

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

גיליון 678 יום ה' 24 באוקטובר 2013

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

הצעת חוק: חברות שמחזורן עד 12 מיליון ₪ לא יחויבו בדו"ח מאושר ע"י רו"ח // תיקון לתקנות העידוד – הגדלת מס' התושבים ב"שוק מהותי" מ- 12 ל- 14 מיליון

מהו יום המכירה בהליכי הוצל"פ ? (סופי)

עליון – מע"מ – אין חבות במע"מ בגין פיצויים במסגרת פסק בורר //
מ"ה – תיקון שומת שותפות בשל היותה נוקשה מעבר למידה הראויה //
מ"ה – תחולת יחסים מיוחדים לפי סעיף 6(ה) לחוק התיאומים //

הברחת 3,500 חפירות סיגריות מאומן?! // אישום נגד עו"ד בגין גניבת מיליונים מלקוחות // כתב אישום נגד אייל גולן וחברת ליאם // האם יופחתו דמי חבר בלשכת עורכי הדין ? //

מאמר פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

הצעת חוק: חברות שמחזורן עד 12 מיליון ₪ לא יחויבו בדו"ח מאושר ע"י רו"ח

הוראות חוק רבות, וביניהן פקודת מס הכנסה, אינן מתחשבות במגזר העסקים הקטנים, ובפגיעה האפשרית בו.

♦ יצוין, כי בהשוואה בינלאומית נמצא, כי עסקים קטנים בישראל מקדישים משאבים רבים לטיפול בתשלומי מס, לעומת המשאבים המוקדשים לכך במדינות אחרות ברחבי העולם ובהן: ארצות הברית, אנגליה, אוסטרליה, שבדיה וצרפת.

♦ עפ"י דברי ההסבר, מוצע אם כן, כחלק מן המאמץ לקדם את העסקים הקטנים בישראל, להקל את הרגולציה החלה עליהם ולקבוע: **שחברה שהכנסתה לא עלתה על 12 מיליון ש"ח בשנה לא תהיה חייבת בהגשת דין וחשבון המאושר על ידי רואה חשבון ויחולו עליה ההוראות החלות לגבי דין וחשבון המוגש על ידי יחיד.**

♦ ביום 21.10.13 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ אראל מרגלית ו- 14 ח"כ נוספים, **הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (פטור מאישור רואה חשבון לעסקים קטנים), התשע"ד-2013.**

עפ"י הצעת החוק, יתוקן סעי' 131 בפקודת מס הכנסה, כך ש"חבר בני אדם שהכנסתו בשנת המס לא עלתה על 12 מיליון שקלים חדשים, לא יהיה חייב בהגשת דין וחשבון המאושר על ידי רואה חשבון".

♦ עפ"י דברי ההסבר, מגזר העסקים הקטנים הוא מהמגזרים החשובים בכלכלה הישראלית, והוא מהווה כ-99 אחוז מסך העסקים הקיימים במשק. נמצא כי במגזר עסקי זה, נוטים להעסיק אוכלוסיות מגוונות יותר ובפיזור גיאוגרפי גדול יותר מאשר במגזר העסקים גדולים.

תיקון לתקנות העידוד – הגדלת מס' התושבים ב"שוק מהותי" מ- 12 ל- 14 מיליון

מ- 12 מיליון). משמעות תיקון 70 היתה שמכירות לישראל בלבד לא תזכינה את המפעל בהטבות לפי החוק. עוד נקבע בתיקון 70 מנגנון עדכון אוטומטי למספר התושבים שיראו כ"שוק מהותי", של 1.4% לשנה, כהתאמה לקצב גידול האוכלוסייה בעולם. תיקון 70 אושר בתחולה רטרואקטיבית החל מיום - 1.1.2012.

♦ עפ"י התקנות החדשות, שחלות גם הן רטרואקטיבית מ- 1.1.2012, נעשית "ההתאמה" לתיקון 70 **בתקנות לעידוד השקעות הון (תנאים שבהתקיימם יראו במפעל המוכר רכיב למפעל אחר, מפעל זכאי להטבה) (תיקון), התשע"ד-2013.** (להלן: "התקנות").

♦ להזכירכם, בתיקון 70 נקבע, כי יראו מפעל כתורם לעצמאות הכלכלית של משק המדינה וכמפעל בר תחרות התורם לתוצר המקומי הגולמי אם 25% או יותר מכלל הכנסתו ממכירות המפעל בשנת המס הן לשוק מסוים המונה 14 מיליון תושבים לפחות (הוגדל

♦ ביום 24.10.13, פורסמו ברשומות (קובץ תקנות 7297), **תקנות לעידוד השקעות הון (תנאים שבהתקיימם יראו במפעל המוכר רכיב למפעל אחר, מפעל זכאי להטבה) (תיקון), התשע"ד-2013.** (להלן: "התקנות").

התקנות, שהותקנו ע"י שר האוצר, מר יאיר לפיד ושר הכלכלה, מר נפתלי בנט, הינן בהמשך **לחוק לעידוד השקעות הון (תיקון מס' 70), התשע"ג-2013** (שפורסם ב- 11.7.13). (להלן: "תיקון 70").

