

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

גיליון 704 יום ה' 12 ביוני 2014

## השבוע בגיליון

### עדכונים מהשטח

פורסמה אמנה למניעת כפל מס עם פנמה //  
מינוי ברשות המסים: גב' נטע סבח - גובה מכס ומע"מ ירושלים //  
הועדה אישרה: הביטוח הלאומי יוגבל בדרישת חוב ל-7 שנים //

#### קנס הנישואין שריר וקיים

עליון - מ"ה - לא ניתן לערער על שומה בהסכם אלא בשל פגמים בו //  
מ"ה - שומה לקונדיטוריה, נטל ההצדקה וצרות אחרות //  
סבח - דירה המושכרת לאנטנות סלולאריות אינה "דירת מגורים מזכה" //

מאסר בפועל בגין אי הגשת דוחות // מכס אשדוד סיכל הברחת ענק // איסור  
אפלייה בשל מקום מגורים // אירופה תחקור את תגילי המס של אפל ואח"כ //

### מאמר פסיקה

### מחוץ לחוק

## עדכונים מהשטח

### פורסמה אמנה למניעת כפל מס עם פנמה

◆ להסכם יהיה תוקף בישראל לכל שנת מס, החל משנת המס המתחילה ביום 1.1.2015 ואילך.  
◆ יצויין, כי האמנה עם פנמה, שנחתמה בראשי-תיבות, מכילה, בין היתר, סעיף החלפת מידע בין רשויות המס של שתי המדינות. שיעורי ניכוי המס במקור במדינה שבה מבוצע התשלום נקבעו ל-15% מתשלומי ריבית, דיבידנד ותמלוגים. חברה שתעסוק בביצוע פרויקט בנייה במדינה האחרת, תחויב במס רק אם הפרויקט יימשך למעלה מ-9 חודשים.

◆ ביום 12.6.14 פורסם [צו מס הכנסה \(מניעת מס\) \(כפל\) \(פנמה\), התשע"ד-2014](#)  
עפ"י הצו, בתוקף סמכותו של שר האוצר מר יאיר לפיד, לפי סעיף 196 (א) לפקודת מס הכנסה:  
"מן המועיל הוא שיינתן תוקף להסכם שנעשה ביום 8.11.2012, בין ממשלת מדינת ישראל לבין ממשלת הרפובליקה של פנמה בדבר מניעת כפל מס ומניעת התחמקות ממסים בזיקה למסים על הכנסה (להלן: ההסכם).

### מינוי ברשות המסים: גב' נטע סבח - גובה מכס ומע"מ ירושלים

◆ גב' סבח מחליפה בתפקידה את מר אבי סימני, אשר מונה בסוף השנה הקודמת לממונה אזורי מע"מ רמלה, לאחר ששימש בשבע השנים האחרונות כגובה המכס ומע"מ בירושלים.

◆ מנהל רשות המסים, עו"ד ורו"ח משה אשר, הודיע ביום 5.6.14 על בחירתה במכרז של גב' נטע סבח לתפקיד גובה המכס ומע"מ ירושלים.  
גב' סבח החלה את דרכה באגף המכס ומע"מ לפני כ-21 שנה ושימשה בשלוש השנים האחרונות כסגנית מנהל משרד אזורי מע"מ תל-אביב 1. גב' סבח הינה בעלת תואר שני במדיניות ציבורית מאוניברסיטת תל אביב ותואר ראשון במדעי החברה מאוניברסיטה בר אילן.

### צוות מערכת מס פקס מאחל לגב' סבח בהצלחה בתפקידה החדש.

### הועדה אישרה: הביטוח הלאומי יוגבל בדרישת חוב ל-7 שנים

לא ייגבו עוד, ואי תשלומם לא יפגע בזכויות לקצבה או לגמלה. הגבלה זו לא תחול אם המבוטח עצמו גרם לכך שלא ניתן היה לדרוש ממנו את תשלום דמי הביטוח במועד או אם התברר שהיה מודע לקיומו של החוב.

◆ ביום 9.6.14 אישרה ועדת העבודה, הרווחה והבריאות של הכנסת בראשות ח"כ חיים כץ (הליכוד ביתנו) לקריאה שנייה ושלישית את הצעת החוק של ח"כ אמנון כהן (ש"ס), לפיה המוסד לביטוח לאומי ידרוש את תשלום חוב דמי הביטוח לכל המאוחר עד תום שבע שנים מהמועד לתשלום. דמי ביטוח שתשלומם לא נדרש בתקופה האמורה



## קנס הנישואין שריר וקיים

מאת: נדב הכהן, רו"ח

רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות'

דא עקא, שדבר לא נעשה בעניין אקסיומת מס נוספת - ולא פחות מקוממת - שמכוחה מושת נטל מס מוגדל על

בני הזוג, בשל הכנסות חייבות שאינן מיגיעה אישית (לרבות רווחי הון).

