

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

גיליון 741 יום ה' 26 במאי 2016

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

תזכיר חוק: קיצור תקופת התיישנות על גביה מינהלית // ישראל מצטרפת לאמנות המולטיטרליות לחילופי מידע //

מיסוי רבנים, מוהלים, חזנים ונותני שירותי דת אחרים

עליון – מ"ה – חברה משפחתית – חיוב במס על דיבידנד שלא שולם בגינו מס // מע"מ – לא כל מכירה של נכס מקרקעין עסקי חייבת במע"מ // מיסים – אחריות אישית של נושאי משרה בשל ניהול עסק בתרמית //

חשדות לחשבוניות פיקטיביות בלוד ובי-ס // יועץ מס שחר אלוני יורחק מהלשכה // 100 ק"ג זהב שהוחרמו - לא יוחזרו // השתלמות לשכת רו"ח ומשרד המשפטים //

מאמר פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

תזכיר חוק: קיצור תקופת התיישנות על גביה מינהלית

♦ בתזכיר מוצע לתקן בחוק ההתיישנות את המונח "תובענה" ולומר שמונח זה, המשמש בחוק העיקרי לתיאור ההליך שבמסגרתו בוחן בית המשפט את טענת ההתיישנות, אינו כולל הליך גביה מנהלי. לפיכך, מוצע להגדיר מהו "הליך גביה מנהלי" – "הליך גביה לפי פקודת המיסים (גביה) וכן כל סמכות של רשות מנהלית לדרוש תשלום של פירעון חוב כתנאי למתן אישור או ביצוע פעולה".

כלומר, ההגדרה מבהירה, כי תיקון זה חל על הליכי גביה אקטיביים ופאסיביים כאחד.

♦ עוד מוצע להוסיף תוספת לחוק, אשר תכלול את רשימת הגופים הציבוריים, שתיקון החוק יחול גם עליהם. בשלב זה, כוללת התוספת את המוסד לביטוח לאומי. על הליכי גביה של המוסד לביטוח לאומי חל דין מיוחד, אשר מעוגן בסעיף 363א לחוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], התשנ"ה-1995, וכלילתו בתוספת נועדה להבהיר שאין תחולה לדין ההתיישנות הכללי במקביל לדין זה.

♦ יצויין כי התזכיר פתוח להערות הציבור עד ליום 5.6.16 באמצעות אתר קשרי ממשל.

♦ ביום 16.5.16 פורסם [תזכיר חוק ההתיישנות \(תיקון מס' 6\) \(סייג לתחולת החוק על הליך גביה מנהלי\), התשע"ו-2016](#), שהוכן במשרד המשפטים.

♦ עפ"י דברי ההסבר של התזכיר, מטרתו היא לסייג את חוק ההתיישנות, כך שלא יחול על הליכי גביה מנהליים. הנורמה אשר צריכה לחול על הליכי הגביה המנהליים היא של שיהוי ולא של התיישנות. משמעות התזכיר המוצע הינה לקבוע קיצור משמעותי של פרק הזמן שיעמוד לרשות הרשויות לפתיחה בהליכי גביה – **3 שנים**. זאת משום שעל הליך גביה מנהלי, כהגדרתו בהצעת החוק, יחולו דיני השיהוי כפי שעוגנו [בהנחיית היועץ מספר 7.1002 מחודש פברואר 2012](#).

על פי ההנחיה, תקופת השיהוי - התקופה שבה ניתן לפתוח בהליכי גביה מנהליים - **הינה שלוש שנים לכול היותר מהמועד שבו ניתן לפתוח בהליכי גביה**. יודגש, כי הנחיית היועץ חלה לא רק על המדינה אלא גם על הרשויות המקומיות. זאת, כדי לאפשר גביה מנהלית באמצעים אלקטרוניים גם ברשויות המקומיות, בהתאם להוראת מכוח סעיף 1ב12 לפקודת המיסים (גביה).

ישראל מצטרפת לאמנות המולטיטרליות לחילופי מידע

♦ ההסכם מגדיר תקן הקובע בין היתר הוראות לגבי סוג המידע שהמדינות יעבירו, מועד העברת המידע והגופים הפיננסיים עליהם תחול החובה של העברת המידע לרשויות. אחידות התקן נועדה לצמצם את העלויות הכרוכות בריבוי תקנים לממשלות ולמוסדות הפיננסיים ועל מנת לאפשר החלפת מידע בעילות עם מדינות רבות בו זמנית. התקן נשען במידה רבה על המודל שפותח במסגרת יישום מדיניות ה-FATCA של ארצות הברית. העברת המידע בנוגע להסכם CRS תחל בספטמבר 2018.

♦ ביום 15.5.16 חתם מנהל רשות המסים, משה אשר, בבניגין, סין על הצטרפותה של ישראל להסכם רשויות מוסמכות ליישום האמנה המולטיטרלית לחילופי מידע אוטומטי הנוגע למידע פיננסי ("CRS") – וליישום האמנה המולטיטרלית לדיווח בין מדינות ("CBC").

