

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

גיליון 712 יום ה' 4 בספטמבר 2014

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

דיונים סוערים בועדת הכספים בחוק מע"מ אפס על דירות //
תזכיר חקיקת המס הבאה ל-2015: סגירת פרצות מס //

הפסדת ? זבשך!

מ"ה – קיזוז רווח הון אחר מול הפסד מירידת ערך בשער המטבע (ענין כלל) //
מ"ה – הטבות מיסוי הכנסות ממכירת אופציות //
מ"ה – אם אין הסבת הכנסות – הרי שהיא אינה ניתנת לביטול //

ברח מביקורת מע"מ ושבר את רגליו // האם צרפת תמכור את ה"מונה לזיה"? //
פרשת רכבת ישראל: עצורים וחילוטין // זוכי פרס לשכת עוה"ד תשע"ד:
טירקל וליבאי

מאמר
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

דיונים סוערים בועדת הכספים בחוק מע"מ אפס על דירות

סעיפי החוק השונים ועפ"י תקנון הכנסת, מתחייב דיון של הוועדה והצבעה על כל הסתייגות. רק לאחר השלמת הדיון בכל הסתייגות והסתייגות, אישורה, או כד שתיכלל בחוק, שינוי או תוספת לנאמר בו, או דחייתה, ממשיכים לדון בסעיפים עצמם. חלק מההסתייגויות ענייניות ונוגעות לעקרונות הכלליים של החוק, או לקריטריונים של זכאות על-פי גודל דירה וכד'. עיקרי הטענות של חברי האופוזיציה נגד החוק, נוגעות להתנגדות של כל הגורמים המקצועיים, לרבות באוצר ובבנק ישראל, לחוק וכן טענות על דבר חוסר האפקטיביות של החוק לפתרון משבר הדיר, ביחס לעלותו לקופת המדינה.

◆ כפי שניתן לעקוב בכלי התקשורת, נמשכים הדיונים הסוערים **בועדת הכספים בהצעת חוק מע"מ אפס על דירות**, לקראת הכנת הצעת החוק לקריאה שנייה ושלישית. הוועדה דנה בעשרות מתוך אלפי ההסתייגויות שהגישו חברי האופוזיציה להצעת החוק. במהלך הדיונים חברי האופוזיציה עושים שימוש בכל הכלים הפרלמנטריים האפשריים על-מנת לעכב את אישור סעיפי החוק, בין השאר ע"י דרישת הפסקות ל"התייעצות סיעתית", הגשת בקשות להצבעות חוזרות (רביזיה) וכד'. נכון לשעה זו, אף אחת מהסתייגויות האופוזיציה שנידונו, לא אושרה. חברי האופוזיציה הגישו כאלפי הסתייגויות על

תזכיר חקיקת המס הבאה ל-2015: סגירת פרצות מס

◆ מוצע לתקן את הפקודה באופן שיסדיר את היבטי המיסוי של **תשלומים המתקבלים בידי עובד במסגרת סיום יחסי עובד-מעביד**, או בידי **נותן שירותים במועד הפסקת מתן שירותים**, או בידי **בעל שליטה** אגב מכירת מניות, לרבות תשלומים עבור "אי-תחרות", לפי העניין.

◆ מוצע לבצע **תיקונים במודל המיסוי של חברת בית** כהגדרתה בסעיף 64 לפקודה כדי לסגור פרצות מס ולמנוע תכנוני מס הגורמים להפסד מס לאוצר המדינה. בנוסף מוצעים שינויים בנוגע **לחברה משפחתית** וקיזוז הפסדים בתקופת ההטבה.

◆ מוצע, לבטל את סעיף 51 לפקודה ולאמץ לצורכי מס את הכללים החשבונאיים ואת הוראות המפקח על הביטוח, כך שההוצאה תיפרס על פני 15 שנה.

◆ מוצע לקבוע **לענין "עסקת אקראי" בחוק מע"מ**, כי אדם הקונה זכות במקרקעין כנאמן עבור קבוצת רכישה, ימסור למוכר הצהרה בכתב, כי הוא נאמן ואת פרטי קבוצת הרכישה הנהנית. ועוד...

◆ ביום 4.9.14 פורסם **תזכיר חוק התוכנית הכלכלית לשנת הכספים 2015 (תיקוני חקיקה), התשע"ד-2014 פרק: מסים**.

במסגרת פרק המסים, שהינו חלק מהצעת חוק התכנית הכלכלית לשנת הכספים 2015, מוצע להתמקד בסתימת פרצות מס הגורמות לאבדן להכנסות המדינה, ולהגדלת אי השוויון. להלן דוג':

◆ כחלק מהמלחמה בתופעת ההון השחור (כך בתזכיר), מוצע להרחיב את **חובת הדיווח מכוח סעיף 131 לפקודת מס הכנסה** (להלן - הפקודה) ובכך להרחיב את בסיס המידע הנמצא בידי רשות המיסים, ולהגביר את האפשרות לגביית מס אמת. האמור מתבטא, באופן שיכלול **חובת הגשת דוח שנתי גם על ידי נהנה בנאמנות**, כהגדרת מונחים אלה בסעיף 75 לפקודה, על ידי מי שמתקיימות בו החזקות הקבועות בהגדרת "תושב ישראל" שבסעיף 1 לפקודה **ועל ידי יחיד שהעביר לחוץ לארץ בשנת המס, במצטבר, סכום של חצי מיליון ₪ או יותר**.



