

תוכן העניינים

פרק 1 ייחודן של עבירות מס

3	כבודו של אדם – כמשלם מס	1.1
4	המס – פגיעה הכרחית בזכות הקניין	1.2
6	מקורותיהן של עבירות מס	1.3
7	ייחודן של עבירות מס	1.4
8	חוקי מס – כללי התנהגות שיטתית	1.5
9	עבריון המס המצוי והדרכים לשכנעו שלא לחטוא	1.6
11	זכויותיו של משלם מס	1.7
12	המיסוי במאה ה־21	1.8
12	במישור החקיקה	1.8.1
12	במישור הפרט	1.8.2
13	תשובות התאגידים לאחר הרפורמה	1.8.2.1
14	המיסוי הבין־לאומי	1.8.3
15	אמצעים פיסקליים בחזית המלחמה הבין־לאומית בשחיתות	1.8.4
17	איסור ניכוי תשלומי שוחד	1.8.5
	1.8.5.1 חוזר מס הכנסה בנושא תשלומי שוחד	
17	לעובדי ציבור זרים	
18	הגברת המלחמה בהון השחור	1.8.6

פרק 2 הימנעות ממס

21	חסוך מס	2.1
21	המאמץ להקטנת נטל המס	2.2
	הימנעות ממס	2.3
22	(Evasion fiscale, Tax avoidance, Steuervermeidung, Steuerumehung)	
25	הימנעות ממס בהשוואה להשתמטות ממס	2.4
27	ההימנעות – ראי פעולותיו של משלם מס	2.5
28	2.5.1 סרבני מס "מצפוניים"	
29	המלחמה בהימנעות ממס	2.6
31	העסקה המלאכותית	2.7
31	2.7.1 מבחן המלאכותיות	
36	2.7.2 מהי משמעותה של הסמכות להתעלם מעסקה מלאכותית	
36	2.7.3 הפחתת מס בלתי נאותה	
37	העסקה הבדויה	2.8
39	תכנון מס	2.9
40	2.9.1 מתי תכנון מס יוצר עבירה פלילית	
42	2.9.2 תכנון מס אגרסיבי	
44	2.9.2.1 חובת הדיווח מוטלת על הנישום	

44	מקרה קופלן ואח' (2012) 703 F.3d 46	2.9.2.2
46	הימנעות ממס – בשדה הבחינה המוסרית	2.9.2.3
48	מוסר מיסים כגורם בתכנוני מס	2.9.2.4
49	הנורמה הראויה במלחמה נגד תכנוני מס	2.9.3
49	פעילות לבר-תחומית (Offshore)	2.9.3.1
50	מקלטי מס	2.10
51	המלחמה במקלטי מס	2.10.1
53	מקלטי מס כגורם לעבירות מס	2.10.2
54	שיתוף פעולה בין מדינות	2.10.3
55	אמנות למניעת כפל מס וניצולן לרעה	2.10.4
56	תוכנית ה-OECD לסגירת פרצות מס בינלאומיות	2.10.5
57	מס ומוסר	2.11
57	שינוי מגמה	2.11.1
58	מוסר מיסים	2.11.2
59	סיבוכו של חוק מס ומוסר מיסים	2.11.3
60	מה משפיע על רמת מוסר המיסים	2.11.4
61	הפגיעה בהגינותה של שיטת המס	2.11.5

פרק 3 גילוי עבירה, דרכי החקירה והמעצר

65	גילוי עבירת מס	3.1
65	איך מתגלה עבירת מס	3.1.1
66	נתונים מתיקיהם של משלמי מס אחרים	3.1.2
67	קבלת מידע סמוי ושמירת המקור בסוד	3.1.3
68	יחידה מרכזית לאיסוף מידע	3.1.4
69	סודיות בנקאית	3.1.5
71	חקירות המשטרה ורשויות חקירה אחרות	3.1.6
72	גילוי על ידי רשות מס אחרת	3.1.7
73	גילוי מרצון וחנינת מס	3.1.8
75	נוהל גילוי מרצון	3.1.8.1
78	חקירת החשד לעבירת מס	3.2
78	פתיחת חקירה	3.2.1
78	ביצוע חיפוש בעסקו או בביתו של החשוד	3.2.2
79	חיפוש במחשב ותפיסתו	3.2.3
80	עיכוב ומעצר לצורכי חקירה	3.2.4
80	לעניין ביצוע העיכוב	3.2.4.1
81	לעניין ביצוע המעצר	3.2.4.2

83	מעצר עד תום ההליכים	3.2.5
85	זכויותיו של עצור	3.2.6
87	שחרור ממעצר ועיכוב יציאה מן הארץ	3.2.7
88	שחרור בערובה באין כתב אישום	3.2.8
89	הנזק הנגרם על ידי החקירה	3.2.9
91	סמכותו של פקיד שומה לחקירות לשחרור חשוד	3.2.10
91	איסור פרסום שמו של חשוד	3.2.11
93	נזקים נלווים לקיום חקירה	3.2.12
95	מהלך החקירה והיקפה	3.3
95	מהלך החקירה של עבירת מס	3.3.1
96	הודעותיו של החשוד	3.3.2
98	הודאה (הודיה) "חופשית ומרצון"	3.3.3
100	האם על הנחקר לשתף פעולה	3.3.4
101	סיום החקירה	3.3.5
102	חוק סדר הדין הפלילי (חקירת חשודים), התשס"ב-2002	3.3.6
102	החסינות למיניהם	3.4
102	זכות השתיקה	3.4.1
106	חיסיון מפני הפללה עצמית	3.4.2
106	הפללה עצמית בעת חקירה	3.4.2.1
106 א	הפללה עצמית - הצהרת הון	2.2.4.3
107	הפללה עצמית - מסירת מסמכים	3.4.2.3
108	חיסיון היחסים בין עורך דין ללקוח	3.4.3
108	חיסיון היחסים עורך דין-לקוח בעת חקירה	3.4.3.1
110	חיפוש במשרדו של עורך דין	3.4.3.2
110	סמכות לדרוש מסמכים מעורך דין וטענת חיסיון	3.4.3.3
113	עורך הדין כבורר ושאלת החיסיון	3.4.3.4
114	האם להרחיב את החיסיון	3.4.3.5
115	חיסיון יחסים בין בני משפחה בעת חקירה	3.4.4
115	יחסים בין בני זוג	3.4.4.1
116	חקירה בקשר לדו"ח משותף של בני זוג	3.4.4.2
117	ילדיו והוריו של משלם מס	3.4.4.3
117	חומר חקירה - פסיקה	3.5
119	ראיות בחקירה של עבירות מס	3.5.1

פרק 4 עבירות מינהליות

123	4.1	חוק העבירות המינהליות, התשמ"ו-1985
125	4.2	הקנס המינהלי - דרך המלך לענישה על עבירות מס טכניות
125	4.2.1	הקנס המינהלי ודרכי הטלתו
125	4.2.2	הטלת הקנס המינהלי
126	4.3	ברירה בין הטלת קנס מינהלי לבין הגשת כתב אישום
128	4.4	עבירה מינהלית חוזרת
129	4.5	דרכי גבייתו של הקנס
129	4.5.1	מאסר במקרה של אי-תשלום קנס מינהלי
131	4.5.2	הסמכות לביטולו של הקנס
132	4.6	הוראת ביצוע בדבר הפעלת חוק העבירות המינהליות
	4.6.1	העבירות המינהליות בפקודת מס הכנסה, חוקי מיסוי מקרקעין
132		וחוק מס רכוש

