

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

גיליון 631 יום ה' 9 באוגוסט 2012

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

"מסלול ירוק" חדש - עסקאות מכירת חברות בדרך של החלפת מניות //
הוקם צוות לבחינת יישום ה-FATCA בישראל //

על מלאכותיות והתיישנות הפסדים - פסיקה בעלת השלכות רחב על דוחות
כספיים ?

מע"מ - עסקה מהותית גוברת על עסקה על פי הסכם (הקדשות הבוכרים) //
עליון - מ"ה - עקיפת הליך השגה בפניה לביהמ"ש - במקרים מיוחדים //
מ"ה - מיסוי תקבולים לאחר הפסקת התעסקות //

אישום: חשבונית פיקטיביות בענף הבניה // השבת מערכת נט משפט עד סוף
הפגרה // שירזי יישאר במעצר עד תום ההליכים // 75% "מס עשירים" בצרפת?

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

"מסלול ירוק" חדש - עסקאות מכירת חברות בדרך של החלפת מניות

104 ח לפקודת מס הכנסה בעסקאות החלפת מניות
חברה פרטית במניות חברה ציבורית.

2. טופס 915 - המאפשר בנוסף לאישור מראש
בהתאם להוראות סעיף 104 ח לפקודה, גם מתן הסדר
ניכוי מס במקור לבעלי מניות, שאינם מעוניינים
בהטבת המס שבסעיף 104 ח לפקודה. וגם הסדר
ל"רצף מס" לבעלי אופציות, המחליפים את
האופציות הקיימות בחברה הפרטית לאופציות
חדשות בחברה הציבורית.

♦ ביום 8.8.12 פרסמה רשות המיסים "מסלול ירוק"
חדש (הליך מקוצר ומזורז) לקבלת החלטת מיסוי
מקדמית (פרה רולונג), שעניינו עסקאות לרכישת
מניות בחברה פרטית ע"י חברה ציבורית, תושבת
ישראל או תושבת מדינה זרה, תמורת מניות או
תמורת מניות ומזומן.

♦ במסגרת "המסלול הירוק" החדש, פרסמה הרשות
שני טפסים, כדלקמן:

1. טופס 914 - מתייחס לבקשה מראש למנהל רשות
המסים לדחיית אירוע המס בהתאם לקבוע בסעיף

הוקם צוות לבחינת יישום ה-FATCA בישראל

♦ על-פי הוראות ה-FATCA, על כל הגופים
הפיננסיים הזרים להתקשר בהסכם מיוחד עם רשות
המיסים האמריקאית לא יאוחר מה- 30.6.2013. על
פי ההסכם יתחייב הגוף הפיננסי לבצע בדיקת
נאותות לבעלי חשבונות, ולהעביר לרשות המיסים
האמריקאית אחת לשנה מידע אודות חשבונות
שזוהו כ"אמריקאים". כמו כן, יתחייב הגוף הפיננסי
להעביר מידע בדבר מספר וסך ערך החשבונות של
בעלי חשבונות אשר סירבו לשתף פעולה ("סרבנים").

♦ בנוסף, יתחייבו הגופים הפיננסיים, לנכות במקור
עבור רשות המיסים האמריקאית 30% מכל תשלום
ממקור הכנסה אמריקאי שמועבר אליהם, מכל אלו
שאינם מצייתים להוראות החוק, הן מגופים
פיננסיים והן מבעלי חשבונות.

♦ יישום ה-FATCA צפוי לעורר קשיים רבים,
לפיכך הקים מנכ"ל משרד האוצר, דורון כהן, צוות
בראשותה של הממונה על הכנסות המדינה, פרידה
ישראל, לבחינת יישום ה-FATCA בישראל. הצוות
כולל נציגים ממשרד האוצר, בנק ישראל, הרשות
ניירות ערך ומשרד המשפטים. נעדכן ...

♦ בשנת 2010 נחקק בקונגרס האמריקאי FATCA:
The Foreign Account Tax Compliance Act
מטרת החוק היא למנוע התחמקות מתשלום מס על
ידי ישויות אמריקאיות בעלות חשבונות מחוץ
לארצות הברית. הוראות ה-FATCA קובעות, כי
גופים פיננסיים ישראלים ידווחו לשלטונות המס
בארצות הברית על חשבונות המנוהלים אצלם
ושייכים למי שחייב בדיווח בארצות הברית.
להלן בקצרה עיקרי ה-FATCA:

♦ אמריקאים (בעלי אזרחות/ גרין קארד)
המחזיקים בנכסים פיננסיים מחוץ לארה"ב
ששוויים הכולל הוא יותר מ-\$50,000, יחויבו לדווח
עליהם באמצעות טופס שיצורף לדו"ח השנתי,
המוגש לרשות המיסים האמריקאית (IRS).

