

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

גיליון 725 יום ה' 26 במרץ 2015

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

פסח 2015 - רשות המסים בחופשה מרוכזת //
רשות המסים תחזיר או תבטל קנס או עיצום כספי בגין איחור בהגשת דוח //

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי?

עליון - מע"מ - הלוואה שנמחלה דינה דיבידנד בידי חברה משפחתית //
בלו - על מי מוטל מס הבלו - על חברות הדלק או הצרכן הסופי? //
מ"ה - תשלום דמי חבר ודמי טיפול להסתדרות אינם הכנסת עבודה //

כתב אישום חמור בפרשת האלכוהול בנמל אשדוד // רשות המסים תקדים את
מענק העבודה לחג // האם לבנת פורן תמשיך ב: חלית? נפצעת? //

מאמר
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

פסח 2015 - רשות המסים בחופשה מרוכזת

◆ מרכז המידע והשירות הטלפוני של רשות המסים לא יפעל במהלך החג וחול המועד. המרכז יחזור לעבודה מלאה ב-12.4.2015.

◆ **תקשורת שע"ם למייצגים** - מחשב שע"ם למייצגים יופעל מיום שישי ה-3.4.2015 עד וכולל יום חמישי ה-9.4.2015 כרגיל. בחוה"מ יפעל מרכז התמיכה הטכני במתכונת מצומצמת. תקשורת שע"ם למייצגים ומרכז התמיכה הטכני יחזרו לעבודה מלאה ביום ראשון ה-12.4.2015.

◆ שאר הגורמים - כמפורט [בהודעת רשות המסים](#).

◆ בחג הפסח ובימי חול המועד יצאו חלק מעובדי רשות המסים בישראל לחופשת חג מרוכזת. להלן סדרי העבודה בחג ובימי חול המועד ביחידות השונות:

◆ **משרדי מס הכנסה, מיסוי מקרקעין ומע"מ** יהיו סגורים ולא יינתן בהם כל שירות.

◆ **בתי המכס** יעבדו במתכונת מצומצמת ויתנו שירות, לייבוא ולייצוא סחורות, לרבות יבוא אישי ודואר חבילות. [שעות קבלת קהל בבתי המכס רצי"ב בקישורית](#).

◆ **מעברי גבול יבשתיים** - מעברי הנוסעים יפעלו בהתאם לפרסומים של רשות שדות התעופה.

רשות המסים תחזיר או תבטל קנס או עיצום כספי בגין איחור בהגשת דוח

◆ הצוות בחן את תהליכי העבודה בהם מוטלים עיצומים כספיים על נישומים שהגישו באיחור דוחות ניכויים ו/או דוחות שנתיים ליחידים במס הכנסה והמליץ על שורת צעדים לבניית תהליך עבודה שקוף וברור. חלק מהצעדים יושמו וחלקם יופעלו בעתיד הקרוב.

◆ עפ"י הודעת רשות המסים, המלצות הצוות הביאו לצמצום משמעותי בכמות העיצומים הכספיים המוטלים על בעלי שליטה בגין איחור בהגשת הדוח השנתי. הרשות אף מציינת, כי בימים אלה מקדמת הרשות חקיקה במסגרתה תהיה הפחתה משמעותית בסכומים של העיצומים המוטלים בגין כל חודש איחור.

◆ ביום 26.3.15 הודיע מנהל רשות המסים, עו"ד ורו"ח משה אשר, כי הוא מאמץ את המלצות צוות של עובדי הרשות שפעל בשיתוף עם הלשכות המקצועיות והורה, להפחית ואף לבטל, בנסיבות מסוימות, את הקנס או העיצום הכספי שהוטלו בגין איחור בהגשת דוחות שנתיים, לשנים 2010 - 2012, על יחידים בעלי מניות בחברות. סה"כ יוחזר/יופחת במסגרת המהלך סכום של כ-13 מיליון ₪.

◆ הצוות מצא, בין היתר, כי בתהליך מתן ארכות ברשות המסים היו כללים מסוימים לעניין בעלי שליטה בחברות שלא היו ברורים דיים. בשל כך הוטלו עיצומים כספיים או קנסות גם במקרים בהם רשות המסים הייתה מוכנה עקרונית לאשר ארכה להגשת הדו"ח.

מערכת מס פקס מאחלת לקוראי העיתון חג פסח כשר ושמח
גיליון מס פקס הבא יופץ לאחר חוה"מ



התייעצה עם מספר מומחים רלוונטיים. התברר למערכת ביום 1.8.2005, לדברי המצהיר, כי לא ניתן יהיה לבצע את התוכניות, כפי שהוסברו בעבר. עוד התברר, כי התשואה מן הנכס תהיה נמוכה בהרבה מהתשואה המתוכננת. מכיוון שכך מכרה אותו המערער ביום 20.11.2005 בתמורה לסך של 2,400,000 דולר.

ביהמ"ש קבע, כי לפי המבחנים שנקבעו בפסיקה, ולפי מאפייניה, מכירת הבניין מהווה "עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי", והפנה להחלטה בעניין פוזאילוב וגלילי נגד מנהל המכס (ע"ש 491/82).

