

## תוכן העניינים

מבוא

הרמת מסך

התיקונים בסעיף 119 א לפקודת מס הכנסה

סיכום

ביבליוגרפיה

נספח : נוסח התיקונים בסעיף 119 א לפקודת מס הכנסה

## **מבוא**

עבודה זאת עוסקת במקרה מיוחד בו מאפשר החוק בישראל "הרמת מסך", לצורך גביית חובות מס לאחר פירוק התאגיד החייב או העברת פעילותו לתאגיד אחר.

סעיף 119א(א) המתוקן לפקודת מס הכנסה (פמ"ה) קובע: "היה לחבר-בני-אדם חוב מס ונתפרק או העביר את נכסיו ללא תמורה או בתמורה חלקית בלי שנותרו לו אמצעים בישראל לסילוק החוב האמור, ניתן לגבות את חוב המס שהחבר חייב בו ממי שקיבל את הנכסים בנסיבות כאמור."

חוק החברות התשנ"ט - 1999 (להלן: "חוק החברות") הרשה לבית המשפט (סעיף 6 לחוק) להרים את מסך ההתאגדות של החברה וליחס את חובות החברה לבעל מניות בה, אם התקיים לכך תנאי הקבוע בחקוק או אם בנסיבות העניין צודק ונכון לעשות כן, או אם התקיימו מקרים חריגים וטעמים מיוחדים שהם:

שימוש באישיותה המשפטית הנפרדת של החברה נועד לסכל כוונתו של כל דין או להונות או לקפח אדם. או אם בנסיבות העניין צודק ונכון להרים מסך, בשים לב לכך שהיה יסוד סביר להניח כי ניהול עסקי החברה לא היה לטובת החברה וכן היה בו משום נטילת סיכון בלתי סביר באשר ליכולתה לפרוע את חובותיה.

כלומר, במקרים בהם מתקיימים תנאים או מקרים חריגים וטעמים מיוחדים להרמת מסך, רשאי בית המשפט לעשות זאת. על בית המשפט לבחון את מכלול העילות להרמת המסך. אולי כל עילה בזכות עצמה אינה מהווה עילה מספקת להרמת המסך, אך בחינת המכלול עשויה להביא את בית המשפט להחלטה על הרמת המסך.

במרבית חוקי המס בישראל, להבדיל מיתר תחומי המשפט, הורחב החריג של הרמת המסך לעיקרון האישיות המשפטית הנפרדת של החברה, על ידי כך שרשויות המס יכולות כיום להרים את המסך בין החברה החייבת במס לבין בעלי מניותיה, ללא כל צורך בפניה לבית המשפט. כמו כן, הוקנו לרשויות סמכויות נוספות לגביית חובות החברה החייבת במס מצדדים שלישיים, תוך פגיעה בזכות הקניין שלהם, ללא כל צורך בפניה לבית המשפט. הרחבת סמכויות זו של רשויות המס הינה מרחיקת לכת ביותר, אולם הביקורת הציבורית שהופנתה כלפי החמרת חקיקה זו לא מנעה מן הכנסת לאמץ הסדרים אלה.

כך, בפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א – 1961 (להלן: "פקודת מס הכנסה"), קובע סעיף 119א(3) לפקודת מס הכנסה, כי כאשר לחבר בני אדם חוב מס סופי והוא התפרק או הפסיק את פעילותו בלי ששילם את חוב המס האמור, יראו את הנכסים שהיו לחבר כאילו הועברו לבעלי השליטה בו ללא תמורה וניתן לגבות מהם את המס. סעיף 119א לפקודת מס הכנסה מאפשר גם לגבות חוב מס ממי שאינו חבר בני אדם החייב במס, כאשר אותו חבר התפרק או העביר את נכסיו ללא תמורה או בתמורה חלקית בלי שנותרו לו אמצעים לסילוק החוב, או כאשר חבר בני אדם העביר את פעילותו לחבר בני אדם אחר, שיש בו במישרין או בעקיפין

אותם בעלי שליטה או קרוביהם, בלא תמורה או בתמורה חלקית, בלא שנותרו לו אמצעים בישראל לסילוק החוב האמור.

הוראות ברוח זו מצויות כיום גם בסעיף 106 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו – 1976 (להלן: "חוק מע"מ"), אשר תוקן פעמיים בשנים האחרונות, ביוני 2002 וביוני 2003.

סעיף 106(ב) לחוק מע"מ עוסק בחייב, בעל חוב מס סופי, אשר העביר את נכסיו ללא תמורה, או בתמורה חלקית, למי שיש לו עמו יחסים מיוחדים, ומאפשר לגבות את החוב ממי שקיבל את הנכסים מאותו חבר בני אדם. סעיף 106(ב1) עוסק בחבר בני אדם, בעל חוב סופי, אשר העביר את פעילותו לחבר בני אדם אחר שיש בו אותם בעלי שליטה או קרוביהם, בלא תמורה או בתמורה חלקית, ומאפשר לגבות את החוב מהחבר האחר וסעיף 106(ב2) עוסק בחבר בני אדם, בעל חוב סופי, אשר התפרק או הפסיק פעילותו, ומאפשר לגבות את החוב הסופי מבעלי השליטה בו, אשר רואים בהם כאילו הועברו אליהם הנכסים של החבר.

תיקון נוסף שהוכנס לחוק מע"מ הנו בסעיף 106ב הקובע כי אם חבר בני אדם הורשע בפסק דין חלוט במעשים המפורטים בסעיף 117(א)(3),(6) לחוק מע"מ, המתייחסים למסירת ידיעה, דו"ח או מסמך לא נכונים או לא מדויקים בלא הסבר סביר ולאי הגשה במועד של דו"ח שיש להגישו לפי חוק מע"מ, תקנותיו או דרישת המנהל, או אם חבר בני אדם עשה מעשה מהמעשים המפורטים בסעיף 117(ב) לחוק מע"מ, שהינם שורת מעשים הנעשים במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס, והוצאה לחבר בני האדם בשל כך שומה, קביעת מס, או דרישה לשלם כפל מס והערעור עליה נדחה על ידי בית המשפט המחוזי (או שלא הוגשה עליהם השגה או ערעור במועד הקובע בחוק), רשאי המנהל לקבוע כי בעל תפקיד בחבר בני האדם יהא גם הוא חייב בתשלום המס או כפל המס, לפי העניין. בעל תפקיד לצורך סעיף זה הוא מי שבעת ביצוע המעשה היה מנהל פעיל, שותף, או בעל שליטה באותו חבר בני אדם ויש למנהל ראיות לכאורה להוכיח שהמעשה נעשה בידיעתו של בעל התפקיד, אלא אם כן בעל התפקיד הוכיח שהוא נקט את כל האמצעים הסבירים כדי להטיח את מניעת המעשה.

יצוין כי חיוב אישי של מנהל בעל שליטה בחבר בני אדם בגין אי העברת מס שנוכה על ידי החבר, הנו אפשרי במקרים של הרשעת המנהל או תשלום כופר, גם על פי סעיף 119 (ג) לפקודת מס הכנסה.

סעיף 106 ו- 106ב לחוק מע"מ אומצו לתוך פקודת המכס בסעיף 231א וסעיף 106 אומץ לתוך חוק מס קניה (טובין ושירותים), תשי"ב – 1952 (להלן: "חוק מס קניה") בסעיף 29ד.

אם כן, כיום, במרבית חוקי המס: מס הכנסה, מע"מ מכס ומס קניה, ניתנו למנהל סמכויות