

עורכים מקצועיים: יעקב גולדמן, עו"ד. אורי גולדמן, עו"ד.
מנהל מערכת: אורי גולדמן, עו"ד.
מנהלת מערכת ומפיקה ראשית: סמדר שושן.

גיליון 733 יום ה' 3 בדצמבר 2015

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

קנסות מינהליים חדשים על עבירות מסים החל מיום 1.1.2016 //
הצעת חוק: נקודת זיכוי ליחיד שסיים לימודי מקצוע //

יחיד או חברה בע"מ ?

מ"ה – התרשלות פקיד השומה אינה שוללת סמכותו לפתיחת הסכם שומה //
מ"ה – רווחי יחידים המסווגים כהכנסת חברה //
שבח – שאלת הכבדת נטל המס עקב ביטול חוק התיאומים //

סוכן שחקני כדורגל חשוד בהעלמות מס // חשד למכירת צמיגים ב"שחור" //
ביקורות של רשות המסים בענף החתונות // כ- 300 בקבוקי ויסקי נתפסו
ביציאה מאילת //

תאמר
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

קנסות מינהליים חדשים על עבירות מסים החל מיום 1.1.2016

◆ עבירה על חוק סחר חופשי אילת – עבירות פליליות של הצגת חשבונית במע"מ אפס על סחורה שלא נכנסה בפועל לאילת או של העברת סחורה שחל עליה מס מע"מ אפס מאילת למקום אחר בישראל מבלי לבטל את העסקה, יוגדרו כעבירות מנהליות שבצדן קנס של 2,500 ₪.

◆ חובת הגשת דו"ח שנתי מפורט במע"מ – הפרת חובת הדיווח תוגדר כעבירה שניתן להטיל בגינה קנס מינהלי שגובהו נע בין 500 ₪ ל-2,000 ₪, בהתאם לסוג העבירה וחומרתה.

◆ קנסות על עבירות על פקודת הטבק – מכירת סיגריות או טבק לנרגילה/למקטרת שלא על פי פקודת הטבק, תגרור קנס של 4,000 ₪ לגבי סיגריות או פי שלושה מסכום מס הקנייה שחייבים בו הטובין, לפי הגובה מביניהם, ואילו על טבק לנרגילה/למקטרת - קנס של 15,000 ₪ או פי שלושה מסכום מס הקנייה שחייבים בו הטובין, לפי הגובה.

◆ ביום 29.11.15 פורסמו ברשומות בקובץ תקנות 7575, צו העבירות המינהליות (שינוי התוספת הראשונה לחוק), התשע"ו-2015 ותקנות העבירות המינהליות (קנס מינהלי – חיקוקי מסים (תיקון), התשע"ו – 2015.

◆ התקנות קודמו על ידי רשות המסים, כחלק מהמאבק בהון השחור ולהגברת האכיפה נגד מעלימי מס, ומאפשרות הטלת קנסות מנהליים במקרים של הפרות שונות לפי חוקי המס, אשר חומרתן אינה מצדיקה הגשת כתב אישום. בנוסף, לפי התקנות החדשות יעודכנו ויוגדלו שיעורי הקנסות הקיימים על חלק מהעבירות לפי חוק מס ערך מוסף.

◆ התקנות ייכנסו לתוקפן ב- 1.1.2016.

◆ אלו העבירות שמעתה גם עבורן תתאפשר הטלת קנס: חובת הצהרה שנתית של עוסק פטור לגבי מחזור עסקאותיו, אשר לא נאכפה עד כה באמצעות קנס. עם תחילת התקנות, אי הגשת הצהרה שנתית תחויב בקנס של 750 ₪.

הצעת חוק: נקודת זיכוי ליחיד שסיים לימודי מקצוע

◆ מטרת הצעת החוק היא לאפשר לבוגרי לימודי מקצוע (רתכים, נגרים, טכנאים, חשמלאים וכן הלאה) ליהנות מהטבת מס בדומה למסיימי תואר אקדמי ראשון, וזאת עקב המחסור בידיים עובדות בתעשייה המסורתית בישראל. עפ"י דברי ההסבר, המטרה היא לעודד תלמידים לעסוק בתחומי התעשייה, אשר למדו לפחות 500 שעות לימוד, ליהנות מהטבה במס הכנסה בגובה נקודת זיכוי אחת במקום חצי נקודת זיכוי.

הצעת חוק דומה בעיקרה הונחה על שולחן הכנסת העשרים ע"י ידי ח"כ טיבי ואוסאמה סעדי.

◆ ביום 9.11.15 הונחה על שולחן הכנסת על ידי ח"כ איתן ברושי, דב חנין ו- 4 אח' הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (נקודת זיכוי ליחיד שסיים לימודי מקצוע), התשע"ו-2015.

למסיימי לימודי מקצוע עפ"י הצעת החוק, יתוקנו סעיפים 40 ו-44 לפקודת מס הכנסה, כך שתינתן הטבה של נקודת זיכוי אחת למסיימי "לימודי מקצוע", במקום חצי נקודה כיום. כעת לימודי מקצוע מוגדרים בפקודה כלימודים בהיקף לימוד הזהה ל-1,700 שעות לימוד הנהוגות במוסד להשכלה גבוהה.

מערכת מס פקס מאחלת חג אורים שמח

הערת מערכת: בשל שידרוג המערכת לא פורסמו גיליונות בשבועות האחרונים – חזרנו !

