

בתי המשפט

עמ' 001098/05		בית משפט מחוזי תל אביב-יפו	
06/05/2008	תאריך:	כבוד השופט מגן אלטוביה	בפני:

ד"ר צור אפרים

בעניין:

באמצעות עו"ד בורובסקי ועו"ד המערער
שמלה

נגד

פקיד שומה כפר-סבא

באמצעות עו"ד מיכל סולומונוביץ – המשיב
פרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)

שלא בנוכחות הצדדים

נוכחים:

פסק דין

המערער, רופא שיניים ובעלים של מרפאת שיניים בכפר סבא. במקביל לעבודתו כשכיר במסגרת בית חולים אסף הרופא, המערער פעל עד לשנת 1999, כעצמאי. הכנסותיו מפעילותו במרפאת השיניים נכללו בדו"חות האישיים. בשנת 1999 הוקמה חברת ד"ר צור אפרים כירורגיה פה ולסת (ח.פ. 512708298) (להלן – "החברה"). המערער הוא בעל המניות העיקרי בחברה. בשנת 1999 החליט המערער להיות שכיר כדבריו (סעיף 1 לנימוקי הערעור) והעביר את כל פעילותו לחברה. נחתם הסכם בין המערער לבין החברה ביום 1.1.99 (מש/4) (להלן – "ההסכם"), על פיו מכר המערער נכסים שבמרפאת השיניים כמפורט בנספח א' להסכם, ובכללם ציוד מרפאה בסך 174,707 ₪, רכב וולוו בסך 79,000 ₪ ומוניטין בסך 2 מליון ₪. בדו"ח לשנת המס 1999 (מש/3), אשר הוגש למשיב ב 1.11.2000, דיווח המערער על מכירת המוניטין הנ"ל. כן מכר המערער, בהסכם נפרד, את זכויותיו במרפאה ובהמשך לכך הוצאה שומת מס שבת (פרטיכל 18.2.07 עמ' 40 ש' 9-10). המשיב לא קיבל את טענת המערער כי מדובר במכירת מוניטין והמערער חויב במס רווח הון כקבוע בסעיף 88 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] תשכ"א-1961 (להלן – "הפקודה"), בשיעור מס מלא של 50%. במועד הרלבנטי שיעור המס למעשה שהיה מחויב בו המערער, לו היה המשיב מקבל את עמדתו בדבר מכירת המוניטין, היה של כ 10%, כך בשל הגדרת "סכום אינפלציוני" שבסעיף 88 לפקודה. המערער חלק על קביעת המשיב. על כך נסוב הערעור.

קודם לכן טוען המערער ולמעשה בכך מיקד את טיעונו במסגרת סיכומיו, כי הגיע להסכם עם המשיב בדבר שנת המס נשואת הערעור בשאלת המוניטין:

"ש. בינואר 2001 היית אצל פ"ש בנושא הזה?

ת. כן.

ש. מה היתה מטרת הפגישה?

ת. לסגור את כל התיקים, אחרי שפיני פעל ואחרי ששי פעל, הגענו למודוס בעניין הזה, היינו אצל גב' נהיד ואח"כ איזו תקופה אצל בלס, ורציתי לגמור את העניין עם רחמים יפת כי נהיד עשתה חשבון ואמרה אנו מכירים ויודעים על המוניטין אבל שהוא (רחמים) יקבע כמה. ואנו נסדר לך פגישה איתו. אמרתי אוקיי אם אני צריך להגיע לפגישה עם פקיד השומה אז נסגור איתו.

ש: הגעת לפגישה?

ת: הגענו שלושתנו, שי חשאי, פיני ואני. שי היה בחוץ. כי למד את העניינים והיה כינור שני. פיני נכנס איתי וניהל את השיחה עם רחמים ואיתי. הוא אמר אם אתם רוצים לסגור אני מכתוב לכם – לפיני ולי – כמה ואיך אתם משלמים. משלמים במכה על השולחן, אבל כמה אני אעשה חשבון ואגיד לכם. הוא עשה את החשבון ואמר יעלה לך הרבה המוניטין הזה, אני לא יודע אם בכלל כדאי לך. אמרתי לו אנו דנים על זה כבר כמה שנים טובות, אם אתה רוצה לבטל, אם זה לטובתי לא כדאי תגיד לי, אתה מבין.

