

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

גיליון 717 יום ה' 13 בנובמבר 2014

השבוע בגיליון

פרשת הבנק השוויצרי UBS רשות המסים //

עדכונים מהשטח

הכנסת עבודה, או דמי ניהול?

מאמר

פסיקה

עליון – ממ"י תסווג כ"עוסק" לצורך תביעה ייצוגית בגין דמי היתר //
מ"ה – ניתוק תושבות בישראל בהעברת מרכז חיים לתקופה מוגבלת //
שבח – אימוץ פרשנות לשונית ל"תקופה הקובעת" בחילוף נכסי מקרקעין //

רשות המסים נגד סמי הפיצוציות בת"א // חקירה נגד יצרני וודקה מראשלי"צ //
פטור על קניות באינטרנט עד \$500 // 37% נכשלים במבחני לשכת עוה"ד //

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

פרשת הבנק השוויצרי UBS רשות המסים

◆ רשות המסים פרסמה, כי בין היתר נעצרו שני חשודים שבעבר היו בעלי רשת קליניקה און בישראל, וחשב הקבוצה בחו"ל, אשר לפי החשד של רשות המסים הסתירו את פעילותם בחו"ל המוערכת בכ- ארבעים מיליוני יורו, דרך רישום כוזב במקלטי מס, תוך הסתרת הניהול והשליטה המתבצעים מישראל- כך לטענת רשות המסים.

◆ עפ"י הודעת רשות המסים, בימים אלה מנהלת רשות המסים חקירה בעניינם של לקוחות נוספים, שפרטיהם נחשפו ברשימות שנמצאו בכליו של יועץ ההשקעות הבכיר וברשימות נוספות שנאספו בפעילות מודיעינית ענפה של הרשות. במסגרת החקירה כאמור נחקרו ושחררו בערבות בחודשים האחרונים עשרה חשודים נוספים ובהם: אנשי עסקים, עורך דין מת"א, יועצים שונים וכו'.

◆ למען הגילוי הנאות נציין, כי משרדנו מייצג מספר רב של בעלי חשבונות הנמצאים הן בשלבי גילוי מרצון והן בשלבים שונים של הליכים מול רשות המסים ולפיכך האמור לעיל הינו על דעת רשות המסים בלבד. כמו כן יודגש, כי אין כל מניעה חוקית להחזיק חשבון בנק בחו"ל, לרבות בשוויץ.

◆ ביום 5.11.14 התיר בימ"ש השלום בחיפה, כב' השופטת אורית קנטור, לפרסום את פרטי פרשת "הבנק השוויצרי". מדובר בחקירה סמויה שמנהלת רשות המסים בפרשה של חשבונות בנק המוחזקים על ידי ישראלים בבנקים שוויצרים.

◆ החקירה מנהלת על ידי משרד פקיד שומה חקירות חיפה והצפון בליווי של פרקליטות מיסוי וכלכלה ת"א ובסיוע של יחידת מודיעין מסווגת ברשות המסים להתמודדות עם פשיעה חמורה. עפ"י הודעת רשות המסים, ממידע ומרשימות שהתקבלו ברשות עולה שבנקים גדולים בשוויץ מנהלים חשבונות של אלפי ישראלים בהיקף המסתכם במאות מיליוני יורו. על פי החשד, חלק גדול מהכספים המוחזקים בחשבונות, אינם מדווחים לרשות המסים. החקירה בפרשה נמשכת בימים אלה וצפויים מעצרים נוספים.

◆ עד כה נעצרו במסגרת החקירה בפרשה 14 חשודים ובהם יועץ השקעות בכיר בבנק השוויצרי UBS שנעצר עוד ביום 24.6.14 וברשותו (מסיבה לא ברורה) רשימות של מספר רב (לטענת הרשות מאות!) של בעלי חשבונות ישראלים המחזיקים חשבונות בבנק.

מחזיק/ה כסף בחו"ל? חשבונות בנקים בשוויץ? כספים באוף שור?

הרווחת בהימורים/מניות ולא נוכח לך מס במקור? כספים שאתה רוצה להכשיר?

פנה/י בהקדם לרשות המסים לפני שהרשות תפנה אליך!

במסגרת הוראת השעה מיום 7.9.14 ניתן לעשות הליך אנונימי / מקוצר של גילוי מרצון

משרד עוה"ד גולדמן ושות' עוסק בייעוץ וייצוג בהליכי גילוי מרצון תוך תכנון מס מיטבי

ההליכים הינם דיסקרטיים ואנונימיים לחלוטין!

טל': 03-6966733 ; דוא"ל: office@goldman-law.co.il



המשיב סירב לקבל את המוצהר, ותחת זאת קבע, כי הסכומים שקיבלה חברת הניהול מהמערערת מהווים, במהותם, הכנסת עבודה של בן שושן, ולפיכך היה על המערערת לנכות מס במקור (משכרו של בן שושן), וכן לשלם מס מעסיקים ומס שכר (שחל על מלכ"רים ועל מוסדות כספיים).

