

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

גיליון 495 יום ה' 21 במאי 2009

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

תאור

פסיקה

פסיקה פלילית

מחוץ לחוק

פתיחת המערכת האינטר-נטית לשימוש המייצגים הקושרים לשע"מ לצורך דיווח שנתי על ניכויים לשנת המס 2008 // פעילות יחידות המכס בערב חג השבועות // הודעה משמחת לציבור קוראי 'מס פקס'.  
**קיזוז הפסדים לינארי – האמנם הנישום רשאי לבחור?**

**שבח** – הלכת מ.ל. השקעות – תחולה למפרע // **שבח** – יום רכישה – הגדרת הפקעה.

הודאה במחדל בעבירת מרמה.

מבקר המדינה נ' רשות המסים – סיבוב שני // מעורב ירושלמי // סיוע לרשות הפלסטינית // 'הסברים' לא ראויים בהצהרת הון // סיפורי בדים.

עדכונים מהשטח

### פתיחת המערכת האינטר-נטית לשימוש המייצגים הקושרים לשע"מ לצורך דיווח שנתי על ניכויים לשנת המס 2008

המערכת המקוונת האינטרא-נטית לטובת המייצגים המחוברים לשע"מ לקליטת הדוחות לשנת 2008, **נפתחה ביום 13.05.09** (בהתאם להחלטה של רשות המסים שניתנה לאחרונה, ניתן יהיה להגיש את דוחות הניכויים עד ליום 31.05.09). באשר לאופן שידור הדוחות ונתונים נוספים, ניתן לפנות לאתר רשות המסים (להלן [הקישורית](#)).

◆ במסגרת תיקון מס' 161 תוקן סעיף 166 לפקודת מס הכנסה ובמסגרתו נקבע, כי החל משנת 2008, יש להגיש דוחות ניכויים לשנת המס 2007 ואילך באופן מקוון בלבד. את הדוח המקוון ניתן להגיש או באמצעות האינטר-נט, למייצגים המחוברים למערכת שע"מ, או באמצעות [אתר רשות המסים](#). המערכת המקוונת (דרך אתר האינטרנט) לקליטת הדוחות לשנת 2008 נפתחה ביום 5.3.09 ואילו

#### פעילות יחידות המכס בערב חג השבועות

היבשתיים ואולם הנוסעים בנתב"ג, אשר יעבדו כרגיל.  
◆ קבלת הקהל בבתי המכס תהיה בין השעות: 8:00-12:00

◆ בערב חג השבועות, 28/5/09, בתי המכס יפעלו במתכונת מצומצמת לצורך ביצוע הפעולות החיוניות (תש"ר, יצוא וכיו"ב), כמקובל בימי החופשות המרוכזות בפסח וסוכות, למעט מעברי הגבול

### הודעה משמחת לציבור קוראי 'מס פקס'

גולדמן - ברון, משרד עורכי דין, על צוות עובדיו, מנצלים במה זו לבשר לקהל קוראי "מס פקס", על התרחבות משפחתו של עורך העיתון – עו"ד אורי גולדמן, אשר זכה להולדת שתי בנות תאומות.

איחולינו הלבביים, לאורי, שירלי ומשפחותיהם.



## קיצוץ הפסדים לינארי – האמנם הנישום רשאי לבחור? גיל רוזנשטוק, רו"ח (משפטן) שיף הזנפרץ ושות' רואי חשבון

### סדר קיצוץ הפסדים – לבחירת הנישום?

♦ ביום 28.5.2008 הפך בית המשפט העליון את החלטת ועדת ערר **בעניין אלברט פוליטי**, בקובעו, כי למרות שבח מקרקעין (או רווח הון) נצבר עובדתית לאחר "המועד הקובע", שבו הופחתו שיעורי המס הגבוהים, **אין לסטות מלשונן הכתובה של החוק**, הקובעת חישוב מס לינארי לפי יחס התקופות.

♦ טלו לדוגמה נישום, שנוצר לו הפסד הון בסך 100 במכירת נכס. במהלך שנת המס מכר הנישום נכס נוסף, ונוצר לו רווח הון ריאלי בסך 200, אשר מיוחס **לשני חלקים** בהתאם לחישוב הלינארי – חלקו הראשון של רווח ההון בסך 100 נצבר עד המועד הקובע, ולפיכך חייב בשיעור המס השולי, ואילו חלקו השני של רווח ההון בסך 100 נצבר לאחר המועד הקובע, וחייב בשיעורי המס המופחתים.

