

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

גיליון 723 יום ה' 5 בפברואר 2015

השבוע בגיליון

פרשת חשבונות בנק HSBC – SWISS LEAKS //

עדכונים מהשטח

תקנת הציבור, או מס אמת?

תאמר
פסיקה

עליון – מ"ה – קיזוז כספי גניבה "לאחור" (פס"ד דמארי והירשזון) //
מ"ה – הסדר טיעון בהליך הפלילי ישמשו כראיה בהליך האזרחי //
שבח – האם חל פטור ממס שבח על מכר חלקי ע"פ תמ"א 38/2? //

חשד: מכירת עבודות סמינריוניות ללא דיווח // רוצים את המתמחה? חכו 10 ימים מהראיון // בכירים בקבוצת שטראוס חשודים בעבירות מס // מינויים בוועדות הסטטוטוריות בלשכת עוה"ד //

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

פרשת חשבונות בנק HSBC – סוויס ליקס / SWISS LEAKS

◆ יצויין, כי ברשימת הקרדיטים לצוות ה"סוויס ליקס" מוזכרים עשרות עיתונאים מכל העולם, ובהם נציג ישראלי – מר **אורי בלאו**, לשעבר מ"הארץ".

◆ **ראשית יודגש - עצם החזקתו של חשבון בנק בחו"ל מותרת על פי הדין! ובלבד שהנכסים בחשבון מדווחים על פי הדין, דהיינו רק במידה ויש חובה לדווח.**

◆ רשות המסים **טרם שמה ידה על הרשימה המלאה**, אך בהתאם להצהרותיה בכלי התקשורת, היא עשתה ותעשה מאמצים לקבלה, כמו שעשתה (והצליחה) לגבי רשימות אחרות (כגון UBS).

מה עושים?

◆ רשות המסים פרסמה לאחרונה (בספטמבר 2014) "**נוהל גילוי מרצון**" שיהיה בתוקף עד ספטמבר 2015, שמאפשר לדווח על כספים וחשבונות לא מדווחים בצורה אנונימית, ולקבל חסינות מפני הליך פלילי!

◆ **המועד הקובע לגילוי מרצון - מועד פתיחת ההליך!** משכך, מי שלא התחיל/יתחיל בהליך בטרם שמו יצוץ באחת הרשימות, יקשה עליו מאד (כמעט בלתי אפשרי) לעשות זאת אחרי שהרשימות יגיעו לרשות המסים, גם אם יפורסמו בכלי התקשורת.

◆ **אל תשמחו רק על המזל. על מנת שהגילוי ישאר אנונימי – עליו להתבצע באמצעות עו"ד!** (ר' מאמר **באתר לשכת עורכי הדין** שדבריו יפים גם לענייננו).

◆ פורסמה ברשת רשימת מסמכים החושפת יותר מ-30 אלף חשבונות בנק סודיים בשלוחה השווייצרית של בנק HSBC הבריטי.

פרסום הרשימה שזכה לכינוי "**סוויס ליקס**" (SWISS LEAKS) פורסם ברשת על ידי ה"גרדיאן" הבריטי, BBC פנורמה, וארגון International Consortium of Investigative Journalists (ICJ) מווינגטון.

◆ כפי שפורסם, הרשימה מבוססת על נתונים שהועברו בשנת 2008 לממשלת צרפת על ידי עובד בנק לשעבר בשם Hervé Falcian שהפך לעד מפתח (עד מזינה) במסגרת חקירת העלמות מס שבוצעה בצרפת בשנת 2008.

◆ ברשימה, פורסמו פרטים של כ-30,000 חשבונות בבנק HSBC עד שנת 2007, בהם החזיקו כ-100 אלף אנשים פרטיים וחברות מיותר מ-200 מדינות. סך הכספים באותם חשבונות הינו כ-120 מיליארד דולר (!)

◆ **ההיבט הישראלי - לפי המסמכים שהודלפו, ברשימה נכללים 6,222 ישראלים שהחזיקו ב-9,769 חשבונות בנק בהיקף של כ-10 מיליארד דולר בין השנים 2006-1922.**

ישראל מדורגת במקום ה-6 מבין כ-200 המדינות שאזרחיהן הפקידו כספים בבנק, אחרי שווייץ, בריטניה, ונצואלה, ארה"ב וצרפת.

מחזיק כספים לא מדווחים בארץ או בחו"ל?

פנה פניה אנונימית לרשות המסים לפני שהרשות תפנה אליך!

משרד עוה"ד גולדמן ושות' עוסק בייעוץ וייצוג בהליכי גילוי מרצון תוך תכנון מס מיטבי

טל': 03-6966733 ; דוא"ל: office@goldman-law.co.il



תקנת הציבור, או מס אמת?

מאת נדב הכהן, רו"ח

רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות'

מחשבתית) לראות בכספי ההשבה מעין הוצאה עסקית, הראויה לניכוי לצורכי מס הכנסה.

◆ על כך הסכימו שלושת השופטים, פה אחד. מחלוקת נתגלעה בין השופטים בעניין עיתוי ניכוי הוצאה, בשל כספי ההשבה. **השופט נ. הנדל (בדעת מיעוט)** הסכים למסקנה לפיה כספי הגניבה הם הכנסה חייבת בידי המערערים, בשנים הרלוונטיות, אך שלל קטגורית את האפשרות "להזיז לאחור" את כספי ההשבה (כולם או מקצתם), בשל לשונו המפורשת של סעיף 28 לפקודת מס הכנסה, המתירה לנישום (במקרים מסוימים) קיזוז הפסדים בשנים הבאות (ולא בשנים קודמות).