בית המשפט מצא, כי בנסיבות העניין קיבלה המערערת את שירותי הניהול מבן שושן, ולא מחברת הניהול, ועל כן דחה את הערעור והחליט כי "אין להתערב בקביעת פקיד השומה, שלפיה התשלומים ששילמה המערערת לחברת בן שושן במסגרת העסקתו של מר בן שושן אצל המערערת מהווים "הכנסת עבודה" בידו של מר בן שושן".

♦ בית המשפט החליט, לאור התוצאה שאליה הגיע, כי אינו נדרש לטענת המערערת, בנוגע לזכות ההתאגדות והפגיעה הנטענת בעקרון האישיות המשפטית הנפרדת, שכן גם ההתקשרות המקורית וגם ההתקשרות המהותית נעשו עם בן שושן, באופן פרסונאלי, ולא עם חברת הניהול (שהוקמה ע"י בן שושן לאחר חתימת ההסכם).

בית המשפט בחר שלא להתמודד עם הטענה בדבר ההשלכות האפשריות של כפל המס (שכן חברת הניהול דיווחה, על אותן הכנסות, לפקיד השומה) והעיר, כי טענות אלה כוחן יפה, אם בכלל, במישור יחסיה של המערערת עם בן שושן.

השופטת הבהירה, בפסק הדין, כי החלטתה אינה פוגעת באישיות המשפטית הנפרדת ובזכות ההתאגדות של חברות הניהול, ואף קבעה כהאי לישנא:

"אין באמור בכדי לקבוע כי לא ניתן, באופן עקרוני, לתת שירותי ניהול באמצעות חברה. במקרה שלפני, לא כך נעשה".

מכל אלה ניתן להסיק, למיטב הבנתנו, כי לא מדובר בפסק דין מנחה, וטרם הוכרעה המחלוקת בדבר הלגיטימיות (לצרכי מס) בקבלת שירותי ניהול מחברה, הנמצאת בשליטתו של יחיד, שנתן את שירותי הניהול (בפועל).

♦ אנו סבורים, כי כאשר חברת ניהול קיימת, שהינה אישיות משפטית נפרדת, שהתאגדה כדין, מתקשרת בהסכם למתן שירותי ניהול - לא על נקלה יוכל פקיד השומה "לייחס" את הכנסת החברה ליחיד, שהוא בעל השליטה בה (לא כל שכן כאשר עסקינן בשליטה בעקיפין, באמצעות חברת החזקות), אלא אם כן כל כספי החברה משרתים, באופן מידי ומובהק, את צרכי בעל השליטה.

הכנסת עבודה, או דמי ניהול?

נדב הכהן, רו"ח
רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות'

♦ ביום 20.10.2014 ניתן פסק דין (מפי השופטת ד"ר מיכל אגמון-גונן), בבית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו, בערעור מס הכנסה 28320-05-12 (קרן תל אביב לפיתוח נגד פקיד שומה תל אביב 5).

♦ הערעור הוגש על ידי קרן תל אביב לפיתוח (להלן: "המערערת"), בגין שומות לשנות המס 2007-2009 (להלן: "השומות"), שהוצאו לה בצו על ידי פקיד השומה (להלן: "המשיב").

♦ המערערת חתמה ביום 14.8.2002 על הסכם העסקה (להלן: "ההסכם") עם מר אברהם בן שושן (להלן: "בן שושן"), שהיה בעבר (בין היתר) מפקד חיל הים, מנכ"ל משרד העבודה והרווחה וראש מטה הרפורמה בשירות הציבורי במשרד ראש הממשלה.

במסגרת ההסכם נקבע, כי בן שושן ישמש כמנכ"ל המערערת מיום 1.9.2002 ועד ליום 1.9.2005 (עם אופציות להארכת התקופה, מצד אחד, ואפשרויות להפסקת ההסכם, בתנאים מסוימים), וכי התשלום בגין שירותיו ישולם כנגד חשבונית מס - ערוכה כדין - שתוצא למערערת.

הצדדים להסכם (המערערת ובן שושן) הסכימו, כי היחסים ביניהם יהיו יחסי קבלן עצמאי-מזמין, וכי לא יהיו ביניהם יחסי עובד-מעביד, וכן צוין בהסכם כי המערערת תקבל את שירותי הניהול מחברת בן שושן, באמצעות בן שושן.

במבוא להסכם הצהירה המערערת, כי היא מעוניינת להעסיק את בן שושן כמנכ"ל, ובן שושן הצהיר, כי הוא מעוניין להיות מועסק אצל המערערת בתפקיד מנכ"ל, וכי יש לו את הידע, היכולת והנסיון, הדרושים בכדי לעבוד בתפקיד (כמנכ"ל המערערת).

ביום 4.9.2002 הקים בן שושן חברה, בשליטתו המלאה, בשם א. שושן יעוץ ותכנון אסטרטגי בע"מ (להלן: "חברת הניהול").

חברת הניהול הנפיקה למערערת חשבוניות בגין שירותי הניהול שסופקו לה על ידי בן שושן, וקיבלה בפועל את התשלומים, בגין שירותי הניהול.

