

מס פקס

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

גיליון 580 יום ה' 19 במאי 2011

השבוע בגיליון

הבלו לא יעלה – המס לא יירד // חוזר: העברת עובדים ממעסיק למעסיק – מדיניות חדשה // הצעת חוק: זיכוי בעד בן משפחה נטול יכולת עבירות מע"מ נוספות לחוק איסור הלבנת הון !?

מ"ה – ניכוי הוצאות החזקת רכב – חזקה שאינה חלוטה // עליון – מ"ה – הוצאות פקטיביות בחברה מהוות הכנסה בידי בעל המניות! // שבח – האם ניתן לפתוח שומות בחלוף 18? // סמנכ"ל "פקטיבי" // נתפסו 250 ק"ג קוקאין! // עתיקות גנובות – ישארו בארץ // הרשות משפרת את השירות לאזרח

עדכונים מהשטח

תאור

פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

הבלו לא יעלה – המס לא יירד

◆ בנוסף הוחלט על המשך הקפאת הרפורמה במס הכנסה ב-2012 לשתי מדרגות המס העליונות למרוויחים למעלה מ-21 אלף שקל בחודש.

◆ ביום 16.5.11 החליטה ועדת הכספים, כי תבוטל החלטת משרד האוצר לייקר את מס הבלו על הדלק ב-2012 ב-40 אגורות לליטר. במקביל, החליטה ועדת הכספים, בתיאום עם האוצר, לדחות בשנה, מ-2012 ל-2013, גם את המשך הפחתת מס החברות ב-1% מ-24% ל-23%.

חוזר: העברת עובדים ממעסיק למעסיק – מדיניות חדשה

אין באמור בחוזר כדי לפטור מעסיק מלדווח על העברת עובד בודד, אולם מנגנון הדיווח יהיה המנגנון הרגיל באמצעות טופס 161.

◆ בין היתר, קובע החוזר את אופן הפעולה הנדרש לשם קבלת אישור רשות המסים כי לא יחול אירוע מס בשל כספים המוחזקים בקופות גמל, בעת העברת עובדים ממעסיק אחד למשנהו. העברת עובדים בלא קבלת האישור הנדרש על פי החוזר מראש, או ללא דיווח כנדרש על העברת עובד בודד, יוצרת מצב שבו חלה על העובד חבות מס המחויבת בניכוי מס במקור כנדרש. לפיכך, חוזר זה קובע גם מדיניות חדשה שבה יוטלו על המעסיקים סנקציות אם העבירו עובדים מבלי שנתקבל לכך אישור מראש של פקיד השומה.

◆ ביום 15.5.11 פורסם חוזר מס הכנסה מס' 6/2011 בנושא: העברת עובדים ממעסיק למעסיק ו/או העברת הבעלות על קופת הגמל.

חוזר זה בא לקבוע כללים לפיהם ניתן יהיה לבצע העברת עובדים ממעסיק אחד למשנהו מבלי שיחול אירוע מס בידי העובדים בשל צבירת כספים שהופקדו ע"י המעביד בקופת הגמל, ובמתן פטור מניכוי מס במקור, החל בעת העברה כאמור- בהתאם להוראות סעיף 164 לפקודת מס הכנסה.

◆ בחוזר מצויין, כי העברת עובדים לצורך עניין זה, הינה העברת עובדים הנעשית בין מעסיקים בידיעת והסכמת העובד או ללא הסכמת העובד (והכוללת העברה של שלושה עובדים או יותר). מהלך כאמור יכול שיהיה בהעברת עובדים בין ארגונים בשליטה זהה (מעל 90%) או מעבר עובדים בין ארגונים בשליטה שאינה זהה (רי'הרחבה בחוזר).

הצעת חוק: זיכוי בעד בן משפחה נטול יכולת

תיקון סעיף 45 (א) לפקודת מס הכנסה באופן זה שתהא התחשבות גם בהורה ובבן זוג נטולי יכולת, באמצעות שתי נקודות זיכוי בשל כל בן משפחה כאמור. בהתאם מוצע לתקן את סעיף 45(ג) כך שבמקום "ילד" יבוא "בן משפחה".

◆ בנוסף מוצע לתקן עיוות שנוצר ולתקן את סעיף 44 לפקודה, הדרן בזיכוי בעד הוצאות החזקת קרוב, ולהקנות זיכוי בעד הוצאות החזקת קרוב במוסד גם בשל אח.

◆ ביום 16.5.11 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ זהבה גלאון ואח' הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (זיכוי בעד בן משפחה נטול יכולת או המוחזק במוסד), התשע"א-2011.

◆ חוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנת הכספים 2003), התשס"ג-2002, קבע כי לא ינתן עוד זיכוי בשל בן משפחה נטול יכולת, שהוא בן זוג או הורה, וכי הזיכוי האמור ינתן רק בעד ילד נטול יכולת. מוצע להשיב את המצב לקדמותו באמצעות



עבירות מע"מ נוספות לחוק איסור הלבנת הון !? ירון הרוש, עו"ד ; אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

שימוש בכל מיני חוקים נוספים, שאולי אין למדינה מספיק כלים כדי לאכוף אותם, אלא במפורש כדי לצרף את ישראל לקהילת העמים, ולמנוע מישראל להפוך למכבסה האזורית או העולמית של הון שמקורו בפשע... מול העיניים שלי, ואין ספק שגם של משרד המשפטים, תהיה כל הזמן מונחת התכלית החקיקתית הזאת."

