



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 44369-01-15
ע"מ 31194-01-14
ע"מ 31168-01-14

בפני כבוד השופט גד גדעון

1. חברת זאב שטיינר רואי חשבון
2. זאב שטיינר, רו"ח
ע"י ב"ב עו"ד אהוד ערב ועו"ד יוסף תורגימן

המעוררים

נגד

פקיד שומה באר שבע
ע"י ב"ב עו"ד ערן סירוטה (פמד"א)

המשיב

פסק דין

- 1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
1. זהו פסק דין בשלושה ערעורים שהדיון בהם אוחד: ערעור המיערצת, על החלטת המשיב בהשגה שהגישה המיערצת לשנת המס 2009, שלא לאפשר את קיומו ההפסד מפעילות מתפרה שבבעלותה, וכן על קנס גירעון שהוטל עליה (ע"מ 31168-01-14); ערעור המיערצת, על החלטת המשיב בהשגה שהגישה המיערצת לשנת המס 2009 לשום את המיערצת ברווחי הון שונים, וכן על קנס גירעון שהוטל עליו (ע"מ 31194-01-14); וערעור המיערצת, על החלטת המשיב בהשגה לשנת המס 2010, שלא לאפשר את קיומו ההפסד מפעילות המתפרה, ועל קנס גירעון שהוטל עליה (ע"מ 44369-01-15).
- הוחלט לדחות את הערעורים, כמפורט להלן.
2. הרקע לערעורים הוא כדלקמן:
- א. המיערצת (להלן גם: "החברה"), הוקמה מלכתחילה בשם חברת "מתפרת רמון בע"מ", על ידי המיערצת, רו"ח זאב שטיינר, ועל ידי מר משה פרטוק, והוחזקה על ידיהם בחלקים שווים. לאחר הגדלת הון, שונה יחס אחזקת המניות כך ש-51% מהמניות הוחזקו על ידי המיערצת ו-49% על ידי מר פרטוק. בשנת 1995 העביר המיערצת את חלקו בחברה לרעייתו הגב' יעל שטיינר, כך שמניות החברה הוחזקו על ידי יעל שטיינר (51%) ועל ידי מר פרטוק (49%).
- ב. פעילותה העיקרית של החברה בשנים עברו הייתה הפעלת מתפרה לצורך אספקת ביגוד לצה"ל. החברה הפסיקה את פעילותה העסקית במתפרה, עוד לפני שנת המס 2002. בנוסף היו לחברה הכנסות מהשכרת נכסים במהלך השנים.
- ג. בשל סכסוך שהתגלע בין בעלי המניות, הועברו, ביום 31.12.2008, מניותיו של מר פרטוק, לחברה (רכישה עצמית של מניות), במסגרת הסכם כולל לגמר הסכסוך, אשר נכרת בין בני הזוג שטיינר, החברה ובני הזוג פרטוק [נספח 1 לתצהירה הראשון של הגב' יעל שטיינר].

