

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

גיליון 635 יום ה' 18 באוקטובר 2012

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

תאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

אושרה טיוטת החוק לטיפול בהון השחור והעמקת גביית המסים  
מיסוי "חברות ארנק" וחברות החזקה פרטיות

עליון – מ"ה – פתיחת שומה בשל טעות משפטית מקצועית של פקיד השומה  
עליון – מע"מ – חיוב מלכ"ר (עיריית אשקלון) במע"מ בשל פעילות עיסקית  
מע"מ – רשלנות נזיקית גוברת על "חומת הסודיות" של רשות המיסים

חשד: הבנק למסחר נפל - ההימורים פרחו // חשד נגד בעל תפקיד בכיר ברשות  
מקומית // כספי התורמים: לבית תמחוי או בית פרטי ?

עדכונים מהשטח

אושרה טיוטת החוק לטיפול בהון השחור והעמקת גביית המסים

♦ בתחום של חיזוק יכולת האכיפה והגבייה של הרשות מוצעים, תיקונים לחוקי המס במטרה לאפשר גביית חובות מס בהעברת נכסים ללא תמורה או פעילות בין קרובים וכן התחמקות מתשלום מס על ידי "גלגול חברות". תיקון דומה מתמודד עם התופעה של הברחת נכסים בין בני זוג ומציע לקבוע כי ניתן יהיה לגבות חוב מס בנסיבות של העברת נכסים, ללא תמורה או בתמורה חלקית, כל עוד לא עברו חמש שנים, במקום שלוש כיום, מתום שנת המס שבה היה חוב המס או שבה הועברו הנכסים.

♦ עוד מוצע לתקן את פקודת מס הכנסה כך שבמקרה של חוב מס של חברה, ניתן יהיה לעכב יציאה מן הארץ של מנהל פעיל או בעל שליטה בחברה. כן מוצע לקבוע בחוק הבלו, סעיף לפיו המנהל יהיה רשאי לבקש מבית משפט השלום לצוות על עיכוב יציאה מן הארץ של כל אדם אשר נדרש לשלם בלו ולא עשה כן, או מנהל פעיל בחברה אשר נדרשה לשלם בלו והיה למנהל רשות המסים חשד סביר, כי הבלו לא ישולם.

♦ כמו כן, במטרה לייעל ולשפר את גביית המסים, מוצע לקבוע בחוקי המס סמכויות דומות לסמכויות של המרכז לגביית קנסות, לרבות: הגבלת החייב מלקבל דרכון ישראלי, הגבלת החייב מלייסד תאגיד, הגבלת החייב מלקבל, מלהחזיק או מלחדש רישיון נהיגה ועוד.

**הערת מערכת: על אף התכלית הראויה של רצונה של רשות המיסים, הרי שטיטת הצעת החוק הינה מרחיקת לכת ודרקונית מעין כמוהה, בבחינת "שימוש בתוח כדי להרוג זבוב". אם יינתנו לרשות המיסים הסמכויות אותן היא דורשת, אזרחי ישראל יהיו בחזקת עבריינים ומלבני הון ומוטב כי חוק זה "ירוסן" על ידי הרשות המחוקקת ויחוקק בדרך מסודרת ולא במחטף !**

♦ ביום 14.10.12 אישרה ועדת השרים לחקיקה את טיוטת חוק העמקת גביית המסים והגברת האכיפה (תיקוני חקיקה), התשע"ג-2012, שהובאה ע"י שר האוצר, ד"ר יובל שטייניץ, המעניקה לרשות המיסים כלים חדשים בהתמודדות עם ההון השחור, העמקת גביית המסים והגברת האכיפה.

♦ בהצעת החוק כלולים שינויים במרבית חוקי המס, אשר יאפשרו צמצום בהיקף העלמות המס, שיפור וייעול גביית המסים, שיפור באיסוף המידע והדיווח לרשות המסים, וכן מלחמה בתופעת הלבנת ההון וההון השחור.

♦ מרבית ההצעות הכלולות בהצעת החוק שאושרה היום הינן פרי עבודתו של צוות בראשות מנהל רשות המיסים, דורון ארבלי, שהוקם על ידי שר האוצר בעקבות המלצות ועדת טרכטנברג, בנוגע להגברת האכיפה וההתמודדות עם ה"כלכלה השחורה".

♦ על מנת לייעל ולהגביר את האכיפה ולצמצם את תופעת ההון השחור כוללת הצעת החוק תיקון לחוק איסור הלבנת הון לפיו יתווספו לעבירות המקור לפי החוק גם עבירות מס עם יסוד נפשי של כוונה לפי חוקי המס השונים. בנוסף, מוצע לתקן את החוק כך שתתאפשר העברה ישירה של מידע מהרשות לאיסור הלבנת הון אל רשות המיסים.

♦ צעד נוסף שנועד לסייע בהתמודדות עם הכלכלה השחורה הוא תיקון לחוק מע"מ הקובע נכון להיום כי בעסקאות בין עוסקים לא יתאפשר לשלם במזומן בעסקאות שערך הנכסים או השירותים בהן עלה על 20,000 ש"ח.

