

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

גיליון 729 יום ה' 30 ביולי 2015

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

מאמר
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

עסקים "קטנים" ידווחו למע"מ פעם בחודשיים

והחל מה- 1.7.15 – גם לגבי חברות אשר מחזור עסקאותיהן עולה על 1.5 מיליון ₪. חייבים נוספים בדיווח הם עוסקים (יחידים או חברות) אשר חלה עליהם חובה לנהל פנקסי חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה.

◆ ההצעה למתן אורכה הונחה לפתחה של הכנסת הקודמת מתוך כוונה להחילה החל מה- 1.1.2015, אך בשל הקדמת הבחירות, נדחתה תחילתו של התיקון המוצע לשלושה חודשים מיום כינונה של הכנסת החדשה וזאת, על פי הוראות סעיף 38 לחוק יסוד הכנסת. בהתאם לתיקון הצעת החוק שאושרה אתמול, המועד לאיחוד הדיווחים נדחה עד לתום שנת 2016 וזאת, לצורך ביצוע בדיקות והתאמות לכך במערכות הגבייה של רשות המסים וכן, בכדי לתת לעוסקים זמן נוסף להיערך לשינוי.
◆ תחולת התיקון - ביום 1.7.15.

◆ ביום 29.7.15 פורסם ברשומות [חוק מס ערך מוסף \(תיקון מס' 51 והוראת שעה\), התשע"ה-2015](#).

◆ התיקון מסדיר באופן קבוע את ההקלה המאפשרת לעסקים שמחזור עסקאותיהם עד 1.5 מיליון ש"ח בשנה להגיש דו"ח למע"מ מדי חודשיים במקום בכל חודש.

◆ בנוסף, התיקון מאריך הוראת שעה הנוגעת להגשת דוח מפורט למע"מ ובו פירוט של חשבונות של שירותים וטובין שנצרכו ונמכרו על ידי העוסק מעל לסכום מסוים; על פי התיקון, עד ה- 31.12.2016 ניתן יהיה להמשיך להגיש את הדו"ח המפורט כדו"ח נוסף בסוף החודש, מבלי להגישו כחלק מן דו"ח התקופתי. ההוראה תקפה רק לגבי החייבים בהגשת דו"ח מפורט, שהם עוסקים יחידים אשר מחזור עסקאותיהם עולה על 2.5 מיליון ₪, חברות אשר מחזור עסקאותיהן עולה על 2 מיליון ₪

הצעת חוק מיסוי מקרקעין: פטור ממס שבח אינפלציוני החל מ- 1.1.2014

שמהמועד האמור ואילך יחויב במס שבח בשיעור שנקבע בחוק.

הסעיף האמור, כפי שנחקק בתיקון מס' 76, פוטר ממס רק את השבח הריאלי שנצמח עד יום 31.12.2013, אך לא את השבח האינפלציוני.

◆ לפיכך, מוצע לתקן את סעיף 48א(ג) לחוק, כך שגם השבח האינפלציוני החייב במס על פי הסעיף האמור כנוסחו היום, בגין חלק השבח הריאלי שזוכה לפטור ממס בנוסחת החישוב הלינארי, יהיה פטור ממס, בדומה לפטור שניתן על השבח הריאלי. כן, מוצע לקבוע, שתחילתו של התיקון תהיה ביום 1.1.2014, כך שגם מי שמכר דירת מגורים מזכה במהלך שנת המס 2014 לא יהיה חייב במס בגין השבח האינפלציוני.

◆ ביום 29.7.15 הונחה על שולחן הכנסת על ידי ח"כ משה גפני ואורי מקלב - הצעת חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון – פטור ממס שבח אינפלציוני), התשע"ה-2015

◆ כידוע, במסגרת תיקון מס' 76 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן – החוק) בוטלה הוראת הפטור ממס שבח שהיתה קבועה בסעיף 49(1) לחוק, אשר חלה על מוכר דירה שבעלותו יותר מדירת מגורים אחת. בעקבות התיקון נוצרה הבחנה משמעותית בין בעלי כמה דירות לבין בעלי דירה יחידה ונקבע שרק בעלי דירה יחידה ייהנו מפטור ממס שבח במכירת דירה, ואילו לבעלי כמה דירות יחושב מס השבח בצורה לינארית, כך ששבח שיוחס לתקופה שעד יום 1.1.2014 יהיה פטור ממס שבח ואילו שבח שיוחס לתקופה

אין כבר כמעט היכן להתחבא מרשות המסים (וטוב שכך) ג'קי מצא, רו"ח ומשפטן ג'קי מצא - ייעוץ מיסים והשקעות

◆ לאחרונה עשתה ישראל צעד חקיקתי נוסף וראוי בהשתלבותה במאבק הגלובלי בהעלמות מס – מאבק שמטרתו אינה רק להעניש את העבריינים, אלא גם ובעיקר להקל את הנטל מעל מי שמשלמים את מיסיהם כחוק.

