

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

גיליון 711 יום ה' 28 באוגוסט 2014

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

תקנות חדשות – חובות דיווח חדשות על משלמי מס יסף ודחיית מועד דיווח // מהלך להרחבת רשת המדווחים - הנחיות לפעולה //

"מישאל עם" – טופס 5329

עליון – שבח – פיצוי בתום תקופת חכירה אינו שבח מקרקעין (ע"א דגון) //
עליון – שבח – סיווג עסקת מקרקעין וערר על החלטת ו"ע //
מ"ה – בית המשפט מקבל טענת התיישנות שומה כטענת סף //

חשד להעלמת מליוני ש"ח בקייטרינג // מר אבי ארדיטי - ראש מינהל המכס // מועדון ממברס מתנתק מהלשכות // ישראל בדרך להצטרפות לארגון ה - FATF

תאמר
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

תקנות חדשות – חובות דיווח חדשות על משלמי מס יסף ודחיית מועד דיווח

◆ ביום 7.8.14 פורסמו ברשומות [תקנות מס הכנסה \(פטור מהגשת דין וחשבון/תיקון\)](#), התשע"ד – 2014 (להלן: "התיקון").

◆ [אורכה להגשת דוחות \(רק\) בהתאם לתיקון](#) - עפ"י הודעת [רשות המסים](#) מיום 25.8.14, לאור התיקון לתקנות, ועל מנת להקל על ציבור הנישומים החייבים בהגשת דוח שנתי למס הכנסה בגין שנת המס 2013, [רק](#) בשל התיקון האמור לעיל, תינתן אורכה להגשת הדוח לאלו הנכנסים בגדר התיקון – ולהם בלבד, וזאת עד ליום 11.12.2014.

בעקבות התיקון, נוספה חובת הגשת של דוח שנתי לשנת המס 2013 ואילך במקרים הבאים:

◆ יחיד ו/או בן זוגו חייבים במס נוסף בהתאם לסעיף 121ב לפקודת מס הכנסה (מי שהכנסתו החייבת כהגדרתה בסעיף 121ב(ה) לפקודה עולה על 811,560 ₪ נכון לשנת 2013 - נישומים החייבים ב"מס יסף").

מהלך להרחבת רשת המדווחים - הנחיות לפעולה

הגשת דוחות משנת 2007 ואילך ככל שהיו בשנים אלו הכנסות המחייבות בהגשת דוח שנתי.

◆ לעניין מובהר, כי במקרים שבהם נדרש לפתוח תיק [רק בשל הכנסות משכ"ד](#) החייבות במס בשיעור של 10% לפי סעיף 122 לפקודת מס הכנסה, יש לפתוח לנישום תיק 95 ולדרוש ממנו לדווח ולשלם באמצעות טופס 353 - דיווח מקוצר בגין הכנסות משכ"ד.

לצורך הפשטות והיעילות, יש להנפיק לנישום שובר אחד לשנת המס 2013, שיכלול את סך המס בגין כל שנות המס עד לשנת 2013 (בתוספת ריבית והצמדה כדין מתום כל שנת מס ועד למועד התשלום). בגין שנת המס 2014 יש לתת שובר נפרד. ניתן לדווח ולשלם גם באמצעות אתר האינטרנט של הרשות.

◆ בסמכות פקיד השומה לתת הקלות בקנסות בגין הגשת הדוחות באיחור, במקרים המתאימים.

◆ עפ"י המכתב, [במקרים חריגים](#), בהתקיים נסיבות מיוחדות המצריכות טיפול בפן הפלילי - לפקיד השומה שיקול דעת להעברת התיק לעיון והחלטת סמנכ"ל בכיר לחקירות ומודיעין ברשות המסים.

◆ ביום 10.8.14 פירסמה הגב' מירי סביון, סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת ברשות המיסים [מכתב שעניינו: מהלך להרחבת רשת המדווחים - הנחיות לפעולה](#). (להלן: "המכתב").

◆ מכתב הנחיות הינו בעקבות שליחת עשרות אלפי דרישות למילוי [טופס 5329 \(דוח פרטים אישיים והצהרה על מקורות הכנסה בארץ ובחו"ל\)](#), על ידי מר מישאל כהן ממחלקת מודיעין ברשות המיסים. בהתאם לאמור במכתב, הדרישות הללו נשלחו לאזרחים שלא הגישו דוחות למס הכנסה או דיווח מקוצר בגין הכנסות משכ"ד, אך לאור נתונים שונים ובדיקות שנערכו, התעורר הצורך לבדוק האם אזרחים אלה חייבים בדיווח על הכנסותיהם ובהגשת דוח למס הכנסה.

◆ [במכתבה מבהירה רשות המיסים למשרדי השומה הנחיות בקשר עם סוגיות מסוימות הכרוכות במהלך:](#)

◆ רשות המסים תאפשר לנישומים שקיבלו דרישות, לפתוח תיקים במס הכנסה, במקביל למשלוח תשובותיהם למחלקת המודיעין. ככלל יש לדרוש

"מישאל עם" – טופס 5329

עו"ד מיכאל כשכאש, עו"ד ; אורי גולדמן, עו"ד
גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

האם ההודעה חל על תושב חוזר / עולה ?

