

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

גיליון 479 יום ה' 1 בינואר 2009

השבוע בגיליון

תוכנית ההאצה - פורסם תיקון 169 לפקודה // ארכה להגשת בקשות לקבלת מס הכנסה שלילי.  
הפסד הון מני"ע - האם רשאי הנישום לבחור כנגד מה לקזזו?

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

מ"ה עליון (חגי כץ) - סיווג הכנסה מאופציות לפי סעי' 102(ב) לפקודה // מ"ה עליון - אי העברת ניכויים // מ"ה עליון - דחיית ערעור בשל אי הגשת נימוקים במועד // מע"מ עליון - מיצוי הליכים טרם פניה לעליון.  
ליקויים בנתניה וכפר סבא // קיצוצי שכר בביג 4 // פעילות בתי המשפט בדרום // אתר "עוז" - לתושבי הדרום // לעוה"ד בדרום - דחיית דמי חבר.

עדכונים מהשטח

### תוכנית ההאצה - פורסם תיקון 169 לפקודה

**איגרת חוב הרשומה למסחר בבורסה המשתלמת לתושב חוץ** וזאת בכדי לעודד משקיעים זרים להשקיע באגרות חוב קונצרניות הנסחרות בבורסה, בדומה למצב הקיים במדינות מפותחות אחרות. עידוד החזקות תושבי החוץ באגרות חוב קונצרניות סחירות, עשוי להביא ל"עירוני חיצוני" של נזילות לשוק זה, לגידול במחזורי המסחר בהן ולתמחורן על פי שוויין הכלכלי. מגמה זו עשויה להשפיע הן על שווי תיק הנכסים של הגופים המוסדיים והן על יכולת הגיוס של פירמות ושל מחזור חוב קיים.

◆ כדי לעודד השקעות של תושבי חוץ בישראל אושר **פטור גורף למשקיעי חוץ במכירת נייר ערך בישראל**, ללא כל תנאים וסייגים וזאת בדומה לקיים במדינות רבות בעולם. יצוין כי הפטור לא יחול על רווח הון ממכירת ניירות ערך של חברות, שעיקר נכסיהן הינו זכויות במקרקעין בישראל ועל רווח ההון המיוחס למפעל הקבע של תושב החוץ בישראל.

◆ כמו כן, אושרה **הארכה בשנה נוספת** של הוראת השעה הקובעת **זיכוי ממס בשיעור של 25% לתושבי שדרות ודרום הנגב**, לפי חוק סיוע לשדרות וליישובי הנגב המערבי. מהלך בעל חשיבות בימים אילו לעידוד תושבי האזור.

◆ ביום 31.12.08 פורסמה ברשומות, בספר חוקים 2195, **חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 169 והוראת שעה), התשס"ט-2008**.

התיקון כולל מספר צעדים בתחום המיסוי, כפי שהוצעו בפרק המיסוי בתוכנית ההאצה, שגובשה ברשות המסים, אשר מטרתם לעודד השקעות זרות במשק הישראלי וכן הזרמת כספי חברות זרות שבשליטת תושבי ישראל, מחו"ל לישראל. מטרתו לסייע למשק הישראלי הנתון, בדומה לשווקים אחרים בעולם, במשבר. הסיוע, בהתאם להצעה, ניתן בדרך של מתן תמריצים להבאת כספים מחו"ל לישראל:

◆ **בכדי לעודד העברת דיבידנד לישראל** והשקעתו בישראל אושרה הוראת שעה לשנת המס 2009, המפחיתה את שיעור המס המוטל על חלוקת דיבידנד מחברות זרות המוחזקות על ידי חברות ישראליות, מ-25% ל-5% ובלבד שכספי הדיבידנד ישמשו בישראל למטרת תשלומים לתושב ישראל בעד שכר עבודה בישראל; תשלומים בעד שכירות ורכישת נכסים בישראל וכיוצא בזה. מטרת הפחתת המס הינה לעודד העברת כספים מיידית לישראל שתסייע למצוקת האשראי ולעידוד הפעילות במשק.

◆ כמו-כן, נקבע **פטור ממס על הכנסה מריבית על**

### ארכה להגשת בקשות לקבלת מס הכנסה שלילי

(במקום עד ה- 31 בדצמבר 2008 כפי שנקבע בחוק) וזאת, לאור קצב הפניות הגובר המעיד על חיזוק המודעות בקרב ציבור הזכאים לקבלת המענק וכן מתוך התחשבות בתושבי אשקלון ושדרות.

