

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

גיליון 744 יום ה' 25 באוגוסט 2016

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

מאמר פסיקה

מחוץ לחוק

הצעת חוק: רשות המסים תחזיר מס באופן אקטיבי // תזכיר חוק ההסדרים - מיסוי חברי קיבוץ //

מס ריבוי נכסים ? (מיסוי בעלי שלוש דירות)

מ"ה – אי התרת קיזוז הפסד מאחר ואינו הפסד עסקי //

מ"ה – מס מופחת לשרגא בירן על השכרת 25 דירות //

שבח – פטור ממס שבח מתבטל לאור תיקון 76 לחוק מסמ"ק //

הברחת סיגריות על ידי עובדי קצא"א // חשד: השכיר רכבים ב"שחור" //
כתב אישום חמור ב"פרשת תיבת נח" // לשכת עוה"ד: ל"זכותי" אין זכות //

עדכונים מהשטח

הצעת חוק: רשות המסים תחזיר מס באופן אקטיבי

או עורך דין). מדי שנה מחזירה רשות המסים כ-700 מיליון שקלים חדשים לשכירים אשר פונים לרשות המסים ומבקשים החזר בגין גביית יתר. יחד עם זאת, רשות המסים לא נוקטת במאמצים מיוזמתה לאתר את הזכאים, וכך מיליארדי שקלים שמקורם בגביית יתר נותרים בידה.

♦ עוד עולה מדברי ההסבר, כי סיבה נוספת לגביית המס ביתר נעוצה בקשיים פנימיים בהעברת מידע בין הרשויות המנהליות השונות, למשל נתונים הקיימים אצל המוסד לביטוח לאומי בנוגע לתקופת עבודתו של אזרח בשנת מס מסוימת.

עפ"י דברי ההסבר, הצעת החוק מבקשת לעשות צדק עם ציבור אזרחים גדול שמלאו חובתם למדינה ושילמו מס יתר ולהפוך את רשות המסים לאקטיבית ולא פאסיבית.

♦ ביום 3.8.16 הונחה על שולחן הכנסת על ידי 60 חברי כנסת (!) הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (זכאות להחזר מס יתר באופן אקטיבי), התשע"ו-2016.

♦ בהצעת החוק מוצע לקבוע, כי רשות המסים תבצע החזר מס יתר באופן אקטיבי, כלומר מיוזמתה תידע נישום שלגביו התקבלו נתונים אצל פקיד השומה, כי עומדת לזכותו יתרת מס. אותו נישום יאשר את הפרטים, ורשות המסים תעביר את יתרת המס לחשבון.

♦ עפ"י דברי ההסבר, רשות המסים פעמים רבות מבצעת גביית יתר של כספי מסים מהנישומים. הנישום רשאי באמצעות הגשת דו"ח שנתי לדרוש החזרי מס, כאשר פנייה זו נעשית ישירות על ידי הנישום, או באמצעות מייצג (יועץ מס, רואה חשבון

תזכיר חוק ההסדרים - מיסוי חברי קיבוץ

♦ מוצע להבהיר, כי הסדר המס החל על קיבוץ על פי הוראות סימן א', יחולו על קיבוץ שיתופי בלבד. עוד מוצע להבהיר לצורך חישוב המס כי הכנסתו של הקיבוץ, לאחר ניכוי הוצאות וקיזוז הפסדים, תחולק בחלקים שווים בין חבריו. כיום לשון ההוראה מתייחסת ל"הכנסה חייבת" של הקיבוץ, מונח הכולל זיכויים ופטורים אישיים של חברי הקיבוץ, אשר ממילא באים בחשבון בחישוב המס של הקיבוץ בשלב הבא, לאחר שמיוחסת ההכנסה לחברים באופן שווה.

♦ עוד מוצע להבהיר ולהתאים את ההסדרים החלים על קיבוץ שיתופי בעניין גמל, כך שזכויות הפנסיה לצרכי מס וההפקדות לצרכי מס ייצברו וייוחסו באופן שווה בין חברי הקיבוץ, בהתאם להוראות החלות לעניין מיסוי הקיבוץ.

♦ במסגרת תזכיר חוק התוכנית הכלכלית לשנים 2017 ו-2018 (תיקוני חקיקה), התשע"ו-2016, מוצע להוסיף תיקון בפקודה מס הכנסה תחת הכותרת: **"מיסוי חברי קיבוץ"**

♦ עפ"י תזכיר החוק, מוצע להבהיר בחוק את אופן המיסוי של הקיבוץ, כך שתעשה הבחנה בין הקיבוץ השיתופי לבין הקיבוץ המתחדש. מקום שקיים פער בין הכנסות החברים יקבע, כי **אופן המיסוי יהיה בדומה לנישומים רגילים**. בהתאם מוצע לקבוע, כי הכנסות החברים בקיבוץ המתחדש יחשבו לעניין שיעור המס המתחייב, כהכנסות החבר לכל דבר ועניין ואילו הכנסות הקיבוץ מהנכסים המשותפים יחויבו במס בהתאם לשיעורי המס החלים על חבריו, כאשר לעניין זה מיוחסים הנכסים לכל אחד מהחברים, בהתאם לזכויותיהם ברווחים, זאת בדומה לשותפות, כאמור בסעיף 63 לפקודה.