♦ גופים פיננסיים זרים (FFIs) יחויבו להעביר
ישירות לרשות המיסים האמריקאית (IRS) מידע
אודות חשבונות המוחזקים על ידי אמריקאים, או
על ידי ישויות זרות בהן לנישומים אמריקאים יש
החזקה מהותית.

העיתון המקצועי לענייני מסים



מלאכותיות והתיישנות הפסדים – השלכות על דוחות כספיים

מאת: רו"ח דורון סדן ; רו"ח (עו"ד) מוראד אבו חמדי
PwC Israel

יכול ושיבחן בשנת המס שבה מבקשים לעשות בו שימוש לאחר העברתו. ברגיל אין לומר כי "חלף המועד" לבחינת ההפסד בשל שמקורו בשנת מס שהתיישנה. בחינת "התיישנות" יכולת המשיב לבחון ההפסד הוא מהמועד שבו מתבקש לעשות בו שימוש."

אומנם, המדובר בהכרעה נקודתית של בית המשפט במסגרת העלאת טענה מקדמית, אולם אפשר ודווקא בכך טמונה החמרה מסוימת של הפסיקה ביחס להתיישנות הפסדים במסגרת התיישנות שומות ופגיעה קשה בעיקרון סופיות הדיון והוודאות הפיסקלית. יש לזכור כי ככלל, חלה התיישנות לגבי הפסדים בחלוף המועד שנקבע בפקודה. בעניין ההחלטה, בעוד שבית המשפט נמנע בעצם מלהכריע בנקודת הזמן הנוכחית האם מדובר בעסקה מלאכותית, נעשה שימוש בעצם פוטנציאל המלאכותיות שדבק בפעולת הנישומה על מנת למתוח "מלאכותית" את תקופת ההתיישנות. מוסד ההתיישנות בכלל, ובפרט השימוש בו בהקשר של דיני המס נועד להבטיח את עיקרון סופיות הדיון וליתן מימד של וודאות בקרב ציבור הנישומים. פתיחתן של שומות שהתיישנו עלולה לעקר כלי זה על תכליותיו החשובות מתוכן ולגלוש במהרה במורדו של מדרון חלקלק.

♦ יצוין, כי לא ברור האם התוצאה אליה הגיע בית המשפט נבעה בעיקרה בגין אלמנט המלאכותיות או שהמדובר בהלכה חדשה, המאיינת את אלמנט ההתיישנות עת מדובר בקיזוז הפסדים. במקרה שכזה, הרי שמדובר בשינוי מהפכני בעל השלכות חשבונאיות הוות גורל, המערפלות את כללי יצירת מס נדחה או חישוב ההפרשה למיסים בדוחות הכספיים. זאת ועוד, נוכח ההחלטה עולה התהייה האם יתהווה צורך לתקן את הדוחות הכספיים של שנים קודמות.

♦ נוכח בעיות אלו ועוד, נציין כי אפשר והגיעה העת לבחון אימוץ של כללי קיזוז הפסדים ליברליים יותר, כגון האפשרות לקזז הפסדים מול הכנסות משנות מס קודמות, כמקובל בארה"ב, וכן שינוי של כללי הקיזוז הנוקשים. אימוץ כללים ליברליים דומה, כי ישרת טוב יותר את מוסד ההתיישנות ועיקרון הוודאות הפיסקלית ויש בכוחו ליתן מענה לבעייתיות שעמדה ביסוד החלטת בית המשפט בפרשה זו.

♦ החלטה בבקשה מקדמית שהוגשה בעניין רובומיטקס (עמ"ה 1022/09 רובומיטקס בע"מ נ' פקיד שומה למפעלים גדולים), אשר פורסמה לאחרונה על ידי בית המשפט המחוזי בתל אביב, אפשר וטומנת בחובה שינוי מהפכני בכל הנוגע להתיישנות הפסדים והתיישנות שומות.

♦ במוקד הפרשה, עמדה נישומה, חברת רובומיטקס, אשר עסקה בפיתוח, ייצור ושיווק של מערכות עיבוד תלת מימדי באמצעות לייזר, ובשלב מסוים החליטה להפסיק את פעילותה. במועד הפסקת הפעילות נצברו בידי רובומיטקס הפסדים בסך 57,000,000 ש"ח. מייד עם הפסקת פעילותה נרכשה השליטה בחברה על ידי חברת אחזקות, וכעבור כ-5 שנים, הקימה רובומיטקס שותפות, באמצעותה רכשה פעילות עסקית בתחום התקשורת. בשנת המס בה החלה השותפות את פעילותה ובשנת המס העוקבת, נצמחו לרובומיטקס רווחים מולם ביקשה לקזז את הפסדיה הצבורים.

