

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

גיליון 742 יום ה' 30 ביוני 2016

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

רשות המסים מסייעת לגייס תרומות באמצעות עסקים //
הצעת חוק: ניכוי הוצאות לימודים במוסד אקדמי בחו"ל //

התיישנות מהותית, או התיישנות שומתית ?

מ"ה – ביהמ"ש מחייב את רשות המסים להשיב על שאלונים //

מסים – אין חסיון עורך דין-לקוח לגבי "מסמכי פנמה" //

עליון – מ"ה – בימ"ש העליון: הוצאות טרום עסקיות אינן ברות-ניכוי (!) //

רשות המסים אחרי משכירי הדירות // הרצאת הרשות בשוק הפשפשים //
העלמת מס "מחשמלת" !! // אושרה אגרה מופחתת לרואי החשבון //

מאמר פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

רשות המסים מסייעת לגייס תרומות באמצעות עסקים

◆ **בין התנאים:** סכומי התרומות יירשמו ויסווגו באופן נפרד כסכומים שאינם חייבים במע"מ, סכומי התרומות יועברו לפחות אחת לחודש במהלך המבצע ועד 30 יום מתום המבצע, במקרה של הענקת שי, עלות השי למלכ"ר בגין התרומה לא תעלה על 10 ₪ ולא תעלה על 50% מסכום התרומה, החשבונית בגין רכישת השי תונפק על שם המוסד ציבורי/מלכ"ר בלבד ועוד (פרטים מלאים בהוראת הפרשנות). למען הסר ספק נקבע כי אם בעל העסק מקבל תמורה כלשהי מהמוסד הציבורי/מלכ"ר או מהתורמים עצמם בעבור שירותיו במבצע ההתרמה, הרי שזו תחויב במע"מ ובמס הכנסה.

◆ עוד נקבע כי עוסקים ונישומים וכן מוסדות ציבור ומלכ"רים העומדים בכל הקריטריונים שנקבעו בהוראה יהיו רשאים לפעול לפיה ללא צורך בקבלת אישור פרטני מראש. עוד נקבע כי מוסדות ציבור ומלכ"רים שאינם רשומים כמלכ"ר במע"מ ואינם מנהלים ספרים בהתאם להוראות מס הכנסה וכן אם המוסד הציבורי אינו מגיש דוחותיו למס הכנסה ואינו מחזיק באישור תקף לעניין סעיף 46 לפקודה – הם יהיו רשאים לפנות באופן פרטני לחטיבה המקצועית ברשות.

הצעת חוק: ניכוי הוצאות לימודים במוסד אקדמי בחו"ל

◆ עפ"י דברי ההסבר, התיקון המוצע מתבסס על הצדק החלוקתי ואכיפתו בין כלל אזרחי מדינה, זאת כיוון שסטודנט שלומד בחו"ל חוסך כסף למדינה מפני שהוא לומד על חשבונו הפרטי והמדינה אינה משקיעה בלימודיו בארץ. מכאן שהכרה בהוצאות הלימודים בחוץ לארץ כהוצאה מוכרת היא דרך "לפצות" את הסטודנטים האלה, כצעד אחד קדימה למען צדק כלכלי חלוקתי.

◆ **המחלקה המקצועית במע"מ של רשות המסים פרסמה הוראת פרשנות** שנועדה להקל באופן משמעותי על מוסדות ציבור ומלכ"רים בגיוס תרומות במסגרת מבצעי התרמה שעורכים בעבורם גופים עסקיים.

הוראת הפרשנות קובעת, כי סכומי התרומות שיגויסו אותם גופים בעבור מוסדות הציבור והמלכ"רים, לא יהיו חייבים במע"מ ובמס הכנסה בהתקיים התנאים שנקבעו.

◆ עפ"י הודעת הרשות, ברשות עדים לתופעה בה מוסדות ציבור ומלכ"רים נעזרים בגופים עסקיים דוגמת רשתות שיווק וחברות סלולר לקיום מבצעי התרמה. בחלק ממבצעי ההתרמה, הגופים העסקיים מעניקים לתורם שי פעוט שסיפק המוסד הציבורי או המלכ"ר, כגון: מחזיקי מפתחות ובחלקם התורם לא מקבל כל תמורה בעד תרומתו.

◆ בהוראה המטיבה נקבעו שורה של תנאים שאם יתקיימו אזי הסכום שהתקבל כתרומה לא יהיה חייב במע"מ ובמס הכנסה אצל בעל העסק המסייע בהתרמה, תוך הבחנה בין התנאים למקרים בהם הוענק שי לבין מקרים בהם לא הוענק.

