

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

גיליון 764 יום ה' 9 בנובמבר 2023

## השבוע בגיליון

מתווה פיצוי לעסקים – מלחמת חרבות ברזל //

## עדכונים מהשטח

"חשבונית ישראל" – פתרון זול שעלותו גבוהה //

## מאמר

## פסיקה

מ"ה – חלוקת דיבידנד בסמוך למכירת מניות אינה חלק מהתמורה //  
מע"מ – ביהמ"ש: טרקליני האירוח בנתב"ג חייבים במע"מ מלא //  
אזרחי – ביהמ"ש העליון מרחיב אחריות רו"ח לשירותים נוספים //

רשות המסים למען הקהילה במלחמה // לשכת עו"ד למען הקהילה במלחמה //  
לשכת רו"ח למען הקהילה במלחמה // יועצי המס למען הקהילה במלחמה //

## מחוץ לחוק

## עדכונים מהשטח

### מתווה פיצוי לעסקים - חרבות ברזל

5. **עסקים בעלי מחזור (ללא מע"מ) שבין 300,000 ₪ ל-400 מיליון ₪** בשנה יהיו זכאים לשני מענקים. למענק שמבוסס על החזר תשומות של בין 7% ל-22% בהתאם לשיעור הפגיעה במחזור העסקים וממענק של 75% מהוצאות השכר ביחס לגובה הפגיעה.

שיעור פגיעה חד חודשי:

| שיעור הפגיעה | מענק (רכיב תשומות) |
|--------------|--------------------|
| 25%-40%      | 7%                 |
| 40%-60%      | 11%                |
| 60%-80%      | 15%                |
| 80%-100%     | 22%                |

שיעור פגיעה דו חודשי:

| שיעור הפגיעה | מענק (רכיב תשומות) |
|--------------|--------------------|
| 12.5%-20%    | 7%                 |
| 20%-30%      | 11%                |
| 30%-40%      | 15%                |
| 40%-50%      | 22%                |

◆ כמו כן כולל החוק התייחסות למענק (רכיב שכר), הקלות למתווה חל"ת ועוד...  
מפאת קוצר היריעה, ניתן לקרוא חומר נוסף בקישורית זו (נוסח החוק הוא המחייב)

◆ ביום 9.11.23 אושר חוק התוכנית לסיוע כלכלי (הוראת שעה - חרבות ברזל), התשפ"ד - 2023.

1. על המגיש לעמוד בתנאים שונים המפורטים בחוק, הגשת בקשה מקוונת עד 90 ימים ממועד פתיחת המערכת, הגשת דוחות תקופתיים למע"מ לחודשים ספט-אוק' 2023 וניהול פנקסים כדין.  
2. המתווה כולל את כל חלקי הארץ, לגבי **הישובים בעוטף עזה** (עד 7 ק"מ) **ובגבול הצפון** (עד 9 ק"מ) - להם יש **תביעה למענק סיוע ספציפי** לפיה יוכלו להוכיח נזק ישיר לעסק ותביעת הנזק תתבצע בהתאם למסלול האדום.  
3. **עסקים חדשים** שהחלו פעילות לאחר ה-2 בספט' 2022 זכאותם תיבחן לפי ממוצע חודשי של מחזור עסקאות על פני תקופת הפעילות של העסק עד 31.8.23, עסקים שמדווחים על בסיס מזומן יוכלו לקבל פיצוי על סך דיווחים לחודשים נוב'-דצמ' 2023.

4. **עסקים בעלי מחזור שבין 12,000 ₪ ל-300,000 ₪** בשנה שספגו ירידה במחזור של מעל ל-25% לדיווח חד-חודשי או 12.5% לדיווח דו חודשי בחודשים אוק' או נוב' 2023 (או שניהם), נקבע מענק קבוע בהתאם לירידה במחזור ההכנסות ללא התייחסות לתשומות כמפורט להלן:

| ירידה באחוזים במחזור העסק |             |             |             |         | תקרת מחזור שנתי |
|---------------------------|-------------|-------------|-------------|---------|-----------------|
| 80%+                      | -80%<br>60% | -60%<br>40% | -40%<br>25% |         |                 |
| 1,750                     | 1,750       | 1,750       | 1,750       | 50,000  |                 |
| 3,150                     | 3,150       | 3,150       | 3,150       | 90,000  |                 |
| 4,200                     | 4,200       | 4,200       | 4,200       | 107,000 |                 |
| 9,375                     | 7,500       | 4,688       | 3,125       | 200,000 |                 |
| 12,000                    | 9,600       | 6,000       | 4,000       | 250,000 |                 |
| 14,025                    | 11,220      | 7,031       | 4,675       | 300,000 |                 |



## ”חשבונית ישראל” – פתרון זול שעלותו גבוהה

מיכאל כשכאש, עו”ד  
גולדמן ושות’ – משרד עורכי דין

הפטור שניתן לאותו נישום-עוסק מניכוי מס במקור והעמדתו בשיעור המקסימלי על-פי התקנות (20% או 30% מסכום כל תקבוליו).

