

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

גיליון 713 יום ה' 18 בספטמבר 2014

השבוע בגיליון

חובות זיהוי על עורכי דין ורואי חשבון לפי חוק איסור הלבנת הון //

עדכונים מהשטח

גילוי מרצון – נוהל חדש של רשות המסים – חלון הזדמנויות !

מאמר

מ"ה – הקצאת מניות לפי סעיף 102 לפקודה נחשב רווח הון (פס"ד אורמת) //

פסיקה

מ"ה – הזכות לערער על "פסילת ספרים מושהית" //

מ"ה – ייצוגית – הבחנה בין ריבית לבין הפרשי הצמדה לעניין ההכנסה //

חשד להעלמות אצל קבלן חשמל מנתניה // השינויים במבנה לשכת עוה"ד- יוצאים לדרך! // 3-4 שנות מאסר לבעלי חברת "אשבל" // מינוי אהרונוביץ כמנהל מיסוי מקרקעין רחובות

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

חובות זיהוי על עורכי דין ורואי חשבון לפי חוק איסור הלבנת הון

◆ **חובות ניהול רישומים ושמירה עליהם** – אלו הם חובות "שייקבעו בצו". הצו שעתיד להיום מפורסם בקרוב יגדיר את החובות וביצוען, לרבות מה הם פרטי הזיהוי הנדרשים (מעין "הכר את הלקוח" - NYC כפי שעושים הבנקים).

כאן יצויין, כי אחת הנקודות הבעייתיות של הצו, היא הינה שהצו אמור להגדיר גם: "כל עניין אחר, שייקבע בצו, הדרוש לשם אכיפתו של חוק זה" (הלוא הוא חוק איסור הלבנת הון!). דרך הצו מנסות הרשויות להרחיב ככל שהן יכולות את חובת "הכר את הלקוח" ואילו לשכות עו"ד ורו"ח – מנסות לצמצם אותן ככל האפשר.

◆ **מתי לא יחולו חובות הדינוח?** אם אין מדובר בפעולה אחת מהפעולות המתוארות לעיל, וכן על פעולות המבוצעות במסגרת שירות הניתן למדינה או למשרד ממשלתי או על פעולות בפיקוח בית משפט.

◆ כמו כן, לצורך "הרגעת" עורכי הדין קובע התיקון, כי אין בהוראות חוק זה או בהוראות צו שהוצא מכוחו כדי לפגוע בחיסיון לפי הוראות סעיף 48 לפקודת הראיות (חיסיון עו"ד-לקוח).

התיקון אף קובע שיוקם גוף במשרד המשפטים שיהיה אחראי על אכיפת החובות כאמור.

◆ ענישה על מפר החובות - הלשכות מנסות להשאיר את הדברים במסגרת עבירה על כלל אתי, אך ישנה גם אפשרות להטלת קנס / עיצום כספי על המפר.

◆ **תחולה** – התיקון לחוק ייכנס לתוקף עם כניסתו לתוקף של צו בענין, אך בשנה הראשונה לא יוטל עיצום כספי בגין הפרת החובה.

◆ למידע נוסף ראה כתבה בגלובס בהשתתפות עו"ד אורי גולדמן - <http://www.globes.co.il/news/article.aspx?did=1000971412>

◆ ביום 7.8.14 פורסם **תיקון 13 לחוק איסור הלבנת הון** ! (להלן: "התיקון"). התיקון מחיל חובות "זיהוי" על עורכי דין ורואי חשבון, המוגדרים בתיקון כ"נותני שירות עסקי".

יצויין שמדובר ברעידת אדמה של ממש, שכן עד כה לא היו מוטלות כלל חובות על עורכי דין ורואי חשבון, לבטח לא כאלו שיש להן משמעויות כה קשות וחודרניות !

◆ התיקון קובע חובות זיהוי ושמירת מסמכים על עורכי דין ורואי חשבון המבצעים עבור לקוח את **אחת הפעולות הבאות**, אותן רואה הרשות לאיסור הלבנת הון כפעולות פיננסיות והן חוסות תחת הגדרת "שירות עסקי":

1. קנייה, מכירה או חכירה לדורות של נדל"ן

2. קנייה או מכירה של עסק

3. ניהול נכסיו, כספיו וחשבונותיו של הלקוח: הכולל ניהול כספים, ניירות ערך, נדל"ן, וכן ניהול חשבונות של לקוח בתאגיד בנקאי, או מוסד כספי אחר.

4. קבלה, החזקה או העברה של כספים לצורך הקמה או ניהול של תאגיד

5. הקמה או ניהול של תאגיד, עסק או נאמנות

◆ **מהן החובות שיוטלו על עו"ד ורו"ח:**

◆ **חובות זיהוי** – התיקון קובע, כי נותן שירות עסקי לא ייתן שירות עסקי אלא אם כן יהיו בידיו פרטי הזיהוי של הלקוח ושל מי שבעבורו או שלטובתו ניתן השירות העסקי, במישרין או בעקיפין. במקרה שבו הלקוח הוא תאגיד או שהשירות העסקי ניתן לבקשת תאגיד, חובת הזיהוי תכלול את מי שיש לו שליטה בתאגיד. יצויין, כי הגדרת "שליטה" הינה הגדרה רחבה מחוק ניירות ערך לרבות "היכולת לכוון את פעילותו של תאגיד".