◆ משרד האוצר פרסם תזכיר חוק לתיקון פקודת מס הכנסה, אשר נועד לאפשר לישראל לעמוד בעיקר בדרישות חוק ה"פטקא" (Foreign Account Tax Compliance Act) האמריקני ובדרישות ארגון OECD בנוגע למסירת מידע פיננסי בינלאומי.

הציות להוראות הבינלאומיות יאפשר לישראל ליהנות מזרימת מידע מקבילה בנוגע לנכסים/הכנסות/פעילויות של ישראלים המוחזקים בחו"ל ושביגים ייתכן שלא משולם מס בישראל.

◆ הצעדים הבינלאומיים, אליהם מצטרפת כעת ישראל, נובעים מכך שיותר ויותר אזרחים במדינות שונות (כולל ישראלים) מחזיקים נכסים במדינות אחרות במטרה להתחמק ממס. ההערכה היא שמדינות התושבות מאבדות הכנסות בהיקף עצום, ומובן שישראל אינה יוצאת מן הכלל.

◆ עד היום, בהתחשב במגבלות הקיימות בחקיקה בישראל, יכלה ישראל למסור למדינות זרות מידע רק בהתאם לאמנות מס דו-צדדיות עליהן היא חתומה. אמנות אלה אינן כוללות חילופי מידע אוטומטיים גורפים אלא מאפשרות אך ורק מידע לגבי נישומים ספציפיים. כתוצאה מכך, ומאחר שככלל חילופי המידע בין המדינות נעשים על בסיס של הדדיות, חסר לישראל מידע חיוני הפוגם ביכולת האכיפה שלה.

◆ התיקון לחוק – שניתן לקוות ולהעריך יאפשר במהירות ובקלות - יאפשר לישראל להחליף מידע גם על סמך הסכמים רב-לאומיים, וישפר את מעמדה הבינלאומי של ישראל בתחום זה. ביקורת רבה נשמעה נגד ישראל לנוכח העובדה שהיא החברה היחידה ב-OECD שטרם הצטרפה לאמנה המולטילטרלית לסיוע מינהלי בענייני מס, עליה חתומות כיום 84 מדינות. על פי התיקון המוצע, רשות המיסים תוכל לחלוק במידע שבידיה עם רשויות מקבילות בחו"ל גם ללא בקשה של אלו לקבל אותו לגבי נישום ספציפי. מובן, שאותו מצב ישרר בכיוון ההפוך, וכך למשל תוכל ישראל לקבל מידע על כל אזרחיה המחזיקים בנכסים במקלט מס זה או אחר.

◆ כמו כן, על פי התיקון, הבנקים בישראל יחויבו לדרוש מלקוחותיהם הצהרות ומסמכים שיאפשרו לוודא שחשבונות חדשים אינם משמשים להעלמות מס ולהלבנות הון, ולסגור חשבונות לגביהם לא יימסר המידע בתוך שנה. סעיף מרכזי נוסף בתיקון מטיל עיצומים כספיים של עד 600,000 שקל לשנה על מוסדות פיננסיים שלא יעמדו בחובות הגילוי והדיווח.

◆ ולבסוף, התיקון גם מטיל ענישה פלילית מחמירה במיוחד של שבע שנות מאסר על מי שיפעל במוזיד להתחמק מגילוי המידע או יסייע לאחר לעשות זאת. מדובר בין היתר על מי שלא זיהה את פרטיו של בעל חשבון, הציג מסמכים כוזבים או מסר תשובה שקרית בנוגע לפרטים הנדרשים. הענישה תחול גם אם הדבר נעשה במטרה להתחמק ממס של מדינה זרה.

◆ בעידן המודרני, בו העסקים הם חובקי עולם, כך גם העלמות המס, מדינה בודדת אינה יכולה לכפות לבדה על אזרחיה לשלם מס אמת. המדינות המפותחות מכירות במצב זה וחותרות לשיתוף פעולה הולך ומתרחב בין רשויות המס, והתיקון המוצע הוא כאמור שלב חשוב בהשתלבותה של ישראל במגמה זו.

◆ ייתכן שיהיו מי שיטענו שמדובר בחדירה נוספת ואף מאיימת לפרטיותם ולעסקיהם של אזרחים שומרי חוק. ממש לא. בצורה הכי פשוטה ניתן לומר: מי שמציית לחוק – אין לו ממה לחשוש; ומי שאינו מציית לחוק – מוטב לכולנו שיחשוש. העברת התיקון לא רק תחייב את ישראל למסור מידע למדינות אחרות, אלא גם תאפשר לה לקבל מידע שכזה – וכך לגלות את מי מאזרחיה המתחמקים מתשלום מיסים.

