

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

גיליון 732 יום ה' 22 באוקטובר 2015

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

תאמר  
פסיקה

מחוץ לחוק

תזכיר חוק: זכות יועץ המס המייצג לאשר נתונים של נישומים //  
תיקון 82: פטור ממס על הסכום האינפלציוני החייב במכירת דירה //

נטל הראיה (והשכנוע) במבחן השכל הישר

עליון – מ"ה – התיישנות שומות בשל איחור במועדים //  
שבח – מס רכישה בהעברת מניות באיגוד מקרקעין אגב פירוק חברה //  
מ"ה – תקבול בגין "אי תחרות" בעקבות פשרה מהווה הכנסה פירותית //

ביקורות ניהול ספרים בת"א // הוקמה חטיבה חברתית בלשכת עוה"ד //  
15 חודשי מאסר לבעל בית דפוס מ-ים // אישום: בני זוג הוציאו פיקטיביות  
במיליונים //

עדכונים מהשטח

תזכיר חוק: זכות יועץ המס המייצג לאשר נתונים של נישומים

לאשר נתונים לעניין דוחותיו הכספיים של הנישום,  
לפיכך מוצע להסדיר נושא זה בחקיקה.

רשות המסים מבהירה בהודעתה, כי אין בתיקון  
זה משום גריעה מייחוד מקצוע עורכי הדין על פי חוק  
לשכת עורכי הדין ומקצוע ראיית חשבון כמשמעותו  
בחוק רואי החשבון.

בנוסף, מוצעים מספר תיקונים נוספים לחוק אשר  
יבהירו את נושא ההתמחות של יועצי המס ברשות  
המסים. כך, מוצע להבהיר כי גם התמחות ברשות  
המסים תוכר כהתמחות לצורך קבלת רישיון כיועץ  
מס, וכן מוצע להבהיר כי גם רואה חשבון העובד  
ברשות המסים ועבד כמפקח מס הכנסה במשך חמש  
שנים יהיה כשיר לאמן מתמחים. בנוסף, לשם  
הבטחת תקינות ההליך המשמעותי, מוצע להפריד בין  
הליך החקירה לבין הליך התביעה, הואיל ולפי החוק  
היום תובע רשאי גם לחקור את התלונות כנגד יועץ  
המס.

ביום 8.10.15 הפיצו שר האוצר משה כחלון ורשות  
המסים [תזכיר לתיקון חוק הסדרת העיסוק בייצוג  
על ידי יועצי מס, התשס"ה – 2005](#).

עפ"י הודעת רשות המסים, מטרת התזכיר היא  
להבהיר, כי זכותו של יועץ מס המייצג נישומים מול  
רשות המסים, לאשר נתונים המצויים בתחום  
טיפולו, וזאת במסגרת סמכותו ואחריותו  
האינהרנטית לאשר נתונים המוגשים לרשויות המס.  
מוסדות הממשלה, מוסדות פיננסיים וגופים שונים  
דורשים מעת לעת מהנישום אישור פרטים מתוך  
הדו"ח השנתי המוגש לרשויות המס וכן לגבי  
מסמכים אחרים שהוכנו ע"י יועץ המס. כך למשל  
נדרש אישור בדבר גובה הכנסתו של מי שמבקש  
לרשום את ילדיו למעונות יום מפוקחים ולשלם  
סכום מסובסד בהתאם למבחני הכנסה. [חוק הסדרת  
העיסוק בייצוג על ידי יועצי מס התשס"ה – 2005](#),  
אינו כולל הוראה מפורשת לפיה יועץ מס מייצג רשאי

תיקון 82: פטור ממס על הסכום האינפלציוני החייב במכירת דירה

קבע הסעיף פטור ממס, הן על השבח הריאלי והן על  
השבח האינפלציוני החייב.

התיקון כעת ישווה את המצב כך שגם השבח  
האינפלציוני החייב במס על פי נוסח החוק עד כה,  
בגין חלק השבח הריאלי שזוכה לפטור ממס בנוסחת  
החישוב הלינארי, יהא פטור ממס, בדומה לפטור  
שניתן על השבח הריאלי.

תיקון 82 לחוק [יחול באופן רטרואקטיבי](#) מתחילת  
שנת 2014, מועד התחילה של תיקון 76 לחוק מיסוי  
מקרקעין.

רשות המסים [פרסמה הודעה](#), לפיה תיקוני  
השומה והחזרי המס הנובעים מכך [יבוצעו באופן  
יזום ע"י הרשות](#) ואין צורך לפנות למשרדים  
בבקשות לתיקוני שומה.

ביום 15.10.15 פורסם ברשומות [חוק מיסוי  
מקרקעין \(שבח ורכישה\) \(תיקון 82\), התשע"ו-2015](#).

על פי התיקון, במכירת דירת מגורים מזכה,  
כהגדרתה בחוק, הפטורה ממס על חלק מהשבח  
הריאלי, יהיה פטור ממס גם על הסכום האינפלציוני  
החייב. רטרואקטיבית החל מיום 1.1.2014.