**מערכת מס פקט מאחלת לקוראים ולכל בית ישראל שנה טובה**  
בשל החג, הגיליון הבא יפורסם ביום 2.10.14



## גילוי מרצון – נוהל חדש של רשות המסים – חלון הזדמנויות !

מאת: אורי גולדמן, עו"ד  
גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

יודגש, כי כרגע אין הליך מקביל של הרשות לאיסור הלבנת הון (...).

### ♦ מה קורה אם הרשות לא מאשרת בדיעבד את ההליך ? האם הפונה יכול לשמור על האנונימיות ?

הנושא הוא רגיש ויש ליתן לו את תשומת הלב הנדרשת בשל נסיבות ההליך. לכאורה הרשות מתחייבת שבמקרה והבקשה לא מאושרת על ידי הגורם המוסמך מטעמה, שלא להשתמש במידע שנמסר לה הן במסגרת הליך אזרחי והן בפלילי. כך למשל כאשר מסתבר בדיעבד (בעת חשיפת השם) כי הנישום היה תחת חקירה גלויה / סמויה של רשות המסים.

**לעומת זאת**, כאשר הרשות "מחליטה" בדיעבד, כי הגילוי לא היה כנה ומלא וכי הנישום לא שיתף פעולה בצורה מלאה עם רשות המסים - במקרה כזה בטלה ההסכמה לחסינות והרשות טוענת שהיא תוכל להשתמש בנתונים שמסר הנישום בהליך פלילי ואזרחי.

♦ ההליך הוא רגיש מאד ולכן כ"קו הגנה נוסף" למקרה שהוא לא צולח, מומלץ לבצע את הגילוי מרצון באמצעות עו"ד מומחה מס, שכן, כידוע, **חסיון על מידע** שמוסר הלקוח קיים רק **בין עו"ד – ללקוח**. **חסיון דומה אינו קיים בשום מקצוע אחר, לרבות רו"ח ויועצי מס.**

לפיכך, חשוב לדעת, כי בקשות שיוגשו ע"י רו"ח ויועצי מס, על אף היותן בקשות אנונימיות, במקרה בו הרשות, חס וחלילה, לא תאשר את הבקשה האנונימית ותצוה לקבל מידע מאותו רו"ח או יועץ מס בקשר למבקש, הרי שלא קיימת להם האפשרות למנוע מהרשות מלקבל את המידע שיתבקש – ורו"ח יועץ המס יהיה חייב למסרו.

♦ **קיוזו הפסדים במסגרת הגילוי** - עפ"י הנוהל החדש, מאפשרת רשות המסים לקזז הפסדים שנובעים מהגילוי מרצון לכאורה רק כנגד הכנסות פירותיות או רווחי הון, לפי העניין, המדווחים בתוך ה"קופסא" של הגילוי מרצון. דהיינו קיוזו הפסדים יתאפשר במסגרת הגילוי, או שההפסד יהיה אבוד לנצח. לטעמנו, מן הראוי היה כי ניתן יהיה לקזז הפסדים אף אם לא ניתן היה לקזז אותם בשנות השומה עליהן דווח בגילוי מרצון, דהיינו גם בשנים לאחר מכן. נראה כי עם כל הכבוד, הדין הוא זה שיחייב ולא הנוהל. האמור נוגע בעיקר לאותם אנשים שסבלו מירידת הערך של כספם (כן, גם אם הוא שחור) לאור נפילת הבורסות בסביבות שנים 2008 ו-2009. מדוע שלא יתירו להם לקזז את אותם הפסדים גם לאחר מכן ולא רק בתוך "הקופסא"?

♦ יש לזכור כי לגורם האזרחי שקובע את המס בגין הגילוי יש אופציה להחליט לגבי **סנקציות וקנסות** כגון קנסות אי דיווח, קנסות איחור מועד התשלום, אשר לעתים סכומם הינו אף גבוה יותר מהמס המתחייב. ♦ בשורה התחתונה: מדובר ב"חלון הזדמנויות" של שנה, שניתן במקביל להתהדקות הטבעת הבינלאומית על מעלימי המס, אך מדובר בהליך רגיש ביותר שכדאי לבצעו בצורה מקצועית באמצעות עו"ד (בשל החיסיון).

♦ כחלק מהמאמץ של רשות המסים להילחם בהון השחור ובעיקר ולהכניס כספים נוספים לקופת המדינה, פרסמה הרשות ביום 7.9.14 **נוהל "גילוי מרצון" חדש**.

**נוהל "גילוי מרצון"** – כשמו כן הוא: אדם שמחזיק בכסף שחור (בנסיבות שונות), פונה לרשות המסים ומגלה לה מרצונו על כספו. בתמורה מקבל אותו אדם **פטור מהליכים פליליים בענייני מס בגין הכספים המדווחים**, אך לשם כך עליו לעמוד בתנאי הנוהל ולשלם את המס הנגזר מהליך הגילוי. זו למעשה הזדמנות חד פעמית של אדם "להכשיר" את כספו מול רשות המסים.

♦ רשות המסים אינה מוכנה לקבל כל בקשה כ"גילוי מרצון", והתנאים מוגדרים בנוהל. אחד התנאים שמציבה הרשות הינו שהפנייה תיעשה **בכנות ובתום לב** וכן כי במועד הפנייה לא נערכת בדיקה או חקירה ברשות המסים, כנגד הנישום, בן/בת זוגו, חברות בשליטתם ושהמידע על הכספים לא היה ידוע לרשות. לענין זה יצויין, כי רשות המסים מחשיבה גם מידע שפורסם בכלי התקשורת ובמסגרת הליך משפטי בארץ או בחו"ל כמידע שבידיעתה.