מדובר בהוראות שנכללות בסעיף 65 לפקודה ובסעיף 66(א)(2) לפקודה, הקובעות כי הכנסת בני-זוג יראוה לעניין הפקודה (בדרך כלל) כהכנסת בן-הזוג הרשום, ואם קיימת לבני הזוג זכות לחישוב מס נפרד (בשל הכנסה מיגיעה אישית), אזי לעניין חישוב המס תיוסף ההכנסה שאינה מיגיעה אישית, של בני הזוג, להכנסה החייבת של בן-הזוג שהכנסתו החייבת מיגיעה אישית גבוהה יותר (!!).

מהוראה דרקונית זו יוכל להימלט רק בן-זוג שיש לו הכנסה מרכוש שהיה בבעלותו (לפחות) שנה לפני נישואיו. או שיש לו הכנסה מרכוש שקיבל בירושה, בתקופת נישואיו.

הוראות אלו מקוממות ומקפחות את בני הזוג, לא כל שכן כאשר מדובר בבני זוג שהגיעו לגיל פרישה, ויש להם (או לאחד מהם) הכנסה חייבת במס, שאיננה מיגיעה אישית, המשמשת לצרכי שני בני הזוג, אשר מקורה בנכסים שנצברו בתקופת הנישואין.

◆ תמוה הדבר בעינינו, מדוע מצא לנכון המחוקק למנוע מבני הזוג את הזכות לחישוב המס הנפרד, בו תיזקף לכל אחד מהם מחצית ההכנסה החייבת מהנכסים הללו?

◆ יתירה מכך, אקסיומת המס הזו מעצימה, שלא לצורך, את נטל המס על בני הזוג (במקרים רבים), וזאת למרות שמדובר בנכסים שעליהם חלות, בדרך כלל, הלכות השיתוף ו/או הסדרי איזון המשאבים.

◆ במלים אחרות; אם יחליטו בני הזוג לסיים את הנישואין, יוכלו לחלק ביניהם את הנכסים, ללא כל השלכות מס, וכל אחד מהם יהיה זכאי לאחר מכן לחישוב מס נפרד, בשל חלקו בהכנסות מאותם נכסים, ואין פוצה פה ומצפץ.

◆ אלה שרוממות קדושת הנישואין בגרונם (וגם אלה המטיפים לזכויות הפרט) היו צריכים להתריע על כך, זה מכבר, ולא נותר לנו אלא לקוות כי חברי (וחברות) הכנסת ירימו כעת את הכפפה, ויביאו במהרה לתיקון.

◆ בתיקון 199 (להלן: "התיקון") לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"), שחל על הכנסות שהופקו מיום 1.1.2014 ואילך, ביטל המחוקק הישראלי עיוות מס מוכר (ולא חביב), שהביא לנטל מס מוגדל על בני הזוג (במקרים רבים).

◆ לפני התיקון, הותר חישוב מס נפרד לבני הזוג – בשל הכנסה מיגיעה אישית – רק כאשר הכנסות בן-הזוג האחד באה ממקור שהוא "בלתי תלוי" במקור ההכנסה של בן הזוג השני.

◆ כדי לסבר את האוזן, נציין כי בשיטת חישוב המס הנפרד, נטל המס הכולל (בשנת המס 2013), על שני בני זוג שהכנסת כל אחד מהם הינה 500,000 ש"ח, הוא 258,714 ש"ח (סכום המס עשוי לקטון, אם מגיעים לבני הזוג זיכויי מס פרטניים).

◆ ואולם, אם קיימת "תלות" במקורות ההכנסה (אמיתית או מדומה), לא הותר (עד כה) חישוב מס נפרד לבני הזוג, ונטל המס הכולל על בני הזוג - באותם נתונים - גדל בסכום נוסף, של כמאה אלף ש"ח !!

◆ לאחר התיקון, ובכפוף לכך שיתקיימו התנאים שנקבעו בו (עבודתו של כל אחד מבני הזוג בעסק הינה נחוזה; הכנסתו של כל אחד מבני הזוג משקפת כהלכה את תרומתו לעסק; אם ההכנסה מופקת בבית המגורים, אזי נדרש שמרבית פעילות העסק תתבצע שם), יוכלו בני הזוג להימנע מקנס הנישואין, מכאן ואילך, ככל שעסקינן בהכנסות מיגיעה אישית.

על כך כבר נאמר, כי טוב מאוחר מאשר לעולם לא. במאמר מוסגר (וגם כדי להביא גאולה לעולם), נציין בהקשר זה את שמותיהם של בני הזוג רון ואסתר קלס ואת שמותיהם של בני הזוג סימה ומשה מלכיאלי - שאלמלא מאבקם הנחוש, ספק אם התיקון בהוראות הפקודה היה בא לאויר העולם.

◆ פרשנותה הנוקשה של רשות המסים בישראל, בעניין התלות במקורות ההכנסה, כפי שהייתה עד וכולל לשנת המס 2013, אושרה לכאורה על ידי בית המשפט העליון, בע"א 8114/09, אך לעתירה לקיום דיון נוסף, בעניינם של סימה ומשה מלכיאלי ואחרים, הצטרפו גם גופים ציבוריים (לרבות לשכת יועצי המס, לשכת העצמאיים בישראל ונעמ"ת), ולמרות שהעתירה לדיון נוסף נדחתה (ע"י נשיא בית המשפט העליון), נשלח רמז עבה למחוקק, שהביא, ככל הנראה, לתיקון הנדרש.

