



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

גיליון 640 יום ה' 29 בנובמבר 2012

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

רשות המיסים : הקדמת תשלום "מענק הכנסה" לתושבי הדרום // הוארכה הטבת המס לשדרות וליישובי קו העימות // סקירת הצעת חוק העמקת הגבייה

Hard cases make bad law

מאמר

פסיקה

בג"ץ – הכריע: רו"ח לא יוכלו לייצג במיסוי מקרקעין //
מ"ה – לא ניתן להכיר בהפסד הון בטרם התממש //
שבח – שינוי יעוד של הנכס אינו בסמכות חד-צדדית של פקיד השומה //

כתב אישום כנגד הציינג בפרשת שירזי // 100 ביקורות מס של פ"ש כפ"ס // מינויים חדשים ברשות המיסים // הסתיימה חקירת הבנק המחתרתי בבורסה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

רשות המיסים : הקדמת תשלום "מענק הכנסה" לתושבי הדרום

מצטרפת לצעדים נוספים שננקטו ע"י משרד האוצר ורשות המסים במהלך מבצע "עמוד ענן" במטרה להקל על תושבי הדרום ועל חיילי המילואים, בכלל זה:

- ♦ מתן ארכה נוספת לתושבי הדרום לתשלומי המסים התקופתיים שלהם עד ל- 27.11.12.
- ♦ דחיית המועד להגשת דוחות שנתיים במס הכנסה ל- 31.12.12 לכלל הנישומים והמייצגים בכל הארץ.
- ♦ התחשבות בעוסקים/נישומים שגויסו או שמיציגיהם גויסו בצו 8 בכל הנוגע לטיפול בבקשות לביטול קנסות, הפרשי הצמדה וריבית.

♦ בשל המצב ומתוך כוונה להקל על תושבי הדרום ככל האפשר עם חזרתם לשגרה, ביקש שר האוצר, ד"ר יובל שטייניץ ממנהל רשות המיסים, דורון ארבל, להקדים את התשלום השלישי של "מענק הכנסה" בחודש וחצי לזכאים תושבי הדרום. לפיכך, ב- 30.11.12 יושלם "מענק הכנסה", הניתן במסגרת חוק "מס הכנסה שלילי", לכ - 31,000 זכאים, בסך של 41 מיליון ₪. המועד הקבוע בחוק לתשלום הנוכחי הינו ה- 15.1.2013. בנוסף, האריך מנהל רשות המסים את מועד הגשת הבקשות ל"מענק הכנסה" בשבועיים נוספים לכל תושבי הארץ עד ליום ה- 16.12.2012. ♦ ההחלטה על הקדמת תשלום "מענק הכנסה" לתושבי הדרום

הוארכה הטבת המס לשדרות וליישובי קו העימות

♦ הטבות המס ניתנות באמצעות זיכוי ממס לתושבי היישובים הללו בשיעור של 20% מההכנסה החייבת מיגיעה אישית, עד לסכום של 233,400 ₪ (נכון לשנת 2012). כפי שהוסבר לוועדת הכספים על ידי נציגת רשות המסים, עו"ד ליאת גרבר, החלטת השר על הארכת התקופה למתן הטבות במס לשנתיים נוספות, גם בשנים 2013-2014, הינה לאור המצב הביטחוני ששורר ביישובי קו העימות

♦ ביום 27.11.12 אישרה ועדת הכספים של הכנסת תקנות שהעביר אליה שר האוצר, ד"ר יובל שטייניץ, אשר מאריכות את התקופה למתן הטבות במס לתושבי יישובי קו העימות הדרומי כהגדרתם בחוק סיוע לשדרות וליישובי הנגב המערבי (הוראת שעה), התשס"ז-2007 וליישובים נוספים כפי שנקבעו בצו של שר האוצר, וזאת על פי הסמכות שהוענקה לשר בחוק להאריך את תקופת ההטבה בשל מצב בטחוני.

סקירת הצעת חוק העמקת הגבייה

המיסים, שיפור באיסוף המידע והדיווח לרשות המיסים ומלחמה בתופעת הלבנת ההון וההון השחור. ♦ רצ"ב קישורית לסקירת הצעת החוק:

<http://masfax.co.il/node/3398>

♦ ביום 5.11.12 פורסמה הצעת חוק העמקת גביית המסים והגברת האכיפה (תיקון חקיקה והוראת שעה), התשע"ג – 2012, שמטרתו צמצום היקף העלמות המיסים בישראל, שיפור ויעול גביה



