

עורכים מקצועיים: יעקב גולדמן, עו"ד. אורי גולדמן, עו"ד.
מנהל מערכת: אורי גולדמן, עו"ד.
מנהלת מערכת ומפיקה ראשית: סמדר שושן.

גיליון 740 יום ה' 5 במאי 2016

השבוע בגיליון

הקלות לחברות קטנות וחדשות לעניין הליך אישור דוות כספיים //
מערכת חדשה למייצגים לשידור דוחות שנתיים למס הכנסה //

רו"ח ועו"ד היזהרו משימוש במידע פנים

מ"ה - חישוב מאוחד וחישוב נפרד לבני זוג (עד תיקון 199, 2014) //
מע"מ - הכרה בתשומות שלא נתבעו בעת עריכת שומת עסקאות במע"מ //
מע"מ - ניכוי מס תשומות בידי "חברת השקעות" //

חשד: רשת חשבוניות פיקטיביות בצפון // נחנך מרכז לאומי לאיבחון מטענים //
לשכת עורכי הדין - "הפטיש" 2 // "פרשת מסמכי פנמה" – מנוע חיפוש ! //

עדכונים מהשטח

תאמר פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

הקלות לחברות קטנות וחדשות לעניין הליך אישור דוחות כספיים

◆ ההקלות עפ"י התיקון כאמור יינתנו לחברות העומדות בתנאים המפורטים בתקנות, כגון: היות החברה "חברה קטנה" אשר בדירקטוריון שלה מכהנים עד שבעה דירקטורים ובחברה קטנה שחלפו 5 שנים מהמועד שבו הציעה לראשונה ניירות ערך שלה לציבור - עד שישה דירקטורים; הרכב הדירקטוריון כולל שלושה דירקטורים בלתי תלויים שמתקיימים בהם התנאים הקבועים בתקנות. כמו כן על הדירקטוריון לקיים דיון בעניינים המנויים בתקנות לאחר הודעה למבקר הפנימי, במנין חוקי המפורט בתקנות. ההחלטה צריכה אף היא להתקבל ברוב המפורט בתקנות.

◆ ביום 5.5.16 פורסמו ברשומות [תקנות החברות \(הוראות ותנאים לעניין הליך אישור דוחות כספיים\)\(תיקון\), התשע"ו-2016](#).

◆ התקנות שהותקנו ע"י שרת המשפטים, גב' איילת שקד, קובעות הקלות לחברה שהציעה לראשונה ניירות ערך לציבור ולחברה הנחשבת תאגיד קטן. התקנות מתקנות את תקנות החברות (הוראות ותנאים לעניין הליך אישור הדוחות הכספיים), התש"ע-2010 בכך שהן קובעות, כי בתנאים המפורטים בתקנות רשאית חברה שלא למנות ועדה לבחינת הדוחות הכספיים, כך שדוחותיה הכספיים יובאו לדיון ולאישור הדירקטוריון בלבד.

מערכת חדשה למייצגים לשידור דוחות שנתיים למס הכנסה

השידור מבוצע בסביבת עבודה נוחה יותר ובנוסף, נפתחו למייצגים אפשרויות שידור שהיו חסומות קודם לכן, כגון: חברות משפחתיות. במהלך השידור, המערכת תמלא באופן אוטומטי את פרטי הזיהוי. ובסיום השידור, ניתן יהיה להדפיס את טופס הדוח השנתי, כפי ששודר, כשעליו מודפס בר-קוד, שיאפשר קליטה מהירה של הדוח במשרדי השומה.

◆ כדי לסייע בהטמעת המערכת החדשה הוכנה הדרכה מפורטת המלווה את מילוי כל אחד מהשדות וכן מצגת המסבירה את אופן השימוש במערכת.

◆ תמיכה טלפונית למייצגים הנתקלים בבעיות טכניות בעת שידור הדוחות, תינתן על ידי מרכז המידע והשירותים המקוונים של רשות המסים בטלפונים: 02-5656400 או 4954*.

◆ מערכת חדשה למייצגים לשידור דוחות יחידים הושקה על ידי רשות המסים. מדובר במערכת לשידור דוחות כגון דוחות עצמאים ושכירים. צעד זה הינו השלב הראשון במערכת המשודרגת להגשת דוחות שנתיים ע"י מייצגים, וזאת כחלק מהטמעת פרויקט - 'רשות ללא נייר'. מדובר במערכת חדשה, ידידותית ואינטראקטיבית שהוסבה לעבודה בסביבת אינטרא-נט של שע"מ ומיועדת למייצגים מחוברים לשע"מ. עד סוף ספטמבר 2016, יוכלו המייצגים לשדר גם דוחות של חברות.

◆ עפ"י רשות המסים, מדובר בשיפור משמעותי לטובת ציבור המייצגים בכל הנוגע לשידור הדוח השנתי. תהליך הגשת הדוחות הונגש ופושט מאוד תוך שילובם של אשפי הדרכה ידידותיים ואינטראקטיביים לנושאים מורכבים.