אולם, בשונה ממנגנוני ההגנה הקיימים, הרבותא בתוכנית הנ”ל טמון בפורטנציאל של התוכנית למנוע את הוצאת החשבונית הפיקטיבית וממילא את ניכוי מס התשומות הכלול בה והכללתה כהוצאה בדוחות הלקוח – הווה אומר, ”סיכול” המעשה האסור טרם נולד.

◆ כדי שתוכנית זו תהיה אופרטיבית נתן המחוקק בידי מנהל רשות המסים, את הסמכות להחליט שלא ליתן לעוסק מספר הקצאה לחשבונית, אם היה לו יסוד סביר לחשש שלפיו חשבונית המס שלגביה הוגשה הבקשה תוצא שלא כדין. במקרה של דחיית הפניה, יישלח המנהל החלטה מקדמית לפונה, בה ייפרט את העילה להחלטתו הדוחה את בקשתו להקצאת מספר לחשבונית, וכן את הדרך שבה יכול העוסק לתקוף את ההחלטה – הכל בהתאם למנגנון ”השימוע” הקבוע בהוראות סעיף 47(א2)(3) לחוק מע”מ.

◆ כאן המקום לציין שעל-פי סעיף 47(ג) לחוק, במהלך תקופת המעבר קרי בימים 31.12.2024-31.03.2024, ייעתר המנהל לכל פניה של עוסק להפיק מספר הקצאה לחשבונית, גם אם קיים יסוד סביר לחשש שהחשבונית תוצא בניגוד לדין. אולם, אין פירושו של מתן מספר הקצאה באופן אוטומטי בתקופת הפיילוט כדי להכשיר מלכתחילה חשבונית מס שהוצאה שלא כדין. הדעת נותנת שאם בעתיד יתברר שחשבונית מס שנתן לה המנהל מספר הקצאה באופן אוטומטי במהלך תקופת הפיילוט, היא חשבונית פיקטיבית, או אז יוכל המנהל להפעיל את כל הסמכויות שנתן לו המחוקק בעניין הוצאה וקיצוץ של חשבוניות מס כוזבות, ובכלל זה קביעת שומות לפי מיטב השפיטה, הטלת כפל מס, קנסות מנהליים, פסילת פנקסים ואף הליך פלילי.

◆ לאחר תום תקופת מעבר בת שנה עד שנתיים ובאישור שר האוצר וועדת הכספים של הכנסת, מנהל רשות המסים יהיה רשאי, בהתאם לשיקולים המפורטים בחוק, לסרב לבקשה להקצאת מספר ייעודי לחשבונית, בטרם הוצאת החשבונית ושליחתה ללקוח, ובכך למנוע ממקבל החשבונית את ניכוי מס התשומות הכלול בחשבונית שלא ניתן לה מספר הקצאה.

כנרמז לעיל, פרויקט ”חשבונית ישראל” הוא פרויקט שאפתני, יקר ומסורבל, שחסמיו הבירוקרטיים עלולים להכביד על ציבור העוסקים ועל מיציהם. לא ניתן שלא לתמוה מדוע ממשלות ישראל לדורותיהן מבכרות פעם אחר פעם בפתרון קוסמטי ושטחי לבעיה כה עמוקה שמטרידה את שלטונות המס מזה עשרות שנים. אם חפצה רשות המסים בחיסול תופעת השימוש בחשבוניות הפיקטיביות, טוב היתה עושה אילו היתה רותמת את המחוקק לביטול מע”מ בין עוסקים, שהרי זה ממילא מנוכה. לא ניתן שלא לתמוה נוכח היקף הפגיעה של תופעת החשבוניות הפיקטיביות בקופה הציבורית, כיצד זה רשות המסים והמחוקק בוחרים פעם אחר פעם בפתרון הזול שעולה לציבור בכלל ולציבור העוסקים בפרט, ביוקר.

◆ [למאמר המורחב לחץ כאן](#) ◆

◆ ביום 31.05.2023 אישרה כנסת ישראל את הפרויקט השאפתני ”חשבונית ישראל”. פרויקט זה שעוגן במסגרת [חוק ההתייעלות הכלכלית \(תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנות התקציב 2023 ו-2024\), התשפ”ג-2023](#), נועד לצמצם את תופעת השימוש בחשבוניות מס פיקטיביות. במסגרת התוכנית תפעיל רשות המסים מערך בקרה דיגיטלי על עסקאות בין עוסקים בזמן אמת, באמצעות הקצאת מספרי אישור לחשבוניות מס במועד הוצאתן.

◆ ”חשבונית ישראל” היא אחת התוכניות המרכזיות והשאפתניות שקידמה רשות המסים בשנים האחרונות למאבק בהון השחור בכלל, ובתופעת השימוש בחשבוניות פיקטיביות בפרט (ר’ גם [ה”ב מע”מ 1/23](#)).

