

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

גיליון 656 יום ה' 4 באפריל 2013

השבוע בגיליון

**עדכונים מהשטח
מאמר
פסיקה**

רשות המיסים: מקדמה למס שבח – לא חלה החל מיום 1.4.13 !! //

סוגיית התיישנות שומות שוב על הפרק !? (בלעדי!)

מ"ה – תושבות – מבחן מרכז החיים – אובייקטיבי וסובייקטיבי //

מ"ה – אין חובה לנהל ספרים בגין הכנסות מגניבה (הירשזון) //

עליון – שבח – מיסוי קבוצות רכישה בהתאם למידת מעורבות המארגן //

שינויים בצמרת PwC (קסלמן וקסלמן) // "ישיבת הסמארטפונים" באופקים // פרשת פלד גבעוני – עבודות שירות לפלד // תגבור של 104 מפקחים חדשים

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

רשות המיסים: מקדמה למס שבח – לא חלה החל מיום 1.4.13 !

המקדמה פגה ולא תחול על עסקאות שנחתמו החל מיום 1.4.13.

אמנם לשר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, יש סמכות לדחות, בצו, את מועד הביטול לתקופות נוספות לגבי מכירות שיתבצעו, יחד עם זאת מבהירה רשות המיסים, כי **בתקופה בה הסעיף הקובע את חובת תשלום המקדמה לא יהיה בתוקף (כרגע החל מ- 1.4.13), לא קיימת חובה להעביר את המקדמה לרשות המיסים.**

הערה מערכת:

♦ מבדיקה שערכנו עולה, כי בהתאם להוראות סעיף 38 לחוק יסוד הכנסת, למעשה תוקפה של חובת המקדמה אמור היה להיות מוארך אוטומטית עד ליום 5.5.13.

♦ לכאורה האורכה האוטומטית של חובת המקדמה כאמור אמורה היתה לנבוע מהעובדה שתחילת כהונתה של הכנסת ה-19 הייתה ביום 5.2.2013 (להלן: "תחילת תקופת כהונת הכנסת").

♦ סעיף 38 לחוק יסוד הכנסת, שכותרתו "הארכת תקופת חובת המיסים", קובע:

"כל חיקוק שתקפו היה פוקע תוך שני החדשים האחרונים לתקופת כהונתה של הכנסת היוצאת, או תוך ארבעה חדשים לאחר שהכנסת החליטה להתפזר, או תוך שלושת החדשים הראשונים לתקופת כהונתה של הכנסת הנכנסת - יעמוד בתקפו עד תום שלושת החדשים האחרונים".

♦ לאור הסיפא של סעיף 38 לחוק יסוד הכנסת, שלושה חודשים מתחילת תקופת כהונת הכנסת הינו יום 5.5.2013, אלא שרשות המיסים הודיעה אחרת ועל כן יש לפעול בהתאם להוראותיה, שהרי היא אחראית בפועל על אכיפת תשלום המקדמה כאמור.

♦ בתיקון מספר 70 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963, נקבע בסעיף 15(ב) כי במכירת זכות במקרקעין שתמורתה נקבעה בכסף בלבד, ואינה דירת מגורים מזכה שהתבקש בשלה פטור לפי פרק חמישי 1, יהיה הרוכש חייב להעביר למנהל מס שבח תשלום (מקדמה) על חשבון מס השבח **שהמוכר חייב בו**. בנוסף לתנאים אחרים המעודכנים בסעיפים הרלבנטיים, המקדמה מחושבת עפ"י אחוזים מהתמורה בעסקה: 15% מהתמורה (על נכס שמועד רכישתו לפני 7.11.2001) או 7.5% מהתמורה (על נכס שמועד רכישתו אחרי ה-7.11.2001). (להלן: "המקדמה").

♦ עוד נקבע בסעיף 15(ד) (4) כי לעניין סעיף 16, יראו את תשלום המקדמה **כאילו שולם המס שחייב בו המוכר ומכאן** שבעת תשלום המקדמה, מקבל הרוכש אישור מס שבח לרישום זכויותיו בפנקס המקרקעין (לצורך הרישום יידרש גם אישור מס רכישה).

במסגרת תיקון מספר 72 לחוק נקבע כי סעיפים 15(ב)-(ה), אשר קובעים את חובת תשלום המקדמה כמפורט לעיל יחולו על עסקאות במקרקעין שנעשו עד ליום 1.4.2013.

♦ (לענין חובת המקדמה של הרוכש ר' **מאמרנו בגיליון מס פקס 642**).

♦ עפ"י הודעת רשות המיסים מיום 24.3.13, לאור היתרונות הברורים של המקדמה, אשר מונעת חסמים אפשריים ברישום הזכות על-שם הרוכש, בכוננת רשות המיסים, לקדם מיד לאחר חופשת הפסח חקיקה, אשר תאריך באופן רצוף את תחולתם של סעיפים 15(ב)-(ה) לתקופה נוספת.

♦ רשות המיסים מדגישה בהודעתה, כי בהתאם לתיקון 72 לחוק מיסוי מקרקעין נקבע, כי חובת



סוגיית התיישנות שומות שוב על הפרק !?