♦ ה-CRS (Common Reporting Standard) הינו הסכם ליישום חילופי מידע אוטומטיים בנוגע לחשבוניות פיננסיים של תושבים זרים. ההסכם ותקניו פותחו על ידי ה-OECD לצורך אכיפת מס.



מיסוי רבנים, מוהלים, חזנים ונותני שירותי דת אחרים שרונה עיני חבסוב, עו"ד אבי אברהמוב, משרד עורכי דין ונוטריון

רק אם התקבול ניתן בתור מחווה של הבעת תודה כנדיבות, הוא ייחשב כמתנה טהורה הפטורה ממס. אך לא כאשר יש נוהג לשלם עבור קבלת שירות הדת באופן המקובל. כגון: שירות של מתן ברכות, קבלת קהל לייעוץ וכדומה שיש נוהג לשלם עבורו.

◆ האינדיקציות לחבות במס מנויות בחוזר ולהלן דוגמות: האם ההכנסה הינה ממקור קבוע, מה המחזוריות, תדירות, האם זוהי מומחיות של נותן השירות, מה מידת בקיאותו בנושא, ההיקף הכספי ניכר, כיצד הוא מנוהל? האם מעסיק עוזרים? עובדים? האם יש יומן פגישות (כמו בעסק מסודר), האם נותן שירות הדת מפרסם, משווק את שירותיו כי אז יש בכך לתמוך בקיומו של מנגנון עסקי.

◆ התקיימות המבחנים להלן אמורים לתמוך שהפעילות הינה פעילות בעלת אופי עסקי, וכל כן ראוי למסותה כהכנסה מעסק או משלח יד לפי סעיף 2 (1) לפקודת מס הכנסה. כמובן, שאין הכרח כי כל המבחנים יתקיימו בכל מקרה נתון אלא כל מקרה ייבחן לגופו בהתאם לכסיבותיו הספציפיות.

◆ מאמרי זה נכתב בעקבות ביקורות הפתע שנעשו בחודשים האחרונים על ידי רשות המיסים בקרב כ-400 מוהלים ורבנים המספקים שירותי דת כגון עורכי חתונות וכו' והתברר כי כרבע מהנבדקים מעולם לא דיווחו על הכנסותיהם.

◆ מקרה שהיה: תלמיד ישיבה שמעולם לא דווח שעבד במקום עבודה כלשהוא, חיתן מכרים אשר הגיעו אליו "מפה לאוזן" אומנם לא דרש תמורה אך כל הזוגות דאגו לשלם לו בסוף הערב על השירות בממוצע בין 500-1000 ש"ח, ברבנות המקומית רשום כמובן מי חיתן וכמה חתונות ערך בחודש, וכך הוא נחשף.

◆ מקרה נוסף: איש ציבור שמאמיניו מזמינים אותו לחזן בשמחות ולהבדיל באזכרות באופן קבוע, מופיע ערב ערב, כמו כן, מקבל קהל ונותן ייעוץ לאנשים בענייני דת ואפילו בעניינים שבינו לבינה, מנהל משרד ומעסיק מזכירה מעולם לא דיווח על הכנסותיו ואפילו מקבל הבטחת הכנסה, היה צריך לתת דין וחשבון על הכנסותיו מחזנות / הופעות/ ייעוץ וכדומה.

◆ לאחרונה קיים גם טרנד של ערבי נשים / הפרשות חלה - גם שם צריכות לשים לב הרבניות שמנהלות יומן די עמוס ומגיעות כמעט לכל מקום בארץ וגוונות שכ"ט בהתאם כי יש קשר בין מתן השירות למתן התמורה וסמיכות הזמנים שבין מתן השירות למתן התמורה זוהי אינדיקציה שרשות המיסים תיקח בחשבון בבואה לקבוע עניין החבות במס.

◆ רשות המסים פרסמה חוזר אשר מסדיר את סוגיית מיסוי שירותי הדת (להלן: "חוזר מס הכנסה 1/2016"). החוזר מסדיר את מיסוי ההכנסות שניתנות עבור שירותים של רבנים, מקובלים, מוהלים, חזנים, בדצים שמספקים שירותי דת כגון: עריכת חופות, בריתות, תפילות, שחיטות בשרים ועופות "הילולות", "תיקונים", מתן ברכות, ייעוץ, חלוקה או מכירה של קמיעות, מים קדושים ותשמישי קדושה שונים ושירותי כשרות. בישראל קיימים גופי כשרות פרטיים (הבד"צים למיניהם) העוסקים במתן הכשר למזון ועוד.

◆ החוזר גובש בעקבות דו"ח מבקר המדינה אשר הקדיש פרק שלם לנושא. המבקר הביע תמיהה על כך שלמרות הסכומים העצומים שמגלגל ענף המקובלים והבד"צים הנושא לא כלול בתוכניות העבודה של רשות המסים. שנים רבות שנושא זה כלל לא עלה על הפרק בתוכניות העבודה של רשות המיסים.

