

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

גיליון 668 יום ה' 4 ביולי 2013

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

ועדת הכספים: דיונים בצמצום הפטור מרווחי הון לתושבי חוץ //
הצעת חוק פרטית: חובת דיווח כללית אחת ל- 5 שנים

העברת דיון בכתב אישום בעבירות מס: לפי מבחן מירב הזיקות

מ"ה – סמכות המנהל לפתוח שומות לפי סעיף 147 לפקודה //
מ"ה – ביהמ"ש: הלכת ורד פרי – פרוספקטיבית החל מינואר 2010 //
מע"מ – הנטל על העוסק להוכיח תקינות חשבוניות שלכאורה אינן כדן //

עו"ד לא הגיש 10 שנים דוחות במועד! // חשבוניות של חברות שלא קיימות !! //
הכנסת: אסור להעליב עובד ציבור // מנהל בחברה קבלנית חשוד בדיווח כוזב //

מאמר
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

ועדת הכספים: דיונים בצמצום הפטור מרווחי הון לתושבי חוץ

למשל, משאבי טבע: נשאר פטור על כל מה שהוא לא מקרקעין". עו"ד גרבר הסבירה שקיימת בעיה עם ההגדרה "זכויות מקרקעין", שהיא מצומצמת ויש צורך להרחיב אותה ולהחילה גם על נכסים הנלווים אל המקרקעין, קרי הנאה מ"פירות המקרקעין". למשל, מכירת מניות על רווחים ממשאבי טבע וכד'. לפי החוק הקיים, זה נשאר פטור. כלומר הפטור חל על כל מה שהוא לא מקרקעין. מנהל רשות המיסים, עו"ד ורו"ח משה אשר, ציין ש"הפטור לגבי נכסים קטנים ימשיך לעמוד בעינו, אך רווחי גז ונפט, רווחי הון משמעותיים בהחלט ימוסו ולא ייהנו מהפטור של תושבות חוץ. הכוונה היא לניירות ערך המגלמים בתוכם את אוצרות הטבע שהתגלו בישראל".

♦ יצויין כי נציגי לשכת רו"ח (רו"ח עופר מנירב), לשכת עורכי הדין (עו"ד זיו שרון) וארגוני העצמאים (רו"ח רן ארצי) התנגדו למהלך וטענות הן לאי נכונות התיקון, הן לבריחת משקיעים והן לכדאיות הוצאת התיקון הספציפי מחוק ההסדרים לחקיקה "רגילה" ומסודרת, כולל התייחסות לתחולת החוק בצורה מסודרת.

♦ ההכרעה הסופית באישור הסעיף, לרבות התיקונים בו, תהיה במסגרת ההצבעות על כל חוק ההסדרים.

♦ ביום 2.6.13 דנה ועדת הכספים, בראשות ח"כ ניסן סלומינסקי, בסעיף בחוק ההסדרים, המבקש לצמצם את הפטור מרווחי הון לתושבי חוץ. במהלך הדיון בוועדה הבהירה רשות המיסים, שבפועל נועד התיקון לסגירת פרצה משמעותית ברשת המיסים של המדינה, שמאפשרת לתושבי חוץ, ליהנות מפטור מ"פירות המקרקעין". כלומר מהרווחים מניצול משאבי טבע במקרקעין שבעלותם, או מנכסים מניבי הון, כגון: תחנות דלק, בתי מלון וכיו"ב.

♦ מנהלת מחלקת חקיקה ברשות המיסים, עו"ד ליאת גרבר, הסבירה בדיון את הסעיף בפרק המיסים של חוק ההסדרים ואמרה, ש"ככלל רווח הון במכירת ניירות ערך חייב במס רווחי הון 25%. תושבי חוץ פטורים מכך בעקבות אמנות בינ"ל ובגלל הרצון לעודד השקעות של תושבי חוץ בארץ. קיים לכך סייג בעניין הרווחים מזכויות מקרקעין, מכיוון שמוסכם עפ"י האמנות הבינ"ל, שזכות המיסוי במקרקעין שייכת למדינה שבה המקרקעין מצויים. הסעיף נועד לתקן את המצב כיום, שבו תושבי חוץ נהנים מפטור על רווחי הון. כאשר מדובר בחברות שעיקר נכסיהן הם במקרקעין, האמנה הבינ"ל, עליה חתומות כל מדינות ה-OECD מגדירה שזכות המיסוי על נכסי מקרקעין היא למדינה שבה מצויים המקרקעין.

הצעת חוק פרטית: חובת דיווח כללית אחת ל- 5 שנים

♦ לפי דברי ההסבר, באופן זה, אזרחים שיבחרו למסור דיווח שקרי, ייאלצו לעשות זאת ביוזמתם, כאשר הם מודעים לכך שהם מוסרים לרשויות המס דיווח שקרי. וכי סביר להניח שהצעת החוק תקטין את תופעת העלמת ההכנסות. עם זאת, כדי לא להטיל נטל כבד מדי מוצע כי חובת הדיווח כאמור, תהיה אחת לחמש שנים ולא כדיווח שנתי.

