

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

גיליון 730 יום ה' 20 באוגוסט 2015

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

רשות המסים: הקלות ליזמים בפרוייקטי תמ"א 38 – ניכוי הוצאות //
דיווח מקוון למע"מ עד ה- 19 לחודש וביטול קנסות רטרואקטיבי //

החובות החדשות על עו"ד ורו"ח לפי חוק איסור הלבנת הון

מ"ה – הכנסת שכירות מנכסי נדל"ן שנקבלו בירושה – תסווג כפאסיבית //
מ"ה – בית המשפט מדגיש את החובה לניהול פרוטוקולים בדיוני שומות //

רופא שיניים מירושלים חשוד בהעלמת מס // חשד: "משכנתא זהב" קיבלה
"בשחור" !! // בימ"ש: הסרת מחדל אינה עילה למשפט חוזר // עוד ניצחון
ללשכת עוה"ד בשמירה על המקצוע //

**מאת
פסיקה**

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

רשות המסים: הקלות ליזמים בפרוייקטי תמ"א 38 - ניכוי הוצאות

כאשר הדיירים מנצלים פטורים אישיים ממס שבח (לדוגמה, מטעם של מכירת דירה יחידה מזכה) ולא רק כאשר בוחרים בניצול פטור ייחודי הניתן להם מכח ביצוע תכנית תמ"א 38 וזאת, בתנאי שעל פי התנאים המצוינים בחוק – הינם עומדים בזכאות הפטור הייחודי (סעיף 49 לג' 1 לחוק מיסוי מקרקעין).

משמעות הדבר היא הן הטבה לדיירים, שבאפשרותם לקבל פטור ממס שבח בשיעור גבוה יותר והן הטבה ליזם, אשר נהנה ממע"מ בשיעור אפס (עד גובה הסכום שהיה פטור ממס שבח לפי הוראות הפטור הייחודי) על רכישת זכויות הבנייה מהדיירים, הוצאות הבנייה עצמן וכו', למרות שהדייר לא ניצל את הפטור הייחודי

◆ עפ"י הודעת רשות המסים מיום 11.8.15, רשות המסים פרסמה להערות לשכות המייצגים הוראת פרשנות לתיקון 47 לחוק מע"מ המאפשר הקלות במיסוי בפרוייקטים של פינוי בינוי ותמ"א 38. ההוראה מבהירה את התיקון לחוק ומקנה הקלות נוספות הנגזרות ממנו וזאת, במטרה להגדיל את הכדאיות הכלכלית של יזמים לביצוע פרויקטים גם באזורים שאינם אזורי ביקוש.

במסגרת הוראת הפרשנות, מודגש כי ליזמים מותר לנכות מס תשומות גם בגין הוצאות ששימשו אותם לקידום פרויקטים מסוג תמ"א 38 ופרוייקטים של פינוי בינוי, כגון תיווך, פרסום, תכנון אדריכלי, הוצאות משפטיות וכו', אף אם בסופו של דבר הפרוייקטים לא יצאו לפועל.

◆ בנוסף, מדגישה הוראת הפרשנות כי החל ממועד כניסתו לתוקף של התיקון לחוק ב-25 בנובמבר 2014, היזם יוכל ליהנות ממע"מ בשיעור אפס גם

סמנכ"ל הרשות: דיווח מקוון למע"מ עד ה- 19 לחודש וביטול קנסות רטרואקטיבי

כל הדוחות המשודרים ע"י מייצגים עד ה-19 לחודש ומשולמים באמצעי מקוון (קישור לשע"ם ואו אינטרנט) עד ה-19 לחודש, יחשבו כדוחות שהוגשו במועד ולא יחויבו בקנסות ובריבית החל מהודעה זו.

◆ כמו כן, עפ"י המכתב, פועלת רשות המסים לביטול רטרואקטיבי החל מדו"ח 1/2015 של הקנסות והריבית שהוטלו על מייצגים אשר שידרו ושילמו הדוחות בצורה מקוונת לאחר ה-15 בחודש אך לא מאוחר מה-19 לחודש (על מועד יישום זה תודיע הרשות).

◆ בעקבות פניית רו"ח עופר מנירב - יו"ר ועדת המסים והקשר עם רשויות המס לרשות המסים, נתקבל מכתבו של מר זאב פורת, סמנכ"ל בכיר לאכיפת הגבייה, רשות המסים בישראל בנוגע ל: שינוי בהתנהלות מול המייצגים בעניין מועדי הדיווח והתשלום.

