

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

גיליון 724 יום ה' 26 בפברואר 2015

השבוע בגיליון

תזכיר חוק: קרן להשקעות במקרקעין – קרן השכרה למגורים ("קרן ריטי") //

עדכונים מהשטח

הפיכת עבירות מס לעבירות מקור לפי חוק איסור הלבנת הון ?!

תאמר
פסיקה

עליון – מע"מ – ההסתמכות העוסק על עמדה קודמת של רשות המסים //

מ"ה – אי התרת ניכוי הוצאות משפטיות של רישום פטנטים //

מ"ה – תקינות שומה לפי מיטב השפיטה המתבססת על חקירה פלילית //

מיליארד ש"ח חשבוניות פיקטיביות בי-ם ?! // נתפסו ספות עם חצי טון טבק //
אושר: קבלנים ימסרו מחירי מפרט דירה // בני ינאי מונה לסמנכ"ל מינהל
ומשאבי אנוש //

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

תזכיר חוק: קרן להשקעות במקרקעין – קרן להשכרה למגורים ("קרן ריטי")

♦ לאור האמור, בתזכיר החוק מוצע, בנוסף להקלות כלליות בפרק הריטים, להגדיר קרן ריט מסוג חדש, "קרן להשכרה למגורים" אשר מטרתה רכישה של מקרקעין לצרכי דיור להשכרה, או מקרקעין מניבים לצרכי דיור להשכרה, אשר יפתחו וישכללו את שוק הדיור להשכרה לטווח ארוך. קרן זו תקבל הקלות נוספות, כמפורט בתזכיר הצעת החוק.

♦ במסגרת התזכיר מוצע, להוסיף תיקונים במסגרת חלק ד' לפקודת מס ההכנסה, שענינו חישוב ההכנסה במקרים מיוחדים. כך למשל בסעיף 2א64 לפקודה קיימת הגדרה של "הכנסות חריגות" של קרן להשקעות במקרקעין, שעליהן תהיה הקרן חייבת במס בשיעור של 70% ללא זכאות לפטור, לניכוי לזיכוי או לקיזוז, וזאת למעט הכנסות ממקרקעין מניבים והכנסות ממכירת זכויות בניה במקרקעין שהיו מקרקעין מניבים ביום רכישתם. מוצע להוסיף לחריגים הממועטים מגדר "הכנסות חריגות", גם הכנסות ממכירת מקרקעין לצרכי דיור להשכרה, המוגדרים בפסקה, ומכירת זכויות בניה במקרקעין שהיו מקרקעין לצרכי דיור להשכרה ביום רכישתם.

♦ בנוסף, מוצע להוסיף להגדרה "מקרקעין המוחזקים לתקופה קצרה", גם מקרקעין לצרכי דיור להשכרה שנמכרו תוך פחות מארבע שנים מיום שהפכו למקרקעין מניבים לצרכי דיור להשכרה.

♦ עוד מוצע, להוסיף הגדרה שעניינה "מקרקעין לצרכי דיור להשכרה", שהינם המקרקעין הרלוונטיים לנושא הדיור להשכרה לטווח ארוך, כמפורט בחלק הכללי.

♦ ביום 19.2.15 פירסם משרד המשפטים תזכיר חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (תיקון מס). התשע"ה-2015 (להלן: "התזכיר").

♦ עפ"י התזכיר, בחוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 147), התשס"ה-2005, (ס"ח התשס"ה, עמ' 766), הוסף לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן – הפקודה), פרק שני 1. הפרק האמור קובע הגדרות והוראות מיסוי לענין קרן להשקעות במקרקעין (להלן – "קרן ריטי"). מאז חקיקתו של פרק זה חלפו כ-9 שנים, בהן נצבר ניסיון בהפעלת החוק לענין קרנות ריט. מאידך, למרות הזמן הרב שחלף, הוקמו רק שתי קרנות ריט. בתזכיר מוצעים מספר תיקונים בפרק האמור, על מנת להבהיר את החוק, ולעודד הקמת קרנות נוספות.

♦ בנוסף, בהתאם להחלטת ממשלה מספר 987 מיום 27.11.2013, הוקם צוות לענין קרנות ריט. זאת, על מנת לבחון אפיקי מימון נוספים למתחמים המיועדים לדיור להשכרה ארוכת טווח. הצוות בחן את שכלולן של קרנות הריט, כך שיתאימו למימון פרויקטים לדיור להשכרה לטווח ארוך.

הצוות מצא, כי לגיוון מקורות המימון לפרויקטים אלה, על ידי שימוש בקרנות הריט, יתרונות רבים, הן לגופים המוסדיים – לעומת השקעה מוסדית ישירה; הן למשקי הבית – תאפשרנה למשקי הבית השקעה בשוק הדיור בסיכון נמוך יותר באמצעות השגת פיזור רחב יותר; והן לכלל המשק – בניית התמחות קבועה והתמקצעות בתחום ההשקעה בדיור, שכלול שוק ההון המקומי וחיזוק הבורסה.

מערכת מס פקס מאחלת לקוראי העיתון חג פורים שמח
גיליון מס פקס הבא יופץ שבוע לאחר החג



הפיכת עבירות מס לעבירות מקור לפי חוק איסור הלבנת הון יוסי המצני, עו"ד ; אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' – עורכי דין

יתווספו עבירות מס לרשימת עבירות המקור לפי חוק איסור הלבנת הון.