בשקלים) – שלא לדבר על ההתעלמות משינוי אפשרי בכוח הקניה הריאלי של המטבעות הרלוונטיים במהלך תקופת ההחזקה בנייר הערך – קבע בית המשפט כי זה הדין הרצוי.

♦ השופט אלטוביה דחה את עמדת המערערות, שגרסה (לדעתנו, בצדק) כי מכירת נייר ערך במטבע חוץ הינה בגדר עסקה אחת, לצורך קיזוז הפסד הון לפי סעיף 92(א1) לפקודה, ועל כן ניתן לקזז את ההפסד (במונחי שקלים), בין אם נגרם מירידת ערך בשער נייר הערך עצמו ובין אם נגרם מירידת שער מטבע החוץ, בו נסחר אותו נייר ערך.

♦ אין אנו נוהגים להתנצח עם בית המשפט, לא כל שכן כשמדובר במחלוקת שתונח בוודאי בפתחו של בית המשפט העליון, אך מצאנו לנכון להעיר כי ספק אם עמדתה של רשות המסים, בסוגיה זו, עומדת בכפיפה אחת עם המקובלות בעולם חשבונאות המס, ולהלן מספר הערות:

1. קיזוזו של "הפסד הון ריאלי" (מכירת נכס בתמורה הנופלת מיתרת מחירו המקורי, מתואמת לשינוי במדד המחירים לצרכן) הותר הלכה למעשה לנישומים עסקיים, עד לתום שנת המס 2007. בכך גילה המחוקק את דעתו, לעניין חוסר הסימטריה האפשרי, בין הסכום האינפלציוני (שחייב במס בשיעור של 10% בלבד עד לשנת המס 1993, ולאחר מכן אינו חייב כלל במס), לבין הפסד ההון הריאלי.
2. אם רצוי היה לחשב את רווח ההון, בשל נכסים שנרכשו ונמכרו במטבע חוץ, לפי "שיטתה" של רשות המסים בישראל, הכיצד לא הונהגה אותה שיטה לגבי נכסים נוספים (כגון דירות ונכסי מקרקעין נוספים, שנרכשו ונמכרו על-ידי יחידים תושבי ישראל)
3. במחירים מסוימים, תושב ישראל מוכר נכס הון בהפסד (ולאו דווקא ניירות ערך הנסחרים במטבע חוץ), כאשר מדד המחירים לצרכן ירד (ולא עלה), במהלך תקופת ההחזקה בנכס. לא שמענו על כך שרשות המסים בישראל טוענת, במקרים שכאלו, כי יש "לעקר" מסכום ההפסד את הסכום האינפלציוני השלילי.
4. באופן עקבי, ובמהלכן של כל השנים, בהן שיעורי העלייה השנתית במדד המחירים לצרכן (באחוזים) הסתכמו ביותר מסיפורה אחת (ואף ביותר משתי ספרות, בשנים מסוימות), נמנעה רשות המסים בישראל מלהכיר בהפסדי הון ריאליים, של יחידים תושבי ישראל (למעט נכסי הון, הרשומים בספרי נישומים עסקיים, עד לתום שנת המס 2007).

♦ התוצאה הייתה, שהפסדי הון נמדדו בשקלים נומינליים בלבד. האם מוצדקת כעת פרשנות סלקטיבית, שנועדה למנוע מהנישומים לקזז אף את הפסדי ההון הנומינליים?

הפסדת ? זבשד!

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

♦ ביום 13.8.2014 ניתן פסק-דין בסוגיה לא פשוטה, שהעסיקה רבות את מומחי המס, בבית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו (ע"מ 13485-02-13 לל פיננסיים בטוחה ניהול השקעות בע"מ נגד פ"ש תל-אביב 5).

♦ מדובר במקרה בו נמכר על-ידי יחיד נכס הון, שהוא נייר ערך שערכו נקוב במטבע חוץ (או שערכו צמוד למטבע חוץ), ואגב המכירה נוצר הפסד הון שמקורו בירידת ערך של אותו מטבע חוץ (ביחס לשקל הישראלי).

נניח, כי שמעון רכש נייר ערך ושילם עבורו 100,000 דולר ארה"ב בשער של 4.5 ש"ח לדולר (בסה"כ 450,000 ש"ח), ולימים מכר את נייר הערך תמורת 120,000 דולר, בשער של 3.5 ש"ח לדולר (בסה"כ 420,000 ש"ח). במונחים של דולר ארה"ב, העסקה הניבה לשמעון רווח הון (\$20,000); במונחים של שקלים, העסקה גרמה לו להפסד הון (30,000 ש"ח).

♦ בעסקה נוספת, רכש שמעון נייר ערך ושילם גם עבורו 100,000 דולר ארה"ב, בשער של 4.5 ש"ח לדולר (בסה"כ 450,000 ש"ח), ולימים מכר את נייר הערך תמורת 80,000 דולר, בשער של 3.5 ש"ח לדולר (בסה"כ 280,000 ש"ח).