◆ על כן על-פי התוכנית שאושרה, החל מיום 1.1.2024 (\*[נוכח מלחמת ”חרבות ברזל” נדחה מועד התחולה ליום 31.03.2024](#)) רשות המסים תקצה באופן מקוון מספר ייחודי לחשבוניות מס שערכן עולה על 25,000 ₪, במתווה יורד על פני חמש שנים, כך שביום 1.1.2028 סכום החשבונית שטעונה מספר הקצאה יעמוד על 5,000 שקלים בלבד. מראשית יישום התוכנית תחול חובה לקבל מספר הקצאה מרשות המסים לחשבוניות בסכומים שנקבעו, וחשבונית מס ללא אישור הקצאה, לא תותר בניכוי מס התשומות.

◆ קבלת מספר ההקצאה תעשה באמצעות פניה מקוונת של מפיק החשבונית לשרות הייעודי שהוקם ברשות המסים לצורך כך, בין אם באמצעות ממשק ייעודי שיוטמע בתוכנות מורשות לניהול חשבוניות ובין אם באזור האישי של אותו עוסק. נקבע שלעוסקים שמשתמשים בפנקסי חשבוניות ידניים, תינתן אפשרות לקבל מספר הקצאה ביישום ייעודי של רשות המסים שיהיה אף מותאם למכשיר הטלפון הנייד, על ידי הקלדת פרטי החשבונית. כאמור, השנה הראשונה לתחולת החוק תהיה בדרך של פיילוט, כאשר במהלכו כל חשבונית ללא יוצא מן הכלל תקבל מספר הקצאה, למעט שגיאות טכניות.

◆ החובה של עוסק לפנות בבקשה למספר הקצאה תחול בהתקיים ארבעה תנאים מצטברים:

1. סכום החשבונית [לפני מע”מ](#) - [בשנת 2024](#) הסכום לפני מע”מ גבוה מ- 25,000 ש”ח (בשלב הפיילוט);
2. החשבונית כוללת [רכיב מע”מ שאינו בשיעור אפס](#) – למשל, אין צורך במספר הקצאה כאשר החשבונית היא על מכירת פירות וירקות שלא עברו פעולה של עיבוד.
3. הלקוח הוא [”עוסק מורשה”](#) [כהגדרתו בחוק מע”מ](#).
4. הלקוח [דרש מספר הקצאה](#).

◆ דומה אפוא שהתוכנית הנ”ל נועדה לעבות את חומת ההגנה של רשות המסים מפני הפצה וקיצוץ של חשבוניות מס פיקטיביות, וזו עתידה להצטרף למספר מנגנונים ודרכי פעולה שבהם נוקטת הרשות למעלה מעשור לשם ניטור עוסקים שקיים לגביהם חשש שעיסוקם הוא בהפצה ו/או בקיצוץ של חשבוניות פיקטיביות, ולאחר מכן ”סיכולם”. ”סיכול” יכול להיות בין אם בדרך של מחיקת רישומו של העוסק ממרשם העוסקים המתנהל במע”מ ובין אם בדרך של ביטול



## חלוקת דיבידנד בסמוך למכירת מניות אינה חלק מהתמורה

ע"מ 11758-01-21 טולדנו ואח' נ' פ"ש ת"א 1

קרן שירה אלנקרי, רו"ח, מתמחה

עוד לטענת המשיב, יש לדחות את טענת המערער לאכיפה בבררנית, בין היתר מאחר שסכום הדיבידנד שחולק ליחידים היה זניח יחסית לסכום שהתקבל אצל המערער, ובנוסף יתר בעלי המניות נישומים בפני פקידי שומה אחרים ולרשות המיסים מגבלת כ"א שמונעת עריכת ביקורת בכל התיקים.

**בית משפט מחוזי תל אביב-כב' השופטת י' סרוסי:**

◆ ביהמ"ש קבע, כי מבחינת הסיווג המשפטי-עובדתי של הכספים שחולקו הוא אכן דיבידנד. לעמדתו יש די ראיות לדבר. נעמה נאות חילקה דיבידנד על סמך רווחים שנצברו בתקופת החזקת המערער בחברה. החלוקה נעשתה בהתאם לדין, הדיבידנד לא שולם מהכיס של יאליט והוא חולק לכל בעלי המניות. בנוגע לערבות של יאליט לחלוקת הדיבידנד הרי שמדובר במתן ערבות בעלים לאשראי שניתן לנעמה נאות, גם אם הוא שימש לחלוקת דיבידנד. מדובר בכספים שיצאו מנעמה נאות והיא צריכה להשיבם.

◆ לעניין המלאכותיות, ביהמ"ש קבע, כי במקרה דנן מדובר בתכנון מס חיובי, בעסקה בין צדדים לא קשורים אשר זכותם לבחור דרך חישוב כזאת אשר מתיישבת עם הוראת סעיף 94 לפקודה. אשר מתיר מיסוי רווחים ראויים לחלוקה במסגרת מכירת מניות, בשיעור מס של דיבידנד, גם אם הם לא חולקו בפועל. מה שיוצר "פיקציה" מיסויית כאילו הנישום חילק דיבידנד, וזאת להבטחת אדישות מיסויית ולכן לנישום הזכות לממש את הרווחים שנצברו בחברה בשיעור מס מוטב.