♦ להזכירכם, בתיקון 70 נקבע, כי יראו מפעל כתורם לעצמאות הכלכלית של משק המדינה וכמפעל בר תחרות התורם לתוצר המקומי הגולמי אם 25% או יותר מכלל הכנסתו ממכירות המפעל בשנת המס הן לשוק מסוים המונה 14 מיליון תושבים לפחות (הוגדל



מהו יום המכירה בהליכי הוצל"פ? (סופי)

מירב שחר, עו"ד ונוטריון
גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

התמורה במערך הזכויות של הצדדים לעסקה ולצדדים נוצרה הנאה כלכלית. ואכן, ההוראה הכללית שבסעיף 19 לחוק קובעת, כי בעסקאות "רגילות" יום המכירה לענין חישוב השבח והמס הוא "היום שבו נעשתה המכירה". יום זה הוא היום שבו התקשרו הצדדים לעסקה בהסכם תקף ולא היום שבו הושלמה העסקה מבחינה קניינית. נקבע, כי ההיגיון העומד מאחורי קביעת יום המכירה למועד האמור הוא שבמועד זה התרחשה התמורה במערך הזכויות של הצדדים לעסקה, קרי, מתי נוצרה כלכלית מהעסקה, שהיא למעשה "אירוע המס" אליו מכוון החוק. במסגרת פסה"ד אף בוצעה השוואה ל"מכירה" מסוג אחר. ולכן ההיגיון האמור, הנגזר מתכליתו של החוק, חל גם לגבי מכירה שלא נעשתה בדרך של עסקה "רגילה". כך למשל, במקרה של הפקעה – שאף היא בגדר "מכירה" לצרכי החוק – קובע סעיף 19(2) לחוק, כי יום המכירה הוא "היום שבו הועמד הפיצוי בעד הזכות שהופקעה", ובמקרים בהם נקבע על-ידי ביהמ"ש כי הפיצוי שיש לשלמו עולה ב-50% על הסכום האמור – יום מתן פסק הדין הסופי.

ניתן לומר, כי יום המכירה במקרה של הפקעה הוא היום שבו נוצרה לנפגע הזכות לקבל תמורה, בין אם הזכות נובעת מהסכם שכרת עם הרשות, ובין אם כתוצאה ממתן פסק דין. המועד הקובע, הינו המועד לכאורה, שניתן לסבור, כי היום שבו החליטה הרשות להפקיע הנכס – הוא המועד הקובע אולם ביום זה, אף אם התגבשה, באופן עקרוני, זכותו של הנפגע לקבל תמורה בעד ההפקעה, לא ניתן לומר, כי זכות זו התגבשה באופן קונקרטי – שכן טרם נודעו שווי התמורה והתנאים לקבלתה, ועל כן טרם צמחה לו הנאה כלכלית מן העסקה. להשוואה נוספת – עסקה עם רשות מקרקעי ישראל – סעיף 19(3) לחוק קובע כי יום המכירה במכירת זכות במקרקעי ישראל הוא "יום אישור העסקה בידי מנהל רשות מקרקעי ישראל". יום זה, ולא יום החתימה על החוזה הפורמאלי (לרוב חוזה פיתוח) הוא היום שבו חלה תמורה במערך הזכויות של הצד המתקשר עם רשות מקרקעי ישראל, וניתן לומר כי קמה לקונה הנאה כלכלית מרכישת המקרקעין על כן, נקבע כי יום זה הוא יום המכירה לצרכי החוק.

לסיכום:

נראה, כי בעיני ביהמ"ש העליון, עקרון תפיסת התוכן הכלכלי של העסקה הוא הרלבנטי לצורך קביעת המועד של "יום המכירה". קרי, היום שבו חלה תמורה במערך הזכויות של הצדדים, זאת להבדיל מהיום שבו הושלמה העסקה והושגה מידת ודאות מלאה, הוא עקרון יסוד בחוק. לפיכך, נקבע כי במתן פרשנות לביטויים הרלוונטיים להגדרת יום המכירה יש ליתן משקל רב להיגיון זה.

מירב שחר עו"ד ונוטריונית, הינה שותפה במחלקה המשחרית במשרד גולדמן ושות' ועוסקת בתחומי הבנקאות הנדל"ן ומשפט מסחרי.

מאמרנו זה נכתב בהמשך לסקירה של [פסה"ד בע"א 9559/11 מנהל מיסוי מקרקעין נ' שעלים ניהול נכסים ואח' בגיליון מס פקס מס' 675 \(להלן: "פסה"ד"\)](#). פסק הדין ניתן בביהמ"ש העליון בעקבות ערעור על החלטה של ועדת הערר שם נדונה הסוגייה של "יום המכירה" של מקרקעין אשר נרכשו במסגרת הליכי ההוצאה לפועל. כמו כן, בוצעה הבחנה וסקירה מעמיקה של תכלית הוראות החוק ביחס לסעיף 19 לחוק מיסוי מקרקעין (להלן: "החוק") המדבר על "יום המכירה" לצרכי הוראות חוק מיסוי מקרקעין. במסגרת פסה"ד נדונה השאלה מה פרשנותו של המונח "יום המכירה" במכירה באמצעות הליכי הוצל"פ, כמשמעותו בסעיף 19(1) לחוק מיסוי מקרקעין. האם היום שבו הושלמה המכירה הוא יום אישור הסכם המכר על-ידי רשם ההוצל"פ (לשיטת המערער), או שמא מדובר ביום מתן צווי המכר על-ידי רשם ההוצל"פ, בהתאם לשיטת המשיבים. ביהמ"ש העליון קיבל את הערעור, ברוב דעות וקבע, כי **יום המכירה הוא יום אישור הסכם המכר ע"י רשם ההוצאה לפועל**.

