

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

גיליון 737 יום ה' 10 במרץ 2016

השבוע בגיליון

הקלות לקבלת 'מענק עבודה' למשפחות חד הוריות, לבעלי מוגבלות ולעצמאים / סבב מינויי בכירים ברשות המסים (מרץ 2016) + מינוי כשופטת מיסים //

פרוצדורה, או מס אמת?

מ"ה – דחיית בקשת צו מניעה האוסר על פקיד השומה לנכות במקור //
שבח – תוספת פחת לשבח במכירת דירה שהושכרה בפטור ממס //
מ"ה – פ"ש רשאי להרחיב חזית בתגובה לטענות המועלות לראשונה בערעור //

פרשת עבירות המס בקבוצת שלמה // זהב וסמארטפונים ברכב דיפלומט ירדני //
מורים מהצפון חשודים בקבלת הטבות מס // אזהרה: מתחזים לעובדי רשות //

עדכונים מהשטח

תאמר פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

הקלות לקבלת 'מענק עבודה' למשפחות חד הוריות, לבעלי מוגבלות ולעצמאים

55,000 ועלותו נאמדת ב-130 מיליון ₪.
◆ בעקבות עבודה מעמיקה שנעשתה ברשות המסים, גובשה [הצעת החוק שתרחיב את הזכאות](#) בקרב האוכלוסיות הללו ותקל עליהן באופן משמעותי את קבלת המענק. התיקונים המוצעים בחוק עתידים לחול על מענקים שישולמו בגין שנת המס 2016 ואילך והם ביטוי למדיניות לעידוד תעסוקה ולתמיכה בעובדים בעלי הכנסות נמוכות.

◆ ועדת הכספים של הכנסת אישרה ביום 7.3.16 את הצעת החוק של שר האוצר, **מר משה כחלון**, ורשות המסים בעניין הקלות לקבלת 'מענק עבודה' לטובת משפחות חד הוריות, בעלי מוגבלות וציבור העצמאים, זאת במטרה לשפר את מצבן הכלכלי. להצעת החוק הממשלתית מוזגו הצעות החוק הפרטיות של חברי הכנסת **משה גפני**, **מיקי לוי**, **אורי מקלב**, **אלי אלאוף** ו**רחל עזריה**. המהלך עתיד להגדיל את מספר הזכאים מקרב אוכלוסיות אלו בכ-

סבב מינויי בכירים ברשות המסים (מרץ 2016) + מינוי כשופטת מיסים

◆ **רו"ח גלעד תקוע**, שכיהן בחמש השנים האחרונות כפקיד שומה ירושלים 3, מונה **לפקיד שומה ירושלים 2**.

◆ סבב המינויים הנוכחי הוא בנוסף לסבב קודם, עליו הודיע מנהל הרשות לפני כשבועיים, במסגרתו
◆ **מר שוקי יעקובי**, שכיהן בחמש השנים האחרונות כפקיד שומה ירושלים 2, מונה **לפקיד שומה באר שבע** והחליף את **שלמה אוחיון**, שמונה **לסמנכ"ל בכיר שירות לקוחות**.

◆ עוד במסגרת הסבב הקודם מונתה **רו"ח ציפי יוסף-סקלר**, שכיהנה בארבע השנים האחרונות כפקידת שומה תל-אביב 4, **לפקידת שומה ת"א 1**, ובשלב זה תנהל את שני המשרדים.

◆ **ובגזרת השפיטה**: עו"ד **ירדנה סרוסי** שהיתה עד לאחרונה מנהלת מיסוי מקרקעין תל אביב, נבחרה לכהונת שופטת של בית המשפט המחוזי בתל-אביב בענייני מיסים.

מערכת מס פקס מאחלת לכל מקבלי המנויים והתפקידים החדשים הצלחה רבה בהמשך דרכם.

◆ ביום 10.3.16 הודיע מנהל רשות המסים, עו"ד **ורו"ח משה אשר**, על מינויים חדשים ברשות המסים ובנוסף על סבב מינויים בין מנהלי יחידות ברשות, כחלק מיישום מדיניות הרוטציה:

◆ **מר יגאל פחימה** (48) נבחר במכרז **למנהל אגף בכיר שומה וביקורת מע"מ**. פחימה, שכיהן בחמש השנים האחרונות כמנהל יחידת הביקורת לטיפול בתיקי פשיעה חמורה, מחליף בתפקידו את **מר דני וקנין**, שמונה לאחרונה **למנהל היחידה הארצית לדלק ואוטונומיה במע"מ**.

◆ **אורן בר** (55) נבחר במכרז **לממונה אזורי מע"מ תל-אביב 3**. בר כיהן בעשר השנים האחרונות כסגן ממונה אזורי גוש-דן מחליף בתפקיד את **מר אורי כליף**, שנבחר לנציג הרשות בבייג'ינג.

◆ במסגרת סבב רוטציה מונה **רו"ח אהרון אליהו**, שכיהן בשש השנים האחרונות כסמנכ"ל בכיר לעניינים מקצועיים **לפקיד שומה ירושלים 1**.

◆ **רו"ח אבנר עופרי**, שכיהן בארבע השנים האחרונות כפקיד שומה ירושלים 1, מונה **למנהל משרד מיסוי מקרקעין ירושלים**.