Hard cases make bad law

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

◆ ספק אם חכמי המשפט הבריטי יכלו לחזות, במחצית המאה ה-19, כי יום יבוא ושני ג'נטלמנים ישראלים יזכירו לנו את משמעות המשפט המיתולוגי, המיוחס לשופט ראפל (בעניין וינטרבוטום נגד רייט, משנת 1842). מדובר בפסק הדין שניתן ביהמ"ש העליון בע"א 8500/10, ביום 10.9.2012, בו נדחה ערעורם של האדונים אביעד פרל ומיכאל מילוא (להלן: "המערערים") על פסק דינו של ביהמ"ש המחוזי ב-י-ם מיום 20.9.2010 בעמ"ה 7041/03 ובעמ"ה 7042/03, לרבות פסק הדין המשלים מיום 8.2.2011, שניתנו על ידי השופטת מ. מזרחי. הערעור הוגש על החלטתו של פקיד שומה 1 ירושלים שהוציא למערערים שומות מס לשנים 1997-2000, בהן קבע כי עסקה למכירת מניות משנת 1999 היא עסקה מלאכותית, ולפיכך הינה חסרת נפקות לצורך שומת המס, וכן סיווג כדיבידנד חייב במס סכומים שחולקו למערערים, על בסיס שערך נכסי הון בחברת "נכס בית". המערערים היו בעלי המניות בחברה בשם סער שמירה ושירותים 1986 בע"מ (להלן: "סער שמירה") וכן בחברה בשם סער ביטחון בע"מ (להלן: "סער בטחון"). ביום 1.1.1999 מכרו המערערים את מניותיהם בסער בטחון לסער שמירה תמורת 11,200 אלפי ש"ח (בהסכם נכלל תנאי מתלה, על פיו תתקיים המכירה רק אם יוטל מס של 10% בלבד על ה"ר"ל שנצברו בשבע השנים שקדמו לשנת המכירה), וחברת סער שמירה מימנה את רכישת המניות משקיבלה דיבידנד בסכום זהה, שחולק לה על ידי סער בטחון. ביום 30.12.2002 רכשה סער בטחון ברכישה עצמית את מניותיה מסער שמירה וביום 24.1.2008 הקצתה סער בטחון למערערים 7,757 מניות, שחלקן נמכרו על ידי המערערים לחברה זרה ביום 30.4.2008. ביהמ"ש המחוזי קבע, כי המערערים לא הצליחו להוכיח טעם מסחרי של ממש לסדרת הפעולות שנעשו כאמור, ולא ניתן משקל של ממש להסברים שהוצגו בפניו על ידם (ניצול מיטבי של בטחונות, התארגנות להנפקת הון אפשרית בבורסה, ועוד). באשר לחלוקת רווחי שערך למערערים מחברת "נכס בית" (סער שמירה) קבע בית המשפט המחוזי שלא ניתן לראותה כחלוקת "הכנסה" לעניין הוראות סע' 64 לפקודת מס הכנסה – ויש לחייבה במס, לפי הוראות סע' 2(4) לפקודה. בנושא הראשון (העסקה המלאכותית) דחה ביהמ"ש העליון את הערעור – לאחר שהזכיר כי ערכאת הערעור אינה נוהגת להתערב בממצאים העובדתיים שנקבעו על ידי הערכאה הדיונית – והבהיר, בבחינת למעלה מן הצורך, כי גם בהיבט המהותי לא נמצא פגם בפסק דינו של ביהמ"ש המחוזי. השלכותיו הפוטנציאליות של פסק הדין, שבעטין עשינו שימוש בכותרת לרשימה זו, מתייחסת בעיקר לסוגיה השנייה שבה עוסק פסק הדין, ביהמ"ש קבע, כי ישאף להרמוניה בבואו לפרש מונחים דומים בחקיקה, למעט אם ישנם טעמים טובים, הנובעים מהתכליות השונות של דברי החקיקה, לפרשם באופנים שונים בהקשרים שונים.

◆ בהקשר של דיני המס קבע בית המשפט, כי "הלכה היא כי, ככלל, יש לשאוף להאחדה של הכללים החשבונאיים (המשמשים לחלוקת דיבידנד) וכללי המס, זאת, למעט אם ישנו טעם חזק לסטות מכך, דוגמת חשש כי כללי החשבונאות ישמשו את הנישום להקטין את נטל המס המוטל עליו, או אם הפקודה חורגת במפורש מכללי החשבונאות המקובלים".... ביהמ"ש רמז (אם כי לא קבע כך במפורש) שהפרשי העיתוי הקיימים במועדי ההכרה ברווח (בין כללי החשבונאות לבין דיני המס), בהקשר של חלוקת דיבידנדים, עלולים לגרום לכשלים שונים (שבמקרים קיצוניים יהיו בלתי הפיכים). בנימה מאופקת של בקורת ציין ביהמ"ש כי "עמדתה של רשות המסים טרם בוררה די צרכה, וכי מפעם לפעם יוצאות הצעות שונות לעניין מיסוי דיבידנד המבוסס על שערך נכסים ומיסוי דיבידנד שאין מקורו ברווחי החברה".... ביהמ"ש לא שלל באופן מוחלט פרשנות המאפשרת חלוקת דיבידנדים על סמך שערך נכסי הון, אך הסביר והדגים כיצד פרשנות שכזו עלולה להוביל לפגיעה בנושים, במישור דיני החברות, ולפגיעה בגביית המס ובאינטרס הציבורי, במישור דיני המס. בהמשך הגיע ביהמ"ש למסקנה לפיה לא ניתן לחלק רווחים מכספי השערך (שכן השערך אינו מכניס מזומנים לקופת החברה) ולכן יש להתעלם מניסיונם של המערערים לקשור את חלוקת הרווחים (על ידי סער שמירה) לשערך הנכסים. ביהמ"ש קבע, כי מתעוררת השאלה כיצד יש לנהוג בסכומים שחולקו על ידי החברה ולא מוסו במס חברות והעיר כי "קושי זה צפוי להתעורר בכל מקרה של חלוקת דיבידנד מרווחים חשבונאיים, שכן מס החברות מוטל על ההכנסה הריאלית של החברה בלבד, וכפי שהוסבר לעיל, הוא מתעורר אף במקרים שבהם אישר בית המשפט חלוקה שלא מרווחים, או שבוצעה חלוקה אסורה"....

