



עדכונים מקצועיים במיסוי מקרקעין, מס הכנסה ומע"מ

מיסוי מקרקעין

זכות לא ברורה להארכת חכירה אינה מקימה חבות במס רכישה – ו"ע 44200-02-23 חוות רוח אלוני הבשן - אגודה שיתופית חקלאית בע"מ נ' מנהל מס שבח מקרקעין טבריה + ו"ע 44227-02-23 חוות רוח אודם – אגודה שיתופית חקלאית בע"מ נ' מנהל מס שבח טבריה

בשני המקרים, שנדונו בנפרד אך בהתבסס על נסיבות דומות זהות, התקשרו הנישומות עם רשות מקרקעי ישראל בהסכם פיתוח והסכם חכירה ל-24 שנה ו-11 חודשים להקמת מתקן ייצור חשמל באמצעות טורבינות רוח. רשות המסים קבעה כי מדובר ברכישת זכות במקרקעין כהגדרתה בחוק, מאחר שלשטחה קיימת אופציה להארכת תקופת החכירה מעל 25 שנים, החייבת במס רכישה.

ועדת הערר דחתה את עמדת הרשות – נקבע כי ההסכמים לא הקנו לנישומות זכות משפטית איפה להארכת החכירה, אלא אפשרות תיאורטית התלויה ברצון רשות מקרקעי ישראל ובתנאים נוספים. הוועדה קבעה כי פרשנות מרחיבה מדי של סעיפי אופציה תסכל את תכלית החקיקה, ותוביל לחיוב מס על סמך ציפיות בלבד. הודגש כי זכות להארכה חייבת להיות ברורה, חד משמעית ובעלת תוקף משפטי אכיף. בהיעדר זכות קנויה כאמור, התקופה אינה עולה על 25 שנים ולפיכך לא קמה חבות במס רכישה.



מעמדה המיסוי של דירות שנפגעו מטילים או רעידת אדמה לעניין פרויקטי התחדשות עירונית – הבהרת רשות המיסים מיום 26.06.25

בעקבות מבצע "עם כלביא", רשות המסים פרסמה הבהרה לעמדתה בהחלטת מיסוי 6005/24: גם כאשר בניין להרס או הפך לבלתי ראוי לחברה בשל אירועים חיצוניים בלתי צפויים (כגון פגזים או רעידת אדמה) – ניתן להמשיך לראות בזכויות שנותרו כ"חידת מגורים" לצורך קבלת פטור ממס בפרויקטים של התחדשות עירונית (פנימי-בינוי או תמ"א 38). העמדה תחול גם על נכסים מסחריים, ובכפוף לעמידה ביתר תנאי החוק ולחתימה על הסכם מכר מול יזם בפרק זמן סביר ממועד ההריס.



אוהה הגברת בשינוי אדרת – סעיף 104 לפקודה אינו שולל את הפטור לפי סעיף 62 לחוק – ו"ע 53364-04-22 איריס ארבטמן נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

הורים העבירו זכויות במקרקעין לארבעת ילדיהם, ולאחר מכן חלק מהזכויות הועבר חזרה לאם. בהמשך, המשפט לקבלת ההשגה. משלא הגיש פקיד השומה תשובה בלתי נמוקי ערעור, ניתן כנגדו פסק דין הכנסה, ובעקבות כך הוקצו מניות בחברה לכל אחד מהם. בשלב מאוחר יותר, העבירה האם את המניות שהוקצו לה לילדיה, ללא תמורה. בהמשך, גם הילדים חילקו ביניהם את יתרת המניות לצורך הסדרת הבעלות.

