בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1179/05 עליזה מנסור נ' פקיד שומה רמלה

בפני כב' השופט מגן אלטוביה

המערערת	**עליזה מנסור** ע"י בא כח עוה"ד זיו שרון ומיכל סולומונוביץ
	נגד
המשיב	**פקיד שומה רמלה** ע"י בא כח עוה"ד יוסי טופף –פרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)

פסק דין

לפני ערעור על שומות שקבע המשיב לשנות המס 2000, 2001, 2002 ו – 2003 (עמ"ה 1179/05).

יצוין כי המערערת (להלן: "**עליזה**" או "**המערערת**") הגישה ערעור נוסף על שומות שקבע המשיב לשנות המס 2004, 2005, 2006 ו - 2007 (עמ"ה 1283/09), ואולם ביום 5.11.2009 הודיעה המערערת כי הצדדים הסכימו להשהות את ההתדיינות בתיק האמור עד למתן פסק דין בערעור כאן וביקשה לדחות את המועד להגשת נימוקי הערעור בעמ"ה 1283/09 עד 30 יום לאחר מתן פסק הדין כאן. בקשה זו נענתה באותו היום.

רקע

בשנת 1966 שכרו עליזה ובעלה המנוח חנות בעיר לוד בה הפעילו קיוסק (להלן: "**העסק**"). בשנת 1986 נפטר בעלה של עליזה ומאז מנוהל העסק על ידי עליזה אשר דיווחה על הכנסותיה מהעסק בהתאם להוראות סעיף 2 (1) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א – 1961 (להלן: "**הפקודה**"). בסמוך לשנת 1995 הורע מצבה הבריאותי של עליזה, היא נזקקה לטיפולים רפואיים ומעורבותה בפעילות החנות הצטמצמה. ביום 29.5.1995 הוכרה המערערת כנכה בשיעור 90.03% לצמיתות לצרכי הפקודה, ובהתאם דיווחה עליזה על הכנסותיה מהעסק כהכנסות פטורות ממס לפי הוראות סעיף 9 (5) (א) לפקודה.

בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1179/05 עליזה מנסור נ' פקיד שומה רמלה

בהודעה המפרשת את נימוקי השומה מציין המשיב:

> **"מביקורת שערך המשיב בעסקה של המערערת התברר כי העסק מופעל ע"י בנה של המערערת, רונן מנצור (להלן: "הבן") אשר עובד בחנות כשכיר.**
> **כמו כן ממכתב מייצג המערערת מיום 16.5.2005 עולה כי העסק מופעל בשנות הערעור ע"י הבן וכי נוכחותה הפיזית של המערערת בעסק בשנות המס שבערעור קרובה לאפסית"** (סעיף 5).

מוסיף המשיב וטוען, כי הכנסת המערערת לא נבעה מיגיעה אישית ממשית שלה בעסק, ועל כן, אין היא זכאית לפטור הקבוע בסעיף 9 (5) (א) לפקודה. על כך נסב הערעור.

<u>עיקר טענות המערערת</u>

א. במשך שנים הפעילה עליזה את העסק יחד עם בעלה המנוח שהיה רתוק לכסא גלגלים ומוגבל. לאחר פטירתו של בעלה הייתה עליזה בעלת רישיון העסק והיא ניהלה את העסק בסיוע ילדיה שהצטרפו לעסק באופן חלקי לאחר סיום השירות הצבאי. בתקופה זו הכניסה עליזה לעסק את פעילות מפעל הפיס. בסמוך לשנת 1995 התדרדר מצבה הבריאותי של עליזה ובשנים 2000 – 2003 הצטמצמה נוכחותה בעסק לשעה אחת ביום עקב התדרדרות במצבה הבריאותי. בתקופה זו העסיקה עליזה שני עובדים בעסק בהם בנה רונן (להלן: "**רונן**"). בתקופה זו השתתפה עליזה בקורסי הדרכה שערכו מפעל הפיס והטוטו והתעדכנה בחידושים בהפעלת תחנות הטוטו ומפעל הפיס. עליזה הייתה מעורבת בכל ההתקשרויות עם ספקים והיא החתומה על ההסכמים מול הספקים. עליזה היא בעלת הזיכיון מטעם מפעל הפיס והיא אשר המציאה למפעל הפיס ערבות על סך 20,000 ₪ כל שנה. כך אף ביחס לקשר עם הטוטו. בתקופה הרלוונטית הפקידה עליזה את ההכנסות מהעסק בחשבון הבנק שלה ושילמה לספקים מחשבון הבנק שלה באמצעות שיקים בחתימתה ובכך נטלה על עצמה את הסיכויים והסיכונים שבהפעלת העסק. בכך, למעשה מתקיימת דרישת היגיעה האישית, הקבועה בסעיף 9 (5) (א) לפקודה, ועל כן זכאית עליזה לפטור מכוח הסעיף האמור.

