

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

גיליון 739 יום ה' 14 באפריל 2016

## השבוע בגיליון

תיקון 223 לפקודת מס הכנסה: הרחבת סוגי החייבים בדיווח //

## עדכונים מהשטח

ענישת יתר, או תוצאה מתבקשת?

## מאמר

## פסיקה

מע"מ – שלילת מע"מ בשיעור אפס בשל סיווג "ההנאה" מהשירות //  
מע"מ – החלטה על ביטול רישום כעוסק בשל אי הוכחת עסק ממשי //  
שב"ח – הוצאות ארנונה כללית אינן מותרות בניכוי מהשבח //

חשד: הבריוח תותים והתחמקו ממס // כת לא זכאית להטבות מס //  
חשד: בני זוג רימו מתרימים ועברו עבירות מס // לשכת עוה"ד נגד אמנון אביעד  
ואלמג'ין //

## מחוץ לחוק

## עדכונים מהשטח

### תיקון 223 לפקודת מס הכנסה: הרחבת סוגי החייבים בדיווח

יחולו על אלה: (א) בן זוגו וילדיו של יחיד כאמור; (ב) יחיד שמתקיים לגביו האמור בסיפה של פסקה (א)(4) להגדרה "תושב ישראל" או "תושב", שבסעיף 1; (ג) עובד זר כהגדרתו בסעיף 48א; "בדברי ההסבר להצעת החוק, שהציעה חובת דיווח מלאה ולא רק "דו"ח המפרט את העובדות", הוסבר כי- "מוצע לחייב בהגשת דוח גם יחיד שמתקיימת בו החזקה הקבועה בפסקה (א)(2) להגדרה "תושב ישראל" או "תושב" שבסעיף 1 לפקודה (להלן - חזקת הימים), ולטענת היחיד היא נסתרת, ובלבד שאין מדובר ביחיד שמתקיים לגביו האמור בסיפה של פסקה (א)(4) שבאותה הגדרה, קרי, יחיד ששר האוצר קבע כי לא יראו אותו כתושב ישראל על אף שלפי פסקאות (1) או (2) להגדרה יש לראות בו תושב ישראל, ואינו עובד זר כהגדרתו בסעיף 48א לפקודה.

◆ **השלישי- סעיף 131(15)** קובע חובת דיווח מלאה על- "יחיד תושב ישראל שהעביר, במהלך 12 חודשים, כספים אל מחוץ לישראל בסכום כולל של 500,000 שקלים חדשים או יותר (להלן - סכום לדיווח); דוח לפי פסקה זו יוגש לגבי השנה שבה הועבר סכום לדיווח, כולו או חלקו, לראשונה אל מחוץ לישראל ולגבי השנה שלאחריה". בדברי ההסבר להצעת החוק, הוסבר כי- "מוצע לחייב בהגשת דוח שנתי גם יחיד תושב ישראל, אשר בשנת המס העביר אל מחוץ לישראל כספים בסכום כולל של חצי מיליון שקלים או יותר, וזאת, שוב, במסגרת קביעת פרמטרים "איכותיים" להרחבת חובת הדיווח."

◆ **ביום 7.4.16** פורסם ברשומות **חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 223), התשע"ו-2016** (להלן "התיקון"). עפ"י התיקון לסעיף 131 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש) 1961 (להלן: "הפקודה"), העוסק בקביעת מי הם החייבים בדיווח למס הכנסה, שלושה חייבי דיווח חדשים, כדלקמן:

◆ **הראשון-** ס' 131(5)ב(7) קובע חובת דיווח על- "נהנה תושב ישראל שמלאו לו 25 שנים, בדבר היותו נהנה, אלא אם כן הוא לא ידע שהוא נהנה, ובלבד ששווי נכסי הנאמנות בסוף שנת המס אינו פחות מ- 500,000 שקלים חדשים; לעניין זה, "נכסי הנאמנות" – לרבות מזומן, פיקדונות, ניירות ערך ומקרקעין, בישראל או מחוץ לישראל; אין בהוראות פסקת משנה זו כדי לגרוע מחובת דיווח אחרת החלה על נהנה כאמור לפי סעיף קטן(א)". **בהצעת החוק,** הוצע לקבוע חובת דיווח מלאה, על נהנה כשנכסי הנאמנות עולים על 100,000 ש"ח, אולם בנוסח הסופי של החוק נקבעה חובת דיווח רק על דבר היותו נהנה, ורק מסכום של חצי מיליון שקלים ומעלה.

◆ **השני-** סעיף 131(5)ה) קובע חובת דיווח על - "יחיד שמתקיימת בו החזקה הקבועה בפסקה (א)(2) להגדרה "תושב ישראל" או "תושב", שבסעיף 1, והחזקה נסתרת לטענת היחיד כאמור בפסקה (א)(3) לאותה הגדרה – דוח המפרט את העובדות שעליהן מבוססת טענתו בלבד, שאליו יצרף את המסמכים התומכים בטענתו, אם יש כאלה, ואולם אין בהוראות פסקת משנה זו כדי לגרוע מחובת הדיווח החלה על יחיד לפי סעיף קטן (א)(4), אם היתה לו הכנסה חייבת בשנת המס; הוראות פסקה זו לא

מערכת מס פקס מאחלת לקוראי העיתון ולכל בית ישראל

חג פסח שמח וכשר

גיליון הבא יפורסם לאחר חוה"מ

## ענישת יתר, או תוצאה מתבקשת? נדב הכהן, רו"ח רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות', רו"ח

התשומות ששילם, שהרי תנאי לניכוי הוא כי החשבונית הוצאה כדין. יתרה מזו, ככל שהמערער סבור כי יש לשנות גם את חיוב העסקאות, הרי שעליו לנקוט בהליך נפרד ומתאים".

