

חברים יקרים:

הרינו מתכבדים לשלוח אליכם עדכונים, רשמים ומאמרים בתחום המס. קריאה נעימה.

בית המשפט המחוזי כי ביטקוין מהווה "נכס" כהגדרתו בפקודה ולא מטבע.

ברקע הדברים נציין עוד כי במסגרת כתב האישום, שמואלי הואשם גם במכירת ביטקוין לאחד ממנהלי קבוצת "טלגראם", בעשרות הזדמנויות, בסכום כולל של 900,000 ₪, תוך שהוא מעביר אותם לארנקים דיגיטליים בהתאם להוראותיו של הקונה (להלן: "האישום השני"). בית המשפט קבע כי הפרקליטות לא הוכיחה מעל לספק סביר, שלנאשם הייתה כוונה מיוחדת או מטרה להלבין כספים, ביו היתר על רקע העובדה כי לא היה חבר בארגון "טלגראם" ולכן זוכה מעבירה של הלבנת הון.

במסגרת רשומון זה יתמקד דיוננו בהחלטת בית המשפט באישום הראשון, ביחס לשאלת קיומו של "עסק" במטבעות דיגיטליים. כבר בפתח הדברים נציין כי לדידנו, מסקנת בית המשפט בעניין שמואלי, אינה חפה מספקות ומעוררת קושי לא מבוטל, בעיקר על רקע פסקי דין שעסקו בשאלה דומה ביחס לניירות ערך.

על המונח "עסק" לצרכי הפקודה בקליפת אגוז

המונח "עסק" מוגדר בסעיף 1 לפקודה – "לרבות מסחר, מלאכה, חקלאות או תעשייה".

משמע, הגדרת "עסק" בפקודה אינה כוללת הגדרה מהותית ממצה למונח עצמו אלא באה לרבות למשמעותו הרגילה של המונח רשימה של ענפים

ת"פ 24518-06-19 מדינת ישראל נ' ארז שמואלי

פסיקה תקדימית ושנויה במחלוקת בעניין ניהול

עסק במטבעות דיגיטליים במישור הפלילי

והשלכותיו על המישור האזרחי

פתח דבר

ביום 4 לינואר 2024, פורסם פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל אביב מפי השופט **מרדכי לוי** בעניינו של ארז שמואלי (להלן: "שמואלי"), אשר הורשע בעבירות לפי סעיף 220(1) ו-220(5) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") בגין התחמקות מתשלום מס במרמה (להלן: "האישום הראשון").

בית המשפט קבע כי **שמואלי** ניהל "עסק" במטבעות דיגיטליים ממאי 2018 ועד מרץ 2019. בית המשפט ציין לשם כך כי שמואלי ביצע 135 עסקאות של קנייה ושל מכירה של מטבעות ביטקוין, בהיקף מחזור של כ-3,000,000 מיליון ₪ עם צדדים שלישיים, באמצעות ארנק לדג'ר ("ארנק קר"), תוך שהוא מאתר רוכשים ומוכרים.

מדובר בפסק דין תקדימי שכן סוגית קיומו של "עסק" לצרכי הפקודה טרם נידונה בבתי המשפט בהקשר של מטבעות דיגיטליים. גם רשות המסים טרם התייחסה לכך ישירות בחוזריה (וראו חוזר 5/2018 ו-7/2018). למעשה, מדובר בפסק הדין השני בלבד שדן במיסוי מטבעות דיגיטליים לאחר פסק הדין בעניין **קופל** (ע"מ 16-05-11503), במסגרתו קבע

ספרי חשבונות ולא הגיש דוחות לפקיד השומה ביחס להכנסותיו מ"עיסוקו". לאור האמור, כתב האישום ייחס לשמואלי, בין היתר, עבירה של שימוש בערמה, מרמה ותחבולה בכוונה להתחמק ממס בהתאם להוראות סעיפים 220 (1) ו- 220(5) לפקודה.

