

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

גיליון 707 יום ה' 3 ביולי 2014

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

ישראל וארה"ב חתמו על הסכם פטקא - FATCA //

תקנה 10(ב) אינה מאפשרת "מקצה שיפורים" בערעור מס

- מ"ה - תשלום דמי סחיטה באיומים אינו הוצאה מוכרת //
- מ"ה - נטל הראיה וחובת ההצדקה בטענות נגד סבירות שומה //
- מ"ה - שלילת הקלת מס מחברה זרה ששילמה מס בישראל //

מאת  
פסיקה

חשד: מנה"ח זייפה מסמכי החזרי מס // לשכת עוה"ד נגד חברה לשירותים משפטיים // תייר גרמני נאסר בגין הברחת מטילי זהב // ועדת הכספים: קרן שתתחרה בבנקים

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

### ישראל וארה"ב חתמו על הסכם פטקא - FATCA

◆ **נספח 1** להסכם כולל הוראות למוסדות הפיננסיים כיצד לבצע בדיקות לזיהוי החשבונות לגביהם יש להעביר מידע.

◆ **נספח 2** להסכם כולל את רשימת הגופים והחשבונות הפטורים מדיווח. הנספח קובע למעשה, כי גופים המנהלים את החיסכון הפנסיוני בישראל לא יהיו חייבים בדיווח על חשבונות החיסכון הפנסיוני שהם מנהלים. בנוסף, גופים פיננסיים נוספים המהווים סיכון נמוך לשימוש למטרות של העלמת מס יהיו פטורים מדיווח יהיו פטורים מדיווח, כמו קרנות השתלמות לשכירים, קופות גמל למטרות מיוחדות (למשל, למחלה או חופשה) או נאמנים על תוכניות אופציות לעובדים לפי סעיף 102 לפקודת מס הכנסה.

◆ רצ"ב קישור להסכם ה-FATCA על נספחיו:

<http://ozar.mof.gov.il/hachnasot/fhachnasot.htm?fatca.htm>

◆ רצ"ב קישורית לחוק ה-FATCA באתר ה-IRS  
<http://www.irs.gov/Businesses/Corporations/Foreign-Account-Tax-Compliance-Act-FATCA>

◆ רצ"ב קישורית להודעת המפקח על הבנקים המורה לתאגידים הבנקאיים להיערך ליישום הוראות ה-FATCA:

<http://www.boi.org.il/he/NewsAndPublications/PressReleases/Pages/16-3-2014-FATCA.aspx>

◆ כולם דיברו על זה, אבל עכשיו זה רישמי- ממשלות ישראל וארה"ב חתמו על **הסכם לשיפור אכיפת מס בינלאומית ויישום הוראות חקיקת הפטקא - FATCA - (Foreign Accounts Tax Compliance Act).**

◆ ההסכם מסדיר את דרך העברת המידע מרשות המסים ל העברת המידע לרשות המס של ארה"ב (ה-IRS), אשר תקבל את המידע מהגופים הפיננסיים בישראל.

◆ המידע שיימסר יכלול פרטים אודות חשבונות פיננסיים המוחזקים בישראל בידי אזרחי ארצות הברית, בידי תושבי ארצות הברית, בידי בעלי "Green Card" או בידי ישות משפטית שלאמריקאים יש בה החזקה מהותית.

בנוסף, ההסכם מאפשר ל-IRS - לדווח על הכנסות בחשבונות של תושבי ישראל בארה"ב.

◆ על פי ההסכם, המועד הראשון להעברת המידע לארה"ב הוא 30.9.15. העברת המידע הראשונה תכלול נתונים לגבי מחזיקי חשבונות אמריקאים והיתרות בחשבונותיהם לסוף שנת 2014. עם זאת יצויין, כי חלק מהבנקים הגדולים כבר התחילו בפועל ליישם את חובות הדיווח. רשות המסים צפויה לחתום בקרוב על הסכם עם ה-IRS לשם הסדרת הנהלים וההיבטים הטכניים לחילופי המידע.

**הודעת מערכת: במשך פגרת הקיץ של בתי המשפט החלה ב- 15.7.14 ועד 1.9.14 יפורסמו גיליונות מס פקס אחת לשבועיים (במקום אחד לשבוע) פגרה נעימה**

## תקנה 10(ב) אינה מאפשרת "מקצה שיפורים" בערעור מס מיכאל כשכאש, עו"ד ; אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

בדחותו את טענתו של דיבה עמד בית המשפט המחוזי מפי כב' השופט י' אטדגי על מקור שלוש הוראות חוק אלה, ועל משמעותן.

