

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

גיליון 676 יום ה' 10 באוקטובר 2013

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

חדש באתר הכנסת: נוסחי הצעות החוק הכוללים תיקוני הוועדה // מייצגים יכולים להדפיס שוברי תשלום חובות מס הכנסה במשרדם //

הועם זוהרה של "דירת המגורים המזכה"

עליון – מ"ה – שומה סופית לעובד מונעת פתיחת שומת נכויים של המעביד // מ"ה – עיקול "הכנסה" חייבת של נערת ליווי לשם הבטחת תשלום מס // שבת – רשות המסים אינה יכולה לערוך "מסע דיג" במסמכי הנישום //

התוודתה על העברת סלולרי - ונסלחה // רשות המסים: הדרכה במקום ענישה // אחים קבלנים מי-ם חשודים בהעלמות // המשדך בעבירות תוך כדי משפטו //

מאמר  
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

חדש באתר הכנסת: נוסחי הצעות החוק הכוללים תיקוני הוועדה

◆ מסמכי ה"פונץ"- בננה", הם נוסחי החוק המובאים לאישור המליאה לאחר הכנתם בוועדות הכנסת, הקרויים כך בשל צבעי המסמך: בדף הוורוד, שהוא הדף הראשון של הקובץ, מתואר תהליך החקיקה מקריאה ראשונה של הצעת החוק ועד הנחתה על שולחן הכנסת לקריאה שנייה ושלישית. בדף הצהוב מופיעות ההסתייגויות שהוגשו על ידי חברי הכנסת להצעת החוק.

◆ עד היום הוצגו באתר הצעות החוק לדיון מוקדם, הצעות החוק לקריאה ראשונה, החוקים לאחר שעברו קריאה שנייה ושלישית והחוקים (כפי שמופיעים ברשומות).

◆ לנחיותכם, רציב קישורית [לחיפוש נוסחי הצעות חוק לקריאה שנייה ושלישית](#).

◆ לקראת תחילת המושב השני של הכנסת ה-19, פורסמה הודעת אתר הכנסת, על חידושים בפרסומי הצעות החוק. החידוש הינו שהחל מעתה יעלו לראשונה נוסחי הצעות החוק לקריאה שנייה ושלישית (המכונים בעגה הפנימית בכנסת פונץ'-בננה בשל צבעם), הכוללים את התיקונים שעבר החוק בוועדה.

◆ עפ"י ההודעה, פיתוח חדש זה יציג חומרים פרלמנטריים נוספים שיאפשרו מעקב אחרי עבודת חברי הכנסת. מעתה יוכלו הגולשים לעקוב אחרי התיקונים בהצעות החוק לקראת קריאה שנייה ושלישית. זהו עוד צעד נוסף בהגברת שקיפות עבודת הכנסת ובנגישות המידע לכלל הציבור.

מייצגים יכולים להדפיס שוברי תשלום חובות מס הכנסה במשרדם

◆ בהתאם להודעה, בשלב זה, האפשרות נפתחה למייצגים המקושרים לשע"ם בלבד. וניתן להפיק שובר לתשלום ע"ח חובות מס בלבד. הפקת השובר מתבצעת [באמצעות שאילתת תלם 002/362](#).

◆ לאחר ההפקה יישלח השובר באמצעות הדואר האלקטרוני לכתובת המייל הרשומה במערכת המייצגים.

◆ את השובר יש לשלם בסניפי בנק הדואר בלבד.

◆ עפ"י ההודעה, לאחר הרצת המהלך והפקת לקחים, תיפתח האופציה לכלל הנישומים ותיפתח גם לדיווח ותשלום דוחות חודשיים.

◆ פורסמה הודעתנו של [מר זאב פורת](#), סמנכ"ל בכיר לאכיפה וגביה, לנשיא לשכת רואי החשבון, רונ"ח דוד גולדברג, בנושא ["פתיחת אפשרות להדפסת שוברי תשלום מ"ה במשרדי מייצגים המקושרים לשע"מ"](#):

◆ נפתחה האופציה של הדפסת שוברי תשלום מס הכנסה במשרדי המייצגים. מהשובר הינו "שובר ברקוד" ואינו שובר ממוגנט (כפי שקיים כיום). ולכן לא נדרשת מדפסת מיוחדת להפקתו. בתחתית השובר מוטבע מספר "הברקוד" המכיל את כל הפרטים הנדרשים לזיהוי פרטי המשלם וסכום התשלום.



**הועם זוהרה של "דירת המגורים המזכה"**

מאת: נדב הכהן, רו"ח  
רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות'

♦ ביום 1.1.2014 תחל השחיקה ההדרגתית במעמדה המועדף, לצרכי מס שבח, של דירת המגורים המזכה. העילות לשחיקה הצפויה הן אלו:

1. תבטל האפשרות למכור דירת מגורים מזכה, בפטור ממס שבח, אחת לארבע שנים (לגבי דירות קיימות יחול ביטול הפטור – בדרך כלל – לפי חישוב לינארי, המביא בחשבון את התקופה היחסית שמיום 1.1.2014 ואילך).