◆ כאשר הדיבידנד שמחולק משקף את הרווחים הראויים לחלוקה אין בכך כל פסול. לעומת זאת, כאשר הדיבידנד מחולק ביתר על מנת לכסות על שווי המניות ולהפחית מן המס, מדובר בעסקה מלאכותית. בעניינו קבע ביהמ"ש- כי לא מדובר בעסקה מלאכותית.

◆ ביהמ"ש הציע, כי ביחס למקרים עתידיים, מבלי לקבוע מסמרות, ניתן לשקול להגביל את סכומו של דיבידנד שמחולק עובר למכירת מניות לסכום שתואם את חישוב הרווחים הראויים לחלוקה שלפי סעיף 94 לפקודה, על מנת להגשים את התכלית של "האדישות המיסויית" שבבסיס הסעיף. לפי זה, אם חלק מן הדיבידנד שחולק עולה על חישוב הר"ל שבסעיף 94, ראוי שאותו חלק ימוסה כרווח הון.

◆ באשר לטענת האכיפה הבררנית נקבע כי המשיב לא נהג בצורה שוויונית כלפי כלל הנישומים בעסקה.

◆ ביהמ"ש קבע, כי ביחס למועד החיוב במס המשיב קבע בשומתו כי יום חתימת ההסכם הוא המועד הרלוונטי לחיוב המערער במס, והמערער לא ערער על כך ולכן העניין לא נדון.

**תוצאה:**

◆ הערער בסוגייה המרכזית התקבל, הוטלו הוצאות בסך 90,000 ₪ (!) על המשיב.

ניתן ביום 7.9.23

ב"כ המערערים: עו"ד יוסי דולן

ב"כ המשיב: עו"ד ניר וילנר פמ"א (אזרחי)

◆ **הסוגיות בערעור דנן הינן:** כיצד יש לסווג ולמסות דיבידנד שחולק למערער במסגרת עסקת מכירת מניות: האם כחלק מהתמורה עבור המניות או שמא כדיבידנד שחולק ממפעל מועדף, ולפי איזה שער יש להמיר את הכספים שקיבל המערער בדולרים.

◆ **רקע:** המערער הקים בשנת 2006, את חברת נעמה נאות החזקות בע"מ (להלן: "נעמה נאות"), אשר החזיקה חברה נוספת שבבעלותה מפעל לייצור נעליים תחת המותג המוכר "טבע נאות". המפעל זכאי להטבות כמפעל מועדף לפי החוק לעידוד השקעות הון. המערער החזיק בכ-38.46% ממניות נעמה נאות. יתר המניות הוחזקו על ידי: קרן הון זרה (ב-38.46%), קיבוץ נאות מרדכי (כ-17%), ושני בעלי מניות יחידים נפרדים (כ-6% בצוותא).

◆ לאור סכסוכים ושיקולים שונים החליטו כל בעלי המניות למכור את מניות נעמה נאות לחברת יאליט פוטוור בע"מ (להלן: "יאליט"). ב-19.3.2014 חתם המערער על הסכם למכירת מניותיו בנעמה נאות ליאליט, ויתר בעלי המניות בסמוך למועד זה. תמורת המכירה של כלל מניות נעמה נאות נקבעה לסך 65-70 מיליון דולר ארה"ב, כאשר מסכום זה מופחת "דיבידנד מיוחד" בסך של 25 מיליון דולר ארה"ב.

◆ ב-11.3.2014 אישרו רו"ח החברה הנמכרת חלוקת דיבידנד ללא חשיפה בסך של כ-89 מיליון ₪. עוד הוחלט לאשר קבלת אשראי לזמן קצר לנעמה נאות בסך של כ-100 מיליון ש"ח מהבנקים, בערבות יאליט. ביום 25.3.2014 חולק הדיבידנד לכלל בעלי מניות נעמה נאות. החלוקה מומנה מעודפי נעמה נאות ומהאשראי הבנקאי שניתן לה. לאחר החלוקה העביר המערער את מניותיו ליאליט. המערער דיווח למשיב כי הוא מכר את מניותיו ביום 25.3.2014 בתמורה ל-10,806,692 דולר ארה"ב בשער המרה של 3.4, בנוסף דיווח המערער על הכנסה מדיבידנד ממפעל מועדף החייב בשיעור מס של 20%. המשיב לא קיבל את הדיווח של המערער והוציא לו שומה בגין העסקה.

◆ **לטענת המערער,** הדיבידנד אינו חלק מהתמורה ששולמה בגין המניות. גם אם מדובר בתכנון מס, הרי שמדובר בתכנון מס חיובי או ניטרלי, זכותם של בעלי המניות להנות משיעור מס מועדף בגין הרווחים שנצברו לזכותם בחברה. טענות נוספות שהועלו: המשיב נקט באכיפה בבררנית מאחר ולבעלי המניות היחידים נוכה מס בגין דיבידנד בשיעור של 20%, ושער החליפין שהשתמש בו המערער הינו שער ההמרה שבו לטענתו קנה הבנק את מטבע הדולר האמריקאי באותה עת.