למעשה, **המחלוקת הבסיסית** בסוגיה זו בכתב האישום נעה סביב השאלה אם בתקופה הרלוונטית לכתב האישום הפיק שמואלי הכנסה בהיקף של כשלושה מיליון ₪ ממסחר במטבעות וירטואליים **מניהול "עסק" של מסחר במטבעות ביטקוין.**

במסגרת פרשת ההגנה הגיש שמואלי שתי חוות דעת מומחה אשר עסקו, בין היתר בשאלה זו (להלן: "חוות הדעת").

חוות הדעת סקרו את המצב המשפטי, לרבות הפנייה לפסיקה, תוך יישום מבחני המשנה לבחינת קיומו של "עסק" על רקע נסיבות המקרה. בהתאמה, מסקנות חוות הדעת קבעו, בין היתר, כי פעילותו של שמואלי במטבעות הווירטואליים אינה עולה כדי "עסק" לצרכי הפקודה וכי יש לראות את הפעילות כאמור במישור ההוני. המומחים נחקרו על ידי המאשימה במסגרת ההליך.

החלטת בית המשפט

תחילה, מצוין בית המשפט כי אין מחלוקת כי המבחנים לקיימו של "עסק" אשר נקבעו בפסיקה חלים הן במישור האזרחי והן במישור הפלילי של דיני המס, ובלשונו: "למעשה, אין מחלוקת כי המבחנים

שונים. כדי להתמודד עם דלות ההגדרה, התוו בית המשפט שורה של מבחני משנה שמטרתם לסייע להכריע בדבר קיומו או העדר קיומו של "עסק" לצורכי מס, ממקרה למקרה. יפים בעניין זה למשל דבריו של בית המשפט העליון בעניין ברשף (ע"א 10251/05): "הפסיקה נמנעה מלהגדיר באופן ממצה את המונח "עסק", אך קבעה מספר קריטריונים עיקריים באמצעותם תבחן השאלה האם מדובר בהכנסה עסקית, וביניהם: **אופי הנכס; סיכון עסקי; אופי המימון; מנגנון כלכלי – פיתוח, טיפוח, יזמות ושיווק; תקופת ההחזקה בנכס; בקיאות מצד הנישום בתחום הכלכלי בו מתבצעת העסקה; פעילות קבועה ומתמשכת; היקף כספי נרחב; ומבחן הנסיבות.**"

אם כן, עיננו הרואות אפוא כי המבחנים העיקריים לבחינת קיימו של "עסק" הינם: אופי הנכס; סיכון עסקי; אופי המימון; מנגנון כלכלי – פיתוח, טיפוח, יזמות ושיווק; תקופת ההחזקה בנכס; בקיאות מצד הנישום בתחום הכלכלי בו מתבצעת העסקה; פעילות קבועה ומתמשכת; היקף כספי נרחב; ומבחן הנסיבות. יצוין כי בפועל, עומד כל מבחן בפני עצמו ונמדד על רקע הנסיבות המיוחדות של אותו המקרה.

עניין שמואלי

רקע

שמואלי הנאשם פעל בתחום המטבעות הווירטואליים. במסגרת כתב האישום נטען בין היתר כי ניהל "עסק" למסחר במטבעות וירטואליים, לא ניהל

בבקיאות - לשם איתור רוכשים ומוכרים פוטנציאליים של מטבעות ביטקוין, כפי שנמסר במענה לכתב האישום, ולהמרת מזומן ל-ביטקוין, תוך שימוש בארנק דיגיטלי קר מסוג לדג'ר, במיוחד בשים לב לתקופה הרלוונטית, בעיקר בשנת 2018 ובתחילת שנת 2019, כאשר הנושא של מטבעות קריפטוגרפיים היה עדיין חדש למדי ודרש בקיאות וידע מיוחדים - הן לנוכח ארגון הפעילות והשליטה האקטיבית של הנאשם עצמו בפעילות, והן לנוכח מכלול הנסיבות.

ביקורת וספקות

בכל הכבוד לבית המשפט, נראה כי החלטתו לעניין זה כלל אינה נקיייה מספקות וקשה בכללותה. ומדוע?

