

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

גיליון 673 יום ה' 29 באוגוסט 2013

השבוע בגיליון

דחיית תשלומי מס הכנסה, ניכויים ומע"מ של חודש אוגוסט ל – 29.9.13 //  
הנחיית רשות המיסים בעניין חישוב מס מאוחד / נפרד לבני זוג באותו עסק //

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

מע"מ – דחיית ערעור על הסף בשל איחור בהגשת ההשגה //  
מ"ה – הכרה בהוצאות מימון כהוצאה לייצור הכנסה בעתיד //  
מ"ה – משיכות אישיות של בעל שליטה ובת זוגו בסכום העלמת הכנסות //  
רשות המיסים בפשיטות על "מגדלי היוקרה" // מענק מס הכנסה שלילי – לפני  
ראש השנה // מאסר בפועל בשל אי הגשת 2 דוחות ! // יצאת צדיק //

עדכונים מהשטח

דחיית תשלומי מס הכנסה, ניכויים ומע"מ של חודש אוגוסט ל – 29.9.13

◆ שר האוצר, יאיר לפיד: "מדובר בבשורה לעסקים קטנים ובינוניים ובהחלטה אשר תקל על ציבור משלמי המע"מ ומקדמות המס ובמיוחד על העוסקים העצמאיים והעסקים הקטנים שנקלעו בתקופת החגים לקשיים בתזרימי המזומנים".

◆ לרגל חגי תשרי, הודיע שר האוצר, יאיר לפיד על החלטת מנהל רשות המיסים, עו"ד ורו"ח משה אשר, לפני משורת הדין, בדבר דחיית מועד הגשת הדיווח ותשלום מקדמות מס הכנסה, ניכויים ומע"מ, בגין דוח אוגוסט 2013, מיום ראשון ה-15.9.13 ליום ראשון ה-29.9.13.

הנחיית רשות המיסים בעניין חישוב מס מאוחד / נפרד לבני זוג באותו עסק

בתיקים בהם מתעוררת סוגיית החישוב המאוחד/ נפרד להכנסות בני הזוג, כדלקמן:  
1. יש לעכב את הליכי השומה והגבייה בתיקים בהם התעוררה סוגיית חישוב מאוחד/ נפרד וזאת כל עוד אין בהם התיישנות של שומות.  
2. בתיקים בהם הוצאו צווים, לא נתנגד לבקשת הנישום לדחות לפרק זמן סביר את מועד הגשת הערעור או מועד הגשת נימוקי הערעור, והכל בכפוף לבקשה של הנישום מבית המשפט ואישור ביהמ"ש.  
3. לנישומים אשר יגיעו להסכם עם פקיד השומה עד ליום 31.12.2013, יינתן פטור מהפרשי הצמדה לפי סעיף 192 לפקודה בנוסף להקלות האמורות בהנחיות הקודמות.  
4. נבקשם להעביר הנחיה זו לידיעת העובדים העוסקים בנושא.  
◆ כאמור, הנחיה זו, הינה על רקע קידום הצעת חוק ממשלתית בנושא וככל שתהיה התקדמות בהליכי החקיקה יופצו הנחיות משלימות.

◆ כידוע, ביהמ"ש העליון קבע לאחרונה את הלכות שקורי ומלכיאל לפיהן לא יתאפשר חישוב נפרד לבני זוג העובדים באותו עסק גם אם חזקת התלות בהכנסתם ניתנת לסתירה. בעקבות הלכות אלה, שלטעמנו ולעמדת רבים מפלה באופן בוטה במיוחד בני זוג העובדים באותו עסק לעומת בני זוג העובדים בעסקים נפרדים, צצו יוזמות לשינוי חקיקה בנושא. רשות המיסים בעצמה, החליטה לגלות סובלנות כלפי נישומים שסוגיית החישוב המאוחד/נפרד רלוונטית לגביהם ואף הוציאה ביום 22.7.2013 הנחיה רשמית לפקידי השומה מאת גב' מירי סביון- סמנכ"לית בכירה לשומה וביקורת ומר זאב פורת, סמנכ"ל בכיר לאכיפת הגביה, בענין: [חישוב מס נפרד/ מאוחד של הכנסות בני הזוג – עדכון והארכת הנחיות קודמות](#), וזו לשון ההנחיה:

◆ בהמשך להנחיות מיום 4.7.2012 ו 25.11.2012 בנושא שבנדון, ועל רקע [הפצת תזכיר חוק בנושא חישוב מאוחד נפרד](#), להלן עדכון לאופן הטיפול

מערכת מס פקס מאחלת לקוראים ולכל בית ישראל שנה טובה

בשל החג הבא עלינו לטובה, בשבוע הבא (5.9.13) לא יפורסם גיליון



**פחת על דירה המושכרת למגורים**  
**אברהם רוזנברג, עו"ד (יועץ מס) ; אורי גולדמן, עו"ד**  
**גולדמן ושות' – משרד עורכי דין**

**מהשכרת הדירה, 2% משווי הדירה, כשהוא מתואם כאמור בתקנה 4 (להלן: "הפחת")**

כמו כן, במקרה בו הדירה הייתה מושכרת חלק מהשנה, יהיה בעל הדירה זכאי לפחת יחסי בהתאם לתקופת השכירות. עוד יצוין, כי בעל הדירה שבחר לנצל את זכותו לפי האמור, קרי, לנקות פחת של 2% לפי התקנות, לא יהיה זכאי לפחת אחר לפי כל דין בשל הדירה האמורה.