♦ לא ניתן יהיה להתעלם מהוראת סעיף 135(1)(ב) לפקודה המסייגת את תחולת הוראת סעיף 135(1)(א) הנזכרת – הוראה זו קובעת כי יחיד שהיה לתושב ישראל לראשונה או לתושב חוזר ותיק (מי שהיה לתושב חוץ משך 10 שנים רצופות וחזר ארצה), לא יהיה חייב בהגשת דו"ח על "הונו ונכסיו" הנמצאים מחוץ לישראל, במשך 10 שנים מאז הפך לכהן. לכאורה, הוראה זו פוטרת קבוצות שונות באוכלוסייה, ביניהם עולים חדשים ותושבים חוזרים ותיקים מהגשת דוחות כאמור. עם זאת, מלשון הוראת סעיף 135(1)(ב) לפקדה, דומה שהפטור האמור איננו חל בהכרח כאשר החובה היא בהגשת דו"ח דוגמת זה המצורף להודעתו של מר מישאל. הפטור הנובע מהוראת סעיף 135(1)(ב) לפקודה עניינו בדיווח על הון ונכסים שמחוץ לישראל, ולא במקורות הכנסה. כאמור לעיל ההודעה מאת מישאל כהן, עיקרה בדיווח על מקורות הכנסה ומכאן שעל פניו אין תחולה ממשית להוראת סעיף 135(1)(ב) לפקודה המוציא ממעגל החייבים בדיווח עולים חדשים ותושבים חוזרים ותיקים. נמען שנמנע מהגשת דו"ח על מקורות הכנסתו חושף את עצמו לסיכון בשני מישורים – האחד הוא המישור האזרחי - הנמען עלול להביא לכך שפקיד השומה ינקוט נגדו ונגד עסקו הליכי ביקורת ותפיסת מסמכים, שעשויים להביא לקביעת שומה ולהטלת סנקציות שונות בדמות קנסות ופסילת ספרים.

♦ יצוין כי ביום 10.08.2014 הוציאה הגב' מירי סביון - סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת ברשות המסים מכתב בנושא: מהלך להרחבת רשת המדווחים- הנחיות לפעולה בעניין אותו טופס 5329, בו צוין, כי "בסמכות פקיד השומה לתת הקלות בקנסות בגין הגשת דוחות באיחור במקרים מתאימים";

♦ המישור האחר הוא המישור הפלילי – המחדל שבאי-המצאת ידיעות כאמור, עלול להוות עבירה פלילית מסוג חטא, שעונשה המקסימאלי הוא שנת מאסר אחת. שימו לב, בהתקיים נסיבות מסוימות, עשוי מחדל זה להתגבש לכדי עבירה מסוג פשע (העלמת מס), שעונשה הוא עד שבע שנות מאסר. ואכן בהנחיות שיצאו ביום 10.08.2014, צוין כי במקרים חריגים בהם לדעת פקיד השומה התקיימו נסיבות מיוחדות, המצריכות טיפול במישור הפלילי, יועבר התיק לעיון הגוף המתאים.

♦ לסיכום, תמוה ככל שיהיה, וגם אם הייתם שכירים כל חייכם, היה והגיע לידכם "מכתב האהבה" ממר מישאל כהן, הימנעו מלטמון ראשכם בחול !

אכן המכתב נשלח ברוב המקרים בדואר רגיל ולכאורה עפ"י "דיני ההמצאה" ניתן להתעלם ממנו, אך שימת ליבכם, כי על רוב המכתבים יש ברקוד המאפשר לרשות המסים לעשות מעקב ממוחשב אחרי שליחתו של המכתב ובעת הצורך להמציאו פעם נוספת והפעם בדרך שמאפשרת בדיקת המצאה. לפיכך מומלץ לפנות לייעוץ מקצועי במסגרת תקופת שלושים הימים שנתנה לכם. הפתרונות המיסויים ניתנים בשני שלבים עיקריים: ראשית בוחנים האם החובה להמציא ידיעות אכן חלה על אותו אדם, ואם כן- בוחנים האם ההכנסה שלגביה נדרש דיווח, אכן חייבת במס (ולא תמיד כך הדבר).

♦ בשבועות האחרונים עשרות אלפים מתושבי ישראל קיבלו הודעה חתומה בידי מנהל בכיר באגף המודיעין והחקירות של רשות המסים – **מר מישאל כהן**, הדורשת מהם לפרט את מקורות ההכנסה שלהם בארץ ובחו"ל. להודעת הרשות שמצאה דרכה לתיבות הדואר של אלפי תושבים, בדרכי בדואר רגיל, צורף טופס 5329 – "דו"ח פרטים אישיים והצהרה על מקורות הכנסה" אותו נדרשו הנמענים למלא ולשלוח חזרה בדואר או באמצעות הודעת דוא"ל.

♦ מדובר, אם כן, במיזם נוסף ויצירתי של רשות המסים, כחלק ממאבקה הממושך בהון השחור ובמעלמי מס, אם כי בשונה מצעדים אחרים בהם נקטה רשות המסים בעבר, דומה כי מהלך זה מבטא גישה אקטיביסטית יותר, שמותירה רבים מאזרחים מן השורה, שכירים ועצמאים, מופתעים, מבולבלים ואף חוששים.