◆ עפ"י המכתב, בהתאם להחלטתו של עו"ד ורו"ח משה אשר, מנהל רשות המסים בכל הקשור להתנהלות מול המייצגים בעניין מועדי הדיווח והתשלום, ובעקבות יישום ההחלטה ע"י שע"מ במערכת מע"מ החדשה, מודיעה הרשות, כי:

החובות החדשות על עו"ד ורו"ח לפי חוק איסור הלבנת הון נותני שירות עסקי אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

♦ **שאלה:** כתוב בחוק שנדרשת בדיקה של נותן השירות מול "רשימה" – מה הכוונה?
תשובה: "הרשימה" – הינה רשימה מרוכזת של ארגוני טרור מוכרזים ושל מי שהוכרז אדם שהוא פעיל טרור, שפורסמה לפי סעיף 47(ב)(1)(ג) לחוק איסור מימון טרור ושקישור אליה פורסם באתר האינטרנט של הממונה; וכן ארגון או אדם כאמור, שהודעה על הכרזתו כארגון טרור או כאדם שהוא פעיל טרור הומצאה לנותן השירות העסקי בדרך שנקבעה לפי סעיף 47(ב)(1)(ב) לחוק איסור מימון טרור ונותן השירות העסקי לא קיבל הודעה על ביטולה. יצויין, כי על פי נוסחו של הצו, נותן שירות עסקי יבדוק אל מול הרשימה אם מצויים בה שם או מספר זהות של הלקוח, הנהנה ובעל השליטה **טרם מתן השירות** העסקי וכן **כל שישה חודשים** את עדכון הרשימה לגבי כל הלקוחות המקבלים ממנו שירות עסקי.

♦ **שאלה:** בזמנו כולם דיברו על כך שתהיה חובת דיווח של עו"ד ורו"ח, מה קרה עם זה?
תשובה: במהלך מו"מ ארוך וממושך של הלשכות עם הרשות לאיסור הלבנת הון ומשרד המשפטים הגיעו הצדדים בסופו של דבר למתווה אשר אושר על ידי המחוקק במסגרת התיקון לחוק והצו כאמור. למעשה "חובות הדיווח" המקוריות שהיו מתוכננות "צומצמו" לכדי חובת זיהוי (והערכת סיכון) וחובת שמירת מסמכים.

♦ **שאלה:** האם החובות על פי התיקון מחליפות את כל החובות והדיווחים האחרים שהיו מוטלות עד כה על נותני שירות עסקי? הרי כשעו"ד עורך עבור לקוח עסקת נדל"ן הוא מגיש מש"ח לרשות המסים, האם אין כאן כפל?
תשובה: התיקון בא להוסיף על החובות הקיימות הן בחוק איסור הלבנת הון והן בחוקי אחרים, לרבות חוקי המס, וקובע חובות ספציפיות של זיהוי ושמירת מסמכי הזיהוי. גם אם הדיווח מוגש במסגרת מש"ח, הרי שמילוי המש"ח אינו בא במקום החובות החדשות. בנוסף, בכל מקרה מחויב נותן השירות העסקי לחובות החדשות.

♦ **שאלה:** תחולת החוק הינה החל מ-2.9.15, אך מה לגבי לקוחות קיימים ולקוחות שהטיפול בהם עדיין לא הסתיים?
תשובה: בנוגע ללקוח שהשירות העסקי לגביו נמשך לאחר יום התחילה – נותן השירות העסקי יזהה את הלקוח ויבצע לגביו הליך של הכרת לקוח כאמור בצו, **תוך שנה** מיום התחילה. כמו כן, לגבי "לקוח חוזר", נקבע בצו, כי נותן השירות העסקי יזהה את הלקוח ויבצע לגביו הליך של הכרת הלקוח כמפורט בצו, בעת ההתקשרות הראשונה עמו לאחר יום התחילה.

♦ כידוע לציבור עורכי הדין ורואי החשבון (למרות שרבים עדיין לא הפנימו), החובות עליהם כ"נותני שירות עסקי" בהתאם לתיקון 13 לחוק איסור הלבנת הון ובהתאם לצו שהותקן מכוח החוק – חלים החל מיום-2.9.2015. בכלליות- החובות שיוטלו הן: חובות זיהוי, חתימה על "טופס הכר את הלקוח", הערכת סיכון, בדיקה מול "רשימה" שתפרסם הרשות לאיסור הלבנת הון ושמירת מסמכים.

להלן מספר שאלות ותשובות שלוקטו ע"י עו"ד אורי גולדמן ממשרד גולדמן ושות' המתמחה באיסור הלבנת הון, על מנת להמחיש ולסייע בהבנת החובות.*
* הפרשנות המחייבת היא הפרשנות על פי דין ובהתאם להנחיות הלשכות.
אין האמור להלן מהווה תחליף לייעוץ משפטי.

♦ **שאלה:** האם כבר חלות על עו"ד ורו"ח החובות על פי תיקון 13 לחוק איסור הלבנת הון?
תשובה: סעיף התחולה קובע שהם יחולו על נתינת שירות עסקי החל מיום 2.9.15 (יום התחילה) – יום כניסת הצו לתוקף בהתאם להוראות המעבר).

