



## עלון מידע מספר 2/2016

### לקוחות וידידים יקרים,

אנו מתכבדים להציג בפניכם את עלון המידע של משרדנו. עלון המידע מתמקד בסקירת פסיקה עדכנית בנושאי מס הכנסה, הוא נועד לצרכים אינפורמטיביים בלבד ואין לראות בו חוות דעת או יעוץ משפטי.

### קריאה מהנה,

שלומי לזר, עו"ד ור"ח      ד"ר אמנון רפאל, עו"ד      אסף ששון, עו"ד ור"ח

**ע"מ 13-01-34264 ניאופרם ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה (04.02.2016) – גילוי פרטים לגבי הליכים אחרים המתנהלים על ידי רשות המסים** – הנישומים מנהלים ערעור מס שהמחלוקת העיקרית בו נוגעת לסיווג פיצוי בגין ביטול הסכם כהכנסה הונית לפי טענת הנישומים או כהכנסה רגילה – פירותית לפי טענת פקיד השומה. במסגרת ההליכים המקדמיים בערעור ביקשו הנישומים מפקיד השומה להשיב על שאלון מפורט בנוגע להסדר גבייה, שומה, פשרה, וכו' שנעשו במקרים דומים. פקיד השומה סירב להשיב על השאלון והנישומים פנו לבית המשפט בבקשה לחייבו לעשות כן, בין היתר על בסיס טענתו של חוסר שוויון במידע, המקים לפקיד השומה יתרון דיוני בלתי הוגן; ועקבות של שוויון, שקיפות והעדר אפליה. הנישומים הבהירו שהתשובות לשאלון אינן מחייבות חשיפת שמות, סכומים או פרטים מזהים אחרים. בנוסף ציינו הנישומים כי פרטים לגבי המחלוקת שבין רשות המסים ובין נישומה אחרת – חברת "מדינול" פורסמו בעיתונות הכלכלית ולפיהם במסגרת אותה מחלוקת נטען על ידי רשות המסים לסיווג הוני של פיצוי בגין ביטול הסכם. פקיד השומה טען בין היתר שהחלק מתוך תקנות סדר הדין האזרחי העוסק בשאלונים אינו חל בערעורי מס הכנסה; שמדובר במידע שחלות עליו הוראות הסודיות והחיסיון שבפקודה; ושמדובר בדרישה כוללת מידי שלא ניתן לאתר את כל המקרים שבאים בגדרה במאמץ סביר. בית המשפט חזר על הקביעה לפיה נקודת המוצא בהליך אזרחי היא של גילוי מלא ועל ההלכה לפיה יש לאפשר לנישום לעיין במסמכים על בסיסם התקבלה החלטת הרשויות בעניינו. לשיטת בית המשפט, כלל הגילוי חל על רשויות המס על אף חובת הסודיות, למעט במקרים בהם אי הגילוי מוצדק מסיבות הנבעות מתכליתה של חובת הסודיות. בהתאם להחלטת בית המשפט, במקרים בהם הנישום הניח תשתית ראייתית לגבי אפלייתו לכאורה ושכנע את בית המשפט לגבי הרלבנטיות של המידע המבוקש, ניתן יהיה לחייב את פקיד השומה לגלות את העקבות אשר היו בסיס לאותם הסדרים עם נישומים אחרים מבלי לחשוף את המסמכים שנחתמו בין הצדדים. בניסיונות העניין נקבע כי פקיד השומה ישיב על חמש שאלות שיעבירו אליו הנישומים לגבי המחלוקת עם חברת "מדינול".