♦ האם מוקנית לנישום הזכות לבחור את סדר קיצוץ הפסדים? האם רשאי הנישום לקזז את הפסד ההון **באופן בלעדי** כנגד חלק רווח ההון, שנצבר עד המועד הקובע? ואולי יש לקזז את הפסד ההון **באופן פרופורציונלי** כנגד שני חלקי רווח ההון בחישוב הלינארי? ומה הדין כאשר מכר הנישום שני נכסים ברווח הון, ולשניהם נערך חישוב לינארי – האם ניתן לקזז את הפסד ההון כנגד אותם חלקים ברווחי ההון, אשר נצברו עד המועד הקובע, ואילו לגבי החלקים שנצברו מהמועד הקובע ואילך, לשלם את שיעורי המס המופחתים?

### קיצוץ הפסדים לינארי – לשון הפקודה

♦ סעיף 92(א)(1) לפקודת מס הכנסה קובע: "סכום הפסד הון שהיה לאדם בשנת מס פלונית... **יקוזז תחילה כנגד ריווח ההון הריאלי** וכל שקל חדש של היתרה יקוזז כנגד שלושה וחצי שקלים חדשים של סכום אינפלציוני חייב".

♦ עיננו הרואות, סדר קיצוץ הפסדים נקבע מפורשות רק לגבי החלוקה בין רווח הון ריאלי לבין סכום אינפלציוני חייב, אולם לא נקבע כנגד איזה חלק מרווח ההון הריאלי יש לקזז את הפסד ההון – כנגד חלק רווח ההון הריאלי, שנצבר עד המועד הקובע, וחייב בשיעור המס השולי, או כנגד חלק רווח ההון הריאלי, אשר נצבר מהמועד הקובע ואילך, וחייב בשיעורי המס המופחתים.

♦ יתרה מכך, הפחתת שיעורי המס על רווחי הון לגבי החלק שנצבר מהמועד הקובע נקבעה בתיקון 132 לפקודה. באותו תיקון התקבלו שינויים נוספים, **בהם קבע המחוקק במפורש את סדר קיצוץ הפסדים**:

- בעניין קיצוץ הפסד הון שהיה לתושב ישראל במכירת נכס מחוץ לישראל, נקבע בסעיף 92(א)(3), כי סכום הפסד: "**יקוזז תחילה** כנגד רווח הון מחוץ לישראל".

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

- בעניין ייחוס הפסדי חברה שקופה לבעל המניות, נקבע בסעיף 1א64(ב)(3)(א), כי: "הפסדיה של החברה השקופה בשנת המס אשר יוחסו לבעל מניות **יקוזזו תחילה** כנגד הכנסותיו של בעל המניות מהחברה השקופה...".

♦ צא ולמד, כאשר רוצה המחוקק - **באותו תיקון לפקודה** - לקבוע את סדר קיצוץ הפסדים, הוא עושה כן במפורש. משבחר המחוקק שלא לקבוע הוראות סדר קיצוץ הפסדים, באשר לשני חלקי רווח ההון הריאלי – החלק שנצבר עד המועד הקובע והחלק שנצבר אחריו - חזקה עליו שהתכוון שלא לעשות כן.

♦ לא זו אף זו, סעיף 92(ג) לפקודה קובע, כי שר האוצר רשאי לקבוע הוראות לעניין: "קביעת **סדר קיצוץ הפסדים** וייחוס הרווחים...", ומשלא השתמש שר האוצר בסמכותו, ולא קבע הוראות לעניין סדר קיצוץ הפסדים כאמור, אני סבור כי הנישום רשאי לקבוע את סדר הקיצוץ, באופן שימצער את סכום המס שעליו לשלם לפקיד השומה.

### קיצוץ הפסדים לינארי – פרשנות תכליתית

♦ כללי קיצוץ הפסדים בפקודת מס הכנסה ידועים במורכבותם ואי ביסוסם על המהות הכלכלית. המגבלות והתנאים המונעים קיצוץ חופשי של הפסדים (הון ופירות, אקטיבי ופסיבי, בישראל ובחו"ל, קדימה ואחורה), עומדים בסתירה **לעקרון ההתעשרות**, המצוי בבסיסה של הטלת המס בישראל.