♦ **שאלה:** האם החובות יחולו על כל פעולה שמבצע עו"ד/רו"ח עבור לקוח?
תשובה: לא. החוק מגדיר "מתן שירות עסקי" כנתינת שירות באחת הפעולות הספציפיות כדלקמן:
1. קנייה, מכירה או חכירה לדורות של נכסי נדל"ן;
2. קנייה או מכירה של עסק;
3. ניהול נכסי הלקוח, ובכלל זה ניהול כספים, ניירות ערך ונכסי דלא נידי, וכן ניהול חשבונות של לקוח בתאגיד בנקאי או באחד מהגופים הבאים: חבר בורסה, מנהל תיקים, מבטח וסוכן ביטוח, חברה מנהלת קופות גמל, בנק הדואר;
4. קבלה, החזקה או העברה של כספים לצורך הקמה או ניהול של תאגיד;
5. הקמה או ניהול של תאגיד, עסק או נאמנות לאחר.

♦ **שאלה:** מה הן החובות שהוטלו על "נותן שירות עסקי"?
תשובה: חובות זיהוי- ובכללן חובה שבטרם נתינת שירות עסקי כאמור, ימלא הלקוח טופס המפורט בצו ("טופס הכר את הלקוח" בדומה לזה שקיים בבנקים).
חובת ביצוע "הערכת סיכון" (חובה אתית) ובמסגרתה גם **חובת בדיקה מול "רשימה"** בתפרסם הרשות לאיסור הלבנת הון
בנוסף, **חובת שמירת מסמכים ל-5 שנים**. הכוונה היא ל"טופס הכר את הלקוח" שמולא לפי הצו לרבות כל מסמך שנמסר לצורך זיהוי ואימות הלקוח **(למעט מסמכים ששימשו להערכת הסיכון)**.



♦ **שאלה:** מה קורה במקרה בו עורך הדין טוען לחיסיון על מסמכים שמתבקשים ממנו?

תשובה: אם טוען עורך הדין לחיסיון מסמכים, קובע התיקון לחוק מנגנון דומה למנגנון של מס הכנסה לענין עיון ותפיסת מסמכים (הוראות סעי' 235א עד 235 לפקודת מס הכנסה).

המסמכים לגביהם נטען החיסיון מוכנסים למעטפה סגורה וחתומה, מבלי שהמפקח רשאי לעיין במסמכים הנטענים, המעטפה מועברת לשופט בית המשפט המחוזי ועורך הדין/הלקוח מעלים את טענתם לענין החיסיון תוך 7 ימים לאותו בית משפט. לאחר שבית המשפט שומע את טענות הצדדים בקשר עם חיסיון המסמכים, בית המשפט רשאי לבחון את המסמכים ולהחליט בשאלת החיסיון לגביהם.

♦ **שאלה:** מה הכוונה ב"הערכת סיכון" שאמור עוה"ד / רוה"ח לעשות בטרם ניתן השירות העסקי?

תשובה: עם כניסתו של התיקון לתוקף יכנס לתוקפו גם כלל אתי לעו"ד ו- כלל אתי לרו"ח לפיהם נותן שירות עסקי לא יבצע "פעולה מחייבת" (אחת הפעילויות המקימות את החובה) שהתבקשה בעבור לקוח מקום בו הוא מעריך שרמת הסיכון להלבנת הון ומימון טרור גבוהה. לכאורה מדובר **בהערכה סובייקטיבית**, וכמובן **שהדבר נתון לפרשנות** (יתרון וחסרון), ועם הזמן ייצקו בתי המשפט תוכן לפרשנות כאמור, כאשר אחד הדברים הבעייתיים שיש לזכור בענין זה הינו שהפרשנות נעשית בדרי"כ במועד מאוחר יותר, כשיש כבר מידע נוסף לגבי הלקוח ולא תמיד ניתן להתחקות על העובדות והראיות בזמן אמת.

המלצה – כמובן בכפוף לשיקול דעתו של נותן השירות העסקי לפי פרטי כל מקרה ומקרה- יש לשקול שמירת מסמכי הערכת הסיכון ומועד בחינתם המתוארך. שוב יוזכר, **כי אין חובה לשמור מסמכים אלה**, ובנוסף אין לממונה זכות לקבל את אותם מסמכים. עם זאת, יתכנו נסיבות שהאינטרסים יהיו הפוכים וכי נותן השירות דווקא כן יהיה מעוניין בחשיפתם.

♦ **שאלה:** כיצד תדע הרשות האם עוה"ד / רוה"ח ביצע "הערכת סיכון"? והאם הערכת הסיכון צריכה להיות בכתב ולהיות מתווקת יחד עם הטופס של הלקוח?

תשובה: החובות החדשות מחייבות את נותן השירות העסקי לבחון את הסיכון להלבנת הון במעמד החתימה על הטופס. חובה זו ימלא נותן השירות במסגרת הטופס שהלקוח חותם עליו. במסגרת הטופס כל שנדרש נותן השירות הוא לציין את מועד ביצוע הערכת הסיכון כאמור.

אם ערך נותן השירות העסקי מסמכים בקשר עם בחינת / הערכת הסיכון כאמור, הרי שמסמכים אלה אנם חלק מהמסמכים אותם מחוייב נותן השירות לשמור ביחד עם הטופס.

♦ מפאת קוצר היריעה, לשאלות / תשובות נוספות, הנכם מוזמנים להיכנס לקישורית הרצ"ב באתר מס פקס:

<http://www.masfax.co.il/node/4733>

♦ **שאלה:** ומה עם חיסיון עו"ד-לקוח? האם נעלם החיסיון?

