

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

גיליון 705 יום ה' 19 ביוני 2014

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

הצעת מע"מ בשיעור אפס על ספרי לימוד תידון בועדת החינוך //
חובת מקדמה כהוראת קבע - תיקון 78 לחוק מיסוי מקרקעין //

דרישת פקיד השומה להגיש דו"חות אינה מוגבלת בזמן - האומנם?

עליון – מע"מ – במקרים מסוימים ניתן לרשום עוסק למפרע במע"מ אילת //
מע"מ – עסקה חייבת במע"מ על אף הטענה שאינה חלק ממהלך העסק //
שבח – שיהוי בהגשת בקשה לפרישת מס שבח מונעת הגשתה //

ראה את מבקרי רשות המסים וברח עם הקופה // יוני 2014 – עוד 1,908 עו"ד //
רשות המסים לא תעקל רכבים במחסומים // כלבים חדשים ביחידת הסמים
ברשות המסים

מאמר פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

הצעת מע"מ בשיעור אפס על ספרי לימוד תידון בועדת החינוך

◆ בדברי ההסבר להצעה נכתב: "עלות רכישת ספרי לימוד מידי שנת לימודים לתלמיד אחד היא בין כ-600 שקלים חדשים ל-1000 שקלים חדשים, בהתאם לכיתת הלימוד. הואיל וכ-20% מהתלמידים באים ממשפחות אשר כלכלתן מתחת לקו העוני, ברי כי אין יד משפחות אלה משגת לרכוש ספרי לימוד, ויש להקל עליהן. גם יתר העשירונים (4-8) מתקשים מאוד עם רכישת ספרי לימוד. במדינות רבות בעולם יש פטור מלא או חלקי של מע"מ על ספרים בכלל. הצעת חוק זו מצטמצמת רק לספרי לימוד מתוך כוונה להקל בראש ובראשונה על הורי התלמידים".

◆ עם זאת, **סגן שר האוצר מיקי לוי** השיב בשם הממשלה, כי: "אי עמידה בעקרון אחידות המס תפרוץ את השכר ותביא לגל פניות על ביטול המס על תרופות, מכשירים רפואיים, מים, חשמל ועוד".

◆ **הצעת החוק שהפכה "להצעה לסדר" תידון בועדת החינוך.**

◆ ביום 18.6.14 הפכה מליאת הכנסת את **הצעת חוק מס ערך מוסף (תיקון – מס בשיעור אפס על ספרי לימוד), התשע"ג-2013** של חבר הכנסת **מוחמד ברכה (חז"ש)** וקבוצת חברי כנסת ל"הצעה לסדר". עפ"י ההצעה, מוצע לקבוע מס ערך מוסף בשיעור של אפס על מכירת ספרי לימוד, כהגדרתם **בחוק השאלת ספרי לימוד, התשס"א-2000**.

◆ ח"כ ברכה אמר, כי ההצעה באה לעשות סדר בנושא כל כך חשוב. הוצאות על ספרי לימוד הן תקציב מרכזי בהוצאות כל משפחה ומהוות נטל כבד, על אחת כמה וכמה כאשר מדובר משפחות מעוטות יכולת. לא יכול להיות שמשפחה שיש לה כמה ילדים, תקציב ספרי הלימוד יהיה כמעט מחצית מהתקציב שלה. באוכלוסייה הערבית והחרדית יותר מ-60% חיים מתחת לקו העוני, אם המדינה תלך לקראתם זו תהיה תרומה משמעותית לאפשר להם לרכוש השכלה.

חובת מקדמה - כהוראת קבע (תיקון 78 לחוק מיסוי מקרקעין)

◆ מעבר לכך שהתיקון הפך את חובת המקדמה להוראת קבע, קבע התיקון שינויים שונים, בניהם: שיעור מקדמה של 7.5% לגבי חבר-בני-אדם וכן נוספה התייחסות למכירה של מקרקעין המהווים מלאי עסקי ולמקרקעין שהינם דירת מגורים מזכה החייבת במס לפי שיטת החישוב הליניארי המיוחד.

◆ בנוסף, כחלק מהלקחים שהפיקה רשות המסים מיישום הליך המקדמה בפועל, הוחלף במסגרת התיקון מנגנון הקטנת המקדמה ותוקנו תיקונים טכניים נוספים כמפורט בתיקון.

◆ ביום 1.6.14 פורסם **חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מס' 78), התשע"ד-2014**. (להלן: "התיקון").

◆ בהתאם לתיקון נקבע, כי **חובת תשלום המקדמה על הרוכש**, שהתווספה בתיקון 70 והוארכה מעת לעת ע"י רשות המסים **תהפוך להוראת-קבע** בהתייחס לעסקאות החל מיום 1.6.14. בנוסף תוקנו מספר שינויים במנגנון הקיים.

◆ לקריאת חומר נוסף בענין חובת המקדמה ר' גם במאמרנו: **תשלום מקדמה מס שבח על ידי רוכש זכות במקרקעין**.



