

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

גיליון 648 יום ה' 24 בינואר 2013

השבוע בגיליון

נדחה הבג"צ למתן פטור מבלו על בנזין המשמש בכלי טיס // בקרוב: האם ייחשפו שמות החברות הפועלות באיי קיימן ?!

עדכונים מהשטח

חוות דעת רו"ח חלקה או מסויגת ומה שבניהן

מאמר  
פסיקה

- מ"ה – הסכם שומה לא חל על הכנסה שלא נדונה במו"מ להסכם //
- מע"מ – אישור ניכוי מס עתידי עלול להכשיל את העוסק //
- מ"ה – אי הכרה בחוב רע בגין הלוואה בין שתי חברות קשורות //

9 חודשי מאסר לתושב גבעת שמואל // יחידת יהלום: כתב אישום נגד ארגון פשיעה // תקנות חדשות בהוצל"פ ימנעו טעויות זיהוי // לשכת עוה"ד בחיפוש אחר משרות אם //

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

## נדחה הבג"צ למתן פטור מבלו על בנזין המשמש בכלי טיס

יצוין כי בהתייחס לבנזין מסוג 100 אוקטן, נקבעה הוראת שעה, לפיה יחול פטור מבלו על דלק מסוג זה לתצרוכת בכלי טיס עד ליום 31.12.14 בלבד וזאת לאור העובדה ששימוש בבנזין מסוג זה גורם לנזקים בריאותיים וסביבתיים.

◆ לאחר דיון בעתירה ובעקבות הערות בית המשפט והמלצתו, **הודיעה העותרת**, כי היא אינה עומדת על עתירתה והעתירה נדחתה.

◆ **ביום 17.1.13, התקיים בבית המשפט העליון** בשבתו כבית משפט גבוה לצדק דיון בעתירה שהגישה **חברת מגידו תעופה בע"מ** נגד שר האוצר, רשות המסים, משרד התחבורה, ועדת הכספים של הכנסת ואח". העותרת עתרה במסגרת בג"צ 2762/12 למתן פטור מבלו על בנזין מסוג 98 ו-95 אוקטן המשמש לתצרוכת בכלי טיס. עמדת רשות המסים, לפיה אין לאפשר פטור מבלו בשימוש בדלקים מסוג זה לתצרוכת בכלי טיס, באה לידי ביטוי בתיקון מבהיר בצו הבלו על דלק, אשר אושר ביום 16.1.12 ע"י ועדת הכספים של הכנסת.

## בקרוב: האם ייחשפו שמות החברות הפועלות באיי קיימן ?!

◆ כפי שעולה מהפרסום, ברשות מתכוונים גם לחייב את הדירקטורים לעבור תהליך בדיקת נאותות על מנת לוודא שהם מוסמכים לפעול כנאמנים של המשקיעים. המהלך מגיע בעקבות מבול של ביקורת בינלאומית שהוטחה ברשויות האיים, הנחשבים למקלט מס, בשל דרישות החשיפה המינימליות וחוקי הפרטיות הנוקשים - וזאת ביחוד מצד פוליטיקאיים אמריקאים ואירופים. אולם כעת מתברר, כי עיקר הלחץ מופעל דווקא מצד משקיעים בקרנות גידור ולא פוליטיקאים.  
**וההשלכות: ימים יגידו...**

◆ עפ"י **דיווח העיתון "פייננשל טיימס"**, איי קיימן מתכוונים להפעיל על אלפי החברות וקרנות הגידור הפועלות בהם ביקורת קפדנית יותר.

◆ כפי שעולה מהפרסום, הטריטוריה הבריטית משיקה רפורמות מקיפות שיחשפו את שמות אלפי החברות הנסחרות והמנהלים שלהן.

הרשות המוניטרית הפועלת באיים, CIMA, פרסמה את המתווה של תכניות שמטרתן ליצור לראשונה מאגר נתונים ציבורי של הקרנות הפועלות בהם. **מאגר הנתונים יכלול גם את זהות הדירקטורים של הקרנות.** מאגר הנתונים צפוי להתחיל לפעול **במרץ 2013**, בסיום תהליך התייעצות.

**חוות דעת רו"ח חלקה או מסויגת ומה שבניהן  
 ויקטור עטיה, עו"ד (רו"ח)  
 גולדמן ושות' - עורכי דין**

♦ ביום 15.1.2013 ניתן פס"ד ע"מ 30422-11-10 אלדעאדלה ואח' נגד פקיד שומה רמלה (להלן: "פסק הדין"), שם עמד כבוד השופט אחיקם סטולר (להלן: "כבוד השופט סטולר") על ההבחנה שבין חוות דעת חלקה לבין חוות דעת מסויגת ואף נתן דעתו כלפי דרך פעולתו של המבקר באותו מקרה. במקרה דנן מדובר היה בדו"ח כספי של חברה שבגינו יצאה חוות דעת חלקה מידי המבקר אך בין השורות בחוות הדעת, ציין המבקר כי חלק מתנועות הכספים התנהלו ע"י מנהל החברה. המבקר למעשה מצד אחד לא רצה להסתייג מהדו"ח (ניתן בשל המתח הסורר בד"כ בין רואה החשבון לבין לקוחו שמחד מתפרנס מהלקוח ומאידך אמור לבקר) אך מצד שני לא חש בנוח לתת חוות דעת חלקה לחלוטין ולכן יצר למעשה ייצור כלאיים בין חוות דעת חלקה לחוות דעת מסויגת.