פרק 5 המדיניות בהגשת משפטים פליליים ומטרתה

135	5.1	עבירות מס - עבריינות הצווארון הלבן
136	5.2	מטרתם של הליכים פליליים
138	5.3	המשפט הפלילי - במערכה לתשלום מס אמת
138	5.3.1	הצלחתו המצומצמת של המשפט הפלילי
139	5.3.2	הסכנה שבירבוי משפטים פליליים
140	5.4	המשפט הפלילי והמחלוקת האזרחית בעניין מס
140	5.4.1	מערכת השומה בעת המשפט הפלילי
142	5.4.2	עיקוב הבירור האזרחי בעת המשפט הפלילי
	5.4.3	יחסי גומלין בין הטיפול הפלילי לבין הטיפול האזרחי -
145		הוראות ביצוע
147	5.4.4	ניצול יחסי הגומלין בין הטיפול האזרחי לטיפול הפלילי בעבירת מס
147	5.5	ההחלטה להעמיד לדין בגין עבירת מס
149	5.5.1	תפקידה של התביעה בהליך פלילי בשל עבירת מס
150	5.5.2	"שיקול אזרחי" לפני ההחלטה להעמיד לדין
151	5.6	הקלון המוסרי בעבירות מס
153	5.7	זכות שימוע
156	5.8	שיקול דעתה של התביעה בהעמדה לדין - תובנות חדשות
156	5.8.1	הכללת יועצים חיצוניים במעגל עבריינות מס
158	5.9	הליכי שומה בעקבות הרשעה בעבירות מס
160	5.9.1	ייחוס ההכנסה שהועלמה
161	5.9.2	הוראות חוק בעניין ייחוס ההעלמות בשומת תאגיד

פרק 6 סדרי הדין והראיות במשפט פלילי על עבירות מס

165	עיקריו של סדר הדין במשפט פלילי בעבירות מס	6.1
167	המשפט הפלילי וכבוד האדם וחירותו	6.2
168	יש להעמיד לדין רק על הפרתה של נורמה פלילית ברורה	6.3
170	כתב אישום	6.4
170	6.4.1 כתב אישום צריך לגלות עבירה	
172	6.4.1.1 תיקון כתב אישום	
172	6.4.2 פגם או פסול בכתב אישום	
172	6.4.3 טענות מקדמיות	
172	6.5 הזכות לעיין בחומר הראיות ולהעתיקו	
176	6.6 סמכות מקומית ועניינית	
176	6.6.1 הסמכות המקומית	
178	6.6.2 הסמכות העניינית	
179	6.6.3 עבירת חוץ	
181	6.7 דיני ראיות במשפט פלילי	
181	6.7.1 חובת ההוכחה	
184	6.7.2 חובת הראיה	
186	6.7.3 חובת הראיה וחובת ההוכחה על הנאשם – בפקודת מס הכנסה	
189	6.7.4 חובת הראיה על הנאשם – בחוק מע"מ, תשל"ו-1975	
190	6.7.5 חובת הראיה על הנאשם – בחוקי מס אחרים	
190	6.7.6 מידת ההוכחה – כאשר זו מוטלת על הנאשם	
192	6.7.7 הנאשם במשפטו – נוכחות ושתיקה	
192	6.7.7.1 נוכחות הנאשם במשפטו	
193	6.7.7.2 שתיקת הנאשם במשפטו	
196	6.7.7.3 הנאשם כעד במשפטו	
197	6.7.8 מידת ההוכחה המוטלת על התביעה	
199	6.7.9 ההודאה (ההודיה) מחוץ לכותלי בית המשפט	
202	6.7.10 האמצעים הפסולים בעת חקירת מס	
202	6.7.11 "דבר מה נוסף" הנחוץ להרשעה על פי הודאה מחוץ לכותלי בית המשפט	
204	6.7.12 הרשעה בעבירה שונה	
205	6.7.13 הימנעות מהרשעה	
206	6.8 השימוש ב"חזקה" כחלק מהראיות	
209	6.8.1 מהי "חזקה" במסכת הראיות	
210	6.8.2 חזקה בדבר המסמכים של משלם מס	
212	6.8.3 חזקה בדבר נתינתו של מסמך	

213	חזקה בדבר ידיעתו של הנישום והעוסק	6.8.4
214	כוחה של החזקה בדבר ידיעה – במשפט פלילי	6.8.5
217	חזקה (במס ערך מוסף) בדבר משמעותה של פעולה	6.8.6
217	אחריות שילוחית בעבירות מס	6.9
219	פשרה אזרחית ומשמעותה בפלילים	6.10
219	הכרעה או פשרה אזרחית – השפעתה על ההליך הפלילי	6.10.1
220	הוצאות הגנה במשפט פלילי – האם הוצאה ראויה לניכוי	6.11
224	ביטולו של כתב אישום	6.12
224	ביטול "מן הצדק"	6.12.1
226	ביטול בשל חריגה מנהלי חקירה	6.12.1.1
226	השתק פלילי	6.12.2
228	פסק דין במשפט פלילי	6.13
229	הכרעת הדין	6.13.1
230	גזר הדין	6.13.2
230	הוצאות משפט בעת זיכוי	6.13.3

פרק 7 העבירה והאחריות הפלילית

233	חוק העונשין, תשל"ז-1977 (חלק מקדמי וחלק כללי)	7.1
234	חזקת החפות	7.2
237	עקרון החוקיות	7.3
238	תחולת הדין מבחינת הזמן, המקום ועל חוקי מס אחרים	7.4
238	הדין לפי זמן עשיית העבירה	7.4.1
239	מקום ביצוע העבירה	7.4.2
240	תחולה על חוקי מס	7.4.3
241	היסוד העובדתי שבעבירה	7.5
241	מחשבה פלילית	7.6
243	זדון או מזיד	7.6.1
244	בכוונה, בידעין	7.6.2
245	דמוי מודעות או מעין כוונה	7.6.3
246	התרשלות או רשלנות	7.6.4
248	אחריות קפידה	7.7
249	"עשה כל שניתן למנוע את העבירה"	7.7.1
250	השותפות לדבר עבירה וצורותיה של עבירה רבת משתתפים	7.8
250	פעילות עבריינית בצוותא	7.8.1
252	עבירה רבת משתתפים בתיקון 39 לחוק העונשין	7.8.2
254	הקשר הפלילי – בעבירות מס	7.8.3
255	עד מדינה	7.8.4

258	סייגים לאחריות פלילית	7.9
258	פטור עקב חרטה	7.9.1
259	זוטי דברים	7.9.2
260	טעות במצב דברים	7.9.3
261	טעות במצב המשפטי	7.9.4
263	הסתמכות על חוות דעת כהגנה בפלילים	7.9.4.1
269	מיון העבירות, כללי התיישנות	7.10
269	מיון העבירות	7.10.1
269	התיישנות עבירות	7.10.2
269	תיקון 87 לחוק סדר הדין הפלילי	7.10.2.1
270	הנחיות היועמ"ש	7.10.2.2
270	החלק האופרטיבי של הנחיות היועמ"ש	7.10.2.3
270	דגשים בהנחיות היועמ"ש	7.10.2.4
270	סעיף 54א לחוק סדר הדין הפלילי	7.10.2.5
270	נוהל להגבלת משך זמן חקירת חשודים	7.10.2.6
272	התיישנות העונשים	7.10.3
273	כללי הפרשנות של הדין הפלילי	7.11
273	פרשנות המצמצמת את האחריות הפלילית	7.11.1
274	הוכחה מעבר לספק סביר	7.11.2

פרק 8 המרת האישום בכופר כסף, עיכוב הליכים ומוסד החנינה

277	המרת האישום בכופר כסף	8.1
279	משמעותו של תשלום כופר	8.1.1
281	הליכים בהמרת האישום בכופר כסף	8.1.2
283	השפעתו של תשלום הכופר על הליכים אחרים	8.1.3
284	החלטה בדבר אי-העמדה לדין והסמכות לעיכוב הליכים	8.2
285	הנחיות היועץ המשפטי לממשלה לעניין בקשות הכופר	8.2.1
289	הליכי כופר וסמכויות בחוקי מס	8.2.2
289	פרסום שמות נישומים שהגיעו להסדר כופר	8.2.3
290	מוסד החנינה	8.3
291	המרשם הפלילי	8.4
292	התיישנות ההרשעה לעניין המרשם	8.4.1

