

# מס פהקס

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

גיליון 586 יום ה' 7 ביולי 2011

## השבוע בגיליון

תיקונים בתקנות מע"מ ובתאמ"ו // הצעת חוק הבלו על הדלק – הגבלת מיסוי שאלת הפטור ממס לתושבים חוזרים ותיקים (אופציות ומניות לפי סעי' 102)

אזרחי – לרשות המסים יש מעמד במסגרת אישור הסדר נושים // מע"מ – חשבוניות פיקטיביות בענף כוח אדם – בהתאם להלכת מאלרוז // מכס – סוכן המכס פשט את הרגלי? ליבואן לא יפשטו את העור! //

מבצע "הקבלן התמים" // תרגיל חירום במשרדי הרשות בבאר שבע // בחירת מנהל הרשות: שינוי תנאי הסף? // פרשת רשות המסים 2: ואנונו למעצר בית

## עדכונים מהשטח

### תאור

### פסיקה

### מחוץ לחוק

## עדכונים מהשטח

### תיקונים בתקנות מע"מ ובתאמ"ו

2. על פי סעיף 94 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 – קנס פיגורים על איחור בהגשת דו"ח יהיה **212 ₪ לכל שבועיים** או חלק מהם.

3. על פי סעיף 95(א) לחוק מע"מ – קנס על אי ניהול ספרים לא יפחת מ- **312 ₪ לחודש**.

4. על פי תקנה 1 לתקנות המסים (גבייה) (קביעת הוצאות מרביות), התשע"א-2011 - הסכום למשלוח דרישה בכתב הוא **15 ₪**.

◆ כמו כן, **תחת נוהלי מע"מ עודכן פרק 15: נוהל החזר מס תשומות**.

◆ **חוזר מס' 4/2011: עדכון סכום החזרי מע"מ לפי תקנה 23(ג) לתקנות מע"מ:**

החל מ-1.7.11 הסכום הקובע להחזרי מס תשומות לפי תקנה 23(ג) לתקנות מע"מ, התשל"ו-1976, הוא 18,103 ₪.

◆ **חוזר מס' 3/2011: עדכון סכומים בחוק מע"מ ובתקנותיו החל מיום 1.7.11.**

1. על פי סעיף 47 לחוק מע"מ - קונה החייב במס, שרכש נכסים או שירותים לצורך עסקו, **בסכום מינימלי של 298 ₪**, ידרוש מהמוכר (שהוא עוסק מורשה) שיוציא לו חשבונית מס.

### הצעת חוק הבלו על הדלק - הגבלת מיסוי

שקלים חדשים לכל היותר. הבלו על הדלק עמד בשנת 2008 על 2.3 שקלים חדשים, אולם הממשלה העלתה את הבלו לסך חסר תקדים של 2.92 שקלים חדשים כיום.

◆ מטרת הצעת החוק הינה למנוע שיעור מס בלתי מידתי על הדלק כאמצעי לגיוס כספים לאוצר המדינה על ידי הממשלה. על כן, מוצע, כי שיעור המיסוי המקסימאלי ששר האוצר יוכל להטיל על הדלק **לא יעלה על 30% ממחיר הדלק**. לעניין זה, שיעור המיסוי כולל הן את המע"מ והן את מס הבלו. שיעור מקסימאלי זה יאפשר את הוזלת מחיר הדלק ויחזיר את הדלק לטווח מחירים סביר.

כל העלאה במרכיב המיסוי על הדלק מעבר לשיעור של 30% תחייב אישור מיוחד של ועדת הכספים של הכנסת ברוב חבריה.

◆ הצעת חוק דומה בעיקרה הונחה על שולחן הכנסת השמונה- עשרה על ידי חבר הכנסת **רונרט טיביב** וקבוצת חברי כנסת (פ/3031/18).

◆ **ביום 6.6.11 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ יואל חסון וקבוצת ח"כ הצעת חוק הבלו על הדלק (תיקון - הגבלת מיסוי), התשע"א-2011.**

עפ"י דברי ההסבר להצעה, מחיר הדלק היום במדינת ישראל הוא הגבוה ביותר אי פעם והעלייה החדה במחיר הדלק פוגעת באופן משמעותי בכיסם של אזרחי ישראל הנוהגים בכלי רכב פרטיים ומשתמשים בתחבורה הציבורית, וכן גורמת לעליית מחירים במשק כולו. עוד נטען, כי הסיבה האמיתית למחיר הדלק הגבוה הינה המיסוי הכבד שהממשלה מטילה על הדלק - העלאת המע"מ והעלאת הבלו.

בחינת מרכיב עלות הדלק מול עלות המסים מגלה את הסיבה לפער: בינואר 2008 - על כל ליטר דלק שילם הציבור הישראלי 3.13 שקלים חדשים. כיום, משלם הציבור הישראלי על כל ליטר דלק 3.97 שקלים חדשים. מדובר בעלייה של 27% בשיעור המס שהציבור הישראלי משלם על כל ליטר דלק.