♦ כבוד השופט סטולר מתח ביקורת חריפה על המבקר וציין, כי אין מקום להערות בחוות הדעת מהסוג שצוין לעיל. או שחוות הדעת חלקה או שהיא מסויגת ואם חוות הדעת מסויגת אז יש לציין במפורש כי מדובר בהסתייגות (באילו המילים) ויש לפרט את היקף ההסתייגות ולמה היא מתייחסת וכל זאת בהתאם לתקנות רואה החשבון. אגב, כבי השופט סטולר קבע בעניין, כי על אף הערה שנרשמה בחוות הדעת מדובר בחוות דעת חלקה ולאור העובדה שלא היה מקום לחוות דעת חלקה, הרי שטעה רואה החשבון והטעה את רשויות המס בכך שצרף לדו"ח חוות דעת חלקה. המבקר טען כי הערתו האמורה באה למעשה לרמוז על דברים שאינם תקינים בדו"ח הכספי ואכן פקיד השומה הגיע לבסוף לממצאי כשהוא נאחז בקצה חוט זה. גם טענה זו נדחתה על ידי כבוד השופט סטולר ושוב הפנה כבי השופט את המבקר לתקנות רואה החשבון המורות כיצד יש לנהוג בשעת הסתייגות מדו"ח כספי.

♦ **לסיום נציין, כי מדובר בהלכה ייחודית שלא עוסקת רק במחלוקת בנושא מיסים אלא בהלכה המציבה גבולות ברורות לגבי תפקידם של רואה החשבון ואופן פעולתם הרצוי.** ככל הנראה, כבוד השופט סטולר בחר לעסוק בסוגיה זו מאחר וזיהה כי קביעת הלכה זו עשויה לסייע בידי רשויות המס לא פחות מקביעת הלכות רגילות ואף יותר שכן מדובר בהרתעה רוחבית ולא נקודתית.

♦ על פי חוק רואה החשבון בישראל, דו"חות כספיים של חברות בע"מ חייבים להיות מבוקרים על ידי רואה חשבון חיצוני בלתי תלוי בחברה. כמו כן, בסעיף 131 לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה") נקבע, כי דו"חות כספיים של חבר בני אדם, לרבות חברות בע"מ, חייבים להיות מאושרים ע"י רואה חשבון. עוד נקבע באותו הסעיף, כי דו"ח כספי של חברה, לצורך העניין, שיוגש ללא האישור הדרוש מרואה חשבון ייחשב כאילו לא הוגש כלל.

♦ חשוב להדגיש, כי האחריות על הדו"חות הכספיים של חברה בע"מ, לרבות עריכתם, מוטלת על הנהלת החברה בלבד. לעומת זאת, אחריותם של רו"ח המבקרים (להלן: "המבקר/ים") את הדו"חות הכספיים האמורים מסכמת בחיווי דעתם החשבונאית על דו"חות אלה ותו לא. למעשה, תפקידו של רואה החשבון הוא להתריע בפני כל אדם, בניהם: רשות המיסים, רשות ניירות ערך, בנקים, נושים ועוד, על כל סטייה בדו"חות הכספיים, בין אם מדובר בסטייה הקשורה בנתונים שאינם נכונים/מדויקים ו/או בנתונים שלגביהם נמנעה, מסיבה כלשהי, יכולתם של המבקרים לבקרם, ובין אם מדובר בסטייה הקשורה בנתונים, שנערכו בניגוד לכללי החשבונאות המקובלים. תכלית תפקידם של המבקרים הינו ליצור ודאות כלשהי עבור המעיין בדו"חות הכספיים כך שעל פי חוות דעתם של המבקרים יוכל המעיין לדעת עד כמה כדאי לו להסתמך על הדו"חות המבוקרים ולנהוג בם כדו"חות המשקפים נכונה את מצבה הכספי של החברה עד כמה שניתן לשקף עפ"י כללי החשבונאות המקובלים. עפ"י תקנות רואה החשבון, קיימים שלושה סוגים של חוות דעת כאשר הראשונה הינה חוות דעת חלקה, קרי, חוות דעת ללא הסתייגות מצד המבקרים מהמוצג בדו"ח. על פי חוות דעת זו הדו"ח משקף באופן נאות, בהתאם לכללי החשבונאות מקובלים, מכל הבחינות המהותיות, את מצבה הכספי של החברה. חוות הדעת השנייה הינה חוות דעת מסויגת, שעל פיה קיימת הסתייגות אחת או יותר של המבקרים מהדו"ח, כאשר ההסתייגות מצוינת בחוות דעתו של המבקר. יחד עם זאת, לגבי יתר הפרטים בדו"ח, חוות הדעת הינה חלקה. חוות הדעת השלישית היא למעשה הימנעות מחוות דעת, שניתנת בד"כ כשנמנעת מהמבקר האפשרות לבצע ביקורת נאותה על הנתונים המופיעים בדו"ח ועל כן המבקר מודיע, כי הוא נמנע מלתת חוות דעת על הדו"ח הכספי בכללותו.