2. במכירת דירת מגורים מזכה שנחשבת לדירתו היחידה של המוכר (בכפוף לכך שהמוכר היה בעל הזכות בה במשך 18 חדשים לפחות, מיום שהיתה לדירת מגורים, ולא מכר דירת מגורים אחרת בפטור ממס לפי פיסקה זו במהלך 18 החדשים שקדמו ליום המכירה) – וכן במכירת דירת מגורים (שהתקיימו לגביה התנאים שנקבעו בסעיף 49ב(5) לחוק) – ניתן יהיה לקבל בעתיד פטור מלא ממס שבח רק כאשר שווי המכירה לא יעלה על סכום של 4.5 מיליון ש"ח.

אם יעלה שווי המכירה על סכום התקרה, יראו את סכום ההפרש כדמי מכר של זכות אחרת, החייבת במס (ככל הנראה לפי חישוב לינארי, מיום 1.1.2014 ואילך), ויותר עלויות רכישה וניכויים מהשבח בהתאם ליחס בין סכום ההפרש לבין שווי המכירה הכולל.

במאמר מוסגר נזכיר, כי "דירת מגורים" הינה דירה או חלק מדירה שבנייתה נסתיימה והיא בבעלותו או בחכירתו של יחיד, ומשמשת למגורים או מיועדת למגורים לפי טיבה, למעט דירה המהווה מלאי עסקי לעניין מס הכנסה.

♦ עוד נזכיר, כי "דירת מגורים מזכה" הינה דירת מגורים, שמתקיימים בה התנאים שנקבעו בחוק (בעיקר מדובר באי שימוש בדירה למטרות פעילות עסקית או להשכרה לפעילות עסקית, לפחות בארבע השנים שקדמו למכירתה או בארבע חמישיות מהתקופה שבשלה מחושב השבח).

יצוין, כי הפטור ממס בשל מכירת דירת המגורים היחידה לא יוענק בשל מכירת חלק בדירה שאינו עולה על שליש, ואף לא בשל דירה שהושכרה למגורים בשכירות מוגנת לפני 1.1.1997, אם הללו "נוטרלו" (בפועל) במכירת דירת מגורים אחרת, בפטור ממס, אשר נחשבה לדירתו היחידה של המוכר.

ניתן להניח, כי השינוי הצפוי (מיום 1.1.2014 ואילך) יביא לעליה דרמטית במפלס החיכוך בין מוכרי דירות המגורים לבין נציגי רשות המסים בישראל, שכן מרבית העסקאות שהיו פטורות ממס שבח, עד לשינוי, יהיו חייבות מעתה במס (על בסיס לינארי).

בין המכשלות הצפויות, שיעמדו בוודאי בפני המוכרים (מיום 1.1.2014 ואילך), נמנה את אלו:

(\* למי שימכור "דירת מגורים מזכה" שלא נחשבת לדירת המגורים היחידה - ואף לא נחשבת "לדירת מוריש" - יינתן (בדרך כלל) פטור יחסי ממס, על בסיס לינארי, בשל השבח הריאלי שנצבר עד ליום 31.12.2013. פטור יחסי זה אינו ניתן בגין הסכום האינפלציוני החייב (המחושב עד ליום 31.12.1993).

(\* חישוב השבח, במכירת דירת מגורים שהושכרה בתקופת חישוב השבח, אמור להיות מושפע (גם) מסכום הפחת "שהיה ניתן לניכוי". בסוגיה זו בלבד צפויות אלפי השגות (ועררי מס שבח), בכל שנה.

(\* במקרים מסוימים, הדירות כוללות רכיבים רבי ערך (מערכות מיזוג, מערכות הגברה, מערכות תאורה, מערכות שליטה ואזעקה, ועוד), שמכירתם ככאלה עשויה להיות בלתי חייבת במס (במיטלטלין לשימוש אישי). הערכת שווים של רכיבים אלו תביא, מן הסתם, לעיוותים ולוויכוחים בחשוב השבח החייב במס.

♦ התפתחות צפויה זו לא תיטיב עם המוכרים, שבוודאי יפנו בעתיד ליועצים שונים כדי למזער את נטל המס, לא כל שכן ככל שמדובר במוכרים שלא יצליחו לשחזר את כל הנתונים הרלוונטיים, לצרכי חישוב השבח.

♦ לסיום נבקש להפנות את תשומת הלב לכך, שבמקרים מסוימים עלול פקיד השומה לקבוע שאין די בדיווח למס שבח (גם אם חלק מהשבח חויב במס), ויש לחייב את מלוא סכום הרווח במס הכנסה. לפי שיעורי המס הספציפיים שחלים על המוכר, משום שמדובר ב"עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי" (כמובן שבמקרים שכאלה יובא בחשבון הסכום ששולם למס שבח, ויופחת מסכום מס ההכנסה המגיע).