הצורך בתיקון נוצר בעקבות ביטול הפטור ממס  
שבח בתיקון מס' 76 לחוק מיסוי מקרקעין, לפיו  
נקבע שרק בעלי דירה יחידה ייהנו מהפטור האמור  
במכירת דירה, ואילו לבעלי מספר דירות יחושב מס  
השבח בצורה לינארית, כך ששבח שיוחס לתקופה  
שעד יום 1 בינואר 2014 יהיה פטור ממס שבת, ואילו  
שבח שיוחס לתקופה שמיום זה ואילך יחויב במס  
שבח בשיעור שנקבע בחוק מיסוי מקרקעין. תיקון זה  
נערך רק לגבי השבח הריאלי. ואולם לפני שבוטל,



שלזינגר לא הגיע לישראל כדי למסור עדות בבית המשפט, אך המערער המציא לבית המשפט מכתב, שקיבל משלזינגר, המאמת את גרסתו.

◆ המשיב טען, כי משנמנע המערער מלספק הסבר סביר להפקדות המתוארות (הימנעותו של המערער מלהעיד את שלזינגר, או עדים אחרים שהיו עשויים לתמוך בגרסתו, פועלת לחובתו) הרי שיש להתייחס להפקדות בחשבון הבנק של המערער כאל הכנסה מעסק, או ממשלח יד.

◆ יצוין, כי פרט להפקדות, שנתגלו בחשבון הבנק של המערער, לא הציג המשיב כל ראיה, או עדות, בדבר פעילות עסקית של המערער, בשנים הרלוונטיות.

◆ המערער טען, כי בהעדר כל מקור הרי שאין מדובר כלל בהכנסה, לעניין הוראות פקודת מס הכנסה, והוסיף כי המשיב נמנע (בכוונה תחילה) מלערוך השוואה בין שתי הצהרות ההון שניתנו על ידי המערער (בשנים 2003 ו-2010), ואילו היה עושה כן, הרי ההשוואה הייתה מראה שאין כל גידול בהונו של המערער, מה שמלמד על כך שגם הכנסותיו לא גדלו.

◆ בית המשפט החליט, במקרה זה, שיש לקבל את גרסתו של המערער, אפע"פ שלא נתמכה בראיות מוצקות ובעדויות משכנעות, וקבע שניתן לחייבו במס רק בשל הסכומים שהוא עצמו משך מחשבון הבנק, לצרכיו הפרטיים, מעבר למשכורתו החודשית (שהופקדה באותו חשבון). בית המשפט קבע, בין היתר, כי המשיב לא הוכיח שהסכמים שהופקדו בחשבון הבנק של המערער ניתנו מלכתחילה כתמורה עבור סחורה, שירות או זכות כלשהי של המערער (למעט הסכומים שהמערער עצמו משך מהחשבון), ולא נמצא כי היה למערער "עסק" כלשהו.

◆ השופט אף העיר, כי אילו היה למערער "עסק" כלשהו - שאינו חפץ לגלות למשיב עליו - הרי שהיה דואג להסוות את הכספים, שמקורם כביכול באותו עסק, והיה נמנע מהפקדתם בחשבון הבנק שלו, הגלוי וחשוף לעיני המשיב. בנסיבות העניין, קבע בית המשפט כי לא נמצאו כל סימוכין לעמדתו (המקדמית) של המשיב, לפיה מדובר בהכנסה חייבת של המערער, ולכן המשיב לא עמד (במקרה זה) בנטל הראיה והשכנוע.

◆ בית המשפט מצא לנכון להבהיר, כי החלטתו מתייחסת אך ורק להיבטי המס, ואין בה כדי "להכשיר" את אותן הפקדות לעניין חוקים אחרים, העשויים להיות רלוונטיים, או כדי "לטהר" את המערער (או את שאר המעורבים בדבר) מכל מעשה בלתי חוקי, או בלתי תקין.

## נטל הראיה (והשכנוע) במבחן השכל הישר נדב הכהן, רו"ח רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות' - משרד רו"ח

◆ נטל הראיה בערעורי המס מוטל על המשיב (פקיד השומה, מנהל מיסוי מקרקעין או מנהל מע"מ) בשני מקרים: 1. כאשר המערער ניהל פנקסי חשבונות קבילים, והמחלוקת נוגעת לנושאי הרישום בספרי החשבונות (להבדיל מסוגיות לבר-פנקסיות). 2. כאשר המשיב נסמך על טעות העסקה המלאכותית (לפי סעיף 86 לפקודת מס הכנסה, או לפי הסעיפים המקבילים לסעיף זה בחוקי המס האחרים).

◆ בכל המקרים האחרים, בהם הנישום מערער בפני בית המשפט על השומה שהוצאה לו, הריהו מוחזק כמי "שמוציא מחברו", ועליו מוטל נטל הראיה.

◆ גם במקרים החריגים, בהם מוטל נטל הראיה על כתפי המשיב, אין בכך כדי לפטור את המערער, בהכרח, מנטל השכנוע, כפי שקבע בית המשפט העליון ביום 24.9.1992 ברע"א 1436/90 (בעניינה של המבקשת גיורא ארד חברה לניהול השקעות ושרותים בע"מ).

◆ סקירה תמציתית למסגרת הנורמטיבית הני"ל נכללה בהחלטתו של השופט אלטוביה, מיום 27.1.2004, בעמ"ה 1214/02 (אלי טל ציוד וספורט בע"מ נגד פקיד השומה כפר-סבא).