◆ **רו"ח שלמה חסידים**, שכיהן בשנתיים האחרונות כמנהל משרד מיסוי מקרקעין ירושלים, מונה **לפקיד שומה ירושלים 3**.

פרוצדורה, או מס אמת?

נדב הכהן, רו"ח

רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות'

המשפט המחוזי לא רק כמכריע בסכסוך בין שני בעלי דין כבערעור אזרחי רגיל, אלא שמוטלת עליו חובה לוודא שהשומה תהא שומת אמת (ע"א 495/63 מלכוב נגד פקיד השומה, תל-אביב, פ"ד יח (2) 683, 686).

ואולם, יובהר, אין בהלכה זו כדי לאפשר לנישום העלאת טענות חדשות ללא כל מגבלה לפני בית המשפט המחוזי. השאלה אלו טענות חדשות ראויות להישמע ובאיזה שלב, מונחת לפתחו של בית המשפט המחוזי, והוא אמור להפעיל בעניין זה שיקול דעת מדוד ושכל ישר, בהתחשב בנסיבותיו של כל מקרה ומקרה...."

◆ השחרור היחסי מכבלי הפרוצדורה, לטובת שומת האמת, פועל (ואפילו ביתר שאת) גם כנגד הנישומים.

◆ הלכה זו קיבלה ביטוי בהחלטתו של כב' השופט ד"ר ש. בורנשטיין, שניתנה ביום 2.2.2016 בבית המשפט המחוזי מרכז - לוד (ערעור מס 12-01-26719; רעי משעל נגד פקיד השומה כפר-סבא).

◆ המערער העלה באותו עניין טענה מקדמית, לפיה אין לאפשר השמעת טיעונים חדשים בפני ערכאת הערעור, שלא נטענו במסגרת הליכי השומה ובמסגרת ההודעה המפרשת את נימוקי השומה. לטענתו, נימוקי השומה תוחמים את גדר המחלוקת בין הצדדים והעלאת טענות חדשות, שלא הועלו בהליכי השומה, מהווה הרחבת חזית אסורה. הוא הדין לגבי מסמכים שלא עמדו בפני המשיב, בעת הוצאת השומה.

◆ בית המשפט קבע, שיש מקום להבחין בין ראייה שהייתה מצויה בדיעת הצד האחר, שאין לומר כי יש בחשיפתה משום "הפתעה" עבורו, כאשר ניתנת לאותו צד הזדמנות נאותה לחקור ולהיחקר בנוגע לראיה - ואף להביא ראיות להפריכה - ומכאן שראוי להתיר הגשתה, ואולם, כאשר מדובר בתרשומות בלתי חתומות שנעשו על ידי המשיב, שלא ברור מהכתוב בהן אם נערכו בזמן אמת או לאחר מעשה, ולא ברור אם יש בהן תיעוד הדברים שנאמרו או הסקת מסקנות מהם, על ידי המשיב, הרי שאין להתירן כראיה, אם יש בהן משום הרחבת חזית אסורה.

◆ בית המשפט מצא לנכון לחזור ולהבהיר, כי לאור העובדה שלנישום יש יתרון ראייתי ברור על פקיד השומה, בהכירו את העובדות, אין לדקדק עם פקיד השומה בכל הנוגע לטענות המועלות על ידו בהליך הערעור, אף שלא נזכרו באופן מפורש וברור בנימוקי השומה, שכן על בית המשפט מוטלת החובה לוודא שהשומה תהא שומת אמת, בכפוף לכך שזכויותיו של המערער לא יקופחו.

◆ ביום 2.4.2015 ניתן בבית המשפט העליון פסק דין בתיק רע"א 1830/14 (רובמטיקס טכנולוגיות בע"מ נגד פקיד שומה למפעלים גדולים).

◆ המדובר היה, באותו מקרה, בבקשה לרשות ערעור על החלטת בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו (עמ"ה 1022/09) מיום 9.1.2014, שניתנה על ידי השופט מ. אלטוביה, כאשר לבקשה הצטרפו שתי הלשכות המקצועיות המובילות (לשכת עורכי הדין בישראל ולשכת רואי חשבון בישראל).

◆ חובת הדיווח, כאמור, אינה חלה אף על "מוסד ציבורי", וחייב בה מי שהכנסתו (ברוטו) בשנת המס עולה על 3 מיליון ש"ח (לא כולל תמורה ממימוש נכסי הון), ומי שמיימש נכסי הון בשנת המס, בתמורה העולה על מיליון וחצי ש"ח.

◆ בית המשפט העליון דחה את הבקשה עצמה, לאחר שקבע כי הינה מתמקדת בהחלטה קונקרטית של בית המשפט המחוזי, המוגבלת לעובדותיו של המקרה שעמד בפניו.

◆ עם זאת, וללא קשר להכרעה הספציפית, התייחסו השופטים בהרחבה לסוגיה העקרונית (פרוצדורה, או מס אמת), ובשל חשיבות הנושא נצטט להלן את הדברים:

"...גם לפי גישת המשיב אין מקום לחסום זרכם של נישומים המבקשים להעלות טענות חדשות במסגרת ההליך הערעורי לפני בית המשפט המחוזי, אך בשל כך שטענות אלה מועלות בראשונה לפני בית המשפט, ובלבד שאפשרות זו לא תנוצל לרעה. הדבר מסור לשיקול דעת בית המשפט המחוזי הדין בעניין.

