

עורכים מקצועיים: יעקב גולדמן, עו"ד. גלעד ברון, עו"ד.  
מנהל מערכת: אורי גולדמן, עו"ד.

גיליון 473 יום ה' 13 בנובמבר 2008

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

פיצויים בגין אירועי יום כיפור בעכו //  
תקנות חדשות – פטור מהיטל השבחה – תמ"א 38  
עסקת ייעוץ לעניין מע"מ – האם מתן שירות או מכירת נכס?

עליון – סמכות הנציב לפתיחת שומה לפי סעיף 147 לפקודת מס הכנסה //  
אזרחי – מע"מ – חובת הוצאת חשבונית מס בגין פיצוי // מע"מ – ביטול  
שומת מע"מ על סמך טענה מקדמית.  
פסיכולוגיה "בגרוש" // מנה"ח חשודה בגניבת 3 מיליון ₪ // רהיטים או  
סיגריות מזויפות? // 12 חודשי מאסר בפועל לבעל מעדניה.

### פיצויים בגין אירועי יום כיפור בעכו

◆ באופן כללי יצויין, כי עפ"י הקריטריונים למתן הפיצוי: "נפגע" הינו - מי שנגרמו לו נזקים ישירים לרכוש, במהלך המהומות, וכתוצאה ישירה מהן. לא יינתן סיוע בגין נזקים עקיפים. כמו כן, המנהל לא יגיש סיוע למי שהשתתף באירועי המהומות (רקע בטחוני כשיקול דעת של המנהל).  
◆ הקריטריונים למתן הפיצוי וכן הגשת בקשה לסיוע ואופן הפיצוי מפורטים [בהודעת הרשות](#).  
◆ הודעה על נזק ותביעה תוגש למשרדי פקיד שומה עכו, על התביעה לעמוד בכל התנאים (הקריטריונים) אשר נקבעו בהחלטת הממשלה ואשר פורסמו בהודעת הרשות.  
את הטפסים לשם הגשת התביעה ניתן לקבל במשרדי מס הכנסה ומיסוי מקרקעין, במוקדי מס רכוש, וכן [באתר האינטרנט של רשות המסים](#) (קישורית לנוחיותכם).

◆ עפ"י [הודעת רשות המסים](#), על פי הצעת שר האוצר החליטה הממשלה על מתן סיוע כספי למי שנגרם לו נזק ישיר לרכוש, בשל ובמהלך המהומות שאירעו בתחומי העיר עכו מיום י' בתשרי התשס"ט (9 באוקטובר 2008) עד יום י"ט בתשרי התשס"ט (18 באוקטובר 2008) (להלן - [המהומות או האירוע](#)).  
על פי החלטה זו, הוסמך מנהל מס רכוש שלפי חוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ"א-1961 (להלן - [חוק מס רכוש](#)), או מי שהמנהל אצל לו מסמכויותיו לעניין זה (להלן - המנהל) לטפל בפניות של מי שנפגע ברכושו כאמור, לקבלת סיוע כספי בגין נזקים שהוסבו לו במהלך האירועים ושתועדו ברישומי המשטרה וכוחות הביטחון.  
יצויין, כי הנזקים שנגרמו במהומות אינם נכללים בגדר "נזק" בשלו ניתן לקבל פיצוי לפי חוק מס רכוש וקרן פיצויים, שכן אירועים מסוג זה אינם נכללים בגדר פעולות איבה נגד מדינת ישראל ולפיכך החליטה הממשלה על מתן סיוע לפנים משורת הדין.

### תקנות חדשות – פטור מהיטל השבחה – תמ"א 38

כלכלית 1 עד 6 לפי פרסום הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה (מוגדר בתקנות).  
3. בתחום הוועדות המחוזיות דרום וצפון כמשמעותן בסעיף 7 לחוק התכנון והבניה.  
◆ רשימת הרשויות המקומיות הכלולות בפסקאות 1 ו-2 לעיל מפורטות בתוספת לתקנות (ר' קישורית).  
◆ בנוסף, נקבע בתקנות, כי לא תחול חובת תשלום היטל השבחה, כאמור בסעי' 19(ב) לתוספת השלישית לחוק, בתחום הוועד' המחוזיות ירושלים, חיפה והמרכז, שלא חלה לגביהן הוראת הפטור כאמור לעיל, ובלבד שהבקשה להיתר לחיזוק מבנה מפני רעידות אדמה הוגשה בתוך שנה מתחילתן של התקנות, דהיינו שנה מיום פרסומן (ה- 5.11.08).