מחיר הדלק עצמו עלה ב- 55 אגורות ביחס לינואר 2008, אולם נטל המס עלה בעוד 84 אגורות. לולא עליית המס, מחיר ליטר דלק היה עומד היום על 6.78

העיתון המקצועי לענייני מסים



## שאלת הפטור ממס לתושבים חוזרים ותיקים

(על מכירת אופציות ומניות שנתקבלו בהתאם לסעיף 102 לפקודה)

עו"ד נדב שגיא (רו"ח), עו"ד דניאל ורדי

שגיא ושות' – משרד עורכי דין

שלה (עמ"ה 36/83, פרחי ביקל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה כפ"ס).

◆ סעיף 97(ב)1 אינו קובע כל סייג או הגבלה לעניין מימוש אופציות או מניות לפי סעיף 102. נזכיר כי הסעיף נוסח במסגרת תיקון 168. באותה עת כבר הכיר המחוקק במצב בו תושבי חוץ מבקשים לממש אופציות שניתנו להם טרם הגירתם, ולראיה – סעיף 100א הידוע בתור "מס העזיבה", שנחקק במסגרת תיקון 132 לפקודה, מגדיר מפורשות "נכס – לרבות מניות וזכויות שהוענקו כאמור בסעיפים 3(ט) ו-102", ותופס ברשת המס נישומים שניתקו תושבות מישראל ומימשו אופציות או מניות, שהיו ברשותם טרם העזיבה. במקביל יצר הסעיף מנגנון לינארי אשר תוחם את חבות המס לתקופת ההחזקה היחסית של הנכס עד למועד ניתוק התושבות. משמע, ידוע היטב היה למחוקק, כי קיימות השלכות מס למימוש אופציות בהתאם לסעיף 102, ובסעיף 97(ב)1, המאוחר לסעיף 100א, ביקש לפטור את התושבים החוזרים הותיקים מאותה חבות במס ובאופן מכוון לא החריגם מתחולת הסעיף. מטרתו של תיקון 168 היתה החזרת הון אנושי לישראל באמצעות הקניית הטבות מס (ר' דברי ההסבר להצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 167 והוראת שעה), תשס"ח-2008; הצעות חוק הממשלה - 396; 30.06.08), על כן יש לפרש את הפטורים שבו בהרחבה בהתאם.

◆ יוער, כי סעיף 100א(ג) המבטל תחולת סעיף 100א(ב) במקרה של חבות מס בישראל, לדוגמא, כאשר המוכר שב וחוזר להיות תושב ישראל, לא יחול על תושבים חוזרים וותיקים, מאחר והסעיף נוקט בלשון "הייתה מכירת נכס חייבת במס בישראל" (זאת להבדיל, לדוגמא, מקביעה, כי "מקום רווח ההון הוא בישראל" בסעיף 89(ב)3), ואילו בענייננו אין חבות מס, שכן רווח ההון הינו פטור בהתאם לסעיף 97(ב)1.

◆ לסיכום, בעוד שהחוזר הוא מעמיק, הרי שבסוגיה נשואת רשימה זו החוזר אינו מתיישב עם הדין ועם תכליתו של תיקון 168 לפקודה (על הסוגיות מעוררות הקושי בחלק א' של החוזר עמדנו בהרחבה במאמרנו "הקלות במס לעולים חדשים ולתושבים חוזרים" מיסים כה' 2/ (אפריל 2011) א-82).

לכן אף כי צפוי שהגישה המצמצמת מצד הרשות תהווה כר נרחב למחלוקות ולדיונים מול רשויות המס, ספק בענייננו אם גישה זו תוכל לעמוד בבחינה שיפוטית.

צפוי שהגישה המצמצמת מצד הרשות תהווה כר נרחב למחלוקות ולדיונים מול רשויות המס, ספק בענייננו אם גישה זו תוכל לעמוד בבחינה שיפוטית.

◆ שאלת חבות המס של תושבים חוזרים ועולים חדשים, בשילוב היבטי המיסוי בכל הקשור לאופציות ומניות הניתנות לעובדים (ברשימה זו: "אופציות"), יוצרת מצבים מורכבים וסבוכים אשר אין להם מענה ברור לא בדין הפנימי ולא באמנות המס, וזאת בין היתר עקב הבדלים בסיווג אירוע המס במדינות השונות ובדין הפנימי ביחס למועדו, לכימותו ולאופיו.

◆ לאחרונה פורסם חוזר מ"ה מס' 9/2011 - הקלות במס לעולים חדשים ולתושבים חוזרים בעקבות תיקון 168 לפקודה – חלק ב' ("החוזר"). בעוד שהחוזר עוסק בהרחבה בתיקון 168, נבקש להתייחס ברשימה זו רק לעמדת רשות המסים ביחס לפטור הניתן לתושבים חוזרים ותיקים על מימוש אופציות של חברה זרה אשר נתקבלו בהתאם לסעיף 102 לפקודה (החוזר מתייחס גם לאופציות שהוקצו בהתאם לסעיף 3(ט) לפקודה, אלא שסעיף זה כמעט והתייתר לאחר חקיקת סעיף 102(ג).