מהאמור עולה, כי במקור התייחס המחוקק מפורשות לאי הכללת עבירות המס בחוק, עובדה שעם הזמן "נשכחה" על ידו. ועל כך, כבר במהלך הדיונים שקיימה ועדת החוקה בדיון, בהקשר של הקמת מאגר מידע לרשות, הזהיר היועץ המשפטי דאז, **השופט בדימ' שלמה שוהם**, אזהרה שיפה גם לענייננו: "מה שלי מפריע בחקיקת החוק הזה, הוא שאנחנו תמיד שוכחים מאיפה יצאנו... יש כאן דינמיקה שאנחנו בהדרגה משלימים עם סיטואציה קיימת, ואז לוקחים אותנו למדרגה הבאה."

למותר לציין שעבירות המס, רובן ככולן, אשר במרכזן מרכיב המרמה, אינן בגדר עבירות מקור, עם זאת, לאחרונה מנסה המדינה להכניסן ב"דלת האחורית" דרך עבירת קבלת דבר במרמה, דבר שהינו פסול ונוגד את מטרת החוק המקורית ואף נוגד כל היגיון משפטי. עם זאת במאמרו זה לא נתמקד ב"דלת האחורית" אלא "בדלת הראשית".

נראה כי התיקון המוצע הינו ניסיון להחמיר את רף הענישה על עבירות מס באמצעות הכלים הדרקוניים של חוק איסור הלבנת הון, במקום תיקון החוק הספציפי שידוע למדינה כי יהיה קשה מאד יהיה להעבירו, אם בכלל. חמור מכך, שהחוק מאפשר למדינה לחלט את רכוש העבריינים ובכך למעשה לגבות את המס, בדרך קלה הרבה יותר מאשר באמצעות חוקי המס, דבר שהינו פסול ונוגד את מטרת החוק המקורית ואת מטרת חוקי המס.

נקודה נוספת לפגיעה אפשרית מהתיקון האמור נוגעת בזכות הפרטיות, שכן מכוח החוק הוקם אחד ממאגרי המידע הגדולים והרגישים במדינה, אשר ניהולו והשימוש בו כרוכים בפגיעה קשה בזכות היסוד לפרטיות, ואילו התיקון ירחיב את השימוש במאגר גם לחקירת עבירות נוספות, כולל עבירות המס "החדשות" שמתכוונת המדינה להוסיף. עבירות שכלל לא עמדו לנגד המחוקק בשנת 2000 כאשר חוקק את החוק.

ואכן, מרגע חקיקתו של החוק החל תהליך איטי אך עקבי של ריבוי חריגים ויוצאים מהכלל, ושל שחיקה במטרות החוק ובהגנה על זכויות היסוד. שוב ושוב נציגי הרשויות מפעילים מכבש לחצים על הוספת עבירות מס נוספות לעבירות המקור וזאת בניגוד לדיון העקרוני והמקיף שנערך עובר לחקיקת החוק ולעמדת המחוקק דאז. כך למשל ידוע כי בעתיד תנסה המדינה להוסיף עבירות כגון סעי' 220 לפקודת מס הכנסה.

אנו תקווה שהמחוקק ידבוק בתכליתו המקורית של החוק ויימנע מלהרחיב תחולתו על עבירות המס, שכן יש באפשרות המדינה להילחם בעברייני המס באמצעים העומדים לרשותה גם כיום.

במסגרת ההתדיינות הקרובות של וועדת החוקה בכנסת, הדנה בתיקון מס' 7 לחוק איסור הלבנת הון (להלן: "תיקון 7") הנדון בשנים האחרונות, מוצע להרחיב את העבירות לפי חוק מע"מ, שייקבעו כ"עבירות מקור" לחוק האמור.

כיום חוק איסור הלבנת הון (להלן: "החוק") אינו קובע עבירות מס כעבירות מקור, למעט עבירות של הברחת טובין לפי סעיפים 211 ו-212 לפקודת המס ועבירה של הוצאת חשבונית מס פיקטיבית לפי סעיף 117(ב)(3) לחוק מע"מ שנעברה בנסיבות מחמירות.

תיקון 7 מציע להוסיף בחוק, בנוסף לסעי' 117(ב)(3) הקיים כיום, את העבירות שבסעיפים 117(ב)(1) עד (8) ואת- 117(ב1) לחוק מע"מ. סעיפים אלה עוסקים בעבירות מע"מ ה"חמורות" דהיינו עבירות "כוונה", המצביעות על ביצוע עבירות חוזרות או על התחמקות מתשלום מס בסכומים גבוהים, המתאפיינות בשימוש במרמה וזיוף, אשר עניינן התחמקות והשתמטות מתשלום מס ובניהן עבירת של קיזוז חשבוניות פיקטיביות. התיקון מציע להוסיף את העבירות כאמור במידה והן מבוצעות בנסיבות מחמירות, כאמור בסעי' 117(ב2) לחוק מע"מ, קרי עבירות שדיןן עד 7 שנות מאסר.

