

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

גיליון 484 יום ה' 5 בפברואר 2009

השבוע בגיליון

חדש: תאומי מס באמצעות האינטרנט // הארכת תקופת התשלום לקופת גמל עד סוף פברואר // משרד האוצר מחזק את שוק הנדל"ן.
פנים רבות למס התשומות (פס"ד גזית גלוב)

עליון מע"מ – עבודות פיתוח עירוניות – תשומות שאינן מותרות בניכוי // מ"ה – הגדלת משכורת – עסקה מלאכותית?
הגנה מן הצדק לרו"ח מייצג.

יועצו של גאידמק חשוד // הצעה: עיכוב פרסום שמות חשוד // 26 אלף זכאי מ"ה שלילי // דלויט נפרדת מפרקש והרשקו // ועדת משרדי רוה"ח בברלין.

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

פסיקה פלילית

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

חדש: תאומי מס באמצעות האינטרנט

השירות החדש מאפשר גם לערוך סימולציה לתאום המס, ללא צורך בשידור הנתונים. לאחר שידור הנתונים וקבלת אישור על העברתם, תאום המס יעודכן אוטומטית למחשב רשות המסים. עפ"י הודעת הרשות, תידרש הקפדה מיוחדת על מילוי השדות באופן מדויק. נתונים שיוקלדו ויימצאו שגויים לא יתקבלו והפונה יתבקש לפנות למשרד פקיד השומה לשם עריכת תאום מס. יצוין, כי תאום מס באמצעות השירות באתר האינטרנט אפשרי רק פעם אחת בשנת המס וכל תיקון או פניה נוספת ניתן לבצע רק במשרדי השומה.

◆ לנוחיותכם, רצ"ב קישורית לשירות החדש: [תאום מס באינטרנט](#)

◆ שירות חדש באתר האינטרנט של רשות המסים מאפשר לציבור השכירים בישראל לערוך תאום מס באמצעות האתר. עפ"י הודעת רשות המסים, שכירים המבקשים לערוך תאום מס, לא יצטרכו להגיע למשרדי השומה ולהמתין בתור, אלא יוכלו להגיש את הבקשה ממחשבם האישי ואישור תיאום מס יישלח אליהם תוך מספר ימים בדואר. באמצעות היישום החדש המופעל באתר הרשות ניתן יהיה לערוך תאום מס עד ל-6 מעבידים שונים, המשלמים משכורת. כמו כן, ניתן יהיה לקבל באמצעותו את הזיכויים הבאים: שתיים ורבע נקודות זיכוי לשכיר תושב מדינת ישראל, חצי נקודות זיכוי לאישה עובדת, נקודות זיכוי ילדים, נקודות זיכוי למשפחה חד הורית.

הארכת תקופת התשלום לקופת גמל עד סוף פברואר

ככאלו שבוצעו בתוך שנת המס 2008. תקנות מס הכנסה להארכת תקופת התשלום, כאמור, נועדו להוות "חלון הזדמנויות" נוסף ולהקל על עמיתים ומבוטחים שנמנעו מהם לבצע את הפקדותיהם בתום שנת המס 2008 בשל המצב הביטחוני ששרר.

◆ שר האוצר, רוני בר-און, הגיש ביום 3.2.09 לאישור ועדת הכספים של הכנסת תקנות מס הכנסה להארכת תקופת ההפקדות לקופת גמל ולביטוח חיים עד לתום חודש פברואר 2009. התקנות מאפשרות להכיר בהפקדות שיבוצעו עד ל-28.2.09

משרד האוצר מחזק את שוק הנדל"ן

מגורים שבנייתן הסתיימה והן טרם נמכרו, למשך שנתיים. ההוראה תעודד קבלנים שהתקשו במכירת דירות מגורים להשכיר את הדירות לתקופה של עד 24 חודשים. המהלך צפוי להביא להקלת ניהול מלאי הדירות, ודחיית תשלומים למע"מ בהיקף כולל של כ-30 מיליון ₪. התקנות הועברו לאישור ועדת הכספים של הכנסת.

◆ שר האוצר, רוני בר-און, הכריז ביום 28.1.09 על סיוע נרחב לענף הנדל"ן – סיוע בהיקף כולל של מאות מיליוני ש"ח לענף הנדל"ן למגורים. התוכנית אשר גובשה על-ידי הגורמים המקצועיים במשרד האוצר בשיתוף גורמי המקצוע במשרד השיכון, ברשות המיסים ובמינהל מקרקעי ישראל, מהווה נדבך נוסף בתוכנית ההאצה שהוביל משרד האוצר.

◆ בין היתר, העביר שר האוצר לוועדת הכספים תקנות לדחיית תשלום מע"מ בגין השכרת דירות



פנים רבות למס התשומות נדב הכהן, רו"ח רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות'

◆ קבוצת גזית גלוב עוסקת ביזום, רכישה, פיתוח, ניהול והשבחה של פרויקטים שונים בתחום הנדל"ן המניב בארץ ובחו"ל. הקבוצה מורכבת מהמערערת עצמה, ומחברות בנות בארץ ובחו"ל.