◆ ביום 30.5.16 הונחה על שולחן הכנסת ע"י ח"כ **באסל גטאס ואחי- הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (ניכוי הוצאות לימודים במוסד אקדמי בחו"ל), התשע"ו-2016.**

◆ בהצעת החוק מוצע להוסיף לרשימת ההוצאות המוכרות לצורך ניכוי במס (סעיף 17 לפקודת מס הכנסה) להתיר בניכוי סכומים ששילם יחיד בעד לימוד של ילדיו במוסד אקדמי בחוץ לארץ המוכר על ידי משרד החינוך.

התיישנות מהותית, או התיישנות שומתית ?

נדב הכהן, רו"ח

רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות', רו"ח

◆ בית המשפט קבע, כי דין התביעה להידחות, בכל מקרה, מחמת התיישנותה (משום שהתובע הגישה מספר שנים לאחר תום הסדר התשלומים ולאחר שהוחזר לו סכום של 289,451 ש"ח על-ידי פקיד השומה), והוסיף, למעלה מן הצורך, כי דינה להידחות אף לגופה.

◆ בית המשפט הבדיל בין מקרים, בהם מחליט פקיד השומה להפעיל את שיקול דעתו לפי הוראות סעיף 145 לפקודה, הכפופים לתקופת ההתיישנות השומתית, לבין מקרים, בהם הדוח שודר כפי שהוגש, ללא הפעלת שיקול דעת, בהם אין מניעה לבצע תיקון של טעות טכנית שנפלה בשידור (בכפוף לתקופת ההתיישנות הכללית). בכך, קיבל בית המשפט את טיעוניה העקרוני של רשות המסים בישראל (הנתבעת), לפיו אין צורך לקצוב את תקופת אי-הוודאות בה מצוי לכאורה הנישום (במהלך תקופת ההתיישנות השומתית), כאשר הנישום עצמו יודע היטב מה סכום המס שהיה עליו לשלם, לפי הדוח שהגיש.

◆ נראה, כי החלטתה של השופטת דרה בכפיפה אחת עם פסק דין קודם, שניתן ביום 6.5.2004 בבית המשפט המחוזי בנצרת (עמ"ה 148/02 - גבריאל [דוד נגד פקיד שומה נצרת](#)).

◆ באותו מקרה, החליט המשיב לערוך תיקון של תקצירי שומה שגויים שהוצאו למערער (דרישה לתשלום המס על פי הדוח), ואילו המערער טען, כי חלפה התקופה בה רשאי פקיד השומה להוציא לו שומות.

◆ בית המשפט דחה באותו מקרה את הערעור וקבע, כי תקופת ההתיישנות השומתית הינה רלוונטית למקרים בהם הפעיל פקיד השומה את שיקול דעתו, ואולם, אם אין מדובר בשומה, אלא בהליך של תיקון טעות, לא חלה על פקיד השומה מגבלת הזמן הקבועה בסעיף 145(א)(2) לפקודה.

◆ עוד נציין, כי לעניות דעתנו מה שמותר ליופיטר מותר גם לשור, ולכן הנישום יהיה זכאי לדרוש מעתה תיקונה של טעות טכנית, שנפלה בשומה שהוצאה לו, במסגרת תקופת ההתיישנות הכללית (שבע שנים).

◆ במקרים נדירים טועה פקיד השומה, ומוציא לנישום שומה "טכנית" (דרישה לתשלום המס לפי הדוח) בסכום שהינו נמוך מהמתחייב על פי הדוח שהוגש.

◆ טעות שכזו ארעה ליחיד, שהיה בעל מניות בחברה נגר כדורי את חי החזקות בע"מ (להלן: "התובע"), אשר הגיש לפקיד השומה, ביום 31.12.1999, דוח על הכנסותיו לשנת המס 1998, לפיו היה אמור לשלם יתרת חוב מס בסך של 1,331,370 ש"ח.

◆ כתוצאה מטעות אנוש (כפי שהדבר נראה), הוזן נתון שגוי, על-ידי פקיד השומה, ולתובע נשלחה שומה (שכביכול הוצאה לפי הדוח שהוגש) ובה יתרת חוב מס, בסכום של 27,613 ש"ח בלבד. התובע שילם את המס, בהתאם לשומה שהוצאה לו, ביום 4.4.2000.

◆ במהלך שנת 2004, התגלתה באקראי טעותו של פקיד השומה, וביום 27.12.2004 שודרה השומה הנכונה בגין שנת המס 1998, והתובע נדרש לשלם סכום נוסף של 1,771,821 ש"ח (כולל ריבית והפרשי הצמדה).

◆ לאחר משא ומתן, הסכים התובע לשלם את יתרת המס, בהתאם לשומה המתוקנת, ונערך הסדר תשלומים עם פקיד השומה, שכלל את פריסת החוב למספר תשלומים. בשלב מאוחר יותר, הסכים פקיד השומה להחזיר לתובע סך של 289,451 ש"ח, מתוך הסכום שנוקף על חשבון ריבית והפרשי הצמדה, בשל נסיבות המקרה.