♦ "מכתב זה נשלח מתוקף סמכותי לפי סעיף 135(1)(א) לפקודת מס הכנסה", טורח ומציין מר מישאל כהן בסוף מכתבו. ובכן, התשובה לשאלה האם יש למר מישאל כהן סמכות לדרוש מכל אחד מאתנו מידע על הכנסותינו הנה חיובית – אותו סעיף 135(1)(א) מגדיר את ה"סמכות להשיג ידיעות" וקובע כי פקיד השומה רשאי לדרוש מכל אדם בהודעה בכתב, דין וחשבון על מנת להגיע לידיעה מלאה בדבר הכנסתו.

אלא שעד עתה, סמכותו של פקיד השומה לדרוש ידיעות מכוח הוראת סעיף 135, התמצתה לרוב בהליך שזכה לכינוי "הצהרת הון" המהווה דיווח של נישום לרשות המסים על הנכסים הנמצאים בבעלותו במועד מסוים - בדרך כלל בסוף השנה ביום ה- 31.12. עד עתה, תושבים שנדרשו להגיש הצהרת הון היו על-פי רוב נישומים החייבים בהגשת דו"ח שנתי על הכנסות, או שלמשל פתחו עסק חדש. הצהרת הון היא מנגנון דיווח רפטיבי (קבוע וחוזר על עצמו) שרשות המסים אמצה במסגרת הסמכות לדרוש ידיעות מכל אדם, וזו מהווה כלי משלים לקביעת השומה.

♦ אלא מה? על אף שמקור הסמכות דומה, ההודעה עליה חתום מר מישאל כהן, דורשת בעיקר הצהרה על מקורות ההכנסה של הנישום בעוד שפירוט נכסיו איננו מהווה חלק עיקרי בה. אבחנה זו מעוררת את השאלה אם אכן מדובר במהותה בדרישה להצהרת הון במובנה הרגיל. כמו כן דומה שההודעה נושאת אופי פחות שיטתי ופחות ממוסד (היות שבשונה מהצהרת הון היא אינה מהווה מנגנון דיווח של ממש). נדמה אפוא שמדובר בפעילות נקודתית וממוקדת של רשות המסים, על מנת להגיע לתושבים שהצליחו "לחמוק מן הרדאר".

♦ **נשאלת אם כן, השאלה האם דרישתו של מר מישאל כהן חלה על כולם?** על פניו נראה שדרישת הידיעות שבהודעה האמורה חלה על כל אדם ואין זה משנה אם הוא עצמאי או שכיר, אם חייב בדיווח שנתי למס הכנסה או לא חייב בהגשתו, ומכאן שאדם שזכה לקבל הודעה מאותו מישאל כהן, חייב בהגשת הדו"ח המצורף להודעה במועד המפורש מצורף בהודעה - היינו בתוך 30 ימים מיום המצאתה.



העליון: פיצוי בתום תקופת חכירה אינו שבח מקרקעין (ענין דגון)
ע"א 5865/11 מנהל מיסוי מקרקעין חיפה נגד דגון בתי ממגורות לישראל בע"מ
ויקטור עטיה, עו"ד (רו"ח)

למעשה עסקה במקרקעין, ולפיכך התמורה שהתקבלה בגין הממגורות חייבת במס שבח כעמדת המשיבה, ולא במס רווחי הון כעמדת המערער. על החלטה זו המערער (מנהל מיסוי מקרקעין חיפה) הגיש ערעור לביהמ"ש העליון.

ביהמ"ש העליון - כבוד הנשיא א. גרוניס, כבוד השופט (בדימ') ע. ארבל וכבוד השופט א. שהם:

◆ ביהמ"ש פסק כי מעיון **בפסק הדין שניתן בעניין פי גלילות**, נלמד שלא היה מקום להגיע למסקנה, כי הסכום שקיבלה דגון מהווה תמורה אשר חייבת במס שבח כפי שסברה הועדה. בעניין פי גלילות, נדונה חכירה אשר קרובה באופייה להעברת בעלות מלאה, והדבר עבר כחוט השני לכל אורכו של פסק הדין. שם צוין, כי כאשר החוכר זכאי "לעשות בקרקע כל דבר וכל עסקה", וכאשר סיום החכירה איננו צפוי בעתיד הנראה לעין, נראה כי מדובר בעסקת חכירה שהיא "מעין בעלות", ובמקרה כזה ייתכן שניתן יהיה לסווג את התשלום שנמסר לחוכר בתום תקופת החכירה, כתמורה בגין זכויותיו בקרקע. לעומת זאת, ביהמ"ש ציין, כי במקרה דנן, חכירת המקרקעין לא הקנתה לדגון זכויות דומות לבעלות אלא זכויות קצובות בזמן, ומכאן שהתקבול לא ניתן בעבור זכויות לגבי מקרקעין, והוא איננו יכול להיכנס בגדריו של חוק מיסוי מקרקעין. ביהמ"ש הבהיר, כי הוא אינו קובע מסמרות בדבר סיווג התקבול במקרים אחרים, והדברים נאמרים על מנת לתאר את התמונה בשלמותה, וליישב את האמור לעיל עם הפסיקה בעניין פי גלילות. עוד הדגיש ביהמ"ש, כי סיווגו של תקבול איננו תלוי, כמובן, רק בסוג החכירה, אלא הוא כרוך בהבנת המהות הכלכלית של העסקה, בנסיבות העניין הקונקרטי.