## העליון: לא ניתן לערער על שומה בהסכם אלא בשל פגמים בו ע"א 2829/11 קבוצת חברות שמעוני בע"מ נ' פקיד שומה היחידה הארצית אינגה אייזנברג, עו"ד, חשבונאית

בסיס הסכם שומה, קבעו הצדדים, כי בתנאים מסוימים תוכל המערערת בכל זאת לפנות לביהמ"ש בהודעת ערעור. סעיף "מילוט" זה נועד רק למקרה שבו תשתנה עמדתה העקרונית של הרשות בקשר לסוגיה. אם תשתנה עמדתה העקרונית אך פקיד השומה ימצא במסגרת עיון מחדש, כי למרות שינוי העמדה העקרונית החברה אינה זכאית להכרה בהוצאת מימון, רק במקרה כזה שמורה לחברה הזכות לפנות בהודעת ערעור לביהמ"ש על החלטה בבקשה לעיון מחדש. נקבע, כי לשון סעיף 8 להסכם ברורה ואינה מתיישבת עם טענות החברה. לפיכך הערעור נדחה. החברה ערערה לבית המשפט העליון.

### בביהמ"ש העליון בירושלים – כב' המשנה לנשיא מ' נאור, הש' ח' מלצר, הש' צ' זילברטל:

◆ ביהמ"ש קבע (כב' המשנה לנשיא מ' נאור), כי המערערת מתיימרת ליצור ערעור שאינו קיים בדין: ערעור על הסדר השומה. ביהמ"ש המחוזי קבע בצדק, כי הסדר שומה מכוח סעיף 152(א) אינו בר ערעור. כשמוגשת השגה, הדיון בה יכול להסתיים בהסדר, כאמור בסעיף 152(א); ככל שלא מושג הסדר, על פקיד השומה לקבוע את המס בצו בכתב, כאמור בסעיף 152(ב). על החלטת פקיד השומה לפי סעיף 152(ב) ניתן להגיש ערעור כאמור על פי סעיף 153(א). אין לעומת זאת ערעור על הסדר לפי סעיף 152(א) (ע"א 7726/10 מדינת ישראל נ' מחלב, להלן: "עניין מחלב"). מסקנה זו נתמכת גם בשיקולי היגיון: הסדר בין פקיד השומה לבין הנישום נשען על הסכמה בין הצדדים. אם הגיעו הצדדים להסכמה, עולה השאלה על שום מה נדרש ערעור עליה? בשל כך נקבע בפסיקה, כי ניתן לתקוף הסכם שומה רק על בסיס פגמים ברצון, דהיינו פגמים המכרסמים בעצם קיומה של הסכמה לחתימה על ההסכם. את יכולתו לנסות לשכנע את פקיד השומה לסטות מעמדתו מיצה הנישום בעת ניהול המשא ומתן עמו. משנחתם ההסכם, הביע הנישום את הסכמתו לאמור בו ולא ראוי שיהיה מקום שיערער על כך. זאת להבדיל מהחלטה לפי סעיף 152(ב), שיסודה באי הסכמה בין הצדדים, ואשר בעקבותיה הגיע פקיד השומה להחלטה בעצמו והוציא שומה עפ"י שיקול דעתו הבלעדי, שעל כן הגיוני ואף ראוי ליתן לנישום זכות לערער על כך – כפי שקבוע בסעיף 153(א).

◆ ביהמ"ש הגיע לכלל מסקנה, כי הגם שהסעיף יכול לשאת, באופן עקרוני, את הפרשנות שמבקשת המערערת לקרוא לתוכו, הרי שפרשנות זו אינה מתיישבת עם ההיגיון הסביר ואינה עולה בקנה אחד עם כוונת הצדדים בניסוחו של הסעיף בהסכם. כב' הש' ח' מלצר וכב' הש' צ' זילברטל הסכימו לפסק דינה של כב' המשנה לנשיא מ' נאור.

#### התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 9.06.14.

ב"כ המערערת: עו"ד שלומי לזר, עו"ד אמנון רפאל  
ב"כ המשיב: עו"ד עמנואל לינדר

◆ המערערת, קבוצת חברות שמעוני בע"מ (להלן: "החברה"), הגישה השגה על שומות שהוציא לה פקיד השומה לשנות המס 2003-2005. ביום 26.2.2009 חתמו הצדדים על הסכם שומה. בהסכם הועלו סוגיות שונות שלגביהן הגיעו הצדדים להסכמה. סעיף 8 להסכם, שפרשנותו עומדת במרכזו של ערעור זה, קובע: "במידה ותפורסם במהלך שנה מיום חתימת הסכם זה הוראת ביצוע המשנה את פרשנות רשות המסים לדרך העמסת הוצאות המימון על נכסים לא מניבים, תהא לחברה הזכות לתבוע עיון מחדש בהחלטה בגין סוגיית אי התרת הוצאות המימון. כמו כן לחברה תהא הזכות לערער לביהמ"ש על החלטת פקיד השומה בעניין זה."