ש: אם היה אומר לך אז שלא כדאי היית מבטל?

ת: בודאי, באותו רגע. הייתה פה גחמה של פיני שכולם אומרים שזו הייתה טעות חשבונאית. עצם זה שהוא כתב מוניטין גרם לי נזק ישיר. אבל היות והיינו בפנים רחמים אמר אתה רוצה לגמור, תגמור עכשיו. הוא עשה חשבון כמה זה יעלה וצלצל למטה לגובה או לנהיד, אמר זה יעלה המון, כ 420 אלף ובזה נגמור את זה. אמרתי אני לא יודע אם אני עומד בסכומים האלה, יש לי משכנתא, אני מריץ לך שיקים 17 אלף, אני מפרנס יחיד, זה עבודת כפיים להיות רופא שיניים, אני לא יכול לעמוד בזה. הוא חשב וחשב, אמר אתה רוצה לגמור את זה? טוב, דפק על השולחן ואמר אני נותן לך בתשלומים אבל עכשיו אתה יורד לגובה ושם לו את השיקים. אמרתי בסדר. פיני רמז לי אם אתה רוצה אצא, דבר איתו. הוא יצא, נשארנו שינונו. אמרתי לו... (לא מצאתי לנכון להביא הדברים מפאת צנעת פרטיותו של המערער-מ.א.). אמר לי אתה רוצה לגמור, גמרנו, זה מה שתשלם, זה מה שיהיה... (הושמט כנ"ל-מ.א.) אז ככה בבושת פנים יצאתי, זה היה הקטע האישי שלי איתו, שבקשתי רחמים ובמקום זה קיבלתי עוד סטירות לחי ויריקות על הפנים. משם יצאנו מהחדר ושי ופיני חיכו לי, אמרתי הוא לא הסכים ליותר חלוקה, נרד לסגור את זה ירדנו לגב' נהיד קומה למטה, עד כמה שאני זוכר, אמרתי יהיה קצת עומס כספי בשנה הקרובה אבל זה מאחורינו ואני יכול לצאת למילואים בשקט... ועם נהיד החלפתי כמה מילים וניסיתי לתרגם את הפרסית שלי והודיתי לה.. היא חייכה אלי ואמרה בזה זה נגמר. קמנו והלכנו, הכנו שיקים, ובזה ראיתי את העניין סגור. בפנים עוד שאלתי את רחמים אם לא רוצה לתת לי נייר, הוא אמר לי לא, אני פה פ"ש, אני משדר לו במחשב עד שאתה יורד למטה הכל רשום שמה והוא יודע בדיוק. אמרתי זהו, נגמר? הוא אמר כן זהו, שלום." (פרטיכל מיום 18.2.2007, עמ' 17 ש' 11 – עמ' 18 ש' 24)

המערער טוען כי ביום 3.10.00 נדרש הוא להופיע לדיון בהשגותיו לשנים 94-97, לדיון בדו"חות לשנים 1998, 1999 ולבירור הצהרת ההון ליום (מע/2) 31.12.99 שהגיש (מע/3) הוא מכתב הזימון לדיון האמור שיצא מאת המשיב (למערער). לטענת המערער זימון זה מעיד כי המשיב נתכוון לזמן את המערער לדיון על מנת להגיע לסיום שומתי כולל לשנים 1994-1999 כאשר זימון זה מהווה "הודאה" מטעם המשיב בכך (סעיף 3.2. לסיכומי המערער). ב"כ המערער למדים זאת מלשון סעיף 135 לפקודה (שכותרתו "סמכות לדרוש דו"חות, ידיעות, פנקסים וכו'"). זאת הואיל ונושא רווח ההון בגין מכירת הנכסים לחברה ובכלל זה מכירת המוניטין כלולים בדו"ח המערער (מע/1) לשנת 99. אלא שמכתב הזימון לדיון (מע/3) קובע במפורש כי מטרת הזימון היא "לדיון בהשגה על ההכנסה לשנת: 1994 1995 1996 1997. לדיון בדו"ח בשנות המס: 1998 1999. לבירור הצהרת הונך לתאריך 31/12/1999."

