

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

גיליון 685 יום ה' 26 בדצמבר 2013

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

הרחבת הזכאות למשיכת כספים ללא מס מקופות גמל עם יתרה נמוכה // פורסם תיקון 198 לפקודת מס הכנסה – התאמת חמ"ז למודל חנ"ז //

מיסוי ביטקוין – האומנם ?

מ"ה – מענק שניתן בזיקה לעבודה מהווה "הכנסת עבודה" (ע"מ גליקמן) //
מ"ה – שליטה וניהול בחו"ל למראית עין בלבד (ע"מ ינקו וייס) //
מ"ה – פתיחת שומה בעקבות "גילוי מרצון" //

עונשים כבדים ב"פרשת המיליארד" // רשות המסים: רוטציה בכוח האדם במשרדי מע"מ // חשד להעלמות מיליונים ממסחר בראשי צאן //

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

הרחבת הזכאות למשיכת כספים ללא מס מקופות גמל עם יתרה נמוכה

בקופה מתשלומי ומתשלומי מעסיקו, אם כספים אלה הופקדו בשנות המס 2008 עד 2011. זאת בתנאי שבקופה לא הופקדו כספים מיום 31 בדצמבר 2011 ואילך, שלא הועברו אליה או ממנה כספים לקופת גמל אחרת, ויתרת כל הכספים בה ביום 31 בדצמבר 2012 לא עולה על 7,000 שקלים.

♦ יו"ר הוועדה, ח"כ כץ ציין, כי ייעשה מאמץ לאשר את הצעת החוק במליאת הכנסת בימים הקרובים, ובכך להטיב עם העמיתים, ברובם עצמאים, אשר צברו בקופות הגמל סכומים קטנים.

פורסם תיקון 198 לפקודת מס הכנסה – התאמת חמ"ז למודל חנ"ז

משלח יד זרה, שהופקה בשנת המס והנובעת מפעילות במשלח יד מיוחד, אשר לא שולמו לבעלי הזכויות בה באותה שנה. כמו כן התווספה הגדרה למונח "חלק יחסי של בעל מניות ברווחים ממשלח יד מיוחד שלא שולמו", שהם חלקו היחסי של בעל מניות תושב ישראל בזכויות לרווחים בחמ"ז ביום האחרון של שנת המס שלה (בדומה למגנון חנ"ז).

♦ בנוסף נקבע, לגבי חברות כאמור (חנ"ז וחמ"ז), שהן תושבות מדינה גומלת, כי בחישוב ההכנסה החייבת והרווחים ייכללו גם דיבידנד או רווח הון גם אם הם פטורים ממס או שאינם מהווים הכנסה לפי דיני המדינה הזרה, וכן סכומים שנוכו לצורך מס באותה מדינה שאינם מוכרים כהוצאה או ניכוי לפי כללי חשבונאות מקובלים.

♦ יצויין, כי יום התחולה נקבע ל- 1.1.2014 וכי סעי' 175(ד) לפקודה, כנוסחו בסעיף 3(3) לתיקון יחול על רווחים שלא שולמו ושנצברו מיום התחילה.

♦ ביום 25.12.13 אישרה ועדת העבודה, הרווחה והבריאות של הכנסת פה אחד לקריאה שנייה ושלישית את הצעת החוק של יו"ר הוועדה, ח"כ חיים כץ (הליכוד ביתנו): הצעת חוק הפיקוח על שירותים פיננסיים (קופות גמל) (תיקון – חשבונות בעלי יתרה צבורה נמוכה) (הוראת שעה), 2013

♦ על פי הצעת החוק שאושרה כאמור, יוכל עמית בקופת גמל למשוך ממנה ללא תשלום מס סכום חד פעמי בסך של עד 7,000 ש"ח, מכספים שהצטברו

♦ ביום 25.12.13 פורסם חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 198), התשע"ד – 2013.

♦ התיקון עוסק, בהתאמת מודל המיסוי של חמ"ז (חברת משלח יד זרה) למודל המיסוי הקיים לגבי חנ"ז (חברה נשלטת זרה), תוך התאמה לכך שמדובר במיסוי של הכנסה ממתן שירותים. בהתאם לכך בוטל ההסדר הקיים בסעיף 5(5) לפקודה לעניין חמ"ז, ונקבע ההסדר החדש בפרק רביעי 1 שבחלק ד' לפקודה, שבו קבוע היום ההסדר בדבר חנ"ז.

♦ התיקון קובע, כי על אף שחברת חמ"ז עצמה אינה תושבת ישראל וההכנסה לא הופקה בארץ, יראו בעל מניות תושב ישראל בחמ"ז, שיש לה רווחים ממשלח יד מיוחד שלא שולמו, כאילו קיבל דיבידנד - את חלקו היחסי באותם הרווחים. כמו כן, בוצעו תיקונים בהסדר המיסוי החל על חנ"ז, על מנת למנוע בין השאר תכנוני מס על ידי בעל השליטה.

