

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

גיליון 602 יום ה' 8 בדצמבר 2011

השבוע בגיליון

טבלה – עיקרי החוק לשינוי נטל המס // 10% הנחה במס לתושבי אילת //
הרשות מקדמת את תיקון 42 לחוק מע"מ
שימוש בהכנסה או ניכורה ?

עליון – מ"ה – התערבות מהותית של ביהמ"ש העליון בגובה שומות //
מ"ה – מי שעושה עסקים עם החמא"ס – מסכן כספו //
מע"מ – העוסק בקליית פיצוחים – יצרן או סיטונאי? //

מבצעי "סוף שנה" ברשות המסים // עו"ד יפצו לקוח ב- 5 מיליון ש"ח בגין
רשלנות // מוסד (לא) חינוכי ? // עוה"ד נגד הגבלת שכ"ט לרוכשי דירות

עדכונים מהשטח

תאמר
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

טבלה מרכזת - עיקרי החוק לשינוי נטל המס

ביום 6.12.2011 פורסם ברשומות [חוק לשינוי נטל המס \(תיקון חקיקה\) תשע"ב-2011](#), תחילת החוק היא ב- 1.12.2012, לנוחיות הקוראים רצ"ב [טבלה המרכזת את עיקרי החוק](#).

יצויין, כי החוק, בין היתר, העלה את שיעורי המס על רווחי הון מ-20% ל-25% ומ-25% ל-30%, לפי הענין החל מיום 1.1.2012 ובהתאם לכך פירסמה רשות המסים [הודעה לציבור: "מכירה ורכישה רעיונית" של ניירות ערך בבורסה בחודש דצמבר 2011](#).

10% הנחה במס לתושבי אילת

3. ההכנסה האמורה, לצורך קבלת זיכוי, צריכה לצמוח או להיות מופקת באזור אילת או בחבל אילות.

4. מי שהיה תושב אילת חלק מהשנה, יהיה זכאי לזיכוי האמור לפי חלק יחסי לתקופה בה היה תושב אילת, אולם בתנאי, כי היה לתושב אילת 12 חודשים לפחות.

תחולתו של סעיף זה בחוק הינה מתאריך 1.1.2012.

ביום 30.11.2011 פורסם ברשומות [חוק אזור סחר חופשי באילת \(פטורים והנחות ממסים\) \(תיקון 6\)](#), התשע"ב-2011 (להלן-"התיקון"). בתיקון התווסף סעיף 11 לחוק האמור שכתורתו "זיכוי ממס הכנסה ליחיד". הסעיף קובע: 4. מי שהיה תושב אילת במשך כל שנת המס, יהיה זכאי באותה השנה לזיכוי ממס בגובה 10% מהכנסתו החייבת במס לפי סעיפים (1) או (2) לפקודת מס הכנסה (להלן-הפקודה), עד לסכום של 227,640 ₪.

הרשות מקדמת את תיקון 42 לחוק מע"מ

הינה מכת מדינה. עם כניסת החוק לתוקף חובת הדיווח על עוסקים יחידים תהיה החל ממחזור של 1 מיליון ₪ בשנה ואילו על חברות החל ממחזור של חצי מיליון ₪ בשנה. לדברי נציגי הרשות בועדה, הכוונה היא, כי המתווה הדיווח החדש יכלול את כל העוסקים החל מה- 1.1.2014.

לאור התנגדות מצד הארגונים המייצגים, קרא יו"ר הוועדה, ח"כ משה גפני (יהדות התורה) לאנשי רשות המיסים להיפגש עם כל נציגי הארגונים על-מנת להגיע להסכמות עד הדיון הבא בהצעת החוק.

בגיליון מס פקס 601 [סיקרנו את הצעת חוק מע"מ - תיקון 42](#) (להלן-"הצעת החוק").

בימים אלה מתנהלים דיונים ארוכים בועדת הכספים על הצעת החוק. מטרת ההצעה להגביר את המאבק בחשבונות הפיקטיביות ולהכניס יותר עוסקים במשך לחיוב הדיווח המפורט של חשבונות על עסקאות ותשומות. בנוסף, הענקת סמכויות של אכיפה מנהלית לרשות המסים כנגד מעלימי מס ומוסרי דיווחי כזב וכן החלת חובת דיווח מקוון. הצעת החוק באה כמענה לדו"ח מבקר המדינה, שקבע ש"חשבונות פיקטיביות"



אך הקו המוביל הינו כי על הטוען לעיתוק הכנסה (ניכור הכנסה) להוכיח כי הכנסתו אכן עותקה לאחר. לעניין זה יפים דבריו של השופט מ. חשין בע"א 1107/03 (יעקב טהורי נגד פקיד השומה ת"א 2): **"...סבורים אנו, שכדי לנכר הכנסה ולעשותה מלכתחילה להכנסת הזולת, לא די בהצהרה סתמית המבטיחה, כביכול, לזולת את השימוש ואת ההנאה מרכוש מסוים. לשם כך יש צורך, אם לא בהעברת הבעלות, אז לפחות בפעולה משפטית אחרת כגון החכרת הרכוש..."**