נראה כי באם יאושר התיקון האמור אנו עומדים בפני מצב משפטי חדש אשר ספק רב אם תואם הוא את תכליתו של החוק עת שחוקק. בקצרה יצויין, כי הלבנת ההון הינה תהליך שמטרתו להסתיר את מקורו של רכוש שהושג בעבירת מקור על מנת להטמיע רכוש שהופק בפעילות פלילית בתוך רכוש לגיטימי, כך שלא ניתן יהיה, בסופו של דבר להצביע על מקור הרכוש, מיקומו, זהות בעלי השליטה בו ו/או הנהנים ממנו. אחד מהרציונאליים שעמד בבסיס החוק הינו שלא יהיה ניתן להשתמש בכסף שמקורו בעבירות מקור לצורך מימון עסקאות עברייניות נוספות, כביכול בכובע לגיטימי, ולמנוע מעבריינים את יצירת הרווח תוך ביטול תמריצים כספיים לעבור עבירה.

החוק מגדיר בתוספת הראשונה לחוק מהן "עבירות מקור" אשר ישמשו עוגן להוכחת עבירה של הלבנת הון וקובע שורה ארוכה של עבירות פליליות חמורות שישמשו כעבירת מקור. רשימת העבירות המנויות בתוספת הראשונה הינה רשימה סגורה, אשר קביעתה לוותה בחילוקי דעות והתדיינות רבות וזאת, בין היתר, מכיוון שעבירת הלבנת הון לפי סעי' 3(א) לחוק, מובילה לענישה של 10 שנות מאסר (!) אל מול ענישה פחותה של עבירות המקור.

בכדי להמחיש את עמדת המחוקק לצמצום העבירות הנכללות בתוספת כעבירות מקור, ניתן להפנות לעמדתו לעניין הכללתן של עבירות מס. לכאורה עבירות אלה עומדות במרכז העשייה של ההון השחור, בגינן נטען על ידי המחוקק, שאסר והתנגד בצורה מפורשת להכללתן, שהחוק האמור אינו הדרך הראויה למלחמה בעבירות הני"ל, כך למשל דבריה של יו"ר הוועדה, כתוארה דאז, הגב' **ציפי לבני** עוד בשנת 1999, מתוך פרוטוקול מס' 1, מיישבת ועדת משנה לוועדת החוקה, חוק ומשפט שדנה בהצעת החוק: "התכלית שעבדו עליה וגם התכלית שמשרד המשפטים ראה מול עיניו, היתה לא ניסיון לתפוס עבירות מס, לא ניסיון לקבל מידע כדי לעשות



העיתון המקצועי לענייני מסים

ניכוי הוצאות החזקת רכב – חזקה שאינה חלוטה עמ"ה 131-08 עיריית מעלה אדומים נ' פקיד שומה ירושלים 2 אפרת מויאל קיטיניק, עו"ד

כי כלי הרכב שהיא מפעילה לצורך מתן שירותים מוניציפאליים מופעלים אך ורק לצורך פעילותה.

◆ **המערערת טוענת** מנגד, כי הרישומים הלקויים היוו רק כשלושה אחוז מיומני הרכב. עוד טוענת, כי נקטה בכל האמצעים למניעת שימוש פרטי, בין היתר איסור מפורש וברור על כל שימוש בכלי הרכב שלא לצורכי העירייה; הוצאת עדכונים שוטפים ורענונים של ההוראות בדבר השימוש בכלי הרכב, חוזרים בעל פה ובכתב, המוצאים באופן שוטף על-ידי העירייה לנהגים. ועוד, הנהיגה בכלי הרכב התפעוליים מחייבת אישור בכתב ממנהל אגף הרכב או מנכ"ל העירייה, וחל איסור מוחלט על שימוש ברכב ללא אישור כאמור. כמו כן, כל עובד עירייה מחויב לרשום ביומן הרכב את פירוט הנסיעות אותן ביצע, בכדי לפקח שברכב התפעולי לא מבוצעות נסיעות פרטיות. כמו כן, בסוף כל יום עבודה על העובד להחנות את הרכב התפעולי במגרש החניה של העירייה, וחל איסור מוחלט להחנות רכבים אלו בביתם של העובדים.

ביהמ"ש המחוזי בירושלים - כב' הש' מ. מזרחי:

◆ אין מקום לייחס מרכיב של שימוש פרטי בהכרח מכח נוסח התקנה, אף אם לא היה שימוש כזה בפועל, זאת מכח העקרון של גביית מס אמת. **"במחלוקת שנפלה בין בעלי הדין, אם מדובר בחזקה חלוטה או חזקה לכאורה, יש בדעתי לבחור באפשרות אחרונה, במיוחד כאשר הטענה העיקרית של העירייה היא לשימוש עסקי בלבד ויחיד ולא שימוש מעורב"**.