◆ ברצוננו להציב מספר שאלות בהקשרים אלה, בכל הכבוד הראוי: 1. כיצד "יתחשבן" פקיד השומה עם בעלי הזכויות בחברות השקופות (גם חברת נכס בית וגם חברה משפחתית) לאחר שיגבה מהם מס בשל חלוקת רווחי שערך, בשנת המס שבה ימומש הנכס המשוער? 2. במקרים מסוימים, מדווחת החברה באותה שנה על רווחי שערך/אקוויטי וגם על הפסדים שכאלה (שמקורם, כמובן, בהשקעות שונות). כיצד יובאו מעתה בחשבון הרווחים שאינם ראויים להיזקף לבעלי הזכויות בחברות השקופות? 3. האם קביעותיו של בית המשפט העליון – באשר לחלוקת דיבידנדים מרווחי שערך/אקוויטי – מוגבלות לשערך נכסים בחברות שקופות או שמא יש להן השלכות גם במקרים של חלוקת דיבידנדים על ידי חברות, שבדוחות המס שלהן קיימים הפרשי עיתוי מהותיים?



בג"ץ הכריע: רו"ח לא יוכלו לייצג במיסוי מקרקעין
בג"ץ 7956/10 רו"ח דורית גבאי נ' משרד האוצר
אמיר אבו – ראזק (משפטן)

נוק רב. לבסוף נטען כי החוק אינו פוגע בזכות לחופש העיסוק, ומכל מקום, ככל שיש פגיעה בזכויות מוגנות, פגיעה זו עומדת בתנאי פסקת ההגבלה. יש לציין כי משיבה 4 בעניין זה, לשכת רואי החשבון בישראל, תמכה בתגובתה בחשיבות אפשרות רואי החשבון לייצג בפני רשות המיסים ואף טענה כי יש לתת לרואי החשבון עדיפות בעניינים אלה מאשר לעורכי הדין.

בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט גבוה לצדק בפני כב' השופטים א' רובינשטיין, י' פוגלמן וד' ברק-ארז:

♦ ביהמ"ש ציין תחילה, כי מדובר במאבק "גילדאי" בין שתי לשכות של בעלי מקצוע מכובדים (לשכת רו"ח ולשכת עוה"ד), המנהלות מאבק בעל אופי כלכלי. ביהמ"ש קבע, כי הסעיף נשוא העתירה הינו תוצאה של פשרה בין שתי הלשכות המיטיב עם רואי החשבון והנקבע לאחר דיונים ארוכים ומקיפים בהם ניתנה הזדמנות לכל לשכה להשמיע דבריה ולהעביר מסריה. ביהמ"ש המשיך והסביר, כי ייתכן וישנה פגיעה בחופש העיסוק בסעיף זה, אך הפגיעה נובעת מכלל "ייחוד המקצוע" אשר בחוק לשכת עורכי הדין ועל כן, העתירה הנדונה מכוונת לצד הלא נכון. בהמשך נקבע, כי מדובר בפגיעה אשר אינה מצדיקה התערבות חוקתית וכי הפגיעה הולמת ערכיה של מדינת ישראל, נעשתה לתכלית ראויה והיא עומדת במבחן המידתיות.

♦ כב' הש' ד' ברק-ארז הסכימה עם דבריו של כב' הש' א' רובינשטיין והדגישה, כי ההצדקה לביקורת שיפוטית על מעשה החקיקה תלך ותתעצם ככל שהפגיעה בזכות תגבר ותימצא בגרעין, ולהפך: ככל שהפגיעה בזכות תהיה מצומצמת יחסית ובשוליה, כן יתרחב מתחם החוקתיות שממנו נהנית הרשות המחוקקת. לסיום העירה, כי לשם קידום יישום שוויוני ואחיד של הפעלת סעיף 109א לחוק, ראוי לבחון הוצאת הנחיות מינהליות שישפכו אור על יישום התנאים הקבועים בסעיף ושמכוחם נערכת ההבחנה המדוברת. כב' השופט ע' פוגלמן הוסיף, כי גם בהנחה שההוראה נשוא העתירה פוגעת בזכות החוקתית לחופש עיסוק, מקובלת עליו המסקנה, כי הפגיעה עומדת בתנאי פסקת ההגבלה של חוק יסוד: חופש העיסוק.