◆ לאור האמור ביהמ"ש הגיע למסקנה לפיה בתום תקופת החכירה במקרה דנן לא בוצעה כל עסקה במקרקעין, כך שמבחינה זו לא היה מקום לחייב את התקבול במס שבח.

תוצאה:

◆ ערעור המדינה התקבל.

ניתן ביום: 14.8.2014

ב"כ המערער: עו"ד יורם הירשברג, פרקל' המדינה
ב"כ המשיבה: עו"ד נועה לב גולדשטיין, עו"ד אדם קדש, משרד עו"ד איתן מהולל & שדות

◆ המשיבה, חברת דגון בתי ממגורות לישראל בע"מ (להלן: "המשיבה" או "דגון"), חכרה מקרקעין מהמדינה, ובתום תקופת החכירה, קיבלה מהמדינה סכום של 26,372,782 ש"ח כפיצוי על המחברים לקרקע (הממגורות) שנותרו על הקרקע בתום תקופת החכירה. השאלה המרכזית שעמדה לפתחו של ביהמ"ש העליון (להלן: "ביהמ"ש"), במסגרת הליך זה, נסובה סביב סיווגו של התקבול לצרכי מס: האם דגון חייבת בגינו בתשלום מס רווחי הון כטענת מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (להלן: "המערער") או שמא מס שבח מקרקעין כטענת המשיבה?

◆ המערער טען כי התקבול שהועבר לדגון מהווה פיצוי עבור ערכם הכלכלי של הממגורות כ"מפעל פעיל", ולא מדובר בתמורה עבור ערך המקרקעין או המחברים. בנוסף, טען המערער, כי הכלל הוא, שבסוף תקופת חכירה, הנכס חוזר לידי הבעלים ללא תלות בהתפתחויות אחרות, ומכאן שהמדינה לא נצרכה "לקנות" את המקרקעין מידיה של דגון, והתקבול שניתן לדגון מהווה אך ורק פיצוי על הקמת הממגורות.

◆ המשיבה טענה כי במקרים בהם מוחזרים מקרקעין למדינה בסיומו של פרויקט מסוג BOT (בנה-הפעל-העבר), הערכת השווי נעשית בשיטת DCF, ועסקה כזו מסווגת לצרכי מס כעסקה במקרקעין. רק מכיוון שהערכת השווי נעשתה בשיטת DCF, המדינה מבקשת לחייב את דגון במס הכנסה, אף שהדבר גורר שינוי בעמדתה של המדינה. כמו כן, המשיבה שילמה מס רכישה בגין הסכם החכירה, ולדבריה עובדה זו מחזקת את המסקנה כי עם תום החכירה, יש למסות את התמורה כמס שבח.

ועדת ערר שליד ביהמ"ש חיפה (להלן: "הועדה"):

◆ **ועדת הערר קיבלה את עמדת דגון בקובעה**, כי בסיום תקופת החכירה לא נערכה עסקה ל"מכירת זכות במקרקעין". זאת, מכיוון שעם תום תקופת החכירה, לא הייתה בידיה של דגון כל זכות קניינית אשר ניתן היה למכור אותה למדינה. לצד זאת, הבהירה ועדת הערר, כי דגון זכאית לפיצוי בגין השקעתה בבניית הממגורות. בהקשר זה נקבע, כי למרות קיומו של הכלל לפיו "מחברים הולכים אחרי המקרקעין", הרי שבמקרה הנכחי יש להניח "הנחה פיקטיבית" בדבר נפרדותן של הממגורות מן המקרקעין. כתוצאה מ"הפרדה" מלאכותית זו, ניתן לומר שהבעלות בממגורות הייתה בידיה של דגון בתקופת החכירה. בסוף התקופה, כאשר הועברה הבעלות בממגורות לידי המדינה, בוצעה



סיווג עסקת מקרקעין וערר על החלטת ו"ע ע"א 6351/12 אברהם קמחי נ' מנהל מיסוי מקרקעין מרכז אמיר אבו-ראזק (משפטן)

המכירה של זכות במקרקעין הוא שווי התמורה שמקבל המוכר, ובעסקת קומבינציה ייקבע שווי המכירה על פי שווי שירותי הבניה שקיבל המוכר בתמורה לחלק המקרקעין שמכר לחברה הקבלנית בצירוף רווח קבלני מקובל.

בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים בפני כב' השופט א' רובינשטיין, כב' השופט י' דנציגר וכב' השופטת ד' ברק-ארז:

♦ ביהמ"ש העליון קבע, כי מכלול תנאיהם של שני ההסכמים בין הצדדים ונסיבותיהם מצביעים על היותם כרוכים זה בזה, קרי עסקת קומבינציה. שני ההסכמים נכרתו בהפרש של מספר ימים; החברה הקבלנית לא שילמה למערער את תמורת המקרקעין הקבועה בהסכם המכר, אלא קיזזה אותו מן הסכום לו הייתה זכאית על פי הסכם שירותי הבניה לבניית שתי יחידות דירור על פי ההסכם; שירותי הבניה לבניית שתי יחידות הדירור על פי ההסכם האמור ניתנו לגבי מלוא יתרת הקרקע שנותרה בידי המערער לאחר מכירת הקרקע ל-1.86 יחידות על פי הסכם המכר. ביהמ"ש הדגיש כי מתבקשת בחינה מהותית של העסקה ואין בפרטים טכניים הנוגעים לאופן שבו הוכתרה או המועד שבו נחתמה, כדי לשנות את פניה. עוד הוער, כי בהסכמים אין זכר לסעיף 21 לחוק, שאליו נדרש המערער עתה והם לא נחתמו עפ"י המתווה הקבוע בסעיף (קיום מחוברים שנבנו לא ברשות במקרקעי הזולת תוך פיצוי למקים). לעניין שווי המכירה, סעיף 90 לחוק מס שבח קובע במפורש שעל החלטתה של ועדת ערר ניתן לערער בבעיה משפטית לבית המשפט העליון. אף אלמלא ההוראה הנזכרת, הכלל הוא כי למעט במקרים חריגים לא תתערב ערכאת הערער בממצאים עובדתיים שנקבעו על ידי הערכאה הדיונית. במקרה זה מדובר בעניין מובהק שבעובדה, הנתון לשיקול דעתה של ועדת הערר, אשר לה המומחיות והכלים להכרעה בעניין. עם זאת, צוין בקצרה כי שווי המכירה יהא שווי התמורה המוסכמת ובעסקת קומבינציה מדובר בשווי הבניה, אשר יחושב כשווי השוק של שירותי הבניה לבעלים בצירוף רווח קבלני מקובל ביום המכירה ומע"מ, אך ללא מרכיב הקרקע.

לבסוף העיר ביהמ"ש, כי בימ"ש העליון אינו הפרורם הראוי לדיון בערעור ראשון על פסקי דין של ועדות ערר לפי החוק בשאלות פרטניות (אף שהחוק הגביל כאמור את אפשרות הערעור לשאלות משפטיות) וכי ערעור על פסקי דינה של ועדת הערר לפי החוק צריך להישמע בבית המשפט המחוזי. הערעור נדחה פה אחד.

תוצאה:

♦ הערעור נדחה. הושתו על המערער הוצאות נמוכות-10,000 ש"ח, בשל התמשכות ההליכים שלא באשמתו.

ניתן ביום 17.8.2014

ב"כ המערער: עו"ד אלי גאון

ב"כ המשיב: עו"ד טליה נעים, פרקל' המדינה

♦ אברהם קמחי (להלן: "המערער") היה בעלים של חלקים במגרש והוקצו לו זכויות בניה של 3.68 יחידות דירור מתוך סך זכויות הבנייה במגרש. במהלך השנים 1989-1999 התקשרו יתר הבעלים במשותף של המקרקעין בהסכמי קומבינציה עם חברת גאון-חברה לבניין ולהשקעות בע"מ (להלן: "החברה הקבלנית"). ביום 10.11.1999 התקשר המערער עם החברה הקבלנית בהסכם להזמנת שירותי בנייה לבניית שתי יחידות דירור בשטח כולל של 270 מ"ר תמורת \$165,000. מספר ימים לאחר מכן, התקשר המערער עם החברה הקבלנית למכירת קרקע לבניית 1.86 יחידות דירור תמורת \$70,000 (להלן: "הסכם המכר"). המערער נדרש גם לתשלומי איזון בגובה \$95,000 לחברה הקבלנית. ביום 12.1.2000 דיווח המערער למנהל מיסוי מקרקעין מרכז (להלן: "המשיב") על הסכם המכר בלבד. למערער הוצאה שומה לפיה מדובר בהסכם קומבינציה, בה נקבע בה כי המערער מכר לחברה הקבלנית קרקע לבניית 1.86 יחידות דירור תמורת בניית 2 יחידות דירור על המקרקעין. יום המכירה נקבע שנה קודם לחתימת הסכם המכר, בהתאם ליום המאוחר שבו חתם חלק משאר הבעלים במשותף על הסכם הקומבינציה. שירותי הבניה נאמדו על פי מפתח של \$1,050 למ"ר. ביום 15.8.2000 הגיש המערער בקשה לתיקון השומה, שאליה צורף הסכם שירותי הבניה. המשיב הסכים לתיקון השומה לעניין שווי המכירה (שווי השומה הופחת בגובה ההפרש בין \$165,000 ל-\$70,000). השגתו של המערער על החלטתה המתוקנת נדחתה, והוא ערר על הדחייה. ועדת הערר דחתה את הערר. עם זאת, קיבלה ועדת הערר את עמדת המערער בכל הנוגע לקביעת יום המכירה, שנקבע למועד הסכם שירותי הבניה, ובאופן חלקי לעניין שווי המכירה.