♦ כאמור לעיל, בפקודה נקבע כי דו"ח כספי של חברה חייב להיות מאושר ע"י רו"ח. בדין נקבע כי דו"ח מאושר על ידי רו"ח הינו דו"ח אשר ניתנה לגביו חוות דעת חלקה. בפרקטיקה, דו"חות כספיים המוגשים לפקיד השומה ללא חוות דעת חלקה נדחים על ידי פקיד השומה עד אשר החברה מסדירה העניין או לחילופין עד אשר נחה דעתו של פקיד השומה במסגרת המגבלות הקיימות.



**הסכם שומה לא חל על הכנסה שלא נדונה במו"מ להסכם**  
**ע"מ 5679-02-11 שחר שות' חברה להדסה נ' פ"ש ירושלים**  
**אבי רוזנברג, עו"ד (יועץ מס)**

הבוררות שנערכה. טענות המערערת, כי המשיב היה מודע לקיומו של הליך הבוררות ולהשלכות הכספיות הצפויות מניהולו. בדוחותיה הכספיים לשנת 1994 נכללה הפרשה לתביעות בסך של 2,940,500 ש"ח אשר רובה הופרשה בגין הסכסוך המשפטי עם החברה. כמו כן, לטענתה, הן במסגרת הדיונים בהשגה והן במהלך הפגישות שקדמו לחתימת הסכם הפשרה עלה נושא ההשלכות הכספיות שעשויות לנבוע מהסכסוך המשפטי שלה עם החברה. הסכמה זו קיבלה ביטוי בסעיף להסכם הפשרה כאמור לעיל. נוכח כל האמור, נטען כי המשיב ידע על קיומו של הסכסוך המשפטי והשלכותיו הכספיות בזמן עריכת הסכם הפשרה ואף נתן לכך ביטוי בס' 3 להסכם.

**ביהמ"ש המחוזי ב-ס בפני כב' השופט דוד מינץ:**

המערערת סמכה את טענתה כי בעת עריכת הסכם הפשרה המשיב ידע על ההכנסות הצפויות מהליך הבוררות ולפיכך התכוון להכלילן בהסכם הפשרה. טענת המערערת כי המשיב ידע על ההכנסות הצפויות מהליך הבוררות נסמכה על תצהירו של מר מאיר שחר, מנכ"ל המערערת. הוא הוסיף כי נושאים רבים אחרים הנכללים בהסכם הפשרה אינם מופיעים בדוחות אלא בהסכם בלבד, ולפיכך היעדר אזכור לסוגיית הבוררות וההכנסות ממנה בדו"חות אינה מלמדת על היעדר ידיעת המשיב והשמטתה מהסכם הפשרה. הגם שאין לשלול את העובדה כי המשיב היה מודע לקיומו של פרויקט קריית ספר ומרכזיותו בפעילות המערערת, אין בכך כדי להעיד כלל על ידיעת המשיב על קיומה של בוררות שנערכה בין המערערת ובין החברה. בית המשפט קבע, אין מחלוקת כי הסכם הפשרה בא לסיים את המחלוקת בין הצדדים וס' 3 שבו מנוסח בלשון חד משמעית וברורה המציבה קושי ממשי בפני פתיחתו של ההסכם וקיום דיון מחודש בעניינים הכלולים בו. אולם, במקרה זה, מיסוי ההכנסות מפסק הבוררות אינו מהווה פתיחת ההסכם ודיון מחדש בו, שכן פתיחת ההסכם ודיון מחדש בהוצאה או הכנסה שנשמטו נמנעת רק בנוגע לעניינים הכלולים בהסכם ומהאמור לעיל עולה כי שאלת ההכנסות הנוספות הצפויות לא נדונה באופן ממשי בדיונים שקדמו להסכם והנספח להסכם אינו מציין סוגיה זו כאחת מהסוגיות עליהן הוא חל. לאור האמור לעיל הסכם הפשרה אינו מונע במקרה זה את מיסוי ההכנסות שבמחלוקת. עוד נקבע, כי יש למסות את הכנסות המערערת בשנת המס 2005, השנה בה נולדה ההכנסה עם פסק הבוררות.

**תוצאה:**

הערעור נדחה.