◆ **לטענת המשיב,** הדיבידנד המיוחד שחולק מהווה חלק מתמורת מכירת המניות, כך שעל המערער לשלם בגינו מס רווחי הון, חלף מס על דיבידנד ממפעל מועדף. המשיב מתבסס על שתי טענות חלופיות בקשר לכך: הראשונה היא לסיווג שונה, הדיבידנד שחולק הוא אינו דיבידנד אלא תמורה ששילמה יאליט עבור המניות; טענה חלופית היא כי אף אם יימצא כי חולק דיבידנד, מדובר בעסקה מלאכותית, שנועדה להפחית מס באופן שאינו נאות.



◆ השאלה שנדונה בערעור הינה האם הפעלת טרקליני האירוח בנתב"ג היא עסקה שהמס עליה הוא בשיעור אפס לפי סעיף 30(א) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "החוק"). ובנוסף דן ביהמ"ש בשאלה האם המערערת היתה רשאית לנכות מס תשומות בגין שכירת רכבים פרטיים ששימשו בעסקיה.

◆ רקע, המערערת הינה שותפות מוגבלת העוסקת בניהול ובהפעלה של טרקליני אירוח לנוסעים בנמל התעופה בן גוריון (להלן: "נתב"ג"). שירותי האירוח בטרקלינים כוללים, בין היתר, העמדה לרשות המתארחים של מזנון, משקאות, מתחמי ישיבה, חומרי קריאה וכיו"ב. המערערת מספקת את שירותי האירוח בטרקלינים בעיקר לנוסעים היוצאים מישראל אשר רכשו כרטיסי טיסה למחלקות היוקרה של חברות תעופה שונות; או שהם חברי מועדוני לקוחות או מחזיקי כרטיסי אשראי מסוימים; או שהם שילמו למערערת ישירות עבור השירותים.

המערערת דיווחה למשיב על הכנסותיה ממתן שירותי האירוח. על הכנסותיה מחברות תעופה המחזיקות סניף בישראל, ממועדוני לקוחות ישראליים, מחברות כרטיסי אשראי ומנוסעים מזדמנים ישראליים – דיווחה כהכנסות החייבות במס בשיעור מלא;

ועל הכנסותיה מחברות תעופה זרות וממועדוני לקוחות זרים – דיווחה כהכנסות החייבות במס בשיעור אפס.

◆ בנוסף המערערת ניכתה מס תשומות בגין שכירתם בעסקאות הֶחָפֶר (ליסינג) של רכבים פרטיים, כמשמעות המונח "רכב פרטי" בתקנה 1 לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 (להלן: "התקנות").

◆ לעמדת המשיב, מתן שירותי אירוח בטרקליני האירוח בנתב"ג, לרבות לנוסעי חברות תעופה זרות וחברי מועדוני לקוחות זרים, מהווה עסקה החייבת במס בשיעור מלא. המשיב הוציא למערערת שומת מס עסקאות בה הוא חייב את המערערת בתשלום מס עסקאות על מלוא הכנסותיה.

בנוסף, המשיב דחה את ניכוי התשומות בגין שכירת הרכבים לפי תקנה 14 לתקנות והוא הוציא למערערת שומת מס תשומות בהתאם. המערערת ערערה על שני הנושאים כאמור.

#### בימ"ש מחוזי ת"א- כב' הש' ירדנה סרוסי:

◆ לענין סעיף 30(א)(6) לחוק, בחן ביהמ"ש את השאלה כיצד יש לפרש את המילים "בקשר לכניסתו לישראל או ליציאתו מישראל", ובפרט את המלה "בקשר" – האם די בקשר רופף לפעולת הכניסה והיציאה או שמא יש צורך בקשר מהותי ואינטגרלי? כלומר, האם יש להעניק למלה "בקשר" פרשנות מרחיבה או מצמצמת?

ביהמ"ש קבע, כי לטעמו יש לפרש את המילה "בקשר" בפרשנות מצמצמת, הדורשת קשר ישיר ואינטגרלי עם פעולת הכניסה והיציאה, ולא די כי השירות ניתן במסגרת הכניסה או היציאה מישראל.

◆ קביעתו של ביהמ"ש נשענה על מספר נימוקים: **ראשית**, נראה כי זהו הגיונם הפשוט של הדברים. **שנית**, נראה כי זו הייתה כוונת המחוקק בתיקונו את החוק (בימ"ש הביא ציטוטים מועדת הכספים שתומכות לעמדתו בפרשנות זו).

**שלישית**, על נישום הטוען להקלה או לפטור ממס לשכנע את ביהמ"ש כי הוא נמצא בבירור בתחום תנאי ההקלה או הפטור, בהתאם ללשונם ולתכליתם, ובענייננו לא שוכנע ביהמ"ש כך.

◆ לענין החלופה של סעי' 30(א)(10) לחוק – קבע ביהמ"ש, כי מהסעיף עולה ברורות שהוא עוסק אך ורק במכירת כרטיס הטיסה עצמו – עובדה שאינה מתקיימת בעניינה של המערערת, גם אם שירותי האירוח לעיתים כלולים במחיר הכרטיס.

