מתוך הצעת החוק להעמקת גביית המסים והגברת האכיפה (ייעול אמצעי הגבייה והדיווח), התשע"ג-2013, שנועדה לחזק את היכולת של רשות המסים בהתמודדות עם ההון השחור ועבריינות המס. בין יתר התיקונים שתוקנו, הורחבה חובת הגשת דו"ח מפורט ומקוון למע"מ, כך שתחול – באופן מדורג על פני שנתיים – גם על חברות שמחזורן השנתי עומד על 1,500,000 ₪ (החל משנת 2015).

כיום חלה חובת הדיווח המפורט על עוסקים שמחזור עסקאותיהם 2,500,000 ₪ ומעלה, כאשר על פי הצעת החוק שאושרה בוועדה, בשנת 2014 גם חברות שמחזורן השנתי הוא בין 2 ל-2.5 מיליון ₪ יתווספו לחובת הדיווח ואילו בשנת 2015, חברות שמחזורן בין 1.5 ל-2 מיליון ₪ יחוייבו אף הן בהגשת דוח מפורט מקוון. לאחר החלת החוק במלואו, יביא תיקון החוק לתוספת של כ-8,000 עוסקים למעגל הדיווח המפורט למע"מ.

עדכון מדרגות מס רכישה החל מ- 1.1.14

אלו סכומי המס החל מיום 16.1.14 עד ליום 31.12.14 על רכישת דירה שאינה יחידה:
1. על חלק השווי שעד 1,123,910 ₪ - 5%
2. על חלק השווי העולה על 1,123,910 ₪ ועד 3,371,710 ₪ - 6%
3. על חלק השווי העולה על 3,371,710 ₪ ועד 4,642,750 ₪ - 7%
4. על חלק השווי העולה על 4,642,750 ₪ ועד 15,475,835 ₪ - 8%
5. ועל החלק שמעל 15,475,835 ₪ - 10%

ביום 16.1.14 פורסמה הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' 1/2014 בענין: עדכון הסכומים בחוק מיסוי מקרקעין ותקנות מס רכישה.

בהתאם לעדכון, אלו סכומי המס החל מיום 16.1.14 עד ליום 15.1.15 על רכישת דירה יחידה:
1. על חלק השווי שעד 1,517,210 ₪ - לא ישולם מס.
2. על חלק השווי העולה על 1,517,210 ₪ ועד 1,799,605 ₪ - 3.5%
3. על חלק השווי העולה על 1,799,605 ₪ ועד 4,642,750 ₪ - 5%
4. על חלק השווי העולה על 4,642,750 ₪ ועד 15,475,835 ₪ - 8%
5. ועל החלק שמעל 15,475,835 ₪ - 10%



הלכה - לא ניתן לעקל כספים בגובה מסגרת אשראי בבנק מירב שחר, עו"ד, נוטריון גולדמן ושות' - משרד עורכי דין

לבנק הזכות לבטלו בהתאם לתנאים שנקבעו בהסכמה ובנסיבות המקרה דגן עצם הטלת העיקול הזמני הקנתה לו, לטענתו, אפשרות כזו.

♦ **המשיבים 1-3 מאיך טענו**, כי הסכם המסגרת הקנה לחברה הנתבעת (משיבה 5) "זכות קיימת" ודאית למשיכת-יתר עד לגבול מסגרת האשראי, ולמצער "זכות עתידית" שההסתברות למימושה קרובה לוודאי, ולשיטתם זכות זו - שהבנק היה מחויב לכבד במועד הטלת העיקול - היא זכות הניתנת לעיקול.

כב' הש' חיות הסכימה עם בימ"ש קמא, כי זכות חוזית, גם אם היא עתידית, ניתנת לעיקול. אולם, להבדיל מבימ"ש קמא, סבורה כב' הש' חיות, כי **לבנק יש שיקול דעת באם לאפשר ללקוח לממש את מסגרת האשראי שלו עד תום גם אם הלקוח העמיד בטחונות**. קרי, אם הבנק סבור שהלקוח נמצא ב"סיכון" או הסתבך בחובות, לא ניתן יהיה לכפות על הבנק להעניק את האשראי כאמור.

ועוד, כב' הש' חיות סבורה, כי בהחלטת בימ"ש קמא יש כדי התערבות בלתי רצויה ביחסי בנק-לקוח שיש בה לחשוף את הבנק לסיכון שלא נלקח בחשבון בעת העמדת מסגרת האשראי ללקוח.

♦ **להליך הערעור של הבנק הצטרף איגוד הבנקים בישראל במעמד של ידיד בית משפט** לאור טענתו בדבר השלכות רוחב על המגזר הבנקאי בישראל ועל ציבור הלקוחות, החורגות מעניינם הפרטיים של הצדדים להליך.

♦ **ביהמ"ש העליון ביקש את עמדתו של המפקח על הבנקים**. המפקח על הבנקים סבר, כי הזכות למשיכת יתר היא זכות אישית, הכפופה לשיקול דעתו של הבנק ועל כן אינה ניתנת לעיקול.