♦ פקיד השומה ראה בהקמת השותפות ובהכנסת פעילות עסקית לגדריה כעסקה מלאכותית, ומשכך, לא התיר את קיזוז ההפסדים. במסגרת הערעור שהוגש, הועלתה טענה מקדמית של התיישנות, לפיה המועד בו היה מוסמך פקיד השומה לשלול את קיזוז ההפסדים עליהם הצהירה החברה בשנת 1999, שנת הפסקת פעילותה, חלף. בית המשפט דחה את הטענה המקדמית. ביסוד ההחלטה, דומה כי עומדת הפרדה בין סוגיית מלאכותיות עסקה, שהינה סוגיה מהותית, לבין סוגיית ההתיישנות, שהינה סוגיה פרוצדוראלית, תוך ביכור הסוגיה המהותית. כך, נקבע כי ככל ויימצא כי הפעולות שביצעה החברה מהוות אכן עסקה מלאכותית, מוסמך פקיד השומה להתעלם מקיזוז ההפסדים, מבלי להידרש למועד הדיווח לגביהם, אף אם התיישנו. לפיכך, נקבע למעשה כי בחינת ההתיישנות הינה מהמועד בו מתבקש השימוש בהפסד.

♦ כפי שנקבע בפסה"ד בעניין רובומיטקס: "כל שיוצר הוא כי דו"ח שלא הופעל לגביו שקול דעת שומתי, אינו יכול לשמש בסיס לטענת הסתמכות. דו"ח שהופעל לגביו שקול 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 ומשבחר שלא לבחון אותה, מנוע הוא מלתקוף את המצג שהוצג. ברגיל הפסד נטען שאין לו השלכה על חבות המס בשנות ההפסד,

העיתון המקצועי לענייני מסים



עסקה מהותית גוברת על עסקה על פי הסכם
ע"ש 293-09 ועדת הקדשות הבוחרים נ' מנהל מס ערך מוסף
אבי רוזנברג, משפטן (יועץ מס)

במקרקעין למערכת ע"י המינהל. השנייה, מתן שירותי בנייה ע"י המערכת למשטרת ישראל, שבגינה יצאה השומה נשוא הערעור. השומה נשוא הערעור חדשה והעסקה שביסודה לא נשומה קודם כלל. השומה שבוטלה עסקה במכירת המקרקעין לקרן שלם, ולא בעסקת רכישת המקרקעין מהמדינה והכרוך בה. עסקינן בעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי.

ביהמ"ש המחוזי בירושלים בפני כב' השופטת מרים מזרחי:

♦ הטענה, כי בעת שהוציא את השומה הראשונה הכיר המשיב את כל העובדות הנוגעות להסכמים שמיסוד השומה, גם אם נכונה היא, אין בה כדי לבסס טענת מניעות. אין מחלוקת, כי המשיב לא שם קודם את העסקה שבין המערכת למשטרת ישראל. השומה הנדונה התייחסה לעסקה בין המערכת למשטרת ישראל שהדיווח המסודר לגביה איחר לבוא. אכן, הרי שיש קשר בין העסקאות, ואולם מדובר בעסקאות נפרדות מבחינה משפטית, ודי לעניין זה בעובדה שהצדדים להן שונים. אין מחלוקת, כי המערכת לא דיווחה על העסקה עם משטרת ישראל, במועד בו דווחה העסקה עם קרן שלם. בנסיבות בהן מכתב ביטול השומה לא קדם לדיווח כדין לגבי עסקת האקראי הנדונה, לא עומד גם בטענת המערכת, כי לא היה עליה ליתן תמורה בעבור המקרקעין מאחר שממילא המקרקעין היו בבעלותה, אין ממש. בהסכם הרכישה הובהר מפורשות, כי התמורה עבור הרכישה, היא מתן שירותי הבנייה. למערכת טענת קיום שומה קודמת שבוטלה, וגם לא עומדת לה טענת הסתמכות. אשר לטענה, שאין המדובר בעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי ציין ביהמ"ש, כי לגבי הביטוי "אופי מסחרי", נכתב בספרו של פוטשבוצקי - חוק מע"מ: "אופי מסחרי - בא למעט שירות ומתנות בין בני משפחה וידידים, פעולות התנדבות וצדקה וכדומה, עם זאת אין צורך שהאופי המסחרי יתבטא בקבלת תמורה דווקא". פסה"ד בשערייך ירושלים עסק בסמכות המשיב לפי ס' 58 לחוק מע"מ לשנות סיווג, ואולם יש בו כדי לשמש מקור הרשאה בבחינת הנושא הנדון כאן עולה, כי כאשר השירות ניתן על בסיס התנדבותי ובמחירים הנמוכים ממחירי השוק, תגבר הנטייה שלא לראות בפעילות עסקה בעלת אופי מסחרי. נקבע, כי שגויה הגישה המיחסת למערכת במקרה זה עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי ובכך כדי להביא למסקנה, שאין להשית על המערכת את החיוב במע"מ בגינו.

תוצאה: ♦ הערעור התקבל.