אם תעבור ההצעה, שמתעכבת כרגע בשל התפזרות הכנסת, כל עבירת מס חמורה כקלה וכל פעילות בכספים שמקורם בעבירות מס עלולה להיחשב גם כעבירת מקור.

לפי הצעת החוק כל מי שעבר עבירת מס לפני מספר שנים, הרכוש של העבירה הוא עדיין רכוש אסור, ומי שעושה פעולה ברכוש אסור, עובר עבירה על פי חוק איסור הלבנת הון אף אם עבירת המקור לכאורה התיישנה.

בפנל הסתמן דיון פורה בין עורכי הדין העוסקים בתחום במגזר הפרטי, לבין נציגי מערכת אכיפת החוק בהם המשנה לפרקליט המדינה והממונה על אכיפה כלכלית, עו"ד יהודה שפר וכן עם כב' השופט בני שגיא סגן נשיא בית משפט שלום ת"א (לקריאה נוספת של סיקור [בענין זה רצ"ב קישורית לסיקור הפאנל באתר פוסטה](#)).

חלק מהדיון נגע לעובדה שאם החוק יעבור, תקבל המדינה כוח רב להחליט בקשר לחוק איסור הלבנת הון מתי כן להשתמש בו ומתי "להסתפק" בעבירות המס. זאת בין היתר גם בשל הכלי הדרקוני של החילוט שקיים בחוק איסור הלבנת הון ובשל ההנחה של המדינה שבחוק איסור הלבנת הון אין התיישנות על עבירות המקור. הדיון היה פורה ובתקוה, יצאו ממנו הצדדים עם תובנות.

כפי שכולנו מרגישים מהתקשורת, כיום, הדגש על עבירות מס בעולם גבוה מבעבר. הסובלנות כלפי מדינות המאפשרות תנאים נוחים יותר לעבירות מס הולכת ומצטמצמת, גם מדינת ישראל כפופה כיום לסטנדרטים בינלאומיים. בהמלצת ארגונים בינלאומיים כגון ה-FATF, נקבע כי יש מקום להלחם בתופעות של העלמות מס אף במסגרת חוקי הלבנת הון וכן לקבוע רשימה של המדינות שלא ישתפו פעולה בתחום זה. לפיכך, נציגי מערכת אכיפת החוק העריכו כי לנוכח הלחץ הבינלאומי למאבק בהלבנת הון והעלמות מס אין מנוס מקידומה של ההצעה.

עורכי הדין העוסקים בתחום במגזר הפרטי טענו לעומתם, כי התכלית של חוק איסור הלבנת הון הוא מלחמה בארגוני הפשע, לפיכך קיבל החוק את הכלים הדרקוניים שקיבל, כולל חילוט לפי "שוויי/מחזור, כידוע, גם עבירות המס הן עבירות מחזור. הכתמת עברייני מס "קטן" בעבירה של הלבנת הון משמעה למוטט את כל העסקים. נגד עברייני המס יופעל מיד ובתחילת החקירה הליך של חילוט רכוש זמני לפי המחזור, והקפאת חשבונות בנק שלא כלולים בעבירות המס. כך שהעסק יקלע לקשיים כלכליים אדירים וכשהתיק יבשיל לכתב אישום ספק אם יישאר עסק... האם זוהי מטרת המדינה? האם המטרה מקדשת את כל האמצעים?

ימים יגידו כאשר יתחדשו הדיונים בהצעת החוק...

(*גילויי נאות- הח"מ עו"ד אורי גולדמן השתתף בפאנל)

אזרחים רגילים נורמטיבים ככלל אינם מבדילים בין עבירות מס לבין עבירות על חוק איסור הלבנת הון. אולם לעוסקים בתחום ברור מייד, כי קיימים הבדלים גדולים מאד, שכן מדובר בשני עולמות נפרדים לחלוטין ובשתי מערכות חוקים שונות לגמרי.

עבירות מס, הינן עבירות המוגדרות בחוקי המס השונים, כגון: פקודת מס הכנסה, חוק מס ערך מוסף, חוק מיסוי מקרקעין וכו'.

ניתן לחלק את העבירות לעבירות מס "טכניות"- הדנות באי קיום דרישות החוק, כגון הדרישה להגשת דוחות ודיווחים שונים במועד לרשות המסים ולעבירות מס "מהותיות"/"מטריאליות"- שיש בהן רכיב של מרמה וכוונה להתחמק ממס.

לעומת זאת, עבירת איסור הלבנת הון הינה פעולה או סדרת פעולות, המהוות תהליך שבו "רכוש אסור" שהינו תוצר פשיעה, שמקורו בעבירות חמורות ("עבירות מקור") מאבד את התווית הפלילית שלו ונחזה להיות רכוש כדת וכדין. עבירות המקור הוגדרו ע"י המחוקק בתוספת הראשונה לחוק איסור הלבנת הון. רשימת עבירות המקור כוללות עבירות פליליות חמורות וכן עבירות בעלות אופי מסחרי.

יצוין, כי ברשימת "עבירות המקור", אשר לכאורה היא "רשימה סגורה", לא נכללות "עבירות מס", המהווה כאמור "הון שחור" למעט עבירות ספציפיות של הוצאת חשבונות שלא כדין (פיקטיביות) בנסיבות מחמירות, עבירה לפי סעיף 117(ב)3 לחוק מס ערך מוסף ועבירות של הברחת טובין, עבירה לפי סעי' 211 ו- 212 לפקודת המכס, או לפי פקודת היבוא והיצוא [נוסח חדש].