מס ריבוי נכסים ? (מיסוי בעלי שלוש דירות) נדב הכהן, רו"ח רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות', רואי חשבון

• ההצעה מתעלמת מכך שבמקרים רבים מדובר בדירות בהן מתגוררים קרובי משפחה, מדרגה ראשונה, שאין להם דירות משלהם (בדרך כלל מדובר בצאצאים).

• ההצעה מתעלמת מכך שבמקרים רבים מדובר בדירות ממושכנות.

• ההצעה מתעלמת מכך שבמקרים רבים הדירות בישראל אינן רשומות כלל בשם הבעלים האמיתיים (שלא לדבר על קרקעות שאינן מוסדרות).

• הטלת המס (אם תיושם ההצעה) תביא בהכרח לעליית מדרגה מסוכנת ברמת החיכוך בין בעלי הדירות לבין רשויות המס, ולכמות אדירה של השגות ועררים, ותהווה - ללא כל ספק - תמריץ שלילי משמעותי לאזרחות טובה.

♦ בנוסף לכך, ומבלי להפחית במשקלם המצטבר של הכשלים שפורטו לעיל, יישום ההצעה (אם אכן תיושם) יביא בוודאי לפילוג ולעוינות בין אלה שיש להם שלוש דירות ויותר לבין האחרים, ויש בכך משום תקדים חברתי לא פשוט, שעלולות להיות לו השלכות שליליות.

♦ לא נותר לנו אלא לקוות, כי רוב חברי הכנסת לא ימהרו לתמוך בהצעה להטלת מס ריבוי נכסים - למרות שיש בו סממנים "רובין-הודיים" מפתים, במבט בלתי מקצועי - ולא יתנו את ידם למהלך פיסקאלי בלתי מוצדק ובלתי שוויוני, שעלול להוות סימן (רע) לבאות.

♦ מוצע להטיל מס שנתי (בשיעור של 1% משווי הדירה, אך לא מעל 1.500 ש"ח לחודש), על בעלי דירות מגורים, שלהם שלוש דירות ויותר (לא כולל מלאי עסקי). "בעלות" לעניין זה - **שליש ומעלה** בזכויות בדירה.

♦ לעניין זה, יראו כבעלים אחד בני זוג (למעט כאלה הגרים בנפרד, דרך קבע) וילדיהם, שטרם מלאו להם 18 שנים (למעט ילדים נשואים).

♦ ההצעה מוסברת, בין היתר, בכך שלפי נתוני רשות המסים, הכנסתם הממוצעת של משקי בית שבבעלותם בישראל שלוש דירות ומעלה, עומדת על פי 3 מההכנסה הממוצעת למשק בית בישראל, וגם בכך שאין זה צודק שבעלי הדירות הללו ייהנו מעליית הערך של הקרקע.

♦ **ההצעה הינה לדעתנו בלתי ראויה וניתן למנות בה, בקצרה, את הכשלים דלהלן:**

• הטלת מס ייחודית על תא משפחתי שבבעלותו שלוש דירות מגורים ויותר, נחזית על פניה פופוליסטית, ונראה כי הינה סותרת את זכויות היסוד של בעלי הדירות (חוק כבוד האדם וחירותו).

• מעליית ערך הקרקע "נהנים" כידוע גם בעלי נכסים מסחריים ובעלי קרקעות, ולא דווקא בעלי דירות מגורים (שלא לדבר על כך שמוטלים מיסים והיטלי השבחה, בלאו הכי, במימוש התעשרות הבעלים מעליית ערך הקרקע).

• ההצעה מפלה לטובה, באופן בלתי סביר, בעלי דירות יקרות, בעלי דירות בחו"ל, ובעלי נכסי הון אחרים (שאינם דירות מגורים).

• ההצעה מפלה לטובה (באופן בלתי סביר) בעלי שתי דירות מגורים (שיכולות להיות יקרות במיוחד), בהשוואה לבעלי שלוש דירות ויותר (שיכולות להיות עממיות וזולות במיוחד).



אי התרת קיזוז הפסד מאחר ואינו הפסד עסקי
ע"מ 54447-06-12 דימא נאמנות בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 54488-06-12 בר חיים נ' פקיד שומה תל אביב
ישראל בן- ציון, עו"ד

ועבודות נגרות) ולמי שמחויב לתחזק את הנכס עבור השוכרים (גינן, תיקון ביוב, רכישת אסלה, רכישת נורות וכו').

♦ מיכל (אשתו של ארז), אדריכלית בהכשרתה, הועסקה כשכירה בחברת דימא. בתצהירה סיפרה, שכחלק מעבודתה בחברת דימא, היא ביצעה "בדיקות רבות של נכסים פוטנציאליים לרכישה מבחינה תכנונית, הנדסית וכדומה", וכן שהקדישה חלק ניכר מזמנה לשם טיפול בהתאמות תכנוניות של המבנה לשוכרים. למרות זאת, היא לא הציגה שום תכנית שהכינה, תכנון שעשתה, שרטוט ששרטטה או כל ראייה אחרת בנדון.