ביהמ"ש הוסיף, כי הגיע למסקנה זאת בין היתר בשל תקופת ההחזקה הקצרה בנכס – בטעות צוינה בפסק הדין תקופה של כחצי שנה, בעוד שהתקופה הנכונה היא כשנה וחצי (נה). - בשל הנסיונות להשבתו על ידי שינוי ייעודו, בשל מימון רכישת הבניין בחלקו מאשראי זר, ובשל השימוש במיומנות ובידע (באמצעות אנשי מקצוע מתאימים).

בנוסף, ובהסתמכו על תצהירה של מפקחת המס מטעם המשיב, קבע ביהמ"ש כי המערער העבירה למשיב מסמכים, אשר מחלקם עולה כי "כוונתה הייתה להביא למימוש מהיר של הנכס ולהפקת רווח בתקופת זמן קצרה, דהיינו מדובר בהפקת רווח פירותי, ולא הוני".

◆ לא ידוע לנו אם יוגש ערעור על פסק הדין, אך נבקש להעיר, בכל הצניעות הראויה, מספר הערות:

1. רכישת בניין עסקי תוך שימוש (חלקי) באשראי זר הינו דבר שבשגרה, הן משיקולים פיננסיים והן משיקולי מס.

2. השימוש שנעשה ע"י המערער במומחים וביועצים שונים (בבואה לבחון את האפשרות לשינוי הייעוד בבניין ולהשבתו), כשלעצמו, אינו הופך את המערער למי שהתכוונה לבצע עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי, לא כל שכן שעה שלא בוצע כל שינוי יעוד בבניין.

3. בעניין "פוזאילוב" (שעליו הסתמך ביהמ"ש), המערער רכש עשרות מגרשים, באופן שיטתי, ובין היתר רכש מגרש בן 10 דונם בתל אביב, וביצע בו עסקת קומבינציה (במסגרתה קיבלו בניין שלם, בן 24 דירות, שכולן נמכרו סמוך לאחר השלמת הבניה).

◆ בנוסף, הוכחו (באותו מקרה) יחסים מיוחדים (לרבות שימוש ביפויי כח כלליים) בין המערער, לבין בעלי המניות בחברה היזמית עמה נחתם הסכם הקומבינציה. הסממנים הנוספים הללו, שהתקיימו בעניין פוזאילוב, לא התקיימו במכירת הבניין, על ידי המערער.

◆ **אשר על כן אנו נוטים לראות את פסק הדין, שניתן ביום 25.2.2015 (בעניין עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי), כיוצא מן הכלל, שאיננו מעיד על הכלל.**

עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי?

מאת: נדב הכהן, רו"ח

רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות'

◆ ביום 25.2.2015 ניתן בבית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו פסק הדין, בערעור מס הכנסה ע"מ 1186-09 (מ.מ.א. ניהול בע"מ נגד פקיד השומה ת"א 3).

הערעור שעסק במספר סוגיות נדחה בשלמותו, על ידי בית המשפט, והמערער חויבה בהוצאות משפט וכן בשכר טרחת עו"ד בסך 20,000 ש"ח.

הערעור נסב על שומות לשנות המס 2003-2005, שהוצאו למערער על ידי המשיב ביום 12.3.2009.

בין היתר, עסק הערעור בבניין משרדים ברחוב אבן גבירול בתל אביב (להלן: "הבניין"), שנרכש על ידי המערער בעלות של 8,830,984 ש"ח, ונמכר על ידה ביום 20.11.2005, תמורת סך של 11,425,365 ש"ח.

◆ המערער דווחה על מכירת הבניין למשרדי מס שבת מקרקעין, והוצאה לה שומת שבת סופית ביום 23.11.2006.

◆ המשיב קבע, שיש לראות במכירת הבניין עסקה פירותית, ולא עסקה הונית, וכפועל יוצא מכך שיעור המס על הרווח ממכירת הבניין יעמוד על 34%, ולא על 25% (בהתאם לשיעורי המס הרלוונטיים לחבר בני אדם, בשנת המס 2005).

לתמיכה בטענותיה, הגישה המערער את תצהירו של איתמר מרקור (להלן: "המצהיר"), שהוא בעל המניות היחיד במערער.

בתצהירו ציין המצהיר כי המערער היא חברה פרטית, שהוקמה בשנת 1992, העוסקת בניהול ובהפעלת חנונים.

בשום שלב, לא עסקה המערער ברכישה ומכירה של נכסי דלא נידי.

נכסי המקרקעין של המערער כוללים קרקע בחולון (בה מופעל חניון) וקרקע חקלאית בבנימינה.

◆ בהתייחסו לרכישת הבניין מושא הליך זה, ציין המצהיר, כי הבניין נרכש ביום 5.5.2004 בתמורה לסך של 1,600,000 דולר כבניין שייעודו למגורים או למשרדים. המצהיר הפנה למידע המפורט בתיק ממנהל ההנדסה, כפי שהונפק ביום 8.6.04. לדבריו, עם רכישת הבניין ולאחר התייעצות עם מומחים, החליטה המערער לשפץ את הבניין ולהפוך אותו לנכס מניב בעבורה, וזאת לאחר שיעבור שינוי ייעוד למגורים. הבניין נרשם כרכוש קבוע של המערער לצרכי דיווח לרשויות המס בשנת 2004.