◆ חלפו שנים, והתובע פנה לבית משפט השלום בתל-אביב-יפו בבקשה לקבל סעד, בדרך של הצהרה (על-ידי בית המשפט) כי שומת המס המתוקנת בטלה, ונעשתה שלא כדיון, משום שהוצאה לו לאחר תקופת ההתיישנות שנקבעה בפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה").

◆ בהחלטה מיום 14.6.2016, דחתה השופטת, שרון גלר, את התביעה (ת"א 2442-01-13), משהגיעה למסקנה כי בנסיבות המקרה חלה על פקיד השומה ההתיישנות הכללית (שבע שנים), ולא תקופת ההתיישנות השומתית (שבמקרה הרלוונטי הסתיימה ביום 31.12.2003).



ביהמ"ש מחייב את רשות המסים להשיב על שאלונים ע"מ 13-01-34264 ניאופרם בעמ ופורר נ' פקיד שומה פתח תקווה ישראל בן- ציון, עו"ד

תשתית ראייתית לבקשה זו, מה שלא נעשה. ולבסוף, אף מבחינה טכנית, לא ניתן לאתר את כל התיקים העוסקים בסוגיות הנזכרות בשאלון הרלוונטיים משנת 2005. יצוין, כי גם חוק חופש המידע, התשנ"ח – 1998, בסעיף 18(1) וסעיף 9(ב)1(1) לו, פוטר את הרשות מחובת מסירת המידע, כאשר יש בכך משום הכבדה בלתי סבירה.

♦ **עוד טוען המשיב**, שהמערערים לא הצליחו להוכיח את החיוניות של המידע והמסמכים המבוקשים לערעור דנא, וכי כל מקרה נבחן לפי נסיבותיו האישיות ועל בסיסן מתקבלות החלטות המשיב. לעניין מדינול מציין המשיב כי לו סבורים המערערים כי מדינול חפצה למסור מידע הנוגע לשומותיה לכל דורש, הרי שמוזמנים הם לפנות אליה. המשיב מנוע ממסירת כל מידע על שומות שהוצאו לנישומים אחרים.

בית המשפט המחוזי מרכז, כבוד השופט ד"ר אחיקם סטולר מזקק את החוק והפסיקה השונה: ♦ ומציין בעיקר את שלושה השיקולים אשר עמדו בחיובה של רשות המסים להשיב על שאלון לגבי מדיניותה **ברע"א 9153/12 מנהל מס ערך מוסף, אשדוד נ' הקורנס מפעלי עופרת בע"מ** (ניתן ביום 25.2.2013, פורסם במיסים און ליין, להלן: **"עניין הקורנס"**): (1) **אופי המידע** - האם הגילוי יפגע בפרטיות נישומים אחרים. (2) **חשיבות המידע** - האם הדרך היחידה להסיר חשש לאפליה היא בגילוי המידע. (3) **יחסי הכוחות** - עדיפות המשיב בנגישות למידע.

♦ ביהמ"ש קובע, כי בהתחשב במהות המחלוקת, יש רלוונטיות לשאלת הסיווג, וכי המידע חיוני לבדיקת החשש לאפלייתם של המערערים לרעה ביחס לנישומים אחרים, וכן כי מידע זה מצוי באופן בלעדי בידי המשיב. כמו כן יש למערערת מידע מהעיתונות בקשר להתייחסות רשות המסים לעניין הפיצוי שקיבלה חברת מדינול בע"מ. לעומת זאת, כל השאלות המתייחסות לחברות אחרות קובע ביהמ"ש כי הם בבחינת ניסיון לדלות מידע בחינת "מסע דיגי" אשר גם מהווה הכבדה בלתי סבירה על רשות המסים.

♦ לפיכך מתיר ביהמ"ש חמש שאלות המתייחסות רק לחברת מדינול. נוכח העובדה שאף לא אחת מהשאלות שבשאלון המבוקש לא התייחסה לחברת מדינול תציע המערערת חמש שאלות (ללא שאלות משנה) שיהיה בהם לדעתה להמחיש את עניין האפליה בינה לבין מדינול וזאת מבלי לפגוע בסודותיה המסחריים, במידע אודות הכנסותיה או הוצאותיה.

תוצאה: ♦ בקשת המערערים התקבלה חלקית, המשיב יישא בהוצאות המערערים בסך של 25,000 ₪.

ניתן ביום: 4.2.16

ב"כ המערערים: משרד עו"ד הרצוג פוקס נאמן
ב"כ המשיב: פרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)

♦ **השאלה הנשאלת בהליך זה הינה:** האם לקבל בקשה של המערערים בערעור מס (להלן: **"המערערים"**), להורות למשיב – פקיד השומה, לענות על שאלון שעניינו מדיניות רשות המסים בסוגיה נושאת הערעורים.