הטעם לכך נעוץ, לטענת המשיב, בכך שבית המשפט המחוזי אמור אמנם להכריע במחלוקת בין שני בעלי דין החלוקים ביניהם, הנישום מצד אחד ופקיד השומה מצד שני, אך מוטלת עליו החובה לוודא שהשומה שהוצאה לנישום היא שומת אמת ושהוראות הדין בתחום המס תיושמו באופן נכון ומתוך חתירה לכך שישולם מס אמת על ידי הנישום.

אנו מקבלים את הצהרת המשיב - כפי שהיא עולה מתגובתו לבקשה שלפנינו - לפיה עמדת המשיב הייתה מאז ומעולם שהצדדים לערעור מס רשאים להעלות לפני בית המשפט טענות לשם בירור מס אמת, בכפוף לכך שאפשרות זו לא תנוצל לרעה, בנתון לשיקול דעת הערכאה הדיונית, וכי טענות המבקשת בעניין שלפנינו אינן אלא "התפרצות לדלת פתוחה". ואכן, בית משפט זה פסק זה מכבר כי בדונו בערעור מס, יושב בית



דחיית בקשת צו מניעה האוסר על פקיד השומה לנכות במקור ה"פ 15-12-41032 זאב רום נ' פ"ש ת"א 4 איננה אייזנברג, עו"ד (חשבונאית)

המידע אודות מהות ההכנסה של המבקש מכוח פסק הבוררות. ככל שהמשיב קבע חיוב ניכוי מס במקור בשיעור המקסימלי האפשרי (50%) בנסיבות המתיישבות עם המידע החלקי המצוי בידי, אין למבקש, אשר מנע מהמשיב את המידע הרלבנטי, להליך על כך ולו מטעם זה. **בקשה להקטנת שיעור הניכוי במקור צריכה גם תשתית עובדתית.** אלא אם דרישת המידע נופלת במסגרת דרישה המנוגדת לדין המנהלי, הרי שאין להתערב בה כתנאי להקטנת שיעור הניכוי במקור.

◆ ביהמ"ש קבע, כי אין מקום לברר את טענות הצדדים במסגרת המרצת הפתיחה. הפקודה מתווה נתיב השגה וערעור ברור על שומת הניכויים או על שומת מקבל התשלום בעוד שקביעת גובה הניכוי במקור או שיעורו הוא הליך טרום שומתי הכפוף לדין המנהלי וביקורת מכוחו, בכפוף כמובן להוראות ייחודיות לעניין זה שבפקודה. לא הוכח, כי יגרם למבקש נזק כתוצאה מן הניכוי בשיעור שנקבע.

◆ עפ"י ביהמ"ש, המבקש הציע, כי סכום המס שאת ניכוי במקור דורש המשיב בשיעור 50% מהתקבול המגיע למבקש מכוח פסק הבוררות מיום 19.10.2015, יופקד בקופת ביהמ"ש, וישמש רק לתשלום המס בו יהיה חיוב המבקש על התקבול מכוח פסק הבוררות האמור. המבקש מבקר זאת על פני המנגנון הרגיל בו הסכום יזקף לזכותו בתיקו באמצעות תיק הניכויים של המנכה. מבקש המבקש לשנות ולחרוג מן הקבוע בפקודה. המשיב מערים קשיים לדבריו של המבקש, בהשבת מס ביתר ומקשיח עמדתו בעת ניהול משא ומתן על שומות כאשר מלוא המס כבר מצוי ברשותו. אין באמירה בעלמא זו להוות טעם לחרוג מהוראת שקבע המחוקק. על מנת לסטות מהוראות הפקודה בדבר הניכוי במקור, יש צורך בהוכחת קיומה של תשתית כבדת משקל הנתועה בפגיעה בעקרונות המשפט המנהלי ובזכויות יסוד תוך הוכחה, כי פגיעה כאמור אינה מידתית. אין לקבל התניית תשלום המקדמה או הניכוי במקור בתנאים כאלו ואחרים.

◆ בנוסף קבע ביהמ"ש, כי הסכמת המבקש להפקדת 50% מהתשלום בקופת בית המשפט תומכת בדעה, כי אין למבקש טעם של ממש בהקטנת הניכוי במקור שקבע המשיב.

תוצאה:

◆ הבקשה נדחתה.

החלטה ניתנה ביום 7.2.16

ב"כ המבקש: עו"ד ירון טיקוצקי
ב"כ המשיב: עו"ד שגית כחלון מפרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)

◆ בקשה למתן צו מניעה זמני האוסר על המשיב להורות על ניכוי מס במקור מסך של 12,000,000 דולר, שחויב מר מיכאל צ'רנוי (להלן: "המחזיק") לשלם למבקש, במסגרת פסק בוררות מיום 19.10.2015.