♦ ביום 1.7.13 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ גילה גמליאל וח"כ נוספים, הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (חובת דיווח ליחידים). בהצעת החוק מוצע לאפשר לשר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, לקבוע תקנות בהן יחוייבו גם עובדים שכירים (בעלי הכנסה לפי סעיף 2(2) לפקודה), בדיווח על הכנסותיהם לרשויות המס



העברת דיון בכתב אישום בעבירות מס: לפי מבחן מירב הזיקות אורי גולדמן, עו"ד; אמיר אבו ראזק (משפטן) גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

הייתה כי חומר החקירה הרב בעניין מצוי במשרדי היחידה התובעת במחוז צפון.

בשלב השני, ביקש כבוד הנשיא לקבל את עמדתו של השופט הדן בהליך בבית משפט השלום בנצרת, כבי' השופט נעמן אדריס אשר גם הוא הודיע, כי בנסיבות אינו מתנגד לעברת הדיון.

בסופו של הליך, ולאחר עיון בבקשה ובתשובה לה, החליט כבוד הנשיא א' גרוניס לקבל את הבקשה ולהעביר את הדיון ממחוז צפון למרכז.

[בהחלטתו מיום 9.6.2013](#) ציין כבי' הנשיא, כי:

"בעוד שמן העבר האחד, המבקשים 1 ו-3 טוענים להכבדה רבה שנגרמת להם בשל מצבם הפיזי בניהול ההליך בבית המשפט בנצרת, מן העבר האחר תשובת המשיבה לקונית למדי, ואין בה מענה מספק לנטען בבקשה.

כך, המשיבה לא הצביעה על כל זיקה הקושרת את הנטען בכתב האישום למחוז צפון, ולא הציגה הסבר מדוע הוגש כתב האישום לבית המשפט במחוז זה דווקא.

המשיבה גם לא הכחישה את טענת המבקשים שהובאה בבקשה, כי היחידה המשטרית שחקרה את האירועים הנטענים בכתב האישום מצויה בעיר לוד, וכי שם ניגבו העדויות השונות שעל בסיסן הושתת כתב האישום. ואכן, כפי שטוענים המבקשים, עיון ברשימת עדי התביעה הכלולה בכתב האישום מלמד, כי רובם ככולם של עדי התביעה הם ממרכז הארץ או מדרומה (וגם לעובדה זו אין בפי המשיבה מענה בתשובתה).

עוד לא הכחישה המשיבה את טענת המבקשים כי רובן של העסקאות נשוא כתב האישום נעשו במחוז מרכז או דרומה מכך.

הנימוק היחיד בתשובת המשיבה לדחיית הבקשה הוא, כי חומר החקירה הרב בעניין מצוי במשרדי היחידה התובעת במחוז צפון. אולם, בנסיבות העניין וכמתואר לעיל, אין בכך כדי להטות את הכף לדחיית הבקשה."

לדבר האמור קבע כבי' נשיא ביהמ"ש העליון, כי:

"נוכח האמור לעיל, הנני מורה, מכוח סמכותי לפי סעיף 78(א) לחוק בתי המשפט [נוסח משולב], התשמ"ד-1984, על העברת הדיון בת"פ 42349-02-13 (שלום – נצרת) לבית משפט השלום בפתח תקווה."

מההחלטה כאמור עולה, כי לא תמיד צריך נאשם לקבל על עצמו את "קביעת" המדינה היכן לנהל את משפטו, שכן ברור, כי כל צד בוחר לנהל את המשפט לפי אינטרס הנוחות שלו, והינה בענייננו העדיף ביהמ"ש העליון דווקא את אינטרס הנוחות של הנאשמים.

* למען השקיפות יציין, כי עו"ד קובי ועו"ד אורי גולדמן ממשרד עו"ד גולדמן ושות', מייצגים את הנאשמים בהליך העיקרי.

בפברואר 2013 הגישה המחלקה המשפטית מכס ומע"מ מחוז צפון לבית משפט השלום בנצרת כנגד חברת תזקיקים אנרגיה בע"מ (להלן: "החברה"), כנגד מנהלת החברה: גבי מייס עתאמנה, וכנגד אחרים, בניהם מר מונדר בדיר, כתב אישום בגין עבירות על חוק מס ערך מוסף, פקודת מס הכנסה וחוק העונשין. בד בבד עם הגשת כתב האישום, הוגשה לבית המשפט בקשה לעצור את מר בדיר, שלטענת המדינה הינו הנאשם העיקרי, עד תום ההליכים. בית המשפט השלום החליט לשחררו אך מס' ימים לאחר מכן נתקבל ערעורה של המדינה בבית המשפט המחוזי וההחלטה לשחררו בוטלה. ביהמ"ש העליון קבע, כי לא ידון בערר בשלישית.

יצוין, כי החברה רשומה בריינה (ליד נצרת) ותיקה במס הכנסה ומע"מ מתנהלים בנצרת.

הנאשמים הגישו באמצעות באי כוחם (*) לכבוד נשיא בית המשפט העליון, הש' אשר גרוניס, בקשה להעברת מקום הדיון מבית משפט השלום בנצרת לבית משפט שלום במחוז מרכז וזאת בהתאם לסעיף 78 לחוק בתי המשפט [נוסח משולב], התשמ"ד – 1984.

