

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

גיליון 609 יום ה' 26 בינואר 2012

השבוע בגיליון

הארכת תוקף הוראת השעה – הגדלת היצע דירות מגורים // חשוב לזכור עד 31.1.2012 - 10% מס על דמי שכירות למגורים // חשוב לזכור עד 31.1.2012 - דיווח על הכנסות משוק ההון // האם עדי המדינה חסיני מס?

עדכונים מהשטח

מאמר  
פסיקה

מחוץ לחוק

עדכונים מהשטח

## הארכת תוקף הוראת השעה – הגדלת היצע דירות מגורים

החייב במס שולי, וזאת בתנאי שרוכש הקרקע השלים את בניית 8 יחידות הדיור האמורות עוד בטרם חלפו 36 חודשים מיום הרכישה. עפ"י סעיף 5(א)(2) להוראת השעה נקבע, כי ההטבה לעיל תחול רק בגין מכירות שנעשו עד ליום 31.12.2011. למרות זאת, עפ"י התקנה נקבע, כי המועד האמור בסעיף 5(א)(2) להוראת השעה יוארך עד ליום 31.12.2012 ובכך המחוקק יישר קו עם יתר ההטבות הכלולות בהוראת השעה, שדין להתפוגג ביום 31.12.2012.

♦ ביום 19.1.2012 פורסמו תקנות מיסוי מקרקעין (הגדלת היצע של דירות מגורים – הוראת שעה) (הארכת התקופה שבסעיף 5(א)(2) לחוק) התשע"ב – 2012 (להלן: "התקנה"). טרם התקנה נקבע בהוראת השעה (הגדלת היצע דירות מגורים) התשע"א 2011 (להלן: "הוראת השעה"), כי שיעור המס החל בגין מכירת קרקע המיועדת למגורים הכוללת אפשרות לבניית 8 יחידות דיור לפחות, יהיה לכל היותר 20% על החלק הריאלי, גם אם חישוב המס בגין המכירה האמורה אמור להיות חישוב ליניארי, אשר כולל גם רווח ריאלי

## חשוב לזכור עד 31.1.2012 - 10% מס על דמי שכירות למגורים

האחרון לתשלום, נותר עם האפשרות לבחור בין מסלולי המיסוי הבאים:  
א. הכנסה מעסק לפי סעיף 12(1) לפקודה, ושיעורי מס מגיע אישית לפי סעיף 121 לפקודה.  
ב. הכנסה הכנסה פסיבית לפי סעיף 2(6) לפקודה, שיעור מס התחלתי 29% עד 240,000 ש"ח, תוך ניצול הפטור שבחוק מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים) התש"ן-1990, עד תיקרה של 4,790 נכון לשנת 2011.

♦ בהתאם לסעיף 122 לפקודת מס הכנסה, עד לתאריך 30.1.12 (להלן: "תאריך אחרון לתשלום") יש לשלם 10% על הכנסה מדמי שכירות למגורים בישראל.  
מי שלא יעשה כן עד לתאריך האחרון לתשלום כאמור, לא יוכל או במלים אחרות "מפסיד" את האופציה לתשלום 10% מס מקסימלי בגין ההכנסות מדמי שכירות למגורים בישראל. עוד נציין, כי מי שלא הספיק לשלם עד לתאריך

## חשוב לזכור עד 31.1.2012 - דיווח על הכנסות משוק ההון

הראשונה של השנה, קרי מה-1 בינואר ועד ה-30 ביוני (להלן: "חצי שנה ראשונה"). דיווח נוסף יש לבצע עד תאריך 31 לינואר בכל שנה עבור המכירות ורווחי ההון בחצי השנה השנייה של השנה, קרי מה-1 ליולי ועד ה-31 לדצמבר (להלן: "חצי שנה שנייה").

♦ לפיכך יש להזדרז ולהגיש את הדיווח בגין החצי שנה השנייה של 2011.