♦ **אנו רואים אם כן, כי נטייתו של בית המשפט העליון, להבדיל מבימ"ש קמא, הינה בהכרח לטובת האינטרסים של הבנק וגם של החייב-הלקוח** בקובעו: "הטלת עיקול זמני כזה משבשת ללא תקנה את מערכת היחסים החוזית שבין הבנק ללקוח, היא שוללת מן הלקוח את האפשרות להמשיך ולקבל אשראי ומעמידה אותו בסיכון ממשי ומיידי למימוש הבטוחות שבידי הבנק ולקריסה כלכלית ועסקית, והכל עוד בטרם נקבעה כלל זכותו של התובע-המעקל לקבלת סכום כלשהו מידי הנתבע-הלקוח".

♦ **בכך קיבל ביהמ"ש העליון את ערעורו של הבנק ושם סוף לפסיקה התקדימית והמפתיעה של ביהמ"ש המחוזי ולחוסר הודאות שנוצרה אצל הבנקים כתוצאה ממנו.**

* **מירב שחר עו"ד ונוטריונית, הינה שותפה במחלקה המשחרית במשרד גולדמן ושות' ועוסקת בתחומי הבנקאות, הנדל"ן ומשפט מסחרי**

♦ **בגיליון מס פקס מס' 564 (מיום 13.01.2011) נושא מאמרנו היה פס"ד שניתן על ידי כב' הש' ד"ר מיכל אגמון גונן במסגרת ת"א 2176/08 משה אבלס ואח' נ' בנק המזרחי טפחות בע"מ.**

♦ **פסק הדין שניתן בשעתו בביהמ"ש המחוזי (וכעת התהפך בביהמ"ש העליון) היה תקדימי באופן כזה ששינה את הפרקטיקה שאושרה על ידי בתי המשפט בקובעו, כי היתרה למשיכת יתר על פי מסגרת האשראי שמעמיד בנק ללקוח - היא נכס הניתן לעיקול עד לגובה הביטחונות שניתנו לבנק.**

♦ **ביהמ"ש העליון, בפסק דין מיום 16.01.2014, קיבל את ערעור הבנק, ביטל את פסק דינו של ביהמ"ש המחוזי וקבע, כי היתרה למשיכת יתר על פי מסגרת האשראי שמעמיד בנק ללקוח - איננה ברת עיקול.**

♦ **עובדות המקרה**: המשיבים 1-3 הגישו בקשה לאישור עיקול זמני לפי תקנה 378 לתקנות סדר הדין האזרחי על כספי המשיבים 4-5 (להלן: "הלקוח") בחשבונם בבנק המזרחי (להלן: "הבנק"). הבנק הגיב לצו העיקול כי אין כספים לעיקול שעה שהחשבון בבנק עמד ביתרת זכות במט"ח בסך של \$ 7,563 וכן יתרת חובה בעו"ש בסך של 103,776 ₪. בפועל ללקוח הועמדה מסגרת אשראי בסך כולל של 220,000 ₪. נותרה יתרת אשראי בלתי מנוצלת בסכום של 116,224 שקל, שאותה ביקשו המשיבים לעקל.

♦ **הבנק-המערער (מזרחי טפחות, שיוצג ע"י עו"ד אורי גאון; עו"ד ליאת עיני-נצר; עו"ד עינב נהרי-סנדלר; עו"ד טל בן ארי משרד ב. לוינבוך ושות')** טען מחד, כי זכותו של לקוח לנצל את מסגרת האשראי העומדת לרשותו לפי הסכם מסגרת היא זכות אישית לקבל הלוואה, המבוססת על יחסי האמון שבינו ובין הבנק ועל כן איננה ניתנת לעיקול.

לטענת הבנק, הטלת עיקול על הזכות למשיכת-יתר תוך ניתוקה מיתר החובות שנקבעו בהסכמים עם הלקוח תעמיד את המעקל במצב טוב מזה של הלקוח-החייב ותכפה על הבנק לממש את הביטחונות שבידיו תוך נשיאה במלוא הסיכון הכרוך בכך. קביעה כזו, כך טוען הבנק, אף תכפה על בנקים להעמיד אשראי בניגוד לרצונם, ותכפה על לקוחות ליטול הלוואות שאין הם חפצים בהן. לגישת הבנק, הנסמך בעניין זה על ההלכה שנפסקה בעניין אלתי (ע"א 323/80), הסכם המסגרת הותיר בידי את האפשרות לסרב לכבד משיכות של המשיבה 5 גם בתוך מסגרת האשראי שאושרה לה מקום שבו הן מסכנות את יכולתו לגבות את האשראי או חורגות מן המטרות שעליהן הוסכם. הבנק מוסיף וטוען כי שגה בית המשפט קמא בקובעו כי קיומם של ביטחונות הוא השיקול היחיד שנקלח בחשבון לצורך בחינת כושר הפירעון של הלקוח, ולטענתו גם כאשר האשראי שניתן ללקוח הובטח בביטחונות עדיין עומדת