♦ **מטבע הדברים**, יש משמעות רבה לשאלה "מי פנה קודם - הרשות או האזרח ?", **שכן ברור שאם הרשות פנתה לאזרח, אין מדובר בגילוי "מרצון"**.

שאלות אתיות רבות עולות מעצם טיבו של הנוהל, אך הרשות החליטה, כי המטרה של העשרת קופת המדינה מקדשת את האמצעים.

♦ נוהל גילוי מרצון החדש יהיה תקף לשנה (**הוראת שעה**) ויאפשר לפונים לעשות את ההליך בשני מסלולים: **1. הגשת בקשת גילוי מרצון אנונימית** - במסלול זה ניתן להגיש (בשלב הראשוני) בקשות ללא ציון פרטי הנישום על מנת לברר את חבות המס הנובעת מהבקשה. אלא שהאנונימיות מסתיימת עם ברור חבות המס הצפויה. והרי איך אדם יכול לקבל פטור מהליך פלילי אם הוא אינו מגלה את פרטיו?

**2. מסלול מקוצר/ירוק - זהו מסלול המתאים רק למקרים "קטנים"**, כאשר סך ההון שנכלל בבקשה אינו עולה על 2 מיליון ש"ח וההכנסה החייבת הנובעת ממנו אינה עולה על חצי מיליון ש"ח (לא כתוב מי מהתנאים גובר על האחר). **מסלול זה אינו אנונימי**, והוא דורש הגשת הבקשה בצירוף דוחות המס המתקנים הרלוונטיים. עם אישור הבקשה, יונפק לפונה שובר תשלום. עם תשלום השובר במועד, תימסר לפונה הודעה שלא תיפתח נגדו חקירה פלילית בנוגע למידע שמסר.

♦ רבים טועים לחשוב שניתן "להלבין" באמצעות הון "לא לגיטימי", שנוצר בעבירות "קשות", אך **הנוהל חל אך ורק לגבי כספים שמקורם בעבירות על פי חוקי המס וגם הפטור לפיו חל רק לגבי עבירות מס**. כך למשל הון שנוצר כתוצאה מעבירות אירגון הימורים, חוק איסור הלבנת הון, שוחד וכיוב' - לא "יולבן" באמצעות נוהל גילוי מרצון והפונה לא יהיה פטור מהליך פלילי בגינו.

## הקצאת מניות לפי סעיף 102 לפקודה נחשב רווח הון ב"ל 44372-09-11 אורמת מערכות בע"מ נ' המוסד לביטוח הלאומי אינגה אייזנברג, עו"ד (רו"ח)

**ביה"ד האזורי לעבודה ב-ים – כב' השופטת רחל בר"ג-הירשברג; נציג ציבור (עובדים) מר נוראל ממליה; נציג ציבור (מעבידים) גב' תמר סליימן:**

♦ **ברע"א 8925/04 סולל בונה בנין ותשתיות בע"מ ואח' נ' עזבון המנוח אחמד עבד אל חמיד** בחן ביהמ"ש העליון את השאלה מה דין התחולה מבחינת הזמן של הלכה משפטית חדשה, והגיע ברוב דעות למסקנה, כי במישור הפרשני העקרוני, **נקודת הפתיחה היא שתחולתה של הלכה שיפוטית חדשה המפרשת דבר חקיקה, היא פרוספקטיבית ורטרוספקטיבית כאחד, אלא אם כן טעמים מיוחדים, המעוגנים בשיקולים מעשיים, מצדיקים להחילה מכאן ולהבא בלבד.** על כלל זה חזר ביהמ"ש העליון בעניין **איכאפוד דנ"א 3993/07 פקיד שומה ירושלים 3 נ' איכאפוד בע"מ** (14.7.2011). ביהמ"ש קבע, כי טענת המוסד ולפיה עפ"י פסיקת ביה"ד הארצי שינוי הלכה בדיני בטחון סוציאלי, ולענייננו שינוי בהלכה פסוקה המשפיע על דיני הבטחון הסוציאלי, הנו פרוספקטיבי בלבד, אינה מדויקת דיה. כאמור, ביה"ד הארצי עצמו הכיר בצורך להבחין בין שינוי או סטייה מהלכה קודמת לבין הצהרה ראשונה על פרושו של חוק, וכי בעוד שהצהרה ראשונה על מצב משפטי תחול רטרואקטיבית, סטייה מהלכה קיימת תחול רק פרוספקטיבית.

♦ המוסד טוען, כי על אף כל האמור ישנה הצדקה לא להחיל את עניין לפיד רטרואקטיבית, משקם לו אינטרס הסתמכות ראוי להגנה. אינטרס המבוסס בעיקר על הפן הביטוחי הייחודי לו. המוסד לא הציג אסמכתאות להפעלת שיקול דעת חוזר, על אף שינוי האקלים המשפטי משנת 2000 ע"י רשות המס ומשנת 2004 ואילך בפסיקה, והדברים שוקלים לחובתו בבואנו לבחון את ההצדקה להחלת חריג ההסתמכות ולהחלטה פרוספקטיבית בלבד של עניין לפיד. בנסיבות אלה, קבע ביהמ"ש, ניתן לומר, כי המוסד לביטוח לאומי נטל על עצמו את הסיכון הכרוך באי החלת ההלכה הפסוקה או באפשרות שפסיקת ביהמ"ש המחוזי תאושר, ועל כן אין לומר, כי קם לו אינטרס הסתמכות הראוי להגנה.