דרישת פקיד השומה להגיש דו"חות אינה מוגבלת בזמן - האומנם? ויקטור עטיה, עו"ד (רו"ח); אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' - משרד עורכי דין

♦ לא זו אף זו, חובותיהם של הנישומים עפ"י הפרק הפלילי של מס הכנסה אף הם תחומים במועדי התיישנות. כך למשל, עבירה על הוראות סעיף 220 לפקודה מתיישנת, עפ"י סעיף 225 לפקודה תוך 10 שנים מיום ביצוע העבירה ויתר העבירות עפ"י הפקודה מתיישנות אף מוקדם מכך תוך 5 שנים מיום ביצוע העבירה.

לאור זאת, האבסורד באי התיישנות החובה האזרחית להגיש דו"ח מתעצם נוכח העובדה, כי החובה הפלילית החמורה יותר מתיישנות בסופו של דבר.

כך נוצר מצב מוזר לפיו הנישום נאלץ למלא אחר הוראות הדין האזרחי גם אחרי שנים רבות מיום העבירה, אך פטור (עקב התיישנות) מהעמדתו לדין על עצם ביצוע העבירה. כמו כן, נזכיר כי כל החובות האזרחיות עפ"י הפקודה תחומות אף הן בזמן ואף, כצפוי, זמן קצר יותר מבדין הפלילי (בד"כ שלוש שנים מתום השנה שבה הוגש הדו"ח) ולכן נראה, כי אי תחימת זמן לגבי חובת הגשת דו"ח הינה לאקונה שאינה מעידה על כוונה כזו מצד המחוקק.

♦ עוד ראוי לציין, כי עפ"י כללי הפרשנות לדיני המיסים לשיטתו של כבוד נשיא ביהמ"ש העליון לשעבר, השופט אהרון ברק, יש לפרש את דיני המס בהרמוניה עם הדין הכללי. לפיכך במקרה זה נראה, כי נכון לתחום את חובת הגשת הדו"ח ברוח הדין הכללי ולקבוע התיישנות של 7 שנים שהיא בד"כ ברירת המחדל של כלל התיישנות.

♦ בפרקטיקה, בעיקר בעקבות מקרים של הרשעה בפלילים, פקיד השומה דורש דו"חות כאוות נפשו ונישום שאינו נענה לדרישה כזו מקבל מפקיד השומה שומה בהיעדר דו"ח עפ"י סעיף 145(ב) לפקודה ("שומת 04"). מדובר בד"כ בשומה סתמית ולא מבוססת, בסכומים עצומים, שנועדה בעיקר לגרום לנישום להגיש דו"ח. הנישום רשאי להשיג על שומה זו רק באמצעות הגשת דו"ח וכך למעשה מאלץ פקיד השומה את הנישום להגיש דו"ח, אף אם סבור הוא, כי אינו חייב בכך.

♦ פתרון אפשרי להימנעות בכל זאת מהגשת דו"ח הוא לפנות לבית משפט בהליך משפטי ובו יתבקש בית המשפט לקבוע, כי אין סמכות לפקיד השומה לדרוש הגשת דו"ח בשל התיישנות. יחד עם זאת, רצוי לבקש גם הקפאת הליכי גביה מצד פקיד השומה כלפי הנישום עד ההכרעה בהליך המשפטי (נזכיר כי הגשת הדו"ח כהשגה בהתאם לסעיף 150(ב) לפקודה אינה מוגבלת בזמן).

ככל הידוע, נושא זה טרם הובא לפתחו של בית המשפט בישראל ולכן נראה, כי הגיעה השעה להביא סוגיה זו לבחינה משפטית ובכך לסיים מחלוקת רבת שנים. כמובן שכל צד ישאף לפנות לבית המשפט עם ה-טסט קייס" הכי טוב בשבילו ואנו תקווה, כי אכן יהיה מדובר בנישום "המתאים ביותר" לפנייה כאמור.

♦ מספר פרשיות מיסים גדולות הביאו לחשיפת מחלוקת מעניינת בין מס הכנסה ונישומים מסוימים. במאמר זה ננסה לנתח הסוגיה ואף נציע דרכי פעולה אשר עשויות להביא לסיום המחלוקת.

♦ המחלוקת נסובה סביב השאלה האם פקיד השומה רשאי לדרוש מנישומים להגיש דו"חות לשנות מס ישנות ביותר – לעתים 15 שנים לאחור (!) ואף יותר מכך במקרים חריגים (!)

דרישה כזו צפויה לבוא מפקיד השומה בד"כ בעקבות חקירת אנשים פרטיים ו/או בתוך ארגונים כלשהם כאשר בסיומה מצליח פקיד השומה להשיג ממצאים משמעותיים המיוחסים לנישומים שאינם חייבים בהגשת דו"חות, כגון: שכירים ו/או כאלה שאינם מתפרנסים כלל לכאורה.

♦ מאחר ופקיד השומה יכול לשום אדם רק על סמך דו"ח שהוא מגיש הרי שאין ביכולתו להביא למימוש ממצאיו מבלי שהנישום הגיש דו"ח. על כן, פקיד השומה, במצבים מעין אלה, שולח דרישה לנישום להגיש דו"חות אף אם מדובר בעובד שכיר הפטור בד"כ מהגשת דו"חות וזאת עושה פקיד השומה במסגרת סמכותו עפ"י סעיף 131(א)(6) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה").