1 מתוך 13



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 44369-01-15

ע"מ 31194-01-14

ע"מ 31168-01-14

- 1 חמדה גבאי מטעם המשיב (תצהיר מיום 6.11.14, אשר הוגש במסגרת ע"מ 31168-01-14
- 2 14, עוד קודם איחוד הדיון בערעורים- להלן: "תצהיר חמדה גבאי").
- 3 ד. בתאריך 31.5.2009 הועברו מניותיה של הגב' שטיינר אל המערער, על פי הצהרתם,
- 4 בפטור ממס, על פי סעיף 97(א)(5) לפקודת מס הכנסה, העוסק במתנה לקרוב (להלן:
- 5 "העברת המניות בין בני הזוג שטיינר"). כך הפך המערער לבעל המניות במערערת
- 6 בשיעור של 100%.
- 7 ה. לאחר העברת המניות האמורה, במהלך שנת 2009, שינתה החברה את שמה מ"מתפרת
- 8 רמון בע"מ" ל"זאב שטיינר רואי חשבון". החברה פסקה להיות מוגבלת בערבות.
- 9 ו. החל בשנת 2000 ועד ליום 30.6.2009 היה המערער שותף בשותפות משרד רואי חשבון
- 10 "שטיינר חילי ושות' רואי חשבון" (להלן: "השותפות"). ביום 30.6.2009 נחתמו, הסכם
- 11 בין המערער לבין החברה בדבר השכרת המוניטין האישי של המערער לחברה תמורת
- 12 36,000 ₪ לשנה (נספח ח לתצהיר חמדה גבאי; ונספח להסכם יסוד השותפות בעניין
- 13 העברת זכותו של שטיינר בשותפות לחברה (נספח ט לתצהיר חמדה גבאי) (להלן:
- 14 "העברת הזכות בשותפות").
- 15 ז. החברה ביקשה לקזז את הפסדי העבר שלה, אשר נצברו עד לתום שנת 2008 מפעילות
- 16 הנותפרה, כנגד הכנסות החברה משותפות רואי החשבון, לאחר העברת פעילות
- 17 השותפות לחברה, בשנות המס 2009-2010.
- 18 ח. פקיד השומה קבע, כי אין להתיר את קיזוז ההפסדים המועברים של החברה אל מול
- 19 הכנסות החברה משותפות רואי החשבון. נימוקיו היו, כי במועד שינוי הבעלות בחברה
- 20 הייתה החברה חסרת פעילות יעסקית, שמה של החברה שונה, החברה לא המשיכה את
- 21 הפעילות שבה יעסקה, אלא החלה לעסוק באופן בלעדי בתחום אחר. כלל נסיבות אלה
- 22 מצביע על כך כי אין כל מטרה מסחרית-יעסקית בפעולות, וכל תכליתן היא הפחתת מס
- 23 על ידי קיזוז ההפסדים הצבורים בחברת מתפרת רמון בע"מ. על כן, בסמכות פקיד
- 24 השומה להתעלם מקיזוז הפסדי העבר של החברה שהנישום ביקש לבצע, ולקבוע כי
- 25 לצורך מניעת קיזוז ההפסד, יש לראות בחברת "זאב שטיינר רואי חשבון" חברה חדשה
- 26 ונפרדת מחברת "מתפרת רמון בע"מ", ואין להתיר את קיזוז ההפסד המבוקש.
- 27 המערערת חויבה בשנים 2009-2010 בגין הרווחים מפעילות ראיית החשבון, מבלי
- 28 לקזז את הפסדי העבר.
- 29 לגבי שנת 2009 הציג המשיב אף שומה חלופית. הוא קבע כי רצף הפעולות אשר נעשו
- 30 על ידי בני הזוג שטיינר הם יעסקה מלאכותית, בהתאם לסעיף 86 לפקודה, שאין בה
- 31 טעם כלכלי-מסחרי, ושכל מטרתה היא הימנעות ממס או הפחתת מס בלתי נאותה. על



