

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

גיליון 600 יום ה' 24 בנובמבר 2011

## השבוע בגיליון

תיקון 186 לפקודה – ביטול הפטור לתושבי חוץ בגין רווח הון ממכירת "מלווה מדינה קצר מועד" // בעקבות הבג"צ: עדכון סכומי הוצאות אש"ל // היערכות מסים לקראת תום שנת המס 2011 – חלק ב'

עליון – מ"ה – פסילת ספרים לעו"ד ובניית שומה לפי הצהרות הון //  
עליון – מ"ה – החזר מס שנוכה במקור "שיידך" לעובד ולא למעביד //  
שבח – ניתן לערער על "החלטת מיסוי" ולא לקיימה בשל שינוי נסיבות //  
תלמיד ישיבה "יבא" סולריים // יועץ מס חשוד בעבירות מס קשות // פרשת ריקו שירזי – בקרוב האישומים // פרשת דנקר – סנגורים או עדי תביעה? //

## עדכונים מהשטח

### תאמר פסיקה

### מחוץ לחוק

## עדכונים מהשטח

### ביטול הפטור לתושבי חוץ בגין רווח הון ממכירת "מלווה מדינה קצר מועד"

שיבצעו לאחר 16.12.2011, יהיו חייבות במס רווח הון. כמו כן לא תתאפשר חלוקה לניארית של רווח הון כלומר, עד למועד הקובע, יהיה פטור ואחרי המועד הקובע – יהיה חייב.

◆ ביטול פטור זה מצטרף לביטול הפטור מריבית בתקנות לתושבי חוץ מניירות הערך האמורים, וביטול הפטור בתקנות לתושבי חוץ על רווחי הון הנובעים בעקיפין ממלווה מדינה קצר מועד. הביטול של פטורים אלו נכנס לתוקף כבר ביום 7.7.2011.

◆ רשות המסים פרסמה הודעה בהתאם גם באנגלית (רצ"ב קישורית): [Press Release: Exemption revoked for foreign residents on capital gains from sale of "short-term state bond"](#)

◆ ביום 16.11.2011 פורסם [תיקון 186 לפקודת מס הכנסה](#). עפ"י התיקון, בוטל הפטור שבסעיף 97(ב2) לפקודת מס הכנסה (להלן- "הפקודה"), שאיפשר לתושב חוץ למכור מק"מים בפטור ממס רווח הון במידה והתקיימו התנאים, כדלקמן: רווח ההון נוצר ממכירת איגרת חוב או מלווה של מדינת ישראל או בערבותה, הרשומים למסחר בבורסה בישראל ושהמועד לפדיונם אינו עולה על 13 חודשים מלאים מיום הוצאתם ("מלווה מדינה קצר מועד") ועל עסקה עתידית שנכס הבסיס שלה הוא במישרין או בעקיפין מלווה מדינה קצר מועד.

◆ ביטול הפטור כאמור, יכנס לתוקף 30 ימים ממועד פרסומו, קרי ביום 16.12.2011 (להלן- "המועד הקבוע") עד למועד זה תושבי החוץ אשר יבצעו מכירות של המק"מים שברשותם יהנו מהפטור שבסעיף 97(ב2) לפקודה.

◆ בהתאם להודעת רשות המסים, מכירות כאמור,

### בעקבות החלטת בג"צ: עדכון סכומי הוצאות אש"ל

◆ בהתאם לתיקון תוקנו הסכומים- כדלקמן: מ- 1.3.2009 עד 31.12.2009 - עם אסמכתאות על ההוצאות: ארוחת בוקר- 11 ש"ח, צהריים- 44 , ערב- 22 בלי אסמכתאות: ארוחת בוקר- 11 ש"ח, צהריים- 33, ערב- 11 מ- 1.1.2010 עד 31.12.2010 - עם אסמכתאות על ההוצאות: ארוחת בוקר- 12 ש"ח, צהריים- 46 , ערב- 23 בלי אסמכתאות: ארוחת בוקר- 12 ש"ח, צהריים- 35, ערב- 12

◆ יש לבחון כדאיות של תיקון דוחות לשנים בהם עודכנו הסכומים (2009, 2010).

◆ ביום 20.11.2011 פורסמו ברשומות בקובץ התקנות: [קביעת מס הכנסה \(ניכוי הוצאות מסוימות\) \(הוצאות אש"ל בארץ\) \(תיקון\), התשע"ב-2011](#). (להלן- "התיקון").

התיקון האמור, התבצע בעקבות החלטת ביהמ"ש העליון במסגרת בג"צ 1878/09 בעתירה שהוגשה ע"י עו"ד ענת ארז ועמותת להב לשכת ארגוני העצמאיים והעסקים בישראל. באותו ענין קבע ביהמ"ש העליון, כי על שר האוצר מוטלת חובה להפעיל את סמכותו לקבוע, מעת לעת, סכומי מקסימום עדכניים לניכוי הוצאות אש"ל.

◆ כזכור, ביום 20.12.2010 תוקנה תקנה 2 לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסוימות), ובהתאם לא תינתן הכרה בהוצאות אש"ל בארץ כהוצאה מותרת בניכוי החל מיום 1.1.2011.