אורי גולדמן, עו"ד ; איגנה איזנברג, עו"ד
גולדמן ושות' - משרד עורכי דין

ועוד בהמשך, נכתב, כי "מדובר במסמך שכותרתו אומנם "פירוט הנימוקים לקביעת שומה... אך הוא חתום על ידי המשיב כנדרש ומכיל את המידע הנדרש משומה."

♦ על אף שמהחלטת ביהמ"ש בענין עמירם סיוון לא ניתן ללמוד על המצב העובדתי במלואו, עולות שאלות משפטיות כבדות משקל:

1. סעיף 158א(ב) לפקודת מס הכנסה קובע, כי "בהודעה על שומה או בצו כאמור בסעיף קטן (א), יפרט פקיד השומה, בנוסף לנימוקים לאי קבלת הדו"ח או ההשגה, גם את הדרך שלפיה נעשתה השומה."

דהיינו, "שומה מוגמרת" = שומה / צו + פירוט נימוקי השומה ("הדרך").

המשמעות - הפקודה דורשת את התגבשות שני התנאים יחד, שכן מדברי החקיקה כלשונם עולה שכל אחד מהם בפני עצמו אינו מהווה "שומה מוגמרת".

2. הנשוא של ה"שומה מוגמרת" אמנם לא נדון בהלכת דור און, אך חדי האבחנה יוכלו להקיש, כי ביהמ"ש העליון "אימץ" בהלכת דור און את החלטת ביהמ"ש המחוזי בענין דור און לפי תאוריית ה"גביש המוגמר". נסביר:

בהחלטתו של כב' השופט אלטוביה מיום 11.12.2011 בעניינו של יגאל דור און בביהמ"ש המחוזי (1046/06 יגאל דור און נ' פקיד שומה), קבע ביהמ"ש המחוזי, כדלקמן:

"לאחר שנחתם הצו ובד בבד נכתב כתב ההנמקות או אושר, אזי נתקבעה ההחלטה לכדי גביש. זהו הגביש, קרי הצו וכתב ההנמקה שיש לשגר לנישום על מנת ששלב זה שבשומה יסתיים. את זאת יש לעשות בתוך המועדים הקבועים בפקודה."

כב' השופט הבהיר באותה החלטה, כי כל עוד לא נחתם הצו ביחד עם פירוט נימוקי השומה לא מתקיימים התנאים הקבועים בפקודת מס הכנסה, ועל כן לא מתגבשת ההחלטה לכדי גביש מוגמר. מקריאת פסק הדין של ביהמ"ש המחוזי בענין דור און עולה, כי באותו ענין השומה הודפסה ביום 2.1.05 וכי נימוקי השומה נחתמו ביום 11.1.05. ביהמ"ש המחוזי קבע, כי "מעיון בנימוקי השומה החתומים על ידי המפקחת עולה כי הם נושאים את התאריך 11.1.05 נוכח האמור ניתן לקבוע כי השומה על נימוקיה נשלחה למבקש ביום 11.1.05."

המסקנה אליה הגיע ביהמ"ש המחוזי בענין דור און הינה, כי השומה המוגמרת / הגביש המוגמר הושלם ביום חתימת המפקחת על נימוקי השומה ביחד עם השומה, דהיינו ביום 11.1.05. ויצוין, כי עובדות אלו הובאו AS IS לביהמ"ש העליון, שקבע כי "ביום 11.1.05 נשלחה השומה לדור און" (סעי' 5 להחלטת ביהמ"ש העליון). מכך שגם ביהמ"ש העליון בענין דור און אימץ באופן סופי את היום שבו הגביש הפך מוגמר כיום הקובע להתגבשות השומה.

♦ **לסיכום:** על פניו נראה, מבחינה משפטית (ושוב - איננו בקיאים בעובדות), כי בחינת עניינו של עמירם סיוון בהתאם למסקנות העולות מהאמור לעיל היו אמורות להביא לכך שהגביש הפך למוגמר רק ביום 12.2.2006, דהיינו שהלכת דור און חלה, ועל כן, לכאורה, מבחינה משפטית, התוצאה היתה אמורה להיות שהשומה הוצאה בניגוד לדין (VOID). מטבע הדברים נראה, כי הסוגיה המשפטית המעניינת תגיע לביהמ"ש העליון אשר יידרש להכריע בה בבוא יום (וזאת אם וכאשר המערער ידלג מעל משוכת הבר"ע, שכן ההחלטה הינה החלטת ביניים)...

♦ ביום 19.3.2013 ניתנה החלטה חדשה של בימ"ש מחוזי ת"א, כב' השופט מגן אלטוביה, במסגרת ע"מ 1038-06 עמירם סיוון נ' פקיד שומה כפר סבא (טרם פורסם), העוסקת (שוב) בסוגיית התיישנות שומות (להלן: "ענין עמירם סיוון").