◆ למרות טענת המערערת, כי היא אוסרת על עובדיה לעשות שימוש פרטי כלשהו ברכביה ושואלת השאלה, האם מבוצע פיקוח הולם, במיוחד כאשר לא מבוצע מעקב הדוק אחר אכיפתם. ברם, הגם שניתן להכיר בכך שיש נפקות לעצם האיסור אין הוא כשלעצמו ערובה לקיומו. בדיקה מדגמית, היתה מגבירה את רצינות הדיווח. בנוסף, לא הביאה המערערת ראיה לפיה ביצעה בדיקה לגבי יעד הנסיעה תוך כדי השימוש באיתורן. דרך נוספת להגדיל את הוודאות שלא נעשה שימוש פרטי ברכב היא ע"י הבטחת חניית כלל הרכבים בחניון הסגור, לאחר שעות העבודה ובסופי השבוע.

◆ לגבי רכבי הביטחון מקוים פיקוח מוקפד הרבה יותר מאשר לגבי כלי הרכב האחרים, זאת בין על ידי העירייה ובין על ידי משרד הביטחון.
התוצאה:

◆ הערעור התקבל בחלקו, בכל הנוגע לרכבי הביטחון, המערערת זכאית להשבת הסכומים ששולמו בטעות. שאר הערעור נדחה.

ניתן ביום 1.05.11

ב"כ המערערת: עו"ד (רו"ח) רמי אריה

ב"כ המשיב: עו"ד ניר סרי ועו"ד חגי דומברוביץ'

◆ תקנה 2 לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב), תשנ"ה-1995 (להלן: **תקנות הרכב**), שהותקנו על-ידי שר האוצר מכח סמכותו לפי סעיף 31 לפקודת מ"ה (להלן: **הפקודה**), קובעת, כי רק **"הוצאות החזקת רכב שהוצאו בייצור הכנסה שאינה הכנסת עבודה, יותרו בניכוי בשנת המס"**. הערעור נסוב סביב בקשת המערערת לתקן את דיווחיה בנוגע להוצאות עודפות של כלי רכב תפעוליים לשנות המס 2004-2007 ולהשבת המקדמות שניתנו על חשבון הוצאות עודפות, מהסיבה, כי בכלי הרכב לא בוצע כל שימוש פרטי והדיווחים הקודמים נעשו בטעות. המשיב דחה את הבקשה, ומכאן הערעור.

◆ **לטענת המשיב**, תקנה 2 קובעת חזקה חלוטה לעניין ההוצאה המותרת, ולחלופין, קובעת חזקה שכדי לסתרה יש לעמוד בנטל ראיתי כבד ורב. לשיטת המשיב המערערת לא הרימה נטל כבד זה. עיקר טענות המשיב, לעניין אי-הרמת הנטל מתמקד בטענה, שהמערערת לא הנהיגה נהלים המבטיחים שאכן אין שימוש פרטי בכלי הרכב. באי-כח המשיב טוענים, כי המערערת לא ערכה כל מעקב ובקרה אחר השימוש בכלי הרכב, ולמעשה היא מסתמכת על האמון שהיא נותנת בעובדיה שלא יעשו שימוש בכלי הרכב. יתר על כן, יומני הרכב לא נבדקים ע"י המערערת ואינם משמשים לצורך בחינה, האם הנהג לא עשה שימוש פרטי ברכב. זאת ועוד, ביומני הרכב חסרים פרטים מהותיים, כך שלא ניתן לעשות בהם שימוש לצורך סתירת החזקה הקבועה בתקנות הרכב.

◆ בנוסף, לא הותקנו מכשירי איתורן על הרכבים. המערערת לא הראתה שהיא עשתה שימוש באיתורן או בפוינטר לצורך ביקורת אחר פעילות כלי הרכב, או מכשיר מסוג אחר שנועד לצורך פיקוח על פעילות כלי הרכב.

◆ **לטענת המערערת**, עניינה אינו חוסה תחת תחולת סעיף 31 לפקודה וזאת מכיוון שכל כלי הרכב התפעוליים נשוא הערעור אינם לשימוש פרטי של עובדיה, אלא משמשים למשימותיה בלבד, ולכן חלות לגביה הוראות סעיף 17 לפקודה, לפיו ניתן לנכות את כל ההוצאות העסקיות שהוצאו לצורך הפעילות העסקית - החל מן הקילומטר הראשון. בנוסף, יש למערערת כלי רכב פרטיים הצמודים לנושאי התפקידים בעירייה, הן לצרכי עבודתם והן לשימושם הפרטי, ולגביהם נזקפת קצובת שווי שימוש בשכר עובדי העירייה, ואין הם נוגעים לעניין. לשיטת המערערת, תקנות הרכב עוסקות בכללי ניכוי הוצאות **להוצאות מעורבות**, קרי - כאשר יש קושי לאבחן בין הוצאות לטובת העובד מן ההוצאות לטובת המעביד. לחלופין טענה המערערת, כי החזקה שבתקנות הרכב הינה חזקה הניתנת לסתירה, והיא הוכיחה,



העיתון המקצועי לענייני מסים

הוצאות פקטיביות בחברה מהוות הכנסה בידי בעל המניות!?
 ע"א 10088/09 מוחמד דגמין נגד פ"ש באר שבע
 ויקטור עטיה, עו"ד ורו"ח

על תיאור עובדתי לפיו המערער נטל הכספים מהחברה לעצמו ולאחר מכן שילמם עבור הוצאותיה של החברה. על כן, כל עוד לא הוכיח המערער כי אכן עשה שימוש בכספים עבור הוצאות החברה הרי שכספים אלה נותרו בידו ועשויים הם להיחשב כהכנסתו.