רו"ח ועו"ד היזהרו משימוש במידע פנים איננה אייזנברג, עו"ד (חשבונאית); אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

בכלל זה, האם מדובר במידע שאילו היה נודע לציבור היה בו כדי לגרום שינוי משמעותי על שער נייר הערך הנדון. כך נוהג סגל הרשות גם ביחס לחשד לביצוע עבירת מידע פנים שעניינה הוא נתונים מדוחות כספיים העתידיים להתפרסם על ידי התאגיד המדווח. לפיכך, היות הדוח הכספי בגדר מידע פנים הינו חזקה בלבד ויש לבחון כל מקרה לגופו בשים לב למידע הכלול בדוחות הכספיים ולמכלול המידע הרלוונטי בקשר לחברה.

♦ עוד מצוין בנייר העמדה, כי דרך המלך לפרסום מידע כספי הינה פרסום של הדוחות הכספיים המלאים בהתאם להוראות הדין וכללי החשבונאות המקובלים בדבר אופן עריכה ופרסום של דוחות כספיים כדן, ולמצער באמצעות פרסומו של דוח מקדים לדוח הכספי (בהתאם לעמדת סגל הרשות בעמדת סגל משפטית "26 – 105 דיווח מקדים לדוחות הכספיים").

♦ יחד עם זאת, בנייר העמדה נכתב, כי לעמדת סגל הרשות אין מניעה בדין לפרסום מידע כספי שאינו עולה כדי דוחות כספיים מלאים או דיווח כספי מקדים במתכונת דיווח אחרת. קרי, זהו "אמצעי הגנה", שמציעה הרשות לעובדי ולבעלי מניות בחברה אשר יוכלו לפרסם מידע מסוים (מהותי לדעתם) על מנת להגן על עצמם מפני העבירה של שימוש אסור במידע פנים.

♦ וכך ממשיכה הרשות בעמדתה, כי ככלל, תאגידי רשאים לדווח גם דיווח שכולל נתונים כספיים שאינו דוח כספי מלא או דיווח כספי מקדים, טרם השלמת הדוח הכספי, ככל שהתאגיד מעוניין בכך וסבור, כי מדובר במידע מהותי, ובלבד שלא יהיה בדיווח כאמור בכדי להטעות את ציבור המשקיעים. בעמדת סגל משפטית 26-105 הוצגו אמצעים מומלצים לדאוג לכך שהדיווח יהיה מלא ולא יטעה את הציבור, אולם הובהר, כי מדובר בהמלצה בלבד.

♦ חשוב לציין, כי הרשות דאגה כבר בעבר לאמצעי להגנה על עובדים ובעלי מניות בחברה על ידי פרסום "עמדה משפטית מספר 18-101: הגנת נמל מבטחים מפני שימוש במידע פנים בעת ביצוע עסקאות בניירות ערך של תאגיד על ידי נושאי משרה בכירה, עובדים ובעלי מניות עיקריים בתאגיד". לעומת זאת אנשי מקצוע, וביניהם עורכי הדין, רואי החשבון, יועצים מקצועיים וכדומה נותרים ללא כל הגנה צריכים להיזהר עת תכננו רכישה או מכירת מניות של החברה המקבלת שירותיהם.

♦ **לסיכום:** בשל החשיפה האפשרית מומלץ לרו"ח / עו"ד הנחשפים למידע האמור, להתייעץ עם הגורמים המקצועיים המתאימים בכל מקרה לגופו וזאת על מנת שלא לשמש כ- TEST CASE הבא.

♦ ביום 6.4.16 פורסמה עמדה משפטית של סגל רשות ניירות ערך מס' 105-32 בענין: **דוחות כספיים כמידע פנים ונתונים כספיים חלקיים** (להלן: "נייר העמדה"). בנייר העמדה קיימת התייחסות **להחלטת ועדת האכיפה המנהלית 2/13 רשות ני"ע נ' איתן בר זאב**, בהחלטה זו ייחס המותב אחריות למנכ"ל בגין הפרה רשלנית של שימוש במידע פנים, בשל כך שכ- 10 ימים לפני פרסום דוחות כספיים, בהחזיקו בנתוני הטייטה הסופית של הדוחות הכספיים קנה מניות של החברה (ת.מ 13/1 יו"ר רשות ני"ע נ. אפריקה ישראל תעשיות בע"מ ואח' (פורסם באתר הרשות)).

♦ בנייר העמדה צויין, כי בהתאם ל"רוח הפסיקה הפלילית" לפיה קיימת חזקה, כי מידע הכלול בדוחות כספיים בסמוך לפרסומם הינו מידע פנים, לרבות ביחס לנתונים חלקיים מתוך הדוח הכספי, ונתוני הדוח הכספי הם מטבעם מידע פנים.

♦ החקיקה הרלוונטית לעניין איסור שימוש במידע פנים בתאגידי מדווחים היא **חוק ניירות ערך, תשכ"ח-1968** (להלן: "החוק"). החוק עוסק בנושא איסור שימוש במידע פנים בפרק ח'1, כאשר שם גם ניתן למצוא את ההגדרה של איש פנים בחברה - דירקטור, מנהל כללי, בעל מניות עיקרי בחברה או אדם אחר שמעמדו או תפקידו בחברה או קשריו עמה נתנו לו גישה למידע פנים.

