

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

גיליון 625 יום ה' 14 ביוני 2012

השבוע בגיליון

תיקון 191 לפקודה – תרומות לעידוד התיישבות // הצעה לתיקון פקודת מס הכנסה - מס חברות דיפרנציאלי // שחר נסוג בפני רובינשטיין

עדכונים מהשטח

תאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

מ"ה – פקיד השומה התרשל ובית המשפט ביטל השומה !!! //  
מ"ה – האם רשאי פ"ש להתערב בהפסדים משנת מס שהתיישנה ? //  
מע"מ – כדורגלן הינו נכס בלתי מוחשי //  
חשדות נגד קפה ויולה בגבעתיים מעל // 100 ביקורות באיזור השרון // חשוד מסביון בתחום הניכיון // גלפנד זכה – מס הכנסה רוצה חלק //

עדכונים מהשטח

## תיקון 191 לפקודה – תרומות לעידוד התיישבות

ואולם, ברשימת המטרות המנויות בהגדרה "מטרה ציבורית" בלטה עד כה ובעדרה המטרה שעניינה "עידוד התיישבות". ומטרה זו תוקנה בתיקון לחוק.

◆ עפ"י דברי ההסבר, נוכח חשיבותו של ערך התיישבות וכדי לחדד את מרכזיותו ולעודד מתן תרומות למטרה זו, מוצע להכיר, לצורכי מס, בתרומות הניתנות למוסדות ציוריים הפועלים להגשמת המטרה של עידוד התיישבות מכל סוג שהוא ובכל מקום להגדרה "מטרה ציבורית" בסעיף 29(ב) לפקודה האמור.

◆ ביום 29.5.2012 פורסם ברשומות [חוק לתיקון פקודת מס הכנסה \(תיקון 191\), התשע"ב 2012](#).

כידוע, סעיף 46(א) לפקודת מס הכנסה קובע הכרה לצורכי מס בתרומות הניתנות למוסדות ציבוריים. משמעות ההכרה היא זיכוי מהמס שמשלם התורם על הכנסתו באותה שנת מס בשיעור של עד 35% מסכום התרומה, בכפוף לסייגים ולתקרות הזיכוי הקבועים בפקודה. לעניין זה, בסעיף 29(ב) לפקודה: "מוסד ציבורי" מוגדר כ"חבר בני אדם... המקיימים ופועלים למטרה ציבורית...". ו"מטרה ציבורית" מודרת כ"מטרה שעניינה דת, תרבות, חינוך, מדע, בריאות, סעד או ספורט, וכן מטרה שאושרה ע"י שר האוצר כמטרה ציבורית"

## הצעה לתיקון פקודת מס הכנסה - מס חברות דיפרנציאלי

האפקטיבי אותו משלמות חברות גדולות בישראל נמוך משמעותית מזה המשלמים עסקים קטנים. על פי נתוני מינהל הכנסות המדינה, שיעור מס החברות האפקטיבי הממוצע עומד על 23% (2% פחות מהשיעור הרשמי), אך נתון זה מייצג גרסיביות חריפה לפיה חברות גדולות משלמות מס נמוך בהרבה, ואילו חברות בינוניות וקטנות משלמות מס הקרוב יותר לשיעור האמיתי בגובה 25%.

לפיכך, מוצע לקבוע שיעור מס חברות בגובה 20% על הכנסות שנתיות של עד 1,200,000 שקלים חדשים בשנה, ושיעור מס בגובה 30% על הכנסות השנתיות שמעל סכום זה. משמעות ההצעה הינה הפחתה של 5% בגובה מס החברות המשולם על ידי 90% מהחברות בישראל, שהיקף הכנסותיהן קטן מ-1.2 מיליון שקלים חדשים בשנה. במקביל, 5,000 החברות הנוספות, שמהן נגבה 80% ממס החברות בישראל, ישלמו שיעור מס בגובה 10%-30% מעל לשיעור הקיים כיום, ודומה לשיעור שהיה קיים בישראל בעשור האחרון.

◆ ביום 11.6.12 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ זהבה גלאון ויצחק ועקנין [הצעה לתיקון פקודת מס הכנסה \(מס חברות דיפרנציאלי\), התשע"ב-2012](#).

עפ"י ההצעה, בפקודת מס הכנסה, בסעיף 126(א), במקום מס חברות בשיעור של 25% יבואו השיעורים הבאים:

על כל שקל חדש מ-1,200,000 השקלים הראשונים - 20%;

על כל שקל חדש נוסף - 30%.

◆ עפ"י דברי ההסבר, בישראל מוטל מס חברות בשיעור אחיד של 25%, נכון למאי 2012. מס זה נגבה על ההכנסות החייבות של כל חברה ללא קשר להיקף ההכנסות של החברה. מחקר כלכלי עדכני מלמד כי לשיעורי מס ישירים, כמו מס חברות, קיימת בדרך כלל השפעה חיובית על צמצום הפערים החברתיים והקטנת אי-השוויון (מס פרוגרסיבי). לעומת זאת, למסים עקיפים, כמו מס ערך מוסף, קיימת בדרך כלל השפעה שלילית על צמצום פערים חברתיים (מס גרסיבי). על פי מינהל הכנסות המדינה, שיעור המס



בעניין בן ארי סוכנות לביטוח בע"מ נגד פקיד שומה 1 ירושלים, אך לא בכך עסקינן הפעם.