◆ בהחלטה בלתי שגרתית, שניתנה ביום 17.9.2015 בבית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו, החליט השופט יונה אטדגי לקבל את גרסת המערער, למרות שהמשיב פעל לכאורה במתחם המסגרת הנורמטיבית המקובלת (כפי שהובאה לעיל).

◆ המערער ניהל עד לשנת 2003 חנות מכולת, ולאחר שזו נסגרה הוא עבד כשכיר, בעסק למכירת תשמישי קדושה בעיר בני ברק. אשת המערער עקרת בית. בחשבון הבנק של המערער, בשנים 2007 עד 2010, נמצאו הפקדות כספיות, בסכומים מצטברים שבין 2.5 מיליון ש"ח לבין 4.5 מיליון ש"ח, בכל שנה.

◆ המשיב קבע, כי ההפקדות הללו היו הכנסות עסקיות, החייבות במס לפי סעיף 12(1) לפקודת מס הכנסה, והמערער טען כי ההפקדות בחשבון הבנק לא נעשו על ידו, והוא לא נהנה מהן.

◆ לדברי המערער, הוא "נידב" את חשבון הבנק שלו לתושב חוץ, בשם מאיר שלזינגר - שמתגורר בלונדון ומגיע מידי פעם וביקורים בישראל - המתפלל עם המערער באותו בית כנסת, כדי שחשבון הבנק ישמש את שלזינגר ואת אנשיו להפקדת כספי תורמים, וממנו יימשכו כספים שיינתנו כצדקה לנזקקים.

◆ גרסתו הראשונית של המערער, כפי שהוצגה בפני המשיב, הייתה שונה (ולפיה מקורן של ההפקדות הוא בהלוואות שקיבל), משום שהמתין (לדבריו) לקבלת רשות משלזינגר, כדי לגלות למשיב מקור ההפקדות.



## התיישנות שומות בשל איחור במועדים ע"א 805/14 ינקו וייס אחזקות 1996 בע"מ נגד פקיד שומה חולון אסף אפרתי, רו"ח (משפטן)

הוודאות של הנישום על ידי יצירת כלל ברור וודאי בכל הנוגע להתיישנות. עוד טוענת המערערת כי שידור שומה למערכת השע"מ אינו יכול להיחשב כ"שומה" לעניין סעיף 145(א)(2)(ב) לפקודה, כיוון ששומה – כצו הנוטל מקניינו של אדם – חייבת לכלול את דרך עריכת השומה, נימוקיה, זהות עורכה וכיוצא באלה. היות שפרטים אלו אינם כלולים בשומה המשודרת למערכת, לא מדובר בשומה כנדרש בפקודה.

◆ **המשיב טען כי**, המערערת לא העלתה את הטענה בשלב ההשגה על השומה, כלומר בשלב ב'. לשיטתו, היה על המערערת להעלות את הטענה בהקדם האפשרי ולא לשמור אותה לשלב ערעור המס בפני בית המשפט המחוזי, ומשלא עשתה זאת דין טענתה להידחות מבלי להיבחן לגופה. לטענת המשיב, מסגרת הזמנים הקבועה בסעיף 145(א)(2) לפקודה מהווה ביטוי לתכליתו של הסעיף, והיא להגביל את חוסר הוודאות של הנישום. היות שבעניינה של המערערת, בית המשפט המחוזי קבע כממצא עובדתי כי המייצג נכנס למערכת השע"מ ומצא שם את השומה ששודרה בטרם חלף המועד הקובע, הרי שאין עוד אי ודאות מצד הנישום בדבר משלוח השומה ואין עילה לביטול השומה, אף אם השומה עצמה נשלחה באיחור. לשיטת המשיב, עניין דור און עסק במקרים בהם ידיעת הנישומים הייתה משוערת, ולא בידיעה ודאית כפי שנקבע כממצא עובדתי בפסק דינו של בית המשפט המחוזי בעניינה של המערערת.

### ביהמ"ש העליון, כב' הש' ס' ג'ובראן:

◆ יש לדחות את הטענת המשיב בדבר העלאת הטיעון של ההתיישנות בשלב מאוחר וקבע כי, בסמכותו של בית המשפט המחוזי לאפשר לנישום להעלות טענות חדשות בשלב הערעור. ביהמ"ש קבע, בהתאם לפסק דין יגאל דור און [בית המשפט המחוזי דחה את הערעור מבחינה מהותית ולא דן בהרחבה בסוגיית ההתיישנות](#).

◆ המועדים הקבועים בסעיפי ההתיישנות בפקודה מעניקים לפקיד השומה מרווח זמן משמעותי לקבל את החלטותיו בדבר דו"חות שומה עצמית והשגות של נישומים. אי עמידתו של פקיד השומה במועדים אלו היא היוצרת מחלוקות עובדתיות ומשפטיות אשר ניתן היה להימנע מהן בנקל, ואשר עניינן בזוטות כגון המחלוקת במקרה שלפנינו בדבר משמעות כניסת המייצג למערכת. ביהמ"ש העליון אף ציין, כי: **"משיב המשיב לעשות אם ישקיע את מרצו בהתייעלות שיטות עבודתו**, כך שיישלחו השומות במועד ולא תפסיד הקופה הציבורית הכנסות, וכך שדיונים בסוגיות הנוגעות להתיישנות סמכותו לא יגיעו עוד אל פתחיהם של בתי המשפט".