♦ נזכיר, כי סוגיית התיישנות השומות נדונה לאחרונה בפסק הדין שניתן על ידי בית המשפט העליון ביום 6.1.2013 בענין יגאל דור און (רע"א 429/12 יגאל דור און ואח' נ' פקיד שומה) (*גילוי נאות: משרדנו ייצג את יגאל דור און בערעור). פסק הדין בענין דור און ניתן בעקבות ערעור שהוגש על החלטת כב' השופט אלטוביה שלא לקבל טענה מקדמית בענין התיישנות שומה. בענין דור און נקבע ע"י ביהמ"ש העליון, בהמשך להלכת משה סמי ולדני"א משה סמי, כי שומה או החלטה בהשגה שהוצאה על ידי פקיד השומה באיחור למועד הקבוע בחוק אינה תקפה (VOID), וזאת לאחר יום 23.5.2004. עוד נקבע, כי הלכת דור און תחול גם במקרה של איחור בהליכים תלויים ועומדים בבתי משפט ו/או הליכים שניתן "להחיותם", וזאת בהתאם לתנאי פסק הדין ובניהם שהשומה/החלטה ניתנה לאחר יום 23.5.2004.

בקצרה יצוין, כי עפ"י הלכת דור און: הלכת משה סמי תחול על התיישנות שומות החל מיום 23.5.2004 וזאת גם במקרים בהם הנישום ידע על החלטת פקיד השומה לפני מועד ההתיישנות, אך זו טרם הועברה לידי בכתב.

♦ בהחלטתו החדשה בענין עמירם סיוון, דוחה כב' השופט אלטוביה, בקשה לעיון חוזר בגין החלטתו מיום 13.12.2009 בענין התיישנות השומה, שהוגשה על ידי המערער בעקבות הלכת יגאל דור און.

עפ"י עובדות המקרה, המערער הגיש דו"ח למס הכנסה ביום 19.2.2001. בהתאם לאמור, היום האחרון להחלטת פקיד השומה בענין הדו"ח הינו 31.12.2004, אלא שבאותו ענין הפעיל המנהל את סמכותו בהתאם לסעי' 147 לפקודת מס הכנסה, והוסיף עוד שנה, דהיינו פקיד השומה רשאי היה לקבוע שומה בצו עד ליום 31.12.2005. רק ביום 12.2.2006 (דהיינו בחלוף כמעט חודשיים וחצי (!) לאחר המועד האחרון להוצאת הצו) עפ"י רישומי המחשב של פקיד השומה, אושרה השומה סופית.

♦ מההחלטה עולה, כי אין מחלוקת עובדתית בין הצדדים, כי מסמך שכותרתו "פירוט הנימוקים לקביעת שומה - תוספת לטופסי שומה" הועבר באמצעות פקס למערער ביום 29.12.2005. קרי, יומיים עובר למועד האחרון להוצאת הצו. לגישת המשיב, בכך עמד בדרישת החוק להמצאת הצו במועד.

לגישת המערער, השומה הסופית אושרה רק ביום 12.2.2006, דהיינו באיחור - ולפיכך, בהתאם להלכת יגאל דור און, דינה להתבטל.

♦ כב' השופט אלטוביה קובע, כי הבקשה לעיון חוזר שהגיש המערער לא קשורה להלכת יגאל דור און, "שכן היא כלל לא עוסקת בשאלת מועד המצאת השומה אלא בשאלת מועד קביעת השומה".

ביהמ"ש קבע, כי כל עוד נימוקי השומה הועברו בזמן (ביום 29.12.2005), פקיד השומה לא איחר את המועד הקבוע בחוק. לפיכך, ועל כן, ממשיך השופט, "המסמך מיום 29.12.2005 הינו שומה שהומצאה כדיון, הרי שאין מחלוקת שהשומה הומצאה למערער עוד באותו יום."

העיתון המקצועי לענייני מסים



תושבות – מבחן מרכז החיים – אובייקטיבי וסובייקטיבי

ע"מ 10-10-36696 א.כ' נ' פקיד שומה תל אביב 3

אמיר אבו ראזק, משפטן

רואה את מרכז חייו. לגבי שאלת נטל הוכחת התושבות, שאלה זו מתעוררת רק כאשר לא מתקיימת אחת משתי "חזקות הימים" הקבועות בסעיף 1(א)(2) לפקודה, שכן ההנחה היא שהחזקות שנמנו שם הן "חד כיוונית", כלומר: אם מתקיימת החזקה, אזי היחיד מוחזק כתושב ישראל אלא אם יוכח אחרת, אך אם לא מתקיימת החזקה, אין לומר כי היחיד מוחזק כתושב חוץ. כאשר מתקיימת החזקה, אין צורך לדון כמובן בשאלת נטל ההוכחה, כיוון שהתשובה לכך קבועה בפקודה, כאשר הנישום הוא שצריך לסתור את חזקת היותו תושב ישראל. בעניין הנתון מתקיימת אחת מחזקות הימים הקבועות בפקודה, וממילא אין צורך להכריע בשאלת נטל הוכחת התושבות. בעניינו של המערער התקיימה החזקה המנויה בסעיף 1(2)(ב) לפקודה, המקימה למערער חזקת תושבות ישראלית. המערער לא הצליח להפריך חזקה זו. הפרמטרים האישיים והמשפחתיים המנויים בסעיף 1(א)(1) כשהם מיושמים על עניינו של המערער בשנים הנדונות מטים את הכף לכיוון הקביעה כי הינו תושב ישראל. הפרמטרים התעסוקתיים-כלכליים שבאותו סעיף, כשהם מיושמים על עניינו של המערער באותן שנים מספקים תמונה מאוזנת, עם נטיה מסוימת לכיוון הקביעה כי הינו תושב חוץ. המערער לא סיפק כל ראיה בדבר ההיבט הסובייקטיבי (כוונתו), והראיות שסיפק המשיב תומכות במסקנה כי המערער ראה את עצמו כתושב ישראל באותן שנים. המערער גם נמנע מלהעיד שורה ארוכה של עדים רלבנטים, שעשויים היו לתמוך בגירסתו, ויש בכך כדי לתמוך בגירסת המשיב.