כב' הש' זילברטל ביצע ניתוח מעמיק של פרשנות המונח "יום המכירה" ובחן איזו מבין הפרשנויות מגשימה בצורה הטובה ביותר את תכליתו של החוק, ומתיישבת עם הפרשנות שניתנה ליתר סעיפיו לענין הגדרת "יום המכירה". לטעמו הפרשנות הקובעת היא תפיסת התוכן הכלכלי של העסקה, הנגזר מהגדרתו הרחבה של המונח "מכירה" שבחוק ומביאה למסקנה, כי "יום המכירה" לצרכי החוק הוא היום שבו חלה תמורה במערך הזכויות של הצדדים, להבדיל מהיום שבו הושלמה העסקה והושגה מידת ודאות מלאה. במסגרת הפרשנות של המונח "יום המכירה" נבחנה אף תכליתו של חוק מיסוי מקרקעין (להלן: "החוק"). נקבע בין היתר, כי החוק נועד ברמה הבסיסית להעשיר את קופת המדינה בדרך של הטלת מס על עסקאות במקרקעין. באופן ספציפי, עוסק החוק במיסוי השבח שמופק ממכירה של נכס הוני מקרקעין. בצד מס השבח, מוטל מכוח החוק גם מס רכישה המוטל על הקונה. כמו כן, עד לתיקון מס' 61 לחוק, הוטל על עסקאות מסוימות גם מס מכירה (שנכון למועד כתיבת מאמר זה לא חל), אולם הוא היה המס הרלבנטי במועד ביצוע העסקה נשוא פסה"ד.

עוד הוסבר בפסה"ד, כי בבסיס החוק קיימת התפיסה לפיה יש למסות את מכירת הזכויות – קנייניות או חוזיות – הקשורות במקרקעין, המעניקות לבעליהן את היכולת ליהנות באופן מרבי מהמקרקעין. הובהר, כי באמצעות הגדרה רחבה של המונח "מכירה", מנסה החוק "לתפוס" ברשת המס מקרים רבים ככל האפשר של העברת זכויות כאמור, וכך למנוע השתמטות מתשלום המס על-ידי עריכת עסקאות בצורות שלכאורה לא עולות כדי "מכירה". זאת ועוד, בוצעה הבחנה נוספת מול חוק המקרקעין. סעיף 7 לחוק המקרקעין קובע מהו מועד "לגמר עסקה", קרי "ברישום", זאת להבדיל, המועד הקובע לענין היווצרות החבות במס נקבע כיום שבו התרחשה



אין חבות במע"מ בגין פיצויים במסגרת פסק בורר
ע"א 729/11 סדרון פרופרטיז לימיטד נ' מנהל אזורי מע"מ ומס קניה ת"א
אמיר אבו-ראזק, משפטן

הפטריארכיה בהסכם הקומבינציה. המשיב שולל את טענת המערערת ביחס לסעיף 27(2) לחוק, וטוען כי פרשנותה אינה עולה בקנה אחד עם הדעות שהובעו בספרות. עוד נטען, כי ביטול ההסכם אינו חל למפרע, אלא תחולתו אקטיבית. לכן, כל הפעולות שבוצעו במסגרתו לפני ביטולו – חייבות במע"מ.

בית המשפט העליון בפני כב' השופטים א' רובינשטיין, ע' פוגלמן וצ' זילברט:

♦ ביהמ"ש קבע, כי עסקת קומבינציה בין הפטריארכיה לבין המערערת כשלה עקב הפרת חוזה מצד הפטריארכיה. המחלוקת בין הפטריארכיה לבין המערערת הובאה לפני בורר, שפסק לזכות המערערת פיצויים. **השאלה שהובאה לפני ביהמ"ש העליון היא מה דינם של פיצויים אלה לצורך החיוב במע"מ.**

ביהמ"ש מצא, כי אין לראות בפיצויים ששילמה הפטריארכיה למערערת משום מקשה אחת לצרכי מע"מ. מצד אחד, ניתן לראות בפיצויים המתייחסים לפעולות שביצעה המערערת במסגרת עסקת הקומבינציה (ובפרט – פינוי הדיירים והפעילות התכנונית), משום "תמורה" ששולמה עבור "שירות" שסיפקה המערערת לפטריארכיה – ולכן המערערת חייבת בתשלום מע"מ בגינם. לעומת זאת, ראשי הפיצוי האחרים ששולמו אינם נופלים בגדרי החבות במע"מ, משמא ביהמ"ש, כי אין מדובר בתשלומים שבוצעו במסגרת עסקת "שירות" או "מכר" שכן מדובר בהוצאות שהוצאו כתנאי מקדמי לכניסת המערערת למערכת יחסים חוזית עם הפטריארכיה, שלא על פי בקשתה או דרישתה של האחרונה. בניגוד לפעולות ש"בוצעו בשטח" (כדוגמת פינוי הדיירים) לא ניתן לזהות מהו השירות שסופק לפטריארכיה תמורת תשלום זה. שאלת ניכוי התשלומים – שלא נבחנה על-ידי בית המשפט קמא – תוחזר לבחינתו על רקע מסקנתנו האמורה. בנוסף, ככל שתהיה בין הצדדים מחלוקת בנוגע לגובה הסכומים החייבים במע"מ מתוך כלל הפיצוי ששולם למערערת – יכריע בכך בית המשפט המחוזי, על רקע קביעותינו בפסק דין זה.