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 44369-01-15

ע"מ 31194-01-14

ע"מ 31168-01-14

- 1 כן, התעלם פקיד השומה מרצף הפעולות של בני הזוג, לא התיר את קיוזו הפסדי חברת
2 מתפרת רמון בע"מ נגד הכנסת הנישום, וחיוב את הכנסות המערער משותפות רואי
3 החשבון בתיקו האישי.
- 4 ט. סבר פקיד השומה כי העברת המניות בין בני הזוג שטיינר משנת 2009 לא
5 נעשתה בתום לב, ועל כן לא חל הפטור הקבוע בסעיף 97(א) לפקודה. על כן הוא חייב
6 במס את גבי שטיינר בגין התמורה שנקבעה לסך של 1,335,804 ש"ח, על פי השווי הפנקסי
7 של החברה, על פי מאזן החברה ליום 31.12.2008, ובתוספת נכסי מס נדחה בגין
8 הפסדים מועברים לצרכי מס, כשיום הרכישה חולק ל-5 תאריכים.
- 9 י. כמו כן, קבע המשיב כי העברת הזכות בשותפות מהמערער לחברה משנת 2009 מהווה
10 אירוע מס על פי הגדרת "מכירה" בסעיף 88 לפקודה. בהתאם להלכה שנקבעה בע"א
11 2026/92 פקיד שומה פתח תקווה נ' שדות חברה להובלה (1982) בע"מ, פ"ד (נה) 89
12 (2001) (להלן: "הלכת שדות"). על כן הוא חייב את המשיב במס לפי שווי חלקו של
13 המערער בשותפות (מחצית) אשר נקבע לסך של 790,726 ש"ח, ויום הרכישה נקבע ליום
14 18.12.2000, בהתאם להערכת שווי שבוצעה על ידי הכלכלן מר שמואל ויינשטיין
15 מהמחלקה הכלכלית של מס הכנסה, ועל פי מומחיותו כמערך שווי חברות.
- 16 יא. קבע המשיב כי בסמכותו להתעלם מהעברת הבעלות בחברה, ולא לראות
17 בחברה שותפה בשותפות, ולכן לחייב את הכנסותיו של המערער מהשותפות בתיקו
18 האישי, בשל כך שהעברת המניות והעברת הזכות בשותפות, הן חלק ממכלול פעולות
19 שפטרן היא הפחתת מס בלי נאותה או עסקה מלאכותית.
- 20 יב. על החלטות אלה של פקיד השומה, בהשגות שהגישה המערער לגבי השומות לשנים
21 2009-2010 ובהשגה שהגיש המערער לגבי השומה לשנת 2009 יעוררו המערערים.
22
- 23 3. המחלוקת בין הצדדים בערעורים שהגישה החברה נסבה על זכאותה של החברה לקזז, בשנות
24 המס 2009-2010, את הפסדי העבר מפעילות המתפרה כנגד חלקה של החברה בהכנסות
25 השותפות.
- 26 לטענת המשיב, אין טעם כלכלי-מסחרי ברצף הפעולות המתוארות לעיל החל מרכישת מניות
27 החברה על ידי המערער ועד להעברת חלקו של המערער לחברה – לבד מהרצון לקזז את הפסדי
28 החברה כנגד רווחי השותפות, ובכך להימנע מתשלום מס אמת. ב"כ המשיב הטעים, כי אין
29 מחלוקת בדבר אמיתות הסכסוך בין שטיינר לבין פרטוק, ואף לא טען כי ההליכים שהתנהלו
30 בין שטיינר לפרטוק, עובר למכירת מניותיו של פרטוק לחברה עצמה, הם חלק מתכנון המס.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני כבוד השופט גד גזעון