◆ המערער לא הוכיח כי חל שינוי במעמדו, מתושב ישראל לתושב רומניה. המסקנה אליה הגיע בית המשפט הנכבד היא שהמערער היה "תושב ישראלי" כהגדרת מושג זה בסעיף 1 לפקודה, ולכן הוא חייב בתשלום מס גם על הכנסתו שהופקה מחוץ לישראל, בהתאם לסעיף 2 לפקודה. לעניין סבירות השומה, קבע בית המשפט הנכבד כי יש לדחות את הערעור על סבירות השומה בעיקרו, אך נקבע, כי יש להפחית מהשומה תוספת מס בסכום של 795,600 ש"ח (סכום קרן) וכי המערער ישלם למשיב הוצאות בסך 20,000 ש"ח.

תוצאה:

◆ הערעור נדחה ברובו

ניתן ביום 14.3.2013

ב"כ המערער: עו"ד ירון אבני

ב"כ המשיב: עו"ד יענת גול (שושן) וכנרת תבור

◆ פקיד שומה תל אביב 3 (להלן: "המשיב") קבע למערער שומה לפי מיטב השפיטה בצו לפי סעיף 152(ב) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), וחייב את המערער בתוספת הכנסה מהפרשי הון, בסכום של 3.5 מיליון ש"ח כשהוא מחולק לשתי שנים: 2005 ו-2006, וזאת לאחר שנדחתה טענתו העיקרית של המערער בהשגתו, לפיה הוא אינו חייב בתשלום מס משום שהוא אינו תושב ישראל אלא תושב רומניה.

◆ **לטענת המערער**, הוא אינו תושב ישראל וכי מרכז חייו בהתאם לכל המבחנים האובייקטיביים והסובייקטיביים הוא ברומניה. המערער הוסיף כי עוד בשנת 1994 הוא הקים ורשם ברומניה חברה והפעיל עסק לתיווך, ניהול ושיווק נכסי נדל"ן, כאשר חברה זו משלמת את מסיה לשלטונות המס ברומניה. בשנת 2001 הוא העתיק את מקום מגוריו לעיר בראשוב ברומניה, וכי הוא חי שם עם בת זוג אזרחית רומניה. בכל אחת משנות המס הנדונות הוא שהה בישראל פחות מ-183 ימים, מספר הימים השנתי הקובע חזקה כי מרכז חייו של הנישום הוא בישראל בהתאם לסעיף 1(א)(2) לפקודה וכי המשרד לקליטת עלייה הודיע ביום 18.6.09 כי הוא עונה על הגדרת "תושב חוזר". המערער טען עוד, ולחילופין, כי השומה נקבעה ללא כל תשתית עובדתית והיא נעדרת סבירות.

◆ **לטענת המשיב**, המערער הוא תושב ישראל וכי מרכז חייו הוא בישראל. המערער נשוי לאישה תושבת ישראל ואב לשני ילדים בגירים המתגוררים בישראל. המערער גם מתגורר בבית הרשום על שמו ועל שם אשתו בעיר יבנה. המערער מחזיק בשליש ממניותיה של חברה ישראלית בשם בא"כ בע"מ (להלן: "ב"א"). המערער דווח על הכנסות עבודה מחברת ב"א, כולל בשנות המס הנדונות. בדיווחיו למס הכנסה הוא דרש נקודות זיכוי כתושב ישראל, כולל בשנים הנדונות. המערער הינו מתנדב פעיל במשמר האזרחי. יש לו חשבון בנק המנוהל בישראל. מתקיימת בו חזקת הימים הקבועה בסעיף 1(א)(2)(ב) לפקודה. הוא רשום כבעלים של מחצית החנות שחברת ב"א מנהלת בה את עסקיה וכן רשום כבעלים, יחד עם אשתו, של דירת מגורים נוספת המשמשת למגורי בנם. עוד טען המשיב כי השומה שנקבעה נתמכת במסמכים שנתפסו מהמערער וכי, בהעדר דיווח ונתונים מאת המערער, היא נקבעה באופן סביר.