במונחים של דולר ארה"ב, הפסיד שמעון, בעסקה השנייה, 20,000 דולר; במונחים של שקלים הפסיד, בעסקה השנייה, סכום של 170,000 ש"ח.

התוצאה הכוללת, משתי העסקאות, הינה, כמובן, אפס במונחים של דולר ארה"ב, והפסד של 200,000 ש"ח במונחי שקלים.

♦ זה המקום לציין, כי המחוקק הישראלי קבע הוראה ספציפית (במסגרת הגדרת "מדד", לענין סעיף 88 לפקודת מס הכנסה), לפיה יש לחשב את הסכום האינפלציוני, לענין נייר ערך בידי יחיד, שערכו נקוב במטבע חוץ (או צמוד אליו), בהתאם לשינויים בשער אותו מטבע.

על אדניה של הוראה ספציפית זו – שהולדתה בימים נשכחים, בהם ערכם של מטבעות החוץ עלה בעקביות, ביחס לשקל, ותכליתה הייתה אך ורק לפשט את חישובי רווח ההון ליחיד – בנתה רשות המסים בישראל תיאוריה, שמכוחה אין להתיר קיזוז של הפסד הון, שמקורו בשחיקת הערך של מטבע החוץ (שאליו הייתה הפוכה – לא הייתה מתחייבת במס).

במלים אחרות, שמעון רשאי, אליבא דפקיד השומה, לקזז, לצרכי מס, הפסד הון בסכום של 70,000 ש"ח בלבד (הפסד הון של 20,000 דולר, בעסקה השנייה, לפי שער חליפין של 3.5 ש"ח לדולר).

למרות שחישוב זה הינו בגדר שעטנו פיסקאלי, שאינו תורם לתוצאה כלכלית נכונה (במטבע חוץ, או



קיצוץ רווח הון אחר מול הפסד מירידת ערך בשער המטבע ע"מ 13-02-13485 כלל פיננסים בטוחה ניהול השקעות בע"מ נ' פ"ש ת"א 5 אינגה אייזנברג, עו"ד (רו"ח)

במרכיב המושפע מגורמים שונים שלא בהכרח קשורים לגורמים המשפיעים על שער המניה. כאשר יש ירידה בשער מט"ח ביחס לשקל הישראלי, בהכרח נגרם הפסד למשקיע הישראלי. זאת, ללא כל קשר לביצועי המניה בבורסה. על כן, לא מקובלת על ביהמ"ש טענת המערערת לפיה "השקעה בני"ע חוץ דוגמת מניית Facebook אינה השקעה במט"ח אלא השקעה בני"ע". בנסיבות, גם בני"ע וגם במט"ח בו נקוב ני"ע גלומות אפשרויות של רווח והפסד, ואין חולק שניתן להבחין בהפסד או ברווח הנובע מכל אחד מרכיבים אלה. ביהמ"ש קבע, כי ניתן להבחין בין רכיב ני"ע חוץ לבין מט"ח בו הוא נקוב, ולראות בכל אחד מהמרכיבים האלה נכס נפרד, ועל כן, אפשר שבמקרה של הפסד הון הנובע ממכירת ני"ע חוץ, יש להקביל בין הפסד הון הנובע מהשינוי בשער ני"ע לבין רווח ההון הנובע מהשינוי בשער ני"ע ובהתאם לקבוע אם הפסד ההון ניתן לקיצוץ. בנוסף או במקביל, יש להקביל בין הפסד הון הנובע מהשינוי במט"ח בו נקוב ני"ע לשקל לבין רווח ההון הנובע מהשינוי במט"ח בו נקוב ני"ע ביחס לשקל ובהתאם לקבוע אם הפסד ההון ניתן לקיצוץ.

♦ לטענת המערערת, הלכה פסוקה היא שיש להעדיף פרשנות המרחיבה את זכות הקיצוץ, ועל כן, יש לפרש את הוראות סעיף 92(א)1 באופן שיאפשר קיצוץ הנובע מירידת שער מט"ח ביחס לשקל הישראלי. דיני הקיצוץ והשיקולים להרחבת הזכות לקיצוץ הפסדים נדונו בע"מ 2895/08 פקיד השומה למפעלים גדולים נ' חברת מודול בטון השקעות בתעשייה בע"מ (להלן: "עניין מודול"). בעניין מודול, התייחס ביהמ"ש העליון לשיקולים המצדיקים הרחבה של הזכות לקיצוץ הפסדים, ובכלל זה, שיקול הצדק, השיקול הכלכלי, שיקול המיצוץ, שיקול ההזדיות ושיקול מניעת פירוק חברות. כך למשל, ככל שמדובר בשיקולי "צדק" הנוגעים "לכללי הישר האופקיי", ברור שמקום בו הופטר הנישום ממש על הרווח הנובע מעליית שער מט"ח אך צודק הוא שלא ייהנה מאפשרות קיצוץ הפסד הנובע מירידת שער מט"ח.

♦ ביהמ"ש קבע, כי השיקולים הנזכרים בעניין מודול להרחבת הזכות לקיצוץ הפסדים אינם תומכים בהרחבה כזו ככל שמדובר בנסיבות ענייננו.