◆ אם רשות המיסים תגבה יותר מס, התוצאה הישירה תהיה הקלת הנטל מכולנו – בין אם בטווח המיידי (הורדת שיעורי המס) ובין אם בטווח הארוך (הפחתת הגרעון שאנו מורישים לילדינו). המלחמה בהעלמות המס (להבדיל מהזכות לתכנון מס, שניתן לראות בה "זכות חוקתית") היא כמו המלחמה בארגוני פשיעה: כל מי שאיננו משתייך לעבריינים – צריך לאמץ את ידי הלוחמים בהם.



חוזי "השאלת" שחקני כדורגל חייבים במע"מ

ע"א 7883/12 קשר ספורט בע"מ נ' האוצר-אגף המכס ומע"מ ת"א 3 ואח' אמיר אבו ראזק, משפטן

ולא מתייחס להפרת הסכם בין שחקן לקבוצה המעבירה; לשון ההסכמים תמכו בטענה לפיה התשלום מושא החיוב במס ניתן בגין שחרור השחקן מחוזה עם קבוצה אחת, על מנת לאפשר לו לחתום על חוזה עם קבוצה אחרת המשלמת עבור שחרור זה.

בית המשפט העליון בפני כבוד השופטים ח' מלצר, נ' הנדל וצ' זילברטל, קבע:

◆ לאחר בחינת פעילות ענף הכדורגל בארץ ובעולם, הגיע בית המשפט הנכבד למסקנה כי יש לבחון את החיוב במס על בסיס ההסכמים כפי שהם, הגם שלשונם עשויה להיות בעלת משקל רב. במקרה הנדון, כך נקבע, לשון ההסכמים והמהות הולכות בצוותא חדא. נקבע כי יש לסווג את התשלומים שהועברו במסגרת ההסכמים כתמורה נגד זכות בשל 3 נימוקים: מהות העסקה וההסכמים, הדין הרלוונטי ופרשנותו הראויה ולבסוף לשון ההסכמים עצמם. במסגרת ההסכמים רכשו המערערות – באופן קבוע או לתקופה קצובה ובהשאלה – זכות להעסקת השחקן על ידן, זכות שהייתה מוקנית עד אז לקבוצות הזרות. זכות זו היא בעלת ערך כלכלי, ולכן נכללת בהגדרת "טובין" לפי חוק מע"מ.

◆ לשאלה האם הזכות יובאה לישראל, קבע בית המשפט הנכבד כי המערערות הן קבוצות ומועדוני כדורגל הרשומים ופועלים בישראל. הן ודאי לא רכשו את הזכות להעסקת השחקן על ידן כדי שתמומש במדינה אחרת או על ידי קבוצה אחרת. די בכך, לשיטת בית המשפט הנכבד, כדי לקבוע שהזכות יובאה לישראל על ידי המערערות. במיוחד אמורים הדברים משעה שבפועל וככלל, השחקנים אכן הגיעו לישראל על מנת להירשם בקבוצות המערערות, להתאמן במסגרתן ולשחק בשורותיהן – הלוא הם מרכיבי הזכות מושא ההסכמים. המסקנה המתגבשת היא כי הזכות להעסקת השחקן, שאת תמורתה שילמו המערערות במסגרת ההסכמים, יובאה על ידן לישראל. אשר על כן, מתקיים "יבוא טובין" כלשון סעיף 2 לחוק מע"מ. בסופו של יום ולסיכום, נקבע כי המדובר בייבוא טובין המקים חבות של המערערות במע"מ. אין בטענותיהן האחרות של המערערות כדי לשנות ממסקנה זו. לפיכך, הערעור נדחה.

תוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 13.07.2015

ב"כ המערערות: עו"ד יוסי רומנו

ב"כ המשיב: עו"ד עמנואל לינדר, פרקל' המדינה

◆ המערערות, קבוצות כדורגל ומועדוני ספורט העוסקים בכדורגל (ביניהן בית"ר ירושלים, בני יהודה, איחוד בני סכנין, מ.ס. אשדוד ומכבי נתניה), התקשרו בהסכמים עם קבוצות כדורגל מחו"ל להסדרת שחרורם של שחקנים מחוזי העסקתם עם הקבוצות הזרות בהן היו רשומים, או השאלתם לתקופה קצובה, על מנת שתתאפשר העסקתם כשחקנים בקבוצות המערערות. בשומות שהוצאו למערערות בגין השנים הרלוונטיות, קבע המשיב, משרד האוצר-אגף מכס ומע"מ ת"א 3, כי התשלומים ששולמו על ידן לקבוצות הזרות במסגרת ההסכמים מהווים תמורה עבור הזכות להעסקת השחקן על ידי המערערות, בכך רכשו המערערות זכויות המהוות נכסים בלתי מוחשיים על פי חוק מע"מ, שיבוא לישראל מחייב בתשלום מס ערך מוסף. משנדחו השגות המערערות על החלטת המשיב לחייבן במע"מ, הן ערערו לבית המשפט המחוזי. בפסק הדין (כב' השופטת ד' קרת-מאיר) אומצה עמדת המשיב. מכאן הערעורים.