◆ לאחר מכן, פנה המערער למנהל מע"מ חיפה, וביקש להקטין את סכומי מס העסקאות שדווחו על ידו בתקופה הרלוונטית, בקשה אשר נדחתה.

כתוצאה מכך, פנה המערער בשנית לבית המשפט המחוזי בחיפה (ע"מ 21168-01-15), ואילו המשיב ביקש מבית המשפט למחוק את הערר על הסף, בשל התיישנות, שיהיו והשתק.

◆ בהחלטתה מיום 6.3.2016, דחתה כב' **השופטת אורית וינשטיין** (שמונתה לתפקיד הנכבד לאחר ששימשה כממונה במחלקה הפיסקאלית בפרקליטות מחוז תל אביב, בשנים 2002 עד 2014) את הבקשה, על כל חלקיה, ואת החלטתה נימקה (בין השאר) במילים אלה:

"...זאת ועוד, הכרעה בטענות ההתיישנות, השיהוי וההשתק השיפוטי המועלות על ידי המבקש מצריכה בחינת הטענות המקבילות שהועלו על ידי פקיד שומה חיפה במסגרת ערעורי מס ההכנסה של המערער ביחס לשומות מס הכנסה שהוצאו לו, ואשר במסגרתם נטען על ידי פקיד השומה כי המערער הוא סוחר מתכות. זאת, כאשר במקביל נטען על ידי המבקש, בתצהיר עדות ראשית שהוגש על ידי נציג המבקש במסגרת ערעור התשומות, כי המערער איננו סוחר מתכות אלא מתווך, איש ביניים. מצב דברים זה, אף הוא משפיע ומשליך על שלילת האפשרות לסלק על הסף את הערעור דנא. מבלי לקבוע מסמרות לעת הזו, ניתן רק לומר כי הדעת אינה נוחה ממצב דברים בו, על פניו, מערער טוען לכאורה טענות סותרות בהליכים משפטיים שונים. אך באותה מידה, ואף ביתר שאת, יש לצפות מהמבקש, **בהיותו רשות שלטונית** להציג גרסה עובדתית סדורה, אחידה וקוהרנטית ביחס לפעילות המערער – האם מתווך או סוחר.

לפיכך, ככל שבמכלול ההליכים המתנהלים בפני בעניינו של המערער – הן הערעור דנא והן ערעורי מס ההכנסה – עולות – על פני הדברים – טענות עובדתיות מטעם המבקש ופקיד שומה חיפה **שאינן מתיישבות זו עם זו** באשר לפעילות המערער – לא ראוי לסלק על הסף את הערעור דנן בטענת השתק כלפי המערער בלבד...."

◆ לא נותר לנו אלא להביע תקווה שדברי השופטת הנכבדה שפיעו על מקבלי החלטות, במקרים דומים.

◆ בחודש ינואר 2013 ניתן פסק הדין, בבית המשפט המחוזי בחיפה (כב' השופט רון סוקול), בערעור מס 11173-06-10 (**יעקב פאר נגד מע"מ חיפה**).

◆ המחלוקת בין הצדדים היתה בשאלה, האם המערער (יעקב פאר) ניכה כדין את מס התשומות, הכלול בחשבוניות שהוצאו לו (בתקופה שמיום 1.11.2004 ועד 31.12.2005) על ידי חברת ג.ג.ה.ג.נ. מסחר כללי בע"מ (להלן: "**מנפיקת החשבוניות**").

◆ המערער, שהיה רשום במס ערך מוסף כעוסק במסחר במתכות, טען, כי במקביל לעבודתו כשכיר בחברת נ.מ.א. מתכות בע"מ (להלן: "**המעבידה**"), נהג לרכוש מתכות, כנגד חשבוניות שקיבל ממנפיקת החשבוניות, ובמקביל מכר את המתכות שרכש בעיקר למעבידה, וחלק קטן גם לאחרים.

◆ המערער דיווח למשיב על עסקאותיו (בהתאם לחשבוניות שהוא הוציא למעבידה ולרוכשים האחרים), ובמקביל לכך ניכה ממס העסקאות את מס התשומות (בהתאם לחשבוניות שהוצאו לו ע"י מנפיקת החשבוניות).

◆ המשיב, שניהל חקירה בלתי תלויה נגד גורמים החשודים בביצוע עבירות על חוק מע"מ, הגיע למסקנה כי המערער כלל לא רכש מתכות, ממנפיקת החשבוניות, אלא שימש כאיש ביניים, שתפקידו היה להסוות עסקאות שנערכו על ידי אחרים.

