

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

גיליון 689 יום ה' 30 בינואר 2014

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

מאמר פסיקה

מחוץ לחוק

הצעת חוק ניכוי בגין הוצאות טיפול בילדים // תיקון לתקנות ניכוי מתמורה במכירת נייר ערך, קרן נאמנות או עסקה עתידית // הקלת המס שהפכה לרועץ

עליון – שבח – דירת נופש אינה דירת מגורים לעניין חוק מיסוי מקרקעין! // מ"ה – חובת גילוי מסמכים במסגרת ערעורי מס (עניין בני שטינמץ) // שבח – השיקולים לקביעת מועד מכירה ויצירת רווח הון //

אישום נגד איש עסקים: עבירות ב 145 מיליון // לטביה הצטרפה לגוש היורו // מעצרים נוספים בפרשת הבנק המחתרתי בבורסה // ביהמ"ש המחוזי החמיר ענישה של "קוף"

עדכונים מהשטח

## הצעת חוק ניכוי בגין הוצאות טיפול בילדים

ילדה האחד, 17,300 שקלים חדשים נוספים בעד ילדה השני ו-14,600 שקלים חדשים נוספים בעד כל אחד מילדיה הנוספים.

בדברי ההסבר מצויין, כי תיקון זה מבטל באופן חלקי תיקון שנעשה בשנת 2009 בסעיף 32(1) לפקודה בו נקבע, בין היתר, כי הוצאות שהוצאו לשם טיפול בילד או השגחה עליו אינן מותרות בניכוי (בעקבות פסה"ד של ביהמ"ש העליון בעניינה של ורד פרי). בהצעת חוק זו מוצע לבטל את האיסור על ניכוי הוצאות שהוצאו לשם טיפול בילד, ולקבוע כי ניתן יהיה לנכות הוצאות כאמור בתנאים שנקבעו בהצעת החוק.

הצעות חוק דומות בעיקרן הונחו על שולחן הכנסת בעבר.

ביום 20.1.14 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ גילה גמליאל הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (ניכוי בגין הוצאות טיפול בילדים), התשע"ד-2014.

הצעת החוק נועדה להקל על הנטל הכלכלי וליצור תמריץ חיובי להשתלבותן של אימהות לפעוטות ולילדים בגיל הרך בשוק העבודה, ויהיה בה גם כדי להגדיל את הכנסות המדינה הנובעות ממיסוי.

בהתאם להצעת החוק, בחישוב המס של הורה, העובד או העוסק בעסק או משלח יד, במשך 36 שעות שבועיות לפחות, במשך תקופה של עשרה חודשים או יותר בשנת המס, יובאו בחשבון ניכוי סכומים ששולמו עבור מעון לילדים. בהתאם לתיקון המוצע, תוכל אישה לנכות מהכנסתה החייבת במס, סכומים ששילמה עבור מעון יום לילדיה, בסכום שאינו עולה על 20,000 שקלים חדשים נוספים בעד

## תיקון לתקנות מס הכנסה: ניכוי מתמורה במכירת נייר ערך, קרן נאמנות או עסקה עתידית

ההון הריאלי או מהתשלום, לפי הענין, מס בשיעור של 26.5% (נכון ל-1.1.14).

עפ"י התיקון, בתקנה 4(ד) לתקנות העיקריות, במקום "לחבר בני-אדם מס בשיעור של 25% יבוא "לחבר בני-אדם מס בשיעור הקבוע בסעיף 126 (א) לפקודה" (26.5% נכון ל-1.1.14).

כך שהתקנות העיקריות יתוקנו, כדלקמן:

4 (ד) חייב המשלם תמורה במכירה בחסר של נכס שאינו נייר ערך ינכה מהתמורה ששילם ליחיד מס בשיעור של 25% ומהתמורה ששילם לחבר-בני-אדם מס בשיעור של 26.5% (נכון ל-1.1.14).

תחילתו של התיקון הינו ביום 1.1.14.

ביום 30.1.14 פורסמו תקנות מס הכנסה (ניכוי מתמורה, מתשלום או מרווח הון במכירת נייר ערך, במכירת יחידה בקרן נאמנות או בעסקה עתידית)(תיקון), התשע"ד 2014 (להלן: "התיקון").

עפ"י התיקון, בתקנה 33 לתקנות מס הכנסה (ניכוי מתמורה, מתשלום או מרווח הון במכירת נייר ערך, במכירת יחידה בקרן נאמנות או בעסקה עתידית), התשס"ג-2002 (להלן – "התקנות העיקריות"), במקום ניכוי "של 25% יבוא "הקבוע בסעיף 126(א) לפקודה" (26.5% נכון ל-1.1.14).