♦ מעיון בתקנות עולה, כי **התקנות חלות ו/או רלבנטיות רק לגבי הכנסה מדמי שכירות במסלול המס של הכנסה פסיבית לפי סעיף 2(6) לפקודה (מסלול 2 מהמסלולים שנסקרו לעיל), אפשרות החייבת במס בשיעור של 30%**, שכן, היה וההכנסה מדמי שכירות תחשב כהכנסה מעסק לפי סעיף 12(1) ניתן יהיה לדרוש את הפחת לפי סעיף 21(א) לפקודה. היה וההכנסה תחויב במס במסלול של 10% מס לפי סעיף 122, (מסלול 4) הסעיף עצמו קובע, בסעיף קטן ג': **"על אף האמור בכל דין... לא יהא זכאי לנכות פחת או הפחתה אחרת..."**

במסלול של פטור ממס על התקרה (מסלול 3), סעיף 5 לתקנות קובע כי, מי שקבל הטבה (פטור), לא יחולו לגביו התקנות.

♦ **בע"א 2796/12 קמיל נ' פ"ש ירושלים 3 (מיום 22.8.2013)**. בחן ביהמ"ש העליון את השאלה כיצד יש לחשב שווי של נכס מקרקעין המושכר למגורים, לשם ניכוי פחת מההכנסה בגין השכרת הנכס, לפי תקנות מס הכנסה (שיעור פחת לדירה מושכרת למגורים), התשמ"ט-1989. שאלת הפחת על תוספת לדירת המגורים המושכרת אף היא למגורים, יכולה היתה להיבחן סופית ע"י בית המשפט העליון אלא שבאותו ענין קבעו **כב' השופטים י' זנציגר בהסכמת כב' השופטים מ. נאור, וד. ברק ארז (סעי' 19 לפס"ד)**, כי:

**"מדובר בטענה עובדתית חדשה שהועלתה לראשונה בערעור אשר ככלל אין להיזקק לה. המערער אף הגדיל וצירף לערעורו ראיה חדשה מבלי שביקש רשות לעשות כן כנדרש בתקנה 457 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984. בנסיבות אלה, ובהיעדר טעם משכנע לשיהוי בו נקט המערער, אין להיעתר לבקשתו להשבת הדין בעניין זה לבית המשפט המחוזי... יתרה מכך, לטעמי יש מקום ליתן ביטוי להתנהלות זו של המערער בפסיקת הוצאות"** (הערעור נדחה ונפסקו למערער הוצאות של 50,000 ₪).

♦ לדעתנו, על אף שבית המשפט העליון בחר בשלב זה מנימוקים טכניים שלא להתייחס לסוגיה, נראה, כי על התוספת לדירת המגורים ניתן להחיל את "מבחן השימוש בפועל בנכס". מבחן שנעשה בו לרוב שימוש במסגרת חוק מיסוי מקרקעין למשל כשמוכרים משרד, ששימש בפועל בכל תקופת הבעלות למגורים וזאת לצורך מתן הפטור ממס שבח על דירת מגורים. מבחן זה יכול להיות רלבנטי גם לענייננו ולכן היה והתוספת משמשת גם היא למגורים, לדעתנו ניתן לדרוש בגינו גם את הפחת לדירה המושכרת למגורים.

♦ על הכנסות מדמי שכירות מדירה המושכרת למגורים קיימים ארבעה מסלולי מיסוי:

1. מסלול מס לפי סעיף 12(1) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשכ"א – 1961 (להלן: **"הפקודה"**), כהכנסה מעסק (כמובן שצריכים להתקיים כל המבחנים לקביעות הכנסה מדמי שכירות כהכנסה "מעסק", בהתאם למבחנים שנקבעו בפסיקה);

2. מסלול מס לפי סעיף 2(6) לפקודה – הכנסה פאסיבית;

3. מסלול של פטור ממס על ההכנסה מדמי שכירות למגורים, עד ל"תקרת הפטור, בהתאם לחוק **מס הכנסה (פטור ממס על ההכנסה מהשכרת דירה למגורים) התש"ן – 1990**. 4,980 ₪ נכון ל-2013.

4. מסלול מס לפי סעיף 122 לפקודה לפיו ישולם 10% מס על ההכנסה מדמי שכירות למגורים וזאת **תוך שלילת הזכות ו/או אפשרות של הנישום לנכות פחת או הפחתה אחרת בשל הדירה**.