◆ סעיף 97(ב)1 לפקודה מעניק לכל תושב חוזר ותיק פטור מלא לעשר שנים ממס על רווח הון ממכירת נכסים מחוץ לישראל. אלא שהחוזר מבקש לסייג את תחולתו של הפטור, בזו הלשון: "יובהר כי הפטור האמור בסעיף 97(ב)1 לא יחול על רווחים ממימוש מניות וזכויות שהוענקו, כאמור בסעיפים 3(ט) ו-102, על ידי מעביד בשל עבודה שבוצעה בישראל" (סעיף 4.3.5ה).

◆ לטעמנו, גישת החוזר נעדרת ביסוס ראוי בדין. כמפורט להלן, הפטור הקבוע בסעיף 97(ב)1 חל על כל ההכנסות ההוניות, לרבות ממימוש מניות ואופציות, בידי תושב חוזר ותיק, ולא ניתן לקרוא לתוכו סייגים שלא צוינו במפורש.

◆ החוזר מתבסס ככל הנראה על ההנחה שהכנסת העובדים מאופציות וממניות כמוה כהכנסת עבודה, ועל כן בשל חלק העבודה שבוצע בישראל יהא התושב החוזר הותיק חייב במס בישראל (לעניין זה ר' סעיפים 2 ו-4א(4) לפקודה). אלא שמעמדן של אופציות או מניות שניתנו לעובדים בהתאם לסעיף 102 הוכרע זה מכבר בידי בית המשפט העליון בעניין כץ ולפיד, בו נדחתה טענה זו של רשות המסים, ונקבע כי ההכנסה ממכירתן הנה רווח הון בידי העובד (ע"א 7359/05 פקיד שומה תל אביב 3 נ' יחזקאל לפיד ואח'), על כן עמדה זו מנוגדת להלכה מפורשת של בית המשפט העליון.

◆ בנוסף, מקום בו המחוקק מבקש לקבוע תנאי או סייג לקיומו של סעיף, חזקה עליו שיעשה כן מפורשות (ע"א 3115/93 ראובן יעקב נ' מנהל מס שבח מקרקעין חיפה) ומשלא עשה כן, אין באפשרות רשות המסים להוסיף סייגים על דעתה



העיתון המקצועי לענייני מסים

**לרשות המסים יש מעמד במסגרת אישור הסדר נושים**  
**פרק (ת"א) 19933-09-10 ארזים השקעות בע"מ נ' אייל סלע ואח'**  
**אינגה אייזנברג, משפטנית**

מחמת שהסדר הוא בין החברה לבין מחזיקי האג"ח. המחוקק, בתקנה 11 לתקנות החברות, בחר להרחיב את מעגל הזכאים להתנגד להסדר נושים - זכות ההתנגדות שמורה לכל אדם, בכל שלבי הליך הסדר הנושים.

◆ ביהמ"ש קבע, כי הטענה לפיה עדיפה לרשות הדרך של אישור ההסדר ולא פירוק, אין בה ולא כלום. בדעתה של החברה להתפרק מרכושה באופן מושכל במהלך השנים הקרובות, כך שלא ניתן לשלול שהחשש עליו הצביעה ב"כ הרשות לפיו הרשות לא תוכל להיפרע את חובה, חשש ממשי. לכן, אין ממש בטענת המבקשים לפיה, התנגדות הרשות היא בבחינת "תמות נפשי עם הפלשתים".

◆ ביהמ"ש קבע, כי אין כל טעם ענייני להעדיף את אינטרס מחזיקי האג"ח לעומת זה של הרשות. אין זאת אלא כי קיים חשש לפירעון המגיע למחזיקי האג"ח, ולאור זאת ניתנה ההסכמה לשיעבוד הנכסים. באופן דומה יש להבטיח גם את המגיע לרשויות, הן באשר לחוב הקיים המוסכם, והן לגבי החוב העתידי, ולמצער חלקו שאינו שנוי במחלוקת. במענה לטענת המבקשים לפיה החוב הנטען ע"י הרשות, הוא בגדר "אי ודאות", ולכן יש אין לראות בשעבוד משום קיפוח נושה בסכום בלתי ידוע, ביהמ"ש קבע, כי מדובר בחוב ידוע, בסכום ניכר, שאין סיבה להפלות ביכולת גבייתו לעומת זה של מחזיקי האג"ח. ביהמ"ש ציין, כי הרשות בהבדל ממחזיקי אג"ח, נהנתה במהלך התקופה מתשלומים ששולמו לה ע"י החברה, אומנם, אין בעובדה זו כדי להקנות למחזיקי האג"ח, בטוחה העולה עשרות מונים על הסכום ששולם לרשות במהלך התקופה.