◆ המערערת עצמה מעניקה שירותים לחברות הבנות שלה בארץ ובחו"ל וביניהם שירותי יעוץ, מימון, יעוץ פיננסי כלכלי ושירותי ניתוח לאיתור הזדמנויות השקעה בתחום הנדל"ן בארץ ובחו"ל ועל כן יש להתיר לה, לטענתה, את ניכוי מס התשומות.

◆ עוד נאמר בערעור, כי החברות הבנות מקיימות, במישרין ובעקיפין, מנגנון עצמאי אשר משמש אותן לביצוע השקעות.

◆ לגרסת המערערת, בוצעה ע"י המשיב הרמת מסך מרחיקת לכת, שמשמעותה פגיעה בניטרליות ההשקעות וביעילות המשקית.

◆ המשיב טען, כי מהות פעילותה העיקרית של המערערת הינה השקעה בנדל"ן מניב בחו"ל (במישרין או באמצעות חברות בנות בחו"ל), וזאת מתוקף הפרשנות הפיסקאלית (כמתחייב מהפסיקה) הבוחנת את התוכן הכלכלי של הפעילות, ולא דווקא את הדפוסים הפורמאליים שבאמצעותם היא בוצעה.

◆ המשיב הדגיש, כי אין הוא מבלבל בין המערערת לבין חברות בנות בחו"ל, ואין הוא מתעלם מהיותן ישויות משפטיות נפרדות.

◆ עם זאת, בשימת דגש על המהות, עמדת המשיב היא כי עיסוקה המהותי של המערערת הוא בנדל"ן בחו"ל ולא במתן שירותים.

◆ בימ"ש קבע, כי יש לקבל את עמדת המשיב, על פיה עיסוקה המהותי והעיקרי של המערערת הינו השקעה בנדל"ן מניב מחוץ לישראל.

◆ גם אם במסגרת פעילותה נותנת המערערת שירותי יעוץ ומימון לחברות הבנות, הרי שפעילות זו מהווה חלק בלבד מפעילותה הכוללת ואין לראות בה כפעילות נפרדת ועצמאית (מה גם שאין המערערת נוהגת לתת שירותים לצדדים בלתי קשורים).

◆ מכאן, שפעילותה של המערערת אינה מצמיחה, ברובה, עסקאות החייבות במס ערך מוסף בישראל וצדק המשיב (לדעת בית המשפט) שעה שקבע כי יותר לה ניכוי תשומות בשיעור של 25% בלבד.

◆ אין אנו מעזים להתנבא איך וכיצד ייפול דבר, אם תחליט גזית גלוב בע"מ לערער על החלטתה של השופטת, אך דומה כי הביקורת החריפה שנמתחה על ההחלטה חרגה במעט מהמקובל, כל שכן שעה שנטען, כי בית המשפט התעלם כביכול מעיקרון האישינות הנפרדת.

◆ אדרבא, עיון בפסק הדין יעלה, כי בית המשפט קבע, במפורש, כי "עקרון האישינות המשפטיות הנפרדת של החברה הוא עקרון יסודי בידי התאגידים" והסיבה לדחיית הערעור נעוצה אך ורק בניתוח מהות הפעילות הכלכלית של המערערת, כפי שהוסבר לעיל.

◆ פסק הדין שיצא ביום 11.1.2009 מתחת ידה של השופטת ז. קרת-מאיר (ע"ש 1150/06; גזית גלוב בע"מ נגד מע"מ גוש דן), מיקד את הדיון בסוגיה לא פשוטה (לתקצור ראה – גיליון מס' 482).

◆ מדובר בחברות החזקה פעילות (וגם כאלו שאינן בהכרח חברות החזקה) שנוהגות לרכוש (במסגרת פעילותן) מניות בחברות אחרות, מבלי שהדבר ישפיע על ניכוי מס התשומות בדוחות התקופתיים שהן מגישות.

◆ יש לדעת, כי שני תנאים מוקדמים לניכוי מס תשומות, בידי העוסק, נכללו בחוק מס ערך מוסף התשל"ו - 1975 (להלן; "החוק"), ואלו הם:

1. בסעיף ההגדרות (סעיף 1 לחוק) נכללה הגדרה זו - "מס תשומות" - מס הערך המוסף שהוטל על מכירת נכסים לעוסק, על יבוא נכסים בידי עוסק או מתן שירותים לעוסק, הכל לצרכי עסקו או לשימוש בעסק.

2. בסעיף 41 לחוק נכללה הוראה שקובעת - אין לנכות מס על תשומות אלא אם הן לשימוש בעסקה החייבת במס.