◆ במהלך שנה מיום החתימה על ההסכם לא פורסמה הוראת ביצוע. שלושה ימים לפני חלוף שנה מחתימת ההסכם, הגישה החברה ערעור לביהמ"ש המחוזי בהתבסס על סעיף 8 להסכם (להלן: "הערעור"). בערעור זה התבקש ביהמ"ש לקבוע, כי יש להתיר את הוצאות המימון שלה בניכוי בשנות המס 2003-2005.

◆ פקיד השומה ביקש לסלק את הערעור על הסף. בבקשתו, נטען, כי הצדדים הגיעו להסכם שומה לפי סעיף 152(א) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"). לא ניתן פקיד השומה טען, כי לפי הוראות הפקודה, לא ניתן לחלוק על שומה שבהסכם באמצעות השגה או ערעור, וכי ניתן לחלוק אך על ההסכם עצמו, וזאת מפאת טענה לפגם בו-פגם שאינו קיים. נטען, כי החברה מסתמכת על סעיף 8 להסכם בחוסר תום לב, וכי הסכמה בין צדדים אינה יכולה ליצור זכות ערעור מקום שאין זכות זו מוסדרת בחקיקה הרלוונטית. עוד טען פקיד השומה, כי פרשנותה של החברה, כי רשאית היא מכוח ההסכם לערער על סוגיה אחת בלבד בהסכם, חסרת כל היגיון. לגישת פקיד השומה, התנאי לקיום זכות ערעור לפי סעיף 8 להסכם הוא פרסום הוראת ביצוע. עוד נטען, כי התקופה בת השנה שנקבעה בסעיף 8 להסכם נקבעה על רקע סעיף 147 לפקודה, המקנה סמכות למנהל לעיין בכל הליך לפי הפקודה ולתקנו תוך שנה אחת. עפ"י הטענה, פקיד השומה הסכים מראש בסעיף 8 להסכם לבחון מחדש את סוגיית אי התרת הוצאות המימון בעניינה של החברה, זאת בעקבות פרסום הוראת ביצוע תוך שנה, מאחר שזו יתרת התקופה שבה ניתן היה לפעול במסגרת סמכות המנהל לפי סעיף 147.

◆ בתגובה לבקשה לסילוק על הסף, טענה החברה, כי סעיף 8 להסכם הוסף להסכם לאור דרישתה לנתק את סוגיית ההתרה בניכוי של הוצאות המימון (להלן: "הסוגיה") מיתר הנושאים שהוסדרו בו. לטענת החברה, סעיף 8 להסכם מתיר בידיה שתי חלופות שונות: האחת, זכות, אם תפורסם הוראת ביצוע תוך שנה, לדרוש עיון מחדש בסוגיה; השנייה – חלופה אשר אינה תלויה בתנאי כלשהו – זכות לפנות בערעור לביהמ"ש להכרעה בסוגיה.

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

◆ ביהמ"ש המחוזי קבע, כי על אף הכלל שלא ניתן, באופן רגיל, להגיש הודעת ערעור על שומה שיצאה על

## שומה לקונדיטוריה, נטל ההצדקה וצרות אחרות ע"מ 11-07-243 פלוגי נ' פקיד שומה מיכאל כשכאש, עו"ד

כן קבע ביהמ"ש ש"נטל ההצדקה" אינו משתווה במהותו לנטל השכנוע המוטל על הנישום להראות כי השומה מופרזת, כך שלא מוטלת על המשיב כל חובה להוכיח שהשומה שהוציאה היא מדויקת לחלוטין, ודי בכך שיראה כי השומה עומדת במבחני סבירות והיגיון מקובלים המניחים את הדעת.

◆ ביהמ"ש קבע שבמקרים בהם המחלוקת הנה "מחלוקת פנקסית" הבחינה היא דו-שלבית: **בשלב הראשון** יש לבחון האם פקיד השומה, עמד בנטל ההצדקה המוטל עליו להראות כי ההתערבות בדוחות המערערים והוצאת שומה לפי מיטב השפיטה הייתה מוצדקת, אף שפנקסי המערערים לא נפסלו; בעוד **בשלב השני**, תיבחן השאלה אם המערערים עמדו בנטל השכנוע להראות, כי השומה שהוצאה להם מופרזת.

◆ ביהמ"ש קבע שחובת ההצדקה המוטלת על פקיד השומה מתייחסת רק להצדקת החלטתו לסטות מהפנקסים הקבילים ובחירתו במסלול שומה לפי מיטב השפיטה, להבדיל מהחובה להצדיק את גובה השומה עצמה. לפיכך בכל הנוגע לגובה השומה, לרבות מופרזותה, הנטל ייקבע על פי רישא סעיף 155 לפקודת מס הכנסה – המטיל את נטל השכנוע במלואו על שכם הנישום. העובדה שפקיד השומה לא פסל את ספרי העסק אך סטה מהם, אין בה, כשלעצמה, כדי לגרוע מחובתו של הנישום להוכיח את אמיתות הצהרותיו, שהרי כל העובדות הדרושות להוכחת הדבר נמצאות בידיעתו ובידיו של הנישום. עוד נימק החלטתו זו בהידרשו לפרשנות סעיף 155 לפקודה. לשיטתו ברישא של הסעיף נקט המחוקק בלשון 'שומה' בכל הנוגע לנטל השכנוע המוטל על הנישום, בעוד שבסיפא הסעיף בחר בלשון 'החלטתם' – בכל הנוגע לחובת ההצדקה על פקיד השומה והיא הנותנת, שחובת ההצדקה המוטלת על פקיד השומה מתייחסת רק להצדקת החלטתו לסטות מהפנקסים הקבילים ובחירתו במסלול שומה לפי מיטב השפיטה, להבדיל מהחובה להצדיק את גובה השומה עצמה. לפיכך בכל הנוגע לגובה השומה, לרבות מופרזותה, הנטל ייקבע על פי רישא הסעיף – המטיל את נטל השכנוע במלואו על שכם הנישום. במקרה זה, קבע ביהמ"ש, שהמשיב עמד בנטל ההצדקה המוטל עליו, אף שפנקסי המערערים לא נפסלו.