♦ בהתאם לסעיף 91(ד)(ג2)(ב) לפקודת מס הכנסה, מי שהיה לו רווח הון ממכירת נייר ערך הרשום למסחר בבורסה, ולא נוכח מאותה המכירה מס במקור, והמוכר חייב בהגשת דוח שנתי לפי סעיף 131 לפקודה - חלה עליו החובה לדווח על רווח הון האמור פעמיים בשנה.  
דיווח כאמור יש לבצע עד תאריך 31 ליולי בכל שנה, עבור המכירות ורווחי ההון בחצי השנה



## האם עדי המדינה חסיני מס?

נדב הכהן, רו"ח

רוז'נסקי, הליפי, מאירי ושות'

(לכאורה) הטלת המס הינה מעין עידוד שלילי להגשת תובענות ייצוגיות.

יחד עם זאת, טרח בית המשפט לשוב ולהבהיר, כי גם על המקור העשירי יש להחיל את המגבלה המתבקשת מאפיון המקורות המפורטים בסעיף (1)2 עד סעיף (10)2, ולהגבילו לעניינים עסקיים.

אלטוביה הסביר, במסגרת פסק הדין, כי תובע מקצועי (סדרתי) חב במס לפי הרישא של סעיף (1)2 לפקודת מס הכנסה (רווח מעסק או ממשלח יד), בעוד שתובע בלתי סדרתי חב במס לפי הסיפא של אותו סעיף (עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי).

◆ בין היתר נאמרו באותו עניין, מפיו של השופט אלטוביה, הדברים הבאים:

**"...די בהגדרת התקבול כפיצוי בעד הטרחה המיוחדת שטורח התובע הייצוגי, על רקע הציפיות לתמורה ומתוך נטילת סיכון מסוים, כדי לסווג במסגרת סעיף (1)2 לפקודה..."**

על פני הדברים, יפה כוחם של הדברים הללו (אם לא למעלה מכך) גם למקרה של עד המדינה, שמקבל תמורה מובטחת בעד הטרחה המיוחדת והסיכונים שנוטל הוא על עצמו. אין להוציא מכלל אפשרות פרשנות ליברלית, למרות הדברים הללו, שמכוחה יוחלט כי מדובר בנסיבות אישיות מיוחדות, שמכוחן ניתנת העדות, ואין מדובר במקור אשר לפי תפיסת הפקודה נמנה על אלה המניבים הכנסת פירות. אליבא דגישה הליברלית, נראה כי יש לסווג את התמורה הכוללת שמקבל עד המדינה כתקבול הוני, ולחייבה במס רווחי הון. לפי הוראות חלק ה' לפקודת מס הכנסה, הגדרת "נכס" כוללת כל זכות או טובת הנאה, ראויות או מוחזקות, ובהתאם לפסיקה גם זכות התביעה הינה נכס (ע"א 182/72; אברך צבי נגד פקיד השומה ת"א 3). אם כך, גם הבחירה להיות עד מדינה הינה, ככל הנראה, בגדר "נכס" והתמורה שמקבל עד המדינה עבור "מכירתה" חייבת במס רווחי הון.

◆ נציין, כי בסעיף 88 לפקודה הוענק פטור ממס רווח הון במכירת "מיטלטלין של יחיד המוחזקים על ידיו לשימוש האישי", אך ספק אם הפטור הזה הינו רחב דיו, כדי שיחול על התמורה שמקבל עד המדינה עבור עדותו.

◆ לא נותר לנו, אלא להמליץ לבכירי פרקליטות המדינה לבחון את היבטי המס הכרוכים בהסדרים עם עדי המדינה, כדי למנוע התרחשות בה תמצא הפרקליטות מסייעת, במודע או בעצמת עניינים, להתחמקות ממס.

◆ לפי המידע שנחשף על ידי פרקליטות המדינה, הובטחה לעד המדינה בפרשת "הולילנד" תמורה של ממש – בכסף ובשווה כסף – עבור העדויות שאפשרו לבסס את כתבי האישום נגד המעורבים בפרשה.