◆ חברת החזקה "פסיבית", שכל פעילותה מתמקדת בהחזקת מניות בחברות אחרות, איננה נחשבת מלכתחילה ל"עוסק" (אלא אם כן רכשה בעסקת אקראי זכויות בחבר בני אדם תושב ישראל שהוא "איגוד מקרקעין") ובמקרים שכאלה סוגית ניכוי מס התשומות איננה מתעוררת כלל.

◆ הקושי מתעורר בחברת החזקה "אקטיבית" (ו/או בכל חברה עסקית רגילה המבצעת גם השקעה בניירות ערך), שיש לה מטבע הדברים מחזור עסקאות החייב במע"מ (לרבות מע"מ בשיעור אפס), אשר נוהגת לנכות את מלוא מס התשומות.

◆ הגדרת "נכס" בחוק כוללת טובין או מקרקעין (כולל זכות באיגוד מקרקעין) ואילו הגדרת "טובין" בחוק מחריגה מעצמה ניירות ערך ומסמכים סחירים (והזכויות בהם).

◆ לכן, כל אימת שחברת החזקה פעילה (ו/או חברה עסקית רגילה) מבצעת השקעה מהותית בניירות ערך, כאמור, בודקים מבקרי מע"מ אם נוכח מס תשומות שניתן לייחסו לאותם ניירות ערך (שמכירתם בעתיד לא חייבת במס ערך מוסף).

◆ העלו המבקרים בביקורתם ממצאים, יעשו אחת מאלו:

(*) ככל שמדובר בעלות ספציפית, המיוחסת לרכישת ניירות הערך בלבד, לא יתירו כלל את מס התשומות בניכוי.

(*) ככל שמדובר בעלות בלתי ספציפית (שיש לה זיקה גם לרכישת ניירות הערך וגם לפעילויות נוספות) – יתירו בניכוי חלק יחסי ממס התשומות.

◆ במקרה של גזית גלוב בע"מ (להלן; "המערערת") קבע מנהל מע"מ גוש דן (להלן; "המשיב"), כי עיקר השימוש בתשומות היה לשם פעילות שאינה מצמיחה עסקאות החייבות במס ערך מוסף, ועל כן התיר בניכוי 25% בלבד ממס התשומות, שביקשה המערערת לנכות.



עבודות פיתוח עירוניות – תשומות שאינן מותרות בניכוי ע"א 6014/04 מנהל מע"מ נ' ראדקו ואח' בביהמ"ש העליון בירושלים

מוותרת הרשות המקומית כלפי היזם על חלק מתשלומי החובה בהם הוא חב בגין עבודות הפיתוח. התאגיד העירוני מוציא חשבוניות מס ליזם ביחס לסכום אותו שילם, כולו או חלקו. השאלה הנשאלת בהקשר זה היא, האם רשאי היזם לנכות כמס תשומות את סכומי המע"מ המופיעים בחשבוניות מס אלו. אין כל הצדקה להיעדר שוויון בין סכום המע"מ החל בכל אחד מהאופנים השונים להקמת מערכות התשתית המוניציפאליות. יש להשקיף על מבנה העסקה באופן הבא: היזם שילם אגרות והיטלי פיתוח לרשות המקומית, ואילו זו עשתה שימוש בסכומים אלה כדי לשלם לתאגיד העירוני בתמורה לביצוע עבודות הפיתוח והתשתית. תחת ביצועה של העברה כפולה של הכספים (מהיזם לרשות המקומית ומהרשות המקומית לתאגיד העירוני), אומץ "קיצור דרך" המתבטא בהעברת כספים ישירות מהיזם לתאגיד העירוני. אין זה מתקבל על הדעת, כי "קיצור הדרך" יקים אפשרות לניכוי המע"מ המשולם לתאגיד העירוני כמס תשומות על ידי היזם.

עבודות הפיתוח מבוצעות על ידי התאגיד העירוני כשירות עבור הרשות המקומית ולא כשירות לצרכי עסקו של היזם. אין באינטרס של היזם כי תבוצענה עבודות הפיתוח כדי להפוך עבודות אלו לשירות המבוצע לצורך עסקו של היזם. העובדה שסך הסכום המשולם על ידי היזם עולה על סכום האגרות וההיטלים החלים עליו על פי דין אינה מצדיקה, כשלעצמה, לאפשר לו לנכות מס תשומות בגין ההפרש, וזאת גם באותם מקרים בהם לכאורה עולה הסטנדרט של עבודות הפיתוח המבוצעות על ידי התאגיד העירוני מעבר לרף מסוים, וזאת לאור קשיים מעשיים משמעותיים, ובמיוחד הקושי לכמת רף זה. ואכן, העובדה שבכל ארבעת המקרים נקבע יחס זהה בין הסכום שהינו "חלף אגרות והיטלים" לבין הסכום שמעבר לכך, וזאת שעה שגובה התמורה ששילמו המשיבות לחכ"א היה שונה, מהווה אינדיקציה לכך, שמדובר בחלוקה שרירותית שאינה מבוססת על תחשיב פרטני של סכום האגרות והיטלי הפיתוח.