בבקשתם ציינו הנאשמים, כי מאזן הנוחות, הן מצד התביעה והן מצד הנאשמים, נוטה לכיוון האפשרות של העברת מקום הדיון לבית משפט במחוז מרכז. העברה אשר תאפשר לשני הצדדים לנהל משפט הוגן תוך צמצום משמעותי של עלויות ניהול המשפט, שכן כל דיון בבית משפט השלום בנצרת יצריך עלויות לא פרופורציונליות בגין הסעות, ימי עבודה ובעיקר יכביד על הצדדים כולל משפחותיהם. בנוסף נטען לגבי נוחות הנאשמים והעדים, ואף נוחות ניהול ההגנה, ומעל הכל קידום מטרתו הנעלה של המערכת המשפטית במדינת ישראל – ניהול משפט הוגן בצורה כזו שתאפשר לנאשמים למצות את כל דרכי ההגנה המצויות בידיהם. למותר לציין כי המאשימה התנגדה להעברת מקום הדיון.

בנוסף, לטענת הנאשמים על אף שהחברה רשומה בריינה, הרי שמירב הזיקות, מעבר לזיקת הנוחות, היו אמורות להבי לכך שכתב האישום היה נדון באיזור המרכז, לרבות: היחידה המשטרית אשר חקרה את האירועים הנטענים בכתב האישום (היאלי"כ) מצויה בעיר לוד ושם ניגבו העדויות השונות שעל בסיסן הושתת כתב האישום; רוב העדים עליהם מסתמכת המדינה הם מאזור מרכז הארץ ומדרומה; רובם של העסקאות נשוא כתב האישום נעשו במחוז מרכז או דרומה מכך ועוד.

בשלב ראשון, נתבקשה המאשימה מבית המשפט העליון ליתן תגובתה לבקשה להעברת מקום הדיון. בתגובתה ("הלקונית למדי") כפי שציין בית המשפט העליון) לא הכחישה המאשימה את העובדות שצויינו בבקשה וטענתה היחידה לסירובה לאי-העברת הדיון

סמכות המנהל לפתוח שומות לפי סעיף 147 לפקודה

ע"מ (ת"א) 1034/07 יורם באומן נ' פקיד שומה ת"א 1 אינגה אייזנברג, ע"ד

הרווחים הראויים לחלוקה, טענו המערערים, כי אין לקבוע את יתרת הרווחים הראויים לחלוקה דרך שומות המערערים, אלא הדבר צריך להיעשות דרך שומתה של חברת ניצן. עוד נטען, כי הקדמת הכנסות חברת ניצן נעשתה בכדי להציג את הכנסות ניצן על בסיס מצטבר ולא על בסיס מזומן, כפי שחברת ניצן נדרשה ע"י המשיב. **לעניין טענת המלאכותיות** טענו המערערים, כי קיים טעם מסחרי ביסוד ההחלטה למכור את מניות ניצן לחברת באומן, והוא ריכוז החזקות המערערים בחברה אחת לקראת מכירת המניות לצד שלישי.

ביהמ"ש המחוזי בת"א – כב' הש' מגן אלטוביה:

♦ **בפס"ד באומן נקבע**, כי לא הוכח, שהסכמי השומה היוו חלק מהסכם כולל. משכך, הדרך הייתה פתוחה לכאורה בפני המערערים, אשר לא היו בעלי הדין **בפס"ד באומן**, להציג ראיות או עדויות נוספות אשר יתמכו בתיאוריית "ההסכם הכולל". **בערעור לא הוצגה כל ראיה נוספת אשר עשויה הייתה לתמוך בתיאוריית "ההסכם הכולל" של המערערים**. לאור זאת, פתיחת שומות המערערים בצו לפי סעיף 147 אינה מהווה פתיחה של תניות במסגרת הסכם שומה.

♦ ביהמ"ש קבע, כי הנטל להוכיח, כי שטרי ההון אכן נפרעו ב-14 תשלומים שנתיים שווים, מוטל לפתחם של המערערים. בנקל יכלו המערערים להציג נתונים ממערכת הנהלת החשבונות של החברות אשר יסתרו את טענת המשיבים. עם זאת, המערערים לא הציגו בפני ביהמ"ש כל מסמך או נתון אשר יעיד על כך שאכן שטרי ההון נפרעו באופן הנטען. לאור זאת, ביהמ"ש קיבל את עמדת המשיבים, כי בפועל שטרי ההון לא נפרעו באופן שבו נטען שיפרעו במסגרת הערכת השווי.

♦ ביהמ"ש קבע, בענין הקדמת הכנסות חברת ניצן לשנת 2001, כי עפ"י סעיף 94ב(ב) לפקודה, רווחים ראויים לחלוקה הינם **"רווחים כאמור שנצטברו בחברה מתום שנת המס שקדמה לשנת רכישת המניה עד תום שנת המס שקדמה לשנת המכירה שלה..."**. הקדמת הכנסות בסך 5,000,000 ש"ח משנת המס 2002, היא שנת מכירת מניות חברת ניצן, לשנת המס 2001, היא שנת המס שקדמה לשנת המכירה, הגדילה לפיכך את הרווחים הראויים לחלוקה. המערערים טענו, כי אין מקום להתערב בקביעת הרווחים הראויים לחלוקה בחברת ניצן במסגרת שומת המערערים, אלא במסגרת שומת החברה. טענה זו הועלתה בבקשה המקדמת של המערערים ונדחתה כבר. המשיבים הודיעו, כי ככל שייקבע, כי חברת ניצן שגתה בכך שהקדימה הכנסותיה, שומתה תתוקן בהתאם להוראות ביהמ"ש. ביהמ"ש קבע, כי שומות ניצן לשנים 2001 ו-2002 יתוקנו באופן שהכנסה בגובה 5,000,000 ש"ח תועבר משנת המס 2001 לשנת המס 2002.

