

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

גיליון 646 יום ה' 10 בינואר 2013

השבוע בגיליון

כללים והוראות להפקת טופס 101 אלקטרוני // משלחת בראשות מנהל המכס האמריקאי בביקור בישראל // איך שגלגל מסתובב

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

עליון – מ"ה – מכאן ואילך - שומות והחלטות יצאו בזמן מרשות המסים // מ"ה – יתרת זכות של בעל המניות כמוה כתשלום מזומנים // שבח – תנאים בהכרה בתמורה החוזית: תום לב והיעדר יחסים מיוחדים // חשד להעלמת הכנסות בקבוצת כדורסל // 51 חודשי מאסר בגין "פיקטיביות" // הורשע ממציא "מדבקת הפלא" // עובד עירייה או חבר באירגון פשיעה ? //

עדכונים מהשטח

## כללים והוראות להפקת טופס 101 אלקטרוני

- מעביד, אשר החזיק בשנת 2012 אישור תקף על פטור ממילוי טופס 101 עפ"י הכללים הישנים הפטור, ימשיך לחול לגביו גם בשנת המס 2013.
- הכללים שפורסמו ביום 20.5.2012 עפ"י הודעת סמנכ"ל בכיר שומה וביקורת יחולו משנת המס 2014.
- על אף האמור בסעיף 2 לעיל ולאור העובדה כי רשות המסים רואה חשיבות רבה בהפעלת הכללים החדשים, מעבידים רשאים להפעיל את הכללים החדשים החל משנת המס 2013, גם אם רק חלק מהעובדים ימלאו טופס 101 אלקטרוני וחלקם ימלאו באופן ידני.

◆ המשנה למנהל רשות המיסים, משה אשר, פרסם מכתב הנושא את הכותרת: כללים והוראות להפקת טופס 101 אלקטרוני, והוראות מיוחדות לעניין משלמי קצבה – 2012 – הארכת מועד והוראות נוספות.

◆ לאחרונה, נתקבלו ברשות המיסים פניות ממעבידים אשר טרם הספיקו להיערך מבחינת מיכון והטמעה למתכונת החדשה ודרושה להם תקופת זמן נוספת להשלמת ההיערכות. יחד עם זאת, הובא לידיעת גורמים ברשות, כי בכל הנוגע לגמלאים ומקבלי קצבה קיים קושי נוסף הנובע מהעדר קשר שוטף עם מקבלי הקצבה.

◆ בשל האמור לעיל, הוחלט בהנהלת רשות המסים, כדלקמן:

## משלחת בראשות מנהל המכס האמריקאי בביקור בישראל

לחתימה על הסכם הכרה הדדית, שיאפשר ליצואנים ישראלים שיאשרו ע"י המכס הישראלי ליהנות מהקלות בהליכי הכניסה והבדיקה בהגיע הסחורה שלהם לארה"ב. בפגישה בין אגילר לארבל סוכס להגביר ולשכלל את מנגנוני החלת המידע בין הרשויות.

◆ מנהל המכס וביקורת הגבולות של ארה"ב, דויד אגילר, המבקר בארץ בביקור עבודה רשמי, כאורחו של מנהל רשות המסים, דורון ארבל, השתתף ביום ד', 9.1.2013, בטקס הנחת זר באוהל יזכור שביד ושם, לאחר שהמשלחת בראשותו ערכה סיור במקום.

◆ בנוסף לפגישות העבודה ערכה המשלחת ביקור במעברי הגבול כרם שלום וניצנה, תערוך סיור מקיף בנמל התעופה בנתב"ג ותיפגש מחר עם נציגי הסקטור הפרטי הפעילים בתחום תהליכי המכס.

◆ המשלחת, ברשות אגילר, הגיעה לארץ לביקור בן שלושה ימים, בעקבות ביקורה בארץ של השרה לביטחון המולדת האמריקאית לפני כשלושה חודשים, במהלכו סוכס על הידוק קשרי העבודה בין המדינות בכל הקשור לתהליכים בגבולות ישראל ובהמשך לביקורו של ארבל בארה"ב בחודש האחרון, במהלכו הושגה הסכמה בין הרשויות על מפת דרכים



יש לסטות מהכלל, וזאת "לנוכח הדבק הדברים והתכלית הרצויה" (הציטוט הינו נאמן למקור; נ.ה.). המסרים המעורפלים, ששיגרה נציבות מס הכנסה, הותירו מקום לפרשנויות יצירתיות שונות. היו שגרסו, למשל, כי שחיקת התחייבויות צמודות למדד (או למטבע חוץ) אינה מהווה הכנסה חייבת במס בשנת המס, גם כאשר מדובר בהתחייבויות שנכללו בדוחות הכספיים של העסק. אחרים גרסו (בעיקר מפקחי המס), כי שחיקת הפיקדונות הצמודים - של העסק - אינה ניתנת לניכוי, לצרכי מס, כלל ועיקר.