ביהמ"ש המחוזי בתל אביב – כב' הש' מגן אלטוביה:

◆ חובת ניכוי מס במקור נקבעה בסעיף 164 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), כשהחובה לניכוי המס במקור חלה על המשלם או האחראי לתשלום הכנסת עבודה, השתכרות, רווח או סכומים אחרים כמפורט בסעיף 164 האמור.

◆ סעיף 167 לפקודה, מסמיך את פקיד השומה "לשום לפי מיטב שפיטתו" את סכום המס במקור שהיה על המשלם או האחראי לתשלום לנכות במקור מהתשלומים ששילם בהתאם להוראות סעיף 164 לפקודה.

◆ בסעיף 168 לפקודה, נקבע, כי על שומה לפי סעיף 167 לפקודה, ניתן להגיש השגה בכתב בתוך שבועיים מיום קבלת השומה האמורה, והוראות סעיפים 150-158 לפקודה יחולו על השגה שהוגשה כאמור. דהיינו, ככל שהשגה כאמור נדחת על ידי פקיד השומה, ניתן לערער על כך לבית המשפט המחוזי, מכוח הוראות סעיף 153 (א) לפקודה. ההשגה היא על החולק על השומה וברגיל החולק הוא מי שחב בניכוי במקור והוצאה לו שומה אולם יכול ומונח זה "החולק" סובל את ראית מי שעתידי לקבל התשלום כמי שחולק על השומה. העתידי לקבל תשלום יכול לפנות למשיב בבקשה לקבלת אישור בדבר הקטנת שיעור הניכוי במקור. במסגרת בקשה שכזו יכול ויתעוררו מחלוקות באשר לגובה הניכוי במקור או שיעורו. קביעת שיעור הניכוי במקור הוא למעשה קביעת גובה מקדמה על חשבון תשלום המס הסופי. הליך זה קודם ברגיל להליך הברור השומתי בקשר עם אותו תקבול. בהליך השומתי קבוע נתיב ברור של השגה וערעור בפקודה ואף מנגנון בחינה מחדש כשקבוע בסעיף 147 לפקודה כחלק מן ההליך השומתי.

◆ מהבקשה והתשובה עולה, כי ביום 29.10.2015 התקיים דיון שומה בין המשיב לבין מיצגיו של המבקש, ובמסגרת הדיון האמור ביקש המבקש לתקן את הצהרת ההון שלו עקב פסק בוררות שניתן בסכסוך שהיה בינו לבין מר צ'רנוי. נוכח בקשה זו שלחה רוי"ח יהודית דודאי, רכזת חוליה אצל המשיב (להלן: "רוי"ח דודאי") מייל אל המייצג של מר צ'רנוי, ובו צוין, כי "יש לנכות מס במקור מסכום זה בשיעור מס של 50%". עם קבלת המייל האמור, פנה רוי"ח יובל קדרון, המייצג של המבקש, אל רוי"ח דודאי במייל, בו הביע את הסתייגות המבקש מניכוי המס במקור הנדרש. מענה על פניה זו של רוי"ח קדרון לא התקבל אצל המבקש, ומכאן פנייתו לבית המשפט.

◆ למרות דרישת המשיב לקבל לידי את פסק הבוררות, המבקש עומד על כך שמלוא פסק הבוררות לא ייחשף בפני המשיב. משום כך, אין בפני המשיב ולא היה מלוא



נוספת פחת לשבח במכירת דירה שהושכרה בפטור ממס ו'ע 14-07-10216 וימן נ' מנהל מס שבח מקרקעין ניר לנדה, משפטן

דירה מושכרת למגורים) התשמ"ט – 1989 וע"פ תקנות מס הכנסה (פחת) 1941 היות והזכאות לפחת מגולמת בפטור ממס. ג. השומה הוצאה לעורך מכוח הוראת ביצוע 5/2007 ויש לגזור גזירה שווה מתכליתו של סעיף 122 לפקודה, כדי למנוע כפל הטבה. ד. העמדה משקפת את העקרונות החשבונאיים המקובלים בדבר ייחוס הוצאות להכנסות, יש לייחס את ההוצאות השוטפות והפחת להכנסה הפטורה. המשיב ערך הקבלה בעניין זה להוראת סעיף 18(ג) לפקודה. ה. יש לחשב את הפחת החל מיום פרסום הוראת הביצוע 5/2007 – 27.2.2007 – ולא להתיר בניכוי הוצאות שוטפות. מאחר וכך פעל המשיב, אין פגיעה באינטרס ההסתמכות.

ועדת הערר שליד בימ"ש המחוזי חיפה – כב' הש' אורית וינשטיין:

◆ עפ"י הועדה, לא מדובר ב"חסר" בחקיקה או "הסדר שלילי". המחוקק קבע, כי בשל שיעור המס המופחת שניתן על הכנסות דמי השכירות, לא זכאי בעל דירה שהפיק הכנסות כאמור ושילם מס מופחת, גם לניכוי ההוצאות השוטפות או לניכוי פחת. הועדה קבעה, כי ככל שמדובר בנישום שהכנסתו נמוכה מתקרת הפטור – אין להתיר ניכוי הוצאות ופחת, הפטור המלא מגלם ניכוי הוצאות אלו, ולפיכך אין להתיר לו ניכוי נוסף במכירת הדירה. תוצאה זו עולה בקנה אחד הן עם לשון החוק והן עם תכלית החקיקה. כאשר בחר העורר בקבלת פטור מלא ממס, המגלם בתוכו את ניכוי כלל הוצאותיו, ובמידה שיתאפשר לו לנכות הפחת גם במכירת הדירה, ייחנה הוא שלא כדין, מכפל ניכוי.