♦ לכן, אני סבור כי יש לפרש את הוראות קיצוץ הפסדים **על דרך ההרחבה**. כל אימת שניתן לפרש במספר אופנים הוראת חוק מקילה, יש להעדיף את הפירוש המרחיב את ההקלה האמורה, כך שהפגיעה בזכות הקניין של הנישום תהיה מינימלית, וישולם מס אמת.

♦ לטעמי, הנישום רשאי לבחור את סדר קיצוץ הפסדים, באופן שבו **הפסד הון יקוזז תחילה כנגד חלק רווח ההון, שנצבר עד המועד הקובע**, ואילו לגבי החלק שנצבר מהמועד הקובע ואילך, רשאי הנישום לשלם את שיעורי המס המופחתים.

♦ יתרה מכך, גם כאשר מכר הנישום מספר נכסים ברווח הון, ולכולם נערך חישוב לינארי, אני סבור כי ניתן לקזז את הפסד ההון באותה שנת מס, כנגד כל אותם החלקים ברווחי ההון, אשר נצברו עד המועד הקובע, ואילו לגבי החלקים שנצברו מהמועד הקובע ואילך, על פקיד השומה להסתפק בשיעורי המס המופחתים.



## הלכת מ.ל. השקעות – תחולה למפרע וע 1268/07 א.א. נכסים נ' מנהל מיסוי מקרקעין מרכז

בענין סולל בונה הוחלט כי לאור מכלול השיקולים אין טעם שלא ליתן להלכה תוקף רטרואקטיבי. לענין טענת המשיב לקיומו של אינטרס ההסתמכות אומר בית המשפט כי לעיתים יהיה מקום ליתן תוקף למפרע להלכה החדשה, גם אם יש בכך פגיעה באינטרס ההסתמכות, שאינו ערך עליון ויש לאזן בינו לבין הערכים והשיקולים המתנגשים עמו.

♦ בית המשפט העליון, בהלכת סמי, קבע, בהסתמך על הלכת סולל בונה, שנוכח העובדה שנקבע שם שככלל תחולנה הלכותיו של בית המשפט למפרע, אין כל סיבה שלא לנהוג כך גם בענין סמי. הנה כי כן, בא פסק הדין של בית המשפט העליון ומבהיר כי אין כל מניעה להחיל הלכה חדשה למפרע, גם כשמדובר בעניינים פיסקליים. בית המשפט ער לכך שהוגש דיון נוסף בהלכת סמי, אולם קובע כי **”עד למתן החלטה בענין זה, שרירה וקיימת החלטת בית המשפט העליון”**.

וקובע בית המשפט הנכבד כי, לאור פסיקת בית המשפט העליון בהלכת מ.ל., יש ליישם פרשנות תכליתית רחבה ולקרוא לתוך הוראות החוק את תוכנה הכלכלי של העסקה, לרבות לענין התרת הוצאות ונכוין כאמור בסעיף 39א לחוק מיסוי מקרקעין, כדי להגיע למס רווח אמיתי וצודק. משכך יש לראות בהוצאות המימון, כהוצאה אינטגרלית להוצאות מכירת הנכס.

♦ תכלית החוק היא מיסוי השבח על מקרקעין, כלומר מיסוי הרווח הכלכלי הצומח לבעל המקרקעין, עקב עליית ערכן הכלכלי. כדי להגיע לרווח הכלכלי האמיתי, יש לנטרל את העלויות שנשא בהן בעל המקרקעין לשם העלאת ערך המקרקעין. הריבית הריאלית מקטינה את הרווח הכלכלי הצומח לבעל המקרקעין עקב עליית ערך המקרקעין, ומכאן שיש להתיר את הוצאות הריבית בהן עמדה העוררת.

### תוצאה:

♦ הערר נתקבל.

ניתן ביום 5.5.2009.

בשם העוררת: עו”ד מ. כדר  
בשם המשיב: עו”ד ש. כחלון

♦ העוררת מכרה נכס בשנת 2000 והגישה הצהרה על המכירה למס שבח. לעוררת הוצאה שומה, על השומה הוגשה השגה במסגרתה לא דרשה העוררת לנכות את הוצאות המימון שהוצאו לצורך רכישת הנכס. ביום 5.12.2000 קיבל המנהל את ההשגה חלקית. על החלטת המנהל בהשגה לא הוגש כל ערר והשומה הפכה סופית.