את שיעורי המס המוטבים (ליחיד) החלים על הכנסות מריבית, על הכנסות מהשכרת דירות מגורים, על רווחי הון ושבח מקרקעין, וכן על השכרת מקרקעין בחו"ל. מאידך, במקרים אחרים, דווקא פעילות באמצעות תאגידים תביא להפחתת נטל המס האפקטיבי. אוכל לציין, לעניין זה, את החוק לעידוד השקעות הון, שבפועל, מחייב התאגדות במסגרת של חבר בני אדם (למעט במקרה של בניין מאושר להשכרה), את האפשרות להקמת תאגידים עסקיים פעילים במקלטי מס (שהינם בבעלות תושבי ישראל אך ניהולם איננו מתבצע מישראל) ואת האפשרות להקים תאגידים בלתי פעילים שכאלו במקלטי מס, שבסיועם ניתן להפיק בחו"ל (עדיין) הכנסות פסיביות נטולות מס, ולהעבירן לבעלי המניות שהינם תושבי ישראל תוך תשלום מס סופי בשיעור 30%.

◆ **שימוש בהפסדים קיימים** - נושא זה מורכב, כשלעצמו, ולו פנים רבות. ככל שמדובר בהפסדים עסקיים שוטפים, יש לכאורה יתרון לניהול הפעילות על ידי היחיד, שרשאי לקזז את הפסדים הללו, בשנת המס, כנגד הכנסה חייבת במס (לרבות רווחי הון ושבח מקרקעין), מכל מקור. לעומת זאת, ככל שמדובר בהכנסת שותפים לעסק, תוך שימוש במגן המס הגלום בהפסדים עסקיים צבורים, יש יתרון לחבר בני אדם (ובעיקר לחברה בע"מ), הכל בכפוף לפסה"ד שניתנו בביהמ"ש העליון (בע"מ 3415/97 יואב רובינשטיין ובע"מ 7387/06 בן ארי ש. סוכנות לביטוח בע"מ).

◆ **צירוף שותפים** - בנושא זה קיים יתרון מובהק לחבר בני אדם, וזאת בתנאי, שהכסף "נכנס פנימה" (לרבות באיגוד מקרקעין, תוך כדי הטלת מס רכישה על מי שרכש זכות באיגוד).

◆ **חיסול ומימוש** - בניגוד למצב שחל בעבר (עד וכולל לשנת המס 2002), אין כיום יתרון מס ליחיד, שיממש את חלקו ברווחי התאגיד במסלול של חיסול התאגיד (או במסלול של מימוש זכויותו בתאגיד). במקרה כזה, יוטל על היחיד מס רווח הון, בגין חלקו היחסי בעודפי התאגיד, בשיעור זהה למס החל על דיבידנדים (למעט רווחים ראויים לחלוקה, שנצברו עד ליום 31.12.2002, החייבים במס בשיעור של 10% בלבד). במאמר מוסגר יצוין כי שיקול זה פועל בכיוון הפוך, ככל שמדובר בבעל מניות שהינו בעצמו חברה בע"מ, שכן לגבי בעל מניות כזה, מימוש הרווחים שנצברו לאחר 31.12.2002, בתאגיד שמניותיו נמכרות, נחשב בדרכי לדיבידנד פטור ממס.

◆ **הורשת הפסדים** - לפי הנורמה המקובלת דהיום (שיש לקוות כי תשתנה בקרוב), לא מתאפשרת הורשת הפסדי היחיד. עיוות מס זה מוביל, במקרים מסוימים, להקמת חברה בע"מ, כדי שתרכוש את נכסי היחיד בערב ימיו, בהתאם לשווים ההוגן, ובכך ייקבע לאותם נכסים מחיר מקורי עדכני, לצרכי מס. לדעתי, יתקשה פ"ש לטעון, במקרים כאלה, להפחתת מס "בלתי נאותה".

◆ **סנקציות אנטו-תכנוניות** - במקרים מסוימים, מנסה פקיד השומה "לייצר" אירועי מס רעיוניים, בשל העברת פעילות קיימת מיחיד לחברה בע"מ.

◆ אשר על כן מומלץ, לנוגעים בדבר, לפנות לקבלת יעוץ מקצועי פרטני, מבעוד מועד.

◆ שתיקתו הרועמת (והמתמשכת) של המחוקק הישראלי, שלא עולה בקנה אחד עם המסרים הלוחמניים שניסתה רשות המסים בישראל להעביר לנישומים, עשויה להתפרש כאיתות חיובי, שמיועד ליחידים עתירי הכנסות, השוקלים לנהל את פעילותם במסגרת של חברה בע"מ. חיזוק נוסף ניתן לאותם יחידים, ביום 13.4.2015, על ידי ביהמ"ש המחוזי בת"א, שעה שהשופט גדעון גינת כלל בפסק הדין שנתן, בערעור מס הכנסה 1065-09 (עלי בייגל נגד פ"ש פתח תקוה), מלים מפורשות אלה: "... כמו כן, מתן שירותי הניהול, באמצעות חברה, מהווה דרך מקובלת בעולם העסקי, ויש בכך טעם מספק להעברת דמי הניהול מ"לירז החדשה" ל"לירז שיווק", ולא לידי המערער עצמו...". על רקע הדברים הללו, מצאתי לנכון להציג בפני הקוראים, באופן תמציתי, את השלכות המס העיקריות, הכרוכות בניהול הפעילות במסגרת של חברה בע"מ (וזאת, כמובן, מעבר להשלכות המשפטיות והאחרות, שיש לכך):