פרק 9 הסכמים בהליך פלילי

295	הסכם בעת חקירת העבירה	9.1
295	הסכם עם התביעה – הסדר (עסקת) טיעון	9.2
297	כללי הפיקוח השיפוטי על הסדרי טיעון	9.3

9.3.1	בית המשפט הדן בתיק אינו צד להסדר הטיעון ואינו נוטל חלק במשא ומתן בעניין זה	297
9.3.2	"גישת האיזון" וההכרעה בין הגישות השונות	297
9.3.3	ההכרה ב"מוסד" של הסדר טיעון	298
9.4	חזרה מהסדר טיעון	301
9.5	הסדר טיעון והשומה	304

פרק 10 הענישה

10.1	הוראות פרק ו' לחוק העונשין	307
10.2	ראיות לעונש	307
10.3	הטלת העונש	307
10.4	הענישה לפני תיקון 113	308
10.4.1	גוזרים את הדין	308
10.4.2	עקרון אחידות הענישה	309
10.5	תיקון 113 לחוק העונשין – הבניית שיקול הדעת השיפוטי בענישה	310
10.5.1	עקרונות החוק ומטרותיו	310
10.5.2	גזרת הדין – הליך תלת־שלבי	311
10.5.3	ריבוי עבירות	312
10.5.4	עקרון ההלימות – מתחם העונש ההולם	314
10.5.5	ניתוח עקרון ההלימה	316
10.5.6	קביעת מתחם העונש ההולם	317
	א. הערך החברתי המוגן בעבירות מס	317
	ב. "מידת האשם"	317
	ג. אופן בדיקתה של "מידת הנזק" בעבירות מס	318
10.5.7	נסיבות ביצועה של העבירה	318
10.5.7.1	נסיבות הקשורות לביצוע העבירה	319
10.5.8	רוחב המתחם	320
10.6	מתחם הקנס	321
10.7	חריגה ממתחם העונש ההולם	322
10.7.1	חריגה לקולא	322
10.7.2	חריגה לחומרא	322
10.7.3	חריגה לקולא וחריגה לחומרא ומה שביניהן	322
10.7.4	חריגה ממתחם העונש בעבירות מס	324
10.8	גזרת העונש	326
10.8.1	הסרת המחדל	328
10.8.2	אחידות הענישה כחוט מקשר	330
10.8.3	עבירה מרובת משתתפים	330
10.9	מהמורות בפסיקה	330
10.10	הסדרי טיעון	332

335	ענישת קטין	10.11
335	הכללים בדבר ריצוי העונש של מאסר בפועל	10.12
336	10.12.1 ריצוי מאסר בעבודות שירות	
338	מאסר על תנאי	10.13
338	10.13.1 הטלתו של מאסר על תנאי	
א338	10.13.2 הפעלתו של מאסר על תנאי	
א338	10.13.3 הארכתה של תקופת התנאי	
340	הקנס	10.14
340	10.14.1 הקנס – עונש ראוי על עבירת מס שהיא עבירה כלכלית	
342	10.14.1.1 מאסר במקום קנס	
343	10.14.2 קנס כספי – גבייתו כחוב אזרחי	
344	10.14.3 איסור לשלם קנס שהוטל על הזולת	
345	10.15 עונש של קנס – פסיקה חדשה	
346	10.16 תסקיר קצין מבחן בהקשר עבירות מס	
347	10.17 שירות לתועלת הציבור	
349	10.18 הטלת הוצאות על נאשם שהורשע	
349	10.19 עיכוב ביצוע העונש	
350	10.20 ערעור על מידת העונש	
352	10.20.1 בקשת רשות ערעור	

פרק 11 התאגיד ונושא משרה בו – בעבירות מס

355	11.1 תאגיד – אישיות משפטית	
358	11.2 אחריותו הפלילית של התאגיד	
ב360	11.2.1 אחריותו הפלילית של תאגיד בפירוק	
361	11.3 עונש המוטל על תאגיד	
362	11.4 אחריותו הפלילית של נושא משרה	
363	11.4.1 אחריותו האישית של נושא משרה	
364	11.4.2 אחריות נושא משרה בתאגיד הנגזרת מאחריותו של אחר	
365	11.5 הנחה בדבר אשמתו של נושא משרה	
366	11.5.1 מיהו "נושא משרה"	
370	11.5.2 אחריות נושא משרה היא אחריות קפידה	
373	11.6 בעידן הניהול הרב-שלבי	
376	11.7 מידת העונש המוטל על נושא משרה	
377	11.8 השותפות והאחריות הפלילית בחוקי מס	
377	11.8.1 השותפות – כארגון עסקי בחוקי מס	
377	11.8.2 אחריות פלילית של שותפות בחוקי מס	
379	11.8.3 השותפות והשותפים	
381	11.9 נושא משרה – בעת מעילה	

11.10	אחריותם של נושאי משרה בחוק החברות, התשנ"ט-1999	382
11.10.1	חוק החברות החדש	382
11.10.2	אחריות אישית של האורגן	383
11.10.3	חובות נושאי משרה בחברה	384
11.11	פסיקה חדשה בדבר מעמדם ואחריותם של נושאי משרה	385
	אחריות קפידה	385
	מנהל פעיל	386

פרק 12 היועצים למשלם מס ומייצגיו

12.1	מתן ייעוץ מקצועי למשלם מס	391
12.2	רואה חשבון	394
12.2.1	מסגרת התפקיד והעיסוק המקצועי	394
12.2.2	רואה חשבון כמייצג בענייני מס	396
12.2.3	כללי התנהגות מקצועית לרואי חשבון בפרקטיקה במיסים	399
12.2.3.1	רואה חשבון – דרישה להתנהגות אישית נורמטיבית	400
12.2.4	אחריותו הפלילית של רואה החשבון	401
12.2.5	רואה החשבון כעד וכמומחה	402
12.2.6	העסקתו של רואה חשבון – כהגנה במשפט פלילי	403
12.2.7	רואה חשבון בעידן החשבונאות הפיננסית החדשה – IFRS	404
12.2.7.1	הגדלת מרכיב שיקול הדעת ב־IFRS והשלכותיו על	
	אחריותו של רואה חשבון	405
12.2.7.2	המבחנים של שיקול דעת מקצועי	407
12.2.7.3	שווי הוגן	408
12.2.7.4	הסתמכות על מומחים	408
12.3	יועץ מס	409
12.3.1	תולדות הסדרת העיסוק וייחודו	409
12.3.2	החוק החדש	409
12.3.3	כללי אתיקה מקצועית של יועצי מס	410
12.3.4	הוראות עונשין והליכי משמעת נגד יועצי מס	411
12.3.5	מעמדם של חשבונאים	411
12.4	עורך דין	412
12.4.1	עורך דין כמייצג משלמי מס	412
12.4.2	עורך דין כנותן חוות דעת מקצועית	413
12.5	היועצים למשלם מס – כנאשמים	414
12.6	ייצוג שלא כדין	417
12.6.1	הרשות לייצג	417
12.6.2	מי רשאי לייצג	417
12.6.3	ייצוג ללא הרשאה	418
12.7	רואה חשבון – חוד החנית של תכנון מס והמלחמה בו	418