ביום 31.5.2012 הובאה בפני בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו בתיק [עמ"ה 1022/09 רובמוטיקס טכנולוגיות בע"מ](#) סוגית מס, שיש לה קשר להלכת "אביהו שחר" ולהלכת "רובינשטיין". מדובר בחברת **רובמוטיקס טכנולוגיות בע"מ** (להלן: "המבקשת") שצברה הפסדים עסקיים בסכום מצטבר של כ-57 מיליון ש"ח בשנים 1999 – 1996, ובשנת 1999 נרכשה השליטה במבקשת על ידי סילברבוים אחזקות בע"מ. באוקטובר 2004 הקימה המבקשת שותפות, בה החזיקה 99% מהזכויות, ומאותה שותפות נצמחה למבקשת הכנסה עסקית, בסכום כולל של כ-22.5 מיליון ש"ח, בשנים 2004 ו-2005.

◆ המבקשת קיזזה את רווחיה מהשותפות לצרכי מס כנגד הפסדי העבר, ופקיד השומה למפעלים גדולים סרב להתיר את הקיזוז המבוקש. באי כוחה של המבקשת ביקשו לקבל את הערעור על הסף, שכן "שומת הפסדים" של המבקשת לשנת המס 1999 התיישנה, ולא ניתן להתעלם לטעמם מהפסדים אלו, לאור הלכת "אביהו שחר".

◆ **השופט אלטוביה** דחה את הבקשה ורמז (למעשה) כי הלכת "אביהו שחר" נסוגה במקרה זה בפני הלכת "רובינשטיין". בשל חשיבותה של ההחלטה מיום 31.5.2012, נצטט להלן חלק ממנה:

"...**דוח שהופעל לגביו שיקול דעת שומתי, אולם בחר המשיב שלא לבחון חלק מהסוגיות הטמונות בו למשל משום שלא הייתה להן השלכה על חבות המס באותה שנת מס, על מנת שהנישום יוכל להסתמך על הצהרתו כאילו נבחנה ואושרה בידי המשיב בקשר עם שנות מס מאוחרות, צריך הוא לשכנע כי היה על המשיב לבחון הסוגיה ומשברח שלא לבחון אותה, מנוע הוא מלתקוף את המצג שהוצג. ברגיל הפסד נטען שאין לו השלכה על חבות המס בשנות הפסד, יכול ושיבחן בשנת המס שבה מבקשים לעשות בו שימוש לאחר העברתו. ברגיל אין לומר כי "חלף המועד" לבחינת הפסד בשל שמקורו בשנת מס שהתיישנה. בחינת "התיישנות" יכולת המשיב לבחון הפסד הוא מהמועד שבו מתבקש לעשות בו שימוש. במקרה דנן, כאמור, המשיב יוצא מנקודת הנחה המכירה בקיומם של הפסדים, אף אם טענתו החלופית תוקפת את עצם קיומם. די בכך כדי לדחות את הבקשה לקבלת הערעור על הסף כפי שבואר לעיל..."**

◆ לא נותר לנו אלא להמתין ולראות האם החלטתו של השופט אלטוביה תבוטל - או תאומץ - ע"י בית המשפט העליון.

## שחר נסוג בפני רובינשטיין

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

◆ ביום 9.2.1998 ניתנה החלטה, בבית המשפט העליון, בעניינו של **שחר אביהו** (ע"א 2832/94; פקיד שומה תל-אביב 1 נגד שחר אביהו). הערעור נסב סביב החלטתו של **השופט א. פלפל**, בתיק עמ"ה 49/93, שניתנה בבית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו ביום 7.4.1994.

◆ השופט פלפל קבע בהחלטתו כי פקיד השומה אינו רשאי לתקוף "**שומת הפסדים**" (כפי שדווחה על ידי הנישום), לאחר שחלפה תקופת ההתיישנות החוקית בה ניתן לדון באותה שנת מס. בכך נדחתה עמדתו של פקיד השומה, שסבר כי רשאי היה להקטין את ההפסד העסקי - כפי שדיווח עליו הנישום בשנת המס 1984 (שלגביה חלה התיישנות) - משום שהנישום כלל בסכום ההפסד האמור הפסד עסקי מועבר משנה קודמת (1983), שלגביו הוסכם - בהליך נפרד - כי יש להפחיתו.

◆ בית המשפט העליון, שבפניו הובא ערעורו של פקיד השומה, קבע כלהלן:

1. בבית המשפט המחוזי נקבע, כי על פקיד השומה לדון גם בשומת הפסדים בכל שנה.