♦ בערעור לביהמ"ש העליון טען המערער, כי ועדת הערר נתנה אמון בגרסתו, נוכח העובדה שבמועד התקשרותו עם החברה הקבלנית הסתיימה בניית בניין המגורים על המקרקעין. המסקנה לטענת המערער הינה, כי אין עסקינן בעסקת קומבינציה, אלא במקרה שבו שני צדדים התקשרו ביניהם בשני הסכמים (מכר ובניה), וכי סעיף 21 לחוק המקרקעין, תשכ"ט-1969 (להלן: "החוק"), שעניינו בניה ונטיעה במקרקעי הזולת, חל בנדון. עוד נטען, כי ועדת הערר שגתה באמצעה את טענות המשיב לעניין שווי העסקה – אף אם תסווג כעסקת קומבינציה – בהתעלמה מן הראיות שהציג המערער לעניין זה, עד כדי הכפלת שיעור המס. נטען גם, כי ועדת הערר התעכבה זמן רב בפסק דינה, מה שגרם להצמדה וריבית ש"ק"ז"ז" את ההפחות שנטעשו.

♦ לטענת המשיב, יש להסתמך על פסק דינה של ועדת הערר ולדחות את טענות המערער, הן לעניין סיווג העסקה והן לעניין שוויה. נטען, כי בעיקרם של דברים, נסיבות המקרה מצביעות על כך שמהותה הכלכלית האמיתית של ההתקשרות בין המערער לחברה הקבלנית היא עסקת קומבינציה, שבמסגרתה נמכרו מקרקעין תמורת שירותי בניה. יש לקבוע את שווי המכירה על פי הגדרת "שווי" בסעיף 1 לחוק מס שבח, שלפיו שווי



ביהמ"ש מקבל טענת התיישנות שומה כטענת סף ע"מ 12-02-32858-02 רן דביר נ' פקיד שומה נתניה אינגה אייזנברג, עו"ד (רו"ח)

המס שבה נמסר הדו"ח לא הכין פקיד השומה שומה לפי מיטב השפיטה - יש מעין "אישור אוטומטי" של השומה העצמית. מרוץ זמנים דומה מתחיל מעת שהגיש הנישום השגה, רק שסד הזמנים במקרה כזה הוא שנה, דהיינו: אם בתוך שנה מיום הגשת ההשגה לא הגיע הפקיד להחלטה או להסכם עם הנישום - יש "אישור אוטומטי" של ההשגה (סעיף 152(ג) לפקודה; ר' סעיף 2 לפסק הדין בעניין ברע"א 429/12 גאל דור און נ' מס הכנסה פקיד שומה (פורסם בנבו ביום 6.1.13 להלן: "עניין דור און").

♦ **ביהמ"ש קבע, כי האירוע שעוצר את מרוץ ההתיישנות הוא כאשר השומה לפי מיטב השפיטה מועברת לידיעת הנישום.** הרציונל הוא הפסקת מצב חוסר הוודאות בו נתון הנישום. שכן, עד להעברת השומה לנישום הוא במצב של חוסר וודאות שמסתיים עם העברת השומה. לא ניתן אפוא לקבל את עמדת המשיב לפיה העברת השומה לפקיד העוסק במשלוח דואר או העברתה לסניף הדואר או משלוח השומה יש בה כדי למלא אחר התנאי שהשומה הגיעה לידיעת הנישום. לא ניתן לומר בשום פנים ואופן ששומה שנמצאת בבית הדואר או בדרכה מבית הדואר לנישום וטרם נמסרה לו, היא שומה שהועברה לידיעת הנישום. במצב דברים זה הנישום - המערער, לא יודע שהשומה המתייחסת אליו הופקדה בדואר והוא נמצא עדיין במצב של חוסר וודאות. המערער, כמי שנטל השכנוע מוטל על כתפיו, הוכיח שעד ליום 31.12.10 השומה לפי מיטב השפיטה לא הועברה לידיעתו. **כדי לעצור את מרוץ ההתיישנות צריך פקיד השומה להראות שהשומה הועברה למערער לפני המועד הקבוע.** בנוסף לכך, לא שוכנע ביהמ"ש שהמערער או מייצגו, ידעו על שיעור השומה מתוך סימולציה שנערכה בעת הדיונים, או מתוך התבוננות במחשבו של פקיד השומה. כך גם לא שוכנע שחישוב השומה הוא עניין טריוויאלי וניתן להגיע אליו על דרך חישוב אריתמטי פשוט. התוצאה היא שהמערער הרים את הנטל והוכיח שהשומה הועברה לו לאחר 31.12.10 ומנגד לא עלה בידי המשיב להזים את ראיותיו של התובע ולהראות שהשומה הייתה ידועה למערער לפני 31.12.10. לפיכך, נקבע שדין טענת ההתיישנות להתקבל על הסף.

♦ לבסוף, ביהמ"ש מתח ביקורת על התנהלות המשיב שעניינה הוצאת צווים "בשעות האחרונות" סמוך לתום תקופת ההתיישנות. מדיניות זו של הליכה על הסף גורמת לבזבוז זמן ומשאבים יקרים, הן של הצדדים והן של ביהמ"ש ותוצאתם בכל מקרה של ספק צריכה לפעול לטובת הנישום וכנגד רשויות המס.

תוצאה:

♦ הערעור התקבל על הסף. בעקבות ביקורתו של ביהמ"ש על התנהלות המשיב הוטלו על המשיב הוצאות של 25,000 ש"ח.