ביהמ"ש הדגיש בהקשר זה כי דיווחיהם של המערערים למשיב אינם תואמים את התדריך הכלכלי לענף הקונדיטוריות המבוסס על ניסיונם של פקידי השומה המומחים בתחום ומדובר בקנה מידה אובייקטיבי שיש ליתן לו את המשקל המתחייב. במסגרת התדריך הכלכלי, אחוז עלות חומרי הגלם מהפדיון בענף נאמד, בשיעור משוקלל של 30% במסחר קמעונאי ובין 46%-38% במסחר סיטונאי. זאת ועוד, המשיב לא הסתמך רק על התדריך הכלכלי, שכן במקביל לו ערך המשיב בדיקה יסודית ופרטנית בעסקם של המערערים. מעבר לכך, לעסק הגיעה מפקחת מטעם המשיב, כדי לאמת את הנתונים שעל בסיסם מושתתת חוות דעתו של המומחה.

מן הטעם הזה ומטעמים אחרים שאינם צריכים לעניין, קבע ביהמ"ש שלא עלה בידי המערערים להוכיח מופרזות השומה שהוציאה המשיב.

הערעור התקבל בחלקו לאור קביעת ביהמ"ש לפיה אחוז החומר בעסקם של המערערים הוא בשיעור של 42.5% חלף 41.2% שקבע המשיב. ביהמ"ש נימק החלטתו על בסיס נתונים חשבונאיים שונים.

### תוצאה:

◆ הערעור התקבל בחלקו.

ניתן ביום: 01.06.2014

ב"כ המערערים: עו"ד עופר טל

ב"כ המשיב: עו"ד רנין ח'ורי - פרקליטות מחוז צפון

◆ עניין בערעור שהגישו פלוגי א' ופלוגי ב' המנהלים קונדיטוריה (להלן: "המערערים"), על שומות שהוציאה להם פקיד שומה (להלן: "המשיב"), לפי סעיף 152(ב) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), ביחס לשנות המס 2005-2008. השומות הוצאו נוכח ביקורת שערך בעסק שממצאה הביאו למסקנה שעלות חומרי הגלם מתוך המכירות המוצהרות שדווחה בדוחות העסק במהלך השנים האמורות, אינה סבירה וגבוהה משמעותית מן המקובל בענף (להלן: "אחוז החומר"). בשומות שהוציאה המשיב לפי מיטב השפיטה נקבע כי אחוז החומר הממוצע שנמצא בכל אחת משנות המס הרלוונטיות הוא בשיעור של 41.2%- אחוז הנמוך מאחוז החומר שהמערערים הצהירו עליו בדוחות העסק. לשיטתו של המשיב, אחוז החומר נקבע בהתאם לתדריך הכלכלי לענף הקונדיטוריות, בהתאם לביקורת שנערכה בעסקם של המערערים.

◆ **טענות המשיב:** את טענותיו תמך המשיב בתצהיר של כלכלן מטעמו, במסגרתו הובהרה שיטת בדיקת אחוז החומר בעסק. על פי התצהיר, חישוב אחוז החומר הכללי בעסק לאחר תוספת פחת, נאמד ב- 37.1%. על פי תצהירו של הכלכלן, חרף תוצאה זו הוציאה המשיב שומה באופן שמרני לפי אחוז חומר של 41.2% (לכל שנות המס האמורות), שמשמעותו מתן פחת נוסף בשיעור של כ- 11% בנסיבות אלה, על פי הנתען, לאור תוצאות הבדיקות ובהשוואה לעסקים דומים, התוצאה העסקית המוצגת בדוחות הכספיים של העסק ואחוז החומר הנתען על ידי המערערים אינם סבירים בעליל.