תשובה: לא. ראשית החובות החדשות **אינן חלות במסגרת ייעוץ משפטי!**

שנית, התיקון לחוק קובע מפורשות כי אין בהוראותיו או בהוראות הצו שהוצא מכוחו כדי לפגוע בחיסיון לפי הוראות סעיף 48 לפקודת הראיות [נוסח חדש], התשל"א-1971. הבעיות מתחילות במקרים (הרבים) בהם לא ניתן למתוח את הגבול בין ייעוץ משפטי לשירות עסקי. למותר לציין, כי כמו כל דבר חקיקה, גם תיקון חוק זה יהיה נתון לביקורת שיפוטית ולפרשנות בהתאם לדין, ואנו תקווה, כי במקרים המתאימים יגנו בתי המשפט, לשכת עוה"ד והרשויות על חיסיון עוה"ד, שהרי הוא לב ליבו של מקצוע עריכת הדין.

♦ **שאלה:** מי הגוף שאמור לפקח על ביצועו של החוק? **תשובה:** שר המשפטים ימנה רשמית בקרוב גוף מפקח – הממונה, שתפקידו לפקח על ביצועו החובות.

♦ **שאלה:** מה קורה במקרה שבו "המפקח" מגיע למשרד עורכי דין ומבקש לעיין במסמכי הזיהוי של לקוח מסויים, כדי לבחון האם קויימו החובות?

תשובה: אכן מציאות חדשה וקשה שאליה צריכים יהיו עו"ד להכין את עצמם. ראשית הרשות והמפקח לא אמורים לעשות "ביקורת פתע", אלא בתיאום מראש עם עוה"ד / רוה"ח. בנוסף, תהיה זכות לעוה"ד / רוה"ח לבקש שיגיע לביקורת גם נציג מטעם לשכתו, שאמור לשמור על חבר לשכתו כדי שהביקורת תתבצע על פי הדין.

יש גם הצעה פרקטית - מומלץ לשים את טפסי הזיהוי בקלסר המוקדש רק לשם כך ולתייקם יחד עם מסמכי הזיהוי, בעמדת המזכירות. כמובן מתבקש לסדר את הקלסר לפי סדר מיספור תיקים או לפי סדר שמות הלקוח. כמו כן מומלץ לעשות קלסר ללקוחות חדשים וקלסר נפרד ל"לקוחות חוזרים". בדרך זו- אם תגיע ביקורת של המפקח, תיגרם פחות אי נעימות ולא יהיה צורך להתחיל להפריד מסמכים מתוך התיק העיקרי (מתכון לטעויות) וכיוב'.
אגב, אין חובה (!) לתייק או לשמור באותו קלסר את מסמכי "בחינת הסיכון" / "הערכת הסיכון", אם וככל שנותן השירות העסקי עשה מסמכים כאלה.

♦ **שאלה:** האם המפקח יכול לבקש מעו"ד / רו"ח כל מסמך שהוא רוצה בקשר עם לקוחו?

תשובה: לא. המפקח רשאי יהיה לדרוש רק את טופס ("הכר את הלקוח") כדי לבחון מבחינה טכנית האם עוה"ד / רוה"ח עמד בחובותיו לדרוש שהלקוח ימלא אותו ואישר שהלקוח חתם עליו.

הכנסת שכירות של נכסי נדל"ן שנקבלו בירושה – תסווג כפאסיבית עמ"ה 1001/09 לשם נ' פקיד שומה תל אביב יפו 4 אמיר אבו ראזק, משפטן

פאסיבית. היקף הנכסים המושכרים וההכנסות השנתיות שהופקו מהם מעידים לכאורה על אופי פירותי, למרות שאין בריבוי עסקאות כשלעצמו כדי להצביע על אופי מסחרי. השיטה בה ניהלו המערערים את הנכסים מאפיינת לכאורה "עסק", אך בחינת הראיות מעלה, כי אין מדובר במנגנון של ממש, אלא בהסדרים שהתקיימו עוד בחיי האב והמשיכו להתקיים בשנות הערעור הנדונות, עד שפסקו לאחר מכן. העיקר הוא, שאותן פעולות שנעשו במסגרת אותו "מנגנון" לא חרגו מפעילויות רגילות המתבקשות ממשכיר של נכס.

◆ ביהמ"ש קבע, כי ממכלול הנסיבות (חוזי השכירות, גובה דמי השכירות, דרכי התשלום, תחלופה שוכרים, פעילות השבחה, רישום ועוד) עולה, כי למרבית ההכנסות תואם תיאור של הכנסה פאסיבית. ביהמ"ש סבר, כי פעילותם של המערערים, למרות היקף הנכסים וגודל ההכנסות לא חרגה מפעילות רגילה וסבירה של משכירי נכסים, וש"גיעתם האישית" הייתה טפלה למקור ההכנסה העיקרי: הנכסים עצמם.