ניתן ביום 12.8.14

ב"כ המערער: עו"ד דרור יצחק, עו"ד נאור יפת
ב"כ המשיב: באמצעות פרק' מחוז ת"א (אזרחי)

♦ המערער הגיש את דו"ח 2006 למשיב ביום 27.12.2007 לפיכך, המועד האחרון להוצאת שומה, לפי מיטב השפיטה, הינו עד 31.12.2010, דהיינו שלוש שנים מתום שנת המס שבה הוגש הדו"ח. המערער טוען שהשומה הוצאה לו לאחר המועד האמור ולכן היא התיישנה.

♦ המשיב טוען שטענת ההתיישנות הועלתה ע"י המערער שלא בתום לב, לאחר שהוא עצמו, באמצעות מייצגו, הודיע למשיב, כי ניתנה לו ההזדמנות להשמיע את כל טענותיו, וכי הוא מיעה את זכות הטיעון שלו. כך, שהמשיב יכול להתקדם להוצאת השומה. שורת ההיגיון והשכל הישר דוחים אפשרות שהמערער הסכים, כביכול, להוצאת השומה - בלא שידע מהו גובה המס שהוא יצטרך לעמוד בו.

♦ עמדת המשיב, הינה, כי הוכח בבירור שהמפקח הפקיד למשלוח בדואר רשום את נימוקי השומה, כמו גם את חישוב המס - בתאריך 29.12.10 - במסגרת התקופה להוצאת שומה לפי סעיף 145(א)(2) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"). בכך, סיים המפקח במועד את פעולתו בהוצאת השומה ושיגורה בדואר. מילים אחרות, בכך השלים המפקח את "הפעלת סמכויותיו" במלואן במסגרת המועד הקבוע בדין. הוכח גם, כי המערער ידע מהו סכום המס שהוא יידרש לשלם כשתוצא לו השומה, עפ"י "סימולציה" שנערכה ע"י המפקח למייצגו.

♦ עמדת המשיב היא, כי המערער אינו רשאי לשנות מגירסתו במסגרת הערעור ולהעלות טענות שלא נטענו על ידו במסגרת ההשגה על כך, אין רלוואנטיות למועד המסירה של חישוב המס לידיו של המערער, אלא רק למועד המשלוח.

♦ המערער טוען בעדותו בביהמ"ש שקיבל בדואר רשום ביום 7.1.11 רק את נימוקי השומה, וביום 13.1.11 קיבל את חישוב המס. אלא שהמערער, לא הציג כל גירסה בפני ביהמ"ש באשר לקבלת חישוב המס. המפקח הסביר היטב, ועדותו לא נסתרה בחקירתו הנגדית, כי הוא שלח ב-29.12.10 את נימוקי השומה ואת חישוב המס - תדפיס ה-ISUG ("ISUG") הוא תדפיס שמופק ממערכת שע"מ).

♦ לטענת המערער, בניגוד לטענת המשיב, אין מדובר בחישוב שומה פשוט. שכן במהלך הדיון הוכח, כי עסקינן בשומת רווח הון מסובכת הכוללת בחובה מדרגות מס שונות על רווח הון ריאלי יחד זיכויים וניכויים למיניהם. חישוב "פשוט" שניסה לעשות המפקח אגב דיון ההוכחות, הביא אותו בסופו של דבר לתחשיב מס לתשלום של 800,000 ש"ח שעליו חזר 3 פעמים. לאמיתו של דבר, המס אותו התבקש המערער להשלים עמד על סך של כ-513,000 ש"ח בלבד. המחלוקת הראשונה היא מחלוקת מקדמית שעניינה טענת התיישנות שהעלה המערער. בנסיבות, המחלוקת השנייה התייתרה.

ביהמ"ש המחוזי מרכז-לוד - כב' הש' ד"ר אחיקם סטולר:

♦ ביהמ"ש קבע, כי הפקודה קובעת, אפוא, את לוח הזמנים הבא: מעת שהגיש הנישום דו"ח שומה עצמית - נפתח מרוץ זמנים: אם בתוך שלוש שנים מתום שנת



מועדון ממברס מתנתק מלשכות עו"ד ורו"ח

ביום 10.8.14 **דחה ביהמ"ש העליון** את בקשת רשות הערעור של החברה המפעילה את מועדון הצרכנות "ממברס" ("ארנון פז"), לסעד זמני אשר יחייב את לשכת עורכי הדין ולשכת רואי חשבון להמשיך את ההתקשרות להפעלת מועדון הצרכנות. לפיכך, **מיום 1.6.2014** אין ללשכת עורכי הדין ולשכת רואי חשבון כל קשר עם החברה המפעילה.