◆ **טענות המערערים:** מנגד, תמכו המערערים את טיעוניהם בחוות הדעת של רואה החשבון של העסק. על פי חוות הדעת של רואה החשבון מטעם המערערים, החישוב נעשה בשלושה שלבים: בשלב הראשון, חושבה עלות הקנייה ו/או הייצור של המוצרים השונים שמוכר העסק על פי התשומות המושקעות בכל מוצר ומוצר; בשלב שני, חושב אחוז חומר הגלם/הקניות ממחיר המכירה של כל מוצר לסוגי הלקוחות השונים; ובשלב שלישי, נבדקה סבירות התוצאה אל מול דוחות הרווח והפסד של העסק לשנים 2006-2008. מחוות הדעת עולה כי לצורך הבדיקה נלקחה שנת 2008 כשנה מייצגת. על פי חוות הדעת, הואיל ואחוז החומר המשוקלל הכללי מתוך המכירות לשנת 2008 לפי חוות הדעת הנו 49.8%, בעוד שאחוז החומר עליו הצהיר העסק בשנת 2008 הנו 48.2%, יוצא שאחוז החומר שעליו הצהיר העסק בדוחות הרווח וההפסד לשנים 2006-2008 הנו סביר.

### ביהמ"ש המחוזי בנצרת בפני כב' השופט עאטף עיילבוני:

◆ ביהמ"ש הדגיש כי הפסיקה פירשה את סעיף 155 לפקודה כמתייחס לשני נטלים שונים: נטל השכנוע המוטל על הנישום, ללא קשר לקבילות ספריו; ונטל ההצדקה המוטל על פקיד השומה ככל שספרי הנישום לא נפסלו. ביהמ"ש חידד וציין שעל מנת שנטל ההצדקה יוטל על המשיב, השאלה שבמחלוקת צריכה להיות "שאלה פנקסית". המחלוקת האמורה, ציין ביהמ"ש, נוגעת בעיקרה לשאלת שיעור החומר שיש לייחס לעסקם של המערערים - מחלוקת שהיא במהותה מחלוקת "פנקסית", כך שהתשובה לה אמורה להינתן על יסוד הנתונים המפורטים בדוחות שהגישו המערערים. בנסיבות דנן, ומשלא נפסלו פנקסי המערערים – קבע ביהמ"ש שעל המשיב להצדיק את החלטתו להוציא שומה לפי מיטב השפיטה.

**דירה המושכרת לאנטנות סלולאריות אינה "דירת מגורים מזכה"**  
 ו"ע 11-12-51348 בוכהנדלר נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
 אמיר אבו ראזק, משפטן

◆ אין ספק כי במישור העקרוני הכללי מוסמך מנהל מיסוי מקרקעין לתקן מיוזמתו שומה שהוצאה על ידו, מכוח סעיף 78(ב) או (ג) או לפי סעיף 82 לחוק. בעניין הנדון, עדיף היה אילו המשיב היה טורח ומציין, לא רק את העובדות המצדיקות, לדעתו, את תיקון השומה, אלא גם את סעיפי המשנה של סעיף 85 המתאימים לאותן עובדות. יחד עם זאת, אין באי ציון של סעיפי החוק המתאימים כדי לגרום לביטול השומה. **מה שחשוב לצורך הכרעה בשאלה אם התיקון נעשה כחוק אם לאו הוא העובדות שהביאו לתיקון השומה.** בהמשך נקבע, כי על המשיב לא הייתה כל חובה לחקור ולבדוק בתיקו של העורר אצל פקיד השומה על מנת לוודא באם הצהרתו של העורר בדבר השימוש בדירה למגורים, הצהרת אמת היא, אם לאו. לשאלה המכריעה האם הדירה שימשה בעיקר למגורים, קבע ביהמ"ש הנכבד כי די בכך שיותר מ-50% משטח הדירה שימש למגורים כדי שדרישת החוק בעניין שימוש בעיקר הדירה למגורים תתקיים. ביהמ"ש הנכבד הוסיף כי מוכר נכס הטוען לפטור מתשלום מס שבח מקרקעין משום שהנכס הנמכר עונה על התנאים שהחוק קובע למתן פטור עליו חובת הראיה וההוכחה שאותו נכס או אותה מכירה מקיימת את תנאי הפטור הקבועים בחוק. מבחינת הראיות והעדויות בתיק זה הגיע ביהמ"ש הנכבד למסקנה כי העורר לא הצליח להרים את נטל הראיה ולא הוכיח ברמת הדרושה ע"פ הדין, שהיא רמת ההסתברות כי הדירה מושא העסקה אכן שמשה למגורים לא כל שכן לא הצליח העורר לשכנע את הועדה כי עיקרה של הדירה, קרי יותר ממחצית שטחה שימש בתקופה הקובעת לצורכי מגורים. לבסוף, לעניין הוספת סכום מס הרכישה ששולם על ידי העורר עת רכש את הדירה, את הריבית ועמלת פירעון מוקדם של המשכנתא, לשווי הרכישה ואת עניין סכום הפחת אותו יש להפחית משווי הרכישה ואת מחיר המזגן שהעורר רכש מאת מי שקנה ממנו את הדירה ואשר לטענתו השביח את הדירה – נקבע כי היה על העורר להעלות טענותיו החלופיות בשלב ההשגה ולתן למשיב הזדמנות לדון ולהכריע בשאלות אלה. משלא עשה כן, אין מקום שוועדת הערר תדון ותכריע בטענות אלו. יחד עם זאת, נראה לועדה, כי בנסיבות המקרה יהיה נכון שהמשיב יאפשר לעורר להגיש תוך פרק זמן של 30 יום בקשה מתאימה לתיקון שומה. בשל האמור, הערר נדחה פה אחד ונקבעו הוצאות לעורר בסך כולל של 7,500 ש"ח.