♦ בהצעת החוק מוצע לקבוע כי על הפרת החוק ניתן יהיה להטיל קנס אזרחי בשיעור של 15% מסכום העסקה וכן לקבוע כי סכום העסקה המרבי יופחת ל- 10,000 ש"ח.



## מיסוי "חברות ארנק" וחברות החזקה פרטיות ויקטור עטיה, עו"ד (רו"ח) גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

◆ לדעתנו, המלצות הועדה אשר צפויות להתקבל עפ"י ההודעה עשויות לפגוע במספר זכויות יסוד כגון הזכות להתאגד וחופש העיסוק ואף חורגות ממספר עקרונות דמוקרטיים בסיסיים כגון: עקרון השוויון ואיסור אפליה, ואף הזכות הקיימת לכל אדם לתכנן את המס בהתאם לחוק, שכן נכון למועד זה, המדינה מאפשרת לאזרחיה לפעול במהלך עסקיהם הן כיחידים והן במסגרת חברה. כמו כן, עפ"י חוק החברות, חברה רשאית לפעול בכל עיסוק המוגדר בתקנונה ונכון להיום אין מגבלה לגבי עיסוק כלשהו כל עוד מדובר בעיסוק חוקי. על כן, אין מגבלה חוקית על בעלי מקצועות חופשיים ו/או שכירים לפעול במסגרת חברה. כמו כן, בל נשכח כי בעלי מקצוע חופשיים מקימים עסק לכל דבר ועניין לרבות לקיחת סיכונים, עמידה בהוצאות וכו'. לגבי שכירים, ניתן במידה מסוימת לאבחנם באופן שונה מבעלי מקצועות חופשיים שכן, אם מדובר בשכיר הפועל באמצעות חברה אך יחד עם זאת נשמרות גם זכויותיו כשכיר בהתאם לדיני עבודה, הרי שאותו שכיר נהנה "לכאורה" מכל העולמות. מצד אחד הוא נהנה מהטבות המס המיועדות לחברות ומצד שני הוא גם נהנה מכל זכויותיו כעובד וכאדם פרטי ולכן ראוי, כי אותו עובד שכיר יינה מהטבות המס החלות על חברה רק לאחר שיתפשט הוא מכל זכויותיו כעובד שכיר עד אשר ניתן יהיה להתייחס אליו כבעל מקצוע חופשי לכל דבר ועניין.

◆ בחזור לדיון לעיל, אין מקום לדעתנו להפלות בעלי מקצועות חופשיים לעומת בעלי עסקים אחרים אשר המלצות הועדה אינן נוגעות להם בכך שאופן מיסוי חברה של בעל מקצוע חופשי יהיה שונה ממיסוי חברה רגילה. נראה גם שהדבר לא יעבור את מבחן בג"ץ (אם וככל שיוגש). כמו כן, צבירת הון בלתי מחולק בחברה מהסוג אליה מכוונת הועדה אומנם במידה מסוימת פוגעת בהכנסות המדינה ממיסים בטווח הקצר אך מנגד היא מעודדת התרחבות עסקים ובעלי מקצועות חופשיים לרבות העסקת עובדים נוספים בעתיד וכל זאת בזכות ההון הצבור.

◆ לטעמנו, כחלק מהאמירה המפורסמת לפיה: "זכותם ואף חובתם של מומחים בענייני מסים לתכנן עסקאות משפטיות כך שלא תהיינה עתירות מס..." (כב' הנשיא דאז שמגר בפס"ד חזון - ע"א 4639/91), בנסיבות שכן חברת הארנק עומדת בתנאי הדין (תכנון מס לגיטימי, טעם מסחרי וכו'), הרי שיהיה קשה ואף אסור לרשות המיסים למנוע מהעוסקים להתאגד כאמור.

◆ לסיכום, אנו סבורים, כי המלצות הועדה צריכות לבוא בהרמוניה עם זכויות היסוד והעקרונות המוזכרים לעיל שאם לא כן, צפוי כי אזרחים רבים שימצאו עצמם ניזוקים מהמלצות הועדה בניגוד לדין, כך שהמלצות אלה ככל הנראה יועמדו למבחן בג"ץ ולבטח לבחינה פרטנית.

◆ ביום 11.10.2012, פרסמה רשות המיסים הודעה (להלן: "ההודעה"), לפיה הוועדה לבחינת סוגיית "חברות ארנק" וחברות החזקה ממליצה למסות באופן שוטף את הרווחים הבלתי מחלוקים בחברות אלה. הועדה התכנסה לאור ההמלצות עפ"י דו"ח טרכטנברג שביניהן הומלץ לבחון את היבטי המס הכרוכים בהתאגדותם של יחידים ב"חברות ארנק".