העיתון המקצועי לענייני מסים

## היערכות מסים לקראת תום שנת המס 2011 - חלק ב' ויקטור עטיה, עו"ד (רו"ח) גולדמן ושות' - משרד עורכי דין

לשנה בשיעור של 2% נוספים, כך שסה"כ שיעור המס עשוי להגיע ל 50%. לפיכך, מומלץ לבעלי הכנסות גבוהות, לפעול באמצעות חברות, יחד עם משיכת משכורת מהחברה למחיה בלבד. את יתרת העודפים שתיוותר רצוי להשאיר בחברה, עד אשר תהיה נסיגה ממספר סעיפים בהמלצות הועדה שיאפשרו משיכת כספים בשיעורי מס סבירים.

ג. לגבי המלצותינו לפעול באמצעות חברה, נחזק ונאמר שההמלצות אף מציעות לטפל בתופעה זו הקרויה "חברות ארנק" ולפיכך יתכן כי החברות שיוקמו, טרם כניסתן לתוקף של ההמלצות, יהיו מוגנות מההוראות החדשות.

ד. הועדה אף המליצה להפחית את תקרת הביטוח הלאומי ולכן, רצוי לבעלי הכנסות גבוהות אשר שכרם מגיע עד לגובה תקרת הביטוח הלאומי הנוכחית, לדחות חלק מהכנסותיהם (במידת האפשר) לשנה הבאה ובכך לשלם פחות ביטוח לאומי שמגיע עד 16% למבוטחים מסוימים.

◆ **חברות משפחתיות** - עפ"י סעיף 64 לפקודת מס הכנסה, חברה המעוניינת להיחשב כחברה משפחתית, צריכה להגיש בקשה לפקיד השומה 30 ימים לפני תחילת שנת המס, לפיכך רצוי להיפגש לאלתר עם יועצי מיסוי למיניהם על מנת לבחון אם כדאי לסווג את החברה כחברה משפחתית. על כל פנים, המועד האחרון לעשות כן הינו 30.11.2011. במידה וקיימת התלבטות אם כדאי לעשות כן, רצוי להגיש הבקשה בכל זאת שכן ניתן לחזור מהבקשה עם הגשת הדו"ח השנתי. לדעתנו, חברה שביקשה להיחשב חברה משפחתית ובהגשת הדו"ח הודיעה כי אינה מעוניינת בכך, לא תיחשב כחברה שחדלה מלהיות חברה משפחתית מאחר ולא הספיקה ליהנות מכך אפילו שנת מס אחת, האבחנה חשובה מאחר וחברה שחדלה מלהיות חברה משפחתית לא תוכל לבקש זאת שוב במשך 3 שנים מיום שחדלה.

דוגמא לחברה שמומלץ לה לשנות סטאטוס לחברה משפחתית היא חברה המדווחת על הפסדים שוטפים ומנגד משלמת לנישום המייצג משכורת חייבת במס, הסיבה לכך נעוצה בעובדה שהפסדי החברה המשפחתית ירשמו בתיקו של הנישום המייצג ויקוזזו כנגד משכורתו החייבת במס (יש לשים לב שתשלום שכר מעל חצי מיליון ₪ בשנה יוצר תכנון מס חייב בדיווח) ובכך יוכל הנישום המייצג לחסוך את המס בגין שכרו. כמובן שמדובר בתכנון מס (תשלום שכר מעל חצי מיליון ₪ בשנה הינו תכנון מס חייב בדיווח) אך לדעתנו מדובר בתכנון מס לגיטימי כל עוד מדובר בשכר סביר שהיה משולם גם אם החברה לא הייתה משפחתית.

◆ בחלק זה של המאמר נעסוק בעיקר בתכנון המס לקראת תום השנה בנוגע לשינויים שאירעו במהלך השנה החולפת, בניהם, הוראות השעה עפ"י חוק מסמ"ק, המלצות ועדת טרכנטברג שצפויות לקבל תוקף כבר בשנת המס הבאה ובתכנוני מס הקשורים בחברות משפחתיות.

◆ **חוק מסמ"ק (הגדלת ההיצע של דירות מגורים הוראת שעה) 2011 (להלן: "הוראת השעה")** - כידוע לכל, הוראת השעה ברובה פוקעת ביום 31.12.2011 למעט האמור בסעיף 5 אשר באופן חריג להוראת השעה פוקע ביום 31.12.2011. נזכיר כי הסעיף מדבר על הטבת מס החלה על מכירת קרקע פנויה בין התאריכים 15.11.2010 ועד 31.12.2011 כאשר שיעור המס על כל הרווח הריאלי בגין מכירה זו, יהיה מוגבל ל 20% לעומת חישוב המס בשיטה הליניארית אשר עשוי להגיע ל 45% (ואף יותר מכך החל מ 2012) בגין הרווח שעד שנת 2001, כמו כן ההטבה מותנית בבניית 8 יחידות דיור לפחות תוך שלוש שנים מיום מכירת הקרקע. לאור האמור, מומלץ לבעלי קרקעות פנויות, בעיקר אלה המחזיקים בקרקעות שנים רבות ולא לפני שנת 1960 (שלגביהן חלים שיעורי מס היסטוריים מופחתים), לשקול מכירתן עד סוף השנה ויפה שעה אחת קודם שכן מדובר בהטבת מס חד פעמית נדיבה ביותר.