◆ התנגדות נוספת הוגשה ע"י בעלי מניות המיעוט, שהעלו טענות נגד כשירות ההסדר, בטענה של זכאות להקצאת מניות, בדומה למנגנון הקצאת המניות לבעל השליטה. ביהמ"ש קבע, כי בעל השליטה, בהבדל מקבוצת המיעוט, מוותר על שכרו, וכנגד זאת יוקצו לו המניות. קבוצת המיעוט אינה נדרשת לכל ויתור כספי, לכן יש אבחנה מותרת בינה לבין בעל השליטה.

◆ ביהמ"ש סבור, כי עדיפה דרך הסדר מאשר הכרעה בבקשת פירוק החברה. לפיכך, ביהמ"ש נמנע בשלב זה ליתן הכרעה בבקשת הפירוק.

**התוצאה:**

◆ נדחתה הבקשה של החברה ובעלי האג"ח לאישור הסדר הפשרה הפרטני ביניהם, ונקבע כי על הצדדים לשוב ולדון ביניהם על מתכונת חדשה של הסדר.

**ניתנה ביום 22.6.11**

**ב"כ המבקשים: עו"ד רונן ציטבר; עו"ד עופר שפירא; עו"ד רענן קליר**

**ב"כ המשיבים: עו"ד שי דרור; עו"ד ליאב וינבאום; עו"ד בן משה; עו"ד קרן פלפל**

◆ חברת ארזים השקעות בע"מ (להלן: "החברה") הינה חברה ציבורית שניירות הערך שלה רשומים למסחר בבורסה. החברה הנפיקה 3 סדרות אג"ח. מחמת המשבר הכלכלי נפגעה יכולתה של החברה בתשלומים למחזיקי האג"ח.

בשנת 2010 הגישו מחזיקי אג"ח 4 בקשת פירוק. נגד החברה מחמת היותה חדלת פירעון. נטען, כי החברה אינה מסוגלת לעמוד בהתחייבויות. מבקש הפירוק אף קיבל צו מניעה זמני, האוסר על ביצוע העברת כספים. החברה התנגדה ולעמדתה, היא לא נמצאת במצב של חדלות פירעון. מחזיקי אג"ח 2 ו-3, תמכו בעמדת החברה. קיימת הבחנה בין מחזיקי אג"ח 2 ו-3 לבין מחזיקי אג"ח 4, וזאת מחמת שמועד הפירעון למחזיקי אג"ח 4 מרוחק מזה של מחזיקי אג"ח 2 ו-3. משכך, טוענים מחזיקי אג"ח 4, כי הסיכון הרובץ לפתחם שלא ייפרעו, עולה במידה ניכרת על זה של מחזיקי אג"ח 2 ו-3 האמורים להיפרע בעת הקרובה.

◆ במסגרת הדיונים בבקשת הפירוק, הוגש הסדר לביהמ"ש - בין החברה לבין מחזיקי שלוש סדרות האג"ח. בתמציתו טומן ההסדר שינויים באשר לפירעון המגיע למחזיקי אג"ח מהסדרות השונות, ובכלל זה דחייה משמעותית במועדי קבלת המגיע להם, זאת ע"מ לאפשר לחברה להמשיך ולהתנהל כ"עסק חי".

◆ **לבקשה להסדר הוגשו שתי התנגדויות: האחת, של אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין (להלן: "הרשות").** הרשות, היא נושה של החברה בגין יתרת תשלום שומות מס ובגין חובות מס צפויים. לעמדת הרשות, ההסדר פוגע מהותית בזכויותיה בהיותו העדפת נושים אסורה. נטען, כי השעבוד על נכסים לטובת מחזיקי אג"ח, יקנה יתרון למחזיקי האג"ח תוך פגיעה בזכויותיה של הרשות. הואיל ולעמדת הרשות נמצאת החברה בהליכי חדלות פירעון, אזי יש לה קדימות בחלוקת נכסי החברה, בהתאם לסעיפים 354(א)(2) ו-354(א)(3) לפקודת החברות. נטען, כי גם בהסדר נושים ולא רק בפירוק, יש לשמור על סולם דיני הקדימה אשר בהליכי פירוק. מוסיפה וטוענת הרשות, כי מתן השעבוד למחזיקי אג"ח לא יותיר בידי החברה רכוש ממנו תוכל הרשות להיפרע את שמגיע לה. טעם נוסף הינו שיש בשיעבוד האמור משום העדפה פסולה לאור הוראת סעיף 98(א) לפקודת פשיטת רגל. **השנייה,** של קבוצת בעלי מניות מיעוט- ההסדר המוצע מהווה ניסיון לגזול את רכושה תוך הצגת ערך המניות של החברה כאינן שוות קבוצת המיעוט.