◆ למען הבהירות נציין, כי "חברות ארנק" הינן חברות אשר מיוסדות על ידי יחידים, בד"כ שכירים, אשר משכורתם גבוהה באופן ניכר, או ע"י בעלי מקצועות חופשיים המדווחים על הכנסה חייבת גבוהה, כאשר במקום לקבל את שכרם בתלוש משכורת או במסגרת עוסק מורשה, הם מקבלים את שכרם כנגד חשבונית שמוצאת על ידי חברה שמוקמת על ידם לטובת עניין זה בלבד (להלן: "החברה"). כמו כן, לטובת מחייתם השוטפת, אותם יחידים "מושכים משכורות" מהחברה, כמובן בסכום נמוך הרבה יותר מהכנסת החברה המדווחת. יתרת ההכנסה שלא נמשכת באמצעות משכורת כאמור, ממוסת במס חברות בלבד ובכך נחסך, לפחות באופן זמני, בגין חלק מההכנסה שנותר בחברה ושלא "נמשך" באמצעות משכורת, חלק מהמס השולי הגבוה המוטל על הכנסת יחיד וכל הביטוח הלאומי בגינה. והרי הכלל הידוע: "מס נדחה הוא מס נחסך".

◆ הועדה ממליצה למסות את "חברות הארנק" וגם חברות החזקה פרטיות עפ"י שתי חלופות אפשריות כאשר האפשרות הראשונה היא למסות את בעלי המניות היחידים בגין מחצית מרווחי החברה שלא חולקו. לא ברור בשלב זה, עפ"י ההודעה, כיצד יקבע אופן המיסוי, קרי, האם הכנסה זו תמוסה כדיבידנד המחויב בשיעור מס של 30% או כמשכורת/הכנסה חייבת המחויבת עפ"י שיעור המס השולי של היחיד והמחויבת גם בדמי ביטוח לאומי. אפשרות המיסוי השנייה המומלצת ע"י הועדה היא לחייב חברות בעלות אחוז רווחיות גבוה שלא חילקו דיבידנדים משמעותיים, בתשלום ריבית בגובה שבין 4% ל-8%, בגין סכום המס הנובע מהרווחים הבלתי מחולקים של החברות. גם לגבי חלופה זו קיימת אי בהירות לגבי המועד בו תשולם ריבית זו, האם בתום כל שנה או לחילופין, במועד חלוקת הדיבידנד בפועל. אי בהירות נוספת קיימת לגבי מהו אחוז רווחיות גבוה ומהם דיבידנדים משמעותיים כאמור בהודעה.

◆ בהודעה אף צוין, כי "המהלך כולו נעשה בשיתוף נציגים בכירים מלשכת רואי החשבון, לשכת עורכי הדין ולשכת יועצי המס". אין ספק, כי שיתוף גורמים אלה עשוי להוביל לאיזון טוב יותר בין האינטרסים של המדינה לבין האינטרסים של האזרחים שכביכול מיוצגים ע"י גורמים אלה, אך ראוי היה לשתף אף גורמים נוספים אשר מזוהים עוד יותר עם "האזרח הקטן" אשר עלול להיפגע מהמלצות הועדה כגון: לשכת המסחר, אירגוני עצמאיים, ועדים שונים וכו'.



## פתיחת שומה בשל טעות משפטית מקצועית של פקיד השומה

ע"א 7726/10 מדינת ישראל נ' איתמר מחלב

אינגה איזנברג, עו"ד

סבר השי"י דנציגר שקביעתו של בית משפט זה בעניין בן ציון בדבר תחולתו של סעיף 147 לפקודה על שומה שבהסכם יכולה להיוותר על כנה, מבלי שייקבעו לה גבולות וסייגים. השי"י דנציגר ציין, כי מקובלת עליו טענת המערער שבגדר השיקולים שראוי לשקול במסגרת סוגיה זו נמצא גם השיקול בדבר תוספת המס שתנבע מביטול השומה שבהסכם. ככל שהפער בין השומה שבהסכם שנכרתה עקב טעות משפטית לבין השומה המתוקנת גדול יותר, יהיה בכך כדי להטות את הכף לטובת ביטול השומה שבהסכם. יחד עם זאת, לא מדובר בשיקול יחיד ואף לא בשיקול שמשקלו גדול מזה של יתר השיקולים, אלא בשיקול ככל יתר השיקולים שביהמ"ש נדרש לשקול ולאזן ביניהם.

◆ השי"י דנציגר קבע, כי אין מקום להתערבות בקביעתו של ביהמ"ש המחוזי לפיה לא די בנסיבות העניין בטעות משפטית כשלעצמה כדי לבטל את השומות שבהסכם שנכרתו בין המערער לבין המשיבים, וכי לא מדובר במקרה שנסיבותיו חריגות ומיוחדות במידה שמצדיקה פתיחת השומה שבהסכם על פי סעיף 147 לפקודה.

◆ השי"י א' רובינשטיין (דעת רוב): יש לקבל את הערעור בחלקו, בגדרי איזונים, על המשיבים לשלם מחצית מהסכום השנוי במחלוקת, נשוא הערעור. השי"י רובינשטיין סבור, כי טעות משפטית מקצועית של הרשות היא מן הדברים העשויים להיכנס בגדרי הנסיבות המיוחדות, כדי שהציבור לא יינזק יתר על המידה; על כן יש מקום לפתיחה מסוימת של השומה. אך שיקול ההגיונות ואינטרס ההסתמכות, כשהיה מו"מ ובעקבותיו הסכם, מצדיקים, כי הפתיחה תהא חלקית בלבד, בהתחשב בתרומת טעותה של הרשות לנסיבות שנוצרו.