◆ **מס שולי, לעומת מס קצוב** - ככל שמדובר ביחידים המפיקים, דרך קבע, הכנסה חייבת במס, בסכום שנתי העולה על כחצי מיליון ש"ח, הרי ששיעור המס השולי, החל על כל שקל נוסף בידיהם, הינו 48%. בנוסף, יחיד שסך כל הכנסתו החייבת בשנת המס עולה על תקרה שנתית של כ-812 אלפי ש"ח, מתחייב גם במס נוסף - שאינו מוטל על חברות - בשיעור של 2%, המוטל על הכנסה חייבת (למעט סכום אינפלציוני) העודפת על סכום התקרה. במקרים שכאלו, ברור כי פעילות במסגרת של חברה בע"מ תביא להפחתה מידית של נטל המס, שכן שיעור מס החברות הינו קצוב ועומד כיום על 26.5% (החל מיום 1.1.2016, אמורים שיעורי המס לקטון, במידת מה, אך הדיפרנציאציה תישמר).

◆ ההבדל המשמעותי הקיים (בשלב המידי) בין שיעורי המס, מהווה לכאורה, תמריץ מספיק להקמת החברה, אלא שבעל השליטה יהא חשוף בעתיד ל"פעמימה השנייה" של המס, אותה יחוש במשיכת הדיבידנדים מהחברה. במקרה כזה, ולאחר שהחברה שילמה את מס החברות, יוטל על הדיבידנד מס בשיעור של 30% (לבעל מניות מהותי), לפי הוראות סעיף 125ב. לפקודה. התוצאה המצטברת תהא, נטל מס אפקטיבי של 48.55% (לפי שיעורי המס התקפים לשנת המס 2015), לפני החשיפה האפשרית למס נוסף, בשיעור של 2%, שיוטל על הכנסתו החייבת של היחיד העודפת על סכום התקרה.

◆ בעבר, התאפשרה לבעל השליטה הפקת טובת הנאה, בדרכי עקיפין, באמצעות שימוש בכספי התאגיד (ללא משיכת דיבידנד). "תכנוני מס" שכאלה, ברובם, חלפו מן העולם, ונישומים רבים אינם בנויים לנהל את המאבקים, עם רשויות המס, שעלולים להיות כרוכים בהם. המסקנה מכך הינה, כי התאגדות כחברה בע"מ, מסיבות פיסקאליות גרידא, מומלצת, בעיקר, במקרים בהם רווחי העסק אמורים להיות מושקעים, במהלך השנים, ברכישת נכסים והשקעות, ו/או בהרחבת הפעילות העסקית.

◆ **מסלולים "דלי מס"** - בדרך כלל, פתוחים בפני יחידים מסלולים "דלי מס", שאינם פתוחים בפני תאגידים (אקסיומה זו אינה מתייחסת בהכרח ל"חברות משפחתיות", כמשמעותן בפקודה). בין היתר, נוכל לציין



התרשלות פקיד השומה אינה שוללת סמכותו לפתיחת הסכם שומה ע"מ 11-11-20435 אורן ואח' נ' פקיד שומה כפר סבא ניר לנדה, משפטן

◆ **המשיב טען**, שיש לגבות מס אמת בהקשר לטענת המלאכותיות וייחוס הרווחים הנובעים ממכירת הדירות, ויש לסווגה ככזאת ע"מ להגן על עקרון מוביל זה לפי סעיף 86 לפקודה- עסקה מלאכותית.

בנוסף טען המשיב, כי בנות המשפחה לא התגוררו בדירות או הפיקו הכנסות, אלא המערער הוא הבקיא בתחום, נשא בסיכונים ובסיכויים לעסקה ולכן יש לראותו כמי שעמד מאחוריה. **מבחן "הסיכויים והסיכונים"** קובע, כי מי שנושא בסיכונים ונהנה מהסיכויים הוא בעל הנכס, ואליו יש לייחס, מבחינה כלכלית-מהותית ולצרכי מס, את הבעלות בנכס ואת הרווחים הנובעים ממנו- לראיה זכה מעליית ערך הנכסים, והוא שהיה מפסיד לו היו נמכרים בסכום הנמוך מיתרת ההלוואה, שכן היה ערב לה. עוד טען, כי טענות המערער אינן סבירות ואף עומדות בסתירה, המערער הסתיר מידע ונהג בחוסר תום לב, וכי נטל ההוכחה ביחס לסיווג מכירת הדירות מוטל על המערער. המבחנים להבחנה בין הכנסה פירונית לבין הכנסה הונית מעידים כי מטרתם הייתה לרכוש ולמכור למטרת רווח מסחרי. משהגיע מידע חדש, "נפתח" ההסכם בהתאם להוראות סעיף 147(א) לפקודה, ומשיקולי צדק ומשיקולים ציבוריים, יש "לפתוח" את הסכם השומה ועל כן יש לו סמכות, גם באם נפלה טעות משפטית-מקצועית. באשר לטענה הנוגעת למנהל מס שבח נטען, כי יש לפקיד השומה הסמכות להשיג על החלטתו וכי מדובר בשני אנשים שונים.