עד המדינה קיבל חסינות מפני העמדה לדין (על חלקו בעבירות השוחד המיוחסות לנאשמים בפרשה) והמדינה לא תגבה ממנו – או מחברות בשליטתו – חובות מס, ולא יינקטו נגדו פעולות אכיפה בגין חובות מס. המדינה גם הסכימה שאם יגיש העד תביעה אזרחית נגד מי מהמעורבים בפרשה, יידחה תשלום האגרה שיש לשלם לפי כל דין. בנוסף לכך, יקבל העד מימון ביניים לכיסוי הוצאותיו המשפטיות, ואף נעשו עמו הסדרים (חסויים) להבטחת רמת חיים סבירה.

בפרשת "הולילנד" מדובר כנראה בהסדר חריג, אך גם במקרים אחרים מקבלים עדי המדינה תמורה של ממש, בכסף ובשווה כסף, במסגרת ההסדרים עמם.

### נשאלת השאלה- האם יש להסדרים הללו היבטי מס?

◆ במהלך השנים אנו עדים להתרחקות הדרגתית מתורת המקורות הבריטית, (שמכוחה אין לחייב במס התעשרות מוחשית, או רעיונית, שאין לה מקור מוגדר בדיני המס), ופסק הדין המנחה הינו זה שניתן ביום 8.7.1993 ע"י השופט דורנר, בע"א 533/89 (פשמ"ג נגד זילברשטיין ומינץ). במקרה דנן, התבקש בית המשפט העליון לעסוק בהכנסה רעיונית, שמקורה בכך כי המשיבים נהגו להפקיד שיקים דחויים בקופת חברה פלונית, שהייתה בשליטתם, בעוד שהחברה הסבה את השיקים לספקיה ושילמה למשיבים במזומן את מלוא הסכום המגיע להם. פקיד השומה חייב את המשיבים במס, בשל הכנסה רעיונית. בית המשפט המחוזי (עמ"ה 111/87, 112/87, 151/87) הבין היטב את טובת ההנאה שהפיקו ה"ה מינץ וזילברשטיין מכך שקיבלו מזומנים תמורת שיקים דחויים, אך קיבל את ערעורם וקבע אגב כך, כי סעיף (10)2 לפקודה אינו חל על הכנסה רעיונית (פסק הדין ניתן ביום 30.7.1989 על ידי השופט הגין). החלטתו של בית המשפט המחוזי שונתה בבית המשפט העליון, ובית המשפט העליון אף קבע, כי המגמה (הרצויה) הינה "לשייך הכנסות עסקיות לאחד ממקורות אלה, יהא כינון של ההכנסות אשר יהא, ובלבד שקיימת לכך הצדקה מהותית".

ועוד קבע בית המשפט העליון (מפיה של כב' השופטת דורנר): **"...הפקודה אינה מגבילה את החיוב במס הכנסה בכסף דווקא, ולדעתי כל עשרת המקורות כוללים בחובם גם הכנסות רעיוניות..."**

◆ צעד נוסף נעשה ע"י השופט מ. אלטוביה, ביום 19.11.2006, בהחלטתו בעניין קרן חיים נגד פקיד שומה גוש-דן, כשקבע, כי ניתן לחייב במס מלא פיצוי שמקבל תובע ייצוגי, ואין לקבל את הטיעון לפיו