**התוצאה:**

◆ הערר נדחה, למעט "ההרשאה" לעורר להגיש בקשה לתיקון שומה בשל הוצאות מסויימות שלא כלל בהצהרתו.

ניתן ביום 24.4.2014

ב"כ העורר: עוה"ד נוח פרידמן

ב"כ המשיב: פרקליטות מחוז חיפה

◆ במרץ 2008 חתם מר נתע בוכהנדלר (להלן: "העורר") עם חברת "אתיר אחזקות בע"מ" על הסכם, לפיו הוא מכר לה דירת מגורים תמורת 1,340,000 ש"ח. על מכירה זו הגיש העורר הצהרה על מכירת דירת מגורים מזכה הפטורה ממס שבח מקרקעין, בהתאם לסעיף 49(ב)(1) לחוק מיסוי מקרקעין [שבח ורכישה], התשכ"ג - 1963 (להלן: "החוק"). כחודש לאחר מכן, הוציא מנהל מיסוי מקרקעין (להלן: "המשיב") שומה לפי סעיף 78(ב)(1) לחוק, לפיה קיבל את בקשת העורר ופטור את מכירת הדירה מתשלום מס שבח מקרקעין. בדצמבר 2010 הוציא המשיב שומה מתוקנת, לפי סעיף 85 לחוק, וזאת "לאור הודעת פקיד השומה, לפיה הדירה שימשה לעסק ולא למגורים ובהתאם לכך אין מדובר בדירת מגורים מזכה". המשיב ביטל את הפטור ממס שבח מקרקעין וחייב את העורר בסכום של 131,155 ש"ח. בנוסף, בשומה המתוקנת נקבע כי שווי המכירה של הדירה הוא כפי שהוצהר, בעוד ששווי הרכישה נקבע בסכום של 668,617 ש"ח וזאת כאשר על פי המוצהר, שווי הרכישה הינו 1,045,350 ש"ח. העורר השיג על החלטת המשיב והשגתו נדחתה. מכאן הערר.

◆ לטענת העורר, המשיב לא קבע בנימוקי השומה המתוקנת, לפי איזה מסעיפי המשנה של סעיף 85 לחוק, הוא תיקן את השומה. העורר הוסיף וטען, כי המשיב שקבע בהחלטתו בלשון "מסתורית". עוד נטען כי תיקון השומה על סמך גילוי עובדה חדשה ייעשה רק מקום שהמבקש יוכיח כי עובדה זו לא הייתה ידועה לו קודם לכן, וכי לא התרשל בגילויה. עוד טען העורר, כי אין בעובדה שחלק מן הדירה הושכר למטרה עסקית כדי להוציא אותה מגדר דירה מזכה ולשלול את הזכות לפטור ממס שבח. לבסוף, נטען כי לחלופין, וככל שייקבע כי קיימת חובה בתשלום מס שבח מקרקעין, הרי שיש להוסיף לשווי הרכישה סכום של 41,182 ש"ח ששולם על ידי העורר כמס רכישה בעת רכישת הדירה על ידו, וכמו כן, יש להתיר בניכוי ריבית ריאלית ועמלת סילוק מוקדם של משכנתא בנוסף להוצאות "השבחת הדירה".

◆ לטענת המשיב, הדירה הנדונה הושכרה לחברות סלולריות לשם התקנת אנטנות במקום ומשום כך הנכס הינו נכס עסקי ואיננו דירת מגורים. לטענת המשיב, הנטל להוכיח כי הדירה מהווה דירת מגורים מזכה, בהתאם לסעיף 49(א)(1) לחוק, רובץ על שכמו של העורר.

**ביהמ"ש המחוזי בנצרת בפני ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין: כב' השופט הבכיר (בדימוס) האשם ח'טיב, עו"ד אברהם הללי ורו"ח נאדר זועבי:**



**איסור אפלייה בשל מקום מגורים**

ביום 11.6.14 אישרה מליאת הכנסת בקריאה טרומית את הצעת חוק שוויון הזדמנויות בעבודה (תיקון – איסור הפלייה מחמת מקום מגורים), התשע"ד-2014, של חברת הכנסת שולי מועלם-רפאלי וקבוצת חברי כנסת. עפ"י ההצעה, מוצע להוסיף את מקום המגורים לרשימת העילות שאסור למעביד להפלות בגינן בין עובדיו או בין דורשי עבודה. עפ"י דברי ההסבר להצעה הצעת החוק מבקשת להיאבק בקולות המגונים שנשמעו לאחרונה המבקשים להפלות באופן פסול בין עובד המתגורר במקום אחד לעובד המתגורר במקום אחר ללא סיבה מהותית המאבחנת בין העובדים מלבד מקום מגוריהם. על פי ההצעה הפליית עובד בשל מקום מגוריו תהפוך לעבירה שדינה, ככל צורת הפלייה אחרת המוגנת בחוק שוויון הזדמנויות בעבודה, קנס העשוי להגיע לגובה של 150,000 ש"ח.