תוצאה:

♦ הערעורים נדחו.

ניתן ביום 25.6.13

ב"כ המערערים: ד"ר אמנון רפאל

ב"כ המשיבים: עו"ד אריק ליס, פרק' ת"א (אזרחי)

♦ חברת ניצן הוחזקה עד ליום 15.6.2002 ע"י המערערים בחלקים שווים, כך שכל אחד מהם החזיק ב-24.5% מהון מניות החברה. ביום 15.6.2002 נמכרו כל מניות חברת ניצן לחברת באומן. תמורת המכירה נקבעה בהתאם להערכת שווי שנעשתה לחברת ניצן. בהתאם, המערערים דיווחו על רווח הון אשר כולו מהווה רווחים ראויים לחלוקה, כמשמעות המונח בסעיף 94 לפקודת מס הכנסה (להלן: **"הפקודה"**), החייבים במס בשיעור 10% בלבד. ביום 16.9.2003 נחתמו "הסכם בעניין שומת מס הכנסה" (להלן: **"הסכמי השומה"**) בין המשיב לבין חברת באומן, חברת ניצן וחברת חילוון השמים בע"מ (להלן: **"חברת חילוון"**), גם היא חברה הקשורה למערערים. בהסכמי השומה הוסכם, כי יוקדם מועד ההכרה בחלק מהכנסות חברת באומן, כך שלהכנסתה המוצהרת לשנת המס 2002 יתווספו הכנסות שדווח על ידה בשנת המס 2003; כי הכנסותיה של חברת ניצן לשנת המס 2002 יהיו הכנסותיה המוצהרות; כי הכנסותיה של חברת חילוון לשנת המס 2002 יהיו הכנסותיה המוצהרות, וכי לעת מכירת מניות חברת חילוון יושת מס בשיעור 25% (ולא 10%) על יתרת הרווחים הראויים לחלוקה לסוף שנת 2002.

♦ ביום 26.12.2006 "פתח" הגורם שהוסמך ע"י המנהל את שומתם של המערערים לפי סעיף 147(א) לפקודה והוציא צווים למערערים לפי סעיף 152(ב) לפקודה. בשומות אלו חלקו המשיבים על רווח ההון והרווחים הראויים לחלוקה שחושבו ע"י המערערים. לגישת המשיבים, נפלה טעות בהערכת השווי, כאשר עיקר ביקורת המשיבים ממוקדת כלפי השווי שנקבע לשטרי הון שבבעלות החברה, שהינו שווי נמוך משווים המאזני. בנוסף, קבעו המשיבים, כי לא היה מקום להקדים את הכנסות חברת ניצן בסך 5,000,000 ש"ח משנת המס 2002 לשנת המס 2001 באופן אשר מקטין את הרווחים הראויים לחלוקה בגין המכירה. לחילופין, קבעו המשיבים, כי כל עסקת מכירת מניות ניצן לחברת באומן היא עסקה מלאכותית, כמשמעות המונח בסעיף 86 לפקודה.

♦ החלטת המנהל לפתוח את שומת המערערים הובילה את חברת באומן להגיש **תביעה כנגד המשיבים (להלן: "פסק דין באומן")**, בה נטען, כי פתיחת השומה מהווה הפרה יסודית של הסכמי השומה, מאחר שהסכמי השומה מהווים מכלול אחד של הסכמים אשר כלל גם הסכמות בעל פה בנוגע לשומות היחידים. **טענת חברת באומן נדחתה שם ע"י ביהמ"ש** תוך שנקבע, כי לא השתכנע, כי שומות היחידים היוו חלק ממכלול ההסכמים שנחתמו בין המשיבים לבין החברות.

♦ המערערים טוענים, כי לא נתקיימו תנאים המקנים למנהל את הסמכות לקבוע את שומות המערערים בצו לפי סעיף 147(א) לפקודה, וכן הם הצביעו על שורה של פגמים שנפלו לטענתם בהליך פתיחת השומות. המערערים חוזרים על הטענה שנדחתה בפס"ד באומן. המערערים טוענים, כי הערכת השווי התבססה על כך ששטרי ההון ייפרעו בתשלומים שנתיים שווים לאורך 14 שנה ולטענת המערערים כך אכן היה. **לעניין חישוב**



ביהמ"ש : הלכת ורד פרי – פרוספקטיבית החל מינואר 2010
ע"מ 11-12-25269 אורי ארליך נ' פקיד שומה פתח תקווה
אמיר אבו ראזק (משפטן)

בטרם ניתן פסק הדין של בית המשפט העליון. המשיב אף טוען, כי יש לדחות גם את טענות המערער ולפיהן בית המשפט העליון קבע את הלכת ורד פרי לאחר שדן במכלול השיקולים הרלוונטיים, בהשלכות ובמשמעויות הנובעות מכך. הטעם להחלה הפרוספקטיבית הוא הצורך החזק להגן אינטרס ההסתמכות המשמעותי של פקיד השומה (הקופה הציבורית), שיפגע ככל שהתחולה של שינוי ההלכה תהיה רטרואקטיבית.