לבסוף קבע ביהמ"ש, כי אין חולק שאם תתקבל פרשנות המערערת, היא תהנה מקיצוץ מהפסד הון שמקורו בירידת שער מט"ח, כאשר במקביל, באותה שנת מס, היא לא תשלם מס על רווח הון שמקורו בעליית שער מט"ח, ובהתחשב בתכלית דיני המס תוצאה זו אין לקבל.

תוצאה:

♦ הערעור נדחה.

ניתן ביום 13.8.14.

ב"כ המערערת: עוה"ד גיל גריידי, שלמה אביעד זיכר ודנאל סקאלר

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

♦ ביום 4.11.2013 הגישו הצדדים הודעה על הסדר דיוני, לפיה בשלב זה, תוכרע השאלה: האם במסגרת סעיף 92 לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"), יש להתיר בקיצוץ כנגד רווחי הון אחרים את מלוא הפסד ההון, כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה, הנובע ממכירת ני"ע הנסחרים בחוץ לארץ (להלן: "ני"ע חוץ"), לרבות הפסד הון שנוצר במקרה של ירידה בשער המטבע.

המערערת עוסקת בניהול תיקי השקעות ובכלל זה מנהלת עבור לקוחותיה מסחר בני"ע חוץ שערכן נקוב במט"ח. בעת מימוש ני"ע ע"י לקוחותיה חייבת המערערת בניכוי מס במקור, ועל כן, ולצורך חישוב ניכוי המס התחשבה המערערת במלוא ההפסדים שנוצרו ללקוחותיה ממימוש ני"ע חוץ ובכלל זה חלק מההפסד אשר נבע מירידה בשער מט"ח.

♦ לטענת המשיב, כשם שרווח הנובע מעליית שער מט"ח אינו חייב במס כך אין לקיצוץ הפסד הנובע מירידת שער מט"ח. מנגד טוענת המערערת, כי מכירת ני"ע חוץ הינה בגדר עסקה אחת אשר לצורך קיצוץ הפסד לפי סעיף 92(א)1 לפקודה, אין לפצל אותה לשתי עסקאות, ועל כן, ניתן לקיצוץ הפסד הנובע ממכירת ני"ע חוץ ובכלל זה הפסד הנובע מירידת שער מט"ח בו נרכש ני"ע.

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

♦ ביהמ"ש קבע, כי סעיף 92(א)1 לפקודה יוצר הקבלה בין הפסד הון ורווח הון לצורך קביעת הזכאות לקיצוץ הפסד הון, וקובע, כי במקום שהפסד ההון אילו היה רווח הון היה חייב במס ניתן יהיה לקיצוץ את הפסד ההון. לגישת המשיב, לצורך דיני הקיצוץ, במכירת ני"ע חוץ גלומים שני מרכיבים שיש לראות כל אחד מהם "כנכס" נפרד. רכיב אחד, הינו ני"ע שהרווח או ההפסד שבו נובעים משינוי בשער ני"ע. רכיב שני, הינו מט"ח שהרווח או ההפסד שבו נובעים משינוי בשער מט"ח.

המערערת טוענת, כי "הפסד הון" ממכירת נכס הינו 'יחידה שלמה' אשר גורלו יקבע בהתאם להיות מכירת הנכס כעסקה שבמהותה חייבת או פטורה". בהתאם, אין לפצל בין ני"ע לבין מט"ח בו הוא נקוב.

♦ ביהמ"ש קבע, כי נוכח ההגדרה של המונח "נכס" לפיה "כל זכות או טובת הנאה" יכולים לבוא בגדרו של נכס, ניתן לקבל את גישתו של המשיב, לפיה במכירת ני"ע חוץ גלומים למעשה שני נכסים. נכס אחד הינו ני"ע חוץ, אותו רכש הנישום לפי שער ידוע ביום הרכישה וביחס אליו ניתן למדוד רווח והפסד הנובעים משינויי שער ני"ע בבורסה בה הוא נסחר. נכס שני, הינו מט"ח בו נקוב ני"ע אשר גם ביחס אליו ניתן למדוד רווח והפסד הנובעים משינויי שער מט"ח ביחס לשקל הישראלי.

לטענת המערערת אדם הרוכש מניית Facebook מצפה לתוחלת רווח בהתאם לביצועי החברה התפעוליים ולא בהתאם "לשער המטבע שנקבע לצורכי חישוב הסכום האינפלציוני". שער המטבע בו מדובר במקרה של רכישת מניית Facebook, מגלם אפשרות לרווח או הפסד מקום שהמשקיע רוכש את המניה הנקובה בדולר ארה"ב בשקל ישראלי, וכפי שפורט לעיל, מדובר



הטבות מיסוי הכנסות ממכירת אופציות
ע"מ 12-01-52821 קיפל נ' פקיד שומה ירושלים
אמיר אבו-ראזק (משפט)