♦ בטרם נמשיך בעניין הזכות לנכות פחת על דירה המושכרת למגורים, נבקש להפנות את תשומת הלב לכך, שסעיף 122(ג) לפקודה השולל זכות לנכות פחת בשל דירה המושכרת למגורים במסלול של 10% מתייחס **רק לדירה בישראל**. לגבי **דירה בחו"ל**, הממוסה בהתאם לסעיף 122א, הזכות לנכות פחת לא נשללה מפורשות ולפיכך, לטעמנו, בגין דירה הנמצאת בחו"ל ניתן לנכות פחת ואף ניכוי נוסף בשל פחת בהתאם לחוק התיאומים.

במאמרנו זה לא נרחיב בענין זה, אך נעיר, כי לא נקבע כיצד ייקבע שיעור הפחת שניתן לניכוי - לפי דיני מדינת ישראל או לפי דיני המדינה בה נמצאת הדירה. בנוסף, יש לבחון את הדין הרלבנטי במקרים ספציפיים, כגון: אישורים ואסמכתאות נדרשות, הדין באותה מדינה, תחולת אמנות, זיכויים בגין מס ששולם בחו"ל, סיווג המקרקעין וסיווג ההכנסה (שאינה עסקית) ועוד.

♦ לשאלת הקורא, מדוע קיימת "הפליה" בין דירה בארץ לדירה בחו"ל - באשר לזכות לנכות פחת, נשיב, כי לא מדובר בהפליה, שכן הכנסות מדמי שכירות למגורים, בארץ, במסלול מס לפי סעיף 122 חייבות במס של 10% ואילו הכנסות מדמי שכירות בחו"ל, חייבות במס של 15%.

♦ לענייננו, תקנה 2 לתקנות **מס הכנסה (שיעור פחת לדירה מושכרת למגורים), התשמ"ט – 1989** (להלן: **"התקנות"**), תקנות שחוקקו מכוח סעיף 21(ד) לפקודה, קובעת פחת מיוחד בשל דירה המושכרת למגורים: **בעל דירה שהייתה מושכרת למגורים במשך כל שנת המס, יהיה זכאי לנכות מהכנסתו באותה שנה**



**דחיית ערעור על הסף בשל איחור בהגשת ההשגה**  
 ע"מ 12-04-45364 סמאר בניה והשקעות בע"מ נ' מע"מ נתניה  
 ירון הרוש, עו"ד

ונתקבלה בידיה ביום 11.07.11 - הוגשה הודעה מטעמו לביהמ"ש ביום 11.10.12, המוכיחה טענתו. להודעה מצורף אישור מסירת דבר הדואר הרשום. לא זו אף זאת; בסעיף 141(ב) לחוק מע"מ, נקבעה חזקה לפיה: "נשלח מסמך בדואר, רואים אותו כאילו הומצא לנמען ביום החמישי לאחר שנשלח, אף אם סירב הנמען לקבלו." מלבד זאת קיימת חזקה בסעיף 238(א) לפקודת מס הכנסה, לפיה: "הודעה ניתנת להמציאה לאדם בין לידו ובין בדואר רשום לפי מען עסקו או מענו הפרטי כפי שהם ידועים לאחרונה; נשלחה בדואר רשום, יראוה כהודעה שהומצאה ביום השישי שלאחר יום המשלוח, אם נשלחה לבני-אדם בישראל, או למחרת היום שבו הייתה ההודעה מגיעה על ידי הדואר בדרך הרגילה, אם נשלחה לבני-אדם שמחוץ לישראל, ולהוכחת המצאה בדרך זו דיה הוכחה שהמכתב המכיל את ההודעה נשלח כראוי ומוען כראוי." באשר לזיקה שבין פקודת מס הכנסה לחוק מע"מ, מקובלת עלי פרשנותו של המלומד א. פרידמן בספרו: מס ערך מוסף: החוק וההלכה לחוק (מיסים און-ליין) לפיה: "נראה לנו, כי את המושגים המשותפים בפקודת מס הכנסה ובחוק מע"מ יש לפרש, ככל שניתן, באחידות ובצורה מקבילה". לצד המשיב פועלת חזקה נוספת התומכת במסקנה הנ"ל והיא חזקת תקינות המעשה המנהלי. באם אכן השומה הגיעה למערערת ביום 11.07.11, המשמעות היא שזכות ההשגה אבדה למערערת כבר ביום 10.08.11, זאת בהתאם לסעיף 82 לחוק מע"מ, הקובע כי החולק על שומה רשאי להשיג עליה בכתב מנומק לפני המנהל, תוך שלושים יום לאחר שהומצאה לו הודעת השומה או תוך מועד מאוחר מזה שהתיר המנהל מטעמים מיוחדים. לא רק זכות ההשגה אבדה, כי אם גם זכות הערעור אינה עומדת למערערת, זאת משני טעמים. האחד מהטעם הדיוני, כקבוע בסעיף 83 לחוק מע"מ ובתקנה 2(א) לתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין בערעור), תשל"ו – 1976, (להלן: "תקנות מע"מ"), עמדו למערערת 30 ימים לערער על החלטת המנהל בהשגה. לא זו אף זו, לאחרונה נמחק ערעור בשל אותן נסיבות על-ידי ביהמ"ש המחוזי בע"מ 12-06-5354, טריניטי מערכות מיחשוב בע"מ נ' מע"מ ת"א, בו נדחתה השגתה של המערערת בשל איחור בהגשתה ומאחר ולא הוצג כל טעם מיוחד לכך. למעלה מן הדרוש, גם לגופו של עניין, המערערת לא העלתה טענות המצביעות על כך שסיכויי הערעור טובים. מכל המקובץ, קבע ביהמ"ש כי יש למחוק את הערעור על הסף.