◆ לבסוף, גם מבחן הגג, מבחן הנסיבות המיוחדות, תומך במסקנה, לפיה ההכנסות דנן הן הכנסות פאסיביות. ביהמ"ש ציין, כי רוב הנכסים הנדונים, עם פוטנציאל ההכנסות שניתן להפיק מהם, "נפלו" לידיהם של המערערים בירושה, כשהם ממלאים בכך תפקיד פאסיבי. גם בנכסים שניתנו למערערים לפני פטירת אביהם כמתנה, מילאו הם תפקיד פאסיבי של מקבלי מתנה. מתוך אותה "פאסיביות" הם המשיכו להחזיק בנכסים ולהפיק מהם הכנסות, כפי שעשה אביהם, בלא שתורמו מעצמם כמעט דבר לצמיחתם או לגדילתם, אלא רק להמשכם ושימורם.

◆ לבסוף קבע ביהמ"ש, כי גם אם יש ממש בדברי המשיב, כי כל שנת מס עומדת בפני עצמה ואין לכבול את פקיד השומה להחלטות שקיבל בעבר, עדיין יש תוקף לאופן שבו השקיף המשיב על הדברים בעבר, במיוחד כשמדובר בשאלה של סיווג הכנסה, הנקבע על פי נסיבותיו של כל מקרה. וכן, אין הדעת נוחה מכך שהמשיב משנה את עמדתו בשאלת סיווג הכנסת דמי השכירות ממקרה אחד למשנהו, כאשר הנסיבות בהם דומות למדי. גם אם המוטיבציה של המשיב להגדלת ההכנסות הנגבות מהנישום לטובתו הכללית של הציבור רצויה בעיקרה, חובת ההגיונות מחייבת את הרשויות המנהליות וכל שכן את המשיב הממלא בהליכי השומות הללו תפקיד מעין-שיפוטי, לעקביות בעמדותיה ולאמירה בשפה אחת ביחס לאותן נסיבות. בסופו של יום הוחלט לקבל את רוב הערעורים, בצורה כזו שהזכאות לשיעור מס מופחת לפי סעיף 122 לפקודה תחול אך ורק על הנכסים אשר משמשים כדירות מגורים (14 מתוך 24).

◆ **תוצאה:** הערעורים נתקבלו ברובם. המשיב ישלם לכל אחד מהמערערים הוצאות שכ"ט בסך 15,000 ש"ח.

ניתן ביום 22.07.2015

ב"כ המערערים: עו"ד עוזי שוחט, עוה"ד יוסי רומנו וג'ק בלנגה

ב"כ המשיב: עוה"ד מרואן עבדאללה, פרק' אזרחי

◆ המערערים, אח ואחות, היו בשנים הנדונות בערעורים (2002-2007) הבעלים במשותף של **27 נכסי מקרקעין**. את רוב הנכסים כאמור הם קיבלו בירושה מאביהם המנוח וחלקם הוענקו להם במתנה על ידיו עוד בחייו. 24 מהנכסים מוגדרים כדירות מגורים, אולם חלקם מושכרים כדירות מגורים וחלקם כמשרדים. יתר הנכסים, שתי חנויות ומשרד אחד. יוער, כי המערערים היו הבעלים באותה עת גם של נכס נוסף: משרד עורכי הדין ששימש את אביהם המנוח, לאחר פטירתו עבדו בו גם באופן חלקי בתקופה מסוימת. המשרד לא הושכר, לפחות בתקופה הנדונה כאן, לא התקבלו דמי שכירות בגינו, ולכן הוא אינו נכלל בנכסים הנדונים בערעורים הללו. בתקופה הרלוונטית כל הנכסים, למעט שתי החנויות, היו רשומים על שם חברה שהוקמה על ידי האב והחזיקה בנכסים בנאמנות עבור המערערים. ההכנסות מהנכסים היו מדרווחות על ידי המערערים עצמם. שתי החנויות היו רשומות על שם חברה אחרת, שהוקמה אף היא על ידי האב, וההכנסות מהן דווחו בתיקי בעלי המניות - המערערים. כל הכנסות דמי השכירות סווגו על ידי האב המנוח לפי סעיף 62 לפקודה. כך גם לאחר פטירתו באפריל 1999. החל משנת 2003 דיווחו המערערים על ההכנסות מהנכסים גם לפי סעיף 122 לפקודה וביקשו לשלם את המס המופחת הקבוע בו (10%). המשיב לא קיבל סיווג ההכנסות בו בחרו המערערים וטען, כי הסיווג המתאים הוא הכנסה מעסק לפי סעיף 121 לפקודה, ולפיכך המערערים גם אינם זכאים לשיעור המס המופחת כאמור.