כך שהתקנות העיקריות יתוקנו, כדלקמן:

33. חייב המשלם למוכר שהוא חבר-בני-אדם תמורה במכירת נייר ערך, תשלום בעסקה עתידית או רווח הון ריאלי במכירה או בפדיון של יחידה בקרן נאמנות פטורה או בקרן נאמנות חייבת, ינכה מרווח

## הקלת המס שהפכה לרועץ

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

תוצאת מס קשה עוד יותר (שלא להשתמש בביטוי חריף מכך) פוקדת את המשקיע היחיד המדווח לפקיד השומה על הפסד הון מממוש ניירות ערך הנקובים במטבע חוץ, או הצמודים למטבע חוץ. במקרה כזה, תוך כדי גילוי דברות מרשימה בהנחיות רשות המסים בישראל, ישלול פקיד השומה מהנישום את הזכות לקזז את מלוא ההפסד שספג (שמחושב, כידוע, בשקלים נומינליים, ללא התחשבות בשיעור העלייה במדד המחירים לצרכן בתקופה הרלוונטית), ויסביר לנישום כי אינו זכאי לקזז - לצרכי מס - את אותו חלק מההפסד, המיוחס לשחיקת ערכו של מטבע החוץ, בתקופה הרלוונטית.

◆ לצרכי הבהרה, נניח כי ראובן רכש ניירות ערך הנקובים במטבע חוץ, תמורת סכום של מאה אלף דולרים, שהיה שווה ערך לסכום של ארבע מאות אלף שקלים חדשים, ביום הרכישה (4 ש"ח לדולר). כיום, מוכר ראובן את אותם ניירות ערך, ששוויים שפל בינתיים לסכום של שמונים אלף דולרים, שהינו שווה ערך למאתיים ושמונים אלף ש"ח (שלושה וחצי ש"ח לדולר).

◆ והנה למרות שראובן הפסיד - לכל הדעות - סכום נומינלי של מאה ועשרים אלף ש"ח (שלא לדבר על הפסד ההון הריאלי), יסביר לו פקיד השומה, כי יוכר לו לצרכי המס הפסד הון בסכום של שבעים אלף ש"ח בלבד, המחושב אך ורק בהתאם להפסד במטבע החוץ הרלוונטי (עשרים אלף דולרים), בהתאם לשוויים בשקלים ביום המימוש (שלושה וחצי ש"ח לדולר). במילים אחרות, פקיד השומה ישלול מראובן את האפשרות לנכות, לצרכי המס, הפסד מובהק של חמישים אלף ש"ח (מאה אלף דולרים כפול חצי שקל), ויסביר זאת בכך שאילו היה שער הדולר מתחזק, ביחס לשקל, היה ראובן פטור מתשלום המס בשל הרווח המיוחס לשחיקת השקל, בהשוואה לדולר. להנחת דעתו של ראובן ההמום ימשיך ויסביר לו פקיד השומה, כי תוצאה דומה חווה כל יחיד תושב ישראל, שבעלותו פיקדון במטבע חוץ, באשר הפרשי השער החיוביים שיפיק יהיו פטורים ממס, אך הפרשי השער השליליים לא יותרו בניכוי, לצרכי מס הכנסה.

**אילו אנו בנעליו של ראובן, זו תשובתנו לפקיד השומה:**

1. אין דין פיקדונו של היחיד (במטבע חוץ) כדין השקעתו בניירות ערך (במטבע חוץ), אשר נרכשים משיקולים רבים ומגוונים, והשיקול של הפרשי השער אינו הדומיננטי שבהם.

2. תכלית החקיקה - בנושא הפרשי השער והפרשי המדד הייתה אך ורק למנוע הטלת מס על רווחי הסרק של היחיד (שמקורם בהחלשות השקל), ולא יותר מכך.

3. אין להעלות על הדעת, כי המחוקק הישראלי בחר במועד להפלות לרעה (בהקשר זה) משקיע בניירות ערך, שהוא יחיד תושב ישראל, בהשוואה למשקיע אחר שהינו תאגידי, או בהשוואה למשקיע אחר שהינו יחיד תושב חוץ.

◆ הפעם נעסוק בהגדרת המונח "מדד", כפי שנכללה בסעיף 88 לפקודת מס הכנסה, וזו לשונה: "מדד" - מדד המחירים לצרכן כפי שפורסם לאחרונה לפני היום שבו מדובר מטעם הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה, ולגבי התקופה לפני שנת 1951 - המדד שקבע שר האוצר באישור ועדת הכספים של הכנסת; ואולם מי שבהיותו תושב חוץ רכש נכס במטבע חוץ כדין, רשאי לבקש שיראו את שער המטבע שבו נרכש הנכס כמדד. על אף האמור, לעניין נייר ערך בידי יחיד, הנקוב במטבע חוץ או שערכו צמוד למטבע חוץ, יראו את שער המטבע כמדד; "ההגדרה הנ"ל רלוונטית גם לצרכי קביעת רווח ההון הריאלי, במכירת נכס, המחושב בדרך של הפחתת הסכום האינפלציוני מרווח ההון.

◆ חדי העין מבין הקוראים יבחינו, כי למוכר, שבהיותו תושב חוץ רכש את הנכס (הנמכר) במטבע חוץ, העניק המחוקק הישראלי פריבילגיה מיוחדת, והתיר לו לבחור את המדד הנוח לו (ובכך יוכל לקבל הגנה אינפלציונית אופטימאלית, לצרכי חישוב רווח ההון הריאלי).