◆ כדי להקל על הקוראים שאינם מומחי מס נקנח בסקירת ההחלטה שנתקבלה בית המשפט העליון ביום 29.7.1996, בע"א 3914/91 (רמזי יוסף לחאם ואחרים נגד פקיד שומה נצרת). המערערים הם שלושה מארבעת בניה של מרת ג'ורג'יית לחאם (להלן: **"האם"**). האם העבירה בחייה את נכסיה לבניה, בשני שלבים: א. בשלב הראשון, העבירה האם לבניה את חלקה בבית מלון שהקימה וניהלה. העברה זו נעשתה בתנאי מפורש שהכנסות המלון יישארו של האם, כל ימי חייה, ובתנאי נוסף שהבנים לא יוכלו להעביר את הזכויות במלון בלא הסכמת האם. לגבי הכנסות האם (והפסדיה) מהמלון לא הייתה מחלוקת עם פקיד השומה, והוסכם כי הכנסות המלון והפסדיו ידווחו לצרכי מס על-ידי האם. ב. בשלב מאוחר יותר, העבירה האם לבניה את חלקה בנכסים דיסקונט. העברה זו נעשתה ללא התנאי של שמירת ההכנסות בידי האם, וללא התנאי שהבנים לא יוכלו להעביר את הנכסים בלא הסכמת האם. פקיד השומה החליט להפעיל במקרה השני את **"דוקטרינת העץ ופירותיו"**, וקבע כי יש לחייב את הבנים במס בשל ההכנסות שהופקו מנכסי האם שהועברו להם (חוץ מן המלון). הבנים טענו, כי למרות שהנכסים הועברו להם על-ידי האם, הרי שההכנסות נותרו שלה ואף שולמו לה בפועל. יובהר, כי הפעלת המלון הסבה הפסדים ולכן ייחוס ההכנסות מהנכסים האחרים לאם הביא לחיסכון במס. בית המשפט המחוזי קיבל את טענות הבנים לגבי שאר הנכסים והכיר בהכנסות מאותם נכסים כהכנסות האם, חוץ מאשר לגבי הנכס המושכר לבנק דיסקונט (שלגביו קבע ביהמ"ש המחוזי כי דמי השכירות בשלו שייכים לבנים, ולא לאם).

◆ ביהמ"ש העליון הותיר על כנה את קביעת ביהמ"ש המחוזי, משלא מצא כל ראיה לניכור ההכנסה לגבי הנכס שהושכר לבנק דיסקונט. המסקנה הינה כי כאשר הורים מעבירים נכסים לילדיהם, ללא תמורה, ומותירים בידם את הזכות המהותית לקבלת ההכנסות מהנכסים המועברים הלכה למעשה (גם אם אין בהכרח מסמך משפטי בנדון), טובים הסיכויים שפקיד השומה יחייב במס את מקבל ההכנסה בפועל.

שימוש בהכנסה או ניכורה?

נדב הכהן, רו"ח
רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות'