◆ המערערות טענו כי, הזכויות שרכשו או שאלו במסגרת ההסכמים אינן "טובין". על פי הטענה, התשלומים ששילמו המערערות לקבוצות הזרות בוצעו כפיצוי עקב הפרה של הסכמי העסקה בין הקבוצות הזרות לבין השחקנים, כך שתתאפשר הבאתם והעסקתם בישראל. תשלומים אלה הם מעין "קנס עזיבה מוקדמת", בדומה לקנס שמשלם עובד המבקש להשתחרר מחוזה העסקתו בטרם פקע. עוד נטען כי אין המדובר ב"יבוא". על פי הנתען, השאלה הרלוונטית לצורך בחינה האם בוצע יבוא איננה האם הטובין נצרכו או שנעשה בהם שימוש בישראל, אלא מהו מקום האכיפה האפקטיבי של הזכויות. לטענת המערערות, בנסיבות העניין ועל פי ההסכמים – סכסוך הנוגע לזכויות מתברר במוסדות פי"א שמקום מושבם בשוויץ, ולכן אפילו היו בנמצא זכויות – הללו לא יובאו לארץ. טענה נוספת נוגעת לחוקיות השומות. בהיבט האחד נטען כי המשיב אינו רשאי לחייב את המערערות בתשלום מע"מ רטרואקטיבי בעקבות שינוי במדיניותו. בהיבט השני נטען כי השומות הוצאו בהתאם להוראות סעיף 77 לחוק מע"מ, הגם שלא התמלאו תנאיו. כך, סמכות המשיב להוציא שומה בהתאם להוראות סעיף 77 מותנית בכך שהחייב במס הגיש דו"ח תקופתי, אשר אינו מלא או אינו נכון. ואולם, בהיות המערערות מסווגות כמלכ"ר ולא כעוסק, הן חייבות בהגשת דו"חות תקופתיים אחרים, שאכן הוגשו כדין.

◆ המשיב, ביקש לדחות טענות המערערות וסמך ידיו על הקביעות של פסק הדין של בית המשפט המחוזי (הפיצוי הוא תוצאה של משא ומתן בעסקה כלכלית)



גם רווחים שטרם התקבלו הם רווחים הראויים לחלוקה ע"א/7566/13 פקיד שומה מפעלים גדולים נגד אורן ז'ורבין ישראל דוד בן ציון, עו"ד

פרשנות זו אינה עולה בקנה אחד עם לשון סעיף 94 לפקודה, ואף לא עם תכליתו של הסעיף ועשויה להוביל לכפל הטבה. הנישום לעומתו סומך את ידיו על החלטת ביהמ"ש המחוזי.

בית המשפט העליון בפני כב' השו' א. שהם, א. רובינשטיין ומ. מזוז :

◆ עפ"י ביהמ"ש העליון בסעיף 94 לפקודה שתי חלופות לחישוב הרווחים הראויים לחלוקה, כאשר הסכום שילקח בחשבון הוא הנמוך מביניהן. לפי החלופה הראשונה, המכונה "החלופה החשבונאית", יש לחשב את הרווחים שנצטברו בחברה מתום שנת המס שקדמה לרכישת המניה, ועד תום שנת המס שקדמה לשנת מכירת המניה על פי מאזן החברה. לפי החלופה השנייה, המכונה "החלופה המיסויית", יש לחשב את סכום הרווחים שנתחייבו במס (בניכוי המס ששולם, דיבידנד שחולק והפסדים שטרם קוזזו ובצירוף רווחים פטורים).

◆ אין מחלוקת בין הצדדים, כי רווחי אקוויטי נכללים בדוחות הכספיים של החברה ולכן יש לקחתם בחשבון במסגרת חישוב הרווחים הראויים לחלוקה, בהתאם לחלופה החשבונאית. עם זאת, הצדדים חלוקים בשאלה האם רווחי אקוויטי מהווים "רווחים שנתחייבו במס" שיש לקחתם בחשבון במסגרת חישוב הרווחים הראויים לחלוקה, על פי החלופה המיסויית.

◆ לצורך פרשנות ההוראה פונה ביהמ"ש ללשון הסעיף ומדגיש כי המחוקק נקט בלשון "נתחייבו במס", ולא "נתחייבו במס בחברה מחלקת הדיבידנד". בנוסף תכלית הסעיף הינה אנטי-תכונני, הסעיף מבקש ליצור "אדישות מיסויית" בנוגע לשאלת חלוקת הדיבידנד, בעוד לפי גישת המערער עלול להיווצר מצב לפיו בעל המניות ידרוש, כי החברה המחזיקה תפעיל את השפעתה על החברה הכלולה בכדי שזו תחלק את רווחיה כדיבידנד, ורווחי האקוויטי ימומשו בפועל. בנוסף, בסעיף 94 אין כל התייחסות למונח "הכנסה" אלא רק למונח "רווחים".