לדברי השופט הנדל, לשונו ומבנהו הברורים של הסעיף מעידים כי המחוקק לא ראה לנכון לאפשר חלופה של קיזוז "לאחור", וכל קביעה אחרת אינה מעוגנת לשונית. יתר על כן, כל קביעה אחרת (לדעתו של השופט הנדל) תפתח פתח רחב מדי, ותפרוץ את גבולות הפרשנות המקובלת, כי ניתן יהיה לפרש כל חוק (או להשלימו) על מנת שהתוצאה תעלה בקנה אחד עם עיקרון גביית מס אמת. עמדת (הרוב) של שני השותפים האחרים (א. רובינשטיין ונ. סולברג) היתה שונה.

◆ **השופט סולברג** הצטרף להחלטתו של השופט רובינשטיין, שהגיע למסקנה מהפכנית למדי, לפיה ניתן לאפשר, במקרים מסוימים, קיזוז הפסדים כנגד הכנסות של נישומים בשנים שקדמו לשנת התגבשות ההפסד, כדי למנוע גרימת עוול לנישום. אכן, יש לסווג את כספי המעילה/הגניבה כהכנסה, חרף השבתם (בשנים מאוחרות יותר), ואולם תוצאה לפיה לא יוכלו המערערים לקזז השבה זו כהפסד (בהעדר הכנסה חייבת בשנת ההשבה, או לאחריה) - אינה נראית צודקת.

◆ ככל הנראה, **השופט רובינשטיין** הגיע לידי מסקנה, כי ראוי להבחין (לעניין הטלת המס), בין עברייני שהשיב את הכספים שנטל לעצמו (גם אם ההשבה הייתה מאוחרת, ולא נבעה בהכרח משיקולים מצפוניים), לבין זה שלא השיבם כלל. על ביהמ"ש להכריע (לשיטתו של השופט רובינשטיין) באופן "שיגשים את האיזון הראוי בין השמירה על תקנת הציבור לבין הטלת מס אמת".

◆ האיזון שהושג במקרה זה (**בדעת הרוב**) נמצא בכך, שהותר **למערערים לנכות מהכנסתם, בשנים הרלוונטיות, מחצית מסכום ההשבה.**

◆ מומחי המס יזכרו, בוודאי, בדברים שנאמרו בעבר, על ידי השופט רובינשטיין (ע"א 10011/07; פור חברת לניהול תיקי השקעות בע"מ).

גולת הכותרת בדבריו של השופט רובינשטיין, באותו **מקרה, הייתה זו: "... כשם שהמחוקק, הרשויות ובתי המשפט מצווים ועושים להיאבק במניפולציות ובהערמות בתחום המס, שמטבע הדברים מועד לפורענויות אשר כאלה, שכן מטבע האנוש רבים הם שאינם ששים לתשלום מס - כך חובתם גם לתת יד לכך שהנישום לא יפגע בלא צורך, במובן של מס אמת...".**

הפעם (**בע"א 4157/13 ובע"א 4489/13**) מימש ביהמ"ש העליון את המלצתו של השופט רובינשטיין, ולא נותר לנו אלא להמתין ולראות את השלכותיו הלא פשוטות של פסק הדין, שניתן ביום 3.2.15.

◆ בדרך כלל, בהתנגשות המשפטית האפשרית שבין "שומת אמת" לבין "תקנת הציבור", ידה של האחרונה היתה על העליונה.

◆ למסקנה כזו יגיע, מן הסתם, מי שיעיין בפסק הדין שניתן בביהמ"ש העליון, ביום 1.1.2007, **בע"א 6726/05 (הידרולה בע"מ נגד פקיד שומה 1).**

באותו מקרה, תבעה המערערת שיוכר לה ניכוי, בקביעת הכנסתה החייבת, בשל עמלות ששילמה לדבריה בחו"ל (ללא מסמכים), כדי לקדם את פעילותה העסקית במדינות ברית המועצות לשעבר.

◆ ביהמ"ש העליון לא התיר את הניכוי המבוקש (בעיקר בשל חוסר יכולתה של המערערת להציג ראיות מתאימות בדבר סכומי העמלות ששולמו), ובין היתר התבטא אז השופט א. רובינשטיין במלים אלו: **"... מן האמור עד הנה עולה, כי אין להתיר את ניכויים של הסכומים שהעבירה המערערת לסוכניה ושימשו לתשלומי שוחד - וזאת מחמת אי-חוקיותן של ההוצאות. תשלומים אלה, שנועדו לשחד ולהשחית עובדי-ציבור במדינה זרה, היו בלתי-חוקיים אילו נעשו בישראל, וחזקה - למצער - שאינם חוקיים במדינה בה בוצעו; על כן דינם כדין הוצאות שהוצאו בעבירה. הכרה בתשלומים כאלה כהוצאות לצורך ניכוי ממס סותרת את תקנת הציבור. היא מוציאה את החוטא נשכר...".**

◆ בהרכב ביהמ"ש ישבו, באותו מקרה, גם השופטים א. חיות וי. אלון, שהצטרפו להחלטתו של השופט רובינשטיין, אך הם הותירו לעת מצוא את השאלה העקרונית, הנוגעת לניכויין של הוצאות בלתי חוקיות.