בימ"ש המחוזי מרכז-לוד - בפני כב' השופט ד"ר אחיקם סטולר:

◆ על פי פס"ד ורד פרי בבימ"ש העליון, תחולתו של פסק-הדין היא פרוספקטיבית והיא תוחל החל משנת המס שתחילתה בחודש ינואר 2010 וזאת בסייג אחד שהיא תחול על המשיבה ורד פרי שזכתה בטענתה לשינוי ההלכה. מכאן שאין יכולה לחול על המערער.

◆ ביהמ"ש קבע, כי עניין איקאפוד אינו מהווה הלכה מחדשת בעניין פס"ד ורד פרי שכן מדובר בנושאים שונים: עניין איקאפוד עוסק בפרשנות משפטית של סעיף 152 ו-147 לפקודה בעוד שפסק דין ורד פרי עוסק בהכרה בהוצאות אם בגין ההשגחה על ילדיה, בעת שהיא עובדת, כהוצאה מותרת בניכוי. הדבר המשותף להלכות אלה ששתיהן הסתמכו על **הלכת סולל בונה** שבה נקבע, כי אף שנקודת המוצא העקרונית היא שהלכה שיפוטית חדשה מוחלת רטרואקטיבית, הרי שניתן לחרוג ממנה לעת הצורך, כאשר השיקולים המנחים הם מעשיים בעיקרם. הנה כי כן ההלכה המנחה העקרונית היא הלכת סולל בונה המאפשרת החלה רטרואקטיבית והן פרוספקטיבית וההלכות איקאפוד וורד פרי הן הלכות בעניינים ספציפיים הנסמכות על הלכת סולל בונה ולא סותרים אותה.

◆ בעניין ורד פרי, הדומה לענייננו, הודגש, כי אינטרס ההסתמכות הוא צורך חזק בעניין זה, שכן ההלכה הישנה יצרה הסתמכות של ממש עד שאין מקום להפעלה רטרואקטיבית של ההלכה. קביעה זו סותרת את דברי המערער לרבות אמירתו שהתבררה כלא נכונה ולפיה כביכול התבטאה באת כוח המשיב לפיה לשיקול הכלכלי אין מקום בעניין דנא.

תוצאה:

◆ הערער נדחה.

ניתן ביום 25.6.2013

ב"כ המערער: לא צוין

ב"כ המשיב: עו"ד נגה דגן, פרק' מחוז ת"א (אזרחי)

◆ המערער הוא שכיר. ילדי המערער הם ילדי השנים 2001, 2003, 2006, 2009. במסגרת דו"ח 2007 דרשו המערער ואשתו הוצאות אחזקת ילדים בסך 25,200 ₪ שקוזזו ממשכורת בת הזוג של המערער. במאי '09 הגיש המערער בקשה לתקן את הדו"ח לשנת המס 2007, ובו ביקש להגדיל את סכום ההוצאות שדרש בגין אחזקת ילדים והעמידו על 35,174 ש"ח כשהוא מחולק בין המערער לבת זוגו כך שמהכנסתו של כל אחד מהם מנוכה סך של 17,587 ש"ח. בדו"ח לשנת המס 2008 דרש המערער הוצאות אחזקת על ילדים בסך כולל של 49,458 ש"ח כשהוא מחולק בין המערער לבת זוגו. **באפריל '08 נתן בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו את פסק דינו בעניין ורד פרי.** לשיטת המשיב, פרסום פסק הדין הוא שעורר את המערער לדרוש התרת הוצאות אלו, לראשונה.

◆ **ביום 30.4.09 ניתן פסק דינו של בית המשפט העליון בעניין ורד פרי** בו הוא דחה את הערער שהגיש פקיד שומה גוש דן וקבע (מפי כבוד המשנה לנשיאה ריבלין) כי על המחוקק ליתן דעתו בנוגע לדרך ניכוי ההוצאה ואופן חילוף ההוצאה המותרת בניכוי מכלל ההוצאות המעורבות. שבוע לאחר מכן הגיש המערער דו"ח מתקן לשנת 2007 ודו"ח לשנת 2008, שגם במסגרתו דרש התרה בניכוי של הוצאות טיפול בילדים. הערער מתייחס לצו שהוציא המשיב למערער לשנות המס 2007 ו-2008.

הצדדים חלוקים באשר למהותו של פס"ד ורד פרי ולגבי השלכותיו על המקרה שלפני.

◆ **לטענת המערער**, פסק דין ורד פרי מתיר התייחסות רטרואקטיבית במקרים חריגים ובהתאם לנסיבות הפרטניות. המערער ממשיך וטוען, כי דו"ח 2007 הוגש ביוזמתו של פקיד השומה, עפ"י דרישתו ובהתאם ללוח הזמנים הרגיל שקבע. על-כן אין הוא דו"ח אד הוק לצרכי התרת מעונות, וגם לא רטרואקטיבי. לטענתו של המערער, במקרה דנן לא קיימת התשתית העובדתית (בדבר העלות הכלכלית למדינה), אשר היוותה את הבסיס לגישה הפרוספקטיבית בפסק דין ורד פרי.