בן שושן לא משך משכורת (ואף לא דיבידנדים) מחברת הניהול, וקיבל רכב צמוד וטלפון נייד מהמערערת, שהנפיקה לו תלושי שכר בגין ההטבות הללו (תוך גילום הסכומים, לפי שיעור המס השולי שלו).

במסגרת הפרישה מעבודתו כמנכ"ל המערערת, קיבל בן שושן מהמערערת תשלום עבור פדיון 84 ימי חופשה בלתי מנוצלים, בסך 209,550 ש"ח.

בדוחות הניכויים שלה לשנים 2007-2009 (וגם לפני כן), דווחה המערערת על התשלומים, ששילמה לחברת הניהול, כהוצאה בגין שירותי ניהול.



העליון: ממ"י תסווג כ"עוסק" לצורך תביעה ייצוגית בגין דמי היתר ע"מ 7752/12 עו"ד ישראל אסל ואח' נ' מינהל מקרקעי ישראל איננה אייזנברג, עו"ד (חשבונאית)

מצבים דו-מהותיים, מקום שהרשות חובשת את שני כובעיה – הכובע השלטוני והכובע העסקי, ולפעולתה שני פנים. במקרים כאלה יש להידרש להתנהגותה תוך החלת שני סוגים של אמות מידה גם יחד. דמי היתר הם דמי חכירה מהוונים שגובה רשות כתשלום בעבור היתר שהיא נותנת לחוכר המבקש להפיק הנאה נוספת מן המקרקעין על זו שהיה זכאי לה לפי חוזה החכירה המקורי קודם למתן ההיתר. **לרשות תפקידים המבטאים מטרת ציבוריות, חברתיות ולאומיות. בכך נבדלת היא מגוף מסחרי-פרטי מובהק שעיסוקו במכירת נכסים ובמתן שירותים, ולגוד עניו אין לו אלא טובתו שלו.** על פניהן ההחלטות שעניינן מתן פטור או הנחה, הן החלטות של מדיניות, המופנות כלפי כלל אוכלוסיית החוכרים בסקטור העירוני. ביסוד ההחלטות ניצבה על פני הדברים תכלית ציבורית ברורה.

ממבט שני ניתן ללמוד, כי **להחלטות אלה אופי מעורב, עסקי-מסחרי ושלטוני בעת ובעונה אחת**; על כן ההתבוננות בהן כוללות את שני ההיבטים – לא רק החלטות מיטיבות גרידא, אלא אף פעילות עסקית. תפיסת רשות עצמה את תפקידה בהקשר זה מעידה על כך. החלטת מדיניות אמורה להיות מופנית למספר לא מסוים של אנשים ועסקאות, היא בעלת השלכות רחב ומתקבלת בגוף בעל כוח לקבוע מדיניות, ותקיפת ההחלטה צריכה ככלל להיעשות בבימ"ש העוסק במשפט המנהלי, מה שאין כן החלטה עסקית הסכמית, שסכסוכים לגביה צריך שיידונו בבימ"ש אזרחי.

◆ ביהמ"ש קבע, כי **בנסיבות ענייננו, עפ"י אופי ההחלטות נראה, כי המדובר בשילוב בין שני כובעיה של הרשות, מזה בכובעה הכללי, כרשות שלטונית, עפ"י צורתה ותחולתה של ההחלטה, ומזה בתפקידה הפרטני בעסקאות כ"עוסק", והכף נוטה לזה האחרון.** בנוסף לכך ספק אם ההחלטות שעניינן כאמור פטור או מתן הנחה מדמי היתר, כמו גם אופן יישומן, נכללים בגדרי פרט 11, והאם המדובר ב"מס, אגרה או תשלום חובה אחר". אכן, חוק תובענות ייצוגיות חל גם על המדינה. עם זאת, מצויות בו הוראות המבחינות בין הרשות לנתבעים אחרים לעניין הגשתה של תובענה ייצוגית וניהולה. סעיף 8(ב)1 לחוק מקנה לביהמ"ש שיקול דעת שלא לאשר תובענה ייצוגית כנגד "המדינה, רשות מרשויותיה, רשות מקומית או תאגיד שהוקם עפ"י דין", אם עצם ניהול ההליך כתובענה ייצוגית עלול לגרום נזק חמור לציבור הנזקק לשירותיו של הנתבע או לציבור בכללותו לעומת התועלת הצפויה מניהולו בדרך זו לחברי הקבוצה ולציבור, ולא ניתן למנוע את הנזק בדרך של אישור בשינויים. **רשות היא בת כלאיים של רשות ועוסק, ופן ה"עוסק" גבר**; נכללת היא גם בגדרו של פרט 1 לתוספת השנייה לחוק תובענות ייצוגיות.

התוצאה:

◆ הערעור התקבל. התיק יושב לביהמ"ש קמא לצורך ברור הבקשה לאישור תובענה ייצוגית לגופה.

ניתן ביום 2.11.2014.