רשות המסים הכירה בפטור ממס שבח לפי סעיף 62 לחוק מיסוי מקרקעין רק ביחס למניות שהאם העבירה לילדיה, אך סירבה להחיל את הפטור על המניות שהועברו בין האחים, בטענה כי אלו אינן זכויות שהתקבלו ישירות מהורים, אלא נובעות מהקצאה לפי סעיף 104. ועדת הערר דחתה את העמדה הזו באופן חד משמעי, וקבעה כי סעיף 104 שומר על רציפות הזכות, וכי גם מניות שהוקצו בגין מקרקעין שהועברו מהורים, משקפות זכויות שמקורן בהם. לכן, גם העברתן בין אחים חוסה תחת הפטור המופיע בסעיף 62.

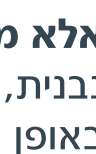
הוועדה גם שמתחה ביקורת על התנהלות המשיב, שקבע את החלטתו בהשגה באיחור וניסה לטעון כי ישירות ההחלטה לבית הדפוס מהווה "מתן החלטה". נקבע כי כל עוד ההחלטה לא נמסרה לנישומים – לא ניתנה כדין, ויש לראות את ההשגה כאילו התקבלה. בכך חיזקה הוועדה את ההלכות בעניין פיקוח שיפוטי על עמידת רשות המסים במועדים הקבועים בחוק.



לא כל שופט עם ניסיון ברשות המסים חייב לפסול את עצמו – ו"ע 77561-09-24 הלינה חנה גורר נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ערר זה עניינו בפסילת השופטת הדנה בהליך בטענה שבעברה כמנהלת מיסוי מקרקעין תל אביב, הייתה מעורבת בגיבוש העמדה שבבסיס השומה. הנישומה טענה שהשופטת "ננעלה" על עמדתה כבר בדיון קדם משפט, ושהיכרותה עם המדיניות שכיהנה ברשות יוצרת ניגוד עניינים אישי.

הוועדה דחתה את הבקשה בנחרצות וקבעה: התבטאות שיפוטית בקדם משפט, גם אם ברורה – אינה **עילה לפסול**; תפקיד קודם ברשות אינו **מונע ישיבה בדיון**, כל עוד השופט לא היה מעורב אישית בתיק; וגם לגופו של עניין – השומה שעל הפרק היא מס שבח, עווד שכבוד השופטת כיהנה בתקופת הוצאת שומת מס הרכישה בלבד.

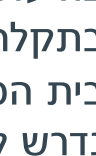


מס רכישה לעולה חדש: הבנייה מתעכבת – החוק מתגמש – ו"ע 22899-10-22 בוני אייזלער נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

הנישומה, אלמנה בת 73, רכשה דירה "על הנייר" עוד בהיותה תושבת ארה"ב. עלייתה לארץ בפועל התעכבה עקב עיכוב בגביית הדירה, שנגרם בשל מגפת הקורונה, והדירה נמסרה כעבור למעלה משלוש שנים. רשות המסים דחתה את בקשתה לפטור משום שחלפה התקופה הקבועה בחוק.

הוועדה הממשפט קבע כי במסגרת ביטול פסק דין שניתן בהיעדר הגנה, על פי שיקול דעת בית משפט הוא נדרש לשקול שני שיקולים מנחים: סיבת המחלל וסיכויי ההגנה של מבקש הביטול. בית המשפט **קיבל** את בקשת הביטול – נקבע כי מדובר במחלל שנבע מטעות בתום לב ובאיחור לא מהותי; לעניין סיכוי ההגנה, נקבע כי המחוקק בחר להחיל מועדים רק על הנישום ולא קבע מסגרת זמנים להחלטה בהשגה. אילו המחוקק היה מעוניין לקצוב זמנים גם למתן החלטה בהשגה, הוא היה עושה זאת באופן מפורש.

עם זאת, נקבע כי על פקיד השומה להחליט בהשגה באופן מידי וללא דיחוי, ויש להעניק משקל לאיחור הממושך בהחלטה כשתידון ההשגה על החלטת פקיד השומה.