ענינו לא צרה בתושבי החוץ, ובאנו היום לריב את ריבו של היחיד שהינו תושב ישראל, שרכש נייר ערך הנקוב במטבע חוץ (או שערכו צמוד למטבע חוץ). אותו ביש גדא נקלע בשנים האחרונות, שלא בטובתו, למצב קפקאי, שכן ערכם של מטבעות החוץ השונים - רובם ככולם - שפל בהתמדה ובעקביות בהשוואה למטבע הישראלי. כפועל יוצא מכך, נשללה בפועל מכל יחיד תושב ישראל ההגנה האינפלציונית (שבדרך כלל ניתנת לכל נישום בחישוב רווח ההון הריאלי), כל אימת שמדובר במימוש נייר ערך הנקוב במטבע חוץ (או שערכו צמוד למטבע חוץ).

◆ עיוות מס זה - העולה לכאורה מהוראות הפקודה - מקורו בהנחת העבודה, שהייתה נהוגה במקומותינו בשלהי המאה הקודמת ובתחילת המאה הנוכחית, לפיה שוויו של המטבע הישראלי (ביחס למטבעות החוץ השכיחים) יכול לנוע בכיוון אחד בלבד, והוא כלפי מטה. תכליתה של התוספת הספציפית שבסיפא להגדרת המדד הייתה, להקל על חישוב רווח ההון הריאלי של היחיד - ככל שמדובר בניירות ערך הנקובים במטבע חוץ או הצמודים למטבע חוץ - "ולתרגם" על נקלה את רווח ההון, למונחי המטבע הישראלי, בהתאם לשערי החליפין הרלוונטיים לאותו מטבע חוץ.

◆ מסקנה זו עולה גם מהעובדה, כי המחוקק הבחין, לצורך כך, בין נישום שהוא יחיד (שראו להקל עליו ולחסוך ממנו חישובים מורכבים) לבין נישום שהוא חבר בני אדם (שחזקה עליו כי ידע לבצע את החישובים הנחוצים, כדי לחשב את הסכום האינפלציוני המדויק, בהתאם לשינויים במדד המחירים לצרכן).

◆ אשר על כן, בשל הנחת יסוד שגויה וכתוצאה מקיבעון מחשבתי ואולת ידו של המחוקק, מאז ועד היום, נחשפו משקיעים שהם תושבי ישראל (יחידים בלבד) לשחיקת הון ריאלי (בשל תשלום מס על רווחי סרק), כל אימת שהם מדווחים על רווחי הון ממימוש ניירות ערך הנקובים במטבע חוץ, או הצמודים למטבע חוץ.



## דירת נופש אינה דירת מגורים לעניין חוק מיסוי מקרקעין ע"א 1046/12 חכים נגד מנהל מיסוי מקרקעין נתניה ויקטור עטיה, עו"ד (רו"ח)

והבניה, בפרט כאשר מדובר בפגיעה באינטרס הציבורי ובתקנת הציבור כבמקרה דנן.

### בית המשפט העליון - כבוד השופטים א. רובינשטיין, י. עמית, צ. זילברטל:

♦ תחילה עמד ביהמ"ש על התכליות ציבוריות, הנובעות, בין היתר, מייעודן הציבורי של הקרקעות הסמוכות לחוף הים ומהאינטרס הציבורי בשימורן לרווחת הציבור הרחב ומצא, כי הן שעומדות בבסיס ההגבלה המונעת מבעליהן של דירות הנופש להשתמש בהן למגורי קבע. לאורן של תכליות אלה, נקבע בפסיקה כי השימוש בדירות לצורכי מגורים רגילים אינו עולה בקנה אחד עם הגדרתן של הדירות כ"דירות נופש". ביהמ"ש ציין כי חוזה הרכישה עליו חתמו המערערים התייחס במפורש למגבלות אלו, ואף כלל הפניה מפורשת לפסיקה הרלוונטית, וכי המערערים קיבלו על עצמם מגבלות אלה. אין חולק אפוא כי המערערים רשאים היו להתגורר בדירות הנופש למשך מיעוט ימות השנה, ואילו במרבית ימות השנה היו מחויבים להעמיד הדירה לרשות הציבור להשכרה. ביהמ"ש אף בחן הגדרתה של "דירת מגורים" לעניין מס שבת, המחילה מבחן אובייקטיבי. ביהמ"ש ציין את מבחן "המתקנים הפיזיים" אשר יושם בפסיקה לעניין הגדרתה האובייקטיבית של "דירת מגורים", לרבות בהקשר של דירות נופש. ביהמ"ש עקב גם אחר התכלית הסוציאלית הניצבת בבסיס הפטור ההיסטורי, ועל כך שדרישת "המגורים בפועל" אמנם הושמטה על ידי המחוקק בתיקון מס' 8 לחוק, אך שלא מתוך התנערות מתכליתו המקורית של הפטור, אשר שם לנגד עיניו את ההגנה על אלו המבקשים למכור את דירת מגורי הקבע שלהם.

♦ על רקע המגבלות התכנוניות החלות על דירת הנופש מושא הערעור, מצא ביהמ"ש כי זו אינה עונה על המבחן האובייקטיבי, שכן המערערים אינם יכולים להתגורר בה דרך קבע. אשר על כן, דין הערעור להידחות.

#### התוצאה:

♦ הערעור נדחה.