♦ המוסד טוען, כי מחובתו לשמור על הקופה הציבורית ולדאוג לכך שהמבוטחים יקבלו את המגיע להם, וכן, כי החלה רטרוספקטיבית של הלכת לפיד עלולה להוביל להפרה באיזון התקציבי שלו לנוכח 'ההצפה' הצפויה בתביעות ממין זה. על כך נאמר, כי אין כל ספק ששמירה על איזון תקציבי של המוסד ועל הקופה הציבורית המשרתת את המבוטחים – שהם כלל תושבי מדינת ישראל ולעתים גם מי שאינם תושביה – תכלית ראויה היא מעין כמוה. עם זאת טענת הסתמכות המבוססת על שיקולים תקציביים איננה בבחינת "קוד קסום" או "מילת קסם" ואינה שיקול בלעדי שיש להתחשב בו.

### התוצאה:

♦ התביעה התקבלה. עניין לפיד הוחל רטרואקטיבית.

**ניתן ביום 30.7.14**

**ב"כ התובעת: עו"ד אליעזר צוקרמן**

**ב"כ הנתבע: עו"ד עדי סמואל, פרקלי' י-ם**

♦ במהלך השנים 2001-2002 הנפיקה החברה לעובדיה מניות עפ"י מסלול ההקצאה שנקבע בסעיף 102 לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"), כנוסחו עובר לתיקון 132. עובדי החברה מימשו את האופציות במהלך השנים 2003-2006. מסכומי המימוש ניכתה החברה מס במקור ושילמה דמי ביטוח לאומי. הצדדים נדרשו להשלים את המסד העובדתי ולהודיע מכמה עובדים ניכתה התובעת דמי ביטוח בעת הקצאת האופציות וכמה מאותם עובדים נמצאו זכאים לגמלה בשנים הרלבנטיות. המוסד הודיע, כי אין בידו "מידעים אודות תקבולי האופציות של העובדים ועל ניכוי דמי ביטוח...מאותם תקבולים". ביחס ליתר העניינים הגיש המוסד את מכתבו של מנהל תחום בכיר מינהל וגמלאות ממנו עולה, כי בשנים 2003-2006 הגישו 134 מעובדי חברת אורמת תביעות לגמלאות. יודגש, כי במכתבו המוסד אינו טוען במפורש להתאמה בין המבוטחים מקבלי הגמלאות האמורים לבין מי שמימשו את האופציות שהקצתה להן החברה באותן שנים.

♦ בפסיקת ביהמ"ש העליון **ע"א 6159/05 פקיד שומה תל-אביב 3 נ' יחזקאל לפיד** (להלן: "עניין לפיד") נקבע, כי סעיף 102 לפקודה יצר הסדר מיוחד להקצאת אופציות ומניות לעובדים תוך הפקדתן בידי נאמן למשך תקופה שלא תפחת מ-24 חודשים. תכליתו העיקרית של סעיף 102 הייתה הידוק הקשר בין העובדים לחברה המעסיקה, באמצעות עידודם של העובדים לקחת חלק בהון החברה לאורך זמן. תכלית זו קודמה באמצעות דחיית מועד החיוב במס, ובאמצעות המנגנון של חובת הפקדת האופציות בידי נאמן. כן נקבע בעניין לפיד, כי עובר לתיקון 132 מכירת מניות שמקורן באופציות אשר הוקצו בהתאם למסלול שהיה קבוע בסעיף 102 לפקודה מהווה הכנסה הונית. כידוע, הכנסה הונית אינה מחייבת תשלום דמי ביטוח לאומי שכן עפ"י סעיף 344(א) לחוק הביטוח הלאומי (להלן: "החוק") הכלל הוא שלגבי "עובד" דמי ביטוח משלומים על הכנסה מהמקורות שבסעיף 2(2) לפקודה בלבד, כלומר מהכנסה פירותית. החברה פנתה למוסד בבקשה "להחזר תשלומי ביטוח לאומי בגין הכנסה הונית". הבקשה נדחתה במסגרת תשובה מהלשכה המשפטית במוסד, מן הטעם שלגישת המוסד אין להחיל את עניין לפיד רטרואקטיבית.

♦ לטענת החברה דמי הביטוח אשר שילמה מכספי מימוש האופציות שולמו בטעות לאחר שסברה, כי הקצאת המניות לפי סעיף 102 לפקודה נחשבת ל"הכנסה מעבודה" כהגדרתה בסעיף 2(2) לפקודה, הגם שלמעשה פעולה זו נחשבת לרווח הון ולפיכך אינה מחויבת בתשלום דמי ביטוח לאומי. מנגד, טען המוסד, כי הנורמה המשפטית שחלה בעת ששולמו דמי הביטוח ע"י החברה הייתה שהקצאת אופציות למניות עפ"י סעיף 102 לפקודה, הנה הכנסה מעבודה, ולכן דמי הביטוח שהחברה שילמה מכספי מימוש האופציות נגבו כדין. **לטענת המוסד**, רק ביום 31.12.2008 שינה ביהמ"ש העליון את הנורמה המשפטית בכך שקבע, בעניין לפיד, שהכנסה שמקורה בהקצאת אופציות למניות הנה רווח הון, אלא שאת הלכת לפיד אין להחיל באופן רטרואקטיבי.