◆ לגבי טענת ההסתמכות, קבעה הועדה, כי יש צורך בראיות בדבר השינוי לרעה במצבו כתוצאה מהסתמכותו הנטענת, די בהעדרם בכדי לדחות את טענתו. אין המחוקק התכוון להעניק כפל הטבה למשכירי דירות בפטור בעת ההשכרה ופעם נוספת בעת המכירה.

◆ רו"ח שמעון פסטנברג (בדעת מיעוט) – 1. תכלית החקיקה להגדיל היצע דירות עקב גלי עליה באמצעות מתן פטור ולא דחיית מס. 2. במועד חקיקת חוק הפטור עמדת נציבות מס הכנסה בברור הייתה מתן ודאות למשכירי הדירות שירצו ליהנות מהפטור. כל שינוי לאחר מכן והוספת הקשרים לסעיפים אחרים (למשל סעיפים 122, 18(ג) וכו') מהווים שינוי חקיקה שיש לבצעו רק דרך המחוקק. 3. מדובר בחוק עם הוראות ביצוע ברורים שנקבעו בשנת 1990 ומהווים את תכלית החקיקה- פטור מוחלט. 4. מדובר בחוק ברור שחוקק עם תכלית חקיקה ברורים שפורשו ע"י הרשות במועד החקיקה ותמכו בתכלית החקיקה. אין לשנות ולתת פרשנות לאחר 17 שנה. 5. במתן לגיטימציה לרשות המיסים לבצע שינוי חקיקה בפועל לאחר 17 שנה ללא סמכות ובניגוד לתכלית החקיקה יש חוסר הגינות משווע כלפי הנישום. 6. יש לקבל את הערר.

תוצאה:

◆ הערר נדחה - המשיב יוודא כי נערך לעורר חישוב נכון של מס השבח בהתאם להוראת ביצוע 5/2007.

ניתן ביום: 14.02.16

ב"כ הצדדים: לא צויין

◆ העורר היה הבעלים של מחצית הזכויות בדירת מגורים אותן רכש ביום 1.10.1994 אשר הושכרה למגורים. העורר לא דיווח ולא שילם מס על הכנסותיו מדמי השכירות מאחר וסכומן נמוך מתקרת הפטור לפי חוק פטור ממס על שכ"ד, ולכן היו פטורים ממס. ביום 9.9.13 מכר העורר את זכויותיו בדירה לדודו, אשר היה הבעלים של המחצית השנייה של הזכויות בדירה.

◆ העורר הגיש ביום 16.9.13 שומה עצמית לצורך תשלום מס השבח החל עליו במכירת זכויותיו בדירה וכלל במסגרת החישוב גם ניכוי הוצאות החלפת דוד, מחמם מים והוצאות שיפוץ. בגין שומה זו חב העורר בתשלום מס שבח אשר שולם על ידו.

◆ המשיב לא קיבל את שומתו העצמית והוציא לו ביום 10.3.14 שומה שבה לא התיר ניכוי ההוצאות האמורות והפחית משווי הרכישה את הפחת הנצבר לפי סעיף 21 לפקודה, אשר על פיה חב העורר במס שבח גבוה יותר.

◆ המשיב קיבל חלקית את השגת העורר, התיר לו לנכות את הוצאות השיפוץ אך לא התיר לנכות מהשבח את שאר ההוצאות, ההפחתה של הפחת הנצבר משווי הרכישה נותרה בעינה, ומכאן הערר.

◆ טענות העורר: א. הפחתת סכום הפחת הנצבר משווי הרכישה שגויה משום שלא נתבקש ניכוי פחת בתקופת השכרת הדירה. ב. המשיב ביסס שומתו על הוראת ביצוע 5/2007 שעניינה "חישוב השבח במכירת דירת מגורים שהושכרה למגורים", לפיה, נישום שבחר במסלול הפטור המלא ממס הכנסה על דמי השכירות, יחול עליו דין זהה לנישום שבחר להחיל על הכנסותיו מדמי שכירות את מסלול המס המופחת לפי הוראת סעיף 122 לפקודה. ג. היכן שלא נקבעה הוראה מפורשת על ידי המחוקק – הפרשנות תהא לטובת הנישום. ד. במועד בו נרכשה הדירה, בשנת 1994, הייתה קיימת הוראת ביצוע קודמת- 14/90, שקבעה מפורשות כי במכירת דירת מגורים שהושכרה למטרת מגורים ב"מסלול הפטור המלא" לא יחושב הפחת בחישוב השבח. העורר הסתמך על הוראה זו כאשר רכש את הדירה והשכיר אותה, וכשיחליט למכרה. ה. הוראת סעיף 122 לפקודה מתייחסת אך ורק למכירת דירת מגורים שהושכרה למטרת מגורים ודמי השכירות נהנו משיעור מס מופחת ולא לדירה שדמי השכירות נהנו מפטור מלא. אם היה רוצה המחוקק להחיל את ההוראה גם על דירה נמכרת שדמי השכירות היו פטורים במלואם – היה עושה זאת מפורשות. ו. גם אם צדק המשיב, היה מקום להוסיף רק מחצית מסכום הפחת, שכן העורר היה בעלים של מחצית הזכויות בלבד, ורק לתקופה שמפברואר 2007 ועד למועד המכירה של הדירה.