**התוצאה:**

♦ הבקשה התקבלה, הערעור נמחק על הסף.

**ניתן ביום: 11.8.2013**

**ב"כ המערערת: עו"ד איהאב עיראקי**

**ב"כ המשיב: עו"ד כנרת תבור, פרק' ת"א (אזרחי)**

♦ בקשת המשיב למחיקת הערעור על הסף, כיוון שהמערערת לא הגישה את ההשגה בטווח הזמן הקבוע לכך בחוק וכן משהוגשה – נעדרה ממנה כל הנמקה. לטענת המערערת נקודת המחלוקת שהייתה נשוא הדין היא: האם המסירה הייתה מסירה כדין של השומה? והאם הוגשה ההשגה במועד או לא. הרציונל העומד מאחורי התקנה 484 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד – 1984 והן סעיף 80 לחוק מע"מ הוא וידוא בצו המסירה כדין ולא עניין טכני כפי שטוענת המשיבה. המערערת מוסיפה וטוענת, כי בתי המשפט השונים קבעו לא אחת כי יש להעדיף את הגישה המחייבת והמאפשרת דיון משפטי בפני בתי המשפט תחת הגישה הפורמאלית לפיה יש למחוק את ההליך בשל אי עמידה במועדים. סעיף 80 לחוק המע"מ דורש המצאה בדואר רשום, קרי בצו המצאה ולא סתם להסתפק במשלוח השומה, אם בכלל נשלחה, דבר המוכחש על ידי המערערת. אף נטען, כי המשיב לא עמד בנטל הרובץ על שכמו להוכיח כי אכן נמסרה השומה למערערת וכל אשר יכלה להראות משלוח דואר רשום שהגיע לתיבת דואר, אך לא הצליחה להוכיח כי את תוכן המעטפה שנשלחה, האם המעטפה הוטענת כללה בתוכה את השומה? משלוח דואר רשום,

♦ לטענת המשיבה, הכולל בתוכו שומה, חייב להיות מוכח חד משמעית שהגיע לידי המערערת, ואין לנצל טעמים פורמאליים כדי לחסום נישום מלהעלות טענות לגופו של עניין. סעיף 80 לחוק מע"מ לא קבע כי משלוח השומה בדואר רשום, משמעו כמסירה מספקת כדין ושלא קיימת אפשרות להעלות כל טענה כנגד תקינות המסירה. המערערת אף טוענת, כי אכן הוגשה השגה בזמן ובתוך ה- 30 ימים מיום קבלת השומה, מה גם שבתשובתו של המשיב להשגה התייחס עניינית לנטען בהשגה, דבר העומד כדי דחיית ההשגה. נתקבלה החלטה בהשגה לגופה ולכן ההליך הינו הגשת ערעור כפי שהוגש. המערערת טענה כי לא ברור מדוע המשיב לא מתייחס לערעור לגופו ומתמקדת בטענות שלא לגופו של עניין וזאת נוכח טענת המערערת כי כל החשבונות שהוגשו הינן נכונות והוגשו על פי דין. המערערת טענה כי המשיב לא הצליח להביא את טופס אישור המסירה שכביכול חתם עליה נציג מטעם המערערת, דבר שהייתה אמורה לעשותו מלכתחילה, בזמן הסביר, ולא לחכות שנים ולטעון שאין זה אפשרי. המערערת טענה כי יש לקבל את טענותיה שההשגה הוגשה בזמן ולקבוע מועד לדיון בערעור לגופו.

**בית המשפט המחוזי מרכז בפני כב' השופט ד"ר אחיקם סטולר:**

סעיף 80 לחוק מע"מ מורה כדלקמן: "הודעה על קביעת מס, על שומה או על תיקון תומצא לחייב במס, ביד או בדואר רשום". שוכנעתי כי המשיב פעל כפי שנצטווה על-פי החוק ושלח את השומה בדואר רשום לכתובת שהוזנה על-ידי מייצג המערערת. להוכחת גרסתו של המשיב, לפיה השומה נשלחה למערערת בדואר רשום



## הכרה בהוצאות מימון כהוצאה לייצור הכנסה בעתיד ע"מ 1090-07 דג פרוסט תעשיות דיג בע"מ נ' פקיד שומה ת"א אמיר אבו – ראזק, משפטן

ששולמו כבר מראש, הינו תיאור לקוי של המציאות, בלשון המעטה. הכרה בהוצאה רק בשנת 2001 חוטאת לעובדה שההוצאה מבטאת גידול בהתחייבות שהתהווה כבר בעבר. מבחינה זו להוצאות המימון שנצברו בשנים 1995-2000 אין כל קשר לפעילות העסקית שבוצעה בשנת 2001, וודאי שאין לומר, כי מדובר בהוצאה שיצאה בייצור הכנסה.

