

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

גיליון 696 יום ה' 27 במרץ 2014

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

תקנות: משיכה חד פעמית מקופת גמל קטנה //
פורסמו החלטות הכופר - מחצית שניה שנת 2012 //

הליך גילוי מרצון והחלפת מידע בין מדינות

עליון - מ"ה - ערכאת הערעור אינה "מקצה שיפורים" לשלב ההשגה //
עליון - מ"ה - נדחה בג"צ גוגל בעניין גביית תשלומי מע"מ מחב' רב לאומיות //
מע"מ - אין לראות במחילת חוב על עסקה פלונית כעסקה נפרדת ועצמאית //

מבצע ארצי גדול של מע"מ // הבנק הגדול באוקראינה הגביל משיכת מזומן //
ועדת הכספים אישרה תוכנית סיוע ליצואנים // 160 יועצי מס חדשים

מאמר
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

תקנות: משיכה חד פעמית מקופת גמל קטנה

עפ"י הודעת הכנסת בישראל קיימים 3 מיליון
חשבונות קטנים בהם סכומים של עד 7,000 שקלים,
וסכומם הכולל של חשבונות אלה עולה על 3
מיליארד ₪.

♦ בהתאם, ביום 26.3.14 פרסמה הגב' מירי סביון,
סמנכלית בכירה שומה וביקורת ברשות המסים
הנחיה לקופות הגמל ואל פקידי השומה.

לפי ההנחיה, הוראת משיכת הכספים שנקבעה
בהוראת השעה חלה אך ורק על רכיב התגמולים.
באשר לרכיב הפיצויים קיימת חובת ניכוי במקור
עפ"י תקנה 7 לתקנות מס הכנסה (ניכוי ממשכורת
ומשכר עבודה), התשנ"ג - 1993, (להלן: "תקנות
המשכורת"), אלא אם פקיד השומה קבע אחרת.

מההנחיה עולה, כי הנהלת רשות המסים החליטה
לפעול לתיקון חקיקה בנושא וזאת בשל הרצון
למנוע סרבול מהלך משיכת הכספים מקופות הגמל
ובשל הרצון למנוע עומס והכבדה על המערכת. על כן
נקבע, בתקנה 10 לתקנות המשכורת, כי אין לנכות
מס עפ"י תקנה 7 לתקנות המשכורת, מתשלום בגין
משיכת כספי פיצויים מחשבונות בקופת גמל
מורשית, אשר מתקיימים בהם התנאים המפורטים
בתקנה 2 לתקנות הוראת השעה.

♦ ביום 24.3.14 פורסמו תקנות הפיקוח על שירותים
פיננסיים (קופות גמל) (משיכת כספים מקופת גמל)
(חשבונות בעלי יתרה צבורה נמוכה) (הוראת שעה),
התשע"ד-2014 (להלן "הוראת השעה").

בהתאם להוראת השעה, עד ל- 31.5.2015 יוכלו
עמיתים בקופת גמל לתגמולים, בקופת גמל לא
משלמת לקצבה, בקופת גמל ענפית ו"בקופת גמל
מבטיחת תשואה מורשית", למשוך ללא חיוב במס
סכום חד פעמי בסך של עד 7,000 ₪ מחשבונות בעלי
יתרה של עד סכום זה. זאת, בין השאר, על מנת
לאפשר לעמיתים להימנע מתשלום דמי ניהול
בקופות גמל לתגמולים בעלי יתרה צבורה נמוכה,
אשר עתידים להתייקר בתחילת שנת 2016.

עוד קובעת הוראת השעה, כי קופת הגמל תשלח
לעמיתים הזכאים הודעה עד 31.4.2014 לכל
המאוחר, בה תפורט זכותו למשיכת הכספים.
המשיכה תתבצע תוך 10 ימי עסקים מהיום בו
העביר העמית את הבקשה. במקרה של איחור
בהעברת הכספים לעמית, תשלם הקופה ריבית
פיגוריים בשיעור פריים + 4.5%.

תחילת הוראת השעה הינה תוך 30 יום מיום
פרסומה, דהיינו ביום 23.4.14.

פורסמו החלטות הכופר - מחצית שניה שנת 2012

וועדות כופר הדנות בנושאי מע"מ, מכס ומס קנייה.
♦ סכום הכופר המוטל הינו **בנוסף** לסכום המס
שמשולם בהליך אזרחי. לשם גיבוש שיקול הדעת
המנהלי נשקלים, בין השאר, חומרת העבירה, מידת
מעורבותו של החשוד בביצוע העבירה, הרשעות
קודמות, תשלומי כופר בעבר, מצב אישי, בני משפחה
התלויים בחשוד, העניין הציבורי בהעמדה לדין,
הסרת המחדל, האם מדובר ב"מייצג" וכיוב'.

♦ ביום 26.3.14 פרסמה רשות המסים את **קובץ
החלטות ועדות הכופר למחצית השנייה של שנת
2012**, המכיל 78 החלטות.