בעקבות פס”ד ע”א 4271/00 מ.ל. השקעות נ. מנהל מס שבח מיום 17.3.2003 (להלן: **”הלכת מ.ל.”**), אשר שינה את ההלכה שלפיה לא הותרו הוצאות מימון בניכוי מהשבח, פנתה העוררת לראשונה למנהל בבקשה לתיקון שומה, על מנת שיכיר לה לנכות את הוצאות המימון ששילמה. הבקשה לתיקון השומה נדחתה. בהסכמת שני הצדדים הוחלט כי המחלוקת היחידה הדורשת הכרעה בערר זה הינה השאלה המשפטית, האם חלה הלכת מ.ל. על עניינה של העוררת.

♦ **לטענת העוררת**, לפי הלכת משה סמי, נקבע כי ככלל, תחולנה הלכותיו של בית המשפט העליון למפרע. תכלית החוק הינה גביית מס אמת ולכן על מנת להגיע לחישוב נכון, יש לאפשר הכרה בהוצאות המימון. כמו כן טוענת העוררת כי החלטת המשיב שלא להכיר בהוצאות המימון אשר תרמו ליצירת השבח, מביאה לתוצאה קשה ובלתי צודקת.

♦ **לטענת המשיב**, החלופה היחידה בסעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין שיכולה להיות רלוונטית היא פיסקה (3) העוסקת ב”נתגלתה טעות בשומה”. שינוי הלכה פסוקה אינו מקים עילה לתיקון השומה לפי סעיף 85(3) לחוק, בטענה שמי שנהג על פי ההלכה שנהגה קודם לכן, טעה טעות משפטית. לענין הלכת משה סמי, מתקיים בימים אלה, דיון נוסף בשאלת התחולה למפרע.

**בימ”ש מחוזי ת”א-יפו - ועדת ערר מס שבח מקרקעין 1963-התשכ”ג- י.בן שלמה, שופט (דימוס) - יו”ר, ד. מרגליות, עו”ד ושמאי - חבר, א. מונד, רו”ח- חבר:**

♦ תחולתה בזמן של הלכה חדשה נדונה בהרחבה בענין רע”א סולל בונה ואחרים נ. עזבון המנוח אחמד עבד אלחמיד (להלן: **”הלכת סולל בונה”**).



## יום רכישה – הגדרת הפקעה וע 1235/06 מועלם זוהר נ' מנהל מס שבח ת"א

מוסמכת, ותחתם קיבל המנוח את המקרקעין נשוא הערר. אין ספק, כי צודק המשיב באומרו כי מדובר בטענות סותרות מבחינה עובדתית, או שהנכס המקורי הופקע או שהיה צו של רשות מוסמכת. בשנת 1993, הגיש המנוח הצהרה למשיב, לפיה הוא רכש את המקרקעין נשוא הערר ביום 26.10.1976, בתמורה כספית מלאה.

בהצהרות שהוגשו על ידי המנוח אין כל איזכור לרכישה בשנת 1955, יחד עם זאת מעיון במוצגים שהוגשו לתיק עולה, כי המנוח אכן חתם על **הסכם פינויים** עם היחידה לפינויים ולהפקעות במשרד השיכון. בתמורה לפינוי צריפים ומוסך קיבלה המשפחה "פיצוי כספי וסיוע ברכישת דירות מגורים וקרקע חילוּפִי להקמת מוסך". **הסכם הפינויים** הנ"ל נחתם ביום 9.9.76.

המונח "הפקעה" פירושו רכישה כפויה של זכויות פרטיות במקרקעין על-ידי המדינה או מטעמה למטרה ציבורית כנגד תשלום פיצויים.

לו הייתה מתבצעת הפקעה כאמור לעיל, ניתן היה להוכיחה בנקל, בין אם ע"י הצגת הפרסום ברשומות ובין אם ע"י הצגת נסח טאבו או כל מסמך רשמי אחר. במקרה שלפנינו, צודק המשיב כי להפקעה אין כל זכר בשום מסמך רשמי.

העורר הגיש תצהירים להוכחת טענת ההפקעה. נותני התצהירים לא באו להיחקר על האמור בתצהיריהם והעורר ויתר על השמעתם מסיבותיו שלו. לפיכך, אין להתחשב כלל באמור בהם.