◆ **לטענת המשיב**, אין הסכמה בנוגע לכל העובדות בהודעת הערער ובנימוקי הערער, וכי ישנה רלוונטיות לאי הגשת בקשה להתרת הוצאות טיפול בילדים על ידי המערער בטרם הגשת הדו"ח לשנת 2007. לעמדת המשיב, יש לדחות את טענת המערער ולפיה נטען שבית המשפט העליון קבע חריגים לפס"ד ורד פרי. בעניין זה, **בית המשפט העליון קבע תחולה פרוספקטיבית של ההלכה למעט חריג אחד בלבד, והוא – תחולת ההלכה לגבי ורד פרי עצמה.**

כמו כן, בניגוד לנטען על ידי המערער, משנדרש בית המשפט העליון לעניין, וקבע הלכה, הרי היא מחייבת ויש לפעול על פיה, ולא על פי פסק דינו של בית המשפט המחוזי. אין כל רלוונטיות לעובדה שדו"ח המערער לשנת 2007 היה תלוי ועומד בפני המשיב



הנטל על העוסק להוכיח תקינות חשבוניות שלכאורה אינן כדין ע"מ 11-09-38791 עודה נ' מנהל מע"מ פתח תקוה ירון הרוש, עו"ד

העולה על 20 מיליון ₪ לעראר עבד. כמו כן נטען על ידי המשיב, כי החשבוניות אינן כדין, שכן הן אינן מפרטות את מספר העובדים, מספר ימי העבודה, סכומי הכסף ששולמו עבור כל עובד בגין מספר ימי העבודה, באיזה אתר בוצעה העבודה, וכיוצא באלה. מהחקירה אף עולה, שהמערער לא יודע להסביר או לאמת את החשבוניות.

ביהמ"ש המחוזי מרכז - כב' הש' ד"ר אחיקם סטולר:

♦ **על הנישום מוטל הנטל מתחילת הדרך ועד סופה להוכיח כי החשבוניות הוצאו כדין.** השאלה אם החשבוניות פיקטיביות או לא היא שאלה עובדתית, אשר לא תמיד ניתן לבחון אותה מתוך ספריו של הנישום. בין היתר, עולות שאלות שונות כגון האם רשאי היה מוציא החשבוניות להוציא את החשבוניות, האם סופקה סחורה, מי סיפק את הסחורה ופרטים באשר לספקים השונים. התשובות לשאלות אלה נמצאות בידיעתו של הנישום בלבד ולא ניתן למצוא להן פתרון בספרי המערער. מקום שהעוסק מציג חשבוניות שמהן עולה לכאורה שהיו לו תשומות שבגינן שילם מע"מ, הרי במקרה והמשיב טוען שחשבוניות אלה פיקטיביות **על המשיב** חלה החובה להביא ראיות שמהן עולה לכאורה שיש ממש בטענתו. **ביהמ"ש קבע, כי מספיק שהמשיב יביא ראיות לכאורה בדבר פיקטיביות החשבוניות בכדי שהנטל יעבור אל המערער - כפי שנעשה בענייננו.**

♦ לצורך קביעה בדבר קיומה של עסקה מלאכותית יש לבדוק שתי שאלות: **האחת**, האם העסקה נוגדת דפוסים מקובלים בחיי הכלכלה, שאז דבק בה חשש למלאכותיות; **והשנייה**, מהן מטרות העסקה וטעמי עריכתה בצורה בה נערכה, האם היו לה טעמים עסקיים מלבד שיקולי החיסכון במס ומה משקלם היחסי. בנוסף, בבסיס החשבונית צריכה להיות עסקה אמיתית בין מקבל החשבונית לבין מוציאה. כשאין זהות בין מוציא החשבונית לבין מבצע העבודה בפועל, נחשבת החשבונית לפיקטיבית, ואין נפקא מינא לעניין זה אם בפועל בוצעה העבודה על ידי גורם אחר, אם לאו. כמו כן, נדרש שהסכומים הנקובים בחשבונית משקפים את התמורה הנכונה והאמיתית בגין השירות או הקניה. לאחר בחינת מכלול הראיות בתיק הוכח כי לגופו של עניין, המערער לא השכיל להציג ראיות אשר יצביעו על השירות שניתן בתמורה לחשבוניות, ולמעשה לא הרים את נטל ההוכחה המוטל עליו. **בבחינת תחולת החריג למבחן האובייקטיבי**, יש לעמוד על הגורמים המצטברים הבאים: האם המדובר בעסקה אמיתית בין שני צדדים, כשהנישום שילם את המע"מ כנגד חשבוניות מס בלתי חוקיות שאותן קיבל בתום לב; האם הנישום נקט בכל האמצעים הסבירים כדי לאמת את החשבוניות וזהות העוסק. בענייננו, לא הוכח כי המערער עומד בחריג למבחן האובייקטיבי, ואין לראות בו כמי שעשה ניסיון לברר האם החשבוניות כדין.

תוצאה:

♦ הערער נדחה.