חכירה תפעולית יותר בניכוי מההכנסה השוטפת

עמ"ה 1249/08 קסלר נתליה נ' פקיד שומה גוש דן

איננה אייזנברג, עו"ד, חשבונאית

המחכיר, ניתנה למחכיר זכות כניסה למקרקעין לשם בדיקה וביקורת, ניתנה למחכיר זכות לביצוע עבודות במקרקעין ובכלל זה העברת צינורות מים, תעלות בוב, צינורות גז וחשמל. החוכר התחייב להחזיק את הנכסים המוחכרים במצב טוב "ולנהוג בהם כמנהג בעל הבית הדואג לרכושו" - משמעות הוראה זו אינה הקניית זכות בעלות במקרקעין, אלא הטלת חובה על המערערים לשמור על המקרקעין כפי שבעל בית שומר על רכושו. תניה זו אינה חריגה גם בהסכמי שכירות קצרים. הוראות אלה שנקבעו בהסכם החכירה, מקנות לחוכר זכות שימוש במקרקעין ושוללות מהחוכר זכויות רבות הגלומות בזכות הבעלות שהעיקריות בהן הן הזכות להעביר או לשעבד את המקרקעין, לבצע במקרקעין שינויים ולמנוע מאחרים כניסה למקרקעין.

בעניין פי גלילות נקבע, כי בהתחשב באופי החכרת במקרקעין ע"י המינהל, הגבלות בביצוע דיספוזיציה במקרקעין ושינוי המטרות שלשמן הוחכרו המקרקעין, אינן מובילות בהכרח למסקנה שמדובר בחכירה תפעולית. אולם שיקול זה אינו בלעדי ובהתחשב במכלול ההוראות הכללות בו נראה, כי הסכם החכירה אינו מקנה למערערים זכות הקרובה לזכות בעלות. עפ"י הוראות הסכם החכירה הסיכונים הכרוכים בביצוע הבניה עפ"י ההיתרים והדין הוטלו על החוכר. לצד סיכונים אלה לא הוקנו לחוכר הסיכונים הגלומים בהשבת המקרקעין. כך, עפ"י הוראות הסכם החכירה הוגבלה זכותו של החוכר לשנות את המבנה או להשתמש במקרקעין למטרות שלא נקבעו בהסכם החכירה. על כן, נראה, כי אין בהוראות אלה שבהסכם החכירה כדי לשנות מהמסקנה לפיה זכויות המערערים במקרקעין אינן מגיעות כדי בעלות או קרוב לכך.

לטענת המשיב, המערערים העבירו את ניהול תחנת הדלק לסונוול ואחר כך לדור אנרגיה ובכך למעשה נהגו מנהג בעלים במקרקעין, שעה שלמינהל לא הייתה זכות להתערב בבחירת הגוף שינהל את תחנת הדלק. ביהמ"ש קבע, כי בדרך כלל אין למשכיר זכות להתערב בניהול עסקו של השוכר, ובכל זאת, לא ניתן לומר שלשוכר הוקנו זכויות בעלות בנכס המושכר. למינהל אין זכות להתערב באופן ניהול תחנת הדלק אולם בכך אין כדי ללמד שזכויות הבעלות הכלכלית במקרקעין עברו מהמינהל למערערים. אף אם נראה בזכות זו כבעלת סממן של בעלות בתחנה אין די בה כדי להעיב על שאר הסממנים כאמור.

אין בהסכם החכירה הוראה המקנה לחוכר זכות לרכוש את המקרקעין בתום תקופת החכירה בסכום נמוך משווי המקרקעין או בכלל. בכך, יש כדי לתמוך במסקנה לפיה דמי החכירה המשולמים ע"י המערערים למינהל, אינם בגדר תשלום "על חשבון" רכישת המקרקעין בתום תקופת החכירה.

התוצאה:

הערעורים התקבלו.

ניתן ביום 8.12.13.

ב"כ המערערים: עוה"ד אופיר סעדון

ב"כ המשיב: עוה"ד אריק ליס פרק' מחוז ת"א (אזרחי)

המערערים מחזיקים במקרקעין בבני ברק שחכרו ממינהל מקרקעי ישראל בהתאם להסכם חכירה מיום 9.10.1962 (להלן: "הסכם החכירה"). על המקרקעין הוקמה תחנת דלק אשר בשנים הרלבנטיות הופעלה ע"י דור אנרגיה בע"מ אשר שילמה למערערים סכום שנתי בהתאם למכירות הדלק בתחנה. בשנות המס שבערעור ובשנים שקדמו להן, ניכו המערערים מהכנסתם השנתית השוטפת את הוצאות דמי החכירה ששילמו למינהל. המשיב לא התיר בניכוי את הוצאות דמי החכירה בשנות המס שבערעורים, ומכאן הערעורים.