◆ על רקע זה, ניסתה חברת טבע תעשיות פרמצבטיות בע"מ (להלן: "טבע") לקבל מפקיד השומה החוזרי מס משופרים שהגיעו לה, בגין שנת המס 2002 ובגין שנת המס 2005, וטענה שיש להתעלם משינויים שליליים, שחלו במדד המחירים לצרכן, בתקופה הרלוונטית לחישוב הפרשי ההצמדה והריבית (החוזרי המס בוצעו ביום 1.3.2004 וביות 10.2.2008).

◆ לטענת טבע (התובעת), על פי החישובים שערכה, הפחיתה רשות המסים בישראל (הנתבעת) סכום של כ-7 מיליון ש"ח מהחוזרי המס שקיבלה טבע כאמור (במהלך בירור התביעה הסכימה התובעת כי נפלה טעות בחישוביה, וסכום ההפחתה הינו כ-6 מיליון ש"ח "בלבד"), בשל השינויים השליליים במדד המחירים לצרכן.

◆ טבע טענה, בכתב התביעה, כי פרשנותה של רשות המסים לסוגיית הפרשי ההצמדה השליליים אינה עקבית, וכי בהקשרים שונים העמידה רשות המסים את הפרשי ההצמדה על אפס, כשחל שינוי שלילי במדד. לדברי טבע, אין להסכים עם פרשנות (סלקטיבית) מעין זו, ויש להחיל גם על החוזרי המס את הפרשנות שנקבעה על ידי רשות המסים, בהקשרים אחרים.

◆ הנתבעת השיבה, כי טענות טבע בטעות יסודן וכפרה בכך שנהגה בפרשנות סלקטיבית, בכל הנוגע להפרשי ההצמדה השליליים, אשר השפיעו על הסכום הכולל של החוזרי המס שקיבלה "טבע" מפקיד השומה ירושלים 1.

◆ בפסק הדין, אשר ניתן בבית המשפט המחוזי בירושלים ביום 23.12.2012 (ת"א 5664-02-11), על ידי השופט רם וינוגרד, דחה בית המשפט את התביעה, אחרי שקבע כי מהראיות שהובאו בפניו עולה שהנתבעת נהגה בפועל בשיטה אחידה, לפיה הובאו המדדים השליליים בחשבון בכל ההקשרים, אף כאשר הפעלתם הביאה ליתרות זכות לנישומים שלכאורה חבו כספים לרשות המסים בישראל.

◆ למרות שאיננו שותפים בהכרח לקביעה, לפיה נהגה (כביכול) רשות המסים בישראל בפרשנות עקבית בסוגיית הפרשי ההצמדה השליליים, הרי שבסופו של יום איננו חולקים על פסק הדין, אשר בלם זעזועים סקטוריים שהיו עלולים להגיע גם למחוזות אחרים.

◆ ביום 3.6.2002 הוציאה נציבות מס הכנסה (כשמה דאז) את הוראות הביצוע 13/2002, שעסקה ביישום הוראות חוק התיאומים בתקופה של ירידת מדד (כפועל יוצא מירידה במדד המחירים לצרכן, בחלק משנת המס 2001). בהוראת הביצוע, מיום 3.6.2002, נקבע שעמדתה של הנציבות הינה כי בדברו על "שיעור עליית המדד" התכוון המחוקק לעלייה בלבד, ולא לירידה, ועל כן בכל מקרה בו שיעור עליית המדד הוא סכום שלילי, יראו לעניין יישום החוק כאילו המדד עלה בשיעור אפס. הנושא שב ועלה על סדר היום עם תום שנת המס 2003, שבה שיעור השינוי השנתי במדד המחירים לצרכן היה שלילי (כ-1.9%). אשר על כן פנה שר האוצר דאז לוועדת הכספים של הכנסת, וביקש לתת תוקף לצו מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (התליית תחילת סעיפים שונים), התשס"ד-2004. בצו האמור, הציע שר האוצר להתלות את תוקפן של מספר הוראות, שנכללות בחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985 (להלן: "חוק התיאומים"), בתקופה שתחילתה בראשית שנת המס 2003 וסיומה באחריתה (ולחילופין בסוף שנת 2004, אם שיעור עליית המדד השנתי באותה שנה לא יעלה על 3%). כמו כן, נכללו בצו המוצע האמור מספר הוראות טכניות שנועדו לעקר את שיעור השינוי במדד המחירים לצרכן בתקופת ההקפאה, לאחר שחוק התיאומים יופעל מחדש.