◆ כמו כן, אין חשש לתכנון מס פסול שכן הרווחים הללו כבר נתחייבו במס המוטל על החברות במלואן, שכן העברת דיבידנד בין חברות אינה חייבת במס. כמו כן, לעניין החשש כי ראשית ימכור בעל מניות את מניות החברה המחזיקה, ויזכה להטבת הרווחים הראויים לחלוקה, בגובה רווחי האקוויטי, ולאחר מכן, כאשר הרוכש החדש ימכור את המניות לאחר שרווחי האקוויטי יחולקו לו כדיבידנד, הוא יהיה זכאי לכלול את אותו הדיבידנד (שחולק כבר) במסגרת רווחים הראויים לחלוקה לעניין מכירת המניות, הרי דבר זה בלתי אפשרי מכוח לשון סעיף 94 דלקמן: "סכום הרווחים הראויים לחלוקה לא יעלה על סכום הרווחים שנתחייבו במס לרבות מס שבח בתקופה האמורה בניכוי המס עליהם ודיבידנד שחולק מהם". לפיכך, אין חשש של ממש לכפל הטבה.

◆ **תוצאה:** הערעור נדחה, המערער (פשמ"ג) חוייב בהוצאות המשיב בסך 30,000 ש"ח.

ניתן ביום: 22.6.2015

ב"כ המערער: עו"ד קמיל עטילה, פרקל' המדינה
ב"כ המשיב: עו"ד דורון לוי; עו"ד איתן לדר

◆ השאלה הנשאלת בערעור זה הינה: האם רווחי אקוויטי (כלומר, רווחים חשבונאיים שרשמה חברה מחזיקה, בשל רווחי חברות שמוחזקות על ידה) ייחשבו כ"רווחים הראויים לחלוקה" אצל החברה המחזיקה, לעניין הוראת השעה שבסעיף 168 לחוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום התוכנית הכלכלית לשנים 2009 ו-2010), התשס"ט-2009 (להלן: "הוראת השעה"). הוראת השעה מטילה שיעור מס מופחת (של 12% במקום 25%) על חלוקת דיבידנד (בתקופה שמאוקטובר 2009 עד אוקטובר 2010), מ"רווחים כלואים" שנצברו עד סוף 2002 (כלומר, רווחים אותם בעלי המניות נמנעו למשוך כדיבידנד, בשל כך שבאותה העת המס בשל משיכת הרווחים כדיבידנד עמד על 25%, ואילו המס על הרווחים הראויים לחלוקה במסגרת מכירת המניות עמד על 10% בלבד), או שמא רק רווחים שבפועל הועברו מהחברה המוחזקת לחברה המחזיקה ייחשבו כר"ל הנהנים משיעור המס המופחת.

◆ ואלה עובדות המקרה בקצרה: הנישום אורן ז'ורבין מחזיק ב-50% ממניות חברת דחף (להלן: "החברה המחזיקה") בעלת השליטה ב כ.י.ד. ערוץ הקניות בע"מ והשקעות לעם בע"מ (להלן: "החברות המוחזקות" או "החברות הכלולות"), דיווח בשנת 2009 על קבלת דיבידנד מהחברה המחזיקה בסך 17,201,780 עליהם הצהיר ללא תחשיב, כי מדובר ב"רווחים כלואים" ולפיכך הוא זכאי לשיעור מס מופחת של 12% בהתאם להוראת השעה, פשמ"ג, לפני משורת הדין, ביצע עבורו תחשיב אך קבע כי רק 2.5 מתוך סך הדיבידנד ניתן לייחס לרווחים הראויים לחלוקה, ז'ורבין ערר על השומה לבימ"ש המחוזי ת"א, בטענה, כי יש להכיר כ"רווחים הראויים לחלוקה" לעניין הוראת השעה, גם ברווחים שנצברו בחברות המוחזקות ורשומים בספרי החברה המחזיקה, שכן רווחים אלו רשומים חשבונאית בספרי החברה ומבחינה מיסויית מדובר ב"רווחים שנתחייבו במס", שכן הם נתחייבו במס חברות על-ידי החברות המוחזקות, ולא צפוי כל חיוב נוסף בעתיד בגין העברת דיבידנד בין חברות, לעומתו טען פשמ"ג, כי לעניין הוראת השעה המפנה בהגדרת ה"רווחים הראויים לחלוקה" לסעיף 94 לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"), אין להתחשב ברווחי אקוויטי שכן סעיף 94 לפקודה מתייחס לרווחים שנצברו בחברה הנמכרת (או מחלקת הדיבידנד בענייננו), ולא לרווחים שנצברו בחברות המוחזקות שבעולותה. עוד נטען, כי הכללתם של רווחי האקוויטי במסגרת החלופה המיסויית, מרוקנת מתוכן את כוונת המחוקק ועשויה להוביל לכפל הטבה.