◆ החוזר מגדיר את האופן בו ייבחן החבות במס הכנסה ובמע"מ של אותם התקבולים המתקבלים בידי נותני שירותי הדת. החוזר קובע מבחנים שונים לשם סווג הכנסה כחייבת במס הכנסה. החוזר קובע כי כאשר שירותי הדת ניתנים באמצעות עמותות או חל"צ שהוכרו על ידי רשות המיסים כ- "מוסד ציבורי", והנכסים וההכנסות של המוסד הציבורי משמשים להשגת המטרה הציבורית בלבד, יהיו ההכנסות פטורות ממס מכוח סעיף 9(2) לפקודה.

◆ לעומת זאת, מקום בו פעילותם של המקובלים ונותני שירותי דת אחרים נעשית שלא באמצעות מוסד ציבורי, והתקבולים מועברים ישירות לידי נותן שירותי הדת, או לידי גוף אחר שאינו בגדר הגדרת מוסד ציבורי, הם יהיו חייבים במס. (דוגמת: מוהלים המקבלים תמורה לשירותיהם עורכי חופות באופן קבוע או "רבנים מזמרים בחתונה").

◆ בחוזר נקבע כי יוטלו חובות כגון: ניהול פנקסי חשבונות, הגשת דו"חות למע"מ ולפקיד השומה כמו כן רשאי פקיד השומה לדרוש עפ"י סעיף 135 לפקודת מס הכנסה לדרוש מנותן שירותי הדת וכן מצדדים שלישיים מידע על חשבונות הבנק ועל נכסים בארץ ובחו"ל, מידע על נסיעות לחו"ל של נותן שירותי הדת ובני משפחתו, כמו כן, רשאי פקיד השומה לדרוש הצהרת הון ככל שהדבר דרוש להגיע לידיעה מלאה בדבר הכנסתו.

◆ חשוב לציין כי כתמורה ייחשבו גם מתנות או טובות הנאה. (דוגמת: "פרשיית בר רפאלי").

רשות המיסים קובעת כי די בכך שהתקבול ניתן בתמורה לשירות כדי לחייבו במס, ואין הכרח כי נותן השירות ידרוש או יבקש את התשלום. דהיינו, גם אם המוהל לדוגמא לא דרש תמורה, במקום בו היא ניתנה. תראה רשות המיסים בתמורה זו כהכנסה החייבת במס.



חברה משפחתית – חיוב במס על דיבידנד שלא שולם בגינו מס ע"א 4526/14 פ"ש ירושלים נ' צבי ישראל רז ישראל בן- ציון, עו"ד

אפוא כי "מגן המס"

שצמח לחברה בדמות ההפסדים הצבורים באותן שנים כבר "נוצל" על-ידי המשיב עצמו לצורך הקטנת החיוב במס, ולא ניתן לעשות בו שימוש נוסף. המשיב סומך ידיו על פסק דינו של בית המשפט המחוזי.

בית המשפט העליון, כב' השופטת ד' ברק-ארז, ס' ג'בראן ו-מ' מזוז קובעת כי זין הערעור להתקבל.

◆ **לשון החוק:** ביהמ"ש קובע כי ניתן לאתר בלשונו של סעיף 64א(א)(1) נקודות אחיזה גם לעמדתו של המערער, האחת, בכך שהמילים "הכנסות החברה" בסעיף 64א(א)(1) באות בהמשך ישיר לרישא לסעיף 64א(א) הקובעת כדלקמן: "הכנסתה החייבת של חברה שחבריה הם בני משפחה [...]"

נקודת אחיזה שנייה לעמדה זו ניתן למצוא במילה "רווחים", שפותחת את סעיף 64א(א)(1) לפקודה, לשון שאינה מותירה אפשרות פרשנית אחת ויחידה התומכת בעמדת המשיב.

◆ תכלית החקיקה: אי-החיוב במס בגין דיבידנדים המחולקים על-ידי חברה משפחתית מבוסס על כך שמדובר בהכנסה שכבר חויבה במס במסגרת מיסוי הכנסתו של הנישום המייצג ואין למסותה פעם נוספת. הא – ותו לא.

◆ היסטוריה חקיקתית: סעיף זה נחקק בשנת 1978. עובר לתיקון, בשל מספר שינויי חקיקה, המס שהיה מוטל על הכנסותיו של יחיד היה נמוך מזה שהוטל על הכנסותיהן של חברות. עובדה זו יצרה תמריץ שלילי לפעילות באמצעות חברות, שעליו המחוקק ביקש להתגבר באמצעות חקיקתו של סעיף 64א לפקודה. המוסד של חברה משפחתית לא נועד אפוא לתת הטבה נוספת לחברה. ביהמ"ש גם לא מקבל את טענת המשיב לפיה התיקון לפקודה משנת 2013 שינה בהכרח את המצב המשפטי. שכן תיקון לחוק עשוי להיות תיקון מבהיר.

◆ ומן הכלל אל הפרט, היות וכל הפסדי החברה קוזזו נגד הכנסותיו של המשיב כ"נישום מייצג", והביאו להקטנת הסכום שבו הוא חב במס. בנסיבות אלה, לא קמה הצדקה לכך שהמשיב יינה פעם נוספת מהטבת מס על דרך של פטור מחיוב במס בגין חלוקה. ואין צורך להידרש לעמדה עקרונית נוספת לפיה קיים קושי בהתייחסות לקיזוז של הכנסות החברה המשפחתית אל מול הפסדיה הצבורים משום חיוב במס.