◆ מנהל רשות המסים, **יהודה נסרדישי** הנחה את הגורמים המקצועיים ברשות לתת ארכה של חודש נוסף להגשת בקשות לקבלת מענק "מס הכנסה שלילי" **עבור שנת המס 2007 עד לסוף ינואר 2009**

**ליבנו עם תושבי הדרום, עוטף עזה וחיילי צה"ל מי ייתן ונחזור לשגרת חיינו בהקדם**



## הפסד הון מני"ע - האם רשאי הנישום לבחור כנגד מה לקזז? עמית מוכתר, רו"ח; גיל רוזנשטוק, רו"ח (משפטן) שיף הזנפרץ ושות' רואי חשבון

### ◆ סדר קיזוז הפסדים – האם ניתן לבחור?

כתוצאה מקריסת הבורסה בחודשים האחרונים, נישומים רבים סובלים מהפסדי הון ממכירת ניירות ערך. הפסדי הון אלו ניתנים לקיזוז כנגד רווחי הון, **ולא כנגד הכנסות פרותיות**. ברם, סעיף 92(א)(4) לפקודת מס הכנסה מהווה חריג לכלל האמור, וקובע כי הפסד הון מניירות ערך ניתן לקיזוז גם כנגד "הכנסה מריבית או מדיבידנד בשל ניירות ערך אחרים, ובלבד ששיעור המס החל על הריבית או הדיבידנד שקיבל אותו אדם לא עולה על 25%".

◆ בישראל נהוג לקזז הפסדים בשיטת "הפסד כנגד רווח" ולא בשיטת "מס כנגד מס", אשר בוטלה בתיקון מספר 147 לפקודה לגבי "הכנסות מיוחדות בשוק ההון" (ראו סעיף 105טו' טרם ביטול).

◆ מה דינו של נישום, שנצברו לו רווחי הון מניירות ערך, בנוסף להכנסות מדיבידנד כאמור, **האם רשאי הנישום לבחור** כנגד מה לקזז את הפסד ההון מניירות הערך?

◆ טלו לדוגמה נישום יחיד, אשר ביצע שלשה ארועי מס בשנת 2008:

א. הפסד הון מנייר ערך בסך 100 (שאלו היה רווח היה ממוסה בשעור 20%);

ב. רווח הון מנייר ערך בסך 100 (ממוסה בשעור 20%);

ג. דיבידנד מחברה שהוא בעל מניות מהותי בה בסך 100 (ממוסה בשעור 25%).

◆ האם רשאי הנישום לבחור את סדר קיזוז ההפסדים, ולבקש לקזז את הפסד ההון מניירות ערך, שאילו היה רווח, היה מתחייב במס בשעור 20%, **זווקא כנגד הכנסות מדיבידנד**, החייבות במס בשעור 25% (כשנתקבלו בידי בעל מניות מהותי), ולא כנגד רווח הון מניירות ערך, בגינו ישולם מס בשעור 20% בלבד?

### ◆ סדר קיזוז הפסדים – לשון הפקודה

סעיף 92(א)(4) לפקודת מס הכנסה קובע: "היה לאדם הפסד הון ממכירת נייר ערך בשנת המס, יחולו עליו הוראות פסקאות (1) או (3), לפי הענין, ואולם הפסד ההון יקוזז גם כנגד אלה... הכנסה מריבית או מדיבידנד בשל ניירות ערך אחרים...".

◆ מלשון החוק עולה, כי בפני הנישום **עומדת האפשרות לבחור את סדר קיזוז ההפסדים**. צא ולמד, כאשר רוצה המחוקק לקבוע את סדר קיזוז ההפסדים, הוא עושה כן במפורש:

א. בעניין קיזוז הפסד הון כנגד רווח הון ריאלי או כנגד רווח הון אינפלציוני, נקבע בסעיף 92(א)(1), כי סכום הפסד הון: "**יקוזז תחילה** כנגד רווח ההון הריאלי...".

ב. בעניין קיזוז הפסד שהיה לתושב ישראל בעסק מחוץ לישראל, נקבע בסעיף 29(2)(א), כי סכום ההפסד: "**יקוזז תחילה** כנגד הכנסתו החייבת, לרבות רווח הון, באותה שנת מס מעסק או ממשלח יד מחוץ לישראל".

◆ בעניין קיזוז הפסד הון מניירות ערך, המחוקק לא מצא לנכון להגביל את סדר קיזוז הפסד ההון, ואף קבע מפורשות כי ניתן לקזז את הפסד ההון "גם כנגד" הכנסה מדיבידנד, לבחירתו של הנישום.

◆ יתרה מכך, סעיף 92(ג) לפקודה קובע, כי שר האוצר רשאי לקבוע הוראות לענין: "**קביעת סדר קיזוז ההפסדים** וייחוס הרווחים...", ומשלא השתמש שר האוצר בסמכותו, ולא קבע הוראות לענין סדר קיזוז הפסדים כאמור, אנחנו סבורים כי **הנישום רשאי לקבוע את סדר הקיזוז**, באופן שימזער את סכום המס שעליו לשלם לפקיד השומה.