◆ לענין הטענה לפי סעי' 30(א)(2) לחוק – דן ביהמ"ש בטענה המערער לפיה מדובר במכירת נכס בלתי מוחשי לתושב חוץ. ביהמ"ש קבע כי גם סעיף זה אינו רלוונטי לעניינה של המערערת, שכן שירותי האירוח בטרקלינים הם בגדר שירותים, והם אינם בגדר מכר נכס בלתי מוחשי.

◆ לענין ניכוי מס תשומות בגין השימוש ברכבים – ביהמ"ש לא קיבל את טענת המערער לפיה הרכבים הפרטיים ששכרה שימשו אך ורק לצרכי העסק ומשום כך יש להתיר לה לנכות את התשומות בגין שכירתם. ביהמ"ש קבע, כי קבלת עמדת המערערת משמעה למעשה ריקון מתוכן של תקנה 14 לתקנות מע"מ תוך החלה של בחינה עובדתית על כל מקרה ומקרה – האם הרכבים שימשו אך ורק לצרכי העסק. דבר שביהמ"ש לא הסכים עמו.

◆ יצוין, כי במסגרת פסק הדין נדונו טענות נוספות שהועלו על ידי המערערת הכוללות פגמים בהליכי השומה וכן טענה לגבי אי איזכור של רולינג על ידי המשיב, שעליו הסתמכה המערערת, אך שבוטל בדיעבד. טענות אלה נדונו על ידי ביהמ"ש ונדחו בקובעו, כי אף אם יניח ביהמ"ש כי היו פגמים מסוימים במסגרת ההחלטה בהשגה, הם נרפאו במסגרת הליך זה.

#### תוצאה:

##### ◆ הערעור נדחה.

המערערת חוייבה בהוצאות בסך של 90,000 ₪ (!).

ניתן ביום 10.10.23

ב"כ מערערת: עו"ד מרב ברוך, ליאת נויבירט, דקל צינו  
 ב"כ משיב: עו"ד שירה קידרון-גוטליב, פמת"א (אזרחי)



## ביהמ"ש העליון מרחיב אחריות רו"ח לשירותים נוספים ע"א 7406/22 בנימין דרדור נ' שלמה לוי קרן שירה אלנקרי, רו"ח, מתמחה

להזכיר את המל"ל. המערער נסמך גם על התנהלותו של המשיב לאחר התאונה מול המל"ל, ונטען כי ניתן להסיק מפעולותיו כי ראה עצמו כאחראי למצב שנוצר.

♦ **לעמדת המשיב**, נטען, בין היתר, כי המערער לא דיווח על מעמדו כעצמאי עובר לתאונה במשך כ-5 שנים, גם לא בשנת 2012 אז חדל מלעבוד כשכיר. המשיב הדגיש כי ניהל את ענייני המערער תקופה קצרה וכי בנסיבות הייחודיות של המקרה, כשהמערער עבד שנים כעצמאי ופעל בעצמו מול הרשויות, אין לקבוע כי התרשל. בנוסף המליץ למערער להשיג על החלטת המל"ל בעניינו, כך שטרם מיצה האחרון את ההליכים בפני המוסד, לדבריו דין התביעה להידחות גם מחמת התיישנותה.

♦ **ביהמ"ש העליון, בפסק דינו של כב' הש' עמית קבע**, כי המשיב התרשל במילוי תפקידו כרו"ח כלפי המערער מהסיבות הבאות:

♦ **ביהמ"ש קבע**, כי הימנעותו של המשיב מלברר את נושא הטיפול במל"ל חורגת מסטנדרט ההתנהגות הראוי והמצופה רו"ח, ומהווה הפרה של חובותיו כלפי המערער. על פי הפרקטיקה המקובלת, בהתקשרות של לקוח עצמאי עם רו"ח, האחרון לוקח על עצמו על פי רוב את הטיפול מול הרשויות הרלוונטיות – מע"מ, מס הכנסה ובטל"א. גם אם נושא הביטוח הלאומי לא עלה מפורשות בפגישתם הראשונית של המערער והמשיב, היה על המשיב להעלות את הסוגיה ולברר את סטטוס הטיפול בנושא, ולכל הפחות לוודא כי המערער מודע לחובותיו. עוד הוסיף ביהמ"ש, כי הלקוח הוא "בבחינת מי שאינו יודע לשאול", וכאשר הוא פונה לרו"ח על מנת שהלה יטפל בעסקו, על הרו"ח לטפל בעסק מול הרשויות, להבהיר ללקוח כיצד עליו להתנהל מולן. רו"ח אינו ערב לתוצאה, אך מחובתו לנקוט באמצעי זהירות סבירים על מנת למנוע טעויות. בנוסף, עדכון המשיב ע"י אשת המשיב בהתפתחויות מול המל"ל בעודו בחופשה, מילוי הטפסים באמצעות עובדת משרד המשיב, הצגתו כרו"ח של המערער במכתב לביטוח לאומי עשויים לעורר רושם אחר ביחס למערכת היחסים המקצועית שבין המשיב למערער וההתחייבויות המשיב לקח על עצמו, לגבות מס – וכלפי בית המשפט, להציג את העובדות לאשורן.