לאחר מכן, במסגרת תיקון 172 לפקודת מס הכנסה (שתחילתו מיום 26.11.2009) קבע המחוקק, במפורש, בסעיף 16)32 לפקודה, כי לא יותר ניכוי בבירור ההכנסה חייבת בשל "תשלומים, בין שניתנו בכסף ובין בשווה כסף, שיש יסוד סביר להניח שנתיתם מהווה עבירה לפי כל דין".

◆ ביום 3.2.2015 ניתן בביהמ"ש העליון פסק דין רחב יריעה (ומלומד במיוחד), **בע"א 4157/13 ובע"א 4489/13 (דמארי אילנה ואבישי נגד פקיד השומה רחובות; אברהם הירשזון נגד פקיד השומה כפר סבא).**

◆ בשני הערעורים, המדובר היה ביחידים, ששלחו ידם בכספים לא להם, ובשנים מאוחרות יותר (משנחשפו מעלליהם) השיבו את הכספים שגנבו.

פקיד השומה חייב את היחידים במס, בשנים בהם נטלו לעצמם מה שנטלו, וסרב להביא בחשבון את ההתפתחות המאוחרת, בה החזירו את הכספים הללו.

ביהמ"ש העליון אישר, פה אחד, כי פקיד השומה רשאי להטיל מס על נישום, בשל הכנסות בלתי חוקיות ש"הפיקו" (גם אם הכספים הללו הושבו, בשנים מאוחרות יותר), משום שנטל הכספים פועל בהם כבתוך שלו, וגם כדי שהחוטא לא יצא נשכר.

הסנקציה שנקבעה בתיקון 172 בפקודת מס הכנסה, לפיה לא יותר בניכוי תשלומים שנתיתם מהווה עבירה לפי כל דין, אינה רלוונטית ביחס לכספי השבת גניבה, שכן ברור כי פעולת ההשבה, כשלעצמה, מותרת ואף רצויה היא. על כן, אין מניעה (תוך נקיטת עמדה סבירה של גמישות

קיצוץ כספי גניבה "לאחור" (פס"ד דמארי והירשזון)
 ע"א 4489/13; 4157/13 דמארי אילנה והירשזון נ' פ"ש רחובות וכפר סבא
 אינגה אייזנברג, עו"ד (חשבונאית)

עפ"י ההלכה הפסוקה, אך שאלה זו תוכרע בכל מקרה לפי נסיבותיו. בין היתר ייבחן האם מטרת ההשבה היא עונשית או תרופתית בעיקרה, והאם התרת הניכוי תגרום לסיכול המדיניות הציבורית – תקנת הציבור – שביסוד הטלתו. אשר לסיווג התשלומים כהוצאה כייצור הכנסה בסעיף 17 לפקודה, אף אם אין הדבר נקי מספקות, ניתן במקרה דנא לעשות כן בפרשנות מרחיבה; ואולם אין הדין מאפשר ניכוי כאמור ביחס לשנות מס הקודמות לזו בה הוצאה ההוצאה, כבקשת המערער. חרף האמור, נראה, כי במקרים מסוימים ניתן לאפשר קיצוץ הפסדים באופן רטרואקטיבי, כנגד הכנסה משנים שקודמות לשנת ההפסד; זאת, באמצעות פרשנות תכליתית של סעיף 28 לפקודה וכדי למנוע גרימת עוול לנישום. כך בענייננו, על מנת לשקף ככל שניתן את מאזן ההכנסות וההוצאות של המערערים וכדי לא להעמידם בפני עונש כפול או "כפל קנס", ניתנת להם האפשרות לקזז מהכנסתם כהפסד בשנות המס שקדמו לשנת ההוצאה. ואולם, הצעתי להגביל אפשרות זו באופן שבו יוכלו המערערים לנכות רק מחצית מסכום ההשבה, וזאת כדי להביא לידי ביטוי את העובדה החמורה שהחזיקו למשך זמן רב בכספים גנובים ונהגו בהם מנהג בעלים, עד שנתפסו במעילתם. כב' המשנה לנשיא רובינשטיין הציע לקבל את הערעור באופן חלקי, כך שיתאפשר לכל אחד מן המערערים לקזז מחצית מסכום ההשבה כהפסד כנגד הכנסותיהם בשנות המס שבגינן הוצאו השומות נשוא הערעורים.

◆ **כב' הש' נ' הנדל (דעת מיעוט)** קבע, כי יש לאמץ את הגישה, כי "גם מקום שקיימת חובת השבה לבעלים, יש לראות בכספי מעילה וגניבה הכנסה החייבת במס". נראה, כי זוהי הדרך בה צעד הדין הישראלי, אם כי טרם ניתנה הכרעה נקודתית בסוגיה ע"י בימ"ש זה. לסיכום, ככל שהנישום שהחזיק בכספים הגנובים יכול היה לנהוג בהם פְּבָּשָׁלוּ – הרי שיש לראות בהם כהכנסתו. המציאות השתנתה, גם אם שינוי זה נולד בחטא. יש להכיר בכך. המחוקק הבחין בין קיצוץ סימולטני וקיצוץ לשנים הבאות לעומת קיצוץ "לאחור". הבחנה זו היא העומדת לרועץ למערערים, ומסבירה מדוע אין להכיר בתשלומי ההשבה כהוצאות הניתנות לניכוי בנסיבות העניין. הדין הקיים מחייב את דחיית הערעורים. עם זאת, נראה, כי יש מקום, כי המחוקק ייתן דעתו לדין הרצוי.