**הזכות לערעור על "פסילת ספרים מושהית"**  
 ע"מ 13042-05-14 אבו אלעסל נ' מס הכנסה עפולה  
 אמיר אבו- ראזק (משפטן)

### בית המשפט המחוזי בנצרת בפני כב' השופט עאטף עיילבוני:

◆ ביהמ"ש קבע, כי אין בסעיף 145(ב)(א) לפקודה כל הגדרה של מהות החלטה של פקיד השומה שביחס אליה ניתן להגיש ערעור, בין אם זו החלטה על פסילה מידית של הספרים ובין אם החלטה על פסילה "מותנית", הכרוכה באזהרת הנישום טרם פסילת ספריו (אם בכלל). לדידו של בית המשפט הנכבד, הפרשנות המצמצמת לסעיף האמור שבה נוקט המשיב ביחס למקרים שבהם תינתן זכות ערעור לנישום על החלטת פקיד השומה, אין לה מקום. הסעיף אינו מבחין בין ערעורים על סוגי החלטות שונות, אלא מעניק לנישום באופן רחב (ובסדר הזמנים הקבוע בחוק) זכות ערעור על החלטות פקיד השומה. בנסיבות אלה, הוסיף בית המשפט הנכבד, אין מקום לקרוא אל תוך הסעיף סייג המצמצם את זכות הערעור של הנישום ולהחילו רק שעה שמדובר בערעור על החלטת פסילה, וזאת בייחוד בהינתן חשיבותה של זכות הערעור ומרכזיותה בשיטת המשפט שלנו. יתירה מכך, קבלת עמדתו המצמצמת של המשיב לעניין זכות הערעור בסעיף 145(א)(1) גם עלולה להביא למצב שבו החלטות על פסילה מושהית (או אזהרות) מטעם פקיד השומה, נותרות ללא ביקורת שיפוטית, על כל המשתמע מכך.

◆ עוד ציין ביהמ"ש, כי האזהרה שהמציא המשיב למערער אינה דבר של מה בכך, כי אם החלטה הפוגעת במידה מסוימת בנישום ומותירה לצדו "נקודה שחורה" אשר מלווה אותו תקופה לא מבוטלת בהמשך במסגרת התנהלותו מול רשויות המס, נתון שגם לו יש ליתן את המשקל המתחייב בנסיבות העניין. אשר על כל האמור לעיל, קבע בית המשפט הנכבד כי שלילת זכות ערעור מנישום בדרך של פרשנות מצמצמת של סעיף 145(א)(1), כך שיכלול רק ערעור על החלטה בעניין פסילה מידית של ספרים, אינה מחויבת ואינה ראויה, ומן הראוי לכלול בזכות הערעור המנויה בסעיף זה גם מקרים שבהם החלטת הערעור עניינה בפסילה מושהית או באזהרה לאחר אי רישום תקבול, בדומה לענייננו.

#### **תוצאה:**

◆ בקשת המשיב לסילוק הערעור על הסף נדחתה והמשיב חויב לשלם הוצאות בסך כולל של 3,000 ש"ח.

**ניתן ביום 1.9.2014**  
**ב"כ המערער: לא צוין**  
**ב"כ המשיב: לא צוין**

◆ מדובר בבקשה לסילוק על הסף של ערעורו של מר גימאל אבו אלעסל (להלן: "המערער") אשר הגיש ערעור ביחס להחלטת פקיד שומה עפולה (להלן: "המשיב") בדבר "אזהרה לאחר אי רישום תקבול". במסגרת החלטה זו, החליט המשיב בדבר פסילה מושהית של פנקסי המערער למשך 12 חודשים, תוך שהובהר למערער כי "אם במהלך תקופה זו, לא יימצא בעסקתך אי-רישום תקבול נוסף - לא ייפסלו פנקסיך בגין ביקורת זו". השאלה העיקרית אשר נדונה בעניין זה הינה האם עומדת למערער זכות ערעור על החלטת המשיב בדבר פסילה מושהית של פנקסיו לפי סעיף 145(א)(1) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: "הפקודה").

◆ לטענת המערער, על פי הודעה האזהרה שהומצאה לו, החלטת המשיב הנה למעשה "פסילת ספרים מושהית". לדידו, סעיף 145 לפקודה אינו יוצר כל אבחנה בין פסילת ספרים על אתר לבין פסילת ספרים מושהית, ובשני המקרים עומדת לנישום זכות ערעור לבית המשפט. עוד טען המערער כי החלטת המשיב משולה למקרה של גזירת עונש על תנאי לנאשם בהליך פלילי, והוסיף וטען כי גם במקרה מעין זה עומדת לו זכות ערעור. כן הדגיש המערער כי מתן אזהרה לנישום אינה עניין של מה בכך, כי אם אקט בעל השלכות כבדות משקל. אליבא דמערער, אין זה סביר שהמחוקק התכוון ליצור הבחנה בין פסילת ספרים מידית לבין פסילת ספרים מושהית ולשלול באופן כליל, במקרה האחרון, את זכות הערעור, שהיא זכות יסודית וחוקתית, תוך הותרת המשיב, במקרה שכזה, ללא מנגנון פיקוח שיפוטית על החלטותיו.