אין מחלוקת, כי סמכות זאת עומדת לרשות פקיד השומה בכל עת וללא תנאי. יתרה מזאת, המחוקק אף לא הגביל את פקיד השומה במועדים כלשהם ולכן פקידי השומה פועלים לעתים תחת הנחה, כי אין מגבלת זמן ולפרשנותם, הם רשאים לדרוש הגשת דו"חות אלה ככל העולה על רוחם, אף אם מדובר בשנים רבות אחורנית ובתנאי שיש בידיהם ממצאים רלוונטיים.

♦ לדעתנו, הדעת אינה סובלת מצב דברים זה, שכן כל זכות או חובה משפטית שהיא עומדת למבחן הזמן וזאת מתוך עיקרון סופיות הדיון והסתמכות הצדדים. כידוע, לכל הנישומים בישראל יש חובות וזכויות מול רשות המיסים וכשם שכל זכות העומדת לרשות הנישום הינה מוגבלת במועדי התיישנות הרי שמן ההיגיון (ומקל וחומר) צפוי, כי גם כל חובה החלה על נישום תהא אף היא מוגבלת באותו אופן בהתאמות הדרושות.

לשם המחשה, נישום אשר זכאי לקבל החזרי מיסים רשאי לדורשם באמצעות הגשת דו"חות שנתיים עד 6 שנים אחורנית ובתנאים חריגים ניתן להגישם גם עד 7 שנים אחורנית, אך לא יעזור לנישום גם אם הוא אחוז בראיות הטובות ביותר לפיהן הוא זכאי להחזרים לתקופות ארוכות מ 7 שנים וזאת בשל התיישנות כפי שנקבע גם בפסיקות בבתי המשפט המחוזיים ובבית המשפט העליון (ר' בין היתר ענין דניאל שחר).



במקרים מסוימים ניתן לרשום עוסק למפרע במע"מ אילת
ע"א 9453/10 ישראייר תעופה ותיירות בע"מ ואח' נ' פקיד שומה אילת
אינגה אייזנברג, עו"ד, חשבונאית

המהותיים אשר היו מצדיקים את רישומה אילו הייתה מגישה בקשתה בזמן אמת.

ביהמ"ש העליון בירושלים – כב' המשנה לנשיא מ' נאור, כב' הש' ס' ג'ובראן, כב' הש' נ' סולברג:

♦ **לאור תכלית הרישום ולשון החוק המסמיך, ביהמ"ש סבר, כי בדרך כלל המנהל אינו רשאי לרשום נישומים כעוסקים במע"מ אילת למפרע. עם זאת, נראה שחזקה זו ניתנת במקרים מסוימים לסתירה.** מבלי להכריע בדבר, במקרים מסוימים נתונה למנהל הסמכות לרשום עוסק למפרע במע"מ אילת וזאת ביחוד במקרים שבהם הנישום מוכיח, כי לא נפגעה תכלית הפיקוח בעניינו, וכי אין חשש שההטבות שימשו למטרה שאינה עולה בקנה אחד עם החוק. אולם, נטל ההוכחה בעניין זה מוטל על העוסק, ויהיה עליו להראות מאיזה שלב היה זכאי להירשם ומה הסיבה שבשלה נמנע מלהירשם עד לזמן שבו נרשם בפועל.

♦ **סניף ישראייר באילת** אינו רשום כעוסק במע"מ אילת. ישראייר נרשמה ונמחקה ממניעה לאחר חודשים ספורים. בכך לקחה על עצמה סיכון, כי מחיקה זו תמנע ממנה בעתיד ליהנות מההטבות הקבועות בחוק, והיא עשתה כן תוך קבלת יעוץ. ביהמ"ש המחוזי קבע, כי לא הוכחה טענתה של ישראייר בדבר התחייבות כזו או אחרת שקיבלה מסגן מנהל מע"מ אילת ביחס לזכאותה להטבה הקבועה בסעיף 12(א). קביעה זו הינה קביעה עובדתית שאין מקום להתערב בה. ביהמ"ש לא שוכנע, כי הייתה לישראייר סיבה כלשהי להסתמך על מכתבו של המנהל או לראות בו הבטחה לעניין הזכאות להטבה הקבועה בסעיף 12(א). היות שלא הוכחה טענתה של ישראייר בעניין זה, אין צורך להידרש לשאלה המשפטית אשר הייתה עשויה להתעורר אם היתה מוכחת התחייבות כאמור.

♦ **ר.ד.מ.פ.** לא הייתה רשומה כעוסקת במע"מ אילת בתקופה מושא הערעור, רישום הינו קונסטיטוטיובי לזכאותה להטבות לפי החוק. ר.ד.מ.פ. אף לא הוכיחה, כי בעניינה ישנה הצדקה להכיר בזכאות זו באופן רטרואקטיבי, מלבד הטענה שבפועל לא גבתה מע"מ מלקוחותיה ועל כן מדובר במס בטעות אשר לא תוכל לגלגל על לקוחותיה. טענה זו אינה מספיקה. לא ניתן להכיר בר.ד.מ.פ. כתושבת אזור אילת למפרע.

♦ **השופט ס' ג'ובראן והשופט נ' סולברג הסכימו לפסק דינה של כב' המשנה לנשיא מ' נאור.**

התוצאה:

- ♦ ערעור העוסק בענין ישראייר נדחה.
- ♦ ערעור המדינה בענין ר.ד.מ.פ. התקבל.