התוצאה:

הערעור של המדינה התקבל.

ניתן ביום: 28.01.09

ב"כ המערער: עו"ד י. ליבלין.

ב"כ המשיבות: עוה"ד ש. עיני, מ. לזר, ל. שכטר,

א. וקסלר, מ. ברוכים, ו. הרצברג, ר. בן-ארוש.

העובדות: המשיבות יזמיות מקרקעין. המשיבות כרתו הסכם עם החברה הכלכלית לאשקלון (חכ"א), תאגיד עירוני בבעלות העירייה, שבמסגרתה חכ"א ביצעה עבודות פיתוח ותשתית, בתמורה לתשלום. חלק מסכום התמורה המשולם נחשב כסכום המהווה "חלף אגרות והיטלים", ואילו יתרת הסכום (65 אחוזים) הוגדרה כ"מעבר לחלף אגרות והיטלים", ובגינה הוציאה חכ"א חשבוניות מס ליזמות. היזמות ניכו כמס תשומות את סכום המע"מ הנובע מחשבוניות אלה. המערער לא הכיר בניכוי מס התשומות האמור. ביהמ"ש המחוזי (ב"ש וירושלים) אימצו את עמדת המשיבות וקבעו, כי הינן זכאיות לנכות את מס התשומות.

ביהמ"ש העליון – כב' הש' גרוניס, נאור וחיות:

האחריות להקמתן של מערכות תשתית שונות בתחומה של רשות מקומית מוטלת על כתפיה של הרשות המקומית. לצורך המימון מוקנית לרשות המקומית סמכות לגבות אגרות והיטלים. "דרך המלך" בכל הנוגע לעבודות הפיתוח הינה ביצוע ע"י הרשות, באמצעות התקשרות ישירה עם קבלנים, תוך מימון העבודות על ידי הטלת אגרות והיטלים על בעלי הזכויות. אולם, בידי הרשות המקומית נתונות אפשרויות נוספות ביחס להקמתן של התשתיות האמורות, ולפטור את הקבלן מתשלום אגרות בכפוף לביצוע פרויקטים יעודיים, או, באמצעות התאגיד הכלכלי, אשר יבצע את העבודות בעצמו. כאשר מבצעת הרשות המקומית, שהינה מלכ"ר, את עבודות הפיתוח באמצעות התקשרות ישירה עם קבלנים, אין לה יכולת לנכות את מס התשומות שנבע לה בגין העסקה, ומאחר שלתמורה אותה משלמת הרשות המקומית לקבלנים מתווסף מע"מ, הרי שיש לומר, כי אף סכום האגרות וההיטלים אותו גובה העירייה מהיזם מגלם בתוכו את רכיב המע"מ האמור. למרות זאת, היזם אינו מקבל חשבונית מס בגין תשלום האגרות וההיטלים לרשות המקומית, וממילא אין הוא יכול לנכות מס תשומות בגין תשלום זה. בהתאם להלכת חוף הכרמל, כאשר ביצוע עבודות הפיתוח על ידי היזם עצמו נעשה, תוך ויתור של הרשות המקומית על תשלומי החובה בהם חב היזם, מחויב היזם בתשלום מע"מ כמי שהעניק שירות לעירייה בשווי האגרות שמהן הוא הופטר. תוצאה זו משווה את מצב הדברים בין מקרה בו הרשות המקומית גובה היטלים ואגרות מהיזם ומתקשרת עם קבלנים לצורך עבודות הפיתוח, לבין מקרה בו היזם מבצע את עבודות הפיתוח בעצמו, כנגד פטור מתשלום היטלים ואגרות.

לעומת זאת, ביצוע העבודה על ידי תאגיד עירוני, אשר אינו מסווג כמלכ"ר וחיב בתשלום מע"מ, כולל הסכום המשולם לו את רכיב המע"מ, ובמקביל



הגדלת משכורת – עסקה מלאכותית? עמ"ה 724/05 בן עוז שמואל נ' פקיד שומה חיפה

ב"מ"ש המחוזי בחיפה, כב' הש' ש. וסרקרוג:

◆ מבלי להיכנס לשאלת מהותה ולהיקפה של חובת תשלום המס - ואם היא נועדה לצורך החלוקה מחדש של העושר החברתי, מצד אחד או שאין בהטלת המס אלא אמצעי למילוי תפקידיה הבסיסיים בלבד של המדינה, מצד שני, נקודת המוצא היא, כי רשאים צדדים לתכנן עסקה התואמת לצרכיהם במבנה משפטי דל מיסים, וכי אין די בתוצאה האמורה כדי לראות את המבנה המשפטי כעסקה מלאכותית או בדויה.