תוצאה:

♦ הערעור יתקבל חלקית. חיוב המערערת בהוצאות ובשכ"ט עו"ד שפסקה הערכאה קמא יבוטל. המשיב ישלם למערערת שכ"ט עו"ד בשתי הערכאות בסך של 30,000 ש"ח.

ניתן ביום 17.10.2013

ב"כ המערערת: נועה לב גולדשטיין, עו"ד אדם קדש
 ב"כ המשיב: עו"ד יורם הירשברג

♦ המערערת, חברה קבלנית, התקשרה בעסקת קומבינציה עם הפטריארכיה היוונית אורטודוקסית של ירושלים ביום 2.9.1995 להקמת מלון דירות על חטיבת קרקע בבעלות הפטריארכיה בשכונת אבו טור בירושלים. לצורך ההסכם נכנסה המערערת בנעלי חברה אחרת, אלקונטרן בע"מ (להלן: "אלקונטרן") שהייתה קשורה בהסכם קומבינציה קודם עם הפטריארכיה משנת 1980 (הסכם שלא יצא לפועל). כדי להיכנס לנעליה של אלקונטרן, שילמה המערערת לאלקונטרן ולשותפתה, אפריקה-ישראל, סכום של 2,362,500 דולר בצירוף מע"מ. בנוסף, שולמו דמי הסכמה לפטריארכיה כדי לאפשר המחאת הזכויות. כשלושה חודשים לאחר החתימה על הסכם הקומבינציה בין המערערת לפטריארכיה התעוררו קשיים ביישומם שכן האחרונה לא עמדה בהתחייבויותיה השונות (חתימות על מסמכים ובקשות להיתרי בניה). על רקע זה, ביטלה המערערת את ההסכם ביום 6.2.1997 ולאחר מכן נקטה המערערת בהליכים משפטיים כנגד הפטריארכיה שהופנו להליך בוררות לפני נשיא בית המשפט העליון (בדימו') מאיר שמגר (להלן: "הבורר"). בפסק הבורר שאושר על ידי בית המשפט המחוזי בירושלים ביום 5.12.2004 נקבע כי הפטריארכיה הפרה את ההסכם בין הצדדים וכי ביטול העסקה מצד המערערת היה כדין. הבורר חייב את הפטריארכיה לפצות את המערערת בסכום של 26,367,075 ש"ח בגין הוצאותיה והשקעותיה (כולל 5% הוצאות תקורה בסך 1.2 מיליון ש"ח) וכן סכום של 2,258,223 ש"ח בגין אובדן רווחים.

♦ **השאלה הרלוונטית לערעור היא שאלת חיובה של המערערת בתשלום מע"מ בגין הפיצויים ששולמו לה במסגרת פסק הבורר.**

♦ **לטענת המערערת,** היא לא סיפקה כל שירות ולא ביצעה כל פעולת מכר, ולכן לא התקיימה "עסקה" חייבת במע"מ כהגדרתה בחוק. רוב הפיצויים ששולמו לה במסגרת פסק הבורר הם פיצויי הסתמכות ולא כתמורה על "מתן שירות" או "מכירת נכס". לחלופין נטען, כי גם אם הפיצויים ששולמו בגין תשלומי המערערת לדיירים המוגנים ועלות פינויים (כ-3.2 מיליון ש"ח) הם בבחינת תמורה חייבת במע"מ עבור "שירות" שסופק לפטריארכיה, הרי שלא כך הדבר ביחס ליתרת הפיצויים. המערערת טענה, כי גם אם תידחה טענתה הרי בית המשפט קמא לא התייחס להוראות סעיף 27(2) לחוק המע"מ, שלפיו **"מחירה של עסקה הוא התמורה שהוסכם עליה, לרבות ... כל תשלום אחר בשל פיגור בתשלום ופיצויים בשל הפרת ההסכם כשאין עמה ביטול העסקה..."**

♦ **לטענת המשיב,** הפיצויים שקיבלה המערערת בגין הוצאות והשקעות שביצעה מתייחסים לביצוע חלקי של השירות שלו התחייבה המערערת כלפי



תיקון שומת שותפות בשל היותה נוקשה מעבר למידה הראויה

ע"מ 51933-07-10 דוד שלום נ' פקיד שומה ירושלים
מיכאל כשכאש, עו"ד

לאור ההלכה שנקבעה בעניין שדות, לפיה התקבולים שנתקבלו בעקבות סיום השותפות ימוסו על ידי הטלת מס רווח הון על הזכות הכוללת בשותפות, וכן לאור ההלכה לפיה יש להימנע מכפל מס. כך, למשל, קבע ביהמ"ש שלא היה מקום למסות בשנית, במישור מס הכנסה, את מחצית המגרש שקיבל המערער במסגרת ההסכם, מאחר שכבר שולם בגינו מס שבת- הון על חלקו של המערער כפועל יוצא ממימוש הקרקע, והון על חלקו של שותפו בגין פירוק השותפות, בשיעור מס של 50%. המיסוי נעשה בהתאם להוראת סעיף 48 לחוק מסמ"ק, ועל פי סעיף 50 לאותו חוק, לא ניתן למסות תמורה זו שוב במסגרת שומת מס הכנסה. עוד קבע ביהמ"ש, שמאחר שהסכם הפרשה אינו נוקב מפורשות בסכומי החובות ששותפו של המערער נטל על עצמו ומאחר שפקיד השומה לא התייחס לטענותיו של המערער בעניין זה בסיכומיו, בחר ביהמ"ש להתעלם מעניין מחילת החוב וקבע שאין להתחשב בו בשומה.