♦ **הרקע לבקשה:** עניינו של הערעור במסגרתו הוגשה הבקשה, הוא אופן סיווגו של פיצוי שקיבלה ניאופרם בע"מ ("המערערת") מחברת התרופות האמריקאית מֶרְק (Merck), לאחר שמרק ביטלה הסכם להפצה ושיווק בלעדי בישראל. ניאופרם דיווחה על הפיצוי כעל רווח הון - פיצוי בגין אובדן נכס הוני, מאחר והפיצוי נועד לפצות על אובדן של מקור הכנסה חדש, המשיב טוען שהפיצוי הינו בעד הפסד רווחים מהפצת התרופות ועל כן הוא הכנסה פירונית.

♦ המערערים ביקשו מהמשיב לענות על שאלון שייתן להם מידע לגבי הסדרי גביה, שומה, פשרה או הסדרי מס שנעשו במקרים כגון אלה. המשיב סרב לענות על השאלון מטעמי חיסיון. יוער כי, למערערים התגלה מפרסומים בתקשורת, כי בהליך אחר נוקטת רשות המסים בעמדה הפוכה מעמדת המשיב כאן. לכאורה, באותו מקרה, רשות המסים הסכימה להגדיר פיצוי שקיבלה חברת מדינול בגין הפרת חוזה לשיווק מוצרים רפואיים כרווח הון. זאת, בניגוד לנטען על ידי המשיב בערעור שבכותרת.

♦ **המערערים טוענים:** בהסתמך על פס"ד **ברע"א 10144/06 מדינת ישראל נ' פרמה גורי בע"מ**, מיסים כד/2 ה-94 בעמ' 94 (להלן: **"עניין פרמה"**) שלא יתכן כי רשות המסים, שהינה נאמן ציבור המחויב בשקיפות, תסרב לענות על שאלון, וזאת אף אם חלות הוראות של חיסיון וסודיות.

♦ **המערערים טוענים כי,** מענה על השאלון לא יביא לפגיעה בצדדים שלישיים או בשיתוף הפעולה עם רשות המסים. למערערים אין כל ענין בפרטים מזהים לגבי זהותם של נישומים אחרים או לגבי עסקיהם. כן יוזכר, כי בעניין מדינול, פרטי מחלוקת המס כבר התפרסמו בעיתונות בשיתוף פעולה של באי כוחה של מדינול. בנוסף, בע"מ 28076-04-11 **עיתון כלכליסט נ' שלמה אליעזר נחמה** (מיום 5.6.13) [פורסם בנבו], התיר מותב זה לפרסם בתקשורת פרטים מהסדר פשרה שערכה רשות המסים עם מר נחמה, כיוון שדובר ב"מידע הקשור למדיניות שלטונית המס שאפשר שיש בו כדי להשליך על הסכמי פשרה אחרים שנערכים בין שלטונות המס לנישומים" (פס' 49). קל וחומר שיש להיענות לבקשת המערערים לגילוי עקרונות של הסדרים שנערכו בסוגיה נושא הערעור, ושחשיפתם מתבקשת לצורך הערעור בלבד ולא לשם פרסומם.

♦ **טענות המשיב:** ראשית, הפרק של תקנות סדר הדין האזרחי הדין בשאלונים אין לו תחולה בתקנות בית משפט (ערעורים בענייני מס הכנסה). שנית, אין באפשרותה של רשות המסים לאתר מקרים של סיווג פיצויים בגין ביטול או הפסקת חוזה הפצה או סוכנות במהלך השנים 2005 – 2013, כדרישת המערערים. מדובר בדרישה כוללת וחסרת כל היגיון ושחר. שלישית, על העוררים להניח

בימ"ש: אין חסיון עורך דין-לקוח לגבי "מסמכי פנמה"
ע"מ 32164-05-16 פלוני נגד פקיד שומה חקירות מרכז
באסל חביב אללה, משפטן

◆ עניינה של בקשה זו הכרעה בטענת חסיון שהעלה המבקש, עורך דין במקצועו, כנגד תפיסתם של מסמכים במשרדו על ידי רשויות המס בהליך בהתאם להוראות סעיפים 235א-ד לפקודת מס הכנסה. עצם החיסיון לו טוען המבקש, מבוסס על סעיף 48 לפקודת הראיות.

◆ הרקע לבקשה

במסגרת הגברת האכיפה וההרתעה של רשות המיסים כנגד מעלמי הכנסות ונכסים, לרבות אי דיווח על החזקת ובעלות על חברות בחו"ל, פשטו חוקרי הרשות על חברות העוסקות בהקמת חברות בחו"ל ותפסו מסמכים רבים המכילים מידע רב על תושבי ישראל אשר הקימו חברות בחו"ל אשר לא דווחו ו/או לא שולם המס בישראל בגין פעילותן בחו"ל.