ביהמ"ש המחוזי בתל אביב - יפו בפני כב' השופט יונה אטדגני:

◆ המבחן שאומץ בפסיקה הוא "מבחן מרכז החיים", שנבחן הן מההיבט האובייקטיבי - היכן פיסית מצויות מירב הזיקות של הנישום, והן מההיבט הסובייקטיבי- מה הייתה כוונת הנישום והיכן הוא



אין חובה לנהל ספרים בגין הכנסות מגניבה (הירשזון)
 ע"מ 10-03-16546 אברהם הירשזון נ' פקיד שומה כפר סבא
 אברהם רוזנברג, עו"ד (יועץ מס)

שהסכום היה גבוה יותר עד כדי 1,932,000 ש"ח. בשונה מרכיבי הגניבה האחרים בהם קבע ביהמ"ש ממצא מדויק, ברכיב התשלומים החודשיים שגנב המערער הסתפק ביהמ"ש בקביעה שמדובר בסכום הנע בין 1,732,000 ש"ח לבין 1,932,000 ש"ח, מבלי לברר את הסכום המדויק. ככל הנראה לצורך ההרשעה לא הייתה נפקות לקביעת הסכום המדויק. ממילא לא ניתן לומר שביהמ"ש קבע כממצא שהמערער גנב 1,932,000 ש"ח. בנסיבות אלה, ומשהמשיב נסמך על האמור בהכרעת הדין, מקובלת עליי טענת המערער לפיה סך הכנסותיו מגניבה בשנות המס הרלבנטיות צריך לעמוד על 1,732,000 ש"ח לצורך השומה. סעיף 6 לפקודה קובע: **"המס לכל שנת מס יוטל על הכנסתו החייבת של אדם באותה שנה"**. הנה כי כן, על פי הוראות סעיפים 2 ו 6 לפקודה וההלכה שנקבע בע"א 9187/06 רפאל מגיד נ' פ"ש פתח תקווה, יש לחשב את הכנסתו – החייבת של המערער בכל אחת משנות המס הרלבנטיות. אין חולק שהמערער השיב סך של 1,730,000 ש"ח רק במהלך שנת 2009 ואילך ועל כן, אין להתחשב בסכום ההשבה בחישוב ההכנסה החייבת של המערער בשנות המס 2000 – 2005. זאת ועוד, ככלל לא ניתן לייחס הוצאה עתידית להכנסה בשנת מס מסוימת באופן רטרואקטיבי וביהמ"ש איננו רואה סיבה להעדיף את המערער על פני נישומים אחרים. טענת המערער לפיה אין לו או לא תהיה לו פעילות עסקית או כל מקורות הכנסה אחרים מהם יוכל לנכות את סכומי ההשבה, אינה מצדיקה חריגה מעקרון ההקבלה. אשר על כן, מקובלת עליי קביעת המשיב לפיה את ההשבה בסך 1,730,000 ש"ח אין מקום לנכות מן ההכנסה בשנות המס שקדמו להשבה בפועל. בניסיון לבטל את תוספת המס, טוען המערער כי אין לסווגו כעסק, וממילא לא הייתה לו חובה לנהל פנקסים. אין ספק שבשנות המס לא עסק המערער ביעוץ עסקי וכלכלי, אלא בגניבה. אפשר אולי לקבל שבשנות המס הרלבנטיות "עסק" המערער בגניבה אולם בשום פנים ואופן לא ניתן לקבל שבשנים האמורות "עסק" המערער ביעוץ עסקי כלכלי. משכך, מתעוררת השאלה האם נכון לחייב גנב לנהל פנקסים? נראה לביהמ"ש שככלל התשובה לכך צריכה להיות בשלילה. במקרה זה חיוב המערער בתוספת מס בשל אי ניהול פנקסים בגדר ענישה כפולה שהרי בשל מעשיו של המערער הוא הורשע ונענש. ביהמ"ש יכול לעלות בדעתו מקרים בהם תכלית הסנקציות הטמונות בקביעה, כי לא נוהלו ספרים קבילים תישאר תקפה גם בעת הטלת מיסוי על הכנסות בלתי חוקיות, אולם כאן, אין מקום לכך.

תוצאה:

◆ הערעור נדחה ברובו.

ניתן ביום 18.3.2013

ב"כ המערער: עו"ד אלירם בקל

ב"כ המשיב: עו"ד יוסי טופף, פרק' ת"א (אזרחי)

◆ המערער, כיהן כיו"ר הסתדרות העובדים הלאומית (להלן: "הע"ל") וחבר כנס בין השנים 1995 – 2005. בהכרעת הדין התפ. 40138/08 מיום 8.6.09, הורשע המערער בארבע עבירות גניבה מהע"ל, גניבה בדרך של קבלת תשלומים חודשיים, גניבה בדרך של קבלת כספים לקראת חגים, גניבת כספים למימון תרופות וגניבת כספים לקראת נסיעות לחו"ל. לאור זאת קבע המשיב, כי יש לראות בכספים הנ"ל שהמערער הורשע בגניבתם, כהכנסה חייבת מעסק בידיו ונערכה למערער שמה לפי "חייב ולא ניהל". סך כל כספי הגניבה בסך 1,932,000 ש"ח שיוחסו באופן שווה לשנות המס שבערעור. כמו כן, המשיב חייב את המערער בקנס בגין אי ניהול פנקסים.