♦ לעניין טענת ההתיישנות, קבע ביהמ"ש, כי התביעה התגבשה רק בספטמבר 2014 עם קבלת תשובה סופית מהמל"ל והנוק התגבש ביום 14.10.2023 בעת דחיית התביעה במחלקת נפגעי עבודה ומשכך אין התיישנות.

### תוצאה:

♦ הערעור התקבל. התיק יוחזר לבימ"ש קמא לצורך חישוב הנזק. על המשיב הוטלו הוצאות בסך 15,000 ₪  
**ניתן ביום 9.8.2023**  
**ב"כ המערער: עו"ד תומר לינר, עו"ד איילת הורביץ**  
**ב"כ המשיב: עו"ד שוקי רגב**

♦ **הערת מערכת - בעקבות פסה"ד פרסמה לשכת רו"ח אגרת לחבריה לפיה לעמדתה לפס"ד זה אין השלכה רוחבית על אחריותם המקצועית של רו"ח**

♦ **האם מחובתו של רואה חשבון להגיש דיווחים לביטוח לאומי גם כשהדבר לא נקבע מפורשות מול הלקוח? האם היעדר דיווח לבטל"א מהווה התרשלות?**

♦ מדובר בערעור שהגיש המערער, לקוח של רו"ח נגד החלטת בית משפט המחוזי מיום 30.05.2022 בתיק ת"א 29804-09-20 דרדור נ' לוי (פורסם באתר נבו), שם נקבע כי רו"ח לא התרשל בתפקידו. המקרה נסב סביב שאלת רשלנות של רואה החשבון שסיפק שירותים למערער-האם התרשל כלפיו בכך שלא דיווח למל"ל על מעמדו כעצמאי ובשל כך נגרמו למערער נזקים ממוניים.

♦ **רקע:** המערער החל לעבוד כמתקין מזגנים עצמאי בחודש מאי 2013, נרשם כעוסק מורשה במע"מ ופתח תיק במס הכנסה. בחודש יוני 2013 לאור היכרות מוקדמת בין השניים המערער ביקש מהמשיב לטפל בהנהלת החשבונות של עסקו החדש. המשיב סיפק למערער שירותי הנהלת חשבונות, טיפול במע"מ ומס הכנסה והגשת דוח למ"ה לשנת 2012.

♦ ביום 25.8.2013 נחבל המערער בכל חלקי גופו בעת שעבד, למחרת פנתה אשתו למשיב בעניין מעמדו של המערער במל"ל והתברר, כי המערער אינו מסווג שם כ"עצמאי". המשיב הדריך את אשת המערער להגיע למשרדו ולחתום על מסמך "דין וחשבון רב שנתי (לפי תקנות רישום ותקנות בדבר גביית דמי ביטוח)" בתיאום עם עובדת משרדו.

♦ ביום 14.10.2013 דחה המל"ל את תביעת המערער לדמי פגיעה בגין התאונה, לדבריו במועד התאונה המערער לא היה רשום כעובד עצמאי ולא עשה את המוטל עליו כדי להירשם ככזה כנדרש בסעיף 77 (א) לחוק הביטוח הלאומי. המל"ל עמד בסירובו גם לאחר פניות נוספות ונפרדות מטעם המשיב והמערער.

♦ על רקע זה הגיש המערער תביעה נזיקית נגד המשיב בגין רשלנות מקצועית בשווי ההפרש בין התשלומים שהמערער היה צריך לקבל כנפגע עבודה לבין התשלומים שהמערער קיבל בפועל, נזקיו הוערכו, על בסיס חו"ד מומחה מטעמו, בסכום העולה על 3 מיליון שקלים.

♦ בית משפט המחוזי דחה את התביעה, וקבע כי בין הצדדים לא נחתם חוזה התקשרות בכתב, ומאחר והמשיב לא ליווה את המערער מראשית פעילותו כעצמאי והמערער פתח בעצמו את התיקים במע"מ ובמס הכנסה – אין לומר כי אי טיפול בענייני המערער בביטוח הלאומי מהווה התרשלות.

**בימ"ש העליון - כב' הש' י' עמית, כב' הש' א' שטיין, כב' הש' ח' כבוב:**

♦ **לעמדת המערער**, היה על המשיב לברר את סטטוס הדיווח למל"ל ולעדכן על חובתו החוקית לדווח על מעמדו כעצמאי. לדבריו, מסקנה זו נובעת מחובת הנאמנות של רואה חשבון כלפי לקוחו, מהחובות שהוטלו בפסיקה על ציבור רו"ח, וכמי שמחזיקים בכלים ובידע המקצועי הרלוונטיים. נטען כי הימנעותו של המשיב מלברר עם המערער אם דיווח על מעמדו כעצמאי מגיעה כדי התרשלות, בפרט כשבתחילת הדרך המערער ציין בפניו כי פתח תיק במס הכנסה ובמע"מ מבלי

**הפעם בחרנו להקדיש עמוד זה לפעילות המבורכת של חברי הלשכות השונים ואנשי רשות המסים לטובת כלל הקהילה ולסיוע במלחמה. יישר כוח לכל העוסקים במלאכה. ביחד ננצח !**

### לשכת רו"ח למען הקהילה במלחמה

לשכת רואי החשבון בראשותו של הנשיא רו"ח חן שרייבר תורמים רבות למאמץ הלאומי לסיוע לעורף ובפרט ליישובי העוטף. על הפעילות ההתנדבותית העניפה של חברי הלשכה במחוזות השונים ניתן לקרוא ולהתנדב לפעילויות השונות [בדף הפייסבוק הרשמי של לשכת רואי חשבון](#).