◆ טענות המשיב: א. במכירת דירה כאמור, צריך שיחול דין זהה במהותו על נישום שהכנסות דמי השכירות שלו היו פטורות במלואן, כשם שחל על נישום שהכנסות דמי השכירות שלו נהנו משיעור מס מופחת. ב. על דירה כאמור שהכנסות דמי השכירות היו במסלול הפטור המלא לא ניתן לדרוש פחת ע"פ תקנות מס הכנסה (שיעור פחת על

פ"ש רשאי להרחיב חזית בתגובה לטענות המועלות לראשונה בערעור ע"מ 47997-02-13 מרדכי פרקו נ' פ"ש כפר סבא ניר לנדה, משפטן

4. הרשימה לדוגמא של הלקוחות שהופנו למערער ושצורפה לתצהירו של האח, לא הוכנה על ידו ואינו יודע מהותה, אין לתת לה משקל. ה. לעניין הסכמי השומה בשנות המס הקודמות, הכלל הוא כי כל שנת מס עומדת בפני עצמה. ו. המערער הינו "מבטח" בהתאם להגדרה שבצו ניכוי במקור- עמלות ביטוח, היה עליו לנכות מס במקור ולהעביר דיווח מפורט על גבי טופס מיוחד ובאופן מדויק. משלא עשה כן, אין להתיר את ההוצאה לפי ס' 32א לפקודה. ז. נטל ההוכחה לעניין משכורת ילדי לא הוכח. ח. אין להתיר הוצאות הביגוד - לפי התקנות נדרש, כי ניתן לזהותם בבירור את ההשתייכות לעסק או שקיימת חובה על פי דין ללובשם, ואין זה המקרה שלפנינו.

בימ"ש המחוזי מרכז - כב' הש' ד"ר שמואל בורנשטיין:

4. ס' 17 לפקודה מתיר בניכוי הוצאות שייצאו בייצור הכנסה. ביהמ"ש שלל את דרישת המערער לעניין הוצאות הביגוד וניקוי יבש. מדובר ב"הוצאה מעורבת" ולפיכך אין להתירה. עוד לא עמד בנטל ההוכחה בנוגע לניכוי הוצאות המשכורות לילדיו ולשירותי המשך.

4. **הרחבת החזית:** פקיד השומה רשאי להעלות טענות עובדתיות חדשות כתגובה לטענות שהועלו מטעם המערער במסגרת כתבי טענותיו ובמהלך הדיון בביהמ"ש כל עוד יתרמו לגילוי חקר האמת, בכפוף לכך שלא יהיה ניצול לרעה של ההליך השיפוטי.

4. **תשלום ההוצאה בפועל ועל היותה משולמת בגין הפניית לקוחות:** ביהמ"ש התרשם מעדות המערער ואחיו וחיזוק מסוים לכך ניתן למצוא בדפי החשבון ובצילומי הצ'קים שהוגשו לתיק ביהמ"ש אשר קיבל כראיה. **תשלומי העמלות עמדו לבחינת המשיב בחתימת הסכמי השומה הקודמים. המשיב לא טען שלא שולמו בפועל או כי אינם בגדר הוצאה בייצור הכנסה.**

4. **טענת המערער בדבר העמלות:** המערער עמד בנטל ההוכחה הנדרש וההוצאות הוכרו בשנות המס הקודמות. **היה על פקיד השומה לבחון מה עמד מאחורי שיקוליו לשנותם ועל סמך מה מבקש הוא לשנות קביעתו כאשר מעלה המערער טענה מבוססת ואין המשיב מסביר קביעתו-** תפיסה העולה בקנה אחד עם הכלל בדבר "השתק שיפוטי".

4. **ניכוי מס במקור וס' 32א לפקודה:** כנקבע בעמ"ה 5024/96 יקוטי אברהם נ' פקיד שומה עכו, אין להפעיל את הסנקציה בס' 32א לפקודה כאשר הנישום מסר לפקיד השומה פרטים מספקים אודות מקבל התשלום בכדי שניתן יהיה לגבות את המס שלא נוכה במקור, בהתחשב בכך שבשנות המס הקודמות הטענה כי אין להכיר בהוצאה על שום אי ניכוי המס במקור לא הועלתה.

תוצאה:

4. הערעור מתקבל ברובו. המשיב יישא בהוצאות המערער בסך של 25,000 ש"ח.

ניתן ביום: 2.2.16

ב"כ המערערים: עו"ד אמיר אלטשולר וסטיב גרוס
ב"כ המשיב: עו"ד מרואן עבדאללה, פרק' מרכז

4. המערער משמש כסוכן ביטוח ובדוחותיו לשנות המס שבערער ביקש לנכות מהכנסותיו הוצאות בגין עמלות ביטוח וייעוץ והוצאות שירותי משרד אשר שולמו לחברת כסל בע"מ. בנוסף, ביקש לנכות הוצאות משכר עבודה ששולמו לילדיו, הוצאות בגדי עבודה וניקוי יבש.