ניתן ביום 30.7.2012

ב"כ המערכת: עוה"ד זיו שרון, מיכל סולומונוביץ', מאיר פורת

ב"כ המשיב: עו"ד רועי כהן פרק' מחוז י-ם אזרחי

♦ המערכת, עמותה רשומה, רכשה את זכויות מדינת ישראל במקרקעין המצויים בהר-הזיתים (להלן: "**עסקת הרכישה**"), ומכרה את המקרקעין לקרן שלם בע"מ (להלן: "**עסקת המכירה**"). בחינת עסקת הרכישה מהמדינה מלמדת, כי זו הייתה מורכבת למעשה משני הסכמים שנחתמו באותו מועד: הסכם בין ממ"י (להלן: "**המינהל**") לבין המערכת בדבר העברת הבעלות במקרקעין למערכת, והסכם בין משטרת ישראל לבין המערכת שבגדרו נטלה על עצמה המערכת לבנות מבנה חלופי במקום אחר חלף המבנים שעל המקרקעין. התמורה אשר שילמה המערכת למנהל מקרקעי ישראל בגין המקרקעין ע"פ ההסכם, היא מתן שירותי בנייה בנכס חלופי והקמת מבנה בגודל זהה למבנה שהוקם במקרקעין אותם רכשה, אשר כאמור שימש את משטרת ישראל. הסכם הרכישה, דהיינו, ההסכם בין המינהל למערכת, וגם ההסכם עם משטרת ישראל נחתם באותו מועד. הסכם המכירה, דהיינו, ההסכם בין המערכת לקרן שלם קדם להסכמים האחרים, וקיומו איפשר למערכת לקבל על עצמה את החיוב כלפי המשטרה, ביודעה שקרן שלם תבצע את הבניה. המשיב הוציא למערכת שתי שומות שעסקו בעסקת המכירה, ושומה נוספת שעניינה עסקת הרכישה, ואשר היא העומדת במרכזו של ערעור זה. שומת מכירת אחת בוטלה ביום 31.1.2006 והשנייה לא הייתה רלבנטית למערכת. השומה נשוא ערעור זה, עניינה, עסקת מתן שירותי הבנייה על ידי המערכת למשטרת ישראל, וזאת בתמורה לרכישת המקרקעין מאת המדינה. טענות המערכת, השומה שבמוקד הדיון הוצאה בחוסר סמכות היות ושומת עסקאות קודמת בוטלה על ידי המשיב וזאת לאחר שבוצעה על ידו בדיקה מקיפה של כל ההסכמים הרלוונטיים. המערכת לא ביצעה עסקת אקראי נוספת של מכירת שירותי בניה למשטרה לא במסגרת עסקה ולא במסגרת עסקת אקראי, שירותי הבניה נכפו על המערכת במסגרת ההסכם להשבת המקרקעין. עוד נטען, כי המערכת מעולם לא התקשרה עם משטרת ישראל בעסקה מסחרית כלשהי. מטרתו היחידה של ההסכם הייתה לעמוד בתנאי המינהל אשר הוכתבו למערכת לצורך השבת המקרקעין לידיה. אין לראות במתן שירותי הבניה למשטרת ישראל עסקה של המערכת, בניית תחנת המשטרה הינה הוצאה של קרן שלם. השבת הקרקע למערכת ומכירתה לקרן שלם, מקימות את מטרות המערכת והן חלק מפעילותה המלכ"רים. טענות המשיב, מדובר בעסקאות נפרדות, ולכן, בין השאר, יש לדחות טענת המניעות. מערכת ההסכמים נשוא הערעור אינה משקפת עסקה אחת, אלא מספר עסקאות נפרדות. המשיב הדגיש, כי המערכת רכשה את המקרקעין מהמדינה במסגרת עסקת חליפין שכללה שתי עסקאות נפרדות לצרכי מס. האחת, מכירת הזכות