תוצאה:

◆ הערר נתקבל. כנגד המדינה נפסקו 50,000 ש"ח הוצאות.

ניתן ביום 13.10.2015

ב"כ המערערת: עו"ד רון דרור; עו"ד אופיר מנצ'ל  
ב"כ המשיב: עו"ד יורם הירשברג, פרקלי המדינה

◆ סופיות השומה הינה עקרון חשוב ומהותי בדיני המס ולכן, נפסקו מספר פסקי דין בעניין סמכויות פקיד השומה לשום את הנישום במועד הקבוע בחקיקה.

- הרלבנטי לענייננו הינו [רע"א 429/12 יגאל דור און נ' מס הכנסה פקיד שומה ואח' \(להלן: עניין יגאל דור און\)](#).

◆ לפקיד השומה הסמכות לשום נישום בשלב א' קצובה בזמנים ברורים סעיף 145 לפקודה הקובע כי, פקיד השומה ישום ויערוך את השומה עד 3 שנים מתום שנת המס שבה הוגש הדוח. נשאלת השאלה מה צריך פקיד השומה לסיים עד המועד הקבוע בחוק? להחליט? לשדר למחשב? להודיע לנישום? ואיך להודיע? אילו פעולות של פקיד השומה ייחשבו כפעולות העוצרות את מרוץ הזמנים ומונעות אישור אוטומטי של השומה העצמית או של ההשגה?

◆ הלכת ביר משנת 1978 קבעה כי מרוץ הזמנים מסתיים כאשר פקיד השומה השתמש בשיקול דעתו ולשום אחרת את השומה העצמית ופקיד השומה ערך את השומה לפי מיטב שפיטתו, בהלכה זו אין חובה על פקיד השומה להודיע לנישום על החלטתו במסדרת זמני ההתיישנות ופקיד השומה רשאי להודיע לנישום גם אחרי תקופת ההתיישנות הקבועה בחוק. בית המשפט היה ער לכך שתוצאה זו קשה לנישום, שעשוי להיוותר בחוסר ודאות לגבי שנת מס מסוימת שנים רבות לאחר הגשת הדו"ח, אך מצא כי זו התוצאה המתחייבת מלשון החוק והעדיף גבית מס אמת על פני וודאות השומה. הלכת ביר עמדה על מכוונה, ואף יושמה על סמכויות פקיד השומה לפי חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975, [בע"א 443/89 מנהל מס ערך מוסף אשדוד נ' עיני \(בטוקאדה\)](#), פ"ד מד(1) 541 (1990). לאחר הלכת ביר נפסק פסק הדין המנחה כיום, בעניין [משה סמי ואיקפוד פקיד שומה ירושלים](#), שם נקבע כי הפרשנות המילולית של הלכת ביר אינה תואמת את כללי הפרשנות הנהוגים כיום. בית המשפט קבע לפי התכלית וקבע שיש לצמצם את אי הוודאות עד למועד בו הנישום קיבלת בפועל את ההודעה להבדיל מהמועד בו פקיד השומה סיים את עבודתו.

◆ לעניין תחולת הלכת סמי נקבע כי הרטרופקטיביות של הלכת סמי נדונה בדין נוסף בדנ"א 3993/07 פקיד שומה ירושלים 3 נ' איקאפוד בע"מ תחול רק על הליכים ושומות שהוצאו על ידי מס הכנסה מיום 23.05.2004 ואילך המועד בו התקבל הערעור בהלכת סמי במחוזי.

◆ **תאור העובדות:** המערערת הגישה דוחות לשנת המס 2000 ביום 6.12.2001 מועד ההתיישנות השומות הינו 31.12.2004, המשיב קבע שומות בשלב א' לפי מיטב שפיטתו ביום 30.12.2004, המייצג של המערערת ראה באותו יום את השומות במחשבי שע"מ, והשומות הגיעו בדואר ביום 26.01.2005.

◆ **המערערת טענה כי**, יש לבטל את השומות מאחר והן הגיעו לידי המערערת לאחר המועד הקבוע בחוק ולכן עליהן להתיישן ועל פקיד השומה לקבל אותן בשומה העצמית. עוד טענה המערערת, כי מרוץ המועדים מסתיים אך ורק כאשר פקיד השומה מודיע לנישום ולא במועד אחר זאת לאור פסק הדין בעניין דור און. בנוסף, המערערת טענה, כי תכליתה של ההלכה צמצום חוסר





**מס רכישה בהעברת מניות באיגוד מקרקעין אגב פירוק חברה**  
**יו"ע 44567-07-13 Mirlon NV - מירלון בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין**  
**יואל, אנסבכר, רו"ח (משפטן)**

לחוק מיסוי מקרקעין. העורר עצמו ביקש פטור מתשלום מס רכישה על פי תקנה 27(ב) לתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה – 1974.

◆ המשיב קיבל את בקשת מירלון לפטור ממס שבח אולם דחה את בקשת העורר. בהחלטתו ציין המשיב כי הפטור על פי תקנה 27(ב) לתקנות מס רכישה חל רק לגבי נכסים שהיו בבעלות איגוד המקרקעין במועד כניסת התקנות לתוקף בשנת 1983. הואיל ובשנת 1983 טרם נרכשו המקרקעין, לא הוכרה בקשת העורר לפטור והעורר נדרש לשלם מס רכישה. השגה על החלטה זו נדחתה ועל-כן הוגש הערר.