הסנקציות בגין עבירות המס שונה בין החוקים וחומרת העבירות.

עפ"י החוק "היבש", מי שעבר עבירה "טכנית", דינו - מאסר שנה בגין כל עבירה. כאשר מי שעבר עבירה מהותית- דינו מאסר של 5 עד 7 שנים (תלוי במסגרת החוקית ובנסיבות ביצוע העבירה).

גם את עבירת איסור הלבנת הון ניתן לחלק באופן גס לעבירת הלבנת הון (סעי' 3(א) ו- 4 לחוק) ולעבירות טכניות/דיווח (סעי' 3(ב) לחוק). לעניין זה יצוין, כי בשלב זה, עפ"י החוק היבש, העונש בגין שני סוגי העבירות הוא זהה ומגיע עד כדי 10 שנות מאסר !!!

בנוסף לעונש קובע חוק איסור הלבנת הון, סנקציות חמורות של חילוט רכוש - "בשווי הרכוש" שבו נעברה העבירה, בלי קשר למקורו, דהיינו גם אם הרכוש הינו רכוש שהושג כדין וזאת, כפי שהוגדר בפסיקה, על מנת "להוציא את בילעו של הגזלן מפיו".

בכנס השנתי של ועד מחוז תל אביב של לשכת עורכי הדין שעסק בנושא משפט כלכלי ומיסוי, שנערך בין ה-12.2.15 ל-14.2.15 התכנס בין השאר פנל מקצועי* שעסק בהצעה לתיקון חוק איסור הלבנת הון, לפיה



ההסתמכות העוסק על עמדה קודמת של רשות המסים ע"א 8251/11; 8150/11 חב' סימון אחזקות בע"מ נ' אגף המכס והמע"מ אשדוד ישראל בן ציון, משפטן

הראשון. לעומת זאת, המשיב טען כי המערערת הוציאה חשבוניות בשל ההשכרה ובכך למעשה גבתה מס עסקאות שנוכה על ידי החברה השוכרת כתשומות, ואף ניכתה את מס התשומות מרכישת 9 הדירות, כך שהמערערת עצמה מושתקת מלטעון שהעסקה פטורה ממס. כמו כן, יש לראות בהליך השני כפסק דין בו נפסק בדעת רוב כדעתו של כבוד השופט גרוניס, לפיה מהות העסקה אינה "השכרה למגורים" אלא השכרה לעסק לכל דבר.

ביהמ"ש העליון בפני כב' השו' מלצר, עמית וברק ארז:

◆ ביהמ"ש העליון קבע, כי מפרשנות פסק הדין בו נאמר כי "נימוקי הדחייה ניתנים בדעת רוב כאמור בפסק דינו של השופט א. גרוניס", נראה כי השופט דנציגר הצטרף למלוא עמדתו של השופט גרוניס. לפיכך, לעניין המהות כבר הוכרע בהליך השני שזה לא "השכרה למגורים".

לעניין טענת ההסתמכות, קבע ביהמ"ש, כי לאחר ששינה המשיב את עמדתו במסגרת ההליך השני, לא תוכל עוד המערערת להסתמך על עמדתו בהליך הראשון, ולאחר שנקבע במסגרת ההליך השני שהעסקה פטורה ממס לעניין השנים 2000-2003, יש בכך כדי לאזן בין אינטרס ההסתמכות לעיקרון הטלת מס אמת.

◆ לפיכך, דחה בית המשפט את ערעור המערערת וחייב אותה במס עסקאות לשנים 2004-2010.

◆ השאלה הנשאלת בערעור 8251/11 הינה: לעניין 35 דירות, אותם חב' סימון שוכרת מבעליהן ומשכירה לדיירים, כאשר אין מחלוקת שההשכרה לדיירים הינה "השכרה למגורים" הפטורה ממס, ונחלקו הצדדים האם ההשכרה לחב' סימון חייבת במס למרות שחב' סימון היא רק חוליה מתווכת בין הבעלים לדיירים.

מנהל מע"מ סמך יתדותיו על ע"א 7973/11 ר.א. שליט פיתוח בניה ויזום פרויקטים בע"מ נ' מנהל מע"מ (לא פורסם, 16.6.13), שם נקבע ש"השכרה למגורים", פירושה דווקא עסקה בה השוכר מתקשר לשם מגורים בדירה ולא לשם עסק. חב' סימון ניסתה לאבחן את עניינה מעניין שליט בכך שבעניינה מדובר בחוליה מתווכת אחת בלבד, שאינה יותר מ"צינור" בין הבעלים לדיירים. ביהמ"ש המחוזי קיבל את עמדת חב' סימון.

◆ ביהמ"ש העליון, קבע כי אכן בעניין שליט נקבע שבמקום בו מדובר בחברה שהיא "צינור" בלבד בין הבעלים לדיירים יכול הפטור להתקיים, אך בענייננו זו חברה ששוכרת את הדירות ומשכירה אותן בשכירות משנה ואין בין הדיירים לבעלים כלום, לפיכך, קובע ביהמ"ש כי אין מדובר ב"צינור" בלבד, אלא בעסקה החייבת במס. לפיכך התקבל ערעור המדינה בענין זה.