♦ **באשר להוראת סעיף 42א לפקודת הראיות**, הדגיש בית המשפט, כי הגיונה הוא בייעול הדיון בהליך האזרחי-משעה שנצטבר בהכרעת הדין "מטען הוכחתי" כבד, אין זה מן הראוי להשחיתו לריק. על בעל הדין בהליך האזרחי לעשות שימוש בהכרעת הדין המרשיעה, היות שאין בית המשפט מרשיע אדם אלא אם הוכחה אשמתו מעל לכל ספק סביר. באשר להוראת סעיף 42 ציין בית המשפט, כי אין הצד שכנגד רשאי להביא ראיות לסתור את הכרעת הדין, אלא ברשות בית המשפט. רשות כאמור נחוצה משום שתכלית הוראת סעיף 42 היא בריכוז חומר הראיות בבית המשפט הפלילי וצמצום ההתדיינויות נוספות.

♦ **באשר לתקנה 10(ב) לפקודה** - הדגיש בית המשפט, כי מקורה שונה – במסגרתו של ערעור המס נדרש בית המשפט לבחינת החלטה של רשות המסים בהוצאת השומות, בגדרה הוא מוסמך לאשר את השומה, להפחיתה, להגדילה או לבטלה. כדי להכריע בעניין, על בית המשפט להידרש לחומר שעמד אותה שעה בפני רשות המסים, וזאת אף על פי שאותו חומר עשוי להיות בלתי קביל. הראיות הבלתי קבילות שבכוחה של תקנה סעיף 10(ב) ל"הכשיר", הן אלה ששימשו את פקיד השומה לצורך קביעת השומה, ואלה שימשו את הנישום לצורך הדו"ח שהוגש על ידו, ולכך בלבד. בית המשפט הדגיש כי תקנה 10(ב) לא נועדה לבטל כליל את דיני וכללי הראיות בדבר קבילות ראיות, ובוודאי שאין היא נועדה לביטולה של הוראת סעיף 42 לפקודת הראיות ביחס לערעורי מס.

♦ היות שדיבה לא טען, כי הראיות אותן מבקש להגיש באמצעות תקנה 10(ב) הוצגו על ידו במסגרת הדו"ח שהגיש לפקיד השומה ומשום שלא ביקש להביא ראיות לסתור בהתאם להוראת סעיף 42א, קבע בית המשפט שדיבה מנוע מלהציג כל ראיה הסותרת את הממצאים והמסקנות שנקבעו בהכרעת הדין.

♦ דיבה אם כן, כך לפי עמדת בית המשפט, נתפס למחדל (לכאורה "טכני") בכך שלא ביקש להביא ראיות לסתור את הכרעת הדין תוך שימוש בהוראת סעיף 42 לפקודת הראיות. דיבה תלה את יהבו בתקנה 10(ב) לתקנות, שנועדה, כאמור, לתכלית שונה לחלוטין. משמעם של דברים הוא שמערער בערעור מס המעוניין להביא ראיות לסתור את הכרעת הדין שנתנה אגב הליך פלילי בו הורשע, עליו לעשות שימוש בהוראת סעיף 42 לפקודת הראיות - הא ותו לא. מאחר ודיבה לא עשה שימוש בהוראה זו, לא יוכל לבצע "מקצה שיפורים" באמצעות תקנה 10(ב) בערעורי מס הכנסה או באמצעות מקבילתה בערעורי מע"מ – תקנה 10א לתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין בערעור), התשל"ו-1976.

♦ למעשה – ההחלטה היא טכנית במהותה מאחר ומפקס הדין עולה, כי בפועל לא קיים בית המשפט דיון בשאלה המהותית של ראיות לסתור את הראיות מההליך הפלילי.

♦ במקרה שהובא בפניו לאחרונה, נדרש בית המשפט המחוזי (ת"א-יפו) בע"מ (ת"א) 1220-04-12 קובי דיבה נ' פקיד שומה היחידה הארצית לשומה (להלן: "עניין דיבה") להכריע בשאלה פרשנית הנוגעת לתחולתה של תקנה 10(ב) לתקנות בית המשפט (ערעורים בענייני מס הכנסה), התשל"ט-1979 (להלן: "התקנות"), ועל יחסיה עם הוראת סעיף 42 לפקודת הראיות [נוסח חדש], התשל"א-1971 (להלן: "פקודת הראיות").

♦ הרקע לדיון הפרשני בעניין דיבה, תחילתו בהרשעתו של דיבה בביצוע שורה של עבירות שונות הנוגעות לשלושה עיסוקים: ניכיון שייקים, הלוואות חוץ בנקאיות ופעילות כסוכן הימורים. דיבה הורשע במסגרת עסקת טיעון לאחר שהודה בעבירות שיוחסו לו בכתב האישום.