◆ בעקבות מסקנתו, קבע המשיב, כי המערער אינו זכאי לנכות את מס התשומות, שנכלל בחשבוניות שהוצאו לו על ידי מנפיקת החשבוניות.

◆ המערער טען, כי הממצאים שעלו בהליכים הפליליים, שניהל המשיב נגד הגורמים האחרים, מונעים מהמשיב מלכפור באמיתותן של העסקאות, שעשה המערער.

◆ בנוסף לכך, טען המערער, כי קבלת עמדת המשיב תגרום למצב בלתי סביר, שבו יחוייב בתשלום מס העסקאות (בגין מכירת המתכות) ובה בשעה ימנע ממנו לנכות את מס התשומות (בגין רכישת המתכות). תוצאה כזו, אליבא דמערער, מנוגדת לעקרונות של הטלת מס אמת.

◆ בית המשפט דחה את הערעור, אחרי שמצא כי ניכוי מס התשומות נעשה על ידי המערער שלא כדין, ולטענה הנוספת של המערער התייחס במילים אלה:

"המערער סבור כי לא ניתן לשלול ממנו את הזכות לניכוי מבלי לבטל את חיובו במס העסקאות. על כך נשיב כי אין כל מניעה שעוסק ימכור מוצרים ויחויב בתשלום מס עסקאות מבלי שתהיה לו אפשרות לנכות את מס

**שלילת מע"מ בשיעור אפס בשל סיווג "ההנאה" מהשירות**  
**ע"מ 2-37473-05 אמריקה - אי. אי. סי. אי. נ' מע"מ תל אביב**  
**ישראל בן- ציון, עו"ד**

**ביהמ"ש המחוזי בת"א - כבוד השופט הרי קירש:**

◆ ביהמ"ש קבע, כי ניתן שירות למועמדים תושבי ישראל ושירות זה לא היה זניח או אגבי. ביהמ"ש מסתמך בין היתר, על הפירסומים שפנו לצעירים והציעו להם חוויה של עבודה חופשה בארה"ב, וכן היות והציפייה הייתה, כי המועמד לא יחפש מחנה קיץ בדרכים אחרות וכן ניתנה הבטחה החוזית למצוא מקום למועמד המתקבל למאגר עד אמצע מרץ – דברים אשר אינם עולים בקנה אחד עם הצגת הדברים על ידי המערערת לפיה תהליך הגיוס נעשה אך ורק עבור מחנות הקיץ, לבקשתם ולטובתם, ואין בו כל דאגה לאינטרסים של המועמדים.

◆ ביהמ"ש מדגיש, כי אכן ישנם כמובן מצבים מובהקים של "headhunting" בהם פועלת חברת כוח אדם לאיתור מועמד מתאים למשרה פנויה אצל לקוח (מעסיק). אך המקרה הנוכחי איננו דומה לכך במובהקותו וכי מסתבר יותר, על פי הראיות שהוצגו, כי מרכיב הסיוע והתמיכה במועמדים ובמדריכים לא היה טפל, זניח ובלתי ממשי.

◆ ביהמ"ש אף דוחה את הטענה החלופית, כי חלות במקרה הנוכחי הוראות סעיף 30(א)(7) לחוק. לפי סעיף זה, המס יהיה בשיעור אפס על עסקה של "מתן שירות בחוץ לארץ בידי עוסק שמקום עיסוקו העיקרי הוא בישראל". אף שאמנם בעניין **ת"מ 124/08 גוילי יהושע ואח' נ' מדינת ישראל – אגף המכס והמע"מ**, [פורסם בנבו] (ניתן ביום 21.6.2010) התחבט בית המשפט בשאלת מקום מתן השירות ופסק (מפי כבוד השופט אלטוביה) כי מקום זה ייקבע לפי מקום "צריכת השירות" על ידי מקבלו.

בנסיבות שנדונו שם, נקבע, כי התושבים הישראלים להם ניתן השירות (יצירת קשר טלפוני) צרכו אותו בהיותם נמצאים בחוץ לארץ, ועל כן חל סעיף 30(א)(7) לחוק חרף העובדה שנותן השירות פעל ממקום עסקו בישראל.

◆ אך לדעת ביהמ"ש הנמשל אינו דומה למשל: כאן תפקידה של המערערת התמצה בארגון שלבי הגיוס הקודמים ליציאת המדריכים לחו"ל, וכפי שהיא עצמה הדגישה, לאחר צאתם לארה"ב היא לא הייתה אחראית להתנהלותם שם ולא הייתה מעורבת באופן העסקתם במחנות הקיץ השונים.

**תוצאה:**

◆ הערעור נדחה.

**ניתן ביום: 17.3.16**

**ב"כ המערערת: עו"ד מאורי עמפלי, עו"ד שי ארז**

**ב"כ המשיב: עו"ד יעל הרשמן, פרקלי' מחוז ת"א (אזרחי)**

◆ המערערת עסקה בגיוס צעירים ישראלים המעוניינים לשמש מדריכים ואנשי צוות במחנות קיץ בארה"ב. לטענת המערערת, עסקאות אלו חייבות במס ערך מוסף בשיעור אפס מכוח סעיף 30(א)(5) לחוק **מס ערך מוסף** או מכוח סעיף 30(א)(7) לחוק (להלן: "החוק"). עיקר טענתה הוא שהשירות שהיא סיפקה ניתן לתושבי חוץ בלבד וכלל לא לצעירים הישראלים אשר גויסו כאמור. המשיב סבור כי ניתן שירות גם למועמדים הישראלים וכי שירות זה ניתן בישראל, כך שנשללת תחולתם של סעיף 30(א)(5) ושל סעיף 30(א)(7) לחוק כאחד. משנדחתה השגתה של המערערת בידי המשיב, הוגש הערעור דנן.