♦ כזכור, מכוח חוקי המס רשאי המנהל להטיל על
אדם כופר כחלופה להליך הפלילי נגדו. אמצעי זה
משמש ככלי הרתעתי, יעיל ומהיר במלחמה
בהעלמות המס. לצורך כך קיימות ברשות ועדות
כופר הדנות בנושאי מס הכנסה ומיסוי מקרקעין

הליך גילוי מרצון והחלפת מידע בין מדינות יוסי חמצני, עו"ד ; אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' - משרד עורכי דין

◆ **הליך גילוי מרצון**, הינו הליך בו אדם/ חברה / גוף פונים לרשות המיסים ומצהירים על כספים, חשבונות זרים ונכסים לא מדווחים בארץ/ בחו"ל ומגלים עבירות מס מהותיות כגון: התחמקות ממס, העלמת הכנסות וניהול ספרים כוזבים, שנעברו על ידם **ובכך נמנעים מהליכי חקירה ומהחשש מפני העמדה לדין פלילי**.

הליך גילוי מרצון, הינו הליך סודי **שאינו זוכה לפרסום פומבי כלשהו** (בניגוד להליך כופר).

כחלק מההליך יש להסדיר את חובת תשלום המס האזרחי הנובע ממנו. התנאים בגילוי מרצון הינם תנאים מוגדרים וקבועים ע"י רשות המיסים ומדי פעם רשות המיסים מרעננת אותם או יוצאת ב"מבצעים" שונים **לזמן מוגבל**, כגון **הליך גילוי אנונימי** בשנת 2012.

◆ הפונה לרשות המיסים בבקשה לגילוי מרצון צריך לפנות בפנייה כנה, אמיתית ומלאה שלא בעקבות חקירה ו/או בדיקה המתבצעת על ידי רשות המיסים ו/או מי מרשויות המדינה כגון: בית המשפט, משטרת ישראל, הרשות לאיסור הלבנת הון, רשות ניירות ערך והרשות להגבלים עסקיים. התנאי כאמור, כי לרשות המיסים ו/או למי מרשויות המדינה אין מידע קודם הקשור לגילוי מרצון. רשות המיסים רואה במידע שפורסם בתקשורת ובהליך משפטי כמידע שבידיעתה.

◆ מה ניתן לעשות במקרה בו רשות המיסים מסרבת ולא מאפשרת את הבקשה במסגרת נוהל גילוי מרצון? במקרה כזה רשות המיסים תהא מנועה מלעשות שימוש במידע שהוגש במסגרת הבקשה לגילוי מרצון בהליך פלילי, **למעט במקרים בהם רשות המיסים תטען כי היה לה מידע קודם, כך לדוגמא בשל חקירה שהחלה. רשות המיסים כן תהא רשאית להשתמש במידע שהועבר אליה במסגרת הגילוי בהליך אזרחי !**

◆ עתה, לצד תיקון 200 לפקודת מס הכנסה, תצא רשות המיסים בנוהל גילוי מרצון שאמור להיות מובנה ו"אטרקטיבי" יותר מהנוהל הקיים ויכלול גמישות בהורדת ריבית והבטחה על שמירת סודיות.

הליך גילוי מרצון - חיסיון עורך דין

◆ בניגוד לרואי חשבון, יועצי מס ויועצים כלכליים, לעורכי דין יתרון עצום ככל שהדברים נוגעים למידע שמועבר על ידי הנישום למייצג במסגרת הליך גילוי מרצון-החיסיון!

במקרה שההליך יסתבך או לא יאושר, רק בעלי חיסיון ימצאו את המידע שלהם מוגן וחסוי, שכן **חיסיון שיש לעורכי הדין הינו חיסיון מוחלט**. תחולתו מוגדרת בדין ומתפרשת על ידיעות, אמרות, מסמכים וכיו"ב שהוחלפו בין עו"ד לבין הלקוח במסגרת טיפול משפטי, ורק הלקוח הוא זה שיכול לוותר על החיסיון.

לפיכך, מומלץ לפנות לרשות המיסים בנוהל גילוי מרצון בליווי **עורך דין - המתמחה בדיני המס**. עורך הדין נדרש לתת תשומת לב לממשק שבין חוקי המס (פן אזרחי ופן פלילי) לבין חוק איסור הלבנת הון, שהינו חוק שאין להקל בו ראש. לעיתים רבות אנשים נוטים להתבלבל בין **עבירות מס לעבירות הלבנת הון**.

◆ לאחרונה התגברו הפרסומים לפיהם רשויות המס והרשות לאיסור הלבנת הון בישראל ובעולם, בראשם ארה"ב ומדינות אירופה, משקיעות מאמצים רבים בכדי לקבל את פרטי חשבונות הבנק של אזרחיהן ובכדי לבחון האם הכספים מוחזקים ומדווחים כדין לרשויות של אותה מדינה.