המשיב טען, כי הוצאות דמי החכירה הן הוצאות הוניות ולא הוצאות שהוצאו בייצור הכנסה בשנת המס, ועל כן אין הן עומדות בתנאים הקבועים בסעי' 17 רישא או 17 (2) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"). החכירה של המקרקעין אינה עומדת בתנאים הקבועים בכללי מס הכנסה (ניכוי דמי חכירה) (להלן: "כללי הניכוי") שנקבעו מכוח הוראות סעי' 20 (א) (2) לפקודה. לפיכך, אין המערערים זכאים לנכות את דמי החכירה מהכנסתם השוטפת.

לטענת המערערים הפסיקה מבחינה בין "חכירה תפעולית", לגביה נקבע, כי דמי החכירה יותר בניכוי מההכנסה השוטפת של העסק לבין "חכירה מימונית", לגביה נקבע, כי מדובר בהוצאה הונית שאינה מותרת בניכוי שוטף. מתנאי החכירה שנקבעו בהסכם החכירה עולה, כי הוקנו למערערים זכויות מצומצמות שאינן מגיעות כדי בעלות, ועל כן, חכירת המקרקעין הינה בגדר "חכירה תפעולית" והוצאות החכירה מותרת בניכוי שוטף.

ביהמ"ש המחוזי בתל אביב – כב' הש' מגן אלטוביה:

שאלת התרת ניכוי דמי חכירה המשולמים למינהל, נדונה בין היתר, בע"א 8301/04, ע"א 10391/04 פקיד השומה למפעלים גדולים נ' פי גלילות מסופי נפט וצינורות בע"מ (להלן: "עניין פי גלילות") ובשני פסקי דין שניתנו בעמ"ה 1278/02 ועמ"ה 1279/02 קר-פרי חולון בע"מ נ' פקיד השומה למפעלים גדולים (להלן: "עניין קר-פרי").

ביהמ"ש קבע, כי לאורך השנים פעל המינהל לשום את המקרקעין ובהתאם נקבעו דמי החכירה ששילמו המערערים למינהל. נראה, כי המינהל הוא שנהנה מהשבת המקרקעין ומשינויים שבוצעו במקרקעין. בכך יש כדי לתמוך במסקנה שלמעט זכות השימוש לא הוקנו למערערים זכויות מהותיות הגלומות בזכות הבעלות, כמו הסיכוי ליהנות מעליית ערך של המקרקעין, אדרבא, דמי החכירה ששילמו המערערים עלו ככל שערך המקרקעין עלה. עוד נקבע בהסכם החכירה, כי "עד רישום זכות החכירה בספרי האחוזה מוסר המחכיר לחוכר את זכות השימוש במגרש...", המגרש הוחכר לחוכר למטרת "תחנת דלק, סיכה ורחיצה" ואסור היה לחוכר להשתמש במגרש למטרה אחרת, לחוכר נקבע לוח זמנים לבניית תחנת הדלק ונאסר עליו לעשות שינויים ו/או תוספות בבניין ללא אישור בכתב ומראש מהמינהל, החוכר חויב לבטח את הנכסים המוחכרים, נאסר על החוכר להעביר או לשעבד את זכויות החכירה ללא אישור

המנהל אינו רשאי לשנות את בסיס השומה לגביה החליט בהשגה

ע"מ 3039/12/11 אמ.גי.די.אס השקעות בע"מ נ' מדינת ישראל
ירון הרוש, עו"ד

ביהמ"ש המחוזי בת"א בפני כ' השופט איתן אורנשטיין:

◆ עפ"י ביהמ"ש, בשלב השומה, לא בדק המשיב כלל ועיקר את מהות העסקאות והאם עסקינן בעסקאות מלאכותיות, וזכרה של טענה זו עלה לראשונה רק בהחלטה בהשגה. אין זאת אלא, כי ההחלטה בהשגה וכן ההחלטה בדבר כפל מס, הוצאו על ידי המשיב, מבלי שקודם לכן הועלו ונבחנו על ידו, כמות שהיה עליו לעשות קודם להחלטה האמורה. אפנה בהקשר זה לסעי' 82(א) לחוק מע"מ, שלפיו רשאי מי שחולק על השומה להגיש עליה השגה ולפרט את נימוקיו. שעה שהבסיס לשומה שונה מזה שנקבע בהחלטה הדוחה את ההשגה, הרי שלא ניתנה למוכרת הזדמנות לתקוף את ההחלטה, ובכך נפגעה זכות יסוד' המוקנית לה, ויש לראות את ההחלטה בבחינת הפתעה. הדבר גם עומד בניגוד לסעי' 82(ב) לחוק מע"מ, המסמיך את המנהל בהשגה לשנות את השומה לקולא או לחומרא, אך הוא אינו רשאי לשנות את היסוד שעליה היא מושתתת נימוקים שלא עמדו בעת הוצאת השומה. בייחוד נכון הדבר, שעה שכל המידע היה ברשות המשיב בעת הוצאת השומה, ומכל מקום לא היתה כל מניעה שהמידע יהיה ברשותו באותה העת. זאת ועוד, דומני שהמשיב פעל כאמור לאחר שנודע לו, כי נוכח מצבן הכלילי של הרוכשות לא יתאפשר בידן להשיב את מס התשומות שהוחזר להן על ידו, ומשכך הוא עלול להינזק אם ישיב את מס העסקאות למוכרות. סבורני, שאין במידע זה כדי להוות טעם מספק לשינוי הנימוקים על ידי המשיב. מכל מקום, דרך המלך שבה היה על המשיב לנקוט היא להוציא שומה חדשה על יסוד הנימוקים האמורים, ולאפשר למוכרת להתמודד עם אלה, ולא להפגיע לראשונה בהחלטה בהשגה. המשיב הוציא הודעה בדבר חיוב כפל מס על יסוד סעי' 50(א) לחוק מע"מ שלפיו, אדם שאינו ראשי לפי סעי' 47 לחוק מע"מ להוציא חשבונית מס והוציא חשבונית מס, יהיה חייב בתשלום כפל מס. עם זאת, הגישה של המשיב הינה, כי העסקאות הינן מלאכותיות לפי סעי' 138 לחוק מע"מ ולכן יש להתעלם מהן, ומבלי שיש לפניו כל קביעה של המשיב המושתתת על סעי' 138 לחוק מע"מ, אלא על סעי' 50(א) לחוק בלבד. משכך, שגה המשיב בהחלטתו בהשגה ולא יעלה על הדעת שהמשיב יעשה שימוש בהוראה לא ייעודית לשם ביסוס גישתו, לכן, הדרך שעמדה לפני המשיב היא הוצאת שומת שומה חדשה. שאלת היותה של עסקה מלאכותית נדונה בפסיקה. בהקשר זה נקבע, שעסקה מלאכותית לצרכי מס אין משמעותה עסקה לא חוקית, אלא כזו שמטעמי מס יש לראותה כמלאכותית. אזכיר שנטל ההוכחה באשר להיותן של העסקאות המלאכותיות רובץ על המשיב, ועסקינן בנטל כבד. מכל מקום, הטענות נבחנו לגופן, וביהמ"ש לא ראה בהן כדי לשנות מסקנתו.

תוצאה:

◆ הערעור התקבל

ניתן ביום 16.1.14

ב"כ המערערים: עהו"ד שלומי ואקנין ועוה"ד קרן מרציאנו

ב"כ המשיב: לא צוין

◆ מדובר בארבעה ערעורים שהוגשו על החלטות המשיב הדוחות את ההשגות שהגישו המערערות לפי חוק מע"מ, בקשר לעסקאות בין הצדדים. בין המערערת בערעור, לבין כל אחת משלושת המערערות נחתם הסכם לפיו, מכרה המוכרת (המערערת 1) לכל אחת משלושת הרוכשות (המערערות 2-4), את זכויותיה בקרקע מסוימת. נוסחי הסכם המכר נשוא כל אחד מהערעורים הינם דומים, ובכל אחד מהם נכלל תנאי מתלה, שלפיו, היכנסו לתוקף של הסכם המכר הוא אישור שינוי היעוד של המקרקעין ע"י רשויות התכנון והבניה, במהלך התקופה שנקבעה לכך בהסכם, וזאת לצורך הקמת תחנת דלק. על העסקאות נמסר דיווח למנהל מיסוי מקרקעין. בהתאם לכל אחד מהסכמי המכר, שולם למוכרת תשלום ראשון מכלל תשלומי התמורה בצירוף מע"מ.

◆ בין המוכרת לשלושת הרוכשות נתגלעו חילוקי דעות והפרות אשר בעקבותיהן, לא היה ניתן לממש את הפוטנציאל העסקי של הקרקע. לכן שלחו הרוכשות למוכרת הודעת ביטול ביחס לכל הסכם המכר ודרשו את המגיע להן, בגין הביטול. בהמשך הודעת הביטול, המציאה המוכרת למשיב הודעת זיכוי על סכום המע"מ, ודרשה ממנו החזר בגין מס העסקאות ששולם על ידה, המוכרת אף הגישה הודעות ביטול על העסקאות למנהל מיסוי מקרקעין. המשיב דחה את דרישת המוכרת להחזר התשומות ואף הוציא שומה חדשה, בשומה החדשה נטען, שהוצאה חשבונית זיכוי שלא כדין, שכן לעמדת הרוכשות העסקאות לא בוטלו כדין. על החלטה זו הגישה המוכרת השגה. ההשגות אשר הוגשו על המערערים קרי המוכרת ושלושת הרוכשות, נדחו, יודגש, שהטעם בהחלטה בהשגה שונה מזה שנקבע בשומה. בהחלטה בהשגה נומקה הדחייה כך: "החברה הוציאה חשבוניות מס ותעודות זיכוי שלא כדין מאחר ולא הייתה קיימת עסקה אמיתית שהייתה אמורה לצאת לפועל". קרי עתה לגישת המשיב, לא נעשו בין הצדדים עסקאות אמיתיות, שכן מטרתן של אלה הייתה להונות את רשויות המס, ולקבל את מס התשומות מבלי שנעשתה עסקה. משכך גורס המשיב שגם תעודות הזיכוי בגין ביטולן הוצאו שלא כדין, ואין מקום להשיב את מס העסקאות ששולם, המשיב טוען, כי בנסיבות האמורות יש לפסול את ספרי הצדדים וכן לחייבם בכפל מס. על ההחלטות הוגשו הערעורים.