♦ גם עבודתם של עורכי הדין, שהועסקו על ידי ארז ודימא, עופר טויסטר ושלומי הלר, התמקדה על פי עדותם, ביעוץ למאמצים שנעשו לשנות את יעוד הנכס על פי תכנית בנין העיר הקיימת מ"מבנה ציבורי" למסחר או מגורים (טויסטר), על מנת שניתן יהיה להשכירו לשימושים הללו, וטיפול בחוזי השכירות שנעשו (הלר), כלומר פעילות "רגילה" הנעשית על ידי בעל נכס המבקש להשכיר את הנכס שבבעלותו.

♦ גם טענת ארז בתצהירו כי-"בשל הקדשת מרבית זמני לחברה, מיניתי בחברת ברייטקס אשר בבעלותי, את שירלי בן יאיר כמנכ"לית", לא התקבלה. ראשית מציין ביהמ"ש, כי שירלי בן יאיר היא אחותו. ובעיקר, היות ומשכורתו מברייטקס לא פחתה בשנים 2008 ו-2009 לעומת שנת 2006, ועמדה בשנים הללו על כ-900,000 ש"ח לשנה. לעומת זאת, משכורתה של שירלי, שלדבריה מילאה את מקומו כמנכ"ל ברייטקס בשנים הללו, עמדה על פי עדותו על כ-220,000 ש"ח לשנה בלבד. ביהמ"ש ציין, כי ארז שנשאל על כך נאלץ להודות, כי "מעולם לא עזב את ברייטקס", וכי זכותו כבעלים לקבוע את המשכורות. אם כך, אחת מהשתיים: או שהמשכורת שנמשכה על ידי ארז מברייטקס היא "פיקטיבית", כלומר, שלא עבד בה באופן שתצדיק משכורת זו, או שאין זה נכון שהוא השקיע את מרבית זמנו בדימא. ביהמ"ש העדיף את האפשרות השנייה.

♦ ביהמ"ש מציין עוד, כי גם העובדה ש-70% מתמורת רכישת המבנה בנווה צדק בוצעה באמצעות נטילת הלוואות בנקאיות איננה ראייה לסיווג פעילותה של דימא כ"עסק". שכן עובדה ידועה היא, שרכישת נכסי מקרקעין בארץ מבוצעת ברובה בדרך של נטילת הלוואות בנקאיות (משכנתאות).

♦ ביהמ"ש הוסיף עוד, כי אין בכך שהחזקת הנכסים נעשית על ידי חברה, כשלעצמה, כדי לשנות מאופייה של ההכנסה כהכנסה משכירות לפי סעיף 62(6).

תוצאה:

♦ ביהמ"ש דחה את הערעורים בעיקרם וברובם, וקבע שלא ניתן לקזז את ההפסד, וקיבל חלק מהערעור ביחס לאי התרת חלק מההוצאות.

ניתן ביום 4.8.16

ב"כ המערערים: עו"ד שי עינת (רו"ח)

ב"כ המשיב: עו"ד מורן סילס, פרקליטות מחוז ת"א (אזרחי)

♦ בשנת 2005 הקים ארז את החברה המערערת (להלן- **חברת דימא**), "חברה משפחתית" לפי סעיף 64 א לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן- **הפקודה**), בשנים הנדונות 2006-9 דימא רכשה והשכירה מבנה אחד בשטח של כ-400 מ"ר (להלן- **המבנה**), וארז וחברת דימא הגישו דו"חות שנתיים, בהם קיזזו הפסדיה של חברת דימא ממשכורתו של ארז, המשיב סירב להכיר בקיזוז זה.

♦ **המחלוקת העיקרית בין הצדדים היא בשאלה האם הכנסותיה של חברת דימא הן הכנסות מ"עסק" לפי סעיף 12(1) לפקודה, שאז ניתן לקזז את הפסדיה באותן שנים מהכנסותיו ממשכורת של ארז, או דמי שכירות לפי סעיף 12(6) לפקודה, שאז לא ניתן לקזז את הפסדיה מהכנסותיו של ארז, לפי סעיף 28 לפקודה.**

ביהמ"ש המחוזי בת"א, כבוד הש' י. אטדגי:

♦ ביהמ"ש קבע, כי סקירת הפסיקה הרלבנטית מראה, כי בדרך כלל סווגה הכנסה מדמי שכירות כהכנסה פאסיבית לפי סעיף 12(6) לפקודה. לענין נטל השכנוע נפסק, **"כי העובדה שנישום מקבל את הכנסתו היחידה מהשכרת או החכרת נכסים מצביעה לכאורה על מקור הכנסה לפי הסעיפים 12(6) ו/או 12(7). מי שטוען אחרת עליו עול השכנוע"** וכן **"נטל ההוכחה כי קבלת דמי שכירות המהווים על פניהם הכנסה לפי סעיף 12(6) לפקודה הם מבחינת סיווגם הכנסה מעסק מוטל על שכם המערער"**.