תוצאה:

◆ **ערעור המדינה התקבל. המשיב יישא בהוצאות המערער בסך של 25,000 ₪.**
ניתן ביום: 24.2.16
ב"כ המערער: עו"ד קמיל עטילה, פרקל' המדינה
ב"כ המשיב: עו"ד דורון לוי, עו"ד יוסי בן לולו

◆ רקע עובדתי: חברה הוכרה כ"חברה משפחתית" לצורך הוראותיה של פקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: פקודת מס הכנסה או: הפקודה) בשנים 2000-2003. בדו"חות החשבונאיים של החברה נרשם בשנת 2003 רווח נקי בסך של 1,891,037 שקל. בשנת 2005 החברה חילקה את סכום הרווח האמור כדיבידנד. המחלוקת בין הצדדים הינה האם המשיב חייב במס בגין חלוקת הדיבידנד.

◆ **סעיף 64א(א)(1) לפקודת מס הכנסה בנוסחו דאז קובע** – "רווחים שחולקו מהכנסות החברה בשנים שהמס שהיא חייבת בו חושב על פי סעיף זה (להלן בסעיף זה – תקופת ההטבה) – יראו אותם כאילו לא חולקו, וזאת אף אם חולקו לאחר תקופת ההטבה או לאחר שהחברה חדלה להיות חברה משפחתית".

◆ **עמדת המשיב היא** כי דיבידנד זה פטור ממס מן הטעם שמקורו של הדיבידנד הוא בהכנסות החברה משנת 2003, עת הייתה במעמד של חברה משפחתית. **לעומת זאת, עמדתו של המערער היא** שההסדר הקבוע בסעיף 64א(א)(1) לפקודה אינו חל על חלוקת הדיבידנד, מאחר שלשיטתו מקורו של הדיבידנד ברווחים שלא שולם בגינם מס כלל בשנים שבהן החברה הייתה חברה משפחתית.

◆ המחלוקת בין הצדדים משקפת עמדות פרשניות שונות של המונח "הכנסות החברה" בהקשרה של הוראת סעיף 64א(א)(1) לפקודה. עמדת המשיב היא כי יש לפרש את הסעיף כפותר מחיוב במס על דיבידנד שחולק ממלוא ההכנסות שבקופת החברה, עמדת המערער היא שיש לפרש את ההסדר הקבוע בסעיף 64א(א)(1) לפקודה כחל רק על "הכנסתה החייבת" של החברה.

◆ להשלמת התמונה ייאמר כי סעיף 64א לפקודה תוקן בשנת 2013 במסגרת החוק לשינוי סדרי עדיפויות לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו-2014), התשע"ג-2013, בעקבות התיקון, הסעיף מורה כעת באופן מפורש, בין השאר, כי אי-החיוב במס חל רק על דיבידנד המחולק מן "ההכנסה החייבת" של החברה.

◆ **בית המשפט המחוזי** קיבל את עמדתו של המשיב, ובהמשך לכך קיבל את ערעורו. בית המשפט המחוזי קבע כי אמנם אין מקום לאפשר חלוקת רווחים בלא ששולם מס כלל על רווחי החלוקה, אך במקרה דנן הסכום שחולק כדיבידנד כבר חויב במס בדרך של קיזוז הפסדים שנוצרו במהלך התקופה בה הייתה החברה חברה משפחתית.

◆ טענות הצדדים בביהמ"ש העליון: המערער טוען שהסכום אשר חולק למשיב כדיבידנד משקף אך את הרווח החשבונאי השוטף של החברה לשנת 2003. לטענת המערער, אף אם ניתן לראות בקיזוז הפסדים כנגד הכנסות משום חיוב במס בגינן, הרי שאין מקום לעשות כן בנסיבות דנן. משום שכל הפסדים לצרכי מס שנוצרו לחברה בשנים 2000-2003 יוחסו כבר למשיב ובכך הביאו להקטנת הכנסותיו האישיות החייבות במס. המערער טוען



לא כל מכירה של נכס מקרקעין עסקי חייבת במע"מ ע"מ 14-09-447 נבוק אליהו, גלזר גבריאל נ' רשות המיסים באסל חביב אללה, משפטן

בכללותו, גם לטובת המשכירים ויש להניח שהיא נעשתה גם בהסכמתם, אך עדיין מדובר בהשבתה פסיבית חד-פעמית.

◆ "מן המקובץ מצטיירת תמונה (ברורה) של השכרה פסיבית:

- מספר נכסים מועט (שניים).
 - תקופות ארוכות ללא חילופי שוכרים.
 - העדר התעסקות או "יגיעה" שוטפת לצורך הצמחת ההכנסה. דהיינו, "גורם הייצור" אשר בזכותו נצמחו הכנסות השכירות היה תכונות הנכס המושכר עצמו, ולא פועלם של בעליו.
 - העדר מימון זר.
 - העדר סיכון עסקי ממשי.
 - העדר השבחה שיטתית.
- בחלק גדול מהתקופה הכוללת המערערים "השכירו לעצמם" (בדמות חברת אלגב)."