◆ עמדת המערערות, כי דין הערעור להתקבל שכן ההחלטה בהשגה הופכה לשומה. כך שבעוד שבשומה נקבע שהעסקאות לא בוטלו, הרי שבחלטה בהשגה נקבע שמדובר בעסקאות מלאכותיות. לגופן, נטען שמדובר בעסקאות אמיתיות, וכי המשיב לא הרים את הנטל ההוכחה.

◆ עמדת המשיב, שהוכח כי עסקינן בעסקאות מלאכותיות שכל מטרתן להונות את רשויות המס. בכלל זה, לא נעשו פעולות לקידום העסקאות, ועוד. בנוסף גורס המשיב, שהראיות מצביעות על כך שמדובר בעסקאות שאינן אמיתיות, שכן אחרת לא היו ניתנות ערבויות בנקאיות על מלוא סכום המקדמה, אלא בהפחתת סכום המע"מ.

לא ניתן לנכות מס תשומות בגין שכירת רכבים 1572/09 אינפו סיסטמס בע"מ נ' מע"מ נתניה אמיר אבו-ראזק, משפטן

מס תשומות באופן יחסי לשיעור השימוש בעסק, זאת מקום שבו מס התשומות במהותו מותר בניכוי, אולם השימוש שנעשה בתשומה הינו שימוש מעורב – בין אם חלקו לצורך העסק וחלקו לשימוש פרטי, ובין אם מדובר בתשומות שחלקן משמשות בעסקה חייבת במס וחלקן בעסקה פטורה ממע"מ או שאינה חייבת מע"מ, כמשמעות המושג בסעי' 41 לחוק מע"מ. במקרים אלו מתירה התקנה ניכוי כדי החלק היחסי ששימש בעסק והמותר בניכוי. בכל מקרה, אין בכוחה של תקנה 18 להפוך מס תשומות שאסור בניכוי – למותר. מקום שמחוקק המשנה, בהתאם לסמכות שהוקנתה לו בחוק, קבע שלא יותר ניכוי של תשומות הנובעות משכירות רכב, לא ניתן יהיה לנכות תשומות אלה, גם לא מכח תקנה 18. אין פירושו של דבר שלעולם לא ניתן יהיה להפעיל את הסיפא לתקנה 18. ניתן גם ניתן יהיה להפעילו – אולם זאת במצבים של תשומות מעורבות, לרבות שימוש שהינו בעיקרו פרטי, כאשר חלק, קטן ככל שיהיה, משמש לצרכי העסק, אולם לא ניתן לנכות מכח תקנה 18 תשומות מקום שבו המחוקק קבע במפורש שסוג זה של תשומות אינו מותר כלל בניכוי. יש לשים אל לב שתקנה 14 (א) קובעת שאיסור ניכוי מס התשומות חל רק לגבי מס תשומות ששולם בגין שכירת הרכב, אך לא לגבי מס התשומות הקשור באחזקה שוטפת של הרכב על ידי העוסק. מס התשומות הקשור באחזקת הרכב המושכר מותר בניכוי אם התשומות משמשות לצרכי העסק. אם הרכב משמש גם לצרכי העסק וגם לצרכים פרטיים, יותר בניכוי רק המס ששולם בגין החלק של התשומות ששימש את העסק. מקובלת טענת המשיב שתקנה 14 הינה תקנה ספציפית לעניין (איסור) ניכוי מס תשומות בגין רכישת רכב פרטי, וגם מנימוק זה היא גוברת על תקנה 18 שהיא תקנה כללית שעוסקת כאמור בהוצאות מעורבות. יש לשים אל לב שתקנה 18 פותחת במילים "מבלי לפגוע בהוראות פרק זה", וגם מנימוק זה מלמדת היא שאין בכוחה לגבור על תקנות אחרות שבאותו פרק, לרבות תקנה 14 שגוברת עליה. התוצאה היא שהוראות תקנה 14 גוברות על הוראות תקנה 18. בשל האמור, הערעור נדחה.

תוצאה:

♦ הערעור נדחה.

ניתן ביום 24.12.2013

ב"כ המערערות: עו"ד טננבלט

ב"כ המשיב: עו"ד יעל הרשמן פרק' מחוז ת"א (אזרחי)

♦ חברת "אינפו-סיסטמס בע"מ" (להלן: "המערערות") הינה חברה המתעסקת בספירת מלאים במחסני לקוחותיה. המערערות שכרה במהלך השנים 2008-2011 רכבים פרטיים וניכתה מס תשומות (בשיעור מלא) בגין שכירתם. בין המערערות למע"מ נתניה (להלן: "המשיב") נתגלעה מחלוקת לגבי זכאות המערערות לניכוי מס התשומות, כאמור.