◆ השי"י ע' פוגלמן (דעת רוב): מצטרף לתוצאה שאותה הציע השופט א' רובינשטיין. סמכותו של נציב מס הכנסה לעיין מחדש בשומה מוסכמת לפי סעיף 147 לפקודה קיימת אפוא גם כאשר נפלה טעות מצידו של פקיד השומה, אם כי סמכות זו תופעל בצמצום, תוך מתן משקל לאינטרס ההסתמכות של הנישום ולחובת ההגיונות של הרשות. בנסיבות העניין, התקיימו הנסיבות החריגות המצדיקות עיון מחדש בשומות המוסכמות, שעמדו – במועד עשייתן – בסתירה לדין, תוך פגיעה בעיקרון גביית מס אמת ושוויון לפני החוק. הוחלט ברוב דעות בפסק דינו של השי"י א' רובינשטיין וכנגד דעתו של השי"י דנציגר.

### התוצאה:

◆ הערעור התקבל חלקית.

ניתן ביום 16.10.12.

ב"כ המערער: עו"ד ק' עטילה

ב"כ המשיבים: עו"ד א' מחלב

◆ בין המשיבים לבין פקיד השומה התנהל מו"מ, שבסופו הגיעו הצדדים לפשרה ולשומות שבהסכם, לפיהן שיעור המס בגין הרווחים הראויים לחלוקה בחברות שפורקו (עד ליום 31.12.2002) יעמוד על סך 17.5%. דבר הובא לידיעת היועמ"ש לרשות המסים, עו"ד משה מזרחי, שסבר, כי מדובר בשומות שבהסכם המנוגדות לפסק דינו של בימ"ש זה בע"א 10666/03 סילבאן שטרית נ' פ"ש ת"א, בו נפסק, כי פירוק חברה והקמה של חברה חדשה שנעדרים תוכן כלכלי מסחרי, מלבד הרצון להפחית מס, מהווים "עסקה מלאכותית", וכי במקרים כאלו הטבת המס שבסעיף 94ב(א) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה") לא תחול ושיעור המס על הרווחים יהיה זה למס בגין משיכת דיבידנד. נוכח זאת, נערך למשיבים שימוע לפני היועמ"ש ובעקבותיו החליט, בהתאם לסעיף 147 לפקודה, על תיקון השומות שבהסכם, בהיותן שומות שהוצאו שלא כדין בניגוד לפסק דינו של ביהמ"ש העליון בעניין שטרית. המשיבים לא השלימו עם ההתנהלות המתוארת של רשות המסים והגישו ערעורים לביהמ"ש המחוזי.

### פסק דין של ביהמ"ש המחוזי בבאר-שבע – כב' הנשיא י' אלון:

◆ ביהמ"ש המחוזי קבע, בין השאר, כי לא מצא שהמקרה זנן הוא מקרה שנסיבותיו חריגות ומיוחדות במידה שמצדיקה פתיחת השומה שבהסכם עפ"י סעיף 147 לפקודה. ביהמ"ש ציין, כי פקיד השומה הסתמך בסיכומיו אך ורק על פסה"ד בעניין בן ציון (ע"א 264/64) ולא התייחס כלל לשינוי המגמה שהתבטא בפסק הדין בעניין מרום (ע"א 976/06). ביהמ"ש המחוזי קיבל את ערעורם של המשיבים וקבע, כי השומות החדשות בטלות והשומות המקוריות (שבהסכם) יושבו על כנן. המערער טוען, כי הסמכות שמוקנית למנהל רשות המסים בסעיף 147 לפקודה היא סמכות רחבה, שתכליתה להביא לכך שנישומים ישלמו מס אמת המגיע מהם בגין הכנסתם. מעבר לכך טוען המערער, כי בנסיבות העניין קיימת הצדקה לפתיחת השומות ולו בשים לב לתוספת המס המשמעותית שנובעת מפתיחתן, אשר עומדת על סך של כ-550,000 ש"ח.

### ביהמ"ש העליון בשבתו כביהמ"ש לערעורים אזרחיים – כב' השי"י א' רובינשטיין; כב' השי"י דנציגר; כב' השי"י ע' פוגלמן:

◆ השי"י דנציגר (מיעוט): בפסה"ד מושא הערעור השיב ביהמ"ש המחוזי על שאלת הסמכות לעיין מחדש ולתקן שומה שבהסכם בשלילה, בהדגישו את הסממנים החוזיים של השומה שבהסכם ובקובעו, כי לא די בטעות משפטית של פקיד השומה כשלעצמה כדי להצדיק פתיחת שומה שבהסכם. השי"י דנציגר קבע, כי שומה שבהסכם מחייבת התייחסות שונה משומה עצמית או שומה לפי מיטב השפיטה. לפיכך,



## חיוב מלכ"ר (עיריית אשקלון) במע"מ בשל פעילות עיסקית ע"א 1919/10 מנהל המכס ומע"מ נ' עיריית אשקלון ירון הרוש, עו"ד

הוא מבחן הפונקציה השלטונית, והתוצאה המתבקשת היא שהעסקאות פטורות ממע"מ. כטענה חלופית טענה העירייה שלפי ששת המבחנים בפסק דין בשערייך ירושלים, פעילות מכירת המגרשים היתה פעילות מלכ"רית ולא פעילות עסקית, ולפיכך פטורות העסקאות ממע"מ.