בעקבות הרשעתו בפלילים, הוצאו לדיבה שומות לפי מיטב השפיטה בהתאם להוראת סעיף 145 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961, לשנים 2007-2009 ולשנים 2009-2010, ולאחר שהלה לא דיווח על הכנסותיו משלושת עיסוקיו הנזכרים. במהלך הדיון בערעור המס שהגיש דיבה, ביקש פקיד השומה להגיש כראיה מטעמו את הכרעת הדין המרשיעה בהתאם להוראת סעיף 42 לפקודת הראיות, נוסף על כתב האישום המתוקן שהוגש במסגרת ההסדר ואת הסדר הטיעון גופו. לשון הוראת סעיף 42 לפקודת הראיות:

**42א(א). "הממצאים והמסקנות של פסק דין חלוט במשפט פלילי, המרשיע את הנאשם, יהיו קבילים במשפט אזרחי כראיה לכאורה לאמור בהם אם המורשע או חליפו או מי שאחריותו נובעת מאחריות המורשע, ובכלל זה מי שחב בחובו הפסוק, הוא בעל דין במשפט האזרחי."**

♦ דיבה, לעומת זאת, ככל הנראה, לא התנגד להגשת הכרעת הדין כראיה, ונמנע מהגשת בקשה מבית המשפט להביא ראיות לסתור לפי הוראת סעיף 42 לפקודת הראיות, שניסוחה יובא להלן:

**42ג. "הוגשה ראיה כאמור בסעיף 42א, לא יהיה המורשע או חליפו או מי שחב בחובו הפסוק רשאי להביא ראיה לסתור, או ראיה שכבר נשמעה או הוגשה במשפט הפלילי, אלא ברשות בית המשפט, מטעמים שיירשמו וכדי למנוע עיוות דין."**

♦ בדיון אגב בקשתו של פקיד השומה להגיש את הכרעת הדין כראיה, טען דיבה, כי אף על פי שלא ביקש להביא ראיות לסתור בהתאם להוראת סעיף 42 הנזכרת, הוא אכן רשאי להביא ראיות לסתור, מכוח תקנה 10(ב). לתקנות, שלשונה:

**10(ב) "בית המשפט יתיר הבאת ראיה עליה ביסס המשיב את שומתו או המערער את הדו"ח שהוגש על ידיו או את הטענות שהשמיע על פי סעיף 147(ג) לפקודה, גם אם ראיה כזו לא היתה קבילה בבית משפט בדיון בהליך אזרחי."**

## תשלום דמי סחיטה באיומים אינו הוצאה מוכרת

ע"מ 1538-02-12 המבורג חברה למסחר בינלאומי בע"מ נ' פקיד שומה רחובות אינגה אייזנברג, עו"ד (חשבונאית)

הוצאות מותרות בניכוי בהתאם לתנאים שהוכרו במשפט הישראלי. הכלל הוא, כי על הטוען לקיומה של הוצאה הנטל להוכיחה מפני שהוא "המוציא מחברו" במצב זה. התוצאה היא שעל המערער, כמי שטוענת לקיומן של הוצאות מותרות בניכוי, לנמק עמדתה זו ולהניח את התשתית העובדתית הנדרשת לה.

◆ ביהמ"ש קבע, כי המערער לא עמדה בנטל להוכיח צדקת טענותיה. ההוצאה של דמי הסחיטה מחשבון החברה נבעה מהנסיבות המיוחדות של המקרה. **ביהמ"ש סבר, כי בר נתן שילם את דמי הסחיטה מחשבון החברה ולא מחשבונו האישי מהסיבה הפשוטה שלא היו כספים בחשבונו האישי.** כך, כאשר נשאל רו"ח של המערער מדוע שילם בר נתן את דמי הסחיטה לזוהר מכספי החברה ולא מחשבון הבנק פרטי שלו השיב: "למיטב ידיעתי למר עזרא בן נתן ברוב התקופות החשבון שלו חסום ואם יש לו חשבון אז היתרות שם מאד מאד נמוכות". עצם העובדה שזוהר זיהה שלבר נתן מקור הכנסה מן החברה שבעלותו ובשליטתו – אין פירושה שהסחטנות הופנתה כלפי החברה. הסחטנות הופנתה כלפי בר נתן, הוא זה ששילם את דמי הסחיטה, אלא שהוא בחר, טכנית, לעשות זאת באמצעות משיכת כספים מן המערער.

◆ ביהמ"ש קבע, כי מהכרעת הדין התברר, כי הכספים שולמו לזוהר ע"י בר נתן כדי להגן על בר נתן ועל משפחתו. כך **שלא היה מדובר במטרה עסקית, אלא אישית.** בר נתן לא הכחיש, כי האיומים התייחסו לפגיעה כלשהי לפגיעה בקשריו עם לקוחותיו, וכי הנזק שנגרם לחברה, אם היה, הרי שהיה בעקיפין בלבד ולא באופן ישיר. המערער לא הציגה מסמכים אשר יעידו על ביצועה של ההוצאה, היקפה וייעודה וכיוון שכך לא עמדה בנטל ההוכחה כנדרש ממנה. משלא הוצגו כל מסמכים ותייעוד כלשהו המעידים על כך שההוצאות שהוציאה החברה לתשלום דמי הסחיטה שימשו אותה בייצור הכנסתה. הסחיטה הייתה כנגד בר נתן באופן אישי כאשר הכספים הוצאו מקופת החברה. משמע – שהחברה לא עמדה בנטל ההוכחה הנדרש ממנה. כמו כן, בבדיקה פרטנית של רווחיה של החברה המערער עולה תופעה הסותרת את כל טענותיה במקרה זה ולפיהן בשנים בהן נסחט בר נתן, עלה שיעור הרווחים בשיעור ניכר. כלומר, בשנים שבהן בוצעה סחיטה מבעל החברה גדלו ההכנסות בשיעור ניכר והתוצאה המתבקשת היא שביצוע הסחיטה לא השפיע על רווחי החברה. באופן מעשי בשנים בהן בוצעה סחיטה, גדלו הכנסות החברה בשיעור ניכר.

### תוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום 17.6.14

ב"כ המערער: עו"ד טננבלט ואח'

ב"כ המשיב: עו"ד יעל הרשמן מפרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)

◆ המערערת היא חברה בבעלותו ובניהולו של עזרא בר נתן (להלן: "בר נתן"). המערערת עוסקת בתחום תיווך נדל"ן (להלן גם: "החברה"). לטענתו, בר נתן נפל קרבן לסחטנות באיומים ע"י מי שהיה העובד היחיד בחברה שלו, ובהמשך גם קשור אליו בקשרי משפחה בשם יאיר זוהר (להלן: "זוהר"). זוהר איים על בר נתן וסחט ממנו כספים. עובדות אלה התבררו בהכרעת הדין במשפטו של זוהר, ממנה עלה, כי זוהר איים על בר נתן מילולית וכן במעקבים, בנוכחות מאיימת, וכן באמצעות נשק שונה.

◆ לעמדת המערער, זוהר דרש מבר נתן להעביר לידי סכומי כסף מעת לעת. ואכן, בר נתן שילם לזוהר כספים עפ"י דרישתו על מנת להגן על עצמו ועל משפחתו. בר נתן לא העביר כספים לזוהר מכספו הפרטי, אלא **מימן את התשלומים לזוהר מכספים שמשך מן החברה המערערת.** הכספים ששולמו ע"י בר נתן לזוהר הוצגו בספרי החברה בשנות המס הרלוונטיות – 2006 ו-2007, במסגרת יתרת משיכות של בר נתן. הכספים, אשר – אין מחלוקת שיצאו מקופת החברה – לא הוצגו כתשלומים לספק מיוחד, לא נרשמו כתשלום בגין סחטנות ואף לא קיבלו ביטוי בספרים כהוצאה בייצור הכנסה. **הם נזקפו ליתרת חובה של בר נתן.**

◆ בשנת 2008 החליטו בר נתן ואשתו לשים קץ למעשי הסחטנות של זוהר ולהפסיק לשלם לו, והגישו תלונה למשטרה. בעקבות זאת נוהל הליך פלילי נגד זוהר, שהסתיים בהרשעתו. המערערת הגישה למשיב דו"ח מתקן לשנת המס 2006, שבמסגרתו ביקשה להכיר בהפסד לצרכי מס בשיעור 300,000 ש"ח לשנת המס 2006, וכן ביקשה במקביל להקטין את יתרת המשיכות של בר נתן בחברה באותו סכום. המערערת הציגה גם את הסכום של 200,000 ש"ח שמשך בר נתן בשנת המס 2007 כהפסד ולא כמשיכות של בעל מניות.

המשיב לא קיבל את התיקון המוצע, מאחר שלא ראה בסכום של כ-500,000 ש"ח שיצא מקופת החברה בשנות המס משום הוצאה שהוצאה כולה בייצור הכנסה עפ"י סעיף 17 לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה").

◆ המערערת מבקשת להתבסס על האמור בהכרעת הדין בעניינו של זוהר: "כפי הנאמר בכתב האישום, כאשר ביקש המתלונן להפסיק עבודתו של הנאשם בחברה, החל זה לאיים עליו בפגיעה בו ובפרנסתו וכל זאת בכדי להניע את המתלונן לשלם לו סכומי כסף". לטענת המערערת, אין מחלוקת, כי סכומי הכסף ששולמו לזוהר מקורם בכספי המערערת. מדובר בכספי סחיטה ששולמו ע"י המערער, כיוון שחשש, כי יפגעו בפרנסתו ועל כך גם הורשע זוהר.

◆ **לטענת המשיב,** הוצאת כספים מקופת החברה לכיסו של בר נתן, אשר נהג לקבל את ההחלטות בחברה בעצמו לצרכיו הפרטיים – אינה מהווה הוצאה בייצור הכנסה, כמשמעותה בסעיף 17 לפקודה.