דומה כי יישום מבחני הפסיקה על ידי בית המשפט נעשה באופן חלקי בלבד, תוך התעלמות מהמאפיינים הייחודיים למטבעות דיגיטליים ובהעדר התמודדות עם פסיקה רלוונטית של בתי המשפט, אשר עסקו בשאלות דומות ביחס לשוק ההון, ואשר פסיקתם אינה עולה בקנה אחד עם מסקנותיו של בית המשפט בעניין שמואלי. על כך להלן.

מבחן טיב הנכס - הניתוח המשפטי של בית המשפט לעניין מבחן "טיב הנכס" התמצא אפוא במספר מילים בודדות: "לנוכח טיב הנכס - מטבעות וירטואליים, בהבדל למשל מנדל"ן לשימוש אישי". סתם ולא ביאר. בהעדר כל הסבר וטעם לכוונתו של בית

לניהול עסק, שנקבעו בפסיקה, אשר חלים בסוגיית המיסוי הן במישור האזרחי והן במישור הפלילי, הם: טיב הנכס; תדירות הפעילות; היקף הפעילות; מבחן המימון; מבחן הבקיאות; מבחן ארגון הפעילות והשליטה האקטיבית; מבחן ההבשלה וההשבחה; תקופת ההחזקה; ומבחן הנסיבות שהוא "מבחן גג".

בהמשך מונה בית המשפט באופן כללי את המבחנים הרלוונטיים לדידו בעניינו של הנאשם (להלן: "המבחנים הרלוונטיים"), בציינו כי: "המבחנים הרלוונטיים העיקריים לעניינו הם: מבחן טיב הנכס, מבחן תדירות העסקאות, מבחן היקף הפעילות, מבחן הבקיאות, מבחן ארגון הפעילות והשליטה האקטיבית ומבחן "הגג" של הנסיבות הכוללות".

על רקע האמור, קבע בית המשפט לגופם של דברים כי הוכח מעבר לספק סביר כי הנאשם ניהל עסק של מסחר בביטקוין וכדבריו: "בניגוד לטענת הנאשם ולחוות הדעת של מומחי ההגנה שלפיהן הנאשם כלל לא ניהל עסק, הוכח מעבר לספק סביר כי הנאשם ניהל עסק של מסחר ב-ביטקוין, כעמדת המאשימה וכפי שנטען בעובדות האישום הראשון בכתב האישום. זאת, בין היתר ובעיקר הן לנוכח טיב הנכס - מטבעות וירטואליים, בהבדל למשל מנדל"ן לשימוש אישי - הן לנוכח היקף העסקאות (135 במספר, במשך פחות משנה), הן לנוכח תדירות העסקאות (כ-12-13 עסקאות בחודש), הן לנוכח ההיקף הכספי הגבוה של העסקאות, בסכום כולל של כשלושה מיליון ₪, הן לנוכח הצורך

מבחן תדירות העסקאות - בית המשפט מציין את "תדירות העסקאות" אשר עמדה על כ- 12 עסקאות בחודש, ובהתאמה את היקף העסקאות הכולל אשר עמד על 135 עסקאות בפרק זמן של פחות משנה.

אלא מאי, מדברי בית המשפט בעניין שמואלי, ניתן ללמוד כי בית המשפט התעלם מהעיקרון כי מבחן משנה זה נגזר מטיבו של הנכס, כפי שהיטיב לנסח

בית המשפט העליון בעניין מגיד (ע"א 9187/06):

"מבחן התדירות והשאלה מהי תדירות המצביעה

על פעילות "עסקית" להבדיל מפעילות "הונית"

נבחנים בהקשרם של הנכס או הפעילות הנדונים.

כך למשל, על מנת שהכנסה ממכירת מקרקעין

תיחשב פעילות "עסקית", תידרש תדירות נמוכה

יותר מאשר פעולות קניה ומכירה של ניירות ערך,

אשר פעולת המסחר בהם פשוטה יותר ואשר

מעצם מהותן והיותן נזילות יותר נעשות בתדירות

רבה יותר מאשר פעולות במקרקעין. לכן קנה

המידה לבחינת התדירות המעידה על פעילות

"עסקית" יהיה שונה בכל אחד מהמקרים..."