תוצאה:

◆ ערעור חברת ש.י. סימון אחזקות בע"מ נדחה, ערעור מנהל מע"מ התקבל.

ניתן ביום: 11.2.2015

ב"כ המערערת: עו"ד יוסי שקד

ב"כ המדינה: עו"ד יורם הירשברג פרק' המדינה

◆ השאלה הנשאלת בערעור 8150/11 הינה: האם יכול העוסק להמשיך ולהסתמך על עמדה שנקטה בענייננו רשות המיסים גם לאחר שנודע לו שהרשות חזרה בה מעמדתה?

ואלה עובדות המקרה: המערערת, חברת ש.י. סימון אחזקות בע"מ (להלן: "חב' סימון"), רכשה בשנת 1998 דירות וניכתה את התשומות בגינן.

בשנת 1999 שכרה המערערת 41 דירות נוספות והשכירה בשכירות משנה את כל הדירות, סה"כ 50 דירות, לחברה אחרת שבתורה השכירה את הדירות לחברת עמיד"ר, אשר היא בתורה השכירה את הדירות לזכאים.

◆ בשנת 2000 פנה המשיב, מנהל מע"מ, למערערת והוציא לה שומת תשומות, בטענה כי עסקת השכרת 50 הדירות הינה עסקה של "השכרה למגורים", ולפיכך פטורה ממס לפי הוראות סעיף 131(1) לחוק מס ערך מוסף תשל"ו-1975 (להלן: "החוק"), כך שלא ניתן לנכות את התשומות בשל הדירות שנרכשו לצורך עסקה זו ולפיכך נטען שניכוי התשומות היה שלא כדין.

במסגרת הליך משפטי בין הצדדים (להלן: "ההליך הראשון") הסכים המשיב לחזור בו משומת התשומות, תוך שהוא נותר בעמדתו כי מדובר בעסקה פטורה ממס.

אולם, בשנת 2004 הוציא המשיב למערערת שומת עסקאות, בשל השכרת 50 הדירות בין השנים 2000-2003, המערערת פנתה לביהמ"ש המחוזי שקיבל את ערעורה והמשיב פנה לביהמ"ש העליון (להלן: "ההליך השני") שהשאיר את פסיקת המחוזי על כנה, אולם נחלק בנוגע לנימוקי פסק הדין, כאשר כבוד השופט ריבלין פסק כי אכן מדובר בעסקה פטורה של "השכרה למגורים" ואילו החברה השוכרת ועמיד"ר הינם בגדר "צינור" בלבד, ואילו כבוד השופט גרוניס, אליו הצטרף כבוד השופט דנציגר, חלק על קביעה זו אולם קבע שהמשיב מנוע מלטעון שאין מדובר בעסקה פטורה היות וזו הייתה עמדתו בהליך הראשון.

במהלך הדיון בהליך, בין השנים 2004-2006 שילמה המערערת את מס העסקות בגין העסקה אך הוציאה הודעות זיכוי ודוחות מתקנים למע"מ. ובין השנים 2007-2010 לא שילמה את מס העסקאות.

◆ לאחר מתן פסק הדין בהליך השני הוציא המשיב שומת עסקאות נוספת והפעם לשנים 2004-2010. המערערת ערערה לביהמ"ש המחוזי אשר דחה את ערעורה בקובעו כי מדובר בעסקת "השכרה למגורים" וכי לא עומדת עוד למערערת טענת ההסתמכות על עמדת המשיב בהליך הראשון משזה חזר בו מעמדתו במסגרת ההליך השני. לפיכך פנתה המערערת לביהמ"ש העליון בערעור שלפנינו.

ואלו נימוקי הערעור: המערערת טענה כי עמדת המשיב בהליך הראשון מפעילה מנגנון של השתק עילה / השתק פלוגתא המונעת ממנו לחזור בו מעמדתו וכי פסיקת בית המשפט בהליך השני לגבי השנים 2000-2003 הרי היא "מעשה בי-דין" המונע מן המשיב לחזור ולהוציא שומה לשנים 2004-2010. לעניין מהות העסקה טענה המערערת, כי הקביעה שמדובר בעסקת "השכרה למגורים" לא נסתרה בהליך השני שכן כבוד השופט דנציגר הצטרף לדעתו של כבוד השופט גרוניס רק לעניין זה שהמשיב מנוע מלטעון בניגוד לעמדתו בהליך



אי התרת ניכוי הוצאות משפטיות של רישום פטנטים

ע"מ 11-01-55001; 13-01-38260 כרמלי הנדסה בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים
יואל אנסבכר, רו"ח (משפטן)

לקבל, ויש לבחון האם עומדת המערערת גם בתנאי "מפעל תעשייתי".

◆ בדיקת עמידתה של המערערת בתנאי "מפעל תעשייתי" חייב להיות בדיקת מאפייני פעילותה באופן מצטבר ולא בחינת קריטריון יחיד כלשהו (דוגמת, מספר עובדיה). אין חולק כי מרכז ההשקעות ביטל את ההכרה במערערת כ"מפעל מאושר" למפרע, החל מדצמבר 2000. החברה לא עמדה ביעדיה העסקיים הן מבחינת מחזור והן מבחינת העסקת עובדים;

המערערת עסקה הלכה למעשה רק בתיווך תעשייתי ואינה חוסה תחת הגדרת "מפעל תעשייתי".