ע"מ 44369-01-15

ע"מ 31194-01-14

ע"מ 31168-01-14

- 1 לטענת המשיב, רצף הפעולות המלאכותיות החל עם העברת מניותיו של פרטוק, ונמשך, לאחר
2 שפרטוק כבר לא היה חלק מבעליה.
- 3 לעומת זאת, טוענים המיערערים, כי בחינת מכלול הנסיבות הקשורות לעסקה, לרבות הסכסוך
4 הממושך בין בעלי המניות: המיערער ומר פרטוק, והפעולות וההליכים המשפטיים שנקטו על
5 ידי המיערער נגד פרטוק, מובילה למסקנה כי אין כדובר בהפחתת מס בלתי נאותה או בעסקה
6 מלאכותית, אלא בפעולות לגיטימיות שנעשו בתום לב על ידי המיערער או היחידה המשפחתית,
7 אשר נשאו בהפסדים, שאותם מבוקש כעת לקזז. המיערערים הציגו טעם מסחרי לעסקה,
8 והבהירו שהמציאות הכלכלית ועסקת רכישת מניות החברה נכפתה עליהם, וכי לאחר סיום
9 הסכסוך הממושך עם פרטוק, לא היה כל היגיון כלכלי בפיזור הפעילויות השונות ובפתיחת
10 חברה חדשה נוספת, ולכן ריכז המיערער, את פעילותו העסקית בידי החברה. כמו כן, יש
11 לטענתם, לדחות את נימוקו של המשיב כי לא היה טעם כלכלי ברכישת מניות החברה על ידי
12 המיערער, מכיוון שהיו לה הכנסות דלות משכירות. המשיב התייחס לטענתם לתקופה קצרה
13 מאוד שבה הייתה בעיה של גביית הכנסות מדמי שכירות, אך לחברה היו נכסי נדל"ן אשר הניבו
14 דמי שכירות, כך שבדאי שהיה טעם ברכישת המניות של פרטוק, ולא היה מדובר בחברה ריקה
15 מתוכן.
- 16 המחלוקת בין הצדדים בערעור שהגיש המיערער, עניינה בזכות המיערער לפטור ממס על רווח
17 הון בגין העברת המניות בין בני הזוג; וברוח ההון שבו חויב המיערער בגין העברת הזכות
18 בשותפות לחברה.
- 19 לטענת המשיב, העברת המניות בין בני הזוג הייתה חלק ממכלול פעולות שמטרתן קיזוז הפסדי
20 החברה כנגד הכנסות השותפות. משכך, העברת המניות בחברה למיערער נעשתה, לטענתו,
21 בחוסר תום לב, ועל כן המיערער אינו זכאי לפטור הקבוע בסעיף 97(א)5 לפקודה.
- 22 לטענת המיערער, על פי טיעון המשיב, רווח ההון בגין העברת המניות בין בני הזוג, אמור לחייב
23 את המיערער במס. מאחר שהמשיב מודיע לתוצאה אבסורדית זו, בוצע שינוי באופן הרגיל של
24 החיוב על מנת לחייב את גבי שטיינר. אשר לטענה בדבר העברת הזכות בשותפות לחברה –
25 נטען, כי המיערער השכיר את הפעילות והמוניטין לחברה ולא העבירם אליה, ולכן, אין לחייבו
26 בגין פעולה של העברה כשהוא בחר לבצע פעולה של השכרה.
- 27 לבסוף טענו המיערערים, כי בתחשיב השומה מטעם המשיב נוצר כפל מס, היות והמיערער חויב
28 בגין דמי השכירות ועל המוניטין בשנים שהשומות בגינן כבר אושרו על ידי המשיב.
- 29 הסכומים שיוחסו למיערערים בשומות אינם שניים במחלוקת, והמחלוקת נוגעת לסוגיה
30 העקרונית בלבד (ראו הרכב השומות בסעיפים 26-27 לתצהיר גבי חמדה גבאי וסעיף 5 לתצהיר
31 המשלים).
- 32