◆ פרישתו המתקשרת מכס המשפט של השופט דן מור, שלכאורה נמצא כי הסב הכנסות לצרכי מס הכנסה שלא כדין לבנו, מעוררת לאחרונה מחלוקת בין מומחי המס, ומעידה על כך שמדובר בסוגיית מס שאיננה בהכרח חד-ערכית. בדרך כלל, מקובל להניח כי נישום עושה שימוש בהכנסה כאשר הוא הזכאי המהותי לקבלת ההכנסה (לא כל שכן כאשר הוא הזכאי הבלעדי לקבלתה), אך מסיבותיו שלו בחר לוותר עליה (בפועל או לכאורה) ולהעבירה לאחר. אם הזכות המהותית לקבלת ההכנסה נותרה בידי הנישום, רשאי פקיד השומה להפעיל את **"דוקטרינת העץ ופירותיו"** (לפיה בעל העץ הוא בעל הפרי), ולקבוע כי יש לחייב את הנישום עצמו במס על ההכנסה, גם אם בחר לעשות בה שימוש כאמור. נניח כי פלוני בעל מניות בחברה הנוהגת לחלק דיבידנדים נאים בכל שנה, והורה להנהלת החברה להעביר את הדיבידנדים, שהוא זכאי לקבל, לאגודה למלחמה בסרטן. במקרה כזה, אין ספק כי המס בשל הדיבידנד יחול על פלוני (ואף ינוכה במקור על שמו), למרות שהמזומנים הגיעו לקופתה של האגודה למלחמה בסרטן (פלוני יוכל לקבל זיכוי ממס על תרומה למוסד ציבורי, בסכום הדיבידנד נטו). לעומת זאת, כאשר הנישום מעביר את הזכות המהותית לקבלת ההכנסה לאחר, או שהוא מעביר את הנכס אך מותיר בידיו את הזכות המהותית לקבלת ההכנסה מהנכס, יש לו סיכוי של ממש להוכיח כי מדובר בניכור הכנסה (ולא בשימוש בהכנסה). במקרה כזה, יסכים פקיד השומה, בדרך כלל, לחייב במס את מקבל ההכנסה גם אם איננו בעל הנכס. הבחנות אלה אינן בהכרח חד-משמעיות, ובכל מקרה הינן כפופות להוראות פקודת מס הכנסה, ובמיוחד להוראות סעיפים 83-84 (הקובעות כי פקיד השומה יתעלם מהסבת הכנסות הניתנת לביטול, וכן מכל הסבה לטובת אדם לא נשוי שטרם מלאו לו עשרים, שנעשתה בחייו של המסב). בנוסף לכל אלה, הוקנתה לפקיד השומה סמכות גורפת, בהתאם להוראות סעיף 86 לפקודת מס הכנסה, להתעלם מכל עסקה או הסבה, אם הוא סבור כי היא מלאכותית, או בדויה, או כי אחת ממטרותיה העיקריות היא הימנעות ממס - או הפחתת מס - בלתי נאותה. נוכח ריבוי ההוראות וההנחיות בנושא זה, שלא אחת כרוכים בו גם שיקולים משפחתיים רגישים, אין להתפלא על כך שביהמ"ש אינם ששים לקבוע כללים נוקשים בדבר שימוש בהכנסה או ניכורה, ובכל מקרה מתקבלת החלטה פרטנית, בהתאם לנסיבות העניין. מי שיתעמק בפסקי הדין שנתקבלו בערכאות השונות, במהלך השנים, עשוי למצוא סתירות לכאורה בין החלטות (ראה, למשל, את החלטות ביהמ"ש העליון בעניין יעקב טהורי, ע"א 1107/03, ובעניין חברת חצץ בע"מ, ע"א 85/66)



התערבות מהותית של בית המשפט העליון בגובה שומות ע"מ 4779/09 טובחי שעבאן נ' פקיד שומה רמלה אברהם רוזנברג, משפטן (יועץ מס)

קמא חלק מטענותיו של המערער, כך שאין למערער על מה להלין.

ביהמ"ש העליון בפני כב' הש' יעמית, הש' א.רובינשטיין, הש' ע. פוגלמן:

◆ ביהמ"ש קובע, כי אינו רואה להתערב במסקנתו של ביהמ"ש קמא, שאישר את פסילת ספרי המשיב. המשיב לא ניהל יומן עבודה, החשבוניות שהוציא אינן מפורטות, כך שהמערער ניהל את ספריו בסטייה מהותית מהוראות ניהול פנקסים. אשר לגובה השומה, במקרה כאמור לא ייטה ביהמ"ש שלערער להתערב בשומה ולא ימיר את שיקול דעתו של פקיד השומה בשיקול דעתו שלו. על אחת כמה וכמה, ביהמ"ש זה. ביהמ"ש קבע, כי גם בהנחה שהיה מקום להוציא שומה לפי מיטב השפיטה וב"מעשה עשוי" עסקינן, ומבלי להתערב בממצאי העובדה והמהימנות של ביהמ"ש קמא, יש מקום להתערבות מהותית בגובה השומות שהוצאו למערער ודין הערעור להתקבל בעיקרו. לתוצאה זו הגיע ביהמ"ש בעקבות הממצאים והקביעות של ביהמ"ש קמא, ובכך קיבל את הטענה הבסיסית של המערער, לפיה קיים פער של ממש בין הקביעות העובדתיות של ביהמ"ש קמא לבין התוצאה הסופית של השומה. ביהמ"ש מנמק את מסקנתו, כדלקמן: כפי שעולה גם מפסק דינו של ביהמ"ש קמא, המערער היה "מוסכניק" שהעניק שירותי טיפול לרכב כבד בשטח פתוח, כשהוא נודד באזור מגוריו בקרב אוכלוסיה סוציו-אקונומית קשת-יום, כאשר לעיתים הובאו אליו הכלים הכבדים לתיקון לחצריו, במדרכה סמוך למקום מגוריו. קביעות אלה, אינן מתיישבות עם התיקונים המינוריים-יחסית שהכניס ביהמ"ש קמא בסופו של יום בטבלאות המשיב. ביהמ"ש קבע, כי יש קושי להעריך את הכנסתו של המערער בשנים 1994-1999 ואין למערער אלא להלין על עצמו על כך שלא ניהל יומן עבודה כדת וכדן ועל החשבוניות המרושלות שהנפיק. מנגד, וכפי שציין ביהמ"ש קמא בצדק, שומה לפי מיטב השפיטה צריכה להיות סבירה ובהתחשב בנתוני העסק הספציפי ובאופי העסק, על מנת שלא תהפוך שומה לפי "מיטב השפיטה" לשומה לפי "מיטב השחיטה" כמאמר ליצים. בנסיבות אלה, אני סבור כי אין מקום להתערב כלל במחזור המוצהר על ידי המשיב בשנת 1994, עת החל בצעדיו הראשונים בתחום. בשנים 1995-1998, כאשר עדיין רוב עיסוקו היה כ"מוסך נודד", יש להוסיף על דרך האומדנה תוספת של 25% על המחזור המוצהר ובהתאם לכך יש לערוך את החישוב המתוקן על פי הטבלה שערך המשיב.

