

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

גיליון 758 יום ה' 27 ביוני 2019

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

מועדי הגשת דוח שנתי 2018 - נוהל אורכות למייצגים //
רשות המסים: המלצות לשלב קוד בהנהלת החשבונות

חוק צמצום השימוש במזומן - פעימה שניה - הגבלות על שיקים

עליון - מ"ה - נוסחת שווי שימוש ברכב אינה ניתנת לסתירה //
עליון - מע"מ - סיווג הוני /פירותי גם לעניין "עסקה" בחוק מס ערך מוסף //
מ"ה - ביהמ"ש קובע כי לצורך מיסוי: ביטקוין = "נכס" //

חקירה ייחודית ביחידת יהלום // חשד נגד עו"ד ולקוחותיו - מרמה במקרקעין //
10.5 (!) שנות מאסר לגנת ששקצה // 4,300 ביקורות לבחינת יישום חוק המזומן

מאמר
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

מועדי הגשת דוח שנתי 2018 - נוהל אורכות למייצגים

לשכת הדרכה מרכזית תיפתח בתל אביב ברחוב שפע
טל 12 תל-אביב (סמוך לקריית הממשלה) ותהיה
פתוחה עד יום 8.8.19.

◆ חוברת ["דע זכויותיך וחובותיך - מדריך למילוי טופס דין וחשבון על ההכנסה של שנת המס 2018"](#)
מפורסמת באתר רשות המסים וניתן לקבלה במשרדי
השומה.

◆ [נוהל אורכות למייצגים - 2018](#)
רשות המסים פירסמה את [הוראת ביצוע מס הכנסה 9/2019 בעניין: נוהל מתן ארכות להגשת דוחות מס הכנסה לשנת המס 2018](#).

הנוהל המסדיר את אורכות הגשת דוח 2018
למייצגים יהיה בתוקף לגבי דוחות מס הכנסה לשנת
2018, למייצגים המוגדרים כ"מייצג ראשי" בלבד
ומפרט את האורכות שניתנות על פי המכסה של
המייצג.

◆ רשות המסים פירסמה תזכורת ללקוחות החייבים
בהגשת דוח שנתי לשנת המס 2018, כדלקמן:

◆ מועד הגשת הדוח השנתי לשנת המס 2018
ליחידים ולחברות החייבים בהגשת דוח שנתי מקוון -
יום 30.6.19.
[ביום זה משרדי השומה יהיו פתוחים עד 18:00.](#)

◆ מועד הגשת הדו"ח השנתי לשנת המס 2018
ליחידים החייבים בהגשת דוח ידני (שאינו מקוון) -
יום חמישי 31.5.19

◆ לשכות ההדרכה לסיוע במילוי הדוח השנתי
תפתחנה לשירות הלקוחות במשרדי השומה ברחבי
הארץ, ללא צורך להזדהות וללא תשלום, לאחר יום
העצמאות מיום ראשון, 12.5.19 ועד ליום חמישי,
4.7.19, בין השעות: 13:00 - 18:30

רשות המסים: המלצות לשלב קוד בהנהלת החשבונות

את אופן משלוח המסמך אלא גם את אופן העברת
המידע הכלול בו.

◆ ההמלצות החדשות, שגובשו על ידי מחלקת
ביקורת ממוחשבת שבחטיבת שומה וביקורת,
מציעות שילוב המידע הכלול במסמכים באמצעות
קוד QR (בשלב זה חשבוניות וקבלות), שיודפס על
גבי המסמך, לאפשר בכך לכל מי שמקבל מסמכים
לשלוח את המידע בצורה דיגיטלית, ולסרוק אותו
בקלות לתוך מערכת החשבונות שלו.

◆ שילוב המידע יתבצע באופן וולונטרי על ידי בתי
התוכנה.

◆ רשות המסים מצטרפת למהפיכה הירוקה
ופירסמה [המלצות להטמעת קוד QR](#) במסמכי
הנהלת חשבונות. הקוד יאפשר שליפת מידע באופן
דיגיטלי.

◆ המלצות שפורסמו לבתי תוכנה, צפויות להקל
משמעותית על לקוחות וספקים בניהול מערכת
החשבונות שלהם. במקביל הן מקדמות חיסכון
בניירת ומעודדות סביבה ירוקה.

◆ עד כה רשות המסים אפשרה בתנאים מסוימים
שליחת מסמכים שונים (חשבוניות, קבלות והודעות
זיכוי) בצורה דיגיטלית, וכעת היא מקדמת לא רק

חוק צמצום השימוש במזומן – פעימה שניה – הגבלות על שיקים אורי גולדמן, עו"ד גולדמן ושות' – משרד עורכי דין

◆ **ביום 1.1.19 נכנס לתוקפו חוק צמצום השימוש במזומן** הקובע הגבלות שונות על השימוש במזומן ובשיקים במשק.

◆ בעוד האזרחים ובעלי העסקים מנסים להפנים את החוק (בתשעת החודשים הראשונים, עד סוף ספטמבר 19, נקבעה "תקופת הסתגלות"), הרי שביום 1.7.19 נכנס לתוקפו הפעימה השניה של החוק, שעניינה הגבלות שונות על שיקים למוסדות הבנקאיים.