**ביהמ"ש המחוזי מרכז – פב' הש' דר' אחיקם סטולר:**

◆ ביהמ"ש קבע, כי המחלוקת איננה נובעת מהרישום החשבונאי בספרים, כי אם מעצם שאלת הוכחתו של

**נטל הראיה מול חובת ההצדקה בטענות נגד סבירות שומה**  
**ע"מ 13-02-26715-02 בן ארוש נ' פקיד שומה ירושלים**  
**אמיר אבו ראזק, משפטן**

◆ ביהמ"ש קבע, כי על פקיד השומה להפעיל את סמכותו בקביעת שומה לפי מיטב השפיטה לא מתוך כוונה להעניש את הנישום, אלא מתוך חתירה לגביית מס אמת. גם בהעדר אסמכתאות, המשיב אינו יכול לקבוע שומה באופן שרירותי. עם זאת, ברור מאליו, כי שומה הנעשית לפי מיטב השפיטה מעצם טבעה יסודה בהשערה ובאומדנא, וככל שהנישום לא העמיד את מלוא החומר שבידיו, או שביכולתו להשיג בפני המשיב, על מנת לסייע לו בחתירה למס אמת. אין הוא יכול לטעון בעלמא נגד אותה שומה משוערת, אלא אם כן הוכיח קיומו של ספק בתקינותה של אותה שומה. לגבי שנת 2006, נקבע, כי אין מחלוקת שהחשבוניות עליהן הסתמך המערער היו מזויפות ושעה שמדובר במצב בו המערער כלל לא הוכיח את עצם ההוצאה לה הוא טוען, המשיב רשאי היה שלא להכיר בהוצאות ובכך ממילא יצא גם כן לידי חובת ההצדקה, אם כלל הייתה מוטלת עליו במקרה זה. לגבי שנת 2007, נקבע, כי מניתוח הממצאים ובחינת עדויות קבלני המשנה, אף על פי שחלק מהשיקים שהוצאו מהמערער נמסרו לחברת ניכיון שיקים, אין בכך בכדי לסתור את גרסתו, שקבלני המשנה הם אלו שקבלו את תמורת השיקים לידם.

◆ לעניין פסילת הספרים, קבע ביהמ"ש, כי במקרה זה ההחלטה לפסלם ניתנה בתוך השנה שמיום הגשת ההשגה ולא הייתה כל מניעה לבצע הליך של פסילת ספרים באותו שלב. בשלב ההשגה המשיב בוחן את אופן הדיווח המפורט בספרים המוצגים לו לצורך ביקורת, והוא נותן דעתו מחדש על כל נתוני הנישום על-פי שיקול דעתו, לרבות האפשרות לבחינה מחודשת של ניהול הספרים על ידו שיכולה אף להביא לפסילתם.

◆ לעניין טענות המערער להיעדר שימוע, קבע ביהמ"ש, כי המשיב איפשר למערער לשוב ולהמציא הוכחות כי התשלומים שולמו בפועל וכי העבודה בוצעה, אך ראיות כאלו לא הוצגו, על אף שהחומר הרלוונטי שהיה בכוחו להוכיח זאת נמצא היה בידי המערער. בשל האמור, נקבע בסופו של יום כי הערעור בכל הנוגע לשנת 2006 נדחה. לעומת זאת, בכל הנוגע לשנת 2007, הערעור מתקבל בכל הנוגע להוצאות בסך של 224,406 ש"ח (מתוך 473,235 ש"ח).

**תוצאה:**

◆ הערעור נדחה חלקית. המערער חוייב בהוצאות המשיב בסך 40,000 ש"ח.

**ניתן ביום 16.6.2014**

**ב"כ המערער: עו"ד יעקב קסטל**

**ב"כ המשיב: עו"ד חגי דומבורוביץ' ותומר פרידמן,**

**פרק' מחוז י-ם**

◆ יעקב בן הרוש (להלן: "המערער") הינו קבלן שיפוצים שדרש בדוחות הכספיים לשנים 2006 ו-2007 הוצאות בגין עבודות חוץ שבוצעו על ידי קבלני משנה למיניהם שעבדו עבורו. המערער נחקר בחשד לשימוש בחשבוניות פיקטיביות ולא הוכיח כי אכן בוצעה עבודה על ידי מספר קבלני משנה. לאור זאת, פסל פקיד שומה ירושלים 3 (להלן: "המשיב") את ספרי המערער לשנת 2006. באופן דומה, לא הוכיח המערער את התשלומים הנטענים לקבלני משנה בשנת 2007 ופסל את ספריו גם לשנה זו. אך לאחר דיון שקיימו הצדדים, חזר בו המשיב מפסילת הספרים לשנת 2007. בסופו של יום, המשיב לא הכיר בהוצאות המערער לקבלני משנה בשנת 2006 בסך של 494,000 ש"ח ובהוצאות בסך של 473,235 ש"ח לקבלני משנה בשנת 2007.

◆ לטענת המערער, לא היה למשיב בסיס ראיתי כלשהו לקביעותיו ויש להכיר במלוא הוצאותיו בשתי שנות המס, שעה שנטל הראיה לאי הכרה בהוצאות רובץ לפתחו של המשיב. באשר לפסילת הספרים טען המערער בין היתר, כי הליך השימוע שנוהל בעניינו נוהל שלא כהלכה. המשיב גם לא חשף לפני המערער את דוחות החקירה, כולל החקירות אודות קבלני המשנה. זאת ועוד, שישה ימים לפני תום תקופת ההתיישנות, הזדרז המשיב והוציא לו שומות לשנים 2006 ו-2007, ורק ביום 10.10.12 כעשרה חודשים לאחר תום תקופת ההתיישנות שחלה ביום 31.12.11, הוציא המשיב הודעה על פסילת הספרים.