◆ העורר העלה מס' טענות: הראשונה- בהסכם השומה נקבעה "הרמת מסך" מוסכמת, דהיינו נקבע כי יש לייחס לעורר את הזכויות בכל המניות שהוחזקו על ידי מירלון בחברות בישראל לרבות בפיימפלסט. הסכמה זו מחייבת, כך נטען, גם את מנהל מיסוי מקרקעין, בין מכוח לשונו של הסכם השומה ובין מכוח חובת ההגיינות החלה על הרשות. השנייה- נטען, כי פיימפלסט אינה בבחינת "איגוד מקרקעין" כמשמעותו על פי חוק מיסוי מקרקעין. השלישית- יש לפטור את העורר מתשלום מס הרכישה שכן מדובר ברכישה כפויה על פי דרישת שלטונות המס.

◆ המשיב לעומתם סבור, כי הסכם השומה לא חל על המניות שהחזיקה מירלון בפיימפלסט ומדגיש כי על פי לשונו של הסכם השומה הוא חל רק על עסקאות במניות שהוגדרו כמניות הענף הישראלי והענף האנטילי. עוד נטען כי בהסכם נקבע מפורשות כי חבות המס בפירוק חברה מירלון תידון בנפרד. המשיב שב וטען כי חברה פיימפלסט הינה איגוד מקרקעין.

**בפני ועדת הערר שליד ביהמ"ש המחוזי בחיפה בפני כב' השופט ר. סוקול, וחברי הוועדה רו"ח חזקאלי-גולן ורו"ח גלית שמעון פסטנברג:**

◆ הסכם השומה לא נועד לחול על פי לשונו גם על העברת מניות פיימפלסט אגב פירוק חברה מירלון. דחיית המשיב לא מפרה את הסכם השומה או את חובת ההגיינות החלה עליו.

◆ הוועדה קבעה, כי הסכם השומה מלמד, שההסכם כלל אינו מתייחס להחזקותיה של מירלון במניות פיימפלסט. ההסכם עוסק אך ורק בחבויות המס שיחולו בפירוק החברה הישראלית (כלומר פולימר לוגיסטיקס הולדינגס) ופירוק החברה האנטילית (כלומר אומני קורפוריישן). ההסכם פוטר את מירלון מחבויות מס רק בכל הנוגע לפירוקן של חברות אלו (סעיף 7). אין בלשון הסכם השומה כל רמז כי כוונת הצדדים הייתה להתייחס בגדרו גם למיסוי העברת מניות אגב פירוק חברה מירלון.

**תוצאה:**

◆ הערר נדחה. נקבעו הוצאות בסך 20,000 ₪.

**ניתן ביום 12.8.15**

**ב"כ העוררים: עו"ד מ' הר- שמש**

**ב"כ המשיב: עו"ד ר' ליפשיץ, פרקלי' חיפה (אזרחי)**

◆ מחלוקת בעניין חובתו של העורר לשלם מס רכישה בהעברת מניות באיגוד מקרקעין אגב פירוקה של חברה. מוקד המחלוקת מצוי בטענת העורר ולפיה בינו לבין פקיד השומה נכרת הסכם המכיר ב"הרמת מסך" ההתאגדות ובייחוס מלוא זכויות החברה המתפרקת לעורר באופן אישי. עוד חלוקים הצדדים בשאלה האם יש לראות בעורר כבעלים ביושר (Beneficial Owner) במניות איגוד המקרקעין באופן הפוטר אותו מחבות במס בעת העברת המניות לשמו.

◆ העורר היה בעל מניות בחברת Mirlon NV, חברה רשומה בבליגיה (להלן: מירלון). לחברת מירלון היו נכסים שונים ובין היתר החזיקה גם במניות של חברות שונות. מהראיות עולה כי חברת מירלון החזיקה 20% ממניותיה של חברת פיימפלסט בע"מ. שאר המניות הוחזקו על ידי חברת YMY בע"מ (60%) ומשה מזרחי (20%). חברת פיימפלסט הוקמה על מנת לרכוש מפעל שימשש כקבלן משנה לייצור מוצרים. פיימפלסט רכשה את המפעל אולם בסופו של יום לא עסקה בייצור ונותרה הבעלים של הנכס בלבד. נכס זה הושכר על ידי פיימפלסט וכל הכנסותיה נבעו רק מדמי השכירות.

◆ מירלון החזיקה בנוסף בקבוצת חברות אחרת נפרדת. מתברר כי מירלון החזיקה גם במניות חברת Polymer Logistics Holdings Ltd, שהיא חברה רשומה בישראל (להלן: החברה הישראלית). החברה הישראלית הייתה בעלת חלק מהמניות בחברת Polymer Logistics BV, שהיא חברה רשומה בהולנד (להלן: החברה ההולנדית), אשר הייתה אף היא בשליטת העורר.