ב"כ המערערים: עו"ד א' וינרוט; עו"ד א' לוקשינסקי-גל; עו"ד י' אסל
ב"כ המשיב: עו"ד ל' פלד

◆ המערערים הגישו לביהמ"ש לעניינים מנהליים תובענה ובקשה לאישורה כתובענה ייצוגית, בטענה לגביית דמי היתר ביתר ע"י המשיבה בסך כולל של 500 מיליון ש"ח. במוקד התובענה במובן המהותי **החלטה 1184 של מועצת מקרקעי ישראל** (להלן: "ממ"י") מחודש מרץ 2009, שהעניקה הנחות ופטורים בדמי היתר בעבור רכישת זכויות בניה נוספות. תוקף הסעיף היה לשנתיים. ביום 28.12.09 בוטלה החלטה זו, ונתקבלה **החלטה 1186** אשר נכנסה לתוקף ביום 22.3.10, והיא האריכה את תוקף ההטבות לשנתיים נוספות. ביום 14.3.12 בוטלה החלטה 1186, ונכנסה לתוקף **החלטה חדשה שמספרה 1245**, שקבעה הסדר שונה. כנטען בתובענה הייצוגית, במסגרת מספר החלטות של הנהלת רשות שלא פורסמו, גבתה רשות מקרקעי ישראל (להלן: "הרשות") דמי היתר ביתר בניגוד להחלטות ממ"י. הוסף, כי במסגרת החלטה פנימית 2689 מיום 16.3.10 צוין, כי ככל שחוכר יפנה בבקשה להחזר כספים ששולמו ביתר, אלה יושבו לו. בבקשתם לתובענה ייצוגית נסמכו המערערים על שתי עילות – פרט 1 ופרט 11 לתוספת השנייה לחוק תובענות ייצוגיות (להלן: "החוק").

◆ המשיבה עתרה לדחיית הבקשה לאישור התובענה כתובענה ייצוגית בהתאם להוראות סעיף 9(ב) לחוק, שלפיהן לא תאושר תובענה ייצוגית לפי פרט 11, **כנגד "רשות" אשר הודיעה על חדילת הגביה במועדים הקבועים בחוק.** נטען, כי ביום 14.3.12 בוטלה החלטה 1186, ורשות חדלה מגביית דמי היתר לפי החלטה זו. **פסק דינו של ביהמ"ש לעניינים מנהליים:** ביהמ"ש המחוזי לעניינים מנהליים קבע, כי בנסיבות המקרה אין לראות בהחלטות ממ"י ובפרשנותן פעולה של המשיבה כ"עוסק" אלא פעולה כרשות שלטונית, אשר מוציאה את רשות מגדרו של פרט 1 לתוספת השנייה לחוק. נומק, כי רשות פועלת בשני מישורים: במישור המנהלי ובמישור העסקי, כ"עוסק" כהגדרתו בחוק הגנת הצרכן.

◆ לאחר שביהמ"ש המחוזי הגיע למסקנה, כי אין לראות בהחלטות ממ"י ובפרשנותן בגדר פעולה של רשות כ"עוסק", אלא של רשות שלטונית, בחן ביהמ"ש את סעיף 9(ב) לחוק וקבע, כי הוא חל על הסיטואציה שבנדון: בהחלטה 1186 מיום 22.3.10 נקבע, כי היא מוגבלת בזמן, וביום 30.1.12 ניתנה החלטה חדשה, מס' 1245, שנכנסה לתוקפה ביום 14.3.12, אשר החליפה את ההסדר הקיים, וקבעה תנאים שונים בנוגע לתשלום דמי היתר ופטור מהם; בכך יש להוות "חדילה" של הרשות.

◆ המערערים ביקשו לצרף כראיות חדשות את תצהירו של מנהל תחום ביקורת חשבונות באגף הכספים ברשות. נטען, כי הראיות הנוספות מבססות את טענתם המרכזית של המערערים ואף מעצימות את טענת ההשתק השיפוטי.

ביהמ"ש העליון ב-ם – כב' הנשיא א' גרוניס; כב' הש' א' רובינשטיין; כב' הש' צ' זילברטל:

◆ **כב' הש' א' רובינשטיין**, ביסוד ההכרעה האם עסקינן ב"עוסק" שני שיקולים: האחד, עניינו מהות הפעולה והאחר, תכליתו של חוק הגנת הצרכן. עם זאת, יתכנו גם



ניתוק תושבות בישראל בהעברת מרכז חיים לתקופה מוגבלת ע"מ 12-01-19466 צור נ' פקיד שומה חיפה ישראל בן ציון (משפטן)

לענין פסקה זו, "יום" - לרבות חלק מיום; (3) החזקה שבפסקה (2) ניתנת לסתירה הן על ידי היחיד והן על ידי פקיד השומה;

המבחן שנקבע בפסיקה לשם קביעת מקום מרכז חיים של נישום (לצורך עניין זה, ולצורך סוגיות נוספות כגון קביעת זכאות להטבות מס) הינו מבחן משולב הכולל בתוכו שני מרכיבים; האחד, אובייקטיבי, דהיינו איתור המקום בו מצויות מירב הזיקות לנישום; והשני, סובייקטיבי, כלומר מה הייתה כוונת הנישום והיכן הוא רואה את מרכז חיו.