◆ סעיף 30(א) לחוק, קובע לאמור: "אלה עסקאות שהמס עליהן יהיה בשיעור אפס: ... (5) מתן שירות לתושב חוץ, למעט שירות ששר האוצר קבע לענין זה; לא יראו שירות כניתן לתושב חוץ כאשר נושא ההסכם הוא מתן השירות בפועל, נוסף על תושב החוץ, גם לתושב ישראל בישראל..."

◆ בין היתר, המערערת מצביעה על נסיבות אלו (בהתאם לגרסתה) כדי להראות שלא ניתן על ידה שירות למועמדים הישראלים: (א) המערערת לא גבתה עמלה מהמועמדים ואף לא מן המועמדים שהצליחו להתקבל למחנה קיץ; (ב) המדריכים שהשתתפו במחנות קיץ לא עשו זאת על בסיס מסחרי וקיבלו אך דמי כיס סמליים (ג) המערערת ערכה ראיונות עם המועמדים ולגבי חלק מהם מסרה חוות דעת שלילית, דבר שוודאי לא הסב להם "הנאה משירות". הראיונות עצמם היו אמצעי סינון עבור החברה הזרה ולא שירות למועמדים.

◆ להשקפתה של המערערת, אם המועמדים הישראלים נהנו בכלל מהשירות שהיא נתנה לתושבי החוץ, אז הנאתם הייתה "שולית ואקראית", ומצב כגון זה איננו נתפס בסייג לסעיף 30(א)(5) כשירות שניתן גם לתושב ישראל.

◆ לחלופין, גורסת המערערת, כי אף אם ייקבע שהיא נתנה שירות גם לתושבי ישראל, אזי היא זכאית לשיעור מס אפס מכוח סעיף 30(א)(7) לחוק היות והשירות נצרך בחוץ לארץ: "הפעולות שביצעה המערערת בישראל ביחס למועמדים אינן אלא פעולות הכנה לקראת השירות האמתי שניתן להם, וכאמור נצרך מחוץ לארץ... הנאתם של המועמדים המשובצים נוצרה בעת שהייתם מחוץ לישראל [דהיינו במחנות הקיץ]". היות ומקום צריכת השירות היה במחנות הקיץ בארה"ב יש לומר כי גם מקום מתן השירות היה שם ולא בישראל.

◆ המשיב מצדו סבור, כי פעילות המערערת הייתה כרוכה בין היתר בליווי המועמדים ומתן סיוע בידם, וכי ההנאה שהמועמדים הפיקו מפעולות אלו לא הייתה עקיפה, שולית או זניחה אלא ממשית. לטענת המשיב, המערערת הייתה כתובת מקומית מוסמכת עבור המועמדים וסיפקה להם מענה לכל פנייה: באשר לתחולת סעיף 30(א)(7) לחוק טוען המשיב כי כל השירות שניתן על ידי המערערת ניתן בישראל בלבד ולא בחו"ל.



## החלטה על ביטול רישום כעוסק בשל אי הוכחת עסק ממשי עמ (ב"ש) 39873-01-16 אריאל (א.ד.ק) בע"מ נ' מנהל מע"מ אשדוד אינגה אייזנברג, עו"ד (חשבונאית)

◆ ביהמ"ש קבע, כי מר מטור נטל על עצמו חיובים בהיקף של עשרות אלפי שקלים, כאשר, הטעם הכלכלי הלגיטימי היחיד שהצדיק זאת, היה, השימוש המצופה ברישומה של המערערת אצל רשם הקבלנים, בסיווג הרלוונטי. המערערת איבדה את זכותה לרישום כקבלן רשום, עוד במועד חתימת הסכם מכר המניות, ולא הוכח, כי המערערת או מר מטור פעלו לתקן ענין זה, אלא לאחר שניתנה ההחלטה הראשונה, בה בוטל רישומה של המערערת כעוסק.

◆ בנוסף קבע ביהמ"ש, כי כאמור בהחלטה העסקתו של המהנדס, החלה כמעט חודשיים לאחר ההחלטה הראשונה, בדבר ביטול רישומה של המערערת כעוסק, ו-11 ימים לאחר הגשת הערעור. למוותר לציין, כי המערערת לא דאגה להתייצבות של המהנדס בפני הממונה, ולא העידה אותו במסגרת הערעור, ע"מ להראות, כי אכן שכרה את שירותיו למטרת פעילות ממשית, ומחדלים אלה יש לזקוף לחובתה במאזן הראיות.