2. לטענת פקיד השומה ניתן לדחות את בחינת ההפסדים לשנה שבה מקוזה ההפסד כנגד הכנסה כלשהי.

3. בתיקון 114 לפקודה אומצה גישתו של ביהמ"ש המחוזי בדבר החובה לדון בהפסד לגבי כל שנת מס ולא לדחות זאת לשלב קיזוז ההפסד.

◆ לאור האמור, הפרקליטות החליטה לחזור בה מן הערעור". ללא קשר להחלטה בעניין "אביהו שחר" ניתנה ביום 31.7.2003 החלטה עקרונית, בבית המשפט העליון, בע"א 3415/97 (פשמ"ג נגד יואב רובינשטיין ושות'), חברה לבניין פיתוח ומימון בע"מ). בהלכת "רובינשטיין" קבע בית המשפט העליון, פה אחד, כי רשאי פקיד השומה שלא להתיר קיזוז הפסדים עסקיים שנצברו בחברה בתקופה בה נשלטה ע"י בעלי מניות קודמים, אם בעלי המניות החדשים רכשו את השליטה בחברה אך ורק כדי לקזז את הפסדיה "הישנים" כנגד פעילות "חדשה"

◆ למען הסדר הטוב נציין כי בית המשפט העליון הבהיר, שלא כל החלפת בעלי השליטה בחברה מפסידה תהא כרוכה בהתעלמות מהפסדי העבר שנצברו בה, וכל מקרה יבחן לגופו של עניין. כרסום מסוים בהלכת "רובינשטיין" הותר על ידי בית המשפט העליון, ביום 29.5.2008 (ע"א 7387/06),



העיתון המקצועי לענייני מסים

**פקיד השומה התרשל ובית המשפט ביטל השומה !!!**  
**ה"פ 09-05-11480 לבבי נ' פקיד שומה היחידה הארצית לשומה ואח' רוזנברג אברהם, משפטן (יועץ מס)**

המועצה המקומית עילבון נ' מקורות חברת מיס בע"מ, פד"י נד(2)433, 451. שימוש בסמכות כאמור על ידי הנציב צריך להיעשות רק בנסיבות מיוחדות וחריגות. יחד עם זאת עומדת למשיב הסמכות לתיקון שומה, לאור התכלית שהיא, גביית מס אמת, כתוצאה משומת אמת (פסי"ד שחאדה, שם סעי' 17). מכאן, שמרגע שהשומה הפכה לסופית, לנישום קיים אינטרס להסתמך על אותה שומה ופתיחתה על ידי הנציב תיעשה רק כחריג וכאשר אינטרסים ציבוריים מצדיקים פגיעה בהסתמכות זו". במקרה דנן אין בפי המשיבים כל טענה כלפי המבקש ביחס להגשת הדו"ח, לאופן ההגשה ולאמור בדו"ח. המבקש הגיש את הדו"ח כדבעי. גם אם השומה הראשונה הוצאה בגין טעות רשלנית של המשיב 2, הרי שלאחר חלוף שלוש שנים, יכול היה המבקש להסתמך על אותה שומה. היתר למשיבים לפתוח השומה לאחר כשש שנים פוגע באינטרס ההסתמכות של המבקש. בעניין שינוי החלטה של רשות מנהלית נאמר בע"א 975/97, המועצה המקומית עילבון נ' מקורות חברת מיס בע"מ, פד"י נד(2)433, 451-450: "20. שינוי החלטה מנהלית למען אינטרס ציבורי עלול לפגוע בזכויות הפרט ובאינטרסים שלו, וביניהם עניינו של הפרט בסופיות ההחלטה המנהלית ואינטרס ההסתמכות שלו על ההחלטה, שעל-פיה פעל ושינה את מצבו באיזון בין אינטרס הציבור לאינטרס הפרט, נקודת המוצא לעניין שינוי ההחלטה המנהלית היא, שהשינוי יותר במקרים 'כבדי משקל', ... עם זאת, כך נקבע, יש מקרים שבהם קיימות נסיבות מיוחדות, כגון טעות חמורה בשיקול-הדעת, שבהן יותר שינוי ההחלטה ותותר הפעלת שיקול-הדעת מחדש. יצוין, כי כל האמור מתייחס לשינוי ההחלטה או לתיקונה שפועלם פרספקטיבי. מה הדין לעניין החלת השינוי או התיקון באופן רטרואקטיבי? עקרון החוקיות מורה לי כי ככלל אין החוק מטיל חיובים באופן רטרואקטיבי אלא אם נאמר כך במפורש. כלל זה נכון במיוחד לגבי חיובי מס ... כאשר רצה המחוקק לאפשר תיקון שומת מס באופן רטרואקטיבי, הוא עיגן זאת בחוק תוך קביעת מגבלות חמורות.

♦ בית המשפט קבע, כי הדברים יפים מאד גם למקרה דנן. זאת במיוחד לנוכח העובדה, שתיקון השומה נעשה רק לאחר שש שנים ממועד הוצאת השומה הראשונה, כאשר הסיבה ממנה נובע הצורך בתיקון היא טעות רשלנית של המשיב 2.