ניתן ביום: 21.1.2014

ב"כ העוררים: עו"ד נעמי מרואני ועו"ד יואל בורשטיין  
ב"כ המשיב: עו"ד עמנואל לינדר

♦ **הערת מערכת:** במקביל ובסמוך לפס"ד זה יצא פס"ד נוסף מבית המשפט העליון (ע"א 4299/11 גיצלטר נ' מנהל מס שבת) בו נקבע לצרכי מס רכישה, כי דירת נופש אינה נחשבת לדירת מגורים ולפיכך מס הרכישה שישולם בגין דירת נופש הוא מס רכישה רגיל ללא הטבות הניתנות לרוכשי דירות מגורים.

♦ המחלוקת בערעור זה נסובה סביב השאלה מה דינה של "דירת נופש" לצורך חיוב במס שבת לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבת ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "חוק מיסוי מקרקעין או "החוק")? האם יש לראותה כ"דירת מגורים", באופן המזכה את המוכר בפטור ממס שבת, או שמא יש לראותה כדירה "רגילה", אשר אינה מקנה למוכרה הטבה מיסויית מיוחדת? ועדת הערר (כב' השופטת (בדימוס) ר' שטרנברג-אליעז, רו"ח נ' הכהן, רו"ח מ' לור), דחתה טענת המערערים כי דירת הנופש שלהם היא "דירת מגורים" המזכה בפטור ממס שבת בעת מכירתה ועל כך הוגש ערעור זה.

בפסק דינה עמדה השופטת שטרנברג-אליעז על הגדרתה של "דירת מגורים" בסעיף 1 לחוק (אשר אינה זהה להגדרה המופיעה בסעיף 9 לגבי מס רכישה), כמו גם על התנאים לקבלת פטור ממס שבת במכירת "דירת מגורים", הקבועים בסעיף 49(א) לחוק. נקבע כי לא די בכך שהדירה עונה על המבחן האובייקטיבי של "דירת מגורים" כדי להפוך בהכרח ל"דירת מגורים מזכה", זאת נוכח כוונת המחוקק להעניק פטור בגין דירת מגורים המשמשת לבעליה מגורי קבע. עוד עמדה ועדת הערר על כך שלחווה המכר צורף פסק הדין בפרשת אי התכלת, על מנת למנוע ספק באשר להגבלת השימוש בדירות לשם מגורים, אגב מתן עדיפות ליעוד ה"נופש". סופו של דבר, שהערר נדחה ברוב דעות, ונקבע כי המערערים אינם זכאים לפטור ממס שבת בגין מכירת דירתם, ומכאן ערעורם.

♦ **טענת המערערים-** המערערים טענו כי לאחר פסק הדין בערעור בעניין אי התכלת (שניתן בשנת 2006), אשר חייב את בעלי הדירות לצרפן למאגר דירות להשכרה, עיריית הרצליה התעכבה פרק זמן של למעלה מארבע שנים עד שהוציאה הנחיות מתאימות בעניין זה, כארבעה חודשים לאחר שהם כבר מכרו את דירתם, ועל כן אין להחיל הוראות אלה לגביהם. המערערים ציינו גם כי הנחיות הביצוע של רשות המסים הקובעות חבות במס לגבי דירות נופש (הנחיות ביצוע 5/2010) פורסמו רק בחודש אוגוסט 2010, קרי, כשנה לאחר שדירתם כבר נמכרה. לטענת המערערים, דירתם עונה על התנאים הקבועים בסעיף 49(א) לחוק, שכן שימשה אך ורק למגוריהם במשך כל התקופה שהייתה בבעלותם, ולא נרכשה למטרות עסקיות.

♦ **טענות המשיב-** המשיב הפנה לפסקי הדין שניתנו בפרשת אי התכלת וטען כי בהלכות אלו, שאמנם עוסקות בסוגיות של דיני תכנון ובניה, נקבע כי "דירות נופש" אינן "דירות מגורים". המשיב הפנה לחווה הרכישה עליו חתמו המערערים, בו נקבע כי מדובר בדירת נופש בהתאם להוראות התב"ע ולהיתר הבניה, ובו קיבלו על עצמם הרוכשים את קביעותיו של פסק הדין בעניין אי התכלת. עוד הפנה המשיב להצהרתם של המערערים בטופס המש"ח, לפיה רכשו דירת נופש ואף שילמו את מלוא מס הרכישה מבלי לטעון לשיעור מס רכישה מופחת של דירת מגורים. לבסוף, המשיב טוען כי רשויות המס אינן צריכות להתעלם מדיני התכנון

**חובת גילוי מסמכים במסגרת ערעורי מס (ענין בני שטינמץ)  
עמ"ה 12-01-55452 בני שטינמץ נ' פקיד שומה גוש דן  
איננה אייזנברג, עו"ד (חשבונאית)**

◆ ביהמ"ש קבע, כי כל הנתונים והמסמכים שדרש המשיב מהמבקש דרושים לבירור העניינים הקשורים בשומות שהוציא המשיב, ועל כן, הימנעות המבקש מלהמציא נתונים ו/או מסמכים שנדרשו ע"י המשיב הינה בגדר הפרת חובת הגילוי של המבקש ופגיעה בתכלית הליך השומה שנועד לקביעת מס אמת, כאמור בעניין ד.ג.ד.