◆ לאור תגובתם הצוננת (וזאת בלשון המעטה) של חברי ועדת המשנה למסים של ועדת הכספים, שקיבלו גיבוי מקצועי מנציגי לשכת רו"ח בישראל, ניסתה נציבת מס הכנסה דאז, טלי ירון-אלדר, להציע צו בנוסח משופר - לפיו היו אמורים הנישומים "מעוטי ההון" לקבל מאוצר המדינה מעין הלוואה רעיונית, כל עוד לא תיחסך מהם (בעתיד) תוספת בשל אינפלציה בסכום מקביל - אך חברי הכנסת ראה בהצעה זו (בצדק) משום מהלך מסורבל ומיותר, והביאו לכך שביום 25.2.2004 בחר משרד האוצר למשוך בחזרה את פנייתו, מיום 27.1.2004.

◆ נציבות מס הכנסה הפנימה את הלקח, וביום 25.3.2004 הוציאה את הוראת הביצוע 11/2004 (יישום הוראות חוק התיאומים בשנת המס 2003), העומדת לכאורה בסתירה להוראות הביצוע הקודמת, מיום 3.6.2002.

◆ בהוראת הביצוע, מיום 25.3.2004, נקבע כי ככלל הוחלט באגף מס הכנסה כי יש ליישם את הוראות החוק באופן שייתן ביטוי להוראות החוק השונות גם בתקופות בהן שיעור עליית המדד הוא שלילי, זאת לנוכח פרשנות אפשרית למונח "שיעור עליית המדד", לפיה המדובר בנוסחה מתמטית שניתן לחלץ ממנה גם תוצאות שליליות. עם זאת (כך נכתב בהוראת הביצוע), לנוכח פרשנות אפשרית אחרת, קיימים מקרים בהם

העיתון המקצועי לענייני מסים



## העליון: מכאן ואילך - שומות והחלטות יצאו בזמן מרשות המסים

רע"א 429/12 יגאל דור-און ואח' נ' פקיד שומה ואח' אינגה אייזנברג, עו"ד

ההסתמכות של הנישומים - מצדיקה צמצום של התחולה הרטרופסקטיבית. הרצון להתמקד בתקופת "בין השמשות" ולהחיל עליה כללים מיוחדים - אין לו עיגון בדין ולא אחיזה בפסיקה. להשקפת ביהמ"ש, אין זה אלא ניסיון לחזור על הראשונות ולבחון מחדש את קביעותיו של בימ"ש זה בדנ"א סמי. יתירה מזאת: בדנ"א סמי ניתחו חברי ההרכב בהרחבה את השאלה האם עניין סמי יחול באופן רטרופסקטיבי. זוהי הסוגיה שעמדה לדיון. לאחר שקלא וטריא מפורט ניתנה תשובה עקרונית חיובית. על דעת הרוב, ובשים לב לכך שאינטרס ההסתמכות של המשיב מתחזק במידת מה קודם ליום 23.5.2004, הוגבלה התחולה הרטרופסקטיבית ליום זה ואילך. טענת ההסתמכות איננה חידוש. בשיטה משפטית הכלי של הדיון הנוסף נועד לקבוע הלכה ברורה, באופן שתחייב את כלל השופטים - לרבות שופטי ביהמ"ש העליון, אפילו אם עד לאותו שלב נחלקו הדעות בהרכבים שונים. פקיד שומה טען, בין היתר, שבדנ"א סמי הותירה דעת הרוב פתח למקרים חריגים בהם תוגבל התחולה הרטרופסקטיבית של הלכת סמי. גם אם בעתיד יתעורר הצורך להחריג מקרה פרטני מתחולתה של הלכת סמי, אין מקום לקבוע כלל גורף כפי שמבקש פקיד השומה כאן. קבלת עמדת פקיד השומה תחטא לנפסק בדנ"א סמי, שכן החריג יהפוך לפתח רחב שמאין את התכלית של השגת וודאות. ביהמ"ש דחה את טענת פקיד השומה, כי הרציונאל של הלכת סמי - ידיעת הנישום אודות תוכן ההחלטה מייתרת את הצורך להעביר אליו את ההחלטה עצמה. ידיעת הנישום במקרים אלו היא רק אודות תוכן ההחלטה, ולא אודות עצם משלוח ההחלטה. ובכלל, בפראפרזה על מטבע הלשון שטבע פעם שחקן הבייסבול האגדי Yogi Berra: "רק כשזה נגמר - זה באמת נגמר". במילים אחרות, כל עוד לא הועברה לידיעת הנישום ההחלטה החתומה כדת וכדין - לא מסתיים מבחינתו עידן חוסר הוודאות.

◆ ועוד, המושג "בין השמשות" במשפט העברי נועד לתאר מצב של ספק, זמן שאינו יום ואינו לילה. המיקוד הוא בהתנהגות פקיד השומה, ולא בידיעה זו או אחרת של הנישום. המטרה היא לקבוע מועדים ידועים מראש שמשמשים מעין תמרוך עבור הנוגעים בדבר. השימוש במושג "בין השמשות" בהקשר זה איננו רצוי, שכן הוא עשוי להכביד ולהקשות על היעד של קביעת כללים ברורים. אין עסקינן בספק, אלא בתקופה שנקבעה על פי אמות מידה של הפסיקה כדי לתרום ליציבות המשפטית.