♦ לעניין טענת המערער לפיה במסגרת ההסכם ויתר על סכומים באופן שמדובר בעסקת הפסד הון לפי סעי' 88 לפקודה, קבע ביהמ"ש שטענה זו נעדרת כל תשתית ראייתית הולמת. ביהמ"ש ציין שאף על פי שהמערער הצביע על אינדיקציות המלמדות על שווי חלק מהנכסים, לא ניתן לקבוע אפוא שזה היה ערכם המוכח במועד ההסכם. לעניין טענת אי ההסתמכות של פקיד השומה על פסק הבוררות, ציין ביהמ"ש שאומנם פסק הבוררות קבע את היחסים בין המערער לבין שותפו אך אין בו כדי לחייב את פקיד השומה. לגישתו של ביהמ"ש, אין הנישום קונה לו דין מיוחד באמצעות פסק הבורר שכן הליך בנית השומה מבוסס על הצגת ספרי הנהלת החשבונות ובדיקתם ע"י פקיד השומה. כך, למשל, אם בספרי הנישום אין רישום של השקעה נטענת, לא יוכל המערער לטעון להשקעה על סמך דברים שפסק בורר בעניינו.

♦ ביהמ"ש הדגיש, שמסגרת ספרי החשבונות של הנישום היא "הכתובת" לחיפוש התשובות לגבי השקעותיו של המערער וברי שאין הוא יכול "לתקן" את הצהרותיו באמצעות העלאת טענות מאוחרות, שאין להם בסיס רישומי הולם. אשר על כן קבע ביהמ"ש שבהיעדר אסמכתא מתאימה, לא יכול היה המערער להוכיח את טענותיו בדבר השקעותיו בעסקים משותפים במהלך השנים. לאחר שסקר את הסוגיות שבמחלוקת ולאחר שקיבל את רוב חלקיו של המערער, ציין ביהמ"ש שהשומה שהוצאה הנה נוקשה מעבר למידה הראויה ועל כן קבע שיש לתקנה בהתאם. ביהמ"ש אף פסק שפקיד השומה ישלם למערער הוצאות בסכום כולל של 25,000 ₪.

התוצאה:

♦ הערער התקבל ברובו.

ניתן ביום: 09.10.13.

ב"כ המערער: עו"ד דוד קמחין

ב"כ המשיבים: עו"ד חגי דומברוביץ', פרק' מחוז ירושלים (אזרחי)

♦ ערער על שומות לפי מיטב השפיטה שהוציא פקיד שומה י-ם, בעקבות סכומי כסף שקיבל המערער עם סיום פעילות עסקית עם שותפו (להלן: "השותף") בתחום מסחר ברכבים ובתחום ניהול נכסי נדל"ן.

♦ **רקע עובדתי:** הפעילות המשותפת למערער ולשותף התנהלה בשותפות ולאחר מכן במסגרת של חברה בע"מ, משנת 1978 עד לשנת 2004. בעקבות סכסוך שנתגלע בין המערער לשותפו, פנו השניים להליך בוררות, שבסופו ניתן פסק בוררות בשנת 2000. פסק הבוררות קבע שהמערער זכאי למחצית ממכלול הזכויות והחובות מכלל העסקים המשותפים בתחום הרכב, ועל כן נפסק שהוא זכאי לסכום של \$ 892,524 (לאחר קיזוז הסכומים שחויב בהם). פסק הבוררות לא סיים את מערכת היחסים בין המערער לבין שותפו וקבע שהמערער ושותפו ימשיכו להיות הבעלים המשותפים של מגרשים שטרם נמכרו. לגרסת המערער, משנמנע השותף מלהעביר על שמו מחצית מהזכויות ונמנע מלשלם סכומים שנקב פסק הבוררות, נאלץ המערער להגיע עם השותף להסכם פשרה בשנת 2004 (להלן: "ההסכם") בו נקבע, כי המערער יקבל סכום של \$ 1,350,000, ובלבד שיחדל משותפותו בכל העסקים המשותפים לרבות ויתורו על נכסים משותפים שנתרו בבעלותם המשותפת עד ליום ההסכם. כן נקבע שהמערער יהא פטור וחופשי מכל חוב של השותפות כלפי צד שלישי. יוצא אפוא, שבעקבות ההסכם קיבל המערער סכום העולה על 6 מיליון ₪.

♦ פקיד השומה הוציא שומה למערער לפי מיטב השפיטה, לפיה סווגו התקבולים מכוח ההסכם בסך \$1,350,000, כהכנסה לפי סעיף 2 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), והחובות כלפי צדדים שלישיים מהם שוחרר המערער על סך \$601,519 סווגה כהכנסה ממחילת חוב, בהתאם לסעיף 3(ב) לפקודה.