**ע"מ 14-01-48488 עטיה נכסים והשקעות בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 1 (11.02.2016) – התרה בניכוי של הלוואה שירדה לטמיון – הנישומה עוסקת בייזום עסקאות בחו"ל. בשנת 2008 החלה הנישומה להיות מעורבת במכרז להקמת מתקן לטיפול באשפה ובפסולת עבור עיריית זאגרב בקרואטיה, במטרה למכור בהמשך את זכויותיה במכרז לצד ג' שיפעיל את המתקן האמור. לצורך הפריקט הקימה הנישומה חברה בת ישראלית שהקימה בעצמה חברה מקומית בקרואטיה. החברה המקומית התקשרה בהסכם עם איש קשר בקרואטיה, לפיו איש הקשר אמור היה לסייע בקידום הפריקט בתמורה לעמלה שתשולם על בסיס הצלחה. על חשבון העמלה שולמה לאיש הקשר מקדמה בסכום של 600 א' יורו אשר אמורה הייתה להיות מוחזרת בתנאים מסויימים. כספי המקדמה הועברו מהנישומה לחברת הבת הישראלית וממנה אל החברה המקומית בקרואטיה. התנאי להשבת המקדמה התקיים אך המקדמה לא הושבה במועד ולאחר מכן נפטרה איש הקשר. הנישומה טענה כי יש להתיר את המקדמה בניכוי כהוצאה פירותית שיצאה במהלך עסקי הייזום שלה, וכי אין חשיבות לכך שהמקדמה הועברה לאיש הקשר בעקפין דרך חברת הבת הישראלית והחברה המקומית בקרואטיה. לחלופין טענה הנישומה שהסכום שהעבירה לחברת הבת הישראלית הפך ל"חוב רע" שניכוי מותר לפי סעיף 17(4) לפקודה. פקיד השומה טען שדובר בהוצאה הונית שהוצאה לצורך הזכייה בזכיין ו/או שדובר בהוצאה טרום עסקית שאינה מותרת בניכוי. בית המשפט קבע כי לא ניתן לראות את המקדמה כהוצאה עסקית ששולמה במישרין מהנישומה לאיש הקשר הקרואטי תוך התעלמות מהחברה הבת והחברה המקומית בקרואטיה (בין היתר מאחר וההסכם עם איש הקשר נחתם על ידי החברה המקומית בקרואטיה מבלי שהנישומה הזכירה בו) וכי הכספים שיצאו מהמעוררות היו הלוואה שהוענקה לחברה הבת. עם זאת, בית המשפט קבע כי מאחר ומעורבות המערערת בפריקט הייתה במישור הפירותי ולא במישור הונוי, ומאחר וההלוואה ניתנה מלכתחילה כחלק מפעילותה העסקית של הנישומה בניסיון להפיק רווחים מקשירת העסקה בנוגע לפריקט הפסולת, יש להתיר את ההלוואה שלא הושבה בניכוי מכח הוראות הרישא של סעיף 17 לפקודה ולא מכח הוראות סעיף 17(4) כפי שטענה הנישומה. עוד נקבע כי עיתוי ההכרה בהפסד כתוצאה מאי השבת ההלוואה יהיה המועד שבו אפסו סיכוי החברה המקומית בקרואטיה לקבל בחזרה את המקדמה מאיש הקשר מאחר ובאותו מועד גם אפסו סיכוי הנישומה לקבל בחזרה את ההלוואה מהחברה הבת (להבדיל מהמועדים שבהם אמורים היו איש הקשר והחברה הבת להשיב את המקדמה ואת ההלוואה בהתאמה). להרחבה בנושא הוראות סעיף 17(4) לפקודה ראו בכרך א' של ספרנו "**מס הכנסה**" בעמ' 501-500 אליהם הפנה בית המשפט בסעיף 59 לפסק הדין. להרחבה בנושא הוצאות טרום עסקיות ראו בכרך א' של ספרנו "**מס הכנסה**" בעמ' 637-635 אליהם הפנה בית המשפט בסעיף 66 לפסק הדין.**