המנוח לא היה חייב להגיע להסדר מקדים עם הרשויות על מנת להתפנות מהנכס המקורי. יש מקרים רבים בהם העניינים מגיעים לדיון בבתי המשפט בסוגיית הפקעת קרקעות ואז ניתן פסק דין ובו מוסדרים בדרך כלל זכויות הצדדים השונים. אין כאן גם "צו של רשות מוסמכת" בלשון חוק המיסוי, שכן צו כזה צריך שיהיה מגובה במסמכים רשמיים.

כאן, כאמור, ההסכמות אליהם הגיע המנוח עם הרשויות נעשו מתוך רצון חופשי לכאורה ולכן אין מצב זה יכול להיחשב כהפקעה או לקיחה כפויה של הנכס המקורי.

### תוצאה:

הערר נדחה.

ניתן ביום 13.5.2009.

בשם העורר: עו"ד ב. אמנון

בשם המשיב: עו"ד ש. כחלון

ב"כ המשיב: עו"ד ע. רוזניק.

העורר קיבל את המקרקעין נשוא הערר בירושה, מאביו המנוח – מועלם כדורי ז"ל (להלן "המנוח"). המקרקעין נתקבלו בתמורה קרקע אשר רכש המנוח בשנת 1955. בשנת 1976, במסגרת הסכם, ובתמורה לפינוי הקרקע, נתן מינהל מקרקעי ישראל למנוח פיצוי כספי וסיוע ברכישת דירות למגורים וכן קרקע חלופית להקמת מוסך. המוסך נמכר בשנת 2004 ובמכירה נטען כי יום רכישת הנכס הוא שנת 1955 כיוון שמדובר בהפקעה ובהתאם לאמור בסעיף 37(ג) לחוק מיסוי מקרקעין, יום הרכישה לגבי מקרקעין שניתנו בתמורה להפקעה או להחלפה כאמור, הינו יום הרכישה של הנכס המקורי, דהיינו שנת 1955.

יצוין, כי לא ניתן צו הפקעה לקרקע שפינה המנוח במסגרת ההסכם.

**לטענת העורר** הגישה הכלכלית בפרשנות דיני המס, מכריעה לגביית מס אמת צודק ושוויוני. במקרה זה יש חסר בחוק, ויש לנקוט בפרשנות מרחיבה, ולהוסיף להוראות המחוקק את ההוראה החסרה כדי להגיע למס אמת. לפיכך, ברור כי חילופי המקרקעין נכפו על אביו של העורר, ולכן גם אם לא היה צו פורמלי של הפקעה או צו אחר של רשות מוסמכת אזי יש לקבוע כי המקרקעין נתקבלו בתמורה לנכס המקורי, ועל כן יום הרכישה ההסטורי – 1955.

**לטענת המשיב**, אין כאן כל סממנים של הפקעה, אין צו הפקעה, לא דווח על הפקעה בזמנו אלא על רכישת המוסך, וכמו כן, המנוח חתם רק על הסכם פינויים. במקרה זה לא מתקיים יסוד הכפייה שהוא חלק הכרחי בפעולת הפקעה.

**בימ"ש מחוזי ת"א-יפו - ועדת ערר מס שבח מקרקעין 1963-התשכ"ג- י.בן שלמה, שופט (דימוס)-יו"ר, ד.מרגליות, עו"ד ושמאי - חבר, א. מונד, רו"ח- חבר:**

לטענת העורר, המקרקעין נשוא הערר "נכנסים בנעלי" הנכס המקורי שהיה בבעלות המנוח, לענין יום הרכישה, כקבוע בסעיפים המצוטטים לעיל. זאת מאחר שלטענת העורר, המקרקעין נשוא הערר נתקבלו אצל המנוח כפיצוי לאחר שהנכס המקורי הופקע ממנו כאמור בסעיף 64 לחוק המיסוי, או לחילופין, משום שהמקרקעין נשוא הערר ניתנו לעורר כנכס חלופי על פי צו של רשות מוסמכת, כאמור בסעיף 65 לעיל.

במסגרת ההשגה ובכתב הערר טענת העורר הינה כי המנוח קיבל את המקרקעין נשוא הערר בתמורה להפקעת הנכס המקורי אותו רכש בשנת 1955.