תוכניות המערער לבניין היו הפיכתו מבניין משרדים לבניין המיועד למגורים, תוך ביצוע שיפוץ כללי למבנה, לרבות הוספת שתי קומות וחלוקה מחדש של חללים פנימיים, כמו גם השמשת קומת הקרקע המסחרית, בין היתר לבית מרקחת ברשת אותה היא רכשה. המערער



הלוואה שנמחלה דינה דיבידנד בידי חברה משפחתית

ע"א 4254/13 שמואל לוי ואח' נ' פקיד שומה ירושלים 3 אינגה אייזנברג, עו"ד (חשבונאית)

מחילה לחברות האחיות – דהיינו, יום חתימת הסכם הסינדיקציה – ואין משמעות למועד שבו ניתנו הלוואות עצמן. ביהמ"ש ציין, כי ההלכה הפסוקה היא, כי סיווג תקבול נקבע לפי מהותו הכלכלית ולא על יסוד כינויו בפי הצדדים; וכי במקרה זה מכלול הנסיבות מצביע על כך שמדובר בדיבידנד.

בביהמ"ש העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים – כב' הש' חיות, פוגלמן, ברק-אז:

◆ **כב' הש' פוגלמן** קבע, כי אין להתערב בקביעת ביהמ"ש המחוזי, כי במהלך השנים יתרת החובה של החברות האחיות כלפי SLP רק הלכה ותפחה; וכי לפיכך אין ממש בטענה שלפיה הסכומים לא נמחלו בשים לב לכך שהחברות האחיות פרעו חלק מסכומי הלוואות לאחר הסכם הסינדיקציה. אין אינדיקציה לכך שסכומים נוספים שהועברו מהחברות האחיות ל-SLP שולמו כחלק מהפירעון של הסכום העומד במחלוקת. מכל מקום, קביעת ביהמ"ש המחוזי, כי הלוואות נמחלו היא בעיקרה קביעה עובדתית המבוססת על חומר הראיות שהונח לפניו, ואין מקום להתערב בה. אף אין לקבל את טענת המערערים שלפיה SLP והחברות האחיות היוו "יחידה כלכלית אחת" או "כיס אחד", מצב שבו מגמת הפסיקה והפקודה היא למנוע לכאורה תשלום מס ביניהן. כב' הש' פוגלמן קבע, כי אין מדובר בעניינינו ב"כיס אחד" או ב"יחידה כלכלית אחת" נוכח כניסת המשקיעות לתמונה. טענה נוספת של המערערים היא, כי במועד הנדון אסור היה ל-SLP לחלק דיבידנד, הואיל ובהסכם הלוואה עם הבנק נאסר עליה לעשות כן עד להשבת הסכומים שלווה; בנוסף, לפי מנגנון חלוקת הרווחים שנקבע אל מול המשקיעות, אסור היה לה לחלק דיבידנד בשלב זה. אלא שהעובדה, כי למערערת אסור היה לחלק דיבידנד – במישור החוזי-מימוני – נוכח הסכם הלוואה ומנגנון חלוקת הרווחים שנקבע – אינה משמיעה, כי חלוקה כזאת לא נעשתה בפועל. עוד מלינים המערערים, כי ככל שעניין בדיבידנד, היה על המשיב למסותו במועד קבלתו, דהיינו במועד שבו הועברו הכספים בפועל. גם בעניין זה מקובלת קביעתו של ביהמ"ש המחוזי שלפיה אירוע המס הוא מועד חתימת הסכם הסינדיקציה – דהיינו, המועד שבו נמחלו למערערת, כמחזיקה בחברות האחיות, הלוואות שהעמידה SLP.

◆ **כב' הש' פוגלמן** קבע, כי אין עילה להתערב בקביעתו של ביהמ"ש המחוזי שלפיה יש לראות בכספים שהעבירה SLP למערערת, שסווגו כ"הלוואות" שהעמידה לחברות האחיות ושנמחלו במסגרת הסכם הסינדיקציה – משום דיבידנד שמשכה המערערת בשנת המס הנדונה. כב' הש' א' חיות וכב' הש' ד' ברק-ארז הסכימו לפסק הדין של כב' הש' א' פוגלמן.

תוצאה:

◆ הערעור נדחה. הוטלו על המערער 50,000 ש"ח הוצ'.

ניתן ביום 22.2.2015

ב"כ המערערים: עו"ד עופר אלבוים; עו"ד עדי קימל
ב"כ המשיב: עו"ד עמנואל לינדר, פרק' המדינה