27 ח"כים תמכו בהצעה ו-12 התנגדו, ההצעה תועבר לועדת העבודה והרווחה להכנתה לקריאה ראשונה.

**אירופה תחקור את תגילי המס של אפל ואח'**

עפ"י פרסומים, הנציבות האירופית תפתח בחקירה רשמית סביב הסדרי המס של חברות בינלאומיות במדינות האיחוד האירופי, בניהן בעניין הסדרי המס של אפל באירלנד. כמו כן, ייבחנו הסדרי המס של רשת בתי הקפה סטארבקס, שמשרדה האירופיים ממוקמים בהולנד, ואת יצרנית המכוניות האיטלקית פיאט, שמשרדה ממוקמים בלוקסמבורג. יוזכר, כי בשנה שעבר חשפה ועדת חקירה של הסנאט האמריקני, כי אפל התחמקה מתשלום מסים של מיליארדי דולרים, לאחר שרשמה חלק ניכר מהכנסותיה במשרדה בעיר קורק שבאירלנד – זאת כאשר חוקי המס של אירלנד לא מחייבים חברות זרות להירשם כחייבות מס בתחומה או בכל מקום אחר. כך למעשה נמנעה אפל מתשלום מס הן בארה"ב והן באירלנד. ככל הנראה, הבדיקה של הנציבות האירופית סביב הסדרי המס תתמקד ככל הנראה ביחס המועדף שמקבלות אפל וחברות דומות דוגמת גוגל ומיקרוסופט מרשויות המס במדינות האיחוד. לפיכך מוקד הבדיקה לא יהיה החברות שמנצלות את ההטבות, אלא המערכת שמאפשרת אותן. ואולי זו הסיבה שבישראל מיהרה רשות המסים להוציא הנחיות בענין !!

**מאסר בפועל בגין אי הגשת דוחות**

ביום 8.6.14 גזר בית משפט השלום בירושלים, כבוד השופט ירון מינטקביץ, 7 חודשי מאסר בפועל על סאמר מוסטפא, תושב שכונת עיסוויה בירושלים, מנהלן של שתי חברות בנהולו שעסקו במכירת בשר. מוסטפא ושתי החברות הואשמו בכך שבין השנים 2007-2008 לא הגישו לפקיד השומה במועד ארבע דו"חות על הכנסות החברות והכנסותיו האישיות. עד למועד גזר הדין המחללים בגין דוחות החברות לא הוסרו (דהיינו לא הוגשו דוחות כדין). ביהמ"ש גזר עליו שבעה חודשי מאסר בפועל וקנס כספי בסך 12,000 ₪. כתב האישום הוגש על ידי עו"ד שלי בנימין בטאט המחלקה הפלילית בלשכה המשפטית ברשות המסים. הנאשמים הורשעו לאחר הודאתם בעובדות כתב האישום.

במסגרת גזר הדין, השית בית המשפט על שתי החברות יחדיו קנס כספי של 17,000 ₪.

**מכס אשדוד סיכל הברחת ענק**

ביום 10.6.14 סיכלו מכס אשדוד בשיתוף יחידת חקירות מכס ומע"מ ת"א והמרכז ניסיון הברחת ענק של שתי מכולת, בהן מאות אלפי חפיסות סיגריות, קורקינטים ממונעים, תכשירים לטיפול באין אונות, טלפונים סלולאריים, שעונים, תיקים והכל בשווי שוק של יותר מ- 15,000,000 ש"ח. ההצהרה ברשימון שהוגשה למכס היתה ריהוט גן מסין, אולם המערכת להערכת סיכונים של רשות המסים התריעה על חשד כלשהו והמכולה נשלחה לשיקוף. ואכן מפענח המכס זיהה חריגה בנראות של הסחורה בפועל לבין ההצהרה ברשימון. המכולה נשלחה לבדיקה פיזית, בה נמצא, כי בפתח המכולה ישנם פריטי ריהוט שונים כמוצאה, אולם אלו שימשו הסוואה ואחריהם הוסתרה כמות עצומה של סיגריות מסוג מרלבורו בתוך אריזות, שכוסו בבד יוטה כדי להקשות על זיהויים. מדובר על 305,000 חפיסות סיגריות, שהמס בגינן ממנו ניסו להתחמק המבריחים עומד על כ- 6.5 מיליון ₪. חוקרי יס"מ מכס אשדוד וחקירות מכס ומע"מ ת"א פתחו בחקירה, ממנה עלה, כי ישנה מכולה נוספת על שם היבואן, יגאל כהן מירושלים שנעצר, ואף עליה הוצהר, כי היא מכילה רהיטים. גם המכולה הנוספת נבדקה ונמצאה שיטת הסלקה זהה, קרי רהיטים בחלק הקדמי של המכולה ואחריהם אלפי פריטים מסוגים שונים בהם: 3,100 מכשירי טלפון סלולארי מסוג סמסונג ונוקיה, 97,000 יחידות של כדורים ותכשירים שונים לטיפול באין אונות, 50 קורקינטים חשמליים בעלי עוצמה גבוהה האסורים ביבוא ללא רישיון, אלפי שעונים ועוד.

[info@masfax.co.il](mailto: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.