◆ **ביהמ"ש דחה** את הערעור בכל הנוגע לשנת 1999, והזכיר לגבי אותה שנה כי המשיב הסכים (להלן: "החלטת רמלה") להכיר ב-87% מסכום החשבוניות כהוצאה שהוציאה החברה; ובהתאם קבע בית המשפט כי רק 13% מסכום החשבוניות ייזקפו להכנסות המערער. ההסכמה, כי 87% מסכום החשבוניות הפיקטיביות משקפים הוצאות אמיתיות של החברה. הסכמה זו אף משקפת את הבנת המשיב, כי החברה אכן ביצעה עבודות והוציאה כספים.

◆ לגבי שנת 1998, **ביהמ"ש ציין** כי הכרעת בית המשפט קמא לגבי שנת 1998 בעייתית. ראשית, "החלטת רמלה" מלמדת, כי אף שהוצאות החברה לא הוכחו בחשבוניות כדין, המשיב הכיר בעובדה שהחברה אכן ביצעה עבודות והתקשרה עם פועלים וקבלנים. "החלטת רמלה" אף מלמדת, כי לשיטת המשיב חרף ההתנהלות הבעייתית של המערער והחברה, חלק הארי (87%) של סכום החשבוניות אכן שימש לתשלום הוצאות החברה. מהו איפוא הבסיס להבחנה בין שנת 1999 לשנת 1998? מדוע מוכן המשיב להניח, כי בשנת 1999 87% מההוצאות הנטענות אכן הוצאו לטובת החברה, וכי בשנת 1998 רק 25% מההוצאות שימשו למטרה זו. לשיטת בית המשפט קמא, כיון שעמדת החברה לגבי שנת 1998 התקבלה רק מטעמים טכניים, לא ניתן להתחשב בה באותו אופן שניתן להתחשב ב"החלטת רמלה" ולכן נדרש המערער להביא ראיות לשימוש שנעשה בכספים בשנת 1998; ובכך לא עמד. ביהמ"ש סבור כי תוצאה זו בעייתית מאחר ונוצר מצב שבו השגה אשר התקבלה חלקית עשויה להיות חזקה מהשגה שהתקבלה במלואה (אמנם "טכנית"). במונח מסוים, "יוצא כושל נשכר".

◆ לדעת ביהמ"ש ניתן היה "לכאורה" להחיל אותו ההסדר שנקבע לגבי שנת 1999 גם על שנת 1998 (קרי לזקוף למערער רק 13% מסכום החשבוניות כהכנסה אישית) - ובכך ליתן מענה לחלק מהקשיים. לסיום, החליט ביהמ"ש לקצוב לצדדים 30 ימים נוספים על מנת לנסות להגיע להסדר מוסכם.

התוצאה:

◆ הצדדים נשלחו להגיע להסכמות תוך 30 ימים.

ניתן ביום 14.4.2011

ב"כ המערער: עו"ד י. בורובסקי
ב"כ המשיב: עו"ד יהודה ליבלין

◆ המערער מחזיק 99% ממניות חברת נוף לוד בנין וחקלאות בע"מ (להלן: "החברה") ובתקופה הרלבנטית היה מנהל פעיל יחיד בחברה. במסגרת הליכים עם רשויות המס נמצא, כי החברה ביקשה לנכות הוצאות פיקטיביות ועל עובדה זו אין מחלוקת. מסיבה זו, וכיון שהמערער הוא ששלט בכספי ההוצאות הנטענות שנמשכו מחשבון החברה - הניח המשיב שהכספים נותרו בידו. בהתאם קבע המשיב, כי יש להוסיף סכומים אלה להכנסתו האישית של המערער לשנים 1998 ו' 1999, ולמעשה הוסיף המשיב על הכנסותיו 75% בלבד מסכומים אלה.