תוצאה:

♦ העתירה נדחתה

ניתן ביום 19.11.2012

ב"כ העותרת: עו"ד אבי גורמן ; עו"ד דוד קמחין
ב"כ המשיבים: עו"ד ד"ר חני אופק, עו"ד אמיר וייצנבליט, עו"ד דוד פורר, עו"ד ירון הרמן, עו"ד ד"ר גור בליי

♦ מדובר בעתירתה של הגב' דורית גבאי, רואת חשבון, כנגד ההוראות הקבועות בסעיף 109א לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן חוק מיסוי מקרקעין) (להלן: "החוק"), המגביל את אפשרות הייצוג של רואי חשבון בהשגה בפני עובדי רשות המיסים בכל הנוגע לחבויות מס הנובעות מחוק מיסוי מקרקעין. העתירה נעתרה כנגד שרי האוצר המשפטים, לשכות רו"ח ועוה"ד בישראל והכנסת.

♦ לטענת העותרת, רו"ח במקצועה, ההוראה הקבועה בסעיף 109א מטילה מגבלות שאינן מוצדקות על חופש העיסוק של רואי חשבון, בכך שאין בידם לייצג בפני עובדי רשות המיסים בכל הנוגע לכלל חבויות המס הנובעות מחוק מיסוי מקרקעין. לשיטתה, זאת מאחר שלציבור רואי החשבון הכשרה מתאימה בכל הנוגע לחוק מיסוי מקרקעין בפרט ולדיני המס בכלל, והוא כפוף לכללי אתיקה המבטיחים כי שירותיו יינתנו באופן ראוי. הודגש, כי פקודת מס הכנסה (נוסח חדש) התשכ"א-1961 וחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 מתירים לרואי חשבון לייצג בעניינים אלה, וכך גם ראוי שיהיה בענייני מיסוי מקרקעין. בנוסף, נטען כי התכלית שביסוד סעיף 109א לחוק מיסוי מקרקעין אינה ראויה, וככל שיימצא כי ראויה היא - אינה מידתית: נטען להיעדר התאמה בין התכלית למטרה, שכן המגבלות על הייצוג פוגעות פגיעה קשה באיכות הייצוג בפני רשות המיסים. נטען, כי קיים אמצעי שפגיעתו פחותה, והוא דרישה לתוספת הכשרה מתאימה. כן נטען כי הנזק הן לרואי החשבון והן לציבור בכללותו רב על התועלת. לבסוף נאמר, כי לצד הפגיעה בחופש העיסוק פוגעות המגבלות גם בכבוד האדם ובקניינו של הציבור בכללותו, שכן נמנע מאדם לבחור את המייצג הטוב בעיניו מקרב בעלי המקצועות שהוכשרו לכך, ונפגעת זכותו המהותית לייצוג.

♦ לטענת המשיבים, מדיניות משפטית ראויה שואפת לצמצם את הסיכון לגביית מס ביתר או בחסר. טעות בגביית מס ביתר טומנת בחובה פגיעה בזכות הקניין של הנישום, בעוד שטעות בגביית מס בחסר פוגעת באינטרסים ציבוריים. לטענתם, תכליתו של ההסדר שבסעיף 109א היא לצמצם את הסיכון לטעות בגביית מס. מלאכת הייצוג של רואי חשבון בסוגיות אלה צריכה להיות מוגבלת למקרים שבהם אופיה הדומיננטי של הסוגיה אינו משפטי, וכאשר קיימות ערבויות נוספות לצמצום הסיכון לטעות. עוד נטען כי התנאים המגבילים בחוק מותירים כר נרחב לפעילות רואי החשבון, הם אינם מנועים להגשים עצמם ולתת ביטוי לכישורונותיהם, ובידם להשתכר ולפרנס עצמם מכוח עבודתם. בנוסף נטען כי בעניין זה התכלית הראויה מצדיקה את עוצמתה הנמוכה של הפגיעה הקיימת בזכות לחופש העיסוק. עוד נטען כי מטרת ייחוד המקצוע היא למנוע פגיעה בפרט בעניינים העלולים להסב לו



לא ניתן להכיר בהפסד בטרם התממש
עמ"ה 8045/04 פרץ גיורא בן ציון נ' פקיד שומה ירושלים 3
איננה אייזנברג, עו"ד

ביהמ"ש המחוזי בירושלים – כב' הש' מרים מזרחי:

♦ ביהמ"ש קבע, כי טענת המערער, כי יש לקבוע את מועד ההפסד בשנת 2000 – לפי מועד המכירה של המניות והפקדת כספי תמורתן כדי לאפשר פעילות חברת פרץ מהנדסים – מבוססת לכל היותר על הערכות כלכליות בדיעבד לפיהן לא ניתן היה לצפות להתאוששות חברה זו. ברם, מעבר לקושי המשפטי שצוין, טענה זו מעוררת קשיים של ממש בנסיבות העניין, לנוכח המשך פעילותה של חברת פרץ מהנדסים – לאחר הפקדת כספי תמורת המניות בבנק – במשך מספר שנים והדיווח "האופטימי" של רואה חשבון של חברת פרץ מהנדסים בזמן אמת. עובדה היא, כי האחרון לא סבר בעת הגשת הדו"ח לשנת 2000 שהתרחש הפסד הון, ולכן נזקק המערער לבקשה לתיקון הדו"ח.