חשוב לציין כי שר האוצר רשאי להאריך את הוראת סעיף זה עד ליום 31.12.2012. עד כה, שר האוצר טרם הודיע אם בכוונתו להאריך תוקף הסעיף ולפיכך רצוי לפעול תחת הנחה כי הסעיף לא יוארך.

◆ **המלצות ועדת טרכנטברג (להלן: "ההמלצות")** - לאחרונה פורסמו ההמלצות שכידוע, אושרו על ידי הממשלה, למרות שההמלצות טרם הוסדרו בחוק, רצוי כי נערך. להלן המלצותינו בנוגע להערכות לקראת תום השנה בהקשר של המלצות ועדת טרכנטברג:

א. עפ"י ההמלצות, שיעורי המס על הדיבידנד, ריבית ורווחי הון צפוי לעלות ב 5% משיעורן הנוכחי החל משנת 2012, לפיכך רצוי עד תום השנה למשוך כמה שניתן דיבידנדים מקופת העודפים של החברה ו/או לשלם בפועל ריביות עד תום השנה. לגבי רווחי הון, רצוי לשקול מכירת נכסים וני"ע אשר גלום בהם רווח משמעותי וזאת עד תום השנה. למעוניינים להשאיר אחזקותיהם בנכס, רצוי למכור ומיד לאחר מכן לרכוש חזרה, יתכן ובמסגרת חקיקת ההמלצות יתאפשר לבצע מכירה רעיונית עד תום השנה. חשוב לציין כי אוזכר בהמלצות שהעלייה בשיעור המס תהיה ממועד התחילה בלבד (חישוב ליניארי) אך אין לדעת אם העניין יעבור גם במסגרת החקיקה.

ב. עפ"י ההמלצות, שיעור המס השולי המקסימאלי צפוי לעלות בשנה הבאה ל 48% וזאת בנוסף להחלת מס על הכנסות מעל מיליון ₪

העיתון המקצועי לענייני מסים



## החזר מס שנוכה במקור "שייד" לעובד ולא למעביד בג"ץ 1631/08 ניצנים בע"מ ואחרים נ' רשות המיסים אמיר אבו-ראזק, משפטן

התנהלותה כלפי המעסיקים האחרים - אי עמידה על מסירת הודעה לפי סעיף 141 לפקודה. ניתן למצוא מנגנונים שימנעו החזר כפול, כגון הפקדת ערבויות מצד המעסיקים וכי מאחר שעל פי דרישת המשיבה נדרש מעובד המבקש לקבל החזר, בעקבות התקנת כללי 2006, אישור ממעסיקו, כי לא ניתנו לו הוצאות שהייה - לא ייוצר מצב של החזר כפול של המס. בהמשך לכך נטען, כי האופן בו מיישמת המשיבה את כללי 2006 מביא להתעשרותה שלא כדין שכן היא מוסיפה להחזיק בכספים שאינם בגדר מס המגיע לה.

### בית המשפט העליון בשבתו כבג"צ: כב' הש' מ. נאור, י. דנציגר, נ. הנדל:

♦ הסכמה לתשלום "משכורת נטו" אינה משליכה על החבות במס, כמו גם על הזכות להחזר המס, במישור המיסוי מול המשיבה. על מנת שתקום לחברות זכות בכספי החזר עליהן להוכיח לכל הפחות כי בכל מקרה ומקרה הן התקשרו עם עובד לו זכאות להחזר בעקבות ההכרה הרטרואקטיבית בכללי 2006 בהסכם לתשלום "משכורת נטו" וכי פרשנות ההסכם בו התקשרו עם עובדיהן בכל מקרה ומקרה מלמדת כי הזכות המהותית בכספים הינה שלהן. כאשר צדדים מתקשרים בהסכם לתשלום "משכורת נטו", זהות החב במס בגין ההכנסה כלפי המשיבה על פי דין אינה משתנה והיא נותרת חבות של העובד. חובת הדיווח על פי הוראת סעיף 141 לפקודה אינה אלא כלי עזר שנועד למנוע התחמקות ממס בגין הכנסת עבודה וכי אין לה כל נפקות לעניין החבות במס כלפי המשיבה. לגבי הטענה לאפליה, היישום של הוראה זו על ידי המשיבה, כך שביחס לקבוצת המעסיקים האחרים בוטלו שומות הניכויים המתקנות שהוצאו בעוד שביחס לחברות ודומיהן נקבע כי העובד הוא שיפנה בבקשה להחזר מס אינו יוצר הסדר מפלה ליישום כלל זה. לגבי הטענה המתייחסת לדברי מנכ"ל המשיבה במהלך הדיון בועדת הכספים של הכנסת: די בכך שהצהרות סמנכ"ל המשיבה עומדות בניגוד להוראות הפקודה ועשויות לפגוע בזכויות מהותיות המוקנות לעובדים זרים כדי לקבוע, כי אף אם אלה היו בעלות תוקף מחייב היה מקום לבטלן.