בעניין ענתבי (ע"מ 12918-01-10) סירב בית

המשפט לייחס משקל רב לתדירות הפעולות של

הנישום בניירות ערך. באותו מקרה ביצע הנישום

במשך שנתיים כ-3,000 פעולות קניה ומכירה של

ניירות ערך, ולמרות זאת, בית המשפט המחוזי קבע

שהוא פעל בסטטוס של משקיע הוני, בעיקר מפני

שעיקר זמנו הוקדש לעבודתו ככלכלן, ואת המסחר

בניירות ערך עשה בשעות הפנאי.

המשפט, יוצא אפוא, כי בית המשפט מוציא ומחריג הלכה למעשה **מטבעות וירטואליים** מגדר שימוש אישי. ברם, לא ברור על מה מסתמך בית המשפט בקביעה זו. אדרבא, בית המשפט העליון בעניין **מגיד** קבע כי נקודת המוצא לגבי ניירות ערך היא כי מדובר בנכס הוני, קרי, בנכס לצרכי השקעה.

אם כך, הואיל ומטבעות דיגיטליים דומים יותר במאפיינים לניירות ערך מאשר לנדל"ן, הרי שנכון יותר לומר כי נקודת המוצא בהקשרם היא מדובר בנכס הוני ולא כשיטת בית המשפט בעניין **שמואלי**.

אדרבה, נראה כי זו גם עמדתה של רשות המסים בעמדת דיווח 91/2021 אשר מדגישה כי ככלל נקודת המוצא היא שמכירת מטבע וירטואלי תמוסה כריווח הון ולא כהכנסה מעסק. ובלשונה של רשות המיסים:

הגדרת "נכס" בסעיף 88 לפקודת מס הכנסה

כוללת כל רכוש, בין אם מדובר בנכס מוחשי ובין

אם מדובר בנכס לא מוחשי. "אמצעי תשלום

מבוזר", הקרוי גם "מטבע וירטואלי" (כדוגמת

ביטקוין, אתריום וכיוצא באלו), הינו רכוש של

האדם המחזיק בו, ומשכך הוא נכלל בהגדרת

"נכס" בסעיף 88 לפקודה. בהתאם לכך, מכירת

"מטבע וירטואלי" מהווה אירוע מס החייב במס על

פי הוראות חלק ה' לפקודת מס הכנסה (רווח הון).

אם פעילות מכירת "מטבעות וירטואליים" מגיעה

לכדי "עסק", הרי שההכנסות ממכירת "המטבעות

הווירטואליים" חייבות במס מכוח חלק ב' לפקודה.

דווקא היקף כספי משמעותי מהווה אינדיקציה לפעילות השקעיתית.

כמו כן, יש לבחון את ההיקף הכספי ביחס לפעילות הכוללת של הנישום ממקורות הכנסה נוספים וכן את הרווח המופק מכל אחד מהמקורות. מפסק הדין עולה כי עיקר רווחיו של הנאשם הופקו מעבודתו כשכיר ולא מהפעילות בביטקוין.

מבחן הבקיאות - בעניין שמואלי מצא בית המשפט ראייה להתקיימות יסוד הבקיאות נוכח העובדה כי שמואלי "איתר רוכשים ומוכרים פוטנציאליים של מטבעות ביטקוין וכי החזיק "ארנק דיגיטלי".

לדידנו, איתור מוכרים וקונים יכול שילמד על קיומו של "מנגנון" לכאורה אך אין בו כדי ללמוד על "בקיאות", שכן המשמעות הטבעית של המילה "בקיאות" הינה מומחיות וידע. ואם כך, כיצד יתכן לומר כי איתור רוכשים מלמד על בקיאות. יתרה מזאת, בעידן הרשתות החברתיות האיתור ממילא אינן מהווה מטלה מורכבת מדי, שכן די להיות בקבוצה פתוחה לבעלי עניין דומים ברשת הווטצאפ או הטלגרם, על מנת לאתר ביקוש לרכישה או מכירה של ביטקוין.