סכנה זו מרחפת בעיקר על ראשו של מי שנוהג לרכוש דירות מגורים במטרה לשפצן – ואו להשביחן או לשדרגן – ובמיוחד ככל שהוא עושה שימוש מסיבי במימון חיצוני.

אין להוציא מכלל אפשרות, במקרים שכאלה, שגם מנהל מס ערך מוסף יצטרף לחגיגה, בטענה שהמוכר היה אמור להירשם כ"עוסק" (משום שמדובר בעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי).

אם כך יהיה, יאלץ המוכר ביש הגדא להעביר לאוצר המדינה חלק נכבד מהסכומים שקיבל, בשל רכיב המע"מ (הכלול בשווי המכירה), וזאת ללא כל קשר לרווח הכלכלי שמומש.

ההכנסה שומת ניכויים בגין אותם סכומים, גם אם הפכה הכנסתו של מקבל ההכנסה לסופית. עוד ציינה הרשות, כי יש להתבונן על הדברים ברמת הסכומים שמהם צריך לנכות, ולא בגדרי "אירוע המס" שבגינו צריך היה לנכות.

### **ביהמ"ש העליון - בפני כב' השופטים א' רובינשטיין, י' עמית וצ' זילברטל:**

◆ ביהמ"ש העליון קבע, כי מקובלת עליו התוצאה אליה הגיע ביהמ"ש המחוזי. מן הבחינה הלשונית נראה כי בעניין הנדון עשויה הלשון לשאת את שתי הפרשנויות שהוצעו: זו של המבקשת וזו של המשיב, אם כי נוטה היא לעמדת המשיב. ככלל, השכר שמשלם מעביד לעובד הוא עצמו גם הכנסתו החייבת של העובד (כנישום) וגם הבסיס לניכוי המס במקור, ואין להלוס פער בין האופן בו מוצג אותו סכום עצמו בשתי שומות.

◆ ביהמ"ש העליון הוסיף, כי משהיה לרשות יומה והיא לא עשתה בו שימוש, ככלל יכריע הכלל "עבר זמנו בטל קרבנו". נקבע שיש לזכור, כי "החטא הקדמון" הוא טעות בשומת מקבל ההכנסה, ודרך המלך במקרים מורכבים צריכה להיות תיקון טעות זו במקורה (לדוגמה סעיף 147 לפקודה), ולא תיקון "תמונת הראוי" שלה (בשומת הניכויים).

◆ על מכלול השיקולים השונים סבר ביהמ"ש העליון (מפיו של כב' השופט א' רובינשטיין), כי עדיפה גישת המשיב אף אם משמעותה המעשית היא הטלת מגבלות וקשיים על גביית מס מלא ממי שאמורים לשלמו. זאת הן מהבחינה המהותית (העובד) והן בגדרי החובה לנכות מס במקור. בפרט מתבקשת הכרעה זו עת ששומת מקבל ההכנסה (העובד-המשיב) נקבעה במסגרת הסכם פשרה שבמסגרתו נטל כל אחד מהצדדים על עצמו סיכונים וסיכויים, וקשה אף יותר להלוס, כי יינן למי מהם "מקצה שיפורים" במסגרת שומת ניכויים. לעניין שאלת "האשם התורם" נקבע, כי בנסיבותיו של תיק זה, ואף אם שגתה המבקשת בכך שחתמה על הסכם הפשרה משנת 2006 חרף קיומה של שומה סופית בכל הנוגע להכנסות המשיב, אין להלוס את טענות המשיב בכל הנוגע לעילה המשפטית לחיובו בחלק מן האחריות לתוצאות הסכם הפשרה. בסופו של יום נקבע, כי אין להיעתר לשני הערעורים, ובנסיבות, שלא לעשות צו הוצאות.

◆ **כבוד השופטים צ' זילברטל וי' עמית הצטרפו למסקנותיו של כבוד השופט א' רובינשטיין.**

#### **תוצאה:**

◆ הערעורים נדחו.