ב. נוכח תיקון הגדרת המונח "**הכנסה מיגיעה אישית**" בסעיף 1 לפקודה באופן שנוספה חלופה מס' (7), לפיה הכנסה מהשכרת נכס אשר במשך 10 שנים לפחות לפני השכרתו שימש את המשכיר להפקת הכנסה מיגיעה אישית מעסק או ממשלח יד תהווה אף היא הכנסה מיגיעה אישית, יש לפרש את המונח יגיעה אישית באופן רחב ולקבוע כי מקום שהמחוקק ראה לנכון לפטור ממס, הכנסה פאסיבית מדמי שכירות, קל וחומר שהתכוון לפטור הכנסה פאסיבית מעסק שבבעלות נישום, ואין עוד לדרוש מעורבות ופעילות אינדיבידואלית של

בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1179/05 עליזה מנסור נ' פקיד שומה רמלה

הנישום בעסק כדי לקבוע שהכנסתו מהעסק הינה "הכנסה מיגיעה אישית". על כן, טוענת המערערת, יש לראותה כמי שהכנסתה נבעה מיגיעה אישית ופטורה ממס בהתאם לקבוע בסעיף 9 (5) (א) לפקודה.

<u>דיון</u>

1. סעיף 9 לפקודה כנוסחו בשנים 2000 - 2003, קובע:

"פטורים ממס:

(5) (א) הכנסה עד לסכום של 463,200 ₪... מיגיעתם האישית של עיוור או של נכה שנקבעה לו נכות של 100% או נכות של 90% לפחות מחמת שלקה באיברים שונים והאחוז האמור הוא תוצאה של חישוב מיוחד של הליקוי באיברים השונים שבלעדיו היה נקבע אחוז נכות של 100% לפחות;

(ב) היתה ההכנסה מיגיעה אישית של עיוור או נכה כאמור נמוכה מ – 55,560 ₪ ... או שלא היתה לו הכנסה כאמור, תהיה פטורה ממס גם הכנסתו שלא מיגיעה אישית, עד לסכום כולל של 55,560 ₪...;"

2. בסעיף 1 מגדירה הפקודה את המונח "**הכנסה יגיעה אישית**" באופן של ציון חלופות המרבות את המונח, אולם הגדרה אין בפקודה. בפסק הדין בפסק הדין בע"א <u>631/79 משה אידר נ' פקיד שומה ירושלים</u> (פורסם בנבו), דן כבוד השופט אהרן ברק (כתארו אז) בדרישת היגיעה האישית הקבועה בסעיף 9 (5) לפקודה, וכך קבע:

"כדי להינות מהפטור צריך הנישום להראות יגיעה אישית משלו, דהיינו, פעילות אינדיבידואלית של ממש, שהביאה לצמיחת הכנסה".

באותו מקרה מצא כבוד השופט ברק כי כל שעשה המערער היה "**שמירה על ספרי החשבונות והקבלות וביצוע פיזי של תשלומים על-פי דרישת האחים**", ועל כן, קבע כי מעורבותו של המערער לא הגיעה "**כדי הרמה המינימאלית הנדרשת לגיבושה של יגיעה אישית**". הלכה זו עמנו מאז ועד היום, ראה פסקה כ"א לפסק הדין של כבוד השופט א' רובינשטיין בע"א <u>4107/09, 5415/09 בן עוז שמואל וחברת תבניות במשיכה בן עוז בע"מ נ' פקיד שומה חיפה</u> (פורסם באתר בית המשפט העליון) (להלן: "**עניין בן עוז**").

בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1179/05 עליזה מנסור נ' פקיד שומה רמלה

מכאן, שמבחן היגיעה האישית הינו מבחן כמותי ואיכותי, דהיינו כדי לקבוע האם הכנסת הנישום מהעסק נובעת מיגיעתו האישית יש לבחון את מכלול הפעילות והמעורבות של הנישום בעסק ובין היתר לבחון האם הפעולות של הנישום בעסק תרמו לצמיחת הכנסה. בעניין זה נכון יהיה להתחשב בתכליתו של סעיף 9 (5) לפקודה כפי שנקבע בפסק הדין בעניין בן עוז (שם, פסקה כ' לפסק הדין של כבוד השופט א' רובינשטיין):

> **"דומה, כי בבסיס הפטור המוקנה לנכה או לעיור כאמור בסעיף 9(5), מצויים שלושת הטעמים גם יחד, בראש וראשונה הטעם החברתי, אך גם העידוד והייחוד. ברי כי יש אך לעודד ולשבח אנשים בעלי מוגבלויות הפועלים בשוק העבודה חרף מוגבלותם, ויפה עשה המחוקק בקבעו את הפטור. הפטור מושתת על מדיניות חברתית המבקשת לתמוך בנישומים שאיבדו על פני הדברים את כושר הכנסתם, ולסייע להם להמשיך בפעילות (ראו א' ויתקון וי' נאמן דיני מיסים (מה' 4 1969), 196; עמ"ה (חיפה) 278/01 קורנבלום נ' פקיד שומה עכו (לא פורסם). בין היתר, מבקשת הוראה זו להקל עליהם את נטל המס, נוכח עמידתם בהוצאות שונות עקב מחלתם, וזאת כדי לאפשר להם להשתלב בשוק העבודה (רפאל, 342). המחוקק ביקש איפוא לתמרץ את מי שאיבדו את כושר הכנסתם לשקם את חייהם, הן לטובת החברה והן לטובתם שלהם: שיקומם ותחושת הערך העצמי (י' מ' אדרעי מבוא לתורת המיסים (תשס"ט) עמ' 165; 200 (להלן אדרעי).**

3. בהתחשב בכל אלה, נראה כי המערערת עמדה בנטל להוכיח כי הכנסתה מהעסק בשנים 2000 – 2003 הינה הכנסה מיגיעה אישית, ולהלן אפרט.

4. עליזה נחקרה בחקירה ראשית בדיון מיום 10.5.2009, מחקירתה עולה כי בעלה המנוח היה מוגבל ורתוק לכסא גלגלים כבר בעת פתיחת העסק, וממילא נראה כי היא זו שניהלה ותפעלה את העסק מתחילתו ובכלל זה: פתיחת העסק, סידור עיתונים הכנת קפה, תה, סלטים, מאכלים, מכירה, הפקדות ומגעים עם ספקים, עמידר, בעל החנות, מס הכנסה ועוד. בשנת 1987 אחרי שבעלה נפטר הכניסה עליזה לעסק מכונות לוטו וטוטו (מוצג מש/5) והפעילה את החנות מהבוקר עד שעה 14:00 ומשעה 16:00 עד 21:00. לאחר שסיימו את הצבא סייעו הילדים לעליזה בהפעלת העסק ובשלב מסוים נותר רק רונן (ע' 12 לפרוטוקול הדיון).

בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1179/05 עליזה מנסור נ' פקיד שומה רמלה

מחקירתה הנגדית וממסמכים שהוצגו בפני, עולה כי בשנים 2000-2003 השתתפה עליזה בקורסים והשתלמויות ומפגשי היכרות אליהם הוזמנה על ידי מפעל הפיס (ע' 13 לפרוטוקול הדיון מיום 10.5.2009 ומוצג מש/5) וכך גם עולה מעדותו של הבן רונן (ש' 22 ע' 10 לפרוטוקול הדיון מיום 10.5.2009), היא בעלת תעודות "זכיין מורשה" למכירת מוצרים של מפעל הפיס (מוצג מש/5), כי בשנת 1997 קיבלה תעודת הצטיינות מטעם הטוטו (ש' 23 ע' 12 לפרוטוקול ומוצג מש/5) בשל עמידה ביעד ההכנסות (מוצג מש/5), היא משלמת שכר דירה לעמידר בהוראת קבע, כי העסק היה מבוטח אולם כעת לא מבטחים את העסק למעט שריפה, כי היא עובדת עם בנק לאומי ובתקופה הרלבנטית הפקידה את ההכנסות מהעסק בחשבון הבנק שלה (שם, ע' 14), והיא משלמת לרונן משכורת בסך 3,500 ₪ ונותנת לו עוד 1,500 ₪ עד 3,000 ₪ מאחר והוא מטפל בה (שם, ע' 15 לפרוטוקול). היא בעלת רישיון העסק (מוצג מש/6).