◆ המערערת – אמבסדור נדליין חו"ל בע"מ – היא חברה משפחתית כמשמעותה בסעיף 64א לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"), שכל מניותיה מוחזקות ע"י המערער שהוא הנישום המייצג. לצורך ביצוע פרויקט נדליין בהונגריה יזמה המערערת את התאגדותן של שלוש חברות: SL Properties (להלן: "SLP"), SL Group Management (להלן: "SLM") ו-Grou Financing (להלן: "SLF"), הנתונה בשליטתה המלא של SLM. מבנה החזקות זה הוקם, לדברי המערערת, עפ"י דרישתו של בנק הונגרי (להלן: "הבנק") – שהעניק ליווי פיננסי לפרויקט. בתחילה היו שלוש החברות, שהתאגדו כולן בהונגריה, נתונות בשליטתה המלאה של המערערת. בראשית שנת 2003 רכשה SLP את הקרקע שעליה עתיד היה להיבנות הפרויקט, באמצעות הלוואה שנתנה לה המערערת בסך 1.1 מיליון אירו. במטרה לקדם את הפרויקט נטלה SLP הלוואה נוספת, הפעם מהבנק, בסך 1.4 מיליון אירו. לאחר מכן, חתמו SLP והמערערת על הסכם הלוואה נוסף עם הבנק, שכלל מיחזור של הלוואה הקודמת וכן מסגרת מימון לפרויקט בהיקף של 85% מן העלות המשוערת הכוללת שהועמדה על 18 מיליון אירו, דהיינו כ-15 מיליון אירו (להלן: "הסכם הלוואה"). לצורך השלמת מימון הפרויקט, התקשרה המערערת בהסכם סינדיקציה עם שתי חברות: Parcerest Properties Ltd. ו-Fellstone Ltd. (להלן: "הסכם הסינדיקציה" ו-"המשקיעות"). בהסכם הסינדיקציה הוסכם על סדר פירעון חובות וחלוקת הרווחים. במהלך שנים 2004-2005 העמידה SLP לרשות SLM ו-SLF הלוואות מתוך הסכום שלווה מהבנק במסגרת הסכם הלוואה. לפי ספרי SLP, במהלך השנים הועבר מידיה לידי החברות האחיות מלוא הסכום שנתקבל מהבנק (כ-2.65 מיליון אירו). בהסכם הסינדיקציה צוין בהקשר זה, כי המערערת משכה סכום של 762.5 מיליון פורינט כהלוואה הניתנת למחילה – דהיינו, הסכום שקיבלה המערערת בדרך של מתן הלוואה מ-SLP לחברות האחיות, וכי סכום זה ייוותר בידי המערערת, שלא תהא מחויבת להשיבו ל-SLP.

◆ המשיב ראה בסכום של 650 מיליון פורינט ש-SLP קיבלה מהבנק והעבירה לחברות האחיות משום דיבידנד שחילקה SLP למערערת בשנת 2005. לשיטת המשיב, בהתאם להסכם הסינדיקציה יש לראות את הסכום האמור כהטבה כלכלית שהעניקה SLP למערערת כחברת בת לחברת אס, כאשר המערערת ראתה להשתמש בסכום זה בדרך של הפקדתו בחברות האחיות. בנתון לאמור, בצו שהוציא למערערת בשנת 2005 סיווג המשיב את הסכום של 650 מיליון פורינט כדיבידנד שהתקבל בידי חברה משפחתית, החייב במס בשיעור של 25%.

ביהמ"ש המחוזי בירושלים – כב' הש' ד' מינץ: קיבל את עמדת המשיב וקבע, כי התעשרותה של המערערת אירעה ביום שבו נמחלו לה סכומי הלוואות באמצעות



על מי מוטל מס הבלו – על חברות הדלק או הצרכן הסופי ? ת"א 12-12-21235 חברת דלק הישראלית נ' מדינת ישראל ישראל בן ציון, משפטן

אירוע המס, לפי חוק הבלו, בעת הוצאת הדלק ממקום האחסון. פס"ד עיקרי אליו הפנו התובעות הינו פס"ד ע"א 2112/95 אגף המכס ומע"מ נ' אלקה אחזקות בע"מ [פורסם בנבו] (מיסים יג/6 (דצמבר 1999) ה-6. להלן: "פסק הדין אלקה"). לטענת התובעות, פסק הדין אלקה משליך על ענייננו, שכן, בעניין אלקה, מדובר בנישום אשר הוציא חשבונית מס ושילם את המע"מ על-פי החשבונית למנהל מע"מ, אך בסופו של דבר לא קיבל את תמורת העסקה. כיוון שהחוב הפך לחוב אבוד, במקרה זה הנישום זכאי לקבל בחזרה את המע"מ ששילם. לטענת התובעות, יש ליישם גישה זו גם לענייננו העוסק בחוק הבלו. אלא שביהמ"ש קיבל את טענת המדינה כי ביהמ"ש העליון בעניין אלקה פירש את הפסוק "עסקה או מקצתה לא יצאה לפועל", שבסעיף 49 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 ככולל מצב של חוב אבוד, אך אינו הלכה כללית לעניין כל מס עקיף. מעבר להיבט הלשוני, גם במהות פסה"ד בעניין אלקה דן במס שמוטל על הצרכן הסופי בשל צריכת המוצר בעוד שמש הבלו מוטל על כל מי שעונה להגדרת "יצרן" בשל השימוש בו גם אם לא נצרך לבסוף.

ביהמ"ש דחה מטעם זה גם פסקי דין שונים של ביהמ"ש המחוזי באותו העניין, בהוסיפו שכבימ"ש מחוזי בעצמו אין בפסקי הדין הללו לשמש כלפיו אף לא כמנחים.