התנהגותה של החברה כפי, נראית על פניה בלתי סבירה, שכן אין זה מתקבל על הדעת שהחברה תשתהה במשך חודשים, באיתור מהנדסים, חרף הסכנה לביטול רישומה אצל רשם הקבלנים, מה גם שעוד באוקטובר 2015, התקשרה לכאורה בהסכם לביצוע עבודות עם חברת מ. זחיכה, בהיקף של למעלה ממיליון ורבע ש"ח.

◆ לפי ביהמ"ש, הראיות להוכחת אמיתות העסקה הנטענת, בין המערערת ובין חברת מ. זחיכה, מעלות סימני שאלה. זאת, הן בשל הפער שבין ההוראות הכתובות של ההסכם, ובין הפרטים שמסר מר מטור בחקירתו, לרבות לענין מועדי התשלום, אחריות טיב, ביטוח ועוד, והן בשל שהראיה הכתובה היחידה לביצוע עבודות, הינה האישור שנמסר לכאורה ע"י חברת מ. זחיכה בדבר ביצוע עבודות בהיקף של 14,980 ש"ח בחודשים נובמבר-דצמבר 2015, כאשר לא הוצג כל יומן עבודה, אישור של המפקחים שאמורים היו לפקח על ביצוע העבודה לפי ההסכם, או תיעוד חיצוני אחר. לפיכך קבע ביהמ"ש, אין כל מקום להתערב בהחלטה.

◆ ביהמ"ש העיר, כפי שאישר גם ב"כ המשיב, כי ההחלטה לא תמנע מן המערערת לבקש בעתיד, לשוב ולהרשם כעוסקת, ככל שיהיה בידה להראות, כי אכן הקימה או שעומדת היא להקים עסק של ממש, בכפוף להוראות הדין.

◆ ביהמ"ש קבע, כי הקביעה לפיה לא נפל פגם בהחלטת המשיב לבטל את רישום המערערת כעוסק, מחמת אי הוכחת טענתה בדבר הקמת עסק, מייתרת את הצורך לדון בתקפות מסקנתו האחרת של המשיב, לענין החשש, כי המערערת תעסוק בפעילות בלתי חוקית, ובמידת סבירותו של החשש האמור, על רקע התשתית הראייתית הקיימת.

### תוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 7.3.16

ב"כ המערערת: עו"ד שאול אל עמי

ב"כ המשיב: עו"ד אמנון שילה, פר' דרום (אזרחי)

◆ הערעור הוגש על החלטת מע"מ לבטל את רישום המערערת כעוסק (להלן: "ההחלטה"). ההחלטה ניתנה, לאחר שנשלחה אל המערערת הודעה על כוונה לבטל את רישומה כעוסק, במסגרתה הוזמנה להעלות תוך 15 ימים, את כל טענותיה, אלא שהיא לא עשתה כן. הנימוק שפורט בהודעה על כוונה לביטול אישור המערערת כעוסק, היה: "על פי המידע שברשותנו, אינך מנהל עסק כמשמעותו בחוק מס ערך מוסף..." (להלן: "החוק"). ההחלטה לא נומקה לגופה, מעבר לאי היענות המערערת להזמנה.

◆ בהודעת הערעור נטען, בין היתר, כי דין ההחלטה להתבטל, משום שלא נומקה כראוי, ומשום שהטענה בהודעה, לפיה המערערת אינה מנהלת עסק, נטולת בסיס. כן טענה המערערת, כי יתכן שההחלטה התקבלה משיקולים זרים, בהיות בעליה החדש של המערערת, מר מטור, "... ערבי ממזרח ירושלים". המערערת הוסיפה וטענה, כי לא מולאו כללי הצדק הטבעי בעניינה, שכן, לאחר שניתנה החלטה, הביאה המערערת בפני המשיב ראיות לניהול עסק על ידה, ואולם המשיב התעלם מהן. המערערת טענה בהודעת הערעור, כי בשל התנהגותו זו של המשיב, ויתרה היא, על ההצעה לקיים שימוע בדיעבד.

◆ יחד עם הודעת הערעור, הגישה המערערת בקשה לעיכוב ביצוע החלטת המשיב. במעמד הדיון האמור הסכימו הצדדים, לקיים שימוע, בו תוצגנה ראיות המערערת להוכחת פעילותה.

◆ התקיים השימוע, ובהתאם שב הממונה והחליט לבטל את רישום החברה כעוסק. זאת, הן משום שלא שוכנע, כי המערערת אכן מקימה "עסק", כמשמעות מונח זה בחוק, והן משום שבנסיבות קם לדעתו, יסוד סביר לחשש שהמערערת תעסוק בפעילויות בלתי חוקיות.

◆ המערערת הינה חברה פרטית, אשר תחום עיסוקה המוצהר היה מכירת מוצרי ריהוט מפלסטיק. החברה פתחה תיק במע"מ בפברואר 2001, וכחמש שנים לפחות, עובר לאירועים בגינם הוחלט לבטל את רישומה כעוסק, לא ביצעה פעילות עסקית ממשית, כאשר מאז דצמבר 2010, הגישה דוחות ששיקפו היעדר עסקאות. החברה הייתה רשומה כקבלן בפנקס רשם הקבלנים, כאשר אחד מבעלי מניותיה, מר שבשקביץ, היה רשום כמהנדס. נחתם הסכם למכירת מניות החברה, אשר הוחזקו על ידי שבשקביץ והגב' יעקובי, למר מטור (להלן: "ההסכם").