◆ **ביהמ"ש קבע, כי אי קיום דרישת הגילוי של המשיב במלואה, תוך היתלות במניעה חוקית לכאורה במסירת נתונים ומסמכים של הנאמנויות כאשר בפועל המציאו המבקש ומנהלי הנאמנויות נתונים ומסמכים של הנאמנויות, מאששת את חששו של המשיב שהמבקש יתאים את גרסתו לחומר המצוי בידי המשיב אם יגלו לו המסמכים שבידי המשיב קודם להמצאת המסמכים, הנתונים וההסברים שדרש ממנו המשיב, באופן העלול לשבש באופן קשה את עבודת המשיב.**

◆ מקובלת על ביהמ"ש עמדת המשיב, כי כאשר נישום אינו ממציא מידע מלא ויהיו טעמיו אשר יהיו, ואינו מאפשר בכך למשיב להפעיל סמכותו לקבלת מידע מכוח הדין, נסוגה חובתו של המשיב לגלות שבידו בפני החשש ל"תפירת" גרסאות. ברגיל הנישום הוא המצוי אצל עסקיו, התנהלותם, הונו וכיוצא באילו. הוא החי את הדברים בעולם המעשה מכלי ראשון. המשיב מבסס את שומותיו אחרי שקיבל מידע שקיבל מהנישום ויועציו. כשאין בידו מידע מבוסס או כשהוא חושש שהמידע אינו תקין או מספיק, הוא מניח השערות ומבצע חקירות כדי לקבל מידע על מנת לנסות ולהגיע לשומות הקרובות ככל הניתן לשומות האמת בקשר עם הכנסתו החייבת של הנישום. לנישום לא רק חובה חוקית בקשר עם מסירת המידע אלא זו חובתו "הטבעית" מכוח אותה אמנה חברתית המצויה אף היא בבסיס הטלת מס אמת במדינה ליברלית, אמנה חברתית שהוא צד לה. על בסיס תפיסה דמוקרטית ליברלית בו הריבון הוא הציבור וקיום המדינה על מוסדותיה באשר הם נעשה עבור כלל הציבור ולטובתו, כאשר הציבור הוא המקנה רעיונית - תפיסתית למדינה את הסמכות לפעול כך, קמה חובת תום הלב ושתוף הפעולה של האזרח מול הרשות המנהלית על מנת לקיים מנהל תקין ושוויוני. הן הנישום והן רשות המס עומדים באותו צד של המתרחש בשאיפה להגיע אל שומת האמת. כשמתעורר חשש כבמקרה זה ונוכח חוסר שתוף פעולה מספק, רשאי המשיב לפעול מתוך דאגה לקופה הציבורית, שזו חובתו ולהתנות מסירת מידע בקבלת מידע. ביהמ"ש קבע, כי נכון לעכב את גילוי המסמכים שבידי המשיב עד להשלמת גילוי המסמכים והנתונים שדרש המשיב מהמבקש.

**תוצאה:**

◆ בקשת המשיב (פקיד השומה) התקבלה. בקשת המבקש (בני שטינמץ) נדחתה.

**ניתנה ביום 31.10.13.**

**ב"כ המבקש: עו"ד פנחס רובין, דניאל פסרמן ויואב קרמר**

**ב"כ המשיב: עו"ד איריס בורשטיין מוזס פרק' ת"א**

◆ בני שטינמץ (להלן: "המבקש") פנה אל פקיד שומה גוש דן (להלן: "המשיב") בבקשה לגילוי ועיון במסמכים במסגרת התבקש המשיב לגלות למבקש את כל המסמכים, התיעוד, העדויות, התחשיבים, הפרוטוקולים, החישובים, הראיות והתרשומות שברשות המשיב ו/או בשליטתו ואשר הינם רלבנטיים לכל מחלוקת המס שבין המבקש לבין המשיב במסגרת הערעורים. בנוסף ביקש המבקש לגלות לו פרטים על צווים ו/או הסכמי שומה שנערכו בנסיבות דומות לסוגיות שבמחלוקת בין המשיב למערער, לרבות בקשר עם מיסוי נאמנויות זרות וייחוס הכנסות נאמנויות זרות לנהנים תושבי ישראל. בקשה זו לא נענתה ע"י המשיב והמבקש חזר על בקשתו ומשגם פניה זו לא נענתה ע"י המשיב, פנה המבקש בשלישית במכתב בו חזר על בקשתו. לאחר מכן, במכתב נוסף חזר המבקש על בקשתו לגילוי ועיון במסמכים.

◆ מכתבו האחרון של המבקש נענה ע"י המשיב במכתב בו פירטה ב"כ המשיב דרישות גילוי מסמכים ונתונים שהופנו אל המבקש ונענו באופן חלקי. כן הודיעה, כי "בשל חוסר שיתוף הפעולה כאמור, אני סבורה, כי סדר הדברים הנכון הוא שתענו – כמובן, באופן ענייני – על דרישות המשיב, ולאחר מכן יומצא לידיכם החומר הרלבנטי אשר מצוי בידי".