בנוסף, דוחה ביהמ"ש את טענת התובעות, כי יש ליצור הסדר שיפוטי של הכרה בחובות אבודים לעניין בלו, על בסיס פרשנות שהינה חיצונית לחלוטין ללשון החוק, שכן ההלכה הקבועה בפסיקה הינה כי "גבול הפרשנות הוא גבול הלשון", כי נקודת המוצא לפרשנות היא לשון החוק, וכי אין השופט רשאי להגשים מטרה שאין לה אחיזה, ולו הקלושה ביותר, בלשון החוק.

ביהמ"ש דחה גם טענות למס יתר ולעשיית עושר שלא במשפט, שכן מדובר במס שנגבה כדין וכן אינו מס יתר. ביהמ"ש לומד את הגדרת "יתר" לעניין מס בלו מסעיף 13 לחוק הבלו על דלק, התשי"ח-1958 (ס"ח 258 תשי"ח, בעמ' 160) שכותרתו הייתה "החזרת בלו שנגבה בטעות או ביתר", ואשר בוטל במסגרת חקיקת חוק מסים עקיפים. המקרה דנא אינו עונה על אחת משתי החלופות להגדרת מס יתר שם, שכן בענייננו אין המדובר בבלו שנגבה בטעות, בגין "דלק שלא היה חב בלו" בהוצאתו ממקום הייצור. אין המדובר גם בבלו ששולם ביתר, מעבר לסכום המס המגיע לרשות המס. לבסוף, לומד ביהמ"ש מפרוטוקול הדיון בוועדת הכספים של הכנסת ביום 11.7.2013 (ומדברי הצעת החוק דלעיל) כי תיקון 8 לא בא אלא להסדיר פרקטיקה נוהגת, ואין ללמוד מחקיקתו כי בא לשנות את הדין הקיים.

תוצאה :

התביעה נדחתה. התובעות מחויבות בהוצאות בסך 25,000 ש"ח כל אחת.

ניתן ביום: 22.2.15

ב"כ התובעות: משרד זיו שרון ושות' ומשרד איתן מהולל & שדות

ב"כ הנתבעת: אלפא לבנה, פרק' מחוז ת"א (אזרחי)

השאלה הנשאלת בתביעה זו הינה - האם עובר לתיקון 8 לחוק הבלו על דלק, תשי"ח-1958, (להלן: **לחוק הבלו**) שבו נקבע, במסגרת סעיף 12א לחוק שלילת החזר חובות אבודים, חברות הדלק הן שחבות במס בלו או שמא הצרכן הסופי ?

רקע עובדתי: חברות הדלק (התובעות) מחויבות בתשלום מס בלו לרשות המיסים כאשר הינן "מושכות" דלק ממתקני הניפוק (כמו בתי זיקוק), ומוכרות גם לגופים מסחריים שלא דרך תחנות הדלק. מטבע הדברים בחלק מעסקאות המכר הלקוחות נמנעו מלשלם כך שנוצרו לחברות הדלק "**חובות אבודים**", במקרים אלו נוצר מצב שהחברות שולמו מראש מס על הדלק מבלי לגבות אותו מהצרכן הסופי.

המחלוקת המשפטית: הצדדים הגיעו להסדר דיוני לפיו תידון רק השאלה האם עובר לתיקון מס' 8 משנת 2013 (להלן: "**התיקון**"), הייתה מחויבת רשות המיסים להכיר בחובות האבודים והתיקון בא לשנות מצב קיים או שמא מטרת התיקון הינה רק לעגן את הדין הנוהג בחקיקה.

רשות המיסים טענה בדבר הצורך להסתמך על לשון החוק. לדבריה, סעיף 4 לחוק הבלו מטיל את החבות בבלו על "היצרן", וקובע את מועד תשלומו – בעת הוצאת הדלק ממקום הייצור.

לטענת המדינה תכלית חוק הבלו היא למסות את השימוש בדלק. מטעם זה קבע המחוקק את מועד אירוע המס בהוצאת הדלק ממקום ייצור, לשם עשיית שימוש בו.

התובעות טענו כי ניתן ללמוד מסעיף 6 לחוק, הקובע כי "דלק שלא השתמשו בו לאחר ששולם עליו מכס או בלו אלא עובד לסוג אחר של דלק חב בלו, ינוכה סכום המכס או הבלו הקודם מסכום הבלו החדש." כי מס בלו הינו מס עקיף וכי היצרן אינו אלא צינור לגביית המס, ולפיכך משלא שילם הצרכן הסופי את המס עבור השימוש בדלק על המדינה להחזיר לחברות הדלק את המס ששילמו ביתר.

ביהמ"ש המחוזי מרכז-לוד, כבוד השופט דר' אחיקם סטולר קבע כדלקמן:

דין התביעה להידחות, שכן פרשנות חוק נעשית על פי תכליתו. תכלית חוק הבלו היא למסות את השימוש בדלק. נראה שמטעם זה קבע המחוקק את מועד אירוע המס בהוצאת הדלק ממקום הייצור, לשם עשיית שימוש בו. כאשר בהוצאת דלק ממקום ייצור מתחייב היצרן בתשלום הבלו, זאת כיוון שהדלק הוצא לשם שימוש בו בישראל. תכלית הבלו, למסות את השימוש בדלק, עוברת כחוט השני בסעיפי חוק הבלו.