בימ"ש מחוזי מרכז, כב' הש' ד"ר אחיקם סטולר:

◆ ע"פ קביעת ביהמ"ש העליון, טעות משפטית מקצועית מצד רשות המיסים בעת חתימת השומות שבהסכם, מהווה נסיבות חריגות המצדיקות פתיחה מסוימת של השומה. יישום המבחנים שנקבעו לסיווג ההכנסה מעסק במקרה דנן מביא לקביעה, כי מכירת הדירות מהווה עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי. קיימים שיקולים ציבוריים כבדי משקל לטובת תיקון הסכם השומה ולא ביטולו, גם בהתקיימות הנסיבות הבעייתיות העולות מהתנהלות הצדדים וכריתת החוזה אשר מקורו בחטא- התרשלות אינה שוללת ממנהל רשות המיסים את סמכותו לפתיחת השומה. לפיכך, יש מקום לפתיחת השומה בחלקה, כך שהמערער יחויבו בשני שלישים (2/3) מסכום המס שנקבע בשומה.

תוצאה:

◆ הערער התקבל בחלקו, המערער יחויבו בשני שלישים (2/3) מסכום המס שנקבע בשומה. כל צד יישא בהוצאותיו.

ניתן ביום: 23.8.15

ב"כ המערער: עו"ד רסקין ואח'

ב"כ המשיב: עו"ד א. ליס, פרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי) מחלקה פיסקלית

◆ המשיב מייחס למערער, יזם בתחום הנדל"ן, את רכישתן ומכירתן של שתי דירות באמצעות חמותו ובתו, בבניין שהוא היה מעורב בבנייתו. בשנים הרלוונטיות היה המערער מנהל ובעל מניות במספר חברות בניה, לרבות חברת **אורנים פרויקטים 1994 בע"מ** אשר בנתה פרויקט, ביחד עם חברת **"אחלמה"- חברה לבניין בע"מ** דרכן בוצעו הרכישות. בשנת המס שבערער ובאותו היום – 29.3.04, מכרו חמותו והבת את הדירות ברווח כולל של כ- 14,112,550 ₪. לשתי הדירות הוענק פטור ממס שבח לפי סעיף 149(1) לחוק מיסוי מקרקעין, כנוסחו דאז, בהתאם לדיווח שהגישו חמותו ובתו למנהל מיסוי מקרקעין.

◆ בתאריך 31.7.07, נכרת ההסכם ע"פ הוראות סעיף 145(א)(2)(ב) לפקודת מס הכנסה, לקביעת הכנסותיהם החייבות במס של המערער בשנים 2002-2005.

◆ המערער הסכימו להתפשר כדי לסיים את ההליך השומתי בגין הגדלת הכנסתם החייבת במס לשנים 2003-2004. לאחר מועד החתימה, הגיע, לטענת המשיב, מידע חדש מרשות המיסים. המשיב ערך דיון עם מייצגי הנישום והוחלט להורות על פתיחת השומה בהתאם לסמכותו לפי סעיף 147 לפקודה. במסגרת זו קבע המשיב, כי מכירת הדירות הינה עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי.

◆ במהלך הדיון, ביקש פקיד השומה לתקן את ההודעה המפרשת את נימוקי השומה, שהוגשה במסגרת ערעור שומה. לפי הנטען בבקשה, ההליכים לפתיחת השומה נפתחו בעקבות מידע חדש מהיחידה הארצית למודיעין ברשות המיסים. נקבע לתקן את נימוקי השומה ע"י הוספת עובדה זו, שבעטיו החליט לפתוח את השומה. תיקון זה התבקש על מנת שבינת המשפט יכריע בשאלות השנויות במחלוקת בין הצדדים.

◆ **המערער טענו**, כי למשיב לא הייתה עילה לביטול ההסכם ע"פ הכללים שנקבעו להפעלתה, לא הייתה סמכות לשום את הרווח ממכר דירות המגורים ע"י קרובות משפחת המערער בחלוף למעלה מחמש שנים מהיום בו ניתן הפטור מתשלום מס שבח בגין רווח זה, ע"פ הוראות חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה). השומה שהוצאה ע"י המשיב מבוססת על עובדות שלא הוכחו, על חצאי אמיתות ועל התעלמות מדעת מעובדות מהותיות שלא היו שנויות במחלוקת, ושעמדו בדרכה. בנוסף טענו, כי המשיב לא נהג ע"פ כללי ההגיונות הנהוגים. נטל ההוכחה והבאת הראיות על פתיחת השומה מוטלים על המשיב שכשל בכך ונהג ברשלנות. נציג ממס הכנסה שהיה אחראי למו"מ ודרשת תשלום מס נוסף שהוסכם וששולם על ידם, לא עמד במוסכם ולא החזיר את תוספת המס ששילמו. מנהל מס שבח פטר את בנות משפחת המערער מתשלום מס השבח שנוצר ממכירת הדירות, נפלו טעויות עובדתיות בנימוקים לקביעת השומה. עוד טענו, כי הטענה כי רכישת הדירות ע"י בנות המשפחה ומכירתן כמקשה אחת נעשתה רק לשם הפחתת מס- אינה לגיטימית.