5. זאת ועוד. הוצגו בפני הסכם שנכרת בשנת 2006 בין עליזה לבין המועצה להסדר הימורים בספורט (להלן: "**המועצה**") (מוצג מע/9) ויש להניח שההסכם האמור משקף גם את ההתקשרות שהייתה לעליזה עם המועצה להסדר ההימורים בספורט גם בשנים 2000 – 2003. מהסכם זה עולה, כי עליזה התחייבה להפעיל את תחנת הטוטו בעסק (סעיף 3א), היא באופן אישי חבה בחובת נאמנות כלפי המועצה (סעיף 3ב) אין לעליזה רשות להעביר ניהול תחנת הטוטו לאחר, היא הבעלים של חשבון בנק פעיל וללא הצהרותיה והסכמותיה שלעיל לא הייתה המועצה מתקשרת עימה בהסכם האמור (סעיף 5). יצוין, כי בהסכם האמור נקבעו התחייבויות נוספות שנטלה על עצמה עליזה באופן אישי בקשר עם הפעלת תחנת הטוטו והיא עצמה אישרה את קבלת הציוד הדרוש להפעלת תחנת הטוטו (ע' 22 להסכם). עליזה חתומה על ההסכם (ע' 21) בסעיף 16 להסכם נקבע: "**...בעל התחנה מתחייב להפעיל את התחנה באופן אישי, ומצהיר כי ידוע לו כי ההתקשרות עם המועצה הינה התקשרות אישית והוא לא יהיה רשאי להעביר כל זכות ו/או חובה, המוטלים עליו על פי הסכם זה, לאחר. ככל שבעל התחנה מבקש להעסיק עובד מטעמו, לצורך הפעלת התחנה, ייעשה הדבר אך ורק לאחר קבלת אישורה של המועצה, בכתב ומראש**". יצוין כי הסכם דומה נכרת בין המועצה לבין עליזה בשנת 2008 (מוצג מע/8). כך הוא אף ביחס להתקשרות של עליזה עם מפעל הפיס כאמור בעדותו של רונן (ש' 5 לפרוטוקול הדיון מיום 10.5.2009). נמצא שפעילות תחנות הטוטו והלוטו בעסק מותנית בקיום התחייבויות אישיות שנטלה על עצמה עליזה, וממילא ללא מעורבותה של עליזה בכריתת ההסכמים ובביצועם להנחת דעתם של המועצה ומפעל הפיס, לא ניתן היה להפעיל בעסק תחנות טוטו ולוטו ולא היו נצמחות הכנסות העסק בתחומים אלה. בעניין, זה ראוי לציין כי בחקירתו העיד רו"ח רוני בנימין כי עיקר הכנסות העסק נובעות מהלוטו והטוטו (ש' 20 ע' 15 לפרוטוקול הדיון מיום 10.5.2009).

בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1179/05 עליזה מנסור נ' פקיד שומה רמלה

6. ועוד. הוצג בפני מסמך הארכת תוקף ערבות בנקאית שהוציא בנק לאומי לישראל בע"מ ביום 17.11.2003 לטובת עליזה (מוצג מע/6). כן הוצג בפני הסכם שנכרת ביום 26.3.2003 בין עליזה לבין טוטוקרד בע"מ, חברה המנהלת מועדון חברים לרכישת מוצרים של הטוטו (מוצג מע/7). מסמכים אלה מלמדים כי בשנים הרלבנטיות פעלה עליזה לקיום התחייבויות העסק ולהתקשרות עם לקוחות באופן אשר תרם לצמיחת הכנסות העסק.

7. בסיכומיו מתאר המשיב ביקורות ותצפיות שנערכו על ידי מר אילון קוריצקי, המפקח מטעם המשיב (מוצגים מש/1 ו – מש/2) והיחידה הארצית למודיעין שטח וחקירות של רשות המסים (מש/13). לטענת המשיב בכל התצפיות והביקורים בעסק, בשישה מועדים שונים שהתפרסו על פני שלושה חודשים לא נכחה עליזה בעסק, ובתצפיות על ביתה נמצאה עליזה ספונה בביתה ולא יצאה (סעיף 14).