**ניתן ביום: 21.1.2013**

**ב"כ המערערת: עוה"ד אמנון רפאל ושלומי לזר**  
**ב"כ המשיב: עוה"ד ניר סרי וחגי דומוביץ, פרקליטות**  
**מחוז ירושלים (אזרחי)**

המערערת הינה חברה הפועלת בתחומי ההנדסה האזרחית, עבודות בנייה ופיתוח תשתיות. אחד הפרויקטים העיקריים שביצעה המערערת בשנים 1990-1994 היה עבודות בנייה, תשתית ופיתוח עבור חברת קריית ספר (דירור ומודיעין) בע"מ (להלן: "פרויקט קריית ספר" ו"החברה" בהתאמה). בשנת 1994 נתגלע סכסוך בין המערערת ובין החברה ונתבררו תביעות הדדיות של השתיים במסגרתן החברה תבעה את המערערת בסך של 12 מליון ש"ח ואילו המערערת תבעה את החברה בסך של 200 מליון ש"ח. במהלך שנת 1994 ניהלה רשות המיסים חקירה כנגד המערערת בחשד לשימוש בחשבוניות פיקטיביות. לאחר שהמערערת הגישה את דוחותיה לשנות המס 1990-1994, המשיב ערך לה שומה לפי מיטב השפיטה והיא הגישה השגה על שומות אלה. בבירור ההשגה נערכו דיונים בין הצדדים ובסופם דחה המשיב את ההשגה. על החלטה זו הגישה המערערת ערעור ובסופו של יום לאחר סדרת פגישות בין הצדדים נערך ביניהם הסכם פשרה אשר קיבל תוקף של פסק דין ביום 10.6.00. במסגרת ההסכם נקבע כי המערערת תשלם לכל שנות המס שבערעור סך של 2.5 מליון ש"ח. בס' 3 נקבע: "המס הכולל יהווה סילוק סופי ומוחלט של המס המגיע לגבי פעילות המערערת מכל מין וסוג שהוא בשנים אלו ולא תהיה למשיב זכות חזרה על שנים אלו מכל סיבה שהיא, לרבות בגין הכנסה או הוצאה אצל המערערים או מי מהם מכל מין וסוג שהוא". ביום 28.6.05 נסתיים הסכסוך המשפטי בין המערערת ובין החברה בפסק בוררות סופי לפיו חויבה המערערת לשלם לחברה סך של 75,000 ש"ח, אך מנגד חויבה החברה לשלם למערערת סך של 2,628,729 ש"ח בצירוף ריבית והצמדה אשר נשתלם לה לשיעורין. ואכן, בשנת 2005 קיבלה המערערת על סמך פסק הבוררות סך של 4,069,670 ש"ח, בשנת 2006 קיבלה סך של 1,147,256 ש"ח ובשנת 2007 קיבלה סך של 546,009 ש"ח. על רקע זה הגישה המערערת את דוחותיה הכספיים לשנות המס 2005-2007, בהם הציגה את הסכומים שנשתלמו לה על פי פסק הבוררות כהכנסות אשר תואמו בדוחות ההתאמה כך שלא נכללו כחלק מהכנסתה החייבת.

טענות המשיב, הכנסות המערערת מפסק הבוררות אינן פטורות ממס כטענתה, אלא הן לפי ס' 12(1) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א 1961 (להלן: "הפקודה"), לשנות המס 2005-2007, שכן רק בשנים אלו נקבעה זכאותה של המערערת לקבלת הסכומים מהחברה. לדבריו, עד לקבלת הדו"חות הכספיים לשנות המס שבערעור המערערת מעולם לא דיווחה לו על הסכומים שתבעה מהחברה במסגרת הליך הבוררות, לא דיווחה על ההכנסות שנתקבלו מכוחו והוא מעולם לא וויתר על מיסוין. לפיכך, המערערת מנועה מלטעון כי הכנסות אלה הופקו בשנות המס הקודמות לפסק הבוררות, וודאי שהן לא נכללו בהסכם הפשרה. זאת ועוד, גם בדוחותיה הכספיים של המערערת לשנת 1990 ואילך לא נמצא כל אזכור לפרויקט קריית ספר ואין בהם כל ביאור לנושא



**אישור ניכוי מס עתידי עלול להכשיל את העוסק שהסתמך עליו**  
 ע"מ 27582-06-10 מ.א. עליאן בע"מ נ' מנהל אגף המכס ומע"מ ירושלים  
 ירון הרוש, עו"ד

המערערת, לא הציגה חוזה כלשהו עם החברות ואף לא ייפוי כוח המלמדים שאחמד יוסף הוסמך להתקשר בשמן. המערערת אף לא הציגה את החוזה אשר נחתם עפ"י גרסתה עם אחמד יוסף, כך לא ניתן לדעת אילו שירותים התחייב לספק לה וכיצד תיאר עצמו. הטענות, כי המשיב גרם להיעלמות חוזים ויפוי כוח אלה, לא משכנעות. נהפוך הוא. הוכח כי כל החומר שנתפס ע"י המשיב הוחזר למערערת. לכן, גם אם סופקו למערערת שירותים והעבודה בוצעה, אין לדעת אם החברות הרשומות כמנפיקות החשבוניות לכאורה, הן שסיפקו אותם. יתר על-כן, המערערת לא הוכיחה כי בדקה את דבר רישום החברות כעוסקות במע"מ בסמוך לקבלת החשבוניות. כאמור, חלק משמעותי מהחשבוניות הוצאו לאחר שתיק החברות במע"מ נסגר. לפי גרסת מנהל המערערת, בדק באמצעות דניאל שוקרון את נושא הרישום לפני התחלת העבודה. לשון אחר, הבדיקה לא נעשתה עובר לקבלת החשבונית, זאת כאשר אפשר שיחלוף זמן ארוך מתאריך תחילת העבודה ועד למועד מתן החשבונית. מהראיות ניתן ללמוד, כי תיקי חלק מהחברות נסגרו במהלך הזמן, באופן שחשבוניות נתקבלו כאשר החברות כבר לא היו רשומות במע"מ.