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני כבוד השופט גד גזעון

ע"מ 44369-01-15

ע"מ 31194-01-14

ע"מ 31168-01-14

6. מטעם המשיב הוגשו תצהיר ותצהיר משלים (תצהיר מיום 31.8.2015, אשר הוגש לבית המשפט ביום 19.10.15) של הגב' חמדה גבאי, רכזת חולייה במשרד פקיד שומה באר שבע (בעבר - מפקחת חוליית חברות), אשר דנה בהשגות שהגישו המערערים על השומות שהוצאו להם. הגב' גבאי פירטה את הנימוקים שעמדו בבסיס השומות ואת הרכבן. היא הבהירה כי לב הטענה של פקיד השומה היא שהמערערים ביצעו רצף פעולות מגמתיות ומלאכותיות במטרה לקזז את הרווחים מפעילות ראיית החשבון, עם הפסדי החברה מערערת מפעילות בתחום עיסוק אחר - המתפרה. העברת המניות בין בני הזוג והעברת הזכות בשותפות צריכות היו לסברתה, להיות מדווחות כרווח הון, מאחר שבוצעו שלא בתום לב וללא קיומו של טעם מסחרי, למעט קיוויו ההפסדים והחיסכון במס. הובהר, כי אין טענה למלאכותיות העסקאות שנערכו בין שטיינר לבין פרטוק. נטען, כי החזקת המניות בחברה על ידי המערער, השתתתה בהתאם לצרכיו שלו. גב' גבאי אישרה בחקירתה הנגדית (עמ' 7 לפרוטוקול הדיון מיום 19.10.15), כי בני הזוג נישואו במאוחד בכל הנוגע לרווחי ההון המשפחתיים שלהם לאורך כל השנים. היא הוסיפה, כי בהתאם לסעיף 266(2) למקודה, רווח ההון צריך להתווסף בתא המשפחתי לבעל ההכנסה הגבוהה יותר. עם זאת, במקרה זה רווח ההון כתוצאה מהעברת המניות בין בני הזוג יוחס לגב' שטיינר, אף שהכנסתה נמוכה יותר, מכיוון שהמניות היו בבעלותה וחיא זו שצריכה לשלם רווח הון, ואין למסותם כתא משפחתי. מעולה זו לדבריה, דווקא לא היטיבה עם המדינה.
- 17
- 18 בתצהירה המשלים פרטה הגב' גבאי כי הכנסות המערערת מדמי שכירות עמדו בשנת 2007 על
19 23,700 ₪, בשנת 2008 על 24,235 ₪, בשנת 2009 על 12,000 ₪ ובשנת 2010 על 26,196 ₪.
20 לדבריה, " ... מדובר בהכנסות דלות מאוד בהינתן כי החברה טוענת כי היו לה אחזקות
21 משמעותיות בנכסי גדלין" (סי' 8 לתצהיר).
- 22
- 23 7. מטעם המערערים הוגשו תצהירי המערער והגב' שטיינר.
24 לדברי המערער, בעת שהוקמה החברה הוא החזיק יחד עם מר פרטוק במניות החברה. בנובמבר
25 1995 הוא העביר לאשתו גב' שטיינר את מניותיו בחברה, וזאת "כדי להבטיח את אשתי למקרה
26 של קריסה בעסקים אחרים שנכנסתי אליהם באותה עת ובוודאי שלא לצורך תכנון מס" (סי'
27 9 לתצהיר). לטענתו, בפועל, להעברת המניות לא הייתה כל משמעות מעשית, שכן המערער הוא
28 שהמשיך לנסוק בניהול החברה יחד עם מר פרטוק, ללא מעורבות כלשהי של גב' שטיינר.
29
- 30 המערער ביקש להדגיש, כי כלפי רשויות המס היו הוא וגב' שטיינר "איש אחד...". נערכה
31 להם שומה משותפת כל השנים, והם שילמו מס יחדיו (סי' 11 לתצהיר).
- 32
- 33 המערער הטעים כי החברה החזיקה נכסי מקרקעין בשווי משמעותי בנוסף לניהול המתפרה.
34 בחקירתו הנגדית העיד כי פעילות החברה בתחום התפירה הסתיימה בשנת 1999, או 2000.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 44369-01-15
ע"מ 31194-01-14
ע"מ 31168-01-14