4. המשיב טען, כי לא הוכח שהעמלות הן הוצאות שייצאו בייצור הכנסתו כאמור בס' 17 לפקודת מס הכנסה וכי לא הוכח, כי העמלות שולמו בפועל. מבדיקת המשיב עלה, כי המערער לא ניכה מס במקור מהעמלות שהיה עליו לנכותם. לפיכך ולחילופין, אין להתיר את ההוצאה בגין לאור ס' 32א לפקודה.

4. **עיקרי הטענות - טענות המערער: א.** יש להתיר בניכוי את העמלות המייצרות הכנסה אשר שולמו במשך שנים רבות והמשיב הכיר בהן כהוצאה בהסכמי השומה שנערכו לאחר שנבחנה שאלת העמלות האמורות. המשיב מנוע מלטעון אחרת ועומדת למערער טענת השתק. **ב.** טענת המשיב לפיה העמלות לא שולמו בפועל, היא בגדר הרחבת חזית, שכן במסגרת דיוני השומה נטען כי מדובר בהוצאה שאינה מותרת בניכוי לפי ס' 17 לפקודה. **ג.** הוכח שסכומים אלה שולמו בפועל, באשר כלל המסמכים - לרבות דפי חשבון וצילומי צ'קים - הוצגו למפקחת במהלך הדיון בשומה והם אף הוגשו לתיק ביהמ"ש במהלך הדיון.

4. הומצאה רשימה מדגמית של לקוחות שהופנו למערער ע"י כסל ורשימת המבוטחים איתם התקשר המערער. רשימה כזו הומצאה למשיב גם בשנות המס הקודמות לגביהן נחתמו הסכמי השומה, לה לא ערך המשיב בדיקה ויש לזקוף זאת לחובתו. ה. המשיב לא הכיר בעמלות משום שסבר שהן גבוהה 50% מהכנסות המערער, עיון בדוחות אלו במשך השנים מלמד שבעוד שהעמלות נותרו קבועות, חל גידול בהכנסות. ו. אין חובה לנכות מס במקור מתשלומים אלה- המערער אינו עונה להגדרות הקבועות בצו מס הכנסה (קביעת תשלומים בעד שירותים או נכסים כהכנסה) ואינו חייב בניכוי מס במקור לפי צו מס הכנסה (קביעת עמלות ביטוח כהכנסה), מדובר בתשלומים לצדדים שלישיים בעד הפניית לקוחות, ולא בתשלומים עליהם חל הצו. גם אם המערער חייב בניכוי מס במקור, מאחר שהוא מסר לרשויות המס פרטים מלאים אודות מקבלי התשלומים, לא חל בעניינו ס' 32א לפקודה ואין למנוע ממנו את ניכוי ההוצאה. ז. יש להתיר הוצאות ביגוד לפי תקנה 62(6) לתקנות מס הכנסה. בעניין הוצאות שכר לילדי המערער, עבדו הם בעסקו והמשיב סירב להתיר הוצאות אלו ללא נימוק. ח. יש להתיר הוצאות שירותי המשך ששולמו לכסל, כפי שהעיד מנהל החשבונות של כסל. ט. בתחילת ההליך הועלתה טענה לפיה השומה התיישנה שכן החלטת המשיב בהשגה הגיעה לידי המערער מעבר לשנה. בסיכומיו נראה כי זנח טענה זו.

4. **עיקר טענות המשיב: א.** המערער לא עמד בנטל השכנוע המוטל עליו בערעורי מס, בכלל, ובנוגע לניכוי הוצאות להקטנת תשלום המס, בפרט. **ב.** טענת הרחבת חזית שגויה. לא הוכח שמדובר בהוצאות שייצאו בייצור הכנסה, כאשר את המונח "ייצאו" יש לפרש כשולמו בפועל. לאור ניצולו לרעה של הליכי ביהמ"ש, אין להתיר לו להגיש מסמכים במסגרת הערעור. **ג.** צילום צ'קים שהגיש המערער, אין בהם משום הוכחה.



מורים מהצפון חשודים בקבלת הטבות מס

בית משפט השלום בחיפה, כבוד השופט ד"ר זאיד פלאח, שיחרר בערבות שני מורים, נאסר ולילה עאבד, בעל ואישה המועסקים כמורים במשרד החינוך בצפון. השניים נעצרו ושחררו בערבות בחשד, כי דיווחו על כתובת מגורים כוזבת על מנת לזכות בהנחת מס יישובית. מבקשת המעצר עולה, כי על ידי כך, גזלו השניים מקופת המדינה מאות אלפי שקלים במשך מספר שנים. השניים נחקרו על ידי פקיד שומה חקירות חיפה והצפון. על פי בקשת המעצר, שני המורים, דיווחו בין השנים 2008-2015 למעסיקיהם כי הם גרים בגוש חלב, וזכו לזיכוי ממס בסכום כולל של כ- 200,000 ₪ מכוח פקודת מס הכנסה הנוגעת להטבות מס יישוביות. בפועל התגוררו בני הזוג במועצה מקומית בענה, שאינה מזכה בהטבת מס יישובית, וכל מרכז חייהם מתנהל בבענה לרבות תשלום מיסי עירייה, תשלומי מים, חשמל וטלפון. בנוסף, עפ"י הודעת רשות המסים, כאשר הגיעו חוקרי רשות המסים לביתם של השניים לצורך זימונם לחקירה, התחזה נאסר עאבד לאדם אחר וטען, כי שמו עלי (כשם אחיו) ורק כאשר התבקש להציג תעודת זהות נחשפה זהותו האמיתית.