כמו כן, בהצעת חוק לשינוי סדרי עדיפות לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו-2014), התשע"ג-2013 (הצעת חוק 768, הצ"ח התשע"ג 586), (להלן: "**הצעת החוק**") בדברי ההסבר הסביר המחוקק את הרציונל העומד מאחורי חוק הבלו במספר מילים מצומצם (בעמ' 715): "**הבלו הוא מס המוטל על ייצור דלק המיועד לצריכה בישראל. בדומה למכס, חל**



תשלום דמי חבר ודמי טיפול להסתדרות אינם הכנסת עבודה ע"מ 9207-06-12 שירותי בריאות כללית נ' פקיד שומה פתח תקווה אמיר אבו ראזק, משפטן

עבודה" לצורך חוק מס מעסיקים כמכיל פטור על עלות "הסעה מאורגנת".

ביהמ"ש המחוזי מרכז-לוד בפני כב' השופט ז"ר אחיקם סטולר:

◆ ביהמ"ש קבע, כי בהתאם להוראות חוק הגנת השכר (להלן: "החוק"), דמי חבר ודמי טיפול מקצועי-ארגוני מועברים על-ידי המעסיק למוסדות ההסתדרות. המשמעות היא שמדובר בתשלומי חובה הנכפים על כלל עובדי המערערת כחלק מתנאי העסקתם במערערת וכפועל יוצא מהטלתם מכוח הסכם קיבוצי החל על אותם עובדים. מסקנת ביניים היא שעל כל העובדים חלה חובת תשלום של דמי ארגון. סעיף 25 לחוק מותיר מקום לקבוע בהסכם קיבוצי כי דמי הארגון ייגבו משכרם של עובדים שכירים על ידי מעבידיהם. בהתאם לפקודה, מקום בו שכרו של העובד מורכב בין היתר מתשלום שניתן לו על ידי המעביד לטובת כיסוי הוצאה שהוציא לא יראו בתשלום זה כחלק משכר עבודתו של העובד לצרכי מס. סעיף 17 לפקודה, המתיר ניכוי הוצאות מההכנסה החייבת, טומן בחובו שני תנאים הרלוונטיים לענייננו: ההוצאה יצאה כולה בייצור הכנסה; ההוצאה יצאה לשם כך בלבד. למשך שנים משל בכיפה מבחן האינצידנטליות לפיו עלינו לראות את מקור הפרנסה כדבר אורגני, ולשאל, אם ההוצאה הנדונה משתלבת בתהליכו ומבנהו הטבעי של המקור. תחת מבחן זה, אימץ ביהמ"ש בפרשת פרי אמת מידה שעל פיה "יש לדרוש זיקה ממשית וישירה בין ההוצאה לבין ייצור ההכנסה כתנאי להתרתה של ההוצאה בניכוי..." תיקון 170 לפקודה נחקק במטרה להחזיר על כנו את מבחן האינצידנטליות שהיה מקובל בהלכה הפסוקה קודם לפרשת פרי. הוא נועד לקבוע "כי רק הוצאה המשתלבת בתהליכו ובמבנהו של מקור הפקת ההכנסה ומהווה חלק בלתי נפרד ממנו, קרי עומדת במבחן האינצידנטליות, תותר בניכוי". ביהמ"ש בדעה כי דמי החבר ודמי הטיפול המקצועי מהווים הוצאה המותרת בניכוי בידי העובד, בהיותם הן הוצאות אינצידנטליות והן כאלו ששומרות על ההון הקיים. ודוק: עובדי התאגיד אמנם אינם חייבים להצטרף כחברים לאיזה ממוסדות ההסתדרות, אך בכל מקרה עליהם לשלם (באמצעות המעסיק) את התשלומים האמורים. ביהמ"ש סבור כי יש לראות את הכנסת העבודה של העובדים ככזו שמלכתחילה אינה כוללת את דמי החבר המנוכים כניכוי חובה על ידי התאגיד ומועברים למוסדות ההסתדרות. כלומר יש לפרש את הוראות סעיף 2(2) לפקודה ככאלו שאינן חלות על אותו חלק מהכנסת העובד שמנוכה כניכוי חובה על ידי המעביד ובלבד שניכוי זה מותר לעובד כהוצאה לצורכי מס. אשר על כן, אין לכלול בחישוב ה"שכר" ו"הכנסת העבודה" שבגינם חויבה המערערת במס שכר ובמס מעסיקים גם את דמי הטיפול המקצועי ששולמו בגין עובדיה למוסדות ההסתדרות.