◆ לטענת המשיב, הודעת הערעור הוגשה שלא כדין ובחוסר לסמכות, הואיל ולא קיימת בפקודה כל הוראה חוקית המתירה למערער הגשת ערעור על "אזהרה לאחר אי רישום תקבול", ומשכך, אין המשיב יכול לעשות דין לעצמו ולהגיש ערעור על החלטה שלגביה לא ניתנה לו במפורש זכות ערעור. עוד ציין המשיב כי מקום בו הוחלט על אזהרת המערער בלבד, לא עומדת למערער זכות קנויה להגשת ערעור לבית המשפט, להבדיל ממצב שבו הוחלט על פסילת ספרים בגין אי רישום תקבול. המשיב סבור כי לפי הוראות סעיף 145 לפקודה, רק מקום בו הוחלט על פסילת ספרים, יכול הנישום לערער על החלטת הפסילה לפני בית המשפט, בעוד שכאשר מדובר באזהרה בלבד (שמשמעותה היא מעין "תקופת מבחן" כך שבמידה ובתוך תקופה של 12 חודשים יימצא אי רישום תקבול נוסף בעסק, כי אז תישקל האפשרות להורות על פסילת הספרים) – אין מדובר בהחלטה הנמנית על החלטות שניתן לערער עליהן לפי פקודת מס הכנסה.



## ייצוגית - הבחנה בין ריבית לבין הפרשי הצמדה לעניין ההכנסה ת"מ 137-07 מיכל בראל נ' מדינת ישראל יוסי חמצני, עו"ד

♦ ביהמ"ש קבע, כי טענת המבקשת, לפיה מהמונח "תוספת לקרן" הנזכר בהגדרת "ריבית" יש ללמוד שרק כאשר יש תוספת לקרן ממעטים את הפרשי הצמדה, אינה מקובלת, משום שבמונח "תוספת לקרן" גלום כל שינוי בקרן בין חיובי ובין שלילי. בהקשר זה, מוסיף בית המשפט כי בהגדרת "הפרשי הצמדה" בסעיף 1 לפקודה, נקבע: "כל סכום שנוסף לחוב או לסכום תביעה - עקב הצמדה לשער המטבע...". זאת ועוד, עפ"י העיקרון הקבוע בסעיפים 28 ו- 92 לפקודה, אין לקזז הפסד שאילו היה רווח היה פטור ממס. בהתאם, ככל שהפרשי הצמדה בפיקדון פטורים ממס אזי לא ניתן יהיה לקזז הפסד הנובע מהפרשי הצמדה בפיקדון. סעיף 9 (13) לפקודה, עוסק בהפרשי הצמדה על פיקדון בנקאי או על תכנית חיסכון, ממנו עולה, כי הכנסה שמקורה בהפרשי הצמדה בפיקדון פטורה ממס. משכך, הפסד הנובע מהפרשי הצמדה בפיקדון לא ניתן לקיזוז.

♦ ביהמ"ש מוסיף וקובע, כי ריבית הסכמית הגלומה בפיקדון מרבה את הקרן. טענת המבקשת, כאילו במצב בו קרן הפיקדון קטנה בסוף תקופת הפיקדון "המפקיד לא קיבל כל "ריבית" ואין לו "הכנסה" מריבית. אינה מקובלת. במישור החוזי, אין חולק שעל פי ההסכם בין הבנק לבין המבקשת זכאית הייתה המבקשת לריבית שנתית. אין גם חולק שבפועל זוכתה המבקשת בגין הריבית המוסכמת. ממילא, עובדתית קיימת כאן "הכנסה", וכפי שפורט לעיל יש להבחין בין הכנסה זו מריבית לבין הכנסה (לו הייתה) מהצמדת הפיקדון לשער הדולר עליה לא הייתה המבקשת מחויבת במס מכוח הוראות סעיף 9 (13) לפקודה. המבקשת מבקשת לראות בפיקדון כבנוי ממקשה אחת אלא שאין הסכמית הדבר כך. הפיקדון מתחזק שני סלים. סל הקרן הצמודה לשער הדולר וסל הריבית.

♦ גם בטענות המבקשת, כאילו למרות הפטור ממס על הפרשי הצמדה הקבוע בסעיף 9 (13) לפקודה, בפועל קיים מיסוי על הפרשי הצמדה, איני מוצא ממש. טענות המבקשת נסמכות על השוואה בין דוגמא למיסוי פיקדון צמוד למדד המחירים לצרכן לבין דוגמא למיסוי פיקדון שאינו צמוד למדד. בענייננו מדובר בפיקדון שהפקידה המבקשת ואין חולק שהפיקדון היה צמוד לשער הדולר, וביחס לכך חלות הוראות סעיף 9 (13) לפקודה לפיהן ההכנסה מהפרשי הצמדה פטורה ממס.

♦ ביהמ"ש אף קובע, כי נוכח האמור, אין למבקשת עילת תביעה. בהעדר עילת תביעה אין המבקשת רשאית להגיש בקשה לאישור תובענה ייצוגית ולא נראה שהשאלות המהותיות המתעוררות יוכרעו לטובת הקבוצה אותה מתיימרת המבקשת לייצג.

### התוצאה:

♦ הבקשה והתובענה נדחות. נפסקו לטובת המדינה 36,000 ש"ח הוצאות ושכ"ט.