### ביהמ"ש המחוזי בבאר-שבע – כב' הש' גד גדעון קבע:

◆ ביהמ"ש קבע, כי מסקנותיו של הממונה, אכן מבוססות והחלטתו לבטל את רישומה של המערערת כעוסק, הינה עניינית וסבירה, גם אם נעמיד אותה במבחן המחמיר, כשיטת ב"כ המערערת, ולפיכך, אין מקום להתערב בה.

◆ הראיות המנהליות, מעלות תמונה של חברה שפעילותה הופסקה לפני שנים, אשר נרכשה, ע"י מר מטור, כאשר אין לה כל נכס מוחשי, לרבות עובדים, ציוד, מלאי רכבים וכד', וה"נכס" היחיד שלה, הינו רישומה בפנקס רשם הקבלנים-רישום אשר מאפשר התקשרות בהסכמים לביצוע עבודות, בהתאם לסיווגה של המערערת.



## הוצאות ארנונה כללית אינן מותרות בניכוי מהשבח ו"ע (חי') 12876-02-15 סימה פרוצ'נסקי נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה באסל חביב אללה, משפטן

המחוקק הבחין בין שני סוגי הארנונה והתיר רק את ניכוייה של ארנונת הרכוש, מן הטעם, כי החבות בתשלומה של זו חל על הבעלים של הנכס בכל מקרה - בין אם הוא מחזיק בנכס ובין אם לאו, בעוד שהחבות בתשלום הארנונה הכללית לא הוטלה על הבעלים אלא על המחזיק בנכס.

הפסיקה לא התירה בניכוי הוצאות ארנונה כללית מכוחו של סעיף 39(8) לחוק מיסוי מקרקעין.

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

◆ הועדה קבעה, כי אין לקבל את טענת העוררים. לשיטתה, הוצאות הארנונה אינן מהוות הוצאות שהוצאו לשם השבחתם של הנכסים שהזכויות בהם נמכרו. תשלום הוצאות הארנונה אינו יוצר לנכס ערך חדש ונוסף שלא היה קיים בו טרם תשלום הארנונה. המדובר בהוצאות שוטפות, שבנסיבות הרגילות, ניתן היה בוודאי לנכותן מההכנסה המופקת מהנכס.

◆ שוויו של נכס מקרקעין נקבע בהתאם להוראת סעיף 17(א) לחוק מיסוי מקרקעין, שעניינה שווי המכירה, בהתאם להוראה זו, חובות החלים על הנכס אינם נחשבים חלק משווי הנכס, ועל כן אין בקיומם כדי להפחית משווי. לפיכך, תשלום הוצאות הארנונה אין בו משום תרומה לשווי הנכסים (החנויות) או משום מניעת הפחתת שוויים. אכן, הכלל הוא, כפי שנקבע בסעיף 39 לחוק מיסוי מקרקעין, כי הוצאות שהותרו בניכוי במישור מס הכנסה לא יותרו בניכוי שוב מהשבח, וזאת על מנת למנוע כפל ניכוי הוצאות.

◆ לשיטת ועדת הערר, רק ביחס לסוג מסוים של הוצאות, אשר ניתן לנכותן הן במישור מס הכנסה והן במישור מיסוי, מכאן אין משמע, כי כל הוצאה שלא הותרה בניכוי במישור מס הכנסה, גם אם היא הוצאה פירותית שוטפת – תותר בניכוי במישור מיסוי מקרקעין. על כן, בשל העובדה שלא ניתן היה לנכותם לפי פקודת מס הכנסה – לא נובעת התוצאה כי יותרו בניכוי מהשבח במישור מיסוי מקרקעין, גם אם צודקים העוררים בטענתם, את סוגיית ניכוי הוצאות הארנונה מההכנסה והיווצרותו של הפסד בעסקם של העוררים, עליהם להעלות בפני פקיד השומה לפי הוראת סעיף 48ב(א)(1) לחוק הנ"ל ורק אז יתאם מנהל מיסוי מקרקעין את המס לפי אותו אישור, לכן בהעדר אישור של פקיד השומה כנדרש על פי סעיף 48ב(א)(1) לחוק, אין מנהל מיסוי מקרקעין וגם לא ועדת הערר מוסמכים להתיר קיזוז של הפסד נטען כלשהו.

### תוצאה:

◆ העררים נדחו, אין מקום להתיר בניכוי מן השבח את הוצאות הארנונה ששולמו על ידי העוררים.

**ניתן ביום: 28.3.16.**

**ב"כ העוררים: עו"ד איל גונן**

**ב"כ המשיב: עו"ד שאול כהן, פרקל' מחוז חיפה (אזרחי)**

◆ השאלה הנשאלת בערר זה הינה האם תשלומי ארנונה כללית ששולמו, מותרים בניכוי מהשבח על פי סעיף 39 לחוק מיסוי מקרקעין, במכירת נכסים שנמכרו, כאשר לא ניתן היה לנכות את תשלומי הארנונה הנ"ל במישור מס הכנסה.