זאת ועוד, אף החזקה של "ארנק דיגיטלי" כשלעצמו, אין בה ללמד על מומחיות מיוחדת של המחזיק בו, שכן הארנק הדיגיטלי מהווה כלי הכרחי ומרכזי, נחלת הכלל, לצורך שימוש במטבעות דיגיטליים בכלל וביטקוין בפרט.

כמו כן, יש לתמוה על אמירתו של השופט כי יש לבחון את הבקיאות "במיוחד בשים לב לתקופה הרלוונטית, בעיקר בשנת 2018 ובתחילת שנת

חשוב לציין כי בצורה תמוהה בית המשפט בעניין שמואלי כלל לא התייחס לפסיקה בעניין ענתבי בנימוקיו, הגם שהובאה והודגשה בחוות הדעת ובחקירתם הנגדית של המומחים, אשר הדגישו גם כי הנאשם עבד במשרה מלאה בתור שכיר בחברת "נג. תוכנה ומדיה משולבים".

ובכלל, אנו סבורים כי הסחירות הרבה המאפיינת את המטבעות הדיגיטליים המובילים, המבוססת כאמור על קיומן של זירות מסחר כלל עולמיות הפועלות ללא הפסקה על בסיס 24/7 והנגישות הרבה אליהן באמצעות מכשירים אלקטרוניים וניידים, מחזקים את המסקנה כי גם פעילות יומיומית ותקופת החזקה קצרה במטבעות אלו אינן מהוות בהכרח אינדיקציה לפעילות עסקית במהותה. לכך יש להוסיף, מאפיינים נוספים כמו למשל צמיחת השוק החדה והמפתיעה כאמור בשנת 2017 לצד הקושי במימוש מטבעות דיגיטליים לכסף אמיתי (פיאט), אשר מחייב את המשתתפים לעיתים למכור את המטבעות הדיגיטליים בפעילות קטנות ומרובות בטווח זמן קצר.

מבחן היקף הפעילות - תימוכין נוספים למסקנתו, מצא בית המשפט ב-"היקף הפעילות" שעמד שעל כ- 3 מיליון ₪.

לעניין זה נזכיר כי בעניין ענתבי הגיע הנישום למחזור עסקאות של כ-6 מיליון ₪, ולמרות זאת נקבע כאמור שלא ניהל עסק של סחר בניירות ערך. גם בעניין דרור ליאת (ע"מ 870/08) ההיקף הכספי של הפעילות עמד על כ- 3.8 מיליון ₪ ואף על פי כן נקבע כי המדובר בפעילות הונית. בהקשר לכך נציין כי לעיתים

כהכנסה הונית. ואולם, לכלל זה, עשויים להיות חריגים, בשלושה מצבים שונים: "ראשית, כאשר אדם צובר ידע ביחס לשוק ההון, ומשתמש בידע זה על מנת להשקיע כספים בעבור אחרים (כגון קרן השקעות או מנהל תיקים). שנית, מומחה לשוק ההון, המשקיע את כספו תוך שימוש בידע הפיננסי שברשותו. שלישית, אדם מחזיק בידע ייחודי לא פומבי ביחס להשקעה מסוימת, והוא עושה שימוש בידע זה על מנת להפיק רווח ממסחר בנייר ערך, או כאשר אדם מבצע פעולות בשוק ההון המביאות לעליית שווי נייר הערך.."

נוכח האמור, קשה להבין כיצד קבע בית המשפט בעניין **שמואלי** כי לנאשם בקיאות, שהרי כלל לא הוכח כי **שמואלי**, לבטח בתחילת דרכו, החזיק בידע ייחודי. המידע, מקצתו ככלול, היה נגיש זמין באתרים מקוונים ואינו דורש הבנה מורכבת של מנגנונים רגולטורים ודינים שונים. כמו כן, הרווח מעסקת מכירה של מטבע קריפטו נובע באופן בלעדי ומוחלט מטבעו של המטבע, קצב "כרייתו" וביקושו, ולא מכישוריו של שמואלי. אדרבה, בניגוד למשקיעים אחרים והדבר אף הוזכר בחוות הדעת של המומחים, הנאשם לא החליף את מטבעות הביטקוין במטבעות דיגיטליים נוספים ולא השתמש בתוכנות מסחר (בוטים) על מנת להשיא את רווחיו.