**ניתן ביום 1.10.2013**

**ב"כ המבקשת: עו"ד נ' בן-חורין, עו"ד ע' כהן-חרש**  
**ב"כ המשיב: עו"ד ר' שגיב; עו"ד מ' בן-בסט; עו"ד א' אלון**

◆ חברת ט.י.א.י. תים טלקום אינטרנשיונל בע"מ (להלן: "המבקשת") הקצתה למר שלמה אייזנברג, בעל השליטה ויו"ר הדירקטוריון שלה בתקופה מסוימת, (להלן: "המשיב") אופציות לרכישת מניות אשר מימש חלק מהן בשנים 2001-2002. הדבר דווח לרשויות המס, ובגין כך ניכתה המבקשת מס במקור. אין חולק, כי המס הוערך בחסר ונוכה מס בחסר מהכנסתו של המשיב. ביום 19.2.03 חתם המשיב על הסכם פשרה עם רשויות המס לגבי חובותיו בשנים 1999-2001 ובו התייחסות גם להטבה המגולמת באופציות שמומשו בשנת 2001. בשנת 2005 נערכה אצל המבקשת ביקורת ניכויים שבגדרה התגלה כי המס שנוכה הוערך בחסר, ובשנת 2006 הגיעה המבקשת להסכם פשרה עם פקיד השומה במסגרתו שילמה לרשויות סך של כ-1.5 מיליון ש"ח נוספים. כיוון שסעיף 11 לתכנית הקצאת האופציות - אשר נקבע, כי חל גם על המשיב - חייב את מקבלי האופציות לשפות את המבקשת בעבור תשלומי מסים שבהם תחויב בגין הקצאת/מימוש האופציות, תבעה המבקשת את המשיב לשפותה בסכום הנזכר. בימ"ש השלום קיבל את התביעה. במישור המשפטי נאמר, כי לא הייתה מניעה לפתוח מחדש את שומת המשיב באמצעות שומת הניכויים של המבקשת בהתאם לסעיף 167(ב) לפקודה מס הכנסה נוסח חדש תשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") המאפשר לעשות זאת "אם השומה או הצו לא כללו את ההכנסה שממנה צריך היה לנכות".

◆ המשיב ערער ובימ"ש המחוזי קבע, כי אין לחייב את המשיב לשפות את המבקשת. הוחלט כדעתו של אב בית הדין, כי יש לאזן בין "רשלנות" המבקשת, אשר סברה בטעות כי פקיד השומה מוסמך היה לפתוח מחדש את השומה, לבין "האשם התורם" של המשיב, שלגביו נקבע, כי הוא הביע את הסכמתו לכך שהחברה תחתום על הסכם זה. עם זאת, לא נקבע עובדתית, כי המשיב הסכים לאותו תשלום נוסף והתחייב אליו והוחלט, כי יש להעמיד את חבות המשיב על 50%.

◆ **מכאן שתי הבקשות: בקשה המבקשת לחייב את המשיב לשפותה במלוא הסכום, ובקשת המשיב לפטור אותו אף משיפוי חלקי.**

◆ לטענת המבקשת, סעיף 167(ב) לפקודה מאפשר פתיחה של שומה חלוטה באמצעות שומת ניכויים "אם השומה או הצו לא כללו את ההכנסה שממנה צריך היה לנכות", והודגש, כי הסעיף מתייחס להכנסה, ולא לאירוע המס, וכי אין הוא נוקט בלשון "אם השומה או הצו לא כללו את מקור ההכנסה...".

◆ לטענת המשיב, לא הייתה עילה משפטית העשויה להצדיק את חיוב המשיב, אף לא בחלק מהוצאות המבקשת (מה גם שדיווח המס השגוי בראשית שנות האלפיים התבסס מתחילה, כך נטען, על חישוביה שלה).

◆ במסגרת ההליך נתבקשה עמדת רשות המיסים, לפיה מקום שבו התברר לפקיד השומה, כי הכנסה שצריך היה לנכות ממנה מס במקור לפי סעיף 164 לפקודה, השתלמה מבלי שנוכה ממנה מס כמתחייב, ואותה הכנסה (כולה או חלקה) לא נכללה בשומתו האישית של מקבל ההכנסה, רשאי פקיד השומה להוציא למשלם



**עיקול "הכנסה" חייבת של נערת ליווי**  
 ע"מ 13-25990-03 פקיד שומה תל אביב 5 נ' נ.  
 מיכאל כשכאש, עו"ד

השוטפים ששולמו על ידי אותם גברים, קרי שכר דירה, ארנונה, ביגוד וכו' כמתנה, שכן גם הכנסה שהתקבלה ב"שווה כסף" כמוה כהכנסה חייבת במס. ביהמ"ש הוסיף, כי אין בעובדה שההכנסות נובעות מעיסוק שחוקיותו או מוסריותו מוטלת בספק כדי לפטור אותה מתשלום מס עליהן, הואיל ונקבע לא אחת בפסיקה ש"אתנן" חייב במס.

◆ ביהמ"ש קבע:

"סבורני, שגם על פי עדותה בבית המשפט ניתן לומר כי הכספים שהתקבלו מאותם גברים מהווים "הכנסה" החייבת במס. מכל מקום, אני מעדיף את עדותה בחקירתה בפני השופט, כאשר ניכר ממנה כי היא מעידה באופן ספונטני [...] לא זו בלבד שגם הכספים במזומן שקיבלה המשיבה מאותם גברים לא ניתן, לאור האמור לעיל, להגדירם כמתנה שאינה קשורה לעיסוקה, אלא כך הוא הדין גם באשר לכל התשלומים ששולמו על ידי אותם גברים עבור שכר דירה, ארנונה, נסיעות, בגדים וכו', שהרי גם הכנסה שהתקבלה בשווה כסף דינה כדין הכנסה החייבת במס.