#### תוצאה:

♦ העתירה נדחתה.

ב"כ העותרים: עו"ד ע' טנא; עו"ד נ' הורנשטיין  
עו"ד א' ברזילי; עו"ד ק' צוקרמן  
ב"כ המשיבה: עוה"ד ק' עטילה; עו"ד י' ליבלין

♦ עניינן של עתירות אלה, אשר הדיון בהן אוחד ואשר ניתן בהן צו על תנאי, הוא באופן בו מיישמת רשות המיסים (להלן: "המשיבה") את סעיף 3(ב) לכללי מס הכנסה (נקודות זיכוי לתושב חוץ זכאי) (הוראת השעה), התשס"ו-2006 (להלן: "כללי 2006"). העותרות בבג"ץ 1631/08 והעותרות 2 ו-3 בבג"ץ 2962/10 הן חברות שהעסיקו עובדים זרים בין השנים 2003-2005 (להלן: "החברות"), עובדים העונים על פי טענתן להגדרת "תושב חוץ זכאי" הקבועה בכללי 2006. החברות ניכו מס במקור ממשכורות העובדים הזרים. לאחר הפרסום הכלליים פנו העותרות לבג"ץ וביקשו להגיש דוחות ניכויים מתקנים ולקבל החזר מס בגין נקודות הזיכוי בהתאם לכללי 2006. לטענת העותרות, בהסכמי העבודה שנכרתו בין החברות לבין העובדים הזרים נקבע, כי המשכורת שתשלום לאותם העובדים תהיה "משכורת נטו" ועל כן הן אלה שנשארו בנטל המס בגין הכנסת העובדים.

♦ לטענת המשיבה, הזכאות להחזר המס היא של העובד בלבד. החזר המס עשוי להביא למצב בו ישולם החזר מס כפול למעביד ולעובד. מאחר שלא נמסרה לה הודעה על התקשרות בהסכם לתשלום "משכורת נטו" בהתאם להוראת סעיף 141 לפקודה, אין החברות יכולות לבוא ולטעון כי מדובר בהסכמים לתשלום "משכורת נטו".

♦ לטענת העותרות, אי מסירת הודעה על התקשרות בהסכם לתשלום "משכורת נטו" אינה מונעת מהן לדרוש את החזר המס. האופן בו מיישמת המשיבה את כללי 2006 מפלה אותן לרעה לעומת מעסיקים אחרים אשר ניכו מס במקור במהלך שנים אלה מהעובדים הזרים אותם שהם העסיקו תוך שהם מביאים בחשבון בקביעת שיעור המס 2.25 נקודות זיכוי לעובד (להלן: "המעסיקים האחרים"). עוד נטען כי במהלך דיון שהתקיים ביום 31.10.2005 בועדת הכספים של הכנסת הצהיר סמנכ"ל המשיבה, כי החזר המס, בעקבות ההכרה הרטרואקטיבית הצפויה בנקודות הזיכוי של העובדים הזרים, יינתן למעסיקים ולא לעובדים.

♦ לטענת המשיבה, לא הוצגה כל ראיה כי ההסכמים בין החברות לבין העובדים הזרים אותם העסיקו הם הסכמים לתשלום "משכורת נטו". נקודות הזיכוי הן זכות אישית הנתונה לעובד בלבד. באשר לטענת ההפליה, ההנחה לפיה המעסיקים אשר דרשו את נקודות הזיכוי עבור העובדים הם שנהנו מהן ולא עובדיהם, לא הוכחה. באשר לדברי סמנכ"ל המשיבה, טוענת המשיבה, כי הצהרה זו אינה עולה כדי הבטחה מנהלית.

♦ בתגובת העותרות נטען, כי אין לראות בנקודות הזיכוי כזכות של העובדים. עמדת המשיבה לגבי מסירת הודעה לפי סעיף 141 לא עולה בקנה אחד עם עמדתה קודם להתקנת הכללים ועם



העיתון המקצועי לענייני מסים

## פסילת ספרי עו"ד ובניית שומה עפ"י הצהרות הון ע"א 562/08 דוד בן חיים נ' פ"ש אשקלון אינגה אייזנברג, משפטנית

כי עניינו ידון במספר רב של דיונים מקום בו ניתן למצות את ההליך במסגרת שנקבעה.