**תוצאה :**

♦ **התובענה התקבלה. למבקש נפסקו 13,000 ש"ח הוצאות עו"ד.**

**ניתן ביום 6.6.2012**

**ב"כ המערערות: עו"ד קובי גולדמן**

**ב"כ המשיב: עו"ד יוסי טופף, פרקליטות מחוז ת"א (אזרחי)**

♦ ביום 29.8.02 הגיש המבקש דו"ח הכנסותיו לשנת 2001 (להלן – "הדו"ח"). ביום 8.10.02 הוצאה למבקש שומת מס, ולפיה נדרש לשלם מס בסך 898 ש"ח בלבד (להלן – "השומה הראשונה"). ביום 20.7.08 הוציא המשיב 2 למבקש את השומה השנייה, ולפיה עליו לשלם בגין הכנסותיו בשנת 2001 מס בסך 136,687 ש"ח. לפיכך פנה המבקש למשיב 2 בבקשה לביטול השומה. ביום 31.8.08 הודיע המשיב 2 למבקש, כי פנייתו הועברה לטיפול המשיב 1. ביום 25.12.08 השיב המשיב 1 למבקש, והודיעו על דחיית הבקשה לביטול השומה. בעקבות הוצאת השומה השניה ודרישת התשלום מכוחה, הוגשה לבית המשפט בקשה על דרך המרצת פתיחה למתן פסק דין הצהרתי, ולפיו שומת המס השניה של המבקש לשנת 2001, אשר הוצאה על ידי המשיב ביום 20.7.08, בטלה. בדיון שהתקיים בפני כבוד בית המשפט הגיעו הצדדים להסכמה דיונית, ולפיה מותר כל אחד מהצדדים על חקירה נגדית של ב"כ הצד שכנגד, כאשר הצדדים יסכמו טענותיהם בכתב, ופסק הדין יינתן על סמך המצוי בתיק. טענות המבקש, כי המשיב פעל בהוציאו את השומה השניה, בחוסר סמכות. טענות המשיבים, כי עקב טעות לא הוזנה למחשב המשיב 2 הכנסה בסך 378,560 ש"ח, אשר צוינה בדו"ח. לכן לא נדרש המבקש לשלם מס בגין הכנסה זו. במסגרת ביקורת שנערכה על ידי המשיב 1 בתיקו של המבקש במהלך שנת 2008 התגלתה הטעות.

**ביהמ"ש השלום בפתח תקווה בפני כב' השופט נחום שטרנליכט:**

♦ אין מחלוקת בין הצדדים, כי כבר ביום 29.8.02 הוגש הדו"ח, הנוגע להכנסותיו של המבקש בשנת המס 2001. כך גם אין מחלוקת בין הצדדים, כי השומה הראשונה הוצאה על ידי המשיב 2 כבר ביום 8.10.02. רק לאחר כ-6 שנים, ביום 20.7.08, שב המשיב 2 והוציא את השומה השניה. סעיף 145(א)(2) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשמ"א – 1961 (להלן – "הפקודה"), מאפשר לפקיד השומה בתוך פז"מ הקבוע בסעיף לאשר את השומה העצמית או להוציא אחרת תחתיה. מגבלת הזמן להוצאת שומה חלופית בהתאם להוראות סעיף 145(א)(2)(ב) לפקודה איננה נוגעת לסיבה מסוימת כלשהי להוצאת שומה חלופית לזו שהגיש הנישום. לפיכך יש לראות את מגבלת הזמן כחלה בכל מקרה, תהא הסיבה להוצאת השומה החלופית אשר תהא. בע"א(חי)705/05, חיים קליאוט בע"מ נ' פקיד שומה חיפה, לא פורסם נאמר (סעיף 35 לפסה"ד): "... ופתיחת שומה ככלל אינה מאפיינת מינהל תיקון או מדיניות ציבורית ראויה (קובץ הפרשנות לפקודת מס הכנסה, עמ' ט-19.4). בע"א 5324/05 שחאדה נ' פ"ש עכו (להלן: פסי"ד שחאדה) הזכיר בית המשפט את האיזון הנדרש בנוגע לשינוי החלטה מינהלית והוזכר, בין היתר ע"א 975/97,

העיתון המקצועי לענייני מסים



**האם רשאי פ"ש להתערב בהפסדים משנת מס שהתיישנה?**  
**עמ"ה 1022/09 רובמיטקס טכנולוגיות בע"מ נ' פשמ"ג**  
**ויקטור עטיה, עו"ד (רו"ח)**

לפעולה אחת בלבד. צמצום זה אינו מתבקש על-פי תכליתו של הסעיף לבחון מהותית עסקה ולקבוע גבולות המותר והאסור בתכנון מס. צמצום זה, אף נוגד את תכליתו של סעיף 86 לפקודה. על-כן העסקה מושא בחינת המלאכותיות היא רצף הפעולות והנסיבות במקרה שבפנינו שמציירות יחד תמונה כוללת אחת של עסקה..."