◆ רשות המסים מפרסמת מעת לעת הנחיות/ הוראות **בדף יעודי בענין חוק הצמצום השימוש במזומן באתר רשות המסים.**

◆ בנוסף, **בנק ישראל מפרסם אף הוא דף נחיתה בענין חוק המזומן**, המפרט בעיקר בענין ההגבלות על השיקים, צורתם החדשה (תקן 501) וכיו"ב.

לנוחיותכם ריכזנו עבורכם מספר נושאים עיקריים מתוך החוק, שיסייעו להבנת החוק בהתייחס לשיקים ולפעימה השניה של החוק:

◆ החל מיום 1.1.19, אוסר החוק על **עוסק**, במסגרת עסקו, **לתת או לקבל** "שיק פתוח". הכוונה בשיק פתוח הינו שיק שאינו מושלם לפי פקודת השטרות, למשל שיק שחסרים בו פרטים כגון שם מקבל התשלום בשורה של - "לפקודת".

דהיינו שכל תשלום בשיק בעבור עסקה או כשכר עבודה, כתרומה, כהלוואה או כמתנה, מחייבת את העוסק לוודא ששם מקבל התשלום בשיק נקוב בשיק נפרע או כנסב, לפי העניין.

◆ החל מיום 1.1.19 **בעסקה בין אנשים פרטיים** (כשאין עוסק מעורב כאחד הצדדים בעסקה) – ההגבלה על אי מסירת שיק פתוח כאמור בסעיף 1, חלה רק כשסכום התשלום בשיק **עולה על 5,000 ש"ח**, בעבור עסקה או כשכר עבודה, כתרומה, כהלוואה או כמתנה.

(*) **הערה** - מכיוון שהבנקים/מוסדות פיננסיים אינם יודעים להבדיל בין עוסק מורשה, שאינו חברה, לבין אדם פרטי, הרי שמבחינה פרקטית- בפועל נאכפת ההגבלה כאמור בסעיף 1, גם כלפי שיקים בסכומים הנמוכים מ- 5,000 ₪).

◆ **הגבלה על הסבת שיקים** – מיום 1.1.19 קיימת הגבלה לפיה לא יסב אדם שיק ולא יקבל נסב שיק מוסב, בלי ששמו ומספר זהותו של המסב נקובים בשיק.

עד יום 1.7.19 לא היתה הגבלה על מספר ההסבות שניתן לעשות בשיק.

פעימה שניה – החל מיום – 1.7.19 –

◆ בפעימה השניה של החוק נוספו החל מיום 1.7.19 הגבלות על שיקים שיחייבו מוסדות פיננסיים - בנק, בנק הדואר ובעל רישיון למתן שירותי פיקדון ואשראי שיחול עליהם איסור לפרוע שיקים שבהם מתקיימת אחת ההגבלות שלהלן:

1. אסור יהיה לאותם מוסדות בנקאיים/פיננסיים לפרוע "שיק פתוח" - שבו שם הנפרע אינו נקוב בשיק (**בכל סכום!**).

2. **הגבלות על סחירות/הסבות של שיקים בהם הסכום הנקוב עולה על 10,000 ₪** - על מוסדות פיננסיים נאסר לפרוע שיק מוסב שבו הסכום הנקוב עולה על 10,000 ₪, במקרים כדלקמן:

א. אם לא נקובים בשיק השמות של המסב והנסב ומספר הזהות של המסב.
מסב- מי שקיבל שיק ומעביר אותו לאחר (פרטי/עוסק)
נסב- מי שקיבל את השיק ממסב.

ב. **לא תתאפשר יותר מהסבה אחת של שיק מעל 10,000 ₪**, למעט חריגים*.
(* החריגים הינם ספציפיים – לגוף פיננסי מפקח ניתן לעשות הסבה שניה, כאשר גם אותו גוף יכול להסב את השיק לגוף פיננסי מפקח אחר פעם אחת נוספת.

◆ **פורמט השיק האחד- תקן 501** - בנק ישראל פרסם תקן 501, הקובע כיצד ייראו השיקים שיודפסו מעתה ואילך, כאשר **בשלב זה** בנק ישראל הורה לבנקים להמשיך ולכבד שיקים בפורמט הקודם, כל עוד הם עומדים בתנאי החוק. לא ברור עד מתי.

סנקציות/קנס/עיצום כספי/עונשין

בגין הפרת הוראות החוק יוטל קנס ("עיצום כספי"/קנס) על הצדדים. שיעור העיצום הכספי/קנס מהפרה, הינו לפי מדרגות, כדלקמן:
עד 25,000 ₪ – שיעור של 15%;
מ 25,000 ₪ ועד 50,000 ₪ – שיעור של 20%;
מעל 50,000 ₪ - שיעור של 30%.
בהפרה חוזרת – במהלך שנתיים – כפל קנס. שימו לב – הקנס הוא על שני הצדדים!