◆ **הובהר בעדותו של עוזי לוי (המצהיר מטעם המשיב), כי גם אם אישורי המסים ניתנים לתקופה (אישור ניכוי מס אישור ניהול ספרים וחשבוניות), אין דבר המונע סגירת התיק תוך כדי תקופה זו. לכן, אין משמעות בהקשר דנן לתקופת משך האישור הרשומה עליו מראש. אכן, בצדק טען בא כוח המערער, כי רישום כזה עלול להכשיל עוסק המבקש לדעת אם בעל האישור הוא עוסק מורשה הרישום במע"מ במועד ספציפי בתוך התקופה. לדבריו, הרשות גם אינה מבהירה באתר שנתפתח לצורך זה, אילו תיקי עוסקים נסגרו. אין בידי לקבוע, כי עובדה נטענת זו הוכחה. ואולם, האפשרות שניתן אישור לתקופה עתידית, מעוררת מחשבה מטרידה של אפשרות הכשלה, על יסוד האמור באישור שניתן מראש, ונראה כי ראוי שרשויות המע"מ יתנו דעתם לעניין זה.**

◆ על יסוד האמור, נקבע, כי המערערת לא עמדה בנטל להראות שנקטה פעולות נדרשות טרם קבלת החשבוניות, לעניין זהות העוסק, ולעניין כשרות החברות האמורות להוציא חשבוניות כדין. כך, על יסוד העובדות שעמדו לפני המשיב, ולא נסתרו בערעור, לא ניתן לקבוע שהעסקאות אכן בוצעו עם החברות, והן אלו שסיפקו את העבודות. על כן, לא ניתן לקבוע, כי המערערת עמדה במבחן הסובייקטיבי ובמבחן האובייקטיבי. קרי, לא ניתן לקבוע שהמערערת הוכיחה, כי נקטה בכל האמצעים הסבירים לוודא שאכן החשבוניות הן חשבוניות כדין.

**התוצאה:**

◆ הערעור נדחה.

**ניתן ביום: 13.1.2013**

**ב"כ המערערת: עו"ד יעקב קסטל**

**ב"כ המשיב: עו"ד ריצ'ארד סאלח**

◆ ערעור על שומת תשומות שהוצאה למערערת בהתאם לס' 77(א) **לחוק מס ערך מוסף** התשל"ו-1975 (להלן: "החוק"), לשנים 2004-2007. סכום המס שבמחלוקת, הינו 445,724 ₪.

◆ לטענת המערערת החשבוניות היו כשרות מאחר שעמדו במבחן האובייקטיבי שנקבע בפסיקה לקיומה של "חשבונית כדין" לחלופין, טוענת, כי המקרה נכנס לגדר החריג המצדיק את החלת המבחן הסובייקטיבי, לפיו יותר ניכוי מס התשומות, כאשר הנישום הוכיח ש- "לא התרשל ונקט בכל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבוניות הוצאו כדין, לרבות אימות החשבוניות וזהות העוסק. במקרים כאלה, בהם הנישום יוכיח כי לא גילה או יכול היה לגלות את הפסול שנפל בחשבוניות באמצעים סבירים". (פס"ד מ.א.ל.ר.ז.).

◆ לטענת המשיב, ע"פ ס' 38 לחוק, כדי לנכות מס התשומות, נדרש כי הוא יהיה כלול בחשבונית מס שהוצאה כדין, דהיינו על החשבונית לשקף עסקה אמיתית בין הצדדים לעסקה. במקרה דנן, לא בוצעה כל עסקה בין המערערת לבין החברות ששמותיהן מופיעים על החשבוניות, והמערערת כלל לא עמדה במבחן האובייקטיבי, ומשכך אין בעובדה שתשלום בפועל שולם ע"י כדי להועיל לה. המערערת אף לא ביצעה כל בדיקה טרם קבלת החשבוניות, זאת כאשר בדיקה פשוטה הייתה אמורה לגלות שהן פיקטיביות, ולכן לא עמדה בחריג, קרי במבחן הסובייקטיבי של פס"ד מ.א.ל.ר.ז.