בנוסף מציין ביהמ"ש, כי שינוי הזיקות אינו נעשה בהכרח במעשה חד פעמי "באבחנת חרב" אחת, אלא בדרך כלל נעשה באופן מדורג.

לעניין חזקת הימים: במקרה הנידון לא חלה החזקה שבס' 1(א)(2)(א) לפקודה היות ולא שהתה בישראל באף אחת משנות המס הרלוונטיות (2006-2007) 183 יום.

אמנם, החזקה שבס' 1(א)(2)(ב) לפקודה נכון לשנת 2006 (בלבד) אכן חלה, היות ובשנת המס 2006 שהתה בישראל מעל 30 יום ובסה"כ בתקופה הכוללת (דהיינו, שנת המס והשנתיים שלפניה) שהתה בישראל מעל 425 יום. אך לעניין חזקה זו, אם יקבע שמרכז החיים הועתק במהלך תקופת הכוללת, משקל ימי שהייה בישראל, קודם למועד הנטען להעתקת מקום התושבות, לא ישפיע על קביעת מיקום מרכז החיים.

כלומר, אכן חלה חזקת הימים לגבי שנת המס 2006 אך בהמשך היא נסתרה ולפיכך נדרש לדון ב-

מיקום מרכז חייה: בית המשפט מציין את הזיקות האובייקטיביות הקושרות אותה להונג קונג: המעוררות עבדה בהונג קונג. חשבונות הבנק שלה נוהלו בהונג קונג. בני משפחתה עברו איתה להונג קונג. ילדיה למדו במוסדות חינוך בהונג קונג. בני המשפחה התגוררו בדירה שנשכרה עבורם על ידי המעביד בהונג קונג. את המכוניות אותן החזיקו בישראל מכרו בני הזוג לפני צאתם לחו"ל. גם הביטוח הרפואי לבני המשפחה היה בהונג קונג. גם הזיקות הסובייקטיביות מלמדות שכוונתה הייתה להעביר את מרכז חייה להונג קונג, בכך שהשכירה את ביתה בחוזה עד 8/2009 וכשחזרה לארץ נאלצה לשכור דירה ובכך שבעלה התפטר מעבודתו הקודמת ולא הסתפק בלקחת חופשה. כמו כן, אין לראות בעובדה שהשאירה אחריה נכס קנייני של בית וחשבון בנק ופנסיה אשר לא פעלה בהם באותם השנים, כדי לקבוע שמקום מושבה בישראל ודבר רגיל הוא שאדם שמשנה מקום תושבות לתקופה מוגבלת משאיר אחריו נכסים במקום מושבו הקודם.

לפיכך, קבע ביהמ"ש, כי במקרה דנא מקום מושבה השתנה ב- 1.1.2006 ואל לו לפקיד השומה להתחשב בהחלטות מחלקת השכר בחברת צים, ולפיכך הינה זכאית להחזר המס.

תוצאה:

הערעור התקבל. על המשיב הוטלו 10,000 ש"ח הוצאות.

ניתן ביום: 21.10.14

ב"כ המערערת: עו"ד טיקוצקי ואח'

ב"כ המשיב: עו"ד דאוד, פרק' מחוז חיפה (אזרחי)

השאלה שבחן בית המשפט בערעור זה הינה: **כיצד בוחנים ניתוק תושבות קבע מישראל לעניין חובת תשלום מס הכנסה מחמת זיקה פרסונאלית, ובפרט האם תושב קבע לשעבר, שהשאיר בישראל דירה בבעלותו וחשבון בנק על שמו, יכול להיחשב כמי שניתק את מקום מושבו בישראל.**

רקע עובדתי: המערערת הינה אזרחית ישראלית, נשואה ואם לשני ילדים, שהתגוררה בישראל בקרית ביאליק. בתחילת 2004 התחילה עבודה בחברת צים בישראל, בשנת 2005 הוצע לה ע"י חברת צים לעבוד כסמנכ"ל כספים בחברת הבת גולדסטאר בהונג קונג לתקופה של כ-5 שנים, בנובמבר 2005 עזבה המערערת את ישראל להונג קונג והכינה את המעבר של משפחתה לשם, כשבינואר 2006 הצטרפו אליה בעלה וילדיה. את משכורתה קיבלה המערערת מחברת צים (למרות שביקשה לקבלה מחב' גולדסטאר בהינה מועסקת בפועל) ונוכה לה מס במקור.

במאי 2008, הודע למערערת על סיום עבודתה בחברת גולדסטאר. המערערת חזרה לישראל והגישה בקשה להחזר מס על הכנסתה משנות עבודתה בהונג קונג ממנה חברת צים ניכתה מס במקור. בקשתה של המערערת להחזר המס נדחתה והמשיב הוציא למערערת שומה בצו, בפירוט נימוקי השומה ציין המשיב כי יש לראות במערערת כעובדת ישראלית בחו"ל החייבת במס על הכנסותיה על פי סעיף 67א' לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה") ולכללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ), התשמ"ב - 1982 וכי לא התקיימו "התנאים לניתוק תושבות קבע מישראל".