### ◆ סדר קיזוז הפסדים – פרשנות תכליתית

ההבחנה בין רווח הוני להכנסה פרותית העסיקה רבות את בתי המשפט בארץ ובעולם. כללים שונים נקבעו לגבי ההכנסה הנובעת מפירות העץ, לעומת מכירת העץ עצמו. נשאלת השאלה מדוע לעניין קיזוז הפסדים, המחוקק "עירבב" הפסדי הון ממכירת העץ (מניות, אג"ח) עם פרי הדיבידנד והריבית?

◆ התשובה לכך היא משום שמבחינה כלכלית, הדיבידנד מהווה תחליף לרווח הון ממניות, בדומה לריבית שמהווה תחליף לרווח הון מאג"ח. כאשר משולם דיבידנד בגין מניה או ריבית בגין אג"ח, **כוחות השוק מתקנים את מחיר העץ מיידית, בהתאם לכמות הפרות שנקטפו ממנו זה עתה**, ובמקביל קטן רווח ההון (גדל הפסד ההון) ממכירת העץ.

◆ במילים אחרות, תשלום הריבית על אג"ח במועד מסויים, עלול להוריד את מחיר השוק שלו מיידית, ובכך לגרום להפסד הון ממכירתו **בשל עצם תשלום הריבית**. בדומה לכך, לפעמים עלול להיווצר הפסד הון ממכירת מניה, **רק בשל עצם חלוקת הדיבידנד**, בסמוך לפני מועד מכירתה. לפיכך, טיבעי, כלכלי והוגן, שיהיה ניתן לקזז הפסד הון מניירות ערך כנגד דיבידנד, לא פחות משהיה ניתן לקזז הפסד הון כנגד רווח הון.

### ◆ אחרית דבר

כללי קיזוז הפסדים בפקודת מס הכנסה ידועים במורכבותם ואי ביסוסם על המהות הכלכלית. המגבלות והתנאים המונעים קיזוז חופשי של הפסדים (הון ופרות, אקטיבי ופסיבי, קדימה ואחורה), עומדים בסתירה לעקרון ההתעשרות, המצוי בבסיסה של הטלת המס בישראל.

◆ אנחנו סבורים, כי לשון החוק רואה עין בעין את תכליתו, והנישום רשאי - לשונית וכלכלית - לבקש לקזז את הפסד ההון מניירות ערך, שאילו היה רווח, היה מתחייב במס בשעור 20%, **זווקא כנגד הכנסות מדיבידנד**, החייבות במס בשעור 25% (כשנתקבלו בידי בעל מניות מהותי), ולא כנגד רווח הון מניירות ערך, בגינו ישולם מס בשעור 20% בלבד.



## סיווג הכנסה שמקורה באופציות לפי סעי' 102(ב) לפקודה ע"א 6159/05 פ"ש ת"א 3 נ' חגי כץ ואח' בביהמ"ש העליון בי-ם

המאפיינים הכנסה הונית. מרגע קבלת הפטור אמור העובד להיות ככל אדם המחזיק ברשותו נכס ומוכרו, ועל כן, מכירתו של הנכס אמורה להיות במישור ההוני. סיווגה של ההכנסה כהונית עשוי להעניק, ולו לחלק מהנישומים, הקלות מס מסוימות אשר אף בהן יש כדי לקדם את תכליתו האמורה של סעיף 102 לפקודה.