תוצאה:

◆ הערעור התקבל ברובו, המשיב חוייב ב- 30,000 ש"ח הוצאות.

ניתן ביום 5.12.2011

ב"כ המערער: עוה"ד מרגלית ליפשיץ
ב"כ המשיב: עוה"ד טליה נעים

◆ המערער מתגורר בכפר דהמש בפאתי לוד, עסק בחקלאות, ובשנת 1994 פתח "מוסך מדרכה" לטיפול בציוד כבד. ספרי המערער לשנות המס שבערעורים נפסלו. המערער תקף את פסילת הספרים לשנים 1994-1996 בפני הוועדה לקבילות פנקסים, אך זו דחתה את בקשתו. במסגרת ערעור המס בפני ביהמ"ש המחוזי, השיג המערער גם על פסילת הספרים לשנים 1997-1999. המשיב הסתייע בחוות דעת של אחד מעובדיו המתמחה בתחום הרכב (להלן: "המומחה"), ועל סמך חוות דעתו של המומחה "נבנתה" למשיב שומה לפי מיטב השפיטה. למרות מסקנתו, כי לצורך ניהול פנקסים אין להבחין בין מוסך קבע מקורה לבין מוסך נייד הפועל תחת כיפת השמיים, סבר ביהמ"ש קמא, כי יש ליתן את הדעת על ההבדלים בין השניים. כך, "מוסך המדרכה" מושפע מחסדי מזג האוויר, אינו מסוגל להעניק את מגוון הטיפולים המוענקים במוסך רגיל, ומספר האנשים העובדים בו יהיה על פי רוב מצומצם. לימים, כאשר חוג לקוחותיו התרחב, החל המערער להעסיק בזמנים מסויימים עובדים מזדמנים מהשטחים, עד אשר הפך מ"מוסך מדרכה נייד" למוסך של ממש. ביהמ"ש קמא קבע, כי המערער נשא בנטל והוכיח, כי השומה שנערכה על ידי המשיב, בין השאר, לאור קביעותיו האחידות, היתה מופרזת, וכי המוסך שניהל בשנות פעילותו הראשונות לא היה כשאר המוסכים. על רקע קביעות אלה, סבר ביהמ"ש קמא כי יש לשום את המערער על פי העקרונות שהתווה המשיב, אך להתאימם באופן שהשומות יבטאו את התפתחותו של העסק. בהתאם לכך תיקן ביהמ"ש קמא את הנתונים בטבלה שערך המשיב, והציב נתונים אחרים, ועל פי שיטת החישוב של המומחה, הגיע ביהמ"ש לתוצאה שונה בכל אחת משנות המס. בשורה התחתונה, התוצאה הסופית היא, שעל פי הנתונים שהציב ביהמ"ש קמא, השומות שהוצאו למשיב הופחתו בכ- 28% מהשומות שהוצאו ע"י ביהמ"ש קמא. על כך נסב הערעור שבפנינו.

◆ טענות המערער, כי התוצאה הסופית אליה הגיע ביהמ"ש קמא בסופו של יום, מנותקת לחלוטין מהמציאות בשטח. לעניין פסילת הספרים, הצביע המערער על כך שהספרים נפסלו לא בשל אי רישום תקבול ולא מפני שהמשיב הטיל דופי בהוצאות שנתבעו על ידיו, אלא אך ורק מאחר שלא ניהל יומן עבודה. לטענתו, הספרים משקפים את הכנסותיו המלאות ואין זה סביר כי יוספו למחזורו מאות אחוזים.

◆ טענות המשיב, כי אין מקום להתערב בקביעותיו של ביהמ"ש קמא, כי בצדק קיבל ביהמ"ש קמא את קביעות המשיב בעניין מחזור החלפים, וכי לעניין מחזור העבודה קיבל ביהמ"ש



מי שעושה עסקים עם החמא"ס - מסכן כספו
ע"מ 751-05 אלמנאר לפיתוח והשקעות בע"מ נ' פקיד שומה חדרה
אינגה אייזנברג, משפטנית