העיתון המקצועי לענייני מסים



עקיפת הליך השגה ע"י פניה לביהמ"ש – במקרים מיוחדים

ע"א 3901/11 דוד מחקשווילי ואח' נ' רשות המסים ואח' איננה אייזנברג, עו"ד

המדינה יוצרת מניעות מפני העלאת הטענה של חוסר סמכות עניינית, ולא כל שכן בשלב המוקדם שבו הועלתה. יחד עם זאת, ראוי היה שהמשיבים יעלו באופן ברור את טענת חוסר הסמכות עוד במסגרת כתב ההגנה, וכן יגישו בקשה לסילוק התובענה על הסף בד בבד עם הגשת כתב ההגנה, ולא כשנה לאחר מכן. ביהמ"ש העליון קבע, כי המערערים צודקים בטענתם המבקשת לכפור בחוב מס מבלי להעלות כל טענה כנגד שומה היא טענה שונה מן הטענות שבגינן סירב בימ"ש זה בעבר לדון בהליכים שנקטו. סעיף 150(א) לפקודה קובע, כי השגה תוגש במקרה בו החייב חולק על השומה עצמה. המקרה שבו דן סעיף 150(א) לפקודה שונה מן המקרה הזה, אשר בו החייב כופר בעצם החוב. ביהמ"ש העליון הכיר בכך שעשויים להיות מצבים שבהם אין הליך השגה זמין לצורך העלאת טענה, והיא אף אינה מסוג הטענות שבסמכות הרשם בהוצל"פ לברר – בעיקר כאשר מדובר בטענה שעניינה אי-תקינות ברישומיהן של רשויות המס המעלות טענה בדבר חוב ישן שאינו בדיעת הנישום. עם זאת, ביהמ"ש סבור שהטענה העקרונית היפה שהעלה ב"כ המערערים אינה עומדת במבחן העובדות במקרה זה, מאחר שהמערערים לא הרימו את הנטל שהיה מוטל עליהם להראות, כי עומדת להם לכאורה טענה שלא יכלה להתברר בהליכי השגה או בהליכי הוצאה לפועל. ביהמ"ש העליון קבע, כי בנסיבות העניין, ב"כ של המערערים לא הביא ראיות של ממש לגבי אי-תקינות הרישומים. עיקר טענותיו התייחסו לכך שפניות המערערים אל רשויות המס לקבל פירוט של מקור כל אחד מן החובות והשתלשלותו לא נענו באופן מפורט דיו. והוראות חוק מס רכוש וקרן פיצויים אינם שדה ההתדיינות המתאים. הש' א' רובינשטיין: מסכים לתוצאה שאליה הגיעה הש' ברק-ארז ומוסיף, כי אין כעיקרון מקום לפתוח מסלולי השגה בענייני מס שלא בדרכים הקבועות בפקודה בפקודת המסים (גביה) ובהליכים מקבילים בתחום המסים; שם מקומם הגיאומטרי והטבעי של הליכי מס, ועל הפרשנות השיפוטית לתמוך בגישה זו. על כן, גם אם תיתכן לעתים מחלוקת פרשנית לגבי עצם החובות, היא תהיה נדירה לאמיתה. הש' י' דנציגר: מסכים לחוות דעתה של הש' ברק-ארז על הנמקותיה.

התוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 7.8.12

ב"כ המערערים: עו"ד זאב שרף; עו"ד שרון גלעד; עו"ד עברי פיינגולד
ב"כ המשיבים: עו"ד עמנואל לינדר; עו"ד אהוד שטיין, פרקליטות המדינה

◆ המערערים הם בעלי נכסי מקרקעין שבגינם יש להם, כך לטענת המדינה, חובות מס. במהלך השנים, נקטה המדינה צעדים שונים בקשר לגביית החובות, ובכלל זה פתיחת תיקי הוצאה לפועל והטלת שעבודים לפי פקודת המסים (גביה). המערערים כופרים בקיומם של חובות כאמור. המערערים הגישו תביעה לביהמ"ש המחוזי למתן סעד הצהרתי, צו עשה וצו מניעה קבוע. הסעד העיקרי שנתבקש ע"י המערערים היה שביהמ"ש יורה, יצהיר ויקבע, כי חובות המערערים, שלקיומם טוענים המשיבים, למס רכוש ומס הכנסה אינם קיימים כולם או חלקם ולחילופין אם החובות קיימים אזי הם התיישנו ורשות המס מנועה מלטעון לקיומם או לפעול לגבייתם. לחילופי חילופין ביקשו המערערים למחוק כל חוב שנוצר עקב הפרשי הצמדה, ריביות או קנסות. סעדים נוספים שביקשו המערערים נגזרים מסעדים אלו. המשיבים הכחישו בכתב הגנה את טענות המערערים, ומכל מקום עמדו על כך שהדרך לחלוק על קיומם של חובות מס ועל גובהם אינה זו אשר הלכו בה המערערים. המשיבים הגישו בקשה לסילוק התובענה על הסף, בטענה, כי לביהמ"ש קמא אין סמכות עניינית לדון בה. הנשיאה ד' ביניש (כתוארה דאז) נעתרה לבקשת המשיבים להעביר את הדיון לביהמ"ש בת"א מחיפה.

◆ ביהמ"ש המחוזי בת"א (כב' הש' זמיר), שדן בתובענה קיבל את עמדת המשיבים. ביהמ"ש קמא מחק את התביעה נגד משיבים 8 ו-9 ודחה את התביעה נגד המשיבים 1-7 על הסף. עפ"י פסק הדין, עניינם של המערערים נופל באופן מובהק לכלל לפיו הליכים בין נישום לבין רשויות המס צריכים להתנהל בהליכים המיוחדים לכך לפי החוק הספציפי, במסגרת השגה. לשיטתו, המערערים לא הצביעו על נסיבות מיוחדות המחריגות את עניינם מן הכלל.