### ביהמ"ש העליון (דעת רוב השופטים עמית ודנציגר):

◆ בניגוד לדעתה החולקת של המשנה לנשיא (נאור) קיבל את הערעור ופסק כי: ביהמ"ש העליון ציין את ששת המבחנים להפעלת סעיף 58 לחוק מע"מ שנקבעו בהלכת "בשערייך ירושלים" ונחלק ביחס לשאלת תוכנו של המבחן הראשון בדבר מטרת עיסוקו של הגוף החייב במס וכוונתו להפיק רווחים מפעילותו. המשנה לנשיא נאור שמה דגש על העובדה שהופקו רווחים בפועל אינה מכרעת וכי השאלה המרכזית שיש לשאול הינה האם הייתה למשיבה כוונה להפיק רווחים. לדעתה, אמנם כאשר פעילות מסוימת מניבה באופן עקבי רווחים ניכרים לאורך זמן, הדבר מצביע, בצורה משמעותית, לכיוון של פעילות עסקית. יחד עם זאת, קבעה כי אין ברווח ניכר כשלעצמו, כדי להכריע את הכף ולהפוך את התמונה בכללותה לתמונה של פעילות עסקית. נוכח קביעתו העובדתית של בימ"ש המחוזי לפיה שיקולי המשיבה היו ציבוריים - תכנוניים בלבד, בה לא מצאה מקום להתערב, קבעה המשנה לנשיא נאור כי כוונת המשיבה לא הייתה להפיק רווחים. השופט עמית סבר כי הדגש הינו על המטרה המיידית להפיק רווח במסגרת פעילות מסוימת; השופט דנציגר הסכים עם המשנה לנשיא נאור כי לצורך הקביעה מהי מטרת עיסוקו של החייב יש לבחון מהי הכוונה הקונקרטיה שעומדת מאחורי פעילות מסוימת שנקטה על ידו. יחד עם זאת, לדעתו מבחן מטרת העיסוק, לרבות שאלת הכוונה להפיק רווחים מפעילויות המלכ"ר, אינו מבחן בלעדי, ואין להתעלם מכך שלעיתים יש פער בין המטרה הזמנית שעומדת בבסיסה של פעילות מסוימת לבין מטרת עיסוקו הכללית של החייב ("המטרה הסופית"). כמו כן, לדעתו אין להתעלם מכך שפעילות מסוימת אינה נעשית מתוך כוונה להפיק רווח, אך הלכה למעשה היא מייצרת רווח שכזה וכי בסופו של יום קביעת מטרת הפעילות לא תיעשה לפי הצהרות וכוונות אלא לאור מאפייני הפעילות כפי שבוצעה בפועל. לסיכום, דעת הרוב, של השופטים עמית ודנציגר, פסקה כי יש לקבל את הערעור ולשנות את סיווגה של פעילות המשיבה במקרה זה, זאת נוכח היקף הפעילות, משכה והרווח הנכבד שצמח למשיבה בצידה.

### התוצאה:

◆ ערעור המדינה התקבל.

ניתן ביום 27.09.12.

ב"כ המערער: עו"ד י. ליבלין, עו"ד ע. לינדר

ב"כ המשיבה: עו"ד ט. יהושוע, עו"ד יניב שקל

◆ עיריית אשקלון (להלן: "המשיבה"), מכרה 53 מגרשי מקרקעין לאנשים פרטיים במסגרת פרויקט "בנה ביתך" בשכונת "אפרייזר" בעיר. מנהל המכס ומע"מ הפעיל את סמכותו לפי סעיף 58 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 וקבע כי על אף שהעירייה מוגדרת כמוסד ללא כוונת רווח (להלן: מלכ"ר), יש לסווג את מכירת המגרשים כפעולה עסקית החבה בתשלום מע"מ. ערעור המשיבה על החלטת המנהל התקבל בבימ"ש המחוזי שקבע כי מכירת המגרשים היתה בגדר פעילות מלכ"רית. מכאן הערעור. הדיון נסב אודות השאלה האם בנסיבות העניין יש לסווג את מכירת המגרשים על ידי המשיבה כפעילות עסקית המחויבת בתשלום מע"מ או כפעילות "מלכ"רית" שאינה מחויבת בתשלום מע"מ.