♦ ביהמ"ש מיישם, כי בעניינו, המערערים לא עמדו בנטל השכנוע, להוכיח שהכנסותיה של חברת דימא הינם הכנסה מ"עסק" לפי סעיף 12(1) לפקודה. שכן, במשך השנים הנדונות, חברת דימא רכשה והשכירה נכס אחד בלבד. אמנם, ארז ודימא עסקו לא מעט בחיפוש נכסים פוטנציאליים לרכישה, כפי שהוא והמתווכים שהעידו מטעמו סיפרו, אך, חיפושים אלה לא הביאו לכל תוצאה מעשית. גם תחלופת השוכרים היתה מועטה. יתירה מזו, גם כשארז בחר לרכוש נכסים מסוימים, הוא לא עשה זאת באמצעות דימא, אלא כאדם פרטי, "על פי יעוץ מס" שקיבל לטענתו. אמנם, ארז ציין בתצהירו, שדימא רכשה נכס נוסף בבוסטון שבארצות הברית, שהושכר בשכירות חודשית, אך בעדותו אישר, שהנכס נרכש בסוף שנת 2012, וודאי, שאין בזה כדי להשליך על סיווגה בשנים 2006-9.

♦ ארז טען, כי פעל רבות לתחזוקתו של הנכס, ואשתו מיכל, אדריכלית במקצועה, טענה כי טיפלה בהתאמת הנכס לדרישות השוכרים והעירייה, אך מהראיות שהוצגו עולה, שכל פעילותם לא חרגה מהפעילות הרגילה של בעל נכס לשם תחזוקת נכס שבבעלותו ומחובותיו של משכיר נכס כלפי שוכר הנכס. על פי הראיות שהוצגו, במשך התקופה נעשו עבודות תחזוקה ורכישות הכלולות בתחזוקה בשווי של כ-80 אלף ש"ח וכן רכישת ריהוט בשווי של כ-50 אלף ש"ח, סכומים בטלים ביחס לשווי רכישת הנכס – למעלה מ-5 מיליון ש"ח.

♦ נוסף לכך, הרכישות שבוצעו והתיקונים שנעשו אופייניים למי שרכש נכס ומבקש להשכירו (ריהוט



מס מופחת לשרגא בירן על השכרת 25 דירות
ע"מ 30384-01-15 ע"מ 56689-04-13 בירן נ' פקיד שומה ירושלים 1
באסל חביבאללה, משפטן

ללמד על קיומו של עסק נפרד (מעסקי משרד עורכי הדין), של השכרת דירות.

4. המבחן הכמותי - בירן השכיר בשנים הרלבנטיות למעלה מ-20 דירות ובסכומים מהותיים. אכן, מדובר בהיקף כמותי ניכר של דירות ובדמי שכירות שנתיים בהיקפים משמעותיים. כזכור, **בעניין לשם**, מדובר היה בהשכרת **27 נכסים**, וביהמ"ש דחה את עמדת פקיד השומה, הרואה בהשכרת אותם נכסים, כהכנסה מעסק. לעומת זאת, **בעניין יהל**, מדובר היה בהשכרת **110 דירות** ובית המשפט קיבל את עמדת פקיד השומה, כי מדובר בהכנסה עסקית, בראש ובראשונה, בהתבסס על היקף הפעולות והעשייה, הכרוכות בהפקת הכנסה ממספר כה רב של נכסים. בעניין בירן, קבע בימ"ש, כי לא ניתן לקבוע, על בסיס מספר הדירות, אם מדובר בהכנסה מעסק של השכרת דירות, או בהכנסה פסיבית, שאינה עסקית. ניסיון לקבוע קו גבול, על בסיס מספר הדירות, כקריטריון מבחין בין הכנסה פסיבית לאקטיבית, נידון לכישלון. מספר הדירות הינו נתון עובדתי אחד, מתוך מסכת עובדתית שלמה, שעל בסיסה, ניתן לנסות לקבוע את אופייה של ההכנסה.

5. מבחן העל - לשם הפקתה של ההכנסה העסקית, נדרשת יגיעה אישית מצדו של בעל העסק, להבדיל מן ההכנסה הפסיבית, המביאה לתשואה על ההון.

♦ בירן לא היה מעורב בניהול העסק או בהפעלתו. כאשר מדובר בעסק, המניב הכנסה עסקית, ניתן לצפות מן הבעלים להיות מעורב, בצורה כזאת או אחרת. גם כאשר הבעלים מקים מנגנון, שוכר מנהל ועובדים, יש יכולים מינימלית של מעורבות מצדו. עסקים אינם יכולים להתנהל מעצמם, במיוחד במקרה הנדון, בו ניתנו שירותי ניהול חלקיים על ידי סלביץ, שעיקר עיסוקו, היה בניהול עסק משפחתי משלו, והנהלת החשבונות בוצעה על ידי מזכירה, שעיקר פעילותה נגעה למשרד עורכי הדין, בו הועסקה.