♦ בפסיקה הוגדרו עורכי דין ורואי חשבון כ"אנשי פנים" בחברה. כך, למשל, בע"פ (ת"א) 70907/08 **רוני תירוש נ' מדינת ישראל - פרקליטות מחוז ת"א (מיסוי וכלכלה)**, כבוד השופט **זאב המר** מביהמ"ש המחוזי בת"א זיכה את רואה החשבון מהאשמות לפיהן ביצע עסקאות תוך שימוש במידע פנים - עבירה על סעיף 52 לחוק, ביודעו, כי מידע זה טרם פורסם לציבור, וכי אילו נודע לציבור היה בו כדי לגרום לשינוי משמעותי במחיר נייר הערך. יצוין, כי דובר בערעור לאחר שבבימ"ש השלום הורשע רוה"ח ונגזר עליו עונש של עבודות שירות.

♦ בהתאם לנייר העמדה, בתי המשפט עמדו על כך שלא כל מידע שלא נגלה לציבור הנו מידע פנים כהוראתו וכמשמעותו בחוק, אלא מדובר אך ורק במידע מהותי ומשמעותי.

♦ עוד קבעו בתי המשפט, כי **מידע מתוך דוחות כספיים עשוי להיות מידע מהותי**, הן בשל חשיבותו והן בשל אמינותו, אולם בחינת המהותיות צריכה להיעשות באופן פרטני, כל מקרה לגופו.

לאור האמור ונוכח הקביעה בהחלטת המותב לפיה הדוח הכספי הינו מטבעו מידע פנים מובהר בנייר העמדה, כי כפי שצוין בעמדת הסגל הקודמת, סגל הרשות נוהג לבחון בכל מקרה את כל היסודות בהם נקב המחוקק להגדרת מידע פנים.

חישוב מאוחד וחישוב נפרד לבני זוג (עד תיקון 199, 2014) ע"מ 10892-02-14 עמיר ואח' נ' פקיד שומה אילת (2016) ישראל בן- ציון, עו"ד

בהלכת **מלכיאל** משנת 2012 נפסק, כי **דרישת אי-התלות** הקבועה בסעיף 66(ד) רישא לפקודה, היא בבחינת "חזקה חלוטה" ואיננה ניתנת לסתירה, אף אם ביכולתם של בני הזוג להוכיח, כי גובה הכנסותיהם נקבע על פי שיקולים ענייניים בלבד.

◆ **החלה פרוספקטיבית או רטרואקטיבית:** הכלל לעניין תחולתה למפרע של הלכה חדשה, הינו "כ... כי הלכה שיפוטית חדשה פועלת הן רטרואקטיבית והן פרוספקטיבית". לצד הכלל, נקבע גם חריג, לפיו בתנאים מסוימים ומשיקולים מעשיים, יינתן תוקף פרוספקטיבי בלבד להלכה חדשה. תנאי הכרחי לכינונו של החריג הוא שקיים אינטרס הסתמכות משמעותי. כן נדרש, כי ההסתמכות תהא משמעותית וסבירה, וכי בעל הדין לא יכול היה לצפות, את שינוי ההלכה הקרב. בנוסף, החריג יחול רק במקום בו לא ניתן לענות על אינטרס ההסתמכות באמצעות כללים הלקוחים מדינים כללים, כגון בטלות יחסית, בד בבד, עם מתן תוקף רטרואקטיבי לנורמה החדשה.

◆ **יישום:** ביהמ"ש קבע, כי על מנת שהמערערים יוכלו ליהנות מחישוב נפרד של הכנסותיהם, עליהם לעמוד בדרישת אי-התלות, אך בענייננו, **קובע**, שהיות ולמערער יש שליטה מלאה ובלעדית בחברה בידו היכולת להשפיע, באופן בלעדי, על גובה שכרה של המערערת.

◆ עוד קובע ביהמ"ש, כי אין גם לקבל את טענת המערערים, לפיה, יש להחיל את הלכת **מלכיאל** פרוספקטיבית בלבד, ואין להחילה על שומות המערערים. שכן הלכה חדשה זו, אינה **עומדת בסתירה חזיתית להלכה שנקבעה בעניין קלס**. כמו כן, פסק דין **מלכיאל** עצמו, אשר ניתן ביום 1.2.2012, הוחל למפרע, על שומות מהשנים 2003 – 2005, של בני הזוג אשר היו צדדים לשלושת הערעורים בהם ניתן פסק הדין. **השתק:** ביהמ"ש מקבל את טענת המשיב, כי כל שנת עומדת בפני עצמה, וכי המשיב אינו מושתק מלטעון טענה חדשה, אף אם בעבר נקט עמדה שונה.

◆ **אשר לסעיף 66(ה) –** ביהמ"ש מקבל טענת המשיב, כי בעת דיוני השומה לא העלו המערערים, את הטענה שיש להחיל את הוראות ס"ק 66(ה) לפקודה. במצב זה, אין להם אכן, זכות קנויה לחישוב ע"פ הוראת ס"ק זה. עם זאת, במהלך דיון השומה, הציע המשיב, לבחון אפשרות להחיל על שנות המס שבערעור, את הוראות סעיף 66(ה) לפקודה וביהמ"ש מציע למשיב לבחון את השימוש בהצעה גם לאחר פסק הדין.