◆ **לטענת המבקש**, המסמכים אותם מבקש המשיב לגלות לו לא נדרשו ע"י המשיב בשלב השומה, ופנייתו של המשיב לגילוי נעשתה רק לאחר פנייתו הראשונה של המבקש לגלות לו את מסמכי המשיב. מכאן טוען המבקש, שהמסמכים המבוקשים ע"י המשיב אינם נוגעים לערעורי המס עוד מוסיף המבקש וטוען, כי מסמכים שדרש המשיב, ככל שהיו מצויים בידי המבקש נמסרו למשיב, וטענת המשיב כאילו המבקש לא שיתף פעולה עם המשיב, אינה משקפת את המציאות. כך גם מבהיר ב"כ המבקש, כי גרסתו הוצגה למשיב ולא קיים חשש באשר לעיצוב הגרסה והתאמתה למידע שיקבל מהמשיב, מידע אשר הוא חושש, כי שימש בבסיס השומות ויכול והוא שגוי ועליו להפריכו.

◆ המשיב אינו כופר בתנאי שהציב למבקש אולם מסביר, כי לאורך שנים פנה אל המערער בדרישות להמצאת מסמכים הנוגעים לתאגידים ונאמנויות הקשורים למבקש, אולם המבקש נענה באופן חלקי בלבד. מוסיף המשיב, כי נוכח העדר שיתוף פעולה מצד המבקש, סבור הוא שאין זה נכון שהמערער יקבל לידי את כל המסמכים המצויים בידי המשיב קודם למסירת המסמכים, הנתונים וההסברים המבוקשים ע"י המשיב.

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

◆ אין מחלוקת בין בעלי הדין אודות חובת הגילוי ההדדית החלה על כל אחד מבעלי הדין והכל כמפורט ברע"א 291/99 ד.ג.ד. **אספקת אבן ירושלים ואח' נ' מנהל מס ערך מוסף** (להלן: "עניין ד.ג.ד"). המחלוקת בין הצדדים מתמקדת בשאלת עיתוי הגילוי בו חייב המשיב נוכח טענתו בדבר העדר שיתוף פעולה מצד המבקש.

## השיקולים לקביעת מועד מכירה ויצירת רווח הון ע"מ 12-10-4268 סיטי ג'וניור בע"מ נ' מדינת ישראל אמיר אבו ראזק, משפטן

הצדדים להסכם המכירה. שילוב רצונה העז של "אינטר גיינס" להבטיח לעצמה את העסקה העתידית ויחסי האמון והעסקים המשותפים, משך שנים רבות, בין המערערת ומנהלה ל"אינטר גיינס" ומנהלה, אינם שומטים את ההסתברות כי אכן בשלבים מתקדמים ביותר של המשא ומתן, הקדימה "אינטר גיינס" והעמידה לרשות המערערת מקדמות עתידיות נכבדות על חשבון התמורה שתסוכם בהסכם העתידי אשר ציפתה כי ייחתם ביניהם. ברור, הוסיף בית המשפט הנכבד, כי אילו הייתה "אינטר גיינס" ממתינה בהעברת הסכומים ששלמו על ידה במהלך שנת 2007 לא היה המשיב מעורר טענה או ספק כלשהם לעניין מועד מכירת ההסכם. אין גם חולק, כי בנוהג שבעולם המסחר והעסקים, הדרך המקובלת לסמן נקודת תום שלב המשא ומתן והמעבר לשלב החוזי המחייב - הינה בחתימת הסכם שבכתב. בית המשפט הנכבד הוסיף כי אין מניעה נורמטיבית לכריתת הסכם, מסוג ההסכם דנן, בעל פה. ברם, משבחרו הצדדים, בדרך הרגילה והמקובלת, לערוך ביניהם הסכם מפורט בכתב - נדרשת ראיה משמעותית להוכחת טענה כי ההסכם הכתוב איננו אלא ביטוי משני ומאוחר להסכם מחייב שכבר נכרת בעל פה בין הצדדים, במועד בלתי ידוע ומתוך הסתמכות על סברה כזו או אחרת. המשיב לא ייחס למערערת (או לאינטר גיינס) מרמה או בדיה, אלא סברתו היחידה הינה כי "ניסיון החיים" מקשה על קבלת מצב בו סוחר אחר משלם למשנהו "דמי רצינות" משמעותיים - בטרם כריתת ההסכם. מאחר ומצא בית המשפט הנכבד כמהימנה את עדות מנהל המשא ומתן מטעם "אינטר גיינס", התואמת את גרסת מנהל המערערת בתצהיר עדותו הראשית לעניין מערכת היחסים מרובת השנים ביניהם והאמון שרחשו זה לזה עובר למשא ומתן הממושך ולחתימת ההסכם בעקבותיו, לא נמצא די בספקות אלה שנתעוררו בלב המשיב כדי לאיין משמעותית את מועד ההסכם שבכתב כמועד כריתת ההסכם. זאת, גם אם היה בית המשפט הנכבד בוחן הדברים באספקלריה שבה נטל הראיה להוכחה הינו על המערערת. אולם, בהינתן סוג הטענה הנ"ל בניסוד השונה דנן, נטל הראייה להוכחה הינו דווקא על המשיב - ונטל זה לא הורם על ידו. אשר על כן, הערעור נתקבל, השומה בוטלה והמשיב חוייב לשלם למערערת הוצאות הערעור ובכללן שכ"ט עו"ד, הכל בסכום כולל של 15,000 ש"ח.

### התוצאה:

♦ הערעור התקבל.