עוד נקבע בפסק הדין בעניין רובינשטיין (שם), פסקה 19: "משמעותה והיקפה של סמכותו של פקיד השומה "להתעלם" מן העסקה המלאכותית נגזרת מפרשנות מסעיף 86 לפקודה, על-פי תכליתו... ההתעלמות אין לה קיום עצמאי. ההתעלמות נועדה להתמודד עם תכנון מס בלתי לגיטימי ולשלוט את יתרון המס שביקשו המתכננים להגשים. תכליתו של סעיף 86 לפקודה, וסמכות ההתעלמות שבו בפרט, היא למנוע תכנון מס בלתי לגיטימי. לאור תכלית זו, ומשנמצא כי עסקינן בתכנון מס בלתי לגיטימי, נראה כי יש לפרש את סמכות ההתעלמות של פקיד השומה כסמכות להתעלם מיתרון המס שהנישום ביקש להשיג.

◆ ביהמ"ש סבר, כי בהתחשב בהלכה שלעיל וככל שיימצא שמכלול הפעולות שביצעה המבקשת מהווים עסקה מלאכותית, אזי מוסמך היה המשיב להתעלם מקיזוז ההפסדים הצבורים, מבלי להידרש לבחינת אופן צבירת ההפסדים הצבורים ו/או לדו"ח שהוגש בשנת 1999. בעניין, זה הבהיר ביהמ"ש כי לא מצא בפסק הדין בעניין רובינשטיין, הבחנה בין הפסדים צבורים שנצברו בשנת המס בה ביקשו לקזזם לבין הפסדים צבורים שנצברו בשנים שקדמו לשנת המס בה מבוקש לקזזם. בהקשר זה הוסיף ביהמ"ש, כי הבחנה בין שני המצבים האמורים תפגע בתכליתו של סעיף 86 לפקודה שיהיה כבול מקום שנישום יבחר לקזז את ההפסדים הצבורים בחלוף המועד בו מוסמך המשיב לשום את שנת המס בה נצברו ההפסדים הצבורים, ולכך אין להסכים.

◆ ביהמ"ש אוסיף, כי נוכח האמור בפסק הדין בעניין רובינשטיין, הוא אינו מוצא ממש בטענת המבקשת בעניין הפגיעה באינטרס ההסתמכות של גופים הרוכשים חברות בעלות הפסדים צבורים. נוכח כל אלה, ביהמ"ש קבע כי המבקשת טועה כאשר היא סבורה שהשומות נשוא הערעור, מהוות התערבות בהצהרתה ביחס להפסדים שהיו לה בשנת 1999 ו/או שינוי של השומה משנת המס 1999.

#### תוצאה:

◆ הבקשה נדחת.

**ניתן ביום 31.5.2012**

**ב"כ המבקשת: עוה"ד יוסי רומנו וג'ק בלנגה**  
**ב"כ המשיב: איריס בורשטיין מוזס**

◆ המבקשת (להלן: "החברה" או "המבקשת") הגישה ערעור על שומות שקבע המשיב לשנים 2002-2005, ובגדרו של הערעור האמור הגישה את הבקשה המקדמית בה היא עותרת לקבל את הערעור על הסף מחמת שהמועד בו מוסמך היה המשיב להתערב בהפסדים עליהם הצהירה בשנת 1999, חלף. הרקע והמחלוקת בין הצדדים החברה עסקה בפיתוח, ייצור ושיווק של מערכות עיבוד תלת-מימדי באמצעות לייזר, ובשנים 1996 – 1999 צומצמה פעילותה העסקית של החברה עד כדי הפסקת פעילות תוך צבירת הפסדים לצורכי מס בסך 57,000,000 ש"ח (להלן: "ההפסדים הצבורים"). בשנת 1999 נרכשה השליטה בחברה על ידי סילברבוים אחזקות בע"מ (להלן: "סילברבוים"). באוקטובר 2004 הקימה החברה שותפות בה החזיקה ב – 99% (להלן: "השותפות") ובאמצעות השותפות רכשה החברה פעילות עסקית בתחום התקשורת, ממנה נצמחה לה הכנסה חייבת בסך 5,673,137 ש"ח בשנת 2004 ו – 16,940,731 ש"ח בשנת 2005. בדיווחיה למס הכנסה לשנות המס 2004 ו – 2005 קיזזה החברה מהכנסתה החייבת את ההפסדים הצבורים.

◆ לטענת המשיב, יש לראות ברכישת החברה בידי סילברבוים והכנסת פעילות עסקית לתוך השותפות שהקימה החברה, עסקה ללא טעם כלכלי ממשי שנועדה לניצול ההפסדים הצבורים, ועל כן, לא התיר את קיזוז ההפסדים הצבורים מההכנסה החייבת של החברה בשנים 2004 ו – 2005.