תוצאה:

◆ **הערעור נדחה.** בימ"ש קבע, כי נוכח היקף ההתדיינות בפועל וסכומי המס שבמחלוקת, יישלמו המערערים למשיב, הוצאות המשפט בסך 30,000 ₪

ניתן ביום: 25.3.16

ב"כ המערערים: עו"ד ד"ר רפעת עזאם

ב"כ המשיב: עו"ד ערן סירוטה, פרק' מחוז דרום (אזרחי)

◆ **ערעור על שומת המס** שהוציא המשיב למערערים שהינם בני זוג הנשואים זל"ז, לשנות המס 2008 – 2011, אשר במסגרתה חושבו הכנסותיהם בחישוב מאוחד. המערערים עובדים כשכירים בחברת שירז שירותי מזון בע"מ (להלן: "**החברה**"), שהינה חברת קייטרינג. המערער הוא בעל המניות היחיד בחברה, כך ששיעור אחזקתו בחברה הוא 100%. המערער מועסק בחברה כ"שף" ואחראי על הפן המקצועי, ואילו המערערת, אחראית על ענייני מנהלה.

◆ בשומה העצמית שהגישו המערערים לשנות המס האמורות, חישוב המערערים את המס על הכנסתם בחישוב נפרד, והצהירו בדוחות שהוגשו, כי לא קיימת תלות במקור הכנסות בן הזוג הרשום ובת זוגו. המשיב דחה את השומות העצמיות, ואת השגה שהגישו המערערים, וקבע, כי המערערים אינם זכאים לחישוב מס נפרד, בהתאם להוראות סעיף 66(ד) לפקודה, כפי שפורשה בפסיקה, והטיל עליהם מס בחישוב מאוחד לשנים 2011-2008, לטענת המערערים, הם פעלו בהתאם לפסק דינו של בית המשפט העליון בעניין קלס (ע"א 900/01 קלס נ' פקיד שומה תל-אביב 4; להלן: "**הלכת קלס**"), והסתמכו עליה.

◆ עוד טענו המערערים, כי הם זכאים לחישוב נפרד גם לפי פסק הדין בעניין **מלכיאל** [ע"א 8114/09 משה מלכיאל ואח' נ' פקיד שומה אשקלון ואח' (ניתן ביום 1.2.12); להלן: "**הלכת מלכיאל**"], מכיוון שלא קיימת לטענתם, תלות בין מקורות ההכנסה שלהם. נטען, כי תפקידי המערערים והכנסותיהם, אינם תלויים אלה באלה, וכי הם עובדים בשני תפקידים נפרדים ושונים לחלוטין, וכל אחד מהם מקבל את משכורתו לפי מהות תפקידו, כעובדים אחרים באותה רמה. כן טענו המערערים, כי יש להחיל את הלכת **מלכיאל** באופן פרוספקטיבי בלבד, ואין להחילה רטרואקטיבית, על זוגות שהסתמכו על הלכת **קלס**. בנוסף, המשיב מושתק לטענתם, מנהלית מלטעון כי הכנסותיהם הן תלויות, נוכח התנהלותו במשך השנים, ואי-התערבותו בחישוב הנפרד שהגישו בדוחותיהם.

◆ המערערים הוסיפו, כי בכל מקרה הם זכאים לחישוב נפרד (חלקי), על פי האמור לפקודה, בסעיף 66(ה) על פי נוסחו בתקופה הרלוונטית.

ביהמ"ש המחוזי בבאר שבע - כב' הש' גד גדעון:

◆ **דיון - חישוב מאוחד וחישוב נפרד:** סעיף 65 לפקודת מס הכנסה, קובע את העיקרון הכללי לגבי מיסוי הכנסת בני זוג, ולפיו, יש למסות בני זוג כיחידה אחת, באופן **מאוחד**. עם זאת, הוראת ס"ק 66(א) לפקודת מס הכנסה מאפשרת **חישוב נפרד** בין בני זוג, התנאי לתחולת החישוב הנפרד, קבוע בסעיף 66(ד) רישא לפקודה, באי-תלות בין מקורות ההכנסה של בני הזוג (להלן: "**דרישת אי-התלות**").

◆ ס"ק 66(ד) סיפא מפרט מצבים, **חזקות תלות**, שבהם מניח הדין קיומה של תלות בין מקורות ההכנסה של בני הזוג, ובכללם, עבודת אחד מבני הזוג, בעסקו של בן הזוג האחר. בהלכת **קלס** (פסק הדין ניתן ביום 12.5.03) נקבע, כי **חזקות התלות** הקבועות בסעיף 66(ד) סיפא לפקודה, אינן חזקות חלוטות, אלא חזקות הניתנות לסתירה על ידי הנישואים.