- 1
2 המערער סקר את ההליכים המשפטיים שהתנהלו לאורך השנים בעקבות הסכסוך שהתגלע בינו
3 לבין פרטוק. לטענתו, הליכים אלה, היו חלק מסכסוך רב שנים בינו לבין פרטוק בנוגע
4 לניהול החברה, ולכן הרכישה העצמית של המניות שבוצעה על ידי החברה, נעשתה בליט ברירה,
5 ואינה פעולה מלאכותית.
6
7 המערער הוסיף כי לאחר שעמד על ההסתבכות של פרטוק, הוא צירף את עצמו ואת גבי שטיינר
8 כמנהלים בדירקטוריון החברה, כדי שיהיה לו רוב בדירקטוריון, אך זאת מבלי שגבי שטיינר
9 הייתה פעילה בחברה, ולמעשה, הוא פעל על פי ייפוי כוח בשמה.
10
11 לטענת המערער, לאחר סיום ההליכים המשפטיים מול פרטוק, ולאחר העברת מניותיו בחברה
12 לידי החברה, לא היה היגיון כלכלי בפיזור הפעילויות השונות, ועל כן העביר המערער את
13 פעילותו במשרד רו"ח, לחברה. המערער הוסיף, כי הוא רצה לעבוד באמצעות חברה, כפי
14 שזכותו לעשות על פי דין. במקביל, הוא שב ורשם את מניות החברה על שמו, שכן אלו היו מאז
15 ומעולם בבעלותו, ובכל מקרה מדובר באחזקה משותפת על ידי בני זוג נשואים השותפים בכל
16 נכסיהם, כך שפעולה זו היא "שקופה" כלכלית. אכן, ממהלך זה נהנית החברה, וכתוצאה מכך
17 זכאי המערער לקיזוז הפסדים שהצטברו בחברה, ברם אין בכך לסברתו כל פסול. לטענת
18 המערער, יש לבחון את התמונה בכללותה, ובמקרה זה אין מדובר בתכנון מס או ברכישת חברה
19 לצורך קיזוז הפסדים, אלא בתוצאת לוואי כלכלית, כתוצאה מהפעולה המשפטית שהייתה
20 מחויבת הוצאות שנוצרה ושאף נכפתה עליו במידה רבה.
21
22 המערער נשאל בחקירתו הנגדית, מדוע לא פתח חברה בע"מ כדי לפעול במסגרתה כחברת רואי
23 חשבון. לדבריו, הוא שקל לעשות זאת כשהייתה כוונה לבטל את תקרת הביטוח הלאומי בשנת
24 2002-2003. בסופו של דבר הכוונה לא התממשה, והוא לא הקים חברה, ורק בשנת 2009 הוא
25 הקים חברה.
26
27 המערער נשאל מדוע לא פעלה השותפות במסגרת חברה, והשיב ששותפו החליט כנראה לא
28 לעבוד במסגרת חברה בע"מ, ואילו הוא החליט לעשות כן.
29
30 המערער נשאל מדוע לא המשיך בפעולה של ראיית חשבון במסגרת של שותפות, והשיב:
31 "האמת, בגלל ביטוח לאומי. הם הביאו לי את הסעיף ... זה מה שנתן בי את המחשבה להעביר
32 את זה לחברה". הוא אישר כי יכול להיות שחסבר זה אינו מופיע בתצהירו, במסמכי השגה,
33 בדיונים מול פקיד השומה או במסמכי המערער. לדבריו, זוהי הפעם הראשונה שהוא נשאל לגבי
34 המניע שלו להיברת חלקו בשותפות לחברה.
35