ניתן ביום: 19.6.2013

ב"כ המערער: עו"ד שמעון טנבלט

ב"כ המשיב: עו"ד נגה דגן, פרק' מחוז ת"א (אזרחי)

♦ ערער זה עוסק בהחלטת המשיב להשית על המערער חיוב בגין מס תשומות הכלול בחשבוניות מס שהוצאו לטענת המשיב שלא כדין בסך של 496,316 ₪. כמו כן, עוסק הערער בכפל מס תשומות שהוצא למערער לתקופה שבין 9/2008 – 1/2009 בגין ניכוי מס תשומות משש חשבוניות מס (להלן: "החשבוניות"). כפל המס הוטל על המערער לפי סעיף 50(א1) **לחוק מס ערך מוסף.**

♦ המערער מפעיל עסק הנקרא "הנאמנים שמירה" העוסק באספקת עובדים לשמירה ואבטחה. המערער מעסיק מספר קטן של עובדים, להם הוא משלם מדי חודש משכורת, ומקבל, כך נטען, עובדים נוספים מקבלני כוח אדם. בהתאם למצג שהציג המערער, הוא נהג לקבל עובדים מאדם בשם עראר עבד (להלן: "עראר") ולהעסיק אותם בפרויקטים שונים. לפי הנטען, עראר עבד העסיק חלק מהעובדים שסופקו למערער בעצמו, ואת חלקם סיפק למערער באמצעות קבלני כוח אדם שעבדו עמו. בחיפוש בביתו ובמשרדו של המערער נתפס, בין השאר, פנקס חשבוניות ופנקס קבלות של עראר, הכולל גם את החשבוניות בגינן הוצאה השומה. פנקס זה כלל גם חשבוניות ריקות וחתומות ע"י עראר, ללא פרטים עראר.

♦ **לטענת המערער**, מדובר בפנקס חשבוניות שנשכח על ידי עראר במשרדו. המערער הסביר, כי הוא מילא את החשבוניות בעצמו, כיוון שכתב ידו של עבד אינו ברור או "חלש". המערער הגיש את הקבלות שכיסו חשבונית את התשלום ששילם המערער לעראר בתמורה לעבודה שביצע וטען שניתן להסבר למצב הכרטסת של העד עראר ועל כן, למעשה דין הערער להתקבל. כמו כן טוען המערער, כי אין ממש בטענת המשיב לפיה עסקו של עראר נסגר בחודש ספטמבר 2008. טענה זו נשללה על ידו. **גב' רבקה שמש** המצהירה מטעם המשיב אישרה, כי כל החומר שעמד לרשותה בעת קבלת ההחלטה הועמד לרשות ביהמ"ש במסגרת תצהירה. ברם, בחקירתה הנגדית התברר כי לפחות דו"ח ממונה רכז החקירות לא צורף. ביהמ"ש מתבקש לקבוע במקרה זה, כי מקום שהעדה אמורה לצרף את כל החומר שהיה בפניה בעת מתן החלטתה לבית המשפט ולא עשתה כן, דין החלטתה להיפסל. **לטענת המערער**, בהתאם לאמור, קיימות שתי החלטות נוספות: האחת של ר"ח **שי בשארי** שערך את השימוע והשני של מנהל התחנה **מר פסח הלפרין** הממונה על גב' שמש. החלטות אלו לא הוגשו לתיק למרות שגב' שמש אישרה את העבודה שאת ההחלטה בענייניו של המערער קיבלו היא ור"ח בשארי. כיוון שהעד בשארי הוא זה שערך את השימוע, הוא זה אשר שמע את טענות המערער והוא גם זה שהחליט על תוצאות השימוע כדבריה של העדה שמש, מן הראוי היה, כי ר"ח בשארי הוא שיוזמן ויגן על החלטתו בבית המשפט.

♦ **לטענת המשיב**, בחקירה שנערכה על ידו התברר, כי בפועל החשבוניות שבגינן נוכו התשומות הינן "חשבוניות פיקטיביות" שניתנו שלא כנגד שירותים של ממש, וכל מטרתן הינה להונות את רשויות המס, ולנכות את המע"מ הכלול בחשבוניות, שלא כדין. מעבר לכך, לא ניתן לתת כל אמון בגרסת המערער בעניין אמיתות החשבוניות וכי **ניהול הספרים של המערער הוא קלוקל** ולא ניתן להסתמך עליו. במהלך השומה התברר, כי למערער חוב



הכנסת החליטה: אסור להעליב עובד ציבור

ביום 3.7.13 דחתה מליאת הכנסת בקריאה טרומית את [הצעת חוק העונשין \(תיקון – ביטול העבירה על העלבת עובד ציבור\), התשע"ג-2013](#), שהגישה ח"כ **זהבה גלאון** (מרצ) וקבוצת ח"כים. הצעת החוק שנדחתה, נועדה לבטל את הסעיף הקובע "המעליב בתנועות, במילים או במעשים, עובד הציבור, או דיין או פקיד של בית דין דתי או חבר ועדת חקירה, כשהם ממלאים תפקידם או בנוגע למילוי תפקידם, דינו – מאסר שישה חודשים". בדברי ההסבר להצעה נכתב, כי "מדינה דמוקרטית אינה יכולה להרשות לעצמה שסעיף אנכרוניסטי זה ישרוד בספר החוקים שלה, ובוודאי שלא ייאכף. כאשר מדובר בחופש הביטוי, יש ערך רב לביקורת על השלטון לסוגיו. לא ניתן להגן על אמון הציבור, על ידי השתקה, הפעלת איסורים פליליים, או על ידי העמדת אנשים לדין על דברי ביקורת שהם השמיעו כלפי עובדי ציבור שנעלב". אלא שמליאת הכנסת חשבה ההיפך והתיקון בוטל ברוב של 44 ח"כים שהתנגדו לתיקון לעומת 14 ח"כים שתמכו בו, כך שהעלבת עובד ציבור נותרה כעבירה פלילית.