◆ באשר לשיעור המס, לשם הקביעה מהו הפטור שתחולתו נשללת מכוחו של סעיף 102(ג) לפקודה, נעזר ביהמ"ש המחוזי בשינויים שהוכנסו לפקודה במסגרת תיקון 100, ומכאן הסיק, כי כאשר קבע המחוקק בסעיף 102(ג) לפקודה שלא יחול פטור לפי סעיף 97(ג), כוונתו הייתה לצו הפטור בלבד (החל על רווחי הון מניירות ערך הנסחרים בישראל) ולא לצו ההקלה (החל על רווחי הון מניירות ערך זרים). לדעת ביהמ"ש העליון, תוצאה שבה מכירת ני"ע זרים זוכה להקלה לעומת מכירת ני"ע של חברות בישראל, עומדת בניגוד לרציונל שעמד בבסיס החרגתו של "נייר ערך זר" מהגדרתו של "נייר ערך", קרי רצון להטיל מס בשיעור גבוה יותר דווקא על מכירה של ניירות ערך זרים, שזו הייתה מטרתו העיקרית של המחוקק. סיבה נוספת למשקל הנמוך שיש ליתן להיסטוריה החקיקתית שתוארה, נובע ממשך תוקפן של הוראות תיקון 100, אשר בוטלו שלושה וחצי חודשים לאחר חקיקתם. אין לקבל את הטענה, שהחרגה של הפטור ממכירת ני"ע לפי סעיף 102(ג), אינה חלה על צו ההקלה, אשר דן רק בהקלה, ולא בפטור ממס, שכן נימוק זה מתמקד רק בלשון הסעיף, ולא בתכליתו. ראשית, מששולל סעיף 102(ג) את תחולתו של "פטור ממס לפי סעיף 97(ג)", מבלי להגביל את סוג הפטור אשר תחולתו נשללת, הרי שהמסקנה הלשונית המסתברת הינה שלילת כלל הפטורים אשר ניתנו מכוחו של סעיף 97(ג). שנית, וחשוב מכך, פרשנות תכליתית של הסעיף תומכת במסקנה לפיה שלילת הפטור בגדר סעיף 102(ג) אינה מוגבלת אך לפטור מלא, אלא חלה אף על ההוראה נשוא דיונונו. עמדתם של המשיבים מובילה לתוצאה הלוקה בחוסר שוויוניות ובהיעדר עקביות, ויש בה כדי ליצור חוסר שוויון בין נישומים שאין ביניהם שונות רלוונטיות. מכאן, שעדיף לקבל את הפרשנות המביאה לתוצאת מס אחידה ושוויונית במובן זה שלא יושתו חיובי מס שונים על נישומים דומים – האחד שקיבל מנייה זרה, והשני שקיבל מנייה ישראלית. אם כבר נהפוך הוא: בעבר הייתה קיימת דווקא מגמה הפוכה של המחוקק, ואולם, בשום שלב לא עלה שיעור המס החל במכירה של ניירות ערך ישראלים על שיעור המס החל במכירה של ניירות ערך זרים.

### התוצאה:

◆ ערעור פקיד השומה התקבל.

ניתן ביום: 31.12.08

ב"כ המערער: י. ליבליין

ב"כ המשיבים: עו"ד ז. אוסלקה וי. דולן.

◆ **העובדות:** עובדי חברות ישראליות קיבלו אופציות לרכישת מניות של חברות אלה, הנסחרות בבורסות בחו"ל. הקצאת האופציות, המרתן למניות ומכירתן של אלה התבצעה במסגרת הסדר האופציות שבסעיף 102 לפקודה. השאלה הנשאלת הינה, האם הכנסה ממכירת מניות, שמקורן בהקצאת אופציות הממלאת אחר תנאי סעיף 102(ב) לפקודה, הינה הכנסה פירוטית או הונית, ואם מדובר בהכנסה הונית, האם שיעור המס החל עליה הינו 35 אחוזים מכוח צו מס הכנסה (שיעור המס על רווח הון במכירת נייר ערך זר), התשנ"ב-1992 ("צו ההקלה") או שיעור המס השולי? ביהמ"ש המחוזי (הש' אלטוביה) קיבל את ערעורם של העובדים וקבע, כי לשונו של סעיף 102(ב) לפקודה הינו חד משמעי, ונובע ממנו, כי הוא מכיר בקיומו של אירוע מס בעת מתן האופציה לעובד, אך פוטר אותו ממס, ולאור מתן הפטור, האופציה כהכנסה אינה שומרת על אופייה הפירוטי, שכן היא יוצאת מגדר יחסי עובד-מעביד. מיקומו של סעיף 102 בפקודה, דרך חישוב המס בו והוראותיו השונות מעידים, כי מדובר בהכנסה הונית. כן נקבע, כי צו ההקלה חל על ההכנסה ההונית הנ"ל. ביהמ"ש המחוזי בחן את שאלת תחולתו של צו ההקלה באמצעות התחקות אחר כוונתו של המחוקק, כפי שבאה לידי ביטוי בשינויים שנערכו בפקודה ובסעיף 102, ומהם הסיק, שכאשר קבע המחוקק בסעיף 102(ג) לפקודה כי לא יחול פטור לפי סעיף 97(ג) לפקודה, כוונתו הייתה אך לאי תחולתו של הפטור מכוחו של צו הפטור, ודבר זה לא חל על צו ההקלה, וכן על העובדה, שסעיף 102(ג) לפקודה שולל הענקת פטור לפי סעיף 97(ג), ואילו בצו ההקלה ההטבה הניתנת הינה הפחתה בשיעור המס, להבדיל מפטור.