♦ כחלק מההתאמות התווספו הגדרות כגון הגדרה למונח "רווחים ממשלח יד מיוחד שלא שולמו", שהם רווחים שמקורם בהכנסה חייבת של חברת



ישראל על הכרזת מטבע כ- "מטבע רישמי", ההכרה במטבע לעניין הפקודה (לפחות כרגע) היא לא עניין שבפוליטיקה, אלא מדובר בהגדרה משפטית גרידא. בפקודה אין הגדרה ספציפית למטבע ולכן יש לפרש את המונח מטבע לעניין הפקודה מתוך הדין הכללי. על פניו נראה, כי הדין הכללי לא קובע מסמרות לפיהן מטבע חייב להיות תחת פיקוחה של מדינה ולכן לטעמנו בהחלט ניתן לטעון, כי המטבע הווירטואלי עונה להגדרת מטבע לעניין הפקודה. אם אכן כך הם הדברים, הרי שהפרשי שער בגין המטבע הווירטואלי יחויבו במס מצד אחד, אך מצד שני בתנאים מסוימים יפוטרו הם מהחויב במס מכוח הפטור לפי סעיף 139(1) לפקודה וזאת בדיוק כפי שקורה לגבי הפרשי שער בגין השקעה בדולרים למשל.

♦ אם בכל זאת יימצא, כי המטבע הווירטואלי אינו עונה להגדרת מטבע לעניין הפקודה, הרי שבמקרה כזה לא יחול חיוב במס בגין הפרשי שער ומתוך כך גם לא הפטור האמור. במצב דברים זה ייבחן מס במישור ההוני.

מישור ההכנסות ההוני – רווח הון

♦ לעניין רווח הון, מימוש המטבע, שלא נחשב לצורך העניין "מטבע", יכול להיחשב כמכירה של "זכות ראוויה" המוגדרת "ככנס" עפ"י סעיף 88 לפקודה, כך שמכירתה תחשב הכנסה הונית עפ"י הפקודה. יחד עם זאת, הפקודה מאפשרת להכיר בעלות רכישת הנכס (המטבע במקרה זה) בערכים ריאליים כלומר בהצמדה למדד או להפרשי שער, לגבי נכס הנקוב בשער חליפין כלשהו. לפיכך, אם עלות רכישת המטבע תוצמד לשערו מיום רכישתו ועד מכירתו, הרי שלא ייוצר רווח כלל, שכן הרווח במקרה זה הוא בדיוק בגובה הפרשי השער.

♦ המחלוקת הצפויה בעניין זה היא: האם ניתן להצמיד נכס זה לשער החליפין של עצמו. עפ"י הפקודה, ניתן להצמיד נכס לשער חליפין רק אם הנכס עונה להגדרת "נייר ערך". במקרה זה, לא ברור אם ואיך ניתן לכלול את המטבע הווירטואלי תחת הגדרת נייר ערך, כהגדרתו בפקודה, המפנה להגדרה בחוק ניירות ערך. לכן נראה, כי עפ"י הפקודה כל שיתאפשר הוא להצמיד את ערך המטבע למדד המחירים לצרכן מיום רכישתו ועד מכירתו. ברור כי ההצמדה למדד איננה מתקרבת לערכים הגבוהים של הצמדה לשער החליפין של המטבע הווירטואלי. מכך יוצא, שאם האפשרות ההונית תהא רלוונטית בסופו של דבר, הרי שצפוי חיוב במס בגין עליית הערך האמורה.

לסיכום:

נראה, כי עוד רבות ייכתב בעניין המחלוקות לעיל ואף צפוי, כי הן תתרחבה ככל שרבים ידווחו על הפרשי שער פטורים, הפסדים מירידת ערך, סוגיית גניבת ביטקוין ועוד. המלצתנו היא לפנות מבעוד מועד ליועצים המתמחים בתחום על מנת לקבל חוות דעת משפטית מנומקת, שלכל הפחות תעניק הגנה מהסתבכות פלילית.

* למען גילוי נאות נציין, כי משרדנו מייצג מספר שחקני מפתח ואירגונים מובילים בתחום בהליכים מול הרשויות השונות.

מיסוי ביטקוין – האומנם? ויקטור עטיה, עו"ד (רו"ח) גולדמן ושות' - משרד עורכי דין

♦ אין ספק שהכוכב העולה בשנת 2013 בתחום המט"ח הוא ה"מטבע הווירטואלי" הידוע בשם - ביטקוין (Bitcoin) וזאת לצד הכוכב הנופל מזה מספר רב של שנים והוא הדולר כמובן.

כך לפתע צמח מתחת לאפן של כל מדינות העולם והבנקים המרכזיים, "מטבע וירטואלי", שאינו מפוקח ע"י אף מדינה ו/או ע"י אף גוף סטטוטורי כזה או אחר, ולמרות זאת, המטבע סחיר ברוב מדינות העולם תוך שהוא הופך לאפיק השקעה משמעותי עבור ספקולנטים, משקיעים ואחרים.

♦ שנת 2013 הייתה עבור מטבע זה שנת צמיחה מטאורית שהביאה למשקיעים במטבע תשואות של לא פחות מאלפי אחוזים (!). התקשורת הציפה בלא מעט קוריוזים על משקיעים שהניבו על השקעתם בסך דולרים בודדים תשואות שהגיעו למיליוני דולרים.

♦ לאחר התשואות הנאות ואחרי ש"סופרים את הכסף במדרגות", נשאלת השאלה - מה נותר "בכיס"? נכון להיום, רשות המסים בישראל וככל הידוע גם ביתר מדינות העולם, טרם התייחסו "רשמית" לעניין המס בגין רווחי המטבע, אם בכלל יש מקום לחיוב במס.

על כן, נבחן סוגיה זו עפ"י מיטב ידיעותינו ומומחיותנו בתחום (*):

♦ עפ"י משרד המס בישראל, נראה, כי ניתן לבחון סוגיה זו בשני מישורים: המישור הראשון הוא מישור ההכנסות הפירותיות וליתר דיוק הכנסות מהפרשי שער, המישור השני הוא מישור הכנסות ההוניות.