◆ **טיפ!!! – כל ההגבלות שיחולו בפעימה השניה לא יחולו על שיקים שיופקדו למשמרת אצל תאגיד בנקאי, בנק הדואר, או בכל רישיון למתן שירותי פיקדון ואשראי לפני ה- 1.7.19!**

◆ **עמלה מופחתת** - בגין הפקדת שיקים למשמרת כאמור- בנק ישראל והמחוקק חייבו את הבנקים לקבוע **עמלה מופחתת בסך 2 ₪ לשיק בנסיבות המוגדרות בהוראת המעבר. עד יום 30.6.19.**

ביהמ"ש עליון: נוסחת שווי שימוש ברכב אינה ניתנת לסתירה ע"א 4096/18 חכם את אור-זך עורכי דין ואח' נ' פקיד שומה עכו ישראל בן ציון, עו"ד

בתי המשפט המחוזיים בחיפה ובתל אביב קיבלו את עמדת רשות המיסים.

◆ **כב' הש' ויינשטיין מבימ"ש המחוזי בחיפה, קבעה בעניין חכם ע"מ 11574-06-17**, כי אין אמת בטענה ששימוש בנתוני המערכת מביא לחיוב ב"מס אמת" בעוד שהחישוב על פי תקנות שווי הרכב אינו מוביל לתוצאה כלכלית סבירה, וזאת בעיקר מהסיבות הבאות: 1. חישוב שווי ההנאה שניתנה לעובד הוא לא רק היחס בין השימוש הפרטי שנעשה ברכב לכלל השימושים ברכב, שכן ישנם רכיבים נוספים שיש לקחת בחשבון בקביעת שווי ההטבה: כגון עלות הטיפולים, היסכון בעלויות מימון רכישת כלי רכב, טובת ההנאה הבלתי-מוחשית בשל עצם העמדת הרכב לרשות העובד. 2. הפרספקטיבה הנכונה לחישוב השווי צריכה להיקבע בהתבסס על זווית הראיה של העובד, ולא של המעסיק. כך, הנוסחה שנקבעה בתקנות מבוססת על אומדנים וממוצעים של חישוב העלויות בהן יישא אדם פרטי לצורך רכישה והחזקה של רכב בעל מאפיינים דומים לזה שקיבל מן המעסיק. מנגד, חישוב המתבסס על נתוני המערכת מביא לכל היותר, לחישוב העלויות שהיו למעסיק בקשר לרכב.

◆ **כב' הש' מן אלטוביה מבימ"ש המחוזי בת"א, בעניין אור חי ת"א 13243-01-15**, דחה את ערעורה של אור חי והורה, כי שומת הניכויים שהוציא פקיד השומה תעמוד בעינה. בית המשפט הצביע על מספר ליקויים במערכת, בהם אי-רישום מטרות נסיעה, היעדר נתונים בדבר צריכת דלק, חוסר יכולת לוודא את זהות המשתמש ברכב ועוד. בנוסף, **נדחתה טענת אור חי**, כי כלי הרכב המוצמדים לעובדיה באים בגדרי "רכב עבודה" המוחזרים מגדרי תקנות שווי השימוש. כך נקבע כי הגם שבחלק מכלי הרכב של אור חי מוחזקים כלי עבודה כבדים דרך קבע, הרי שאין כלי רכב אלה עולים לכדי "רכב עבודה" כהגדרתו בתקנות.

בימ"ש העליון, כב' השופט ד' מינץ, י' עמית, י' וילנר:

◆ ביהמ"ש העליון קיבל את עמדת רשות המיסים, דחה את הערעורים, וקבע, על פי כללי הפרשנות, נקודת המוצא במלאכתו של הפרשן היא לשון החוק – ובענייננו לשון התקנות, והתקנות מורות על נוסחה קבועה לחישוב שווי השימוש ברכב ואין הן מזכירות דרכים נוספות לחישוב שווי שימוש זה. גם תכלית התקנות הינה קביעת נוסחה אחידה לצורך קידום תכליות של יעילות, פשטות וודאות. זאת לצד הכוונת הציבור באופן המעודד נסיעה בכלי רכב חדשים המזהמים פחות ובטוחים יותר. ובאשר לטענת אור חי בדבר סיווגם של כלי הרכב. הגדרת רכב עבודה בפקודת התעבורה קובעת שני תנאים מצטברים על מנת שרכב יוגדר כרכב עבודה: א. מורכב עליו ציוד עבודה באופן קבוע או שמבנהו עשוי לביצוע עבודה; ב. הוא אינו מיועד להובלת משא או להסעת נוסעים. ניתן לעשות ברכבי אור חי הסעת נוסעים, והם משמשים את עובדיה גם בשבתות, לפיכך אינם בגדר "רכב עבודה".

◆ **תוצאה:** הערעורים נדחו, נקבעו הוצאות בסך 40,000 ₪ לכ"א מהמעוררים

ניתן ביום: 23.5.19

ב"כ המערערים: עו"ד יניב שקל; עו"ד לינור בוני
ב"כ המשיבים: עו"ד חן אבידוב, פרק' המדינה

◆ **השאלה הנשאלת** בערעור זה הינה: האם הנוסחה הקבועה בתקנה 2(א) לתקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב) לחישוב שווי ההטבה לעובד בגין שימוש ברכב שהועמד לרשותו ע"י מעסיקו היא נוסחה חד משמעית שאין בילתה, או שמא ב"חזקה הניתנת לסתירה".