ניתן ביום 14.9.14

ב"כ המבקשת: עוה"ד דורון לוי ויאיר אברהם

ב"כ המשיבה: עוה"ד אריק ליס ואדם טהרני, פרק' ת"א (אזרחי)

♦ המבקשת הפקידה כסף בפיקדון בנקאי בריבית של 3.47% לשנה צמוד לשער הדולר. ביום ההפקדה עמד שער הדולר על 4.355 ש"ח לדולר. ביום פתיחת הפיקדון קיבלה המבקשת מהבנק סכום לפי שער של 4.2791 ש"ח לדולר. הבנק חייב את המבקשת במס במקור בשיעור 20% על הרווח שנצמח לה מזיכוי הריבית.

♦ לטענת המבקשת, בתקופה שבין יום הפקדת הפיקדון ליום פתיחת הפיקדון ירד שער הדולר בשיעור של 1.74% ובהתאם הפסידה המבקשת כסף מסכום הקרן שהפקידה בפיקדון. על כן, לא הייתה למבקשת הכנסה ולא היה מקום לחייב אותה במס. על זה גם הגישה המבקשת בקשה לאישור התובענה כייצוגית.

♦ לטענת המשיבה, יש לחלק את התשואה על קרן הפיקדון לשני מרכיבים. האחד, הפסד שנגרם למבקשת בשל ירידת שער החליפין של הדולר (להלן: "הפרשי הצמדה"). השנייה התשואה שנצמחה למבקשת מהריבית על הפיקדון בהתאם למוסכם בין המבקשת לבין הבנק (להלן: "הריבית"). המשיבה הוסיפה וטענה כי על פי הוראות סעיף 9 (13) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א - 1961 (להלן: "הפקודה"), הפרשי הצמדה פטורים ממס, אין המבקשת זכאית לקזז את הפסד מהפרשי הצמדה מהרווח שנצמח לה מהריבית. זאת, בהתאם לעקרון הקבוע בסעיפים 28, 29 ו- 92 לפקודה, לפיו אין לקזז הפסדים שאילו היו רווחים לא היו חייבים במס.

♦ לאישור תובענה ייצוגית, טענה המשיבה, כי למבקשת אין עילת תביעה אישית והתובענה הייצוגית אינה הדרך היעילה או הנכונה או ההוגנת להכרעה במחלוקת בנסיבות העניין.

### ביהמ"ש המחוזי בת"א, כב' השופט מגן אלטוביה:

♦ שתי שאלות בהן יש להכריע: האם בנסיבות העניין ולצרכי מס יש להבחין בין הפרשי הצמדה לבין ריבית או שמא יש לראות בפיקדון עסקה אחת? אם יש מקום להבחין בין הפרשי הצמדה לבין ריבית, האם ניתן לקזז את הפסד שנבע מהפרשי הצמדה מהרווח שנבע מהריבית?

ההוראה בפקודה המתייחסת לחיוב במס הפרשי הצמדה או ריבית, קבועה בסעיף 2 (4) לפקודה.

ביהמ"ש קובע, כי קיימת הבחנה בין הצמדה לבין ריבית גם במישור המהותי - כלכלי. שיעור הריבית שתשולם על ידי בנק למפקיד פיקדון, נקבע מראש בין המפקיד לבין הבנק במסגרת הסכם הפיקדון. לעומת זאת, מקום שהוסכם בין הבנק לבין המפקיד שהפיקדון יהיה צמוד למדד או לשער מטבע, שינויי הצמדה הינם נגזרת של משתנים וגורמים חיצוניים שהצדדים יכולים אולי להעריכם מראש אולם בעת עריכת הסכם הפיקדון אינם יודעים בוודאות מה יהיו. זאת ועוד, ההצמדה נועדה לשמור על ערך הכסף שהופקד בפיקדון, בעוד הריבית נועדה לפצות את המפקיד על שלילת האפשרות להשתמש בכסף בתקופת הפיקדון והיא תשואה בשל העמדת הקרן לידי הבנק. לפי ההבדלים, יש להבחין בין הפרשי הצמדה לבין ריבית ולראות בכל אחד מאלה מקור הכנסה נפרד.



**4-3 שנות מאסר לבעלי חברת "אשבל"**

**ביום 3.9.14 גזר כב' השופט יורם נועם מבימ"ש המחוזי בירושלים את דינם של בני הזוג יוסף שחם ונאוה אנוש ממושב שורש, לשעבר בעלי חברת התוכנה 'אשבל טכנולוגיות' מהר חוצבים. על שחם ואנוש נגזרו 4 ו-3 שנות מאסר בהתאמה, וכן קנס משותף של ארבעה מיליוני ש"ח. יצויין שהאמור מתווסף לעשרות מיליוני ש"ח ששילמו בני הזוג לקופת המדינה במסגרת הליכים שונים שהתנהלו נגדם. יוסף שחם היה ממקימי ובעלי חברת אשבל ומנהלה בפועל, ונאוה שחם, בת זוגתו, הייתה מנהלת הכספים והחשבת של החברה. בני הזוג הורשעו במסגרת הסדר טיעון בטרם כתב אישום, שהוגש ע"י עו"ד דן בהט מפרקליטות מחוז ירושלים, בכך שבין השנים 2000 ל-2008 ניהלו מערכת הנהלת חשבונות כפולה ושינו אלפי דיווחים על הוצאות והכנסות החברה, כמו גם נתונים אחרים בסכומים של מעל 100,000,000 ₪ במטרה להקטין את החבות שלהם במס. השניים הורשעו בכך שאת הדיווחים הכוזבים שניהלו במערכת החשבונות הכפולה, העבירו לרואה החשבון של החברה, שעל סמך נתונים אלה כתב את מאזניה הכספיים של החברה. מעבר לכך בני הזוג העבירו מקופת החברה כ-30 מיליון ₪ לחשבונם האישי, מלבד המשכורות שמשכו, ושחם לא דיווח לרשות המסים על כספים שהיו לו בחשבון בנק בארה"ב. עפ"י פרסום רשות המסים, במסגרת ההסדר שילמו בני הזוג עד כה כ-57 מיליון ₪ (!), כאשר יתר הסכומים נמצאים במחלוקת אזרחית. מאז הופקעה מידיהם חברת אשבל ונמכרה בתחילת שנת 2014 תמורת 195 מיליון ₪, מתוכם חולטו עד כה 40 מיליון ₪ לכיסוי חובותיהם.**