ניתן ביום 10.6.14

ב"כ המערערת בע"א 9453/10: עו"ד טל עצמון; עו"ד עמרי קאופמן; עו"ד רחל אלוש
ב"כ המשיב בע"א 2641/12: עו"ד יעקב קסטל
ב"כ המדינה- המערער בע"א 2641/12 והמשיב בע"א 9453/10: עו"ד עמנואל לינדר, פרק' המדינה

♦ המערערת בע"א 9453/10, חברת ישראייר תעופה ותיירות בע"מ (להלן: "ישראייר"), הינה חברת תעופה פרטית הפועלת בארץ ובחו"ל. ישראייר נרשמה במע"מ אילת כעוסקת בחודש יוני 2003 ואף מינתה נציג מטעמה, כנדרש בתקנה 1(ד) לתקנות אזור סחר חפשי באילת (פטורים והנחות ממסים) (להלן: "התקנות"). על בסיס רישומה פנתה ישראייר לסגן מנהל מע"מ אילת, בבקשה לקבל הקלה בהגשת דוחות תקופתיים בהתאם לתקנה 21א(א) לתקנות מס ערך מוסף (להלן: "תקנות מע"מ"). במענה לפנייתה השיב סגן המנהל למערערת, כי לא ברור מדוע ישראייר מבקשת להירשם כעוסק תושב אזור אילת, מעבר להטבה הקבועה בסעיף 12 לחוק אזור סחר חופשי באילת (להלן: "החוק") (הטבת שכר המוענקת למעסיק תושב תחום העיר אילת), וכי הרישום נחוץ אם מבקשים לבצע עסקאות פטורות ממע"מ בהתאם לסעיפים 5(ג) או 5(ה) לחוק. סגן המנהל ביקש, כי ישראייר תמסור פרטים נוספים לגבי הפעילות העסקית של הסניף באילת.

♦ ישראייר שלחה מכתב תשובה, אשר בו ביקשה לסגור את תיק העוסק של הסניף במע"מ אילת. לטענתה, בקשה זו התבססה על הבנתה, כי סגן המנהל גילה דעתו במסגרת מכתבו, כי לצורך קבלת ההטבה לפי סעיף 12(א) לחוק אין הכרח ברישומה של ישראייר כעוסקת במע"מ אילת. פ"ש סירב להכיר בישראייר כזכאית להטבה לפי סעיף 12(א) לחוק. השגתה של ישראייר נדחתה וישראייר הגישה ערעור לביהמ"ש קמא.

♦ ביהמ"ש המחוזי בעניין ישראייר קבע, כי קבלת ההטבה הקבועה בסעיף 12(א) לחוק תלויה בכך שמבקש ההטבה הינו מעסיק תושב תחום העיר אילת. ביהמ"ש פסק, כי ישראייר אינה עומדת בדרישה זו והיא איננה מעסיק תושב תחום העיר אילת, בהתאם להגדרתו בסעיף 1 לחוק, כיוון שהיא אינה רשומה כעוסקת באילת לעניין חוק מע"מ.

♦ המשיבה בע"א 2641/12, ר.ד.מ.פ. זמן אויר בע"מ (להלן: "ר.ד.מ.פ."), עוסקת במסחר באביזרים נלווים לטלפונים סלולאריים ואחד מסניפיה ממוקם בקניון "מול היס" באילת. ר.ד.מ.פ. לא נרשמה כעוסקת במע"מ אילת, אך דיווחה על מכירותיה כהכנסות פטורות ממע"מ. המערער, ערך ביולי 2007 ביקורת לר.ד.מ.פ. ומצא, כי בין ינואר 2003 לאפריל 2007 דיווחה על מכירותיה באילת כהכנסות פטורות ממע"מ. במסגרת שומה שהוציא, חייב המנהל את ר.ד.מ.פ. במע"מ בשיעור מלא על כל מכירותיה באילת, בטענה, כי הסניף לא רשום כעוסק במע"מ אילת. במקביל להשגה על שומת העסקאות שהגישה באוגוסט 2007, הגישה ר.ד.מ.פ. באוקטובר 2007 גם בקשה לרישום למפרע של סניפה באילת, החל מחודש אפריל 2004. לאחר שבקשתה נדחתה, הגישה ר.ד.מ.פ. ערעור לביהמ"ש קמא.