הוצאות לרישום פטנטים שנדרשו בטענה, כי התכנון והפיתוח שבוצעו על ידה מוגנים בפטנטים רשומים רבים (מעל 50) ובאמצעות הגנתם בפטנט החברה הבטיחה, כי הלקוחות יגיעו אליה ובכך הבטיחה למעשה את הכנסתה. במובן זה, כל הוצאות הפטנט, לרבות העסקת משרד עו"ד לצורך רישום הפטנטים בהיקף של משרה וחצי, היו הוצאות לשם ייצור הכנסה, כפי שמופיע בביאור 11 לדוחות הכספיים שלה בו פריט ההוצאה "משפטיות ורישום פטנט" נרשם תחת הפרק "עלות המכירות והעיבוד". לשיטתה, אין מדובר בהוצאות להמצאת פטנט ותכנון מוצר (המהוות הוצאות מחקר ופיתוח), אלא בהוצאות הרישום במדינות השונות ובתשלום האגרות, הוצאות המהוות מכשיר לקיום מכירות מהמוצר.

◆ המשיב טען מנגד, כי פטנט הנו נכס הון באופיו, כהגדרת סעיף 88 לפקודה, אשר יכול להניב תקבולים פירותיים על פני זמן ללא שהפטנט יצא מרשותו של האדם. על כן, כל הוצאה שתביא לגיבושו של אותו פטנט תהיה חלק מעלות הפטנט, ואם וכאשר ימכר הפטנט הוצאות אלה תוכרנה כעלות לצורך חישוב רווחי הון.

◆ לפי סעיף 17 לפקודת מס הכנסה, הוצאה מותרת בניכוי אם היא עומדת בשני תנאים. האחד, שהיא שימשה בייצור הכנסה, כלומר הוצאה עסקית להבדיל מפרטית. השני, שהיא הוצאה פירונית להבדיל מהונית. מכאן, יש להבחין בין הוצאה שעניינה שמירת ההון הקיים של הנישום לבין הוצאה שעניינה יצירת הון יש מאין. רק הוצאה שעניינה שמירה על ההון הקיים תותר בניכוי בשנה השוטפת. לעומתה, הוצאה שיוצרת משביחה הון, לא תותר בניכוי בשנה השוטפת.

ביהמ"ש קבע, כי מדובר בהוצאה ששימשה לצורך יצירת נכסי הון חדשים ולא לשימור ותחזוקה של נכסי הון קיימים. ככל שהוצאו הוצאות לצורך שימור ותחזוקה של פטנטים קיימים, הרי שהוצאתם לא הוכחה כנדרש בדוחות החברה ובטופסי הפחת.

תוצאה:

◆ שני הערעורים נדחו והמערערת תישא בהוצאות המשיב בסך 50,000 ₪.

ניתן ביום 19.1.2015

ב"כ המערערת: עו"ד נדב שגיא

ב"ב המשיב: עו"ד ניר סרי ומורן בראון, פרק' י-ס

◆ לטענת המערערת, היא קיימה את הגדרת "מפעל מוטב" הואיל ודי בכך שעסקה בפיתוח מוצרים בכדי לסווגה כ"מפעל תעשייתי" לצורך החוק; הואיל והשתמשה בקבלני משנה לצורך פעילות הייצור שלה, יש לה פעילות ייצורית; לחברה שני עובדים שכירים בחברה והיועצים המשפטיים שלה, אשר הועסקו ברישום הפטנטים בהיקף של משרה וחצי; פעילות החברה הייתה פעילות ייצורית. באשר לקיומו של מפעל, כיום אין צורך במפעל גדול ודי בפעילות מסוג פיתוח. התנאי של מספר עובדים לא נקבע בחוק ואיננו בגדר הנחיה של רשות המיסים. עוד לטענת המערערת, הוצאות החשמל ומיקום המפעל אינם רלוונטיים. היא הוכיחה כי השקיעה במפעל "השקעה מזערית מזכה". לחילופין היא טענה כי יש להכיר ברישום פטנטים ובהשקעה במחקר ופיתוח כ"השקעה מזערית מזכה" לשנת 2007. בכל מקרה ההוצאות המשפטיות שהוציאה שימשו לייצור הכנסתה השוטפת ולכן הן הוצאות ששימשו לייצור הכנסה בהתאם להוראות סעיף 17 לפקודת מס הכנסה.