◆ בשנת 2007 בעקבות הליכי שומה בין העורר לפקיד שומה כפר סבא, הושג בין הצדדים הסכם להסדרת כל שומות מס ההכנסה (להלן: הסכם השומה). הסכם השומה התבסס על הצהרות העורר לפיהם ברצונו להחזיק בכל מניות החברה ההולנדית במישרין. בהסכם השומה נקבע מתווה לשינוי מבנה אחזקותיו של העורר בחברות שהוגדרו בהסכם. בין היתר, נקבע כי החברה הישראלית תפורק וכי מניותיה ייחשבו כמועברות לידי העורר באופן אישי במועד הקובע, כלומר 1.1.2006. משמעות הסכמה זו הינה התעלמות מאישיותה הנפרדת של מירלון לצורך מיסוי עסקאות במניות החברה ההולנדית וייחוס הזכויות במניות אלו ישירות לעורר.

◆ בשנת 2012 דרשה בעלת מניות הרוב בפיימפלסט, חברת YMY בע"מ, למכור את המניות. לטענת העורר הוא התנגד לכך אולם בהתאם לתקנון החברה ולהסכמים שבין הצדדים, נאלץ לקבל את דעת הרוב. ביום 7.2.2012 נמכרו מניות חברת פיימפלסט לחברת וילאר נכסים (1985) בע"מ תמורת סך של \$3,235,000. חלקם של העוררים היה \$647,000 שהיו 2,413,310 ₪. העוררים הגישו הצהרה כנדרש על פי סעיף 73 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963, וצירפו אליה גם הצהרה על העברת מניות פיימפלסט לעורר אגב פירוקה של מירלון. בהצהרה ביקשה מירלון פטור ממס שבח מכוח סעיף 71(א)



## תקבול בגין "אי תחרות" בעקבות פשרה מהווה הכנסה פירותית ע"מ 12-10-12401 גולדפרב נ' פקיד שומה כפר סבא יואל, אנסבכר, רו"ח (משפט)

עבודה, הרי שניתן לסווגו כמענק פרישה, כמשמעותו בסעיף 9(א7א)(א1) לפקודה, וככזה הינו מענק החייב בשיעור מס שולי. גם אם מדובר בתקבול בגין אי תחרות, הרי שתקבול זה מהווה תחליף להכנסה פירותית החייבת בשיעור מס שולי. שכן, ההתחייבות לאי תחרות, אינה מונעת מהמערער לעבוד בחברות ברוקרים שאינן אמריקאיות. עמדתו של המשיב נתמכת במספר רב של ראיות ונתונים אובייקטיביים.

### בית המשפט המחוזי מרכז-לוד, כבוד השופט ד"ר אחיקם סטולר:

המשיב תומך יסודותיו בשני מסמכים מרכזיים: האחד הוא הסכם הפשרה שנחתם בין המערער לבין החברה והמסמך האחר הוא טיוטת כתב התביעה, אשר לא הוגשה על ידי המערער לבית המשפט. יש בהם להעיד על אומד דעתו של המערער לפני הגשת התביעה ממנה עולה, כי המערער התכוון לקבל מהחברה כספים הקשורים לעבודתו, בעוד שהחברה ייחסה חשיבות מועטה לאי התחרות, ובכל מקרה הגבילה אותה לתקופה קצרה ואך ורק לחברות אמריקאיות דומות.

המערער התחייב, להימנע מעבודה בתחום מסוים וצר ביותר, ולתקופה מוגבלת ביותר, דבר שאינו מצביע על מכירת ידע ויכולות הגלומים בו. קבלת תשלום בעד הימנעות מביצוע עבודה או מתן שירות, כמוה, בנסיבות העניין, כקבלת חלף התשלום עבור ביצוע העבודה או מתן השירות. משמע, לא מדובר בתקבול בעד "גדיעת העץ" או "מכירת העץ" אלא אך ורק בתקבול בעד "הפירות". במקרה הנדון לנוכח תקופת המגבלה ואופי המגבלה, אף לא ניתן לומר שנגדע עץ עיסוקו של המערער. שהרי, במקרה הנדון המגבלה היחידה שהוטלה על המערער היא מלהיות מועסק על ידי חברה בנקאית אמריקאית גדולה, כגון Goldman Sachs, Lehman Brothers וכיו"ב (סעיף 8 להסכם הפשרה). המערער אף לא הוגבל מלשמש כיועץ פיננסי עבור כל גורם אחר, שאינו חברה בנקאית אמריקאית גדולה, ואכן, בתקופת ההגבלה, המערער עבד כיועץ פיננסי המערער אף ייסד וניהל קרן גידור שנותנת יעוץ פיננסי ללקוחות בחו"ל. כשאופי המגבלה הינו לתחום ספציפי וצר עד כדי כך, ברור שלא ניתן לומר שנגדע עץ עיסוקו של המערער.

### תוצאה:

הערער נדחה. נקבעו למערער הוצאות משפט בשיעור של 25,000 ₪.

ניתן ביום: 2.9.2015

ב"כ המערער: עו"ד עדי מנטל

ב"כ המשיב: עו"ד שגית כחלון, פרקליטות מחוז ת"א (אזרחי)

המחלוקת בערעור נסבה על שאלת סיווגו של תקבול שקיבל המערער במסגרת הסכם הפשרה שהושג בינו לבין חברת מריל לינץ' ארה"ב - מעבידתו בעבר (להלן: "החברה" או "מריל לינץ'"). המחלוקת היא האם התקבול מהווה, כולו או חלקו, הכנסה הונית, כגון: אי תחרות, כטענת המערער, או שמא, המדובר בהכנסה שוטפת פירותית, שחל עליה שיעור מס שולי. המערער התחיל את דרכו כמתמחה במריל לינץ' בניו יורק, בשנת 1998, ביום 15.8.2007 פוטר המערער. ביוני 2008 חתמו המערער והחברה האמריקאית על הסכם פשרה.