**ביהמ"ש המחוזי בתל אביב-יפו - כב' הש' א.אורנשטיין:**

◆ ביהמ"ש דחה את טענת המבקשים לפיה נעדרים בעלי המניות והרשות מעמד להתנגד להסדר,



העיתון המקצועי לענייני מסים

**חשבוניות פיקטיביות בענף כוח אדם - בהתאם להלכת מאלרז**  
**ע"מ 1019-08 אליהו סימן טוב נ' מע"מ פ"ת.**  
**אבידן וינר, עו"ד**

**ביהמ"ש המחוזי בת"א בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים - כב' השופטת דניה קרת:**

◆ ביהמ"ש עמד בפסק דינו על חשיבותו של המבחן האובייקטיבי כפי שנקבע בהלכת מ.א.ל.ר.ז., שאלמלא כן, התרת ניכוי מס תשומות על בסיס מבחן סובייקטיבי יכול לגרום לניכוי מס תשומות אף שלא שולם מס כזה בתור מס עסקאות. דהיינו, במידה ויאומץ מבחן סובייקטיבי יפתח פתח לרמאויות. בנוסף, ביהמ"ש ציין, כי לאור פס"ד מ.א.ל.ר.ז. נקבע, כי רק במקרים חריגים ניתן לאפשר לנישום לנכות מס תשומות אף אם החשבונית הוגשה שלא כדין מהבחינה האובייקטיבית. זאת למשל, אם הנישום יוכיח, כי לא התרשל ונקט בכל האמצעים הסבירים על מנת לוודא כי החשבונית הוצאה כדין - לרבות אימות החשבונית וזהות העוסק. בהלכת מ.א.ל.ר.ז. הבהיר כב' הנשיא ברק, כי דרישת הפירוט בחשבוניות אינה דרישה טכנית בלבד אלא דרישה מהותית שכן עליה לשקף עיסקה אמיתית בין הצדדים. לפיכך קבע ביהמ"ש, במקרה דנן, המערער אינו נכנס לגדר אותו החריג למבחן האובייקטיבי וזאת לאור העובדה, כי המערער לא הוכיח כל קשר בין מוסרי החשבוניות לאותו מוענה. שכן, המערער לא הציג כל חוזה התקשרות בכתב עם מוענה וכן לא הציג ת.ז. של אותו מוענה, לא ידע מהו שם משפחתו ולא ביקש מאותו מוענה מסמך כלשהו הקושר אותו לעוסקים שעל שמם הוצאו החשבוניות. לאור כל אלו, סבר ביהמ"ש כי המערער לא ביצע כל בדיקה על מנת לברר את קיומם של מוציאי החשבוניות לכאורה, כעוסקים המורשים להוציא חשבונית ואף לא בדק קשר כלשהו בין אותו מוענה לבין מוציאי החשבוניות, או את קיומו של יפוי כח מאותן חברות לכאורה לידי מוענה. לכן, בנסיבות שתוארו לעיל, עולה כי העסקה האמיתית לא היתה בין המערער לאותם הגופים המספקים לכאורה כח אדם, אלא בין המערער לבין אותו מוענה.

**תוצאה:**

◆ הערעור נדחה.

**ניתן ביום 28.06.11**

**ב"כ המערערת: אליהו סימן טוב - בשם עצמו.**

**ב"כ המשיב: עו"ד מיכל ריצ'ולסקי פרק' מחוז ת"א (אזרחי)**

◆ הסוגיה העקרית העומדת בבסיס פסק הדין, הינה סיווגן של חשבוניות מס כחשבוניות פיקטיביות. הערעור הוגש על החלטת המשיב (מע"מ פ"ת) לפיה חייב את המערער בתשלום מס בסכום קרן של כ-713,000 ₪.

המערער-מר אליהו סימן טוב, קבלן לעבודות בנייה ניקיון ושינוע, הגיש השגה על דרישת התשלום בגין חשבוניות לגביהן קבע המשיב, כי אינן חשבוניות מס כדין. שכן המשיב קבע שהמערער, אשר טען כי קיבל את המסמכים הנחזים להיות חשבוניות מאדם ששמו מוענה מחברון, לא הוכיח כל קשר ישיר או עקיף בין אותו מוענה לבין העוסקים נשוא המסמכים בגינם נוכה מס התשומות. כמו כן לא נבדק קיומם של העוסקים ורישומם כעוסקים מורשים, שעה שרובם לא נרשמו כעוסקים מורשים בתאריכי החשבוניות וחלקם לא עוסקים בעבודות בנייה.

**לטענת המערער,** בשנות המס הרלוונטיות, התקשר, לצורך קבלת עובדים, עם אדם בשם מוענה, אשר היה לדבריו נציג חברות כח אדם. המערער שילם לאותו אדם מדי חודש את שכר העובדים וזאת כנגד לחשבוניות בצירוף אישור ניהול ספרים וניכוי מס במקור של אותן חברות שסיפקו את כח האדם. לטענתו של המערער מר סימן טוב, התקשר עם אנשים שהציגו עצמם כעוסקים מורשים, הנפיקו חשבוניות ומסרו כאמור אישורי ניהול ספרים וניכוי מס במקור. לשיטתו, הוא היה בטוח, כי הוא מתקשר עם גופים אשר אושרו כעוסקים על ידי המשיב. לטענתו, גם אם אחד העוסקים לא היה פעיל או לא דיווח, לא יכול היה המערער לדעת על כך.