◆ המערער טוען, כי קביעתו של ביהמ"ש קמא, לפיה המכירה מהווה פעילות מלכ"רית - נקבעה עקב טעות עקרונית היורדת לשורש הענין. לטענתו, ביהמ"ש טעה בקביעה לפיה די בכך שהרשות פעלה במסגרת סמכותה כדי שהפעילות תסווג כפעילות של מלכ"ר. המערער טוען כי מבחן הפונקציה השלטונית אינו יכול להוות מבחן לסיווג הפעילות, שכן עירייה ממילא חייבת לפעול במסגרת סמכויותיה. המנהל טוען כי כל התיאור שנקבע בידי ביהמ"ש קמא, בענין רצף בין פעילות שלטונית גרידא ופעילות עסקית מסחרית מובהקת הינו שגוי בעליל. בענין זה הפנה המערער לעובדה שמינהל מקרקעי ישראל הוא "עוסק" ולא "מלכ"ר": טוען המערער, כי ממ"י בוודאי לא סווג כ"עוסק" מפאת פעילות מחוץ למסגרת סמכותו, ופעילות שהוא מבצע במסגרת סמכותו דווקא, סווגה כפעילות של "עוסק" כיוון שמהותה קרובה יותר למהות של "עוסק". לטענת המערער, חוק מע"מ הוא חוק כלכלי המבקש להטיל מס אמת על ערך מוסף, והקונסטרוקציה הנכונה היא בדיקה אם פעילות הגוף קרובה יותר לפעילות של "עוסק" או לפעילות של "מלכ"ר". המערער הפנה לע"ש 392/91 מגן דוד אדום בישראל נ' מנהל מע"מ, בו נדחתה הטענה שאין לבחון מלכ"ר "ציבורי" (שם, לפי חלופה (3) של הגדרת "מלכ"ר") לפי מבחני בשערייך ירושלים אם הוא פועל במסגרת תפקידו הציבוריים ונקבע כי מבחנים אלו חלים גם במקרה של מלכ"ר "ציבורי" המבצע את תפקידו הציבוריים.

◆ המשיבה טוענת כי ככל שמדובר במלכ"ר "ציבורי" (וכוונתה למלכ"ר לפי חלופה (1) בהגדרת מלכ"ר), מוסמך המנהל להפעיל את סעיף 58 לחוק ולשנות סיווג הפעילות של מלכ"ר כזה, רק כאשר הגוף פועל מחוץ לדי אמות חובותיו וסמכויותיו שבדין, בפעילות המאפיינת גופים פרטיים, כפי שנעשה לטענת העירייה בפרשת עמק יזרעאל, ואילו רק כאשר מפעיל המנהל את הסעיף הנזכר על מלכ"ר פרטי תיבחן השאלה אם היתה לאותו גוף כוונה להפקת רווחים. לטענת העירייה, פעלה היא בהתאם לחובתה, וכי המבחן שהיה צריך להחיל עליה



העיתון המקצועי לענייני מסים

**רשלנות נזיקית גוברת על "חומת הסודיות" של רשות המיסים**  
 ע"מ 12-03-16219 הקורנס מפעלי עופרת בע"מ נ' רשות המיסים ואח'  
 אמיר אבו ראזק, משפטן

המשיב. המערער סבורה כי טענת החיסיון מועלית ע"י המשיב כ"עלה תאנה", לשם הסתרת רשלנותו וכי גילוי המסמכים הינו ביטוי ראוי לקיומו של הליך הוגן שבו תוכל המערער להתגונן מפני המשיב אשר הוא בעצמו אישר תשלום החזר המס בשיעור ניכר ע"פ אותן חשבוניות, שלעת זו, הוא מבקש לחייב בהן את המערער.

♦ לטענת המשיב, אין המדובר בבקשה להצגת חומר ראיות, אם כי דרישה בלתי מוצדקת לקבלת מידע עסקי וכלכלי אודות עסקים אחרים. על המערער לשכנע כי בנסיבות העניין היא זכאית להיכנס לגדר החריג הסובייקטיבי שנקבע בהלכת מ.א.ל.ר.ז. המשיב מוסיף, כי העיתוי שבו נזכרה המערער לדרוש פרטים על החברות מאוחר לכל הדעות. מה גם שהמידע חוסה תחת חובת החיסיון.

#### **בית המשפט המחוזי בבאר שבע בפני כב' השופטת נתנה נצר:**

♦ ביהמ"ש קבע, כי לצורך בחינת אפשרות הסרת חיסיון ולו במסגרת הליך משפטי נדרשים לאזן זכותם של מושאי המידע, שגילוי מבוקש, לבין זכותו של הנישום לקבל מידע הנחוץ לו לביסוס הגנתו. נקודת המוצא כי הכלל הנוהג הוא כלל הגילוי, והחיסיון הינו החריג. בית המשפט הנכבד הוסיף כי **הזכות לגילוי הנה חלק מהזכות ומהחובה לקיים הליך משפטי הוגן, וזאת לצד הציפייה, כי ההליך המשפטי יחתור ויביא לגילוי האמת.** ביהמ"ש קבע, כי במצב דברים זה, בו מעורבותן של החברות מרחפת כעננה, שכן החשבוניות שהן הוציאו שימשו בידי המערער לצורך ניכוי מס תשומות והדרישות להחזרי מס, **רשאית בהחלט המערער לנסות ולהיבנות מעיון בדיווחים שהגישו החברות לרשויות המס ובכלל זה, באופן שבו בחרו רשויות המס להשקיף על התנהלותו המתוארת בצידו האחר של המטבע, קרי במישור היחסים שבין החברות לרשויות המס.** בית המשפט הנכבד המשיך ואמר כי ניתן לבסס טענת ההתרשלות שהמערער משמיעה כנגד המשיב בהשתהותו, יתר על המידה, של המשיב בניסיון להתחקות אחר המתרחש. לדעת כבוד השופטת נצר הנכבדה, אימוץ עמדת המשיב ישים ללעג ולקלס את מאמרו של המחוקק שהרי זה קבע מפורשות בסעיף 142 לחוק מע"מ כי החיסיון לא יחול, מקום בו גילוי המידע נדרש לצורך ובמהלך הליך משפטי.