♦ בנסיבות אלו, קבע ביהמ"ש, טיעונו של המערער לעניין מועד ההפסד, אינו עולה בקנה אחד עם הכלל הדורש מימוש רווח כתנאי לחיובו במס, שהוא עקרון חשוב בקביעת המועד הנכון לחיובו של רווח במס (ראו א. רפאל, מס הכנסה, כרך ראשון (2009) עמ' 802, ע"א 308/57 פ"ה ת"א צפון נ. מנחם פ"ד יב(2) 881, 887-888; ע"א 217/65 כהן נ. פ"ש גוש דן, פד"י (2) 441-442). כלל זה, מעצם מהותו, מכיל גם את הכלל המתייחס לרווח שלילי, או להפסד. אין ספק, שגישת המערער מבקשת להכיר בהפסד בטרם התממש, על יסוד תחזית לגבי התרחשותו העתידית. ברם, כשם שלא ניתן למסות הכנסה בטרם התממשה, גם לא ניתן להכיר בהפסד בטרם התממש אך ורק על יסוד הערכה שיתרחש בעתיד, אפילו מדובר בהפסד שהסתברותו גבוהה. יתר על כן, טענת המערער, כי עצם העמדת הכספים לרשות הבנקים בשנת 2000 די בה לקביעת הפסד ההון (לאור מצבה הכלכלי של פרץ מהנדסים), מעלה מעצם טיבה אפשרות של הערכות כלכליות שונות ומטילה על פקיד השומה להיכנס לפרטי יחסי הנישום עם סביבתו העסקית כדי לקבל תמונה מדויקת לגבי יכולתו בסופו של דבר להתמודד עם האילוצים שהוא טוען להם, ולהציל את כספו. אימוץ גישת המערער אפוא, יביא לאימוץ גישה כלכלית מורכבת ובלתי אפשרית ליישום בתהליך השומתי.

התוצאה:

♦ הערעור נדחה.

ניתן ביום 22.11.12

ב"כ המערער: עו"ד יוסי רומנו, משרד בלנגה, רומנו ושות'

ב"כ המשיב: עו"ד חגי דומברוביץ', פרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

♦ המערער החזיק ב-25% ממניות חברת פ.נ.ג.ב בע"מ (להלן: "פ.נ.ג.ב"), וזו האחרונה החזיקה ב-25% ממניות חברת מלון עומריה בע"מ. כמו כן, החזיק המערער במניות חברת פרץ ג. מהנדסים בע"מ (להלן: "פרץ מהנדסים"). במהלך שנות ה-90 התבקש המערער לשעבד מחצית ממניותיו בחברת פ.נ.ג.ב לטובת הבנקים (בנק לאומי ובנק איגוד), אשר נתנו ליווי פיננסי לפעילות העסקית של פרץ מהנדסים. בנוסף לשעבוד המניות, העמיד המערער לבנקים לאותה מטרה בטוחות נוספות, ובכללן ערבויות אישיות. ביום 19.2.00 החליטה פ.נ.ג.ב על פירוק מרצון שבעקבותיו מכרה ביום 24.3.00 את מניותיה בחברת מלון עומריה בע"מ, דיווחה על רווח הון ושילמה את המס בגין מימוש ומכירת נכסיה בהליך הפירוק, בסך כולל של 11,693,867 ש"ח. הליך הפירוק הסתיים בחיסול פ.נ.ג.ב ביום 31.5.00. החל משנת 2000 העמיד המערער חלק מהתמורה שקיבל עבור מכירת מניות פ.נ.ג.ב כבטוחה/ערובה המשועבדת לבנקים, חלק המניות של חברת פ.נ.ג.ב ששימשו קודם לכן כבטוחות לפירעון חובות חברת פרץ מהנדסים (עפ"י גרסתו, הוזרמו לבנקים באותו מועד גם כספי בני משפחה אחרים). בשנת 2000, בוצעה למעשה החלפת בטחונות (במקום מניות הופקד כסף מזומן ששועבד לאותה מטרה). הזרמת הכספים האמורים לבנק עומדת במוקד הערעור.

אין מחלוקת, כי בדו"ח לשנת 2000 לא צוין המערער שנגרם לו הפסד הון בשנת 2000, ואולם לאחר מכן ביקש לתקן את הדו"ח ולקזז מרווח ההון שנגרם ממכירת מניות פ.נ.ג.ב, הפסד הון שנבע מהזרמת כספי תמורת המניות למוסדות הבנקאיים. על יסוד הוראות סעיף 21 לחוק מס הכנסה (תאומים בשל אינפלציה), לא התיר המשיב למערער לתקן את הדו"ח לשנת המס 2000 מהטעם שהמערער הגיש את בקשתו לתיקון הדו"ח לשנת 2000, לאחר שהמשיב החל בהליכי שומה לשנה זו ואף הוצאה למערער שומה לפי מיטב השפיטה, ומאחר ואין מדובר בתיקון טעות שנפלה בדו"ח לשנת המס 2000, אלא בטענה מהותית חדשה, כאשר לשיטת המשיב לא נוצר הפסד הון בשנת 2000.