פרק 13 מס הכנסה ומשלם המס

423	מס הכנסה – הנטל העיקרי במערכת המיסים	13.1
423	השפעתו הכללית של מס הכנסה	13.2
424	13.2.1 המלחמה במשתמטים ממס הכנסה	
425	13.3 מנגנון מס הכנסה וסמכויותיו	
425	13.3.1 מנהל רשות המס	
426	13.3.2 פקידי שומה, סמכויותיהם ומשרדיהם	
426	13.4 סמכות "אזרחית" של ביקורת, תפיסה וחקירה	
427	13.4.1 סמכות הביקור והביקורת	
429	13.4.2 ידיעות על ספקים ולקוחות	
429	13.4.2.1 חיסיון לבעלי מקצוע מסוימים	
431	13.4.3 סמכויות תפיסה	
432	13.4.4 סמכויות חקירה	
432	א. סעיף 151 לפקודת מס הכנסה	
433	ב. סעיף 197 לפקודת מס הכנסה	
433	13.4.4.1 סייגים לסמכות חקירה "אזרחית"	
434	13.4.5 סמכויות ביקור, ביקורת וחקירה לעניין ניכוי מס במקור	
435	13.5 חובת הסודיות	
439	13.5.1 שיתוף במידע סודי בין רשויות מס	
440	13.5.1.1 שיתוף פעולה בין מדינות	
	13.5.1.2 חובת זיהוי בעל חשבון ומסירת פרטים –	
440	סעיף 135ג לפקודה	
442	13.5.2 גילוי מידע שבידי רשות מס על פושט רגל	
442	13.5.3 סודיות מאגר המידע שבידי מס הכנסה	
443	13.5.4 פרסום רשימת עבריינים	

פרק 14 דין וחשבון על הכנסה

447	14.1 מהו דין וחשבון על הכנסה	
449	14.2 הדו"ח – שומה עצמית	
	14.3 הגשת דו"ח על הכנסה – חובה בסיסית ביחסי הנישום	
451	עם רשות המס	
451	14.3.1 דו"ח על הכנסתו של יחיד-בגיר תושב ישראל	
452	14.3.2 דו"ח על הכנסתם של בני זוג	
454	14.3.3 דו"ח על הכנסותיו של יחיד-קטין תושב ישראל	
455	14.3.4 דו"ח על הכנסתו של חבר-בני-אדם	
455	14.3.5 דו"ח על הכנסה בלתי חוקית	

14.3.5.1	קיזוז הפסדים לאחר -	
	פרשת הירשזון (ע"מ 10-03-16546)	
457	ופרשת דמארי (ע"מ 11-01-25520)	
14.3.6	נאמנות וחובת הדיווח בנאמנות	
457		
14.3.6.1	מיסוי נאמנויות בישראל עובר לתיקון 147 לפקודה	458
14.3.6.2	מיסוי נאמנויות לאחר תיקון 147 לפקודה	458
14.3.6.3	מיסוי נאמנויות לאחר תיקון 197 לפקודה	459
14.3.6.4	הנהנה	460
14.3.6.5	חובת דיווח לרשויות המס בישראל	460
14.3.6.6	מי חייב בדו"ח שנתי בגין נאמנות	461
14.3.7	חייבי דיווח נוספים	461
14.4	דו"ח על הכנסתו של הזולת	463
14.4.1	דו"ח של מעביד	463
14.4.2	דו"ח של מקבל הכנסתו של אחר	463
14.4.2.1	דיווח מקוון	465
	מס ערך מוסף	466
	מיסוי מקרקעין	466
14.4.3	דו"ח בקשר לנכס מושכר	466
14.4.4	הודעה על שכר נטו	466
14.4.5	דו"ח על הכנסתו של נפטר	467
14.5	דו"חות על אירועים מיוחדים	468
14.5.1	דו"ח על פתיחת עסק או שינוי	468
14.5.2	מסירת העתק תובענה	468
14.6	דו"חות עזר לקביעת ההכנסה	469
14.6.1	הצהרה על הון ונכסים	469
14.6.2	הצהרת הון של אישה נשואה	471
14.6.3	סמכות כללית לדרוש דו"ח מלא יותר	472
14.6.4	סמכות לדרוש ידיעות רשמיות	472
14.6.5	דו"ח על הכנסתה של שותפות	473
14.7	הפללה עצמית בדו"ח	475
14.8	שומה עצמית בדו"ח, שומה של פקיד השומה	
	ושומה בעת הרשעה בעבירת מס מהותית	476
14.9	פטור מהגשת דו"ח לעולה חדש	477
14.10	חלפני כספים	478

פרק 15 הענישה האזרחית במס הכנסה

481	על הקנס האזרחי	15.1
483	15.1.1 קנסות אזרחיים – כהוצאה	
484	הענישה האזרחית בידי המנגנון	15.2
486	העונשים האזרחיים בפקודה	15.3
486	15.3.1 אי־ניהול פנקסים ואי־ניהול פנקסים קבילים	
486	15.3.2 עונשים על אי־ניהול פנקסי חשבונות	
487	15.3.3 ניהול פנקסי חשבונות לקויים	
487	15.3.4 חילוט במקרה של אי־רישום תקבול	
488	15.4 קנס על איחור בהגשת דו"חות (סעיף 188 לפקודה)	
488	15.4.1 קנס על איחור בהגשת דו"ח על הכנסה	
488	15.4.2 קנס על איחור בהגשת דו"חות על ניכויים	
489	15.4.3 קנס בשל אי־ניכוי המס במקור	
489	15.4.4 קנס על אי־מתן אישור בדבר ניכוי מס במקור	
489	15.4.5 קנס בשל אי־הגשתה של הצהרת הון במועד	
490	15.4.6 הוראה מיוחדת בעניין קנס אזרחי בשל אי־הגשת דו"ח במועד	
490	15.5 קנסות בקשר למקדמות	
490	15.5.1 קנס על פיגור בתשלום מקדמות	
491	15.5.2 קנס על קיזוז ניכוי במקור שלא כדין	
491	15.6 קנס על גירעון	
492	15.6.1 הערות בדבר השימוש הראוי בקנס גירעון	
493	15.6.2 הרשלנות לעניין קנס גירעון	
494	15.6.3 היעדר רשלנות בעריכת הדו"ח	
495	15.7 קנס על אי־רישום פרטים או רישום פרטים בלתי נכונים	
496	15.8 סמכות המנהל להקטין קנסות או לוותר עליהם	
497	15.9 חזקה בדבר המצאת הודעות	

פרק 16 הליכי החקירה, החיפוש והתביעה הפלילית במס הכנסה

501	16.1 מעמדם של חוקרי מס הכנסה	
501	16.2 סמכויות חקירה	
503	16.3 סמכויות חיפוש	
503	16.3.1 ביצוע סמכויות החיפוש	
504	16.3.2 מה מחפשים החוקרים	
505	16.3.3 כללים בדבר החזקת מסמכים שנתפסו	
506	16.3.4 הנחיות הרשות בדבר חיפוש ותפיסה	
507	16.4 מעצר ושחרור ממעצר על ידי פקיד השומה לחקירות	
509	16.5 הזרוע הפלילית של רשות המיסים	
509	16.5.1 סמנכ"ל בכיר לחקירות ומודיעין	

16.5.2	השיקולים ברשות המיסים בהגשת משפטים פליליים	510
16.6	מיון העבירות בפקודת מס הכנסה	512
16.7	שנת מס ומשמעותה מבחינת האישום	513
16.7.1	שנת מס	513
16.7.2	שנת המס בכתב האישום	514
16.7.3	העברת הכנסה משנת מס אחת לשנייה	515
16.8	כללים מיוחדים לגבי הליכים פליליים לפי הפקודה	516
16.8.1	הליכים פליליים אינם פוטרים מתשלום המס	516
16.8.2	הליכים פליליים מקבילים	516

פרק 17 סעיף 215 לפקודה

17.1	משמעותו של סעיף 215	521
17.1.1	חוסר הגדרה של המעשה הפלילי	521
17.1.2	היעדר מבחן של כוונה פלילית	522
17.2	עבירות על הפקודה או על תקנות ללא עונש מפורש	523
17.3	העונש על עבירה לפי סעיף 215	524

פרק 18 אי-הודעה על פתיחת עסק, על שינוי בו ועל תכנון מדף

18.1	החובה להודיע על פתיחת עסק	527
18.2	החובה להודיע על פתיחת עסק במקום נוסף או שינוי מקומו	529
18.3	העונש על עבירות לפי סעיף 215א	530
18.4	אי-הודעה של מתכנן על תכנון מדף	531