◆ **כב' הש' נ' סולברג (דעת רוב) הצטרף לפסק דינו של כב' המשנה לנשיא רובינשטיין.**
 תוצאה:

◆ הערעורים התקבלו חלקית. כך שהותר למערערים לקזז מחצית מסכום ההשבה "לאחור", דהיינו התאפשר ייחוס לשנות המס בעת גניבתם.

ניתן ביום 3.2.15

ב"כ המערערת: עו"ד א' טנא; עו"ד מ' ביסטרצקי;
 ב"כ המערער: עו"ד ז' שרון; עו"ד מ' סולומונוביץ;
 עו"ד מ' פורת

ב"כ המשיב: עו"ד עמנואל לינדר, פרקל' המדינה

◆ **אילנה דמארי** (להלן: "המערערת") עבדה כמנהלת מדור בקרת חשבוניות רפואיים בקופת חולים "מכבי שירותי בריאות" (להלן: "מכבי"). ביום 12.11.09 הרשיע ביהמ"ש השלום את המערערת ואת משה ענתבי (להלן: "ענתבי") עפ"י הודאתם בכתב אישום מתוקן, בעבירת גניבה ע"י עובד לפי סעיף 391 לחוק העונשין, תשל"ז-1977. כעולה מכתב האישום, גנבו המערערת וענתבי בצוותא חדא, ב-33 הזדמנויות שונות, סך של כ-2,400,000 ש"ח מחשבון מכבי. ביום 19.10.10 גזר בימ"ש השלום על המערערת 18 חודשי מאסר בפועל ו-18 חודשי מאסר מותנה, וקנס בסך 20,000 ש"ח.

◆ בין השנים 1995-2005 כיהן **אברהם הירשזון** (להלן: "המערער") כחבר כנסת וכיו"ר הסתדרות העובדים הלאומית, ובשנת 2004 כיהן גם כשר בממשלה. ביום 8.6.09 הרשיע ביהמ"ש המחוזי את המערער בגניבת כספים מהע"ל, בארבע פרשות מתוך שש שיוחסו לו.

◆ בשני הערעורים שלהלן – כל אחד מהמערערים גנב כספים בסכומים משמעותיים והחזיק בהם מספר שנים, הורשע בגין כך ונדון למאסר בפועל ותשלום קנס כספי; המערערים שניהם השיבו את כספי הגניבה לקרבנות העבירה במהלך ההליכים הפליליים שהתנהלו בפרשיות הללו. בשני המקרים, לאחר השבת הכספים, הוציא המשיב שומה המתייחסת לשנות המס בהן ביצעו המערערים את הגניבות, במסגרתה הוטל מס הכנסה על כספי הגניבה, אף שהכספים עצמם כבר הושבו.

הערעורים נסבים בעיקר על הטענה, כי אין לראות בכספי הגניבה, הן בעת החזקתם ע"י הנישום והן לאחר שהושבו, הכנסה החייבת במס, ואף אם נכון לסווגם ככזו, יש להתיר בנסיבות העניין את ניכוסם כהוצאה בייצור ההכנסה או את קיצוץ המס כהפסד. עוד טוענים המערערים, כי יש להתיר להם את הקיצוץ או הניכוי כנגד הכנסתם החייבת במס במסגרת שנות המס שבשומות, אף כי בשני המקרים נעשו תשלומי ההשבה בשנות מס מאוחרות יותר ולוא משיקולי צדק.

◆ מטעם המשיב נטען, כי אין נפקא מינה לענין מיסוי רווחים כאשר אלה הופקו באמצעות פעילות בלתי-חוקית, ויש למסותם גם לנוכח האפשרות, כי יידרש הנישום להשיבם לבעליהם החוקיים.

בביהמ"ש העליון בירושלים – כב' משנה לנשיא א' רובינשטיין; כב' הש' נ' הנדל; כב' הש' נ' סולברג:

◆ **כב' המשנה לנשיא א' רובינשטיין (דעת רוב):** כספי הגניבה שחמסו המערערים מהווים הכנסה החייבת במס; המערערים קיבלו כספים אלה לידיהם ונהגו בהם מנהג בעלים. ההלכה העקרונית בנושא היא, כי ככל שניתן לשייכם למקור הכנסה עפ"י הפקודה, גם כספים שקיימת לגביהם חובת השבה – כמו בנידון דידן – חייבים במס הכנסה, אף אם הושבו בעתיד לבעליהם. נוסף לכך, נראה, כי במישור העקרוני ניתן להתיר את ניכוסם של תשלומי ההשבה ששילמו המערערים כהוצאה בייצור ההכנסה, בשונה מקנס האסור בניכוי



הסדר טיעון בהליך הפלילי ישמשו כראיה בהליך האזרחי
 ע"מ 5330-07-12 ברמוחה ואח' נ' אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין
 ישראל בן ציון, משפטן

ניתנה לאחר הודאת המערערים, ומבלי שהתקיים הליך
 ראייתי ומקיף ומשום ש"רכיב הענישה הניח את דעתם
 מבלי ליתן תשומת לבם לכל פרט בכתב האישום".

ביהמ"ש המחוזי בת"א בפני כב' השופט יונה אטדגי:

◆ ביהמ"ש קבע, כי אין די בכך, שהרשעת המערערים
 נעשתה בעקבות הודאתם ובלא שנשמעו הוכחות כדי
 למנוע את חלותו של סעיף 42 לפקודת הראיות.