◆ ביום 5.11.08 פורסמו ברשומות בקובץ תקנות 6721, [תקנות התכנון והבניה \(פטור מהיטל השבחה לעידוד חיזוק מבנים מפני רעידות אדמה\) \(הוראת שעה\), התשס"ט-2008](#) (להלן: "[התקנות](#)").  
בתקנות נקבע פטור מתשלום היטל השבחה, באזורים וברשות מקומית אשר מתקיים בהם אחד מאלה:  
1. אזורים בעלי סיכון סיסמי גבוה- המוגדרים בתקנות כאזורים שבהם מקדם תאוצת קרקע אופקית חזויה גדול מ-0.125, בהתאם לתקן ישראלי 413 ת"י (עמידות מבנים ברעידות אדמה).  
2. ברשויות מקומיות המסווגות ברמה חברתית



## עסקת ייעוץ לעניין מע"מ – האם מתן שירות או מכירת נכס? גיל רוזנשטוק, רו"ח (משפטן) שיף הזנפרץ ושות' רואי חשבון

### מכירת נכס או מתן שירות?

◆ חוק מע"מ (להלן: "החוק") מבחין בין עסקה שהיא מכירת נכס לבין עסקה שהיא מתן שירות. סיווגה של עסקה פלונית כמכירת נכס או כמתן שירות, משפיע במישרין על היבטי החיוב במס, לרבות מקום העסקה, מועד החיוב במס, שיעורי אפס ופטורים, שכן החוק כולל הוראות שונות החלות על מתן שירות, מאלו החלות על מכירת נכס.

◆ לעיתים, הגבולות המפרידים בין מכירת נכס בלתי מוחשי למתן שירות אינם ברורים. טלו לדוגמה עורך דין המייעץ ללקוחו בענייני מיסים במהלך עסקו. תקנה 6א' לתקנות מע"מ כוללת עורך דין ברשימת בעלי המקצועות החופשיים הנותנים שירותים. אולם, מעיון בהגדרות "נכס" ו"טובין" בסעיף 1 לחוק, עולה כי נכס בלתי מוחשי כגון ידע נכלל בהגדרת נכס, ולפיכך, מכירתו נחשבת כמכירת נכס ולא מתן שירות. מה הדין במקרה שעורך הדין כותב חוות דעת ספציפית עבור הלקוח, המותאמת לנסיבותיו, **האם עורך הדין מוכר את הידע או נותן שירות?**

◆ ההטבה המשמעותית ביותר הניתנת בחוק מע"מ היא מס בשעור אפס, לפיה ניתן לדרוש את מס התשומות ששולם, ומאידך העסקאות לא מתחייבות בפועל במע"מ. נניח, כי עורך הדין נתן את הייעוץ לתושב חוץ: אם ייעוץ נחשב למתן שירות, הרי שהזכאות למס בשעור אפס כפופה לתנאים ולמגבלות המנויים בחוק ובתקנות, כגון שהשירות לא ניתן בפועל גם לתושב ישראל, שהשירות לא ניתן לגבי נכס המצוי בישראל ועוד. מאידך, אם ייעוץ נחשב למכירת נכס בלתי מוחשי, אזי יחול מס בשעור אפס ללא כל תנאים ומגבלות.

### מידת ההתאמה של הייעוץ

◆ המונח שירות מוגדר בסעיף 1 לחוק כך: "כל עשיה בתמורה למען הזולת שאיננה מכר...". (ההדגשות כאן ולהלן אינן במקור). עוסק, העושה פעולה למען זולתו, משתמש בידע שלו לצורך הפעולה, ומקבל תמורה עבור השירות. לכן, כל מתן שירות מהווה במובן מסויים מכירת הידע של נותן השירות ללקוחו. מהו המבחן המבדיל בין השניים?

◆ לטעמי, מידת הספציפיקציה גוזרת את סיווג העסקה. **ככל שנדרשת התאמה מדויקת יותר בין הידע של העוסק לבין צרכיו המיוחדים של הלקוח, תסווג העסקה כמכירת נכס**, בדומה לעסקה, במסגרתה נכתבה תוכנה, אשר הותאמה במדויק לדרישות הספציפיות של הלקוח.

◆ חוות דעת עורך דין בענייני מיסים ניתנת לתושב חוץ לאחר הבנת מצבו הכספי והאישי, והתאמת החוק לצרכיו האישיים - בהתאם למדינת תושבותו, מדינות המקור בהן הוא יפיק את הכנסותיו, אמנות המס הרלוונטיות וכדומה. ייעוץ המיסים מהווה **חליפה הנתפרת במיוחד עבורו ולפי מידותיו**, והעוסק נותן הייעוץ לא יוכל להשתמש בחליפה זו לגבי לקוחות אחרים. הידע הספציפי, או ליתר דיוק האפליקציה של ידע זה, נמכרו ללקוח ולא ניתנים לשימוש חוזר.

לא זו אף זו, המונח שירות מוגדר בחוק באופן שירוי: "כל עשיה... שאיננה מכר...". כלומר, תיתכן עשיה **שהיא מכר**, ולא מתן שירות. לפי לשון החוק, ראשית יש לבחון האם העסקה הינה מכירת נכס, לרבות מכירת נכס בלתי מוחשי כגון ידע, ורק במידה וקיימת הוראה אחרת בחוק, המגדירה את העסקה כשירות, תצא העסקה מתחום המכר, ותכנס לתחומו של השירות. מכאן ניתן ללמוד שבמקרים גבוליים יש לסווג את העסקה כמכירת נכס ולא כמתן שירות.