◆ לטענת המערערים, שגה ביהמ"ש קמא בפסיקתו, מאחר שיש לו סמכות עניינית לדון בתביעתם. לשיטתם הליכי ההשגה והערעור הקבועים בסעיפים 150 ו-153 לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה") וסעיפים 26 ו-27 לחוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ"א-1961 (להלן: "חוק מס רכוש וקרן פיצויים") אינם רלוונטיים לעניינם משום שאין בפניהם טענות כנגד היקף שומה זו או אחרת אלא כנגד עצם קיומו של חוב לרשות המיסים. התוצאה היא שפסק דינו של ביהמ"ש קמא הקים מחסום בלתי-צודק המונע מן המערערים לברר טענות הנוגעות לתקפותם של חובות בהיקף של עשרות מיליוני שקלים לרשות המיסים. מנגד, ב"כ המדינה מאמץ את פסק דינו של ביהמ"ש קמא מכל טעמיו.

ביהמ"ש העליון בשבתו כביהמ"ש לערעורים
אזרחים – הש' א' רובינשטיין, הש' י. דנציגר, הש' ד' ברק-ארז

◆ ביהמ"ש העליון, כמו ביהמ"ש קמא, דחה את הטענה שהבקשה להעברת מקום הדיון שהוגשה ע"י



בית משפט המחוזי בירושלים בפני כב' השופט מ' מזרחי:

♦ ביהמ"ש קבע, שאין די בזכות לקבל סכומי כסף בלבד אלא נדרש שהסכמים יגיעו מכוח מאמץ או פעילות בעלת אינטנסיביות של הנישום. לכן, העובדה שהסכם הפרישה קבע את זכות המנוח לקבל סכומים אלו עוד בחייו, ואפילו אם כל התשלומים שולמו בשקים לפני מותו, אינה מכריעה כלל. בסופו של דבר, בהיעדר ראיה המבססת "יגיעה אישית", יש לקבלת עמדת המשיב אשר בנסיבות של אי עמידה בנטל הוכחת "יגיעה אישית" למעשה מטיבה עם המערער. התוצאה שהמשיב טוען לה נובעת גם מסעיף 3(ו) שקובע מפורשות כי כאשר עסקין בהכנסה הנקבעת בשומה על בסיס מזומנים, יראו את כל הסכומים שלא חויבו קודם להפסקת ההעסקה של הנישום כ"הכנסה בידי מי שזכאי לאותם סכומים בעת קבלתם". מסעיף זה עולה, כטענת המשיב, כי הסכומים ששולמו ע"י השותפות לאחר פטירת המנוח, יש לזקפם כהכנסה של המערער ולא של המנוח. מכאן, שגם אם יש להתייחס לסכומים אלה כסכומי כסף שהמנוח היה זכאי להם מכוח הסכם הפרישה (ואפילו קיבל את הסכום בשקים עוד בחייו), יש לזקפם כהכנסה של המערער בשל מועד חיובם במס שבא לאחר מות המנוח. לגבי קנס הגירעון, ביהמ"ש הנכבד קבע כי קנס זה הוטל לא רק בגין התשלומים מהשותפות, אלא גם בנוגע להכנסות המערער מקצבה בשנת 2004. המערער הייתה שכירה במשרד האוצר עד שנת 2003 ובעקבות פרישתה משנת 2004, החלה מקבלת קצבה. המערער דיווחה גם על הכנסתה מקצבה כהכנסה הפטורה ממס לפי סעיף 9(5)(א) וביקשה בדו"ח לראות את הכנסתה מקצבה כהכנסת המנוח, מיגיעה אישית. אין ספק, כי המערער לא הייתה זכאית לפטור האמור לגבי הקצבה, ובכך שגתה. כמו-כן, כאמור, הסכומים שנתקבלו מהשותפות לא היו פטורים (כיום הם פטורים במידה שהמשיב מוכן להכיר בפטור, כאמור לעיל), והדיווח של המערער גם לעניין זה, היה שגוי. התוצאה היא, שצדק המשיב בטענה כי הייתה התרשלות בעריכת דוחות המערער בהן הוצהרו ההכנסות האמורות כהכנסות פטורות, והיה יסוד הולם להטלת הקנס ע"פ ס' 191 לפקודה.

תוצאה:

♦ הערעור נדחה.