◆ ביהמ"ש דחה גם את טענת המערערים, לפיה, הודו
 בכתב האישום המתוקן בו יוחס להם עיסוק במתן
 הלוואות בריבית "החל משנת 2007 ועד ינואר 2011"
 וזאת בשונה מכתב האישום המקורי בו יוחס להם
 עיסוק כאמור בשנת 2010 בלבד, משום ש"רכיב הענישה
 הניח את דעתם מבלי ליתן תשומת לבם לכל פרט בכתב
 האישום". ביהמ"ש אף קבע, כי כתב האישום המתוקן
 נחתם גם על ידי המערערים עצמם, ולאחר שבימ"ש
 בהליך הפלילי פנה לנאשמים, שאל אותם אם הבינו את
 כתב האישום המתוקן והם השיבו כי הבינו את תוכנו
 ומודים בו. ולפיכך מנועים המערערים מלטעון כי לא
 הבינו במה הודו. (*במילים אחרות אמר ביהמ"ש-
 "בעיה שלהם")

◆ יצוין, כי מסיבה לא ברורה נמנע ביהמ"ש מלהתייחס
 לטענה, כי המעשים הנזכרים בכתב האישום מיוחסים
 למערערים ולנאשמים נוספים, ואף "לאחרים" מלבד
 הנאשמים. (*הערת מערכת: טענה זו מן הראוי שהיתה
 מקבלת משקל ראוי ולבטח בשלב המשך התיק).

◆ לסיום, לאחר שדחה ביהמ"ש את טענות הנישומים,
 קיבל ביהמ"ש (מכח סעיף 42 לפקודת הראיות),
 כראיה במשפט את הכרעת הדין שניתנה נגד המערערים
 בתיק הפלילי. ביהמ"ש קבע, כי על אף שהכרעת הדין
 ניתנה בעקבות הודאת הנאשמים בכתב האישום
 המתוקן, כל הממצאים והמסקנות הכלולים בכתב
 האישום מהווים ראיה במשפט זה והמערערים אינם
 רשאים לסתור אותם, אלא לאחר בקשה מפורשת
 ומנומקת לעניין ממצא ספציפי, שתוגש לפי סעיף 42.

◆ תוצאה: הבקשה התקבלה.

ניתן ביום: 21.1.2015

ב"כ המערערת: עו"ד נעמה אלחוזד

ב"כ המשיב: עו"ד נגה דגן, פרקל' מחוז ת"א (אזרחי)

***הערת מערכת:** ביהמ"ש דחה את טענת המערערים
 לפיה במסגרת הסדר הטיעון "הם לא שמו לב" לפרטי
 כתב האישום המתוקן, אלא רק לרכיב הענישה (עם כל
 הכבוד מדובר בטענת "צווארון כחול" מובהקת שאינה
 מתאימה לתיקי מס!) לפיכך הכיר ביהמ"ש בעובדות
 כתב האישום שבהסדר מבלי יכולת לסתור אף לא
 ממצא אחד מהן, ללא טעמים מיוחדים ובכדי למנוע
 עיוות דין. תוצאה זו של שילוב האכיפה הכלכלית
 בתיקים פליליים הובנה והוטמעה על ידי המדינה, אך על
 ידי "עבריינים" עדיין לא!

מסיבה זו מומלץ בכל תיק פלילי לשלב בצוות ההגנה
 עו"ד המתמחה בתחום המיסוי כדי שיתן המענה
 המתאים לנושא המיסוי, שאחרת, סגירת התיק הפלילי
 היא רק יריית פתיחה (בתותח) למלחמה האזרחית.

◆ **השאלה הנשאלת בבקשה במסגרת ערעור זה הינה:**
 האם חל ס' 42 לפקודת הראיות (תשל"א-1971)
 (להלן: "פקודת הראיות") הקובע כי הממצאים
 ומסקנות של כתב אישום בו הורשע אדם במשפט פלילי,
 יהיו קבילים כראיה לכאורה במשפט אזרחי נגדו, וזאת
 מבלי שיהיה למורשע או חליפו זכות להגיש ראיות
 לסתור אלא ברשות בית המשפט, מטעמים שיירשמו
 וכדי למנוע עיוות דין, גם כאשר ההרשעה נעשתה
 בעקבות הודאה במסגרת הסכם טיעון ובמיוחד כזה
 הכולל בתוכו גם הסכמה על רכיב העונש.

רקע משפטי: סעיף 42א(א) לפקודת הראיות קובע
 כדלקמן: "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."

סעיף 42 משלים את סעיף 42א, בקובעו: 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."

◆ **המערערים הורשעו על פי הודאתם יחד עם נאשמים**
 נוספים – **בתפ"ח 47619-02-11 [פורסם בנבנ] (להלן –**
התיק הפלילי), בעבירות שונות לפי פקודת מס הכנסה
 [נוסח חדש], התשכ"א-1961, לפי חוק מס ערך מוסף,
 תשל"ו-1975, לפי חוק איסור הלבנת הון, תש"ס-2000
 ולפי חוק העונשין, תשל"ז-1977 (איומים).

◆ בעקבות הרשעתם בתיק הפלילי הוציא המשיב
 למערערים שומה על פי מיטב השפיטה, לשנים 2009 ו-
 2010, במסגרתה יוחסה למערערים הכנסה מעסק של
 הלוואות בריבית, שלא דווח עליה ולא נוהלו לגביה
 ספרים, בסכום של 7,488,000 ש"ח לשנת 2009 ו-
 2,431,169 ש"ח לשנת 2010.