◆ טענות המערער, המערער אינו חולק על זכותו או חובתו של המשיב לחייב את המערער במס בגין הכנסתו מפעילותו הלא חוקית או העבריינית, אולם טוען הוא כי בקביעת השומה נסמך המשיב על גזר הדין במקום להסתמך על הכרעת הדין ועקב כך נקלע לטעות באשר לתוצאת המס הנגזרת מגזר הדין. עוד טוען המערער כי המשיב טעה כאשר סיווג את הכנסתו של המערער כהכנסה מעסק החייב בניהול פנקסים וממילא טעה כאשר הטיל קנס על המערער כמי שהיה חייב בניהול פנקסים ולא ניהל. לטענת המערער יש לראות את הכנסתו כהכנסת עבודה לפי הוראות סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א – 1961 (להלן: "הפקודה") או כהכנסה מכל מקור אחר לפי הוראות סעיף 10(2) לפקודה. עוד טוען, כי עוד בטרם מתן גזר הדין הוא החזיר סך כולל של 1,730,000 ש"ח להע"ל והיות וכספים אלה אינם עוד ברשותו, אין לראות את המערער כמי שהתעשר מגניבתו. על כן, לא היה מקום לשום את סכום האלה שהחזיר כהכנסה חייבת בידי המערער. מוסיף המערער וטוען, כי המשיב מתיר בניכוי את סכום ההשבה בשנת המס בה נעשתה ההשבה, אולם החלטה זו של המשיב נוגדת את אופן פעולתו של המשיב שכן אין לו כל פעילות עסקית, ועל כן, ייחוס ההוצאה לשנת המס 2009 יגרום לכך שהוצאה בסך 1,730,000 ש"ח אותה התיר המשיב לנכות, לא תשפיע על תוצאת המס של המערער.

לטענת המשיב, משנקבע בהכרעת הדין כי המערער גנב סכום הנע בין 1,732,000 ש"ח לבין 1,932,000 ש"ח ובמסגרת הדיון כאן לא המציא המערער ראיות להוכיח שכספי הגניבה קרובים לסך 1,732,000 ש"ח אין לשנות מקביעתו לפיה הכנסת המערער מגניבה הייתה בסך 1,932,000 ש"ח.

ביהמ"ש המחוזי בת"א-יפו בפני כב' השופט מגן אלטוביה:

הכרעת הדין הפכה לחלוטה לאחר דחיית ערעורו של המערער בע"פ 7641/09 והיא הבסיס עליו יש להשתית את השומות. מהכרעת הדין עולה כי ביהמ"ש לא קבע כממצא שהמערער גנב סך של 1,932,000 ש"ח אלא קבע שסכום הגניבה הוודאי הוא 1,732,000 ש"ח ואפשר



מיסוי קבוצות רכישה בהתאם למידת מעורבות המארגן
ע"א 4378/11 מנהל מיסוי מקרקעין רחובות נ' תפוח פז פיתוח נדל"ן
אמיר אבו ראזק, משפטן

◆ לטענת המשיבה, תפקידה התמצה בארגון הקבוצה לשם הגשת ההצעה במכרז. לא היה קשר בין ההסכמים השונים שעליהם חתם כל משתכן, ואין מדובר במסגרת הסכמית אחת שפוצלה באופן מלאכותי. בנוסף, הסיכון הכלכלי של הפרויקט היה מוטל על כתפי המשתכנים, אשר לא ידעו מראש מה תהא העלות הכוללת המדויקת של רכישת המגרש, תכנון הבית ובנייתו.

בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים
אזרחיים לפני כב' השופט ח' מלצר, כב' השופט נ' הנדל וכב' השופטת ד' ברק-ארז:

◆ **כב' הש' ח' מלצר** - נראה לכאורה שהמשיבה יצרה מסגרת הסכמית שמכילה את כל הדרוש להקמת דירה מוגמרת. ביהמ"ש קבע, כי על הוועדה להביע את עמדתה ביחס לאמור, ולהבהיר כנדרש את טיבה של המסגרת ההסכמית. במקרה הנדון קיימים פערים משמעותיים בתמונת המצב העובדתית, אשר עשויים להטות לכאן או לכאן את ההכרעה המשפטית שאיננה פשוטה כלל ועיקר. מאחר ואלו הם פני הדברים, דעתו של כב' השופט מלצר היא כי אין מנוס אלא להחזיר את התיק לוועדת הערר על מנת שזו תקבע ממצאים עובדתיים מנומקים בשאלות שטעונות הכרעה. מכיוון שההכרעה בכגון דא בנויה על סינתזה בין ממצאים עובדתיים ומבחנים משפטיים, מצא כב' השופט מלצר לנכון להבהיר את המצב המשפטי ולהצביע על הסוגיות העובדתיות שעשויות להיות רלבנטיות ואשר דורשות התייחסות והכרעה. נקבע כי אין בכך כדי להצביע על תוצאה זו או אחרת, שכן אם ניתן היה לגבש עמדה על יסוד הממצאים הקיימים – לא היה כבודו מציע דיון חוזר. כב' השופט מלצר הציע לחבריו לקבל את הערעור באופן שפסק הדין של ועדת הערר יבוטל, והתיק יוחזר לוועדה על מנת שתשלים את הברור העובדתי ותיתן פסק דין חדש. ועדת הערר תקבע מועד להגשת סיכומים משלימים בכתב או דיון בעל פה על פי שיקול דעתה. מעבר לכך, הסמכויות הרגילות בדבר שמיעת הדיון מוענקות לוועדה על פי שיקול דעתה לרבות השתלשלות ההליכים.