◆ ביהמ"ש קבע, כי אין קשר הכרחי או מחייב בין "אופיי" הנכס המושכר לבין סיווג ההכנסה המופקת ממנו. אדם יכול להשכיר בהשכרה פסיבית לחלוטין נכס בעל אופי מסחרי מובהק (למשל, חנות או מבנה מפעל). סכומי ההוצאות, לכל התקופה הנ"ל ולשני הנכסים יחד מהוות כ- 9.7% ממחזור דמי השכירות. למרות שמדובר בסכומים לא זניחים, בית המשפט לא מוצא בהם, לא בהיקפם ולא במהותם, סימן ממשי לכך שפעילות ההשכרה עלתה לכדי עסק.

◆ כמו כן, לפי ההלכה הפסוקה, כי אין בעצם הרישום כעוסק כדי להביא בהכרח למסקנה כי מתנהל עסק בידי האזרח, וזאת גם כאשר הטענה להעדר עסק מועלית על ידי האזרח עצמו אשר ביקש את הרישום.

◆ עובדה היא, כי המערערים לא ניכו מס תשומות בעת רכישת הנכס בתל אביב ולא ניכו מס תשומות בשל החזקתו של הנכס בתל אביב. אם עוסק שמשכיר נכס מקרקעין נרשם מלכתחילה כעוסק, אזי העלאת טענה כגון זו שהועלתה בערעור זה (כי למעשה לא הייתה פעילות עסקית) לא תועיל למשכיר כדי להימנע ממיסוי מכירת הנכס בעת המימוש, כי במקרה זה תחול החלופה השנייה למונח "עסקה" - "מכירת נכס אשר נוכה מס התשומות שהוטל על מכירתו למוכר". כך שכאשר נעשה קיזוז מס תשומות ברכישת הנכס תהיה חבות במע"מ בעת מכירתו. אך זה לא המצב במקרה דנן. בנסיבות העניין, השניים לא ניהלו עסק של השכרת או סחר בנכסי נדל"ן ולכן אינם חייבים במע"מ בגין מכר הבניין.

◆ **תוצאה:** הערעור התקבל, והמשיב ישלם למערערים סכום כולל של הוצאות משפט בסך 10,000 ש"ח.

ניתן ביום: 5.5.16, בהיעדר הצדדים.
ב"כ המערערים: עו"ד שלומי ואקנין וקרן מרציאנו - ארג'ואן.

ב"כ המשיב: עו"ד יעל הרשמן, פרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי).

◆ ערעור על החלטת מנהל מע"מ בעניין שני שותפים אשר רכשו במועדים שונים שני נכסי מקרקעין, אחד בתל אביב ואחד בחולון. במשך שנים רבות הנכסים הושכרו לשוכרים אשר קיימו בהם פעילות תעשייתית. בשלב מסוים נרשמו השניים כ-"עוסק" לצורך חוק מס ערך מוסף (באמצעות שותפות) ובהמשך לכך השכרת הנכסים דווחה במסגרת תיק העוסק. לימים נמכרו רוב הזכויות של השניים בנכס בתל אביב. לאחר מכן, מנהל מע"מ ראה במכירה זו עסקה החייבת במס ערך מוסף ואילו השניים סברו כי המכירה איננה בבחינת "עסקה" כי אין בידיהם "עסק" של סחר במקרקעין. לגישתם, השכרת הנכסים במרוצת השנים הייתה פסיבית, וזאת חרף רישומם כעוסקים.

◆ **המערערים טענו כי הם כלל לא ניהלו עסק של השכרת נכסים, עוד הוסיפו כי פעילות ההשכרה הייתה נטולת סיכונים היות ודמי השכירות נגבו בסכומים קבועים ולא הושפעו מהצלחתם העסקית של השוכרים, בנוסף לזה הדגישו כי גם לצורכי מס הכנסה ההכנסה מהשכרת הנכסים הוצגה כפסיבית ודווחה לפי סעיף 6(2) לפקודת מס הכנסה (ולא לפי סעיף 1(2) לפקודה).**

◆ **המשיב טען כי השותפות הינה 'עוסק' לצורך חוק מע"מ, והיא האישיות המשפטית שביצעה את עסקת מכירת המקרקעין, ופעילותה של השותפות עולה כדי 'עוסק' במקרקעין (השכרת מקרקעין) כך שהמקרקעין שנמכרו היוו 'ציוד' באותו עסק במקרקעין, והצביע על היקף ההכנסות הגדול מהשכירות והדגיש את אופי הנכס - אשר שימש לתעשייה במרוצת השנים - כגורמים שמחייבים את המסקנה כי ההכנסה מהשכרת הנכס נובעת מניהול עסק בידי משכיריו. המשיב הסכים שהרישום כעוסק איננו מביא בעקבותיו באופן אוטומטי לסיווג של כל פעילות העוסק כ-"עסק". אך במקרה דנן, סבר מנהל מע"מ כי יש לתת לעובדת הרישום משקל רב.**

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

◆ לאור המבחנים אשר הותוו בפסיקה לעניין קיומו של עסק, המשכירים לא ניהלו עסק של השכרה וכי דמי השכירות היו בידי השניים (או בידי השותפות) הכנסה פסיבית אשר לא הופקה מעסק. יציבות בזהות השוכרים בשני הנכסים ומיעוט חילופי השוכרים, משמעותם התעסקות מועטה מצדם של השניים בחידוש חוזי שכירות, בניהול משא ומתן על תנאי שכירות, בחיפוש דיירים חדשים.