ביהמ"ש המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים, בפני כב' השופט רון סוקול:

ביהמ"ש ראשית הזכיר את המסגרת המשפטית: עם תיקון הפקודה בשנת 2003 נקבע כי דין תחולת דיני המס על הכנסות יתבסס על העיקרון הפרסונאלי, דהיינו הדין יחול על הכנסות שהופקו על ידי נישומים בעלי זיקה לישראל, ללא קשר למקום בו נצמחה או הופקה ההכנסה. הזיקה לישראל הנדרשת עפ"י הפקודה הינה "זיקת התושבות".

לעניין יחיד, סעיף 1(א) לפקודת מס הכנסה מגדיר מיהו תושב ישראל: **"לגבי יחיד - מי שמרכז חיו בישראל; ולענין זה יחולו הוראות אלה:** (1) לשם קביעת מקום מרכז חיו של יחיד, יובאו בחשבון מכלול קשריו המשפחתיים, הכלכליים והחברתיים, ובהם בין השאר: (א) מקום ביתו הקבוע; (ב) מקום המגורים שלו ושל בני משפחתו; (ג) מקום עיסוקו הרגיל או הקבוע או מקום העסקתו הקבוע; (ד) מקום האינטרסים הכלכליים הפעילים והמהותיים שלו; (ה) מקום פעילותו בארגונים, באיגודים או במוסדות שונים; (2) חזקה היא שמרכז חיו של יחיד בשנת המס הוא בישראל - (א) אם שהה בישראל בשנת המס 183 ימים או יותר; (ב) אם שהה בישראל בשנת המס 30 ימים או יותר, וסך כל תקופת שהייתו בישראל בשנת המס ובשנתיים שקדמו לה הוא 425 ימים או יותר;



אימוץ פרשנות לשונית ל"תקופה הקובעת" בחילוף נכסי מקרקעין ו"ע 12-340 אדמות תל אביב המערבית בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין מרכז יואל אנסמבר (משפטן), רו"ח

מיידית של מס שבו בהתחשב בחילוף הנכסים – "מסמך" המשיב את הנכס הנמכר כנכס המצוי בתהליך של חילוף. עם מכירתו של הנכס החלופי או בהתקיים אירוע מס לגביו – חב מחליף הנכסים בתשלום מס שבו המחושב ממועד מכירת הנכס הנמכר (הראשון) ועד למועד מכירת הנכס החלופי (השני). מכאן שתקופת חישוב מס השבח כוללת את תקופת החזקתם של שני הנכסים – הנכס הנמכר והנכס החלופי.

ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בפני: כב' השופט בנימין ארנון, יו"ר הוועדה, מר דן מרגליות, עו"ד ושמואל מקרקעין ומר דב שמואלביץ, עו"ד:

♦ הועדה לא קיבלה את טענת העורר לפיה יש להחיל את התיקון בהוראת השעה לענין מס שבח – אף ביחס למס רכישה וקבעה, כי מדובר בשתי הטבות מס שונות לחלוטין. הועדה קבעה, כי יש לפרש את סעיף 49ז(א) העוסק במס הרכישה, בהתאם לאמור בסעיף 49יח, ובאופן הקובע כי התקופה הקובעת רלבנטית למועד מכירת הנכס הנמכר, ולא למועד רכישת הנכס החלופי – הועדה קבלה את הפרשנות, המבחינה בין ישומי תכליות החקיקה השונות לענין מס שבח במובחן ממס רכישה.

♦ הועדה קבעה, כי המחוקק קבע הסדר שלילי לפיו במקרה בו נרכש הנכס החלופי לאחר חלוף התקופה הקובעת (אך בתוך 12 חודשים ממועד מכירת הנכס הנמכר) זכאי רוכש הנכס החלופי בהטבה של דחיית החיוב במס שבח – אך אינו זכאי להטבה של פטור ממחצית החיוב במס רכישה.

♦ לאור האמור קבעה הועדה, כי העוררת לא זכאית להפחתת מס הרכישה לפי תיקון 55 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) ואין להחיל את התיקון בהוראת השעה שעניינה מס שבח – אף ביחס למס רכישה. הועדה קבעה, כי פרשנות התיקון מעלה, כי המחוקק קבע הסדר שלילי לפיו במקרה בו נרכש הנכס החלופי לאחר חלוף התקופה הקובעת (אך בתוך 12 חודשים ממכירת הנכס הנמכר) זכאי רוכש הנכס החלופי בהטבה של דחיית החיוב במס שבח – אך אינו זכאי להטבה של פטור ממחצית החיוב במס רכישה. בתוך כך קבעה הועדה, כי אין לקבל את טענת ההסתמכות של העוררת על כך שהמחוקק יאריך תוקפה של הוראת השעה.

תוצאה:

♦ הערר נדחה. העוררת תשלם למשיב הוצאות בסך של 20,000 ש"ח.