אזהרה: מתחזים לעובדי רשות המסים

רשות המסים פרסמה אזהרה, לפיה מפניות שהתקבלו ברשות המסים בתקופה האחרונה, עולה כי נעשו פניות לעוסקים ונישומים מטעם גורמים המתחזים לעובדי רשות המסים במטרה להשיג פרטים עסקיים סודיים. לפיכך הוציאה רשות המסים אזהרה. לפי האזהרה, על מנת להימנע ממסירת פרטים לגורמים לא מורשים, ממליצה רשות המסים לנקוט באמצעי הזהירות הבאים בעת קבלת שיחה ברוח זו:

1. לדרוש שבקשת הנתונים שנתבקשו להימסר תשלח באמצעות דואר אלקטרוני. כתובת המייל של עובדי רשות המסים תסתיים כך: xx@TAXES.GOV.IL
2. יש לדרוש את שמו המלא של העובד, תפקידו ומספר הטלפון שלו. לאחר מכן יש לנתק את השיחה, לצלצל למשרד האזורי על פי רשימות הטלפונים המצויות באתר רשות המסים ולבקש את העובד הספציפי בשמו המלא. רשימות הטלפונים של יחידות הרשות נמצאות בכתובת <https://taxes.gov.il/Pages/InfoTaxesGovIl/TaxesUnits.aspx> : 11

פרשת עבירות המס בקבוצת שלמה

לאחרונה הפכה לגלויה פרשת עבירות המס בקבוצת שלמה. במסגרת שלב המעצרים הורתה כב' השופטת ג'ויה סקפה שפירא מבית משפט השלום בירושלים, על שיחרורם בתנאים מגבילים של אסי שמלצר, יו"ר חברת ש.שלמה בע"מ ושל צבי ליבושור, לשעבר מנכ"ל חברת ש.שלמה ביטוח וכיום בכיר בחברת הביטוח שירביט. יחד עם נעצר ושחרר בפרשה חשוד נוסף שבשלב ראשון הוטל צו איסור פרסום על שמו. לאחר הסרת צו איסור הפרסום עולה שמדובר ב**מור ניר גלילי**, שהיה בעברו מנכ"ל חברת ש.שלמה אחזקות' וכיום מכהן כמנכ"ל חברת סונול. נעצרו ושחררו בערובה בחשד לביצוע עבירות מס בהיקף של עשרות מיליוני שקלים, בכך שלא דיווחו על הכנסה שחייבת בתשלום מע"מ. הפרשה התפוצצה לאחר חקירה של יחידת החקירות של המכס ומע"מ ירושלים בעקבות חשד לפיו חברות בקבוצת שלמה, בעת התקשרותן עם חברת הביטוח ש.שלמה ביטוח, שאף היא בבעלות הקבוצה, לצורך אספקת פוליסות ביטוח ללקוחותיהן, העבירו לה סכומים הנמוכים במאות שקלים מהסכום בו הן בעצמן חייבו את הלקוחות בעבור הביטוח. אולם, הפער בין תשלום הלקוחות לבין התשלום שהועבר לחברת הביטוח, לא דווח כהכנסה חייבת במע"מ. יתרה מזאת, כמצוין בבקשות המעצר, בפירוט חשבוניות המס שהוצאו צוין כי ההכנסה האמורה איננה חייבת במע"מ. במסגרת החקירה נערכו חיפושים בבתייהם של ליבושור וגלילי וכן במשרדי החברות במושב ניר צבי. כמו-כן, עוכבו לחקירה מספר חשודים שנחקרו ומסרו גרסתם, בכלל זה שמלצר, ליבושור וגלילי. לשלושה, בנוסף לעבירות על חוק מע"מ יוחס חשד לעבירות על חוק איסור הלבנת הון, זיוף, קבלת דבר במרמה, רישום כוזב במסמכי תאגיד ועוד.

זהב וסמארטפונים ברכבו של דיפלומט ירדני

עפ"י הודעת רשות המסים, בודקי המכס במעבר הגבול "גשר אלנבי" הסמוך ליריחו ויחידת החקירות מכס ומע"מ ירושלים סיכלו ניסיון הברחה גדול בעת שדיפלומט מהשגרירות הירדנית עבר עם רכבו מירדן לישראל ועוכב לבדיקה. עפ"י הודעת הרשות, בודקי המכס מצאו ברכב תחילה עשרות סמארטפונים מסוגים שונים ובהעמקת הבדיקה נמצאו עוד כ- 300 מכשירים נוספים ועשרות קילוגרמים של מטילים ותכשיטים שעשויים על פי החשד מזהב. בתום החיפוש שב הדיפלומט החשוד לירדן.

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.