לטענת המשיב, שתקנה 14 (א) לתקנות מס ערך מוסף, תשל"ו-1976 (להלן: "התקנות" או "תקנות מע"מ") קובעת, כי מס התשומות אשר הוטל על עוסק בגין רכישת רכב פרטי אסור בניכוי, וזאת גם אם הרכב משמש באופן בלעדי לצרכי העסק. שכירת רכב לעניין זה באה בגדר רכישה, וזאת בהתאם להגדרות בסעי' 1 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו 1975 (להלן: "החוק"). המשיב טען, כי המערערות אינה נכנסת בגדר החריג הקבוע בהוראות תקנה 14 (ב)(2), לתקנות, משום שעיסוקה בספירת מלאי ולא בהסעת נוסעים. עוד טען המשיב כי לתקנה 18 לתקנות אין תחולה במקרה דנן. תקנה 18 קובעת כללים לניכוי מס תשומות במקרה של תשומות מעורבות – כאלו שמוותרות בניכוי כאלו שאינן מותרות ולא ניתן מכוחה להתיר ניכוי של מס בגין תשומות, אשר נקבע במפורש לגביהן שאינן מותרות בניכוי.

♦ לטענת המערערות, על פי תקנות 14(ב)(2) ו-18 לתקנות התשומות בגין שכירת הרכב בעניינה של המערערות מותרות בניכוי. לשיטת המערערות, טעה המשיב כשקבע שתקנה 14 גוברת על תקנה 18, שכן לאחר שהציגה בפני המשיב ראיות לפיהן לא נעשה שימוש פרטי ברכבים המושכרים, אין המשיב יכול להתעלם מהוראות תקנה 18.

בית המשפט המחוזי מרכז-לוד, בפני כב' השופט ד"ר אחיקם סטולר:

♦ קבע כי, שכירת רכב לעניין זה באה בגדר מכר, וזאת כאמור בהתאם להגדרה בסעי' 1 לחוק. לפיכך, בהתאם ללשונה של תקנה 14(א) לתקנות: המס שהוטל על שכירת רכב פרטי לעוסק לא יהיה ניתן לניכוי. הוראות התקנה אינן חלות על עוסקים שעיסוקם הוא סחר בכלי רכב, או שהרכב הוא חלק בלתי נפרד מהעיסוק: מורים לנהיגה, עסק להשכרת כלי רכב, עסק להסעת נוסעים, ועסק לסיורי שטח. המערערות היא חברה שעוסקת במתן שירותים של ספירת מלאי וככזו אין הלימה בין עיסוקה לבין אחד העיסוקים המפורטים בתקנה 14 (ב) לתקנות. לפיכך, המערערות אינה רשאית לנכות את המס המוטל בגין דמי שכירות של רכב פרטי. תקנה 18 קובעת כי במקרים שבהם קיים שימוש מעורב בתשומות לעסקאות חייבות ולעסקאות שאינן חייבות, יש לנכות את מס התשומות באופן יחסי בהתאם ליחס בין השימוש החייב לכלל השימוש. ביהמ"ש קיבל את טענת המשיב, לפיה תקנה 14 לתקנות מע"מ היא תקנה ספציפית שכן עניינה ניכוי הוצאות שכירות רכב בעוד שתקנה 18 היא תקנה כללית שעוסקת באפשרות לנכות



קבלן מי-ם "העלים" 4 בניינים

בימ"ש השלום בירושלים, כב' השופט אלכסנדר רון, שחרר השבוע בתנאי מגבילים את החשוד **באסם מסיק**, קבלן החשוד בכך שבנה 32 יחידות דיור בבית צפאפה ולא דיווח על ההכנסות מהן לרשות המסים. בחודשים האחרונים החל איסוף מודיעין במשרד **פקיד שומה חקירות ירושלים והדרום** על החשוד, אשר בבעלותו מספר חברות בעיקר בתחום המזון, בחשד שלא דיווח על הכנסות המסתכמות **במיליוני ועד עשרות מיליוני שקלים מארבעה בניינים שבנה**. בשבוע שעבר נעצר מסיק לבדיקה שגרתית במחסום חיזמה לאחר שעורר את חשדם של שוטרי מג"ב, ולאחר שבחיפוש במכוניתו נמצאו **350,000 דולר במזומן**, הזעיקו השוטרים את חוקי מס הכנסה. גם בחקירה וגם בדיון על מעצרו טען החשוד, כי הוא אינו הקבלן וכי הכסף אינו שלו, אלא שהוא רק העביר אותו. למרות ראיות לכך שהוא היזם בפרייקטי הדיוור, ניסה החשוד לטעון בביהמ"ש במהלך דיון המעצר, כי לא הוא הקבלן. מספר שעות לאחר מעצרו, הגיע למס שבח דיווח על מכירה הדירות בבניינים, שבוצעה כביכול על ידי אדם אחר בהסכם שלכאורה נחתם בדצמבר. מאסיק, בן 43 ואב לשמונה, שוחרר למעצר בית והחקירה בעניינו ממשיכה.