מנהל בחברה קבלנית חשוד בדיווח כוזב

ביום 3.7.13 **בבימ"ש השלום בת"א, כב' השופטת תרצה שחם קינן**, שוחרר תחת מגבלות החשוד **דרור קוזניצקי**, איש עסקים ומנהל בחברה קבלנית גדולה, בן 44 מגבעת שמואל. קוזניצקי חשוד כי, ביחד עם אישה נוספת, הכין מסמכים כוזבים במטרה להתחמק מתשלום מס שבח, בעת מכירת מגרש בגבעת שמואל. החקירה מתנהלת ע"י **משרד חקירות מס הכנסה תל אביב**. בסיס החשדות הוא ויכוח אזרחי שהתנהל בין החשוד לבין ביתה של בעלת המגרש. ביהמ"ש העליון נתן הכרעה לאחרונה, ובה קבע כי הצדדים הכינו מסמכים וחוזים כוזבים במטרה להונות את רשויות המס ([ע"א 6667/10 הלוי בן טנדלר נ' קוזניצקי](#)). ככל הנראה נחתמו 2 חוזים בין החשוד לבעלת הקרקע, ובמקביל, פנה החשוד לבית המשפט בבקשה שיורה על אכיפת ההסכם, מנגד טענה הבת, כי מדובר בשני חוזים כוזבים / למראית עין, שאין להורות על קיומם, שכן על פי חוק החוזים- חוזה לא חוקי או חוזה למראית עין הינו חוזה בטל. עפ"י הודעת רשות המסים, בחקירתו הודה החשוד כי נערכו חוזים שנועדו להפחית את נטל המס, אלא טען שהם הוכנו ביוזמת המנוחה וביתה ולבקשתן במטרה לקדם את העניינים שלהן.

מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בגין 132, מגדל עזריאלי 1 שלהן. תל אביב 67021; טל. 03-6966416 פקס. 03-6953991

עו"ד לא הגיש 10 שנים דוחות במועד !

בימ"ש השלום בת"א, כב' השופטת דניאלה שריזלי, גזרה על **עו"ד רון נעים**, בן 54 מהרצליה, תשעה חודשי מאסר בפועל, עשרה חודשי מאסר על תנאי וקנס בסך 40,000 ₪. נגד הנאשם, אשר בשנים הרלוונטיות לכתב האישום היה בעליו של משרד עצמאי לעריכת דין, הוגש בשנת 2009 כתב אישום בגין אי הגשת ארבעה דוחות שנתיים במועד עבור השנים 2002-2005. במהלך המשפט שבו לא הוסרו המחללים על אף דחיות חוזרות ונשנות הגישה המאשימה, באמצעות **עו"ד ורד דשא, ממחלקת התביעות של מס הכנסה ברשות המסים**, כתב אישום מתוקן, הכולל גם את שנות המס עד 2011, שגם בהן נמנע מלהגיש דוחות במועד. בפברואר 2013 הודה הנאשם בעובדות כתב האישום המתוקן ואף הגיש עשרה דוחות שנתיים לפקיד השומה, אלא שמחלוקת לגבי חלק מהדוחות, בגין אי התאמה בין הדוחות לבין הדיווחים למע"מ, לא הוסדרה. בנוסף, לטענת המאשימה, הנאשם לא כלל בדו"חות אלה הכנסה בסך 1.8 מיליון ש"ח, בגין עבירה של גניבה בידי מורשה (גניבה מחברת "כור"; **ת"פ 7257/08**, עבירה עליה ריצה עונש מאסר בפועל), חרף טענתו במשפטו, כי מדובר בשכר טרחה שהגיע לו כדן. ביהמ"ש קבע, כי: "מדובר בהתנהלות עבריינית ממושכת אשר הפכה אצל הנאשם לשגרה", וכי נוכח מצבו הבריאותי הקשה של הנאשם, החליט להקל על הנאשם ולהטיל עליו ענישה ברף התחתון של המדרג (העומד על 9-18 חודשים).

קייזו חשבוניות של חברות שלא קיימות !!

בימ"ש השלום בתל אביב, כב' השופטת דניאלה שריזלי, גזרה על **כורש צירחי**, בעלים ומנהל פעיל של חברה לייצור ושיווק בגדי נשים מת"א, שנתיים מאסר בפועל וקנס של 100,000 ₪. צירחי הורשע בכך שבמשך תקופה של כשנתיים וחצי ניכה בכזב מס תשומות מ- 319 חשבוניות בשווי של כמיליון וחצי ₪, השייכות לחברות ועוסקים שכלל אינם קיימים. במשפטו טען הנאשם, כי מעשיו נעשו בתום לב וכי את החשבוניות קיבל ממכר עבור עסקאות מסחריות אמיתיות, אך ביהמ"ש דחה את טענותיו כלא אמיונות מאחר שלא הצליח להוכיח את קיומו של אותו מכר ואף לא את קשריו לבין העוסקים הדמיוניים לכאורה. את התביעה ייצג **עו"ד מיכאל פינקלשטיין משרד מע"מ ת"א 2**. ביהמ"ש אף לא קיבל את טענות הנאשם לפיהן מחלתו של בנו גרמה לקריסת העסק וכן לשימוש בסמים מסוכנים ולניסיונות אובדניים.



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.