הכרה בתשומות שלא נתבעו בעת עריכת שומת עסקאות במע"מ ע"מ 15-04-9952 וידאד אלעוקבי נגד מנהל מע"מ רמלה באסל חביב אללה, משפטן

החשבוניות שבגינן היא דורשת את המס ואת החשבוניות עצמן. המשיב הדגיש שאין לחייב את המערערת במס, מעבר למס בו היא חייבת על פי דין. אין מדובר בדרישה קנטרנית במטרה להקשות על ניכוי התשומות. מקור הדרישה הוא בכך שאין בידי המשיב את פירוט כל החשבוניות ואת החשבוניות שבגינן דורשת המערערת לנכות את מס התשומות ולכן אין באפשרות המשיב לאמת שהמס הנכלל בהן לא נדרש בעבר ולא יידרש פעם נוספת בעתיד.

◆ **המשיב טען כי** בקשה זו מהווה בקשה לסילוק השומה על הסף, שמקורה החוקי הוא ב- בתקנות 100 ו-101 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984 (להלן: **תקנות סדר הדין האזרחי**).

על פי הפסיקה, בקשות מסוג זה תתקבלנה אך במקרים מצומצמים ביותר, ואך כאשר יש בהן כדי לייעל את הדיון. ואולם, בקשה זו לא באה בגדר אותם מקרים מצומצמים ואין בה כדי לייעל את הדיון.

בית המשפט המחוזי מרכז – לוד כב' השופט ד"ר שמואל בורנשטיין קבע:

◆ מנהל מע"מ חייב לזכות עוסק במס תשומות שלא נתבע על ידו, כאשר הוא עורך שומת עסקאות לאותו עוסק ותוך כדי כך נודע לו על תשומות שלא נתבעו על ידי אותו עוסק. שהרי המנהל כבר גילה את התשומות בביקורת הצולבת שערך מול הספק. בענייננו, מנהל מע"מ לא התנגד להכרה בתשומות העומדות בבסיס שומת העסקאות שערך, ככל ששומת העסקאות תאושר על ידי בית המשפט. אלא, שמנהל מע"מ דרש כי יוגש פירוט החשבוניות שבגינן נדרש המס ואת החשבוניות עצמן, כדי לוודא כי אכן מס התשומות לא נדרש בעבר.

◆ ביהמ"ש קיבל את גישת הצדדים על פניה, אך קבע כי ההחלטה הסופית בעניין, תינתן בעת ההכרעה בערעור כולו, לגבי שומת העסקאות, ולא כהליך של דחיית הערעור על הסף, כפי שביקש העוסק.

תוצאה:

◆ **נדחתה הבקשה לקבלת הערעור על הסף.**

ניתנה ביום: 12.4.16, בהעדר הצדדים.

ב"כ הצדדים: לא צויין

◆ ערעור על החלטת המשיב לדחות את השגת המערערת על השומה שערך לה לפי סעיף 77 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: **החוק**) וכן בערעור על החלטת המשיב בדבר פסילת ספרי המערערת לשנות המס 2011-2013 והטלת קנס עליה בשל אי ניהול ספרים כדין לפי סעיף 95 לחוק.

◆ **המשיב טען כי** מצא בבדיקה צולבת שערך מול מספר ספקי סיגריות, כי אלעוקבי, בעל מכולת בשם "מכולת סלאמה" בעיר לוד, לא רשם, לכאורה, קניות סיגריות מאותם הספקים במהלך השנים 2011-2013 ועל כן פסל את ספריו לשנים הללו והטיל עליו קנס פסילה בהתאם למחזור העסקאות המשוחזר בשיעור 1%.

◆ במקביל לפסילת הספרים, ערך המשיב לאלעוקבי שומת עסקאות לפי מיטב השפיטה על בסיס ההפרישים שמצא בין הדיווחים שרשם בספריה של המכולת לבין הנתונים שהופיעו בכרטיסות על שמה אצל ספקי הסיגריות. השומה לא הביאה בחשבון את התשומות בגין רכישת הסיגריות שלא דווחו.

◆ יחד עם הודעת הערעור, הגישה המערערת בקשה לעיכוב ביצוע החלטת המשיב. במעמד הדיון האמור הסכימו הצדדים, לקיים שימוע, בו תוצגנה ראיות המערערת להוכחת פעילותה.

◆ **המערערת טענה**, כי אין מחלוקת בין הצדדים כי השומה הוצאה למערערת בעקבות הבדיקה הצולבת שערך המשיב אצל ספקי הסיגריות, כאשר עלה הפרש, לכאורה, בין הכרטיסות המנוהלות אצל ספקי הסיגריות על שם המערערת לבין הדיווחים בספרי המערערת.

◆ **ב-ע"פ 155/98 עפיפי נ' מנהל מע"מ נקבע**, כי במצב שבו עסקאות נעשו עם סוכן קבוע או מסוים, יש לזכות את מס התשומות בעת עריכת שומת העסקאות, שהרי המנהל כבר גילה את התשומות בביקורת הצולבת מול הספק, ומכאן, שאין כל צורך לשכנע את המנהל שהיו תשומות. עוד נקבע בעניין **עפיפי**, כי אין צורך לבקש הארכת מועד לפי סעיף 116 לחוק לצורך הכרה בתשומות, שכן חובת המנהל לכלול את מס התשומות הכרוך בעסקאות, קיימת, בלי שהעוסק יבקש הארכת מועד.