◆ **המערערות טענו כי,** על פי מבחני הפסיקה יש לסווג את ההכנסות משכירות הנכסים כהכנסה פאסיבית, לפי סעיף 62 לפקודה, ולפיכך הם זכאים לשיעור המס המופחת לפי סעיף 122 לפקודה. בנוסף, עלתה שאלת חוסר הכרת המשיב בניכוי הוצאות מסוימות עליהן דיווחו המערערים. עוד נטען, כי עד שנת 2002 הכיר המשיב בסיווג ההכנסות, שכתוצאה מכך אביהם המנוח, ולאחר פטירתו גם הוא, היו מנועים מלקזז הפסדים מעסק, כפי שהיו זכאים לעשות אילו הסיווג היה נעשה לפי סעיף 121 לפקודה, וכי המשיב "נוכח" לסווג אותן הכנסות לפי סעיף 121 לפקודה רק לאור תיקון סעיף 122, ומשהמערערים ביקשו לשלם את המס המופחת שנקבע בו.

◆ **המשיב טען,** שעל פי מבחני הפסיקה, יש לסווג את אותן הכנסות כהכנסה מעסק החייבת בשיעור המס הרגיל עבור הכנסות מעסק. בנוסף, דחה המשיב טענות המערערים הקשורות להכרתו לסיווג ההכנסות לפני שנת 2003 וטען כי כל שנת מס עומדת בפני עצמה, וכי אין לכבול ידי פקיד השומה לקביעותיו בשנים קודמות.

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

◆ מהראיות שהובאו בתיק זה ניתן לדלות מספר מבחנים שיתמכו בסיווג ההכנסות כעסק, כפי שניתן לדלות מהן מבחנים אחרים, שיתמכו בסיווג כהכנסה



בית המשפט מדגיש את החובה לניהול פרוטוקולים בדיוני שומות ע"מ 1191/09 גד קרן נ' פקיד שומה גוש דן אסף אפרתי, רו"ח (משפטן)

במקרה דנן, דירקטור מקצועי מי שבראש ובראשונה שעיסוקו בכך, דירקטור מקצועי מאופייין בכך שיש ברשותו מנגנון של מתן שירותי ניהול או אספקת שירותי דירקטוריון בעסקים ושהוא מכהן במקביל במספר חברות כדירקטור וכדירקטור מקצועי ניתן למנות רואי חשבון, עורכי דין וכלכלנים אשר עושים שימוש בידע המקצועי שלהם לניהול חברות.

◆ **הערת חשובה של בית המשפט:** ביהמ"ש מצא, כי המפקח לא ערך תרשומת ולא ערך פרוטוקול בדיוני השומה עם מייצגו של המערער, ביהמ"ש קבע, כי אין זה ראוי שבמדינה תעלה טענות מסוג זה, כאשר ניתן להקליט או לערוך פרוטוקול ישיבה ואף שהמייצג יאשר בחתימתו את הפרוטוקול. יש מקום, כי יהיה פרוטוקול מסודר בו ירשמו הדברים. השופטת הוסיפה וקבעה, כי יש לקבוע חובה ולו בנהלים פנימיים לערוך פרוטוקול בדיוני שומות.

◆ ביהמ"ש קבע, כי משלא הוצגו הראיות ומשלא נערך פרוטוקול מדיוני השומה, לא הוכח, כי המערער עונה לאחת החלופות שהוצגו לעיל. עוד קובע ביהמ"ש, כי אין לקבל את טענת המשיב שלפיו מומחיותו של המשיב בתחום הרפואה הספציפי בו מתמחה המערער הופכת אותו לכאורה גם לדירקטור מקצועי. ולכן אין לראותו כמי שיש בידו הכנסה מעסק.

◆ ביהמ"ש קבע, כי החברה היחידה שבה המערער שימש בפועל כדירקטור הינה חברת תרו ובמסגרת זו המערער כלל לא עשה שימוש בכישוריו מתחום מומחיותו בקרדילוגיה. אין מדובר במשלח יד כדירקטור. מכאן, שהכנסותיו של המערער מתוקף היותו דירקטור בתרו, לרבות כתוצאה מקבלת האופציות אינן באות גם בגדר סעיף 12(1) לפקודה.

◆ מאחר שיש לסווג את הכנסת המערער מתוקף תפקידו כדירקטור בתרו כ"הכנסה אחרת", שהמקור הרלבנטי לחיובה במס הינו סעיף 102(1) לפקודה, הרי שהוראות סעיף 3(ט)1 לפקודה אינן חלות על עניינו של המערער ויש למסות את האופציות במועד ההקצאה כהכנסה פירותית, לפי סעיף 102(1) לפקודה, ובמועד המימוש כרווח הון, לפי הוראות פרק ה' לפקודה.

◆ הוראות סעיף 3(ט)1 לפקודה אינן חלות על הכנסת המערער ויש לקבל את השומות כמוצהר.

◆ **תוצאה:** הערר נתקבל. המשיבה תישא בהוצאות המערער בסך 50,000 ₪.