ממשיכים ב"כ המערער ומצביעים על תרשומת שנערכה בידי המשיב באמצעות הגב' נהיד עואמי ביום 1.11.2000 (מש/7) אשר מעידה לטענתם כי המשיב לא הסתלק כלשונם, מדיון בשנים 98 ו 99 ומהמוניטין, נהפוך הוא וזוהי לשון התרשומת:

"1.11.2000 - הופיע בדיון רו"ח חשאי ב1.11.2000 והמציא הצהרת הון ליום 31.12.99 וגם דו"ח ש"מ 1999. לא הביא איתו ספרים נוספים. צריך להמציא: 1) מסמכים על פדיון קופ"ג (2 חוזה מכר מרפאה 3) הוכחות לגבי 2,000,000 ₪ מוניטין. הוסכם שהמיצג יביא תיעוד חוץ בש"מ 97 כדי לבדוק ביחד האם יש חוסר מסמכים סך 337.74 ₪. נקבע הדיון ליום חמישי 9.11.2000 שעה 10 בבוקר. נהיד עואמי. 1.11.2000"

ככל הנראה במועד מאוחר יותר הוסף מתחת לדברים אלו בעפרון: "152 ~ 250-300 עד 95

140 97, לא יהיה מוניטין"

בהקשר לכך שואלים ב"כ המערער, מדוע אם נקבע כי לא יהיה מוניטין, לא נגבתה כל המקדמה המתחייבת על פי סעיף 91(ד) מרווח ההון או כל 50% המס מרווח ההון? העובדה כי נגבה סכום אחר מעידה כי זהו הסכום שהושג כהסדר פשרה. עוד מבקשים ב"כ המערער לראות בהתנהלות זו של המשיב שהוא רושם לעצמו הערה בדבר העדר קבלת גרסת המוניטין בעוד הוא שולח את המייצג להמציא מסמכים בקשר לכך, כהתנהגות בלי ראווה (בגוף הסיכומים מופיעה התבטאות חמורה מכך שלא מצאתי לנכון להזכירה כלשונה). על רקע דברים אילו מבקש המערער לטעון כי שעה שהוא מעיד כי נושא המוניטין נסגר במפורש בנוכחותו מול פקיד השומה, הכחשת המשיב דברים אילו, אינה יכולה להתקבל ויש להעדיף את גרסתו על גרסת המשיב. חיזוק נוסף לכך הוא מוצא בכך שנתבקש ואף הסכים להסדיר תשלום של 350,000 ₪ בהסדר תשלומים, כאשר הסכום לתשלום בשומה בהסכם לשנים 94-97 הוא סך 130,000 ₪ בלבד. תמיכה לכך נמצאת לטענת המערער בעדות פקיד השומה מר יפת מיום 18.3.2007. אלא שבכל הכבוד, ב"כ המערער מביאים ציטוט חלקי מתוך העדות בסיכומיהם. אביא את דברי פקיד השומה, מר רחמים יפת כלשונם:

"ש. ד"ר צור אומר שהוא הבין מפיד באותה פגישה, שהוא סוגר איתך הכל עם המוניטין, ושישלם כך וכך ב18 תשלומים.

ת. לא היה דבר כזה, שדנתי שומתית במוניטין. דנתי בחוב של המס שנוצר בגין הדיווח בשומה עצמית בנושא המוניטין. איך אני יכול לדון בתיק שאין לגביו מסמכים, לא עלו מחלוקות ולא הציגו לי מחלוקת כלשהי בנושא מכירת מוניטין או מסמך כלשהו. אז לא בפורום הכללי, אם כך בארבע עיניים אדבר על כך? כשאני לא רואה שום מסמך, מה אני יכול להבטיח בארבע עיניים, הרי לא היתה בכלל מחלוקת במוניטין, אז אקבל החלטה בשליפה?" (פרטיכל מיום 18.3.2007, עמ' 12 ש' 4-11)

ולמעלה מכך מבהיר פקיד השומה, יפת:

"ש. באותה פגישה גם היה יועץ מס מטעמו בשם פנחס

ת. אני לא זוכר את הפנים ומי ישב לידי, אני זוכר שישבו עם הנישום עוד אחד או שניים מטעמו." (שם, עמ' 10 ש' 11-12)

"אני חוזר ואומר, דנתי בחוב על פי השומה העצמית ולא דנתי בשומה על המוניטין לשנת 99, 99 נדונה רק בחובה

ולא לצורך שומה. (שם, שם, ש' 25-26)