### עמדת שלטונות מע"מ

◆ נוהל 63.216 לנהלי מע"מ (תאמ"ו) דן בעוסקים שהינם "נותני שירותי עיתונות", וקובע: "מכירת שירותי עיתונות, כתבות, צילומים ודומיהם לחברות העיתונות הזרה נחשבת למכירת נכס בלתי מוחשי לתושב חוץ, החייבת במע"מ בשעור אפס לפי סעיף 30(א)(2) לחוק".

נותני שירותי עיתונות, כלשון הנוהל, מוכרים נכס בלתי מוחשי לתושב חוץ, משום שהם מוכרים את הכתבה לעיתונות הזרה **לפי צרכיה הספציפיים**, לרבות תרגום, בהתבסס על הידע שלהם. משפורסמה הכתבה בעיתונות הזרה, המידע נמכר, ואין אפשרות לעשות בו שימוש חוזר. לכן, עסקינן במכירת נכס ולא במתן שירות, ויחול מס בשעור אפס מכח סעיף 30(א)(2) לחוק, ולא מכוחו של סעיף 30(א)(5) לחוק.

### אחרית דבר

◆ סיווג עסקה בחוק מע"מ כמכירת נכס או מתן שירות משפיע במישרין על הוראות רבות בחוק, לרבות בעניין הזכאות למס בשעור אפס. אני סבור, כי מתן ייעוץ, הנתפר לפי מידותיו של הלקוח, ומותאם לצרכיו, מהווה מכירת נכס בלתי מוחשי, ולא מתן שירות, ולכן כאשר הייעוץ ניתן לתושב חוץ, יחול מס בשיעור אפס לפי סעיף 30(א)(2) לחוק - ללא תנאים ומגבלות.



## ביהמ"ש עליון - סמכות הנציב לפתיחת שומה לפי סעיף 147 ע"א 976/06 דן מרום נ' נציבות מ"ה פ"ש באר שבע ע"א 4998/06 פקיד שומה ירושלים 1 נ' מוטי שמחה

הוצאה בחוסר סמכות, אין מניעה על פי סעיף 147 לפקודה, כי הנציב יוציא שומה חדשה, ובלבד שהליך השומה מעיקרו יעמוד במגבלת תקופת ההתיישנות הקבועה בסעיף.

### ביהמ"ש העליון - כב' השופט ס. ג'ובראן:

קביעותיו של כב' בית המשפט מתייחסות לשני התיקים שעמדו בפניו. להלן העקרונות:

♦ את סמכות הנציב לפתוח שומה על פי סעיף 147 לפקודה יש לפרש בצמצום ולהתירה רק בנסיבות מיוחדות וחריגות. מרגע ששומה הפכה לסופית לנישום קיים אינטרס להסתמך על השומה, ופתיחת שומה זאת על ידי הנציב תיעשה רק כאשר השיקולים והאינטרסים הציבוריים יצדיקו פגיעה בהסתמכות זו. את האיזון יש לבצע על רקע כלל הנסיבות, ובהן אינטרס ההסתמכות של הנישום על סופיות השומה, הנזק שנגרם לנישום או שעלול להיגרם לו כתוצאה מפתחת השומה, מהותו של האינטרס הציבורי שאנו מבקשים לקדם, וכמובן נסיבות פתיחת השומה המבוקשת. משמעותו של איזון זה בעניינו היא שלצורך הפעלת הסמכות הקבועה בסעיף 147 לפקודה נדרש, כי יתקיימו נסיבות מיוחדות וחריגות המצדיקות את פתיחת השומה בשלב מאוחר זה.

♦ סעיף 147 לפקודה לא נועד לפתוח שומה כאשר הפתיחה נובעת אך ורק ממחדלו של פקיד השומה מטיפול בשומת הנישום, וכאשר לא התקיימו כל נסיבות מיוחדות אחרות הרובצות לפתחו של הנישום, ואשר יצדיקו את פתיחת השומה.

♦ לשון סעיף 147(3) לפקודה ברורה ומדברת בעד עצמה, ומאפשרת לנציב במקרה בו פקיד השומה לא הפעיל את סמכותו על פי סעיף 145(א)(2), לפתוח שומות במקרה בו הורשע הנישום בעבירות הפליליות המנויות בו. לשון זו אף מתיישבת עם תכלית חקיקתו, שכן במקרה בו הורשע הנישום בעבירות פליליות על פי הפקודה הרי שניתן לומר, כי התקיימו נסיבות מיוחדות וחריגות הרובצות לפתחו של הנישום ואשר מצדיקות את פתיחת השומה.