◆ **רקע משפטי:** סעיף משנה 2(2)(א) לפקודת מס הכנסה קובע, כי הכנסה החייבת במס כוללת, בין היתר "השתכרות או ריווח מעבודה; כל טובת הנאה או קצובה שניתנו לעובד ממעבידו; תשלומים שניתנו לעובד לכיסוי הוצאותיו, לרבות תשלומים בשל החזקת רכב...; שווי של שימוש ברכב או ברדיו טלפון נייד שהועמד לרשותו של העובד...". סעיף 2(2)(ב) לפקודה קובע כי "שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, ייקבע את שווי של השימוש ברכב או ברדיו טלפון נייד שהועמד לרשותו של העובד". בהתאם לכך, נקבע בתקנה 2(א) לתקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב), תשמ"ז-1987, כי: "השווי לכל חודש של השימוש ברכב, למעט אופנוע כאמור בתקנת משנה (ב), שהועמד לרשות העובד, יהא התוצאה המתקבלת מהכפלת המחיר המתואם לצרכן של הרכב בשיעור שווי השימוש, שהוא מעוגל לסכום הקרוב שהוא מכפלה של 10 שקלים חדשים...". דהיינו נקודת המוצא, אשר עליה אין חולק, היא כי בסמכותו של שר האוצר לקבוע תקנות בדבר השווי של השימוש ברכב הצמוד לעובד וכך אכן עשה.

◆ **רקע עובדתי:** המערערת בע"א 4096/18, חכם את אור-זך עורכי דין, היא חברת עורכי דין (להלן: חכם). בשנים 2012-2015 העמידה חכם שני כלי רכב לשני עורכי דין המשמשים כמנהלים. כלי רכב אלה שימשו את עורכי הדין גם במסגרת עבודתם וגם לצרכיהם הפרטיים. בתוך כך, התקינה חכם בכלי הרכב יומן ממוחשב שפיתחה חברת "הוצאה מוכרת בע"מ" וכינויו מערכת save tax (להלן: "המערכת"). המערכת נועדה לצורך מעקב ורישום הנסיעות ברכב, באופן המאפשר, לטענת חכם, להבחין בין נסיעות לצרכי עבודה לבין נסיעות פרטיות של המנהלים, על ידי הזנת מטרות הנסיעה עסקית/פרטית על ידי הנהג בתחילת כל נסיעה.

◆ **המערערת בע"א 7550/18, אור חי הנדסה בע"מ**, היא חברה העוסקת בעבודות שיפוץ ותחזוקה של מבנים (להלן: אור חי). במסגרת פעילותה נדרשת אור חי לספק שירותי תיקון ותחזוקה סביב השעון. לצורך כך, במהלך השנים 2009-2012 העמידה כלי רכב צמודים לחלק מעובדיה אשר שימשו אותם בעבודתם וכן בנסיעות פרטיות מחוץ לשעות העבודה. בד בבד, התקינה אור חי אף היא בכלי הרכב את המערכת. בהמשך, ובהתאם לנתונים אשר עלו לטענתה מהמערכת, זקפה אור חי שווי שימוש נמוך מהקבוע בתקנות במהלך השנים הרלוונטיות ולחלק מכלי הרכב לא זקפה כלל, בטענה כי מדובר ב"רכב עבודה" הפטור מזקיפת שווי שימוש.

◆ **המחלוקת:** לטענת המערערים יש לקבוע את שווי השימוש ברכב לפי השימוש שנעשה לצרכים פרטיים בהתאם לנתונים שהוזנו במערכת, בעוד לעמדת רשות המיסים, הנוסחה הקבועה בד"א אינה ניתנת לסתירה, וגם ככל והייתה ניתנת לסתירה המערכת אינה מספקת נתונים והוכחות מספיקים לסתירת החזקה כאמור.

העליון: סיווג הונוי/פירותי גם לעניין "עסקה" בחוק מס ערך מוסף ע"א 4377/17 גיבשטיין ואח' נ' מע"מ רחובות מיכאל כשכאש, עו"ד

ביהמ"ש העליון: כב' הש' י' עמית, ע' ברון, א' שטיין:

◆ ביהמ"ש העליון מפי כב' הש' עמית ובהסכמת כב' השופטת ע' ברון ו- א' שטיין, הגיע לכלל מסקנה שאין מקום להתערבות בממצאים ובמסקנות שקבע בית המשפט המחוזי ולפיכך קבע שדין הערעור להידחות. ביהמ"ש העליון קבע, באשר לטענתם הבסיסית של המערערים, כי יישום מבחני הפסיקה מלמד שהמערערים פעלו ביחס לקרקעות שבבעלותם באופן עסקי, ועל כן יש לראותם כ"עוסק" לצורך חוק מע"מ. מסקנה זו נלמדת, לפי ביהמ"ש העליון, הן על בסיס הסתכלות אובייקטיבית על מכלול הנסיבות והן מנקודת מבט סובייקטיבית, הבוחנת את האופן בו המערערים עצמם תפשו את פעילותם ביחס למקרקעין. המערערים השקיעו משאבים מרובים בהשבת הקרקעות, תוך ניצול מומחיותו ובקיאיותו של אחד מהם בנושאי תכנון ובניה. לאחר שהבשילו התנאים ולאחר שהושקעו זמן ומשאבים רבים, מכרו המערערים את הקרקעות בעשר עסקאות. המכירות נפרסו על פני כ- 15 שנים כנגד תמורה כוללת של למעלה מ- 250,000,000 ש"ח. בגין עסקאות שנעשו במקרקעי הדרום, המערערים הוציאו בשם השותפות חשבוניות מס וניכו מס תשומות.