◆ **ב-ע"פ 614/00 אבו סאלח נ' מע"מ טבריה**, דובר במספר ספקים ולא בספק אחד כמו בעניין עפיפי, ובית המשפט חזר על הקביעה לפיה קיומן של התשומות לא היה מוטל בספק, מפני שהתשומות עצמן, שאותרו בספרי החשבוניות של הספקים השונים, שימשו יסוד לשומת העסקאות לפי מיטב השפיטה.

◆ **המשיב טען**, כי אינו מתנגד להכרה בתשומות העומדות בבסיס שומת העסקאות שערך (בכפוף להוראת סעיף 95(א) לחוק), ככל ששומת העסקאות תאושר על ידי בית המשפט. המשיב דרש שהמערערת תגיש את פירוט

ניכוי מס תשומות בידי "חברת השקעות" ע"מ 14-04-6317 אמייליה פיתוח (מ.ע.ו.פ.) בע"מ נ' מע"מ גוש דן באסל חביב אללה, משפטן

ממתן שירותים לתאגידים אחרים, תדאג לקיום מערכת הסכמים מסודרת.

◆ כמו כן, עלה כי ההכנסות המצטברות מדמי ניהול והשתתפות בהוצאות הנהלה והכלליות לשנים 2007 עד 2012 (3,249,000 ש"ח) היוו רק כ- 13% מהסכום המצטבר של הוצאות הנהלה וכלליות באותה תקופה (25,509,000 ש"ח). נקבע כי בהתחשב בכך כי לחברה עצמה לא הייתה פעילות תעשייתית או מסחרית, נראה כי היא הייתה רחוקה מלמצות את פוטנציאל חיוב החברות המוחזקות בגין שירותי הניהול שהיא העניקה להן, כטענתה, והדבר אינו עולה בקנה אחד עם הטיעון שמתן שירותי ניהול וייעוץ בתמורה היה יעד עסקי עיקרי בנוסף להשבחת החברות. נקבע כי קשה למצוא בחומר הראיות "מודל סדור" של גביית דמי ניהול או ייעוץ כפי שיש לצפות מפירמה שעוסקת בכך כענף כלכלי בפני עצמו.

◆ מעבר לכך, מצבת כוח האדם של החברה מנתה לא יותר מחמישה אנשים, דהיינו יושבת ראש דירקטוריון, מנכ"ל, סמנכ"ל כספים, מנהלת חשבונות ומזכירה. לעומת זאת, לפחות בחלק מהחברות המוחזקות מספר העובדים היה רב ולכל חברה מוחזקת היה מנכ"ל משלה. כל אחת מהחברות המוחזקות עסקה בתחום פעילותה במשך שנים, לעתים שנים רבות מאד, לפני שבוצעה ההשקעה בה על ידי החברה. דהיינו, אין מודל עסקי לפיו חברת אם מתפעלת בכוחות עצמה את עסקיהם של התאגידים האחרים באשכול אשר אין להם הנהלה נפרדת ומיומנת.

◆ **ביהמ"ש קבע כי המסקנה היא כי צדק המשיב באופן יישום הוראות תקנה 18 לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 ("להלן: "התקנות").** בית המשפט לא שוכנע כי המניע העיקרי למעורבות החברה בענייני החברות המוחזקות היה הפקת דמי ניהול מהן. המעורבות לא חרגה ממה שחברת השקעות תעשה לטיפול השקעותיה גם כאשר לא צפויה כל גבייה של דמי ניהול. במקרה הנוכחי לא מדובר בריכוז כלל פונקציות הניהול של כלל תאגידי האשכול בידי מטה אחד אלא בסיוע אד הוק של נושאי המשרה בחברת האם להנהלות החברות המוחזקות, ובעיקר בנושאים בלתי שגרתיים כגון עסקאות רכישה ומכירה של פעילות, מיזוגים ושיתופי פעולה עסקיים. אמנם, גם עניינים אסטרטגיים עשויים להיות לנושא של ייעוץ עסקי חיצוני, הנרכש כנגד תשלום תמורה, אולם במקרה דנן דומה כי המניע העיקרי העומד מאחורי המעורבות הוא השבחת ההשקעות לתועלת חברת האם ולא ציפייה לקבלת דמי ניהול. ואם "תועלת חברת האם", אזי יש להזכיר כי "שירות" כמשמעותו בחוק מס ערך מוסף הוא "עשייה למען הזולת" וכאן עשייתה של החברה לא הייתה בעיקר "למען הזולת" (החברות המוחזקות) אלא למענה עצמה.

תוצאה:

◆ הערעור נדחה.