◆ בנוסף לכך, ביום 29.1.14 פורסמה ברשומות **הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 200), התשע"ד-2014** (להלן: "הצעת החוק"). עפ"י הצעת החוק, יתוסף לפקודת מס הכנסה "פרק רביעי: חילופי מידע לפי הסכם בין-לאומי". **כשתאושר הצעת חוק חילופי מידע**, יתאפשרו חילופי מידע פיננסי בין מדינות גם מבלי שנחתמת עמן אמנה למניעת כפל מס (דבר שבד"כ הקשה עד כה את החתימה על הסכמים כאלה). **משמעות הדבר הוא הרחבה משמעותית של נגישות רשות המס בישראל למידע בנוגע לנכסי ישראלים מחוץ לגבולות המדינה**.

◆ יודגש, במדינת ישראל בדומה למרבית מדינות העולם, **אין איסור** על אדם/גוף להחזיק חשבון בנק בשוויץ ו/או במדינות המשמשות כמקלט מס (OFFSHORE) או להחזיק חשבונות נאמנות (TRUSTS) ברחבי העולם. אלא מה? בשל "אופיים" של אותם חשבונות ומתוך ניסיון החיים, הרשויות נוטות להאמין, כי בדיקת החשבונות האמורים תביא לגילוי כספים "שחמקו" מרשת המס של אותן מדינות. ר' לדוגמא את ההדים שעוררו הפרסומים בדבר גילוי חשבון הבנק של ראש הממשלה, מר בנימין נתניהו, במקלט מס באי ג'רזי, או של נגיד בנק ישראל לשעבר, פרופ' סטנלי פישר באיי קיימן.

◆ הסיכוי והסיכון הפוטנציאלי הטמון בכך שמישהו יצליח לשים ידו על המידע – קיים, ולעולם לא ברור היכן ומתי ייעצר כדור השלג של דליפת המידע. מעבר לניסיון הרשויות בגילוי המידע, "יתכנו" גם **מקרים בהם יזלוג מידע על חשבונות זרים**, כמו הפצת מידע ע"י עובדים שסורחים וגונבים פרטי חשבונות בבנק לצורך מכירתם או לצורך פרסומם תחת שיקולים כספיים ו/או שיקולים אידיאולוגיים בדבר "זכות הציבור לדעת". אמנם תמיד הייתה קיימת לאותם בעלי חשבונות, התחושה שלרשות המיסים אין את האמצעים והמשאבים להגיע לכל הבנקים ולכל החשבונות, אך גם האפשרות "לישון בשקט" הינה בבחינה שיקול שאדם צריך לקחת בחשבון.

◆ לפיכך, בכפוף לשיקולים שונים ולייעוץ משפטי מתאים, עדיף **בנסיבות מסוימות, למחזיקי חשבונות בנק זרים ו/או חברות זרות להקדים ולפנות לרשות המיסים בבקשת "גילוי מרצון"** ובכך להסדיר את הנושא מבלי להמתין שיום אחד הרשות תגיע אליהם. במקרה האחרון המחיר עלול להיות גבוה מאד, הן מבחינה אזרחית והן מבחינה פלילית.



ערכאת הערעור אינה "מקצה שיפורים" לשלב ההשגה רע"א 777/14 יורם ליבוביץ ואח' נ' פקיד שומה גוש דן ירון הרוש, עו"ד

בשל אופיו המיוחד של הליך הערעור על השומה, הדומה במהותו להליך לפני ערכאה ראשונה אשר דנה בראיות חדשות המובאות לפניו. ההליך השומתי שונה מן ההליך השיפוטי בפרוצדורה ובמהות, לא מתקיים בו דיון ממצה ויסודי, לא היו מעורבים בו, בנסיבות העניין, עורכי דין, ומכל מקום, ההלכה הפסוקה מתירה להעלות בשלב הערעור בבית המשפט המחוזי גם טענות עובדתיות ומשפטיות שלא עלו בשלב ההשגה.

בית המשפט העליון בפני כבוד השופט נ' סולברג:

◆ שאלת אופן ניהולו של ההליך מסורה בידי הערכאה הדיונית, והכלל הוא "כי כאשר מדובר בשיקול דעת בעניינים שבסדרי דין אין בית משפט שלערעור מתערב אלא אם כן ההחלטה הנדונה נוגדת את הדין או גורמת לעיוות דין" (רע"א 266/88 סאן אינטרנשיונל לימיטד נ' מדינת ישראל). העניין הנדון אינו מצדיק חריגה מן הכלל. הצדדים חלוקים בשאלה האם העסקה הנדונה כללה מכירת מניות בלבד, ללא תלות בשאלת קיום המוניטין והשפעתו על שווי המניות, או שכללה מכר מוניטין ומניות כשני אלמנטים נפרדים בעסקה. לכאורה, בצדק קבע ביהמ"ש המחוזי, כי אינו נזקק להערכת שווי המוניטין לצורך הכרעה בשאלה זו. **שווי המוניטין הוא נושא משני שיהיה צורך לדון בו רק אם וכאשר יקבע, כי העסקה כללה מכירת מוניטין.** כפי שציין ביהמ"ש המחוזי, הוכחת קיום מוניטין ושווי אינם מחייבים את המסקנה כי עסקת מכירת המניות היא בעיקרה עסקת מוניטין. באשר לטענת המבקשים לפיה חוות הדעת אינה מהווה "מסכת עובדתית חדשה", דומה, כי צדק ביהמ"ש המחוזי בקובעו, כי בשלב ההשגה צריך היה להעלות את הטענות על שווי המוניטין בהנחה שאלה יועילו.