במסגרת הסיכומים טוען העורר שהנכס המקורי הופקע או נלקח מן המנוח בשל צו של רשות



העיתון המקצועי לענייני חסי

**הודאה במחדל בעבירת מרמה**  
 6628/07 מע"מ ת"א נ' חב' א.ג. שירותי דיוור בע"מ

מקום להזדקק להוראות סעיף "סל" שירוי, כסעיף 117(ב)(8) לחוק – "השתמש במרמה או בתחבולה". מחדל אי הדיווח, אינו שווה ערך למרמה. יש לציין בכתב האישום או להוכיח במהלך המשפט את המעשים המהווים את המרמה, מעבר לעצם אי הדיווח. ב"כ המאשימה טוענת כי אי דיווח לתקופה ארוכה ולמספר חשבוניות רב, שהמע"מ בגין לא שולם בגין אי הדיווח, מצביעה על המרמה או התחבולה, אולם אין זו פרשנות ראויה, כאשר החזרה על הוצאת חשבוניות ללא דיווח במספר רב של פעמים אינה יותר מאשר מכפלת קיומו של היסוד העובדתי שבעבירה, וללא כל קשר לקיומו או העדרו של היסוד הנפשי, ללא קשר לביצוע פעולת מרמה. מכל מקום, לא נמצא בפרק העובדתי שבאישום השני כל פירוט מפורש של מעשה המהווה, לכאורה, את המרמה או התחבולה. מצב זה דומה לנישום שאינו מגיש דין וחשבון שנתי למס הכנסה, על אף שהפיק הכנסות באותה שנה, ולא ניתן מעצם אי הדיווח ללמוד ולהרשיע בעבירה של העלמת הכנסה, בניגוד לסעיף 220 לפקודת מס הכנסה. בסיכומו של דבר לא ניתן "להדביק" את היסוד הנפשי לעבירה שייסודותיה העובדתיים הינם בהתאם לעבירות שבסעיף 117(א), רק כדי ללכוד את הנאשם בעבירת "סל" המנויה בסעיף 117(ב) לחוק, שעונשה חמור יותר.

ודוק: המעשים בהם הודה הנאשם הם "מחדל", כאמור בסעיף 18 לחוק העונשין, הנאשם לא הגיש דוחות תקופתיים ולא שילם את המס. אלו – מחדליו. סעיף 117(א)(6) לחוק קובע כי מחדל אי הגשת הדיווח הינו עבירה. סעיף 117(ב)(8) אינו מתייחס למחדל אלא למעשי מרמה או תחבולה. פרשנותה של המאשימה הינה כי המחדל נשוא העבירה לפי סעיף 117(א)(6), אם יתבצע בכונה להשתמט ממס, הינה עבירה לפי סעיף 117(ב)(8). פרשנות שכזו חורגת מעקרון החוקיות.

מעשה מרמה הוא, ברוב המקרים, מעשה פוזיטיבי ולא מחדל. הצגת מצג שווא. תיתכן מרמה במחדל, אך בפרשתנו, המחדל הוא באי דיווח בלבד, שזו, כאמור, עבירת מחדל ספציפית. החוק קובע כי המחדל הדיווחי מהווה עבירה, וזו העבירה שבסעיף 117(א)(6). מהו מצג השווא הנוסף?

העבירה לפי סעיף 117(ב)(8) לחוק הינה עבירה שיריית, שאינה מגדירה במפורט את המעשה המהווה את העבירה. הפסיקה מתייחסת לסעיף עונשי שירוי כהוראת דין שיש לפרשה בדקדקנות, בפרשנות מצומצמת, לכן בהעדר עשייה פוזיטיבית של מעשה מרמה, מחדל אי הדיווח כשלעצמו יוכל לקיים הרשעה בסעיף 117(א)(6) בלבד.

#### ניתן ביום 1.1.08

ב"כ הנאשמים: עו"ד פאלוך.  
 ב"כ המאשימה: עו"ד אשכנזי.