אולם, היות ובכתב האישום לא צוינו ההכנסות
 המדויקות שהפיקו המערערים והנאשמים האחרים
 מאותה פעילות, ערך המשיב חישובים משלו אילו
 הכנסות הלכו לכיסי המערערים ואילו הלכו לכיסי
 הנאשמים האחרים. לפיכך, פנו הנאשמים / המערערים
 בערעור על שומת מס ההכנסה, לביהמ"ש המחוזי
 בת"א, כאשר נימוקי הערעור מתייחסים בעיקר לגובה
 השומה ולאופן חישוב ההכנסות שנקבעו בה.

◆ במהלך הדיון בערעור ביקש המשיב מבימ"ש לקבוע,
 כי הממצאים והמסקנות של פסק הדין הפלילי החלוט
 והמרשיע שניתן נגד המערערים בתיק הפלילי, יהיו
 קבילים בערעור זה, ולקבוע כי הדיון בערעור שבכותרת
 יוגבל לנושאים שלא נקבעו במסגרת ההליך הפלילי.

◆ המערערים התנגדו לבקשה מחמת הסיבות הבאות:
 1. המעשים הנזכרים בכתב האישום מיוחסים
 למערערים ולנאשמים נוספים, ואף "לאחרים" מלבד
 הנאשמים. 2. קבלת הבקשה תגרום עוול למערערים
 שלא יוכלו לפרש את קו הגנתם כפי הצורך. 3. כתב
 האישום המקורי ייחס למערערים פעילות של הלוואות
 בריבית בשנת 2010 בלבד, וההרשעה בתיק הפלילי



האם חל פטור ממס שבח על מכר חלקי ע"פ תמ"א 38/2?
יו"ע 13-10-44889 זיונץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין מרכז אמיר אבו ראזק, משפטן

במחלוקת, או בטענה משפטית שיש בה משום שינוי מהותי של חזית הטיעון – לא תדון בה ערכאת הערעור אם לא הועלתה קודם לכן בפני הערכאה הדיונית. כוחה של הלכה זו יפה גם לגבי עררי מס.

◆ לאחר עיון בטענות הצדדים, הגיעה הוועדה למסקנה כי אין המשיב זכאי להעלות טענותיו לראשונה במסגרת הערר. הפסיקה כיום קובעת כי מבחן המתקנים הפיסיים איננו עוד בגדר חזות הכל, לא יכולה להיות מחלוקת כי בחינה פיסית של הדירה נושא השומה הינה חלק מהותי בבחינת היותה בגדר "דירת מגורים". טענתו של המשיב הינה בעלת רכיבים עובדתיים מובהקים השנויים במחלוקת בין הצדדים, ולפיכך, אין לקבל עמדתו של המשיב כי מדובר בטענה משפטית העולה מן העובדות הפרושות בפני הוועדה. עוד נקבע כי אין לראות בטענת העוררים כי העסקאות הינן עסקאות "מצילות חיים" כהודאה מצדם בכך שדירותיהם הן "שלד" שאינו ראוי למגורים. אין גם לקבל טענת המשיב לפיה העסקאות אינן בגדר מכירות של "דירות מגורים מזכות" שכן הדירות מיועדות להריסות במסגרת תמ"א 38/2. בהמשך, קבעה הוועדה כי עסקאות קומבינציה מסוג מכר חלקי אינן מקיימות את התנאי למתן הפטור ממס שבח הקבוע בסעיף 6(א) בהוראת השעה בדבר מכירת "כל הזכויות במקרקעין" של דירת המגורים. עוד נקבע, כי יש להעדיף פרשנותו של המשיב לסעיף 6(א) בהוראת השעה, המונעת סתירה פנימית בין סעיפי המשנה של סעיף 6(א) בהוראת השעה, והיוצרת הרמוניה חקיקתית בינו לבין הסעיף המקביל לו בחוק [סעיף 49(א1)]. משכך, סעיף 6(א) בהוראת השעה אינו עוסק בסיטואציה של קבלת פטור בעסקת קומבינציה מסוג מכר חלקי – ולפיכך אין בהוראותיו כדי להקנות לעוררים זכות לקבלת פטור בגין העסקאות נושא הערר. לסיכום, נקבע כי תכלית החקיקה של הפטור ממס שבח המצוי בסעיף 6 בהוראת השעה הייתה להגדיל באופן מיידי את היצע הדירות אשר נועדו למגורים מיידיים. עסקאות קומבינציה מסוג מכר חלקי אינן עולות בקנה אחד עם מטרה זו, שכן משך הזמן עד להריסת מבנה קיים ובניית בניין חדש תחתיו אורך מספר שנים, אשר לא ניתן להגדירן כפרק זמן "מיידי". לפיכך, העדיף המחוקק שלא להעניק פטור זה שבהוראת השעה לסוג זה של עסקאות. לפיכך, דין טענת העוררים כי תכלית החקיקה של הוראת השעה מצדיקה מתן פטור לעסקאות קומבינציה מסוג מכר חלקי בשל לאקונה הקיימת בהוראת השעה בסוגיה זו – להידחות.

התוצאה:

◆ הערר נדחה. הערר נדחה ועל העוררים הושתו הוצאות משפט ושכ"ט עו"ד בסך 15,000 ש"ח.