◆ אין ממש בטענה, כי לפי מהות ההליך בערעור מס קמה חובה בנסיבות העניין לקבל ראיות חדשות לביסוס טענות המבקשים. בידוע, כי על נישום לכלול בהשגתו את כל טענותיו מבלי להותיר סרח עודף ולהביאו רק בשלב הערעור. כפי שציין ביהמ"ש המחוזי בהחלטתו, "כבר נאמר לא אחת שבית המשפט אינו קובע שומות DE NOVO והדברים ידועים". אמנם יתכנו מצבים חריגים שבהם ערכאת הערעור תראה לקבל ראיות חדשות על מנת להשיג שומת אמת, ואולם ענייננו אינו נמנה עם החריגים, ואין זה מתפקידה של ערכאת הערעור לאפשר למבקש לערוך "מקצה שיפורים" (השון ע"א 8305/06 הקודחים שבת בע"מ נ' מדינת ישראל – אגף המכס ומע"מ אשדוד). ביהמ"ש לא מצא הסבר מניח את הדעת לכך שחוות הדעת לא הוגשה קודם, בשלבי השומה, כאשר לא הייתה למבקשים מניעה של ממש מלעשות להגשתה באותו מועד.

תוצאה:

◆ הבקשה נדחית מבלי שנתבקשה תשובה.

ניתן ביום: 6.3.2014

ב"כ המבקש: עו"ד עופר אלבוים; עו"ד עדי קימל

◆ מדובר בבקשת רשות ערעור על החלטת ביהמ"ש המחוזי בת"א, בגדרה נדחתה בקשת המבקשים להגיש חוות דעת מומחה ביחס לשווי מוניטין. בין המבקשים לבין מגדל (בנין) ניהול סוכנויות בע"מ (להלן: "מגדל") נכרת הסכם, לפיו מכרו המבקשים את מניות חברת סוכנויות פלתורס בע"מ (להלן: "פלתורס") שהיו בידיהם תמורת סך של 6,375,000 ש"ח. בהסכם דובר על מכירת מניות, לא צויין בו מכר מוניטין. בדו"ח לשנת המס 2002 הצהירה המבקשת 2 (חברת י. ליבוביץ מסחר ושירותים בע"מ (מחוסלת)), על רווח אינפלציוני חייב בגין מכירת מוניטין בסך של 5,399,959 ש"ח ורווח הון אינפלציוני חייב בגין מכירת מניות בסך של 974,336 ש"ח. ביום 24.1.2007 קבע המשיב למבקשת 2, שומה לפי מיטב השפיטה. בנימוקים לשומה, ציין המשיב בין היתר, כי בחישוב רווח ההון ממכירת המניות לא זכאית המבקשת 2 לסכום אינפלציוני בגין מכירת מוניטין, משום שהנכס הנמכר הוא מניות ולא מוניטין, ומכיוון שלא הוכח, כי היה במניות שנמכרו מרכיב של מוניטין שלא שולם בעד רכישתו.

◆ בערעורם לביהמ"ש המחוזי טענו המבקשים, כי יש ליחס את המוניטין של פלתורס למבקשת 2, כי "בהסכם המכירה, נמכרו מוניטין", וכי שווי הוא התמורה שנקבעה בהסכם המכירה בניכוי הון המניות של פלתורס. בהחלטה מיום 26.11.2013 דחה ביהמ"ש המחוזי את בקשת המבקשים להגיש חוות דעת מומחה ביחס לשווי המוניטין שלטענתם נמכר במסגרת עסקת המכר הנדונה. ביהמ"ש המחוזי נימק את החלטתו בכך, שסוגיית שווי המוניטין היא משנית, ואינה נחוצה להכרעה במחלוקת שעניינה "באשר לעצם היכולת להתעלם מעסקת מכר המניות ולבחון מה לכאורה מגלמות מניות אילו". ביהמ"ש המחוזי קבע, כי אין מקום "להשקיף" מניות בדרך שהוצעה על-ידי המבקשים. בהתאם לכך ציין ביהמ"ש המחוזי, כי גם אם קיים מוניטין שהשפיע על שווי המניות במועד הסכם המכירה, הרי "אין בכך כדי ללמד כי עסקת מכירת המניות היא עסקת מוניטין בעיקרה". זאת ועוד, ככל שהמבקשים ביקשו לבסס את טענותיהם על שווי המוניטין, היה עליהם לעשות כן בשלב ההשגה. משלא עשו זאת, אין להתיר להם לבצע "מקצה שיפורים" בשלב הערעור, במיוחד כשבשלב ההליך השומתי עלתה ונדונה שאלת קיומו של מוניטין. אין להעמיד לפני ערכאת הערעור מסכת עובדתית חדשה. מכאן בבקשת רשות הערעור שלפני ביהמ"ש העליון.