◆ **כב' השופט נ' הנדל וכב' השופטת ד' ברק-ארז** הביעו הסכמתם לקביעה.

תוצאה:

◆ הערעור התקבל באופן שפסק הדין של ועדת הערר יבוטל והתיק יוחזר לוועדה על מנת שתשלים את הברור העובדתי.

ניתן ביום 2.4.2013

ב"כ המערער: עו"ד קמיל עטילה

ב"כ המשיבה: עו"ד רונן קגן; עו"ד שגיא פרדו; עו"ד

פנחס מור; עו"ד ערן כהן

◆ מדובר בערעור על פסק דינה של ועדת ערר מס שבה, לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (להלן: "הוועדה"), התשכ"ג-1963 (להלן: "חוק מיסוי מקרקעין") אשר קבעה כי אין למסות את המשיבה, שפעלה כמארגן קבוצת רכישה, בגין רכישה ומכירה של זכות במקרקעין. מנהל מקרקעי ישראל פרסם מכרז לחכירת מתחם בראשון לציון, לבניית 24 יחידות דיור. על פי תנאי המכרז לא ניתן היה לרכוש מגרש בודד, אלא "בכל מקרה שהמציע כולל יותר מאדם אחד במשותף - תיעשה ההתקשרות עימו על פי המכרז רק עם יחיד או יותר כולם ביחד". המשיבה גיבשה קבוצת משתכנים, במטרה להגיש הצעה לרכישת כל המתחם (להלן: "הקבוצה"). עו"ד כספי, אשר שימש כנאמן, הגיש הצעה מאוחדת מטעם הקבוצה. בדצמבר 2000 זכתה הצעת הקבוצה במכרז. לאחר הזכייה נחתמו בין המנהל לבין כל אחד מהמשתכנים חוזה פיתוח ל-3 שנים, והסכם חכירה ל-98 שנים. בד בבד חתם הנאמן בשם הקבוצה על הסכם עם החברה הכלכלית ראשון לציון בע"מ (להלן: "החברה הכלכלית"), לביצוע עבודות פיתוח במתחם, וזאת בהתאם לדרישות המכרז. בהמשך בחרה הקבוצה ועד, ואף נשכרו מפקח הנדסי ומפקח פיננסי. באוגוסט 2001 בחרה אסיפת חברי הקבוצה בחברת כ"א והבנים בע"מ כקבלן מבצע לפרויקט המגורים (להלן: "הקבלן"). בספטמבר 2001 החליט מנהל מיסוי מקרקעין רחובות (להלן: "המערער") למסות את המשיבה במס רכישה, מס מכירה ומס שבה. זאת משום שמבחינה מהותית, לשיטתו, המשיבה רכשה מגרשים, נתנה עליהם דירות ומכרה למשתכנים בתים מוגמרים. מכאן שיש למסותה בגין רכישה ומכירה של זכות במקרקעין. המשיבה הגישה ערר לוועדת הערר, אשר נתקבל. זאת בעיקר משום שלא הוכח שהאירועים לאחר הזכייה במכרז היו בשליטת המשיבה, או שהיה קשר בינה לבין המנהל או בינה לבין מי מבעלי התפקידים שנשכרו על ידי המשתכנים (הקבלן, הנאמן והמפקחים). לפיכך נקבע כי מבחינה מהותית המשיבה אכן הייתה מארגן ולא רוכש ומוכר של זכות במקרקעין.

◆ לטענת המערער, נטל השכנוע - לפיו אין למסות את המשיבה בגין רכישת ומכירת זכות במקרקעין - מוטל על המשיבה, והיא לא עמדה בו. לגופו של עניין נטען כי יש לבחון את העסקה לאור מהותה הכלכלית, ולא על פי הכינויים שנתנו לה הצדדים. נטען שבעלי התפקידים השונים בפרויקט - הנאמן, מפקח הכספים, המפקח ההנדסי ובעיקר הקבלן - היו קשורים כולם למשיבה, ונבחרו על ידה ומטעמה. בנוסף צוין שהמשיבה פרסמה את הפרויקט כפרויקט למכירת דירות, הכינה מפרט טכני ושלושה דגמים, וקבעה מראש את מחיר הדירה הגמורה.