◆ ביהמ"ש הוסיף, כי אפילו אם היה מוכן הוא ללכת כברת דרך לקראת המערערת ולהסכים לטענה כי ההוצאה הייתה הכרחית לשם שימור החברה כעסק חי, הרי שעדיין התמורה בגין הוצאה זו - שימור החברה - נתקבלה בכל שנה ושנה שבה הוצאה ההוצאה ולא בעתיד. לא מדובר בכנס, אשר צפוי להניב הטבות כלכליות בעתיד, אלא בהוצאה שיצאה בגין שינוי בהתחייבות בהווה. לא ניתן לראות את הוצאות המימון שהוצאו לתשלום חובות צמחו למערערת בשנות המס שקדמו לשנת 1995, כהוצאה ששימשה לייצור הכנסה בשנת 2001 ואילך. הוזכר כי עקרון ההקבלה אינו שולל את האפשרות שבשנה מסוימת תירשם הוצאה מבלי שנרשמה הכנסה, אילו לא הייתה כל הכנסה שנבעה מהוצאה זו. כבוד השופט הוסיף כי ברגיל, נקודת המוצא היא כי דיווחיו של הנישום הם מדויקים ומתארים את המציאות נאמנה. עם זאת, כאשר שומת המשיב מתבססת, בין היתר, על כך שלא הוכח טיב ההוצאות וכך הוטל צל של ספק אודות עצם קיומה העובדתי של ההוצאה, על המערערת להוכיח את ההוצאה. כאשר עסקינן בהלוואות בין צדדים קשורים שלא נעשו בחוזים בכתב - מן הראוי שהמערערת תעיד אורגן של החברה שיכול לשפוך אור על פרטי ההלוואות ועל טיב ההוצאות ולא רואה חשבון חיצוני, שמטבע הדברים ידיעותיו בנוגע לעסקי החברה מוגבלות. אין פסול בעצם קבלת הלוואה מצד קשור מבלי שקיים חוזה בכתב, אך מובן שבמקרה כזה יש להעיד את הגורם שיוכל לספק את המידע הרלוונטי. משלא נעשה כן, מצא ביהמ"ש, כי המערערת לא הצליחה להוכיח את טיב ההוצאה הנטענת וגם מטעם זה לא ראה הוא לנכון להתערב בהחלטת המשיב שלא להכיר בהוצאה.

### תוצאה:

◆ הערעור נדחה נקבעו למערערת הוצאות בסכום של 45,000 ש"ח.

ניתן ביום 18.8.2013

ב"כ המערערת: עו"ד אמיר דולב

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

◆ המערערת הינה חברה פרטית אשר עסקה ביבוא דגים. בשנת 1994 הקפידה המערערת את פעילותה העסקית, אשר צברה הפסדים עסקיים. באותו מועד היו בידי המערערת התחייבויות לגורמים שונים בגין ההלוואות שנטלה. במהלך השנים 1995-2000 המימון בהבנקאי שניתן למערערת הוחלף במימון של חברות אחרות, חלקן למצער חברות הקשורות למערערת. בשנים אלה רשמה המערערת את הגידול בהתחייבויותיה בגין הוצאות הפרשי הצמדה, ריבית ושערור, כהוצאות מראש, בהתאם, בשנים אלו המערערת לא רשמה בדוחותיה או דרשה לצורכי מס הכרה בהוצאות המימון. בשנת 2001 חידשה החברה את פעילותה העסקית. בשנת מס זו דרשה החברה לראשונה בניכוי הוצאות המימון שנצברו לטענתה כהוצאות מראש בעבר. המשיבים לא הכירו בהוצאות המימון והקטינו בהתאם את ההפסד המועבר של החברה. המדובר בערעור על שומות שקבעו המשיבים, פקיד שומה ת"א-יפו 1 ופקיד שומה ת"א-יפו 3, בצו למערערת לשנות המס 2001-2007.

◆ לטענת המערערת, יש לקזז הפסדיה בשנות המס העוקבות 2002-2007.

◆ לטענת המשיב, המערערת אינה רשאית לדרוש את הוצאות המימון בגין שנות מס קודמות מכיוון שאינן הוצאות בייצור הכנסה בשנת המס שבערעור. וכן כי המערערת לא הבהירה את טיבן של הוצאות הפרשי השער ושיערוך ועל כן אין באפשרות המשיב להתירן בניכוי.