מיסוי מקרקעין נתניה ערכה יום עיון לעו"ד

יוזמה יפה של **יחידת מיסוי מקרקעין נתניה** ושל מנהלה, **עו"ד אייל עזרי** - היחידה ערכה יום עיון ללא תשלום לציבור עורכי דין, במסגרתו העבירו נציגי המשרד את פרשנות רשות המסים להוראות תיקון מס' 76 לחוק מיסוי מקרקעין (הרפורמה במיסוי דירות מגורים). לאור הביקוש הגדול ליום העיון, אזלו המקומות תוך שעות ספורות מתחילת ההרשמה. מנהל היחידה, **עו"ד אייל עזרי**, הודיע במסגרת יום העיון על החלטתו לתגבר את חוליית השומה המרכזית במספר עובדים וזאת במטרה לייעל ולזרז את הטיפול השומתי בתיקי דירות מגורים, כך שיסתיים תוך מספר ימים ממועד הגשת ההצהרה במשרד. לצורך כך, ביקש מנהל משרד מיסוי מקרקעין נתניה מציבור המייצגים להקפיד על מילוי נכון ומלא של ההצהרות אותן הם מגישים וכן, כי יעשו שימוש באתר רשות המיסים לצורך מילוי טופס 2990 המהווה חישוב שומה עצמית למס שבח, לטובת זירווי תהליך הטיפול בבקשות. בסיום יום האירוע נרשמו תגובות חמות מציבור המייצגים שהודו לעו"ד עזרי על היוזמה לעדכן אותם בפרשנות החוק וכן, על הכוונה להרחיב את השירות הניתן בנושא.

כנס ראשון מסוגו של לשכת רוה"ח בנצרת

לשכת רואי החשבון ערכה כנס ראשון מסוגו בנצרת. נשיא הלשכה, **רו"ח דוד גולדברג** ציין, כי לשכת רו"ח דואגת לכל ציבור רו"ח באשר הם וקיימת חשיבות לעריכת כנס בנצרת במטרה להראות את שיתוף הפעולה במקצוע ראיית חשבון, של המגזר הערבי עם הרגולטורים ועם הגורמים במשק ובכלכלה בישראל. בכנס הועלו סוגיות ונערך דיון בנושא של יחסי הממשק בין המגזר הערבי לכלכלה בישראל, המיסוי והבירוקרטיה על עסקים קטנים והבינוניים.

בכנס נשאו דברים: דוד גולדברג, רו"ח - נשיא הלשכה; **מר וליד סלאמה**, רו"ח, עו"ד - יו"ר סניף נצרת; **מר עלי סללאם** - ראש עיריית נצרת; **ח"כ גילה גמליאל** - מרכזת הקואליציה בוועדת הכספים וסגנית יו"ר הכנסת; **ח"כ עיסאווי פריג'**, רו"ח - סיעת מר"צ וחבר ועדת הכספים; **ד"ר באסל גטאס**, ח"כ - יו"ר השדולה לקידום הכלכלה הערבית בכנסת **מר יוסף אבו-נסאר**, רו"ח - יו"ר ועדת ההשתלמויות בסניף נצרת והעמקים; **מר חוסאם אבו-בקר** - מנהל סניף המוסד לביטוח לאומי נצרת; **מר אורי בארי**, רו"ח - יו"ר מרחב ת"א; **מר סמי ג'רוש** - מנהל מסמ"ק נצרת; **מר ירון קרן צבי** - מנהל מע"מ נצרת; **ומר מוטי שפירא** - מנכ"ל להב.

הושק האתר המרכזי לחופש המידע

היחידה הממשלתית לחופש המידע במשרד המשפטים, ויחידת ממשל זמין ממטה התקשוב השיקו את האתר המרכזי לחופש המידע, בכתובת: <http://foi.gov.il> האתר הוקם בהתאם להחלטת ממשלה 2950 ומטרתו להנגיש את חוק חופש המידע לציבור ולהקל על המבקשים להגיש בקשות חופש מידע למשרדי הממשלה השונים. היחידה הממשלתית לחופש המידע במשרד המשפטים פועלת להגביר את רמת השקיפות הממשלתית בכלל ואת יישום חוק חופש המידע בפרט, בין היתר על ידי הפחתת החסמים בפני המבקשים לממש את זכותם לקבלת מידע. האתר המרכזי מרכז 250 רשויות אליהם ניתן לפנות בבקשה דרך האתר. רשימה זו תורחב ותעודכן כל העת. כמו כן, בקשות שנענו בחיוב, ואינן כוללות מידע אישי, יועלו למאגר התשובות באתר ויאפשרו לכל אזרח להיחשף למידע שהתבקש מהרשויות שונות. בנוסף, יכלול האתר מידע בסיסי אודות החוק ובאמצעותו יוכל הגולש ללמוד מהם הצעדים הנדרשים להגשת בקשת חופש מידע ומי הן הרשויות הציבוריות אשר מפרסמות את מירב המידע באתר.

info@masfax.co.il

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



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. 03-6966733-03, פקס. 03-6966744

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