מס הכנסה

ביטול פסק דין בהיעדר הגנה - ע"מ 11426-02-25 טולרנו נ' מס הכנסה – פקיד שומה ת"א 3

פקיד השומה החליט לגבות מס מהנישום לפי סעיף 119א לפקודה העוסק בגביית מס בנסיבות מיוחדות. הנישום הגיש השגה מכוח סעיף 119א(א) לפקודה, ולאחר שחלפה שנה ללא מתן החלטה, עתר לבית המשפט לקבלת ההשגה. משלא הגיש פקיד השומה תשובה בלתי נמוקי ערעור, ניתן כנגדו פסק דין בהיעדר הגנה. כעבור שבועיים לערך, פנה פקיד השומה בבקשה לביטול פסק הדין, בטענה שמדובר בתקלה שנגרמה בנסיבות חריגות ובתום לב.

בית המשפט קבע כי במסגרת ביטול פסק דין שניתן בהיעדר הגנה, על פי שיקול דעת בית משפט הוא נדרש לשקול שני שיקולים מנחים: סיבת המחלל וסיכויי ההגנה של מבקש הביטול. בית המשפט **קיבל** את בקשת הביטול – נקבע כי מדובר במחלל שנבע מטעות בתום לב ובאיחור לא מהותי; לעניין סיכוי ההגנה, נקבע כי המחוקק בחר להחיל מועדים רק על הנישום ולא קבע מסגרת זמנים להחלטה בהשגה. אילו המחוקק היה מעוניין לקצוב זמנים גם למתן החלטה בהשגה, הוא היה עושה זאת באופן מפורש.

עם זאת, נקבע כי על פקיד השומה להחליט בהשגה באופן מידי וללא דיחוי, ויש להעניק משקל לאיחור הממושך בהחלטה כשתידון ההשגה על החלטת פקיד השומה.



חיוב פקיד השומה להנפקת אישור לקיזוז הפסד הון ודחיית בקשתו לביטול פסק דין שניתן בהיעדר הגנה – ע"מ 37592-01-25 דוד ציביאק נ' פקיד שומה חולון

הנישום הגיש ערעור בגין סירובו של פקיד השומה להנפיק אישור על הפסד הון לשם קיזוז כנגד שבח שנוצר ממכירת נכס. פקיד השומה לא השיב לערעור, וניתן כנגדו פסק דין בהיעדר הגנה. כעבור שלושה ימים, הגיש פקיד השומה בקשה לביטול פסק הדין בהיעדר הגנה, בטענה לתקלה שנגרמה בנסיבות חריגות ובתום לב.

לגופו של עניין, טען פקיד השומה כי ללא הגשת דוח מס לשנים הרלוונטיות, לא ניתן לאשר את ההפסד או לדעת האם נוצל לטענת הנישום. פקיד השומה כבר הנפיק את האישור על קיזומו של הפסד הון בזמן אמת בדמות הסכם עם פקיד השומה המאשר את הפסד ההון. לגבי ניצול ההפסד, בהיעדר דוחות ממועד ההכרה בהפסד ההון, לא היה ביכולתו של הנישום לנצל את ההפסד כאמור.

בית המשפט **דחה** את בקשת פקיד השומה לביטול פסק הדין – נקבע כי פקיד השומה החליט על דעת עצמו שלא להשיב לערעור, ואין מדובר בטעות בתום לב, אלא בהיעדר נימוק קונקרטי או בזלזול בהליך ובכוח הממשפט, ודי בכך כדי לדחות את הפסד הפקיד. לעניין סיכוי ההגנה של פקיד השומה, נהוול השיקול המרכזי – לאור ההסכם שקובע את הפסד ההון אין צורך בהגשת דוח שתכליתו קביעת ההפסד. לעניין הגשת דוחות בשנים הבאות, סעיף 92(ב) לפקודה קובע כי יש להגיש דוח לשנה שבה נוצר ההפסד ולא לשנים העוקבות. בנוסף, לא ניתן לנצל הפסד הון בשנים העוקבות להסכם שלא במסגרת הגשת דוחות לא על פי אישור לקיזוז הפסדים מפקיד השומה. אם פקיד השומה לא מכיר בניצול של ההפסד, הרי שהוא לא נוצל.