◆ **ביהמ"ש המחוזי בת"א, כב' השופט מ. אלטוביה קיבל את הערר -** בימ"ש קמא קבע, כי "את המילים 'נתחייבו במס' יש לפרש באופן תכליתי. כאשר מדובר ברווחים ששולם בגינם המס הסופי שניתן לחייב אותם, ובמקרה של רווחי אקוויטי מדובר במס חברות ברמת החברה הכלולה, הרי שיש לראות אותם רווחים כאילו נתחייבו כבר במס. זוהי הדרך הראויה לפרש את המילים כך שתתיישבנה עם כוונת המחוקק.

◆ פשמ"ג עירער על החלטת ביהמ"ש קמא, בטענה כי החלטה זו חוטאת ל"עיקרון המימוש" בדיני המס וכי

ניתן לקזז הפסד מועבר כנגד הכנסה מעסקת אקראי ע"מ 13-07-46960 ספידי לינק בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 3 יואל, אנסבכר, רו"ח (משפט)

בוצעו לכל היותר **שתי עסקאות** תיווך ונראה כי העסקה השנייה הייתה מעין עסקת המשך לעסקה הראשונה – מדובר באותם צדדים למכירת הנדל"ן ובמגרש סמוך לזה שנמכר בעסקה הראשונה. אין זה ברור מן העדויות איזה מאמצים **נוספים**, אם בכלל, נדרשו על מנת לקשור את העסקה השנייה בעקבותיה של העסקה הראשונה. מכל מקום, ביצוע שתי עסקאות איננו מעיד על עסק בר קיימא לעומת עבא"מ, לא מבחינה כמותית גרידא וגם לא מבחינת המאמץ העסקי הנדרש לאורך זמן.

◆ **פרק הזמן**: על פניו נמשכה פעילות התיווך במשך פרק זמן קצר. **משך** העיסוק על פני ציר הזמן הוא מרכיב חשוב בקביעות הנדרשת לשם כינון עסק לעומת עבא"מ.

◆ **ההיקף הכספי** של עסקת הבסיס אין בו כשלעצמו כדי לשלול את האפשרות כי מדובר בעסקאות חד פעמיות שנעשו על ידי המערער על בסיס "הזדמנותיות".

◆ המשיב הדגיש, כי נעדר **מנגנון עסקי** לצורך העיסוק בתיווך – לא הוחזק, למשל, צוות עובדים או משרד לשם כך ודברים אלה אינם, למעשה, שנויים במחלוקת. ביהמ"ש קבע, כי בנסיבות המקרה יש לתת משקל למבחן הקביעות וההתמשכות ולא דווקא לקיומו או אי קיומו של "מנגנון עסקי". במאה העשרים ואחת **קיומו** של מנגנון עשוי להצביע על קיומו של עסק, אך **העדרו** של מנגנון (במובן המסורתי) איננו בהכרח מצביע על אי קיומו של עסק.

◆ ביהמ"ש הגיע למסקנה, כי יש לפרש את סעיף 28(ב) באופן המתיר, קיזוז הפסד עסקי מועבר כנגד רווח מעסקה בעלת אופי מסחרי (ועסקאות אקראי בכלל). בהקשר החקיקתי המסוים זהו הפירוש התכליתי המתבקש, המגשים מדיניות מיסוי ראויה ועיגונו בלשון החוק נובע מתולדות חקיקת המושגים והקשר ההדוק בין ה"עסק" מחד ו"עסקאות האקראי" מאידך. המסקנה אף מתחייבת מפסיקת בית המשפט העליון. כל תוצאה אחרת הייתה מובילה לעיוות כלכלי שלא ניתן להסבר – מדוע הסכומים שירדו לטמיון בעסקי האינטרנט קפה הבלתי מוצלחים לא יילקחו בחשבון בחישוב המס על פעילות התיווך המוצלחת?

◆ לגבי החלק הארי של רכיבי עלות ההשקעה, המערער זכאית לדרוש בניכוי את יתרת עלות השקעתה בבתי הקפה, מה גם שעיתוי תביעת הפחת לא היה משנה את גובה תשלום המס בפועל.

תוצאה :

◆ הערעור התקבל. פעילות התיווך תיחשב ל"עסקה בעלת אופי מסחרי" וניתן לקזז את ההפסד העסקי המועבר כנגד ההכנסות מפעילות התיווך. בנסיבות לא ניתן צו להוצאות.

ניתן ביום 5.7.2015

ב"כ המערער: עו"ד רחלי גזית ועדי קסטרו

ב"כ המשיב: עו"ד אלפא ליבנה פרקליטות מחוז ת"א (פיסקאלית)

◆ המערערת הוקמה בשנת 2000. משנת 2000 ועד שנת 2006 היא עסקה בניהול עסק מסוג "אינטרנט קפה", וזאת באמצעות ציוד מחשב שהועמד לרשות המבקרים על ידי המערערת. המערערת השקיעה סכומי כסף ממשיים בתכנון, בעיצוב ובריאות מרכזי הגלישה וברכישת ציוד מחשב אשר היה פעיל עד סוף 2006. בעת הפסקת הפעילות נותר במאזן המערערת רכוש קבוע ובין הצדדים ננטשה מחלוקת לגבי זכות המערערת לתבוע פחת בקשר לאותו רכוש. במהלך השנים 2007 ו-2008 המערערת לא ניהלה כל פעילות עסקית.