לכאורה בענייננו, אין אף כל צורך לנסות ו"לחלץ" את הטעם מאחורי "העסקה", שהרי הצהיר המערער ואף חזר וטען, והדברים אף אושרו בעדותו של רואה החשבון מטעמו, כי הגדיל את שכרו בדרך של הוספת הסכומים שחולקו כדיבידנד עד מתן הפטור וזאת במטרה ליהנות ממלוא תקרת הפטור. על אף האמור, ביהמ"ש הנכבד קובע, כי אין בתכנון כזה למטרת הפחתת המס, כדי להצביע בהכרח על עסקה מלאכותית או בדויה, וובחינת מכלול העובדות, קובע כב' ביהמ"ש, כי אין כאן עסקה מלאכותית.

◆ לעניין גובה הפטור הנדרש קובע בית המשפט כי המצב המשפטי הקיים, יוצא מנקודת מוצא כנראה, כי כול נכות קשה יש בה להקשות על הנישום להמשיך ולתפקד כפי שעשה טרם נכותו, ולכן, אם היקף הכנסתו מיגיעה אישית, נשמר, יהא הנישום זכאי למלוא הפטור הניתן.

◆ לאחר שקבע כב' ביהמ"ש שעקרונית, אין לראות בהגדלת שיעור משיכת הרווחים כשכר, שנעשתה במטרה לנצל את מלוא הפטור – לבחור את מסלול המיסוי הזול ביותר, משום תכנון מס לא לגיטימי, עובר הוא לבדוק עובדתית אם אכן היה שינוי בשיעור משכורתו של המערער בהתאם לאופן התנהלותו בשנים עברו, או שמא קיימת עקביות מבחינת משיכת כלל רווחי החברה. עוד בוחן בית המשפט את השאלה האם היקף עבודתו של המערער, ביחס לאופן פעילותה של החברה השתנה באופן המצדיק שינוי בהיקף משיכות ההכנסות.

בעניין זה מסקנתו היא שהיקף עבודתו של המערער אכן הצטמצם במהלך השנים, ולכן בית המשפט הנכבד מתאם חלק מהכנסתו המדווחת לגבי כל שנה ושנה וקובע, כי שיעור מהכנסתו זו אינו פטור ממש בכל שנה ושנה.

תוצאה:

◆ הערער התקבל בחלקו.

ניתן ביום: 26.1.2009.

ב"כ המערער: עו"ד פ. אלגז.

ב"כ המשיב: עו"ד ע. רזניק.

◆ המערער מנהל ובעל שליטה בחברה, העוסקת בתכנון וייצור תבניות ומכונות לייצור צנרת על-פי הזמנה מיוחדת. למערער לקוח עיקרי אחד. בתחילת הקשר סיפק המערער את השירותים הנדרשים כקבלן עצמאי ולאחר מכן במסגרת המערער. החל משנת 1995 הועסק בחברה גם בנו של המערער (להלן: הבן). במהלך שנת 1998 נפגעה ראייתו של המערער בעין שמואל ובשנת 2001 נפגעה ראייתו בעין ימין. בשנת 2002 נקבעה למערער נכות בשיעור 100%, בתחולה מיום 18/12/98.

◆ אין כאמור חולק בין הצדדים, כי שיעור הנכות מכניס את המערער לגדרי הפטור הקבוע בסעי' 59(5) לפקודה, לגבי הכנסות שנבעו לו מ"יגיעה אישית", לגבי כל אחת משנות המס שבערער. המחלוקת בין הצדדים נוגעת להיקף ההכנסות.

◆ **לטענת המערער**, הוא מהווה את "הרוח החיה" בחברה, בהיותו מנהלה למרות מגבלותיו. לטענתו, מעורבותו בפעילות העסקית של החברה לא הצטמצמה וזאת למרות מצבו הרפואי, למעט תחומים מסויימים בהם הוא נעזר בבנו העובד בחברה. עוד טוען המערער, כי בשנים שבערער, ביחס לשנים שקדמו להן, לא חלה ירידה בהיקף הפעילות העסקית של החברה או בהיקפי המחזור שלה ואף חל גידול מסויים בשנים 2003-2004. בהתאם לכך, יחס סך משיכות השכר של המערער מהחברה לא חרגו מהיחס שקדם לשנים שבערער והיחס לא גדל משמעותית, כפי שטען המשיב.