ניתן ביום: 6.11.2014

ב"כ המערערות: ב"כ עוה"ד מיכל סולומונוביץ, חיים אבישר ומאיר פורת ממשד"ד זיו שרון ושות'
ב"כ המשיב: עוה"ד יהונתן קרוואני ולירון ארצי מפרקליטות מחוז ת"א (אזרחי)

♦ ביום 18.04.2010 מכרה העוררת נכס אשר היה בבעלותה. העוררת דיווחה למשיב כדין על מכירת הנכס הנמכר. במסגרת הדיווח ביקשה העוררת פטור ממס שבח על פי סעיף 49 יא(ב) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), העוסק בחילוף נכסים.

בחודש דצמבר 2010 שילמה העוררת את מס השבח שחל עליה בהתאם לשומה שהוצאה לה ע"י המשיב, וזאת – על אף בקשתה לקבלת פטור מתשלומה על פי הסעיף בחוק העוסק בחילוף נכסים, מתוך רצון לקבל בהקדם האפשרי אישור מאת המשיב המיועד לרשם המקרקעין. תשלום זה התבסס על הנחת העוררת לפיה עם רכישת נכס חלופי ובהתקיים התנאים המנויים בסעיף 49יא(ב) בחוק, תוכל לקבל החזר של מס השבח ששולם על ידה, בתוספת הפרשי הצמדה וריבית.

♦ ביום 12.04.2011 רכשה העוררת נכס חלופי לנכס הנמכר (להלן: "הנכס החלופי"), וביום 14.04.2011 דיווחה העוררת למשיב על עיסקת רכישת הנכס החלופי, וזאת – בטרם חלוף שנה ממועד מכירתו של הנכס הנמכר. במסגרת שומתה העצמית הצהירה העוררת על חבות מס רכישה בשיעור של 2.5%, וזאת מתוקף הקלה במס רכישה המוקנית לה, לגירסתה, כמי שעמדה בתנאי החילוף הקבועים בסעיף 49ז(א) בחוק.

♦ בנוסף ביקשה העוררת מהמשיב להשיב לה את מס השבח אשר שולם על ידה בתוספת הפרשי הצמדה וריבית, וגם זאת – לנוכח טענתה, כי עמדה בתנאי החילוף הנדרשים לפי הסעיף הני"ל.

המנהל קיבל את דרישת העוררת לקבלת החזר מס השבח, אך דחה את שומתה העצמית לענין מס רכישה, וחייבה בתשלום מלוא מס הרכישה על פי הקבוע בסעיף 9 בחוק.

העוררת השיגה על דחיית שומתה העצמית לענין מס רכישה – והמשיב דחה את השגתה.

♦ בערעור לוועדת הערר טענה העוררת, כי התפתחות החוק מלמדת כי לא נכללה בהם הבחנה בין מס שבח לבין מס רכישה. לגירסתה, מטרת העל היתה הרחבת הפעילות הכלכלית באמצעות מתן הקלות מס בתחום חילוף נכסים, ומטרה זו באה לידי ביטוי בחוק במתן הטבות הן במס שבח והן במס רכישה.

העוררת אף העלתה טענת ההסתמכות לפיה הסתמכה על כך שהמחוקק יאריך תוקפה של הוראת השעה.

♦ לטענת המשיב לשונו של סעיף 49ז(א) בחוק ברורה ומפורשת. הסעיף קובע כי על מנת לקבל הקלה במס רכישה ברכישת נכס חלופי, על הנכס החלופי להירכש בתוך התקופה הקובעת.

לטענת המשיב, בבחינת ההטבה המוענקת לענין מס שבח עולה כי מוכר הנכס הנמכר פטור מתשלום מס שבח עד אשר ימכור את הנכס החליפי. אמנם לשון החוק הינה "פטור", אך למעשה מדובר בדחיית מס. עם קבלת בקשת מוכר הנכס הנמכר לקבל פטור מתשלום



פטור על קניות באינטרנט עד \$500

ביום 10.11.14 חתם שר האוצר, יאיר לפיד, על צו הפטור לחלוטין מתשלום מכס את המוצרים המיובאים ביבוא אישי, שמחירם אינו עולה על 500 דולר. תזכורת: עד עתה, תקרת הפטור עמדה על 325 דולר. שר האוצר הסביר את המהלך כחלק מהמאמץ להורדת יוקר המחיה "באמצעות הורדת מחירים ועידוד תחרות במשק". יצויין, כי צעד זה נועד להיטיב עם הצרכנים הבודדים, המייבאים מוצרים ביבוא אישי, תוך מינוף יתרונותיה של רשת האינטרנט כדי להתגבר על חסמים ולעודד תחרותיות.