ניתן ביום 31.07.2012

ב"כ המערער: עו"ד י. קסטל

ב"כ המשיב: עו"ד נ. ביננבאום, פרק' מחוז י-ם

מיסוי תקבולים לאחר הפסקת התעסקות
עמ"ה 47-09 דו"ק מיכל-זהבה נ' פקיד שומה ירושלים
אמיר אבו-ראזק, משפטן

♦ המערערת היא אלמנתו של יעקב דו"ק ז"ל אשר היה אחד השותפים בשותפות בשם הלוי דו"ק ושות' שעסקה במתן ייעוץ כלכלי והתקיימה במשך 30 שנים. המחלוקת שנותרה בין הצדדים עוסקת בחיוב במס של סכומי כסף ששולמו למערערת מהשותפות לאחר מות המנוח. המערערת אף עותרת לבטל את קנסות הגירעון שהוטלו עליה. אין למעשה מחלוקת, כי המנוח הגיע להסכם פרישה מהשותפות, בעקבות התערערות מצבו הבריאותי. ע"פ גרסת המערערת שלא נסתרה, מדובר בהסכם מיום 7.2.05. הסכם זה ע"פ תוכנו, הוא הסכם פרישה כולל הבא לנתק את הקשר בין השותפות למנוח. כחודש לאחר מכן נפטר המנוח, ביום 9.3.05.

♦ לטענת המערערת, כל הסכומים שהתקבלו מהשותפות לאחר ההסכם, נכנסו לגדר המגיע למנוח לפני פטירתו. היא מטעימה, כי למנוח לא היה חלק בהכנסות השותפות לאחר מותו, ולכן טעה המשיב בהפעילו לגבי הכנסות אלו את ס' 3(ו) לפקודה. המערערת הדגישה בהקשר זה, כי ע"פ סעיף 42 לפקודת השותפויות לאחר מות שותף מתהווה מצב משפטי חדש, מאחר שהשותפות מפורקת בעקבות המוות לגבי כל השותפים. לשיטת המערערת, משנקבעה זכותו של המנוח לקבל את סכומי ההסכם הפרישה לפני מותו, הכנסה זו לא הפכה לחייבת מס רק משום שהמנוח נפטר בינתיים. לדברי המערערת, סעיף 3(ו) לפקודה הגדיר את עצם היותו של תקבול שהתקבל לאחר שפסק מקור הכנסה כהכנסה שהפקודה חלה עליה, אך לא קבע את שיעור המס החל עליו, ולא יצר חיוב במס מקום שהתקבול היה ממילא פטור ממס מטעם כזה או אחר, כגון תקבול בידיו של נכה. המערערת הוסיפה והדגישה, כי המשיב לא טען שמועד תשלום התקבול היא עילת השומה, ואף טען שמועד זה אינו רלוונטי המערערת הוסיפה, כי הבסיס העובדתי ששימש את שומת המשיב הוכח כמוטעה.

♦ לטענת המשיב, רק חלק מהכנסות המנוח מעסק השותפות בשנת 2005, היא הכנסה פטורה לפי סעיף 9(5), מאחר שחלק זה נכנס לגדר "יגיעה אישית". בתצהיר שהוגש מטעם המשיב הוסבר, כי כאשר עסק מדווח על בסיס מזומן, ההכנסה בגין עסקה נרשמת רק כאשר נכנס תקבול לקופת העסק, ולא בהכרח במועד מתן השרות. וכך על יסוד סעיף 3(ו) לפקודה העוסק בתקבולים שנתקבלו לאחר הפסקת התעסקות וקובע, כי אלה יחשבו כהכנסה של היורשים ולא של המנוח, קבע המשיב כי במקרה דנן יחשבו התקבולים כהכנסה של המערערת. המשיב טוען, כי הלכה פסוקה היא, שהמועד בו נוצרה או צמחה ההכנסה, אינו רלוונטי לשאלת מועד ייחס ההכנסה. לעמדתו, המועד הרלוונטי - הוא המועד בו נתקבלה ההכנסה בפועל.



שירזי יישאר במעצר עד תום ההליכים

ביום 31.7.12 בעקבות ערר שהוגש על ידי פרקליטות המדינה, באמצעות ב"כ הפרקליטות עו"ד יורם הירשברג ועו"ד טליה נעים, [החלט בית המשפט העליון](#), כב' השופט הנדל, כי ריקו שירזי יישאר במעצר עד לתום ההליכים המשפטיים נגדו. ביום 23.11.11 הוגש לבית המשפט המחוזי בת"א כתב אישום כנגד אריה (ריקו) שירזי על ידי המחלקה המשפטית לתיקים מיוחדים ברשות המיסים. על פי כתב האישום, נהג שירזי לתת הלוואות בריבית קצוצה וביצע עבירות מס והלבנת הון על מנת להסוות את מתן ההלוואות ולהתחמק מתשלום מס הכנסה ומע"מ בהיקף של מיליוני שקלים. כמו כן הואשם שירזי בכתב האישום בשלוש עבירות איומים על עד המדינה ועל אחרים. יחד עם הגשת כתב האישום הוגשה על ידי רשות המיסים גם בקשה למעצרו של שירזי עד לתום הליכים נגדו. ביום 15.7.12, משסיים עד המדינה להעיד נגד שירזי, ולאחר דיון בבקשה לעיון חוזר בהחלטת מעצרו, שוחרר שירזי למעצר בית על ידי בית המשפט המחוזי בת"א. בית המשפט העליון קיבל את ערר המדינה במלואו, ביטל את החלטת שחרורו של שירזי וקבע כי ייעצר עד לתום ההליכים המשפטיים נגדו. בית המשפט העליון קבע בהחלטתו כי אין לקבל את גישתו של בית המשפט המחוזי לפיה עילת האיום על העדים בתיק והניסיון להשפיע עליהם מצידו של שירזי, פגה ברגע שסיים עד המדינה להעיד. עוד קבע בית המשפט העליון כי עבירות הרכוש שביצע שירזי נמצאות במדרג חומרה גבוה ולכן מקימות עילת מעצר וכי בניגוד להחלטת בית המשפט המחוזי, קיימות ראיות לכאורה בעבירות איומים נוספות המיוחסות לו.