בגור דין זה, הנאשמים הורשעו, על פי הודייתם, בעבירות המנויות בכתב האישום, דהיינו, לגבי נאשם 2, 13 עבירות בניגוד לסעיף 117(ב)(3) לחוק מע"מ (להלן- החוק), ולגבי שני הנאשמים – 97 עבירות בניגוד לסעיף 117(ב)(8) לחוק הנ"ל. באישום הראשון, מדובר היה בפעילותו של הנאשם במסגרת החברה "רס שירותי דיוור" (להלן- "רס") בניכוי מס תשומות שלא כדין בהתאם ל- 13 חשבוניות מס של הנאשמת שסופקו לחברת "רס" על ידי הנאשם, בידיעה ובכוונה שחברת "רס" תשתמט מתשלום מלוא המס המגיע בגין פעילותה, ובאישום השני, ענייננו ב- 97 חשבוניות שהוציא הנאשם בשם הנאשמת לעוסקים שונים, כשלאורך כל תקופה זו נמנעים הנאשמים מלדווח על עסקאות הנאשמת לרשויות מע"מ, בניגוד לחובתם כמפורט וכנדרש בחוק ובתקנות.

#### בימ"ש שלום בת"א-יפו - כב' הש' ד.מור:

כפי שקבעתי בהכרעת הדין, היה זה הנאשם אשר יזם, בעזרת נאשם 3, את הקמת חברת "רס", וזאת כאשר התקשה להמשיך בניהולה של הנאשמת בגין חובותיה. 13 החשבוניות נשוא האישום הראשון, שנזקפו כתשומות בספרי חברת "רס", ושהוצאו על ידי הנאשם מהנאשמת, הינן חשבוניות "כוזבות", כשהנאשם מודע לכך ולעובדה כי יזקפו כתשומות ויקטינו את חיוביה של חברת "רס" מול רשויות המס. אולם הכוזב שבחשבוניות אינו בזהות המתקשרים בעסקה, הנאשמת וחברת "רס", ולא בעצם קיומה של העסקה – מתן שירותי דיוור, כקבלן משנה, לחברת "רס", אלא אך בסכומי החשבוניות, אשר עלו על סכומה האמיתי של העסקה.

באשר להרשעה באישום השני, יש לומר את הדברים הבאים: המחדל המיוחס לנאשמים הוא מחדל אי הדיווח. כאמור בעובדות האישום השני בהן הודה הנאשם, הנאשמת נמנעה מלהגיש דוחות מע"מ תקופתיים מאז פברואר 2000, אולם הנאשמים הוציאו, 97 חשבוניות מס לעוסקים שונים, מבלי לשלם את המע"מ הכלול בהן, והנאשמים עשו זאת במטרה להתחמק ממס.

הודיית הנאשמים מתייחסת ליסוד הנפשי - כוונה להתחמק ממס. אך לעניין היסוד העובדתי, ההודיה הינה אך ורק למחדל הדיווחי. במצב שכזה, העבירה בה הודו הנאשמים הינה העבירה שבניגוד לסעיף 117(א)(6) לחוק, בו נאמר:

"מי שהפר המפורט להלן הוראה מהוראות חוק זה או התקנות על פיו, דינו – מאסר שנה. לא הוגש במועד דו"ח שיש להגישו לפי חוק זה או התקנות לפיו, לרבות דו"ח שהוא חייב להגיש לפי דרישת המנהל...."

כאשר קיים בחוק הרלוונטי איסור מפורש, התואם את העובדות בהן הודה הנאשם, אין כל



**סיוע לרשות הפלסטינית**

בהתאם להודעת דובר רשות המסים, הורה בית משפט השלום בתל-אביב, ביום 14.5.09 על שחרורה בערובה של קרנית רביע מפתח תקווה, וזאת בחשד, שהחשודה העבירה חשבונות מס מסוג I, המשמשות למסחר ברשות הפלסטינית, ממשד מע"מ, לסוחר פלסטיני בתחומי הרשות. כתוצאה מכך, שלטונות הרשות הפלסטינית דרשו ממדינת ישראל סכום מס בסך 1,239,113 ₪, בלא שבוצעו עסקאות בפועל. עוד קיים חשד, שהחשודה הגישה דוחות מע"מ אשר כללו הוצאות מנופחות, בהסתמך על חשבונות פיקטיביות. בימ"ש השלום בת"א הורה על שחרור החשודה בתנאים מגבילים, אשר כללו ערבות בנקאית בסך 20,000 ₪, עיכוב יציאה מן הארץ ל-180 ימים, ערבות עצמית וערבות צד ג'.