◆ **ביהמ"ש קמא אישר** את השומה לשנת 1998 והפחית את השומה לשנת 1999. בכל הנוגע לשנת 1999, הוזכר, כי פקיד השומה התיר לחברה לנכות 87% מסכום החשבוניות הפיקטיביות כהוצאה אמיתית של החברה. לפיכך קבע ביהמ"ש קמא כי יש לשנות מקביעתו של המשיב לשנת המס 1999 באופן שיקבע, כי 13% בלבד מסכומי החשבוניות שהוצגו לשנה זו הן בגדר הכנסות בידו של המערער שכן, סכומים שהותרו כהוצאה של החברה לא יכולים להיחשב באותה כפיפה כהכנסה בידי המערער. ואולם, בכל הנוגע לשנת 1998, לא טופלה השגת החברה על אי-ההכרה בחשבוניות במועד, ומסיבה זו התקבלה השומה "טכנית" בלבד, בניסיונות אלה, ובשונה מהמצב לגבי שנת 1999, לא עמדה בפני ביהמ"ש הסכמה מצד המשיב להכיר אף בחלק מהחשבוניות לשנת 1998 כהוצאות אמיתיות של החברה. על כן, סבר ביהמ"ש, כי על המערער להוכיח שההוצאות הנטענות בשנת 1998 אכן הוצאו על ידי החברה כתשלומים לקבלני משנה וכדומה; שאם לא כן, צדק המשיב בהניחו כי הן נותרו כהכנסה בידי המערער. לאחר סקירת ראיות המערער נקבע, כי הוא לא הצליח להוכיח את טענתו.

◆ **טענות המערער התמקדו בשני נושאים הבאים:**

1. המערער הוא אישיות נפרדת מהחברה, ולא היה מקום לקבוע כי סכומים שהחברה הוציאה שלא כנגד חשבוניות תקפות הם כהכנסות אישיות שלו.
 2. גם אם מדובר בחשבוניות פיקטיביות אשר אין לנכות בגינן מס תשומות, עדיין אין חולק כי החברה ביצעה עבודות בפועל וממילא שילמה לקבלנים ולפועלים - ואין יסוד להנחה שהכספים נותרו בידי המערער.

המשיב מנגד תומך יתדותיו בפסק הדין קמא ומציין כי המערער לא הוכיח את היקף הוצאות החברה.

ביהמ"ש העליון - כב' הש' א.ריבלין, א' רובינשטיין, י' עמית:

◆ לעניין טענתו הראשונה של המערער השיב ביהמ"ש כי ייחוס ההכנסה למערער אינה נובעת מ"הרמת מסך" בין המערער לחברה אלה בהתבסס



העיתון המקצועי לענייני מסים

האם ניתן לפתוח שומות בחלוף 18 שנים ?
וע (י-ס) 710-10 אל תמימי חסן מורדה נ' מנהל מיסוי מקרקעין
אינגה אייזנברג, משפטנית

להאריך מועד לתיקון שומה או פתיחת שומה, אף שבטענה של "סיווג מחדש" של עסקה במקרקעין החייבת במס, אם ביזמת המנהל, ואם לבקשת נישום.

♦ בע"א 417/74 מנהל מס שבח נתניה נ' פאליי, דחה ביהמ"ש את טענת המהל, כי אם נתגלתה טעות, הרי שיש לו סמכות טבועה לתקן שומה אף כעבור ארבע שנים. בהמשך, סייגה הפסיקה באופן ברור, את סמכות המנהל בניסיונות לצאת מן הסיווג של ארבע שנים לפתיחת שומה כקבוע בסעיף 85 לחוק, והמגמה שבלטה בפסיקה היא קביעת "סופיות השומה" ו"סופיות המס". בע"א 43/87 שרלוטה שניאור נ' מנהל מס שבח, קבע השופט שמגר, כי אין מניעה לסווג עסקה בדיעבד, אך זה היה בתוך 3 שנים, ולא הייתה חריגה מגבולות ארבע השנים. בע"א 1458/99 שרון רוזנברג נ' מנהל מס שבח, טען המשיב, כי ניתן להפריד בין ההיבט העובדתי של שומה שהתיישנה לבין המיסוי, לאמור: שינוי שומה בלא לתקנה. ביהמ"ש העליון דחה את עמדת המנהל, תוך דיון בשאלה הנוגעת לסמכות המנהלית של רשות לשנות את החלטתה, וגם טענה זו – נדחה.

♦ ביהמ"ש קבע, כי לסופיות השומה, יש ערך רב, ובעיקר לסופיות המס ולמועד הסופי שנקבע, כדי לשנות או כדי לתקן שומה. אין לחרוג מתקופת ההתיישנות שנקבעה בסעיף 85 לחוק, אף במקרים שפורטו בסעיף 85: עובדות חדשות, הצהרה כוזבת של הנישום וטעות בשומה.

♦ ביהמ"ש קבע, כי אין מטרתו של סעיף 107 לפרוץ את מחסום התקופה שנקבעה בסעיף 85. סעיף 107, שהוא סעיף כללי, אינו יכול לגבור על סעיף 85 שהוא ספציפי, ובו נקבעה תקופת התיישנות ברורה וחד-משמעית. אילו נתקבלה פרשנות זו, הרי שמנהל היה משכים ומעריב בפתיחת שומות שאינן לרוחו, ולהוסיף מס על פי הסמכות הכללית שבסעיף 107. סמכות זו שבסעיף 107, על פי פרשנות המערער – אינה יכולת חד-סטורית, רק על פי בקשת הנישום. אולם, הפרשנות ההפוכה לפרשנות העורר, היא שמנעה במהלך השנים, על פי הפסיקה, מן המשיב לפתוח שומות באצטלה זו או אחרת, לרבות "סיווג מחדש" של עסקה.