◆ המבקשים טוענים, כי ביהמ"ש המחוזי שגה בקביעתו לפיה המחלוקת בין הצדדים היא באשר לקיומו של מוניטין אשר נמכר במסגרת הסכם המכירה, ולכן הגשת חוות דעת לעניין שווי אינה נחוצה. אדרבה, הוכחת שווי המוניטין מעידה בהכרח על עצם קיומו של מוניטין אשר הועבר גם הוא במסגרת עסקת המכר, ומכאן החשיבות שבהגשת חוות הדעת. זו נוגעת במחלוקת העיקרית שבין הצדדים, ואין מדובר בה במסכת עובדתית חדשה. הטענה הועלתה על-ידי המבקשים עוד בשלב ההליך השומתי. זאת ועוד, לטענתם, יש להתיר את הגשת חוות הדעת במסגרת הערעור כ"ראיה לביסוס טענה אשר נטענה זה מכבר בהליך השומתי, על מנת להגיע לשומת אמת", וגם



נדחה בג"צ גוגל בענין גביית תשלומי מע"מ מתאגידים רב-לאומיים בג"ץ 6845/13 עו"ד גיא אופיר נ' שר האוצר, גוגל ואח' איננה אייזנברג, עו"ד (חשבונאית)

החלת הוראות החוק מורכבת יותר – בוודאי ככל שמדובר ב"מקום העסקה" ו"רישום העוסק". בהקשר זה עולה השאלה מהו "מקומה" של פעילות המתבצעת במרחב הסייבר, וכיצד משליך הדבר על רישום בישראל של תאגידים בינלאומיים המבצעים פעילות באינטרנט ("רישום" לפי החוק). המשיבים טוענים, כי "מהפכת האינטרנט" יצרה מציאות חדשה ומתפתחת באופן תדיר, המעוררת שאלות סבוכות של מיסוי בינלאומי (לרבות בהתייחס לנפקותן האפשרית של אמנות מס כאלה ואחרות), שבמסגרת מתן המענה להן יש להביא בחשבון לא רק את התשובות לפי דין המס הישראלי, אלא גם את התשובות שייתנו להן בדיני המס של מדינות אחרות. בהקשר זה פרסם ה-OECD, ביולי 2013, מסמך שכוותרו: "[Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting](#)" העוסק בשאלות הללו ואחרות ובדרכים אפשריות להתמודדות עמן. **המשיבים טוענים, כי סוגיה זו עומדת כרגע על המדוכה ובתקופה הקרובה צפוי להתפרסם ע"י רשות המסים, חוזר מקצועי בעניין, ומשכך העתירה היא מוקדמת ודינה להידחות על הסף.** המשיבות תומכות בעמדת המדינה מנימוקים שונים.

♦ לאחר עיון בעתירה ובתגובות המשיבים, המסקנה היא שדינה של העתירה להידחות על הסף בהיותה מוקדמת. אכן, אופן יישומו של החוק על תאגידים רב לאומיים – ככל שמדובר בעסקאות או בפעילות המבוצעות דרך רשת האינטרנט – עלול לעורר שאלות מורכבות שעשויה להיות להן השלכה רחבה. מתשובת המדינה נראה, כי הגורמים האמונים על אכיפת החוק עמלים על גיבוש חוזר מקצועי בנושא זה שיפורסם בתקופה הקרובה. חוזר זה נועד להסדיר את העניין ועשוי ליתן מענה לטענות המועלות בעתירה (כולן או חלקן). במצב דברים זה, יש להותיר למשיבים פרק זמן סביר לגיבוש עמדתם בסוגיה רבת פנים זו, ועל כן אין מקום להידרש לטענות המועלות בעתירה בעת הזו (השוו: בג"ץ 11384/05 עמותת אומ"ץ – אזרחים למען מינהל תקין, צדק חברתי ומשפטי נ' ועדת הכנסת (22.1.2006); בג"ץ 777/04 ועד ההורים של בית הספר היסודי "השרון" בכפר סבא נ' רשות החינוך המקומית, ראש העירייה (15.3.2004)).

תוצאה:

♦ העתירה נדחתה.

ניתן ביום 11.3.14

ב"כ העותר: עו"ד גיא אופיר; עו"ד עופר מוסקוביץ'
ב"כ המשיבים 1-2: עו"ד עמנואל לינדר
ב"כ המשיבות 3-4: עו"ד אלי זהר; עו"ד חגית בלייברג;
עו"ד ליאור גוטוירט; עו"ד איגור גלביץ'