♦ **לטענת המערער,** השומה שהוצאה גרמה לו הפסד כלכלי, שכן הוא קיבל לידיו סך של 6,097,950 ₪ ואילו השומה הוצאה על סך של 7,637,013 ₪. כן טען המערער שפקיד השומה נהג בניגוד לעקרונות מיסוי שותפים בשותפות, שנקבעו **בע"א 2026/92 (להלן: "עניין שדות")**, הואיל ולא נהג לפי הכלל שיש למסות את הנכסים כאילו היו נכסי הון. כמו-כן, נטען, שפקיד השומה לא הביא במניין שיקוליו את העובדה שחלק גדול מהנכסים שקיבל מוסה בעבר, בין אם בדרך של מס הכנסה ובין אם בדרך של מס שבת ששולם במועד מימוש הנכסים. כן הלין המערער על כך שפקיד השומה לא קיבל את קביעותיה העובדתיות של הבוררת לגבי השקעותיו לטענת המערער. לשיטתו לא עולה על הדעת שפסק הבוררות אושר כפסק דין אינם בגדר "תיעוד מתאים" לעניין השקעותיו לצורך חישוב רווח ההון.

ביהמ"ש המחוזי בי-ם- בפני כבוד הש' מרים מזרחי:

♦ ביהמ"ש קיבל את חלקו הארי של הערער וקבע לעניין סיווג הנכסים, שפקיד השומה אמור היה לפעול



תחולת יחסים מיוחדים לפי סעיף 6(ה) לחוק התיאומים עמ"ה 1091-07 סילברבוים אחזקות בע"מ נ' פ"ש יחידה הארצית לשומה איננה אייזנברג, עו"ד

♦ לטענת

המשיב, שרפק החזיקה במניות רובומטיקס עוד בטרם רכשה מניות רובומטיקס נוספות מהמערער, ולמעשה הסכם המניות הינו למעשה עסקה בין בעלי מניות בחברה. בכך לטענת המשיב יש משום יחסים מיוחדים. מסיכומי המערער עולה שהיא הייתה מעוניינת למכור לשרפק מניות רובומטיקס משום שראתה בשרפק "משקיעה אסטרטגית" אשר יכולה הייתה לסייע לה לצקת תוכן עסקי לרובומטיקס. אמירות אלה של המערער תומכות במסקנה שבעסקה שנכרתה בין המערער לבין שרפק גלומות התחשבויות נוספות שאינן באות לידי ביטוי כלכלי הניתן להערכה. עם זאת לא השקול של הכנסת שותף אסטרטגי הוא היוצר את "היחסים המיוחדים". אין כמובן כל פסול בקביעת מחיר אטרקטיבי לגורם שיהווה שותף אסטרטגי או אחר אשר השותפות עמו תשיאה תשואה בעתיד ותביא לשגשוג החברה. ביהמ"ש קבע, כי גם אותן עובדות אשר כל אחת לעצמה אינה מצביעה על התקיימות יחסים מיוחדים, מכלול הדברים מטה את הכף באופן מובהק לקירבה בין המוכרת והקונה העולה כדי "יחסים מיוחדים". ביהמ"ש קבע, כי יש לראות ביחסים שבין המערער לבין שרפק משום יחסים מיוחדים כמשמעותם בסעיף 6(ה) לחוק התיאומים.

♦ לטענת המערער, אף אם קיימים יחסים מיוחדים בין צדדים לעסקת מכר נ"ע מחוץ לבורסה, אין להחיל את הוראות סעיף 6(ה) לחוק התיאומים, מקום שהוכח שלא היה ביחסים המיוחדים כדי להשפיע על המחיר שנקבע לנ"ע במסגרת עסקה. ביהמ"ש לא קיבל טענה זו של המערער. אפילו ימצא שפרשנות מוצעת מתיישבת עם תכליתה של הוראת חוק ומשמרת הרמוניה חקיקתית, אין לקבל פרשנות כזו מקום שאין לה אחיזה בלשון החוק. ביהמ"ש קבע, כי אין בפער בין שער מניית רובומטיקס בבורסה לבין שוויה של רובומטיקס, כדי להצדיק חריגה מהנוסחה שנקבעה בסעיף 6(ה) לחוק התיאומים, באשר לדרך חישוב רווח ההון במכירת נ"ע מחוץ לבורסה בין צדדים שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים. המערער הצביעה על פערים גדולים בין מחירי עסקאות שבוצעו מחוץ לבורסה ובין שער מניית רובומטיקס במועדים התואמים, תיארה את התנודתיות החדה בשער המניה ו"הבועה" שהייתה באותם ימים, ואף הצביעה על "השווי ההוגן של מניה במועד העסקה" (\$0.9 למניה), אולם לא נטען ששער מניית רובומטיקס הושפע מעסקאות שיש ביניהם יחסים מיוחדים שנעשו שלא בתום לב, ועל כן, כבול פקיד השומה לשער מניית רובומטיקס שהיה בבורסה במועד הרלוונטי, והוא אינו נדרש להעריך את שווי מניית רובומטיקס. לפיכך, על המשיב לתקן את השומה ולקבוע שומה בהתאם לשער מניית רובומטיקס ביום 29.2.2000. כמו כן, אין הצדקה להיעתר לבקשת המערער לפטור אותה מתשלום הפרשי הצמדה וריבית.

תוצאה:

♦ הערעור נדחה.