◆ דמי השכירות נקבעו כסכום חודשי קבוע, והמשכירים לא נטלו על עצמם סיכון מסחרי מיוחד (למשל על ידי יצירת זיקה בין גובה דמי השכירות לבין התוצאות העסקיות של השוכרים). לא הובאה כל ראיה כי השניים (או השותפות) העסיקו עובדים או שכרו בקביעות נותני שירותים לצורך הטיפול השוטף בנכסים.

◆ פעולת ההשבחה היחידה שנעשתה בנכס בתל אביב, היא הקמת מבנה תעשייתי על ידי החברה ששכרה את הנכס בתל אביב וזאת לשימוש העצמי שלה כמפעל לייצור מוצרי אלומיניום. ברור כי הקמת המבנה השביחה את הנכס

אחריות אישית של נושאי משרה בשל ניהול עסק בתרמית (ת"א) 299/96 פרק (ת"א) 96-299 מדינת ישראל נ' עודד גולד אינגה אייזנברג- עצמון, עו"ד

◆ בכל הנוגע לטענת ההתיישנות, טענה המדינה שכל עוד נקט המפרק בהליך לפי סעיף 373, הייתה היא מנועה מלפעול כך באופן עצמאי כנושה ומיד משהתברר לה כי המפרק אינו מעוניין בהמשך ההליך, היא הודיעה על רצונה להמשיך ולעשות כן.

ביהמ"ש המחוזי בתל אביב - כבוד השופט חנה פלינר:

◆ ביהמ"ש קבע, כי יש לקבל את בקשה המדינה ולחייב את המשיבים בחובות החברה, והכל בהתאם לפסק הדין הפלילי החלוט ולבקשה לפי סעיף 373 לפקודה.

◆ משניתן פסק הדין הפלילי ומשהפך זה האחרון חלוט, בתוספת העובדה, כי המשיבים לא ביקשו להביא ראיות לסתור עפ"י סעיף 42ב' לפקודת הראיות, אלא התמקדו בטענות המקדמיות בלבד, אין כל מניעה לברר את ההליך במסגרת בקשה למתן הוראות. ביהמ"ש העליון ביטל את פסק דינה של כב' השופטת אלשיך, איש לא מנע מהמשיבים להגיש בקשה לפי סעיף 42ב' לפקודת הראיות ולדרוש להביא ראיות לסתור. במקרה כזה, ולאור היקף הראיות שהבאתן היתה מתבקשת, היה מקום לבחון האם אכן ההליך המתאים לביורר הינו בקשה למתן הוראות במסגרת תיק הפירוק. אולם, בתשובת המשיבים לבקשה לא נכללה כל בקשה שכזו.

◆ בעניין ההתיישנות ביהמ"ש הצטרף לקביעותיה של כב' השופטת אלשיך. לאור הדברים שציינה כב' השופטת אלשיך, מאחר והמפרק פועל תחת "מסך בערות", כפי שציין הכנ"ר, אזי גם אם היו בידי המפרק ידיעות / חששות / חשדות / ראיות חלקיות לכך שהמשיבים התנהלו בתרמית וזאת כבר בשנת 1997-1998, אזי למפרק לא היו סיכויים ממשיים ליזכות בתובענה והמפרק היה מנוע מלהעמיק את חקירותיו, בין היתר נוכח דרישות משטרת ישראל, וזאת כל עוד נחקרה הפרשה ע"י המשטרה ולאחר מכן – עת התבררו העובדות במסגרת ההליך הפלילי. ודוק – לאחר הגשת כתב האישום המשיבים הם אלו שבקשו את עיכוב ההליכים, ולא היה כל מקום לנהל את ההליכים במקביל, עת המתינו הצדדים כולם להכרעה בהליך הפלילי.

◆ עולה המסקנה, כי התביעה לא התיישנה, וזאת מכיוון ש"כוח התביעה המהותי" לא היה בידי המפרק. לא זו אף זו, הייתה הסכמה שההליך האזרחי יעוכב עד להכרעה בהליך הפלילי והעלאת הטענה כעת להתיישנות חסומה גם בשל השתק שיפוטי, המונע מבעל דין להעלות טענות סותרות במסגרת ההליכים.

תוצאה:

◆ הבקשה נתקבלה.

ניתן ביום 25.4.2016.