רווחי יחידים המסווגים כהכנסת חברה

ע"מ 13-01-37239 ע"מ 13-11-32314 רופא ואח' נ' פקיד שומה חולון
יואל, אנסבכר, רו"ח (משפטן)

◆ סכום התמורה במזומן מעסקת תיווך דווח כהכנסה על ידי החברה ופרט לתקבול זה היו לחברה רק סכומי הכנסה נמוכים נוספים. עסקי יבוא הרכב לא צלחו ועסקי היהלומים כלל לא הניבו הכנסות. המשיב מדגיש את המנגנון העסקי הצנום שהופעל על ידי החברה. תומר (בנו של מאיר) עבד בחברה כמנכ"ל. בת זוגו של מרק, עבדה כפקידה ואדם בשם ישראל מלייב פעל, או אמור היה לפעול, בתחום היהלומים. משרדי החברה, כך מסופר, היו ממוקמים בביתו של מרק בראשון לציון. יצוין כי שיתוף הפעולה בין מאיר (ותומר) לבין מרק הגיע לקצו בסוף נובמבר 2007, וכפי שנראה בהמשך, נערכה אז התחשבות בין הצדדים ודרכיהם נפרדו באופן סופי.

ביהמ"ש המחוזי ת"א – כב' השופט הרי קירש:

◆ ביהמ"ש קבע, כי ההכנסות ובראשן ההכנסה מעסקת התיווך, הופקו ע"י החברה. אמנם מקומה של החברה נפקד מהסכם התיווך הסופי מחודש אוקטובר 2007, אך ביהמ"ש התרשם, כי כוונתם של היחידים הייתה לנהל את עסקיהם המשותפים באמצעות תאגיד וכי הם פעלו בשקידה הדרושה להקמת החברה לשם כך. החברה לא הגישה ערעור על הצו שהוצא לה מפאת העדר אמצעים כספיים ושומת המשיב כלפי החברה הפכה לסופית. אולם, במסגרת הערעורים, שב עניין גובה ההכנסה החייבת של החברה להיות שנוי במחלוקת, הן בנוגע לטענת "הסבת ההכנסה" (בתיק של מאיר) והן בנוגע לטענת חלוקת הרווחים (בתיק של מאיר ובתיק של תומר).

◆ לעמדת המשיב, גם אם ההכנסה הופקה בידי החברה, הרווח שנתר לאחר תשלום הוצאות נמשך על ידי בעלי החברה ויש לחייב משיכה זו במס כדיבידנד. קיום רווח מפעילות החברה אינו מעיד על חלוקתו לבעלי החברה ואי התרת הוצאה מסוימת בניכוי בידי חברה איננה כשלעצמה מובילה למסקנה, כי אותו סכום נמשך כרווח על ידי בעל החברה. ביהמ"ש קבע, כי המסקנה המתבקשת היא שעודפי הכספים אכן נמשכו על ידי בעלי החברה. המערערים טענו כי תומר לא היה אלא נאמן אשר החזיק את מניות החברה עבור הבעלים האמיתיים, מאיר ומרק. טיעון זה הועלה על מנת להדוף כל חבות במס מכיוונו של תומר. הצדדים הקדישו לנושא זה תשומת לב רבה בטיעוניהם ובחקירת העדים. טענת השליחות הועלתה לראשונה כתגובה לקושיה, כי מבחינת גביית המס אין במעמדו של תומר כנאמן כדי להושיע.

תוצאה:

◆ על המשיב לערוך חשבון מתוקן של סכום ההכנסה החייבת שנתרה בידי החברה, תוך הבאה בחשבון של הוצאות נוספות. כל צד יישא בהוצאותיו.

ניתן ביום: 16.7.15

ב"כ העוררים: עו"ד ששי לוי

ב"כ המשיב: עו"ד יונתן בן-דוד, מפרקליטות מחוז תל-אביב (אזרחי).

◆ חברת מ.ת.מ. פיינסט בע"מ ("החברה") הוקמה בשנת 2007 וניסתה לעסוק בשלושה ענפים שונים: תיווך בעסקאות נדל"ן; ייבוא פרטי של כלי רכב ומסחר ביהלומים. החברה נישומה לשנת 2007 והתגלעה מחלוקת בינה לבין המשיב באשר לניכוי הוצאות שונות אשר לטענת החברה הוצאו בייצור ההכנסה. השגת החברה נדחתה ברובה ועל החלטת המשיב בהשגה לא הוגש ערעור על ידי החברה.

◆ המשיב לא הסתפק בהוצאת הצו כלפי החברה והוצאו שומות לפי מיטב השפיטה וצווים גם ליחידים שעמדו מאחורי החברה שהם אב (מר מאיר סאיג) ובן (מר תומר רופא) ("מאיר" ו"תומר").

◆ טענות המשיב כלפי מאיר ותומר הן חלופיות: לגבי מאיר נטען כי כל ההכנסות אשר הופקו לכאורה על ידי החברה שייכות לו (טענה שכונתה "הסבת הכנסה") ואילו לגבי כל אחד מהשניים נטען (באופן חלופי), כי גם אם ההכנסות הופקו על ידי החברה, אזי רווחי החברה חולקו לידיהם כדיבידנד והם חייבים במס במישור האישי בשל כך. בעל המניות הרשום בחברה הוא תומר, אך תומר טוען כי החזיק את המניות כנאמן עבור מאיר (אביו) ועבור אדם אחר בשם מרק שהיה שותפו של מאיר.