◆ ביהמ"ש העליון קבע, כי צירופם של הדברים מוביל בבירור למסקנה שהמערערים פעלו באופן עסקי ביחס לקרקעות שקיבלו מדודיהם. ביהמ"ש אף דחה את טענתם החלופית של המערערים לפיה ב- "עסק" עסקיין רק בנוגע ל- מקרקעי הדרום, בעוד שהמגרש בתל אביב הוחזק על ידם כנכס "פרטי", בציינו כי "אין בה ממש".

כב' השופט עמית עמד על כך שעסק של סחר בנדל"ן אינו מוגבל על פי טיבו מחמת מיקומו הגאוגרפי וכי כאשר משקיפים על עסקת המכירה של המגרש בתל אביב ומשווים אותה למכירת מקרקעי הדרום, ישנו מכנה משותף ובולט לעין בין העסקאות. המערערים ביצעו פעולות השבחה במקרקעי הדרום ובמגרש בתל אביב, תוך הסתייעות בבקיאיותו ומומחיותו של אחד המערערים. המערערים התקשרו עם בעלי מקצוע לצורך הכנת תב"ע חדשה, חתמו על הסכם פיתוח והוציאו למעלה מ- 10 מיליון ₪ בגין הוצאות השבחה.

◆ **תוצאה:** הערעור נדחה. המערערים יישאו בשכר טרחת המשיב בסך 30,000 ₪.

ניתן ביום: 2.6.19

ב"כ המערערים: עו"ד פנחס רובין, עו"ד שלמה אביעד זינדר, עו"ד דליה קרצברון ועו"ד אהוד ברזילי
ב"כ המשיב: עו"ד יורם הירשברג, פרק' המדינה

◆ מדובר בערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי מרכז-לוד (כב' השופט א' סטולר) בע"מ 56884-05-11 בו נקבע, כי עסקת מכר מקרקעין שביצעו המערערים היא "עסקה" לצורך חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ"), ולפיכך על המערערים חייבים במע"מ בסך של 16,150,568 ₪.

◆ **רקע עובדתי-** בשנות החמישים של המאה הקודמת קיבלו המערערים במתנה מדודיהם מקרקעין שמרביתם באזור מישור החוף הדרומי, באזור באר טוביה וקרית מלאכי (להלן: "מקרקעי הדרום") וכן חלקת מקרקעין בעיר תל-אביב, היא החלקה שבמקד הערעור. בשנים 1993-2008 ביצעו המערערים עשר עסקאות מכר בקרקעות שונות שהיו בבעלותם. שתיים מתוך עשר העסקאות בוצעו במגרש בתל אביב, כאשר עסקה אחת, היא העסקה מושא הערעור התבצעה ביום 15.03.2005, ובמסגרתה נמכרו מרבית הזכויות במגרש לקבוצת רכישה. התמורה בגין עסקה זו עמדה על סך של 105,789,264 ₪, העסקה השניה דווחה לרשויות מע"מ על ידי הרוכשת, שהוציאה בגינה חשבונית מס עצמית וניכתה את המע"מ הכלול בה כמס תשומות. לעומת זאת, העסקה מושא הערעור שלפנינו לא דווחה לרשויות מע"מ, וממילא לא שולם מע"מ בגינה. הממונה האזורי מע"מ רחובות (להלן: "המשיב") קבע שומת עסקאות למערערים, המחייבת אותם בתשלום מע"מ בסך של 16,150,568 ₪. השגת המערערים וטענתם, כי מדובר בעסקה פרטית – נדחתה, ועל כך הגישו המערערים את ערעורם לבית המשפט המחוזי. בית המשפט המחוזי דחה את ערעורם של המערערים.

◆ **טענות המערערים בערעור:** טענתם העיקרית של המערערים היא שאין לראותם כבעלי "עסק" למסחר במקרקעין, וממילא אין לראותם בתור "עוסק". לכן, לגישתם, עסקת מכר המגרש מושא דיוננו כלל אינה בגדר "עסקה" לצורכי חוק מע"מ, ואף לא "עסקת אקראי". לעניין זה, המערערים טוענים כי המקרקעין הגיעו לידיהם בדרך של מתנה או ירושה, כי הם לא ביצעו כל פעילות מחזורית של רכישה ומכירה, ולמעשה לא ביצעו כל רכישה במשך עשרות שנים זולת רכישה אחת זניחה, ולא נטלו כל סיכון עסקי.

לחלופין, טענו המערערים כי אפילו יש לראותם כמי שמחזיקים בעסק בתחום המסחר בנדל"ן, הרי שעסק זה חולש רק על מקרקעי הדרום, להבדיל מן המגרש בתל אביב שהוחזק על ידם כנכס פרטי. המערערים טוענים כי המגרש בתל אביב היה מובחן, מאז ומעולם, ממקרקעי הדרום, שהיו בעיקר קרקע חקלאית שהניבה הכנסות שוטפות.