ניתן ביום: 7.4.16, בהעדר הצדדים.
ב"כ המערערות: עו"ד קרן מרציאנו ארג'ואן
ב"כ המשיב: עו"ד מורן סילס, פרקליטות מחוז ת"א (אזרחי)

◆ המערערת היא חברה שמניותיה נסחרות בבורסה לניירות ערך בתל אביב. סך המאזן המאוחד של המערערת לסוף שנת 2011 היה כ- 432 מיליון ש"ח (ומתוך זה, הון בסך של כ- 161 מיליון ש"ח). המשיב בהליך זה הוא מנהל מס ערך מוסף גוש דן. בערעור זה עולה סוגיית ניכוי מס תשומות בידי "חברת השקעות". בתקופת החיוב (מאוקטובר 2007 עד מרץ 2012) החברה החזיקה, בשיעורי החזקה שונים, באשכול של תאגידים. תאגידים אלה עסקו בענפים שונים, ובעיקר בייצור. החברה עצמה לא ניהלה פעילות יצורית או מסחרית.

◆ **המערערת טענה כי סיפקה שירותי ניהול וייעוץ לתאגידים המוחזקים ואף גבתה מהם תמורה בשל כך.** מנגד, נשאה החברה בהוצאות הנהלה וכלליות וברצונה לנכות את מס התשומות הכלול בהוצאות אלו. לטענתה, התשומות שימשו בעשיית עסקאות חייבות במס ערך מוסף, קרי, מתן שירותי ניהול לתאגידים המוחזקים. החברה טענה כי תסתפק בניכוי שני שלישים ממס התשומות.

◆ **המשיב טען כי החברה היא "חברת אחזקות"** ומעורבותה בעסקי התאגידים המוחזקים הייתה בראש ובראשונה על מנת "להשביח" את ערכם של התאגידים באופן ששיא דיבידנדים ורווחי הון בידיה כחברת האם של האשכול. בשל כך, המשיב מוכן להתיר בניכוי, לגבי חלק מן התשומות, רבע מסכום המס בלבד, ואילו לגבי החלק האחר, הוא שולל את ניכוי המס באופן מוחלט. ההשגה שהגישה החברה על שומת התשומות נדחתה ומכאן הערעור.

◆ בערעור זה נטושה מחלוקת האם התשומות אכן שימשו את החברה לשם עשיית עסקאות חייבות במס ערך מוסף אם לאו. המשיב הצביע על הסכומים הנמוכים (לשיטתו) של דמי ניהול אשר נגבו מהחברות המוחזקות, בייחוד בהשוואה לסכומי הדיבידנדים הגבוהים יותר שנתקבלו באותה תקופה, וציין כי דמי הניהול כלל לא כיסו את התשומות שהושקעו כביכול במתן שירותי הניהול והייעוץ. עוד הצביע המשיב על העובדה כי החברה איננה מספקת שירותי ניהול לכל דורש אלא רק לחברות קשורות. מכאן, הסיק המשיב כי החברה "אינה חברה למתן שירותי ניהול".

בית המשפט המחוזי בתל אביב - כב' השופט ה' קירש:

◆ **ביהמ"ש קבע,** כי החברה לא הצליחה להרים את נטל השכנוע המוטל עליה כדי להראות שעיקר השימוש בתשומות הכלליות היה לשם הפקת דמי ניהול או תמורה ישירה אחרת כנגד מתן שירות לחברות המוחזקות, דהיינו לשם עריכת עסקאות חייבות במס. החברה תיארה את עצמה כ"חברת השקעות". נקבע כי לא נמצא במסמכיה של החברה מקום כלשהו בו הפקת דמי ניהול או ייעוץ מוגדרת כיעד עסקי שלה. כמו כן, נקבע כי לא התקיים מערך ממצה ומסודר של הסכמי ניהול או ייעוץ בין החברה לבין כל החברות המוחזקות. נקבע כי מלבד חברה אחת, לא נמצאו הסכמי ניהול מפורשים לגבי יתר החברות המוחזקות לאורך התקופה הנדונה. בהקשר זה נקבע כי ניתן לצפות כי חברה, אשר שמה לעצמה למטרה להרוויח דמי ניהול



חשד: רשת חשבוניות פיקטיביות בצפון

ביום 3.5.16 החל השלב הגלוי של חקירה גדולה של צח"מ בצפון וכמאה אנשי רשות המסים בשיתוף כמאה וחמישים שוטרים פשטו על שלוש תחנות דלק של חברת "סונול" בנצרת ובקלנסאוה, ועל משרדים של מייצגי עוסקים החשודים בקבלה במרמה של החזרי בלו על סולר בהיקף של מאות מיליוני שקלים, זאת על ידי הפצת חשבוניות פיקטיביות. על פי החשד, כמות גדולה מאוד של עוסקים מאזור הצפון דרשו וקיבלו בעזרת מייצגיהם החזרי בלו על סולר בעזרת חשבוניות מס פיקטיביות בהיקף של כ- 200 מיליון ₪ כשהחזרי מס הבלו שנתקבלו שלא כדין עומדים על כ- 50 מיליון ₪. נוסף על כך, על פי החשד, העוסקים השתמשו בחשבוניות הפיקטיביות גם לצורך ניכוי מס תשומות וניפוח הוצאות לצרכי מס הכנסה. כפי הנראה, פעולת הנפקת החשבוניות הפיקטיביות בוצעה על ידי עובדי תחנות הדלק בשיתוף מנהלי התחנות ואחראי משמרת. במסגרת הפעילות שנערכה, בוצעו 24 מעצרים, חולטו 5 כלי רכב ונתפסו מעל חצי מיליון ₪. החשודים יובאו בפני שופט לצורך הארכת מעצרים בהמשך היום. ראשית הפרשה בביקורת חשבוניות שגרתית של מע"מ טבריה שנערכה לפני מספר חודשים בה עלה חשד לתרמית בתחום "הישבון הסולר" בהיקפים עצומים. לאחר ניתוח הממצאים הוחלט על הקמת צוות חקירה משותף, בו היו חברים חקירות מכס ומע"מ חיפה והצפון, חקירות מס הכנסה חיפה, יחידה מודיעינית מיוחדת של הרשות, ימ"ר צפון במשטרה, יחידת הסולר ברשות המסים ומשרדי מע"מ בנתניה, חדרה, חיפה, עכו, נצרת וטבריה.