מישור ההכנסות הפירותיות - הפרשי שער

♦ ראשית נציין, כי עפ"י פקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"), הכנסות מהפרשי שער חייבים במס כמו כל הכנסה אחרת וזאת מכוח סעיף 42(4) לפקודה. יחד עם זאת בתנאים מסוימים, שבמקרה זה ניתן בנסיבות מסוימות לעמוד בגדרן, ניתן לקבל פטור בגין הכנסות מהפרשי שער מכוח סעיף 139(1) לפקודה. זאת, בין היתר, בתנאי שההשקעה נעשתה לא ב"מסגרת עסקית" ולא באמצעות חברה.

השאלה העולה בעניין זה - מה דינו של הביטקוין, האם הוא "מטבע" כמו כל יתר המטבעות "הרגילים" בעולם, או שמא הוא אינו מטבע כלל, שאז שינויים בשעריו לא יחשבו "הפרשי שער" לעניין החיוב במס.

♦ בעניין ההכרה במטבע כבר החלו לבצבץ ניצנים בינלאומיים להכרה בו, כאשר גרמניה היתה המדינה הראשונה להודיע שהיא מכירה במטבע הווירטואלי ואחריה הודיעה נורווגיה (לצרכי מס). לעומת זאת, הבנק המרכזי בסין הודיע, כי הוא אוסר על מוסדות פיננסיים לסחור בביטקוין (דבר שאגב גרם לנפילה של כ- 30% מערכו ביום אחד).

♦ מדינת ישראל עדיין מגששת באפלה ולראיה הפרסומים לפיהם שר האוצר לפיד הביע פליאתו והתעניינותו במטבע תוך שהוא נמנע מלהכריז דבר מה בעניין. בכל מקרה, בניגוד להחלטת משרד האוצר ובנק



מענק שניתן בזיקה לעבודה מהווה "הכנסת עבודה" (ע"מ גליקמן)
ע"מ 11-09-24802 גליקמן אליהו זאב נ' פקיד שומה כפר סבא
אמיר אבו – ראזק, משפטן

הכלל הוא, שהסכום ייחשב כהכנסת עבודה. הנטל להראות קיומה של מערכת יחסים אחרת, שאינה קשורה לעבודה, ולשכנע, כי הסכום שולם שלא במסגרת העבודה מוטל על שכמו של העובד. סוגיית נטל ההוכחה לא עלתה בסיכומי המערער ומשכך ביהמ"ש קיבל את עמדת המשיב בסוגיה זו, לפיה הנטל מוטל על כתפי המערער.

◆ ביהמ"ש קבע, כי סכום הכסף שקיבל המערער מהחברה הזרה התקבל כהכנסת עבודה בגין היותו עובד בחברת פרטנר מהחברה הזרה שהייתה בעלת שליטה בפרטנר, בשנת המס 2009. על פי הפסיקה, תכליתו של סעיף 2(2) היא לתפוס ברשת המס כל הכנסה של עובד שניתנת לו מכח עבודתו, "יהיה אופיה או צורתה אשר יהיה" (עניין סלפית), ואשר לא הייתה מתקבלת אצל העובד לולא עבד אצל מעבידו. זאת ועוד, גם הפסיקה וגם הספרות הכירו בהכנסה מעבודה לפי סעיף 2(2) לפקודה, אף כאשר ההכנסה אינה מגיעה לעובד באופן ישיר מידי המעביד.

◆ ביהמ"ש שוכנע, כי אילולא המערער עבד בפרטנר לא היה מקבל כל תשלום. המערער בהיותו עובד של פרטנר ועובדים נוספים בחברת פרטנר, והם בלבד, קיבלו תשלום מבעלת השליטה בחברה; כמו כן, נעלה מכל ספק, כי החברה הזרה לא העניקה מענקים מעין אלה לזרים אשר לא עבדו באותה העת בחברת הבת פרטנר. יתר על כן, מכתב החברה הזרה מוען לא למערער אלא לשורת בעלי תפקידים בפרטנר שתפקידם היה, כפי הנראה, להחליט כיצד יחולק הסכום שהוקצה לכך על ידי החברה הזרה. מכתב החברה הזרה ובעלת השליטה לא נשלח אל המערער, אלא לכתובתה הרשמית של פרטנר ומוען לשלושה גורמים חשובים בה: יו"ר הדירקטוריון, יו"ר ועדת הביקורת של הדירקטוריון וליו"ר ועדת התגמול בדירקטוריון. **חלוקת המענק למערער ולעובדים רבים נוספים דרך פרטנר מכספים שהוקצו על ידי בעלת השליטה, היא החברה הזרה, משמעה, כי מדובר במענק הקשור לעבודה, אם לא בקשר ישיר, אזי בקשר עקיף, שבו הכירו החוק והפסיקה באופן ברור ומפורש. סכום המענק הוגדר על ידי החברה הזרה כסכום ברוטו, והועבר אל הנאמן שמיינתה פרטנר בכפוף לניכוי במקור ולתשלום כל מס המתחייב ממנו. אף עובדה זו מלמדת על כך, כי גם לשיטתה של החברה הזרה מדובר בסכום שהינו שכר עבודה, שהרי המונחים של נטו וברוטו, ניכוי במקור ותשלום מס אינם רלוונטיים למתנות, אלא רק בהקשר של שכר. הטענה כאילו קיבל המערער את המענק כ"אות הוקרה" בשל איכויותיו האישיות איננה מתיישבת, עובדתית, עם נסיבות הענקתה. הסכום הגבוה והעובדה שנגזר מסכום כולל, שהחליטה החברה הזרה, בעלת השליטה בפרטנר, לשלם למספר גדול של עובדים – חורג מגדר מתנת הוקרה, או תודה.**

תוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 19.12.2013

ב"כ המערערים: עו"ד ד"ר משה דרוקר

ב"כ המשיב: עו"ד גלית פואה ועל הרשמן, פרק' ת"א

◆ אליהו זאב גליקמן (להלן: "המערער") כיהן החל משנת 2005 ובמועד הרלוונטי בתפקידים בכירים בחברת "פרטנר תקשורת בע"מ" (להלן: "פרטנר"). המערער קיבל את משכורת מפרטנר, דיווח עליה כדין ושילם את המס המתחייב בגינה. ביום 12.8.2009 מכרה חברת ADVENT INVESTMENTS PTE LTD (להלן: "החברה הזרה") את מניותיה בפרטנר תמורת סך של 1.381 מיליארד דולר (להלן: "עסקת המכירה"). בעקבות האמור, פנתה החברה הזרה במכתב למערער ולעובדים נוספים בפרטנר והודיעה, כי אף שאין לה כל חובה לעשות כן, בכונתה ליתן להם, לפנים משורת הדין, מענק ייחודי, חריג וחד פעמי, כמחווה של הכרת תודה אישית והערכה על סיוע להעלאת ערכה של פרטנר ותרומתם למחיר עסקת המכירה שהפיקה החברה הזרה מעסקת המכירה. החברה הזרה חילקה מענק בסך 6.5 מיליון דולר ל-4.4% מעובדי פרטנר, שזהותם איננה ידועה למערער. המערער הגיש דו"ח על הכנסותיו לשנת המס 2009, ובו, בין היתר, דיווח על המענק שקיבל כהכנסה פטורה ממס מהיותה מתנה. ◆ עמדת המשיב הינה, כי המענק החד פעמי והחריג אינו הכנסה פטורה ממס אלא מהווה הכנסת עבודה לפי סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), תשכ"א-19611 (להלן: "הפקודה").

◆ **לטענת המערער**, יש לראות את המענק כמתנה. בהתייחס לחוק, טען המערער, כי המונח "הכנסה" מוגדר בסעיף 1 לפקודה, ככזה הניתן לשיוך לאחד מהמקורות הנזכרים בסעיפים 2 ו-3 לפקודה. דהיינו, שתקבול פלוני יסווג כ"הכנסה" לצורכי הפקודה, עליו מחד, להיחשב כהכנסה ומאידך להשתייך לאחד מהמקורות המנויים בסעיפים 2 ו-3 לפקודה. המערער הוסיף, כי יישומם של המבחנים הקבועים בדן להגדרת הכנסה חייבת במס במקרה דנן מעלה באופן ברור, כי אין המדובר בתקבול המהווה הכנסה בידי המערער.

◆ **לטענת המשיב**, המערער קיבל את המענק בשל היותו עובד בחברת פרטנר, בתמורה לעבודתו, והוא נבע כולו ממעמדו כעובד בחברת פרטנר והוא לא היה זכאי לו, אלמלא עבד בחברה. יש לזכור כי המערער ועובדים נוספים בחברת פרטנר, והם בלבד, קבלו תשלום מבעלת השליטה בחברה; פלוני אלמוני, אשר לא עבד באותה עת בחברת פרטנר לא זכה ב"מתת שמים", דוגמת זו. המענק שולם באמצעות נאמן שמונה על ידי פרטנר, שזהותו ותנאי העסקתו נקבעו על ידיה, ואושרו על ידי החברה הזרה. גובה המענק שקיבלו העובדים נגזר בעיקר מתפקידו בפרטנר, תוך התחשבות מסוימת גם בוותק. לחלופין טען המשיב כי ככל שתדחה טענתו לפיה המענק הינו הכנסת עבודה מכח סעיף 2(2) לפקודה, הרי שמדובר בהכנסה לפי סעיף 2(10) לפקודה, המכונה גם "סעיף העוללות".

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

◆ ביהמ"ש קבע, כי כאשר משולם סכום כסף בזיקה לעבודה, הרי שיש לראות בסכום כנובע מעבודה, ועל כן



העיתון המקצועי לענייני מסים

שליטה וניהול בחו"ל למראית עין בלבד ע"מ 06-1090 ינקו וייס אחזקות 1996 בע"מ נ' פ"ש חולון ויקטור עטיה, עו"ד (רו"ח)

קבלת ההחלטה ובמיוחד מקום קבלת ההחלטה, אינה נראית לו כלל וכלל נוכח העובדה שבתקופה הרלוונטית התגורר ופעל מר ינקו בישראל, ואין להניח שהחלטה מהותית בדבר מימוש האופציה והתנתקות סופית מסלטי צבר התקבלה בנקודת זמן מסוימת ולא בתהליך שכלל התייעצויות עם יועצים מקצועיים ביחס לשאלות משפט ומס הכרוכות במימוש האופציה. מכל מקום, אפילו הייתה מתקבלת גרסתו של מר ינקו באשר למקום קבלת ההחלטה (בבלגיה), כבוד ביהמ"ש לא היה רואה לייחס לכך משקל בקביעת מקום הפעלת השליטה והניהול במערער על רקע שאר הנסיבות בתיק.