**מינוי מנהל מיסוי מקרקעין רחובות**

ביום 11.9.14 הודיע עו"ד ורו"ח משה אשר, מנהל רשות המסים, על בחירתו במכרז של עו"ד שי אהרונוביץ לתפקיד מנהל מיסוי מקרקעין רחובות. אהרונוביץ שימש בתפקידו האחרון כמנהל מחלקת שומת מקרקעין. מאז החל את עבודתו ברשות המסים, לפני 12 שנים, מילא שורת תפקידים בחטיבת השומה ובלשכה המשפטית. אהרונוביץ, עורך דין, בעל תואר ראשון ושני במשפטים מאוניברסיטת בר אילן, מחליף בתפקידו החדש את מר שלמה חסידיס, אשר מונה בתחילת השנה למנהל מיסוי מקרקעין ירושלים וניהל במקביל גם את מיסוי מקרקעין רחובות בתשעת החודשים שחלפו.

**מערכת מס פקס מאחלת לעו"ד אהרונוביץ הצלחה בתפקידו החדש.**

**חשד להעלמות אצל קבלן חשמל מנתניה**

ביום 16.9.14 הורתה כב' השופטת זנה אמיר מבימ"ש השלום בת"א על שחרורו של החשוד אברהם שחורי, קבלן לעבודות חשמל מנתניה בתנאים מגבילים. שחורי חשוד בהשמטת הכנסות של כ- מיליון ש"ח במשך חמש שנים. עפ"י הודעת רשות המסים, בפעילות מקדימה של פקיד שומה חקירות מרכז עלה חשד לפיו שחורי אינו מדווח על מלוא הכנסותיו, בהמשך, נפתחה כנגדו חקירה גלויה, במהלכה נגבו עדויות מספקים ומלקוחות ונתפסו ספרי החשבונות של החשוד. עפ"י הודעת רשות המסים, מהחקירה עד כה עולה, כי בשנים 2009 – 2013 ביצע שחורי פרויקטים של עבודות חשמל, בעיקר למוסדות. אולם, כמצוין בבקשת המעצר, למרות שקיבל מלקוחותיו כספים בגין עבודות אלו, הוא לא דיווח על מלוא הכנסותיו לרשות המסים ולפי החשד, הוא העלים הכנסות בסך של למעלה ממיליון ש"ח. יתרה מזאת, כך עפ"י הרשות, שחורי לא שמר את פנקסי הקבלות, חרף העובדה שהוא מחויב לכך לפי החוק.

**השינויים במבנה לשכת עו"ד - יוצאים לדרך!**

ביום 17.9.14 פירסם משרד המשפטים את [תזכיר חוק לשכת עורכי הדין \(שינויים במבנה מוסדות הלשכה ובמתכונת ההסמכה והוראות נוספות\), התשע"ד-2014](#). עיקר השינויים המוצעים בתזכיר מתייחסים למבנה לשכת עורכי הדין, מוסדותיה, ניהולה הכספי ובעלי התפקידים בה. לצד אלו, מוצעים שינויים בנושא ההסמכה לעריכת דין, שעניינם הפיקוח על ההתמחות ומתכונת הבחינות שבסיומה. בשיחה שקיים ראש לשכת עורכי הדין, עו"ד זורון ברזילי, עם שרת המשפטים, הגבי ציפי לבני, הודה עו"ד ברזילי לשרה על הצעת החוק שהציגה ועל השינוי ההיסטורי ומחויב המציאות במבנה לשכת עורכי הדין, הכולל בין השאר את ביטולם של המנגנונים המיותרים בלשכה והפחתה משמעותית בדמי החבר. עו"ד ברזילי ציין, כי: "בשלוש שנים האחרונות אני נאבק בכל האמצעים העומדים לרשותי ומכריז מעל כל במה אפשרית על צורך בשינוי חוק לשכת עורכי הדין וביטול מנגנוני היתר, יצירת שקיפות, חיזוק המשילות ומתן שירות טוב יותר לחבריה. מאבק זה נשא פרי והוביל להקמתה של ועדת פרוקציה שלשמחתי המליצה על שינוי מבנה הלשכה. כמו כן, שמח ברזילי, כי "אני אוכל לומר שהמהפכה שהובילתי בשנים האחרונות בלשכת עורכי הדין יוצאת לדרך ואני אפעל בכל מרצי ליישם את המלצות השרה במלואן, לטובת ציבור עורכי הדין ולטובת הציבור בישראל".