◆ המשיב טען, כי יש לדחות את הערעור על כל חלקיו. לשיטתו, המערערת מבקשת לפרש את החוק באורח אבסורדי ממש, כך שיחול על עסק המנוהל במרתף של בית מגורים המעסיק עובד יחיד העוסק בייצור, הוא המערער עצמו. המערערת איננה מפעל תעשייתי ולכן לא תזכה בהטבות אף אם פעילותה ייצורית. גם מפעל בעל אופי תעשייתי שפעילותו אינה ייצורית לא יזכה בהטבות. לטענת המשיב, המערערת נדרשת להוכיח את התקיימותם של שני הרכיבים באופן מצטבר. המשיב מוכן להסכים כי ככל שהמערערת עוסקת בפיתוח של מוצרים הרי שפעילותה חוסה תחת הגדרת "פעילות ייצורית", אך אינה חלק מהגדרת המונח "מפעל תעשייתי". לעניין פירוש המונח "מפעל תעשייתי" בחנה הפסיקה לא פעם את כמות העובדים בעסק כאחת מתכליותיו של החוק, בהיותו בא לעודד העסקת עובדים. כך נדחתה הטענה לגבי עסק שבו שלושה עובדים בלבד. בנוסף, אין למערערת מכוונות וצידוד של פס ייצור תעשייתי. המערערת משלמת ארנונה כבית מגורים ולא כמפעל. הוצאות החשמל השנתיות שלה מאפיינות צריכה ביתית ולא הפעלת צידוד כבד. מכל מקום, צידוד שאינו רשום בטופס הפחת, ודאי מכוונות ייצור או כלי ייצור, אינו שייך חשבונאית לחברה. אם מנהלת מרכז ההשקעות סברה כי אין לראות במערערת מפעל תעשייתי, מה למשיב שיחלוק על כך. לעניין ההוצאות המשפטיות ורישום פטנט של המערערת, הרי שאלה לא נוהלו כנדרש בדו"חות הכספיים. לחיזוק הדברים המשיב הצביע על כך שמר אדהאן הודה מפורשות כי הפטנט הנו בבעלותו ולא בבעלות המערערת.

ביהמ"ש המחוזי ב-ס - בפני כבוד השופט ד' מינץ :

◆ ביהמ"ש דחה את ערעורה של המערערת וקבע כי אינה עומדת בהגדרת "פעילות ייצורית". המערערת טענה, כי הלכה למעשה אין חשיבות לשאלה אם בבעלותה "מפעל תעשייתי" אלא רק "מפעל" ויש לבחון אם היא מקיימת פעילות ייצורית בלבד. טענה זו אין



תקינות שומה לפי מיטב השפיטה המתבססת על חקירה פלילית עמ (י-ם) 40960-06-12 עאמר חרמש נ' פקיד שומה ירושלים אמיר אבו ראזק, משפטן

ביהמ"ש המחוזי בי-ם, בפני כב' השופט דוד מינץ:

◆ חומר החקירה שנאסף על ידי פקיד שומה חקירות קביל כראיה בהליך זה ואין מניעה שהמשיב ישען על מסקנות החקירה הפלילית. מדובר בחומר הגלם שעל בסיסו נערכה השומה, אף אם הוא לא נערך על ידי המשיב עצמו. המשיב הוא רשות מנהלית ופקיד שומה חקירות אינו אלא ענף מתוך משרדי המשיב. עבודת פקידי רשות המיסים, "האזרחי" ו"הפלילי" נעשית בשיתוף פעולה וכל אחד מהם יכול לסמוך על עבודת זולתו ועל מסקנותיו. עובר לדיון לפני בית המשפט, המערער קיבל לידיו את מלוא חומר החקירה. התאפשר לו להביא את מלוא חומר הראיות. התאפשר לו גם לחקור את כל עדי המשיב ולהביא למתן עדות את חוקרי פקיד שומה חקירות ועוד כהנה וכהנה. על כן, לא נתקבלה הטענה בדבר אי גילוי חומר החקירה.

◆ **לעניין ההכרה בפחת**, נקבע כי מקום בו דיווחיו של נישום כוזבים לחלוטין, ואין הם ממלאים אחר הגדרת פנקסי חשבונות באופן מהותי, אין הם באים בגדרם של פנקסים בהם עוסק סעיף 33(א) לפקודה המותיר לפקיד השומה מרווח של שיקול דעת להכיר בהוצאות או בחלקן. מדובר במערער שהעלים הכנסות במיליוני שקלים, תוך ניהול מערכת חשבונות כוללת פיקטיבית, בכחש ובכזב. במצב שכזה, נאלץ המשיב לבנות שומה לפי מיטב השפיטה מהמסד ועד הטפחות. את זאת עשה המשיב במתינות, בסבירות ובשיקול דעת ולא תוך רצון להתנקם במערער ולהענישו. המשיב אף ערך חשבון מאוזן של הוצאות המערער ולקח בחשבון רכיבים רבים אודותיהם לא טען המערער מאומה. אכן נמצאו אי דיוקים מסוימים בשומת המשיב, אך כך דרכו של עולם. בית המשפט הנכבד הוסיף כי צדק המשיב כי די שהוכח שהשומה לפי מיטב השפיטה היא סבירה כדי לא להתערב בה. אך, משנמצא כי לאחר מעשה המשיב עצמו גרע מתוך חישוביו מספר מונית ומשהמערער הוכיח ולו באיחור שיש לגרוע מספר מונית נוספות מתוך הרשימה, יש לגרוע את ההכנסות שהופקו ממוניות אלו מהשומה. לאור כל האמור, רוב ככול הערעור נדחה. עם זאת, מתוך ההתחשבות הכוללת עליה הסמיך המשיב את השומה, יש לגרוע מההכנסות שיוחסו למערער את ההכנסות שהופקו ממוניות שהיו, בין היתר, של אחיו של המערער וכאלה שנהגיהן כלל לא עבדו אצל המערער. כן יש להכיר במשכורותיהם (האמיתיות) של הפקידים והעובדים שבאמת עבדו בתחנת המונית של המערער, אותן הודה המשיב כי לא לקח בחשבון מתוך טעות.

תוצאה:

◆ הערעור נדחה, רובו ככולו. על המערער הושתו הוצאות לטובת המשיב בסך של 150,000 ש"ח !!!