### התוצאה:

◆ הערעור התקבל.

ניתנה ביום 6.1.2013.

ב"כ המערערים: רע"א 429/12 - עו"ד יעקב גולדמן; עו"ד אורי גולדמן; עו"ד אינגה אייזנברג. רע"א 3476/12 - עו"ד רחל כץ. רע"א 3812/12 - עו"ד ד"ר יוסי שגב; עו"ד תומר שגב ב"כ המשיב: עו"ד קמיל עטילה; עו"ד אורית וינשטיין.

◆ פקיד שומה רשאי לקבוע שומה "לפי מיטב שפיטתו", שתהיה שונה מזו שמסר לו הנישום בדו"ח שומה עצמית לפי סעיף 145(א)(2) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"). יש לקבוע את השומה לפי מיטב השפיטה בתוך שלוש שנים מתום שנת המס שבה נמסר הדו"ח. מי שחולק על השומה לפי מיטב השפיטה יכול להגיש השגה (סעיף 150 לפקודה) ועל פקיד השומה להחליט בהשגה בתוך שנה (סעיף 152 לפקודה).

◆ בכל שלושת הערעורים שהוגשו לביהמ"ש העליון, החלטת פקיד השומה הועברה לידיעת הנישום לאחר המועד הקבוע בחוק (בעניינו של יגאל דור און - 12 ימים איחור) אולם הנישום ידע עוד קודם לכן על כוונה עקרונית ליתן החלטה בעניינו, ואף על מגמתה של ההחלטה. כמו כן, כל הערעורים נכנסים לתוך "תקופת הרטרופסקטיביות" שנקבעה בדנ"א סמי. דהיינו, החלטת המשיב ניתנה לאחר יום 23.5.2004 (מועד פס"ד סמי במחוזי), אך לפני יום מתן פסה"ד בעניין סמי בביהמ"ש העליון (22.4.2007).

◆ ביהמ"ש המחוזי בת"א כב' השופט מ' אלטוביה קבע, כי מרוץ הזמנים יכול להיעצר אפילו אם השומה לא נשלחה במועד, וזאת בהתקיים שלושה תנאים: (1) השומה, על הנמקותיה, נערכה ונחתמה בתוך המועד; (2) הנישום ידע בבירור שבכוונת פקיד השומה להכין שומה לפי מיטב השפיטה. (3) השומה נשלחה ב"איחור סביר". ביהמ"ש המחוזי ציין, כי עמדה זו תחול רק על תקופה שאותה כינה "בין השמשות", דהיינו: על הליכים שהיו תלויים ועומדים בין יום 23.5.2004 (מועד פסה"ד ביהמ"ש המחוזי בעניין סמי) לבין יום 22.4.2007 (מועד פסה"ד ביהמ"ש העליון בעניין סמי). עניינם של המערערים נפל בתקופת "בין השמשות".

◆ המערערים (הנישומים) טענו, כי החלטות ביהמ"ש המחוזי בעניינם סותרות את הכלל שנקבע בעניין סמי. לשיטתם, אין מקום להחריג את תקופת "בין השמשות" מן התחולה הרטרופסקטיבית עליה הוחלט בדעת הרוב בדנ"א סמי. באופן מעשי, היה על המשיב להעביר למבקשים במועד את החלטותיו: את השומה לפי מיטב שפיטה בתוך שלוש שנים מתום שנת המס, ואת ההחלטה בהשגה בתוך שנה. והרי שאם איחר פקיד השומה את המועד - הרי שהשומות הוצאו בחוסר סמכות ולכן הן בטלות (VOID).

◆ המשיב, פקיד השומה טען, כי הרציונאל של הלכת סמי היה שעל הנישום "לדעת" כיצד הסתיים עניינו בתוך הזמן הקצוב בחוק ובכל המקרים הוכח, כי הנישום ידע על כוונת פקיד השומה להוציא השומה ועל כן לטענת המשיב, לא יכולים היו המערערים להסתמך בענין זה על המועדים הקבועים בפקודה ואיחור סביר לא יאיין את השומות שהוצאו.

ביהמ"ש העליון בשבתו כביהמ"ש לערעורים אזרחיים - כב' הש' י' דנציגר; נ' הנדל; צ' זילברטל:

◆ בערעורים חותר פקיד השומה לסלול תוואי חדש, או שמא: לבנות תוואי ישן, ולהראות שחולשת אינטרס



◆ לטענת המשיב, אכן צמחה למערער הכנסה ויש למסות אותו בגינה המשיב עומד על כך שהמערער, באמצעות רו"ח פנירי שייצג אותו, הצהיר לפני המשיב על הכנס

פטורה. המשיב עמד על כך כי צו הפירוק לחברה ניתן רק כשלוש שנים לאחר השנה בה הועברה ההכנסה למערער. לטענת המשיב, המועד שבו הכספים עמדו לרשות המערער הוא מועד החיוב במס, אף בשיטה על בסיס מזומנים, מאחר שיש למסות את הנישום גם על קבלת נכסים וזכויות שווי ערך למזומן, כגון שיקים ושטרי חובה ניתנים להסבה או לפירעון לאלתר.