המערער הגיש למשיב דין וחשבון שנתי על הכנסותיו בשנת 2008. בדו"ח זה רשם המערער את התקבול כהכנסה מאי תחרות שחל עליה מס בשיעור של 20%. המשיב לא קיבל את הצהרתו זו של המערער והוצאה למערער שומה על פי סעיף 145(א)(2)(ב) לפקודת מס הכנסה. בשומה זו חויב התקבול כהכנסה פירותית והוא הוסף להכנסתו של המערער מעבודה. על שומה זו הגיש המערער השגה וזו נדחתה בהחלטת המשיב. עם דחיית ההשגה הוצאה למשיב שומה בצו על פי סעיף 152(ב) לפקודה. לטענת המערער, יש לסווג את התקבול שקיבל, בחלקו, כהכנסה הונית. שכן המדובר בפיצוי ששולם לו בגין ויתורו על זכותו לעסוק בתחום התמחותו, או בגין פגיעה בשמו הטוב, או בגין השעיית זכותו החוקתית לקניין וחופש העיסוק. ויתור מהווה מכירת זכותו לעבוד בתחום הבנקאות הפרטית ועל כן התמורה בגינו מהווה הכנסה הונית. ניתן להשקיף על התקבול שקיבל, בחלקו, כעל פיצוי בגין השעיית זכותו החוקתית לזכות הקניין וחופש העיסוק. המערער סבור כי השעיית זכות זו אינה חייבת במס כלל, משלושה טעמים: (1) זכות חוקתית אינה מהווה נכס במשמעות סעיף 88 לפקודה; (2) אין אפשרות למכור זכות חוקתית; (3) גם אם נראה בזכות זו נכס שנמכר, לא נצמח למערער כל רווח.

לטענת המערער, חלקו של התקבול שקיבל, מהווה פיצוי בגין פגיעה בשמו הטוב. הפיצוי אינו חב במס שכן הוא בבחינת תשלום, בגין נזקיו האחרים של המערער, שאינם ממקור החב במס. המערער טוען, כי הטענה שעניין אי התחרות לא מנע ממנו ליתן יעוץ פיננסי, אינה רלבנטית. שכן, די בכך שהייתה לו זכות ממשית לעיסוק בתחום הבנקאות הפרטית וכי זכות זו ניטלה ממנו בהתחייבות לאי תחרות בגינה שולם התקבול. בפס"ד ברנע (ע"מ 11-11-29425 + ע"מ 11-11-880, יוסף ברנע נ' פקיד שומה כפר סבא, [פורסם בנבו] מיסים כז/3 (יוני 2013), כי הזכות להתחרות הנה "נכס" כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה, כך שוויתור על זכות דגן עולה כדי מכירת נכס הוני.

המשיב טען כי, טיוטת כתב התביעה ששיגר המערער למריל לינץ', ושבעקבותיה נחתם הסכם הפשרה, כוללת רשימת דרישות של המערער כנגד מריל לינץ', אשר כולן, ללא יוצא מן הכלל, מהוות תביעות להפרשי שכר מסוגים שונים. אם לא ניתן לסווג את התקבול כהכנסה



**15 חודשי מאסר לבעל בית דפוס מי-ם**

**כב' השופט איתן קורנהאוזר מבית משפט השלום בירושלים** גזר לאחרונה חמישה עשר חודשי מאסר בפועל על הנאשם **ישראל כהן**, בעל חברת דפוס מירושלים שהורשע בהעלמת למעלה ממיליון ₪ מהכנסותיו בין השנים 2005 ל-2008. על כהן, שהפעיל בירושלים את **חברת מאסטר פראס בע"מ**, נגזרו 15 חודשי מאסר בפועל, 11 חודשי מאסר על תנאי וקנס של 70 אלף ₪. עפ"י ההרשעה, בשנת 2004 נקלעה חברת הדפוס של כהן לקשיים כלכליים וחשבונותיו הוגבלו, או אז פתח חברת חדשה על שם גיסתו כאשר הוא בפועל היה מנהלה היחיד. בדו"ח השנתי שהגיש באותה שנה כתב כהן שהוא שכיר שהרוויח כ-3,600 ₪ בחודש, כאשר בפועל הכנסות החברה באותה שנה עמדו על כרבע מיליון ₪. במשך שלוש שנים לא דיווח כלל על הכנסותיה של החברה ולא ניהל ספרי חשבונות, כשרק ב-2005 דיווח חלקית על פעילותה למע"מ ובסך הכל השמיט מהכנסותיו סכום של כ-1,300,000 ₪. ביהמ"ש קבע, כי הנאשם, "שהורשע בעבר בעבירות דומות ואחרות, לא הפנים את הפסול במעשיו על אף ענישתו בעבר והמשיך להערים על רשויות המס תוך גזילת הקופה הציבורית בסכומים גבוהים. הנאשם לא הודה במעשיו ורק לאחר שהורשע הביע צער עליהם". העבירות התגלו בשל פעילות מחלקת חקירות מס הכנסה ירושלים והדרום. כתב האישום הוגש ונוהל על ידי **עו"ד דן בהט ועו"ד אורי גולדשטיין מפרקליטות מחוז ירושלים**.