### ביהמ"ש העליון – כב' הנשיאה בייניש והש' גרוניס וברלינר:

◆ הקצאת אופציות לעובד, בתמורה לתשלום מחיר הנמוך ממחיר השוק שלהן או בחינם, הינה טובת הנאה בשווה כסף. שרשרת הפעולות של הקצאת אופציות לעובד במסלול 102, המרתן למניות ומכירתן של אלה, מביאה לגיבושה של הכנסה בעלת מאפיינים מעורבים. מחד גיסא, חלקה של ההכנסה נובע מהטבה הצומחת לעובד במסגרת יחסי עובד-מעביד, אשר מהווה הכנסה פירוטית. מאידך גיסא, חלקה האחר של ההכנסה נובע משינויים שחלו בערך ההטבה של העובד מיום קבלתה מהמעביד ועד למכירתה. חלק זה של ההכנסה אמור להיות ממוסה ככל רווח הון. מועד החיוב במס של העובד חל לאחר שהכנסת העובד כבר כוללת גם מאפיינים הוניים. ניתן למצוא לכל אורכו של הסעיף שימוש במונחים ובהסדרים



העיתון המקצועי לענייני מסים

אי העברת ניכויים  
רע"פ 7504/08 נעם מלמד נ' מדינת ישראל

מנגד טוענת המשיבה, כי בקשת רשות הערעור איננה מצדיקה דיון בפני ערכאה שלישית שכן אינה מעלה שאלה בעלת חשיבות משפטית כללית, החורגת מדלת אמותיו של תיק זה. לעניין הטענות לגופן, סומכת המשיבה את ידה על פסק דינו של בית המשפט המחוזי.

#### ביהמ"ש העליון, כב' הש' ס. ג'ובראן:

ככלל, הלכה היא, כי רשות ערעור לדיון בגלגול שלישי, ניתנת במשורה באותם מקרים חריגים אשר מעוררים שאלה בעלת חשיבות כללית וציבורית החורגת מעניינם הפרטי של בעלי הדין. במקרה זה, חרף טענות המבקשים, הבקשה אינה מעוררת כל שאלה משפטית עקרונית, אשר תצדיק דיון בגלגול שלישי. מסיבה זו בלבד, דין הבקשה להידחות. הלכה היא, כי בית משפט, בשבתו כערכאות ערעור, אינו נוטה להתערב בממצאים עובדתיים אותם קבע בית משפט של הערכאה הדיונית אשר שמעה את העדויות, התרשמה מהן ובחנה אותן, אלא במקרים חריגים.

בית המשפט העליון לא מקבל את טענתם של המבקשים, כי המצב העגום שנקלעה אליו החברה, אשר בעקבותיו חדלה מלעמוד בהסדר פרישת החוב, יש בו בכדי להוות הצדק סביר לאי תשלום המס שנוכה, כפי שכבר קבע בעבר. בית המשפט רואה כספי ניכויים ככספים המגיעים לרשויות המס, ולכן למי שבידו הופקדו כספים אלו אין זכות להשתמש בהם למטרותיו. יוצא אפוא, כי עלפי תכליתם, האיסורים הפליליים על הימנעות מהעברת מסים שנגבו משתרעים גם על מצבים שבהם לפרט עומדת אך ברירה בין עיכוב כספי המסים בידיו לבין התמוטטותו הכלכלית. שכן, לפרט אין זכות לבסס את המשך פעילותו העסקית על כספים שאינם שייכים לו. על־כן יש לקבוע, כי ההגנות של "הצדק סביר" ונקיטת האמצעים הסבירים או הנאותים למניעת העבירה אינן חלות, אף אם העיכוב בהעברת כספי המסים נבע ממצוקה כלכלית קשה שהותירה בפני הפרט אך בחירה בין העברת כספי המסים, שאינם שייכים לו, לבין קריסתו הכלכלית.

מכאן, שכלל שהדבר נוגע לאי תשלום המס שנוכה בשנת 2001, אין בהליך פירוקה של החברה להוות הצדק סביר לאי עמידת החברה בהסדר פריסת החוב, שכן לרשות המבקש 1 עמדה הבחירה בין השקעת הכנסות החברה בחברה עצמה לבין המשך הסדרת חובו מול רשויות המס. משבחר באפשרות הראשונה במקום להעביר לרשויות המס את אשר לא לו, נשמטה תחת רגליו הטענה כי ישנו הצדק סביר למעשיו.

#### תוצאה:

הבקשה נדחתה.

ניתן ביום: 23.12.08.

ב"כ המערער: עו"ד א. להמן.

ב"כ המשיב: עו"ד ע. לינדר.

דחיית בקשת רשות ערעור בפני בית המשפט העליון על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בירושלים.