♦ **ביהמ"ש המחוזי בענין ר.ד.מ.פ.** קיבל את ערעורה של ר.ד.מ.פ. על החלטתו בהשגה ועל סירובו לרשום את סניפה באילת למפרע כעוסקת אילת וכן ביטל את החיוב הכספי בתשלום המע"מ. ביהמ"ש קבע, כי ר.ד.מ.פ. לא נרשמה במע"מ אילת בטעות ובתום לב ועל כן יש לרשמה כעוסקת באילת, ככל שעמדה בתנאים



עסקה חייבת במע"מ על אף הטענה שאינה חלק ממהלך העסק
ע"מ 11-10-21717 מסיקה חסון מסחר 2002 בע"מ נ' מע"מ חדרה
מיכאל כשאש, עו"ד

עסקאות חייבות לפי חוק מע"מ. סעיף 2 לחוק מע"מ קובע כי על עסקה בישראל יוטל מס ערך מוסף. סעיף 1 לחוק מגדיר עסקה ככל אחת מאלה: (1) מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו, לרבות מכירת ציוד; (2) מכירת נכס אשר נוכה מס התשומות שהוטל על מכירתו למוכר או על יבואו בידי המוכר; (3) עסקת אקראי. ביהמ"ש ציין, כי עניינו בחלופה הראשונה – מכירת נכס. בית המשפט הדגיש, כי רק עסקת מכר שעושה עוסק במהלך עסקו תהא חייבת במע"מ בעוד שעסקה שמבצע עוסק שאינה נכללת בפעילות העסק, אינה "במהלך עסקו", ולכן אינה חייבת במס. **כדי שעסקת מכר תחשב כעסקה שנעשת "במהלך עסקו" של העוסק, אין הכרח כי העסקה תהיה חלק מהפעילות העסקית העיקרית של העסק.** ככל שהפעילות נועדה לתכלית כלכלית ולשם קידום עסקו של העוסק, יראו בה כעסקה במהלך עסקו של העוסק ולהיפך, אף אם היא אינה בליבת הפעילות. מכאן, ביהמ"ש קבע, שטענת המערער, כי עסקאות אלה אינן חייבות במס משום שעסקיה מצומצמים אך למכירת קרמיקה ואינסטלציה וכי רכישת ומכירת המגרשים לא נועדה לקידום העסק, איננה מקובלת. ביהמ"ש ציין, כי אותן עסקאות מהוות אפוא פעילות כלכלית נרחבת וכי רכישת ומכירת של מגרשים מהוות חלק אינטגרלי מעסקיה של המערער. המערער רכשה את המקרקעין וביקשה למכור אותם כדי להרוויח ולתמוך בפעילות הכלכלית העיקרית של החברה - מסחר במוצרי אינסטלציה וקרמיקה.

♦ **החלטת מנהל מיסוי מקרקעין** – האם מקימה מניעות באשר לטענת המערער על אודות החלטת מנהל מיסוי מקרקעין ולמניעות שכביכול נוצרה, ציין ביהמ"ש, כי לא הוצגה בפניו כל החלטה של מנהל מיסוי מקרקעין ולא הוצגו ההצהרות שהגישה המערער על העסקאות נשוא הדיון. ושלא הובאה בפניו שמץ ראיה, כי מנהל מיסוי מקרקעין קבע, כי שווי המכירה, לצורך חוק מס שבח, כולל את סכום מס הערך המוסף בעסקאות. שנית קבע ביהמ"ש, שממילא הכרעות של רשויות מס נפרדות אינן מקימות בהכרח מחסומים בפני הרשויות האחרות.

♦ לסיכום קבע ביהמ"ש, כי לכאורה, אין כל סתירה בין אישור שומה עצמית של נישום שהוגשה למנהל מיסוי מקרקעין שבה לא הוצהר כי מחיר המכירה כולל מס ערך מוסף, לבין קביעת מנהל מס ערך מוסף, כי מדובר בעסקה חייבת. משכך קבע ביהמ"ש שאין בסיס לטענה כי מדובר בטענות סותרות של הרשות.

תוצאה:

♦ הערעור נדחה; המערער תשלם למשיב הוצאות בסך של 20,000 ש"ח.

ניתן ביום: 6.6.2014

ב"כ המערער: עו"ד דניאל דן-קור ועו"ד רענן צפניה
 ב"כ המשיב: עו"ד יהודה גלייטמן, פרקליטות מחוז חיפה

♦ ערעור על החלטת מנהל מע"מ חדרה (להלן: "המשיב") על דחיית השגות המערער על שומות עסקאות שהוצאו לה לתקופה שמיום 01.01.2007 ועד ליום 30.06.2010. המחלוקת שעמדה להכרעה במסגרת הערעור, הייתה – האם חברת מסיקה חסון מסחר בע"מ (להלן: "המערער") חייבת בתשלום מס בעקבות עסקאות למכירת מגרשים באזור חדרה.

♦ המערער היא חברה בע"מ שעיקר עיסוקה במסחר במוצרי קרמיקה ואינסטלציה. בשנת 2008 חיפשה המערער מקורות הכנסה נוספים. בין היתר, רכשה המערער בשנת 2008 זכויות במקרקעין המצויים בשכונת ברנדס שבחדרה. מיום 16.6.08 ועד 14.3.10 מכרה המערער זכויות ב-13 מגרשים בשכונה, כשסך התקבולים שקיבלה בגין עסקאות מכר אלו היה 3,331,000 ש"ח.

המערער הגישה הצהרה למנהל מיסוי מקרקעין על העסקאות האמורות כנדרש על פי סעיף 73 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "חוק מס שבח"), אולם לא כללה את התקבולים ממכירת המגרשים בדיווחיה התקופתיים למשיב וממילא לא שילמה מע"מ בגין עסקאות אלו. אגב חקירה שערך בעניין הגיע המשיב לכלל מסקנה כי העסקאות למכירת המגרשים הן עסקאות חייבות, במובן סעיף 1 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ"), ועל-כן הוציא למערער שומת עסקאות. השגתה של המערער על שומות המשיב נדחתה. מכאן הערעור.