♦ העתירה מכוונת לכך שלא מבוצעות פעולות גבייה של תשלומי מע"מ מתאגידים רב לאומיים הנותנים שירותים ומוכרים סחורות לישראלים, כגון **חברות גוגל** (להלן: "המשיבות"). בעתירה מבוקש להורות לרשות המסים (להלן: "המשיב") לנהוג בתאגידים רב לאומיים כפי שנוהגים ביתר הנישומים בישראל, דהיינו, להקדים משלוח של דרישה לתשלום מע"מ, ורק לאחר מכן יוטל הנטל על הנישום לשכנע את רשות המס מדוע אין הוא חייב במע"מ. העותר טוען, כי תאגידים רב-לאומיים שונים, ובהם המשיבות, מקיימים בישראל פעילות עסקית ענפה הכוללת התקשרות בעברית עם מקבלי שירות שהם תושבי ישראל; תשלום בשקלים; התאמת השירות או הטובין למשק הישראלי; נקיטת פעולות שיווק ישירות לגיוס לקוחות ישראלים; משלוח דיוור ישיר בתוך ישראל ללקוחות ישראלים; רישום עשרות סימני מסחר במטרה להגן על נוכחותם העסקית של תאגידים אלה בישראל. אעפ"כ, האחרונים אינם נדרשים לשלם מע"מ באופן שיוצר להם יתרון בלתי הוגן כלפי תאגידים ישראלים המתחרים בהם. לשיטת העותר, "מבחן מיקום השרת" שנוקטת רשות המיסים כדי לקבוע היכן בוצעה עסקה שנעשתה באמצעות האינטרנט לצורך חיוב במע"מ – אם העסקה בוצעה בישראל אם לאו – הוא ארכאי ומיושן, ויש להחליפו ב"מבחן המהות ופלח השוק שאליו פונה נותן השירות". העותר מפרט בהרחבה את פעילותן העסקית של המשיבות בישראל, וטוען, כי יש לאכוף את הוראות החוק עליהן ועל תאגידים רב-לאומיים אחרים באמצעות המבחן שהציע. ביום 17.7.2013 פנה העותר אל המשיב במכתב שבו טען, כי יש מקום לחייב תאגידים רב-לאומיים במע"מ כאמור. משלא נענתה פנייתו לגופו של עניין, הגיש את העתירה.

ביהמ"ש העליון בשבתו כביהמ"ש גבוה לצדק – כב' הש' י' דנציגר; כב' הש' ע' פוגלמן; כב' הש' י' עמית:

♦ ביהמ"ש קבע, כי סעיף 2 רישה לחוק מס ערך מוסף (להלן: "החוק") קובע, כי "על עסקה בישראל ועל יבוא טובין יוטל מס ערך מוסף". "עסקה" מוגדרת בסעיף 1 לחוק כ"מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו". בסעיף 14 נקבע, כי "יראו נכס כנמכר בישראל אם הנכס היה בישראל בעת מסירתו לקונה, או אם יוצא מישראל, ובנכס בלתי מוחשי – אם המוכר הוא תושב ישראל".

♦ לטענת המשיבים, הוראות החוק ממחישות, כי בשונה ממקרים שבהם מוטל מע"מ על מכירת נכס או שירות בידי עוסק בישראל – הרי שככל שמדובר בפעילות של תאגידים בינלאומיים המבוצעת דרך רשת האינטרנט,



אין לראות במחילת חוב על עסקה פלונית כעסקה נפרדת ועצמאית ע"מ 13-04-29316 מוחמד עלי זיאד ואח' נ' מנהל מס ערך מוסף מיכאל כשכאש, עו"ד

ולראות בה חלק מעסקאותיה של המערערת. לשיטתו של המשיב יש להימנע ממתן פירוש מצמצם למושג: "מחילה" לאור פקודת המס בלבד, ושאינן ליצור הבחנה מלאכותית בין מחילת חוב לצורכי מס הכנסה לבין מחילת חוב לצורכי מע"מ.

בית המשפט המחוזי בירושלים מפי כב' השופט ד' מינץ:

◆ קבע שתכליתו של סעיף 12 לחוק מע"מ, היא הרחבת בסיס המס באותם מקרים שבהם עוסק מקבל הטבה שעליה לא שילם מס. לכן, שעה שהתמורה המשולמת לעוסק באה בדרך של תרומה, תמיכה או כל סיוע אחר, הוראת סעיף 12 הנזכרת קובעת כי אותו תקבול ייחשב חלק מעסקאותיו של העוסק החייבות במס. ואולם, מקום בו כבר שולם המס על מלוא העסקה, והתקבול בא לאחריה וכחלק ממנה, אין לחייב את העוסק במס נוסף, שאם לא כן הרי שיש בכך משום הטלת כפל מס. בהקשר זה הדגיש בית המשפט כי מועד יצירת החיוב במס הוא עם מסירת הממכר לקונה, ולא במועד התשלום בפועל. כך שכל הקטנה בתמורה המשולמת למוכר לאחר מועד החיוב במס, אינה יכולה להצמיח חבות חדשה במס. הקטנת סכום העסקה יכולה לבוא לידי ביטוי רק בחיובו של העוסק במס הכנסה ולא במס ערך מוסף, וזאת אפילו אם נתקבל דיווח מאת העוסק על עסקה גדולה וקוּזו מס תשומות בהתאם. בקבלו את הערעור קבע בית המשפט, שההתייחסות למחילת החוב האמורה כאל שתי עסקאות נפרדות החייבות כל אחת במס, איננה נכונה והיא חוטאת לתכלית החוק ולעיקרון של תשלום מס אמת. על כן קבע בית המשפט כי דין הערעור להתקבל ושיש לבטל את השומה שהוצאה למערערת.