♦ השומה הראשונה שהוצאה למרום, הוצאה בחוסר סמכות, היות ולמפקחת שחתמה על השומה לא הוצלה הסמכות הנדרשת, משכך הוציא הנציב שומה שנייה. השימוש בסמכות והוצאת השומה השנייה במקרה זה נעשו כדין. מרום הורשע בביצוע עבירות מיסים חמורות, הכוללות קבלת והוצאת חשבוניות פיקטיביות. אין ספק שמקרה זה נמנה עם המקרים בהם התקיימו נסיבות חריגות ומיוחדות המצדיקות את פתיחת השומה, נסיבות הנובעות מהתנהגותו של הנישום ורובצות לפתחו.

### תוצאה:

♦ **בע"א 4998/06** - ערעור המדינה נדחה.

♦ **בע"א 976/06** - ערעור הנישום נדחה.

ניתן ביום: 6.11.08.

ב"כ המערער בע"א 976/06: עו"ד מ. היבל

ב"כ המשיב בע"א 4998/06: עו"ד ד. ניגר

ב"כ המדינה בשני הליכים: עו"ד ק. עטילה.

♦ פסק הדין נסב על שני ערעורים שעמדו בפני ביהמ"ש העליון, העוסקים בסוגיות הקשורות לסמכות הנציב לפתיחת שומה לפי סעיף 147 לפקודה מס הכנסה (להלן: "הפקודה").

על קצה המזלג, להלן העובדות הרלוונטיות והסוגיות שעלו בשני פסקי הדין בשלב קמא:

♦ **בע"א 4998/06** - המשיבים, מוטי שמחה וחברת המצודה שהינה חברה משפחתית ששמחה הנישום המייצג בה, לא הגישו את דוחותיהם לשנת 1994 במועד. עקב כך קבע להם פקיד השומה במאי 1996, שומות בהיעדר דו"ח, מכוח סעיף 145(ב) לפקודת מס הכנסה. ביום 10.3.1998 הגישה חברת המצודה את הדו"ח לשנת 1994, וביום 4.2.1999 הגיש שמחה את הדו"ח לשנת 1994. ביום 23.10.2002 הפעיל הנציב את סמכותו מכוח סעיף 147 לפקודת מס הכנסה וקבע שומת חברת המצודה בצו. במקביל, דחה פקיד השומה את השגתו של שמחה לפי סעיף 152(ב) לפקודת מס הכנסה, וקבע את הכנסתו החייבת בצו.

♦ המשיבים טענו, כי התקופה בה יכול הנציב להפעיל את סמכותו הינה שש שנים מיום הוצאת השומה, דהיינו סמכותו מתיישנת במאי 2002. לטענתם, השומה אותה "פתח" הנציב היא שומה בהיעדר דו"ח לשנת 1994 שהוצאה במאי 1996, לכן סמכות הנציב לפתוח שומה לפי סעיף 147 לפקודת מס הכנסה התיישנה בעת שעשה בה שימוש. לחלופין טענו המשיבים, כי לא הייתה לנציב כל עילה לשימוש בסעיף 147, וכי הסיבה היחידה שהובילה את הנציב לשימוש בסעיף 147 לפקודה הייתה **ניסיון לעקוף את תקופת ההתיישנות** שחלה על עריכת השומה, עקב רשלנות פקיד השומה להוציא שומה במועד. לטענתם, רשלנות זו אינה מזכה בפתיחת שומה לפי סעיף 147 לפקודת מס הכנסה.

♦ ביהמ"ש המחוזי קיבל את טענת המשיבים וקבע, כי ערעור חברת המצודה וערעור שמחה הם במהותם ערעור אחד, כיוון ששמחה הוא הנישום המייצג ולפיכך הועברו הכנסות חברת המצודה אליו. לאור זאת קבע ביהמ"ש המחוזי, כי שומתה הסופית של חברת המצודה היא המחייבת את שמחה.

♦ **בע"א 976/06**, ביום 23.2.2003 בעקבות הרשעה פלילית, הורה הנציב על מתן צווים כנגד מרום על פי סעיף 147 לפקודה, (להלן: **השומה הראשונה**). ביום 27.3.2003 לאחר הגשת ערעור התברר לפקיד השומה, כי למפקחת החתומה על השומה הראשונה לא הוצלה הסמכות הנדרשת על פי סעיף 147 לפקודת מס הכנסה, ועל כן החליט לקיים הליך מחדש לקביעת השומה בצו על פי סעיף 147. ביום 29.12.2003 הוצאה למרום שומה שנייה על פי סעיף 147, שהתבססה בעיקרה על הרווחים שנבעו למערער ולחברות עקב המסחר בחשבוניות פיקטיביות.