בעקבות אותה פגישה שילם המערער סכום של 620,000 ₪ ב18 תשלומים (שם, עמ' 7 ש' 2) ופקיד השומה מסביר:

"למעשה, כל החוב שנדון במסגרת הסכם השומה מתייחס ל130,000 ₪ בערך. זאת הייתה המחלוקת בין יותר מכך או פחות מכך, אני הפחתתי בסופו של יום 130,000 ₪. היה גם חוב משנת 99 משומה העצמית, כשגם שם התחילו הליכי אכיפה וזה לא שולם, הדו"ח הוגש במהלך נוב' 00 עם חוב ממכירת מוניטין, לא שאני יזמתי את מכירת המוניטין, הנישום הגיש דו"ח שלו בשומה עצמית עם חוב של 365,000 ₪ שאל שולמו. נכון למועד הדיון. בשומה 00 (קוד שומה עצמית-מ.א.) החוב שלו לא שולם, אז מובן מאלי הוא יושב איתי בדיון, ואני דן בסכום הפשרה ואני גומר בפשרה, יש לי גם חוב מ-00 שומה עצמית, ולא הוספתי שקל אחד. איזו פשרה אני יכול לסגור על מוניטין כשלא דנתי בכלל במוניטין בשקל אחד, ואני לא יודע ממתי הוא צמח? ולא דנתי בסכום התמורה. לקחתי רק את סכום המוניטין כפי שהוא הצהיר בשומה 00, אז 130,000 זה רק ההסכם, אבל זה שהיה עוד חוב נוסף ממוניטין זה משומה עצמית שהנישום דיווח עליה ואני הסכמתי לפרוש אותה ל18 תשלומים.

...

כן, ויש 112,000 ₪ חוב ב00 של 99, לא כולל המוניטין כך ש350 זה רק המוניטין.

ש: איך אתה יודע על 112,000

ת: הדו"ח הוגש, תפתח ותראה. ..

ש: למה הנישום היה צריך אותך

ת: כי הייתה מחלוקת, לא הגיעו לפשרה עם נעים (צ"ל נהיד-מ.א.) הייתה מחלוקת והיה הליך של פסילת ספרים והליך של הפרשי הון, שהייתה בו מחלוקת. עמדנו שלשה ימים לפני הוצאת צו, אז אמרו שנחליט על איזה סכומים מדובר. וההחלטה היא ללכת לצווים או לעשות פשרה אחרונה ואת זה פקיד השומה קיבל וההצעה הייתה לסיים את הכל בתוספת של 130 אלף ₪. (שם עמ' 7 ש' 7 – עמ' 8 ש' 3).

הסברו של פקיד השומה יותר מאשר מסתבר יותר מגרסת המערער.

אין בסעיף 135 לפקודה כל עוגן לטענה כי דרישה להמצאת מסמכים ומידע על פיו, מהווים "הודאה" כטענת ב"כ המערער. לא מן הנמנע כי בדיון בשנות מס המצויות בשלב השגה המתנהל עם דיון בשנות מס המצויות בשלב ההליך השומתי שלאחר הגשת דו"ח, מושג הסדר כולל לכל שנות המס שבדיון אולם אין להקיש כי זימון לדיון אחד מעיד בהכרח כי ככל שמושג הסדר חל הוא לגבי כל שנות המס שנכללו באותו זימון. את תוכנו של ההסדר היקפו וכיוצא בזה, יש ללמוד מההסדר עצמו בפרט באשר לשנות המס שהוא מבקש להסדיר. שנת מס שאינה כלולה במפורש בהסדר, הרי שאינה כלולה בהסדר. זהו הפשט וזהו גם הדרש. אין אני מוצא להכביר על כך כאן וארשה לעצמי להפנות לדברים שנאמרו בעמ"ה 1015/03 **חברה בע"מ נ. פקיד שומה נתניה**, מיסים כב/2, ה-192 בעמ' ה-198.