ניתן ביום 15.07.2015

ב"כ המערער: עו"ד ליאור פיק

ב"כ המשיב: עו"ד קרן יזדי-סופר, פרק' ת"א אזרחי

◆ המשיב רופא קרדילולוג מומחה בעל שם עולמי בתחום, כיהן כדירקטור בחברה ציבורית (תרו תעשיה רוקחית בע"מ) שמניותיה נסחרות בבורסה לניירות ערך בניו יורק, החל משנת 1991 ועד לשנת 2010. במסגרת כהונתו כדירקטור קיבל המערער 12,000 אופציות הניתנות להמרה למניות בתוספת מימוש בהתאם למחיר המניה במועד הקצאת האופציות. זאת בנוסף לשכרו כחבר דירקטוריון. בשנת 2003 מימש המערער את האופציות שברשותו למניות ועל מימוש זה דיווח המערער כעל אירוע החייב במס רווח הון בהתאם להוראות חלק ה' לפקודה.

פעילותו כדירקטור בחברת תרו כללה בין היתר השתתפות בישיבות דירקטוריון, בישיבה בוועדת הביקורת, שבמסגרת תפקידו בוועדות אלו נדונו בין היתר דרכי הניהול של החברה כיווני השקעה אסטרטגיות ועוד. בגין פעולות אלו ובנוסף על קבלת שכר דירקטורים בגין השתתפותו בישיבות הדירקטוריון, כמקובל, קיבל המערער גם אופציות לרכישת מניות תרו בגינת הערער. במהלך שנת 2004 מכר המערער חלק מהמניות שהתקבלו.

◆ **המערער טען כי,** ההכנסה שנתקבלה ממכירת מניות תרו ושכרו כדירקטור אינה עולה לכדי עסק, ואינו עובד בחברה ולכן לא מתקיים יחסי עובד מעביד, בנוסף המערער טען שאין זה משלח ידו ותחום מומחיותו לנהל חברות שזהו תפקידם של רואי חשבון ועורכי דין ומנהלי חברות, שכן אין זה עולה לכדי משלח יד. ההכנסה שהתקבלה מהחברה הינה הכנסה אחרת בהתאם לסעיף 102(1) לפקודה. הואיל ולגישת המערער ההכנסה אינה הכנסה מכוח סעיפים 12(1) ו-2 לפקודה סעיף 3(ט) אינו חל על הכנסתו כאמור.

◆ **המשיב טען כי,** על הכנסת המערער ממכירת המניות ומימוש האופציות חל סעיף 3(ט)1(ב) לפקודה ויש לראות את המערער משום "דירקטור מקצועי" שנתן שירותי ניהול מכוח היותו רופא ממוחה בתחום, ולכן מקור ההכנסה הינו 12(1) לפקודה. בנוסף טען כי יש להחיל את סעיף 3(ט) גם על הכנסות מכוח סעיף 102(1) לפקודה שכן סעיף 3(ט)1 הינו סעיף הבהרה וכימות.

◆ המשיב טען בנוסף, כי הסדר המס הקבוע בסעיף 3(ט)1 לפקודה הינו הסדר ממצה, הקובע כי מועד אירוע המס הינו בעת המרת האופציות למניות וכי הסעיף איננו קובע הסדרים חלופיים, כגון תום תקופת ההבשלה של האופציות, והוא איננו מאפשר לבחור חבות מס במועד אלטרנטיבי.

בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו, בפני כב' השופטת מיכל אגמון-גונן, קבע:

◆ לפי ביהמ"ש, ראשית יש לבחון מיהו "דירקטור מקצועי", מאחר המשיב טען, כי יש לראות במערער כמי שהעניק שירותים כדירקטור מקצועי, ביהמ"ש קבע



חשד: "משכנתא זהב" קיבלה "בשחור" !!

במסגרת מבצע ביקורות של רשות המסים באזור ירושלים שערכו עובדי פקיד שומה ירושלים 1, התבצעה ביקורת ניהול ספרים בעסק בשם "משכנתא זהב", השוכן ברחוב קינג ג'ורג' בירושלים ומספק שירותי ייעוץ משכנתאות. עפ"י הודעת רשות המסים, הביקורת העלתה, כי **משה זאב ברזל**, בעל העסק, אינו מנהל ספרים כנדרש, אינו מדווח לרשות המסים ואין לו כלל תיק במס הכנסה. בהתאם החלה חקירה על ידי פקיד שומה חקירות ירושלים והדרום כנגד ברזל, מהישוב בית חגי שבדרום הר חברון, והוא נעצר ושחרר בערבות בבימ"ש שלום בירושלים. החשד הוא, כי מאז 2005 ועד שנת 2014 ניהל את העסק לייעוץ משכנתאות ללא תיק במס הכנסה וללא דיווח לרשות המסים על הכנסותיו, המסתכמות בשנים אלו – לפי הודעת רשות המסים על פי הודאתו - בכ-2.8 מיליון שקלים. בעקבות חקירתו של ברזל הובא לחקירה גם שותפו לשעבר בעסק, **אלחנן חנוכה רפאלי** מביתר עילית, בחשד כי העלים הכנסות גם הוא. עפ"י הודעת רשות המסים, ברזל הודה בחקירתו, כי ניהל עסק לכל דבר ועניין, העסיק עובדים וקיבל הכנסות מאז שנת 2005 ובכל הזמן הזה לא מצא לנכון לדווח על הכנסותיו. מתוך המידע שעלה בביקורת ובחקירה, גם שותפו לשעבר רפאלי, אשר על פי עדותו היה שותף בעסק בין השנים 2006-2010 השמיט הכנסות בהיקף של כ-750,000 ש"ח, על פי הודאתו. כמו כן, הודה רפאלי כי בין השנים 2011-2014 המשיך לעבוד בתחום באופן עצמאי מביתו והעלים הכנסות בהיקף כולל של כ-400,000 ש"ח נוספים וכן, ובשנת 2015 העלים עד כה הכנסות של כ-80,000 ש"ח. השניים שוחררו כאמור בתנאים מגבילים בבימ"ש שלום בירושלים והחקירה בעניינם תימשך.