◆ לאחר הפסקת פעילת האינטרנט קפה, בתום שנת המס 2006 היו בידי המערערת הפסדים עסקיים בסכום של כשני מיליון ש"ח (במעוגל).

◆ בעל המניות של המערערת העיד כי הוא עצמו עסק עד לאותה תקופה בתחום הנדל"ן ובפרט בעסקי תיווך נדל"ן "גם על מנת לנצל את ההפסדים הצבורים". אולם המשיב לא טען, כי עצם השימוש במערערת על מנת לבצע עסקאות תיווך היה מלאכותי או שיש להתעלם מהמערערת עצמה או מהפסדיה במיסוי אותן עסקאות תיווך.

◆ המערערת הגישה ערעור כנגד החלטת המשיב מיום 24.6.2013 בה נדחתה השגת המערערת בעניין שומות המס לשנים 2007 עד 2009. המערערת טענה, שפעולות התיווך אשר בוצעו על ידיה עלו לכדי "עסק" כמשמעותו בסעיפים 1, (1)2 רישא וסעיף 28(ב) לפקודת מס הכנסה. על כן, היא זכאית לקזז את ההפסד העסקי המועבר מפעילות האינטרנט קפה כנגד הכנסתה מפעילות התיווך.

◆ לחלופין, טענה המערערת כי יש לראות בפעילות התיווך "עסק אקראי בעל אופי מסחרי" ולפיכך, ובהתאם להלכה, להתיר את קיזוז ההפסד העסקי המועבר.

◆ לחילופי חילופין, אף אם פעילות התיווך תיחשב "עסקה בעלת אופי מסחרי" יש להתיר את קיזוז ההפסד, בין היתר "הואיל והפסד מהווה נכס קנייני של המערערת, על מנת לקדם שומת מס אמת ולאור העובדה כי הפסיקה הכירה בגישה המבכרת קיזוז הפסדים".

◆ **המשיב**, לעומת זאת, גרס כי פעילות התיווך לא ענתה על הגדרת המונח "עסק" ולכל היותר הייתה "עסקת אקראי". וכפועל יוצא מכך, אין בסיס לקיזוז ההפסד העסקי המועבר מפני שלא ניתן לקזז הפסד כאמור כנגד הכנסה מעסקת אקראי.

ביהמ"ש המחוזי בת"א – כב' הש' ה' קירש :

◆ ביהמ"ש ציין, כי לא קיימת מחלוקת כי **אם** פעילות התיווך עלתה לכדי עסק – בנבדל מעסקה בעלת אופי מסחרי – אזי יש להתיר את קיזוז ההפסד העסקי מימי האינטרנט קפה כנגד רווחי התיווך. המשיב סבור, כי פעילות התיווך לא הגיעה לכדי עסק.

◆ לפי ביהמ"ש הכף נוטה במידה מסוימת לכיוון **עבא"מ (עסקה בעלת אופי מסחרי)** ולא לכיוון עסק.

◆ ביהמ"ש מזכיר, כי נטל השכנוע בהליך זה מוטל על כתפי המערערת ולא על המשיב וזאת בגלל :



שווי שימוש רכבים היברידיים וחשמליים

ביום 14.7.15 אישרה ועדת הכספים של הכנסת תקנות המעדכנות את זקיפת שווי השימוש בכלי רכב בעלי טכנולוגית הנעה מתקדמת - היברידיים וחשמליים. לפי התקנות, כלי רכב חשמליים ורכבי פלאג-אין יקבלו הפחתת שווי שימוש בגובה של 1,000 ש"ח ואילו כלי רכב היברידיים יקבלו הפחתה בגובה של 500 ש"ח. רשות המסים הציעה להחיל את הוראה השעה למשך שנתיים וחצי וזאת, לאור שינויים שחלו בתחום כלי הרכב בעלי הנעה חשמלית או משולבת (היברידיים), כך שרמת המיסוי עליהם תהיה שווה לאלו של כלי רכב בעלי מאפיינים דומים ובעלי מנוע בעירה פנימית. כך, כלי רכב המונעים במנוע חשמלי, שעד כה כלל לא זכו לקבלת ההפחתה, וכן רכבי "פלאג אין" הנטענים ממקור חשמל חיצוני לרכב (שקיבלו עד כה הפחתה של 500 ש"ח), יזכו מעתה להפחתה בשווי השימוש בסך 1,000 ש"ח בחודש. כלי רכב בעלי מנוע היברידי שאינם מסוג "פלאג אין" יקבלו מעתה הפחתה בשווי שימוש בסך 500 ש"ח בחודש במקום 560 ש"ח כנהוג עד כה. גובה ההפחתות המחודש נקבע לאור התייקרות במחירי הרכבים החשמליים, לצד הוזלה במחירי הרכבים ההיברידיים. ללא ההפחתות כאמור, שווי השימוש הנזקף לחובת העובד עבור רכב היברידי יהיה גבוה מזה של רכב משפחתי רגיל, שכן מחיר המחירון שלו גבוה יותר ושווי השימוש מחושב כאחוז מהמחירון. עם זאת, השימוש השוטף ברכב היברידי או ברכב חשמלי הינו חסכוני יותר הודות לחסכון בדלק; על כן, התעורר הצורך להתאים את נוסחת שווי השימוש באופן שישקף בצורה נכונה יותר את טובת ההנאה של העובד מקבל הרכב. תחולת הצו היא מיום 1.7.15 עד 31.12.17.