ניתן ביום 22.1.2014

ב"כ המערערת: עו"ד מאורי עמפלי וסנדרה ארנולדיס  
ב"כ המשיבים: עו"ד ירון פנש פרק' מחוז דרום אזרחי

♦ חברת סיטי ג'וניור בע"מ (להלן: "המערערת") הפעילה עד סוף ינואר 2008 שתי חנויות למכירה קמעונית של מוצרי הלבשה והנעלה באילת. ביום 10.1.2008 נחתם הסכם בין המערערת לבין חברת "אינטר גיינס בע"מ", בו מכרה את מלוא זכויותיה בשתי החנויות, לרבות מלאי הסחורות. הזכויות שנמכרו היו זכויות שכירות חוזיות בשתי החנויות והמלאי. התמורה להעברת זכויות השכירות, פינני החנויות ומסירת החזקה בהן נקבעה לסכום של \$ 1,100,000. אשר לתמורה עבור המלאי, נקבע בהסכם, כי שלושה ימים לאחר מסירת החזקה בשתי החנויות תיערך ספירת מלאי ו"ערך המלאי יחושב ע"י הכפלת מספר היחידות מכל פריט במחיר ששולם ע"י המערערת עבור אותו פריט והתמורה בגין המלאי תשולם למערערת בשלושה תשלומים, 10.2.08, 10.3.08 ו- 10.4.08. שתי החנויות נמסרו ותמורת המלאי שולמה כפי שהוסכם. המערערת דיווחה למשיב על רווח ההון מהעסקה האמורה - וזאת כרווח הון שנוצר ע"פ ההסכם מיום 10.1.08. באותה שנה (2008) היו ל"זכות" המערערת הפסדים ניכרים ולכן התקזזו רווחי ההון מהעסקה דנן. המשיב, לאחר בדיקות שערך, הגיע למסקנה כי על אף שהסכם המכירה הכתוב נחתם ביום 10.1.08 - יש לראות את עסקת המכירה ככזו ששולמה עוד במהלך 2007. השגת המערערת נדחתה וכנגד כך הוגש ערעור זה.

♦ לטענת המשיב, בשנת 2007 נכרת חוזה בע"פ מחייב בין הצדדים, בגינו שילמה "אינטר גיינס" למערערת סכום של למעלה משלושה מיליון ש"ח, כ-70% מהתמורה הכספית, כחלק מפרטי העסקה שסוכמה ביניהם. המשיב הוסיף כי בלתי סביר שקונה ישלם 70% משווי עסקה ויעבירם ישירות לידי המוכר, מבלי שיש הסכם כשלהו שהתגבש בין הצדדים, המכיל בתוכו גמירות דעת ומסוימות לגבי הנכס, הזכות או השכירתו אותו יקבל בייחוד כאשר מדובר בעסקה ששוויה כ-4,471,000 ש"ח.

♦ לטענת המערערת, התשלומים שנתקבלו מ"אינטר גיינס" היו "דמי רצינות" ששולמו במהלך המו"מ - עוד בטרם כריתת ההסכם המחייב. המערערת הוסיפה כי מדובר במכירה וברוחי הון לשנת 2008, הרווחים כולם מתקזזים כנגד הפסדיה לאותה שנה ועל כן התוצאה המיסויית של עסקת המכירה הינה אפס.

### בית המשפט המחוזי בבאר שבע, בפני כב' הנשיא יוסף אלון:

♦ ביהמ"ש קבע, כי הנחתו של המשיב, כי הסכם המכירה נכרת עוד קודם לכן בגדרו של הסכם בעל פה שאליו הגיעו הצדדים במועד כלשהו במהלך שנת 2007, אינה עומדת לדעת בית המשפט הנכבד במבחן העובדות ובבחינה המשפטית הנדרש לכך. אין מחלוקת לגבי מועד עריכת ההסכם הכתוב, אין גם מחלוקת כי במהלך 2007, ובעיקר לקראת סוף שנה זו, נוהל משא ומתן אינטנסיבי בין



**מעצרים נוספים בפרשת הבנק המחתרתי בבורסה**  
 ביום 29.1.14 הורה בימ"ש השלום בת"א, כב' השופטת **תרצה שחם קינן**, על שחרור היהלומנים, אייל ועוז משיח בתנאים מגבילים. היהלומנים משיח, בעלי מניות ומנהלים בחברת **נובל קולקשיין בע"מ** חשודים בכך שהיו לקוחות הבנק המחתרתי במתחם הבורסה ליהלומים וחשודים בהשמטת הכנסות. **יחידת יהלום-היחידה הארצית לחקירות ומאבק בפשיעה ברשות המסים** מנהלת חקירה נגד האחים משיח, המתגוררים בפתח תקווה ובסביון, ממנה עלה, לטענת רשות המסים, כי חברת היהלומים היא האחים מהלקוחות העיקריים של הבנק המחתרתי שפעל במתחם הבורסה ליהלומים ועסק בניכיון צ'קים, הלוואות חוץ בנקאיות ומתן שירותי מטבע. עוד עלה מחומר הראיות שבידי היחידה החוקרת, כי החברה של האחים משיח ניהלה פעילות של לפחות \$2,396,414, בפריטה של שקים למזומן כנגד קבלת חשבוניות פיקטיביות, ששימשו אותם להשמיט הכנסות במזיד.