**לטענת המשיב,** מדובר במסמכים שאינם יכולים לשמש כחשבוניות. על יסוד בדיקה שנעשתה נמצא כי המסמכים הנחזים כחשבוניות לא הוצאו למערער כדין. יש לראות במסמכים ככסות לעבודה שלא בוצעה בפועל בין המערער לבין מוציאי המסמכים וגם אילו בוצעו עבודות כלשהן הרי שלא בוצעו ע"י פועלים של אותם הגופים. יתרה מזאת, המסמכים אינם ערוכים כדין ואין הם כוללים פירוט לפיו ניתן לבחון קיומה של עסקה. כמו כן, בולט חסרונם של חוזים, פרטי חשבוניות, יפוי כח של אותו אדם בשם מוענה וכו'. המערער לא עמד במבחן האובייקטיבי אשר נקבע בפסיקה ונראה, כי התקשרות עם מוציאי החשבוניות היתה לצורך כיסוי חשבונאי בלבד. המצאת אישורים בדבר ניכוי המס אין בהם כדי לעמוד במבחן האובייקטיבי כפי שנקבע בפסק דין מ.א.ל.ר.ז.



## סוכן המכס פשט את הרגל? ליבואן לא יפשטו את העור! תא (מרכז) 1886-08-07 ג'וייר קרטל בע"מ נ' מדינת ישראל עו"ד אביגדור דורות ועו"ד גיל קויבסקי

לבדוק אם יש ביכולתם לעמוד בהיקפי אשראי כאלו. בניגוד למקובל לפיו מגדילים אשראי בכפוף לבדיקת נאותות פיננסית, התנהגות המכס חשפה את היבואנים לסיכון, שבמקרה הנדון התממש.

◆ מנגנון המס"ב הוא בעייתי כאשר הוא נעשה דרך סוכן המכס. הוראת מס"ב ישירה, שבה הוראת המס"ב מבוצעת בהוראת היבואן והיא תלויה במצבו הכספי של היבואן ולא זה של עמיל המכס, היא אמצעי טוב יותר. המכס לא עודד את היבואנים לפעול באמצעות מס"ב במישרין ולא ביצע פעולות הסברה שיבהירו ליבואנים את הסיכונים הכרוכים במס"ב דרך סוכני המכס. המכס ידע כי היבואנים סבורים שסוכן המכס הוא זרועו הארוכה של המכס ולא עשו דבר להעמיד את היבואנים על טעותם.

◆ עצם העובדה שבעבר קרסו סוכני מכס, ובכל זאת לא השתנתה מדיניות המכס, מבססת, לפי החלטת ביהמ"ש גם את חובת האחריות הקונקרטי של המכס ליבואנים, בהקשר הספציפי של קריסת סוכן מכס, הגוררת אי כיבוד הוראת מס"ב וכפל מכס.

המכס לא יידע את התובעות, כי עומדת להן האלטרנטיבה לשלם במישרין למכס ולא דאג להוציא נוהל לפיו כספי היבואנים יופקדו בחשבון נאמנות לטובת היבואנים בנפרד מהחשבון העסקי של סוכן המכס.

◆ עם זאת ביהמ"ש קיבל את טענת המכס בדבר האשם התורם של התובעות, והעריך את שיעור האחריות שלהן בשיעורים משתנים. את האשם התורם הסיק מעצימת העיניים של התובעות: חברות המעוררות בהוויה העסקית בישראל, עומדות על המשמר בכל הנוגע למתן אשראי ללקוחות אך לא הביעו עניין מינמלי לבדוק מול המכס, או מול גורם משפטי, האם יש דרכים חלופיות לפרקטיקה בה נקטו (האשם התורם שלהן הוערך בשיעור של 20%). חלק מהתובעות הגדילו לעשות, ואף לאחר המקרה המשיכו לנקוט באותה פרקטיקה כך שהמסקנה היא שאפילו היה המכס מזהיר אותן מפני הסכנות שבהעברת הכספים דרך סוכן המכס והוראות מס"ב מטעמו, הן היו ממשיכות לנהוג באופן זה (האשם התורם שלהן הוערך בשיעור של 55%).

### התוצאה:

◆ ביהמ"ש קיבל את טענת ההפליה, וקבע כי גם במקרה הנ"ל תינתן טובת הנאה כפי שניתן ליבואנים בעבר. בנוסף נקבע כי יש לראות ברשימון כראיה לכך שהותר לשחרר את הטובין בלבד, תשלום דמי המכס היא שאלה נפרדת שלא קשורה בהכרח לכך שנחתם רשימון יבוא. התובעות זכו להחזר המסים ו/או ביטול הודעות הגרעון בהיקף של 80% עד 45% מהודעות הגרעון המקוריות.