תוצאה:

◆ הערעור התקבל; המשיב ישלם למערערת הוצאות משפט בסכום כולל של 40,000 ש"ח.

ניתן ביום: 24.03.2014

ב"כ המערער: עו"ד יעקב קסטל

ב"כ המשיבים: עו"ד חגי דומברוביץ' - פרקליטות מחוז ירושלים

◆ המערערת הנה חברה העוסקת במסחר בבדים. בעקבות ביקורת שנערכה לה במס הכנסה, הגיעו המערערת ופקיד השומה להסכם פשרה לפיו יראה חובה של המערערת לספק חוץ עמו התקשרה בסכום של כ- 2.8 מיליון שקלים (להלן: "הספק"), כמחילת חוב החייבת במס הכנסה. בהסתמך על הסכם הפשרה, מנהל מס ערך מוסף (להלן: "המשיב"), הוציא למערערת שומה במסגרתה טען כי מחילת החוב של הספק כמוה כתקבול על פי הוראת סעיף 12 לחוק מס ערך מוסף (להלן: "החוק"). המערערת השיגה על השומה שהוצאה לה, בטענה שאין לראות במחילת החוב משום "תמיכה, תרומה או סיוע אחר", ומכאן שאין היא חייבת במס ערך מוסף. השגתה של המערערת נדחתה, ומכאן הערעור.

◆ המערערת טוענת כי, בערעורה בפני בית המשפט המחוזי בירושלים, טענה המערערת כי מקור מחילת החוב הוא בהסכם הפשרה מול מס הכנסה, ואין לראות בה משום ויתור מצדו של הספק. אפילו היתה מחילה מצד הספק, הרי שלשיטתה אין לראות בה משום תמיכה תרומה או סיוע כמשמעם בהוראת סעיף 12 לחוק. המערערת הדגישה כי מטבע הדברים אין במחילת חוב בין שני גורמים עסקיים כל כוונה וולונטרית-פילנתרופית, וכי מהלך כזה נובע ממניעים עסקיים גרידא. עוד טענה המערערת כי לו היה מקום לחייבה במס ערך מוסף בגין ההסכם עם פקיד השומה, חזקה שהאחרון היה טורח לסכם משולב הכולל גם את חיובה של המערערת במס ערך מוסף. משלא נערך הסכם כאמור, חזקה שהוסכם שאין כל חיוב במע"מ ולפיכך דחן השומה להתבטל.

◆ המשיב גרס כי הפרשנות בה נוקטת המערערת לעניין הוראת סעיף 12 לחוק, אינה עולה בקנה אחד עם לשונה הברורה ועם התכלית שלשמה היא נועדה. תכלית הוראת סעיף 12 לחוק, הנה הרחבת בסיס המס, כך שרואים את התקבולים שנתקבלו אצל העוסק כחלק מעסקאותיו. כן הוסיף המשיב כי לשונה הברורה של הסעיף לא מקיימת כל הבחנה בין שלושת סוגי התקבולים המנויים בו, ולכן הוא חל גם על תשלומי תמיכה ללא כל כוונה מסחרית וללא כל קשר בייצור הכנסה. משכך טען המשיב שאין עוררין על כך שמחילת החוב לא היתה למטרת מתן תמיכה פילנתרופית למערערת. על כן טען המשיב כי יש לסווג את מחילת החוב האמורה כתקבול הוני שאינו למטרה מסחרית



ועדת הכספים אישרה תוכנית סיוע ליצואנים

ביום 24.3.14 אישרה **ועדת הכספים** תכנית מיוחדת לסיוע ליצואנים, במסגרת המאמצים להגדיל את הייצוא של ישראל למדינות מתפתחות, בעיקר סין ושאר מדינות דרום מזרח אסיה. המשמעות של האישור היא **שבשנת 2015** תורחב ערבות המדינה לייצוא למדינות אלו ב- **500 מיליון דולר וב- 2016** תהיה הרחבה נוספת של **300 מיליון דולר**. מטרת התכנית לסייע ליצואנים הישראליים להתמודד עם הקשיים עימם הם מתמודדים, בעיקר עקב ייסוף השקל והתייקרות התוצרת הישראלית ביחס לתוצרת של חברות ממדינות אחרות וקשיים נוספים. **יו"ר ועדת הכספים, ח"כ ניסן סלומינסקי (הבית היהודי)** ציין, כי ועדת הכספים רואה חשיבות רבה בחיזוק הייצוא הישראלי, שהוא אחד ממנועי הצמיחה החשובים ביותר למשק. יצוין, כי במהלך הדיון נתבקשה הועדה גם לאשר הגדלת ערבות מדינה לחברת 'אשרא' ולמבטחים פרטיים, בגין סיכון שהמדינה נוטלת על עצמה בתחום סיכונים סחר-חוץ לטווח ארוך. לטענת גופים שונים העלאת ערבויות הביצוע ליצואנים הינן מחוייבות המציאות וכי העולם כולו מתחרה בשוק הסחר-חוץ, כשהמדינות מתחייבות בערבויות ביצוע לחברות שלהן.

