



חוק מע"מ

הפיתוי (הסיכון) והסיכוי

אבי פרידמן, עו"ד



שנת הדרקון 1976 ועד היום



פסיכולוגיית המע"מ "מאטה הארי" של המיסים



הפיתוי והיצירתיות



בכפוף לשימוע: ענבל אור תועמד לדין פלילי

בגין מרמה ועבירות מע"מ



מכתבי השימוע כוללים חשדות לביצוע עבירות על חוק המע"מ,

פקודת מס הכנסה, עבירות מרמה בנסיבות מחמירות כלפי

לקוחות וכלפי מנהל סניף בנק וכן עבירות על חוק הגנת הצרכן

כמו כן נשלחו מכתבי שימוע לשני עובדים נוספים בקבוצת

החברות של אור

העלימו 51 מיליון אירו מרשויות המס ויוסגרו

לצרפת



לפי בקשת ההסגרה שהגישה צרפת לישראל, בין השנים
2008-2009 ניהלו דוד בלומברג (אלזרע) ומיכאל עקנין מספר
חברות שנועדו לשמש אותם לביצוע הונאת מע"מ רחבת היקף
עקנין מבוקש ע"י רשויות צרפת גם לשם העמדתו לדין בגין
הונאת חברת תקשורת והונאת לקוחותיה

עברייין מס שנמלט במשך 7 שנים נתפס בארון



הבגדים של בת זוגו

לבקשת רשות המסים, בית המשפט הורה על מעצרו עד תום ההליכים נגדו, בעקבות החשש הכבד להימלטותו

בכירים ברשת מלונות דן זומנו לחקירה בחשד



להעלמת מע"מ

רשות המסים זימנה לחקירה את נושא המשרה הבכיר של מלונות דן בתחום הכספים, את חשב החברה ועובדת נוספת.

ככל הידוע, המנכ"ל רונן ניסנבאום לא זומן לחקירה בשלב זה החקירה סובבת סביב ניצול לרעה של הפטור ממע"מ לתיירים

שלוש שנות מאסר לבעלי חברת הובלות שהעלים עסקאות במיליונים



השופט נימק את העונש החריג בכך שהנאשם התרגל
לעבור עבירות ולפגוע בחברה בזמן שנחשד בעבירות
שונות שעבר, ולפיכך חשובה ההרתעה האישית

קנס של מיליון ש' למפיץ חשבוניות פיקטיביות בסך מיליארד ש"ח



מאחורי הקלעים של הרשתות העברייניות להפצת
חשבוניות פיקטיביות:
ביהמ"ש אישר הסדר טיעון עם יעקב שמואל, שהפיץ
2,486 חשבוניות פיקטיביות .
במסגרת ההסדר הופחת "מעמדו" מראש הארגון
ל"מסייע"

חשד: בעל חברה לשעוני יוקרה התחמק מתשלום מע"מ



בעלי חברת כרונוטיים חשוד כי דיווח על מאות מכירות בארץ בשווי עשרות מיליוני שקלים כעסקאות לתושבי חו"ל הנהנות ממע"מ בשיעור אפס

קיזוז מס תשומות לא כדין ב-1.4 מ' ש' - ונשלה ל-

20 חודשי מאסר



ליאור חזוט, מנהלה ובעליה של חברת "ל.ח אל ראפון
2001", ישלם גם קנס בסך 90 אלף שקל

חמש שנות מאסר לדוד מורגנשטרן בגין עבירות מס במיליארדים



גזר דין נוסף בפרשת עבירות המס בשוק הדלק המכונה
"פרשת אנרגיה מחודשת"
בנוסף, הוטלו על מורגנשטרן קנס בסך 400 אלף שקל
וחילוט רכוש

פסיכולוגיית המע"מ "מאטה הארי" של המיסים



עקרון ה"גילגול"



אחד העקרונות של חוק מע"מ הוא גלגול המס אל הצרכן הסופי. אמנם החוק מטיל את גביית המס על המוכר או נותן השירות אולם זאת, מתוך הנחה שהם יועברו לקונה



עקרון ה"גילגול"

סעיף 38(א) לחוק:

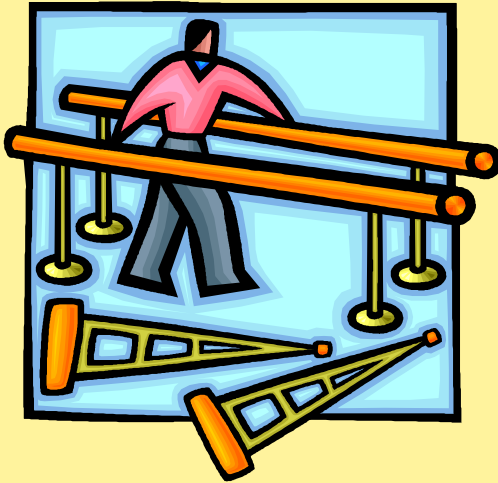
"עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה לו כדין או ברשימון יבוא או במסמך אחר שאישר לעניין זה מנהל..."