**אישום: בני זוג הוציאו פיקטיביות במיליונים**

בעקבות חקירה שהתנהלה ע"י **חקירות מכס ומע"מ תל-אביב** בשיתוף עם **להב 433 - יאל"כ**, בפרשת **זוג משמים'**, הוגש ביום 18.10.15 לבית משפט השלום בבאר שבע כתב האישום נגד בני הזוג **יעקב אברג'ל (41)** ובת זוגו **לירז אברג'ל (23)** מאשקלון ונגד ארבע חברות שבשליטתם. השנים נאשמים, כי סחרו בחשבוניות מס פיקטיביות בהיקפים עצומים וגרעו מקופת המדינה תשלומי מע"מ בסכומים אדירים של כ-92 מיליון ₪ (!). עפ"י כתב האישום, הוגש ע"י **עו"ד רעות סנה, מהמחלקה המשפטית של מכס ומע"מ באר שבע** ברשות המסים, העבירות בוצעו ע"י הנאשמים בנסיבות מחמירות. כתב האישום מייחס לנאשמים סחר בחשבוניות מס, שאין מאחוריהן כל עסקאות אמת בסכומים ובהיקפים עצומים במגוון רחב של תחומים בשנים 2010 – 2013, תוך שבני הזוג פועלים באופן שיטתי, יחד עם אחרים, להתחמק מתשלום מע"מ ולסייע לאחרים להתחמק ממע"מ.

**ביקורת ניהול ספרים בת"א**

אנשי **יחידת ניהול ספרים** של רשות המסים ערכו בשבוע שעבר מבצע ביקורת רישום הכנסות כדין בתל אביב בעסקים בתחומי ההנעלה, מסעדות, בתי קפה, תיקים, מתווכים, תכשיטים, מאפיות ועוד. עפ"י הודעת הרשות, במסגרת המבצע נערכו 163 ביקורות מהן עולה, כי כ-7% מהעסקים שנבדקו לא רשמו הכנסות כדין. המבצע נערך כחלק מפעילות נרחבת של רשות המסים כנגד מעלימי מס והון שחור ובמסגרת הנחיית מנהל הרשות, **עו"ד רו"ח משה אשר**, למשרדים האזוריים להגביר את פעילות האכיפה ולשפר את כושר ההרתעה, בין היתר ע"י עריכת מבצעי שטח שמטרתם להביא לדיווחי וגביית מס אמת ולהגביר את השוויון בנטל בקרב האזרחים. מספר דוגמאות מימי המבצע: במרפאה לרפואה אלטרנטיבית נמצאו 600 ₪ לא רשומים. בעל המקום הסביר "לא הצלחתי ליצור קשר לצורך הפקת חשבוניות באינטרנט מאחר והסוללה בנייד הייתה חלשה והמחשב שלי לא זמין לתוכנה מסוג זה". בביקורת שנערכה בגן ילדים נתגלה, כי לא הונפקו קבלות וחשבוניות מס בגין צ'קים בהיקף כולל של 698,000 ₪ שניתנו בגין מספר חודשים והכנסות במזומן בסך 18,200 ₪ שהופקדו בבנק. בגן, שחשבונותיו מנוהלים בעזרת תוכנת מחשב גם לא נוהל כלל ספר נרשמים. בתמרוקיה נערכה קניית ביקורת שלא נרשמה. בעל העסק הסביר למבקרים "אני לא מרגיש טוב, הייתי רושם אחרי שהייתי שותה קפה". בחנות אופטיקה נמצאו הכנסות לא רשומות של כ-3000 ₪. בעל העסק טען "שכחתי". במסעדה בנמל תל אביב גילו המבקרים, כי נחתם הסכם על עריכת אירוע במקום שבגיניו ניתן צ'ק מקדמה על סך 3000 ₪ שלא נרשם ועוד.

**הוקמה חטיבה חברתית בלשכת עוה"ד**

לאחרונה הוקמה על ידי לשכת עורכי הדין בישראל, בראשות עו"ד אפי נוה, **חטיבה חברתית**. החטיבה הוקמה על מנת להגביר פעילות למען הקהילה. פעילותה של החטיבה החדשה תכלול בין היתר הרחבת פרויקט "שכר מצווה" למען אוכלוסיות נזקקות, העמדת מבני הלשכות בארץ לטובת ארגונים חברתיים והקמת קליניקה לחקיקה חברתית. בין היתר הציבה הלשכה בכנסת נציגות של פרויקט "שכר מצווה" כדי לסייע לאלפי אזרחים שפונים לשרים ולחברי כנסת לקבלת סעד למצוקותיהם. כמו כן, נפתחו כל בנייני לשכות עורכי הדין בארץ לטובת פעילות ארגונים חברתיים ללא כל תמורה. בקרוב מתעתדת הלשכה להקים את הקליניקה לחקיקה חברתית.

[info@masfax.co.il](mailto: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.