נעם מלמד, שימש כמנהל פעיל של חברת "אסף הכסף בע"מ". נעם והחברה (להלן: "המבקשים") הורשעו בעבירות של אי תשלום מס שנוכה לאחר שכספים שנוכו במקור שימשו להשקעה בחברה במקום להעבירם לרשויות המס. על פי המתואר בכתב האישום המתוקן, המבקש 1 שימש כמנהל פעיל בחברת "אסף הכסף בע"מ" (להלן: "החברה"), היא המבקשת 2, אשר הואשמה יחד עמו בכתב האישום. במשך 15 חודשים בשנים 2001-2002, לא שילמו החברה ומנהליה את מס ההכנסה אשר נוכה מעובדי וקבלני המשנה של החברה במועדו, זאת ללא הצדק סביר. בנוסף, החברה ומנהליה לא הגישו לפקיד השומה דו"ח על הכנסותיה של החברה לשנת המס 2002 במועד, וזאת ללא סיבה מוצדקת. המבקש 1 היה מודע לאמור ולא נקט באמצעים סבירים למניעת העבירות לעיל.

בית משפט השלום הרשיע את המבקשים בשבע עבירות של אי תשלום מס שנוכה ובעבירה של אי הגשת דו"ח במועד. המבקש 2 הורשע גם בגין אחריותו כמנהל בחברה לעבירות כאמור. בשנת 2001, הגיעה החברה להסדר עם רשויות המס לפירעון החוב ב-15 תשלומים בשיקים דחויים. רק שמונה מתוך השיקים נפרעו והחברה נכנסה להליכי פירוק. בית המשפט הגיע למסקנה, כי בכל הנוגע לשנת המס 2001, פעלה החברה כהלכה לאור הנסיבות, ולאור זאת היה למבקשים הצדק סביר לאי פירעון מלוא חובות המס לשנה זו, ולכן זיכה אותם משמונה עבירות של אי תשלום מס שנוכה. מנגד, בשנת 2002, לא עומדת למבקשים טענת הצדק סביר שכן החברה לא הגיעה להסדר עם רשויות המס על תקופה זו, וכמו כן המבקשים בחרו להשקיע את הכספים אשר זרמו לחברה במקום לנתבם לתשלום החוב.

בערעור לבית המשפט המחוזי על הכרעת הדין, בכל הנוגע לשנת 2001, קבע כב' בית המשפט שהסכמת הרשות לקבל באיחור את המס שנוכה כפופה לכיבוד ההסדר על ידי הנישום, ואין נפקא מינה לכך שהסיבה לאי עמידה בהסדר נעוצה בקריסתה הכלכלית של החברה. על כן הרשיע את המבקשים באי תשלום מס שנוכה גם ביחס לחודשים אשר נכללו בהסדר בין החברה לרשות מלכתחילה, אך החוב בגינם לא נפרע.

לטענת המבקשים בית המשפט המחוזי שגה משקבע שאין בקריסתה הכלכלית של החברה בכדי להוות הצדק סביר לאי תשלום המס שנוכה במסגרת הסדר פרישת החוב. בנוסף נטען, כי ערכאת הערעור טעתה משלא קיבלה את טענת המבקשים "להגנה מן הצדק", לאור אפלייתם ביחס לגופים אחרים, אשר נגדם לא ננקטו הליכים בגין מעשים דומים.



**דחיית ערעור מ"ה בשל אי הגשת נימוקים במועד**  
ע"א 3100/06 לב עזרד, לוטוס החזקות חוץ בע"מ נ' פ"ש כ"ס

רק במסגרתה של בקשה זו ביקש המערער לתקן מחדל זה. לא ראינו לנכון להיעתר לבקשה. עוד הסתבר לנו, כי המערער מעוניין לתקן את הודעת הערעור שהגיש לבית המשפט המחוזי. אפילו היה מתקבל ערעור זה, עדיין יהיה צורך בהליך דיוני נוסף על מנת שניתן יהיה לטפל בערעור המס. מאחר וממילא נדחות טענותיו של המערער, איננו רואים צורך להתייחס לשאלה האם הוא היה צריך להגיש גם בקשת רשות ערעור לשם תקיפת ההחלטה האמורה.

◆ המערער הגיש ערעור מס הכנסה לבית המשפט המחוזי בת"א. את נימוקי הערעור לא הגיש המערער במועד וכעבור חודשיים מחלוף המועד להגשת נימוקי הערעור, נדחה ערעורו. כחודש לאחר מכן, ביקש המערער להאריך את המועד להגשת נימוקיו, בית המשפט המחוזי התייחס לבקשה זו כאילו היתה בקשה לביטול פסק הדין ודחה אותה. בערעור זה כרך המערער יחד את השגותיו על פסק הדין ועל ההחלטה.