למוכר ולנותן השירות חבות האזרחית ופלילית לשלם את המס, כאמור בס 16 לחוק.

אלה חייבים בתשלום המס:

- (1) במכר - המוכר;
- (2) בשירות - נותן השירות;
- (3) ביבוא לרבות יבוא טובין בלתי מוחשיים - בעל הטובין כמשמעותו בפקודת המכס;
- (4) בפעילות מלכ"ר או מוסד כספי - המלכ"ר או המוסד

עקרונות ההקבלה



נוסח סעיף 41:

"אין לנכות מס על תשומות אלא אם הן לשימוש בעסקה החייבת במס".

השאלות - אזרחי או פלילי ?



מאסר ?

עבירות קפידה ?

עבירות מקור ?

האם יש ביטוח?

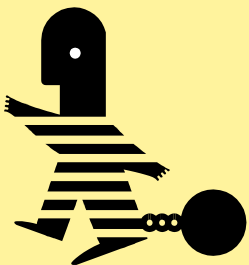


CC BY-NC-ND תמונה iz מאת מחבר לא ידוע ניתן ברשיון במסגרת

ההסתמכות



עבירות המס והמאסר (1)



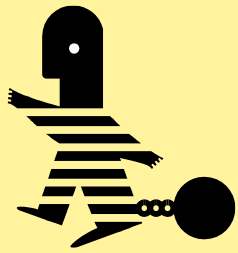
פרק ט"ז: עונשין

117. (א) מי שהפר כמפורט להלן הוראה מהוראות חוק זה או התקנות על פיו, דינו –

מאסר שנה:

- (1) סירב או נמנע למסור ידיעה, מסמך, פנקס או דוגמה שהוא חייב למסרם, לאחר שנדרש לעשות כן;
- (2) סירב או נמנע להתייצב לחקירה לאחר שנדרש לעשות כן;
- (3) מסר ידיעה לא נכונה או לא מדויקת בלא הסבר סביר או שמסר דו"ח או מסמך אחר הכוללים ידיעה כאמור;
- (4) לא עשה את המוטל עליו לענין רישומו;
- (5) הוציא חשבונית מס בלי שהיה זכאי לעשות כן או לאחר שנאסר עליו לעשות כן;

עבירות המס והמאסר (2)



פרק ט"ז: עונשין

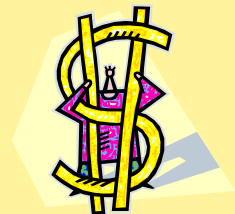
117. (א) מי שהפר כמפורט להלן הוראה מהוראות חוק זה או התקנות על פיו, דינו – מאסר שנה:

(6) לא הגיש במועד דו"ח שיש להגישו לפי חוק זה או תקנות לפיו, לרבות דו"ח שהוא חייב להגישו על-פי דרישת המנהל;

(6א) לא פירט בדוח התקופתי פעולה שנקבעה לפי הוראות סעיף 67(ה) כתכנון מס החייב בדיווח, בניגוד להוראות לפי אותו סעיף;

(7) לא ניהל פנקסי חשבונות או רשומות אחרות שהיה עליו לנהל, או נקבע בקביעה סופית על פי סעיפים 74, 95 או 113 שניהלם בסטייה מהותית מן ההוראות; לענין זה, "קביעה סופית" - קביעה על פי הסעיפים האמורים שלא הוגש עליה ערעור או ערר או שהערעור או הערר שהוגשו - נדחו;

(8) החזיק בסימני זיהוי שקיבל שלא מהמנהל או השתמש בהם לאחר שנאסר עליו להשתמש בהם;



עבירות המס והמאסר (3)

פרק ט"ז: עונשין

117. (א) מי שהפר כמפורט להלן הוראה מהוראות חוק זה או התקנות על פיו, דינו – **מאסר שנה**:

(9) בהיותו עוסק מסר שלא כדין לאדם אחר טובין שיבואם או מכירתם פטורים בתנאי שישמשו אותו בלבד;

(10) הוביל טובין בניגוד להוראות סעיף 129 או הכניס או הוציא טובין בניגוד להוראות לפי סעיף 129א;