לטענת המבקשת, בשנת 2004 קיזזה מהכנסתה החייבת את ההפסדים הצבורים בהתאם להוראות סעיף 28 (א) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"). זאת, לאחר שההפסדים הצבורים נרשמו בדו"חות המבקשת באופן רציף שנה אחר שנה. על פי הוראות סעיף 145 (א) (2) לפקודה, הוגבלה סמכותו של המשיב לשום את דו"ח המבקשת לשנת המס 1999 בתוך שלוש שנים מתום שנת המס שבה נמסר לו הדו"ח. משלא עשה כן, מקום שלדעתו רכישת החברה על ידי סילברבוים הייתה בגדר עסקה מלאכותית, אין הוא מוסמך לשנות מהשומה לשנת המס 1999.

#### **בית המשפט המחוזי בתל אביב, כב' השופט מגן אל טוביה**

◆ ביהמ"ש ציין כי בסעיף 86 לפקודה נקבעה נורמה אנטי תכנונית, כאשר אופן יישומה, נדון בין היתר, בפסק הדין ע"א 3415/97 פשמ"ג נ' רובינשטיין (להלן: "עניין רובינשטיין"), שנסיונות המקרה שנדון שם דומות עד מאוד למקרה דנן. בפסק הדין האמור, נקבע (שם, פסקה 11):  
 "עסקה אין משמעותה פעולה אחת בלבד; עסקה יכול שתהא מורכבת מרצף של פעולות ונסיבות. אין הצדקה לצמצם את תחולתו של סעיף 86 לפקודה



## כדורגל הינו נכס בלתי מוחשי

עמ (ת"א) 1200/07 בני יהודה ואח' נ' מנהל מס ערך מוסף ת"א 3 איננה אייזנברג, עו"ד

כרטיס השחקן עצמו איננו מוגדר לא בחוק ולא בתקנוני ההתאחדות. ביהמ"ש הגיע למסקנה, כי כרטיס השחקן הינו בגדר זכות כלכלית. עוד מציין ביהמ"ש, כי חלק מהמערכות מציגות את זכויות העסקת השחקנים במסגרת "רכוש קבוע". התוצאה מהאמור לעיל היא, כי כרטיס השחקן מעניק לקבוצה המחזיקה בו את האפשרות להעבירו בין הקבוצות ולקבל בגין ההעברה תמורה. לכן אין מקום לטענה, כי מדובר בתשלום פיצוי בגין הפרת הסכם, אלא בעסקה כלכלית המתייחסת לזכות שהיא בגדר "נכס בלתי מוחשי" הנכללת בהגדרת "טובין". טענה נוספת, היא טענת המערערות על פיה חיובן במע"מ בגין כרטיסי השחקן הינה למעשה "סחר בבני אדם".

◆ בסיכומים שהוגשו ע"י המערערות בערעורים המאוחדים נטען, כי המשיב התעלם מנושא הכפייה. נטען, כי לכאורה שני מעסיקים מחליטים ביניהם על מכירה בכפיה של העובד מהאחד לשני. המערערות טענו, כי רכישת כרטיס השחקן נעשית בכפיה, ללא התחשבות ברצונו של השחקן תוך שלילת רצונו. לכן יש לראות בכך, לטענת המערערות, מכירת זכויות באדם על ידי שני גופים מסחריים. ביהמ"ש קבע, כי אין כל מקום לקבל טענות אלה. כמו כן, מקובלת על ביהמ"ש עמדת המשיב, כי תקנון פיפ"א ותקנון ההתאחדות לכדורגל קובעים נוהלים מפורשים בדבר העברת או השאלת שחקנים, ואף נקבעו כאמור מנגנונים להסדר תשלומים בגין פעולות אלה. השחקן עצמו בוודאי שאינו נמכר. העסקה המסחרית מהווה מכירת הזכות הכלכלית הנובעת מהעסקתו של השחקן ע"י הקבוצה השואלת או הרוכשת את כרטיס השחקן. השחקן עצמו מתקשר בהסכם נפרד עם הקבוצה הרוכשת במסגרתו נקבע השכר אשר ישולם לו ותשלומים נוספים. המערערות טענו, כי אין לראות בהן כמי שביצעו ייבוא לישראל. נטען, כי הזכות המדוברת אינה אלה שירות שנותן השחקן לקבוצה אשר אינה יכולה להיות מיובאת. לאור האבחנה בין התקשרות הקבוצה עם השחקן - לבין רכישת הזכויות הכלכליות הטמונות בכרטיס השחקן, אין מקום לטענה, כי הזכות שנרכשה היא השירות שנותן השחקן לקבוצה.

◆ המערערות טענו, כי השומות הוצאו בעקבות שינוי מדיניות אצל המשיב. כמו כן, נטען שראוי ששינוי המדיניות יתבצע ע"י חקיקה. המערערות לא הציגו ראיה כלשהי התומכת בטענה, כי מדובר בשינוי מדיניות. יש להדגיש, כי חוק מע"מ מטיל באופן מפורש חבות במע"מ בגין ייבוא טובין.