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

◆ ביהמ"ש קבע, כי הוצאה מראש היא תשלום שביצע אדם בתקופה מסוים, אשר נעשה בעבור הוצאה שמתגבשת בפועל בתקופה מאוחרת יותר. בכדי להראות כי הגידול בהתחייבות מהווה הוצאה מראש, על המערערת להראות, כי באופן מהותי ההוצאה התהוותה רק בשנת מס מאוחרת, וכי התשלום עליה נעשה מוקדם למועד בגינו ראוי לרשום את ההוצאה. המערערת לא הוכיחה זאת. מעבר לעובדה שבמקרה דנא המערערת כלל לא טענה או הוכיחה כי שילמה מראש את הוצאות המימון הנטענות, הרי שאף אם ההוצאות היו משולמות בפועל מראש הניסיון להציג את ההוצאות כהוצאות שנתהוו בשנת מס מאוחרת נראה מלאכותי. הגידול בהתחייבות של המערערת נוצר בשנות המס 1995-2000. מרגע שנוצר גידול בהתחייבות, הרי שלמערערת נוצרו הוצאות מימון. בהמשך קבע ביהמ"ש, כי עצם הטענה שהגידול בהתחייבות לא הוביל במקרה זה להוצאה, אלא דווקא יצר עבור המערערת נכס, בדמות הוצאות

## משיכות אישיות של בעל שליטה ובת זוגו בסכום העלמת הכנסות עמ"ה 402-10 ואח' אשבל טכנולוגיות בע"מ ואח' נ' פקיד שומה ירושלים אמיר אבו – ראזק, משפטן

ב"טיב" או "שפיטה" במקום בו נפסלו ספרי הנישום רובץ לפתחו של הנישום, וזה, לא הרים הנטל. לעניין ההכנסות מחו"ל נקבע, בין היתר, כי טענות המערערים אינן עולות בקנה אחד עם שורת ההיגיון וכי לא ניתן ללמוד מרישומי שחם דבר אודות פיקטיביות ההכנסות מחו"ל. בית המשפט הנכבד דחה גם את טענת המערערים לעניין גביית מס כפול. כבוד השופט מינץ הגיע למסקנה כי כל הכספים שהועלמו על ידי המערערים הגיעו לידי שחם ואנוש. משעה שאלו שללו לכיסם את מלוא הסכום שהועלם, אין כל הצדקה שלא למסות אותם על מלוא סכום זה, שכן זהו היקף הדיבידנד שקיבלו ובגינו עליהם לשלם מס. העובדה שהחברה צריכה אף היא לשלם מס על הכנסות אלו שעברו דרכה אינה מובילה למסקנה כי מדובר בגביית מס כפול. אכן, ככל ששחם ואנוש ישיבו מכיסם לחברה את הכספים שהועלמו לצורך תשלום המס על ידי החברה, הם יוכלו לטעון בפני המשיב, כי היקף הדיבידנד שנמשך על ידם, קטן באותו סכום. המשיב גם הצהיר, כי בכל מקרה הוא לא יחייב את שחם ואנוש בכפל מס. ואולם, **כל עוד הכספים לא יושבו לחברה, על החברה לשלם מס על הכנסותיה בפועל, ועל שחם ואנוש לשלם על הכנסותיהם בפועל, וכיוון ששחם ואנוש נטלו את מלוא סכום ההעלמות לכיסם, יש למסותם בגין מלוא הסכום שהועלם.**

◆ **קנס גירעון-** על החברה הוטל קנס גירעון לפי סעיף 191 לפקודה לשנים 2000-2002 בסך של 4.6 מיליון ₪!. המערערים טענו, כי כלל לא היה גירעון ולכן הקנס הוטל שלא כדין. לחילופין נטען, כי ככל שטענות המערערים או חלקן לא תתקבלנה וייקבע, כי היה גירעון כלשהו המצדיק הטלת קנס, לטענת המערערים הקנס האמור הוא סנקציה שהוטלה על החברה ואינו מהווה חלק משומת אמת.

לענין זה דחה בית המשפט את טענותיהם של המערערים בקובעו, כי: **"די נהיר כי אין מקרה מוצדק יותר ממקרה זה להטלת קנס גרעון. אין מדובר בהתרשלות בהגשת הדוחות, אלא בפעולה מתמשכת ושיטתית של המערערים להעלמת חלק ניכר ביותר מהכנסותיה במטרה אחת שהיא להימנע מתשלום מס"**.

### תוצאה:

◆ ביהמ"ש קבע, כי הערעורים נדחים "על קרבם ראשם וכרעיהם". בנוסף, קנס הגירעון יעמוד על 4.6 מיליון ₪ ובנוסף, לנוכח סכום המס השנוי במחלוקת, המערערים יישאו ביחד ולחוד בהוצאות המשיבים בסך של 350,000 ₪ (!) (\*הערה: מדובר בהוצאות הגבוהות ביותר שהוטלו על מערערים בפסיקה בערעורי מס !)