♦ המערער טען בערעורו, כי נגרם לו הפסד הון כבר בשנת 2000 במועד בו הפקיד תמורת מניות פ.נ.ג.ב בבנקים, ולכן ראוי היה להתיר לו לתקן את הדו"ח ולהכיר בהפסד ההון. המערער נשען על שתי עובדות שאינן שנויות במחלוקת: האחת, מכירת מניות פ.נ.ג.ב בשנת 2000 והזרמת התמורה לבנקים, כדי להבטיח את פעילות פרץ מהנדסים. השנייה, מצבה הכלכלי הגרוע של פרץ מהנדסים באותה שנה. לטענת המערער, היה ברור כבר בשנת 2000, כי הסכומים שהוא הזרים לבנקים לתמיכה בחברה פרץ מהנדסים ירדו לטמיון.



שינוי יעוד של נכס אינו בסמכות חד-צדדית של פקיד השומה

ר"ע 1230/06 אמקור בע"מ נ' מס שבח מקרקעין ת"א

אינגה אייזנברג, עו"ד

עליה. עם זאת, החליטה הש' שטרנברג אליעז לדחות את טיעוני העוררת בנוגע למועד שינוי הייעוד, עשתה זאת בעיקר בשל העובדה שהעוררת נהנתה מהתנהלות פשמי"ג ככל שהדבר שירת את עניינה. העוררת לא חשפה לפני הוועדה, כי לאחר קבלת האישור הראשון מפשמי"ג, היא המשיכה לנהל תכתובת ענפה עמו. עובדה זו מצביעה על כך שהניחה, כי אישור זה אינו אישור סופי. העוררת לא הופתעה כאשר קיבלה את השומה. היא ידעה, כי קיים חשש ממשי פשמי"ג לא יקבל את מועד שינוי הייעוד שעליו הצהירה, ואכן החשש התממש הלכה למעשה. אף שהיה ביכולתה לפנות בנקודה זו לפשמי"ג ולבקש את ההחלטה הסופית, היא החליטה לדבוק בהליך ההשגה והערר על שומת השבח בלבד.

♦ הש' שטרנברג אליעז דחתה גם את טענתה החלופית של העוררת, כי היא לא תמכה את טענתה בחו"ד ששווי המקרקעין בעת הרלוונטית אכן היה 37,000,000 ש"ח. לעומת זאת, המשיב הגיש חוזה וחוות דעת שמאי.

♦ **צבי פרידמן, רו"ח** – כאשר שינוי היעוד, אשר נעשה מיוזמתו של הנישום, ופשמי"ג משתכנע ומאשר זאת, לא מתעוררת כל שאלה לגבי תוקף האירוע, ואולם מה הדין כאשר שינוי היעוד נעשה מיוזמת פשמי"ג והנישום מתנגד לקביעה זו של פשמי"ג, או כאשר פשמי"ג קובע מועד אחר לשינוי היעוד בניגוד לעמדתו של הנישום – האם קביעתו זו של פשמי"ג היא סופית ומוחלטת ואין לנישום זכות ערעור? לגבי סעיף 100 לפקודה התשובה היא ברורה. פשמי"ג יצטרך להוציא לנישום שומה, הנישום יהיה זכאי להגיש השגה על אותה שומה, להתדיין עם פשמי"ג, תוך שהוא משתמש בזכות השימוע, ובמידה ולא יגיע להסכמה עימו, פשמי"ג יהיה רשאי להוציא לנישום שומה לפי מיטב השפיטה ובהמשכה להוציא צו והנישום יהיה רשאי לערער על הצו לפני ביהמ"ש. **הוזה אומר, שלב ה"שכנוע", במקרה ושינוי היעוד נעשה מיוזמתו של פשמי"ג לא מסתיים בקביעה חד צדדית של פשמי"ג, אלא מסתיים לאחר הסכמה עם הנישום או פסיקה של ביהמ"ש.** שומה סופית לא הוצאה לעוררת מטעם פשמי"ג, ולכאורה פשמי"ג קיבל את עמדת החברה שזו מוצאת את ביטוייה בדוחותיה הכספיים שהוגשו לפשמי"ג לשנת 2002 שבהן הצהירה העוררת על רווח משינוי יעוד לשנת 2002 ובהן צוין שנעשה שינוי יעוד ביום 31.12.2002. יודגש, כי לשינוי התאריך של שינוי היעוד יש לו השפעה לא רק לעניין החוק אלא גם לעניין הפקודה בקשר להפעלת חוק התיאומים בשל אינפלציה, בקשר להכרה בהוצאות מימון ועוד. אשר על כן, רו"ח צבי פרידמן מקבל את הערר.

רו"ח אליהו מונד הצטרף להחלטה של רו"ח צבי פרידמן.

התוצאה:

♦ הערר התקבל.

ניתן ביום 11.11.12.