◆ **טענות המשיב בתשובה לערעור-** לטענת המשיב, המגרש מעולם לא היה בשימוש פרטי של המערערים, אלא שימש למטרות עסקיות ונמכר לצורך כיסוי אשראי שנטלו לצרכים עסקיים, וממילא אין לראותו כנכס פרטי. המשיב טען עוד כי המערערים פעלו מאז שנות ה-90 של המאה הקודמת להשבחת ערך המגרש, בעלות של מיליוני שקלים, באופן המלמד על בקיאיותם בתחום ועל אופייה העסקי של המכירה.



ביהמ"ש המחוזי קבע כי לצורך מיסוי - ביטקוין = "נכס" ע"מ 11503-05-16 קופל נ' פקיד שומה רחובות עו"ד ישראל בן ציון

◆ **השאלה הנשאלת בערעור זה הינה:** כיצד יש לסווג את מטבע הביטקוין לצרכי מס הכנסה, האם כטענת המערער מדובר ב"מטבע חוץ", ולפיכך רווח שהרוויח (יחיד שלא במסגרת עסק) כתוצאה ממכירת ביטקוין, זה בגדר הפרשי שער שפטורים ממס לפי סעיף 139(1) לפקודה, או שמא מדובר ב"נכס", ולפיכך הרווח מהמכירה חייב במס ריווח הון.

◆ **עובדות המקרה:** המערער רכש ביטקוין בשנת 2011 ומכר אותו בשנת 2013, בריווח של 8,278,645 ₪. המערער חולק על עמדת המשיב, שפורסמה כבר [בחוזר 05/2018 בנושא: מיסוי פעילות באמצעי תשלום מבזר \(המכונים: 'מטבעות וירטואלים' שמדובר ב"נכס", ומנסה לטעון שהביטקוין נכנס להגדרת "מטבע חוץ"\).](#)

◆ **נימוקי המשיב (רשות המיסים):** 1. חוק בנק ישראל התש"ע-2010 (להלן: "חוק בנק ישראל") מגדיר "מטבע חוץ", כ"שטרי כסף או מעות שהם הילך חוקי במדינת חוץ ואינם הילך חוקי בישראל", - הביטקוין אינו הילך חוקי במדינה כלשהי. 2. הביטקוין נוטה לתודות קיצונית כך שגם מהחינה חשבונאית וכלכלית לא ראוי לראותו כמטבע. 3. השימוש בביטקוין כאמצעי תשלום מצומצם מאוד ומשמש כאמצעי תשלום בעיקר ב-DARKNET כך שגם תכלית החוק לפטור ממס על הפרשי שער לא קיימת בכל הנוגע לביטקוין.

◆ **ונימוקי המערער:** 1. הגדרת חוק בנק ישראל רלוונטית רק למטבעות פיזיים כמו שטר ולא למטבע שהוא רשומה דיגיטלית. 2. מבחינה חשבונאית וכלכלית הביטקוין זוכה לאמון רחב של המשתמשים בו המתייחסים אליו כאמצעי תשלום. 3. עמדת רשות המיסים שמדובר בנכס פורסמה רק ב-2018, וזהו מיסוי רטרואקטיבי החותר תחת עיקרון ההסתמכות. 4. לחילופין גם אם אינו מטבע הוא בגדר נייר ערך הצמוד לשער הביטקוין. 5. לחילופין חילופין גם אם הוא "נכס" ההכנסה היא עדיין הכנסה פטורה מ"הפרשי שער".

ביהמ"ש המחוזי מרכז-לוד, כב' הש' ד"ר ש' בורנשטיין:

◆ ביהמ"ש דחה את טענות המערער, וקיבל את עמדת המשיב במלואה, מהנימוקים כדלקמן:

1. בהתאם להגדרת חוק בנק ישראל מטבע חוץ זה "שטרי כסף או מעות שהם...", ביטקוין הוא "רשומה דיגיטלית" ולא שטר או מעה. אמנם גם כסף רגיל (פיאט) מוחזק ברובו בבנקים כרשומה דיגיטלית אך כזו שמופקת אך ורק על בסיס מכפילים לשטרי כסף ומעה פיזיים, ונכון להיום לאף מדינה אין מטבע דיגיטלי, בעוד שלביטקוין אין שום ביטוי פיזי כמעה או שטר.

2. בהתאם להגדרת חוק בנק ישראל מטבע חוץ זה "הילך חוקי במדינת חוץ..." - הילך חוקי פירושו מטבע שנושה חייב לקבל אותו כפירעון חוב, כפי שנאמר בסעיף 489 לחוק העונשין, תשל"ז-1977 "מטבע או שטר שהם הילך חוקי בישראל, כל המסרב לקבלם בשווים הנקוב, דינו - מאסר שלושה חדשים." - הביטקוין אינו "הילך חוקי" באף מדינה.

3. באף מדינה בעולם, הביטקוין לא הוגדר כ"הילך חוקי" או כמטבע לצורך מס, בארה"ב ובאנגליה הוגדר

במפורש כנכס, הגם שבגרמניה הוגדר כ"כסף פרטי" וביפו כ"אמצעי תשלום", אין בהכרח הכוונה שהוא "הילך חוקי" או מטבע לצורך מס.