◆ ביהמ"ש קבע, כי אין לקבוע את מקום מושבה של החברה או מנהלה על סמך ביצוע פעולה נקודתית אחת חשובה ככל שתהיה. ביהמ"ש העיר כי קיומו של מערך ניהולי קבוע ורציף מחוץ לישראל הן ברמת היום יום והן ברמת קביעת המדיניות יכול להוביל למסקנה כי אין המדובר בניהול מישראל אף אם חלק מהמנהלים הם תושבי ישראל. מנהל השוהה שהיה של ממש, שהיה המאפשרת ניהול, במובדל מגיחה מזדמנת, במפעל או עסק בבעלות חברה בחו"ל ומנהל אותו שם, העובדה שהוא תושב ישראל יכול ולא תוביל בהכרח למסקנה כי היא מנוהלת מישראל. ואין הדברים פשוטים בעידן זה שבו באמצעים הטכנולוגיים במרחק יד ניתן להיות בקשר רציף גם ממרחק של אלפי קילומטרים. ביהמ"ש ציין כי יכולות אילו מעלות את רף נטל ההוכחה כשמדובר במי שהוא תושב ישראל ומבקש להוכיח כי לא ניהל את החברה בחו"ל מישראל. על הנישום יהיה לגבור על עמדה אפשרית של המשיב, כי גיחותיו מחוץ לישראל נועדו להסוות ניהול מישראל. עם זאת, מנהל היוצא מישראל לשיבות תוכן של ממש, מתקיימות ברציפות בתוך ובצמידות למערך ניהולי שלם המצוי בחו"ל ולא מנוהלות למראית עין בעוד הפעילות הניהולית נעשית ולו חלקה מישראל, יכול ואף מצב זה יעיד כי אין ניהול מישראל. אולם לא כך הם פני הדברים כאן.

◆ ביהמ"ש קבע, כי ממסכת הראיות שהוצגה בפניו, עולה כי מר ינקו ומר וייס שלטו בעסקי המערערות וניהלו בפועל עסקים אלה, שכרו אנשי מקצוע מקומיים שיסייעו להם בכל הקשור ברכישת נכסי נדל"ן והשכרתם ובכל הקשור להתנהלות הפיננסית הכרוכה בכך. בתמורה שילמה המערערת לכל אחד מהמנהלים הבלגיים 3,000 יורו בשנה, דהיינו 250 יורו בחודש, סכום אשר על פניו אינו הולם שכר של מנהלים המחזיקים בידם שליטה וניהול של עסקי המערערות. סיוע זה של המנהלים הבלגיים אינו מגיע כדי שליטה וניהול, ואלה נותרו בידי מר ינקו ומר וייס בישראל. כפועל יוצא מכך יש לראות במערערות כתושבת ישראל בשנת המס 2000.

תוצאה:

◆ הערעור נדחה. תוך הטלת 200,000 ש"ח הוצאות ושכ"ט על המערערות !!!

ניתן ביום: 18.12.2013

ב"כ המערערות: עו"ד ליאור פיק, שירי וייס

ב"כ המשיב: עו"ד אלפא ליבנה פרק' ת"א (אזרחי)

◆ בחודש פברואר 1996 התאגדה המערערות תחת השם סלטי צבר אחזקות (1996) בע"מ. בחודש פברואר 1998 שינתה המערערות את שמה לינקו-וייס (אחזקות) 1996 בע"מ. בעלי המניות במערערות הם אבי ינקו (להלן: "מר ינקו") ואשתו חנה (מחזיקים יחד 50% מהחברה), רוני וייס (להלן: "מר וייס") ואשתו אושרה (מחזיקים יחד 50% מהחברה).

◆ המערערות החזיקה ב- 100% ממניות סלטי צבר תעשיות מזון (1985) (להלן: "סלטי צבר") אשר החזיקה בבעלותה מפעל לייצור ושיווק סלטים מצוננים ואת החברות א.צ. קקטוס שווק וסחר עולמי בע"מ והצבריה (1994) בע"מ.

ביום 8.7.1997 נכרת הסכם בין טבעול (1993) בע"מ עבור אוסטיב בע"מ (ביסוד) (להלן: "אוסטיב") לבין סלטי צבר והמערערות, לפיו צורפה אוסטיב כמשקיעה וכבעלת 51% מהמניות המונפקות של סלטי צבר. בסמוך בחודש דצמבר 1998 נכרת בין סלטי צבר לבין אוסטיב והמערערות הסכם, לפיו ניתנה למערערות אופציה בלעדית לחייב את אוסטיב לרכוש את כל המניות של סלטי צבר שבידיה תמורת 6.2 מיליון דולר. בנוסף הסכימו הצדדים כי עם מימוש האופציה האמורה תחלק סלטי צבר דיבידנד וחלקה של המערערות בדיבידנד יהיה \$800,000 (להלן: "הסכם האופציה").

ביום 28.5.1998 רכשה המערערות בניין ברחוב "רו דה פייס" בבריסל, בלגיה (להלן: "הבניין").

בסמוך לשנת 1999 נרשמה המערערות כחברה בלוקסמבורג וביום 13.9.1999 נרשמה כחברה בבלגיה. ביום 2.7.2000 הודיעה המערערות לאוסטיב על מימוש האופציה ובהתאם רכשה אוסטיב את מניות סלטי צבר שהיו בידי המערערות. בדין וחשבון לשנת המס 2000 לא דיווחה המערערות על רווח ההון החייב במס ממכירת מניות סלטי צבר, אולם המשיב סבר שהמערערות חייבת במס על רווח ההון שצמח לה ממכירת המניות האמורה ובהתאם קבע את השומה נשוא הערעור כאן.