### בניהמ"ש העליון בשבתו כביהמ"ש לערעורים אזרחיים – כב' הש' מ' נאור, כב' הש' ס' ג'ורבאן, י' דנציגר:

◆ מן התשתית העובדתית שנקבעה ע"י ביהמ"ש המחוזי עולה, כי התגלו אי סדרים רבים ברישום תקבולים שונים של המערער. אשר על כן, קמה עילה לפסילה. ביהמ"ש קבע, כי יש לקבל באופן חלקי את השגת המערער באשר לקביעה, כי היה זה הוא שמימן את רכישת חלקה של אמו בדירת המגורים באשקלון. עמדת המשיב הייתה, כי לאם אין מקורות כספיים מספיקים לצבור את הסכומים ששולמו בתמורה לרכישה. בפרוטוקול הדיון שנערך לפני המשיב, צוין, כי המערער טען, "שיש לייחס את הדירה לבן משפחה אחר, אחד מהאחים". לפני ביהמ"ש המחוזי טען המערער, כי לאם מקורות כספיים מספיקים לצבירת הכספים הדרושים. בשלב מאוחר יותר הוגשה על ידו חוות דעת המפרטת את המקורות הכספיים האפשריים לשיטתו. אין מחלוקת, כי נתונים אלו לא הוצגו בשלב מוקדם יותר לפני פ"ש. לאחר, הגיש המשיב תצהיר משלים מטעמו ובו התייחס לטענות בדבר המקורות הכספיים האלו. המשיב הגיש העתק מהצהרת ההון של אחיו של המערער, אשר בה הצהיר, כי הכספים באחד מחשבונות האם הינם כספיו שלו.

◆ המשיב טוען, כי אין להידרש לטענת המערער לפיה סך של 170,000 ש"ח מתוך הכספים הם של האח, שכן טענה זו לא הועלתה ע"י המערער מלכתחילה. במקרה זה, המערער לא היה זה שהעלה טענות עובדתיות חלופיות אלא המשיב, במסגרת תצהירו המשלים, הניח מיוזמתו תשתית ראייתית עליה לא חלק, כי אחיו של המערער הוא הבעלים של לפחות חלק מן הכספים ששימשו למימון הרכישה. ביהמ"ש קבע, באשר ליתר טענות המערער בדבר ההתאמות שבוצעו בהצהרות ההון שהגיש, המצויות במישור העובדתי, אינן מקימות עילה להתערבותנו בפס"ד של ביהמ"ש המחוזי. בנוגע למיסוי היתרות בחשבון הפיקדונות, ביהמ"ש נתן תוקף להסכמת המשיב וקבע, כי יתרת חשבון הפיקדונות החייבת במס לשנת 2000 תעמוד על סך של 286,274 אלף ש"ח.

כב' הש' מ' נאור וכב' הש' ס' ג'ורבאן הסכימו לפס"ד של כב' הש' י' דנציגר.

#### התוצאה:

◆ הערער נתקבל באופן חלקי.

ניתן ביום 16.11.2011

ב"כ המערער: עו"ד י' ציוני

ב"כ המשיב: עו"ד צ' קוינט-שילוני

◆ המשיב החליט לפסול את ספרי המערער, עורך דין במקצועו, לשנים 1997-1999. בהמשך הוציא המשיב שומות לפי מיטב השפיטה וקבע כי גובה הכנסותיו החייב של המערער בשנים הרלבנטיות היו כדלקמן: 1997 - 404,734 ש"ח; 1998 - 377,418 ש"ח; 1999 - 354,059 ש"ח. ההתאמות שבוצעו בהצהרות ההון היו, כי המערער נשא במימון רכישת מחצית מדירת מגורים שנרשמה על שם אמו; הוספת יתרות בחשבון נאמנות וקרן השתלמות להון המערער; הוספת הכנסה ממכירת רכב ושיפוץ שהתקבל בגינו מחברת ביטוח; דחיית טענת המערער בדבר חוב לאחיו בגין הלוואה שניתנה לו על ידו; והפחתת השימושים בתקופה הרלבנטית. בנוסף, הוציא המשיב למערער שומה לשנת 2000 ובה קבע, כי הכנסתו החייבת במס עומדת על סך של 444,571 ש"ח תוך קביעה, כי היתרה שנותרה בחשבון הפיקדונות שברשות המערער בסוף שנת 2000 מהווה הכנסה חייבת במס.

**פסה"ד של ביהמ"ש המחוזי:** ביהמ"ש דחה את השגות המערער. באשר לפסילת ספרים, אימץ ביהמ"ש את מרבית הממצאים שנקבעו ע"י המשיב בבדיקת הספרים, כי נתגלו ליקויים מהותיים בניהול הפנקסים המקימים עילה לפסילתם וכי לא נרשמו תקבולים אשר היה על המערער לדווח עליהם למשיב, התנהלות המקימה עילה לפסילת הספרים לשנים 1997-1998.

◆ המערער טען, כי באשר לפסילת ספריו, לא קמה עילה לפסילתם שכן ממצאי הביקורת שנערכה אינם מלמדים על ניהול לקוי. עוד טוען, כי השומות אינן סבירות, בהעדר תחשיב כלכלי המגבה את תוספת ההכנסות שנקבעה ובשים לב למאפיינים הייחודיים של עסקו. המערער טוען, כי ביהמ"ש טעה כשדחה את טענותיו בנוגע למיסויו בגין מלוא סכומי היתרות שנותרו בסוף השנים 1999 ו-2000 בחשבון הפיקדונות אותו ניהל. המיסוי של יתרות אלה היה שרירותי ואינו משקף מס אמת. באשר לדחיית טענתו בדבר בטלות השומה לשנת 2000 נוכח הפגם שנפל בהליך קביעת השומה, טוען המערער, כי משקיבל ביהמ"ש המחוזי את טענתו בדבר הוצאת השומה מבלי שהתקיימה הפגישה הנוספת שנקבעה היה עליו לקבוע, כי השומה בטלה.