◆ לטענת המשיב, תהליך השימוע התנהל כהלכה וטענות המערער נשמעו בחפץ לב. עובדה היא כי פסילת הספרים לשנת 2007 בוטלה. ובאשר לטענת ההתיישנות נטען, כי פסילת הספרים נעשתה טרם הסתיימו דיוני השומה בהליך ההשגה שהגיש המערער (שלב ב'), ובטרם קבע המשיב את השומות בצו לשנות המס נשוא הערעור. משכך המשיב לא היה מוגבל לפסול באותה שעה את הספרים של המערער.

**בימ"ש המחוזי בירושלים, בפני כב' השופט דוד מינץ:**

◆ ביהמ"ש קבע, כי חובת הראיה שהשומה מופרזת תהא על המערער, אולם אם נוהלו פנקסים קבילים ומדובר ב"שאלה פנקסית" (שאלה שאת התשובה לה ניתן ללמוד מפנקסי הנישום), הנטל עובר למשיב בכדי שיצדיק החלטתו. במקרה זה, נטל השכנוע רובץ לפתחו של המערער. בכל הנוגע ל"נטל ההצדקה", גם לא יכולה להיות מחלוקת באשר לשנת 2006, כי נטל זה אינו רובץ על המשיב נוכח פסילת הספרים באותה שנה.

◆ ביהמ"ש קבע, כי לגבי שנת 2007, המחלוקת שבין הצדדים איננה פנקסית, שכן למרות שהספרים של המערער לא נפסלו בשנה זו, לא ניתן לברר את נכונות הספרים רק מתוכם. לכן, גם אם היה מקום לקבל את טענת המערער לפסילת ספריו לשנת 2006, לא חלה חובת הצדקה על המשיב לגבי שתי השנים.

בתשלומים שהתקבלו מחברה ישראלית, יוטל מס בשלב אחד בלבד, הוא שלב קבלת הדיבידנד, כאשר למעשה לא יוטל כל מס במישור החברה.

#### **ביהמ"ש המחוזי מרכז, כבוד השופט ד"ר שמואל בורשטיין:**

◆ ביהמ"ש דחה את הערעור תוך שהוא קובע, כי המערער לא יהיה זכאי להטבה הגלומה בסעיף 163 לפקודת מס הכנסה.

◆ ביהמ"ש לא קיבל את טענת המערער לפיה הניכוי מס במקור לא נחשב למס חברות לעניין האמור בסעיף 163(ה) לפקודה. ביהמ"ש ציין בעניין זה, כי ההיסטוריה התחיקתית הנוגעת להוראות הפקודה בעניין מיסוי החברה ובעלי מניותיה, מלמדים באופן חד משמעי וברור, כי בעוד שבשעתו הוטלו שני סוגי מסים על החברה, האחד מס החברות (שהינו מס סופי ומוחלט המוטל על הכנסות החברה) והאחר מס ההכנסה (שהינו מס זמני ועל תנאי, המהווה מקדמה המשולמת על חשבון המס שבו מתחייבים בעלי המניות), הרי שכיום סוג מס אחד בלבד מוטל על החברה. מס זה קבוע בסעיף 126 לפקודה וכינויו הוא "מס חברות", ולפיכך מטעם זה בלבד יוצא הוא מגדר ההקלה לפי סעיף 163 לפקודה.

◆ ביהמ"ש הזכיר גם את פס"ד ע"מ 12-01-39456 **מאוריס הרשקו נ' פקיד שומה רחובות**, אשר על סמך פרשנותו התכליתית של סעיף 64 לפקודה, ולאור שיטת המיסוי הדו-שלבי הנהוגה במיסוי חברות, נקבע שם, כי אין מקום ליתן הקלת מס לפי סעיף 64א(א)(1) לדיבידנד שחולק לנישום המייצג מתוך רווחיה של חברה משפחתית, אלא אם רווחים אלו כבר חויבו במס בידו. באותה מידה, ועל סמך הפרשנות התכליתית, כמו גם בהתחשב בשיטת המיסוי הדו-שלבי, קבע ביהמ"ש, כי ראוי לקבוע גם במקרה זה, כי אין מקום ליתן הקלת מס לפי סעיף 163 לדיבידנד בגין "מס חברות" ששולם ברובד הראשון של המיסוי הדו-שלבי בלבד.