◆ **לטענת המערערות**, בשנת המס שבערעור הייתה המערערות תושבת בלגיה ובהתאם לדיני המס הבלגיים ולאמנה בין ממלכת בלגיה ובין מדינת ישראל בדבר מניעת מסי-כפל לגבי מסים על הכנסה והון (להלן: "האמנה") הרווח ממכירת מניות סלטי צבר חייב במס בבלגיה ולא בישראל.

◆ **לטענת המשיב**, המערערות היא תושבת ישראל בשנת המס שבערעור ולכן רווח ההון ממכירת מניות סלטי צבר חייב במס בישראל.

ביהמ"ש המחוזי ת"א, כבוד השופט מגן אלטוביה:

◆ תחילה יצויין, כי ביהמ"ש דחה טענה מקדמית של התיישנות בשל איחור במועדי השומות, בדומה לטענה שכן נקבלה בענין יגאל דון און וזאת, בין השאר, מסיבות דיוניות מאחר ולא נתבקשה בזמנו בקשת רשות ערעור.

◆ ביהמ"ש ציין, כי בהתחשב בעדויות ובנסיבות נשוא ערעור זה, מקובל עליו שההחלטה לממש את האופציה התקבלה על ידי מר ינקו, אולם גרסתו באשר לנסיבות



פתיחת שומה בעקבות "גילוי מרצון"

עמ"ה 8013/04; 9049/05; 109/08 גולובנציץ חיים נ' פקיד שומה ירושלים 3 אינגה אייזנברג, עו"ד (חשבונאית)

חויב במלוא המס, התייתר הצורך לדון בשומה השנייה שהוצאה למערער.

◆ **הכרעה בעמ"ה 9049/05:** עפ"י האמור בסיכומי המשיב, עמדת המערער פירושה זניחת כלל טענותיו באשר לעסקת גבעת שאול, ולכן יש לדחות בערעורו. בהמשך לכך, כי התניית המערער את הסכמתו בכך שגם שינוי החל בערעור לטובת אחיו יחול עליו מעוררת שאלה, מאחר שפס"ד הנוגע לאחיו התייחס גם למצב עובדתי מסוים, שאינו בהכרח זה של המערער. ברם, מאחר שהמערער לא חזר בסיכומיו על טענותיו בערעור ובכלל זה על הטענה העובדתית לפיה העסקה נעשתה בכובעו הפרטי, נדחית טענה זו, כטענה שלא שבו אליה בסיכומים, וכי העסקה נעשתה בכובעו כעוסק במקרקעין.

◆ **הכרעה בעמ"ה 109/08:** ביהמ"ש קבע, כי על יסוד פסיקה ברורה של ביהמ"ש העליון היה בידי המשיב להפעיל את הסמכות הקבועה בסעיף 147 לפקודת מס הכנסה. ניתן לקבוע אם די היה במידע שעמד לפני המשיב, כדי לבסס קביעה, כי הנישום עשה את המעשה המיוחס לו (המהווה עבירה עפ"י החוק), דהיינו מסר מידע כוזב כדי שלא לשלם מס. אשר לדיות המידע שבגילוי מרצון לביסוס עמדת המשיב קבע ביהמ"ש, כי מקובלת מסקנת המשיב לפיה הטענה שמקרקעי בני-עייש לא היו שייכים מלכתחילה לשלמה, אלא היו בבעלות המערער ואחיו. לא נאמר במסמכים הרלבנטיים שהאח שלמה רכש את המקרקעין באמצעות כספים שהועברו ע"י המערער ואחיו. ואולם, ניתן להעריך, כי אם המקרקעין מועברים ע"י שלמה במתנה לאחים זמן קצר לאחר הרכישה, האמצעים לרכישה ניתנו על ידיהם, באופן כזה או אחר. ברם, אין זה סביר ששלמה יתייחס לפעולות שעשו האחים בקרקע אחרי שהעבירה להם, וספק אם בכוחו של שלמה להתייחס לפעולות עסקיות שעשו האחים ביניהם לגבי הקרקע שלו, קודם שהועברה אליהם באופן פורמלי. ביהמ"ש דחה פירוש זה, כבלתי סביר. ניתן להסכים, כי "גילוי מרצון" היה ה"טריגר" – דהיינו הדבר שעורר את המשיב לפעולה, ואולם לא היה הוא הדבר היחיד שעמד לפני המשיב. אין ספק, כי התמונה שעמדה בעת ההחלטה על פתיחת השומה הייתה רחבה, והתייחסה גם למאפייני ההתנהלות העסקית-קרקעית של האחים: שלמה, אריה והמערער שהיו מוכרים למשיב. דהיינו, המידע החדש, לפיו המקרקעין בבני עייש לא היו מתנה משלמה, השתלב במידע רחב יותר לגבי דפוסי ההתנהלות של האחים שניהלו עסקי מקרקעין לא מעט שנים קודם לכן. מטבע העניין, פעילות המערער ואחיו נבחנה ע"י רשויות המס כבר שנים רבות לאורך פעילותם העסקית הנרחבת, ואין מחלוקת, כי המסמכים האמורים הגיעו אליו. בנסיבות אלו, ביהמ"ש דחה את הטענה, כי רק גילוי מרצון עמד לנגד עיני המשיב בעת שניתנה ההודעה.

תוצאה:

◆ הערעורים בעמ"ה 9049/05 ובעמ"ה 109/08 נדחו. הערעור בעמ"ה 8013/04 התקבל.