**ע"מ 14-03-9266 שלמה סעד נ' פקיד שומה אשקלון (17.03.2016) – הטלת היטל עובדים זרים וזכאות לנקודות זיכוי בגין העסקת מסתננים** – הנישום הוא קבלן כח אדם שהעסיק בשנות המס שבערעור עובדים מסודן ומארתיראה שנכנסו לישראל שלא כדין (מסתננים) ואשר הונפקו להם אשרות שהייה בהתאם לסעיף 2(א)(5) לחוק הכניסה לישראל. פקיד השומה חייב את הנישום בהיטל העסקת עובדים זרים בגין העסקת אותם מסתננים וקבע כי המסתננים אינם זכאים לנקודות זיכוי בחישוב המס שהיה על הנישום לנכות במקור משכרם. מחלוקות נוספות שהתעוררו בין הצדדים אינן חלק מסקירה זו. לטענת הנישום היטל עובדים זרים לא חל על העסקת מסתננים משום שאלה אינם "עובדים זרים" במובן המשפטי אלא פליטים שיש לראותם כתושבי ישראל לצרכי מס. בית המשפט דחה את הטענה לפיה יש לראות את המסתננים כפליטים בהעדר ראיות להכרה במעמד האמור מצד הגורמים הרלבנטיים. נקבע כי את שאלת התשובות לצורך חוק ההיטל יש לבחון לפי חוק הכניסה לישראל ולא לפי מבחן התשובות שבפקודת מס הכנסה ומשכך יש לראות במסתננים עובדים זרים לצורך חוק ההיטל. לגבי סוגיית נקודות הזיכוי קבע בית המשפט כי הנישום לא הוכיח שמרכז חייבם המסתננים היה בישראל, וכי על אף שהמסתננים עמדו לכאורה בחזקת הימים הקבועה בהגדרת תושב ישראל בסעיף 1 לפקודה, מדובר בחזקה הניתנת לסתירה, מבלי שצוין האם הובאו על ידי פקיד השומה ראיות כלשהן לסתירת החזקה. על פי פסק הדין אין לראות אדם שנכנס לישראל שלא כדין אשר מוטל עליו צו הרחקה כמי שמרכז חיו בישראל ומשכך אין להביא בחשבון את נקודות הזיכוי בחישוב המס שעל הנישום לנכות משכרם של המסתננים.

**ע"א 732/15 פקיד שומה גוש דן נ' בנלי טל (21.03.2016) – השתק שיפוטי והעתקת הכנסה** – הנישום הודיע לפקיד השומה על פתיחת עסק והגיש לפקיד השומה בחלק מהשנים הרלבנטיות דוחות שנתיים בהם דיווח על מחזור עסקי אפס. ביתר השנים לא הוגש דוח. פקיד השומה פסל את ספרי העסק וערך לנישום שומה לפי מיטב השפטיה. הנישום טען כי הבעלים האמיתיים של העסק הוא אביו וכי הוא נרשם כבעל העסק בעקבות לחצים שהופעלו עליו מצד אביו שהיה שקוע בחובות. לטענת הנישום הוא לא היה מעורב בניהול העסק וכל חושי העסק הגיעו לידי אביו. פקיד השומה טען שהנישום כבול במצב שהוצג על ידו לפיו הוא בעל העסק. בית המשפט המחוזי קיבל את עמדת הנישום וקבע שהרישום בספרי פקיד השומה מהווה חזקה הניתנת לסתירה וכי בניסיונות המקרה הנישום הצליח לסתור את החזקה. ערעור של פקיד השומה לבית המשפט העליון **התקבל**. נקבע כי דוקטרינת ההשתק השיפוטי חלה גם ביחס לטענות או מצגים שהעלה הנישום בפני פקיד השומה במסגרת דיוני השומה ולכן הנישום מנוע מלטעון שהוא אינו בעל העסק. בנוסף נקבע שכללל, בעל העסק הוא החייב במס בגין רוחני העסק ואין צורך בפעילות או "גיעה אישית" של בעל העסק לשם חיובו במס. בית המשפט העליון חזר על ההבחנה שבין שימוש בהכנסה והעברתה לאחר – כאשר החייב במס בגין ההכנסה הוא הנישום ובין "ניכור" או "עיתוק" הכנסה – המעביר את החבות במס מהנישום למקבל, והבהיר בהמשך לפסיקה קודמת בנושא שלצורך עיתוק או ניכור של הכנסה יש צורך בהעברה של **מקור** ההכנסה בדרך של מכירה, מתנה, או פעולה משפטית אחרת. במקרה שלפנינו לא ננקטה פעולה משפטית כלשהי לגבי מקור ההכנסה ולכן דובר בשימוש בהכנסה ולא בעיתוק או בניכור של ההכנסה. להרחבה בנושא ניכור הכנסה ראו בכרך ה' של ספרנו "**מס הכנסה**" בעמ' 627-620.

ליצירת קשר

לסדרת הספרים

לתמציות חוות דעת

לפרסומים נוספים