אין בכך שהכנסותיה של המשיבה נובעות מעיסוק שחוקיותו או מוסריותו מוטלת בספק כדי לפטור אותה מתשלום מס עליהן. כך נקבע בפסיקה גם לגבי הכנסות בלתי חוקיות באופן ברור, ובוודאי שכך יש לקבוע לגבי הכנסות המשיבה, שעל פניהן הן חוקיות, אך אולי בלתי מוסריות." (ראו עמ' 5-4 לפסק הדין)

◆ אשר על כן, קבע בית המשפט שבשלב ראשוני זה די בכך שהמשיבה לא דיווחה לרשויות המס על הכנסות אלה, בין שהיו פטורות מדיווח ובין אם לאו, כדי להצדיק את החשש שנתעורר בקרבו של פקיד השומה לאי גביית המס. בית המשפט ביסס את החלטתו כאמור, בין היתר, על פי מאזן הנוחות לפיו הכספים שנתפסו נחסכו במלואם על ידה והיא לא הייתה זקוקה להם באופן שוטף היות שהוצאותיה מומנו על ידי אותם גברים. עם זאת, כדי להשיג את האיזון המבוקש, נקבע שראוי להותיר את העיקול אך על מחצית הסכום שנתפס ואילו המחצית האחרת תוחזר למשיבה.

התוצאה:

◆ הבקשה התקבלה בחלקה. חצי מהכסף נתפס.

ניתן ביום 30.09.13

ב"כ המבקש: עו"ד יונתן בן-דוד, עו"ד ניר ולינר  
 מפרקליטות מחוז ת"א (אזרחי)  
 ב"כ המשיבה: עו"ד (רו"ח) משה כדר, עו"ד אמנון סמרה

◆ אגב חיפוש שערכה משטרת ישראל בדירתה של המשיבה, נערת ליווי במקצועה (להלן: "המשיבה") בשל חשד להחזקת סם, תפסה המשטרה בדירתה כספים במזומן בסכום של 242,400 ש"ח. לשאלת החוקרים השיבה המשיבה, כי הכספים הם רווחיה מעיסוקה כ"נפקנית" מזה 7 שנים.

בעקבות כך, הוציא פקיד השומה (להלן: "המבקש") למשיבה שומה לפי מיטב שפיטתו לפי הוראת סעיף 145(א)(2)(ב) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") בשל הכנסותיה מעיסוקה כנערת ליווי בשנים 2006-2011.

◆ השומה שהוציא המבקש התבססה אפוא על הכנסות שדווחו על ידי מעסיקה השונים בחלק מהשנים, על פי הודעתה במשטרה לפיה הכנסתה החדשית עמדה על סכום של כ-3,500 ₪ וכן על פי טבלת הוצאות המחיה של מס הכנסה.

◆ לאחר שהמשיבה קיבלה את השומה, נמסרה לידיה דרישה לתשלום המס תוך 48 שעות לפי סעיף 194 לפקודה, בשל "חשש" שהמשיבה לא תוכל לשלם את המס בסוף ההליך השומתי. לאחר שזו לא שילמה את המס שנקבע על פי השומה, פנה המבקש לבית המשפט המחוזי בבקשה שיוורה על הטלת עיקול על מלוא הסכום שנתפס בהתאם לסעיף 194(ג) לפקודה.

**ביהמ"ש המחוזי בת"א – כב' השופט יונה אטדגי:**

◆ ביהמ"ש קיבל את הבקשה בחלקה ופסק: התנאים להטלת עיקול לפי סעיף 194 לפקודה דומים לאלה שבתקנה 374 לתקנות סדר הדין האזרחי, והם: "ראיות מהימנות לכאורה" וקיום "חשש סביר שאי מתן הצו יכביד על ביצוע פסק הדין". על כן ציין בית המשפט הנכבד שיש לבדוק את סבירותה "הלכאורית" של השומה שנקבעה ואת סבירות החשש שהמס שבשומה לא ייגבה.

◆ לעניין סבירות השומה ציין ביהמ"ש, שבשלב זה כל שנדרש הוא לבחון האם היה בסיס סביר לשומה שנקבעה, בהתבסס על ניתוח ראשוני של הראיות שהובאו.