♦ ביהמ"ש דן בהנחה שעמדת העורר לעניין סעיף 107 היא הנכונה, שסעיף 107 דורש "סיבה מספקת". ביהמ"ש או ועדת הערר לא רואים סיבת העורר כמספקת.

התוצאה:

♦ הערר נדחה.

ניתנה ביום 4.5.11

ב"כ העוררים: עו"ד יעקב לביא

ב"כ המשיבים: פרקליטות מחוזי ירושלים – אזרחי

♦ העורר שלח למשרדי המשיב, בשנת 1991, הצהרות בדבר רכישת זכויות במקרקעין, שנרכשו עוד בשנת 1986, והמשיב הוציא שתי שומות. העורר הגיש השגה על השומות, והמשיב נתן, בשנת 1992 החלטה בהשגות. בשנת 2009 שלח ב"כ העורר בקשה לשינוי השומות, כעבור יותר מ-17 שנים – אחרי מתן ההחלטה בהשגות.

♦ המנהלת (המשיב) נתנה החלטה, בתשובה לפניית בא-כוח העורר, כי השומות התיישנו, שהרי הן נעשו לפני כ-18 – 19 שנים, וסעיף 85 לחוק אינו מאפשר את פתיחתן. העורר אינו חולק על כך שהשומות שהוצאו בשנת 1992, הפכו לשומות סופיות, אלא, לטענתו בשנת 2003 נודע לו כי אחר טוען לחזקה נוגדת במקרקעין. בשנת 2004 נודע לעורר, כי פקיד ההסדר משהה את הליכי ההסדר.

♦ במסגרת המרצת פתיחה שהוגשה נגד פקיד ההסדר, האפוטרופוס לנכסי נפקדים והטוען האחר לחזקה, נתן ביהמ"ש החלטה בדבר מחיקת הבקשה, והפנה את העורר לפקיד ההסדר, כמי שצריך לדון בבקשת העורר, בכל הנוגע לזכותו במקרקעין, שהוא טוען לה.

♦ העורר טוען, כי פקיד ההסדר רואה בו רק טוען לזכות להירשם כבעלים. משום כך, הוא פנה למשיב וביקשו "לפתוח את השומות", ולקבוע "כי לא נעשתה עסקה במקרקעין".

המשיב טוען, כי חוק ההתיישנות הוא חוק כללי, שלא בא לפגוע בהתיישנות שנקבעה בחוק המקרקעין, ואין להחיל את החוק הכללי. סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין, הן לפי לשונו ותכליתו, והן לפי הפסיקה, קובע תקופת התיישנות ברורה וחד-משמעית, של 4 שנים, והמשיב אינו יכול להשתמש בהוראות סעיף 107 לחוק כדי להאריך מועדים שבחוק, לעניין סעיף 85 לחוק.

ביהמ"ש המחוזי ב"ס – ועדת ערר בראשות הש' (בדימ') ע.קמא, ש.דהלה, רו"ח, א.אקשטיין, שמאית:

♦ עמדת ביהמ"ש היא, כי חוק מיסוי מקרקעין וסעיף 85 לחוק, קובעים הוראות מיוחדות, לרבות התנאים לתיקון שומה, ואין להזיקק להוראות החוק הכללי, שנאמר בו במפורש שאין בו כדי לפגוע בחוק ספציפי לעניין התיישנות. ביהמ"ש לא מצא בחוק ההתיישנות הוראה מיוחדת, שמייצרת את סעיף 85 לחוק. לפיכך, ביהמ"ש דוחה את טענת העורר, בכל הנוגע לפניה לחוק ההתיישנות הכללי והתעלמות מסעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין.

♦ ביהמ"ש מביא הלכות בעניין סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין, הארכת מועדים והזדקקות לסעיף 107 לחוק; הפסיקה של ביהמ"ש העליון שללה, בדרך כלל, טענות בדבר קיומה של "סמכות טבועה"



סמנכ"ל "פקטיבי"

בימ"ש השלום בתל אביב - יפו, הוציא ב- 17.5.11 צו מעצר בהעדר, נגד מרק מוריס דה ברמקר, בן 53 מגבעת האלה, סמנכ"ל לפיתוח מוצרים ב"סנו" ואת משה לוגסי מנווה מונסון, אשר בבעלותו חברת נייצ'רטיק וחברת גריפית בע"מ, אשר שוחרר תחת מגבלות. השניים חשודים בהוצאת חשבוניות מס פיקטיביות במיליוני ₪ כנגד שכר עבודתו של דה ברמקר בחברת "סנו". ראשית דבר בביקורת שגרתית שנערכה בחברת סנו ע"י משרד מע"מ פתח תקווה, שנערכה בעקבות חשד שעלה בעקבות הגשת דוחות מקוונים. עם התפתחות החקירה הועבר הטיפול בה למשרד חקירות מע"מ תל אביב והמרכז. עפ"י החשד, דה ברמקר, המשמש כסמנכ"ל ב"סנו" מזה 14 שנים, הוציא לחברה, לאורך כל שנות עבודתו בה, חשבוניות מס פיקטיביות ומזויפות השמשו ככיסוי חשבונאי לתשלומים אותם קיבל בגין עבודתו. דה ברמקר נחקר במע"מ פתח תקווה ב- 12.5.11, אך לא התייצב להמשך החקירה, וככל הנראה, לאחר בירור עם משטרת הגבולות ברח לחו"ל ב- 15.5.11 וניתק כל קשר. משה לוגסי, בעלים של שתי החברות האמורות בשיתוף עם דה ברמקר, חשוד כי במשך 12 שנים הוציא חשבוניות מס פיקטיביות ע"ש שתי החברות. עפ"י הודעת הרשות, החשוד הודה בחשדות המיוחסים לו. בנוסף, חברת נייצ'רטיק לא רשומה ולא מדווחת למע"מ וכן מחוקה ברשם החברות. חברת גריפית היתה רשומה והגישה דוחות למע"מ אך הגישה דוחות כוזבים לרשות המסים ולא דיווחה על כל החשבוניות שיצאו החל ב- 2007.