♦ **טענת המערער** היא, כי פקיד השומה לא היה רשאי להוציא את השומה השנייה, שומה אשר שונה מן השומה הראשונה בגינה הוגש הערעור. ביהמ"ש המחוזי דחה את הערעור ולעניין הוצאת השומה השנייה קבע, כי נוכח העובדה שהשומה הראשונה



חובת הוצאת חשבונית מס בגין פיצוי  
בש"א 4076/06 ר"ח רענן קופ, המפרק נ' ג.ט.י. הגן הטכנולוגי י-ם בע"מ

◆ **מע"מ, לטענתם**, אין הם צד למחלוקת שכן כל המחלוקת היא כי השאלה העובדתית שיש להכריע בה היא האם הפיצוי על חילוט הערבות היה בגין השבת כספים בגין הפרת הסכם, או שמדובר בפיצוי צופה פני עתיד בגין שירותים שלא ניתנו. אם אכן מדובר בפיצויים צופים פני עתיד, הרי שלא מדובר בעסקה ולא חל חוק מע"מ ועל כן לא צריך לשלם מע"מ ולא נדרש להוציא חשבונית.

#### **בימ"ש מחוזי י-ם : כב' הש' י. שפירא:**

◆ **אכן שאלות של עובדה ומשפט כרוכות בבקשת החברה לקבל חשבונית מס בגין סכום הערבות שחולט.** לעניין חילוט הערבות, קבע בית המשפט, כי במקרה דנן לא היו נסיבות מיוחדות המצדיקות את אי חילוט הערבות. אשר למחלוקת המשפטית, בית המשפט קבע, כי עמדת מע"מ ברורה – כאשר עסקינן בפיצוי צופה פני עבר, משמע פיצוי בגין תשלומי יתר עבור עבודות אשר שולמה תמורתן והן לא בוצעו, אזי על גטי ליתן לחברה חשבונית מס, אולם כאשר עסקינן בפיצוי צופה פני עתיד, פיצוי בגין התחייבויות אשר החברה לא עמדה בהן וגטי הייתה צריכה לבצעו, הרי שלא מדובר בעסקה ועל כן אין חיוב במע"מ.

ביהמ"ש קבע, כי ישנן שתי שאלות שעליהן להתברר: **הראשונה**, האם הערבות חולטה בגין פיצוי פני עבר או בגין פיצוי פני עתיד?

**השניה**, לו הערבות חולטה בגין פיצוי פני עתיד, האם חולטה בגין עבודות אשר כבר שולם בגינן, או שמא בגין עבודות אשר טרם בוצעו ולא שולם בגינן. לו ייקבע כי הוכח שהערבות חולטה בגין עבודות אשר שולם בגינן לחברה, הרי שיש להידרש למחלוקת המשפטית שבין מע"מ למבקש.

◆ **ביהמ"ש קבע**, כי מדובר בפיצוי צופה פני עתיד, זאת היות והחברה לא השלימה את הבניה, לא תיקנה ליקויים, לא נתנה שירותי בדיק ולא נתנה ערבויות בדיק, כמתחייב על פי ההסכם. למבקש אין מענה לטענות המשיבה בעניין זה והחברה לא סתרה טענות אלה על אף שנטל ההוכחה מוטל על כתפיה. אי לכך, בסופו של יום, אין כאן "עסקה" לצורך מע"מ ואין צורך בהוצאת חשבונית, לכן הבקשה להכרה בתשומות בטלה מעיקרה.

#### **תוצאה:**

◆ **הבקשה נדחתה.**

**ניתן ביום 2.11.2008**

**ב"כ המבקש: עו"ד י. בר הלל.**

**ב"כ המשיבים: עו"ד צ. דרמר.**

◆ **בין חברת ג.ג. פרץ מהנדסים חברה לבניה ולניהול בע"מ (להלן: "החברה") לבין ג.ט.י. הגן הטכנולוגי ירושלים בע"מ (להלן: "גטי")** נחתם הסכם, על פיו התחייבה החברה להקים בניין רב קומות בגן הטכנולוגי. כחלק מההסכם הוצאה ערבות בנקאית להבטחת התחייבויות החברה. גטי ביקשה לחלט את הערבות היות והחברה לא השלימה את הבניה, לא תיקנה ליקויים ולא נתנה שירותי בדיק וערבויות בדיק. הערבות מומשה בהסכמת הצדדים. מפרק החברה ביקש להורות לגטי, להמציא לחברה חשבונית מס בגין סך של 2,409,308 ₪, ששולם לגטי, עקב חילוט ערבות בנקאית וכן לפצותה בגין האיחור בהוצאת החשבונית. לחילופין, להורות לגטי לשלם לחברה סך של 367,521 ₪ (סכום המע"מ) בצירוף הפרשי הצמדה. עמדת מע"מ (משיב 2) במקרה דנן היא, כי המחלוקת בין הצדדים הינה עובדתית ומע"מ אינו צד לה.

◆ **טענת החברה היא**, כי אילו הזמינה עבודות אלה מקבלני משנה, היא הייתה מקבלת חשבוניות מס עבור התשלום לקבלני המשנה. על כן, אנלוגית, ניתן לראות במשיבה קבלן משנה שביצע עבור החברה את העבודה. לפיכך, על המשיבה היה להנפיק חשבוניות מס וכי משלא עשתה כן, היא פעלה בניגוד לחוק. כמו כן טוענת החברה כי המשיבה שילמה את הסכום לקבלני משנה וקיבלה בגינה חשבוניות, ולפיכך החברה הייתה אמורה לקבל בגינה זיכוי במע"מ.