♦ **סיכום** - לאחר סקירת העובדות ובהתאם למבחני העזר השונים, קבע ביהמ"ש, כי בתיק דנו, ההכנסה מהשכרת 25 דירות למגורים, תסווג כהכנסה פסיבית, המזכה בשיעור מס מופחת של 10%, בהתאם לסעיף 122 לפקודה. בירן זכאי לשלם מס מופחת בשיעור 10 אחוזים, על הכנסותיו מהשכרת הדירות, בהתאם לסעיף 122 לפקודה, אך הוסיף כי בהתאם לעניין פלומין (ע"א 490/13 פלומין נ' פקיד שומה חיפה, 24.12.14), רשות המסים תהיה רשאית לסטות מהחלטת בית משפט דנו, שניתנה ביחס לשנת מס קודמת, אם יהיה בעתיד שינוי בנסיבות או במדיניות.

תוצאה:

♦ **הערעורים נתקבלו.**

ניתן ביום: 7.8.16

ב"כ המערער: ב"כ המערער: עו"ד בעז ברזלי, עו"ד גלי ליבוביץ

ב"כ המשיב: עו"ד חוי טוקר, פרק' מחוז י-ם אזרחי

♦ ערעורים על צווים שהוציא המשיב למערער, לפי סעיף 152 (ב) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן - "הפקודה"). הסוגיה שבמחלוקת נוגעת לשאלת סיווגם של דמי שכירות שקיבל המערער בשנים 2004-6 (תיק ע"מ 56689-04-13) ובשנת 2007 (תיק ע"מ 30384-01-15).

♦ המערער (עו"ד שרגא בירן) עוסק בפיתוח שכונות ופרויקטים של נדל"ן. בחלק מן הפרויקטים שהסתיימו בהצלחה, לקבל מהלקוחות תשלום בכסף, ניתנה התמורה ב"שווה כסף", בצורת העברת הזכויות בדירות מגורים בפרויקט על שם בירן.

סעיף 122(א) לפקודה קובע, כי יחיד שהייתה לו הכנסה מדמי שכירות, מהשכרת דירה המשמשת למגורים בישראל, רשאי לשלם עליה מס בשיעור של 10%, בתנאי שההכנסה מדמי השכירות אינה הכנסה מעסק. מטרת החקיקה הייתה לעודד נישומים להשכיר דירות ולשם כך, הונהג גם פטור מהגשת דין וחשבון שנתי, באמצעות תיקון סעיף 134א לפקודה.

♦ **המערער טען כי**, הדירות נמנות על נכסי המשפחה ומוחזקות בידיו מזה עשרות שנים ודמי השכירות מהוות "הכנסה מנכס בית".

♦ **המשיב סבר כי**, היות ומדובר בהשכרה של 25 דירות, הרי נדרשת פעילות רבה לצורך ההשכרה, המגיעה כדי פעילות של עסק. עוד טען המשיב, כי יש לסווג את ההכנסות מהשכרת הדירות כהכנסה מעסק, לפי סעיף 12(1) לפקודה.

ביהמ"ש המחוזי בירושלים, כב' הש' אביגדור דורות:

♦ ביהמ"ש יישם את מבחני העזר שנקבעו לצורך ההחלטה האם מדובר בהכנסה פסיבית או הכנסה מעסק:

1. מבחן הידע והבקיאות - עו"ד שרגא בירן עוסק בתחום הנדל"ן, אך אין לראות בו כמומחה בעל ידע בתחום השכרת דירות למגורים, שכן הוא מעולם לא עסק בפועל, בהשכרת הדירות נשוא הערעורים. כמו כן העיד, כי כבר שנים רבות שלא ביקר באותן דירות. בירן לא פגש בעצמו את השוכרים, לא חתם מולם על חוזה שכירות ולא גבה מהם את דמי השכירות. לצורך הטיפול בהשכרות, שכר בירן את שירותיו של יזם בתחום הנדל"ן ובנייה, אשר טיפל בבקשות שונות של שוכרים ובגין שירותי הניהול קיבל שכר בגובה 1,000 דולר לחודש בתוספת מע"מ. יזם זה העיד, כי אינו עוסק במתן שירותים מסוג זה לאחרים וכי העיסוק מול הדיירים, גזל ממנו זמן מועט.

2. מבחן המנגנון - הדירות נשוא הערעורים היו דירות חדשות, שהתקבלו מחברות הבנייה. היזם הנ"ל, טיפל מול חברות הבנייה בקבלת הדירות, כגון בחירת צבע של אריחי קרמיקה, וטיפול בהשכרת הדירות החדשות לדיירים, באמצעות מתווכים.