תוצאה:

◆ הערעור התקבל. המשיב ישלם למערערת 40,000 ש"ח

ניתן ביום 8.03.2015

ב"כ המערערת: עו"ד (רו"ח) אלכס שפירא ואח' ב"כ המשיב: פרק' מחוז ת"א (אזרחי)

◆ שירותי בריאות כללית (להלן: "המערערת") הינה מוסד ללא כוונת רווח אשר עובדיה כפופים להסכם קיבוצי וזכאים לבחור האם להצטרף כחברים לאיזה ממוסדות ההסתדרות אם לאו. במקרה שבחרו להצטרף כחברים, עליהם לשלם (באמצעות המערערת-המעסיק) את דמי החבר. אם, לעומת זאת, עובדי המערערת בחרו שלא להצטרף כחברים כאמור, עליהם לשלם (באמצעות המערערת-המעסיק) את דמי הטיפול. המערערת הגישה בשנים 2006-2010 דוחות מס שכר ושילמה את המס על פיהם. כן שילמה המערערת לפקיד שומה פתח תקווה (להלן: "המשיב") מס מעסיקים על פי חוק מס מעסיקים בהתאם לדיווחיה החודשיים והשנתיים. בשנת 2010 פנתה המערערת למשיב וטענה כי אין לראות בדמי החבר/דמי הטיפול ששולמו בגין עובדיה למוסדות ההסתדרות כחלק מהשכר של העובדים, אלא כהוצאה מותרת בניכוי לצורכי מס בידי העובד. לפיכך, טענה המערערת כי היא זכאית להחזר בגין מס השכר ומס המעסיקים ששילמה ביתר בתקופות הנקובות בבקשה. המשיב סירב לבקשת המערערת כאמור בנימוק כי דמי חבר ודמי טיפול הינם סכומים אשר משלם העובד, בעוד שהמעביד אינו משלם את התשלום האמור, אלא מנכה אותו משכר העובדים.

◆ **לטענת המערערת**, החבות במס שכר ובמס מעסיקים נגזרות מהמונח "הכנסת עבודה" כמשמעותו בסעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"). יש לראות את הכנסת העבודה של העובדים ככזו שמלכתחילה אינה כוללת את דמי החבר או את דמי הטיפול המנוכים על ידיה, ומועברים למוסדות ההסתדרות. דמי החבר ודמי הטיפול המקצועי הינם הוצאה מותרת בניכוי לצורכי מס בידי העובד. דמי החבר ודמי הטיפול המקצועי מהווים הן הוצאות אינצידנטליות והן כאלו ששומרות על ההון הקיים. עוד טענה המערערת, כי דמי הטיפול המקצועי – כל שכן דמי החבר – עונים על מבחן השמירה על הקיים. עוד נטען כי היות שהעובד אינו זכאי לשלם דמי חבר בסכום נמוך יותר אף אם יוותר על זכאותו לסל השירותים, מלוא דמי החבר מהווים בגדר הוצאה מותרת בניכוי. עם זאת, לאור הרכיב הפרטי, נאותה המערערת לאמץ את הפרשנות המחמירה יותר, לפיה מתוך דמי החבר, יש להתיר בניכוי רק את אותו חלק השווה לדמי הטיפול המקצועי. לגישת המערערת יש להבחין בין תשלומי (ניכוי) חובה המשמשים והכרחיים לייצור הכנסה והמותרים לעובד כהוצאה לצורכי מס לבין תשלומי חובה שאינם חלק מייצור ההכנסה ואינם מותרים כהוצאה כאמור (לדוגמה: ניכוי מ"ה).

◆ **לטענת המשיב**, "הכנסת עבודה" עליה מוטלים מס שכר ומס המעסיקים הינה הכנסת הנישום ולא הכנסתו החייבת – קרי, הכנסתו לפני ניכוי הוצאות, קיזוז הפסדים ופטורים המותרים על פי דין. עוד נטען כי סעיף 2(2) לפקודה מנוסח בצורה רחבה ותכליתו לתפוש ברשת המס כל הכנסה שמקבל עובד ממעבידו. המשיב הדגיש כי חוק מס מעסיקים ממעט בעצמו סוגי הטבות עליהן אין צורך לשלם מס מעסיקים. במסגרת חריגים אלו לא מופיע חריג המקביל לפטור בגין עלות הסעה מאורגנת. גם טעם זה מצביע על כך שאין לפרש את המונח "הכנסת



רשות המסים תקדים את מענק העבודה לחג

לקראת החג הודיעה רשות המסים, כי היא תקדים את התשלום האחרון של "מענק עבודה" בגין שנת המס 2013, בסך כולל של כ-380 מיליון ₪ ותעביר לחשבונות הבנק של כ-233,000 זכאים עוד לפני החג (עד ל-26.3), כשלושה שבועות לפני המועד הקבוע בחוק, זאת כדי לאפשר לזכאים להיעזר בכספי המענק לקראת חג הפסח. עם העברת התשלום האחרון, הסכום הכולל שישולם עבור בקשות שהוגשו עבור שנת המס 2013, למי שנמצאו עד כה כזכאים, עומד על כ-871 מיליון ₪. מספרם של הזכאים עומד נכון להיום על כ-242 אלף שכירים ועצמאים. בשנת 2014 נשמר הגידול שחל בשיעור ניצול הזכאות, העומד נכון להיום על כ-63%, בדומה לשנה הקודמת. הרשות מזכירה, כי החל ב-1.1.2015, שכירים ועצמאים המרוויחים עד כ-6,760 ₪ לחודש, העומדים בכל תנאי הזכאות, יכולים להגיש בקשות לקבלת מענק עבור שנת המס 2014 ולקבל מענק בגובה של אלפי שקלים.