ניתן ביום: 26.6.2011

ב"ב התובעות: עו"ד אביגדור דורות עו"ד אסתר ליבא- ממשרד שדות, ועו"ד מיכאל ועקנין  
ב"ב הנתבעת: עו"ד אררט

◆ עניינה של התביעה היא דרישת המכס לתשלום כפול של דמי מכס שיבואניות נדרשו לשלם, זאת לאחר שהתשלום המקורי אבד עם קריסתו הכלכלית של עמיל המכס, דרכו העבירו את הכספים לבית המכס באמצעות העברה בנקאית מסוג מס"ב (מסלקה בנקאית) שבוטלה כדין רטרואקטיבית ע"י הבנקים (עד 5 ימים לאחר מתן ההוראה).

◆ הטענה המרכזית של התובעות היא, כי המכס התרשל לאור ההסדרים שקבע עם סוכני המכס והבנקים, ולאור ההנחיות בנוגע להוראת המס"ב. המכס העניק לסוכני המכס הקצאות אשראי שהלכו ותפחו ללא בדיקה ראויה של איתנותם הפיננסית. מתוך רצון להקל על סוכני המכס, חשף המכס את היבואניות לסיכון של כפל התשלום שתדרשנה לשלם במקרה של קריסת סוכן המכס ואי כיבוד הוראת המס"ב. התובעות טענו שמקרי עבר היו צריכים ללמד את המכס מהי המדיניות הראויה, אך זה לא ערך שום שינוי במדיניותו. כמו כן, טענו התובעות, כי נוצר מצג שווא לפיו מס"ב ע"י סוכן המכס היא הדרך היחידה לתשלום מאחר והוא "ידו הארוכה" של המכס. המכס, כך טענו התובעות, לא עשה כל מאמץ להבהיר ליבואנים על הסיכון הכרוך במס"ב באמצעות סוכן מכס.

◆ לטענת הנתבעת, לא היתה התרשלות, ולחילופין יש בהתנהגות התובעות משום אשם תורם לנזק הנטען. כמו כן, טען המכס, כי יש לדחות את התביעה לאור תקדים מחייב של בית המשפט העליון בע"מ 2721/01 פרמוט חברה ישראלית לחיסון עצים בע"מ נ' מ"ל. ביהמ"ש המחוזי קבע בנסיבות דומות כי למכס אין חובת זהירות, ולדעת המכס אי מתן רשות ערעור, הופכת הלכה זו לתקדים מחייב.

◆ לטענת התובעות, המכס נוקט כלפיהם מדיניות של הפליה, מאחר ובעבר היו מקרים דומים, בהם הגיע המכס להסכמות עם יבואנים לפיהם שולם רק חלק מהסכום (55%), בנוסף לסכומי הכסף ששולמו לסוכן המכס ולא הועברו לידי המכס. על כן על המכס לתת להם הנחה דומה.

◆ כמו כן, טענו התובעות, כי מאחר וקיבלו רשימון יבוא חתום, שהוא מסמך רשמי, נוצר מצג שווא כי שולם המכס ולכן אין לחייבם בכפל מס.

◆ מנגד טענה הנתבעת, כי קבלת רשימון יבוא אינה מוכיחה שדמי המכס שולמו, כפי שקבלת סחורה שהקונה שילם עבורה בצ'ק לא מוכיחה תשלום כאשר הצ'ק אינו מוכבד.

### בימ"ש המחוזי מרכז - כב' הש' ד"ר א. סטולר:

◆ ביהמ"ש דחה את טענת התקדים המחייב שהעלה המכס כהגנה לטענת התובעות בדבר רשלנות, מאחר ואין בדחייה לקונית של בקשת רשות ערעור משום קביעת הלכה. ביהמ"ש קבע, כי היה על המכס ליצור נהלי פיקוח ולאחר כשלים בנהלים הקיימים. המכס הקצה אשראי בהיקפים נרחבים לסוכני המכס, מבלי