**תוצאה:**

◆ הערעור נדחה.

**ניתן ביום 21.12.08**

**ב"כ המערער: י. שקל, עו"ד.**  
**ב"כ המשיבים: י. ליבליין, עו"ד.**

**ביהמ"ש העליון - כב' הש' א. גרוניס, כב' הש' מ. נאור, כב' הש' א. רובינשטיין:**

◆ דינו של הערעור להידחות. התנהלותו הלקויה של המערער אינה מתמצית באיחור הגשתם של נימוקי הערעור. הבקשה להארכת מועד שנדונה כבקשת ביטול, לא נתמכה בתצהיר שמתחייבת צירופו.

**מיצוי הליכים בערכאות דלמטה טרם פניה לעליון**

רע"פ 10686/08 י.א.מ שירותי אבטיה אחזקה וניקיון 1996 בע"מ ואח' נ' מ"י

**ביהמ"ש העליון - כ' הש' ס'. ג'ובראן:**

◆ בית המשפט העליון קבע, כי דין הבקשה להידחות, זאת מהטעם שהוגשה טרם זמנה, שכן משהוחזר הדיון לבית משפט השלום, על המבקשים למצות את ההליכים בפניו וכן בפני בית המשפט המחוזי, בטרם יגישו בקשת רשות ערעור לבית משפט העליון (ראו רע"פ 5631/06 שווגר נ' מדינת ישראל (לא פורסם); רע"פ 6244/04 ביהם נ' מדינת ישראל (לא פורסם)). כמו כן קבע בית המשפט, כי במידה ולאחר מתן פסק הדין הסופי בעניין המבקשים, לרבות ההכרעה בעניין הערעור על חומרת העונש אשר תלוי ועומד בפני בית המשפט המחוזי, ימצאו המבקשים מקום להגשת בקשה כאמור, יוכלו להעלות בה גם את טענותיהם באשר לפסק הדין המרשיע נשוא הבקשה העומדת בפני בית המשפט העליון.

**תוצאה:**

◆ הבקשה נדחתה.

**ניתן ביום 29.12.2008**

**ב"כ המבקשים: עו"ד נ. אברהמי.**  
**ב"כ המשיבה: עו"ד ע. לינדר.**

◆ המבקשים הועמדו לדין בגין עבירות על סעיפים שונים בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ"), כאשר על פי המתואר בכתב האישום, ניכו המבקשים משכרם של עובדים כתשומות בדיווח החודשי, וזאת על ידי הצגת מצג כוזב, לפיו קיבלו שירותי כוח אדם מקבלני משנה וניכו את מס התשומות על פי חשבוניות מס שהוצאו להם על ידי ספקי משנה אלה, כאשר בפועל, על פי הנטען בכתב האישום, לא היו לאותם ספקי משנה עובדים משלהם, ולכן גם לא סיפקו למבקשים עובדים. על כן נטען, כי בנכותם מס התשומות האמור, ניהלו המבקשים פנקסי חשבונות כוזבים, ניכו תשומות שלא כדין והשתמשו במרמה, עורמה ותחבולה על מנת להתחמק מתשלום מס.

בית משפט השלום, זיכה את המבקשים מהעבירות הנ"ל. המשיבה ערערה לבית המשפט המחוזי בת"א, אשר הרשיע את המבקשים בעבירות שיוחסו להם בכתב האישום, והחזיר את התיק לבית משפט השלום, לצורך שמיעת טיעונים לעונש ומתן גזר דין. בית משפט השלום גזר את עונשם של המבקשים והמשיבה ערערה בפני בית המשפט המחוזי, ערעור אשר תלוי ועומד.



**פעילות בתי המשפט בדרום**

עפ"י **הודעת מערכת בתי המשפט**, בעקבות התקפות הטילים על עוטף עזה וישובי הדרום, שר המשפטים נתן הודעה בדבר החלת **תקנות בתי המשפט ולשכות ההוצאה לפועל (סדרי דין במצב חירום) תשנ"א** – על **בתי משפט השלום באשקלון, באשדוד ובקרית גת**. בתי המשפט הנ"ל נסגרו עד הודעה חדשה למעט: דיוני מעצרים, מעצר ושחרור בערובה, וסעדים דחופים. בכל אחד מבתי המשפט ישאר מזכיר תורן למענה לפונים. בכל אחד מבתי המשפט ישאר שופט תורן למתן החלטות. כבי' השופט **חיים חדש** ממשיך לקיים תורנות מעצרים בבית משפט השלום באשדוד.