◆ ביהמ"ש דחה את טענת ההתיישנות, בקובעו, כי לעניין התיישנות השומות, בהינתן כי תקופת ההתיישנות הקבועה בדין הנה עד סוף שנת 2011, הרי שאין בסיס לטענת המערערים, כי צווי השומה לא הופקו כדין במהלך תקופה זו. בשלב הבא, בחן ביהמ"ש הנכבד את נושא סיווגו של מערער 1 ב"בעל שליטה". לאחר בחינת מכלול אחזקותיו בהון החברה, חישוב הכולל את המניות ואת הזכות לרכוש מניות (אופציות) ו"מנגנון החסימה" שנכלל במסגרת תכניות האופציות, הגיע ביהמ"ש למסקנה כי יש לראות במערער 1 כבעל שליטה בחברה על כל המשתמע, כולל גם שיעור המס החל עליו לפי הפקודה. לעניין סיווגו של מערער 1 כ"בעל מניות מהותי", הגיע ביהמ"ש למסקנה כי ככל שמתחזקת ההנחה, כי מערער 1 הינו "בעל שליטה" בחברה, מקל וחומר ברור כי נכנס הוא גם בגדרי הגדרת "בעל מניות מהותי". בהמשך, קבע ביהמ"ש הנכבד, בהתאם למבחן מטרת העסקה לפיו יש לבחון לפי מכלול נסיבות העסקה ומטרותיה האם עומד ביסודה טעם מסחרי כלכלי ממשי, כי ממכלול הנסיבות והראיות ניתן להסיק כי המדובר בעסקה מלאכותית ולראות במימוש האופציות בשלהי שנת 2007, תחילת שנת 2008 אירוע מס בגין מימוש האופציות שהוקצו בשנת 1998 לפי "התכנית הישנה". לבסוף, קבע ביהמ"ש הנכבד כי לא ניתן להתעלם מהעובדה כי המערער 1 היה מודע לקיומו של קו גבול דק כחוט השערה, המבדיל בין מצב בו יוגדר כבעל מניות מהותי או כבעל שליטה, לבין המצב אליו ייחל של החלת ההסדרים שנועדו להביא להפחתת חבותו במס לפי סעיף 102 החדש. על כל ניסוח המבקש להגיע להסדר שומה מוסכם עם רשויות המס, חלה חובת גילוי ושיתוף פעולה רחבה, וחובה זו חלה גם על המערער 1. פעולה מכוונת ושיתית של הסתרת מידע מהותי הקשור לאפיונו של הניסוח ולשאלה כיצד יחולו דיני המס בעניינו, שומטת את הקרקע תחת הטענה כי המשיב מנוע מלעשות שימוש בסמכותו לפי סעיף 147 לפקודה. בסופו של יום דחה ביהמ"ש הנכבד את הערעורים על כל מרכיביהם. כמו כן, לאור המסקנות אליהן הגיע ביהמ"ש לעניין מלאכותיות העסקה, והואיל ומכירת המניות נעשתה בשנת 2007 ומימוש האופציות בוצע בחודש ינואר 2008, יש מקום לאמץ את שומתו העיקרית של המשיב לפיה יש לזקוף את כל ההכנסות בגין ביצוע שתי הפעולות לשנת 2007 ולנכות את ההכנסות ממימוש האופציות מההכנסות של שנת 2008 בהתאם.

תוצאה:

הערעורים נדחו. ביהמ"ש הטיל על מערער 1 הוצאות בסך 150,000 ש"ח, ועל מערער 2 הוצאות בסך 75,000 ש"ח.

ניתן ביום 10.08.2014

ב"כ המערערים: עו"ד עמרי קאופמן, ירון סבר, ליאור גוטוירט

ב"כ המשיב: עו"ד ניר סרי, חגי דומברוביץ, פרק' ירושלים (אזרחי)

◆ מר חיים קיפל (להלן: "מערער 1") ומר ג'ורג' פרוידנשטיין הינם בעלי מניות ומנהלים בחברת AIG החזקות במשכנתאות (להלן: "החברה") מיום היווסדה. הון מניות החברה היה מורכב מ-10,000 מניות שהוחזקו עד לדצמבר 2012 באופן הבא: מערער 1 החזיק ב-520 מניות ומערער 2 החזיק ב-200 מניות. חברת UGC אשר נמצאת בבעלותה של חברת AIG GOLDEN החזיקה ב-8,210 מניות ויתרת המניות הוחזקו בידי אחרים. בשנת 2003 חתם המערער 1 על הסכם לויתור על אופציות שהוענקו לו מהחברה ונערך בין הצדדים הסכם חדש ובו נקבע, בין היתר, כי החברה תעניק למערערים אופציות לרכישת 667 מניות למערער 1 ו-444 מניות למערער 2 אשר לא יוקצו לפני 1.10.03 ואורך חייהן יהיה למשך 10 שנים ממועד ההענקה. הענקת המניות תהיה במסלול רווח הון לפי הוראות סעיף 102 כנוסחו לאחר תיקונו במסגרת תיקון 132 לפקודה. בהמשך, מכרו המערערים את שטרי ההון ההמירים ומניות החברה המוחזקות על ידיהם לחברת UGC. כחודש לאחר מכן מכרו המערערים גם את האופציות שלהם. פקיד שומה ירושלים 3 (להלן: "המשיב") לא קיבל טענת המערערים כי מכירת האופציות חייבת במס בשיעור 25% הנקובים בסעיף 102 לפקודה וחייב אותם במס על הכנסתם ממכירת האופציות לפי סעיף 121 וסעיף 3(ט)(א) לפקודה, היינו מס שולי. עם זאת, המשיב קיבל טענת המערער 2 ביחס ל-66 האופציות הנותרות שהיו בידו ושטרם הבשילו עד ליום 1.1.03.