העיתון המקצועי לענייני מסים

**מבצע "הקבלן התמים"**

בימ"ש השלום בת"א, כב' השופט יובל גזית, הורה ביום 27.6.11 להאריך את מעצרו של תמימי מוחמד סעיד, בן 67 ממזרח ירושלים, עד ליום 29.6.11, בחשד כי העלים מאות אלפי ש"ח מעיסוקו בענף הבניה. במשרד חקירות מס הכנסה מרכז, מתנהלת חקירה נגד תמימי מוחמד סעיד, קבלן ומפקח על עבודות בניה. על פי החשד, החשוד לא הגיש דוחות שנתיים והצהרות הון למרות שנדרש לעשות כן. כמו כן, החשוד פתח תיק במס הכנסה ב - 5/2000 אך סגר אותו ב - 12/2000. כמצוין בבקשה שהוגשה לבימ"ש, במסגרת פעילות מודיעינית שביצעה היחידה, עלה חשד כי החשוד עוסק בתחום מזה שנים רבות ועד לעצם היום הזה, ללא כל דיווח לרשות המסים. ביום 27.6.11 נפתחה חקירה גלויה תחת השם "הקבלן התמים". החשוד נחקר באזהרה ונגבו עדויות מלקוחות וספקים קשורים. כאשר התבקש על ידי החוקרים למסור לידיהם מסמכים שהיו בכיס חולצתו, טען החשוד כי המסמכים אינם שייכים לו אלא לעובד, אולם העובד הכחיש מכל וכל את הקשר למסמכים. לפי הבקשה, מהחקירה עולה, כי כדי להסתיר את פעילותו העסקית, ביקש החשוד מהספקים להוציא חשבוניות על שם הלקוח עבורו ביצע את העבודה או לחילופין על שם בנו או אחיינו. בחקירתו הודה החשוד בשתי עבודות בנייה שביצע אולם בידי היחידה החוקרת ראיות לכך כי הוא ביצע עבודות נוספות רבות עליהן לא דיווח למס הכנסה.

**בחירת מנהל הרשות: שינוי תנאי הסף ?**

ח"כ זהבה גלאון (מרצ) חברת ועדת הכספים ביקשה משר האוצר יובל שטייניץ להנחות את ועדת האיתור לתפקיד מנהל רשות המסים הבא לנסח מחדש את תנאי הסף לאיתור המועמדים. זאת, לאחר שטרם נמצא יורש מתאים מבין עשרות המועמדים שהציעו את עצמם לתפקיד או שהוצעו על-ידי הוועדה. גלאון טוענת כי נדרשים תנאים חדשים שיהיו מבוססים על קריטריונים שונים מאלה שקבעה הוועדה, אשר מקשים על בחירת מנהל הרשות בפסילתם מועמדים רבים. בינתיים, באין מחליף, התבקש המנהל היוצא יהודה נסרדישי, להישאר בתפקידו.

**תרגיל חירום במשרדי הרשות בב"ש**

כ- 250 מעובדי רשות המסים בבית אושירה בבאר שבע (מס הכנסה, מע"מ, מיסוי מקרקעין וחקירות מע"מ) השתתפו השבוע בתרגיל חירום רחב היקף, שכלל מגוון תרחישים. התרגיל נערך בשיתוף עם משטרת ישראל, מד"א וכיבוי אש, כמו-כן השתתפו בתרגיל עובדי משרדי הממשלה השונים העובדים בבית אושירה. התרגיל נועד להכין את צוות המאבטחים ומערך החרום והאבטחה של הבניין לטפל ולהגיב למגוון תרחישי חירום, תוך הסתייעות בכיתות הכוננות וחבירה לכוחות בטחון שונים וכן לתרגל את עובדי הרשות בהתנהלות במצב חירום. התרגיל החל בשעה 6:00 בבוקר, אז תרגלו המאבטחים סיטואציה של מפגע ירי, סיטואציה שבחנה את ההשתלטות עליו ואת נטרולו. עם הגעת העובדים למשרדים, בשעה 8:00 בבוקר, החל השלב השני של התרגיל, במהלכו תרגלו העובדים, המאבטחים וכוחות הביטחון השונים שלוש סיטואציות חירום: חפץ חשוד במבנה, השתלטות על בני ערובה ושריפה בבניין כתוצאה מנפילת טילים.

**פרשת רשות המסים 2: ואנונו למעצר בית**

בית המשפט המחוזי בת"א, השופט ציון קפאח, שיחרר השבוע את מנהל מחלקת חקירות ומודיעין שטל לשעבר ברשות המסים, דוד ואנונו למעצר בית בפיקוח אלקטרוני. השופט, שדן בבקשת התביעה להארכת מעצרו של ואנונו עד לתום ההליכים, קבע כי עד כה ואנונו לא השתמש במידע שמצוי ברשותו ולא שיבש הליכי חקירה למרות שיכול היה לעשות כן. פרקליטות מיסוי וכלכלה ת"א הגישה כנגד ואנונו כתב אישום המייחס לו שורה של עבירות שוחד, ניסיון סחיטה באיומים, הלבנת הון ומרמה והפרת אמונים. במקביל הוגשה בקשה להאריך את מעצרו של ואנונו עד לתום ההליכים נגדו. בבקשה צויין כי ואנונו, מתוקף תפקידו הבכיר היה שותף לחקירות רבות נגד אנשים רבי עצמה וכי הוא מחזיק מידע רב אותו הוא יכול למסור לאחרים ובכך לשבש את הליכי החקירה.



העיתון המקצועי לענייני מסים

מס פקס מערכת ושיווק: דרך 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 / 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.