ב"כ העורר: עו"ד יובל שץ

ב"כ המשיב: עו"ד גלית פואה, פרקליטות מחוז ת"א

♦ חברת אמקור בע"מ (להלן: "**העוררת**"), היא בעלת זכות חכירה במספר חלקות (להלן: "**הנכס**"). בדוחות השנתיים לשנת 2002 שהגישה לפשמי"ג בשנת 2003, הצהירה העוררת על שינוי ייעוד של הנכס מרכוש קבוע למלאי. הדוחות השנתיים הוגשו במסגרת דוח רווח והפסד מתואם לצורכי מס הכנסה לשנת 2003, שגם בו הצהירה העוררת על שינוי הייעוד. במהלך שנת 2003, לאחר שלא קיבלה העוררת כל תגובה מפשמי"ג לדוחות שהגישה, היא הצהירה בשנית על שינוי הייעוד במקרקעין. גם הצהרה זו הוגשה לפשמי"ג, באמצעות רואי החשבון של החברה. ב-6.8.03, ולאחר מכן ב-5.2.04 נתקבלה מפשמי"ג בקשה להשלמת מסמכים. ב-10.9.03 וב-16.2.04, בהתאמה, נשלחו המסמכים הנדרשים לפשמי"ג. בעקבות הצהרתה ולאחר השלמת המסמכים נתקבל ב-3.6.04 אישור מפשמי"ג שהחברה הודיעה על שינוי ייעוד של 50% מהמקרקעין שהועברו מרכוש קבוע למלאי מקרקעין לבניה בתוקף מיום 31.12.02 (להלן: "**האישור**"). בשולי המכתב הוסיף פשמי"ג הערה, כי אין במכתב זה אישור לנכונות העובדות אשר יבדקו בשלב עריכת שומה סופית לחברה. ב-5.8.04 הגישה העוררת למשיב הצהרה בדבר שינוי הייעוד. להצהרה זו צורפו האישור שנתקבל מפשמי"ג, וכן כנספח "שומה עצמית – חישוב מס שבח מקרקעין" שערכה העוררת. בשומה העצמית הועמד שווי המכירה של המקרקעין על סך של 50,000,000 ש"ח. על סכום זה דרשה העוררת ניכויים שונים, לרבות הוצאות פחת וקיצוץ הפסדים עפ"י סעיף 28 לפקודת מס הכנסה (להלן: "**הפקודה**"), בהסתמך על אישור פשמי"ג, ובהתאמה לקיצוץ ההפסדים שבוצע בדוח התיאום למס. המשיב קיבל באופן חלקי את הצהרת העוררת, אולם דחה את השומה העצמית שהגישה. ב-4.8.05 הוציא המשיב לעוררת שומה לפי מיטב השפיטה. העוררת נדרשה לשלם מס שבח בסך 31,311,155 ש"ח. העוררת הגישה השגה על השומה וטענה, כי שגה המשיב בכך שלא אימץ את מועד שינוי הייעוד שקבע פשמי"ג – 31.12.02. העוררת הדגישה, כי על המשיב היה לאמץ את מועד שינוי הייעוד שקבע לטענתה פשמי"ג ולאשר את כל הניכויים לרבות קיצוץ ההפסדים שדרשה, כמפורט בשומה העצמית שהגישה. לחלופין נטען, כי אם מועד שינוי הייעוד יועמד על 26.9.00 – אזי יש להעמיד את שווי המכירה על סך של 36,903,309 ש"ח. סכום זה משקף את שווי החלקות, באותו מועד. ב-27.7.06 המשיב דחה את ההשגה.

ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין – הש' ר. שטרנברג

אליעז, רו"ח צ. פרידמן, רו"ח א. מונד:

♦ **הש' רות שטרנברג אליעז קבעה**, כי לאחרונה התעוררה בבית המשפט העליון השאלה מהו האפיק שאליו יפנה נישום המבקש לטעון נגד החלטת פשמי"ג (ע"א 3901/11 מחקשווילי נ' רשות המיסים בישראל [פורסם במאגרים, [פורסם בנבו], 2012]). באותו מקרה נקבע, כי "דרך המלך" היא הגשת השגה ובהמשך ערעור



מינויים חדשים ברשות המיסים

מנהל רשות המסים בישראל, **דורון ארבל**, הודיע השבוע על המינויים הבאים:

♦ **ארמנד כהן**, שנבחר במכרז לתפקיד **ממונה חקירות אזורים מכס ומע"מ חיפה**. מר ארמנד כהן, שימש ב-16 השנים האחרונות כסגן ממונה יחידת סמים והלבנת הון ברשות. כהן מחליף את **יצחק סוקמן**, שמונה לאחרונה לממונה אזורי מע"מ ומס קניה בחיפה, במסגרת סבב תפקידים (רוטציה) בין ממונים אזוריים שעורך מנהל רשות המסים.

♦ **יאיר נחמני**, שנבחר במכרז לתפקיד **סגן ממונה חקירות אזורים מכס ומע"מ ת"א**. מר נחמני הינו בעל תואר ראשון במשפטים ובעל תואר ראשון נוסף במנהל עסקים. נחמני שימש בעשר השנים האחרונות כראש מדור חקירות במשרד חקירות מכס ומע"מ ת"א. כמו-כן, שימש נחמני כיו"ר ועד היחידה ומ"מ יו"ר ועד ארצי של מכס ומע"מ. נחמני מחליף את **עמיקם ארז**, שנבחר לאחרונה במכרז לתפקיד ממונה אזורי חקירות מכס ומע"מ באר שבע.