דחיית תובענה ייצוגית בעניין מועד תשלום מס יסף תוך פסיקת גמול לתובע הייצוגי ובא כוחו - ת"צ 30918-03-24 אלכסנדר שפיר נ' רשות המיסים בישראל

עניינה של הבקשה לאשר תובענה ייצוגית נגד רשות המסים בטענה כי למרות שלפי פקודת מס הכנסה המועד לתשלום מס יסף הוא בתום שנת המס (למעט ביחס להכנסה גבוהה שמקורה במשכורת התובעים דמי ביטוח מהימנליים, וזאת לבקשתם ולצורך שמירה על זכויותיהם. עם שובם ארצה, דרש המוסד לביטוח לאומי תשלום בגין הכנסותיהם של התובעים בחו"ל ואף הטיל עיקולים על נכסיהם. לדיון, בתוך שנת המס, מהסכום לחישוב הפרשי ההצמדה והריבית על מקדמת מס רווח ההון ששולמה ביהר.

בעקבות הגשת הבקשה, הודיעה רשות המסים כי תחדל מהגבייה. בהתאם, נדחתה הבקשה לאישור, אך זאת תוך פסיקת שכ"ט לתובע הייצוגי ולכ"כ בסך של 80,000 ש"ח ו-235,000 ש"ח, בהתאמה.



החלטת מיסוי מס' 7717/25 – קביעת "מפעל תעשייתי" ו"חברה תעשייתית" בהתאם לחוק עידוד התעשייה (מיסים), התשכ"ט-1969, במקרה של החזקה בזכויות בשותפות

עניינה של ההחלטה בבקשתה של חברה, העוסקת בייצור חשמל באמצעות שותפויות המוחזקות על ידי, להכרה בחברה ובשותפויות כ"חברה תעשייתית", בהתאם לחוק עידוד התעשייה (מיסים), התשכ"ט-1969 (להלן: "החוק").

הקמת מתקני ייצור החשמל, לרבות הייצום, הניהול והמימון, מתבצעת על ידי החברה, ואילו הפעלת המתקנים מנובעת באמצעות שותפויות. לחברה והנשומים מייצור חשמל, משירותי הקמה, ניהול ותפעול (הניתנים לשותפויות המוחזקות על ידי הלבד), וכן הכנסות מימון. כל השותפויות מחזיקות במתקנים פעילים לייצור חשמל.

במסגרת ההחלטה, התבקשה רשות המיסים לאשר, בין היתר, כי לחברה והשותפויות המפעילות את המתקנים לייצור חשמל ישנו "מפעל תעשייתי", הפעילות של השותפויות תיחשבנה כחלק מפעילות החברה לצורך חשימתם של החברה, לצורך בחינת היותה "מפעל תעשייתי" ו"חברה תעשייתית". עם זאת, ההכרה הותנתה בין היתר בכך שעיקר הפעילות של החברה והשותפויות יא מייצור חשמל.

עיקר הפעילות הניתנת להיתר בכך ששקידר הפעילות של החברה והשותפויות יא מייצור חשמל. 75% מסך העלויות השוטפות של המפעל והכנסות של כל מפעל מייצור והפקת חשמל לא תפתחנה משיעור של 90% מהכנסותיה.

לצורך עמידת החברה בתנאי ההכנסות נקבע כי הכנסותיה של החברה בגין מתן שירותי הקמה, ניהול ותפעול לא תילקחנה בחשבון לצרכי העמידה בחוק ובגין הכנסות המימון יחולו תקנות עידוד התעשייה (מיסים) (הנסיבות שבהן ימשיכו לראות חברה כחברה תעשייתית – הכנסות מסוימות), התשמ"ז-1986. החלטת המיסוי כוללת תנאים ומגבלות נוספים.