פרק 19 אי-קיום חובות כלפי פקיד השומה "בלי סיבה מספקת"

19.1	יסודות העבירה	535
19.1.1	משמעותו של סעיף 216	535
19.1.2	"בלי סיבה מספקת"	535
19.1.3	עבירות המנויות בסעיף 216	536
19.2	סעיף 216(1) – אי-קיום דרישה הכלולה בהודעה שניתנה לפי הפקודה	537
19.2.1	דרישתו של פקיד השומה	537
19.2.2	מהי הודעה שניתנה "לפי פקודה זו"	539
19.3	סעיף 216(2) – אי-התייצבות או סירוב להשיב לשאלה	539
19.3.1	אי-התייצבות	539
19.3.2	סירוב להשיב על שאלה שנשאלה כדין	540
19.4	סעיף 216(3) – סירוב לקבל הודעה שנשלחה לפי הפקודה	542
19.5	סעיף 216(4) – אי-הגשת דו"ח במועד	543
19.5.1	מהות העבירה	543
19.5.2	אי-הגשת דו"ח וחובת הראיה	545

547	אי-הגשת דו"ח של תאגיד	19.5.3
548	אי-דיווח על תכנון מס	19.5.4
550	19.5.4.1 חוות דעת החייבת בדיווח	
551	19.5.4.2 עמדה החייבת בדיווח	
551	19.5.4.3 סיכום ומסקנות	
552	19.5.5 העונשים על אי-הגשת דו"חות	
553	19.5.6 אי-הגשת דו"ח – עבירה נמשכת?	
555	19.6 סעיף 216(5) – אי-ניהול פנקסי חשבונות	
555	19.6.1 מהות העבירה	
558	19.6.2 הוראות וכללים בדבר ניהול פנקסי חשבונות	
558	19.7 סעיף 216(6) – השמדתם או הסתרתם של מסמכים	
558	19.7.1 מהות העבירה	
559	19.7.2 מסמכים בעלי ערך לשומה	
561	19.7.3 השמדת ראיה ושיבוש הליכי משפט	
562	19.8 סעיף 216(7) – אי-רישום תקבול	
562	19.8.1 מהות העבירה	
565	19.8.2 תום לב וחוסר רצון להעלים אינם "סיבה מספקת"	
	19.8.2.1 פסילת ספרים בגין אי-רישום –	
566	הקלה בנסיבות מסוימות	
566	19.8.3 "סיבה מספקת" אזורית ו"סיבה מספקת" פלילית	
569	19.8.4 אי-רישום תקבול – כעבירה	
571	19.8.5 אי-רישום תקבול על ידי עובד	
572	19.9 סעיף 216(8) – אי-דיווח על תכנון מס	
573	19.10 העונש על עבירה לפי סעיף 216	

פרק 20 תקיפה או הפרעה למילוי תפקיד ולגביית מס

577	20.1 תקיפת אדם בעת מילוי תפקידו
578	20.2 הפרעה לממלא תפקיד
580	20.3 העברת נכסים בכוונה למנוע גביית מס
580	20.3.1 חוב מס
580	20.3.2 הצעדים להכשלת הגבייה
581	20.4 ייצוג שלא כדין

פרק 21 עבירות בקשר לניכוי מס במקור

585	21.1 הניכוי במקור כשיטה של גביית מס
586	21.2 חובת ניכוי מס במקור
586	21.3 עבירות בקשר לחובת ניכוי מס במקור
586	21.3.1 אי-ניכוי מס

21.3.2	קבלת הכנסה ביודעין כי לא נוכה מס במקור	588
21.3.3	מתי יוגש כתב אישום לעניין סעיף 218 לפקודה?	588
21.4	אי־העברת מס שנוכה	589
21.4.1	מהות העבירה	589
21.4.2	הצדק סביר	590
21.4.3	הענישה על אי־העברת ניכויים	592
21.5	האחריות לניכוי	594
21.5.1	מיהו האחראי לקיום הוראות הניכוי במקור	594
21.5.2	חובת הראיה וכללי ההגנה	595
21.6	דיווח באופן מקוון (Online)	597
21.6.1	דו"ח מקוון של יחיד	597
21.6.2	דו"ח מקוון של מעביד ומשלם הכנסה חבת ניכוי במקור	597
21.6.3	חוק חתימה אלקטרונית, תשס"א-2001	598
21.6.4	עיצום כספי – ענישה אזורית לעניין דו"ח מקוון	599

פרק 22 עבירות "ללא הצדק סביר"

22.1	סעיף 217 לפקודה	603
22.2	עבירות של דיווח לקוי	604
22.2.1	השמטה מדו"ח	604
22.2.2	רישום הכנסה בחסר	605
22.3	מסירת ידיעות לא נכונות	606
22.3.1	ידיעה לא נכונה	606
22.3.2	השפעה על חיוב המס של בעל הדו"ח	606
22.3.3	השפעה על חיובו במס של אחר	607
22.3.4	מעמדו של יועץ מקצועי בעריכת דו"ח של אחר	608
22.4	מבחן הכוונה הפלילית בסעיף 217 לפקודה	609
22.4.1	מהו "הצדק סביר" ומה איננו כזה	609
22.4.2	טעות בפירוש החוק	611
22.4.3	טעות בעובדה	611
22.5	נטל הראיה בדבר קיומו של "הצדק סביר" – על הנאשם	612
22.6	קיומו של גידול הון – הוכחה לכאורה לאשמה לפי סעיף 217 לפקודה	613
22.6.1	גידול הון מעבר לחיסכון אפשרי – ראיה לכאורה להשמטת הכנסות	613
22.6.2	הפעלת החזקה לגבי שנת מס אחת	613
22.7	הצהרת הון כראיה באישום לפי סעיף 217 לפקודה	614
22.7.1	גידול הון	614
22.7.2	התקופה לבחינתו של גידול הון – כראיה	615
22.7.3	הפעלת החזקה הנובעת מגידול הון	616
22.8	הענישה על עבירות לפי סעיף 217 לפקודה	618

פרק 23 עבירות השתמטות ממס הכנסה

623	השתמטות (התחמקות) ממס	23.1
624	סעיף 220 לפקודה	23.1.1
626	הזדון והכוונה להתחמק ממס	23.1.2
628	הזדון והכוונה לאור השינויים בחוק העונשין	23.1.3
629	הוכחת המחשבה הפלילית הממשית	23.1.4
631	הנסיבות המצביעות על קיום זדון וכוונה להתחמק ממס	23.1.5
633	"העוזר" לאחר להתחמק ממס	23.1.6
634	אותות הזדון וכוונת ההשתמטות – בפסיקה	23.2
634	שילוב של נסיבות	23.2.1
635	היחס בין המוצהר ובין המושמט	23.2.2
636	פעולת השמטה במשך שנים מספר	23.2.3
636	אי-הזדקקות לייעוץ מקצועי	23.2.4
637	שימוש בתחבולה או בתרמית	23.2.5
637	הסתרת מקור הכנסה שלם	23.2.6
638	ניהול רישומים כוזבים	23.2.7
638	שיטתיות	23.2.8
639	העלמת נתון או שינוי בעל השפעה מהותית על חבות במס	23.2.9
640	אותות להיעדרם של זדון וכוונה להתחמק ממס	23.3
640	ספק בטיבה של ההכנסה כחייבת במס	23.3.1
641	ספק בבעלות על ההכנסה	23.3.2
641	שימוש בשיטת חשבונאות לגיטימית	23.3.3
641	נסיבות שונות אחרות	23.3.4
642	אישיותו של המשתמט ממס	23.4
642	הסייגים לאחריות פלילית	23.4.1
643	עברייני "הצווארון הלבן"	23.4.2
645	בורות או פיגור שכלי	23.4.3
646	"תולדות המס" של הנאשם	23.4.4
	השמטת הכנסה מתוך דו"ח שנערך על פי הפקודה –	23.5
649	סעיף 220(1) לפקודה	
649	המעשה הפלילי בסעיף 220(1) לפקודה	23.5.1
650	מהו דו"ח שנערך על פי הפקודה	23.5.2
651	דו"ח המוגש על פי סעיף 131 לפקודה	23.5.3
652	מהותו של דו"ח על הכנסה	23.5.4
653	"הכנסה" שיש לכללה בדו"ח	23.5.5
655	כיצד נקבע סכום ההשמטה	23.5.6
657	החובה להוכיח כי הושמטה הכנסה	23.5.7
658	דחיית הכנסה משנת מס – השמטה מדו"ח	23.5.8