ניתן ביום 1.8.2013

ב"כ המערערים: עו"ד דוד פורר ואמיר אבני

ב"כ המשיב: עו"ד חגי דומברוביץ' פרק' מחוז י-ם

◆ המערערת, **חברת אשבל טכנולוגיות בע"מ**, הינה חברה שהתאגדה בשנת 1986. החברה פועלת בירושלים ויש לה סניף גם בראש העין. החברה העוסקת בפיתוח ושיווק תוכנת ניהול עסקים "פריוריטי". לחברה היו בארץ 12 שותפים עסקיים, שכל עיסוקם הוא במכירת התוכנה ובמתן השירות לה. שותפים אלה מעסיקים כ-300 עובדים. הביקורת אצל החברה החלה בבדיקה של המשיב, פקיד שומה ירושלים 1, את היסטוריית השומות של בעל השליטה בחברה במועדים הרלוונטיים (להלן: "שחם"), ובה נמצא, כי בכל השוואות ההון שנערכו לו נמצא גידול הון שהוסבר בהעברות כספיות מאמה של אנוש ואשר בבדיקת נתונה נמצא, כי לא נמצאו מקורות הכנסה ו/או נכסים שיכלו להסביר את ההעברות הכספיות הנטענות. כן נמצא כי בת זוגו של שחם, אנוש, אשר עבדה בשנים הרלוונטיות כמנהלת החשבונות או חשבת של החברה, רכשה בית במושב שורש בסכום של 4.5 מיליון ש"ח. בשל רכישה זו נפתח לאנוש תיק במס הכנסה והיא נדרשה לתת הסברים למקורות הכספיים אשר שימשו אותה לצורך רכישת הבית. בהמשך נפתחה חקירה פלילית כנגד שחם ואנוש ונמצא, כי הם זייפו מסמכי בנק ופעלו להקטנת ההכנסות החייבות של החברה המדווחות לרשויות המס. בשל האמור, פסל המשיב את ספרי החברה לשנים 2000-2002 וכן לשנים 2004-2007. בהמשך לכך, הוגש כנגד שחם ואנוש כתב אישום בגין השמטת הכנסות בחברה, הגדלת הוצאות, משיכות אישיות, רישומים כוזבים, דיווחים כוזבים, זיוף מסמכים ומרמה בעת עריכת ביקורת מס הכנסה. שחם ואנוש הודו בעבירות אשר יוחסו אליהם במסגרת הסדר טיעון. במקביל, החלו הליכים אזרחיים כנגדם: ספרי החברה נפסלו, ניתנו צווי שומה כלפי החברה וכלפיהם, הוצאו שומות, נדחו השגות החברה למע"מ והוטלו קנסות ע"י מע"מ לחברה.

◆ **לטענת המערערים**, הודו הם, כי פעלו בשיטה של הנה"ח כפולה וכי השמיטו חלק נכבד מהכנסותיהם. עם זאת, המשיב עשה שגיאות רבות בחישובי ההכנסות.

◆ **לטענת המשיב**, רווחי החברה שלא דווחו למס ומרכיב המע"מ בגינם הינם הכנסות מדיבידנד בידי שחם. לחילופין, רווחי החברה שלא דווחו והמע"מ בגינם הינם הכנסות ממשכורת. בנוסף, נטען כי השומות שהוצאו לאנוש הינן חילופיות לאלה שהוצאו לשחם ובהן נקבע כי כל סכום הנובע מרווחי החברה שלא דווחו למס הכנסה ושלא הגיע לידי שחם הגיע לידי אנוש. בנוסף, בבדיקת המשיב עלה כי קיים פער בין העסקאות שביצעה החברה עם "תושב חוץ" לבין עסקאות שנרשמו בספרי החברה.

**בית המשפט המחוזי בי-ם - כב' השופט דוד מינץ:**

◆ ביהמ"ש קבע, כי יש לדחות את כל טענות המערערים. נטל ההוכחה להוכיח, כי מיטב שפיטתו של פ"ש חסרה



**מאסר בפועל בשל אי הגשת 2 דוחות !!!**

בית משפט השלום ברחובות, כבוד השופט שרון קיסר, גזרה ביום 14.8.13, את דינו של משה רומי מנהל פעיל בחברת "תפארת הבשר והעוף שיווק בע"מ" והטילה עליו ועל החברה שבניהולו 9 חודשי מאסר בפועל (!), 6 חודשי מאסר על תנאי למשך 3 שנים וקנס כספי בסך 30,000 ש"ח. בנוסף, חולטה התחייבותו של הנאשם על סך 6,000 ש"ח, בתיק קודם. כתב האישום, שהוגש ע"י עו"ד נאוה הנס מנהלת מדור התביעות של משרד חקירות מס הכנסה מרכז, ייחס לנאשמים- החברה ומנהלה - 2 אישומים של אי הגשת דוחות חברה - עבירות על סעיף 216(4) לפקודת מס הכנסה. לאחר ניהול הוכחות עד תום הורשעו הנאשמים. התובעת טענה, בין היתר, כי אי הגשת דוחות מונעת את בחינת חבות המס של הנישום ושקיפות הכנסותיו דבר הפוגע באוצר המדינה ובחלוקת ההכנסות שכן תקציב המדינה מבוסס על הכנסות ממסים. וכי התנהגות הנאשמים מהווה פגיעה בעקרון השוויון בפני החוק ובשוויון בנשיאת נטל המס. עוד הוסיפה, כי הנאשם ניהל חברה בשם דומה שהורשעה בעבר וכי הוא שינה את שמה באופן מכוון ומטעה מה שמוביל למסקנה, כי הדרך העבריינית אינה זרה לו. בא כוחו של הנאשם ביקש מבית המשפט להתחשב בנסיבותיו האישיות של הנאשם שהינו גרוש בן 44, המשלם מזונות עבור שלושת ילדיו. בין היתר (וככל הנראה - בעיקר) עקב הרשעותיו הקודמות של הנאשם בעבירות זהות, ניתן גזר הדין הקשה של מאסר בפועל כאמור.