#### **בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו בני כב' השופט מגן אלטוביה:**

◆ בית משפט זה אינו משמש כערכאה אלטרנטיבית וההלך המשפטי אינו מקצה שיפורים לטיעונים שהעלה המערער בשלב ההשגה. טענת המערער כי הדיווח עלה הכנסה הפטורה היא מהלך פרי יוזמתו של פנירי בלבד, ללא מעורבותו של המערער, אינה סבירה. למערער צמח ההכנסה מידי החברה ויש למסות אותו בגינה בשנת המס שבערער. בעניין זה לא ראה כבוד ה שופט לנכון להתערב בשיקול דעתו של פקיד השומה. אין בעובדה כי הבנק לא פיצה את המערער בגין נזקיו, עובדה המוסכמת כעת על שני הצדדים, בכדי לגרוע מטענת המשיב כי נוצרה למערער הכנסה מיצירת החוב של החברה כלפיו. מבחינה עובדתית, החוב נרשם בספרי החברה בשנת 2000 ולכן לא ניתן לטעון כי למערער לא הייתה שליטה בפועל בחברה, שהרי החברה חויבה לשלם למערער 4 מיליון ש"ח. כבוד השופט החליט שבנסיבות בייחודיות של ערעור זה יש לקבל עמדת המשיב כי חוב החברה מהווה שווה-כסף, כלומר ביום היווצרות החוב יש למסות את המערער בגין הכנסה, על אף שהוא מדווח על הכנסותיו על בסיס מזומן. כבוד השופט קבע כי זיכוי יתרת זכות של בעל מניות בחברה כמוה כתשלום מזומנים לידי אותו בעל מניות.

#### **תוצאה:**

◆ הערעור נדחה

**ניתן ביום 26.12.12**

**ב"כ המערער: עו"ד, רו"ח ארז שגיב**  
**ב"כ המשיב: עו"ד שירה ויזל - גלצור**

◆ המערער עבד בחברה וניהל אותה מאז הקמתה ועד שהפסיקה פעילותה. בין החברה לבין בנק הפועלים, אשר נתן ליווי פיננסי לחלק מהפרויקטים שבנתה החברה, נתגלו חילוקי דעות. החברה ובנק הפועלים פעלו להסדרת הסכסוך שפרץ ולאחרת הליך משא ומתן נחתם ביום 7.12.99 הסכם (להלן: "**ההסכם הראשון**"), בדבר מימוש חלק מנכסי החברה לצורך החזר חלק מחובות החברה לבנק הפועלים, ומחיקת יתרת החובות. לאחר שנתגלעה מחלוקת נוספת בין הצדדים, ביחס לניכוי מס במקור שבוצע על ידי מינהל מקרקעי ישראל במסגרת יישום ההסכם הראשון, נחתם בין הצדדים הסכם נוסף ביום 4.1.01 (להלן: "**ההסכם השני**"), בו צוין בין היתר כי המערער מאשר בחתימתו עלה הסכם כי "אין ולא תהיה לו כל טענה ו/או תביעה ו/או דרישה מכל מין וסוג שהוא כנגד הבנק ו/או מי מטעמו וכן כי הוא חוזר בו מכל הטענות שנטענו על ידו במכתבים שנשלחו ועל ידו". ביום 01.0.0221 הגיש המערער דין וחשבון על הכנסותיו לשנת המס 2000, בו דיווח על הכנסה ממשכורת בסכום של 39,354 ש"ח בלבד. ביום 18.1.02 חתם רו"ח אברהם פנירי (להלן: "**פנירי**") על דו"ח רו"ח המבקר של החברה. במסגרת עריכות הדו"חות הכספיים של החברה, נרשמה בספרי החברה פקודת יומן המחייבת את חשבון בנק הפועלים ומזכה מנגד את המערער, בסך 4 מיליון ש"ח (להלן: "**פקודת היומן**"). באותו יום ניסח פנירי מכתב בו ביקש לתקן את הדיווח על הכנסותיו של המערער לשנת 2000, ולכלול במסגרת הכנסותיו הכנסה פטורה בסך 4 מיליון ש"ח, פיצוי בגין פגיעה גופנית ופגיעה במוניטין ובשמו הטוב של המערער, נזקים אשר נגרמו למערער כתוצאה מהסכסוך שנת גל עמול הבנק. המשיב לא קיבל את עמדת המערער וקבע בצו כי הסכום של 4 מיליון ש"ח ניתן למערער על ידי החברה, ועל כן חייב אותו במס בגין הכנסת עבודה לחילופין, קבע המשיב כי אף אם התקבל הסכום מן הבנק, הרי שלא הוכח שמדובר בפיצוי בגין פגיעה בבריאות, במוניטין ובשם הטוב.