◆ המשיב טען, כי השוואת הצהרות ההון שהגיש המערער בסוף שנת 1996 ובסוף שנת 1998 מצביעה לכאורה על גידול בהון, וכי הנטל על המערער ליתן הסברים לגידול זה, נטל בו לא עמד. באשר למיסוי היתרות בחשבון הפיקדונות בתום השנים 1999 ו-2000, טוען המשיב, כי גם בעניין זה נתקפים ממצאים עובדתיים מבוססים של ביהמ"ש המחוזי. המשיב טוען, כי משהתקיים, דיון אחד בשלב ההשגה מוצתה זכות הטיעון של המערער, וכי למערער אין זכות קנויה,





**ניתן לערער על החלטת מיסוי ולא לקיימה, בשל שינוי נסיבות**  
 ו"ע 09-06-7439 מגדל חברה לביטוח בע"מ נ' מנהל מס שבח חיפה  
 אברהם רוזנברג, משפטן (יועץ מס)

המימוש בחיפה, כך צריך להיות מועד המימוש גם על הנכס בבאר שבע.

**ביהמ"ש המחוזי בחיפה וועדה בפני כב' השו"ר סוקול יו"ר הוועדה, ג.גולן ח.הוועדה, ש.פסטנברג ח.הוועדה:**

♦ ראשית נקבע, כי אין למחוק את הערר, וכי הוועדה מוסמכת לדון בו. בית המשפט קבע, כי בשלב ההשגה לא נטען, כי העוררת אינה רשאית להשיג על השומות, אף שיש בה הפניה להחלטת המיסוי. ואם לא ניתן לערור על החלטת המיסוי, הרי שההשגה הייתה צריכה להידחות על הסף. זאת ועוד, המשיב לא הגיש בקשה לסילוק על הסף רק לקראת הדיון האחרון. תכלית סעיף 103 לפקודה, השולל זכות ערעור על החלטת המנהל, והדן באישור תוכנית מיזוג אינו רלבנטי לעניינו, שכן מטרת הסעיף למנוע ערעור על החלטת אישור תוכנית המיזוג. סעיף זה לא נועד למנוע ערעור על השומות שהוצאו על פי החלטת המיסוי, ואין בהוראת הסעיף לפגוע בזכות ההשגה והערעור על השומות במיזוג. החלטת מיסוי הינה הסכם/הסדר מס בין המערערת למשיב, ובקשה של הנישום לסגת מההסכם על "טענות בכדאיות העסקה" אינה עילה לביטול ההסכם. אולם, מקום שבו נפלה טעות בהסכם מסוג הטעויות שבחוק החוזים, קמה למתקשר עילה לביטול ההסכם, ויכול גם הנישום לסטות מהחלטת המיסוי ולא לקיים את ההסכם. הואיל והבסיס למתן תוקף להחלטת מיסוי הינו הסכמי, יש לבחון את טיבו של ההסכם ולפרשו על פי אומד דעת הצדדים. מקרים בהם לא התגבשה גמירות דעת משותפת, לא תוכל החלטת המיסוי לשלול את זכות הערעור. כפי שניתן לראות, החלטת המיסוי בעניין העברת המקרקעין, התייחסה רק לשיעור מס הרכישה אגב המיזוג, ולא דנה ברשימת הנכסים. משמע, רשימת הנכסים אינה חלק מההסכם אלא נתון עובדתי שעליו הוחל ההסכם. האפשרות לערור על עניינים שונים הנוגעים לשומות הרכישה במיזוג מחייבת את המסקנה, כי סעיף 158 לפקודה לא נועדה לבלום כל הליך של השגה וערעור, הואיל והצדדים כלל לא דנו ברשימת הנכסים בהסכם, והחלטת המיסוי מכוחו, אין כל מניעה, כי העוררת תעלה טענה זו בהליך הערר. קבלת עמדת המשיב עלולה להביא למצב שבו רק בשל החלטת מיסוי ייאלץ נישום לשאת בתשלום מס, אף כי אינו חייב בו. אם יתקבלו הטענות העוררת, הרי שהתוצאה המחייבת תהיה, כי מגדל אינה חייבת בתשלום מס רכישה. יוצא שקבלת עמדת המשיב תחייב את מגדל לשלם מס שלא על פי חוק.

**תוצאה:**

♦ לוועדה יש סמכות לדון בערר, טענת המשיב לעניין הסמכות נדחת. הבקשה התקבלה.