160 יועצי מס חדשים

בטקס חגיגי שנערך בתיאטרון ירושלים במעמד **סגן שר האוצר, ח"כ מיקי לוי, מנהל רשות המסים, משה אשר ונשיא לשכת יועצי המס, ירון גינדי**, הוסמכו כ-160 יועצי מס חדשי. יועצי המס החדשים קיבלו את רישיונם לאחר שעברו הליך הכשרה ממושך הכולל בחינות בתחום החשבונאות, מס הכנסה, מע"מ ומיסוי מקרקעין וכן, ביצעו התמחות של שנה. בטקס בירך סגן שר האוצר, **ח"כ מיקי לוי**, את ברכתו ליועצי המס החדשים: "אני שמח לראות כי למעלה מ-30 אחוזים ממקבלי רישיון יועצי המס הם נשים חרדיות ובני מיעוטים, יש לדבר חשיבות רבה מבחינת המשק בישראל". **משה אשר, מנהל רשות המסים** ויו"ר המועצה התייחס בדבריו לחובת הנאמנות של יועצי המס הן כלפי ללקוחותיהם והן כלפי רשות המסים. כמו כן הדגיש את החובה לשמור על רמת מקצועיות גבוהה והציג את המכון להשתלמויות שחנכה לאחרונה המועצה בשיתוף עם לשכת יועצי המס. עוד בירך את יועצי המס החדשים, **ירון גינדי נשיא לשכת יועצי המס**, שעמד על מקומם המרכזי של יועצי המס בחזית הכלכלה הישראלית ותרומתם למשק הישראלי.

מבצע ארצי של מע"מ בתחום הבלו והטבק

ביום 24.3.14 נערך בכל הארץ מבצע גדול של תחנות מע"מ, עם התמקדות במשאיות ומוניות המקבלות החזר בלו וחניות לממכר טבק לנרגילות. התחומים נבחרו לאחר פעילות מודיעינית מאומצת ומשולבת ומיפוי עסקים החשודים בהעלמת מס. במבצע לקחו חלק **למעלה מ-500 עובדים מיחידות מע"מ, מכס וחקירות ברחבי הארץ**. הפעילות התמקדה בעיקר בתחום ביקורת החשבונות לאיתור ליקויים ברישום הכנסות והעלמות מס ולאחר מספר ימים נערך חלקו השני של המבצע שבו פעילות גבייה מחייבים ואכיפה. לצורך המבצע חולקה הארץ לארבעה מחוזות: צפון, דרום, מרכז ות"א, כשבכל מחוז מוביל את הפעילות אחד ממנהלי משרדי מע"מ האזוריים במחוז, תוך התמקדות בתחום עיסוק ספציפי. בין היתר, הביקורת נערכות בעסקים בתחום ההובלה וההסעות הדורשים החזר בלו על הסולר, עוסקים בענף מיזוג האוויר, בחנויות לממכר טבק נרגילות ועוד. **גב' נהיד מכבי**, שמונתה בדצמבר האחרון לתפקיד חדש ברשות המסים, **סמנכ"לית בכירה מע"מ**, אמרה כי "המבצע הוא ביטוי לאינטרס הציבורי-חברתי של הוקעת עברייני מס, כדי להבטיח את שוויון האכיפה". המבצע נערך כחלק מפעילות נרחבת של רשות המסים כנגד מעלמי מס והון שחור ובמסגרת הנחיית מנהל רשות המסים, משה אשר, למשרדים האזוריים להגביר את פעילות האכיפה ולשפר את כושר ההרתעה, בין היתר, ע"י עריכת מבצעי שטח שמטרתם להביא לדיווחי וגביית מס אמת ולהגביר את השוויון בנטל בקרב האזרחים.

הבנק הגדול באוקראינה הגביל משיכת מזומן

הפתעה בבנק המסחרי הגדול ביותר באוקראינה - **פריבטבנק (Privatbank)**: הבנק הודיע בתחילת חודש מרץ 2014, כי הוא מטיל הגבלות זמניות על משיכות מזומנים מצד מחזיקי הפקדונות וכן הכריז, כי הוא משהה הנפקה של הלוואות חדשות. הגבלת משיכות המזומן מהבנק וממכשירי הכספומטים לסכום יומי המקביל ל-103 דולר. עוד הודיע פריבטבנק, כי הם משהים את קווי האשראי שהונפקו ללקוחות פרטיים ועסקיים. לטענת הבנק האמצעים הללו נועדו לבלום את הכוחות המנסים לערער את היציבות הפוליטית במדינה, אולם לא ציין באילו כוחות פוליטיים מדובר.

info@masfax.co.il

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



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.