◆ לטענת המערער, במקרה דנן מבקש המשיב למסות אותו בגין הכנסה שכלל לא צמח הלו, ואף לו צמחה טרם חל המועד להכיר בה. על פי המערער, פנירי החליט על דעת עצמו וללא כל ביסוס עובדתי לרשום את פקודת היומן. לחילופין טען המערער כי אף אם צמחה הכנסה, הרי שטרם חלמו עד הדיווח על ההכנסה. מאחר שהמערער הינו שכיר, לפי גישתו עליו לדווח על הכנסותיו על בסיס מזומן ולא על בסיס מצטבר. לפי המערער, אף אם ייקבע כי צמחה למערער הכנסה, הרי שמאחר שהתשלום בגינה, בגובה 1 מיליון ש"ח, טרם נתקבל אצל ואין למסות אותו בגין ההכנסה. המערער טען כי המשיב ביסס שומתו רק על פקודת היומן השגויה, ובכך פעל בשיק ולדעת מוטעה, ועל בית משפט זה להתערב בשומה שקבע.



**הכרה בתמורה חוזית: תום לב והיעדר יחסים מיוחדים**  
 ו"ע 11-09-55640 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
 אמיר אבו ראזק, משפטן

**ביהמ"ש המחוזי בירושלים בפני כב' השופט בדימוס  
 משה רביד, שמאי המקרקעין משה יצחקי וחבר  
 הוועדה עו"ד ד"ר ליאור דוידאי:**

נטל הראיה להראות שהמשיב טעה בקביעת שווי העסקה של מכירת הזכויות בגג מוטל על העוררים. העוררים לא הצליחו להרים את הנטל ולהראות כי התקיימו במצטבר שני התנאים להכרה בתמורה החוזית: תום לב והיעדר יחסים מיוחדים. התנהלותם בהגשת הערר, העלמת מסמכים מהוועדה וחוסר אמון בגרסאותיהם, שכן לעורר ולאריק קציר לא היתה המשנה סדורה ודומה, אלא עדויותיו הם סתרו את עצמן וכל אחת עמדה לעצמה ולא תמכה ברעותה. בנוסף, העורר ואריק קציר העלימו עד לשלב ההוכחות כי שותפים לרכישה הם השכנים, ודרעי, לטענת אריק קציר, לא שילם אגורה שחוקה, חרף האמור בהצהרת הנאמנות, וגם אין שום מסמך בכתב במבטיח את זכויותי ושל דרעי העוררים גם לא השכילו להציג, לא בעת שפנו למשיב ולא בפנינו, חוות דעת נוגדת שתצביע על כך שהמחיר שהוסכם עליו עבור רכישת הגג משקף את שווי השוק, או שהתקיימו התנאים להכרה בתמורה המוסכמת. לסיום, העיר כבוד השופט רביד כי לא שמע הסבר מספק על הפערים הגדולים בין חוות הדעת של השמאים מטעם המשיב, כך גם לא לגבי הפערים הגדולים בשומות שנקבעו בשלבים השונים של ההליך. על כן, ראוי שגורם אצל המשיב יבחן את הדברים. לבסוף, נותרה סוגיית השמאות אשר הועברה לקביעתו של השמאי משה יצחקי, אשר הצטרף לדעתו של כבוד השופט בדימוס משה רביד בגין דחיית הערר אך המליץ שלא לחייב בהוצאות כלל. לדבריו, אין ספק ששווי הגג שהוצהר הינו נמוך ממחיר השוק במידה ניכרת. החלוקה שנעשתה ע"י העורר בין זכויות הבניה על הגג לבין הדירה, הינה מגמתית. שווי הדירה במצב כפי שפורט בהסכם הינו גבוה במידה ניכרת, לו נזקף סכום ההפרש לטובת הגג, בתוספת התשלומים, משוערכים, ליום ההסכם ושולמו על ידי הקונה היה מתקבל שווי גבוה, אולי זה השווי הגג כפי שהוערך ע"י המשיב. מר רביד סבר כי לא המשיב ולא העורר פעלו נכון בתיק זה, אך הנתונים וההשוואות שהובאו לתיק זה מובילים למסקנה כי יש לדחות את הערר, ללא צו הוצאות. חבר הוועדה, עו"ד ד"ר ליאור דוידאי הביע הסכמתו לפסק דינו של כבוד השופט בדימוס משה רביד ולהערוותיו של חבר הוועדה משה יצחקי.