יוזכר, כי היחידה העיקרית בפרשת הבנק המחתרתי במתחם הבורסה ליהלומים ברמת גן החלה כחקירה סמויה ב-2011 והפכה לגלויה בראשית שנת 2012 עם ביצוע חיפושים נרחבים, חקירת חשודים ומעורבים רבים, שכן לעמדת רשות המסים, ממצאי החקירה הצביעו, כי הבנק המחתרתי, סיפק שירותי מטבע בהיקפים של מאות מיליוני שקלים במשך שנים מבלי לדווח לרשויות במסווה של ביצוע עסקאות יהלומים פיקטיביות.

**ביהמ"ש המחוזי החמיר ענישה של "קוף"**

**ביהמ"ש המחוזי מרכז** קיבל ביום 26.1.14 את ערעור המדינה והחמיר את עונשו של **יאיר ליזרוביץ' מנתניה**, מ-18 חודשי מאסר ל-30 חודשי מאסר. לייזרוביץ' הורשע בהוצאת חשבוניות פיקטיביות וניהול פנקסי חשבוניות כוזבים, בהיקף מע"מ של 9 מיליון ₪. כתב האישום נגד ליזרוביץ' וחברת דני בר בע"מ בניהולו, הוגש באוקטובר 2011 ע"י **עו"ד אורן בר-עוז, מהיחידה המשפטית לתיקים מיוחדים** בעקבות חקירה של **משרד חקירות מע"מ תל אביב והמרכז**. לפי כתב האישום, ליזרוביץ' פעל בשנים 2008 ל-2010 עם אדם בשם **תומר טישלר**, לביצועה של תכנית עבריינית, שמטרתה גזלת הקופה הציבורית בסכום של כ-9 מיליון ₪. לייזרוביץ' טען כי הוא בסך הכל שימש כ"איש קש" או "קוף" של אותו עבריין עיקרי, אך ביהמ"ש המחוזי הצדיק את החלטת בימ"ש קמא שדחה את הטענה הזו. יצויין, כי טישלר וגלסמן שהורשעו בפרשה מרצים עונשי מאסר בפועל לתקופה של **48 חודשי מאסר** כל אחד.

[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

**אישום נגד איש עסקים: עבירות ב-145 מיליון**  
 ביום 27.1.14 הוגש לבימ"ש השלום בת"א כתב אישום חמור על ידי **עו"ד אורי שפיגל, עו"ד מירי בנהרדית ויעו"ד לורי צרפתי מהמחלקה לתיקים מיוחדים ברשות המיסים** כנגד **אפרים גרינברג**, תושב ירוחם בן 50. גרינברג מואשם שפעל בתחום רב לביצועה של תוכנית עבריינית רחבת היקף, במסגרתה ביצע עבירות מס, ביניהן הוצאת חשבוניות מס פיקטיביות במטרה להתחמק מתשלום מע"מ בנסיבות מחמירות ובמטרה להתחמק מתשלום מס הכנסה. מכתב האישום עולה כי במהלך שמונה השנים האחרונות, גרינברג או אחרים מטעמו הוציאו חשבוניות פיקטיביות, כשסכום המס הנובע מהן הינו **מעל 23 מיליון** ₪ ובכך סייעו לאחרים להתחמק מתשלום מס. במקביל, מואשם גרינברג בכך שהתחמק ממס בגין הכנסותיו והוצאותיו מ"עיסוק" זה בסך של מעל 120 מיליון ₪ ואף הגיש דוחות כוזבים למע"מ. כמו כן, כתב האישום מייחס לו עבירת זיוף מסמכים, הקשורים לאותן חברות בהן הסתיר והסווה את בעלותו. לפי הנטען בכתב האישום, פעל גרינברג באופן שיטתי להקמה ולהפעלה של מארג מורכב של חברות רבות, שבחלקן הסתיר והסווה את מעורבותו ע"י רישום אחרים – בהם גם בנו, גל גרינברג - כבעלי מניות ומנהלים באותן חברות. הנאשם ואחרים מטעמו פעלו להוצאת חשבוניות מס פיקטיביות על שם אותן חברות במטרה לסייע לאחרים להתחמק ממס, וכן ניכוי מס תשומות שלא כדין. כתב האישום הוגש בעקבות חקירה רחבת היקף אשר התנהלה על ידי צוות חקירה בראשות **מחלקת חקירות מכס ומע"מ תל אביב והמרכז יחד עם חקירות מס הכנסה תל אביב ויחידת לה"ב 433 של משטרת ישראל**. במקביל להגשת כתב האישום, הוגשה גם בקשה להורות על מעצרו עד תום ההליכים (בשלב זה טרם ניתנה החלטת ביהמ"ש בעניין).

**לטביה הצטרפה לגוש היורו**

ביום 1.1.14 הפכה לטביה למדינה ה-18 שהאירו הוא "הילך חוקי" בתחומיה. אזרחי לטביה היו יכולים ויכלו להשתמש במטבע המקומי, עד ה-15 בינואר 2014, ומאז הפך האירו למטבע החוקי היחיד במדינה. מהתגובות באמצעי התקשורת עולה שעל פניו האזרחים אינם נלהבים מהעניין.