בנוסף, למעלה מ- 100 משרדי רואי חשבון נרתמו ומסייעים למאות אנשים מהעוטף בנושאים כגון: **ביטוח לאומי** - סיוע בהגשת בקשות למיצוי זכויות בגין פגיעות, זכויות עובדים, תביעות מילואים וכו'. **מס רכוש וקרנות פיצויים** - סיוע בהגשת בקשות בגין נזקי רכוש.

**מס הכנסה** - סיוע בהגשת בקשות בגין אובדן הכנסה עקב הלחימה ומיצוי זכויות. **בנקים וחברות ביטוח** - הקלות בהלוואות והחזרים סיוע למעסיקים ולעובדים בנושאי העסקת וזכויות עובדים ומעסיקים בזמן לחימה.

בענין חומרים מקצועיים לחברי הלשכה [ועדכוננו חרבות ברזל](#) - ניתן להתעדכן [באתר של לשכת רואי חשבון](#).

### לשכת יועצי המס למען הקהילה במלחמה

לשכת יועצי המס בראשות יועץ המס ירון גינדי תורמים רבות למאמץ הלאומי במלחמה ולסיוע לעורף ויישובי העוטף. על הפעילות ההתנדבותית העניפה של חברי הלשכה במחוזות השונים ניתן לקרוא ולהתנדב לפעילויות השונות [בדף הפייסבוק של לשכת יועצי המס](#).

בנוסף הלשכה משתתפת פעילה בחקיקת חרבות ברזל, בחקיקת הפיצויים של מבצע חרבות ברזל וממשיכה לקיים השתלמויות מקצועיות לחברי הלשכה.

### רשות המסים למען הקהילה בעת מלחמה

עובדי רשות המסים עוסקים בפעילות התנדבותית של לחיזוק הקשר עם הקהילה. בעת המלחמה, עובדי הרשות ארגנו מגוון מיזמים ותרומות לסיוע וחיזוק התושבים המפונים, ולכוחות הביטחון הפרוסים בכל המדינה. כך למשל **עובדי מכס אילת** ארגנו ארוחת בוקר למפונים המשוכנים במלון אדומית בעיר. **עובדי מע"מ חיפה** היו שותפים לרכישת טאבלטים לילדי העוטף. **עובדי מ"ה נצרת** העניקו מארזי מזון לפלוגת מילואים. **עובדי פ"ש פתח תקווה** שלחו סלי מזון מפנקים לעובדי המשרד שגויסו למילואים. **עובדי פ"ש רחובות** הכינו מארזים לחיילי צה"ל. **עובדי מע"מ אשדוד והקמר"פ** הכינו מארזים בצירוף תליוני תהילים לכוחות הביטחון. **עובדי מכס אשדוד** תרמו עשרות ספרי תהילים לחיילים. **עובדי מכס אלנבי** ארגנו למאות מפונים מהדרום ערב פיצות. **עובדי מ"ה עפולה ונס"א עפולה** תרמו מזון לחיילי צה"ל. ביחד ננצח!

### לשכת עורכי הדין למען הקהילה במלחמה

חברי לשכת עורכי הדין בראשותו של עו"ד עמית בכר תורמים רבות לקהילה בזמן המלחמה. מי מחברי הלשכה שרוצה להתנדב לפעילויות השונות יכול למצוא אותן [בדף הפייסבוק של לשכת עורכי הדין](#) ובדפי הפייסבוק והקבוצות של המחוזות השונים. פעילות כגון סיוע לחקלאים בקטיף בעוטף עזה, אריזת חבילות שי, איסוף וחלוקה של תרומות כספיות, הסעות וכיו"ב.

בנוסף, בעקבות מצב הלחימה [פתחה לשכת עוה"ד קו חירום לטובת כלל עוה"ד](#), ולטובת כל אדם הזקוק לסיוע משפטי עקב המצב. הקו יעניק מענה בהודעות וואטסאפ ובהודעות בדף הפייסבוק של הלשכה 24/7. באשר לדיונים בבתי המשפט, הלשכה מקיימת קשר רציף עם הנהלת בתי המשפט [ומעדכנת בעמוד זה](#) ברגע שיוצאת כל החלטה רשמית בנושא.

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

מס פקס מערכת ושיווק: החשמונאים 90, תל אביב-יפו  
6713307 ; טל. 03-6966733 פקס. 03-6966744