העיתון המקצועי לענייני מסים

**על התרשומת שנעשתה "בזמן" ע"א 6586/10 אליצור ראובני נ' פקיד שומה ת"א 1 אינגה אייזנברג, משפטנית**

**ביהמ"ש העליון כב' המ' לנשיא א' ריבלין; כב' הש' א' חיות; כב' הש' י' עמית:**

◆ **ביהמ"ש קבע**, כי פקיד השומה הפעיל את סמכותו לפי סעיף 152(ב), וקבע את השומות בצווים, באופן שמקיים את השומות המקוריות. המערער טען, כי המשיב חרג מן המועד של "תום שנה מיום שהוגשה השגה". זאת בשל עמדתו, של בימ"ש זה שקבע בע"א 5954/04 פקיד שומה ירושלים 1 נ' סמי (להלן: "עניין סמי"), כי מרוץ הזמנים הקבוע בסעיף 152(ג) לפקודה נעצר רק עם העברת הצו לידי הנישום – הצווים בענין הנדון נחתמו ביום 5.9.2002 והגיעו לידי רק ביום 10.9.2002, בחלוף למעלה משנה מיום הגשת ההשגה – הוא יום 15.8.2001. המ' לנשיא א' ריבלין לא מקבל טענה זו - בדנ"א 3993/07 פקיד שומה ירושלים 3 נ' איקאפוד בע"מ נקבע, כי **ההלכה שנקבעה בעניין סמי תחול באופן רטרוספקטיבי רק לגבי הליכים תלויים ועומדים אשר בהם ניתנה החלטה בהשגה לאחר יום 23.5.2004. משכך, ומכיוון שבית המשפט המחוזי קבע, כממצא שבעובדה, כי התרשומת המסכמת לעניין הצווים נערכה והוזנה למחשב ביום 13.8.2001, טרם שחלפה שנה ממועד הגשת ההשגה, הרי שהצווים ניתנו כדין, בתוך המועד הקבוע בפקודה.**

◆ ביהמ"ש אינו מקבל את טענות המערער בנושא הפחת, שכן ביהמ"ש המחוזי קבע, לאחר שבחן את מכלול הראיות שהוצגו בפניו, כי עדיפה בעיניו עמדת המשיב. ביהמ"ש המחוזי הוסיף והדגיש, כי טענות בעניין זה נטענו מבלי שהמערער הציג "ולו בדל של ראיה" כדי לתמוך בהן. ובימ"ש זה אינו מתכוון להתערב בעובדות שנבחנו ע"י בימ"ש קמא. ביהמ"ש דחה טענת המערער, כי אף אם לא תתקבלנה טענותיו לעניין הוצאות הפחת, יש לאפשר לו לפרוס את הפחת הנוטר, על פני השנים שלאחר שנות המס שבערער, וזאת מבלי להביע עמדה עקרונית ביחס אליהן, שכן טענות אלה, כמו טענות רבות אחרות במסגרת הערער, נטענו בעלמא ללא כל הוכחה.

◆ כך גם לעמדת ביהמ"ש, אין ממש בטענות בקשר לאופן ניהול ההליך – שליחת הצדדים לניהול מו"מ. ביהמ"ש קבע, כי לא נפגעו זכויותיו של המערער.

**התוצאה:**

◆ הערער נדחה.

**ניתן ביום 18.1.2012**

**ב"כ המערער: עו"ד יגאל מדר**

**ב"כ המשיב: עו"ד יאיר זילברברג**

◆ המערער מפעיל חנות צילום בת"א. המשיב הוציא למערער שומות לפי מיטב השפיטה בגין השנים 1998-1999. זאת, לאחר שקיים בדיקה מקיפה בספריו, במסגרתה נתגלה, כי המערער דיווח בדוחותיו על תוצאות עסקיות בלתי-סבירות, הנמוכות ביחס לכמות ולסוג החומרים שנצרכו בעסק; כי המערער ניכה בדוחותיו הוצאות פחת החורגות מן השיעורים הקבועים בתקנות מס הכנסה (פחת), 1941 (להלן: "תקנות הפחת"); וכי המערער ניכה בדוחותיו "דמי שימוש", עפ"י תקנה 2 לתקנות מס הכנסה (ניכויים מיוחדים למשתמש בציוד בשכר מכר), התשמ"ט-1989 (להלן: "תקנות שכר מכר"), אף שאינו עומד בתנאים הנדרשים לשם כך. ביום 15.8.2001 השיג המערער על השומות. ההשגה נדחתה והמשיב הוציא למערער צווים המקיימים את השומות המקוריות, בהתאם לסמכות הנתונה לו בסעיף 152(ב) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"). המערער ערער לביהמ"ש המחוזי.