עוד ניצחון ללשכת עו"ד בשמירה על המקצוע

הועדה להגנת המקצוע בלשכת עורכי הדין הוציאה בביהמ"ש המחוזי בירושלים צו מניעה מוסכם נגד **יואב שיינר וחברות י.ש.ש מתן שירותים משפטיים וי.ש.ש פשרות לחייבים בע"מ**, שנתנו שירותים משפטיים בתחום ההוצאה לפועל. בנוסף ניתן צו מניעה מוסכם נגד עו"ד שעל פי החשד סייע לנתבעים להסיג את גבול המקצוע. הלשכה טענה באמצעות באי כוחה **עו"ד אתי ליבמן-עפאים וגלעד לשר**, כי הנתבעים מבצעים פעולות המבוצעות בדרך השגרה על ידי עו"ד. על פי צו המניעה נאסר על הנתבעים, בין היתר, לפרסם או ליתן שירותים משפטיים בין בעצמם ובין באמצעות אחרים או להפנות לקוחות לעורכי דין בניגוד לכללי לשכת עורכי הדין.

רופא שיניים מירושלים חשוד בהעלמת מס

מידע אנונימי בנוגע לניהול לקוי בספרי רופא שיניים מירושלים הוביל את **משרד מס הכנסה ירושלים 1** לערוך אצלו בעסק ביקורת. מדובר במרפאתו של רופא השיניים, **בנימין סורובסקי**, בקניון רב שפע בשכונת רוממה בירושלים, המעסיק 14 אנשי צוות. ממצאי הביקורת העלו חשד לניהול לא תקין של ספרי העסק ולכן הוחלט להעביר את המקרה לחקירות. **משרד חקירות מס הכנסה ירושלים והדרום** פתח בחקירה גלויה נגד רופא השיניים, בוצע חיפוש במרפאה, נתפסו מסמכים רבים והחשוד נחקר בחשד להעלמת הכנסות בהיקף של כ-1,800,000 ש"ח. החשוד הובא להארכת מעצר בביהמ"ש שלום בי-ם וכב' **השופט ירון הורה** ביום 18.8.15 על שחרורו בתנאים מגבילים והפקדת ערבויות כספיות. עפ"י הודעת רשות המסים, רופא השיניים הודה בחקירתו, כי נהג לקבל תשלומים מלקוחות מבלי שדווח לרשות המסים על כולם וכי משנת 2008 ועד עתה הוא העלים הכנסות בסך של כ-1.8 מיליון ש"ח.

בימ"ש: הסרת מחדל אינה עילה למשפט חוזר

ביום 5.8.15 דחה ביהמ"ש העליון בקשה למשפט חוזר תוך שהוא קובע, כי הסרת המחדלים (תשלום החוב והגשת הדוחות) מול רשות המסים אינה מקנה זכות למשפט חוזר, בו יבחן מחדש עונשם של נאשמים בעבירות מס, מאחר ולא מדובר בעובדות או ראיות חדשות המצדיקות הליך שכזה. דובר בבקשתם של **זיוה גינזבורג ואחמד אבו הלאל**, מנהליה של חברת 'א.ג יסודות בע"מ' לעבודות בניין, שנשלחו על ידי בית המשפט השלום בחדרה ל-8 חודשי מאסר בפועל ו-3 חודשי מאסר על תנאי, לאחר שהורשעו, על פי הודאתם, ב-26 עבירות של אי הגשת דוחות למע"מ בתקופות שבין פברואר 2010 לאוקטובר 2011 ובין מאי 2007 לדצמבר 2009. ערעורם של השניים לביהמ"ש המחוזי בחיפה נדחה לפני כחצי שנה ולאחרונה הם הגישו לביהמ"ש העליון בקשה למשפט חוזר וטענו, כי לפני כחודש וחצי הסירו את כל מחדליהם, עובדה אשר עשויה לשנות את תוצאות המשפט לטובתם. ביהמ"ש העליון, **כב' השופט אליקים רובינשטיין**, דחה את הבקשה למשפט חוזר וקבע כי הסרת מחדלים היא מרכיב אחד בתוך מערכת שיקולים שעמדה בפני כל ערכאה בתיק, לפיכך, ספק אם היא כשלעצמה הייתה משנה מהותית את התוצאה הסופית, בנוסף התייחס ביהמ"ש למועד הסרת המחדלים המאוחר המהווה סיבה שלא לקחת אותה בחשבון.



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.