◆ בדחותו את טענת המשיבה לפיה הכספים שנתפסו בדירתה מקורם במתנה שקיבלה המשיבה ממספר גברים עמם התרועעה דרך קבע, ובדחותו את הטענה לפיה הכספים מהווים הכנסה זקופה בין בני זוג, קבע ביהמ"ש שהתקיימו נסיבות המצדיקות הטלת עיקול להבטחת סכום המס שיידרש בסופם של ההליכים. הטעם לכך לדברי ביהמ"ש הוא: שהוכח לכאורה שאכן מדובר ברווחים המהווים "הכנסה" כהגדרתה בסעיף 2(2) לפקודה ושאותה הכנסה נצמחה למשיבה ממקור קבוע והיה לה אופי מחזורי של הכנסה פירונית. עוד קבע ביהמ"ש, שאין לראות בתשלומים



**רשות המסים אינה יכולה לערוך "מסע דיג" במסמכי הנישום**  
 ו"ע 46256-08-11 Tamares Isreal Real Estate Aps נ' מסמ"ק חיפה  
 אינגה אייזנברג, עו"ד

◆ (כפוף לטענות בעניין חיסיון). ממילא נקבע גם, כי זכות הנישום לעיין במסמכי הרשות עומדת לו גם בשלב הערעור, וכי הוראת תקנה 10 לתקנות סדרי הדין אינה שוללת את זכות העיון. שאלה נפרדת נוגעת לזכות העיון במסמכי הנישום. שילוב של חובת ההצהרה בליווי סמכות הרשות לדרוש מסמכים ומידע, נועד אפשר לרשות המנהלית לבסס החלטה על כל המידע הרלבנטי להחלטתה. ככל שהרשות לא נענתה לדרישותיה לקבל מסמכים ומידע, עומדות לה סמכויות עזר כגון סמכות חקירה וחיפוש (סעיף 95 לחוק). ניתן היה לחשוב שבכך מתמצות זכויותיה של רשות המס לקבלת מידע ומסמכים מהנישום, וכי אין מקום לחייב את הנישום המגיש ערעור על החלטה לחשוף מסמכים ומידע נוספים. **כל המסמכים והמידע צפוי שיהיו בידי הרשות בטרם מתן החלטתה וביסוסה בדיעבד על מידע ומסמכים שלא עמדו בפניה, חותרת תחת חובתה ליתן החלטה על בסיס חומר ומידע שבפניה.** קשה להניח מצב שבו הרשות תיתן החלטה בלא שעמדה בפניה תשתית ראייתית מספקת ורק לאחר הגשת הליך הערעור היא תבקש לבסס את החלטתה על ראיות ומסמכים חדשים אותם הינה דורשת מהנישום (על חובת הרשות לבסס החלטותיה על תשתית ראייתית. למרות האמור, אין לשלול את האפשרות ליתן צווים לגילוי ועיון במסמכים ואף למתן תשובות לשאלות לבקשת רשויות המס במסגרת ערעורי מס.

◆ הצדדים הסכימו, כי יינתן צו לגילוי ועיון ולא ביקשו להגבילו. עם זאת, אין פירושו, כי המשיב זכאי לעיין בכל מסמך שיחפוץ. עקרון העל בהליכי גילוי ועיון במסמכים הוא עיקרון "הרלבנטיות". דרישת המשיב מתייחסת לקבוצות שונות של מסמכים, חלקם מסמכים הנוגעים לעסקיה ולפעילותה של העוררת, חלקם נוגעים לחברת האם, חלקם לנאמנות וחלקם למר זבלדוביץ'. דומה שבכל הנוגע למסמכי חברת האם, מסמכי הנאמנות ומסמכיו של מר זבלדוביץ', אין כל מקום למתן צו. כל אלו אינם בעלי דין ואין להטיל על העוררת לחשוף מסמכים של מי שאינו בעל דין. יתרה מזו, מסמכים הנוגעים לכל אלו, אינם מסמכים שבשליטת העוררת.

◆ ביהמ"ש קבע, כי ככל שהמשיב סבור, כי העוררת הינה רק "חברת צינור", וכי בפועל בעלי הזכויות היו אחרים, יש להניח, כי בטרם החליט לדחות את טענות העוררת, עמדה בפניו תשתית ראייתית מספקת. אין להפוך את הליך הגילוי והעיון במסגרת הערעור למסע דיג למציאת ראיות שהיו אמורות להיות חלק מהתשתית העובדתית על פיה דחה המשיב את הצהרת העוררת. מאידך, זכאי המשיב לעיון באותם מסמכים של העוררת שהינם רלבנטיים לבחינת מעמדה עפ"י האמנה ועמידתה בתנאי האמנה לגבי שאר המסמכים – הבקשה נדחת.

**התוצאה:**

◆ הבקשה התקבלה חלקית.

ניתנה ביום 1.10.13.

ב"כ העוררת: עו"ד ד"ר מ.דרוקר ואח'.

ב"כ המשיב: עו"ד ע.רזניק מפרק' מחוז חיפה.