#### **תוצאה:**

הערעור נדחה

**ניתן ביום: 18.6.2014**

**ב"כ המערער: עו"ד אורן בירן**

**ב"כ המשיב: עו"ד אורית וינשטיין, פרק' מחוז ת"א (אזרחי)**

◆ ערעור זה עניינו בפרשנותו של סעיף 163 לפקודת מס הכנסה. סעיף זה, מעניק הקלה ממס בגין דיבידנד שמקורו בהכנסתה של חברה זרה שחויבה במס ישראלי. להלן העובדות: חברת Tensor Technologies LLC (להלן: "טנסור") הינה חברה תושבת חוץ. בין טנסור לבין חברת סינרון מדיקל בע"מ (להלן: "סינרון"), חברה ישראלית, נחתם הסכם בלעדי לשימוש, בין היתר, בפטנט וידע שבבעלותה של טנסור. על פי הסכם שילמה סינרון לטנסור תמלוגים עבור השימוש בזכויות כאמור. בעת תשלום התמלוגים, ניתנה סינרון מס במקור בשיעור של 15%. המערער, תושב ישראל, היה, יחד עם אחרים תושבי חוץ, אחד ממקימיה של טנסור. בשנות המס שבערעור, קיבל המערער כספים מטנסור כפי חלקו היחסי בה. כספים אלה מסווגים כהכנסה מדיבידנד החייבת בשיעור מס של 25%.

◆ **המחלוקת בין הצדדים היא: האם יש להעניק את ההקלה מקום בו הכנסת החברה הזרה היא מתמלוגים אשר מהם נוכה מס במקור לפי השיעור הקבוע באמנת המס הרלוונטית.**

◆ **המערער טוען**, כי הוא זכאי ליהנות מהקלת המס האמורה בהתייחס להכנסת הדיבידנד שקיבל מטנסור. המדובר, לגישתו, בדיבידנד ששולם על ידי חברה תושבת חוץ, שמקורו בהכנסה שעליה שולם מס לפי פקודת מס הכנסה. מוסיף המערער וטוען, כי המס שנוכה במקור אינו בגדר "מס חברות" ולפיכך לא חל המיעוט האמור בסופת ס"ק (ה). לטענתו, מס החברות, זה הקבוע בסעיף 126 לפקודה, מוטל על ההכנסה החייבת, בעוד שהמס שנוכה כאמור מוטל על התמורה. בנוסף מפנה הוא להוראת סעיף 126(ב) לפקודה ולפיה "בחישוב הכנסתו החייבת של חבר בני אדם לא תיכלל הכנסה שנקבע לגביה שיעור מס מיוחד", וכן כי אין לומר שטנסור כפופה למס חברות, שהרי דיני המס הם טריטוריאליים. לגישתו של המערער, האמור בסעיף 170 לפקודה, המטיל חובת ניכוי מס במקור על כל תשלום המשולם לתושב חוץ, הוא המקור הנורמטיבי לתשלום המס, וכי אין לומר כי על חברה זרה מוטל "מס חברות".

◆ **המשיב, מצדו, טוען** כי המס ששולם על ידי טנסור הוא "מס חברות", שכן מאז ביטול מס ההכנסה המוטל על הכנסות חברה, אין החברה משלמת אלא "מס חברות". העובדה, כי אמנת המס מגבילה את שיעור המס המנוכה במקור, או כי המס מנוכה מההכנסה ברוטו, אין בה כדי לשנות את אופיו של המס המוטל על חברה.

זאת ועוד, לטענת המשיב, המערער חותר לתוצאה לפיה מצבו המיסויי יהיה טוב מהמצב שהיה נוצר אילו קיבל את הדיבידנד ישירות מחברה ישראלית; בעוד שבחלוקת דיבידנד מאת חברה ישראלית חל מודל המיסוי הדו-שלבי בו מוטל מס חברות במישור החברה, ומס נוסף במישור בעלי המניות בעת קבלת דיבידנד, הרי שלפי שיטת המערער, אם תאומץ, התוצאה תהא כי במקרה דנן בו חולק דיבידנד מחברה זרה, שמקורו

**תייר גרמני נאסר בגין הברחת מטילי זהב**

כב' השופט דר' עמי קובו מבית משפט השלום בפתח תקווה גזר ביום 26.6.14 על תייר גרמני בשם אלכסנדר מייר, בן 35 מברלין שבגרמניה, 40 ימי מאסר בפועל. התייר הודה והורשע במסגרת הסדר טיעון ("מזורז") בהברחת שלושה מטילי זהב. מדובר היה במטילי זהב מסוויים שמשקלם הכולל הוא 8 ק"ג, שווים כ-1.14 מיליון ₪, דהיינו ניסיון להתחמק מתשלום מס בשווי של כ-205 אלף ₪. עוד נגזר על מייר, קנס בסך 200,000 ש"ח ושישה חודשי מאסר על תנאי. ההליכים שנקטה רשות המסים נגד מייר היו מהירים, החל באיתור ניסיון ההברחה, דרך החקירה עצמה וכלה בהגשת כתב האישום שהבשיל לגזר הדין, והכל בפרק זמן של חודשיים ימים. מייר נחת ב-22.4.14 בנתב"ג ועבר במסלול הירוק כשהוא נושא עימו 2 תיקים. הוא התבקש ע"י בודקי מכס נתב"ג למסור את תיקיו לשיקוף, שם זוהו שלושה עצמים כהים וחשודים. בבדיקה פיזית של תכולת התיקים אותרו שלוש קופסאות ובתוכן מוסלקים מטילי זהב, שנצבעו בצבע אפור ועליהם הודבקו מבנים מוקטנים מפלסטיק עם הכיתוב ברלין, מדובר היה במזכרות מיניאטוריות של שער ברנדנבורג המפורסם שבברלין. החקירה בעניין ניסיון הברחה זה הועבר לטיפול **חקירות מכס ירושלים והדרום**. לאחר חקירה מזורזת הוגש כתב אישום ע"י עו"ד שלומי קלימיאן מהיחידה המשפטית הארצית לתיקי מכס. בשל היותו של הנאשם תייר, המשפט התנהל בצורה מזורזת, והתייר הודה, הורשע ונשפט לעונש כאמור.