**ביהמ"ש המחוזי בירושלים כבוד הש' מרים מזרחי:**

◆ בעניין בו עסקינן, המידע נוגע לשאלה האם התבצעו העסקאות בפועל או שמא מטרת החשבוניות הייתה לשמש כיסוי חשבונאי לעסקאות שלא בוצעו כדי לאפשר ניכוי התשומות. לאור מבחני הפסיקה יש לבחון תחילה, אם המערערת עמדה בנטל להוכיח, כי מדובר בחשבוניות שהוצאו כדין כאשר המבחן לכך הוא המבחן האובייקטיבי, ואם לא עמדה במבחן זה, עדיין יש לבחון את הטענה כי לא התרשלה ונקטה בכל האמצעים הסבירים לוודא שהחשבוניות הוצאו כדין, ובכלל זה לעניין זהותם של בעלי החברות-אשר לכאורה ביצעו את העבודה. כבר נאמר, כי לא ניתן לקבוע שמדובר בחשבוניות שהוצאו ע"י חברות שנתנו שירות למערערת. מסקנה זו, היא קודם כל פועל יוצא של הכחשת החברות בחקירה שנערכה במע"מ באמצעות מנהליהן או בעליהן שנתנו שירות כלשהו למערערת. הם הכחישו גם קבלת תמורה. המערערת לא התמודדה בדיון בערעור עם הכחשה זו, ולא הזמינה לעדות גורמים מחברות אלה. יתר על-כן, הובהר כי רק אדם אחד בשם אחמד יוסף הוא זה שסיפק את כל החשבוניות וקיבל את השיקים. הטענה שפעל כך כנציג החברות, לא הוכחה. על כן, נותר לבדוק את תחולת המבחן הסובייקטיבי. **מהראיות עולה, כי המערערת התעלמה מנורות אדומות שנדלקו לנוכח העובדה, כי אדם אחד מספק חשבוניות של חברות שונות מעוררת על פניה חשד. חרף האמור, המערערת לא דאגה ליצור קשר ישיר עם בעלי החברות אשר לכאורה סיפקו את החשבוניות.**



**אי הכרה בחוב רע בגין הלוואה בין חברות קשורות**  
 ע"מ 1067/09 שירדן שיווק (1980) בע"מ נ' פ"ש למפעלים גדולים  
 אמיר אבו ראזק, משפטן

וטען, כי התשלום בוצע מתוך אינטרס אישי של ז'ק בר, ולא של המערערת. המשיב טען כי המערערת לא ערבה לחובותיה של גולקל וכי עצם הזרמת הכספים במסגרת הסדר הנושים נעשתה בהתנדבות, ומכאן שאין להכיר בהוצאה. לחילופין טען המשיב כי הסטת דמי הניהול שמשלמת טמפו מחברת ברפל אל המערערת מהווה עסקה מלאכותית. לבסוף, המשיב טען, כי אין להכיר גם בהוצאות המימון ובהוצאות המשפטיות שצמחו למערערת כתוצאה מלקיחת הלוואה לצורך מימון התשלום במסגרת הסדר הנושים.

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

◆ **תנאי מקדמי להכרה בהוצאה בגין חובות רעים הוא שהם "נתהוו בעסק", כלומר יש להוכיח שהחוב שנהפך רע הינו חוב עסקי, שנבע ממהלך הפעילות העסקית הרגילה של הנישום.** ביהמ"ש קבע, כי לא הוכח בפניו שעיסוקה של המערערת הינו רכישת וגביית חובות או מימון ומתן הלוואות. הסדר הנושים קובע, כי המערערת מזרימה כספים לגולקל, שימשו לפירעון חובותיה של גולקל לבנקים, ובתמורה מוסבים חובות הבנק לידי המערערת. **מדובר במקרה זה לכל היותר בהלוואה בין חברות קשורות, המהווה הלוואה הונית שאפסו סיכויי גבייתה, ולא בחוב עסקי שאבד.** ביהמ"ש קבע, כי טענת המערערת כי יש להכיר בהזרמת הכספים כהוצאה שנועדה לשמור על נכס הקיים בידי החברה, המוניתין ושמה הטוב המאפשרים לה לפעול מול הבנקים, שונה באופן מהותי ואף סותרת את דיווחיה המקוריים של המערערת למשיב, כי הזרמת הכספים נעשתה כנגד רכשת חוב עסקי. לגופו של עניין, **הזרמת הכספים אינה עומדת בתנאי סעיף 17 לפקודה להכרה בהוצאה.**

◆ לבסוף קבע ביהמ"ש, כי החל משנת 1997 המערערת פעלה כחברת אחזקות בלבד ולא סיפקה שירותי ניהול לגולקל או לכל חברה אחרת. על כן, אפילו אם היה נכון לקבל עמדת המערערת כי הזרמת הכספים במסגרת הסדר הנושים יועדה לשמור על יכולתה לגייס כספים מהבנקים ומהווה הוצאה פירונית באופיה, הרי שההוצאה הוצאה בשנה שבה לא צמחו למערערת כל הכנסה או קוימה פעילות עסקית כלשהי לשם הצמחת הכנסה, והיא שימשה למעשה כחברת אחזקות גרידא.