המערער מבקש להדגיש בעניין זה, כי בשנים שקדמו לשנים שבערער משך המערער את הסכומים מרווחי החברה - הן בדרך של משכורת והן בדרך של דיבידנד; ואילו מיום שאושרה לו נכותו ותחולתו של הפטור לגביו, בחר למשוך את כלל הסכומים כמשכורת, וזאת כדי ליהנות באופן מלא מהפטור. בעניין זה טוען המערער בהרחבה, כי עקרונית אין מקום שהמשיב יתערב בהחלטתו כמנהל החברה ובעליה על אופן חלוקת ומשיכת הכספים, גם אם זו נעשתה לצורכי מס בלבד וזאת כאמור, כדי ליהנות באופן מלא מהפטור. לטענתו, כבעל השליטה בחברה ומנהלה רשאי היה לבחור את אופן משיכת הכספים, כחלק ממדיניות לגיטימית של תכנון מס לשם הימנעות ממש באמצעים חוקיים. עוד מבקש המערער לדחות את טענת המשיב בדבר קיומה של עסקה מלאכותית, במונח סעי' 86 לפקודה.

◆ **לטענת המשיב**, מדובר בהגדלה דראסטית ומופרזת, בלתי סבירה ושלא כדן של משכורתו של המערער כדי ליהנות ממלוא הפטור, במקביל להקטנת ההכנסה החייבת של החברה. לעמדתו, לא הוכחה שמירה על יחס במשיכת הרווחים משנים עברו, לא הוכח גידול בהיקף פעילות החברה, ותפקידים שהיו של המערער הועברו לאחרים.

מבחינה משפטית טוען המשיב, כי די בהצהרת המערער, כי משיכת הכספים נעשתה מטעמי מס בלבד, כדי לראות פעילות זו, כעסקה מלאכותית.



הגנה מן הצדק לרו"ח מייצג
2213/08 מדינת ישראל נ' רונן ספוז'ניקוב

לנאשם, כשהיסוד הנפשי יהיה, כאמור בסעי' 20 (ג) (1) **לחוק העונשין**, התשל"ז 1977 (להלן: "חוק העונשין") - עצימת עיניים.

◆ על פי עובדות כתבי האישום, עניינו בעבריו העיקרי, הנישום, והמסייע לו, רואה החשבון, המייצג. גם אם ניתן, כאמור בסעי' 224 לפקודה, וכן בהתאם לסיפא לסעי' 220 לפקודה, על חלופותיו ("לעזור לאחר להתחמק ממס"), לראות גם במסייע עבריין עיקרי (ה"עוזר" לאחר להתחמק ממס), הרי ברור, כי בפועל זה שהיה צפוי ליהנות ישירות מהגשת הדו"חות הכוזבים הוא הנישום. המסייע לו רק עשוי ליהנות משכר טרחתו כרואה חשבון. לא נטען בכתב האישום על הסכמה לחלוקת מס שיתחלק בין השניים.

◆ אם טוענת המאשימה, כי הנישום עבר את העבירה בהעדר הצדק סביר, דהיינו, רשלנות, בעוד שמחשבתו הפלילית של הנאשם היתה של ידיעה, הבנה וכוונה להתחמק ממס, הרי בקשת התביעה מביהמ"ש ומהציבור היא להאמין, כי רואה החשבון ייקח על עצמו, בידיעה, לעבור עבירה חמורה של הדגשת דו"ח כוזב בכוונה להתחמק ממס, בעוד שהוא שומר את משמעות המעשים מהנישום ונמנע מלהבהיר לו את מהות הדו"ח שהנישום אמור לחתום עליו ולקבל עליו את מלוא האחריות. טענה זו חסרת כל סבירות ובית המשפט אינו מוכן לקבלה. לטעמי, אין כל אפשרות בדין להרשיע מסייע בעבירה חמורה יותר, לעניין היסוד הנפשי, מאשר העבריין העיקרי, אלא בנסיבות מיוחדות שאינן בפרשתנו.

אם טענת התביעה היא שהעבריין העיקרי הינו רשע בלבד, איך ייתכן, כי תייחס למסייע מטרה להתחמק ממס. ואם תאמר כי המסייע יודע ומבין כי העבריין העיקרי רק רשע, האם ניתן לייחס לו סיוע לעבירת זדון, שהעבריין העיקרי אינו מודע לה?

ושאלה נוספת - האם יהיה זה "הוגן משפטית" לייחס למסייע עבירה חמורה יותר מהעבירה המיוחסת לעבריין העיקרי, זה האמור להנות מהתוצאה הצפויה מהמעשה, מעבר לעצם אי הסבירות שבסיטואציה שכזו.

◆ לאור כל האמור לעיל, הנני מתקן את כתב האישום כנגד הנאשם ספוז'ניקוב כך שהעבירה המיוחסת לו תהיה העבירה שלפי סעיף 217 לפקודה בצירוף סעיף 224, ובכפוף לכך יתוקנו סעיפים 12 - 13 לעובדות.

תוצאה:

◆ הטענה התקבלה.

ניתן ביום 25.1.09

ב"כ הנאשם: עו"ד י. כהן ועו"ד ג. אדרת.
ב"כ המאשימה: פרקליטות מחוז ת"א (מיסוי וכלכלה).