ב"כ המבקשת: עו"ד מאיר לפלר ואח';

**ב"כ המשיבים: עו"ד יובל קינן ו/או עו"ד טוביה גודיס
עו"ד אילן שביט (שטריקס) בתפקידו כמפרק החברה**

◆ הבקשה נשוא פסק דין זה הוגשה עוד ביום 12.9.05 ע"י מפרק החברה. הבקשה הוגשה במסגרת בקשה למתן הוראות וביהמ"ש התבקש להצהיר במסגרתה, כי עסקי חברת דימונה טקסטיל (1979) בע"מ בפירוק (להלן: "החברה") התנהלו תוך כוונה לרמות את נושיה ו/או את נושיו של אדם אחר ו/או לכל מטרת מרמה, וכי בהתאם לכך על מנהליה והדירקטורים דה פקטו של החברה לשאת ביחד ולחוד, באחריות אישית, ללא הגבלה, לחבויותיה וחובותיה של החברה, בצירוף הפרשי הצמדה וריבית כחוק, ממועד התגבשות החוב ועד למועד התשלום בפועל בהתאם להוראת סעיף 373 לפקודה החברות.

◆ החברה התאגדה בשנת 1979 ועסקה באמצעות מפעל שבתחום העיר דימונה בייצור מגבות וחלוקי רחצה. במועד הפסקת פעילות החברה במחצית חודש יולי 1996 העסיקה החברה כ-230 עובדים.

◆ ביום 24.9.09 הרשיע ביהמ"ש המחוזי את המשיבים בשורה של עבירות שיוחסו להם, לרבות ביחס להתנהלותם בקשר עם החברה. ביום 10.4.13 ניתן פסק דינה של כב' השופטת אלשיך. בפסק הדין כב' השופטת אלשיך מציינת, כי המשיבים כלל לא ביקשו להביא ראיות לסתור את ממצאי פסק הדין הפלילי, ולמעשה התמקדו בטענות מקדמיות, אותן היא דחתה אחת לאחת. כב' השופטת אלשיך התייחסה לטענת ההתיישנות אשר הועלתה ע"י המשיבים, כאשר לשיטתם משהחל הפירוק בשנת 1996 או לכל המאוחר בשנת 1997, הרי שמרוץ ההתיישנות החל לפעול ממועד זה כנגד המפרק (ולטענתה כעת כנגד המדינה שהחליפה אותו כתובעת אזרחית), ומשכך הבקשה המקורית למתן הוראות לפי סעיף 373 לפקודה התיישנה כבר בעת שהוגשה, בשנת 2005.

◆ על פסק דינה של כב' השופטת אלשיך הגישו המשיבים ערעור לביהמ"ש העליון, בעקבות הדיון בוטל פסק הדין בהסכמה וניתנה למשיבים אפשרות להגיש תצהיר תשובה לבקשה. עוד נקבע, כי בימ"ש קמא יקבע מועד חדש לשמיעת הבקשה לאחר קבלת תצהירי התשובה מטעם המשיבים. ביהמ"ש העליון הדגיש, כי אין בדברים האמורים כדי להוות עמדה לגופם של דברים.

◆ בעקבות החלטת ביהמ"ש העליון הגישו המשיבים את תשובתם לבקשה שבנדון. בתמצית, טענו המשיבים שלא ניתן לקבוע מועד לדיון בבקשה המקורית למתן הוראות לפי סעיף 373 לפקודה, היא הבקשה הוגשה ע"י המפרק, שכן בבקשה זו ניתן כבר פסק דין והבקשה נמחקה לבקשת המפרק עצמו. לטענת המשיבים, העובדה שהמדינה ביקשה לחדש את הדיון בבקשה והחלטת כב' השופטת אלשיך, אינה גורעת מהעובדה שההליך המקורי כבר נמחק. לטענת המשיבים, לביהמ"ש לא הייתה סמכות לשנות מהחלטתו, ובכל מקרה מציינים המשיבים, כי הם לא היו צד לבקשה שלפני.

◆ בנוסף ולחלופין, טענו המשיבים, כי גם אם תוגש תובענה חדשה לפי סעיף 373 לפקודה, אזי אין מקום להיזקק לה מחמת התיישנות.



100 ק"ג זהב שהוחרמו - לא יוחזרו

בימ"ש השלום בירושלים קיבל את טענות המדינה ודחה תביעה להשבת זהב במשקל של כ-100 ק"ג בשווי של כ-18 מיליון ₪ (!), אשר נתפסו במעבר הגבול שבגשר אלנבי בהתאם לפקודת המכס. התובע, בעל נתינות צרפתית ודרכון שירות, ניסה לעבור במעבר הגבול עם גיפ שבבעלות הקונסוליה של צרפת. הרכב עורר את חשדם של נציגי המכס ובחיפוש שנערך ברכב התגלה הזהב, וטובין מוברחים נוספים. לאחר שנגבו הודעות מהתובע ובתיאום עם שגרירות צרפת גורש התובע לצרפת והזהב חולט. התובע טען בתביעה, כי הוא אינו הבעלים של הזהב, וכי הוא שימש בלדר להעברת הזהב עבור סוחר ירדני ופולסטינאי שהם הבעלים. התובע הוסיף וטען, כי החרמה של מלוא הטובין הינה סנקציה בלתי מידתית ובלתי סבירה ביחס למס שהיה נגבה אילו יובאו הטובין כדין, וכי המדובר ביחס מפלה ביחס ליבואנים אחרים. ביהמ"ש דחה את התביעה, תוך שהוא מקבל את טענת המדינה, כי מכיוון שהתובע אינו בעל הטובין, אין הוא רשאי להגיש כלל תובענה להחזרת תפוס. בית המשפט דחה אף את התביעה לגופו של עניין תוך שהוא דוחה את טענת התובע, כי המדובר בהחרמה שאינה מידתית. בית המשפט חייב את התובע ב-20,000 ₪ הוצאות משפט. את המדינה ייצג עו"ד רנאד עיד, מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי).