תוצאה:

♦ הבקשה התקבלה.

ניתן ביום 7.10.2012

ב"כ המערער: עו"ד יעקב קסטל

ב"כ המשיב: לא צוין

♦ מדובר בערעור על החלטת המשיב שלא להתיר למערער, חברה העוסקת במחזור גרוטאות לשם הפקת עופרת, לנכות מס תשומות מחשבוניות שנתקבלו אצלה מארבע חברות שונות (להלן: "החברות"). יצוין, כי הערעור הוגש לאחר דחיית השגתה של המערער. כחלק מפעילותה העסקית של המערער, רכשה מהחברות שצוינו לעיל מצברים משומשים, והחשבוניות שהוצאו בגין כך עומדות במוקד השומה מושא הער. בשלהי 2011, ערך המשיב למערער שומת תשומות במסגרתו חויבה להשיב ניכוי המס שדרשה, וקיבלה, ע"פ אותן חשבוניות. במסגרת הערעור, עתרה המערער למתן הוראה למשיב לגלות בפניה מידע הקשור לחברות ובכלל זה, כתובתן, תאריכי רישומן וסגירתן, פרטי המייצגים כלפי המשיב וכן, עותק מהדוחות התקופתיים שהוגשו מטעם החברות. המערער טענה כי בהליך אחר אשר התקיים כנגד אדם בשם איברהים שוואהין (להלן: "איברהים"), עולה, כי אותו איברהים רכש את החברות הישראליות, וביניהן החברות שחשבוניותיהן הן מושא הליך זה החליף מנהליהן באמצעות אנשי קש שהיו נתונים למרותו, חבר לאנשי עסקים ישראלים והתיר להם להוציא לעוסקים ישראלים (דוגמת המערער) חשבוניות מס של החברות "המכובסות" בגין עסקאות שעשו עם עוסקים בישראל. אותן חברות דיווחו על העסקאות שהיו כלולות בחשבוניות שהוציאו ומנגד קיזזו "תשומות", שלא היו ולא נבראו, בשיעור קרוב מאוד לסכום המע"מ של העסקאות. כך שבפועל, אותן חברות העבירו למשיב חלק מזערי בלבד, של חיובי מע"מ שגבו, והיתרה שולשה לכיסם. נטען, כי ע"פ פרסומים בעיתונות, אותן חברות שילמו מע"מ בשיעור של 0.5% בלבד. לשיטת המערער, תשלום מס בשיעור כה נמוך, היה צריך לעורר, באופן מיידי, את חשדו של המשיב, המיוחד כשעל הפרק סוגיית ההחזרים על פי חשבוניות החברות. נטען עוד, כי בפני המשיב נפרסו פרטיהן של החברות, שמות בעליהן ואנשי המקצוע שייצגו אותן, כך שניתן היה בקלות לדרוש מחברות אלו את חשבוניות התשומה ולהצליב אותן עם יתר הנתונים שברשות המשיב ובכך לגלות התרמית ולמנוע נזק לצדדים שלישיים, כדוגמת המערער.

♦ לטענת העוררת, **השאלה מי זה אשר ישא בתוצאות ההפסד שנגרם מאי העברת מע"מ לשלטונות המס היא שאלה בעלת רכיבים נזקיים.** המערער המשיכה וטענה, כי אין מניעה שבמסגרת ההשגה על השומה תיבחן התנהלותו של המשיב, שהרי, אין הצדקה לחיובו של הנישום בנזק, בשעה שהמשיב עצמו יכול היה למנוע הנזק, הואיל ולעיניו נחשף מידע משמעותי, כאשר לו בלבד מוקנית הסמכות והיכולת לבחון המידע, אך התרשל והניח לנזק להתרחש. לסברת המערער, חשיפת המידע המבוקש תאפשר לבחון מקרוב את התנהלותו של