◆ **לטענת המערערים,** צווי השומה שנשלחו למערערים "התיישנו". לחילופין נטען כי אין מקום להתעלם ממימוש האופציות בשנת 2003 ויש לראות באותה שנה כ"שנה סגורה" שהמועד המאוחר ביותר להוצאות צווים לאותה שנה חל ביום 31.12.2007. בנוסף, נטען כי הקצאת המניות מחדש בשנת 2003 לא היווה עסקה מלאכותית ובכל מקרה נטל הראיה להוכחת קיומה של עסקה כזו רובץ לפתחו של המשיב. עוד נטען כי אין לראות במערער 1 כ"בעל שליטה" שכן היה קיים מנגנון חסימה שמנוע ממנו להחזיק ב-10% או יותר ממניות החברה וגם לא הייתה לו זכות למנות דירקטור מטעמו.

◆ **לטענת המשיב,** הכנסתו של מערער 1 ממימוש האופציות חייבת במס שולי שכן האופציות הוענקו לו במסגרת עבודתו בחברה. ההקצאה בוצעה לפני 1.1.03 ולכן הוא אינו נהנה מהפחתה בשיעורי המס הקבועה בסעיף 91 לפקודה. בנוסף, מערער 1 היה "בעל שליטה" בחברה ולכן בכל מקרה שיעור המס החל עליו הוא שולי. בנוסף, נטען כי ההקצאה נועדה אך ורק לשם הפחתת מס, מבלי שהייתה לה תכלית כלכלית ממשית (עסקה מלאכותית). אותן טענות נטענו כלפי המערער 2.

בית המשפט המחוזי בירושלים לפני כב' השופט דוד מינץ:



אם אין הסבת הכנסות – הרי שהיא אינה ניתנת לביטול
 ע"מ 10-01-39857 נאסר ואח' נ' פקיד שומה כפר סבא
 מיכאל כשכאש, עו"ד

♦ **באשר לערעורו של עזמי** – קבע ביהמ"ש, כי לא הוכחה הסבת נכס או הכנסה, היות שהתנאי הבסיסי הנדרש לשם כך הוא שהנכס או ההכנסה היו קודם לכן של המסב. בית המשפט הדגיש כי בשנים 1995-1999 היתה מרים הבעלים של המשאית ושל העסק. ביהמ"ש קבע, כי עזמי אמנם הפעיל את המשאית באותן שנים גם אם הפעילות במשאית ובעסק נעשתה על ידו, וכי הבעלים של אלה היתה מרים. ביהמ"ש ציין, כי אפילו היה מוכח שהמשאית או העסק הוסבו על ידי עזמי לראני, לא התקיימו לשיטתו התנאים לביטול ההסבה לפי סעיף 84 לפקודה. כדי להוכיח את קיום התנאים לביטול ההסבה היה על המשיב להראות שההסבה כוללת הוראה בדבר העברת או החזרת ההכנסה או המשאית למסב, או שיש למסב את הכח להחזיר אליו את אלה. אף אחד מן התנאים האמורים לא הוכח - הבעלות במשאית נותרה על שמו של ראני ולא הוצגה כל ראיה שתוכיח את כוחו של עזמי להחזיר אליו את הבעלות (שמעולם לא היתה שלו). גם רווחי המשאית הופקדו בחשבון שעל שמו של ראני, כאשר עזמי משך ממנו סכומים מסוימים כמשכורת. המסקנה האמורה, ציין בית המשפט, שוללת מניה וביה את טענת המשיב לעסקה מלאכותית, לפי סעיף 86 לפקודה.

♦ **באשר לערעורו של ראני** – סעיף 7(2) לפקודה קובע כי השתכרות או רווח שמקורו בנכס שאינו מקרקעין הנו הכנסה פירותית. בית המשפט ציין כי שכירות היא עסקה המכילה אלמנטים מסוימים שאף לא אחד מהם התקיים במקרה דנן: המשאית לא נמסרה לעזמי לשימוש אלא שעזמי הפעיל אותה ונהג בה עבור ראני; ההכנסות מהמשאית הופקדו בחשבון של ראני; לא שולמו לראני דמי שכירות – ההיפך: עזמי הוא זה שמשך משכורת מסוימת מידי חודש; לא נקבעה תקופת שכירות מסוימת ולא היה צורך בהשבת המשאית לראני. מן הטעם הזה, ציין בית המשפט, אין מדובר בעסקת שכירות שיש למסותה לפי סעיף 7(2) לפקודה.

♦ בעניין הוצאות הסולר ציין ביהמ"ש, כי התדריך שצורף מתייחס לשנים שעד שנת 2003 בלבד, כאשר השנים הנדונות בערעור של ראני הן השנים 2004-2007, והשנים 2003-2007 בערעור של עזמי. אולם גם בהתייחס לערעור עזמי, התדריך שהוצג רלבנטי לשנה אחת בלבד (2003) ולא ניתן לגזור ממנו דבר לשנים הנוספות.

משלא הוצג התדריך הרלבנטי לשנים הנדונות קבע בית המשפט כי דין טענתו של המשיב להדחות.

התוצאה:

♦ ביהמ"ש קיבל את שני הערעורים וביטל את השומות שקבע פקיד השומה לשנים הרלוונטיות. פסק כנגד המשיב רק 8,000 ש"ח הוצאות.