מעיון במוצג מש/1 עולה כי הביקורת בעסק נערכה ביום 19.10.2004 וממילא בממצאים שנמצאו על ידי המשיב בביקורת זו אין כדי ללמד על מעורבותה ופעילותה של עליזה בעסק בשנות המס 2000 – 2003. הוא הדין ביחס לדוח התצפית מיום 27.10.2004 (מוצג מש/2), דוח בגמר פעילות שטח מיום 26.7.2004 (מוצג מש/3), תרשומת ביקורת מיום 6.7.2004 (מוצג מש/4), ביקורת של גב' אהובה דוק מיום 6.7.2004 (מוצג מש/ 5), דוח תצפיות מיום 19.4.2004, 20.4.2004, 5.5.2004 ו – 11.5.2004 (מוצגים מש/7, מש/8, מש/9, מש/10, מש/12) ותרשומת ביקורת בעסק בימים 9.11.2004 (מוצג מש/14) ומיום 9.12.2004 (מוצג מש/15).

בסיכומיו טוען המשיב כי בחקירתה לא ידעה עליזה למסור פרטים אודות ניהול העסק, והוא אף פירט את תשובותיה (סעיף 17), אלא שהשאלות של בא כח המשיב והתשובות של עליזה התייחסו למועד החקירה, דהיינו לשנת 2009 ולא לשנים 2000 – 2003. לפיכך, אין בעדותה של עליזה, עליה מצביע המשיב, כדי ללמד על מידת מעורבותה או פעילותה של עליזה בעסק בשנים 2000 – 2003, וממילא מסקנת המשיב לפיה "**נהיר לכל כי מושכות ניהול העסק הועברו לידיו של הבן. הוא הרוח החיה היחידה בעסק והוא זה שיגע על מנת שהעסק בכללותו יפיק הכנסות**", נכונה אולי לשנת 2009 ואיני מביע עמדה בעניין זה, אולם אינה נכונה לשנים 2000 – 2003 הרלבנטיות לענייננו.

8. עליזה הודתה כי החל משנת 1999 מיעטה להגיע לעסק עקב נכותה ובנה רונן הפעיל את העסק באופן שוטף, כאשר בשנים 2000 – 2003 נוכחותה הפיזית בחנות "**הפכה להיות קרובה לאפסית**". הבן רונן התייחס לנוכחות אמו בעסק וכך העיד: "**עד לפני שנים הגיעה מידי פעם, הולכת לבנק, עובדת שעה שעתיים, עד לפני 7 – 8 שנים הגיעה רציף וב 4 – 5 שנים האחרונות פחות כי חלתה בסרטן ומצבה הגופני התדרדר**" (ש' 13 ע' 8 וש' 9 ע' 11

לפרוטוקול הדיון מיום 10.5.2009). מעדויות אלה, עולה כי נוכחותה של עליזה בעסק הצטמצמה באופן הדרגתי עקב הידרדרות במצבה הבריאותי ובשנים 2000 – 2003 נוכחותה של עליזה בעסק הייתה מועטה. אולם מהאמור לעיל נמצא, כי גם בשלב זה, פעילותה ומעורבותה של עליזה בקיום ההתחייבויות הכספיות והחוזיות של העסק כמפורט לעיל תרמו באופן מהותי לקיום העסק, וללא פעילות זו לא יכול היה העסק להתקיים ולהצמיח את הכנסתו. בשנים אילו בכל זאת הייתה המערערת נוכחת בעסק ולו לפרקי זמן קצרים בהשוואה לשנות העבר. ממצאי המשיב כאמור להעדר נוכחות המערערת בעסק הם לשנת 2004, כשהמשיב מקדיש מאמץ ניכר לעקוב ולתצפת בשנה זו הן את העסק והן את המערערת. מסקנותיו לשנה יפות לשנת המס האמורה. לאור האמור עד כאן, אין הכרח להסיק מהתצפיות לשנת 2004 כי המערערת חדלה לחלוטין בשנות המס שבפני בערעור זה להשיא הכנסות "מיגיעה אישית".