**חשד נגד בעל תפקיד בכיר ברשות מקומית**

ביום 16.10.12 שיחרר בימ"ש השלום בת"א, כב' **השופטת תרצה שחם - קינן** תחת מגבלות 2 חשודים בעבירות של דיווח כוזב על עסקת מקרקעין. עפ"י הודעת רשות המיסים, בביקורת שנערכה **במשרד מיסוי מקרקעין מרכז** עלה חשד, לפיו, סכמו חשוד א' (הרוכש) והצד השני לעסקה (המוכר) כי חשוד א' ירכוש דונם קרקע במחיר של \$ 116,000, בעסקת נטו, שבה המסים וההוצאות חלים על הרוכשים. בין המוכרים לבין הרוכשים נחתם חוזה, בו הוצהר על תמורה של \$ 88,000 בלבד וכי המס חל על המוכרים. החוזה נערך ע"י חשוד ב', המייצג של חשוד א' ודווח למס שבת. עפ"י הערכות השווי של משרד מיסוי מקרקעין, התמורה האמיתית הייתה גבוהה יותר (\$280,000) ובהתאם יצאו השומות למוכרים. המוכרים בקשו מהרוכשים לשלם את המס, כפי שהתחייבו, והאחרונים הגישו ערר לבית המשפט המחוזי על הסכום שקבע מנהל מס שבת. הערר נדחה. עלה חשד לפיו המוכרים והרוכשים ביחד עם חשוד ב' דיווחו על עסקה בסכום נמוך מהסכום האמיתי כדי להתחמק מתשלום מס. החקירה הגלויה נפתחה ע"י **משרד חקירות מס הכנסה תל אביב**, ועולה ממנה כי חשוד א', הינו בעל תפקיד בכיר ברשות מקומית, והוא העומד מאחורי קבוצת רוכשים, אך בחר להסתתר בעת הרכישה, מאחורי אביו המבוגר (כמעט 90). ביהמ"ש אסר על פרסום שמות החשודים ופרטים מזהים אחרים.

**כספי התורמים: לבית תמחוי או בית פרטי ?**

**בית משפט השלום בירושלים**, כב' **השופט איתן קורנהאוזר**, הורה ביום 16.10.12 על שחרורו בערובה של **אוריאל מלול** מירושלים החשוד בשימוש בכספי עמותה שבניהולו לצרכי האישיים וביצוע עבירות על פקודת מס הכנסה וחוק מיסוי מקרקעין. בקשת המעצר הוגשה על ידי **משרד חקירות מס הכנסה ירושלים**, שניהל חקירה נגד החשוד. כמצוין בבקשת המעצר, החשוד מנהל פעיל בעמותת **"איכלו רעים"**, שברח' יפו 212 בירושלים, העוסקת בהפעלת בית תמחוי, בחלוקת מזון לנזקקים ובהפעלת אולם אירועים במחירים מוזלים לנזקקים. לפי הבקשה, החשוד ביצע פעולות בכספי העמותה לצרכי הפרטיים, בכלל זה רכישת דירתו הפרטית. עוד נחשד בכך שבחוזה נרשם סכום הנמוך במאות אלפי ₪ מהסכום בפועל.

**חשד: הבנק למסחר נפל - ההימורים פרחו**

ביום 10.10.12 נחשף, כי צוות משותף של המדינה מנהל זה כשנה חקירה מסועפת ומורכבת של רשת הימורים בינלאומית ענקית שמוקד הפעלתה בארץ וגילגלה למעלה ממיליארד דולר (!) במהלך השנתיים האחרונות והיוותה, עבור עבריינים רבים, אפיק מימון כלכלי חדש בעקבות קריסת הבנק למסחר. כפי שפורסם בבקשות המעצר (מעל 50 עצורים!), החקירה המסועפת והמורכבת החלה לפני כשנה **בימ"ר תל אביב**, בעקבות מידע מודיעיני שבעקבותיו הופעלו כלי איסוף מגוונים. ביום 10.10.12 הפכה החקירה לגלויה ונערכו חיפושים בבתים, בעסקים ובציינג'ים, ע"י **שוטרי ימ"ר תל אביב בשת"פ עם יחידות משטרה שונות, יחידת יהלום - היחידה הארצית לחקירות ומאבק בפשיעה ברשות המיסים ויחידת הפיקוח על נותני שרותי מטבע וגורמי אכיפה בחו"ל**. כמו כן נערכו עשרות מעצרים של חשודים בפרשה. החקירה לוותה ע"י צוות פרקליטים **מפרקליטות מיסוי וכלכלה ת"א**. כפי שעולה מהחקירה, מדובר ברשת הימורים בינלאומית עם רמות תפעול שונות בפריסה ארצית ומבנה היררכי, הנשלטת כביכול ע"י שני אחים (ירון קפלן, רן קפלן), אשר פעלה באינטרנט באתר המכונה "דונבט" ([www.donbet.com](http://www.donbet.com)). לטענת רשות המיסים, האתר נחזה חיצונית לגיטימי, אך למעשה פעל בצורה ממודרת ובביטחונות של שיטת "חבר מביא חבר". לשחקנים התאפשר להמר כמעט על כל נושא ובד"כ מתחום הספורט הבינלאומי לדוגמא: תוצאת מחצית בליגה הספרדית, מרוצי סוסים, וכיוב'. עפ"י הודעת רשות המיסים מדובר בחקירה, מהגדולות והמסועפות שהתנהלו בארץ בתחום הלבנת הון ומאבק בארגוני פשיעה. לחשודים מיוחסות עבירות של הלבנת הון, ארגון הימורים לא חוקיים, אי דיווח ואי תשלום מס על ההכנסות מפעילות זו וקשירת קשר לביצוע פשע. עפ"י הערכת רשות המיסים, האתר גילגל בשנתיים וחצי האחרונות למעלה ממיליארד דולר (!). **בפרשה הוצאו צוי איסור פירסום**.



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