פרשת פלד גבעוני – עבודות שירות לפלד

ביום 13.4.4, 3 חודשים לאחר שהורשע, גזר שופט בית המשפט המחוזי בתל אביב, **חאלד כבוב** על מפכ"ל המשטרה לשעבר, **רפי פלד**, שישה חודשי מאסר שירוצו בעבודות שירות, שנתיים מאסר על תנאי וקנס כספי של 100 אלף שקל. פלד הורשע בעבירות של מרמה והפרת אמונים בתאגיד. הדבר מהווה את סיום הפרשה (בסיבוב הראשון) שכונתה "פרשת פלד-גבעוני".

בזמנו גזר בית המשפט על המעורבים הנוספים בפרשה: **אריה גבעוני** - שנתיים מאסר בפועל ושנה וחצי מאסר על תנאי וכן קנס כספי של 20 אלף שקל. **דוד הבי** - נגזרו שנת מאסר, שנה על תנאי וקנס כספי של 20 אלף שקל.

טל יגרמן - נידון ל-4 שנות מאסר, עוד שנתיים מאסר על תנאי וקנס כספי של 20 אלף שקל.

פלד מיוצג על ידי **עו"ד גיורא אדרת**, דוד הבי על ידי **עו"ד מיכה פטמן**, יגרמן מיוצג על ידי **עו"ד דוד פורר** וגבעוני בידי **עו"ד משה ישראל**.

תגבור של 104 מפקחים לרשות המיסים

בשבוע האחרון העניקו מנהל רשות המיסים, **עו"ד ורו"ח משה אשר** ובכירי הרשות תעודות סיום ל-32 חניכי קורס מפקחים אשר השלימו בהצלחה את הקורס הראשון מבין שלושה קורסים המתנהלים בימים אלה וכוללים 104 חניכים אשר יהוו את דור המפקחים החדש של רשות המיסים. בהתאם לתוכנית העבודה של רשות המיסים, בתקופה הקרובה יהיו גיוסים של כוח אדם נוסף למשימות נוספות וליעדים נוספים שהציבה ומציבה לעצמה רשות המיסים.

שינויים בצמרת PwC (קסלמן וקסלמן)

בצמרת הפירמה PwC Israel (קסלמן וקסלמן) השלישית בגודלה בארץ, נערכו השנה שינויים משמעותיים, ושלושה רואי חשבון "חדשים" נבחרו להוביל את שלושת תחומי הליבה של הפירמה:

רו"ח רונן זיסר יוביל את תחום הביקורת (Assurance) בפירמה ויחליף בתפקיד את **רו"ח אסף שמר**;

רו"ח ליאת אנזל-אביאל תוביל את תחום הייעוץ ותחליף בתפקיד את **רו"ח יוסי פילוס**;

רו"ח דורון סדן יוביל את תחום המסים של הפירמה ויחליף בתפקיד את **רו"ח ג'רי זליגמן**.

בנוסף, ימונה **רו"ח גיל ברק** לראש המשרד בחיפה. לדברי השותף-המנהל **רו"ח אבי ברגר**, השינויים נערכים במגמה לשמר את הידע ורמת השירות הגבוהה שהושגה בשנים האחרונות, תוך פיתוח דור העתיד של מנהלים בכירים בפירמה. ראשי התחומים היוצאים ימשיכו לכהן כשותפים בכירים בתחומים בהם כיהנו עד כה, יהוו חלק מן הוועד המנהל של הפירמה וימשיכו לתרום מהידע שלהם ומנסיונם גם בשנים הבאות.

"ישיבת הסמארטפונים" באופקים

ביום 13.3.22 שיחרר בית משפט השלום בתל אביב, תלמיד ישיבה בן 25 מאופקים החשוד, כי בשלושת החודשים האחרונים עסק בהברחות של סמארטפונים לישראל. עפ"י הודעת רשות המיסים, החשוד הגיע למשרדי פדקס על מנת לקבל משלוח, שעפ"י המוצהר, הכיל כבלים ומדבקות בערך של \$73.93. בדיקה סמויה העלתה, כי התבילה הכילה 4 מכשירי נקסוס בערך כולל של \$1,400. עפ"י ההודעה, החשוד נלקח לחקירה **במשדדי מכס נתב"ג** והודה בעדותו, כי הצהיר הצהרה כוזבת למכס. כמו כן הודה החשוד בעוד עשרה מקרים בהם ייבא, סמארטפונים מדגמים שונים (נקסוס, אייפון 5, גלקסי 3 ועוד) והצהיר למכס על אוזניות או כבלים או ספרי הדרכה בערכים מונמכים, כל זאת על מנת להתחמק מתשלום מס אמת ומהצגת אישורי תקשורת נדרשים. עוד עולה מבקשת המעצר, כי החשוד מכר את כל המכשירים ב"שחור", ללא תשלום מס דרך אתרי מכירות באינטרנט בישראל. מהבקשה עולה, כי מדובר בלפחות 40 סמארטפונים אותם ייבא החשוד בדרך זו.



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 ל-03-6966733, פקס. 03-6966744

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