◆ **מנגד, המשיבה טוענת** כי אף רשויות מ.ע.מ. סבורים כי לא חל מע"מ בגין חילוט הערבות על ידה. מטעם זה החברה אף מחקה את הבקשה לצו מניעה. לטענתה, הצגת הדברים על-ידי החברה חוטאת לאמת ועלולה להטעות, שכן הערבות הבנקאית חולטה מן הטעמים הבאים: א. אי השלמת הבנייה על ידי פרץ ב. אי תיקון ליקויים על-ידי פרץ ג. אי מתן שירותי "בדיק" על-ידי פרץ ד. אי מתן "ערבויות בדיק" כפי שהתחייבה פרץ לתת לפי החוזה בינה לבין גטי.

כל אחד ממרכיבים אלו, לבדו, מתקרב לסכום הערבות שחולטה, אם לא עולה עליה. חילוט הערבות נעשה בראש ובראשונה בשל הפרת החוזה בין הצדדים על-ידי פרץ, ובא לשפות את המשיבה בגין הימנעות פרץ מביצוע עבודות שונות (שעבורן קיבלה תשלום) ומהעלויות הנוספות שנגרמו ויגרמו לגטי בשל הצורך להתקשר עם קבלנים נוספים לשם ביצוע עבודות אלו – ואין בו כדי להשפיע את מחיר העסקה שבוצעה בעבר.

בנסיבות אלו אין חובה על המשיבה להוציא חשבונית מס בגין חילוט הערבות, ואין מדובר בשינוי מחיר העסקה המקטין את המס שניכתה, ולכן אין אף מקום להוצאת הודעת זיכוי על ידי המשיבה.



## ביטול שומת מע"מ על סמך טענה מקדמית עש 1229/07 חמישה יוד תכשיטנים בע"מ נ' מנהל מע"מ ת"א

עוד נאמר, כי אין להסיק מהצו, כי גם חברות בנות של החברה הציבורית הופטרו מחובות תיק איחוד העוסקים, אלא לכל היותר מחובותיה של החברה הציבורית. לכן, איחוד העוסקים הממשך לפעול בהרכב אחר - חב במס על פעילותו העיסוקית ונתון להוצאת שומות בגין פעילותו.  
עוד נטען כי יש למעשה להרים את מסך ההתאגדות.

### בימ"ש מחוזי ת"א - כב' הש' ד.קרת - מאיר:

◆ בדיון שהתקיים ביום 29.5.08, הבהיר ב"כ המערער, כי החברה הציבורית, חמישה יוד, לא עשתה את ההסדר אשר במסגרתו ניתן הצו החוסם מטעמי חובות, אלא תכלית ההסדר היתה שינוי מבנה.

השומה נשוא הערעור הוצאה ביום 22.7.08 כאשר הצו החוסם ניתן עוד ב- 16.11.06, כאשר תחולתו היא מאוקטובר 2006. צו זה מחסל את כל התביעות נגד החברות הן בעבר, הן בהווה והן בעתיד. כלומר, מדובר בהפטר כולל.

◆ ב"כ המערער הבהיר, פעם נוספת, מדוע אין חבות לכל מי שנכלל באיחוד העוסקים בשלב כלשהו הן מכח הצו והן מכח פקודת השותפויות. עוד נאמר שאין כל מקום לטענה בדבר הרמת מסך.  
בדיון הנוסף אשר התקיים ביום 8.9.08, הודיע ב"כ המשיב, כי המשיב יבטל את השומה "בגין החסם הפורוצדוראלי לגבות לאור הצו שניתן על ידי בית המשפט".

◆ ביהמ"ש קבע, כי מקום לקבל את טענות המערער. הליך של אישור הסדר לפי סעיף 350 ו- 351 לחוק החברות הינו הליך פומבי, אשר כולל פרסומים. הצו שניתן על ידי בית משפט הינו אכן צו רחב, הכולל גם חברות בנות של החברה הציבורית וכל בעל תפקיד ובעל מניות בהם.

אין ספק, כי על המשיב לנהוג על פי צווים של בית משפט ולכבד אותם.

בדיקתו של המשיב היתה אמורה אכן להתקיים מראש לפני הוצאת השומה, ולא בדיעבד לאחר הגשת הערעור.

יש לכן לקבוע, כי ערעור המערער יתקבל בגין נימוק הערעור הראשון – הטענה המקדמית בעניין הצו החוסם.

### תוצאה:

◆ הערעור התקבל.

**ניתן ביום 5.11.08**

**ב"כ המערער: י.קסטל, עו"ד נ.סער, עו"ד  
ב"כ המשיבים: י.טופף, עו"ד.**

◆ הערעור הוגש על שומה אשר הוצאה על ידי המשיב, בתיק איחוד עוסקים – חמישה יוד תכשיטנים תעשיות מתכת יקרות בע"מ - עוסקים שנרשמו כאחד.