בסיכומיו טוען המשיב כי "העבודה היומיומית בעסק במקרה דידן היא עבודה הדורשת מאמץ פיזי מדובר בעבודה מול לקוחות שבאים לרכוש מוצרי מזון וטפסי הגרלה של מפעל הפיס, חיש גד, טוטו-לוטו וכד'. מדובר בקליטת סחורות מספקים שונים, הצבתן במקום העסק וממכרן. בשנים הרלוונטיות לנו המערערת לא עשתה כל זאת מחמת נכותה. בנה עשה זאת במקומה" (סעיף 21). תובנה זו של המשיב ביחס לעבודה הנדרשת בעסק מתעלמת מהיבטים חשובים אחרים בפעילות העסקית של העסק עליהם עמדתי לעיל, ובכלל זה התקשרות עם המועצה ומפעל הפיס בהסכמים המניבים את עיקר הרווחים בעסק, ניהול המערך הכספי של העסק ופיקוח גם אם לפרק זמן קצר, פעולות אותם ביצעה עליזה בתקופה הרלבנטית. כזכור, עיקר ההכנסה באה מהפעלת תחנת מפעל הפיס, הלוטו והטוטו. בנסיבות המיוחדות שבפני ובהתחשב בכל אלה ובתכלית הגלומה בסעיף 9 (5) לפקודה כאמור לעיל, דהיינו "**מדיניות חברתית המבקשת לתמוך בנישומים שאיבדו על פני הדברים את כושר הכנסתם, ולסייע להם להמשיך בפעילות**", נראה כי יש לראות בהכנסה של עליזה מהעסק כהכנסה מיגיעה אישית, וכך נקבע.

9. בסיכומיו טוען המשיב, כי התמונה המצטיירת היא כי לפנינו "**תכנון מס שמטרתו התחמקות מתשלום מס, באופן שאינו לגיטימי. המערערת, מחמת נכותה, לא הייתה מסוגלת עוד לתפקד בעסק. תרומתה בשנים הרלוונטיות הצטמצמה לכדי חתימה על שיקים ומסמכים הכרחיים.העבודה היומיומית הסיזיפית, נעשתה על ידי בנה. ברם, חלוקת ההכנסות נעשתה כך שהכספים הועברו למערערת ולבנה ללא תשלום מס כדין. הבן משך שכר מינימום שאין מס בגינו ואילו המערערת משכה לעצמה מאות אלפי שקלים מידי שנה, כאילו יגעה אישית בגינם ובדרך זו דרשה פטור מלא. לאחר מכן, העבירה המערערת לבנה "השלמת הכנסה" ללא מס**" (סעיף 26).

בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1179/05 עליזה מנסור נ' פקיד שומה רמלה

ביום 16.5.2005 העלה עו"ד זיו שרון על הכתב הערות שנאמרו במסגרת הדיון שהתקיים בין נציגי המערערת לבין עו"ד ליהי חדד מטעם המשיב (מוצג מש/16). בסעיף 1.4 למסמך נכתב: "**מוסכם על הצדדים כי המשכורת של רונן פחות או יותר לא השתנתה עקב שינוי סטטוס הנכות של האמא, כך שאין לראות בגובה משכורתו תכנון מס**". זאת ועוד. לא מצאתי רמז לטענה זו בנימוקי השומה. דברי האם עליזה כי היא מסייעת כספית לבנה מדי חודש בסכומים של בין 1500 לבין -3000 לחודש, לא נסתרו. כך לא נסתרה העובדה כי הבן מסייע לאם הנכה ואף דר עמה. לא מצאתי באילו משום התנהלות המצדיקה בחינת הדברים בכלים אנטי תכנונים. מנוכח אלה ואמור לעיל, איני מקבל את טענת המשיב שלעיל.

10. נוכח האמור עד כאן, איני רואה מקום להידרש לטענת המערערת ביחס לפרשנות סעיף קטן (7) בהגדרת הכנסה מיגיעה אישית שבפקודה. טוב היה עושה מחוקק המס אם היה מוצא, לאור התכלית שבסעיף קטן (7) לתקן את סעיף הפטור ולהכילו גם על הכנסה שאינה בהכרח דמי שכירות אלא הכנסה הנובעת מעסק אשר הופעל בידי הנכה בעבר תקופה ארוכה ועתה בשל נכותו אינה עולה כדי יגיעה אישית.

<u>סוף דבר</u>

הערעור מתקבל.

המשיב יישא בהוצאות המערערת בסך 2,500 ₪ ובאגרת בית המשפט ששלמה וכן בשכר טרחת עורך דין בסך 35,000 ₪.

שמי אלטוביה

מגן אלטוביה, שופט

http://www.CapiTax.co.il/Attachments/1179-05.pdf

http://www.court.gov.il/EPDefault/FlashReader/print.asp 15/04/2012