### **תוצאה:**

◆ הערעור נדחה

**ניתן ביום: 17.1.2013**  
**ב"כ הצדדים: לא צוין**

◆ **חברת שירדן שיווק (1980) בע"מ (להלן: "המערערת")** הינה חברה בשליטתו המלאה של מר יעקב בר (להלן: "ז'ק בר"), אשר בשליטתו, במישרין ובעקיפין, מספר חברות נוספות, וביניהן, באפל סחר, טמפו משקאות וטמפו תעשיות בירה וחברת גולקל (1992) בע"מ (להלן: "גולקל"). בשנת 1992 רכשה המערערת 50% ממניות גולקל ומאז העניקה לה שירותי ייעוץ וניהול, כאשר המערערת פעלה ללא מנגנון עסקי וכל שירותיה ניתנו למעשה על ידי ז'ק בר. בשנת 1998 נקלעה גולקל לקשיים כספיים ומונה לה מפרק זמני. ביום 16.11.2000 נחתם הסכם עקרונות לקראת הסדר נושים בין המערערת לבין מספר בנקים, במסגרתו התחייבה המערערת להזרים כ-14 מיליון ש"ח לגולקל, אשר יועדו לשם תשלום לבנקים בלבד. כנגד הזרמת הכסף, המחו הבנקים למערערת את חובותיהם כלפי גולקל, והמערערת רשמה בספריה חוב של גולקל כלפיה. עד שנת 2003 שירותי הניהול לטמפו ניתנו על ידי ז'ק בר באמצעות חברת ברפל. החל משנת 2003, הוחלט, כי דמי הניהול בגין שירותי הניהול ישולמו מחברת טמפו למערערת. המערערת דיווחה בדוחותיה הכספיים לשנת 2004, כי הוחלט להעביר את החוב מגולקל לחובות אבודים עקב חוסר אפשרות גביית החוב.

◆ פקיד שומה למפעלים גדולים (להלן: "המשיב") סירב להכיר למערערת בהוצאה בייצור הכנסה ומכאן המחלוקת בין הצדדים.

◆ **לטענת המערערת,** מבחינה מהותית היא ובעל השליטה, ז'ק בר, אחד הם. המערערת היא הכלי באמצעותו מספק בעל השליטה שירותי ניהול לחברות בבעלותו, וזהו כל עיסוקה. היכולת של ז'ק בר להעמיד מקורות מימון, יכולת הנובעת מהמוניטין והשם הטוב שלו, היא הנכס המהותי של המערערת והתשלום שביצעה במסגרת הסדר נושים נועד לשמור על נכס זה. מניעת הפגיעה בשמו הטוב של ז'ק בר נועדה לאפשר את המשך פעילותו האפקטיבית במימון אשכול החברות בשליטתו. לחילופין, טענה המערערת כי במסגרת עיסוקה בניהול ומימון חברות השיגה לגולקל מימון בנקאי. לפי המערערת, מתוקף עיסוק זה היא נדרשה לפרוע את הלוואות גולקל לבנקים, אשר היא עצבה תרמה להשגתן.

◆ **לטענת המשיב,** המועד לבחירת עיתוי ההוצאה במקרה זה הוא במועד התשלום לחברת הבת, כלומר בשנת 2000 ולא 2004, מאחר שכבר במועד התשלום היה ברור למערערת ולז'ק בר, כי מדובר בתשלום שלא יוחזר לכיסו לעולם. לגישת המשיב, בשנת 2000 (בה הזרימה המערערת כספים לגולקל במסגרת הסדר הנושים) לא הייתה למערערת כל פעילות עסקית. על כן, לא ניתן לראות את התשלום כתשלום השומר על הקיים. המערערת דיווחה על חובה של גולקל תחת סעיף "חייבים לזמן ארוך", ומכאן הסיק המשיב, כי מדובר בתשלום שלא בוצע במסגרת הפעילות העסקית השוטפת, אלא לשם רכישת נכס הוני. המשיב הוסיף



**תקנות חדשות בהוצל"פ ימנעו טעויות זיהוי**

באחרונה עודכנו נהלים חדשים המחייבים לפרט לצד השם הפרטי ושם המשפחה של החייב גם את מספר תעודת הזהות, את שם האב ואת תאריך הלידה שלו. התקנות החדשות מחייבות את התובעים לפרט לצד השם הפרטי ושם המשפחה של החייב גם את מספר תעודת הזהות, את שם האב ואת תאריך הלידה שלו. הפירוט נדרש עקב ריבוי מקרים שבהם אלפי תביעות נתקעו או נדחו על הסף בלשכות ההוצאה לפועל בגלל הקושי לאתר חייבים לפי הכתובת שבכתב התביעה, או הגילוי בדיעבד שהם קטינים. הפירוט יאפשר זיהוי ואיתור מדויקים של חייבים בעלי שמות באמצעות מרשם האוכלוסין של משרד הפנים, וגם "לסנן" נתבעים קטינים, שלא ניתן להגיש נגדם תביעה. זאת, כדי להפנות מיד את התובעים לאפוטרופסים של הקטינים במסלול מיוחד שנקבע בחוק ההוצאה לפועל. יצויין, כי הלשכות הוסמכו בחוק לפני כשנתיים, להיעזר במרשם האוכלוסין של משרד הפנים לאימות נתונים אישיים של חייבים ולהשלמת נתונים חסרים. בנוסף, אם התברר לתובע, כי החייב נפטר בין יצירת החוב לפתיחת התיק בהוצאה לפועל, התקנות מחייבות אותו לציין את תאריך וסיבת הפטירה. התקנות יפורסמו בימים הקרובים.