בין אם ההערה כי "לא יהיה מוניטין" הוספה מאוחר יותר כהערה פנימית ובין אם לאו, אין בכך כדי להוסיף או לגרוע. בכל מקרה, שעה שטען המערער דבר מכירת מוניטין, דרישת המשיב להמצאת מסמכים וראיות

התומכים בעמדתו היא נכונה ואף חיונית מבחינתו. גם אם סבר מי מעובדי המשיב, וצוין לעצמו הערה בקשר עם כך, כי אין מקום להכיר במוניטין, הרי שלא נפגמת זכותו של המערער לטעון אחרת, כפי שהוא אף עושה בפועל בפני. לשם הוכחת טענתו, עליו להציג את אותם ראיות ומסמכים שבבסיס טענתו ולאחר שאילו הוצגו למשיב. על כן המשמעויות שמנסים ב"כ המערער לדלות מתוך הערה זו ומתוך שאר התנהלות המשיב כדבריהם, באשר לגובה הסכומים שגבתם נדרשה וכו', אין לה על מה שתסמוך. כפי שהבהיר פקיד השומה מר יפה, המשיב איפשר למערער, על אף שלא דיווח במועד המתחייב על פי הפקודה, על עסקת רווח הון, לשלם את המס הנובע מאותה עסקה לא במסגרת המקדמה, אשר הייתה צריכה להיות משולמת בתוך 30 יום מיום עסקת רווח ההון, אלא על בסיס השומה העצמית, הוא הדו"ח שהגיש המערער וזאת במסגרת הסדר תשלומים. אין בכך כדי לשלול מאת המשיב לדון בשנת המס ובעסקת רווח ההון לרבות בשאלת המוניטין, תוך בחינה שומתית. אף לו בקשתי להניח לטובת המערער כי טעה לחשוב כי הסדר הגביה הוא גם הסדר שומה (כטענת ב"כ המערער לרבות בסעיף 5.2. לסכומים), יש לזכור כי באותו מעמד נכחו עימו מייצגיו. אילו וודאי וודאי אמונים על ההבדל שבין הסדר תשלומים לבין הסדר שומה, להבדל המצוין במכתב הזימון בין שנות מס שבשלב ההשגה ובין שנות מס שהדיון שנקבע בהן הוא בשלב ראשון של ההליך השומתי, קרי לאחר הגשת דו"ח ולצורך בעיגון הסדר מס באופן מפורש ובכתב. לא התקבל הסבר מניח את הדעת להעדר דרישה מעם המייצג להסדר בכתב (עדות רו"ח חשאי, פרטיכל 18.2.07 עמ' 6 שי 23- עמ' 7 שי 4). מש/18 – תדפיס תשלומים ששולמו, כפי שהוזנו למחשבו של המשיב, מלמד כי המשיב יחס את התשלומים גם על חשבון שומה עצמית (קוד 00) והדברים מתלכדים עם הסברו של פקיד השומה. יוער, כי המשיב הוכיח כי תשלומים אחרים (שמעבר להסדר האמור) לגביהם טען המערער כי שילם כביכול עבור "המוניטין" היו תשלומים שבוצעו עבור החברה (מש/20 מש/21).

טענת המערער בדבר קיומו של הסדר סופי בנוגע למיסוי המוניטין, נדחתה.

טענות אחרות שהיו למערער, נזנחנו במסגרת סיכומי ואף בסיכומי התשובה עסק אך ורק בשאלת קיומו של הסכם בעל פה שנערך כביכול בחדרו של פקיד השומה. עם זאת, אעמוד בקצרה על טענת קיומו של מוניטין שנמכר לכאורה לחברה בבעלות המערער. המערער לא הוכיח כי היה קיים אצלו מוניטין. המערער לא הביא כל ראיה לקיומו של מוניטין בעסקו, לא הונחה כל תשתית ראייתית בקשר לכך למשל קיום מאגר לקוחות ומכירתו, עדויות בדבר שמו הטוב ואיכות השרות, וכד'. המערער לא הביא כל ראיה, ללא במהלך ההליך השומתי ולא בפני, בקשר עם מכירת חוג לקוחות, מרשם לקוחות, קיומה של תניית אי תחרות, מכירת העסק כעסק חי כשהוא מושך ידיו מהעסק וכיוצא באילו מאפיינים אשר עשויים להצביע על מכירת מוניטין וזאת מבלי להביע דעה באשר למשקל של כל מאפיין שכזה או הצורך בהוכחת קיום של כולם או חלק מהם. העדר כל ראיה בקשר עם קיומו של מוניטין בולט שבעתים שעה שמדובר בהעברה לכאורה של המוניטין בינו לבין חברה בשליטתו, בלא שחל כל שינוי של ממש בפעילות הקליניקה וראו עמ"ה 1021/98 **אהוד קורי נ. פ"ש ת"א 1**, מיסים יד/6 עמ' 145 וכן עמ"ה 1036/00 **פרידנלד שמואל נ. פ"ש כפר סבא**, מיסים יד/7 עמ' 147. יתרה מכך, ככל שהמערער טוען לקיום מוניטין היה עליו להציג מוניטין שאינו מוניטין האוחז בתכונותיו האישיות, המוניטין האישי אשר מטבע הדברים אינו ניתן להעברה וראו ע"א 7493/98 **שלמה שרון נ. היחידה הארצית לשומה**, מיסים יח/1 עמ' 55, (סעיף 25 לפסק הדין).