◆ בערער לבימ"ש המחוזי טען המערער, כי הצווים בטלים בשל שהוצאו לאחר חלוף שנה ממועד הגשת ההשגה, באופן שחורג מסד הזמנים הקבוע בסעיף 152(ג) לפקודה; אין ממש בדרך שבה נקט המשיב בחישוב התוצאות העסקיות; הוצאות הפחת שנוכו על ידו משקפות את הפחת האמיתי של הנכסים שברשותו; העסקאות שבגינן דרש לנכות "דמי שימוש" מקיימות את הדרישות שבתקנות. ביהמ"ש המחוזי תחילה דחה את הטענות לעניין האיחור שחל בהוצאת הצווים לאחר ההשגה. נקבע, כי הוצאת הצווים המתוקנים בעקבות הבחינה המחודשת שביצע המשיב מייטרת את בחינתם של הצווים המקוריים; כי המערער זנח את טענתו בעניין מועד הוצאת הצווים במסגרת ההודעה שהגיש לביהמ"ש בתום התקופה שהוקצבה לניסיון הפשרה, כך שאין עוד צורך לדון בה; וכי גם לגוף העניין, אין ממש בטענה, בשל שהתרשומת המסכמת לעניין הצווים המקוריים נערכה ביום 13.8.2001, בתוך סד הזמנים הקבוע בסעיף 152(ג) לפקודה. עוד דחה ביהמ"ש את טענות ביחס לגובה הוצאות הפחת, תוך שהוא מאמץ את עמדת המשיב, שלפיה הציוד הנמצא בחנות נכנס ברובו לקטגוריות של "ציוד אלקטרוני וציוד ממוחשב" ושל "מיני מעבדה לפיתוח תמונות" המזכות בשיעורי פחת של 15% ושל 10%, בהתאמה. לבסוף, דחה ביהמ"ש, בהתאם לעמדת המשיב, גם את טענות המערער בדבר עמידה בתנאי תקנות שכר מכר.



העיתון המקצועי לענייני מסים

## תשלומי פרישה - הכנסה פירותית או הונית ? (ישראל עופר) ע"מ 10-53358-08 ישראל עופר נ' פקיד שומה אשקלון אברהם רוזנברג, משפטן (יועץ מס)

מעבידתו לשעבר של המערער למערער. חלק הארי של סכום זה שולם על ידי החברה למערער בהעברות תשלומי משכורות רצופות ומתמשכות עד ליום חתימת ההסכם (30.12.08). המערער מאשר, כי עד לסוף 2008 הוא נותר מחובר לרשת המידע של החברה וכי הרכב הצמוד שניתן לו על ידי החברה היה בחזקתו עד ינואר 2009. תמונת הדברים המתבקשת, כי המשיכה החברה לשלם למערער תשלום חודשי, בגובה משכורתו, מעלה כי התקופה שמפרוץ הסכסוך ועד ליום חתימת ההסכם הייתה מעיין תקופת "דמדומים" שבמהלכה נתעצבה ונתקבעה פרישת המערער מעבודתו בחברה וסיום יחסי העבודה ביניהם. "תביעות המערער מהחברה" הוגדרו על ידי המערער עצמו - תביעות שעניין כולן הינו בזכויות שכן ונלוות הנטענות על ידו כנגד החברה ביחס לתקופות העסקתו בחברה בשנים 2007 ו 2008, שנת הודעה מוקדמת, הפרשי שכר וכו'. תשלום מוסכם זה נושא אפוא על פניו - הן מתוך נוסחו של הסכם הגישור והן מרקע הדרישות והעמדות הנ"ל שקדמו לו - אופי ברור של תשלומי מעביד לעובד כהגדרתם הרחבה שבסעיף 2 (2) לפקודה. אין ביהמ"ש מקבל את טענת המערער, כי הסכמתו לסעיף 3 להסכם הפשרה, מהווה מבחינתו ויתור על "נכס הונתי" ההופך את התמורה נשוא ההסכם לתשלום הונתי. עוד יצוין, כי התשלום נשוא ולפיו הפטור ממס בגין מענק הפרישה יהיה "עד סכום השווה למשכורת של חודש לכל שנת עבודה לפי המשכורת האחרונה, עלה סכום המענק על השיעור האמור, רשאי המנהל לפטור את העודף, כולו או מקצתו, בהתחשב בתקופת השירות, בגובה השכר, בתנאי העבודה ובנסיבות הפרישה". בעניין דע מלוא הסכום נשוא הסכם הגישור עודף מעבר לסכומי הפטור האמורים בסעיף 9(א7)(א1) לפקודה. גם אם ביהמ"ש היה מקבל את הטענה כי יחסי העובד מעביד הסתיימו ב- 15.7.08, הרי שגם אז הסיווג הראוי לתשלום הנ"ל - היה במהותו "מענק פרישה" כמובנו בסעיף 9(א7)(א1) לפקודה - הכנסה שבפסיקה ענפה סווגה כ"פירותית" לעניין מיסוייה. סוף דבר התשלום נשוא הסכם הגישור בסכום של 1,248,972 ש"ח מהווה "הכנסה פירותית" בידי המערער, על כן שומת המשיב, נשוא ערעור זה, בדין יסודה, דין הערעור להדחות.