לשכת עורכי הדין מפרסמת את "הפטיש" 2

לשכת עורכי הדין פירסמה את הגיליון השני של ביטאון "הפטיש". הביטאון מרכז בתוכו את כלל פעילויות הפורומים והוועדות הארציות של לשכת עורכי הדין שבוצעו במהלך שלושת החודשים האחרונים. הביטאון מציג גם את ניירות העמדה הבולטים שהגישו נציגי הלשכה להצעות חוק שונות בתחומים רבים ומגוונים, שאינם עוסקים אך ורק בגילדת המקצוע של עריכת הדין, אלא, גם במישור החברתי, כהמשך לפעילות יחידת קשרי הממשל של הלשכה בכנסת. פעילויות הלשכה זוכות להתייחסויות מכובדות ומעוררות הערכה מצד אנשי בית המחוקקים, ומהוות נדבך נוסף של מערכת יחסי האמון היציבה בנינו לבין המחוקק.

במסגרת הפרסום, הננו להפנותכם גם [לפעילות הוועדה לאיסור הלבנת הון בלשכה בכנסת](#).

כמו כן, הננו מפנים את הקוראים לסיקור הפעילות העניפה של [פורום המסים בלשכה](#).

"פרשת מסמכי פנמה" – מנוע חיפוש !

כידוע למי שעוקב אחר התקשורת הכלכלית, לאחרונה פורסמה רשימה של גופים רבים, בהם ישראלים, המחזיקים חברות וחשבונות בנק בפנמה. הרשימה הודלפה על ידי אחד האתרים הגדולים בעולם להדלפות מידע והיא כוללת, בין השאר שמות של מחזיקי חשבונות ותאגידי אשר בניהם ניתן למצוא אישים, חלקם מוכרים, מהפעילות הפוליטית וחלקם מהפעילות העסקית. בין היתר מופיע רשימה חלקית של חברות עסקיות ישראליות מוכרות. רשות המסים הודיעה, כי היא מתכוונת לעבור על הרשימה ולהצליב את נתונה עם נתוני רשות המיסים ואם יהיה צורך יצרו קשר עם בעלי החשבונות להמשך בירור. אמנם אין פסול בהחזקת חברות במדינות אוף שור, אך רשות המסים החלה בבדיקה האם אותם גופים מדווחים כנדרש בישראל.

כחלק מהמהלך, רשות המסים החלה לאחרונה בסבב פשיטות על חברות שונות בארץ המספקות שירותי הקמת חברות אוף-שור לישראלים. כך, למשל פשטו חוקרי רשות המסים על משרדי חברת **קומפני פורמיישן ברמת גן**, המספקת שירותי ייעוץ להקמת עסקים חדשים, ובין היתר שירותי רישום וליווי חברות בחו"ל. לאחרונה אף פירסם האתר שהדליף את הרשימה קישור למנוע חיפוש מיוחד שמאפשר לאתר את החברות שמחזיקות בחשבונות בפנמה לפי שמן ומקומן בעולם:

[Offshore Leaks Database](#)

נחנך מרכז לאומי לאיבחון מטענים

בחודש אפריל 2016 נחנך מנהל רשות המסים, עו"ד ורו"ח משה אשר את **מרכז האבחון הלאומי למטען**, שנועד להדק את שיתוף המידע בין רשויות האכיפה בישראל במטרה לייעל ולשפר הליכים הקשורים בבטחון המדינה. המרכז נחנך בטקס חגיגי במרכז הארץ, בטקס נכחו נציגי זרועות הבטחון השונות השותפים לפעילות המרכז וכן, **כפיר חן, סמנכ"ל מינהל ומשאבי אנוש ברשות המסים**, עד לאחרונה מנהל אגף בכיר לחירום, ביטחון, מידע וסייבר ברשות המסים. מרכז האבחון הלאומי הוקם בעקבות החלטת ממשלה מ-2014, לפיה יש ליצור מרכז לשיתוף פעולה בין משטרת ישראל, שירות הביטחון הכללי, המוסד למודיעין ולתפקידים מיוחדים לבין רשות המסים, במטרה לסייע למכס באיתור מטענים בעלי מאפייני סיכון ("פרופיילינג") באמצעות בידוק המטענים המועברים דרך המעברים הבינלאומיים, וזאת לשם שיפור המאבק למניעת הברחות אמל"ח ועוד.

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.