השומה היא שומת תשומות המתייחסת לחשבונות אותן ניכתה חברת חמישה יוד, שהיא חברה ציבורית, אשר היתה בעבר שותפה ומייצגת בתיק האיחוד.

המערער העלה שני נימוקי ערעור – הנימוק הראשון הוא נימוק מקדמי, על פיו יש לבטל את השומה שכן היא הוצאה בניגוד לצו חוסם, כמפורט להלן, אשר ניתן על ידי בית משפט זה.

בהודעת הערעור נאמר, כי קבוצת הנימוקים השנייה היא חלופית ונוגעת לגוף שומת התשומות.

◆ **לטענת המערער**, באשר לנימוק המקדמי, נאמר כי היוזמה להוצאת הצו החוסם נולדה לאחר תקופה ארוכה של קשיים כלכליים והפסדים אשר היו לחמישה יוד, החברה הציבורית. לצורך זאת, גובשה עיסקה אשר חיבה קבלת אישורי וועדת ביקורת, דירקטוריון ואסיפה כללית של החברה הציבורית, וכן אישור בית משפט לארגון מחדש של החברה ומתן צו חוסם על פי הוראות סעיפים 350 ו- 351 לחוק החברות (לעיל ולהלן: "**צו חוסם**" או "**הצו**").

פעולות אלה בוצעו כדין, לרבות פרסומים, בפיקוח רשות ניירות ערך ובית משפט מחוזי בת"א.

על פי סעיף 1 (ג) לצו נחסמה כל עילה ותביעה כנגד החברה הציבורית ושאר הגורמים אשר היו שייכים לתיק האיחוד, בתקופה שקדמה ל- 26.10.06 התאריך שבו הוגשה הבקשה למתן הצו.

ביום 16.11.06 נחתם צו חוסם על ידי בית משפט זה. המערער טען, כי הצו החוסם חוסם לא רק את אפשרות הגשת התובענות אלא שהוא מחסל את העילות לכל תביעה – עילות שבעבר ועילות שבעתיד. כמו כן הוא פוטר את כל הנוכחים בו מחובות. חיסול העילה וההפטר משמעם שאין חוב הניתן להעברה.

מכאן עולה, לטענת המערער, כי ביום 26.10.07 חוסלו כל העילות והתביעות אשר היו קיימות בפועל או בכוח בתיק האיחוד וכן כנגד כל מנהל או בעל מניות שלהם.

לאור העובדה, כי עילת השומה נובעת מקיזוז תשומות אשר בוצעה על ידי החברה הציבורית לפני כניסת הצו החוסם לתוקף, אין תוקף לשומה.

◆ **לטענת המשיב**, לעניין הטענה המקדמית טען המשיב, כי אין מקום לטענת המערער.

המשיב אישר את קיומו של צו החוסם אשר מאשר הסדר וחלוקה מחדש לחברה הציבורית.

המשיב טען שאין הצו מגביל אותו מלהוציא שומת מס תשומות לתיק איחוד העוסקים, הגם שגם החברה הציבורית יצאה מתיק האיחוד.



**רהיטים או סיגריות מזויפות?**

בימ"ש השלום בחיפה, הורה השבוע על מעצר בית, לאחר מעצר של 4 ימים, של שני חשודים בהברחת מכולת סיגריות החשודות כמזויפות שערך מוערך בכ - 5 מיליון ₪. עפ"י הודעת רשות המסים, במחלקת חקירות מכס ומע"מ חיפה, מתנהלת חקירה בחשד להברחת מכולות סיגריות החשודות כמזויפות. על פי החשד החשודים, זוד מיקושולי ושלווה שישלשוילי, מקרית אתא, הם חלק ממכנופיה מתוחכמת העוסקת באופן שיטתי בהברחת מכולות המכילות סיגריות מזויפות, תוך שימוש במסמכים כוזבים. פשיטה נערכה על מחסן החברה שביצעה את יבוא המכולה. במקום נמצאה מכולה בהליכי פריקה. בבדיקת המכולה והמחסן, נמצאו מאות אלפי חפיסות סיגריות החשודות כמזויפות בעוד, שעל פי המסמכים שהוגשו למכס, המכולה אמורה הייתה להכיל כסאות ושולחנות מפלסטיק. החשודים הובאו לחקירה במשרדי מחלקת החקירות של המכס בחיפה. עפ"י הודעת הרשות, בחקירתם הכחישו החשודים, כי עסקו בהברחת סיגריות אך לא הצליחו לספק תשובות לממצאים שהוצגו בפניהם.