המערער לא נפרד מהמוניטין האישי שלו שכן הוא ממשיך לעבוד בקליניקה, בדיוק כפי שנהג קודם להקמת החברה, באותה מתכונת, באותן שעות ובאותה הכתובת. העבודה במרפאה היא עיקר עבודתו. הוא שבונה את תכנית הטיפולים. (פרטיכל מיום 18.2.2007 עמ' 22 – עמ' 23). המערער לא הציג, לבד מעדותו, ראיות כי במרפאה עובדים רופאים נוספים. מייצגו הבהיר במהלך הדיון בפני המשיב כי במרפאה עובדים פקידה, סיעת, מי המטפלת בהפקדות והנישום – סך הכל 4 עובדים וכי במצבת כוח אדם זה לא חל שינוי משמעותי מאז שנת 99 (מ/ש-6) פרטיכל דיון במשרדי המשיב מיום 28.7.04). בדיון שבפני טען המערער כי הוא מעסיק רופאים מומחים וכי המרפאה מצוידת בציוד חדיש ומתקדם ובבנק עצם ייחודי. עם זאת, אישר כי החולים מגיעים למרפאה בשל שמו שלו ואליו והוא שבונה את תכנית הטיפול בהם (שם, עמ' 27 ש' 4-1). משכך, אין המדובר במרפאה המתנהלת בלא מעורבותו האישית בין אם עובדים בה רופאים אחרים אף במתכונת שאינה של שכירים, ובין אם לאו. המוניטין האישי שלו ושמו הטוב הם המהווים את האבן השואבת של הלקוחות. בפסק הדין שרון, בעניין פרשת מילר נקבע: "יתרה מכך: מילר המשיך לעבוד בחברת טל-אל כמנהל שכיר, לאחר שחברת מנופים נכנסה כמשקיעה, תוך שהוא מתחייב להמשיך ולמלא בה את כל אותם תפקידים שמילא בה קודם. לפיכך, גם אם חוזרים ושבים הלקוחות לעסק בשל תכונותיו האישיות של מילר – כטענתו – הרי אין כל סיבה שיחדלו מכך עתה, וממילא נשמט כד הבסיס לעסקת המוניטין הנטענת שבינו לבין חברת טל אל... סיכומו של דבר, נחה דעתנו כי צדק בית המשפט המחוזי כשדחה את ערעורו של מילר ואישר את שומת פקיד השומה, בקבעו כי הכנסתו של מילר באה מרווח הון "רגיל" ולא כתוצאה ממכירת מוניטין" (סעיף 24 לפסק הדין).

המערער אף לא הוכיח את דרך חישוב שווי של המוניטין (למשל פרטיכל 18.2.07 עמ' 31 ש' 23-27 וכן בעמ' 40 ש' 5-7). המערער דרש מוניטין מיום 1.1.1974 כאשר עסק מרפאת השיניים נפתח רק ביום 1.5.1981. המערער אמר כי היה סטודנט לרפואה בתקופה זו, במסגרת ההסבר שנתן למשיב (עדות הגב' המפקחת אורנה לוי, שם, עמ' 39 ש' 4). אם כך אופן חישוב המס החל בגין מכירת נכס מוניטין לכאורי, שגוי.