**'הסברים' לא ראויים בהצהרת הון**

בהתאם להודעת דובר רשות המסים, הורה בית משפט השלום בחיפה, על שחרורו בערובה של עאדל ארסלאן עיסאם, בן 33 מנצרת, בעל מאפיה בכפר יאסיף, החשוד בהשמטת הכנסות בסכום של כ-800,000 ₪. לטענת רשות המסים, החשוד הגיש הצהרת הון למשרד פ"ש עכו, וכאשר נשאל להסברים לעניין גידול הון שנוצר לו, סיפק תשובות כוזבות, במזיד ובכוונה להתחמק ממס, ואף המציא תצהיר כוזב, על פיו קיבל הלוואה בסך של 200,000 ₪ מאדם אחר. כאמור, בימ"ש שחרר את החשוד בתנאים מגבילים, ובין היתר עיכוב יציאה מן הארץ, ערבות כספית בסך 50,000 ₪ וערבות צד ג'.

**סיפורי בדים**

**משרדי מע"מ ת"א** ערכו ביום 19.05.09 מבצע ביקורות בעסקים מתחום הטקסטיל המצויים בדרום העיר. הביקורת נערכה על ידי 40 עובדי המשרדים ומשרדי החקירות, בסיוע שוטרים. בסה"כ נבדקו 118 עסקים. בעקבות הביקורת נפתחו הליכים כנגד 9 עוסקים בחשד להעלמת מסים וקיזוז חשבונות פיקטיביות. בנוסף נערכה פעילות גבייה, במסגרתה נגבו חובות של למעלה ממיליון ₪.

**מבקר המדינה נ' רשות המסים – סיבוב שני**

בעקבות הביקורת הנוקבת שנכללה בדוח מבקר המדינה שפורסם לאחרונה, כנגד התנהלותה של רשות המסים במאבק כנגד הפשיעה. המבקר קבע כי אחד הליקויים המרכזיים הוא חוסר תיאום מספק בין המשטרה לרשות המסים, ובפרט נטען, כי עובדי רשות המסים סירבו לשתף פעולה עד כה עם המשטרה בלוחמה בארגוני הפשיעה, ודרשו תוספת סיכון מיוחדת מחשש שייפלו קרבן לאיומי העבריינים. בעקבות דברים אלה, פרסם דובר רשות המסים את התייחסותו של מר אבי ארדיטי, סמנכ"ל חקירות ברשות המסים בישראל, במסגרתן טען, כי רשות המסים הפכה לעלה התאנה בכל הקשור לטיפול במלחמה בארגוני הפשיעה, ושלא בצדק והרשות פועלת ימים כלילות לפתרון הסכסוך עם עובדי הרשות, אשר יוביל להכנסת עובדים אלה לכוחות המשימה שהוקמו. עוד טוען מר ארדיטי, כי הסכסוך נמשך מטעמים שאינם תלויים בהנהלת הרשות, ועל כך יש רק להצטער.

**מעורב ירושלמי**

פקיד שומה ירושלים 3 ועובדים נוספים ערכו ביקורת בעסקים רבים, בענפים שונים, ברחבי העיר ירושלים. בטרם המבצע נערכו רשימות של העסקים המיועדים לביקורת, ונערכו קניות ביקורת מקדימות.

במבצע נטלו חלק 46 עובדים ממשד השומה ירושלים 3 וממשרדים אחרים. העובדים נחלקו ל-15 צוותים שערכו 93 ביקורות בענפי המסחר, השירותים והתעשייה. ב-8% מהמקרים נתפסו בעלי העסקים באי רישום תקבול, וב-22% מהם, נמצאו ליקויים מהותיים בניהול ספרים. כך לדוגמא, בעסק למכירת חומרי בניין התגלה עודף בקופה הרושמת בסך של 1,300 ₪. לטענת רשות המסים, המבצע שנערך הינו חלק ממבצע ארצי שעורכת רשות המסים לאיתור מעלימי מס, וזאת מזה מספר חודשים. בעניין זה הודיע מר יהודה נסרדישי, מנהל רשות המסים, ש"בתקופה בה חלה האטה במשק, במקביל לצעדים בהם נוקטת הרשות להקל את מצוקת האשראי של המשלמים את מיסיהם כדין, יש חשיבות מרבית להגברת ההרתעה תוך הכבדת היד על המשתמטים מתשלום מסים כחוק".



מס פקס מערכת ושיווק: ררך מנחם בגין 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 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 בכתב ומראש מהעורכים.