נתפסו 250 ק"ג קוקאין !

בפעילות היחידה הארצית לחשיפת פשיעה חמורה ובינלאומית (יאחב"ל)-להב 433 בשיתוף המטה למלחמה בסמים, ויחידת סמים מכס-אשדוד, נתפס משלוח קוקאין במשקל 250 ק"ג שהגיע לישראל בספינה מקולומביה בחודש שעבר. ב- 15.5.11, עם המעבר לחקירה הגלויה נעצרו לחקירה שני חשודים ונבדקת מעורבותם בפרשה. משלוח הסמים הגיע במכולת מטען של קפה ב- 20.4.11. במכולה התגלו מאות שקי קפה, מעליהם תשעה תיקים סגורים ובתוכם התגלו אריזות קוקאין באיכות מעולה, אטומות במארזי ניילון, כל אחת במשקל קילוגרם. שווי הסם נאמד בכ- 100 מיליון ₪.

עתיקות גנובות- ישארו בארץ

בשבועיים האחרונים ערכה היחידה למניעת שוד של רשות העתיקות מבצע רחב לסיכול סחר לא חוקי בעתיקות שנשדדו מאתרים ארכיאולוגיים. במהלך המבצע זוהה החשוד, מדריך תיירים אמריקני, מומחה להיסטוריה ולתרבויות מצריים כשהוא מבצע מכירה של עתיקות למספר קבוצות של תיירים אמריקאים שהדריך בישראל. ביום 17.5.11 במבצע רחב היקף, באילת ובנמל התעופה בן גוריון. עוכבו לבדיקה במכס חברי קבוצת התיירים שהודרכו על ידי החשוד במעבר הגבול בטאבה את, בחשד לביצוע עבירות על פקודת יבוא ויצוא, בכלל זה יצוא טובין אסורים. אנשי מכס אילת ומפקחי רשות העתיקות נדהמו לגלות עשרות פריטים ארכיאולוגיים כגון מטבעות כסף מתקופת בית שני ונרות חרס בני 1500 שנה שנשדדו על פי החשד מקברים ואתרי עתיקות בשטח ישראל ונרכשו ממדריך התיירים שלא כחוק, אותם ניסו התיירים להוציא מהארץ בניגוד לחוק וללא היתר. הפריטים הנ"ל הוערכו בסכום מצטבר של כ- 20,000 דולר, ונתפסו כמוצגים משפטיים. מדריך התיירים עוכב בשדה התעופה בן גוריון, בעת שניסה לעזוב את ישראל. בסיום חקירתו הורשה לטוס לארה"ב לאחר שהפקיד סכום כספי גבוה, שיבטיח את התייצבותו למשפט בישראל בעתיד.

הרשות משפרת את השירות לאזרח

מהדוח השנתי לפניית הציבור, לשנת 2010 עולה, כי חל שיפור בטיפול בפניות ציבור, זמן הטיפול הממוצע בפנייה עומד על כ- 7 ימים (תשובה סופית). בשנת 2009 עמד זמן הטיפול הממוצע בפנייה על 9 ימים. מערכת מפ"ל, בניהולה של גבי יעל שביט, סמנכ"ל בכיר שירות לקוחות ברשות המסים, הינה מערכת ממוחשבת לטיפול בפניות לקוחות המועברות באמצעות האינטרנט ונענות באמצעות מערך של כ- 100 מנהלי פניות. המערכת פותחה במטרה להתמודד עם ריבוי הפניות באינטרנט, במגמה לשפר את השירות ולייעל אותו, תוך צמצום הצורך במפגש פרונטאלי של האזרחים עם עובדי הרשות. בנוסף לצמצום משך הזמן הממוצע לטיפול בפניה, הורחב בשנת 2010 הטיפול בנושאים שונים. [רצ"ב הדו"ח המפורסם באתר הרשות.](#)

מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בגין 132, מגדל עזריאלי 1
 תל אביב 67021; טל. 03-6966416-03 פקס. 03-6953991-03 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 / כיסוי. האמור בעיתון זה אינו מהווה יעוץ מקצועי, חוות דעת, סקירת המצב המשפטי ו/או הדין הרלבנטי
 טל. 03-6966733, פקס. 03-6966744

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