**לשכת עוה"ד בחיפוש אחר משרות אם**

שיתוף פעולה מיוחד בין צוות העצמת נשים בלשכת עורכי הדין ואתר [jobs4mom](http://jobs4mom) יאפשר לעורכות ועורכי דין למצוא משרות שישלבו בין קריירה ובית. שיתוף הפעולה נולד על מנת להעניק לכל אם ואב, הזדמנות שווה ואיכותית בשוק העבודה. מסקר שפורסם לפני כשנה בעיתונות הכלכלית בנושא נשים בסקטור המשפטי, עלה כי בתיקים בהם נקבע שכר טרחה שעת, אחוז היעילות לנשים היה גבוה יותר, במונחים של תפוקה וניהול זמן, אולי דווקא לאור אילוצן לתפקד באופן דואלי ומלא הן בסביבת העבודה והן בבית. מתוצאות הסקר אף אעלה, כי התכונות המגיעות עם ההורות לרבות ניהול הזמן המדויק, המסירות, היעילות, היציבות, יכולת ההקשבה והנתינה, מציבות הורים לילדים כמועמדים איכותיים בשוק העבודה. במסגרת שיתוף הפעולה, שלח ראש הלשכה המכהן גם כיו"ר הצוות להעצמת נשים, עו"ד דורון ברזילי, מכתב אישי לכלל עורכי הדין ובו בישר על שיתוף הפעולה וקרא ליטול בו חלק.

**9 חודשי מאסר לתושב גבעת שמואל**

ביום 7.1.13 גזר בימ"ש השלום בפתח תקווה, כב' השופט ד"ר עמי קובו, על ירמי בלום (58) מגבעת שמואל, 9 חודשי מאסר בפועל, קנס בסך 30,000 ₪ ומאסר על תנאי. גזר הדין הושת לאחר שלביהמ"ש הוגש הסדר טיעון אליו הגיעו הצדדים ואשר במסגרתו עתרו במשותף לעונש האמור. הנאשם הורשע בהתאם להודאתו בעובדות כתב האישום בכך שפעל במטרה להביא לכך שאחרים יתחמקו או ישתמטו מתשלום מס. על פי האמור בעובדות כתב האישום, במועדים הרלוונטיים לכתב האישום היה הנאשם עוסק מורשה, לעניין חוק מע"מ. במהלך השנים 2005-2009 הוציא הנאשם 803 מסמכים הנחזים להיות חשבונית מס לעוסקים שונים מבלי שנעשתה עסקה כפי שפורטה בהם. סך כל החשבוניות הפיקטיביות שהוציא הנאשם הינו 7,169,979 ₪, כולל מע"מ, וסכום המס הנובע מהם הינו 989,699 ₪. כתב האישום הוגש על ידי עו"ד לוי ענבר מהמחלקה לתיקים מיוחדים ברשות המיסים. (ת"פ 20216-11-12)

**יחידת יהלום: כתב אישום נגד ארגון פשיעה**

ביום 21.1.13 הוגש לביהמ"ש המחוזי מרכז כתב אישום חמור כנגד 14 נאשמים בגין חברות בארגון הפשיעה עבדל-קאדר שפעלה באזור טייבה וערי המשולש. לחברי ארגון הפשיעה מיוחסות עבירות של סחיטה באיומים, הלבנת הון, עבירות מס וכיו"ב. הנאשמים נעצרו הודות לפעולת חקירה מאומצת ומשותפת של שוטרי ימ"ר מרכז וחוקרי יחידת "יהלום" - היחידה הארצית לחקירות ומאבק בפשיעה ברשות המסים. על פי עובדות כתב האישום, שהוגש על ידי עוה"ד יעל זליג ושיירלי לוגסי מפרקליטות מרכז, היו הנאשמים מאוגדים בארגון פשיעה הפועל בתבנית מאורגנת, היררכית ושיטתית, במשך מספר שנים, עד ליום מעצרים. נאשם 1 הינו ראש הארגון, הנאשמים 2 ו-3 שהינם בניו של נאשם 1 הינם מנהלים בכירים בארגון, ונאשם 4 שימש כיועץ משפטי לארגון הפשיעה. הפעילות הפלילית התאפיינה, בין היתר, בהשתלטות על מקרקעין של חייבים, מה שתרם לביסוס הכלכלי של הארגון. הנאשמים פעלו במטרה להסתיר ולהסוות את מקורו של הרכוש האסור ואת זהות בעלי הזכויות בו, תוך ביצוע עבירות על פקודת מס הכנסה וחוק מיסוי מקרקעין בהיקף של מיליוני ₪.



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 / ניסוי. האמור בעיתון זה אינו מהווה יעוץ מקצועי, חוות דעת, סקירת המצב המשפטי ו/או הדין הרלבנטי לך. 03-6966733, פקס. 03-6966744

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