**ניתן ביום 17.11.2011**

**ב"כ המערערת: עוה"ד מאיר מזרחי ואח'**  
**ב"כ המשיב: עוה"ד ערן רוזניק, פרק' חיפה**

♦ מדינת ישראל החליטה על הקמת מתחמים בהם ירוכזו משרדי הממשלה בערים חיפה ובאר שבע. לצורך הקמת המתחמים התקשרה המדינה עם יזמים פרטיים תוך התחייבות המדינה לשכור המבנים מהיזם. היזמים התבקשו לחתום על ארבעה חוזים עם המדינה; ביניהם - הסכם אופציה לתקופה מוגבלת לפיו למדינה אופציה לרכישת המבנים. יזמי המתחמים הינן חברת אשמורת תיכונה בע"מ (להלן - "אשמורת") וחברת מבני תעשייה בע"מ (להלן - "מבני תעשייה"). מניות חברת אשמורת, במועד זכייתן במכרז, היו בבעלות חברות אשטרום וסיקום. בתאריך 31.12.03 נמכרו המניות לעוררת ולחברת המגן חברת לביטוח בע"מ (להלן - "המגן"). כמו כן, העוררת והמגן רכשו גם זכויות הבניה מחברת מבני תעשייה. החליטו מגדל ומגן להתמזג, וביום 28.12.06 הגישו מגדל ומגן בקשה לרשות המסים לאישור תוכנית המיזוג בהתאם לתנאי סעיף 103ג לפקודת מס הכנסה (להלן - "הפקודה"). לאחר דיונים שונים אשר מנהל מחלקת מיזוגים ברשות המסים את בקשת המיזוג, כאשר האישור האמור כולל בחובו הסדר מס מכוח הסמכות לפי סעיף 103ט לפקודה, (להלן - "החלטת מיסוי"). סעיף 3.8 להחלטת המיסוי קובע הוראות בדבר מס הרכישה שישולם בגין העברת הזכויות בנכסים שונים מהמגן למגדל, בין הנכסים המופיעים ברשימת המגן, מופיעים הזכויות במתחמים האמורים. בהתאם לאמור לעיל, הוצאו למגדל שומת מס רכישה, ולמגן שומת מס שבח ומס מכירה. המדינה הודיעה, כי הינה מממשת את האופציות שניתנו לה לרכישת המבנים המושכרים לה, במתחמים באר שבע ובחיפה. בהתאם להודעת המדינה, הגישה מגדל בקשה לתיקון שומה עצמית בגין מס הרכישה, כאשר יש לראות בזכות החכירה כבטלה למפרע. כמו כן הוגשה השגה על השומה העצמית. הבקשה לתיקון שומה וההשגה נדחו בהחלטת המשיב בהשגה, מן הטעם כי, "לא ניתן לשנות החלטת מיסוי בהסכם באופן חד צדדי ולכן השגתכם נדחית". בערעור חוזר טען המשיב, לראשונה, כי לוועדה אין סמכות לדון בערר, שכן, שומת הרכישה במיזוג הוצאה על פי החלטת מיסוי, ומכאן הערעור הנוכחי.

♦ טענת המשיב, כי שומת הרכישה במיזוג הוצאה על פי החלטת מיסוי, שכללה את שיעור המס ואת רשימת הנכסים המועברים אגב המיזוג. והואיל והחלטת המיסוי ניתנה הן מכוח סעיף 103ט והן מסעיף 158 לפקודה, אזי לא ניתן להגיש ערר עליה או על השומות שהוצאו על פיה.

♦ טענות המערערת, כי יש להבחין בין ערעור על תוכן ההחלטה לבין ערעור על רשימת הנכסים שעליה חלה ההחלטה, רשימת הנכסים אינה חלק מההחלטה. כמו כן, בעת עריכת רשימת הנכסים טרם מומשה אופציית המדינה. עוד תטען מגדל, כי כפי שבהשגה ששונה מועד המימוש, בעניין הודעת



**פרשת ריקו שירזי – בקרוב האישומים**

לפני מספר ימים התקיימו מעצרים נרחבים בפרשיית "מס לשון". פרשייה שהחלה בעקבות חקירה משותפת למשרד חקירות מע"מ ומכס תל אביב ויחידת יהלום ברשות המסים וליאל"כ - להב 433 במשטרת ישראל. מדובר בפרשייה גדולה ומורכבת, הכוללת מספר רב של מעורבים. ביום 20.11.2011 הוגשה לביהמ"ש שלום בראשלי"צ הצהרת תובע לפיה יוגש בימים הקרובים כתב אישום נוסף בפרשה נגד ריקו שירזי. זאת לאחר שביום 20.11.2011 הגישה המחלקה לתיקים מיוחדים ברשות המסים, לביהמ"ש המחוזי בפתח תקווה, כתב אישום נגד מכלוף (מיכה) ביטון, בן 52 מראשון לציון. עפ"י כתב האישום, ביטון פעל לביצועה של תוכנית עבריינית רחבת היקף, במטרה לרמות ולהונות את רשות המסים, בסכומים של למעלה מ- 220 מיליון ₪, באמצעות קיזוז והפצה של חשבוניות מס פיקטיביות. כתב האישום נגד ביטון הוגש על ידי מנהלת המחלקה עו"ד דנה אמיר, עו"ד ליאת בכור, עו"ד אורי שפיגל ועו"ד לירון וקנין. מכתב האישום עולה, כי במהלך השנים 2008 - 2011 פעל הנאשם בעצמו ובאמצעות 5 חברות במטרה לרמות ולהונות את רשות המסים ובכך להתחמק מתשלום מס. לצורך ביצועה של התוכנית העבריינית עשה הנאשם שימוש בחברות שונות הרשומות על שם אחרים, היה מנהל הפעיל והרוח החיה מאחורי החברות, וביצע את העבירות נשוא כתב האישום במטרה להתחמק ולהשתמט מתשלום מס. בכתב האישום של ביטון מצויינות גם עבירות חמורות לפי סעיף 428 סיפא לחוק העונשין.