◆ פעולות השומה אשר ננקטו על ידי המשיב בעניין זה לא הצטיינו בקוהרנטיות יתרה ונוצר בפני ביהמ"ש רושם מסוים של "ירייה בכל הכיוונים". ייתכן והדבר נבע (כפי שטוען המשיב) מהעדר שיתוף פעולה מספיק מצד הנישומים השונים בשלבי השומה וכן מהעדר מסמכים, אך תהיה הסיבה אשר תהיה, כתוצאה מהעלאת שלל הטענות נוצר קושי לביהמ"ש לדון בעניין באופן מובנה ומסודר.

◆ ביהמ"ש קבע, כי הסדר הלוגי הנכון לדיון בסוגיות השונות הוא כדלקמן: א) האם הפעילות העסקית נוהלה בידי החברה עצמה והאם כתוצאה מכך ההכנסה שהופקה שייכת בראש ובראשונה לחברה (ולא למאיר)? זהו הנושא אשר כונה בפי הצדדים "הסבת הכנסה". כבוד בית המשפט הגיע למסקנה, כפי שינומק בהמשך, שההכנסה אכן הופקה על ידי החברה עצמה. ב) מה היה היקף הרווח שהחברה יכלה לחלק לבעל מניות בה? שאלה זו הינה מקבילה לשאלת גובה ההכנסה החייבת שנדונה במסגרת שומת החברה (עליה לא הוגש ערעור, כאמור) אך היא עולה שוב בהקשר הנוכחי (הן בשל טענת "הסבת הכנסה" והן בשל טענת הדיבידנד) ושני הצדדים הקדישו לעניין זה התייחסות נרחבת. ג) האם יש מקום לקבוע (או להניח) כי רווחי החברה, ככל שהיו, נמשכו על ידי בעל המניות כדיבידנד? כבוד בית המשפט הגיע למסקנה שבנסיבות המקרה הנחה כזו אכן מתבקשת כי הרי לא נותר דבר בידי החברה. ד) משנקבע כי נמשכו רווחים מהחברה, למי יש ליחסם ומי חייב במס בגינם? לתומר בעל המניות הרשום או שמא למאיר מפני שתומר שימש, לפי הטענה, כנאמן בלבד?



שאלת הכבדת נטל המס עקב ביטול חוק התיאומים ו"ע 13-04-38590 בית מתושלח בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין נתניה ניר לנדה, משפטן

◆ **המשיב טען**, כי פעל לפי הוראות חוק מפורשות שאינן מאפשרות התחשבות באי-יכולת העוררת לנכות פחת מתואם עבור התקופה שבין תחילת שנת 2008 לבין מועד מכירת הנכס, ואין יכול ביהמ"ש להתערב גם במקרים בהם נוצר עיוות כלכלי, אולם ייתכן ויש לתקן החקיקה בנושא זה. בנוסף, ביטול חוק התיאומים לא גרם בהכרח לפגיעה בנישומים, ואף יכול לפעול לטובתם, ולכן אין להתערב בהסדר שנקבע. עוד הוסיף המשיב, כי תיקון סעיף 3(ב) בחוק התיאומים לא מאפשר פרשנות תכליתית- שאינה עומדת בקנה אחד עם לשון החוק.

ועדת הערר שליד בית המשפט המחוזי מרכז – לוד, בראשות כב' הש' בנימין ארנון, עו"ד דן מרגליות ועו"ד דב שמואלביץ':

◆ הוועדה קבעה בסוגיית ניכוי הפחת, כי יש ממש בטענה לפיה ביטול חוק התיאומים עלול לגרום ל"עיוות פיסקלי". ניכוי הפחת במסגרת חישוב השבח הינו תוצר ישיר של ניכוי הפחת מההכנסה החייבת בתשלום ממס הכנסה, אשר נועד למנוע הטבה כפולה (ובלתי מוצדקת) של הנישום כתוצאה מניכוי הפחת. מבחינת ההיגיון המיסוי, רצוי שתהיה התאמה ואיזון בין שני המנגנונים. לענין ניכוי הפחת לעניין מס השבח לבין מנגנון ניכוי הפחת לעניין מס ההכנסה – אין מקום להגדיל את השבח (באמצעות ניכוי הפחת משווי הרכישה) כאשר הנישום לא נהנה, קודם לכן, מניכוי של פחת זהה מהכנסתו. מאידך, הגיעה הוועדה למסקנה, כי יש בטענת המשיב אמת, כי הוא נהנה מכפל הטבה. לפיכך, נקבע כי חוזרת השאלה האם על ביהמ"ש להתערב ולתקן את התוצאה של הכבדת נטל המס, אשר ייתכן וניתן אף לראותה כ"עיוות פיסקלי", באמצעות "פרשנות תכליתית" לסעיף 47 – אם לאו, ולכן לשאלת שינוי נוסחו של החוק. נקבע, כי דין שהבקשות להידחות. היישום יתבצע רק במקרים קיצוניים וחריגים במיוחד והמקרה דנן אינו כזה. **הוועדה**, הציעה לערוך שינויים בחקיקה הקיימת ע"י המחוקק ורשויות המס.