הפטור מתשלום מכס בייבוא אישי יחול, בהתקיים כל שלושת התנאים הבאים:

1. הטובין מיובאים במשלוחי דואר או במשלוחי אוויר.
 2. הטובין מיועדים לשימוש עצמי, כהגדרתו בפקודת המכס.
 3. מחיר העסקה אינו עולה על \$500.
- יצויין, כי הפטור האמור לא יחול על יבוא מוצרי טבק, כוהל ומשקאות משכרים.
- עוד חשוב לציין, כי במסגרת זו, על המוצרים המיובאים יחול מע"מ ובמוצרים הרלוונטיים יחול גם מס קניה. מבחינה תקציבית משוערת, המשמעות של צעד זה היא ויתור של המדינה על סך הכנסות שנתי של 4 מיליון ש"ח. הצו ייכנס לתוקף עם פרסומו ברשומות.

37% נכשלים במבחני לשכת עוה"ד

ביום 29.10.2014 נערכה בת"א בחינת ההתמחות בכתב של לשכת עורכי הדין, במתכונתה החדשה. עפ"י הנתונים, כפי שפרסמה לשכת עוה"ד, מתוך 2073 מתמחים ומתמחות שנגשו לבחינה, רק 63.4% מכלל הנבחנים עברו את הבחינה. עפ"י הודעת לשכת עוה"ד בשנים קודמות הממוצע עמד כ-75% הצלחה ראש לשכת עורכי הדין, עו"ד **דורון ברזילי**, ציין, כי: "אני מברך את המתמחים שצלחו את הבחינות בכתב ומאחל להם הצלחה בהמשך. אחת הדרכים להתמודד עם הצפת המקצוע היא שינוי מתכונת הבחינה והעלאת רף הכניסה למקצוע. לשכת עורכי הדין מבקשת לקבל לשורותיה את הטובים והראויים ביותר, וכראש הלשכה אמשיך לפעול למען מטרה זו".

טבלת התפלגות הציונים ואחוזי המעבר רצ"ב בהודעת דוברות לשכת עוה"ד.

רשות המסים נגד סמי הפיצוציות בת"א

ביום 11.11.14, ובתום חקירה סמויה שנערכה במהלך כחצי שנה בשת"פ של **יחידת יהלום של רשות המסים, לה"ב 433 (יחבא"ל), בליווי פרקליטות ת"א**, נעצרו כ-20 חשודים, ביניהם בעלי עסק לייבוא והפצת תרופות ורוקחות למוסדות רפואיים, בחשד שניהלו רשת ארצית של ייצור, סחר, יבוא ויצוא סמי פיצוציות באופן פיראטי בהיקף של עשרות מיליוני ש"ח. החקירה החלה לפני מספר חודשים כאמור, לאחר מידע שהתקבל ביחידות כאמור לפיו קיימת פעילות של ייבוא חומרים שונים לארץ בהיקף גדול, בהם סמים מסוכנים וחומרים פעילים אחרים המהווים סכנה לציבור. החשד שנבחן הינו לקיומה של רשת מסועפת בפריסה ארצית, המייבאת חומרים (שחלקם אסורים לייבוא), מאחסנת אותם בנפרד בכמה מחסנים, מייצרת במעבדה פיראטית בתנאים ירודים סוגים שונים של סמי פיצוציות, מייצרת מארזים המותאמים לשיווק ולבסוף מנהלת רשת הפצה ארצית למספר רב של פיצוציות. במקביל למעצר ערכו החוקרים חיפושים בבתי החשודים, בתי העסק, מחסנים ופיצוציות בתקווה לתפיסת סמים, מסמכים, וחומרי חקירה רלוונטיים. עם התקדמות החקירה צפויים מעצרים נוספים.

חקירה נגד יצרני ברנדי ווודקה מראשל"צ

ביום 10.11.14 הורה **בימ"ש השלום בראשל"צ, כב' הש' אילן בן דור**, על מעצרים ושחרורם בערובה של 2 חשודים, מנהלי מפעל "לוטוס משקאות" בראשל"צ אשר לטענת רשות המסים לא פתחו תיק במס קניה ולא דיווחו ו/או שילמו מס קניה על בקבוקים שייצרו. במסגרת החקירה, אשר נוהלה ע"י **יחידות חקירות מכס ומע"מ תל אביב והמרכז, בשיתוף עם משרד מס קניה תל אביב**, נבחן חשד, כי הבעלים הרשום של המפעל, **חמוד חסאן מבית ג'אן** וכן חשוד בשם **שלמה משה מתל אביב**, שעל פי החשד הינו הבעלים או שותף במפעל, לא שילמו את המסים בהם הם מחוייבים כחוק בגין ייצור מקומי של בקבוקי ברנדי ווודקה. עפ"י רשות המסים, מס הקניה שלא שולם על ידי החשודים מסתכם במיליוני ש"ח. במסגרת החקירה הגלויה נערך חיפוש במפעל הנ"ל במהלכו נספרו מאות בקבוקים, פקקים ותוויות ונמצאו במקום מכונות מזיגה, מכלי כוהל, מים מזוקקים וחומר גלם להכנת משקאות אלכוהוליים. החשודים שוחררו בתנאים מגבילים ותחת ערבויות.

info@masfax.co.il

מס פקס מערכת ושיווק: החשמונאים 90, תל אביב-יפו
6713307 ; טל. 03-6966733 פקס. 03-6966744



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.