**פרשת דנקר – סנגורים או עדי תביעה?**

המחלקה הכלכלית בפרקליטות המדינה הודיעה לצוות סנגוריו של דני דנקר, הכולל את עו"ד נבות תל צור, רוטי ליטבק, יורם ראב"ד ויוסי בנקל, כי אם לאור השימוע יוחלט להגיש נגד דנקר כתב אישום, עשויים שניים מסנגוריו להיות מזומנים ע"י הפרקליטות ולשמש עדי תביעה נגדו – עוה"ד ראב"ד ובנקל. עיקר החשדות אותן מייחסת הפרקליטות לדנקר הן רכישת בנק פוזיטיף, קבלת הלוואה מבנק DHB ואי דיווח לפי חוק איסור הלבנת הון באמצעות שימוש בחשבון של מזכירתו. בעקבות הודעה זו של הפרקליטות, נתבקש עו"ד תל צור שלא יחשוף בפני עוה"ד כאמור את חומרי החקירה שהועברו אליו בימים האחרונים. בשלב זה עדיין לא ברור אם עוה"ד בנקל וראב"ד, יוכלו לייצג את דנקר בהליך השימוע.

**תלמיד ישיבה "ייבא" סולרניים**

ביהמ"ש השלום בת"א, כב' השופטת לימור ביבי-ממן, עצרה ביום 14.11.2011, ל- 3 ימים, את אורי חדאד בן 23, החשוד ביבוא טלפונים סולארניים על שמות אנשים אחרים תוך השתמטות מתשלום מסים. עפ"י הבקשה שהוגשה לבימ"ש ע"י מכס נתב"ג, החשוד היה עד לפני שנה תלמיד ישיבה ובשנה האחרונה החל לסחור ביבוא ובשיווק טלפונים סולארניים. ביום 10.11.11, אותו בחברת UPS 18 משלוחים, שהכילו 54 טלפונים סולארניים, בעיקר מדגם סמסונג גלקסי 2. המשלוחים האמורים הגיעו על שמות אנשים פרטיים, כשהמכנה המשותף להם הינו כתובתו של החשוד בבני ברק ומספר הטלפון שלו. לפי הבקשה, בבדיקה שנערכה התברר, כי בדרך זו יובאו לישראל לפחות 87 משלוחים נוספים, שהכילו מאות טלפונים סולארניים. החשוד קיבל מחשודים אחרים שמות של עשרות אזרחים ישראלים, אשר רכשו טלפון סולארי באמצעות האינטרנט והוא השתמש בשם, ללא ידיעתם, ליבוא האמור. עוד לפי הבקשה, ישנן ראיות שהחשוד הנמיך את מחירם של כל אחד מהטלפונים הסולארניים שייבא, בכך התחמק מתשלום מסים של כ- 250,000 ₪. (ת.מ. 23514-11-11)

**יועץ מס חשוד בעבירות מס קשות**

בימ"ש השלום בחיפה, כב' השופטת מירב קלמפנר נבון, האריכה ביום 20.11.11 את מעצרו של סמיח אגברייה, יועץ מס מאום אל פאחם עד יום 24.11.11 בגין חשד לביצוע עבירות מס בהיקף של כ- 15 מיליון ₪. החשוד נעצר לאחר חקירה מסועפת, כלל ארצית, של משרד חקירות מכס ומע"מ חיפה, ביחד עם מח' ביקורת חשבונות במשרד מע"מ חיפה. מבקשת המעצר שהוגשה לביהמ"ש עולה, כי נגד החשוד, בעל עסק למתן שירותי ייעוץ מס והנהלת חשבונות, נאספו ראיות המצביעות על כך שבתוקף תפקידו כיועץ מס, המייצג מאות לקוחות בפני רשות המסים, לא פעל בנאמנות, בזהירות וביושר ועשה שימוש במרמה, הונאה וזיוף כדי להביא את מיוצגיו להתחמקות מתשלום מס. החשוד מכחיש את החשדות המיוחסים לו.



מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בגין 132, מגדל עזריאלי 1  
 תל אביב 67021; טל. 03-6966416 פקס. 03-6953991 info@masfax.co.il

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 הולבנטי  
 טל. 03-6966733, פקס. 03-6966744

אין לצלם, להעתיק או להפיץ בדרך אחרת גיליון זה, או חלקים ממנו, ללא היתר בכתב ומראש מהעורכים.