23.6	מסירת אמרה או תרשומת כוזבות בדו"ח על פי הפקודה –
658	סעיף 220(2) לפקודה
23.6.1	מהי אמרה, מהי תרשומת
23.6.2	מהו כזב
23.6.3	פרשת בן-זיקרי (ע"פ 547/86, 595/86)
23.6.4	הצהרת הון כוזבת
23.6.5	פרט "חייבים" שבהצהרת הון
23.7	נסיבות מרשיעות בעניין הצהרת הון כוזבת
23.7.1	השפעה על החיוב במס
23.7.2	ניסיון להסתיר מפקיד השומה את ממדי העסק
23.7.3	גודל הפרט שהושמט
23.7.4	התנהגות הנאשם
23.7.5	היעדר הסבר סביר להשמטה
23.8	נסיבות המזכות בעניין הצהרת הון בלתי נכונה
23.8.1	קיוזו חייבים וזכאים
23.8.2	ספק במשמעות "הון"
23.8.3	קיום הסבר להפרש ההון
23.8.4	קיום הסבר הגיוני להחסרת הפריט
23.8.5	מחלוקת בדבר שיטת הרישום
23.8.6	ספק בדבר החובה להצהיר
23.9	הון שהושמט אינו ראיה להשמטת הכנסה
23.10	מתן תשובה כוזבת – סעיף 220(3) לפקודה
23.10.1	המעשה הפלילי שבסעיף 220(3) לפקודה
23.10.2	מהי תשובה כוזבת
23.10.3	שאלה שנשאלה על פי הפקודה
23.10.4	דרישת ידיעות שנערכה על פי הפקודה
23.11	פנקסי חשבונות כוזבים – סעיף 220(4) לפקודה
23.11.1	המעשה הפלילי שבסעיף 220(4) לפקודה
23.11.2	פנקסי חשבונות ורשומות
23.11.3	רישום כוזב של הוצאות
23.12	זיוף פנקסים או רשומות
23.12.1	מעשה פלילי של זיוף
23.12.2	המזיף והמרשה לזיף
23.13	שימוש במרמה, בערמה או בתחבולה – סעיף 220(5) לפקודה
23.13.1	המעשה הפלילי בסעיף 220(5) לפקודה
23.13.2	שימוש בכל מרמה וערמה
23.13.3	שימוש בתחבולה – כמעשה פלילי
23.14	הצגת מסמך כוזב המשפיע על שיעור ניכוי מס במקור –
690	סעיף 220(6) לפקודה

691	העונשים בעבירות על סעיף 220 לפקודה	23.15
691	העונש המרבי על עבירות התחמקות ממס	23.15.1
691	גזרת העונש	23.15.2
693	עונש המאסר – מתחם העונש ההולם	23.15.3
694	הערך החברתי שנפגע	23.15.3
694	הענישה הנהוגה	23.15.3
694	מתחם העונש ההולם ועונש המאסר בפועל	23.15.4
694	הקנס – מתחם העונש ההולם	23.15.4

פרק 24 סיוע בביצוע עבירה על ידי יועץ ומייצג

703	מהותו של סעיף 224 לפקודת מס הכנסה	24.1
704	סיוע בעריכת דו"ח, הודעה או מסמך אחר לצורך הפקודה	24.2
705	פעולה בעת ייצוגו של נישום	24.3
706	ענישתו של המסייע	24.4
707	עזרה וסיוע – היש הבדל?	24.5
711	קשר פלילי – הכנה לסיוע או עזרה	24.6

פרק 25 כללי ההתיישנות בפקודה וקיום הליכי מיסוי בעת הליך פלילי

715	התיישנות של הליך פלילי	25.1
718	הטעמים להחלת התיישנות בפלילים	25.1.1
718	התיישנות "אזרחית"	25.2
718	פקיעת הסמכות לשום	25.2.1
719	התערבותו של המנהל בהליכי שומה	25.2.2
720	הליכי שומה בעת הליך פלילי	25.3

פרק 26 מיסוי מקרקעין

723	מיסוי מקרקעין	26.1
724	הקירבה למס הכנסה	26.1.1
724	מס שבח איננו מס הכנסה	26.1.2
726	חובת דיווח וענישה אזרחית בחוק מיסוי מקרקעין	26.2
726	חובת הדיווח	26.2.1
726	קנס על אי-הגשת הצהרה או הודעה	26.2.2
727	קנס על פיגור בתשלום	26.2.3
727	קנס על גירעון	26.2.4
728	סמכויות ביקורת וחקירה	26.3
729	סמכות לדרוש מסמכים וידיעות	26.3.1
729	סמכות כניסה לנכסים	26.3.2

26.3.3	חקירות וחיפושים	729
26.3.4	הוראות ביצוע בדבר יחסי גומלין בין הטיפול הפלילי	
730	ובין הטיפול האזרחי במיסוי מקרקעין	
26.4	הוראות עונשיות בחוק מיסוי מקרקעין	731
26.4.1	אי-מילוי חובת הדיווח או מסירת מידע על פעולה במקרקעין	731
26.4.2	חובת דיווח של מי שאינו צד ישיר לעסקה	732
26.4.3	השמדת מסמכים או הסתרתם	732
26.4.4	מסירת דיווח לא נכון	733
26.4.5	עבירת המסייע	734
26.4.6	הפרעה לממלא תפקיד	734
26.5	עבירות במטרה להתחמק ממס	735
26.6	עבירה של תאגיד	738
26.6.1	איסור על תאגיד לשלם קנס או כופר של הזולת	740
26.7	התיישנות עבירות לפי חוק מיסוי מקרקעין	740
26.7.1	אירוע המפסיק את מירוח ההתיישנות	740
26.8	איגוד מקרקעין	742
26.9	תכנון מס במיסוי מקרקעין	743
26.9.1	תכנון מס אגרסיבי במיסוי מקרקעין	745
26.10	קנסות מינהליים ולקיחת כופר – במיסוי מקרקעין	746
26.10.1	קנסות מינהליים במיסוי מקרקעין	746
26.10.2	קבלת כופר כסף בחוק מיסוי מקרקעין	746

פרק 27 מס ערך מוסף

27.1	מס ערך מוסף – מס עקיף	749
27.2	הקווים הייחודיים של מע"מ	750
27.2.1	עסקאות הפטורות ממע"מ לפי חוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975	751
27.2.1.1	מכירות באילת על פי חוק אזור סחר חפשי באילת (פטורים והנחות ממסים), התשמ"ה-1985	752
27.2.2	מע"מ בשיעור אפס	752
27.3	מנגנון מע"מ וסמכויותיו	754
27.3.1	מנהל המכס והמע"מ	754
27.3.1.1	אומדן ערך טובין	754
27.3.2	הממונה האזורי	756
27.4	מינהל המכס	756