◆ משפחת פרוצ'נסקי (להלן: "העוררים"), היו בעלי זכויות חכירת משנה בחנויות בתחנה המרכזית "אגד" הישנה ברחוב ההגנה בחיפה. מאז הפסיקה חברת אגד, בשנת 2003, את פעילותה בתחנה המרכזית הישנה, נסגרו הנכסים שהופעלו במסגרת התחנה המרכזית הישנה ולא היו שוכרים לנכסים האמורים, מחמת העדר כדאיות כלכלית. הנכסים והחנויות בתחנה המרכזית הישנה נפרצו וחובלו במהלך השנים ולא היו ראויים לשימוש. עם זאת, העוררים נדרשו לשלם לעיריית חיפה את תשלומי הארנונה בהם חויבו הנכסים בשנים בהן עמדו ריקים ולא הייתה להם הכנסה מן הנכסים נשוא הערר.

◆ השאלה הנשאלת בערר זה הינה האם אותם תשלומי ארנונה כללית, ששולמו על ידי פרוצ'נסקי לעיריית חיפה, מותרים בניכוי מהשבח על פי סעיף 39 לחוק מיסוי מקרקעין, במכירת הנכסים שנמכרו. זאת, כאשר אין מחלוקת, כי לא ניתן היה לנכות את תשלומי הארנונה הנ"ל במישור מס הכנסה.

◆ **העוררים טענו, כי יש לראות בתשלומי הארנונה הכללית בתקופה שבה עמדו הנכסים ריקים ולא הופקה כל הכנסה מהם, כהוצאות שהוצאו לשם שימור הבעלות בנכסים או על מנת לשמר את שוויים של הנכסים ולמניעת הפחתת שוויים. שכן, אם לא היו משלמים את תשלומי הארנונה, הייתה עיריית חיפה נוקטת נגדם בהליכי גביה לפי פקודת המסים (גביה) ויכולה הייתה להטיל עיקולים על הנכסים ואף למנות כונסי נכסים לצורך מכירתם לשם תשלום חובות הארנונה. העוררים הפנו לפסיקת בית המשפט בעניין רוטקופף (ע"ש 3774/98 מנהל עזבון ישראל רוטקופף ז"ל נ' מנהל מס שבח מרכז), בו קבעה ועדת הערר, כי יש להתיר בניכוי מהשבח תשלום ששילמו יורשים לסילוק טענות נגד קיום צוואה, שכן אי ההסכמה לקיום הצוואה הייתה גורמת לשיהוי ועיכוב ניכר באפשרות למימוש הנכסים השונים, דבר שהיה משפיע על שוויים. על כן, נקבע כי יש לראות את התשלום הנ"ל כהשבחה ו/או תרומה לשווי.**

◆ **המשיב טען, כי הארנונה ששולמה על ידי פרוצ'נסקי לעיריית חיפה אינה בגדר ארנונת רכוש, אלא ארנונה כללית. מס רכוש עירוני בוטל לאחר שנחקק חוק מס רכוש וקרן פיצויים, תשכ"א – 1961. יתר על כן, מס רכוש הוטל מכוחו של חוק מס רכוש וקרן פיצויים הנ"ל בוטל על ידי קביעת שיעור מס אפס בשנת 2000.**

◆ ארנונת רכוש הוטלה על הבעלים של הנכס ואילו הארנונה הכללית הוטלה על מחזיק הנכס (סעיף 274 לפקודת העיריות). ארנונת הרכוש בוטלה ביום 1 באפריל 1968 במסגרת החוק לתיקון פקודת העיריות (מס' 8). כפי שניתן להיווכח מהוראת סעיף 39(8) לחוק מיסוי מקרקעין,



**חשד: בני זוג רימו מתרימים ועברו עבירות מס**

ביום 12.4.16 אישר כב' השופט ארז יקואל, סגן נשיאת בימ"ש השלום בראשון לציון, את בקשת יחידת יהלום לשחרור החשודים בני הזוג ולרי נקש (39) ואניבה נקש (34) מגן יבנה בתנאים מגבילים תמורת הפקדת מזומן וערבויות, כמו גם דרכונם, עיכוב יציאתם מהארץ ואיסור על יצירת קשר עם המעורבים האחרים בפרשה. החשודים נעצרו לאחר חקירה של חוקרי יחידת יהלום – היחידה הארצית לחקירות ומאבק בפשיעה של רשות המסים, בחשד שבמהלך כעשור נהגו להקים עמותות במסגרתן גייסו תרומות בהיקפים כספיים גדולים מאד, לכאורה עבור נזקקים, כאשר מעולם לא דיווחו לרשות המסים על הכנסותיהם אלו ועל הכנסות עובדיהם. עפ"י בקשת המעצר, בני הזוג נקש חשודים כי את מרבית כספי התרומה שילשלו לכיסם, כאשר יתרתם שולמה כשכר עבודה למתרימים שעבדו בשירותם. נטען, כי הם מעולם לא דיווחו למס הכנסה או למע"מ על הכנסות העמותות, הכנסותיהם האישיות מהעמותות או על שכר העבודה ששילמו למתרימים. עוד עולה מהבקשה, כי לאחר שנחקרו בשנים קודמות במשטרת ישראל בחשד לקבל דבר במרמה בשל פעילותם זו ואף ננקטו נגדם הליכים אזרחיים ברשות המסים בגין עבירותיהם, שיכללו בני הזוג את שיטת הפעולה שלהם ושלחו את עובדיהם להתרים עבור עמותות קיימות הרשומות על שם אחרים באמצעות פנקסי שוברים מקוריים, בהסכמתם של מנהלי עמותות אלו – תמורת תשלום חודשי קבוע לכל עמותה. כפי שנטען, התרומות, אשר הוצגו לציבור התורמים כמיועדות לנזקקים, היוו את מקור פרנסתם העיקרי של בני הזוג.