(11) החזיק בטובין שהוא עוסק במכירתם ושרכישתם לא נרשמה בפנקסי החשבונות כפי שנקבע;

(12) מי שרושם תקבוליו בסרט קופה רושמת, בשובר קבלה, בחשבונית, בספר פדיון יומי או בתעוד אחר על פי הוראות מכוח סעיף 66, ולא רשם בהם תקבול שהיה חייב לרשמו על פי אותן הוראות;

(13) לא הוציא חשבונית מס למרות שהיה חייב להוציאה;

(14) הוציא חשבונית מס ולא שילם במועד את המס הכלול בה;

עבירות המס והמאסר (4)



פרק ט"ז: עונשין

117. (א) מי שהפר כמפורט להלן הוראה מהוראות חוק זה או התקנות על פיו, דינו – מאסר שנה:

(15) לא דרש חשבונית מס שהיה חייב לדרשה;

(16) הפריע לאדם לבצע את המוטל עליו מכוח חוק זה או מנע זאת ממנו.

(א1) לא נרשמה רכישה או לא נרשם תקבול כאמור בסעיף קטן (א)(11) או (12) בידי עובדו של העוסק או בידי שלוחו של העוסק שאיננו עובדו, יאשם בעבירה העובד או השלוח ויאשם בה גם העוסק, אם לא הוכיח שהעבירה נעברה שלא בידיעתו ושהוא נקט כל האמצעים הסבירים להבטחת מניעת העבירה.



עבירות המס והמאסר (5)

פרק ט"ז: עונשין

117 (ב) עשה אדם מעשה מן המפורטים להלן במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס, דינו - **מאסר 5 שנים** או כפל הקנס הקבוע בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין, התשל"ז-1977

(1) מסר ידיעה כוזבת או מסר דו"ח או מסמך אחר הכוללים ידיעה כאמור;

(2) המשיך לנהל עסקאות לאחר שנאסר עליו לעשות כן או לפני שמילא את התנאים להמשך עיסוקו;

(3) הוציא חשבונית מס או מסמך הנחזה כחשבונית מס, מבלי שעשה או התחייב לעשות עסקה שלגביה הוציא את החשבונית או את המסמך האמור;

(4) הוציא תעודת זיכוי או מסמך הנחזה כתעודת זיכוי, מבלי שהיה רשאי לעשות כן;

(5) ניכה מס תשומות בלי שיש לו לגביו מסמך כאמור בסעיף

;38



עבירות המס והמאסר (6)

פרק ט"ז: עונשין

- 117 (ב)** עשה אדם מעשה מן המפורטים להלן במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס, דינו - **מאסר 5 שנים** או **כפל הקנס** הקבוע בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין, התשל"ז-1977 (להלן – חוק העונשין):
- (6) הכין, ניהל או הרשה לאחר להכין או לנהל, פנקסי חשבונות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות;
- (7) זייף, הסתיר, השמיד או שינה פנקס או מסמך אחר שנדרש לנהלו או למסרו, או שהרשה או שלא מנע מאחר לעשות כאמור;
- (8) השתמש בכל מרמה או תחבולה או שהרשה לאחר להשתמש בהן או עשה מעשה אחר.



עבירות המס והמאסר (7)

פרק ט"ז: עונשין

117 (ב1) מי שפעל במטרה להביא לכך שאדם אחר יתחמק או

ישתמט מתשלום מס שאותו אדם חייב בו, דינו - **מאסר 5**

שנים.

(ב2) נעברה עבירה לפי סעיפים קטנים (ב) או (ב1)

בנסיבות מחמירות, דינו של העושה - **מאסר 7 שנים** או קנס
פי 5 מהקנס הקבוע בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין; בסעיף זה,
"נסיבות מחמירות" - אחת מאלה:

(1) העבריין הורשע בעבירה לפי סעיפים קטנים (ב) או (ב1),
וטרם חלפו שלוש שנים מיום הרשעתו בדין;

(2) נגד העבריין הוגשו למעלה מ-6 אישומים בשל עבירות לפי
סעיפים קטנים (ב) או (ב1), בתקופה של שלוש שנים;

עבירות המס והמאסר (8)



פרק ט"ז: עונשין

117 (ב2) נעברה עבירה לפי סעיפים קטנים (ב) או (ב1)

בנסיבות מחמירות, דינו של העושה - **מאסר 7 שנים** או קנס

פי 5 מהקנס הקבוע בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין; בסעיף זה, "נסיבות מחמירות" - אחת מאלה:

(3) העבריו, במעשיו, הביא להתחמקות או להשתמטות מתשלום מס, בסכום העולה על כפל הסכום הקבוע כקנס בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין.