♦ **טענות המערער:** המערער מעלה שתי טענות עיקריות בערעורה: האחת, העסקאות למכירת המגרש אינן עסקאות חייבות במובן חוק מס ערך מוסף. מדובר בהשקעה שאינה חלק מפעילותה העסקית של המערער, שכן עיסוקה של המערער הינו במסחר קרמיקה ואינסטלציה בלבד; השנייה, המערער דיווחה על העסקאות למנהל מיסוי מקרקעין וזה קבע את שווי המכירה של המגרש, ללא הפחתת מס הערך המוסף. משקבעה רשות מס אחת, כי זה מחיר העסקה, מנוע המשיב לטעון טענה סותרת.

♦ **טענות המשיב:** לשיטתו של המשיב רכישת המגרשים ומכירתם היו עסקאות במסגרת עסקיה של המערער, שכן המערער היא חלק מקבוצה העוסקת גם במסחר בנדל"ן. עוד נטען, כי קביעת מנהל מיסוי מקרקעין בנוגע לסעיף 73 לחוק מס שבח, אינה מעלה ואינה מורידה לעניין חיובה של המערער במע"מ. הוטעם שמנהל מיסוי מקרקעין אינו בוחן האם נישום חייב במס ערך מוסף אם לאו, אלא אם הטענה נכללת בהצהרותיו של הנישום.

בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים בפני כב' השופט רון סוקול:

♦ ביהמ"ש הגיע לכלל מסקנה, כי דין הערעור להידחות, הואיל ושוכנע כי עסקאות מכירת יחידות הדיר הן

שיהוי בהגשת בקשה לפרישת מס שבח מונעת הגשתה
ו"ע 13-02-43263 גפן נ' מנהל מיסוי מקרקעין ת"א
אמיר אבו ראזק, משפטן

♦ ביהמ"ש קבע שהעוררים הם שמילאו את פרטי הדיווח על גבי הטופס שהוגש לרשויות מס השבח, ואין להם להלין אלא על עצמם בכך שלא ביקשו פרישה בין שני בני הזוג. מכל מקום, הוסיפה הועדה, כי לא נפלה טעות בחישובים שערך המשיב, שכן הוא הסתמך בתום לב על הדיווח שסיפקו לו העוררים. מכאן, שהחישוב אינו נופל למסגרת ס' 85 לחוק.

♦ לצד פרשנות ס' 85 לחוק, מצא בית המשפט הנכבד לנכון לבחון את הערר אף לאורם של דיני היושר. בבחינה זו בית המשפט הנכבד נתן דעתו לשלושה יסודות אשר נקבעו בפסיקה: השיהוי הסובייקטיבי, השיהוי האובייקטיבי וחומרת הפגיעה בשלטון החוק. בהחלט מבחנים אלו על המקרה הנדון, נמצא, כי הערר יידחה על הסף כאשר חל בהגשתו עיכוב שאינו יכול להיחשב סביר בנסיבות העניין, והיה בו כדי להקים ציפיות לגיטימיות לצד שהסתמך על מצב קיים במשך תקופת ההשתהות של מבקש הסעד, התלוי בנסיבות כל מקרה ומקרה. נמצא, כי לעניין הרכיב הסובייקטיבי, העוררים "ישנו על זכויותיהם" באופן המצביע על כך שזנחו את הזכות הנטענת או ויתרו על בירור טענם זו בערכאות - במיוחד כאשר לא היססו בעבר מהעלאת טענות אחרות הקשורות לאותה שומה, בפני אותו המשיב. לעניין הרכיב האובייקטיבי, נקבע, כי הערר הוגש באיחור. לפיכך, עלולה תוצאתו לגרום לשינוי במצב הרשות לרעה, לפגיעה באינטרסים הראויים שלה ולעורר חשש, כי מתן הכשר להתנהגות פסולה עלול להוביל אף למדרון חלקלק. לעניין היסוד השלישי - מידת הפגיעה בשלטון החוק, נקבע כי מדובר במקרה אחד מיני רבים, שלתוצאה אחרת שלו תהיה השפעה על מקרים אחרים ותגרום לחסרון כיס משמעותי אף יותר, אצל המשיב. בין כך ובין כך, הוסיף בית המשפט הנכבד, כי במצב דברים זה השיהוי המופלג בהגשת הערר (שבע שנים לאחר המכירה) עומד לעוררים לרועץ. על כך אפילו עמדה להם זכותם לתיקון טעות ולפרישה מחדש, הימנעותם מתביעת זכויותיהם במשך זמן עולה כדי שימוש בזכות שלא בתום לב. לסיום הוסיפה הועדה, כי מדובר במיסים שייעודם מימון תקציב המדינה ולא ניתן לדרוש באיחור כה רב, השבה של סכומים אשר התקבלו אצל רשויות המדינה כדון, וגרמו לשינוי מצבן (הובאו בחשבון בעת בניית ואישר התקציב השנתי). בשל האמור, הערר נדחה פה אחד ולא נפסקו הוצאות.

התוצאה:

♦ הערר נדחה.