הכרזת שר הביטחון ביום 20.5.98 על בית אלמנאר כ"התאחדות בלתי מותרת". אין למעשה טענה מצידה של המערערת, כי עובר למועד החתימה על הסכם ההלוואה בין המערערת לבניה פעלה בית אלמנאר בדרך חוקית. מכאן שלא יכולה להיות מחלוקת, כי כבר עובר למועד החתימה על הסכם ההלוואה פעילותה של אלמנאר והתאחדותה היו בלתי חוקיים. אי הכרה של המשיב בסכום כחוב רע או חוב מסופק מבוססת על ממצא לפיו לא הוכיחה המערערת, כי הייתה מנועה מלתבוע השבת ההלוואה מבית אלמנאר ו/או כי ניסתה לתבוע ולמרות האמור לא צלחה דרכה, וכול זאת כאשר אין חולק, כי עמדה לה הזכות המשפטית לעשות כן. במקרה דנן, כל שטענה המערערת הוא, כי עם החרמת נכסי אלמנאר היא פורקה למעשה מנכסיה באופן שלא ניתן עוד לגבות את חוב ההלוואה ממנה. לא הובאו ראיות, כי המערערת ניסתה לגבות את חוב ההלוואה. ביהמ"ש קבע, כי המערערת לא עמדה בנטל להוכיח, כי ההלוואה שנתנה לבית אלמנאר הייתה ל"חוב רע". בהתאם לכך ביהמ"ש אישר קביעת המשיב שלא להתיר קיזוז הסכום כהפסד. ביהמ"ש קבע, כי אם מדובר ב"חוב רע" אין להתיר ניכוי. ההוצאה הנדרשת בניכוי היא הוצאה הנגועה במעשה בלתי חוקי. למעשה, גם המערערת מוכנה עקרונית להודות, כי עבירה על תקנות ההגנה ככלל, ועבירה של סיוע ותמיכה בארגוני טרור בפרט, מהווה עבירה חמורה ופגיעה בביטחון המדינה. צודקת המערערת, כי המעשים החמורים המיוחסים לבית אלמנאר, אינם בהכרח מעשיה.

◆ המערערת טענה, כי פעלה מתוך תחושת מחויבות חברתית ועסקית, במטרה לשפר את המבנה הענפי בתוך היישובים הערביים. לעמדת המערערת, היא הוכיחה באמצעות העדים מטעמה שהיא התאגדה כחברה ציבורית ראשונה מסוגה במגזר הערבי, וכי הוקמה ביוזמת אנשי עסקים ערביים מתוך הרגשה של מחויבות חברתית בשל הייחוד של המגזר הערבי. ביהמ"ש קבע, כי טענות אלו לא נסמכות על העובדות, ואין בהן למעשה כדי לשמש ראיה בנוגע לדיעתה עובר למועד הסכם ההלוואה על אופי פעילותה של בית אלמנאר. ביהמ"ש סיכם, כי גם אילו הוכח שמדובר ב"חוב רע" בשנת המס שבערעור – ולא כך היא – לא היה מקום להתיר ההוצאה, בהיותה בלתי חוקית.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 28.11.11

ב"כ המערערת: עו"ד תאופיק ג'בארין

ב"כ המשיב: עו"ד דנה גורדון ונדרוב, פרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

◆ בין המערערת לבין חברת בית אלמנאר הערבי הפלסטינאי בע"מ (להלן: "בית אלמנאר") נחתם ביום 11.5.1998 הסכם לפיו העבירה המערערת לבית אלמנאר סכום של כ- מיליון דולר. גורמי הביטחון בישראל גרסו, כי עפ"י מכלול הראיות שהוצגו בפניהם שימשה בית אלמנאר צינור להעברת כספים לפעילותה של תנועת חמא"ס בשטחי אזור יהודה ושומרון ואזור חבל עזה. ביום 20.5.98 הכריז שר הביטחון על בית אלמנאר כ"התאחדות בלתי מותרת". על בסיס ההכרזה האמורה אישר שר האוצר ביום 24.5.98 למשטרת ישראל לתפוס כל רכוש, ולעכבו עד למתן הוראות נוספות. הפעולה המבצעית נערכה ב-25.5.98 ע"י גורמי הביטחון ובמסגרתה נתפסו נכסים רבים במשרדי בית אלמנאר. מספר חודשים לאחר הפעולה, במהלך חקירת רשויות המס, התברר, כי הועבר סכום של כ-3,000,000 ש"ח מחשבון בית אלמנאר אל המערערת. בתאריך 15.11.98 שלחה משטרת ישראל צו והודעה בדבר הקפאת חשבונה של המערערת בגין הכספים שהועברו אליה מבית אלמנאר. עפ"י עמדת גורמי הביטחון מדובר בכספים של בית אלמנאר, ולכן אסור היה להעבירם לאחר, לרבות איסור להעבירם למערערת. הסכום של 3,008,960 ש"ח הוחסר ע"י שר האוצר וזאת כדי להדגיש את המסר כי מי שעושה עסקים עם החמא"ס, ואפילו טוען לזכות קניינית בהם, מסכן את כספו. המערערת השיגה על פעולת התפיסה במסגרת עתירה לביהמ"ש העליון (להלן: "בג"ץ אלמנאר") וטענה, כי מדובר בכספים שהשקיעה בבית אלמנאר בנאמנות ולא העבירה את הכספים לבית אלמנאר כהלוואה. בפסק דין שניתן ע"י ביהמ"ש העליון נדחתה העתירה, ונקבע, כי העסקה שנכרתה בין המערערת לבין בית אלמנאר הייתה עסקת הלוואה, גם אם נחזתה כעסקת נאמנות.