(ג) הורשע אדם בעבירה לפי סעיף קטן (ב) תוך שלוש שנים לאחר שנידון על עבירה כאמור, רשאי בית המשפט, בנוסף על כל עונש אחר, לאסור עליו להמשיך בעיסוקו תקופה שיקבע.



עבירות המס והמאסר (9)

פרק ט"ז: עונשין

117 א. (א) מי שהעביר את נכסיו לאחר בלא שהעביר את השליטה בהם, מתוך כוונה למנוע גביית מס שהיה חייב בו או שהוא עתיד להתחייב בו, ובמעביר שהוא חבר-בני-אדם - מי שהביא להעברה כאמור, דינו - **מאסר שנתיים**.

(ב) חילק אדם מנכסי חברה בין חברה מתוך כוונה למנוע גביית מס שהחברה חייבת בו או שהיא עתידה להתחייב בו, דינו - **מאסר שנתיים**, ובלבד שאם הוטל קנס, לא יעלה סכום הקנס על סכום החוב.

118. מי שהפר הוראה מהוראות חוק זה ולא נקבע להפרה עונש, או הפר הוראה בתקנות על פיו כשנאמר בתקנות שההפרה היא עבירה, דינו - **מאסר שלושה חדשים** או קנס 5,000 לירות.

אחריות קפידה בעבירות מס (1)



האם עבירת מס היא עבירת קפידה?

"אחריות קפידה הונהגה על-ידי המחוקק בעבירות מיוחדות, שנועדו להסדיר תחומים מסוימים בחיי החברה, שיש בהם כדי לקבוע סטנדרט התנהגות מותאם לצרכי חברה בת זמננו.

בעבירות אלה קיים יסוד נפשי, אך בשונה מעבירות אחרות - אין התביעה חייבת בהוכחת היסוד הנפשי. די בהתקיים יסוד עובדתי כדי להקים חזקה, כי נתקיים גם היסוד הנפשי".

אחריות קפידה בעבירות מס (2)



האם עבירת מס היא עבירת קפידה?

טענתם של נישומים שהורשעו, שמבקשים לראות במעשיהם עבירות של אחריות קפידה, נובעת מכך, שעל עבירות אלה לא ניתן להטיל מאסר לאור **סעיף 22(ג) לחוק העונשין**.

מכאן, ריבוי הערעורים והטיעונים ומכאן גם הצורך של בית המשפט העליון להידרש להכרעות בנדון

אחריות קפידה בעבירות מס (3)

- סימן ג': אחריות קפידה והיקפה (תיקון מס' 39) תשנ"ד-1994 (תיקון מס' 39) (תיקון מס' 1) תשנ"ה-1995
22. (א) אדם נושא באחריות קפידה בשל עבירה, אם נקבע בחיקוק שהעבירה אינה טעונה הוכחת מחשבה פלילית או רשלנות;
- (ב) לא יישא אדם באחריות לפי סעיף זה אם נהג ללא מחשבה פלילית וללא רשלנות ועשה כל שניתן למנוע את העבירה; הטוען טענה כאמור - עליו הראיה.
- (ג) לענין אחריות לפי סעיף זה, לא יידון אדם למאסר, אלא אם כן הוכחה מחשבה פלילית או רשלנות.

אחריות קפידה בעבירות מס (4)



האם עבירת מס היא עבירת קפידה?

עמדת התביעה היא שאין המדובר בעבירות של אחריות קפידה אלא של "כוונה" או "רשלנות"

לכן, לא קיים מחסום כלשהו להטלת מאסר בפועל

עבירות מס כעבירות קפידה (5)



האם עבירת מס היא עבירת קפידה?

"סעיפים 219 לפקודה ו-117(א) לחוק מע"מ הם סעיפים שנתקיימו בהם מאפיינים של עבירות אחריות קפידה, אלא שמאחר שהן לא סווגו כך בעבר, אין לעשות כן היום לאור חוק העונשין המצמצם את מסגרת האחריות הקפידה"

עבירות מס כעבירות מקור (1)



האם עבירת מס היא עבירת מקור ?

עבירות על פקודת מס הכנסה אינן כלולות ברשימת עבירות המקור, זאת בשונה ממדינות רבות בעולם. עם זאת, נכללו מספר עבירות מס כעבירות מקור: עבירה לפי סעיף 117(ב)(3) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ה - 1975, שנעברו בנסיבות מחמירות, ועבירות של הברחת טובין לפי סעיפים 211 ו- 212 לפקודת המכס, או לפי פקודת היבוא והיצוא [נוסח חדש], התשל"ט - 1979.