ניתן ביום 25.01.2015

ב"כ המערער: עו"ד יעקב אריאל

ב"כ המשיב: עו"ד רנאד עיד, פרק' י-ם

◆ מר עאמר חרמש (להלן: "המערער") הפעיל עסק להשכרת מוניות ותפעולן. המערער דיווח לפקיד שומה ירושלים 2 (להלן: "המשיב") על הפסדים בסכום מצטבר של מיליוני ש"ח בגין השנים 2006-2010. כנגד המערער החלה חקירה על ידי פקיד שומה חקירות בחשד לדיווחים כוזבים, העלמת הכנסות והוצאת חשבונות פיקטיביות כאשר בסופה אף הוגש כתב אישום כנגד המערער. המשיב לא השתכנע בנכונות הדיווחים כאמור ולאחר חקירה ודרישה בעסק, הגיע לכלל המסקנה, כי המערער העלים הכנסות בסדר גודל משמעותי. בסופו של יום פסל המשיב את ספרי המערער וקבע את הכנסותיו לפי מיטב השפיטה - בהיקף של מיליוני ש"ח. את השומה קבע המשיב בהתאם לחומר החקירה ובדיקות פקיד שומה חקירות וזאת מבלי שדקדק בעצמו בחומר החקירה הגולמי, וזאת בנוסף למסמכים שמצא במשרדי המערער שהם "תצהירים" או בלשון אחר של המערער "חוזים" של נהגי המוניות וכן על פי עדויותיהם של הנהגים. את ההוצאות קבע המשיב לפי חוות דעתו של כלכלן מומחה בהתאם וביחס סביר להכנסות.

◆ **לטענת המערער**, אין מקום להתיר בהליך זה את הגשת הראיות שנאספו על ידי פקיד שומה חקירות מפני שאינן עומדות בתנאי תקנה 10(ב) לתקנות בית המשפט (ערעורים בענייני מס הכנסה), תשל"ט-1978 (להלן: "תקנות הדיון"). לא ניתנה לו הזדמנות להשמיע את טענותיו ונימוקי השומה אינם מבוססים ומפורטים דיים. המשיב טעה בפסילת ספריו והמערער לא קיבל כלל את הודעת המשיב על אי רישום תקבולים או על פסילת ספריו. המשיב לא גילה את חומר החקירה ולא השיב את המסמכים שנלקחו מהמערער באופן שהקשה עליו לנמק את ערעורו. המשיב השתית את חישוב הכנסותיו על התצהירים שעניינם רק האחריות שקיבלו על עצמם נהגי המוניות ולא על חוזה השכרה מפורטים. לאחר הפחתת ההוצאות מהמחזור, בהן הכיר המשיב, סכום ההכנסה החייבת שלו עומד על 0 ש"ח. המשיב גם טעה כשלא התיר את קיזוז סכום הפחת אשר ניתן לחישוב פשוט וכך הגדיל את החבות במס. כך הוא זכאי להפחית מהמחזור הוצאות שהמשיב הכיר בהן מפורשות אך לא הופחתו בטעות, וככלל, נפלו טעויות רבות בחישובי המשיב לקביעת סכום המחזור.

◆ **לטענת המשיב**, המערער השמיט את מרבית הכנסותיו. המשיב הוציא למערער הודעה על אי הימצאות תקבולים מהכנסותיו, ובהיעדר התייחסות מצד המערער, נפסלו ספריו. המשיב מצא, כי ההכנסות המדווחות היו בלתי סבירות לענף המוניות. עוד נטען, כי נהגי המוניות עבדו אצל המערער בשיטת "פיקס" - שמשמעה שכירת המונית, כולל הזכות הציבורית לתפעולה, תמורת סכום תקופתי קבוע מראש. המשיב קבע הכנסות המערער בהתאם לסכומים שגבה המערער מראש, כאמור.



אפשר: קבלנים ימסרו מחירי מפרט דירה

ביום 18.2.15 אישרה ועדת הכלכלה של הכנסת, בראשות ח"כ אבישי ברוורמן, את צו מכר דירות שהגיש משרד הבינוי, העוסק בטופס של מפרט דירה. הצו הוגש לאישור הוועדה בעקבות תיקון לחוק המכר שז"ס ח"כ מאיר שטרית ואושר בוועדה כבר לפני כשנה. ח"כ שטרית הסביר, כי התיקון נועד לחייב את הקבלנים למסור לרוכשי הדירות מחירון של הפריטים העיקריים הכלולים במפרט הדירה, בהם מטבח, ריצוף וסניטציה ומחירון תוספות של נקודות מאור, חשמל וטלוויזיה. הוא ציין כי "זה תיקון הגון שמביא בשורה ושקיפות לציבור ולא פוגע בקבלנים". כיום חייבים הקבלנים למסור לרוכשים את מפרט הדירה, אולם רוכש שלא מעוניין בפריט מסוים ומבקש זיכוי מגלה לרוב כי הזיכוי נמוך בהרבה ממחיר הפריט בשוק ונמוך מהמחיר בו רוכש אותו הקבלן. לכן הציע ח"כ שטרית לתקן את החוק כך שרוכשי הדירות יידעו בדיוק כמה יעלו להם השינויים או כמה יעלה להם להוסיף פריטים חדשים ושדרוגים. הצו שאושר קובע, כי הקבלנים יחויבו לפרט מחיר זיכוי לרוכש בגין מ"ר ריצוף, חובת פירוט מחיר לזיכוי בגין ארונות מטבח, פירוט חומרי ארונות חדרי רחצה, גודלם ופירוט מחיר לזיכוי בגין כל ארון, פירוט מחיר לזיכוי על ארונות אחרים, פירוט מחיר זיכוי לרוכש על כלים סניטריים ופירוט מחיר זיכוי, שינוי מיקום ותוספת של אביזרי החשמל. הצו יכנס לתוקף 3 חודשים לאחר הפרסום ברשומות ויחול על כל בניין שבניית שלב היסודות שלו טרם החלה.