ניתן ביום 5.6.2014

ב"כ העוררים: עו"ד טארק בשיר

ב"כ המשיב: יונתן בן דוד, פרק' מחוז מרכז (אזרחי)

♦ זאב ויפה גפן (להלן: "העוררים") נישאו בשנת 1972 ובשנת 1979 רכשו מבנה מסחרי בתל אביב. הנכס נרשם על שםם בחלקים שווים והושכר לדיירים. בנובמבר 2007 מכרו העוררים את הנכס, והעסקה דווחה לרשויות המס בינואר 2008. הדיווח כלל את שמות העוררים אך לא נתבקשה פרישה של הרווח. בהתאם לנתונים שמסרו העוררים, נערך חישוב המס על ידי מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב-יפו (להלן: "המשיב"), כאשר כל השבח מהעסקה יוחס לעורר 1 (זאב) בלבד. באוגוסט 2008, הגישו העוררים השגה מפורטת שהתייחסה בין היתר, לניכוי מס רכוש וניכוי הוצאות. דא עקא, והעוררים לא העלו כל טיעון לעניין פיצול הרווח ופרישת השבח שהתקבל ממכירת הנכס. כעבור 4 שנים, פנה העורר 1 אל פקיד שומה 4 תל אביב-יפו וביקש לפצל את שומת מס השבח שנערכה ב-2007, כך שמחצית מהשבח שהושג ממכירת הנכס המשותף, תיוחס לעוררת 2 (יפה). יש לציין, כי "התיקון" שביקשו העוררים מזכה אותם בסכום של 121,863 ש"ח. פקיד השומה הפנה את העוררים למשיב אשר דחה בקשתם בשל הזמן הרב שעבר מאז הדיווח. פקיד השומה פעל על יסוד הוראת מיסוי מקרקעין מס' 4.2011, שניתנה בפברואר אותה שנה, ואשר לא הייתה בתוקף שעה שהוגש הדיווח על מכירת הנכס והתקבל חישוב השבח. אשר על כן, פנו העוררים למשיב בדרישה לתיקון השומה כמעשה מנהלי המתחייב משינוי השומה הסופית, כאשר הם מתעלמים מהדיווח ההיסטורי. המשיב דחה בקשתם, מכאן הערר.

♦ לטענת העוררים, ס' 48 א(ה) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק") מאפשר פרישת השבח ל-4 שנים מכח זכותם של הבעלים הנובעת מסעיף זה. העוררים הוסיפו כי לאור ההרחבה **בע"א 736/87 יעקובוביץ נ' מנהל מיסוי מקרקעין נצרת** (להלן: "פרשת יעקובוביץ") המונח "טעות" כולל אף טעות בכדאיות וטעות בשיקול הדעת.

♦ לטענת המשיב, לעניין פרשנות ס' 85 לחוק, הנועד לתיקון טעויות שנפלו מלפני המשיב, טען המשיב, כי במקרה הנדון לא נפלה טעות מלפניו. בנוסף, טען המשיב כי מבחינת הפן המעשי, העוררים קיבלו את המגיע להם מכח הפרישה במסגרת החיוב במס הכנסה. לטענתו דרישם המאוחרת תגרום איפוא לכפל מס לטובתם.

ביהמ"ש המחוזי בת"א בשבתו כועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין, בפני כב' השופטת רות שטרנברג אליעז-סגנית נשיא (בדימ'), עו"ד ושמאי מקרקעין דן מרגליות ועו"ד דב שמואלביץ':

♦ הפסיקה מתייחסת למונח "טעות" שבס' 85 לחוק כאל אמצעי להשגת תוצאה צודקת, תוך שקילת הנסיבות השונות בכל מקרה לגופו. בית המשפט הנכבד, לאחר שסקר את התנהלות העוררים ואת הדיווח שהגישו בזמן אמת למשיב מצא, כי לא נפלה טעות בשומה המצדיקה את שינויה בשלב כה מאוחר.



רשות המסים לא תעקל רכבים במחסומים

ביום 18.6.14 אישרה ועדת החוקה, חוק ומשפט של הכנסת לקריאה שנייה ושלישית את הצעת חוק להעמקת גביית המיסים והגברת האכיפה. הצעת החוק מסמיכה את רשות המסים לתפוס רכבים המצויים ברשות הרבים. עפ"י ההצעה, יוסמך במפורש פקיד השומה לעקל ולתפוס רכבים של נישומים החייבים במס. ובלבד שחוב המס של הנישום, הפך לסופי, ואינו ניתן עוד להשגה או לערעור. פקיד השומה רשאי יהיה לעקל את רכבו של החייב, בתנאי שהרכב חונה בסמוך לחצר של החייב. אם הרכב אינו חונה בסמוך לחצר של החייב, לפני שפקיד השומה יהיה רשאי לעקל את הרכב, יש צורך שיתקיימו שני התנאים הבאים: נרשם עיקול על הרכב ונשלחה לחייב הודעה על העיקול. וכן נעשה ניסיון להודיע לחייב, בסמוך לפני העיקול, על הכוונה לעקל את הרכב. לפי התיקון לחוק, לא ניתן יהיה לעקל רכב במהלך נסיעה או במחסומי דרכים של המשטרה. יו"ר הוועדה ח"כ דוד רותם דרש, כי ייכתב במפורש בחוק שלא יהיה ניתן לעקל רכבים בגין קנס כספי או עיצום כספי שאינו סופי, ובכל מקרה לא יהיה ניתן לבצע עיקול על חוב שערכו נמוך מסך 10,000 ש"ח. כמו כן סוכם, כי חוק ההוצאה לפועל יתוקן באופן שיובהר שלא יהיה ניתן לעקל רכב של נכה. ובתנאי שהרכב רשום במשרד התחבורה כרכב נכה. בנוסף הוסכם, כי במקרה בו כן יהיה ניתן לעקל רכב נכה, לא ניתן יהיה לעקלו ברשות הרבים. עוד נקבע בהצעת החוק, כי במקרים חריגים שלגביהם לפקיד שומה יש סיבה לחשש שמש לא ייגבה, בית המשפט יוסמך לתת צו גם שלא בפני הנישום, לתפיסת רכושו, או לעכב את יציאתם מהארץ של בעלים או מנהלים של חברת מעטים.