סיכום ומסקנות

במסגרת רשומון זה התמקדנו בקביעה של בית המשפט כי הנאשם ניהל פעילות עסקית במטבעות

2019, כאשר הנושא של מטבעות קריפטוגרפיים היה עדיין חדש למדי". כידוע הביטקוין פותח כבר בשלהי שנת 2008, עבר תנודתיות רבה בערכו במהלך השנים, ובשלהי שנת 2017, כמעט עשור לאחר מכן חצה כבר את רף 20,000 דולר למטבע, תוך שהוא ומטבעות דיגיטליים נוספים הופכים להיות כלי השקעה, תגמול ומסחר מרכזיים בקרב משקיעים רבים בישראל וברחבי העולם, בעיקר הצעירים שבהם. על כן, כלל לא ברור על מה ביסס בית המשפט את אמירתו כי נושא המטבעות הקריפטוגרפיים היה עדיין חדש למדי בשנת 2018 ותחילת 2019.

המעניין הוא כי במסגרת יישום מבחני העזר בכלל, ובפרט לעניין מבחן הבקיאות, בית המשפט כלל לא הזכיר את חוות דעתו של כבוד השופט **גרוסקופף** בעניין **שירצקי (ע"א 8942/15)** אשר הציג גישה חדשה **באשר לבקיאותו ומעורבותו של מפיק ההכנסה בפעילות פיננסית**, לשם קביעת קיומו של "עסק". כבוד השופט מציין לעניין זה כי "הכנסה הונית" היא הכנסה הנובעת ממימוש רווח הנובע מעליית שווי השוק של רכוש (הון) הנישום. לעומת זאת, הכנסה פירותית, היא הכנסה שאדם מפיק מניצול המשאבים השונים העומדים לרשותו, ובכלל זה **כישוריו, ידיעותיו ונכסיו**. לדידו, הכנסה פירותית, בשונה מהכנסה הונית, אינה נובעת ככלל ממימוש עליית שווי השוק של רכוש (הון) הנישום. על רקע האמור מציין כבוד השופט כי ככלל, רווח שהופק ממסחר בניירות ערך הוא רווח הון המופק בעקבות שינוי במחיר השוק של הנכס, וככזה יש לסווג

להביא ראיות לסתירת ממצאים עובדתיים שנקבעו בהליך הפלילי.

משמע, ברירת המחדל היא כי המורשע אינו רשאי להביא ראיות לסתור או להגיש ראיה שכבר נשמעה בהליך הפלילי. אם כן, יוצא אפוא כי ככל שפקיד השומה יוציא **לשמואלי** שומה על רקע קביעותיו של בית המשפט, וככל שבהתאמה יבקש **שמואלי** להגיש ערעור אזרחי על קביעותו של פקיד השומה לבית המשפט, הרי שברירת המחדל היא כי הוא לא יוכל להביא ראיות לסתור את הממצאים והקביעות של בית המשפט בהליך הפלילי וכי בית המשפט האזרחי יהיה מחויב לקביעותיו של בית המשפט הפלילי.

בנוסף, ביחס לסוגיית ההסתמכות על חוות הדעת, נציין כי בהתאם להלכה שיצאה מבתי המשפט ופורטה במסגרת [רשומון מס' 83](#), כאשר נאשם מקבל לידיו חוות דעת מקדמית - אשר מקיימת את כל התנאים הנוספים אשר נקבעו בפסיקה - הרי שעומדת לו הגנה של "טעות במצב משפטי", לפי סעיף 34 ל^ז לחוק העונשין, תשל"ז - 1977, וזאת בשל הסתמכות על עצת עורך דין. ומכאן החשיבות לקבל חוות דעת מקדמית, לפני מעשה, ולא בדיעבד. יובהר כי בעניין **שמואלי** לא נטען כי לנאשם עומדת הגנה של "טעות המצב משפטי", שכן חוות הדעת של המומחים ניתנו לאחר "המעשה" וביקשו להראות כי התנאי של "קיום עסק" לא מתקיים, לאחר שהחלו ההליכים נגד הנישום. והדברים שונים.