בני ינאי מונה לסמנכ"ל מינהל ומשאבי אנוש

ביום 18.2.15 הודיע מנהל רשות המסים, עו"ד ורו"ח משה אשר, על בחירתו במכרז של מר בני ינאי לתפקיד סמנכ"ל בכיר למינהל ומשאבי אנוש ברשות המסים. ינאי מחליף בתפקיד את מר יוסי יהודה אשר פרש לאחרונה משירות המדינה. ינאי (46) שימש בשנים האחרונות בתפקידים שונים במגזר הציבורי, בניהם: בשנים 2013-14 שימש כמנהל אגף א' משאבי אנוש ומינהל ברשות להסדרת התיישבות הבדואים בנגב במשרד ראש הממשלה. במסגרת זו ניהל את עבודת הרשות בכל נושא כוח האדם, תקציבים, לוגיסטיקה ורכש, מחשוב וטכנולוגיה. קודם לכן, שימש ינאי שלוש שנים כממונה מבצעים וחקירות בהנהלת רשות המסים ולפני כן ניהל כשנתיים את יחידת היס"מ (סמים מכס) במכס חיפה והצפון. ינאי משרת כמפקד מערך בפיקוד הצפון בדרגת אלי"מ במילואים והינו בעל תואר ראשון ושני במינהל עסקים.

מיליארד ש"ח חשבונות פיקטיביות בי-ם !!

ביום 23.2.15 התבצעו עשרות מעצרים בבית משפט השלום בירושלים במה שלטענת רשות המסים מדובר בפרשת חשבונות פיקטיביות חדשה בהיקף של כ- מילארד ש"ח (!). אנשי חקירות מע"מ ירושלים ובאר שבע, יחידת יהלום, כלבני היחידות למאבק בסמים ובהלבנת הון של המכס וחוקרי ובלשי היחידה המרכזית של משטרת ירושלים עצרו לפנות בוקר ה- 23.2.15 כ- 40 חשודים, תושבי מזרח ירושלים והדרום, החשודים כי במהלך 4 השנים האחרונות הקימו וניהלו מערך מאורגן של הפצה וקיזוז חשבונות פיקטיביות בהיקף של כמיליארד ש"ח וגרפו לכיסם את החלק היחסי של תשלומי המס שיועד למדינה. כפי שפורסם על ידי רשות המסים, ראשיתה של החקירה הסמויה החלה לפני כשנה בימ"ר ירושלים וברשות המסים. לפי הרשות, החשוד המרכזי בפרשה הינו אוסאמה אבו כאטר, ערבי כבן 37, תושב מזרח ירושלים, אשר לפי החשד עמד בראש רשת המפיצה חשבונות מס פיקטיביות בסך מאות מיליוני שקלים, הקים מערך מאורגן של פעילים על מנת שיפתחו "חברות קש" על שמם תמורת תשלום חודשי קבוע. לפי רשות המסים, באמצעות עשרות החברות שהוקמו, הופצו חשבונות פיקטיביות ללקוחות וחברות שונות, בעיקר בתחום הבנייה, על מנת להתחמק מתשלום מס כדין. על פי אומדני רשות המסים נגרעו בשיטה זו מקופת המדינה מסים בהיקף של כ- 150 מיליון ש"ח. מהחקירה (שטרם נסתיימה בשלב זה) עולה, כי הכסף מחשבונות המס הופקד בחשבונות בנק שנרשמו על שם 'חברות הקש', וציקים נפדו במזומן בצ'ינג'ים בירושלים. בכסף שנפדה רכשו החשודים, דירות ורכוש רב לשימוש הפרטי. במהלך פעילות המעצרים נתפס רכוש רב המיועד לחילוט, הכולל רכבי יוקרה, כסף מזומן בסה"כ של כ- מיליון ש"ח, ציקים בשווי של כ- 2 מיליון ש"ח וכן חשבונות בנק ונדל"ן.

נתפסו ספות עם חצי טון טבק

ביום 23.2.15 סוכל ע"י בודקי המכס במעבר הגבול אלנבי, בנייהולו של מנהל מכס מעבר הגבול אלנבי, שמואל אלפסה ניסיון הברחה של כחצי טון טבק בתוך ספות שיועדו לתושב רמאללה. במהלך בדיקה של מכולה עם ספות וריהוט פתחו אנשי המכס את חלקה התחתון של אחת הספות, ובהמשך של ספות נוספות וגילו, כי כל הספות הכילו במקום חומרי ריפוד – טבק שלא דווח במטרה להתחמק מתשלום מסים. בסך הכל נמצא כחצי טון טבק ששוויו, כולל מסים, עומד על כ- 250,000 ש. הנושא הועבר להמשך חקירה.

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.