**יצאת צדיק**

יהודה צדיק איש שוק ההון מרמת גן, נחשד בהסתרת חשבונות בנק בהם היו לו רווחים מפעילות בניירות ערך, במטרה להתחמק מתשלום מס. החשדות בגין צדיק התייחסו לאי הכללת החשבונות בהצהרת ההון וכן הסתרתם בשלב הליכי השומה כשנדרש להעביר את פירוט כל חשבונותיו לפקיד השומה על מנת להטיל מס על הרווחים. לאחר סדרת שימועים בין פרקליטות מחוז תל אביב (מיסוי וכלכלה) ומייצגיו של צדיק - עו"ד אבי גרוס ורו"ח שמעון כהן הוחלט לסגור את התיק בעילה של חוסר עניין לציבור.

**רשות המסים בפשיטות על "מגדלי היוקרה"**

כחלק ממבצעי הקיץ שערכה ועורכת רשות המסים בכל רחבי הארץ ובעקבות מידע שנתקבל ביקו הצדק, הגיעו בשבוע של סוף חודש אוגוסט למעלה מ- 170 עובדי רשות המסים בניהולו של פקיד שומה ת"א 5 ומנהלת מע"מ ת"א 3 למגדלי יוקרה ברחבי ת"א וגילו, כי רבות מהדירות בהם מושכרות לתיירים ללא דיווח לרשות המסים על הכנסות אלו ולרוב, תוך פגיעה בענף המלונאות ובעוסקים בו השומרים על החוק. במהלך המבצע נשלחו עשרות צוותים של רשות המסים למגדלי היוקרה ברחבי תל אביב לאיסוף מודיעיני, במסגרתו התבקשו חברות האחזקה וועדי הבתים למסור את רשימות הדיירים השוכרים דירה וכן את רשימות בעלי הבתים. מהצלבה שנערכה מול המידע המצוי בידי רשות המסים, אותרו מספר תושבי חוץ המחזיקים בדירות יוקרה במגדלים אלה, אשר כלל אינם מדווחים על הכנסותיהם מדמי שכירות. במגדל אחר נתגלו שש דירות שגם הן הושכרו ללא דיווח, אך לצרכי תיירות - שכירות המחוייבות במס גבוה יותר, במטרה להגן על תעשיית המלונאות המקומית. זאת ועוד, על פי הודעת רשות המסים, מהבדיקה התברר, כי למרות שהדירות שייכות לחברה ישראלית בבעלות אזרח צרפת, כלל לא קיים לה תיק במס הכנסה. עוד התברר, כי גם חברת הניהול המטפלת בתפעול הנכס בשטח, אינה מנכה מס במקור. עפ"י הודעת רשות המסים, בכל המקרים מדובר בהכנסות שנתיות של מאות אלפי שקלים ומעלה, ויחד מסתכמות ההעלמות במיליוני שקלים. לאור הממצאים, נפתחו חקירות רשמיות בנושא והוחלט על הרחבת הבדיקות לכלל מגדלי היוקרה בת"א, בשלב הראשון, וליתר הארץ בהמשך.

עוד במסגרת המבצע נערכו למעלה מ-500 ביקורות בעסקים באיזור המרכז, מתוכן נרשמו ליקויים בדיווח בקרב כ-23% מהעסקים שנבדקו. בנוסף, במהלך המבצע גבו וערכו הסדרי חובות בסך של כ-18 מיליון ₪ ותפסו 14 כלי רכב.

**מענק מס הכנסה שלילי - לפני ראש השנה**

עפ"י הנחיית שר האוצר, מר יאיר לפיד למנהל רשות המסים, משה אשר, יוקדם לפני ראש השנה התשלום השני של "מענק עבודה" ("מס הכנסה שלילי"), עבור בקשות שהוגשו בשנה החולפת וזאת במקום ב- 15 באוקטובר, המועד הקבוע בחוק. בתשלום יועברו לחשבונות הבנק של הזכאים סכום של כ- 70 מיליון ₪.

[info@masfax.co.il](mailto:info@masfax.co.il)

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



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.