3. מבחן הרישום בספרי העסק - במסגרת הנהלת החשבונות של משרד עורכי הדין, התנהל כרטיס חו"ז, שבו נרשמו הכנסותיו האישיות של בירן מהשכרת הדירות ואף הוצאות שהוצאו בהקשר זה, כגון התשלומים ליזם/חברת הניהול. מדובר ברישום וולנטרי של בירן, שאינו מתחייב מהוראות ניהול ספרים. אין בעריכת רישום מסוג זה, כדי



פטור ממס שבח מתבטל לאור תיקון 76 לחוק מסמ"ק ו"ע 15-04-51159 טיקון נ' מנהל מס שבח מקרקעין (מחוז צפון) איננה אייזנברג-עצמון, עו"ד

לפי סעיף 49ה' יינתן רק כאשר בבעלות המוכר שתי דירות בלבד כאשר על מכירת הדירה הראשונה יחול הפטור לפי סעיף 49ה'.

♦ העוררת התייחסה לתנאים למתן הפטור לפי סעיף 49ה', כפי שפורטו במסגרת הוראות הביצוע, באשר למועד מכירת הדירה הנוספת, סכום שתי הדירות ורכישת דירה חלופית וטענה, כי היא עומדת בתנאים האמורים. בעניין זה התעלמה העוררת מהעובדה שהפטור ניתן בעת מכירת הדירה הראשונה בעוד שהערר עוסק במכירת הדירה הנוספת. כמו כן, העוררת לא התמודדה עם הדרישה לפיה לשם קבלת פטור לפי סעיף 49ה' נדרש, כי "המוכר מכר את הדירה הנוספת בפטור ממס, בתוך 12 חודשים מיום מכירת הדירה הראשונה".

♦ אין ממש בטענת העוררת לפיה הוראותיו המקצועיות של המשיב ומדריך הביצוע מתנגשים עם הוראות החוק. הוראות החוק וההוראות המקצועיות עולות בקנה אחד זו עם זו. יתרה מזאת, מקובלת טענת המשיב באשר למטרת הוראות הביצוע, וכי הן אינן מתיימרות לפרט כל מקרה אפשרי לאי מתן פטור ואין באמור בהן בכדי לגרוע מדבר חקיקה ראשי. על כן, אין בטענת העוררת לפיה אין בהוראות הביצוע הסתייגות לעניין תחולתו של סעיף 49ה' והתייחסות להתנגשות בין סעיף 49ה' להוראות המעבר בכדי לסייע לעוררת.

♦ המסקנה היא, כי סעיף 49ה' לחוק מיסוי מקרקעין לאחר תיקון 76 רלוונטי בעת מכירת הדירה הראשונה בלבד ואין זה המקרה בו עסקין כאשר נמכרת הדירה הנוספת. כמו כן, מקובלת עמדת המשיב, לפיה לאור הוראות חוק ההסדרים הרי שבתקופת המעבר אין תחולה לפטור לפי סעיף 49ה'. לפיכך, הרי שהעוררת אינה זכאית לפטור מתשלום מס שבח בהתאם להוראות סעיף 49ה' בגין מכירת הדירה נשוא הערר. לאור הוראת המעבר בחוק ההסדרים הרי שיש לערוך חישוב לינארי מוטב, בהתאם להוראות סעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין, כפי שאכן נערך לעוררת ביחס לדירה בה עסקין. **רו"ח נאדר זועבי הסכים להחלטתה של כב' הש' ערית הוד.**

♦ **עו"ד אברהם הללי:** העוררת נשארה דבקה בפטור שהיה ניתן עד לתיקון החוק. למעשה המחוקק, אחרי תיקון החוק, השאיר עדין לבעל שתי דירות הנחה משמעותית שנעשית בדרך של חישוב השבח בשיטה ליניארית, זאת לפי תיקון 76 לחוק הפטור ממס שבח לפי סעיף 49ה' וביטל את הפטור לפי סעיף 49ב(2) בתקופת המעבר שבין ה- 1.1.14 ועד ל- 31.12.17. נראה לי כי גם שיטה זו נותנת הנחה משמעותית לבעל שתי דירות, אך הוא לא נותן לו בתקופת המעבר את כל תאוותו בידו.

♦ **תוצאה:** הערר נדחה.

ניתן ביום 1.06.16

ב"כ העותרת: עו"ד סלבה מדלר

ב"כ המשיב: פרקליטות מחוז צפון (אזרחי)

♦ העוררת הגישה למשיב השגה במסגרתה טענה, כי על העסקה נשוא הערר חל פטור מתשלום מס שבח בהתאם להוראות סעיף 49ה' לחוק מיסוי מקרקעין. המשיב דחה את הטענה האמורה בהחלטתו מיום 30.3.15 וקבע, כי על העוררת לשלם מס לינארי מוטב וזאת לאור תיקון 76 לחוק לפיו הפטור ממס שבח לפי סעיף 49ה' לחוק מיסוי מקרקעין לא יחול בתקופה הקובעת היינו מיום 1.1.14 ועד יום 31.12.17. בגין החלטה זו של המשיב הוגש הערר.