חדש! אפליקציית יומן רואה החשבון

לשכת רואי חשבון פירסמה לחבריה את אתר האפליקציה הממוחשבת של יומן רואה החשבון לשנת 2014-2015, לרבות החומר המקצועי הכלול בו, כפי שנכלל ביומן במועד רכישתו. רצ"ב קישור לאפליקציה בו ניתן למצוא הוראות שימוש והפעלה – www.yoman.info זהו שלב ראשון וניסיוני בשימוש באפליקציה ממוחשבת של יומן רואה החשבון. אופציית השימוש באפליקציה תינתן למי שירכוש את יומן רואה החשבון לשנת 2014-2015, לרבות עדכון החומר המקצועי באפליקציה של היומן באופן שוטף, דבר שלא היה בעבר. מדובר בחידוש מהפכני לנוחות ושימוש לחברי הלשכה.

חקירה של רשות המסים נגד חברת אלבר

ביום 19.7.15 התיר בימ"ש השלום בחיפה, כב' הש' אורית קנטור, לפרסם כי **מחלקת החקירות מכס ומע"מ חיפה ברשות המסים**, מנהלת מזה תקופה חקירה כנגד חברת "אלבר ניהול ציי רכב" בחשד להונאת המכס ומשרד התחבורה, תוך הגשת מסמכים כוזבים למכס והנמכת מחיר, במהלך ביצוע יבוא מקביל של רכבים לישראל. לחברה מיוחסים חשדות לביצוע עבירות על פקודת המכס, פקודת היבוא והיצוא, חוק מס קניה וחוק איסור הלבנת הון. עפ"י הפרסום, **במחלקת חקירות מכס ומע"מ חיפה** התנהלה חקירה סמויה בעניין היבוא המקביל, שמבצעת חברת אלבר לישראל. ביום 16.6.15 הפכה החקירה לגלויה עם מעצרו של שני מעורבים, ובהם בכיר לשעבר בחברה. לאור ריבוי המעורבים שטרם נחקרו ומחשש לשיבוש הליכי החקירה ביקשה רשות המסים מביהמ"ש להטיל איסור פרסום כולל על הפרשה, החקירה והמעורבים בה. ביהמ"ש נענה לבקשה. עם התפתחות החקירה, ולאחר חקירת מעורבים ועדים רבים, פחת החשש לשיבוש הליכי חקירה. מאחר ומדובר בחברה ציבורית הנסחרת בבורסה ומכאן החשיבות של פרסומה של החקירה לציבור, פנתה הרשות לבית המשפט בבקשה להתיר את הפרסום. שמות הנחקרים עדיין אסורים בפרסום.

מינויים חדשים במשרדי מיסוי מקרקעין

מנהל רשות המסים, עו"ד רו"ח משה אשר הודיע ביום 22.7.15 על מינוי שני מנהלים חדשים במשרדי מיסוי מקרקעין. בחדרה ובחיפה: **עו"ד אביבה אטיאס** - נבחרה במכרז למנהלת **משרד מיסוי מקרקעין חדרה**. עו"ד אטיאס, בעלת תואר ראשון במשפטים מאוניברסיטת בר-אילן עובדת ברשות המסים 21 שנים. בתפקידה האחרון שימשה כממונה מיסוי מקרקעין בלשכה המשפטית ובמרוצת השנים, מאז החלה עבודתה ברשות היא מילאה מגוון תפקידים בלשכה המשפטית, לרבות יועצת משפטית למשרד מי"ה. **מר אברהם סומך** - נבחר במכרז למנהל **משרד מיסוי מקרקעין חיפה**. מר סומך, שמאי מקרקעין במקצועו, החל את עבודתו ברשות לפני 35 שנים. בתפקידו האחרון שימש סומך כסגן מנהל מיסוי מקרקעין תל-אביב ובמרוצת השנים מילא שורת תפקידים ברשות, רובם ככולם במשרד מיסוי מקרקעין. **מערכת מס פקס מאחלת הצלחה לשני המינויים החדשים.**

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.