ניתן ביום 21.01.2015

ב"כ העוררים: עו"ד אוריך קוק

ב"כ המשיב: עו"ד מרואן עבדאללה, פרקל' אזרחי

◆ העוררים הינם בעלי מספר דירות שהינן בגדר "דירות מגורים מזכות" כמשמעות בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 (להלן: "החוק"). על הדירות כאמור חלות הוראות תמ"א 38/2. במהלך שנת 2012, בתקופת חלותו של חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (הגדלת ההיצע של דירות מגורים – הוראת שעה), התשע"א – 2011 (להלן: "הוראת השעה"), חתמו העוררים יחד עם יתר שכניהם לבניינים על הסכמים מסוג מכר חלקי במקרקעין עליהן בנויים הבניינים לשם ביצוע פרויקט תמ"א 38/2. הסכמי מכר אלה נחתמו בין כל הדיירים בכל אחד מהבניינים לבין היזם שנבחר לביצוע עבודות הבניה. העוררים ביקשו פטור ממס שבח על סמך סעיף 6 הוראת שעה הקובע פטור ממס שבח למוכר דירת מגורים מזכה בתקופת הוראת השעה כאשר שוויה מתחת ל 2,200,00 בגין העסקאות שביצעו – אך בקשתם נדחתה על ידי המשיב בטענה שאין הם זכאים לפטור מאחר שהם לא מכרו את מלוא זכויותיהם בדירות מגוריהם.

◆ לטענת העוררים, כיוון ששתיים מטענות המשיב הינן טענות חדשות שלא הופיעו בנימוקי השומה/השגה, מדובר בהרחבת חזית אסורה ועל כן יש לדחותן. עוד נטען, כי על פי מהותן הכלכלית, העסקאות כאמור גם מקיימות את התנאי של מכירה "כל הזכויות במקרקעין". עוד נטען כי כשם שסעיף 49(א) בחוק מסדיר את נושא מתן הפטור ממס שבח בעסקת "קומבינציה" – כך עושה גם סעיף 6(א) בהוראת השעה הקובע כי "במכירת חלק מ"דירת מגורים מזכה" – יקראו את סכום התקרה באופן יחסי, בהתאם לחלקו של המוכר בדירת המגורים המזכה". העוררים הוסיפו כי בהתאם לתכליתה של הוראת השעה, יש לקבוע כי הפטור ממס שבח הקבוע בסעיף 6 בהוראת השעה חל גם לגבי עסקאות הנעשות בגדר תמ"א 38/2.

◆ לטענת המשיב, טענותיו החדשות הינן בגדר טענות משפטיות העולות מן העובדות המפורשות בפני ועדת הערר. אין צורך בקביעת ממצאים עובדתיים (מעבר לאלו המוסכמים על הצדדים) על מנת להכריע בהן ולפיכך יש להתיר העלאתן. עוד נטען כי במקרה דנן, לא מתקיים התנאי של מכירה "דירת מגורים מזכה", שכן העוררים עצמם טענו כי המדובר בעסקאות "מצילות חיים", דהיינו שדירותיהם אינן ראויות לשמש למגורים ומיועדים להריסה, ועל כן לא מתקיים המבחן האובייקטיבי הנדרש. עוד נטען כי הפטור ממס שבח אינו חל ביחס למי שמוכר רק חלק מזכויותיו בדירה. לבסוף נטען כי מאחר שהדירות הנמכרות לא ישמשו למגורים באופן מיידי, אלא בעליהם משחלפים אותן – פעולות אלה נוגדות את תכליתה של הוראת השעה.

ועדת ערר – מחוז מרכז שליד בית המשפט המחוזי מרכז-לוד, בפני כב' השופט בנימין ארנון, עו"ד ושמאי מקרקעין דן מרגליות ועו"ד דבר שמואלביץ':

◆ לפי הוועדה הלכה היא כי ערכאת ערעור רשאית לדון בטענה אשר לא נטענה בפני הערכאה הדיונית כאשר מדובר בטענה משפטית המבוססת על עובדות שאינן שנויות במחלוקת. מאידך, כאשר מדובר בטענה עובדתית חדשה, בטענה משפטית המבוססת על עובדות שנויות



בכירים בקבוצת שטראוס חשודים בעבירות מס

ביום 28.1.15 בנימ"ש השלום ת"א, כב' השופט אילן-בן דור, שוחררו בערבות ארבעה בכירים בקבוצת שטראוס. הארבעה חשודים בהנמכת מחיר הייבוא במטרה להתחמק מתשלום מס וזאת, באמצעות אי הכללת מרכיב הכשרות בערך לצרכי מכס. החקירה התבצעה על ידי חוקרי יחידת בקרת ייבוא במכס מרכז, בעקבות חשד כי מי ששימש בעבר מנהל הרכש של מזון טרי מטעם החברה היבואנית 'שטראוס' וכיום הינו מנהל קשרי החברה בנושא הכשרויות מול ספקים זרים, ביקש מהספק של מחיות הפרי השוויצרי של החברה לפצל את חשבונית הייבוא, כך שערך העסקאות בחשבוניות שהוגשו למכס היה נמוך בכ-50% מערכן האמיתי - כפי שטוענת רשות המסים מדובר בעבירות אשר בביצוען הודה בחקירתו. בכך, הקטין את סכומי העסקאות של שטראוס ב-12 מיליון ₪ לפחות, על פי הראיות שנמצאו ונותחו עד כה. על פי החשד, מנהל נושא הכשרויות (חשוד מס' 1) – שהיה אחראי על ניהול המשא ומתן מול הספק השוויצרי, הביא בסוד העניינים את המעורבים האחרים במטרה לסייע להסוואת עבירות. כך, חשב 'שטראוס ישראל', נחשד כי ידע על ההתנהלות ונתן ידו להתחמקות מתשלום מס אמת; מנהלת תחום רכש חומרי גלם ב'שטראוס גרופ', חשודה כי פעלה ביוזמתן תוך כוונה שהחברה תגיש מסמכים כוזבים למס ואף הודתה בחקירותיה, כי נהגה לפעול כך במשך שנים. גם מנהלת הייבוא של 'שטראוס גרופ', שבמסגרת תפקידה תיאמה את נושא הייבוא מול הספק השוויצרי, חשודה כי ידעה על הפיצול ופעלה להגיש מסמכים כוזבים למכס. ביהמ"ש הטיל איסור על פרסום שמם של החשודים למשך 14 יום.