◆ העוררת, חברה זרה הרשומה בדנמרק, נוסדה בשנת 2000 על מנת לרכוש זכויות בחברת **טמרס נדל"ן (ישראל) בע"מ** (להלן: "טמרס"). העוררת רכשה 50% ממניות טמרס. יתרת המניות (50%) הוחזקו ע"י נאמנות זרה **Active Investement Anstalt**. העוררת התקשרה בהסכם למכירת מניותיה בטמרס לחברת בריטיש ישראל השקעות בע"מ. גם חברת הנאמנות שהחזיקה ביתרת המניות מכרה אותן לבריטיש ישראל. בין העוררת למשיב אין מחלוקת, כי חברת טמרס הינה איגוד מקרקעין כמובנו עפ"י חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (להלן: "החוק"), וכי עסקת מכר המניות נתונה לחיוב במס עפ"י חוק. עם זאת העוררת סבורה, כי הינה זכאית ליהנות מהטבות המס כקבוע באמנת המס שבין ישראל לדנמרק (להלן: "האמנה"). העוררת הגישה הצהרות על העסקה וביקשה לפטור אותה מתשלום מס שבח בהתאם להוראות האמנה אולם המשיב לא קיבל את עמדתה וחייב אותה בתשלום מס שבח. השגה שהגישה העוררת נדחתה. לגישת המשיב, העוררת הוקמה בדנמרק רק על מנת להתחמק מתשלום מס. לטענתו, מדובר בחברת "צינור" שכל תכלית הקמתה התחמקות ממס. המשיב מדגיש, כי כל מניות העוררת מוחזקות ע"י חברה זרה הרשומה בגיברלטר (להלן: "חברת האם"). מניות חברת האם מוחזקות ע"י נאמנות זרה הרשומה במדינת ליכטנשטיין (להלן: "הנאמנות"). יוצר הנאמנות והנהנה הינו מר חיים זבלדוביץ', שהוא תושב ואזרח בריטי.

◆ לאחר הגשת הודעת הערר ותשובת המשיב, הסכימו הצדדים להעביר מסמכים לעיון וליתן תשובות לשאלונים. נערך קדם משפט ובו הודיע בא כוח המשיב על הסכמה דיונית למתן ארכה לגילוי המסמכים. עם זאת, הודגש, כי העוררת חולקת על חלק מדרישות המשיב ועל כן נקבע, כי המשיב יוכל להגיש בקשה מתאימה לגילוי מסמכים לאחר קבלת התשובות.

◆ המשיב שלח באמצעות בא כוחו, מכתב דרישה לעוררת המתייחסת לכ-20 סוגי מסמכים שונים. חלק מהמסמכים שהתבקשו נוגעים לעוררת עצמה. בין היתר התבקשו מסמכי ההתאגדות של העוררת, דו"חותיה הכספיים, פרוטוקול של הדירקטוריון, מסמכים על נטילת הלוואה לרכישת המניות, מסמכים על השימוש שנעשה בתמורה שהתקבלה בעסקה נשוא הערר, הסכמי העסקת המנהל ועוד. חלק מהמסמכים נוגעים לחברת האם הרשומה בגיברלטר, חלק נוגעים למר זבלדוביץ' באופן אישי וחלק נוגעים בנאמנות הזרה.

**ביהמ"ש המחוזי בחיפה – ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין בפני כב' הש' ר.סוקול; רו"ח ג.יחזקאל-גולן; רו"ח ש.פסטנברג:**

◆ בעבר קבעו בתי המשפט, כי זכותו של נישום לעיין בחומר שעמד בפני הרשות המנהלית, לרבות רשות המס, בטרם מתן החלטתה, קמה רק בעת הגשת ערעור המס (ע"א 428/82 נאצר אל-דין נ' מנהל מס ערץ מוסף). הלכה זו שונתה ברע"א 291/99 הנ"ל (עניין ד.נ.ד.), שבו נקבע, כי זכותו של הנישום קמה כבר בשלב ההשגה



**אחים קבלנים מי-ם חשודים בהעלמות מס**

בימ"ש השלום בי-ם, כב' השופט יצחק שמעוני, שיחרר ביום 9.10.13, בהסכמה ותחת מגבלות, את האחים עופר ונחום אהרון משכונת גילה שבירושלים. האחים נעצרו בחשד שקיזזו חשבונות פיקטיביות בהיקף של עשרות מיליוני ₪. החשודים הם בעלים ומנהלים משותפים בחברת עופר אהרון חברה לבנייה בע"מ, הבונה וילות יוקרה ומבני ציבור ברחבי ירושלים והסביבה. על פי חשד של מחלקת חקירות מע"מ ומכס ירושלים, האחים רכשו חשבונות פיקטיביות, במטרה לקבל מן המדינה זיכוי על המע"מ שכביכול שילמו על העסקאות שלא התקיימו בפועל. לפי הודעת רשות המסים, בחקירתם טענו שני החשודים כי אינם זוכרים פרטים מהותיים מהעסקאות שבוצעו. החקירה טרם נסתיימה.