### התוצאה:

◆ הערעורים נדחים.

### ניתן ביום 6.6.12

ב"כ המערערות: עו"ד ג'ק בלנגה ו/או דורון איתני  
ב"כ המשיב: עו"ד יוסי טופר

◆ המערערות הן קבוצות ספורט העוסקות בכדורגל ורשומות אצל המשיב כמלכ"ר. במהלך השנים הרלבנטיות רכשו המערערות או שאלו זכויות להעסקת שחקני כדורגל מקבוצות ספורט זרות בחו"ל. לדברי המשיב, זכויות אלה מעניקות לקבוצת הספורט יכולת להעסיק את אותו שחקן כך שיתאמן וישחק במסגרתה. בתמורה לזכות להעסקת השחקנים שולמו ע"י המערערות סכומים שונים לקבוצות זרות. עמדתו של המשיב היא, כי הזכויות שנרכשו נכללות במסגרת נכסים בלתי מוחשיים אשר יבואם לישראל מחייב בתשלום מע"מ. בעקבות רכישת או שאילת שחקן הוצאו ע"י המשיב חיובי מס לקבוצות כדורגל שונות. השגות המערערות על החלטות המשיב - נדחו. המערערות טענו, כי המשיב, בידועו, כי מלכ"ר אינו רשאי לקזז מס תשומות בגין רכישת טובין - בין שהם מוחשיים ובין שהם בלתי מוחשיים או בגין קבלת שירותים, מבקש לשנות סדרי עולם ולהטיל על המערערות מס בגין ייבוא טובין.

◆ המערערות טענו, כי אין מקום לקביעת המשיב על פיה רכשו זכות רכושית בעלת ערך כלכלי העונה להגדרת "טובין". המשמעות המשפטית של דרישת המשיב היא תשלום מע"מ עבור זכויות שימוש ומסחר בבני אדם. אין מקום להפריד בין שחקן בשר ודם לבין הזכויות בו ולא ניתן לסחור בבני אדם. הזיקה הרלוונטית הנוגעת לשחקן היא מתן שירותים ולא רכישת נכס. הזכות אינה אלא שירות וככזו אינה יכולה להיות מיובאת. הטלת מע"מ בגין ייבוא שחקנים חותרת תחת ההוראות המפורשות של המחוקק המיועדות לעודד את יבוא השחקנים. המערערות הפנתה לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"), כדי לתמוך בטענה לפיה קבלת עמדת המשיב תגרום לאנומליה בין הסיווג שניתן לייבוא שחקן בפקודה - לבין הסיווג אותו מבקש המשיב ליתן לאותה פעולה במסגרת חוק מע"מ. נטען, ששינוי מדיניות אינו ראוי להתבצע על דרך הוצאת שומה. יש לבצע את השינוי באמצעות שינוי חקיקה או הבהרה בהוראות מקצועיות ומפורטות.

### ביהמ"ש המחוזי תל אביב-יפו – בפני כב' השופטת דנייה קרת-מאיר:

◆ מקובלת על ביהמ"ש הפנייתו של המשיב לדבריו של פרופ' א. נמדר על פיהם המונח "טובין" בחוק מע"מ כולל גם נכסים בלתי מוחשיים המתאפיינים בכך שאינם חפצים בעלי מימד פיסי אשר ניתן לטלטלם או לחוש בהם. הוראות החוק מבחינות במפורש בין מקרה בו ניהלו הצדדים מו"מ והגיעו לכלל הסכמה בדבר תנאי העברתו של שחקן ובדבר סכום הפיצוי - לבין מקרה בו לא הגיעו הצדדים לידי הסכמה בדבר תנאי העברה. הפיצוי הנקבע במקרה של העברה בהסכמה הינו אם כן תוצאה של מו"מ בדבר התקשרות כלכלית ואין הוא מתייחס להפרה. כרטיס השחקן הינו אחד המסמכים שיש להגיש להתאחדות במקרה של העברה או השאלת שחקן.



### חשוד מסביון בתחום הניכיון

ביום 13.6.12 כב' השופטת איטה נחמן אלון מבית משפט השלום בראשון לציון, שחררה תחת מגבלות את אלון כתב, בן 34 מסביון, העוסק בניכיון צ'קים ובמתן הלוואות בריבית, בחשד כי בשנים 2004 - 2006 לא דיווח לרשות המיסים על הכנסותיו מעיסוקו זה ובכך התחמק מתשלום מס. ביום 12.6.12 נפתחה ביחידת יהלום ברשות המיסים חקירה גלויה נגד החשוד, במהלכה נערך חיפוש בביתו ובמקום עסקו, נתפסו מסמכים להם יש קשר לחשדות הנחקרים והחשוד הובא לחקירה במשרדי היחידה. מבקשת המעצר עולה, כי החשוד הסווה את עיסוקו בניכיון צ'קים בכך שלא פתח תיק כנדרש ואת הצ'קים לניכיון הפקיד בנש"מ (נותן שירותי מטבע) בשם חלפון מימון והשקעות; עפ"י הודעת רשות המיסים, מניתוח הנתונים עולה, כי בשנים 2004 - 2006, מחזור כרטיסו של החשוד בספרי חלפון עולה לכדי 25,504,097 ש"ח. לטענת רשות המיסים, בחקירתו הודה החשוד במיוחס לו.