### תוצאה:

♦ הערעור נדחה.

ניתן ביום 9.1.2012

ב"כ המערער: עוה"ד יוסי דולן

ב"כ המשיב: פרקליטות מחוז דרום (אזרחי)

♦ המערער, רואה חשבון בהכשרתו, עבד בין השנים 1996 ועד 2008 בחברת טי.טי.אי.טיס טלקום בע"מ (להלן "החברה"). במהלך 2008 פרץ סכסוך בינו לבין בעל המניות והשליטה בחברה, מר ליפס, אשר דרש את פיטורי המערער כבר ביולי 2008. המחלוקת כאמור העכירו את היחסים בניהם וגרמו למשבר אמון חריף, ומר ליפס דרש את פיטוריו המידיים. מערער, פנה במכתב ביום 27.11.08 לחברה ולמר ליפס ובו ביקש את "מיצוי זכויותיו". ברכיבים הבאים: "שנת הודעה מוקדמת" - 1,080,000 ש"ח. 6 חודשי "מענק מיוחד" - 540,000 ש"ח. "בונוס לשנת 2007" - 280,000 ש"ח. בונוס לשנת 2008 - 210,000 ש"ח. הפרשי שכר - 1,080,000 ש"ח. "פיצויים בגין לשון הרע" - 1,800,000 ש"ח. סה"כ - 4,990,000. החברה במכתביה החוזרים כפרה בכל אחת מההתחייבויות שנטענו כלפיה במכתב. לסילוק המלא הסופי המוחלט של כל תביעות, הוסכם כי החברה תשלם לאלי את הסכומים כדלקמן: סך של 12 משכורות חודשיות החל מיום 15.7.08, ומענק חד פעמי בסך 100,000 ש"ח. הסכם הגישור יצא לפועל ובמסגרתו קיבל המערער מהחברה סכום כולל של 1,248,972 ש"ח. במכתב נלווה שצירף המערער לדו"ח השנתי שהגיש לשנת 2008, כתב המערער לפקיד השומה כי מלוא הסכום הנ"ל 1,248,972 ש"ח מהווה לשיטתו הכנסה פטורה ממס כלשהו "... מאחר והן אינן נובעות ממקור הכנסה פירותי או הונתי כלשהו". המשיב לא קיבל עמדתו זו של המערער ובשומה שהוצאה לו קבע כי מלוא הסכום האמור מהווה תקבול של הכנסה כמובנו בסעיף 2(2) לפקודה והוא חייב על כך במס הכנסה מלא. על כך הוגש ערעור זה. המערער חזר בו מטענתו המקורית לפיה המדובר בתקבול שאיננו הכנסה פירותית ואף לא הכנסה הונית ומיקד טענותיו בכך כי המדובר בהכנסה הונית דהיינו, ויתור! על זכות ההתחרות בחברה.