◆ **המערער טען**, כי על המסמכים אשר נתפסו חל חיסיון עורך דין לקוח, משהם עונים על דרישות סעיף 48 לפקודה ובמיוחד לאחר שחלק מהלקוחות לא ויתרו על החיסיון כאמור. ביחס לטענת רשויות המס כי אין להחיל חסיון עורך דין לקוח על שירות מקצועי שאינו "שירות משפטי". טענה זו לא התקבלה בבתי המשפט. וכך נקבע ב- רע"פ 751/15 אברגיל נ' מדינת ישראל.

◆ **המשיב טען**, כי החיסיון האמור אינו חל על המסמכים וזאת משלושה טעמים: משאין המדובר ב-"דברים ומסמכים שהוחלפו בין עורך הדין לבין לקוחו", אלא בתוצרים של עבודת עורך הדין; משלא מדובר ב"שירות מקצועי" קרי: משפטי, הניתן על ידי עורך הדין; ומשלא חל חסיון כנטען על זהותו של לקוחו של עורך הדין. מכאן, כי רק ייעוץ ישיר וחילופי מידע בין העורך דין לבין הלקוח זכאים לחיסיון מוחלט, אך לא חוזים ומסמכים אחרים שמכין עורך דין עבור הלקוח. בנסיבות המקרה דנן, בהן מוסכם על הצדדים כי זהות הלקוחות של עורך הדין היא עיקר המידע המבוקש, אין כדי להקים חסיון עורך דין לקוח ביחס לפרטים הנוגעים לעובדת מתן השירות המשפטי, ובכלל זה זהות הלקוח, באופן החורג מהוראת החוק.

◆ **עוד טען המשיב**, כי בפרשת מירון ובפרשת ישראלי אף נקבע מפורשות שחסיון עורך דין לקוח אינו חל כלל על זהות לקוחו של עורך הדין, ואף בנסיבות הדומות לענייננו. וכך נפסק בפרשת מירון: "הפקודה אינה פוטרת עורך דין מן החובה למסור כראיה את השירות מקצועי גופו, אלא את חילופי המידע (להם קשר ענייני לשירות המקצועי) עם הלקוח. היא אינה פוטרת עורך דין מן החובה - למסור כראיה את העובדה שהיה לו לקוח, את זהותו של הלקוח..."

ביהמ"ש המחוזי בת"א, כב' השופט ישעיהו שנלר קבע:

◆ אין חסיון עורך דין-לקוח, לגבי "תוצרי עבודת עורך הדין, הפעולות והמסמכים שנערכו". מדובר בעורך דין הנותן שירותים להקמת ורישום חברות בחו"ל. עיקר המסמכים שנתפסו היו תעודות התאגדות, תקנונים, פרוטוקול מינוי דירקטורים, תעודות מניה, מסמכים

לפתיחת חשבון בנק וחשבונות סליקה של כרטיסי אשראי וכיוצא באלה. מסמכים של אותן חברות ומסמכים אישיים של אנשים פרטיים הקשורים בהן, לרבות "מסמכים" שהם קבצים דיגיטליים. מטרת תפיסת המסמכים היא לקשר בין החברות המוקמות בחו"ל לבין אזרחים ישראלים, החבים בתשלום מס בישראל. דהיינו, רצונן של רשויות המס הוא לדעת מי עומד אחר אותן חברות המוקמות בחו"ל, ובאופן שיימסר המידע אודות הלקוחות וזיקתם לחברה זאת או אחרת, כל זאת מאחר ומדובר ברישום החברות במדינות בהם פרטים אלו אינם נחשפים. כב' השופט לא התעלם מהטענה כי במקרה דנן גילוי שם הלקוח וזיקתו לחברה זאת או אחרת, יכול ויפגע בלקוח אשר יכול וסבר כי אם יקים את החברה באמצעות עורך דין זהותו וזיקתו לא תגולה מטעמי חיסיון, אולם, דומה כי דווקא טיעון זה מחייב את דחיית הבקשה ובאופן שפניה לעורך דין לא תהווה בגדר "מקלט" מגילוי מול עריכת אותן פעולות אצל גורמים אחרים.

◆ המסקנה, לפיה החיסיון המעוגן בסעיף 48 לפקודת הראיות, לא נועד למנוע את גילוי שם שוכר הטרחה או את מסירת חשבוניות המס לצד שכנגד, נלמדת גם מההסדר החקיקתי הנוגע לתפיסת מסמכים במשרדו של עורך דין על ידי פקיד השומה, במסגרת חקירת מס הכנסה. סעיפים 235ב עד 235ד לפקודת מס הכנסה מתירים לפקיד השומה לבדוק ולתפוס כל מסמך המצוי ברשותו של עורך הדין, וזאת במסגרת סמכותו הכללית של פקיד השומה לקבל מידע, אשר עשוי לסייע לו לעמוד על הכנסתו המלאה של הנישום.