ניתן ביום: 7.8.2014

ב"כ המערערים: עו"ד (רו"ח) ירון אבני

ב"כ המשיב: עו"ד מרואן עבדאללה – פרקליטות מחוז

ת"א (אזרחי)

♦ שני ערעורים של אב ובנו (להלן: "המערערים") על שומות בצו שהוציא פקיד השומה כפר סבא (להלן: "המשיב") לפי סעיף 152(ב) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"). ערעור אחד, של האב עזמי מתייחס לשומות לשנים 2003-2007 והאחר, של בנו ראני לשנים 2004-2007.

♦ בת זוגו לשעבר של עזמי ואמו של ראני – מרים, רכשה ב-1995 משאית ובאמצעותה הפעילה עסק לחלוקת משקאות עד תחילת שנת 1999. עזמי הפעיל את המשאית. בתחילת שנת 1999 העבירה מרים את הבעלות במשאית ואת פעילות העסק לבנה ראני, ומאז מדווח ראני על הכנסותיו מהעסק. עזמי המשיך להפעיל את המשאית גם לאחר העברת העסק לראני. ראני ועזמי דיווחו למשיב על תשלום וקבלת משכורת ששולמה לעזמי. החל משנת 2002 ובכל השנים הרלוונטיות לערעורים, ראני התגורר ולמד בגרמניה, כאשר בכל אותן שנים עזמי הוא זה שהפעיל את העסק. ההכנסות מן העסק הופקדו בחשבון בנק בישראל על שמו של ראני, כאשר עזמי משך מחשבון זה משכורות. לבקשתו של ראני, עזמי העביר לחשבונו בגרמניה סכומים לצורך מחייתו שם. יתרת הכספים נותרה בחשבון בארץ.

מחלוקת נוספת נבעה מאי הכרה של המשיב בחלק מהוצאות הסולר שדווחו על ידי המערערים – המשיב הסתמך על תדריך כלכלי לענף ההובלה במשאיות, לפיו הוצאות הסולר והשמנים לא יעלו על 23.4% מהמחזור. בשנים 2004-2007 דיווח ראני על הוצאות בשיעור שבין 34%-44% מהמחזור.

♦ עמדתו העיקרית של המשיב היא, שההכנסות המיוחסות לראני הן בעצם הכנסות של עזמי, ולכן יש להוסיפן על ההכנסות שדווחו על ידי עזמי ולמסותן בהתאם.

♦ לטענתו, הסבת ההכנסות לראני היא הסבה הניתנת לביטול מכח סעיף 84 לפקודה, לחילופין טען המשיב שמדובר בעסקה מלאכותית בהתאם לסעיף 86 לפקודה. לחילופי חילופין, טען המשיב כי למעשה המשאית הושכרה על ידי ראני לעזמי, ולכן יש למסות את הרווחים שהתקבלו על ידי ראני, כהשכרת נכס לפי סעיף 7(2) לפקודה.

לעניין הסולר, המשיב היה מוכן להכיר בהוצאות שעד 30% מהמחזור כשאת ההפרש הוא הוסיף להכנסות.

♦ טענת המערערים היא, כי לא היתה כל הסבה של המשאית או של העסק מעזמי לראני, משום שאלה הועברו לראני מאמו מרים ועזמי מעולם לא היה בעל העסק או בעל המשאית. לטענתם, הבעלים האמתי של העסק ושל המשאית הוא ראני, ואילו עזמי עבד כשכיר בלבד. מן הטעם הזה, דחו המערערים אף את טענתו החלופית של המשיב לפיה ההכנסות נצמחו לרמזי מהשכרת המשאית לעזמי. באשר להוצאות הסולר טענו המערערים, כי ההוצאות שדווחו הן אמיתיות וכי התדריך הכלכלי שצורף אינו מתייחס לשנים הנדונות בערעורים.

בית המשפט המחוזי (ת"א-יפו) מפי כב' השופט יונה אטדגי:



פרשת רכבת ישראל: עצורים וחילוטים

ביום 2.9.14 התפוצצה פרשת העלמות מס גדולה ברכבת ישראל. החקירה הפכה לגלויה, לאחר שבחודשים האחרונים ביצעה **יחידת להב 433 יאל"כ** פעילות מודיעינית וחקירתית סמויה ברכבת ישראל. בתום חקירה הסמויה, מנהלת **להב 433 יאל"כ** (היחידה למאבק בפשיעה כלכלית) חקירה גלויה עם **יחידת חקירות מכס ומע"מ חיפה ויחידת יהלום של רשות המסים ובליווי פרקליטות מחוז צפון והמחלקה המשפטית מכס ומע"מ צפון**. עניינה של החקירה הוא חשד לכך, כי מנהלים ומפקחים באגף התברואה ברכבת ישראל, אנשי חברות קבלניות מתחום הניקיון ושירותי כח אדם ומעורבים נוספים ביצעו עבירות שוחד, מרמה, עבירות על חוק מע"מ ופקודת מס הכנסה ועבירות על חוק איסור הלבנת הון בהיקפים הנאמדים בעשרות מיליוני שקלים. החקירה מנוהלת תוך שיתוף פעולה מלא מצד גורמי רכבת ישראל. ממצאי החקירה הסמויה ממושכת שנוהלה על ידי היחידות העלו חשד לכך, כי מספר מפקחי תברואה ברכבת ישראל זייפו וניפחו דוחות פיקוח על ניקיון מערכי הרכבת, על מנת שיועבר בגינם תשלום יתר לחברה קבלנית המועסקת על ידי רכבת ישראל בתחום זה, זאת בתמורה לטובות הנאה. בנוסף, עלה חשד, כי בעלי החברה הקבלנית ומנהלים בה יצרו מנגנון שיטתי של הנפקת חשבוניות מנופחות ו/או פיקטיביות עבור תאגידי להם סיפקה שירותי ניקיון וכח אדם, ביניהם רכבת ישראל, תוך דיווח כוזב לרשויות המס וקיזוז החשבוניות, בין היתר, באמצעות חברות משנה המועסקות על ידם. ב"יום הפרוץ" עוכבו/נעצרו לחקירה למעלה מעשרים וחמישה חשודים במעורבות בפרשה ובוצעו עשרות חיפושים בבתיים ובמשרדיהם. כמו כן, נתפסו נכסים, רכוש וחשבוניות לצרכי חילוט בסכומים של כ- 21 מיליון ש"ח.