[ר' קישורית לקראת חומר נוסף בענין "הכנסת עבודה".](#)

האם לבנת פורן תמשיך ב: חלית? נפצעת?

בימים אלה הגישה לשכת עורכי הדין התנגדות לרשם הפטנטים וסימני המסחר לרישום סימן המסחר של המרכז למימוש זכויות רפואיות שבבעלות לבנת פורן. לעמדת הלשכה, אסור לרשם להיעתר לבקשת המרכז לקבל את הסימן לרישום, שכן הסימן מתייחס לפעולות שנאסרו על המרכז בפסק הדין של בית המשפט העליון, ביניהן מתן שירותי ייעוץ למימוש זכויות מכוח פוליסות ביטוח ומתן שירותי ייעוץ לצורך מימוש זכויות עקב מצב רפואי לקוי או פציעה. כל הפעולות האלה מנוגדות [לפסקי הדין](#) שקבעו שאסור להם לייעץ אלא רק לסייע במילוי הטפסים. כמו כן, לעמדת הלשכה, המילים "חלית? נפצעת?" הן מילים תיאוריות, המשמשות לתאר את טיב השירות שניתן, ולכן פסולות לשמש כסימן מסחר. בהקשר זה קיימת החלטה מנהלית של סגנית הרשם, ז'קלין ברכה, שניתנה עוד לפני פרסום הסימן להתנגדויות. לפי ההחלטה, הסימן הוא אכן תיאורי, אבל בגלל שהציבור מזהה את "חלית? נפצעת?" עם לבנת פורן, הוא יכול לשמש כסימן מסחר (הסימן רכש "אופי מבחיין"). לטענת הלשכה יש לקבוע שהסימן לא רכש אופי מבחיין, והוא נותר תיאורי.

כתב אישום חמור בפרשת האלכוהול באשדוד

ביום 24.3.15 הגישה היחידה המשפטית הארצית לתיקי מכס ברשות המיסים ופרקליטות מחוז דרום (פלילי) לבימ"ש המחוזי בבאר שבע כתב אישום נגד 15 נאשמים, בפרשה שעניינה הברחת משקאות חריפים של מותגי פרימיום בינלאומיים לתחומי ישראל בהיקף של עשרות מיליוני שקלים. כתב האישום הוגש בתום חקירה מאומצת ומורכבת סמויה וגלויה שאף כללה חיקור דין בינלאומי, אותה ניהל צוות חקירה משותף (צח"מ) של חקירות מכס ומע"מ ת"א והמרכז, מכס אשדוד, יחידת להב 433 יאל"כ וכח המשימה נמלי ים במשטרה, ולוותה לכל אורכה ע"י פרקליטות מחוז דרום (פלילי ואזרחי), היחידה המשפטית הארצית לתיקי מכס והרשות לאיסור הלבנת הון במשרד המשפטים. כתב האישום מייחס לנאשמים- ביניהם יוסי מלול, יצחק אבוחצירא, חיים כהן, אייל מרצ'י וילדיו, כולם תושבי אשדוד- ביצוע עבירות של קשירת קשר לביצוע פשע, קבלת דבר במרמה בנסיבות מחמירות, זיוף בנסיבות מחמירות, עבירות על חוקי מכס ומע"מ, רישום כוזב במסמכי תאגיד ועוד. עפ"י כתב האישום, בין השנים 2010 ל-2013 לפחות, פעלו ביחד בקנוניה חסרת תקדים בהיקפה ובתחכומה, להנמיך מחירי משקאות אלכוהול ולהבריחם מחוץ לנמל אשדוד תוך שהם פועלים להונות את שלטונות המכס הן ביחס לסוג האלכוהול שיובא ובעיקר ביחס לגובה עלות רכישת האלכוהול בחו"ל. בכך גזלו מקופת המדינה למעלה מ-36,000,000 ₪. עפ"י כתב האישום פעלו גופים שונים בנמל אשדוד במטרה להציג ערך שחורה נמוך מערכה של השחורה האמיתית שיובאה מחו"ל ואוחסנה במחסני הערובה תוך שהם שולטים באופן מוחלט על כל שלב ושלב משלבי העבירות. בכך, שילמו בעבור השחורה מסי ייבוא מופחתים וזאת, בתקופה בה המס החל על אלכוהול עמד על 150% ממחירו ליבואן. חלק מהנאשמים גם פעלו לשיווק שחורתם בתחומי ישראל כאילו מדובר בשחורה ששווקה לעיר אילת ובכך גזלו מהמדינה גם תשלומי מע"מ. בנוסף הנאשמים חשודים בזיוף מותגי פרימיום. במסגרת פעולתם, הואשמו המעורבים גם בעבירות הלבנת הון בהיקף של עשרות מיליוני שקלים והפרקליטות הגישה לבית המשפט בקשות חילוט רכוש ביחס לכלל הנאשמים בהיקף של מיליוני שקלים וסגירת מחני החברות המעורבות. יחד עם כתבי האישום, הגישה הפרקליטות בקשות לעצור את הנאשמים המרכזיים בתיק עד תום ההליכים המשפטיים כנגדם. חלק מהנאשמים הואשמו בנוסף גם בעבירות של סחיטה באיומים והדחה בחקירה.



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.