### גלפנד זכה – מס הכנסה רוצה חלק

כידוע, בוריס גלפנד זכה בפרס כסגן אלוף העולם בשחמט, אלא שלאחרונה פורסם בכלי התקשורת, כי רשות המיסים דורשת ממנו לחוק עמה את הפרס שקיבל בקרב על התואר העולמי. דרישת הרשות הינה לסך של 48% מס מהפרס (ועל כך תהיה תוספת גם של ביטוח לאומי וכו'). מדובר במס סך של כמיליון ו-100 אלף דולר שקיבל גלפנד על הישגיו. לאחרונה אף פורסם, כי מקודם חוק אשר ימנע "חלוקה" עם מס כנסה במקרים דומים, אך לא ברור מתי הוא יעבור, אם בכלל, והאם יחול על המקרה של בוריס (תחולה רטרואקטיבית).

**הערת מערכת: לטעמנו, קיימת דרך פרשנית / משפטית לפיה מר גלפנד יקבל פטור ממס על הכנסתו כאמור ולחילופין, לכל היותר, יחוייב במס של 25%.**

### חשדות נגד קפה ויולה בגבעתיים

דני גורן, הבעלים ומנהל של בתי הקפה (בשיעור של 70%), "קפה ויולה בע"מ" ו"קפה ויולה הקטנה בע"מ", ברחוב שנקין בגבעתיים נעצר ביום 11.6.12 בבית משפט השלום בתל אביב בחשד להעלמת הכנסות בסך של מיליוני ש"ח. עפ"י הודעת רשות המיסים, הצטבר מידע רב, שגרם לפתיחת חקירה גלויה נגד בתי הקפה ובעליו. כמו כן, נעצר בפרשה מנהל החשבונות של שני בתי הקפה- אברהם סמט. לפי הבקשה, שהגיש משרד חקירות מס הכנסה תל אביב, טיפים שהתקבלו מלקוחות נאספו ע"י המלצרים לקופה אחת, וחולקו למלצרים. לפי החשד, בסיום כל משמרת, המלצריות היו מפרישות מחלקן את שכר המינימום לשעה כפול מספר השעות שעבדה באותו היום, שמה במעטפה ומעבירה למנהל המשמרת. החשוד, דני גורן, היה מכניס לכיסו את הסכום שהתקבל מכל המלצריות בכל יום, ללא רישום בקופה. עוד לפי הבקשה, בסיום כל חודש היו יוצאים תלושי משכורת, המשולמים מחשבונה של החברה, ונרשמו הוצאות משכורת בגובה הטיפים שנמסרו ע"י המלצרים. כמצוין בבקשה, אי רישום הטיפים שקיבל גורן מהמלצרים במזומן ומשיכתם לכיסו הפרטי נמשכו שנים רבות, תוך עושק המלצרים והעלמת הכנסות בסכומים של מיליוני ש"ח. בבקשה מצוין, כי נחקרים אף חשדות של דרישת הנחות פיקטיביות, שנדרשו בקפה ויולה הקטנה בע"מ בגובה מאות אלפי ש"ח ורישום משכורת פיקטיביות בחברת קפה ויולה בע"מ ובקפה ויולה הקטנה בע"מ, של עובדים שכלל לא עבדו בבתי הקפה. עוד יצוין כי החשדות לגבי ויולה הקטנה בע"מ מתייחסים לתקופה בו שותפו של גורן בשני בתי הקפה בשיעור של 30%, ניהל את ויולה הקטנה ובין השותפים קיים סכסוך משפטי. החשוד, אברהם סמט, חשוד כי סייע ביוזעין לעבירות של אי רישום הטיפים והוצאת תלושים פיקטיביים.

### מעל 100 ביקורות באיזור השרון

משרד השומה כפר סבא ערך בשבוע שעבר מבצע רחב היקף, שנועד להגביר את הנוכחות ויכולת ההתרעה, בישובים: כפר סבא, רעננה, הרצליה, רמת השרון, הוד השרון, מושב רשפון ואלפי מנשה. לביקורת נבחרו עסקים חדשים, עסקים שלא בוקרו מזה זמן, עסקים בהם נמצאו ליקויים בעבר ועסקים לגביהם הגיע מידע על העלמת הכנסה לכאורה. 13 הצוותים שהשתתפו במבצע ערכו 107 ביקורות בעסקים. ב- 16% מהביקורות נמצא אי רישום תקבולים וב- 14% נמצאו ליקויים בניהול ספרים.

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

תל אביב 67021; טל. 03-6966416 פקס. 03-6953991 [info@masfax.co.il](mailto: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 הרלבנטי טל. 03-6966733, פקס. 03-6966744

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