בהתאם להחלטת כבוד השופט נעם סולברג: "חיובן של הלשכות להמשיך ולהתקשר עם 'ארנון פז', ... פוגע בחופש ההתקשרות של המשיבות ומאלצן להמשיך, בעל כורחו, במערכת יחסים שאינן חפצות בה עם צד שאין להן אמון בו". עוד צוין כי במצב הנוכחי לא ניתן לתת סעד זמני - שמשמעותו היא למעשה אכיפת החוזה - כיוון שאכיפת היחסים החוזיים בין הצדדים תצריך מידה גבוהה של פיקוח על ידי בית המשפט. לפיכך התיר ביהמ"ש ללשכות לסיים את ההסכם שעליו חתמו בשנת 2009 עם "ארנון פז" להקמת מועדון הצרכנות "ממברס". הלשכות ביקשו לסיים את ההתקשרות כיוון שמאז הקמת המועדון, לא עמדה החברה המפעילה ביעדים המרכזיים שלשםם היא נבחרה לפעול ולא עמדה בתנאים מהותיים של ההסכם עימה, והודיעו לחברה מהפעילה על הפסקת התקשרות ביום 1.6.2014 בהתאם להסכם שנחתם בין הצדדים. יצויין, כי כרטיסי האשראי של חברי המועדון שהונפקו ע"י ישראל כרטא יישארו בתוקף. **לשכת רו"ח ולשכת עו"ד** פועלות במטרה לשמור על זכויות החברים ופועלות לאיתור ובחירת חברה מפעילה ראויה שתציע לחברים מבצעים, הנחות, אירועי תרבות ורווחה לטובת החברים.

ישראל בדרך להצטרפות לארגון ה-FATF

לאחר עבודה מאומצת של עו"ד פול לנדס, ראש הרשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור אשר יזם ביחד עם משרד האוצר ומשרד החוץ, את מהלך ההצטרפות של מדינת ישראל לארגון ה-FATF (Financial Action Task Force), החליט האירגון היוקרתי, כי ישראל תוכל להצטרף לחברות בו בכפוף לעמידתה בהצלחה בביקורת בינלאומית של הארגון בישראל בתחום איסור הלבנת הון ומימון טרור. FATF הינו גוף בין ממשלתי מוביל שהוקם בשנת 1989 על ידי מדינות ה-G7. מדובר בכח משימה בינלאומי, שמטרתו לפתח ולקדם מדיניות למאבק בהלבנת הון ומימון טרור, הן ברמה הלאומית והן ברמה הבינלאומית. כיום, חברים בגוף זה 34 מדינות ו-2 ארגונים אזוריים.

חשד להעלמת מליוני ש"ח בקייטרינג

ביום 15.8.14 שיחרר בית משפט השלום בירושלים, כב' השופטת דורית פיינשטיין את מר **יעקב ברהום**, תושב עין רפא בן 64, בעל קייטרינג מאזור ירושלים לאחר שנחשד שהעלים כשני מיליון ₪ מהכנסותיו, עליהן כלל לא דיווח בעשר השנים האחרונות. החקירה החלה בעקבות מידע מודיעיני שהתקבל **במשרד פקיד שומה חקירות ירושלים והדרום** על החשוד, לפיו הוא מפעיל עסק קייטרינג מביתו שנים רבות, ללא דיווח למס הכנסה ולמע"מ. על פי המידע שנמסר, סיפק החשוד שירותי הסעדה לעשרות אירועים פרטיים מדי חודש, עליהם הרוויח בין 6,000 ל-8,000 ₪ עבור כל אירוע. עפ"י הודעת רשות המסים, בבדיקת נתוניו עלה, כי החשוד דווקא פתח בשנת 2001 תיק במס הכנסה עבור עבודה בענף המסעדות, אך סגר אותו לאחר חודשים ספורים כשלא נרשמו בו הכנסות כלשהן. עפ"י הרשות, במסגרת החקירה הגיעו חוקרי יחידת החקירות לביתו, שם נמצאו ראיות שביססו את המידע המודיעיני. החשוד נלקח לחקירה שם הודה במיוחס לו אך טען, כי הוא מפעיל את העסק שנתיים בלבד ומרוויח רק כ-2,000 ₪ עבור כל אירוע. גם העובדים שהיו במקום תושאלו אך הם אמרו, כי הם עובדים במקום כעשר שנים. על פי הממצאים במקום, חוקרי פקיד שומה חקירות ירושלים כי במהלך השנים האחרונות ברהום העלים הכנסה של לפחות כשני מיליון ₪. כאמור, החשוד שוחרר בערבות, במקביל להמשך החקירה וההליכים הפליליים כנגדו.

מינוי: מר אבי ארדיטי - ראש מינהל המכס

ביום 13.8.14 הודיע מנהל רשות המסים בישראל, עו"ד **ורו"ח משה אשר** על בחירתו במכרז של **מר אבי ארדיטי** לתפקיד ראש מינהל המכס ברשות המסים. ארדיטי, המשמש כ**סמנכ"ל בכיר חקירות ומודיעין ברשות המסים** עמד בשש השנים האחרונות בראש חטיבת החקירות, במהלכן הוביל את החטיבה להישגים מרשימים, בכלל זה חיזק משמעותית את מערך ההרתעה הפלילית, שדרג את מערך המודיעין, קידם מהלכים להרחבת רשת המדווחים, הידק את קשרי העבודה מול גורמי אכיפה נוספים כדי להעצים את מכפילי הכח והקים את **יחידת יהלום** - היחידה הארצית למאבק בפשיעה המאורגנת וכיו"ב. ארדיטי, הינו בעל תואר שני במשפטים מאוניברסיטת בר-אילן ותואר ראשון במדעי החברה והרוח. **צוות מס פקס מאחל למר ארדיטי הצלחה רבה במילוי תפקידו במסגרת המינוי החדש והמאתגר.**

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. 03-6966744-03

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