◆ לפיכך באמצעות הסדר זה הביע המחוקק את דעתו, כי ככלל, אין חסיון עורך דין לקוח מתפרש על מסמכים הדרושים לצורך חקירות המס, וכי מסירתם אינה חותרת תחת יחסי האמון, שאמורים לשרור בין עורך הדין ללקוחו.

תוצאה:

◆ **בקשת המבקש להחיל חיסיון על המסמכים נדחתה וזאת בכל הקשור לגילוי שמות הלקוחות וזיקת לקוח זה או אחר לחברה פלונית אלמונית.**

ניתן ביום: 29.5.16

ב"כ המערער: המערער עצמו, עו"ד (לא צויין)

ב"כ המשיב: עו"ד נגה בליקשטיין שחורי - פרקליטות מחוז ת"א (מיסוי וכלכלה)

◆ **הננו מפנים אתכם למאמר "הליך הגילוי מרצון - הזדמנות אחרונה לחסינות מעבירות מס והלבנת הון".**

◆ **וכן למאמר: תחולת חיסיון עו"ד לקוח על חשבוניות שכר טרחה**

בימ"ש העליון: הוצאות טרום עסקיות אינן ברות-ניכוי (!)
ע"א 8453/14 ש. שלמה חברה לביטוח בע"מ נ' פשמ"ג
אינגה אייזנברג- עצמון, עו"ד

הרחבת פעילותה לתחום הביטוח, המערערת ביצעה פעולות זהות לאלו שביצעה בתחילת פעילותה, ולכן המערערת אינה חברה חדשה המתחילה "מאפס".

ביהמ"ש העליון בירושלים – כב' הנשיאה מ' נאור; כב' המ' לנשיאה א' רובינשטיין; כב' הש' י' עמית:

◆ בימ"ש קמא בחן את מצגי המערערת ואת דוחותיה, וכן את מצגיה של חברת ההחזקות, והגיע למסקנה המתבקשת, כי ההוצאות שבמחלוקת סווגו בדוחות המאוחדים לשנת 2007-2008 כהוצאות "הקמה" הוניות. ראיות נבחנו לגופן בבימ"ש קמא, ונקבע, כי לא די בהן כדי להקים תשתית עובדתית המצדיקה את סיווגן של ההוצאות שבמחלוקת באופן שונה מהאופן בו סווגו ע"י המערערת בעצמה בדוחותיה.

◆ המערערת הלינה על כך שלא ניתן לה לנכות את תשלום המע"מ בגין שתי החשבונות בסך של כ-17.7 מיליון ש"ח שהוצאו לה ע"י חברת ההחזקות. לשם כך, ביקשה המערערת לראות אותה כעוסק מורשה, ולא כמוסד כספי, עבור התקופה בה הוצאו ההוצאות שבמחלוקת, ובהתאם לכך, לאפשר לה לקזז את מס התשלומים הגלומות בשתי החשבונות. חברת ההחזקות היא עוסק מורשה, בעוד שהמערערת היא מוסד כספי כהגדרתו בחוק מע"מ, וכפי שנמר לא יהפוך חברבורותיו, לא ברור כיצד ניתן להכיר במערערת כעוסק מורשה לתקופה מסוימת, ולאחר מכן, לראות בה כמוסד כספי. הערעור נדחה.

◆ **הנשיאה מ' נאור מסכימה לפסק-דין של כב' הש' י' עמית.** בסופו של יום הערעור הוא עובדתי בעיקרו. אף אם חלק מן ההוצאות שבמחלוקת אכן היו הוצאות שוטפות, מוטל היה על המערערת הנטל להוכיח. חרף אי-ההכרה בהוצאות טרום-עסקיות במהלך חייו של העסק, הוא אינו ממוסה בְּתֵר. משעסקינן בעיתוי ההכרה בהוצאה ולא בעצם השאלה אם היא תוכר אם לאו, מתקבל מענה נוסף לטענותיה של המערערת בדבר אי-הצדק שנגרם לה, לשיטתה, כתוצאה מכך; מאליו מובן, כי דברים אלה נאמרו על-דרך העיקרון ומבלי לטעת מסמרות בעניין התרתן של הוצאות טרום-עסקיות בעת מכירתן העתידית של המערערת או של פעילותה העסקית, ככל שתתרחש.

◆ **המשנה לנשיאה א' רובינשטיין מסכים לתוצאה שאליה הגיע כב' הש' י' עמית.** אין להקל ראש כלל ועיקר בחשיבותה של ודאות ובנחיצותם של כללים ברורים; וכך הוא ככלל. אולם, פתח לגמישות ולחשיבה יצירתית גם הוא דרוש, שכן "כנודע המציאות האנושית והמשפטית...לא אחת אינה שחור ולבן אלא גוני אפור. עשיית צדק מחייבת לעתים גמישות שאינה אפשרית בדגם הבינארי.

תוצאה:

◆ **הערעור נדחה.**

ניתן ביום 5.6.2016.