"ההתחייבות שהוא לקח על עצמו לדרישת החברה, לא ליצור מנגנון אשר היה יכול להפיק לו הכנסה בעתיד, ומכיוון שכך נכון לסווג פיצוי זה כהונתי". עוד, טוען המערער, כי אין המדובר בתשלום שניתן לסווגו כ"הכנסת עבודה" עפ"י אחת החלופות שבסעיף 2 לפקודה.

♦ טענות המשיב, בשומתו ובהחלטה הדוחה את ההשגה, רואה בפיצוי האמור הכנסת עבודה כמובנה בסעיף 2(2) לפקודה

ביהמ"ש המחוזי באר-שבע כב' הנשיא יוסף אלון:

נקודת המוצא בבחינת הסיווג הנדרש לתשלום הפיצוי שבנדון הינה כי המדובר בסכום ששילמה



**שומה לפי מיטב השפיטה למאפייה**  
 ע"מ 09-03-1338 שהין בוטרוס נ' פקיד שומה עכו  
 אמיר אבו-ראזק, משפטן

דבר; וכן לנתונים, לפיהם מדובר במאפייה בה ישנו ציוד מיושן, כי בסמוך לה הוקמה מאפייה חדשה מתחרה, וקיומו של שוק עירוני המתחרה אף הוא בממכר של סחורה דומה. בנסיבות כאלה יש מקום לחזור ולבדוק אם השומה שהוצאה אכן שקלה נתונים אלה ואם לאו, כיצד יש לשקללם. לעניין ספרי החשבונות שהוצגו, יש להדגיש כי מאחר שאלו לא הוצגו במועד בו נדרשו על-ידי המשיב, יש מקום לאשר פסילת הספרים וקביעת השומה לפי "חייב ולא ניהל", כאמור בסעי' 9 לפסק הדין.

יחד עם זאת, על דרך הזהירות ולשם בחינת השומה שהוצאה היה מקום שהמשיב יחזור ויבדוק את השומה בהשוואה לנתונים שהופיעו בספרים, הגם שאלו הוצגו רק לאחר שלב ההשגה וזאת לעניין גובה השומה, קביעת מס אמת וביסוס שומה סבירה, הגם שהצגתם לא מביאה לשינוי ההחלטה בדבר פסילתם. כל זאת לצורך השוואת הנתונים ויודא כי השומה שהוצאה אינה שומה מוגזמת.

◆ ביהמ"ש קבע, כי יש מקום להפחתה נוספת גם בשל הנתונים המיוחדים המאפיינים את עסקו של המערער, נתונים שנטענו בנושא תחרות במכירת מוצרי העסק על ידי בית מאפה חדש וסמוך ושוק עירוני שגם הוא מצוי בשכנות. שומה לפי מיטב השפיטה צריכה להיות בסבירה, בהתחשב בנתוני העסק הספציפי, באופיו של העסק וכן במאפיינים המיוחדים את מיקומו. כאשר מדובר בפער כה משמעותי בין ההצעות שהועלו בשלבים השונים ביחס לשומה הסופית שהוצאה, צריכה הרשות להצדיק את הפער בהסברים מפורטים ולהצביע על הראיות הנוספות שנתגלו לאחר שניתנו ההצעות, שלא ניתן היה לשקלל אותן בעת מתן ההצעות הראשונות. הסבר כזה לא ניתן. בתיק זה יש מקום להפחית את השומה המתוקנת ב-25% נוספים, וזאת בעיקר בשל המאפיינים של עסקו של המערער, לרבות התחשבות בסגירתו של העסק (הפחתה של כ-20% בשל כך), ועוד הפחתה מסוימת (בשיעור שאינו עולה על 5%), בגין העדר הסבר לפער המשמעותי בין ההצעה שהועלתה בשלב ההשגה לשומה שהוצאה. לפיכך, בית המשפט הנכבד הורה על תיקון השומה והפחתת סכום המס בו חב המערער בשיעור כולל כאמור של 25%.