מינויים בועדות הסטטוטוריות בלשכת עוה"ד

ביום 27.1.15 בחרה המועצה הארצית של לשכת עורכי הדין בבחירות חשאיות את נציגיה לוועדות הסטטוטוריות. לוועדה לבחירת שופטים נבחרו עו"ד אילנה סקר ועו"ד אאלד חוסני זועבי. לוועדה למינוי דיינים נבחרו עו"ד אפרת רוזנבלט ועו"ד אשר אקסלרד. לוועדה למינוי קאדים שרעיים נבחר עו"ד רסמי זחאלקה ולוועדה לבחירת שופטים צבאיים נבחר עו"ד דב גלבוץ. 47 חברי המועצה הארצית בחרו את הנציגים בבחירות חשאיות, על פי כללי הלשכה לבחירת נציגים בוועדות בחירה ובוועדות מינויים. השנה לראשונה בבחירה לוועדה לבחירת שופטים ובוועדה למינוי דיינים חויב לתת ייצוג מגדרי שווה בין המועמדים למועמדות.

חשד: מכירת עבודות סמינריוניות ללא דיווח

ביום 27.1.15 בנימ"ש השלום ת"א, כב' השופט ירון גת, נעצר ושוחרר תחת מגבלות החשוד מר יורם צולשין מגבעת שמואל. כפי שעולה מבקשת המעצר, החשוד הינו בעל רישיון לראיית חשבון, העובד כשכיר בבנק הדואר בירושלים בתפקיד פיקוח בנקאי והוא חשוד בכל שבמשך יותר מעשרים שנה העלים את הכנסותיו מכתובת עבודות סמינריוניות. יצוין, כי החשוד נעצר לאחר חקירה של משרד חקירות מס הכנסה ת"א, שפתח לאחרונה בחקירה נגד מספר אנשים, הכותבים עבודות אקדמיות לסטודנטים תמורת תשלום ולא מדווחים על הכספים הללו לרשות המסים. לפני כשלושה חודשים, נחקר חשוד נוסף - שבימ"ש הורה על איסור פרסום שמו - בחשד להעלמת הכנסות מכתובת עבודות אקדמיות בהיקף של 1.5 מיליון ₪. בעקבות מידע שהתקבל בעניינו של החשוד, נפתחה חקירה סמויה שניתחה את חשבונות הבנק של החשוד, במהלכה נמצאו הפקדות והעברות בנקאיות רבות בסכום של למעלה מ-2,000,000 ₪ במהלך שש שנים מאז 2008. לפי החשד, מקור הכספים הללו בתשלומי סטודנטים בעבור כתיבת עבודות סמינריוניות בשבילם. עם המעבר לחקירה גלויה, נחקר החשוד ועפ"י הודעת רשות המסים קשר עצמו למיוחס לו. עוד עולה מהודעת רשות המסים, כי כשנשאל מדוע לא דיווח על ההכנסות ואף חלק מהכספים הופקדו בחשבון הבנק של אביו, השיב – "יצר הרע גבר עליי". עוד עלה בחקירתו, כי החשוד רשם בחברת זברה שבניהולו משכורת פיקטיבית כהוצאה למישהו ש"היה צריך תלוש", כדבריו. החשוד אף רשם משכורת לבתו, הגם שלא עבדה בחברה ובפועל מדובר היה בכספים שנתן לה כאביה דוגמת תשלום שכר לימוד וכיו"ב.

רוצים את המתמחה? חכו 10 ימים מהראיון

ביום 27.1.15 אישרה המועצה הארצית של לשכת עורכי הדין הצעה להוראת שעה לפיה תיאסר מתן תשובה חיובית למועמד להתמחות שעבר ראיון לפני חלוף 10 ימים, ובתום תקופת הראיונות יפעלו הצדדים עפ"י שיקול דעתם. ההצעה תועבר לחקיקה כשיתאפשר. פרק הזמן המוצע לתקופת הראיונות עומד על 10 ימים, מתוך חשיבה שבתקופה זו של השנה עשוי לחול מי מחגי הדתות השונות, וכן סוף שבוע אחד לפחות, שבו ימי המנוחה נעים בין שישי לראשון. בפרק זמן של 10 ימים "ברוטו" יימצאו די ימי חול לביצוע ראיונות העונים על צרכי כל המגזרים.

info@masfax.co.il

מס פקס מערכת ושיווק: החשמונאים 90, תל אביב-יפו
6713307 ; טל. 03-6966733 פקס. 03-6966744



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.