ניתן ביום 15.10.13

ב"כ המערער: עוה"ד אודי כנעני, ספי ריבה ולירון ליברמן

ב"כ המשיב: עוה"ד אריק ליס – פרק' ת"א (אזרחי)

♦ ביום 30.12.1999 רכשה המערער 57.33% מהון המניות של רובומטיקס טכנולוגיות בע"מ שמניותיה נסחרו בבורסה (להלן: "רובומטיקס"). במועד הרכישה לא הייתה לרובומטיקס פעילות עסקית. ביום 29.2.2000 התקשרה המערער בהסכם עם שרפק טכנולוגיות בע"מ (להלן: "שרפק") לפיו מכרה המערער לשרפק מניות רובומטיקס במחיר של \$2.5 למניה ואופציות ניתנות למימוש עד ליום 1.3.2004 בתוספת מימוש של \$2 למניה (להלן: "הסכם המניות"). המכירה דווחה לנאסד"ק ביום 6.3.2000. בדוח שהגישה המערער לשנת המס 2000 חישבה המערער את רווח ההון ממכירת המניות לשרפק לפי התמורה החוזית שנקבעה בינה לבין שרפק בהתאם להוראות סעיף 6(ז) לחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985 (להלן: "חוק התיאומים"). המשיב דחה את הצהרת המערער וקבע, כי נוכח יחסים מיוחדים שהתקיימו בין המערער לבין שרפק, יש להחיל על עסקת מכירת מניות רובומטיקס לשרפק את הוראות סעיף 6(ה) לחוק התיאומים, ומשמחיר מניה שנקבע בהסכם המניות (\$2.5) נמוך מ-90% משער המניה ביום בו דווחה העסקה לבורסה (\$4.5), יש לקבוע את התמורה בהתאם למנגנון הקבוע בסעיף זה, דהיינו 90% משער המניה ביום בו דווחה העסקה לבורסה (\$4.5) כפול מספר המניות שנמכרו.

ביהמ"ש המחוזי בתל אביב – כב' הש' מגן אלטוביה:

♦ ביהמ"ש קבע, כי גישתו של המשיב לפירוש המונח "יחסים מיוחדים" הנזכר בסעיף 6(ה) לחוק התיאומים, תוך היזקקות להוראות סעיף 3(ג) לפקודה, כפי שנוסח בתיקון מס' 185 מיום 11.8.11, אינה מקובלת. בעת חקיקת סעיף 6(ה) לחוק התיאומים טרם נחקקה הוראת החוק שבסעיף 3(ג) לפקודה, וממילא אין לומר שבחוקקו את סעיף 6(ה) לחוק התיאומים, התכוון המחוקק להחיל את ההסדר או הנורמה "שעוד לא נולדה" הקבועה בסעיף 3(ג) לפקודה, ראה פסקה 2 לפסק הדין של **כבוד השופט י' דנציגר בע"א 9559/11 מנהל מיסוי מקרקעין נ' שעלים ניהול נכסים ואח'**.

♦ לטענת המשיב חלק גדול מהתמורה בגין רכישת מניות המערער ע"י שרפק שולמה למערער כ-10 חודשים לאחר העברת המניות ולטענתו ספק אם היה הסדר זה נעשה לולא היו שוררים יחסים מיוחדים בין הצדדים. ביהמ"ש קבע, כי הסדר בדבר תשלום דחוי כשלעצמו מלמד על יחסים מיוחדים. זאת בהנחה שניתנו בטוחות סבירות ומקובלות להבטחת התשלום. בעת רכישת מניות רובומטיקס בשנת 1999, קיבלה המערער ליווי וסיוע פיננסי ומקצועי משרפק, ובכך לטענת המשיב יש כדי ללמד על יחסים מיוחדים ששררו בין המערער לבין שרפק. התקשרות המערער בהסכם לקבלת ייעוץ משרפק אינה התקשרות יוצאת דופן בקרב גופים עסקיים כמות, והתמורה בהתקשרות האמורה ניתנת לחישוב. עם זאת ההכרות הקרובה, המידע שברגיל מוחלף בין חברת יעוץ מסוג זו ולקוח יכולה ללמד על קירבה רבתי העולה כדי יחסים מיוחדים.