**המשיך בעבירות המס תוך כדי משפטו**

בימ"ש השלום בירושלים, גזר את עונשם של מנהליהן בפועל של שתי חברות בנייה ירושלמיות – נפתלי זקן בע"מ וזועבי מבנים בע"מ, שהורשעו בעבירות מס בשווי של למעלה מ-20 מיליון ₪ שביצעו בשנים האחרונות. כב' השופט ירון מינטקביץ- גזר את עונשו של: אופיר זקן, מנהלה בפועל של חברת נפתלי זקן בע"מ, הורשע במסגרת עסקת טיעון בהגשת חשבונות פיקטיביות על עסקאות בהיקף של כ-10 מיליון שקלים, במטרה לקזז תשומות על עסקאות שלא ביצע בשווי של כ-2.2 מיליון ₪, בשנים 2006-2009. על זקן נגזרו שמונה חודשי מאסר בפועל ותשעה חודשי מאסר על תנאי וזאת לאחר שהחזיר את הכספים במלואם. רשות המסים יוצגה ע"י עו"ד ענבר עפרת-ויינשטיין מבית מכס ירושלים, שחקרו את העבירות.

כב' השופט אלכסנדר רון- גזר את עונשו של רשק חמזה, מנהל חברת זועבי מבנים בע"מ, אשר דיווח לרשות המסים על עסקאות שלא התקיימו בגובה של כ-12 מיליון ₪ ולא גיבה אותן באף מסמך, כאשר המס הנגזר מהן עומד על כ-2.5 מיליון ₪. ביהמ"ש קיבל את טיעוניה של עו"ד דפנה אורגיל מבית מכס ירושלים על חומרת העבירות של חמזה, שהינו בעל רקע פלילי עשיר ושהמשיך בביצוע אותן עבירות המס תוך כדי ניהול המשפט, וגזר על חמזה שנתיים מאסר בפועל, שנת מאסר על תנאי, קנס אישי של 120,000 ₪ וקנס של מיליון ₪ על החברה.

**התוודתה על העברת סולרי - ונסלחה**

גם זה קורה: צעירה ישראלית, השייכת, לטענתה, לזרם היהדות המשיחית, התקשרה לאנשי מכס ישראל, והודתה שהבריחה מכשיר סולרי מסוג סמסונג גלקסי 4. את הוידוי המוזר קיבלו אנשי המכס, כשבוע לאחר חזרתה של הצעירה לארץ מטיוול להודו, דרך מעבר גבול נהר הירדן. עולה, כי הצעירה ביקשה לשלם את המס על המכשיר בהיקף כ-500 ₪, לאחר שנתקפה חרטה והחליטה להתוודות בפני אנשי המכס, שכן לטענתה היא שייכת לזרם היהדות המשיחית, והיא הבינה ש"זה לא רצון האל", ולכן ביקשה לתקן זאת. מהפרסומים עולה, כי חוקרי המכס שנדהמו מהכנות ומהחרטה של הצעירה, החליטו לוותר לה על הקנס.

**רשות המסים מציגה: הדרכה במקום ענישה**

רשות המסים נוהגת לעשות מבצעים נרחבים כדי להרתיע ולאכוף את החובות בתחום המיסים, אך בשבוע שעבר ערכה הרשות מבצע ראשון מסוגו תחת הסיסמה 'שנה חדשה – התחלה חדשה', במסגרתו הודרכו בעליהם של למעלה מ-1,000 עסקים קטנים ובינוניים שנפתחו בחודשים האחרונים, כיצד לנהל ספרי חשבונות בצורה תקינה. מיירי סביון, סמנכ"לית בכירה לענייני שומה וביקורת ברשות המסים, יזמה את המבצע, שבו ביקשה לחסוך לבעלי עסקים חדשים בעיות עתידיות שעלולות להיגרם להם אך ורק בשל חוסר ידע. המבצע הארצי נערך במגוון סוגי עסקים (מלבד עוסקים פטורים), עם עדיפות לתיקים שנפתחו בחודשיים האחרונים ובעלי עסקים שאין להם מייצג, במטרה להגביר את האמון בין רשות המסים לבין בעלי העסקים וכדי לסייע להם למלא את חובותיהם בתחום המסים, עניין שעלול להיות סבוך ללא הדרכה מקצועית. כך למשל, רבים מבעלי העסקים לא ידעו שמלבד ספרי חשבונות הם נדרשים לנהל רישום גם של ההזמנות שמגיעות אליהם ושביצעו, ורובם גם לא ידעו, למשל, כי לא ניתן לרשום בעפרון בספרי החשבונות. בחלק מן המקרים נכנסו בעלי העסקים ללחץ כאשר עובדי מס הכנסה הזדהו בפניהם, אבל כאשר הבינו את מטרת הביקור – שמחו מאוד על היוזמה החיובית ועל המאמצים שהושקעו בהדרכתם.

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

מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בנין 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.