השתלמות לשכת רו"ח ומשרד המשפטים

בעקבות פנייתו של נשיא לשכת רואי החשבון, רו"ח יזהר קנה למשרד המשפטים, הוסכם בין הלשכה למשרד המשפטים, כי המשרד יערוך מעת לעת השתלמויות בנושאים הקשורים בחקיקה, כאשר מימון ההשתלמויות יהיה על ידי המשרד והן תהיינה ללא עלות. ביום 18.5.16 התקיימה בחדר הישיבות של מועצת רואי חשבון בירושלים השתלמות בנושאים: **סוגיות הקשורות לחוק רואי חשבון התשט"ז-1955** והתקנות מכוחו (מרצה: עו"ד פיאד טמיש מחלקת ייעוץ וחקיקה (כלכלי פייסקאלי)). כמו כן הועברה הרצאה של עו"ד עדי קומרינו פלד, הממונה על נותני שירות עסקי במשרד המשפטים, בנושא: החובות החדשות החלות על רואי חשבון בהתאם לתיקון 13 החוק לאיסור הלבנת הון התש"ס-2000. בנוסף הועברה הרצאה בנושא: אמנה למאבק בשוחד עובדי ציבור זרים של ארגון ה-OECD. מעת לעת יפורסמו באתר הלשכה ובאתר משרד המשפטים הרצאות נוספות.

חשדות לחשבוניות פיקטיביות בלוד ובי-ם

בימ"ש השלום בראשון לציון, כב' השופט רפי ארניה, עצר ושיחרר בערבות את האלד אלהוארי (36) מלוד, בעל חברות החשוד בקיזוז והפצה של חשבוניות פיקטיביות בהיקף של למעלה מ-90 מיליון ש"ח. החשוד נחקר במחלקת חקירות מכס ומע"מ ת"א והמרכז. לפי בקשת המעצר, החשוד, מלוד, רשום כבעל מניות וכדירקטור בחברות: "ח. שטרן בע"מ", "ענבר נכסים בע"מ", "מנדרין לופט כנסים עסקים", "נועם את מאור בית להצלחה" ו-"י.ח.א. ניהול מסעדות בע"מ". על פי החשד אלהוארי הפיץ חשבוניות מס פיקטיביות רבות על שמן של החברות המוזכרות בהיקף של כ-94 מיליון ₪. החשוד, שדרוש לחקירה כבר החל מלפני חודשיים, ונעצר על ידי משטרת ישראל כאמור, סירב בחקירתו לתת פרטים על פעילותו, מיהו רואה החשבון של החברות והיכן נמצא חומר הנהלת החשבונות.

בימ"ש השלום בירושלים, כב' השופטת קרן מילר, עצר ושיחרר בערבות את אבו סנד אימן (42) מסילוואן בעל חברת בנייה החשוד בקיזוז והפצה של חשבוניות פיקטיביות במיליוני שקלים. החשוד נחקר במחלקת חקירות מכס ומע"מ ת"א והמרכז. לפי בקשת המעצר, החשוד, בעל חברת "נ.ז. לבנייה בע"מ", קיזז והפיץ בשנים 2014-2015 חשבוניות מס פיקטיביות בכוונה להתחמק מתשלום מס. על פי ממצאי החקירה, החברה הגישה דוחות למע"מ שכללו דרישה למס תשומות בסך של כ-18 מיליון ₪, כשהמס בגינן עומד על כ-3.5 מיליון ₪, ללא מסמכים וחשבוניות כדין. החשוד לא נתן הסברים מספקים בגין מה דרש את התשומות ולא המציא את החומר החשבונאי, למרות שנדרש לכך מספר פעמים.

יועץ מס שחר אלוני יורחק מהלשכה

ביום 3.5.16 פורסמה החלטה של בית הדין הארצי של לשכת יועצי המס בישראל בעניינו של יועץ המס שחר אלוני. ההחלטה הינה בעקבות תביעה שהוגשה ע"י יו"ר ועדת האתיקה של הלשכה לפיה יועץ המס אלוני עבר עבירות לפי תקנון לשכת יועצי המס. לאחר דיון של מספר שעות, בו נשמעו הצדדים והעדים הוחלט על ידי בית הדין הארצי, כי יועץ המס שחר אלוני יורחק מהלשכה ל-5 שנים ולא יוכל לשמש בכל תפקיד במוסדות הסניף והלשכה במשך 10 שנים. [רצ"ב קישורית להחלטה \(גזר דין\) המלא](#), פסק הדין כולל הנמקות יפורסם במועד אחר.

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.