◆ בתיק זה הוגש מלכתחילה כתב אישום אחד כנגד שני נאשמים, כשהנאשם הינו, לכאורה, רואה החשבון שטיפל בהגשת הדו"חות נשוא כתב האישום, בעוד שמי שהיה נאשם 1 בכתב האישום טרם הפרדתו, היה הנישום עצמו, יעקב לזרוביץ' (להלן: "הנישום").

בהסדר טיעון שנערך בין המאשימה ובין הנישום הוסכם, כי הנישום יואשם באישום המופחת בחומרנו שבהתאם לסעיף 217 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש) התשכ"א 1961 (להלן: "הפקודה"), יודה בעבירה זו, יורשע ואף הוסכם על העונש שביית המשפט יתבקש להטיל עליו, מאסר שירוצה בעבודות שירות, מאסר על תנאי וקנס. וכן כתבי האישום הופרדו והנישום אף צורף כעד תביעה לרשימת העדים שבכתב האישום הנפרד שהוגש כנגד הנאשם. הן בכתב האישום המקורי והן בכתב האישום הנפרד, מיוחסת לנאשם העבירה שבהתאם לסעי' 220 (1), (2) ו- (5) לפקודה, וכן סעי' 224 לפקודה, בדבר אחריות מסייע. בכתב האישום המקורי, האישום כנגד הנישום היה זהה - הגשת דוחות כוזבים בכוונה להתחמק ממס.

◆ **לטענת ב"כ המערער**, בהתאם לאמור בסעי' 149 (10) **לחוק סדר הדין הפלילי** (נוסח משולב) התשמ"ב 1982 (להלן: "החסד"פ"), הגנה מן הצדק, אין כל מקום להפלות בין שני הנאשמים ואם בחרה התביעה להאשים את העבריין העיקרי, הנישום, זה הנהנה מהשמטת ההכנסה, בעבירה שבניגוד לסעי' 217 לפקודה, עליה לעשות כן אף כנגד הנאשם, אחרת עניינו ב"אכיפה בררנית" אסורה.

בימ"ש השלום בת"א יפו - כב' הש' ד.מור:

◆ ביהמ"ש קבע, כי יש ממש בטענות ב"כ הנאשם. עקרונות ההגיונות המשפטית מחייבים את התערבותו של בית המשפט.

הנישום הסתמך על עצתו של הנאשם אבל טעה, ועל אף שהנאשם אמר לנישום, כי הוא צריך לשלם מס, הוא קיבל את הסבריו של הנאשם איך לא לשלם את המס.

כלומר, עמדת המאשימה היא דבר והיפוכו. מחד, לכאורה, מסתמך הנישום על עצת הנאשם, רוח"ח, שאין כל פליליות במעשיו, אלא רק מחלוקת אזרחית מול פקיד השומה, כלומר - לנישום הגנה של ממש ואין להטיל בו כל אשמה, ומאידך - הנישום התרשל במעשיו ולא פעל כאדם סביר, בעניינו - מנהל חברות סביר, שמחובתו לבדוק ולבחון את עצת המייעץ ואף למסור לו את מלוא המידע שבידיו. כלומר - התרשל, והדו"ח הוגש "ללא הצדק סביר". על כן, לכאורה, אם עומדת המאשימה מאחורי כל טענותיה, יש למעשה למחוק את כתב האישום כנגד הנישום, מהעדר אשמה, או להעמידו לדין בעבירה המיוחסת



26 אלף זכאי מ"ה שלילי

עם סיומו של השלב הראשון של המהלך ליישום חוק מס הכנסה שלילי עולה כי כ- 26 אלף זכאים נהנו ממענק הכנסה, עבור שנת 2007, המשולם מתוקף "חוק מס הכנסה שלילי" ונועד לעודד יציאה לעבודה של עובדים בעלי שכר נמוך. סה"כ ישולם לזכאים במסגרת השלב הראשון סכום של 64 מיליון ₪. כ- 30.5 מיליון כבר שולמו והיתרה תשולם במסגרת התשלום האחרון לזכאים ב- 15 באפריל. מסיכום נתוני הבקשות לקבלת המענק עולה כי בארבעה וחצי החודשים שחלפו מהשקת המהלך ב- 9 בספטמבר ועד היום הוגשו באמצעות סניפי הדואר כ- 53 אלף בקשות. מתוכן, לגבי כ- 20 אלף בקשות נמצא, כי על פניו אינן עומדות בקריטריונים הקבועים בחוק. כמו כן, ישנן כ- 5 אלפי בקשות לקבלת המענק לגביהן המעסיקים טרם העבירו דווחים. רשות המסים מפעילה מוקד מידע טלפוני (במספרי הטלפון: *4954, 1-222-4954 או 02-5656400) בו יכולים פונים לקבל פרטים בדבר זכאותם לקבלת המענק וכן לעקוב אחר מהלך הטיפול בפניה שהוגשה.