כלבים חדשים ביחידת הסמים ברשות המסים

יחידת הסמים של רשות המסים ציינה בסוף השבוע האחרון 20 שנה להחלטת הממשלה על הקמתה. באותו יום הצטרפו לשורות יחידת הכלבנים של היחידה שבעה כלבים חדשים. יחידת הכלבנים פועלת בצמוד לחוקרי היס"מ בכל מעברי הגבול של ישראל – בים, באוויר וביבשה, ואחראית על ביצוע למעלה מ-70% תפיסות הסמים שלהם בשנים האחרונות. על פי נתונים בינלאומיים, בישראל מספר התפיסות הגבוה ביותר ביחס לכמות הכלבנים ומספר הכלבים הפועלים בבתי המכס. מלבד סמים, הכלבים מאולפים להריח מטבעות זרים מכל סוג (בסכום שעולה על 100,000 ש"ח - הרף המחייב דיווח בישראל).

ראה את מבקרי רשות המסים וברח עם הקופה

ביום שישי, ערך משרד מס הכנסה פתח תקווה ביקורות ב-106 עסקים בפתח תקווה, ביהוד ובראש העין. לביקורת נבחרו עסקים מתחומי המסחר והשירותים, שפעילותם ענפה בימי שישי כגון: דוכנים בשווקים, מאפיות, כלי בית ועוד. בביקורות נמצא, כי כרבע מבעלי העסקים שבוקרו לא רשמו הכנסות. עפ"י הודעת רשות המסים, במהלך הביקורת אירעו מספר מקרים חריגים, האחד מהם הוא שבעל חנות ירקות במדרחוב ביהוד, נמלט מהעסק כשהוא לוקח איתו את הקופה ואילו העובד שנשאר בחנות סירב לשתף פעולה עם המבקרים והחל לדבר בצורה בוטה, לכן הוחלט להעביר את המשך הטיפול לחקירות מס הכנסה מרכז. גם בעל דוכן למכירת בגדי נשים בשוק ראש העין ברח כשמבקרי מס הכנסה הזדהו בפניו. לאחר מרדף קצר, הוחזר בעל הדוכן לשוק והביקורת נערכה כמתוכנן. אז נמצאו ברשותו 2,700 ₪ שלא תועדו בספרי העסק. מבצעי הביקורות נערכים כחלק מפעילות נרחבת של רשות המסים נגד מעלימי מס והון שחור ובמסגרת הנחיה למשרדים האזוריים להגביר את פעילות האכיפה ולשפר את כושר ההרתעה, בין היתר ע"י עריכת מבצעי שטח שמטרתם להביא לדיווחי וגביית מס אמת ולהגביר את השוויון בנטל בקרב האזרחים.

יוני 2014 – עוד 1,908 עו"ד

ביום 16.6.14 נערך בבנייני האומה בירושלים טקס הסמכה חגיגי של לשכת עורכי הדין במעמד שרת המשפטים, גב' ציפי לבני, ראש לשכת עורכי הדין, עו"ד דורון ברזילי ויו"ר ועדת ההתמחות, עו"ד אורן פרסקי. בטקס ההסמכה החגיגי, הצטרפו לשורותיה של הלשכה 1,908 חברים חדשים. 1,908 עורכי הדין החדשים יצטרפו ל- 54,785 עורכי דין פעילים החברים בלשכה. בכך מספרם הכולל של החברים הפעילים יעמוד על 56,693 עורכי דין. המוסמכת הצעירה ביותר שקיבלה את רישיונה בת 21 והמבוגר ביותר בן 75. כמו כן, שיעור הנשים (53%) שהוסמכו עולה על שיעור הגברים (47%). ראש הלשכה, עו"ד דורון ברזילי, בירך את המוסמכים החדשים וציין כי הלשכה מעמידה בפניהם מספר פרויקטים ייחודים, מתוך דאגה לסייע בפרנסתם ולשלבם במעגל העבודה. כמו כן, הודה ראש הלשכה לשרת המשפטים על נכונותה להביא לפתרון של סוגיית הצפת המקצוע ביחד עם לשכת עורכי הדין, כבר בחודשים הקרובים.

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.