**לשכת עוה"ד נגד אמנון אביעד ואלמג"ן**

הוועדה להגנת המקצוע של לשכת עורכי הדין הגישה לאחרונה בביהמ"ש המחוזי בת"א בקשה לבזיון בימ"ש נגד חברת אלמג"ן המרכז הבינתחומי לגישור פישור ובוררות ונגד אמנון אביעד, הבעלים והמנהל של החברה. מדובר בחברה הנותנת סיוע משפטי בתחום המעמד האישי לגברים בהליכי גירושין, כאשר אמנון אביעד, שהוא הרוח החיה מאחורי והגורם הפועל באמצעותה אינו עו"ד (ת"א 1644-04). בעקבות הליכים משפטיים שניהלה הלשכה בעבר נגדם אסר ביהמ"ש על אלמג"ן ואמנון אביעד לספק כל סוג של שירות משפטי או לפרסם מתן שירות כזה. מאז פסק הדין, כך נטען, הספיקו החברה ומנהלה להפר את פסק הדין ולהמשיך לספק שירותים משפטיים בתשלום, ולפיכך ננקטו נגדם הליכי בזיון בימ"ש, כאשר כבר הוטלו עליהם קנסות שלא הרתיעו אותם.

**חשד: הבריתו תותים והתחמקו ממס**

ביום 12.4.16 הורה כב' השופט עמית מיכלס מבימ"ש השלום בראשון לציון על שחרור החשודים דין שבת מפרדסיה, הבעלים של חברת 'לוטוס יבוא ויצוא' ואביו – מאיר שבת בתנאים מגבילים תוך איסור יציאתם מהארץ ל-180 יום, איסור יצירת קשר עם מעורבים במשלוח הנחקר וכן הפקדת ערבויות כספיות. השניים חשודים בהברחת תותי שדה קפואים ובהתחמקות מתשלום מסי יבוא בהיקף של מאות אלפי שקלים. מחלקת חקירות מכס ומע"מ תל-אביב ומחלקת בקרת יבוא במכס אשדוד מנהלות חקירה בחשד להברחת טובין ע"י חברת 'לוטוס יבוא ויצוא' ממושב בצרה, תוך מתן הצהרה כוזבת למכס במטרה להתחמק מתשלום מס. כמצוין בבקשה שהוגשה לבית המשפט, בסוף חודש מרס השנה הוגשו למכס מסמכי היבוא של שתי מכולות, לפיהן הן אמורות להכיל ארגזי פולים ובמיה קפואים, אולם בדיקת תוכן אחת המכולות העלתה תמונה אחרת – בין ארזי הפולים והבמיה מוסתרים ומוברחים תותי שדה קפואים, החייבים במסי יבוא.

**כת לא זכאית להטבות מס**

ביום 30.3.16 אישרה ועדת הכספים הטבות מס לעשרות עמותות חברתיות בהתאם לסעיפים 46 ו-61 לפקודת מס הכנסה. שני סעיפים אלה מאפשרים לתת הטבות מס שלא באמצעות תקציב המדינה. סעיף 46 מקנה פטור ממס על תרומות וסעיף 61 מקנה פטור ממס רכישה ומס רווחי הון על מבנים. מבין העמותות שאושרה להן ההטבה, עמותות סעד ורווחה, חינוך, תרבות, ספורט, דת, בריאות קליטה ומניעת תאונות. לבקשת יו"ר הוועדה, ח"כ משה גפני (יהדות התורה) ובהסכמת חברי הוועדה, הוצאו מרשימת העמותות שתי עמותות, לגביהן נטען כי עולה החשד שמדובר בכתות, קבוצות סגורות של אנשים וכן החשד שהן עוסקות בפעילות מיסיונרית. העמותות שהוצאו מהרשימה, היינו שהוועדה לא הצביעה נגדן, אלא רק הוציאה אותן מהרשימה שאושרה לצורך בירור נוסף אצל הגורמים הרלוונטיים בממשלה, הן: 'אוהלי רחמים' מקריית ים העוסקות בסעד ודת ו'עמותות המצפה לישראל' מתל-אביב העוסקות בנושאי דת. היו"ר גפני הסביר, כי ההטבות לא יינתנו ל"קבוצה סגורה" והעלה לדיון את המקרים בהם נראה שמדובר בכתות סגורות, יש לאשר או לדחות את הבקשות להטבה, אף אם אותם גופים עומדים בקריטריונים ובנהלים היבשים. כאמור, חברי הוועדה תמכו בבקשתו ושתי העמותות הוצאו מהרשימה.

[info@masfax.co.il](mailto: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.