◆ לפי ביהמ"ש, מבחינה כלכלית הביטקוין לא נהנה מאמון רחב בציבור, וזאת היות ואין בנק מרכזי שדואג לווסת את הערך שלו, ולהיפך ישנם הרבה סיכונים בביטקוין: תנודתיות גבוהה, בעיית נזילות עקב עומס ברשת, חשש להונאות ולסיכונים סייבר. למעשה מרבית הכלכלנים בעולם סוברים שמדובר ב"בועה". יתר על כן הוא לא עונה על שאר הדרישות להיחשב כמטבע:

א. לא משמש כאמצעי תשלום - ישנה כמות זניחה יחסית של בתי עסק שמוכנים לקבל ביטקוין כאמצעי תשלום, רובם בתי הימורים ושימוש עברייני בדארקנט.

ב. לא אוגר ערך - כאמור מדובר במטבע עם תנודתיות גבוהה, עם מלא סיכונים, כך שאין לראות בו כאוגר ערך.

ג. לא משמש כיחידת חישוב ערך - גם בתי העסק המעטים שמוכנים לקבל ביטקוין, קובעים את מחירי המוצרים במטבע פיאט ומוכנים לקבל את ערכו בביטקוין, אך לא מוכנים לחשוף עצמם לתנודתיות.

5. תכלית החקיקה לא הייתה לתת פטור ממס להתעשרות ממשית, אלא רק להתעשרות שלא משקפת שינוי בכוח הקנייה, בעוד שעלילית ערכו של הביטקוין מייצגת התעשרות אמיתית ושינוי ענק ביכולת הקנייה.

◆ **ביהמ"ש קובע גם, כי לא ניתן לראות בביטקוין "נייר ערך", וברוח כרווח מעליית מדד מטבע חוץ אליו צמוד נייר ערך, שכן הגדרת "נייר ערך" לפי חוק ניירות ערך, תשכ"ח-1968 הינה: "ניירות ערך" - תעודות המונפקות בסדרות על-ידי חברה...ומקנות זכות חברות או השתתפות בהם או תביעה מהם..."**, ואילו הביטקוין לא מופק על ידי תאגיד ולא נותן זכות בתאגיד כלשהו. כמו כן, לא ניתן לטעון שהרווח ב"נייר הערך ביטקוין" נובע מעליית מדד מטבע חוץ אליו הוא צמוד, כשהוא צמוד למעשה לעצמו ולא לשום דבר אחר. מאותה סיבה גם לא ניתן לראות בו נכס הצמוד לשער מטבע, כי אם הוא נכס והוא צמוד לשער של עצמו הוא נכס עצמו של עצמו לשער נכס, והדבר דומה לניסיונו של הברון מינכהאוזן למשות עצמו מהביצה באמצעות שערותיו שלו עצמו.

◆ **נקודה אופטימית לעתיד:** ביהמ"ש מציינ כי "כאן המקום להעיר שמסקנתי היא כי לעת הזו, ובוודאי בשנות המס שבערעור, לאור המצב המשפטי ולאור כל העדויות והמסמכים שהוצגו בפניי", כלומר ככל ובעתיד ייעשה שימוש במטבעות דיגיטליים ללא ביטוי פיזי גם על ידי מדינות, ותשתנה הגדרת מטבע חוץ, וישתמשו בביטקוין כהילך חוקי במדינות אחרות, השער שלו יתייצב, יתחילו למכור מוצרים לפי ערך נקוב בביטקוין ולא רק שביטקוין ישמש אמצעי תשלום לערך נקוב במטבע אמיתי. אזי בהתקיים שינוי נסיבות אלו או אולי רק חלקן, יהיה אפשר לעלות ולדון בסוגיית סיווג הביטקוין כמטבע מחדש.

◆ **תוצאה:** הערעור נדחה. על המערער הוטלו 30,000 ש"ח הוצאות לטובת המשיב

ניתן ביום: 19.5.19

ב"כ המערער: עו"ד יואב ציוני

ב"כ המשיב: עו"ד שירה ויזל-גלצור ועו"ד גלית פואה, פרק' ת"א (אזרחי)



10.5 (!) שנות מאסר לגנות שעקצה

ביום 27.6.19 גזר כב' הש' ארז יקואל מבימ"ש המחוזי מרכז עונש חמור ביותר- 10.5 שנות מאסר על הגנת מיכל קליימן-זעירא. קליימן-זעירא הורשעה בכתב אישום חמור ביותר שבו 14 אישומים נפרדים. הכרעת הדין השתרעה על פני 142 עמודים, ובה הרשיע ביהמ"ש את קליימן-זעירא במרבית האישומים וזיכה אותה מחמת הספק מעבירה של מצג כוזב כלפי חברת הטובה, מעבירות קשירת קשר עם נאשמים אחרים במטרה לסחוט את עו"ד יהודה זינגר, מעבירת מרמה שיוחסה לה בשני אישומים ומעבירת ניסיון לקבל דבר במרמה באישום אחר. קליימן-זעירא הורשעה בין השאר במעשי מרמה וזיוף שכללו נטילת הלוואות של 6.3 מיליון שקל משלושה בנקים באמצעות מצגים כוזבים, ושימוש במסמכים מזויפים שלפיהם היא בעלת הכנסות מנכסים שונים שבבעלותה. אישום נוסף שבו הורשעה מתייחס לכך שמנהל סניף הבנק שבו היתה לקוחה העביר לה 3.5 מיליון שקל בעקבות מצגי שווא ומסמך מזויף. בגזר הדין קבע ביהמ"ש, כי ההרשעה של קליימן-זעירא משקפת חומרה יתרה מכל זווית אפשרית – לרבות ביחס לסכומי הכסף, מידת הפגיעה, השיטתיות, התחכום, עזות המצח וההיקף החוזר של מצגי השווא והשימוש במסמכים מזויפים. בנוסף גם נפסק לכל אחד מהמתלוננים פיצוי של כ-250 אלף ₪.