כתב אישום נגד אייל גולן וחברת ליאם

ביום 20.10.13 הגישה היחידה המשפטית הארצית לתיקי מכס ברשות המסים (עו"ד אסנת ברזילי, מנהלת היחידה ועו"ד שירן באדי), כתב אישום נגד הזמר אייל גולן וחברת ההפקות שבבעלותו 'ליאם הפקות' בע"מ. עפ"י כתב האישום, גולן ומנהלים בכירים בחברתו, גולן שרעבי ואריק בני משה, העלימו במהלך השנים 2007-2010 הכנסות בגובה של כ-2.5 מיליון ₪ מהופעות באירועים פרטיים ועל ספינות נופש. כך גם נאשמים הנ"ל, כי הגישו חשבוניות פיקטיביות בסך של כ-2.3 מיליון ₪ על מנת להקטין את תשלום המע"מ בו הם חייבים על עסקאות שלא התקיימו בפועל וכן, הגישו דוחות כוזבים לרשות המסים. מקורו של כתב האישום בחקירה של מחלקת חקירות מכס ומע"מ ירושלים ופקיד שומה חקירות ירושלים בחשד, כי הנאשמים פעלו יחד בחברת ליאם הפקות בע"מ, המשמשת להפקת אירועים ולייצוג אמנים ובכללם לייצוגו והפקתו של הזמר אייל גולן, להעלים הכנסות מהופעותיו של גולן ולתעתע ברשויות המס. עפ"י כתב האישום, הנאשמים השמיטו מהדיווחים לרשויות המס הכנסות מהופעותיו של הזמר אייל גולן בספינת נופש המפליגות מחוץ לגבולות הארץ, וכן הכנסות שהתקבלו מאירועים פרטיים שונים בארץ, כאשר בגין חלק מההכנסות לא הוצאו חשבוניות מס כלל ולא דווח עליהן לרשויות, ובמקרים אחרים, חשבוניות המס שהוצאו לא שיקפו את התמורה המלאה שהתקבלה בפועל ולפיכך, ההכנסות דווחו בחסר ובכוזב. על פי עובדות כתב האישום, סך ההכנסות שלא דווחו עומד על 2,652,038 ₪. בנוסף, הואשמו, כי בין השנים 2008-2010 רכשו מעוסקים שונים חשבוניות פיקטיביות, תמורת עמלה, באמצעותן דיווחו על הוצאות בסך של 2,317,983 ₪ וניכו מס תשומות, מבלי שעמדה מאחוריהם כל עסקה ממשיית.

האם יופחתו דמי חבר בלשכת עורכי הדין ?

עו"ד דורון ברזילי, ראש לשכת עורכי הדין, ממשיך במאבקו לקיצוץ תקציב הלשכה. שנה לאחר שהוביל את הצעתו לקיצוץ של חמישים אחוז בדמי החבר באופן הדרגתי, הוא שב ומציג בהצעה שהוגשה לוועד המרכזי, תקציב לשנת 2014 ובו קיצוץ בתקציב הלשכה והפחתה של כ-10% בדמי החבר השנתיים. הצעת התקציב תובא לאישורה של המועצה הארצית בשבועות הקרובים, בשנה שעברה דחו מחוזות הלשכה את ההצעה לקיצוץ בדמי החבר.

הברחת 3,500 חפיסות סיגריות מאומן !!

ביהמ"ש השלום בתל אביב, כב' השופטת תרצה שחם הורתה ביום 22.10.13 על שיחרורם בתנאים מגבילים של שני אברכים מבני ברק החשודים בהברחת סיגריות מאוקראינה לישראל. החשודים הם יהודה צדקה (24) ויחיאל שלזינגר (22), שניהם מירושלים, אברכים בשיבת פוניבז' בבני ברק, חזרו ביום 22.10.13 ארצה בטיסה מקייב שבאוקראינה לאחר ביקור באומן. כשעברו השניים במסלול הירוק, הם התבקשו ע"י בודקי המכס לשקף את כבודתם, אז התברר, כי החשד שעוררו בעיני הבודקים לא היה סתמי, ברשותו של צדקה נתפסו 1,460 חפיסות סיגריות וברשותו של שלזינגר נתפסו 2,000 חפיסות סיגריות, עליהם לא טרחו להצהיר עם כניסתם. החשד הוא שהשניים שימשו כבלדרים של כ-3,500 חפיסות סיגריות. צדקה חשוד בהשתמטות מתשלום מסי יבוא בסך 30,000 ₪ ושלזינגר בסך 41,000 ₪, כך לפי בקשת המעצר שהוגשה ע"י יחידת הסמים של מכס נתב"ג. עפ"י הודעת רשות המסים, חוקרי מכס נתב"ג חקרו את שני האברכים, שהודו בהברחת הסיגריות. בחקירה עלה כי קיים אדם נוסף השוהה בחו"ל, אליו אמורים היו להתקשר עם הגעתם ארצה, והוא אמור היה למסור להם את שמו של איש הקשר בארץ, שיקבל את הסיגריות. אולם, שיחת הטלפון המבוקרת לאדם הנוסף השוהה בחו"ל לא נענתה.

אישום נגד עו"ד בגין גניבת מיליונים מלקוחות

ביום 20.10.13 הוגש ע"י עו"ד ליאת מנור מפרקליטות מחוז ת"א (מיסוי וכלכלה) לבימ"ש המחוזי מרכז כתב אישום כנגד עו"ד שמעון צבר, בגין עבירות קבלת דבר במרמה בהיקף של כ-42 מיליון ₪ וכן גניבה בהיקף של כ-36 מיליון ₪ מאנשים שונים שנמנו בין לקוחותיו, קרובי משפחה, חבריו ומכריו. כמו כן, מואשם עו"ד צבר בעבירות מיסוי, על כך שלא דיווח על כל הכספים שגנב למס הכנסה. על פי כתבי האישום, שהוגש, בין השנים 2006-2011 הנאשם שכנע לכל הפחות 45 אנשים שונים להפקיד בידיו כספים לצורך השקעה, תמורת תשואה גבוהה או להלוות לו כספים לצורך השקעה תמורת תשואה גבוהה. המתלוננים מסרו את כספם לנאשם, בשל מצגים כוזבים, תוך שהוא מנצל את האמון שנתנו בו המתלוננים, על רקע היכרותם עימו. עפ"י האישום, בפועל, הנאשם לא השקיע את כספי המתלוננים בהשקעות כפי שהבטיח להם, אלא שלח בהם יד במרמה, באופן שיטתי, לשימושם שלו או של אחרים.

info@masfax.co.il

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