**אתר "עוז" - לתושבי הדרום**

מערך ממשל זמין שבאגף החשב הכללי במשרד האוצר העלה במסגרת האתר הממשלתי [www.gov.il](http://www.gov.il) אתר ייעודי לתושבי הדרום ועוטף עזה בשם "עוז" - [www.oz.gov.il](http://www.oz.gov.il) האתר עלה לאוויר בשיתוף עם משרד ראש הממשלה, רח"ל (רשות חירום לאומית) ופיקוד העורף. "עוז" הינו אתר ממשלתי המיועד לשעת חירום הפועל בשיתוף כל הגורמים הממשלתיים הרלוונטיים. האתר כולל מידע והנחיות לתושבים כיצד יש להתנהג בשעת חירום בפילוח האזורים והישובים השונים, אפשרויות סיוע, הטבות, זכויות התושבים ועוד. לראשונה מציע אתר ממשלתי שירות אינטראקטיבי לציבור. כל אזרח המעוניין בכך יכול להשתתף בפורום המופעל על ידי מומחים, בתיאום עם כל גופי הממשלה, לשאול שאלות במגוון תחומים ולהתעדכן דרך האתר.

**לעה"ד בדרום- דחיית דמי חבר**

הוועד המרכזי של לשכת עורכי הדין **החליט** לאפשר לעורכי הדין באזורים בהם קיים מצב חרום, תשלום דמי- החבר בהנחה עד 15 לפברואר (במקום עד 15 לינואר). התשלום בין 16 לינואר ועד 15 לפברואר יבוצע ע"י משלוח צ'ק לגזברות או ע"י מסירת פרטי האשראי טלפונית לגזברות: כתובת: ת.ד. 14152 תל-אביב 61141 טלפון: 5614695 – 03.

**ליקויים בנתניה וכפר סבא**

**משרד השומה נתניה**, ערך ביום שני האחרון מבצע ביקורות ניהול ספרים ב- 231 עסקים בענפי המסחר והשירותים, המצויים בתחום השיפוט של המשרד, תוך התמקדות במרכז העיר, השוק העירוני, אתרי בניה ואזור התעשייה. ליקויים נמצאו ב- 21% מהעסקים המבוקרים, ב- 13% מהם לא נרשמו תקבולים או לא נוהלו ספרים. גם **משרד השומה כפר סבא**, ערך השבוע מבצע משולב של ביקורות ניהול ספרים וחקירת מעסיקים שלא העבירו את כספי הניכויים. ליקויים נמצאו בכ- 32% מהעסקים ו-6 מעבידים הסדירו חובם בסך 570,000 ש"ח. ביקורות ניהול ספרים נערכו ב- 173 עסקים בתחומי המסחר והשירותים, תוך התמקדות במוסכים, מספרות ופיצוציות. נבדקו עסקים המצויים בתחום השיפוט של המשרד, בכלל זה: כפר סבא, הרצליה, הרצליה פיתוח, הוד השרון, רשפון, כפר שמריהו, רעננה ורמת השרון. כאמור, ליקויים נמצאו בכ- 32% מהעסקים: ליקויים מהותיים אצל 10.9% מהעסקים ואי רישום תקבולים אצל 20.8%. הפעילות שנערכת ע"י המשרדים הינה חלק ממבצע ארצי שעורכת רשות המסים לאיתור מעלימי מס. המבצע הארצי יארך כארבעה חודשים, במהלכם תהיה נוכחות מאסיבית בשטח של עובדי הרשות.

**קיצוצי שכר בניג 4**

**פירמת קסלמן וקסלמן (PwC)**, המנוהלת על ידי רוי"ח **אבי ברגר**, החליטה על צעדים לצמצומים והפחתות שכר. ככל הנראה הפחתות השכר יכללו את כל העובדים, ויהיו מדורגות: 5% למקבלי משכורות של עד 15 אלף שקל, ו- 10% למשכורות גבוהות יותר. לפני כשבועיים הודיעה פירמת ראיית החשבון הגדולה בישראל **קוסט פורר גבאי את קסירר (ארנסט אנד יאנג)** על דחיית הדיונים על העלאות שכר מתחילת 2009 לאמצע השנה הבאה. כמו כן הוחלט שם על צמצום מספר השעות הנוספות של העובדים, על הפחתה בתשלום על שעות נוספות ועל עצירת גיוסי עובדים, לאחר שבאוקטובר השנה גייסה הפירמה 150 מתמחים. לפני כן הודיעה גם **בריטמן אלמגור זהר (דלויט)** על קיצוץ רוחבי של 5%-10% בשכרם של כל העובדים.



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

מערכת העיתון תשמח לקבל פניות, הערות והארות, לגבי סוגיות ושאלות שמתעוררות בתחום המס במישור הפילי, 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 של. 03-6966733 (למקרים דחופים: 054-4492973) פקס. 03-6966744

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