**12 חודשי מאסר בפועל לבעל מעדניה**

בימ"ש השלום באשקלון, כב' הש' ז. חסדאי, גזר השבוע (11.11.08) את דינו של בוריס פורמן מאשקלון, בעל מעדניה בראשון לציון (בתקופת כתב האישום), ל - 12 חודשי מאסר בפועל, 15 חודשי מאסר על תנאי למשך 3 שנים וקנס בסך 120,000 ₪. כתב האישום הוגש על ידי פרקליטות מחוז דרום, בעקבות חקירה שהתנהלה במחלקת חקירות מס הכנסה ירושלים והדרום. על פי כתב האישום נאשם בוריס פורמן, כי במהלך השנים 2000 - 2002 השמיט הכנסות וניהל פנקסי חשבונות כוזבים, על ידי כך שלא דיווח על כמחצית מהכנסותיו במעדנייה, באופן שלא הדפיס בקופה הרושמת את מחצית ההכנסות ולא דיווח לפקיד השומה על הכנסותיו אלה, בסכום כולל של 1,089,091 ₪. מהכרעת הדין עולה, כי הנאשם ניהל מחברות בהן רשם את הכנסותיו האמיתיות, הכנסות שלא דיווח עליהן לשלטונות המס. להגנתו טען כי היה בכוונתו למכור את החנות והוא רצה להראות רווחים בחנות ולכן ניהל את הרישומים במחברות. (פי 129/06)

**פסיכולוגיה "בגרוש"**

בימ"ש השלום בתל אביב, שחרר השבוע תחת מגבלות את אברהם בודינגר, פסיכולוג חינוכי, תושב חולון, בחשד להעלמת הכנסות בהיקף של מאות אלפי ₪ במהלך השנים 2000 - 2007. עפ"י הודעת הרשות, החשוד עובד הן כשכיר בשירותים הפסיכולוגיים של העיריות בת-ים וחולון והן כפסיכולוג עצמאי. לחשוד גם הכנסות מהשכרת זכויות לתחבורה ציבורית (זכות להפעלת מוניות). מחלקת חקירות מס הכנסה בתל אביב, מנהלת חקירה גלויה נגד החשוד, זאת בעקבות חקירה סמויה של מחלקת המודיעים של מס הכנסה בתל אביב. עפ"י הודעת הרשות, מהחקירה עלה חשד, כי החשוד לא מדווח לפקיד השומה על מלוא הכנסותיו כפסיכולוג עצמאי. בחיפוש שנערך בביתו של החשוד נמצאו יומנים שנתיים, בהם רישומים על פגישותיו וההכנסות היומיות מעיסוקו כעצמאי. מסיכום חלקי של יומניו, עולה כי לחשוד הכנסות של מאות אלפי שקלים בשנים הנבדקות, בעוד שהוא מצהיר לפקיד השומה על הכנסות זעומות בלבד מעיסוקו כפסיכולוג. נגד החשוד, חשד להעלמת הכנסות והתחמקות ממס בסך של מאות אלפי ₪ בשנים 2000-2007 תוך שימוש במירמה עורמה ותחבולה, במטרה להונות את אוצר המדינה ולהתחמק מתשלום מס - עבירות מסוג פשע על פי סעיף 220 לפקודת מס הכנסה.

**מנה"ח חשודה בגניבת 3 מיליון ₪**

יחידת ההונאה של המשטרה מחוז מרכז, עצרה מנהלת חשבונות בחשד שגנבה קרוב לשלושה מיליון ש"ח ממקום עבודתה בחברה לייצור, ייצוא וייבוא מוצרי קוסמטיקה. ככל הנראה, החברה הפעילה נגד המנהלת חוקר פרטי שהצליח לאסוף נגדה ראיות. מפרטי החקירה עולה, כי החשודה עבדה כמנהלת חשבונות משנת 2003 בחברה לייבוא וייצוא מוצרי קוסמטיקה בראשון לציון. במסגרת עבודתה היתה אחראית, בין היתר, על קבלת צ'קים והוצאת צ'קים מחשבון החברה. אלא שמנהלת החשבונות, נהגה, לפי החשד, להסב את הצ'קים בדרכים שונות לחשבונות של מכריה שבהם הפקידה את הכסף. עפ"י החשד מנה"ח זייפה בדרך זו קרוב ל-2,500 צ'קים שבמקום להיכנס לחשבון החברה, נכנסו לחשבונות הבנק של מקורביה ולחשבונה שלה.



מס פקס מערכת ושיווק: רוך מנחם בין 132, מגדל עזריאלי 1  
 תל אביב 67021; טל. 03-6966416 פקס. 03-6953991 masfax@bezeqint.net

מערכת העיתון תשמח לקבל פניות, הערות והארות, לגבי סוגיות ושאלות שמתעוררות בתחום המס במישור הפלילי, האזרחי, איסור הלבנת הון ונושאים אשר ברצונכם שיקבלו התייחסות / ניסוי. האמור בעיתון זה אינו מהווה יעוץ מקצועי, חוות דעת, סקירת המצב המשפטי ו/או הדין הרלבנטי טל. 03-6966733 (למקרים דחופים: 054-4492973) פקס. 03-6966744

אין לצלם, להעתיק או להפיץ בדרך אחרת ניליון זה, או חלקים ממנו, ללא היתר מכתב ומראש מהעורכים.