המערער העיד כי לו היה יודע לאשורה את תוצאת המס של העסקה שביצע, היה חוזר בו ממנה (שם, עמ' 17 ש' 27 – עמ' 18 ש' 2-1 וכן עמ' 20 שורות 10-27 וכן עמ' 23 ש' 6-3). הגם שיקשה לראות מה טעם כלכלי או פיסקאלי מצא המערער להיכנס לעסקה האמורה ובדרך שבה נעשתה (פרטיכל 18.2.07 עמ' 40 ש' 12-7) הרי שהקלות שבה נכון היה לחזור בו ממנה, יש בה כדי להעיד כי אין המדובר במכירת מוניטין. דברים אילו הובילו את המשיב להציע למערער לראות במשיכת התמורה בגין "המוניטין" כביכול, כדיבידנד או משיכת משכורת, אולם המערער סרב לכך (פרטיכל 18.2.07 עמ' 39 ש' 13-10). באם מומנה רכישת הנכסים בידי החברה בדרך של מימון זר, נושא זה לא נבחן על ידי המשיב (שם, עמ' 40 ש' 8-7) אם כי יש לזכור כי מדובר בחברה שזה עתה הוקמה. אולם המשיב מאשר כי בוצעה הזרמה כספית (ולא רק הקצאת מניות כנגד נכסים) (שם, עמ' 9-10). לשאלת בית המשפט הניתן לראות בעסקה, עסקת הלוואה השיבה עדת המשיב (שם, עמ' 20-23): "התשובה היא ראשית השומות בשנים הללו בחברה סגורות, החב' לא הציגה בבעלותה (ככל הנראה הכוונה כי החברה הציגה בבעלותה וגו' – לפי הקשר הדברים בהמשך – מ.א.) נכס שהוא מוניטין לצורך חוק התיאומים, אם מדובר בהלוואה גם לכך לא ניתן לתקן כי ישנו גרעון בהון, לצורך חוק התיאומים. למעלה מכך, העיסקה הוצגה כמכירה."

עסקת מכירת מוניטין אין כאן. משיכה כספית מעם החברה לידי המערער, יש. ספק אם כלל ניתן לזהות מהו הנכס שנמכר אשר בתמורה למכירתו שילמה החברה למערער שני מליון ₪. המערער אישר כי קיבל בדיעבד יעוץ כי המהלך שנקט בו, היה שגוי (שם, עמ' 23- ש' 3-6). הלכה היא כי ברגיל משהציג נישום עסקה באופן מסוים, כבול הוא למצג זה ובמקרה דנן למכירה במשור ההון. בפרט כאשר במקביל למכירת הנכס הקרוי "מוניטין" נמכרו נכסים ביניהם זכויות במקרקעין (בהסכם נפרד אשר דווח לרשויות מיסוי מקרקעין, ושולמו המיסים בגינו). כמו כן אין בית משפט של ערעור אלא בוחן את שקול דעתו של המשיב ובמקרה זה המערער לא הניח בדל של תשתית ראייתית או משפטית להתערב בשקול דעת המשיב. יכולתי בכך לסיים, באשר דינו של הערעור להדחות. אולם, בין אם נקלע המערער שלא בטובתו לסבך פיסקאלי בעצת יועציו כפי שטען או לא, ואין אני מביע כל דעה בקשר לכך, או אם סבר כי בדרך זו יוכל למשוך כספים מהחברה במס בשיעור נמוך תחת מטריית המוניטין הלכאורית, הרי שהמשיב היה ער לתוצאה הפיסקאלית שמהלך זה יוצר והיה נכון להגיע להסדר מס אשר ביטוי לו ניתן במוצגים מע/9 ומע/8 (להלן- ההסדר). אף בפתח דיוני ההוכחות שבפני, הודיעה ב"כ המשיב בהגינותה כי המשיב נכון לעמוד מאחורי ההסדר האמור אם יתקבל בידי המערער, אף בשלב זה. בהמשך לכך, ועל אף דחיית הערעור, מוצא אני לנכון להמליץ לצדדים לאמץ בכל זאת את ההסדר אשר כמעט והושג.

דינו אם כן של הערעור להדחות. המערער ישא בהוצאות המשיב בסך 1,500 ₪. כן ישא המערער בשכר טרחת עורך דין המשיב בסך 36,000 ₪. הסכומים ישאו הפרשי הצמדה וריבית אלא אם יוסדרו בתוך 45 יום מהיום.

**ניתן היום א' באייר, תשס"ח (6 במאי 2008) שלא במעמד הצדדים
המזכירות תמציא העתקים לב"כ הצדדים**

מגן אלטוביה, שופט

001098/05 עמה 052 אלטוביה מגן