♦ העוררת טוענת, כי עד ליום 28.10.14 היא הייתה הבעלים של שתי דירות מגורים מזכות. לטענתה, היא ביקשה למכור את שתי הדירות האמורות ולרכוש תחתן דירת מגורים אחת, תוך שימוש בזכות החד פעמית בהתאם להוראות סעיפים 49ה' ו- 49ב(2) לחוק מיסוי מקרקעין.

♦ המשיב טוען, כי לגבי שתי הדירות שבבעלותה ביקשה העוררת פטור לפי סעיף 49ה' לחוק מיסוי מקרקעין. לטענתו, שתי העסקאות חויבו במס שבח כאשר העסקה הראשונה חויבה במס מלא אשר שולם ולגבי העסקה השנייה נקבע חישוב לינארי. המשיב טוען, כי דחה את ההשגה שהגישה העוררת לגבי העסקה השנייה מאחר והפטור לפי סעיף 49ה' לא חל בתקופה הקובעת מיום 1.1.14 ועד ליום 31.12.17, מאחר ובתקופה זו היו בבעלות העוררת שתי דירות. הוא הוסיף, כי אף הפטור לפי סעיף 49ב(2) לא חל.

♦ המשיב התייחס למסלולי הפטור במכירת דירת מגורים מזכה טרם תיקון 76 וטען, כי במסגרת התיקון בוצעה רפורמה מקיפה במיסוי דירות מגורים. במסגרת התיקון נקבעה הוראת מעבר לתקופה שמיום 1.1.14 ועד ליום 31.12.17. המשיב טוען, כי החל מיום המעבר ניתן הפטור במכירת דירת מגורים מזכה רק במכירת דירה יחידה. בסעיף 48א(ב2) נקבע, כי במכירת דירות מגורים מזכות שיום רכישתן קדם ליום המעבר יחושב המס על השבח הריאלי באופן לינארי כך ששבח שייחוס לתקופה שמיום רכישת הדירה ועד ליום 1.1.14 יהיה פטור ממס והשבח הריאלי שייחוס לתקופה שמיום 2.1.14 ועד יום המכירה יחויב במס בשיעור של עד 25%. המשיב הוסיף, כי בתקופת המעבר חלות הוראות מיוחדות אשר נקבעו בחוק שינוי סדרי עדיפות לאומית ולפיהן חל על המכירה חישוב מס לינארי ואין תחולה לסעיף 49ה' ולסעיף 49ב(2).

ביהמ"ש המחוזי בנצרת בשבתו כביהמ"ש לעניינים מנהליים - ערית הוד, יו"ר הוועדה; אברהם הללי, עו"ד חבר הוועדה; נאדר זועבי, רו"ח חברת הוועדה;

♦ לאחר תיקון 76 הרי שהפטור הקבוע בסעיף 49ה' אינו רלוונטי בעת מכירת הדירה בה עסקין, בהיותה הדירה השנייה. העוררת מפנה להוראות הביצוע של המשיב וטוענת, כי היא עומדת בתנאי הסף אשר הקנה המשיב לצורך קבלת הפטור הקבוע בסעיף 49ה' לחוק. עיון בהוראות ביצוע מיסוי מקרקעין 5/2013 הרפורמה במיסוי דירות מגורים מלמד, כי המשיב ציין במפורש, כי בעקבות השינוי במנגנון הפטורים הרי שהפטור



כתב אישום חמור ב"פרשת תיבת נח"

בתחילת חודש אוגוסט 2016 הוגש לביהמ"ש המחוזי בתל אביב כתב אישום חמור נגד **יצחק ואזנה** ו-7 חברות שבשליטתו. כתב האישום הוגש על ידי עורכי הדין **ליאת בכור, מאור סבג ואוראל בן מוחה מהיחידה המשפטית לתיקים מיוחדים ברשות המסים**. לפי כתב האישום, מואשמים הנאשמים בעבירות מס בהיקף של כ-1,300,000,000 ₪ ועבירות הלבנת הון בהיקף של לכל הפחות כ-140,000,000 ₪. עפ"י הודעת רשות המסים, ואזנה נעצר בעקבות חקירה שכונתה **פרשת "תיבת נח"** המשותפת למחלקת חקירות מכס ומע"מ ת"א, פקיד שומה חקירות ת"א, הרשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור, משרד הכלכלה, ביטוח לאומי ויחידה ארצית לפשיעה כלכלית של משטרת ישראל, במסגרתה נעצרו מספר מעורבים, ביניהם **עדי צים** - בעל השליטה בחברת **אס.אר.אקורד**, הנסחרת בבורסה. כמפורט בכתב האישום, לקוחותיו של יצחק ואזנה הינם חברות המספקות שרותי כ"א בתחום הניקיון והשמירה. על מנת שאלו יוכלו להעסיק מאות עובדים, בלי שיתקיימו יחסי עובד-מעסיק, ומבלי שאלו יצטרכו לתת לעובדים את הזכויות המתחייבות מחוק הביטוח הלאומי וכן לשלם בגינם מס הכנסה, הם רכשו מהנאשם לאורך השנים 2013 - 2016 חשבוניות מס פיקטיביות, ע"ש 7 החברות הנאשמות וחברות אחרות, בהיקפים עצומים כאמור. **בינתיים שוחרר מר ואזנה למעצר בית על ידי עו"ד יעקב שקלאר וערר המדינה לביהמ"ש המחוזי על שיחרורו למעצר בית-נדחה.**