**ועדת הכספים: קרן שתתחרה בבנקים**

ביום 30.6.14 אישרה **ועדת הכספים** תקנות להסדרת קרן נאמנות חדשה שתהווה תחרות לפיקדונות שמציעים הבנקים. התקנות מסדירות מוצר חדש: "קפ"מ"; קרן פיקדונות ומלוות, שהיא למעשה סוג של קרן נאמנות, מכשיר פיננסי סולידי, שיציע תשואות משופרות בתנאים נוחים יותר למשקיעים הקטנים, בהשוואה לפיקדונות שמציעים כיום הבנקים. יו"ר **ועדת הכספים**, ח"כ ניסן סלומינסקי (הבית היהודי) סיכם ואמר, כי: "מדובר במהלך שיגביר את התחרות ושעשוי להוות תמריץ של המערכת הבנקאית להתחרות על הצרכן ע"י הפיכת הפיקדונות הבנקאיים לאטרקטיביים יותר".

**חשד: מנה"ח זייפה מסמכי החזרי מס**

ביום 3.7.13 אישרה כב' השופטת דנה אמיר, מבמ"ש השלום בת"א את שחרורה למעצר בית של הגב' יעל הלוי, בעלת משרד לניהול חשבונות בגדרה, בחשד לזיוף מסמכים ועזרה לאחר להתחמק ממס. הלוי, מבני עייש, המספקת בין היתר שירות החזרי מס לאזרחים תחת הזכיון 'זיכוי ישיר', נעצרה בתחילת לאחר שבמסגרת פעילות מודיעינית של פקיד שומה חקירות מרכז עלה החשד שזייפה מסמכים ואישורים אותם הגישה לרשות המסים, על מנת לזכות את לקוחותיה בהחזרי מס להם לא היו זכאים. מסך כל החזר, קיבלה שכר טרחה בגובה 20%. בשל החשדות נפתחה חקירה גלויה נגד הלוי, ובוצעו חיפושים בביתה ובמשרדה. ממצאי החיפוש העלו, כי לכאורה פעלה הלוי בשיטה הזו בעשרות מקרים בין השנים 2010 ל-2013 וכך, על פי החשד, גזלה מקופת המדינה במרמה עבור לקוחותיה לפחות 1,400,000 ₪. בעקבות סכומי "החזרי המס" כאמור, הפיקה החשודה שכ"ט בשיעור של כ-20%. כאמור, הלוי שוחררה למעצר בית כאשר לאחר מכן תשוחרר בערבות תמורת התחייבות עצמית בסך חצי מיליון ₪, ערבויות צד ג' בסך 300,000 ₪, הפקדת מזומן בסך 50,000 ₪, הפקדת דרכונה ואיסור להגיע למשרדה או ליצור קשר עם מי מהעובדים והלקוחות לכשבו.

**לשכת עוה"ד נגד חברה לשירותים משפטיים**

הוועדה להגנת המקצוע בלשכת עורכי הדין פנתה לרשם החברות בבקשה לפסול את רישומה של החברה "י.ש.ש. מתן שירותים משפטיים בע"מ", בניהולו של מר יואב שיינר, בשל הסגת גבול מקצוע עריכת הדין. התיק של יואב שיינר והחברות שבניהולו מצוי בטיפול הוועדה להגנת המקצוע. כפי הנראה עיקר עיסוקו בעריכת הסדרי תשלומים מול נושים עבור לקוחותיהם- חייבי בנקים והוצל"פ. כפי הנטען, על פי מידע שהגיע לוועדה עולה, כי יואב שיינר פעל בעבר באמצעות חברת "י.ש.ש. מתן שירותים משפטיים בע"מ", שעדיין בסטטוס פעילה על פי דו"ח רשם החברות, ושמטרתה על פי המופיע בדו"ח מתן שירותים משפטיים לעו"ד. על פי המופיע בדו"ח רשם החברות עולה כי הן שם החברה והן מטרת החברה נוגדים את חוק הלשכה, בשל כך שחברה בע"מ, שאינה חברת עו"ד, אינה יכולה ליתן שירותים משפטיים ללקוחותיה, אף לא על דרך תיווך בין הלקוחות לבין עורכי הדין. לפיכך ביקשה הוועדה לפסול את רישומה של החברה, בשל כך ששמה ומטרותיה נוגדים את החוק, ובשל כך שיש יסוד סביר למסקנה, כי הינה משמשת מסווה לפעולות בלתי חוקיות.

[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. 03-6953991-03



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.