4,300 ביקורות לבחינת יישום חוק המזומן

על פי הודעת רשות המסים, במהלך ארבעת החודשים האחרונים נערכו כ-4,300 ביקורות לאכיפת החוק לצמצום השימוש במזומן. וממצאי הביקורות עולה, כי חלק ניכר מהציבור הטמיע את ההגבלות הכלולות בחוק. מתוך 612 ההפרות שנמצאו בביקורות, רק 123 הן הפרות של הוראות שימוש בכסף מזומן. ב-147 מקרים נמצאה הפרה של הוראת תיעוד אמצעי התשלום/תקבול, ו-342 הפרות היו של הוראות שימוש בציקים (כגון: איסור שימוש בציקים פתוחים או הסבת צ'קים ללא ציון שם ומספר זהות של המסב בגב הציק). עוד עולה מהנתונים כי ההפרה הגבוהה ביותר של הוראות שימוש בכסף מזומן היא בגובה 174,000 ₪, של הוראת תיעוד אמצעי התשלום/תקבול היא 1,420,000 ₪ ושל הוראות שימוש בציקים היא 170,000 ₪. יוזכר, כי עפ"י החוק, בתשעת החודשים הראשונים להפעלתו, לא יוטלו עיצומים כספיים על מפרי החוק אלא תימסר התראה בכתב (ובלבד שלא מדובר בהפרה חוזרת), כך שהביקורות מסייעות להטמעת החוק והוראותיו בקרב הציבור.

תיק חקירה ייחודי של יחידת הלום

ביום 3.6.19 השתתפו נציגי יחידת הלום, של רשות המסים בכנס בינלאומי של משרד הבריאות, שנערך בפעם הראשונה בישראל. בכנס נכחו כ-80 נציגים מרשויות מודיעין ואכיפה שונות, בתחום הבריאות והתרופות, מ-25 מדינות אירופה. אנשי יחידת הלום, הציגו בכנס תיק חקירה ייחודי ותקדימי בתחום הסחר בסטרואידים, שהתנהל ביחידה בשיתוף משרד הבריאות וה-DEA האמריקאי. כפי שהציגו נציגי רשות המסים- התיק התפתח בחוליית המודיעין ביהלום וכלל שיתוף פעולה נרחב עם רשויות מודיעיניות בתוך רשות המסים - יחידת יעדים, חקירות מכס ומע"מ ירושלים, יחידת הכלבנים של המכס, מכס מרכז ומודיעין מכס נתב"ג וכן יחידות מודיעין ואכיפה מחוץ לרשות. תיק החקירה הייחודי הוצג תוך מתן דגש על החשיבות בפעילות כלכלית משולבת החל משלב איסוף המודיעין בתוך רשות המסים ובין רשויות האכיפה השונות במלחמה אל מול הפשע המאורגן. הכנס התמקד בשיתוף המידע בין המדינות בתחומי איסוף מודיעין ואכיפה, בתחום הבריאות, ובקיום קבוצות עבודה וחשיבה בתחום. תיק החקירה, שהוצג נמצא כיום בבחינה לקראת הגשת כתבי אישום בישראל ובארה"ב בשיתוף פעולה עם ה-DEA וכן לקראת חילוט רכוש אסור בסכום של כ-10 מיליון ש"ח בגין עבירות מסים, מכס והלבנת הון.

חשד נגד עו"ד ולקוחותיו – מרמה במקרקעין

ביום 23.6.19 בבימ"ש השלום בת"א, כב' הש' אפרת בוסני, נעתרה לבקשת פקיד שומה חקירות מרכז והורתה על שחרורם בתנאים מגבילים של עו"ד עיראקי איסלאם, ושל איברהים טיבי ומסארוה מוסבאח. על פי המתואר בבקשת המעצר, איברהים טיבי ומסארוה מוסבאח, ביצעו עסקת מקרקעין ביישוב טייבה בסיועו של עו"ד איסלאם. ממידע שהתקבל במשרד פקיד שומה חקירות מרכז, עלה חשד לפיו מוסאבאח רכשה מקרקעין בטייבה ובסמוך למועד הרכישה מכרה את המקרקעין לאיברהים טיבי, כאשר עסקת המכר לכאורה, דווחה בסכום מופחת של 180,000 ₪. בנוסף, בבקשת המעצר נכתב, כי במהלך חיפושים בביתה של מוכרת המקרקעין ובמשרדו של עו"ד, נתפסו מסמכים המחזקים את החשדות כנגד החשודים וכן הסכמים אשר לא דווחו למיסוי מקרקעין. מממצאי החקירות עולה עד כה, שהסכם המכר אשר נמסר למיסוי מקרקעין, אינו מבטא את העסקה שבוצעה בפועל, הן לעניין הצדדים והן לעניין התמורה.

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.