75% "מס עשירים" בצרפת ?

עשירי צרפת בבהלה- האם יוטל עליהם 75% "מס עשירים"? נשיא צרפת, פרנסואה הולנד, התחייב להטיל את המס החדש על כל בעל הכנסה של מיליון אירו בשנה. לפי דיווחים בכלי התקשורת הזרים, עשירי צרפת שוקלים לעזוב את המדינה, ובמיוחד לאור העובדה שהגבולות באירופה, במדינות היורו, פתוחים ומעבר בין המדינות הוא עניין של מה בכך. עפ"י הנתונים, רק מעטים בצרפת נהנים מהכנסה כה גבוהה - כ-30 אלף צרפתים מתוך 65 מיליון איש. לפיכך, לכאורה, הגדלת המס כמעט ולא תתרום לקופת המדינה לצורך איזון הגירעון.

אישום: חשבוניות פיקטיביות בענף הבניה

לבית משפט השלום בירושלים, הוגש ביום 31.7.12 כתב אישום ע"י עו"ד שני טביב ועו"ד דן בהט מפרקליטות מחוז ירושלים, נגד תייסיר אסמאעיל מירושלים ונגד חברות כוח אדם שהיו בבעלותו וניהולו. כתב האישום הוגש, בעקבות חקירה משותפת שהתנהלה ברשות המיסים - משרדי חקירות מס הכנסה ומע"מ ירושלים ומשטרת מחוז ש"י. החברות הנאשמות עוסקות בעיקר בהספקת כוח אדם בענף הבניה ובביצוע עבודות בניה והיו בבעלותו ובניהולו של הנאשם. הנאשמים מואשמים בכך, שבתקופה הרלבנטית לכתב האישום, לא דווחו על הכנסותיהם משימוש בחשבוניות מס פיקטיביות בהיקף של עשרות מיליוני ₪. מכתב האישום עולה, כי במהלך השנים 2010 - 2012 הוציאו הנאשמות באמצעות הנאשם, חשבוניות המלמדות על קבלה, לכאורה, של 47,035,301 ₪ מלקוחות שונים, עבורם בוצעה, כביכול, עבודה. וכן, במהלך שנים אלה סיפק הנאשם חשבוניות של הנאשמות בלא שביצעו את העבודה אשר בשלה, לכאורה, הוציאו את החשבוניות ובלא שהנאשמות קבלו את הכספים עבור העבודה, לכאורה, נשוא החשבוניות. כמו כן, הנאשם סיפק לגופים שונים 174 חשבוניות פיקטיביות בסכום כולל של 29,705,979 ₪. גופים אלה השתמשו בחשבוניות כדי לנכות, שלא כדין, מס תשומות, להפחית שלא כדין את תשלומיהם לפקיד השומה ועל מנת לשמש כיסוי חשבונאי עבור קבלנים אשר לא היו רשומים ברשות המיסים. הנאשם מסר את החשבוניות האמורות תמורת עמלות שונות וכן תמורת סכום המע"מ שהיה צריך להיות משולם.

השבתת מערכת נט משפט עד סוף הפגרה

עפ"י [הודעת הנהלת בתי המשפט](#), בין התאריכים 9.8.2012-25.8.2012 תושבת מערכת המשפט למיחשוב נט המשפט לצורך ביצוע פעילויות שידרוג.

במהלך ימי ההשבתה:

1. לא תתקיים קבלת קהל במזכירות בתי המשפט.
2. לא ניתן יהא להגיש כתבי בי-דין, בקשות ומסמכים.
3. לא יפעלו הממשקים האוטומטיים.
4. לא ניתן לקבל מידע במרכז המידע הטלפוני.
5. לא ניתן לעיין בתיקי בתי המשפט.

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

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

העיתון המקצועי לענייני מסים



מערכת העיתון תשמח לקבל פניות, הערות והארות, לגבי סוגיות ושאלות שמתעוררות בתחום המס במישור הפילי, 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.