ניתן ביום 1.12.13

ב"כ המערער: עו"ד אגמון ושות', רוזנברג, הכהן ושות'
ב"כ המשיב: עו"ד ניר סרי מפרק' מחוז י-ם, אזרחי

◆ **הערעור בעמ"ה 8013/04:** עוסק בשומה שיצאה לשנת 1998, ועניינה מכירה של מחצית מנכס מקרקעין בצומת גולדה מאיר (להלן: "מקרקעי גולדה"). בערעור הכחיש חיים גולובנציץ (להלן: "המערער") זכויות בעלות במקרקעין אלו וטען, כי רק אחיו אריה היה הבעלים של מלוא הזכויות באותם מקרקעין. יתר על-כן, המערער נשען כעל מעשה בית דין על פס"ד שניתן בו"ע (י-ם) 2015/01, 5031/02 אריה גולובנציץ נ. מנהל מיסוי מקרקעין שבו לדבריו נקבע, כי האח אריה הוא הבעלים היחיד של המקרקעין. לאחר שהוגש ערעור על פס"ד זה, הגיעו האח אריה ורשויות המס להסכם פשרה שבגדרו נקבע, כי האח ישלם את מלוא המס החל על העסקה הנדונה. לשיטת המערער, די בפס"ד האמור כדי להביא למסקנה, שהבעלים האמיתי וכו הנישום האמיתי בגין מכירת מקרקעי גולדה הוא אחיו אריה.

◆ **הערעור בעמ"ה 9049/05:** עוסק בעסקה למכירת מקרקעין המצויים בשכונת גבעת שאול (להלן: "מקרקעי גבעת שאול"). המערער טען, כי יש לבטל את השומה מאחר שמדובר בעסקה הנתונה לשומת מס-שבח ומהטעם, שנגרם לו נזק ראייתי ע"י פקיד השומה שאיבד מסמכים שתיעדו את הוצאותיו המוכרות בהשבת המקרקעין.

הערעור בעמ"ה 109/08: עוסק בהחלטה פ"ש ירושלים 3 (להלן: "המשיב") לפתוח את השומה לשנים 1992-1993 ולהגדיל את שומת המס של המערער לאותן שנים, וזאת בהתייחס למכירת מקרקעין בישוב בני-עייש (להלן: "מקרקעי בני עייש") הפתיחה התרחשה בעקבות מידע שנכלל ב"גילוי מרצון" שנמסר ע"י אח המערער אריה גולובנציץ. המערער טען, כי פתיחת השומה נעשתה בחוסר סמכות, וכי לא היה ביד המשיב להישען על המידע שמסר האח אריה לפיו גם הוא היה הבעלים של הקרקע, כאשר לגרסת המערער קיבל את הקרקע במתנה מאח אחר, ששמו שלמה.

ביהמ"ש המחוזי בירושלים – כב' הש' מרים מזרחי:

◆ **הכרעה בעמ"ה 8013/04:** מקובל על ביהמ"ש הסבר המשיב, כי הוצאת השומה למערער במקביל לזו שהוצאה לאחיו אריה בעניין מקרקעי גולדה הייתה מוצדקת לכאורה, מטעמים של טובת הציבור. ברם, עיון מדוקדק בדברי ביהמ"ש העליון בעניין שמואל וינוקור (ע"א 6181/08) מלמד, כי שתי השומות המקבילות אינן אמורות להיכנס לתוקף במקביל. קרי, אין מדובר רק באי-גביית שתיהן גם יחד. ביהמ"ש הבהיר, כי לצורך איון החשש של גביית מס כפול יש להבטיח, כי "השומות לא תכנסנה לתוקף במקביל". במקרה דנן, מאחר ששומה אחת בוודאי כבר נכנסה לתוקף, משאושרה בפס"ד, טענות המשיב בעניין השומה למערער לא יוכלו להביא לשומה שתכנס לתוקף. אם כך, אין צורך לברר את הטענות שהעלו באי כוח המערער שפורטו, לפיכך, המשיב פעל כדן ובאופן ההולם את האינטרס הציבורי כאשר הוציא את השומות החלופיות - מאחר וחומר הראיות מוביל לכאורה למסקנה בדבר בעלות המערער במחצית מקרקעי גולדה - אבל, מרגע שניתן תוקף לשומה אחת בפסק-הדין שניתן כנגד אח המערער, באופן שהאח אריה



עונשים כבדים ב"פרשת המיליארד"

לאחר מסכת משפטית של כשלוש שנים, הגיעה לסיימה **פרשת "הונאת המיליארד"**. כבוד סגן הנשיא **השופט עידו רוזין מבימ"ש השלום בבאר-שבע**, הטיל על שלושת המעורבים הראשיים תקופות מאסר ממושכות מאחורי סורג ובריח. **אהרון רוני בראנס נידון ל-11.5 שנות מאסר, דוד שבת נידון ל-8 שנות מאסר ושלמה הרי עזרן נידון ל-6 שנות מאסר**. בנוסף למאסר בפועל הוטלו גם קנסות כספיים גבוהים ותקופות מאסר על תנאי. על בראנס הוטל קנס כספי של 5 מיליון ₪ ו-3 שנות מאסר על תנאי, על שבת הוטל קנס כספי בסך 2 מיליון ₪ ושנתיים מאסר על תנאי ועל עזרן הוטל קנס כספי של 1 מיליון ₪ ושנה וחצי מאסר על תנאי.