**תוצאה:**  
 הערר נדחה

**ניתן ביום 6.1.13**  
**ב"כ הצדדים: לא צויין**

◆ מדובר בערר על החלטת מנהל מיסוי מקרקעין (להלן: "המשיב") לקבל חלקית את השגת העוררים, יוסף ואינס עמידי. העוררים מכרו, לאדון איתי קציר, מחצית מהגג כולל מחצית מזכויות הבניה עליו ואת דירתם ברחוב חזקיהו המלך 40 בירושלים. הגג נמכר בתמורה ל-700,000 ש"ח והדירה תמורת 1,950,000 ש"ח (פרט אשר הועלם בהודעה הערר). ביום 11.11.10 קבע המשיב כי שווי עסקת הגג, בהתאם לשווי השוק שלו, הינו 3,318,400 ש"ח. ביום 23.2.11 תיקן המשיב את השומה על הגג והעמידה על סך 2,237,184 ש"ח. בהשגה שהגישו העוררים הועמד שווי השוק של הגג על הסך של 2,000,000 ש"ח. את החלטתו זו ביסס המשיב על חוות דעת שמאית של מירב בן דוד ולא על השוואה עם נתוני מכירות ברחוב חזקיהו, כפי שעשה בהחלטותיו הקודמות. חציו השני של הגג בבניין הנדון שיך לגברת מרים משעלי (להלן: "משעלי") ולאדון דוד דרעי (להלן: "דרעי"), אשר העביר את זכויותיו בגג לאימו. העוררים טענו כי מאז שרכשו את מחצית הגג, ניסו משעלי ודרעי להשתלט על החלק שלהם בגג באמצעים פסולים שכללו פלישה, הצקות ואיומים. פעולות אלו הקשו רבות על העוררים למכור את חלקם בגג עד שבסופו של דבר נמצא רוכש אשר הסכים לקנות את הגג תמורת 700,000 ש"ח.

◆ לטענת העוררים, המחיר שנקבע בהסכם הוא מחיר השוק. התמורה שולמה בתום לב ומבלי שהתקיימו יחסים מיוחדים בין העוררים לקציר. בנוסף לכך, טענו העוררים כי שליש מחציו השני של הגג נמכר בשנת 2007 תמורת סכום של 340,148 ש"ח. כך, שהשווי הכולל של מחצית מהזכויות בגג באותה עסקה הוא 450,000 ש"ח, כך שסכום העסקה הנוכחי הינו סביר.

◆ לטענת המשיב, העוררים לא הצליחו לערער את קביעתו בדבר שווי הנכס לפי שווי השוק, או שבנסיבות המקרה לא התקיימו התנאים לסטייה משווי השוק ואימוץ הקביעה של התמורה בהסכם. חיזוק למסקנתו מצא המשיב בעובדה שהשווי שנקבע בהסכם הוא כ-35% משווי השוק של הגג. בנוסף לכך, העוררים השמיטו פרטים חשובים בעסקה: רכישת קציר חלקים מזכויות הגג, בנאמנות, עבור השכנים הבעייתיים (משעלי ודרעי); במעמד חתימת הסכם מכירת הגג ערכו העוררים עסקה נפרדת עם קציר למכירת הדירה בסך של 2,000,000 ש"ח. לפי האמור בהסכם, קציר רכש דירת 4 חדרים במצב רעוע ובשטח של 100 מ"ר. הסתרת עובדה זו מעידה על העדר ניכיון כפיים. הדירה נמכרה בסכום של 1,950,000 ש"ח בעוד שזכויות הבניה של הגג הנמכרות, הגדולות ב-70% מגודל שטח הדירה, נמכרו ב-700,000 ש"ח.



**חשד להעלמת הכנסות בקבוצת כדורסל**

ביום 9.1.13 בבית משפט השלום בחיפה, כב' השופט עמית רוזינס נעצר ושוחרר בערובה ארנון שירן שוורצברד, סגן יו"ר קבוצת מכבי חיפה כדורסל, החשוד בהשמטת הכנסות בסך של כ- \$ 500,000. בבקשת המעצר שהוגשה ע"י פקיד שומה חקירות חיפה והצפון, נכתב, כי החשוד מכהן כסגן יו"ר קבוצת מכבי חיפה כדורסל, המוחזקת ע"י חברת טריאנגל ג. יזמות בע"מ ובעל חתימה בה. לפי הבקשה, בשנים 2011 - 2012 התקשרה קבוצת הכדורסל מכבי חיפה בהסכמי שכר עם חמישה שחקנים זרים ומאמן זר. לפי החשד, החשוד עם אחרים יזם וקיים מערכת כוזבת של הסכמי שכר במזיד ובכוונה להתחמק ממס. עוד עולה מהבקשה, כי הקבוצה חתמה עם הזרים על שני הסכמים: האחד - דווח לבקרה התקציבית של איגוד הכדורסל ולמס הכנסה. והשני - נחתם עם חברה זרה קשורה, ששיקף את תשלום של השכר הנוסף בגין שירותים שסיפקו בארץ לרבות בונוסים בגין זכיה באליפות והשתתפות בפיינל-פור, שלא הוצג לבקרה התקציבית ולא דווח למס הכנסה.