דלויט נפרדת מפרקש והרשקו

השבוע הודיעה פירמת ראיית החשבון והייעוץ **בריטמן-אלמגור-זהר (דלויט)** על פירוק השותפות בינה לבין **רואי החשבון שמחה פרקש וחיים הרשקו**, ככל הנראה עקב מחלוקות שונות שהתגלעו בין הצדדים. יצויין, כי רואי החשבון שיתפו פעולה בחמש וחצי שנים האחרונות במתן שירותים למגזר הקיבוצי והמושבי. כפי הנראה, הפירוק ייכנס לתוקפו בעוד כ- ארבעה חודשים.

ועדת משרדי רוח"ח בברלין

נשיא לשכת רואי החשבון, **רו"ח ראובן שיף** ונשיא הלשכה לשעבר **רו"ח אלכס הילמן**, השתתפו בדיוני הוועדה הבינלאומית לענייני המשרדים הקטנים והבינוניים (SMP'S) והתאגידים הבינוניים והקטנים באיגוד הבינלאומי של לשכות רואי החשבון (IFAC), שהתקיימה בברלין בשבוע שעבר. ועדת המשרדים הקטנים והבינוניים מהווה משקל נגד להשפעתן של הרשתות הגדולות של רואי החשבון על מכלול פעילותן של איפ"ק. נשיא איפ"ק **בוב באנטינג** הגדיר את הטיפול בתחום ה-SMP'S כאחד הנושאים המרכזיים על סדר יומה של איפ"ק ועל סדר יומו של המקצוע בעולם.

יועצו של גאידמק חשוד

בימ"ש השלום בת"א קיבל השבוע את בקשת רשות המסים לעצור ולשחרר תחת מגבלות את **יוסף מילשטיין**, בן 31 מתל אביב בשל חשד להעלמת הכנסות, בסך של כ- 2 מיליון ₪. **מחלקת חקירות מס הכנסה תל אביב**, פתחה בחקירה גלויה נגד החשוד בחשד לעבירות של אי הגשת דוחות שנתיים ואי הגשת הצהרת הון. במהלך החקירה התברר, כי עד כה הגיש החשוד את הדוחות עד לשנת 2006, כאשר בחלק מהשנים דווח על הכנסות זעומות ובחלק לא דווח על הכנסות כלשהן. עפ"י הודעת הרשות, בחקירה סמויה, שהתנהלה במחלקת המודיעים של מס הכנסה, קודם לחקירה הגלויה, התברר, כי בשנת 2006 הופקד סך של כ- 1- מיליון ₪ לחשבון הבנק של החשוד, אשר לא דווחו בדוחות שהגיש. מההודעה עולה, כי בחקירתו אמר החשוד, שכספים אלו התקבלו **מארקדי גייזמאק** כמשכורת. עוד עולה מהבקשה שהוגשה לבית המשפט, כי החשוד אמר שעשה שימוש בכרטיס אשראי שקבל ממעבידו בסכום של כ- \$100,000, קיבל רכב צמוד מקבוצת הכדורגל בית"ר ירושלים ודירת מגורים. עפ"י הודעת הרשות, החשוד הודה גם, כי לא דיווח על הכנסה בסך של כ- 208,000 ₪ בשנת 2005, הכנסה שנבעה לו **מעו"ד עמוס מימון** בגין שירותי יחסי ציבור. בנוסף, עולה, כי הייתה לחשוד חברה בשם **מבט רענן בע"מ**, אשר בשנת 2001, הייתה לה הכנסה בסך של כ- \$80,000, שלא דווחה.

הצעה: עיכוב פרסום שמות חשוד

משרד המשפטים פרסם ביום 3.2.09 הצעה לתיקון בחוק, שתמנע את החשיפה המיידית של חשודים ועצורים. על-פי ההצעה, ייאסר פרסום שמו של חשוד שטרם הוגש נגדו כתב אישום במשך 48 שעות מהמועד שבו הודע לו על דבר קיום חקירה נגדו, או עד שיתקיים דיון בעניינו, כדי שיוכל לפנות לבית משפט ולבקש איסור פרסום שמו. ככל הנראה התיקון מקורו במצבים בהם הלכה למעשה מתפרסם שמו של חשוד, בין אם בעיתונות או באמצעי תקשורת אלקטרוניים, ובפרט באינטרנט, בטרם הספיק לבקש איסור פרסום שמו. החריגים: אישי ציבור ועברייני מין ומקרים בהם הפרסום חיוני ודחוף ופנייה לבית המשפט עלולה לעכבו (ר' "פרשת הפדופילים" הנדונה בימים אלו).

מס פקס מערכת ושיווק: רוך מנחם בגין 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 גיליון זה, או חלקים ממנו, ללא היתר בכתב ומראש מהעורכים.