#### תוצאה:

◆ הערער התקבל בחלקו.

ניתן ביום 9.1.2012

ב"כ המערער: בעצמו

ב"כ המשיב: עוה"ד רונית ליפשיץ

◆ מדובר בערעור על החלטת המשיב בנוגע לשומות לשנים 2004-2006. המערער הוא בעלים של מאפייה שפעלה בין השנים 1980-2002 עם אשר הוחלט לסוגרה, לטענת המערער, עקב הפסדים וחובות שצברה. למערער הוצאו שומות לפי מיטב השפיטה, לפי סעיף 145 לפקודה בשלב אי' לשנות המס 2006-2004. ספרי המערער לשנת המס 2004 נפסלו בשל אי ניהול סרט קופה רושמת. לגבי שנות המס 2005 ו-2006 נדרש המערער להציג ספרי חשבונות ומשלא המציאם עובר למועד הוצאת הצווים נשוא הערעור, נקבעו הכנסותיו בשנים אלה לפי "חייב ולא ניהל". בנסיבות אלה ולאור העובדה שספרי המערער נפסלו לשנת המס 2004 ובשנים 2005 ו-2006 לא הומצאו הספרים, קבע המשיב את השומות לשנים אלה, לפי מיטב שפיטתו בצו, לפי סעיף 152 לפקודה, לאחר שהגיע למסקנה שהכנסתו המוצהרת של המערער היא בלתי סבירה. השגות המערער נדחו, ומכאן הערעור.

◆ לטענת המערער, השומה שהוציא המשיב לא אמורה להיות מוגשת נגדו בטרם נערך לו הליך שימוע לטענתו, הטענה העיקרית של המשיב היא שבשנות המס שבערעור ההכנסות המוצהרות הנמוכות עליהן הצהיר המערער הן בלתי סבירות, אינה יכולה לעמוד. מסקנה זו מוטעית מאחר שלא נלקחו בחשבון נתונים נוספים כגון: מאפייה שנפתחה בסמוך למאפייה הקיימת ושוק עירוני באזור מה שהכביד על מחירי המכירה בעסק, ציוד מיושן ועוד. עוד נטען כי מדובר במאפייה ישנה עם ציוד ישן אשר מחייב פחת גבוה מכול קו יצור אחר. עוד נטען כי המשקל שהונח בכניסה לעסק עליו ערך המשיב את השקילה לא היה תקין. עוד טען המערער כי השומות שהוצאו מוגזמות והן בגדר "ענישה" על שלא הסכים להצעת הפשרה שהעלה המשיב במסגרת שלב אי' של הדיונים. לטענתו, בשלב הראשון העלה המשיב הצעה להסדר של 30,000 ש"ח מס; ובמסגרת הדיון בהשגה הציע המשיב לשלם סכום מס של 50,000 ש"ח.

◆ לטענת המשיב, יש לאשר השומה כפי שהוצאה. בנוגע לשומות שהוצאו טוען המשיב כי אין לקבל את הטענה בדבר משקל מזויף, מאחר שהמערער עצמו השתמש באותו משקל לצורך מכירת דברי מאפה. לעניין גובה השומה, טוען המשיב כי המערער לא הוכיח את טענותיו. מעבר לטענות בעל-פה, לא הובאה כל ראיה המורה אחרת, ולכן מבקש המשיב לאשר את השומה שהוצאה.

**בית משפט המחוזי בחיפה בפני כב' ס' הנשיאה**  
**השופטת ש' וסרקרוג:**

◆ ביהמ"ש קבע, כי יש לתת משקל מסוים לטענות המערער לגבי אי תקינות המשקל בו השתמש המשיב בביקורת שנערכה בעסק, אי בדיקת המשיב את הנתונים בספרי החשבונות שהוצגו בסופו של