פרק 28 סמכויות ביצוע שבידי מנגנון מע"מ

759	28.1	דרישת דו"חות נוספים ואישור רואה חשבון
760	28.1.1	אחריותו של רואה החשבון לדו"ח מתואם
761	28.2	דרישה למסירת ידיעות, פנקסים ומסמכים
762	28.3	סמכויות חיפוש, תפיסה וחקירה
762	28.3.1	סמכות כניסה לשם ביקורת
763	28.3.2	הנחיות לעובדי מע"מ בעניין עריכת חיפוש
765	28.3.3	סמכויות תפיסה
766	28.3.4	סמכות לחקור
769	28.3.4.1	הגבלת הסמכות לחקור
770	28.4	העשייה במסמכים ובפנקסים שנתפסו
771	28.5	דיווח באופן מקוון במע"מ
772	28.5.1	הוראות עונשין המתלוות להסדר דיווח מקוון

פרק 29 אמצעי כפייה מינהליים במע"מ

	29.1	תגובה מינהלית לאי-קיום חובת הדיווח והתשלום
775	(סעיף 112 לחוק מע"מ)	
776	29.1.1	תגובה לאי-קיום חובת הדיווח
776	29.1.2	תגובה לביצוע עבירה מהותית
777	29.1.3	ערעור על הפעלת הסמכות
778	29.2	תגובה מינהלית לאי-ניהול פנקסי חשבונות או ניהולם הלקוי
779	29.3	גביית מס במקרים מיוחדים
780	29.3.1	אחריות אזרחית של מנהל לחוב מע"מ של תאגיד
783	29.3.2	עיכוב יציאה מהארץ – כאמצעי גבייה
785	29.4	עיכוב טובין שבידי המכס

פרק 30 הענישה האזרחית במע"מ

789	30.1	קנס על הוצאת חשבונית מס שלא כדין ועל ניכוי מס תשומות הכלול בה
792	30.1.1	הוצאת חשבונית מס שלא כדין
792	30.1.2	ניכוי מס תשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה שלא כדין
	30.1.3	פסילת פנקסים – תוצאה נוספת של חשבונית מס שהוצאה שלא כדין
793		קנס על איחור בהגשת דו"ח תקופתי
794	30.2	קנס על אי-ניהול פנקסים לפי ההוראות
795	30.3	קנס על אי-ניהול פנקסים לפי ההוראות
796	30.3.1	החובה לנהל פנקסי חשבונות ורשומות
796	30.3.2	מהי "סטייה מהותית"
797	30.3.3	משמעות הקנס: פסילת פנקסי החשבונות

798	קנס בשל אי-תשלום מס במועד	30.4
798	סמכות לוותר על קנס או להפחיתו	30.5
799	שמירת אחריות פלילית והיחס בין ענישה אזרחית לפלילית	30.6
799	שמירת האחריות הפלילית	30.6.1
800	קנס "אזרחי" – עונש, אמצעי אכיפה או פיצוי	30.6.2
	ענישה פלילית ואזרחית לאור עקרון המידתיות	30.6.3
801	בחוק-יסוד: כבוד האדם וחירותו	

פרק 31 הוראות עונשין בחוק מע"מ

805	סקירה כללית	31.1
806	31.1.1 הוראות הענישה בסעיף 117(א) לחוק מע"מ	
806	31.1.2 כתב אישום אחד בגין עבירות מע"מ ומס הכנסה	
808	31.2 עבירות בעניין קיום הקשר עם מערכת המס	
808	31.2.1 סירוב למסור ידיעה, מסמך, פנקס או דוגמה	
808	31.2.2 סירוב להתייצב לחקירה או הימנעות מלהתייצב	
808	31.2.3 מסירת ידיעה לא נכונה או לא מדויקת ללא הסבר סביר	
810	31.2.4 אי-רישום כ"חייב במס"	
811	31.3 אי-ציות לחובת דיווח	
811	31.3.1 אי-הגשת דו"ח במועד	
813	31.3.2 דו"ח ללא תשלום	
815	31.3.3 אי-הגשת דו"ח – עבירה נמשכת	
815	31.3.4 אי הגשת מספר דו"חות – המשמעות המשפטית	
817	31.4 אי-ניהול חשבונות וניהולם הלקוי	
817	31.4.1 אי-ניהול פנקסי חשבונות	
818	31.4.2 פנקסי חשבונות בלתי קבילים – במע"מ	
820	31.5 עשייה שלא כדין	
820	31.5.1 החזקת סימני זיהוי שלא כדין	
821	31.5.2 מסירת טובין שלא כדין	
	31.5.3 הובלת טובין שלא כדין או הכנסתם והוצאתם מהאזור ומשטחי עזה ויריחו	
821	31.6 עבירות של אי-רישום	
823	31.6.1 החזקת מלאי עסקי שרכישתו לא נרשמה כדין	
823	31.6.2 אי-רישום תקבול	
825	31.6.3 אחריות שילוחית בעבירה של אי-רישום	
826	31.7 מעשים ומחדלים בקשר לחשבוניות מס	
826	31.7.1 הוצאת חשבונית מס ללא זכות	
827	31.7.2 אי-הוצאת חשבונית מס למרות החובה	
828	31.7.3 הימנעות מלדרוש חשבונית מס	

31.7.4	אי-תשלום במועדו של המס הכלול בחשבונית מס	829
31.8	הפרעה לממלא תפקיד בביצוע החוק	830
31.9	דיווח על תכנוני מס	830
31.9.1	הפרת החובה לפרט בדו"ח תכנון מס החייב בדיווח	830
31.9.2	הפרת חובות דיווח על חוות דעת ועל עמדה החייבת בדיווח	831
31.9.3	אי-דיווח על פרטים חייבי דיווח	832

פרק 32 עבירות מתוך כוונה להתחמק או להשתמט מתשלום מע"מ

32.1	חשבונית מס – מוקד העבירות במע"מ	835
32.1.1	החשבונית הפיקטיבית	835
32.1.2	חשבונית מס – בהנהלת חשבונות של העסק	837
32.1.3	חשבונית מס פיקטיבית – בהנהלת חשבונות של העסק	838
32.1.4	חשבונית מס "זרה"	840
32.1.5	מזכר הבנה של הנהלת מע"מ בעניין חשבונית מס "זרה"	844
32.1.6	בנק חשבוניות מס	845
32.1.7	קישור מע"מ לרשות הפלסטינית (קמר"פ)	846
32.1.8	חשבונית מס "מנופחת" וחשבונית מס "מעורבת"	847
32.2	סעיף 117(ב) לחוק מע"מ	849
32.2.1	עבירות בכוונה להתחמק או להשתמט מתשלום מס	849
32.3	העונש המרבי בגין עבירות על סעיף 117(ב) של התחמקות או השתמטות מתשלום מס	851
32.4	העבירות בסעיף 117(ב) לחוק מע"מ	852
32.4.1	מסירת ידיעה כוזבת או מסירת דו"ח או מסמך אחר	852
32.4.2	הכוללים ידיעה כוזבת	852
32.4.3	ניחול עסקאות לאחר איסור	853
32.4.4	הוצאת חשבונית מס או מסמך הנחזה לחשבונית מס – ללא עסקה	854
32.4.5	הוצאת תעודת זיכוי או מסמך הנחזה לתעודת זיכוי – בלי להיות רשאי לעשות כן	856
32.4.6	ניכוי מס תשומות שלא על פי מסמך ראוי	857
32.4.7	הכנה וניהול של פנקסי חשבונות כוזבים	859
32.4.8	עשייה עבריינית אחרת בפנקס או במסמך	860
32.4.9	שימוש בכל מרמה או תחבולה	861
32.5	מי שפעל במטרה להביא לכך שאדם אחר יתחמק או ישתמט מתשלום מס	862
32.5.1	ביצוע עבירת התחמקות או השתמטות בנסיבות מחמירות	864
	ביצוע בנסיבות מחמירות – החמרת העונש	864

32.5.2	מה הן "נסיבות מחמירות"	864
32.5.2.1	הרשעה קודמת	865
32.5.2.2	אישומים בעבר	865
32.5.2.3	היקף ההתחמקות או ההשתמטות	866
32.6	עונש נוסף לעבריין מועד: איסור המשך העיסוק	867
32.7	הברחת נכסים בכוונה להתחמק מתשלום מס	868
32.7.1	העברת נכסים	868
32.7.2	חלוקת נכסים	868