◆ המערערת טוענת, כי למרות שנדחתה בבג"ץ אלמנאר טענתה בדבר הסכם נאמנות בינה לבין בית אלמנאר, אבל טענתה בדבר זכות הקניין שלה על הכספים – עומדת בעינה הקביעה של ביהמ"ש העליון, כי ההסכם בין המערערת לבית אלמנאר הוא הסכם הלוואה, ומכאן שעומדת לה הזכות, לטענתה, כי כול סכום שלא יוחזר לה, ייחשב כ"חוב רע" או חוב מסופק, אותו זכאית היא לקזז מהכנסותיה. המערערת עמדה על הזכות האמורה במיוחד כאשר לא היא ולא מי מטעמה – בעלי המניות או נושאי תפקיד בה – הורשעו בביצוע עבירה בנוגע לפעילות חמא"ס.

ביהמ"ש המחוזי בחיפה – בפני כב' השופטת ס' נשיאה ש' וסרקרוג:

◆ ביהמ"ש קבע, כי נקודת המוצא היא, כי בית אלמנאר הייתה חלק מהתשתית הכלכלית של ארגון החמא"ס. ממצאים אלו הם שהביאו



העוסק בקליית פיצוחים – יצרן או סיטונאי?
 ע"מ 11612/10/09 פלקון נ' ממונה אזורי מע"מ חיפה
 אמיר אבו-ראזק, משפטן

ביהמ"ש המחוזי בחיפה - כב' השופט רון סוקול:

◆ סעיף 66 לחוק מס ערך מוסף קובע את חובתו של כל חייב במס לנהל פנקסים ורשומות. בתי המשפט דחו את המבחן של יצירת "יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר" כמבחן בלעדי לצורך הגדרת השאלה מהו ייצור ומהי פעילות ייצורית. יש לבחון האם קיימים הליכי ייצור, את טיב ההליך לייצור המוצר המוגמר, טיב המכונות במפעל, ועוד. אין די במבחנים הכלליים האמורים כדי לקבוע מיהו יצרן אלא בכל חיקוק יש לבחון את ההגדרות המיוחדות לו. יש דינים שמרחיבים את ההגדרה ויש שמצמצמים. יש כאלו הכוללים פעילות הרכבה ופירוק ויש כאלו שמחריגים פעילות שכזו וכו'. כאשר בוחנים את פרשנות המונחים ייצור, יצרן ופעילות ייצור בחיקוק כלשהו יש לברר כמובן גם מהי תכליתו של החוק. בחינת תכליתו של חוק מבין האפשרויות השונות תיעשה גם תוך התבוננות בסביבתו החקיקתית, מתוך התייחסות להוראות חוק קרובות. הגדרת ייצור בתוספת א' להוראות ניהול ספרים הינה רחבה וכוללת גם פעולות שאינן יצירת "יש מוחשי" חדש. כך נכללות פעולות הפקה, הרכבה, השלמה ואפילו פעולות מיון ואריזות כשאינן פעולות נלוות למסחר או לשירותים. הגדרה רחבה זו עשויה לכלול בחובה גם הליך קלייה של מוצרים. עסקו של המערער כולל פעילות של קליית פיצוחים, קטניות וכדומה. הליך זה אינו הליך מורכב, אולם יש בו כדי לשנות את המוצרים. מתחייבת המסקנה כי הליך הקלייה של הפיצוחים למיניהם מהווה הליך ייצור ועל כן המערער הינו יצרן במובן הוראות ניהול הספרים. הואיל והמערער לא ניהל את הספרים על פי תוספת א' הרי שצדק המשיב בקביעתו, כי המערער ניהל את ספריו בסטייה מהותית ואין מקום להתערב בקביעתו בדבר פסילת הספרים. לגבי שיעור הקנס אותו קבע המשיב למערער, שיקול הדעת בקביעת שיעור הקנס הינו שיקול דעת של המשיב ובית המשפט יתערב בו רק לעיתים נדירות. במקרה הנוכחי נקבע השיעור המקסימאלי. מדובר במערער שלא ניהל ספרים על פי הנדרש במשך תקופה ארוכה. בביקורת נמצאו גם פגמים נוספים שבעטים הוצאה למערער שומה הכוללת תוספת גדולה למחזור. בנסיבות שכאלו רשאי היה המשיב לקבוע את הקנס על פי השיעור המקסימאלי.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 1.11.2011