תוצאה :

◆ הערער נדחה ברובו - נדחתה פרשנותה המוצעת של העוררת לסעיף 47 בחוק מיסוי מקרקעין. העוררת חויבה לשלם למשיב שכ"ט עו"ד והוצאות משפט בסכום של 25,000 ₪.

ניתן ביום: 16.8.15

ב"כ המערערות: עו"ד משה הר-שמשי

ב"כ המשיב: עו"ד יונתן בן-דוד, מפרקליטות מחוז תל-אביב (אזרחי).

◆ ביום 10.2.02 רכשה העוררת, חברת בית מתושלח בע"מ, נכס מקרקעין. לאחר רכישת הנכס, ובהתאם לסעיף 3 בחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), ניכה פקיד השומה מהכנסתה החייבת של העוררת פחת נומינלי בתוספת פחת המחושב לפי שיעור עליית המדד כשהוא מוכפל בשיעור הפחת המותר בניכוי החל מתחילת שנת 2008 בוטל חוק התיאומים, ולפיכך העוררת אינה זכאית עוד לנכות מהכנסתה החייבת בתשלום מס הכנסה "פחת מתואם", אלא פחת נומינלי בלבד. ביום 29.12.11 מכרה העוררת את נכס המקרקעין. במסגרת השומה שערך המשיב לחישוב החיוב במס השבח החל בגין עסקה זו – נוכח פחת מתואם משווי הרכישה, כאשר התיאום נעשה בהתייחס לתקופה שחלפה מיום הרכישה ועד ליום המכירה. העוררת השיגה על שומה זו וטענה כי החל משנת 2008, **עקב ביטול חוק התיאומים** – יש לנכות פחת נומינלי בלבד לשם חישוב השבח שבגיני משולם מס שבה. בתאריך 11.3.13 דחה המשיב את השגת העוררת, בטענה כי פרשנותה המרחיבה אינה תואמת את לשון הוראת סעיף 47 לחוק מיסוי מקרקעין. בתאריך 22.4.13 הגישה העוררת ערר זה על החלטת המשיב.

◆ **המערערת טענה**, כי ניכוי פחת מתואם נקבע באופן דומה בשני החוקים הנ"ל, וכי תכלית תיקון מס' 12 הייתה ליצור קבלה וזיקה בין ניכוי של פחת מתואם לעניין החיוב במס הכנסה – לבין ניכוי של פחת מתואם לעניין החיוב במס שבת. בהמשך, הוחלף חוק המיסוי בתנאי אינפלציה ע"י חוק התיאומים, אשר בוטל החל מתחילת שנת 2008 – מבלי שההוראה המקבילה לו בסעיף 47 בוטלה גם כן. ובכך, נוצרה **סתירה בין לשונו** של חוק מיסוי מקרקעין – לפיו יש להמשיך בניכוי פחת מתואם לעניין החיוב במס שבה גם לאחר שנת 2008, **לבין תכליתו של חוק זה** – אשר נועדה לאפשר ניכוי פחת מתואם לעניין מס שבה, רק כאשר קיים במקביל ניכוי של פחת מתואם לעניין מס הכנסה. בנוסף נטען, כי מטרת דיני המס הינה הטלת מס אמת על הרווח הכלכלי הממשי ולא ליצור עיוות כלכלי ע"י פרשנות הסותרת מטרה זו. ולפיכך יש למנוע תוצאה זו באמצעות פרשנות תכליתית - הנדרשת ע"פ העקרון לפיו גביית מס צריכה להיות הוגנת ומידתית, המבטיחה תשלום מס אמת. ויש להוסיף להגדרת המונח "פחת" בסעיף 47 את המילה "ובתיאום" שאינה חלק מהגדרה זו כיום. עוד הוסיפה, כי החל מתחילת שנת 2008 אין באפשרותה לנכות פחת מתואם מהכנסתה, ולפיכך גם לעניין חישוב מס השבח יש לבצע ניכוי פחת מתואם רק עד סוף שנת 2007, ואילו בגין התקופה שלאחר תחילת שנת 2008 יש לבצע ניכוי פחת נומינלי בלבד.



ביקורות של רשות המסים בענף החתונות

בשבוע שעבר ערכו מאות מעובדי יחידת ביקורת חשבונות ממשרדי מע"מ בכל רחבי הארץ מבצע ביקורת רחב היקף שהתמקד בענף החתונות - אולמות אירועים, סלוני כלות וכיו"ב, בעקבות מידע רב שהצטבר בנוגע לאי דיווח על עסקאות בענף. במסגרת המבצע נערכו 197 ביקורות וב-44% מהן התגלו ממצאים ראשוניים המצביעים על אי דיווח על עסקאות בהיקף כולל של כ-22,000,000 ₪. כך למשל בבדיקה ראשונית של צוות ביקורת ממע"מ חיפה אצל מאפרת כלות ידועה באזור הצפון, המנהלת את עסקיה עם בעלה, התברר, כי בני הזוג רשומים כפושטי רגל ומדווחים על הכנסות מזעריות, אולם הם נוהגים ברכב שטח יוקרתי מסוג קאדילק. בחיפוש בביתם נתפסו יומני עבודה המראים על הכנסות רבות שלא נרשמו בספרים. השניים נחקרו באזהרה והתיק הועבר לטיפול מחלקת הביקורת.