זוכי פרס לשכת עוה"ד תשע"ד: טירקל וליבאי

פרס **לשכת עורכי הדין** בישראל לשנת תשע"ד הוענק ל**כב' השופט יעקב אבי ברוך טירקל ולפרופ' עו"ד דוד ליבאי**. כך החליטה לשכת עורכי הדין לאחר שהוועד המרכזי אימץ את המלצת ועדת פרס הלשכה, בראשות **פרופ' יובל לוי** וחברי הוועדה: **עו"ד דורון ברזילי**, ראש הלשכה, **עו"ד גיל סלומון**, מנכ"ל הלשכה ויו"ר המועצה הארצית, **עו"ד חוה קלמפרר מרצקי**. פרס הלשכה הוענק לנבחרים כאמור בטקס פתיחת שנת המשפט תשע"ה, שהתקיים ביום 1.9.14, בבית לשכת עורכי הדין בירושלים, במעמד נשיא המדינה, שרת המשפטים, נשיא ביהמ"ש העליון ובכירי עולם המשפט.

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



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.

ברח מביקורת מע"מ ושבר את רגליו

לפני ימים אחדים לפנות בוקר, הגיעו שמונה **עובדי מע"מ נצרת** בליווי כתריסר שוטרים **מיחידת יס"מ אורגן נצרת** של המחוז הצפוני במשטרה, לבצע חיפוש בבתיים של בעלי ומנהלי **חברת הסעות משפרעם**. מנהלי החברה חשודים, כי בתקופה של כשלוש שנים ביצעו עבירות מס בהיקף של כמיליון וחצי ₪ הכוללות שימוש בחשבוניות פיקטיביות, אי דיווח על מע"מ עסקאות ובקשת החזר על בלו שלא כדין. עפ"י הודעת רשות המסים, העבירות נתגלו כאשר נמצאו חריגויות בדיווח למע"מ של אצל אחד מספקי הסולר לכאורה של החברה, שהכחיש כל קשר לחשבוניות שהוצגו בפניו. בעקבות כך, הוזמנו לחקירה שאר ספקי הדלק של החברה, שגם הם כולם הכחישו כל קשר לחברה ואמרו כי החשבוניות שכביכול קוזזו מטעמם – זוייפו. כשהגיעו החוקרים, אל ביתו של מנהל החברה הם ביקשו להיכנס ולבצע חיפוש בבית, אך לטענת רשות המסים הוא סירב לפתוח את דלת הכניסה לבניין וגם את זו של דירתו, כך שאנשי היס"מ נאלצו לפרוץ אותן. במהלך נסיון הפריצה הבחינו השוטרים, כי החשוד מנסה להימלט ופתחו בריצה לעברו השני של הבית על מנת למנוע ממנו להימלט. לאחר רגעים ספורים התברר, כי במהלך נסיון ההימלטות קפץ החשוד מחלון הקומה השלישית אל פח האשפה שהיה מאחורי הבית ושבר את שתי רגליו ומיידית הוזמן עבורו אמבולנס. בסופו של דבר החומר נמצא. רשות המסים מסרה, כי החשוד העיקרי ייעצר בימים הקרובים בהתאם לשיפור במצבו הרפואי והחקירה תחמשך, כעת כשיש בידי המבקרים חומר ראיות משמעותי.

האם צרפת תמכור את ה"מונה ליזה" ?

ביקורת ציבורית בצרפת בשל דיווחים בתקשורת המקומית לפיהם צרפת שוקלת למכור את **ציור "המונה ליזה"** המפורסם של האומן **לאונרדו דה וינצ'י** כדי לצמצם את החוב הלאומי הגבוה של המדינה. הביקורת נובעת מכך שלטענת הציבור, מכירה של אוצרות לאומיים עשויה להיות מנוגדת לחוק, שכן הם נחשבים כשייכים לציבור. בנוסף, המתנגדים למכירה טוענים, כי הציור המפורסם במדינה, מושך אליו כמיליון מבקרים בשנה ושמכירתו כמעט ולא תשפיע על הגירעון הלאומי שעומד על 2 טריליון אירו.