ב"כ המערער: עו"ד א' אוחנה ממשרד טיקוצקי ואח'
ב"כ המשיב: עו"ד ש' כהן מפרקליטות מחוז חיפה

◆ מדובר בערעור על קביעת המשיב, כי המערער ניהל בשנת 2008 את ספריו בסטייה מהותית מהוראות חוק מס ערך מוסף, והוראות ניהול הספרים, ועל החלטתו להטיל על המערער קנס בשיעור של 1% ממחזור העסק. במוקד הדיון עולה השאלה על פי אלו הוראות ניהול על המערער לנהל את עסקו והאם הפר את ההוראות הרלבנטיות. המערער הינו הבעלים והמפעיל של עסק העוסק בקלייה ומסחר של פיצוחים, קטניות ופירות יבשים. על פי תצהירו ועדותו של המערער הוא עוסק ברכישת מוצרים, אריזתם ומכירתם. חלק מהמוצרים נרכשים על ידו מספקים ונמכרים ללקוחות (בין במכירה קמעונאית ובין במכירה סיטונאית) כמות שהם. חלק מהמוצרים (להערכתו כ-30%) הינם מוצרים שנרכשים מספקים ועוברים בעסקו של המערער הליך של קלייה. לגרסת המערער הוא מחזיק בעסקו תנור קלייה. את המוצרים לקלייה, כמו פיצוחים למיניהם, הוא מרטיב, מפזר מלח, לימון ותוספות וקולה בתנור. את המוצרים לאחר הקלייה הוא אורז בשקיות. בעבר נהג לארוז באריזה ידנית, היום האריזה נעשית במכונה.

◆ **לטענת המערער,** עיקר פעילות העסק הינה אריזה של מוצרים ומכירתם בסיטונאות ורק חלק קטן מהפעילות (כ-20%) הינו מכירת מוצרים לאחר קלייתם (שם). ועל כן, תוספת "א" הקובעת את הוראות ניהול ספרי תנועת המלאי ודו"ח הייצור, נשוא החלטת הפסילה, אינה רלבנטית לעסקו שכן היא חלה רק על עוסקים שפעילותם כוללת ייצור. המערער טוען כי אינו יצרן אלא סיטונאי ועל כן הינו מחויב בניהול ספרים על פי תוספת "ב" להוראות ניהול ספרים. כן מעלה המערער טענות בנוגע לשיעור הקנס שהוטל עליו וטען כי היה על המשיב להסתפק במס בשיעור נמוך יותר. בנוסף, המערער מלין על כך שהמשיב לא הפעיל כל שיקול דעת וקבע את הקנס בשיעור של 1% ממחזור שהוא שיעור הקנס המקסימאלי על פי סעיף 95(א) לחוק מע"מ.

◆ **לטענת המשיב,** במהלך ביקורת שערך התגלו עבירות מס שונות בגינן הועמד המערער לדין בתיק 42947-02-10. עוד התברר, כי המשיב אינו מנהל את ספריו בהתאם להוראות תוספת א' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות) החלות מכוח תקנות מס ערך מוסף (ניהול פנקסי חשבונות). אין חולק כי התברר כי המערער אינו מנהל ספר תנועות מלאי של חומרים עיקריים, אינו מנהל ספר תנועות מלאי של מוצרים גמורים ואינו מנהל דו"ח ייצור יומי.



מוסד (לא) חינוכי ?

בימ"ש השלום בחיפה, כב' השופט זאיד פלאח הורה ביום 1.12.11 על שחרורם בתנאים מגבילים של החשודים מיכאל דור, מנכ"ל המוסד החינוכי כפר סיטרין, וחיים לוין, המנהל החינוכי במוסד ואחראי פרויקט אור אבנר - נעליה. השניים חשודים בהפקת תלושי שכר פיקטיביים בהיקף של מאות אלפי ₪ בכוונה להתחמק מתשלום מס. כמצוין בבקשה שהוגשה ע"י משרד חקירות מס הכנסה חיפה והצפון, בשנים 2008 - 2011 נרשמו בספרי החשבונות של המוסד החינוכי הוצאות שכר בסכום של כ- 800,000 ₪ הנסמכים על תלושי שכר פיקטיביים, שהונפקו עפ"י הוראתו של לוין, בידעתו ובאישורו של דור. לפי הבקשה, החשודים איתרו שמות של עובדים שעבדו בעבר במוסד החינוכי והנפיקו עבורם תלושי שכר פיקטיביים במזיד ובכוונה להתחמק ממס ולעזור לאחרים להתחמק ממס. לפי הבקשה, לוין השמיט הכנסה של כ- 250,000 ₪, בכך שפיצל את הכנסתו בין שלושה עובדים פיקטיביים, שלא חויבו בתשלום מס על השכר הכוזב שנרשם על שמם. עוד נכתב בבקשה, כי החשודים שילמו באופן דומה משכורות לעובדים נוספים במוסד ובכך עזרו להם להתחמק מתשלום מס על השכר שקיבלו.