ב"כ המערערת: עו"ד אלכס שפירא

ב"כ המשיב: עו"ד יורם הירשברג, פרקל' המדינה

◆ המערערת מצויה בשליטתה של חברת ש. שלמה החזקות, העוסקת בתחום הליסינג התפעולי ובהשכרת רכבים. ביום 29.12.2005 הגישה חברת ההחזקות למפקח על הביטוח בקשה להקמת חברת ביטוח. התקבל אישור עקרוני מהמפקח, וביום 3.10.2006 הוקמה המערערת. כשנה לאחר מכן, החלה בהנפקת פוליסות עם תחילת ביטוח החל מתאריך 1.1.2008.

◆ המערערת ביקשה מספר פעמים מהמשיב לפטור אותה מהגשת דוח מס לשנת 2007 ולאחד את דוחותיה עבור התקופה 5.11.2007 – 31.12.2007 יחד עם שנת המס 2008, תוך שהיא מציינת כי "החברה קיבלה רישיון מבטח ביום 5.11.07 ועוסקת בהכנת התשתית לקראת תחילת פעילות בתאריך 1.1.2008. לחברה אין פעילות עסקית". למן הקמתה בחודש אוקטובר 2006 ועד לסוף שנת 2007, המערערת הוציאה סכום של 18,761,515 ש"ח בקשר לעסקי הביטוח. חלק הארי של ההוצאות, סכום של כ-17.7 מיליון ש"ח, שולם ע"י חברת ההחזקות ונרשם בספריה, כאשר בחודשים 11-12/2007 חייבה חברת ההחזקות (שהיא עוסק מורשה) את המערערת בהוצאות אלה בצירוף מע"מ כנגד שתי חשבונות שהוציאה לה. הוצאה זו מופיעה בדוחות המאוחדים לשנות המס 2007-2008 שהגישה המערערת למשיב, באופן הבא: יתרה בסך 14,140,305 ש"ח נרשמה בדו"ח האמור כ"הוצאות טרום הפעלה" תחת סעיף "הוצאות אחרות". היתרה האמורה כוללת גם סך של 750,000 ש"ח אותו הוציאה המערערת בשנת 2006. יתרת הסכום, בסך של 4,621,210 ש"ח (המהווים 25% מסך ההוצאות), נרשמה כנכס להפחתה.

◆ בין הצדדים נתגלעה מחלוקת באשר למועד תחילת פעילותה העסקית של המערערת, ובאשר לסיווג ההוצאות שבמחלוקת. המערערת טענה בפני המשיב, כי פעילותה העסקית החלה בחודש נובמבר 2007, ולכן ההוצאות שבמחלוקת, שהוצאו בשנת 2007, ניתנות לניכוי מההכנסות המופיעות בדוח המאוחד. המשיב לא קיבל את טענת המערערת, ובשומה לפי מיטב השפיטה לשנת המס 2008, סירב להכיר בחלק הארי של ההוצאות שבמחלוקת כהוצאות ברות-ניכוי. משנדחתה השגתה של המערערת, הגישה ערעור על השומה לבימ"ש קמא.

פסק דינו של בימ"ש המחוזי בת"א – כב' הש' מ' אלטוביה:

◆ בימ"ש קמא עמד על כך, כי הוצאה שהוצאה לפני שהעסק היה קיים היא בגדר הוצאה "טרום הקמה", שהינה הוצאה הונית, ולעניין זה, יראו עסק כקיים במועד בו היה "בשל דיו בכדי להניב פירות". עוד נקבע, כי גם בהנחה שהמערערת התבססה על עובדים מקצועיים בעלי ידע קודם בתחום הביטוח, היא לא הצליחה לשכנע כי עבודתם, שבוצעה טרם הפקת פוליסות הביטוח, הינה עבודה "שוטפת" שאינה עבודת הקמה. לטענת המערערת, ההוצאות שבמחלוקת מהוות הוצאות שוטפות המותרות בניכוי במלואן: החברה החזיקה בלקוח גדול מיומה הראשון; עובדי המערערת החזיקו בידע וניסיון מקצועי בתחום למן הקמת החברה ורובם המשיכו לשמש בתפקידם עד היום, מה שמצביע על כך שמדובר בפעילות שוטפת; עם



העלמת מס "מחשמלת" !!

במהלך חודש יוני 2016 ביצעו **יחידות מע"מ** ברחבי הארץ מבצע ביקורת ארצי בתחום חשמלאות בניין. במסגרת המבצע בוקרו 261 חשמלאים שלגביהם עלה חשד לביצוע עבירות מס, והתגלו ממצאים ראשוניים **אצל 39%** מהם המעידים על העלמות הכנסות בהיקף כולל של כ- **46,000,000** ש"ח. כמו כן, ל- 16 חשמלאים נפסלו הספרים, נגד 19 נפתחו הליכים פליליים ו-2 חשמלאים נעצרו ושחררו בערבות.