צוות ביקורת ממע"מ פתח תקווה, מתוגבר בחוקרי מכס ומע"מ ירושלים, הגיע לאחד מאולמות האירועים בעיר, לגביו עלה חשד, כי דיווחיו אינם מלאים. הבעלים ביקש שרו"ח מטעמו יהיה נוכח בביקורת. במהלך ההמתנה, התבקש הבעלים להציג תעודת זהות והוא אמר שהתעודה ברכבו. אחד החוקרים התלווה אליו, אולם כשהגיעו השניים לרכב, בעל האולם לקח מרכבו את יומן האירועים ופתח במנוסה. לאחר מרדף רגלי קצר הוא נתפס וסיפר שהשליך את היומן לביוב. לדאבונו, היומן הוצא מהביוב והוא הובל לחקירה.

עוד מקרה נרשם, כשצוות ביקורת ממע"מ חדרה ערך בדיקה מקדימה בעניין אולם אירועים, שנחשד שאינו מדווח על מלוא ההכנסות. נבדקו בתי דפוס המדפיסים הזמנות לאירועים באולם והתברר, כי אירועים רבים לא נרשמו בספרי העסק. לקוחות האולם הוזמנו למשרד ונגבו עדויות, אלו מסרו כי הוצאו להם חשבונות הנמוכות בכ-40% מסך התשלום ששילמו במזומן. מנהל האולם הכחיש.

רשות המסים מציינת, כי לאחר מיצוי הטיפול על ידי מע"מ, יועברו הממצאים לטיפולם של מס הכנסה.

כ-300 בקבוקי ויסקי נתפסו ביציאה מאילת

משרד מכס ומע"מ אילת, בראשות הגב' אדית הרוש ערך לאחרונה פעילויות אכיפה לאיתור מברחי סחורות מאילת צפונה תוך התחמקות מתשלום מע"מ, בניגוד לחוק. במהלך הפעילות נעצר לבדיקה תושב פתח תקווה שברכבו המסחרי כ-300 בקבוקי ויסקי יוקרתיים ובקבוקי וודקה וכן מוצרי מזון יבשים בכמות מסחרית בשווי של כ-30,000 ₪, שלא שולם מע"מ בסך של כ-5,100 ₪. הסחורה והרכב נתפסו על לקבלת החלטה.

סוכן שחקני כדורגל חשוד בהעלמות מס

כב' השופט ערן קוטון מבית משפט השלום בחיפה הורה ביום 2.12.15 על שחרורו בתנאים מגבילים והפקדת ערבויות כספיות של מר ג'קי דהן (58), סוכן שחקני כדורגל מפתח-תקווה, החשוד בהשמטת הכנסות בסך של כ-900,000 ₪ ובהשמטת נכסים מהצהרת הון. המעצר התבצע לאחר חקירה שהתנהלה נגד דהן ע"י משרד חקירות מס הכנסה חיפה והצפון, המייצג שחקני כדורגל בארץ ובחו"ל ובשנים 2011-2013 ייצג שחקנים וביצע העברות שחקנים לקבוצות בארץ ובחו"ל. מהחקירה עלה חשד להשמטת הכנסות שנבעו לו מייצוג שחקנים זרים בחו"ל. כמפורט בבקשת המעצר שהוגשה לבית המשפט, בשנת 2011 קיבל דהן עמלה בסך 100,000 אירו בעבור העברה של שחקן לליגה האוקראינית, שהופקדו בחשבונו בבנק TBC בגיאורגיה. עוד נחשד, כי בשנים 2012 – 2013 בעבור תיווך להעברת 2 שחקנים לליגות באירופה קיבל החשוד עמלות בסך כולל של 75,000 דולר ו-17,500 אירו, אלו הופקדו בחשבונו בבנק Bank of Cyprus בקפריסין. יתרה מזאת, בהצהרת ההון של החשוד ליום 31.12.2011 הוא השמיט את חשבונות בנק אלו בחו"ל. עפ"י הודעת רשות המסים, בחיפוש שנערך בבית החשוד נמצאו מסמכי הבנק הקפריסאי וכרטיס אשראי של הבנק הגיאורגי, המשמש את החשוד לרכישות בארץ ובחו"ל.

חשד למכירת צמיגים ב"שחור"

כב' השופט ערן קוטון מבית משפט השלום בחיפה הורה ביום 30.11.15 על שחרורו בתנאים מגבילים והפקדת ערבויות כספיות של מר עבד אלחלים הישא מנצרת, שהינו בעל עסק למכירת צמיגים ותיקון תקרים. החשוד נעצר ושוחרר תחת הגבלות לאחר חקירה של פקיד שומה חקירות חיפה והצפון בחשד, כי העלים הכנסות של למעלה ממיליון ₪. עפ"י החשד, השמיט החשוד הכנסות וניהל ספרי חשבונות כוזבים על מנת להתחמק מתשלום מס בשנים 2012-2014. זאת עשה החשוד ע"י כך שניהל שני פנקסי הכנסות, האחד שימש לרישום הכנסות ודיווח לרשות המסים, והשני שימש לרישום הכנסות "שחורות", שהושמטו מהדיווחים הרשמיים. על פי בדיקת החוקרים, מדובר, על פי החשד, בהעלמת הכנסות של כ-1,100,000 ₪. עפ"י הודעת הרשות, החוקרים נתפסו ברשותו של החשוד את פנקסי החשבונות ששימשו לרישום ההכנסות ה"שחורות".

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.