עו"ד נגד הגבלת שכ"ט לרוכשי דירות

ביום 27.11.11, אישרה ועדת השרים לענייני חקיקה את הצעת חוק המכר דירות. הצעה זו באה להגביל את רכיב ההוצאות המשפטיות ולפקח על שכר הטרחה של עורך הדין הנגבה מרוכש הדירה. עפ"י ההצעה, יוגבל שכר הטרחה של עורכי הדין לסכום של כ- 5,000 ₪ לכל היותר. ההצעה אמורה הייתה לעמוד לדיון והצבעה בקריאה ראשונה בכנסת ביום 30.11.11, אך נדחתה בעקבות ערעור שהגיש שר התיירות. עפ"י עמדת לשכת עורכי הדין, המתנגדת להצעה (מטבע הדברים), בהצעת החוק יש משום שימוש פסול בחוק המכר (דירות) וניסיון בלתי ראוי לפקח על גובה תשלום שכ"ט עו"ד שנגבה מרוכשי דירות. לטענת הלשכה, נושא זה מוסדר בכללי לשכת עורכי הדין (התעריף המינימאלי המומלץ) ובכללי לשכת עורכי הדין (ייצוג בעסקאות דירות), התשל"ז-1977 ועל כן, אין מקום להסדירו בעקיפין ושלא במסגרת החוקים לעיל. עוד טוענת לשכת עורכי הדין, כי יש בהצעת החוק מעין התערבות בוטה של המחוקק בסוגיה מסחרית ובעקרון חופש ההתקשרות.

מבצעי "סוף שנה" ברשות המיסים

מבצעים נרחבים של רשות המיסים לקראת סוף השנה האזרחית: בפעילות גביה וביקורת מוגברת שנערכה בשבועיים האחרונים בלבד, בוקרו כ- 2,500 עסקים, נתפסו כ- 130 כלי רכב ונגבו מחייבים כ- 35 מיליון ₪. הפעילות תגיע לשיאה במהלך חודש דצמבר. מדובר במבצעים נרחבים שבהם לקחו חלק למעלה מ- 500 עובדים של רשות המיסים בכל רחבי הארץ, כחלק ממאמץ מיוחד עליו החליטה הנהלת הרשות לקראת סוף השנה האזרחית. במסגרת המאמץ הונחו משרדי מע"מ ומס הכנסה להגביר את פעילות הביקורת בעסקים, להעמיק את הגבייה מחייבים, כל זאת תוך נוכחות מאסיבית בשטח וחיזוק ההרתעה. לפי החלטת ההנהלה, הביקורת נערכות, בין השאר, באזורי מסחר מרכזיים, אזורי תעשייה, שווקים וכיו"ב. עפ"י הודעת הרשות, שבועיים הקרובים תעלה רשות המיסים קמפיין טלוויזיה, שנועד לעורר את המודעות לגבי המחיר אותו משלם הציבור בשל העלמות מס. הרשות מודיעה, כי הנוכחות המאסיבית של משרדי מע"מ ומס הכנסה תתוגבר בחודש דצמבר, וצפויה פעילות אינטנסיבית, כמעט מידי יום. במהלך החודש יערכו מבצעים באזורים שונים כששיא הפעילות יהיה יום בו יצאו לשטח בו זמנית כאלף איש מעשרים יחידות מע"מ ומס הכנסה ויבצעו ביקורות בעסקים בכל רחבי הארץ.

עו"ד יפצו לקוח ב- 5 מיליון בגין רשלנות

בימ"ש המחוזי בחיפה, כב' השופט עודד גרשון חייב לאחרונה את עורכי הדין רנה שבולת ואימיק לוי לשלם לחברה הפרטית "רומטק מימון" שבשליטת זאב גורה פיצויים בסך 5 מיליון ש"ח (!!!) בגין רשלנות מקצועית. ביהמ"ש קבע, כי הפיצויים החריגים נבעו מרשלנות, בגין הייצוג שהעניקו עו"ד לחברה בסוף שנות ה-90 בעסקת שותפות פיננסית, במסגרת הקמת פרויקט האודיטוריום בחיפה. ביהמ"ש קבע, כי עו"ד שבולת ולוי התרשלו בטיפול בעסקת המקרקעין שבה ייצגו את רומטק, בכך שהם לא דאגו להבטיח את השקעותיה בביטחונות ראויים, בכך שלא הזהירו את רומטק מפני הסיכונים הצפויים לה, ובכך שהם לא ביצעו בדיקות ובירורים מקדמיים הנדרשים מעורך דין שמייצג לקוח. ככל הנראה יוגש ערעור לבית המשפט העליון.

מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בנין 132, מגדל עזריאלי 1

תל אביב 67021; טל. 03-6966416 פקס. 03-6953991 info@masfax.co.il



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 הולבטי טל. 03-6966733, פקס. 03-6966744

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