הסתיימה חקירת הבנק המחתרתי בבורסה

רשות המיסים פרסמה הודעה רשמית לפיה **להב 433-יחידה הארצית לחקירות הונאה** וכוח המשימה שעוסק במלביני הון מקצועיים, בשיתוף **יחידת יהלום ומשרד חקירות מע"מ ירושלים** ברשות המיסים ובליווי פרקליטות המדינה/פרקליטות מיסוי וכלכלה, סיימו לאחרונה חקירת פרשה רחבת היקף בעניין הבנק המחתרתי, במתחם הבורסה לאבני חן ברמת גן. על פי החשד שנחקר, "הבנק" אשר פעל בבורסה לאבני חן, ניצל את ההסדרים המיוחדים החלים בעולם היהלומים והאמון שניתן בפועלים בתחום מיוחד זה, על מנת לסייע בהעלמת הכנסות ולהלבין הון באופן שיטתי במשך שנים. הפרשה החלה עוד בשנת 2011 בחקירה סמויה שכללה פעילות מודיעינית רחבת היקף ומתוחכמת וכן שימוש באמצעים טכנולוגיים שונים, בעזרתם הצטברו ראיות ממשיות באשר לקיומו של הבנק המחתרתי בתוככי הבורסה. החקירה הפכה לגלויה בראשית שנת 2012 ושיתקה את הבורסה, אשר לא "התאוששה" ממנה עד היום. ממצאי החקירה מצביעים כי הבנק המחתרתי, סיפק שירותי מטבע בהיקפים של מאות מיליוני שקלים במשך שנים מבלי לדווח לרשויות במסווה של ביצוע עסקאות יהלומים פיקטיביות.

כתב אישום כנגד הצ'יינג בפרשת שירזי

ביום 29.11.12 הוגש לבית המשפט המחוזי מרכז כתב אישום חמור נגד **מייק מיכאלי (יורו צ'יינג')**, נותן שירותי מטבע. עפ"י כתב האישום, שהוגש ע"י עו"ד **יעל אריה הלדמן**, סגנית מנהלת המחלקה המשפטית לתיקים מיוחדים ברשות המיסים הנאשם פעל להלבנת הון בכספיו של שירזי בהיקף של 7.5 מיליון ₪. כתב האישום מייחס לנאשם עבירות עפ"י סעיף 3(ב) לחוק איסור הלבנת הון, ולפי העובדות המפורטות בו, שיתף הנאשם פעולה ועשה "יד אחת" עם שירזי, בידועו כי מדובר בעבריו ידוע ומוכר בעל עבר פלילי. כפי שעולה מכתב האישום, שימש **יורו צ'יינג'** להלבנת ההון השחור אותו צבר שירזי מפעילותו במתן הלוואות בריבית קצוצה תוך הוצאת חשבוניות פיקטיביות ע"ש **חברת לב אנרגיה**, כמפורט בכתב האישום שהוגש כנגדו בחודש נובמבר 2011. לפי כתב האישום, הנאשם ניהל עבור שירזי חשבון נסתר, החזיק ועשה פעולות בכספים אשר נרשמו בכזב ע"ש חברת לב אנרגיה כאשר בפועל כספים אלה היו שייכים לשירזי. פעולותיו של הנאשם כללו גם מסירת מידע כוזב לרשות לאיסור הלבנת הון כדי לגרום לדיווח בלתי נכון ובמטרה להסוות את העובדה ששירזי הוא הבעלים האמיתי של הכספים בסך כולל של 7,515,640 ₪. בנוסף ביקשה רשות המיסים לחלט מידיו את רכושו של הנאשם בסך של כ-2,600,000. בטרם הגשת כתב האישום התנהלה חקירה ע"י **משרד חקירות מע"מ תל אביב ויחידת יהלום** ברשות המסים והיאל"כ במשטרת ישראל.

100 ביקורות מס של פ"ש כפ"ס

משרד מס הכנסה כפר סבא ערך לאחרונה מבצע ביקורות ב-99 עסקים **בכפר סבא, הרצליה וצור יגאל**. ב-15% מהביקורות נמצא כי בעלי העסקים לא רשמו את הכנסותיהם. הביקורות נועדו להגביר את הנוכחות בשטח במטרה להגביר את הציות לדיני המס. בביקורות נבדק הדיווח לגבי הפעילות העסקית, קרי פתיחת תיק וכן בדיקת חובת רישום תקבולים וניהול ספרים. למבצע נבחרו, בין השאר, עסקים חדשים, עסקים שלא בוקרו מזה זמן, עסקים בהם נמצאו ליקויים בעבר ועסקים לגביהם התקבל מידע בחשד להעלמת הכנסות.



מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בגין 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 הרלבנטי
טל. 03-6966733, פקס. 03-6966744

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