במקביל למבצע, נערך **מבצע אכיפת גבייה והוצאה לפועל** בשיתוף פעולה עם היחידות הארציות לאכיפת הגבייה ומשטרת ישראל, במסגרתו הגיעו ל- 1736 חייבי מס, ו**גבו 107,000,000** ש"ח ועוקלו 99 כלי רכב. כמו כן, בוצעו 845 ביקורות בעסקים ממגוון תחומים והתגלו ממצאים ב-107 מהן שהועברו להמשך טיפול.

אושרה אגרה מופחתת לרואי החשבון

ביום 29.6.16 אושרה בועדת הכספים של הכנסת הפחתת אגרת רישיון הרו"ח ב **25%**!

בנוסף, אושרה הנחה מיוחדת לרואי חשבון צעירים בעלי ותק של 3-5 שנים.

האגרה כאמור הופחתה לאחר פניה של **נשיא לשכת רואי חשבון, רו"ח יזהר קנה** לשרת המשפטים, גבי **איילת שקד**, וכן בסיוע מנכ"לית המשרד - **עו"ד אמי פלמור** ויו"ר ועדת הכספים - **ח"כ משה גפני**.

מדובר בחיסכון בתשלום האגרה החל משנה הבאה לכלל רואי החשבון בסך של כ-3.5 מיליון שקלים בשנה.

מצ"ב קישורית [להודעת לשכת רואי חשבון](#) וכן [לחומר שהוגש לוועדת הכספים – לרבות נוסח שינוי התקנות שאושר בוועדה](#).

משכירי דירות – רשות המסים מאחוריהם!

רשות המסים עורכת סדרת ביקורות אצל משכירי דירות לטווח קצר וארוך. ביקורת כזו נערכה אצל כ-58 בעלי דירות, המשכירים את דירותיהם לטווח קצר וארוך באזור המרכז והשרון – חלקן אף במלונות דירות ידועים. עפ"י הודעת רשות המסים, מהביקורות עלה, כי כ-33% מהם לא דיווחו על הכנסותיהם משכירות בהיקף של עשרות אלפי ש"ח כל אחד ולא שילמו מסים. למבצע קדמה הכנה שכללה, בין היתר, ביצוע הזמנות באינטרנט ואיתור בעלי הבתים. בתקופה הקרובה מתוכננים מבצעים נוספים בענף זה, במסגרתם יאותרו בעלי דירות להשכרה לטווח קצר ותיערך להם ביקורת על ידי מס הכנסה. כחלק מההכנות למבצע, אספו אנשי היחידה לניהול ספרים מידע לגבי משכירים לטווח ארוך ממשרדי תיווך ולגבי משכירים לטווח קצר מאתרי אינטרנט מוכרים כגון AIRBNB ו-BOOKING. רשות המסים פרסמה חלק מהמקרים שעלו בביקורות, כך למשל בביקורות נמצא, בין היתר, כי בעל דירה בבתי-המשכיר את דירתו לטווח קצר לא דיווח על הכנסה שנתית בסך 157,000 ש"ח, בעלים של 5 קרוואנים המושכרים באחד מיישובי השרון בסך של 2,300 ש"ח לקרוואן לחודש לא דיווח על הכנסותיו אלו. נמצאו עוד מקרים בהם בעלי הדירות המשכירים אותן לטווח ארוך לא דיווחו על הכנסות הנעות בין 6,500 ש"ח ל-11,500 ש"ח לחודש. ביחידה לניהול ספרים ברשות המסים מודיעים, כי פעימה נוספת של ביקורות באזור צפויה לקראת סוף חודש יוני, אליה יזומנו כ-60 בעלי דירות נוספים וכי בשנה הקרובה יושם דגש מיוחד על ביקורות בענף השכרת הדירות.

הרצאת רשות המסים בשוק הפשפשים

בסוף חודש מאי התקיים אירוע "שוק פתוח" שנערך בתל אביב-יפו במסגרתו הרצו ראשי האגפים במשרד האוצר לציבור הרחב במקומות בילוי בשוק הפשפשים. בין המרצים ניתן היה למצוא גם את מנהל רשות המסים, עו"ד רו"ח משה אשר. במסגרת האירוע ניתנה לציבור המבליים הזדמנות ייחודית למפגש ישיר, באווירה אחרת, עם בעלי התפקידים המובילים במשרד האוצר וברשות המסים, ולשמוע מקרוב על העשייה, להעלות שאלות ולשוחח פנים אל פנים על הסוגיות הכלכליות הנוגעות ביותר. מנהל רשות המסים הרצה לציבור על נושאים שונים, ביניהם, המאבק בהון השחור, מדיניות המס הנהוגה בישראל ופעילות הרשות המתוכננת במסגרת חינוך לתשלום מסים לתלמידי בתי הספר התיכונים.

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.