כתב האישום נגד השלושה ונגד חברות רבות בניהולם כלל עבירות רבות על חוק מע"מ ופקודת מס הכנסה וביניהן, ניהול פנקסי חשבונות כוזבים, הגשת דו"חות מס כוזבים, הוצאת חשבונות מס פיקטיביות, ניכוי תשומות מס שלא כדין ובהיעדר מסמכים, אי הצגת ספרי הנהלת חשבונות, סיוע לאחרים להשתמט מתשלום, שימוש במרמה ותחבולה כדי להתחמק מתשלום מס ועוד. הענפים בהם פעלו הנאשמים לכאורה, הם רבים ומגוונים וכוללים את ענפי הביגוד והלבשה, שמירה ואבטחה, אספקת עובדים, ברזל ומתכות, שיפוצים ובניה, זהב, עץ, גבס, הובלות ומשאיות, מוסכים, צמיגים, מצברים, גדרות, ציוד מכני הנדסי, צבע, אספקת חול, קרמיקה וחומרי בנין. העיסוק של הנאשמים בענפים הללו התרחש כאשר מרביתן של החברות הנאשמות לא התנהלו כלל כחברה עסקית, חברות אשר התנהלו ללא משרד, ללא כל ציוד, ללא כח אדם, וללא אנשי מקצוע. מדובר בתיק רחב היקף ומורכב. כתב האישום המסועף בתיק זה על 14 הפרשיות שבו מגולל שורה ארוכה של עבירות מס חמורות, שבראשן הפצה וסחר בחשבונות פיקטיביות בהיקף של מאות מיליוני שקלים. במסגרת גזר הדין נכתב, כי במעשיהם גרעו הנאשמים מקופת המדינה סכום כולל של למעלה - **140 מיליוני ₪** תשלומי מע"מ, וכן השמיטו הכנסה בסכום כולל של למעלה **מחצי מיליארד ₪**. וכי: "אין ספק כי במקרה דנן פגעו הנאשמים קשות בערך החברתי של נשיאה שיוונית בנטל תשלום המסים". התיק נוהל על ידי עורכי הדין **מהלשכה המשפטית הפלילית של מחוז הדרום** ברשות המסים (משרד מע"מ באר-שבע), **בהובלתה של עו"ד יהודית אביטן, ועורכי הדין יעל בוקר-יוסף, רעות סנה ועידן ארד**.

רשות המסים - רוטציה בכוח האדם במע"מ

ביום 25.12.13 הודיע עו"ד **ורו"ח משה אשר**, מנהל רשות המסים על רוטציה מקיפה בקרב מנהלי יחידות מע"מ וזאת כחלק מסבב רחב שבכוונתו לערוך בכלל יחידות רשות המסים:

♦ **מר אורי כליף** - מונה לתפקיד **ממונה אזורי מע"מ ת"א 3**. כליף מחליף בתפקיד את **נהיד מכבי** שמונתה לפני שלושה שבועות **לסמנכ"לית בכירה מע"מ**, תפקיד חדש עליו החליט אשר כחלק ממהלך לחיזוק היכולות של הרשות במאבק בהון השחור והקשר עם יחידות השטח.

♦ **גב' איריס בן-דוד** - מונתה לתפקיד **ממונה אזורית מע"מ תל אביב 2** (במקומו של אורי כליף). שימשה בשלוש השנים האחרונות כממונה אזורית מע"מ רמלה. **מר אבי סימני** - מונה לתפקיד ממונה אזורי מע"מ רמלה במקומה של איריס בן-דוד. בשבע שנים האחרונות שימש סימני כמנהל בית המכס ומע"מ בירושלים וימשיך למלא תפקיד זה כתפקיד נוסף עד למינוי מנהל חדש ליחידה.

♦ **מר רפאל גבאי** - מונה לתפקיד **ממונה אזורי מע"מ פתח תקווה**. רו"ח (משפטן) גבאי שימש בשנתיים האחרונות כממונה אזורי מע"מ חדרה. גבאי מחליף בתפקיד את **מר פסח הלפרין** שמונה לתפקיד **ממונה אזורי מע"מ חדרה** במקומו של גבאי.

♦ **מר רפאל עמיאל** - מונה לתפקיד **ממונה אזורי מע"מ רחובות**. עמיאל מחליף בתפקיד את **פנחס עיני** הפרש בסוף החודש משרות המדינה לאחר 46 שנות שרות. עמיאל שימש ב-12 השנים האחרונות מנהל משרד חקירות מכס ומע"מ תל אביב והמרכז וימשיך למלא בתפקיד עד למינוי מנהל חדש ליחידה.

♦ **סבב המינויים החל לפני כחודש**, עם מינויים של **מר בני ארז** לתפקיד **ממונה אזורי מע"מ ומס קניה תל אביב** ושל **מר ירדן יופה** לתפקיד מנהל בית המכס מרכז.

♦ **מערכת מס פקס מאחלת הצלחה למינויים החדשים ולמינויים היוצאים**.

חשד להעלמות מיליונים ממסחר בראשי צאן

בעקבות מידע שהתקבל ממשרד החקלאות, פתחה רשות המסים בחקירה נגד **קאיז אבו קיעאן** תושב היישוב חורה בחשד להעלמת הכנסות של מיליוני שקלים ממסחר בראשי צאן. עפ"י משרד החקלאות, אבו קיעאן הקפיד לחסן את צאנו ולקבל ממשרד החקלאות רישיונות להעברת הצאן. אולם במשך שש שנים כלל לא דיווח על הכנסתו ממסחר בצאן לרשות המסים. החשוד שוחרר בערבויות **בבימ"ש שלום י-ס**.

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.