עבירות מס כעבירות מקור (2)



האם עבירת מס היא עבירת מקור?

מתוך ישיבת ועדת משנה של ועדת החוקה בשנת 2000 :

"מכל העבירות אנחנו רוצים להוסיף לרשימה את העבירה של הפצת חשבוניות פיקטיביות. שלא תחשבו שזה משהו שולי, התופעה הזאת של הפצת ניירות שגורמת לכך שהמדינה משלמת כספים היא רחבה, ומאפיינת גורמים מסודרים במדינה. העבירה הזאת נמצאת בפרק המסים אבל היא דומה לעבירות של מרמה שנמצאות פה".

עבירות מס כעבירות מקור (3)



האם עבירת מס היא עבירת מקור?

העבירה של **החשבוניות הפיקטיביות** הוכנסה לתוך חוק איסור הלבנת הון, כאשר התוספת הראשונה מפנה אותנו לחוק מע"מ לסעיף 117(ב)(3) שקובע מתי נוצרת העבירה של הוצאת חשבונית פיקטיבית –

"הוציא חשבונית מס או מסמך הנחזה כחשבונית מס, מבלי שעשה או התחייב לעשות עסקה שלגביה הוציא את החשבונית או את המסמך האמור", העונש על ביצוע עבירה זו הינו - מאסר 5 שנים או כפל הקנס הקבוע בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין, התשל"ז-1977".



אבי פרידמן, עו"ד



לבדוק מקרים בהם מדובר בחשבוניות פיקטיביות

1. מקבל החשבונית יודא, כי מוציא החשבונית רשום

ברשויות מע"מ, מחזיק במספר עוסק כרשום באישור, ותיקו פעיל נכון למועד ביצוע העסקה.

2. כפעולה משלימה, לבדוק מידע זה אל מול הרישום ברשות המיסים. (אם כי פעולה זו כשלעצמה, אינה מספקת).

3. לדרוש העתק אישור ניהול ספרים והעתק אישור ניכוי במקור.

4. כאשר נותן השירות או מספק הסחורה הינו חברה או שותפות רשומה, יש להנפיק תדפיס מרשם החברות ולוודא, כי המנהל מולו החברה פועלת או חותמת על הסכמים ו/או הזמנות רשום כבעל מניות ו/או שותף ו/או מנהל.

5. לבקש אישור זכויות חתימה בחברה, בנוסח שאושר בידי עורך דין.

6. לצלם תעודת זיהוי של מנהל החברה/העסק עמם פועל העוסק.



לבדוק מקרים בהם מדובר בחשבוניות פיקטיביות

7. ככל שהתנהלות אינה מול מנהל החברה/העסק, יש לוודא כי האדם עמו מתנהלים קשרי העבודה, מחזיק בייפוי כוח חתום כדין בידי מורשה שהוא מנהל החברה/העסק, ואשר מסמיך אותו לפעול בשם החברה/העסק.
8. ככל שקיימים הסכם ו/או הזמנת עבודה, יש לשמור העתק שלהם, כפי שנעשה עם הגורם מוציא החשבונית.
9. לדרוש ממוציא החשבוניות העתק משולם של הדוח החודשי למע"מ (ככל שהדבר אפשרי).
10. לשלם לספק רק בהמחאות/העברות לפקודת העוסק בלבד.
11. חשבונית תוצא רק על ידי מי שהוא עוסק רשום, כאשר החשבונית תואמת את המפורט בסעיף 47 לחוק מע"מ והמס מצויין בנפרד (אלא אם ניתן אישור המנהל והותר לרשום "כולל מס").

לבדוק מקרים בהם מדובר בחשבוניות פיקטיביות (3)



12. לוודא שהחשבונית כוללת את כל הפרטים שקבע שר האוצר וכן, פירוט כנדרש בסעיף 9א להוראות מס הכנסה.
13. לבדוק את אמיתות הפרטים שנרשמו ולוודא כי אלה אינם ביתר ו/או בחסר פרטי העסקה, כגון: סוג הטובין/השירות, מחיר ליחידה והכמות. כדי שלא ייוצר חיוב ביתר או בחסר.
14. במקרה של שימוש ב"מסמך אחר" אשר דינו כדין חשבונית, יש לוודא שאכן ניתן אישור להוצאתו.
15. במקרה של שימוש ב"חשבונית עצמית", יש לוודא את נכונות העובדות, כגון: שהמוכר אינו עוסק, שהוא הבעלים ומוסמך למכור נכס או לספק שירות וכיו"ב.

זומנת? מה עושים