פרק 33 עבירות מע"מ שלא נקבע להן עונש

33.1	הוראות סעיף 118 לחוק מע"מ	871
33.2	הפרת חוק מע"מ שלא נקבע לה עונש	872
33.3	הפרת הוראה שבתקנות לפי חוק מע"מ	873
33.3.1	תקנות מס ערך מוסף, תשל"ו-1976	873
33.3.2	תקנות מס ערך מוסף (רישום)	874

פרק 34 הענישה הפלילית במע"מ

34.1	דרכי הענישה המקובלות ויישומן בעבירות מע"מ	877
34.2	מתחם עונש המאסר בעבירות שאינן דורשות כוונה	878
34.3	מתחם עונש המאסר בעבירות הכוונה	881
34.4	ריצוי המאסר בעבודות שירות	888
34.5	מאסר על תנאי	889
34.6	שירות לתועלת הציבור	891
34.7	הקנס	892
34.8	התחייבות להימנע מעבירה	894
34.9	ענישה מיוחדת במע"מ	895
34.9.1	חילוט טובין	895
34.9.2	עיכוב טובין	896
34.10	הוראות מחוקי מס אחרים בעלות עניין לענישה	897
34.10.1	הוראות מפקודת מס הכנסה	897
34.10.2	הוראות מפקודת המכס	898

פרק 35 הוראות בדבר שמירת אחריות, סודיות והתיישנות בחוק מע"מ

35.1	שמירת אחריות פלילית ואזרחית	901
35.2	הוראות בדבר שמירת סודיות	902
35.3	התיישנות	904
35.3.1	התיישנות העבירות שבחוק מע"מ	904
35.3.2	ההתיישנות בעבירות נמשכות	905

פרק 36 קנסות מינהליים ולקחת כופר במע"מ

909	קנסות מינהליים במע"מ	36.1
910	המרת עבירה בכופר כסף – במע"מ	36.2

פרק 37 אחריות שילוחית לעבירות מע"מ

913	עבירה של חבר-בני-אדם	37.1
914	אחריותם של נושאי משרה בשל עבירה של תאגיד	37.1.1
916	אחריותו של תאגיד למעשים או למחדלים של נושאי משרה	37.1.2
919	מעמדה המיוחד של השותפות במע"מ	37.2
920	אחריות שילוחית למעשיו של עובד	37.3

פרק 38 מס קניה

923	סקירה כללית	38.1
925	העבירות בחוק מס קניה	38.2
927	תוצאות עונשיות נוספות של ההרשעה	38.2.1
927	עונש נוסף של החרמה	38.2.1.1
928	גביית המס בעקבות ההרשעה	38.2.1.2
928	איסור עיסוק על עבריו חוזר	38.2.1.3
929	הוראות בדבר אחריות שילוחית	38.3
929	אחריות שילוחית לעבירה שנעברה במהלך עסקו של עוסק	38.3.1
929	אחריותם של מנהלים ופקידים	38.3.2
929	חובת ההוכחה	38.4
930	כופר כסף	38.5
930	חוב אבוד – מס קניה	38.6

פרק 39 המכס

933	סקירה כללית	39.1
933	תשלום המכס	39.1.1
934	עיצומים כספיים בפקודת המכס	39.1.2
935	חוות דעת החייבת בדיווח	39.1.3
935	העבירות שבהפרת תקנות	39.2
936	סעיף 228 – דיני ראיות בעניין צו או תקנה	39.2.1
936	ענישה אזרחית – כפל המכס	39.3
937	אחריות שילוחית ואחריות הדדית	39.4

938	סמכויות חיפוש, חקירה ומעצר	39.5
938	39.5.1 סמכויות חיפוש	
938	39.5.2 סמכויות חקירה ומעצר	
939	סמכויות חילוט	39.6
939	39.6.1 חילוט כלי שיט וכלי הובלה	
940	39.6.2 סמכויות חילוט טובין	
943	39.6.3 תביעה להחזרת התפוס	
945	עבירות הברחה	39.7
946	39.7.1 כללים מיוחדים בדבר חובת הראיה	
948	עבירות מכס אחרות	39.8
950	39.9 דרכי ענישה, התיישנות, סיוע לביצוע עבירה, כופר	39.9
950	39.9.1 מתחם הענישה	
951	39.9.2 דרכי ענישה	
952	39.9.3 התיישנות	
952	39.9.4 ענישתו של המסייע	
953	39.9.5 כופר	
954	39.9.6 הוראות חוק מע"מ התקפות לעניין עבירות המכס	
954	39.9.7 חובת הסודיות בפקודת המכס	

פרק 40 סוכני מכס

957	40.1 חוק סוכני המכס, תשכ"ה-1964	
958	40.2 חובותיו של סוכן מכס	
959	40.3 השיפוט המשמעתי של סוכני מכס ופקידי רישוי	
959	40.3.1 שלילת רישיון ממי שעבר עבירה	
960	40.4 ענישה פלילית	

פרק 41 עבירות הלבנת הון

965	41.1 חוק איסור הלבנת הון, התש"ס-2000	
965	41.1.1 החוק - כלי במלחמה בפשע בין-לאומי	
969	41.1.2 הלבנת הון - עבירה הכרוכה בעבירות מס	
970	41.1.3 הלבנת הון - עבירה ללא הגבלה טריטוריאלית	
971	41.2 הלבנת הון	
971	41.2.1 "עבירת מקור" יוצרת "רכוש אסור"	
972	41.2.2 העבירה - עשיית פעולה ברכוש אסור	
974	41.2.3 העבירה - עשיית פעולה ברכוש במטרה לסכל את חובות הדיווח	

977	העבירה – איסור עשיית פעולה ברכוש אסור	41.2.4
977	41.2.4.1 סעיף 4 לחוק – שלילת הקונסטרוקציה של "עצימת עיניים"	
978	41.2.4.2 סייג לאחריות פלילית	
978	חובות דיווח על כספים בעת הכניסה לישראל והיציאה ממנה	41.3
979	41.3.1 אכיפה מינהלית של חובת הדיווח על כספים	
980	41.3.2 תפיסת כספים בלתי מדווחים	
980	41.4 חילוט	
980	41.4.1 כללי	
981	41.4.2 חילוט במסגרת הליך פלילי	
982	41.4.3 חילוט במסגרת הליך אזרחי	
983	41.4.4 חילוט זמני	
	41.4.4.1 חילוט זמני לפי פקודת הסמים בטרם הוגש כתב אישום	
984		
985	41.4.4.2 חילוט זמני לפי פקודת סדר הדין הפלילי	
986	41.5 חוק צמצום השימוש במזומן	
987	41.5.1 צמצום השימוש במזומן	
989	41.5.2 הגבלה על שימוש בשיקים והיסבם	
990	41.5.3 חובת תיעוד	
990	41.5.4 עיצום כספי	
991	41.5.5 קנס מינהלי	
991	41.5.6 מרמה	
992	41.5.7 עסקאות עם תושבי האזור	

פרק 42 חוק מאבק בארגוני פשיעה, התשס"ג-2003

995	42.1 מבוא
995	42.2 חוק מאבק בארגוני פשיעה
998	42.3 הקשר בין החוק ובין עבירות מס ועבירות של הלבנת הון
	42.4 קיומו של ארגון פשיעה מותנה בפעילות בתבנית מאורגנת, שיטתית ומתמשכת
1001	42.5 העבירות הייחודיות לארגון פשיעה ועונשן (סעיפים 2, 3 ו-4 לחוק)
1002	42.5.1 סמכות עניינית
1003	42.6 חילוט וסעדים זמניים

מפתחות

1007	מפתח ספרים ומאמרים
1015	מפתח הפסיקה
1065	מפתח העניינים