לבסוף, נציין כי בפועל הנאשם ייצג עצמו במהלך פרשת ההגנה ונמנע מלזמן עדי הגנה רלוונטיים

וירטואליים, אשר בתורה חרצה את דינו כי לא ניהל ספרי חשבונות ולא הגיש דוחות לפקיד השומה ביחס להכנסותיו מ"עיסוקו". אלא, שכפי שנוכחנו לראות, הרי שביחס לכל **אחד ואחד** מהמבחנים לקיומה של פעילות עסקית - אשר משותפים הן למישור האזרחי והן למישור הפלילי ונבחנו על ידי בית המשפט - ניתן להצביע על קשיים ותהיות של ממש, אשר לא זכו להתייחסות בית המשפט. ואם כך, ניתן לתהות כיצד יתכן לומר שהתביעה הוכיחה במידה המגיעה לכדי וודאות ברמה של מעל ספק סביר, כפי שנדרש במשפט הפלילי, כי **שמואלי** ניהל "עסק" לקנייה ומכירה של מטבעות ביטקוין.

דומה כי דווקא יישום הנסיבות בעניין **שמואלי** על רקע דברי כב' השופט **גרוסקופף** בעניין **שירצקי** תומכים במסקנה כי פעילותו של **שמואלי** אינה עולה כדי "עסק" לצרכי הפקודה. ההיקף והרווח מעסקאות המכירה והרכישה של מטבע הביטקוין נבע בעיקרו מטבעו של המטבע, ולא מכישוריו של **שמואלי**.

על רקע האמור, טוב יעשה הנאשם אם ישקול להגיש ערעור לבית המשפט העליון על פסק דינו של בית המשפט המחוזי. יודגש כי בהתאם להוראת סעיף 42א(א) לפקודת הראיות {נוסח חדש} תשל"א-1971 (להלן: "**פקודת הראיות**") כאשר מורשע נאשם במסגרת הליך הפלילי, הרי שהממצאים והמסקנות שנקבעו בהכרעת הדין החלוטה יהיו קבילים כראיה לכאורה לאמור בהם בהליך הערעור האזרחי. סעיף 42ג לפקודת הראיות משלים את ההסדר החוקי הדין בקבילותו של פסק דין פלילי בהליך אזרחי, וקובע כי רק ברשות בית המשפט, ולא כעניין שבשגרה, ניתן

אחדים, לרבות עדים אשר צוין במפורש, כי בכוונת ההגנה לזמנם כעדי הגנה. בנוסף, "זכה" הנאשם לביקורת נוקבת מצד בית המשפט על התנהגותו במסגרת ההליך הפלילי ובפרט בעת הדיונים בבית המשפט, אשר למיטב ידיעתנו אינו עוסק בתחום המיסים כעניין שבשגרה. דומה כי על כך נאמר כי **hard cases make bad law** ומכאן גם מובנת חשיבות הערעור לא רק במישור הפרטי של שמואלי אלא במישור הכללי.

נשמח לסייע בשאלות והבהרות נוספות - צוות המשרד: עו"ד (רו"ח) מאורי עמפלי, עו"ד דנה היר, עו"ד אנה צברי, עו"ד שלומי שלו, עו"ד גרשון פינק, עו"ד גוני זוסמן, איציק אירים (משפטן) ויועץ המשרד רו"ח אפי לבקוביץ.

הנכם מוזמנים לקרוא מאמרים ועדכונים נוספים באתר המשרד ובדף הפייסבוק וחשבון הלינקדאין של המשרד.

אין באמור ברשימה זו כדי להוות חוות דעת ו/או ייעוץ משפטי בסוגיות הנידונות ובכל אופן מומלץ להתייעץ עם מומחה מס לפני נקיטת צעדים משפטיים ו/או אחרים המסתמכים על רשימה זו.

כלל ההדגשות בציטוטים שבמסמך נעשו על ידי כותבי המאמר ואינם מופיעים במקור.