החזר דמי ביטוח בשל ניתוק תושבות – ב"ל 18389-08-21 זנדר נ' המוסד לביטוח לאומי

לאורך הכרעה בתביעה, נדרש בית הדין לקביעת תושבותם של בני זוג, אזרחי ישראל, ששהו באירלנד מאוגוסט 2018 ועד חזרתם לישראל בשנת 2021 בשל משבר הקורונה. במהלך השהיה בחו"ל, שילמו התובעים דמי ביטוח מינימאליים, וזאת לבקשתם ולצורך שמירה על זכויותיהם. עם שובם ארצה, דרש המוסד לביטוח לאומי תשלום בגין הכנסותיהם של התובעים בחו"ל ואף הטיל עיקולים על נכסיהם. לדיון, בתוך שנת המס, מהסכום לחישוב הפרשי ההצמדה והריבית על מקדמת מס רווח ההון ששולמה ביהר.

בעקבות הגשת הבקשה, הודיעה רשות המסים כי תחדל מהגבייה. בהתאם, נדחתה הבקשה לאישור, אך זאת תוך פסיקת שכ"ט לתובע הייצוגי ולכ"כ בסך של 80,000 ש"ח ו-235,000 ש"ח, בהתאמה.



מע"מ

ניכוי מס תשומות בגין הסעות עובדים, בניית שטחי פנאי, ייעוץ פנסיוני לעובדים ושירותי רו"ח - ע"מ 10835-01-22 מובילאי טכנולוגיות ראיה בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים

בית המשפט המחוזי דן בערעור שהגישה העוסקת בעקבות שומות מס תשומות שהוציאו לה מנהל מע"מ בשנת 2020, בגין הוצאות שונות של העוסקים. המחלוקת התמקדה בניכוי מס תשומות לפי תקנה 15 לתקנות מע"מ, בנוגע להוצאות הכרוכות בהסעות עובדים, בניית שטחי פנאי כחלק מהמבנה החדש בהר חוצבים, ייעוץ פנסיוני לעובדים ושירותי רוזאי חשבון.

בנוגע להסעות עובדים ממקומות, כגון: תל אביב, רמת גן ואשדוד למשרדי החברה בירושלים, נטען על ידי העוסקים כי אלה נחשבות להכרחיות ולכאורה נכסיו עובדים במיקום עבודה בשיקור מרוחק ממגוריהם הקבועים, נקבע כי לאור קיומה של תחבורה ציבורית זמינה, ומאחר שההסעות נעודו לשרת בעיקר את נוחות העובדים, יש להתייחס לעלויות הנובעות ממימון ההסעות כ"הטבה לעובד" שהמע"מ בגינה אסור בניכוי.

באשר לתשומות מקשרות לבניית שטחי הפנאי (חדר כושר, חדר מוזיקה ומתחם פא), נקבע כי הם חלק בלתי נפרד ממבנה המשרדים ולא הטבה אישית, ולכן אושר ניכוי התשומות, כפי שנקבע לאחרונה בהלכת "אמדוקס".

לעומת זאת, הוצאות על ייעוץ פנסיוני לעובדים לא הותרו בניכוי, לאור הקביעה כי השירות ניתן לטובת העובדים באופן אישי, ללא תועלת עסקית ישירה לחברה.

בנוגע לשירותי רוזאי חשבון, נקבע כי הם קשורים לבדיקת נאותות שנערכה לפני רכישת מניותיה של העוסקת בשנת 2017 (עסקה שאינה חייבת במע"מ), נקבע כי השירותים לא כללו בדיקת נאותות אלא הכנת ניירות עבודה עבור העוסקת לקראת בדיקת נאותות חיצונית, ולכן ניכוי התשומות אושר.