לשכת עורכי הדין: ל"זכותי" אין זכות

בחודש אוגוסט 2016 פנתה **לשכת לשכת עורכי הדין** לבית המשפט המחוזי בירושלים בדרישה להוציא צו מניעה נגד חברת **"זכותי"**. החברה מספקת, בין היתר, שירותי ייעוץ בנוגע למימוש זכויות רפואיות וקבלת כספים מהביטוח הלאומי ומגופים ממשלתיים נוספים. לטענת לשכת עוה"ד, **באמצעות עו"ד אסף פוזנר ואתי ליבמן - עפאים ממשד קמחי, פלד, פוזנר שילה ושות', המתבססת על סעיף 20 לחוק לשכת עורכי הדין, שלפיו ייצוג אדם בבית משפט או בפני רשויות שונות ייעשה אך ורק על ידי עורכי דין. לפיכך טוענת הלשכה, כי חברת "זכותי" "מסיגה את גבול מקצוע עריכת הדין ופועלת בניגוד לחוק", כלומר היא מספקת ייעוץ משפטי, ובכך היא חורגת מסמכותה ופוגעת הן בציבור לקוחותיה והן במקצוע עריכת הדין, ויש לאסור עליה פעילות זו. נכון למועד כתיבת ידיעה זו, טרם ניתנה תגובת זכותי לבית המשפט.**

הברחת סיגריות על ידי עובדי קצא"א

לאחר חקירה משותפת של בית המכס באשדוד, חקירות מכס ומע"מ ת"א ויחידה ארצית של משטרת ישראל, נעצרו ושוחררו בתנאים מגבילים שני עובדי קצא"א (קו צינור אילת אשקלון) **דני שמעיה (51)**, מכונאי ימי בחברה, ו**פליקס סלמה (40)**, סקיפר בגוררת ימית וביחד עמם נעצר חשוד נוסף: **איסק טטראשווילי (71)**. השלושה נעצרו בחשד, כי הבריחו לישראל כמויות גדולות של סיגריות אותן העמיסו ממכליות שעגנו ליד מתחם החברה. עפ"י הודעת רשות המסים, הנהלת החברה סייעה בזמן החקירה לכלל גורמי האכיפה. כמפורט בבקשת המעצר, החקירה החלה לאחר שהצטבר מידע לפיו מספר עובדים במחלקת ים בחברת קצא"א, מעורבים בהברחת סיגריות ממכליות נפט וגז בהיקפים גדולים ביותר. העובדים הפליגו מידי יום על ספינת שירות מנמל החברה ועלו על המכליות לצורך חיבורן לקו הזרמת הנפט והגז. העובדים הישראליים שהו על המכליות לעיתים עד 24 שעות ובחזרתם לארץ עם ציוד טכני רב שהיה ברשותם, הם צירפו בכל הפלגה חזרה 2 תיקים גדולים אשר הכילו מאות חפיסות של סיגריות מוברחות. הסיגריות המוברחות נקנו מצוות המכליות תמורת כסף ולעיתים שווי כסף באופן של אספקת מוצרי מחשוב ואלקטרוניקה. במהלך החקירה נתפסו מעל 50,000 חפיסות סיגריות החשודות כמוברחות. ערך כלל הטובין שנתפס הינו כמיליון וחצי ₪. עפ"י הודעת רשות המסים, בחקירתם קשרו החשודים את עצמם לחשדות.

חשד: השכיר רכבים ב"שחור"

בימ"ש השלום בפתח תקווה הורה על מעצר בית של מספר ימים ושיחרור בתנאים מגבילים של **מר יחזקאל ארנטרוי מאלעז**. החשוד נעצר בעקבות פעילות משולבת של מספר גורמי אכיפה, **בהובלת משרד מע"מ פתח תקווה**, בחשד שלא דיווח לרשות המסים על פעילותו כבעל עסק להשכרת כלי רכב. במחלקת ביקורת במשרד מע"מ פתח תקווה מתנהלת חקירה משותפת עם משטרת ראש העין, מבקרי יחידת ניהול ספרים במס הכנסה, משרד התחבורה וביטוח לאומי נגד החשוד. מהחקירה נגדו עלה כי הוא משכיר עשרות כלי רכב וסוחר בעשרות כלי רכב נוספים, כל זאת מבלי שנרשם כעוסק, כמתחייב בחוק ומבלי ששילם מסים הנאמדים ביותר מ-1,500,000 ₪. עפ"י הודעת רשות המסים, בחקירתו, הודה החשוד בחשדות המיוחסים לו. כמצוין בבקשה שהוגשה לבית המשפט, כלי הרכב המשמשים בעסק רשומים על שמו, על שם אשתו ואף על שם אחיו, המוגדר כחוסה המתגורר במוסד המתאים לצרכיו.