**הורשע ממציא "מדבקת הפלא"**

ביום 9.1.13 הרשיע ביהמ"ש המחוזי בת"א, כב' הש' דוד רוזן את אריק קליין, ממציא "מדבקת הפלא". עפ"י ההרשעה, קליין הוציא במרמה מאנשי עסקים מיליוני שקלים במסווה של פעילות עסקית וזאת לאחר שבשנת 2009 טען קליין, כי חברתו - לייפקיפר, פיתחה מדבקה זעירה לזיהוי מוקדם של התקפי לב ובעיות סוכר בדם. יצויין, כי קליין זוכה מחלק מהאישומים נגדו. שותפו של קליין, ד"ר עמוס בוחניק, זוכה ממרבית האישומים נגדו והורשע בכמה סעיפי אישום בודדים. בהרשעה נכתב, כי "קליין ובוחניק הציגו בפני חלק מהמתלוננים מצב לפיו החברה קשרה קשרים וחתמה חוזים עם חברות בינלאומיות חובקות עולם, בעלות שם ומוניטין. בסיומו של דיון התחוויר כי הנאשמים לא חתמו חוזה אחד מוגמר עם חברה כלשהי בארץ או בחו"ל בקשר למוצרים". כתב האישום בהם הורשעו השניים מייחס להם עבירות מרמה והונאה במסווה של פעילות עסקית בהיקף של למעלה מ-10 מיליון שקל.

**עובד עירייה או חבר באירגון פשיעה ?**

בהמשך להרשעתם של ששת חברי ארגון הפשיעה באשדוד שבראשו עמד ארמונד מיארה, הרשיע בית המשפט המחוזי בב"ש על סמך הודאתו במסגרת הסדר טיעון את רוז'ה זפרני, עובד ותיק בעיריית אשדוד ומי שהיה אחראי על אצטדיוני הכדורגל בעיר, בעבירות של פעילות בארגון פשיעה, עבירות רבות לפי חוק לאיסור הלבנת הון במסגרת ארגון פשיעה, מרמה והפרת אמונים וכן בעבירה לפי סעיף 4 לחוק המאבק בארגוני פשיעה- עובד ציבור כמסייע לארגון פשיעה. יצויין, כי מדובר בהרשעה תקדימית בעבירה זו. על פי עובדות כתב האישום המתוקן שהוגש ע"י עו"ד עמיחי חביביאן מפרקליטות מחוז דרום, בו הודה כאמור הנאשם, ניהל רוז'ה זפרני עבור ראשי הארגון, בחשבונו הפרטי, ובחשבונות קרובי משפחתו, את הכספים שהופקו מביצוע עבירות ארגון ההימורים והחזקת המקומות למשחקים אסורים, ועבירות אחרות, וכן ביצע מחשבונו הפרטי תשלומים לטובת רכישת נכסים עבור ראשי הארגון, ומימון משק ביתו של ראש הארגון, ובני ביתו. במסגרת ההסדר אף הוטל על רוז'ה זפרני קנס בסך 200,000 ש"ח וכן יחולטו כספי הפנסיה שצבר בסך מאות אלפי שקלים.

רצ"ב [קישורית להכרעת הדין](#)

**51 חודשי מאסר בגין "פיקטיביות"**

ביום 3.1.13 גזר בימ"ש השלום ברחובות, כב' השופט ירון לוי, על ויקטור אלימלך, 51 חודשי מאסר, 12 חודשי מאסר על תנאי וקנס בסך 300,000 ש"ח. אלימלך, הורשע במסגרת הסדר טיעון, בביצוע עבירות על חוק העונשין ועבירות מס, בכללן הוצאת חשבוניות פיקטיביות וניכוי מס תשומות שלא כדין בהיקף של כ- 52 מיליון ש"ח. בתחילת חודש אפריל 2012 הוגשו לבית משפט השלום בפתח תקווה ע"י עו"ד אורן בר-עוז מהמחלקה המשפטית לתיקים מיוחדים ברשות המסים, כתב אישום ובקשת מעצר עד תום ההליכים נגד אלימלך, אשר ייחס לו עבירות של הוצאת חשבוניות פיקטיביות וניכוי מס תשומות שלא כדין וכן עבירות על פקודת מס הכנסה ועבירות על חוק העונשין. כתב האישום הוגש בעקבות חקירה של צוות חקירה משותף למשרד חקירות מכס ומע"מ ת"א והמרכז, משרד חקירות מס הכנסה תל-אביב והיחידה הארצית למאבק בפשיעה כלכלית, לה"ב במשטרת ישראל. אלימלך הואשם כי במהלך התקופה שבין 2006 ועד 2012 פעל לביצוען של עבירות מס בשיטתיות ובהיקף נרחב תוך הסוואת מעורבותו בביצוע העבירות באמצעות שימוש באנשי קש, שמטרת ביצוע העבירות הינה גזלת הקופה הציבורית. כאמור, ביהמ"ש אימץ הסדר טיעון שהוגש על ידי הצדדים.