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 44369-01-15

ע"מ 31194-01-14

ע"מ 31168-01-14

- 1 המיערער נשאל בחקירתו הנגדית מדוע לא פתח חברה בע"מ חדשה, ותחת זאת עשה שינוש
 2 בחברה שהפסיקה פעילותה לפני שנים, והשיב: "יש שלוש סיבות, האחת היא רצון לקזז את
 3 ההפסדים, השניה היא עלות הקמה של חברה חדשה והשלישית, היא הסרחה לנהל שתי
 4 חברות" (עמ' 12 לפרו' ש' 7-8). המיערער אישר, כי הסיבה הראשונה הייתה הסיבה העיקרית.
 5 המיערער העיד, כי עלות הקמה של חברה חדשה היא אלפי שקלים, בגין אגרה ושכ"ט עו"ד.
 6 כשנטען בפניו שאין צורך בעורך דין על מנת להקים חברה, השיב שאינו עוסק בכך. לדבריו, הוא
 7 אינו יודע בכמה מסתכמת האגרה השנתית. המיערער אישר כי המשמעות הכספית של הקמת
 8 חברה חדשה, הינה "...כמה אלפי ₪" (עמ' 12 לפרו' ש' 21).
 9
 10 הגב' שטיינר העידה, כי בחודש בנובמבר 1995 העביר אליה המיערער את מניותיו בחברה, על
 11 מנת להבטיח אותה למקרה של קריסת עסקים אחרים שהמיערער נכנס אליהם באותה העת.
 12 כלפי רשויות המס היו בני הזוג כאיש אחד, נערכו להם שומות משותפות בכל השנים, ושולם על
 13 ידיהם מס יחדיו. בפועל, להעברת המניות על שמה לא הייתה כל משמעות מעשית בניהול
 14 החברה. המיערער הבישך לשמש מנהל החברה ופעל יחד עם פרטוק באופן מלא, ללא מעורבות
 15 כלשהי מצדה. לאחר שפרטוק הסתבך כלכלית ויצר חובות יוצמים לנושיו השונים, צירף
 16 המיערער את עצמו ואת גב' שטיינר כמנהלים בדירקטוריון החברה, כדי שלמיערער יהיה רוב
 17 בדירקטוריון, מובלי שב' שטיינר תהיה פעילה כלל בחברה. המיערער פעל על פי ייפוי כוח שהיא
 18 מסרה לו להופיע בשמה ולבצע כל פעולה. לאחר סיום ההליכים המשפטיים בין המיערער לבין
 19 פרטוק, השיבה גב' שטיינר את מניות החברה, שכן אלו היו בבעלות המיערער מאז ומעולם. גם
 20 בהליכים המשפטיים שהתנהלו בין המיערער לבין פרטוק, טענה גב' שטיינר כי היא אינה
 21 מעורבת כלל בפעילות החברה. בחקירתה הנגדית חזרה גב' שטיינר על כך שהיא אף פעם לא
 22 התנסקה עם המתפרה, וכי אינה זוכרת האם חתמה ציקים בשם החברה. היא לא ידעה להשיב
 23 מדוע העביר המיערער את מניות החברה אליה, וטענה כי יש להפנות את השאלה אל המיערער.
 24
 25 8. לאחר הגשת הסיכומים הגיש המשיב ברשות בית המשפט (החלטה מיום 7.8.16), את דוחות
 26 המס השנתיים של המיערער ורעייתו מהשנים 2005-2011, שלפיהם חישוב המס שנערך למיערער
 27 ולגב' שטיינר נעשה בנפרד, כמבוקש וכמוצגה על ידם.
 28
 29 9. לאחר ששקלתי את טענות הצדדים ושבתי ובחנתי את הראיות, סבורני, כי יש לדחות את
 30 הערעורים.
 31 10. סעיף 86(א) לפקודה דן בסמכות פקיד השומה להתעלם מעסקה שנועדה להימנע או להפחית
 32 את החיוב במס: "היה פקיד השומה סבור, כי עסקה פלוגית המפחיתה, או העלולה להפחית,
 33 את סכום המס המשתלם על ידי אדם פלוגי היא מלאכותית או בדויה, או שהסבה פלוגית
 34 אינה מופעלת למעשה, או כי אחת ממטרותיה העיקריות של עסקה פלוגית היא הימנעות ממס



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 44369-01-15

ע"מ 31194-01-14

ע"מ 31168-01-14

- 1 או הפחתת מס בלתי נאותות, רשאי הוא להתעלם מן העסקה או מן ההסבה, והאדם הנוגע
 2 בדבר יהא נישום לפי זה. הימנעות ממס או הפחתת מס ניתן לראותן כבלתי נאותות אפילו
 3 אינן נוגדות את החוק".
- 4 עסקה מלאכותית הינה עסקה חוקית, שהמחוקק התיר לפקיד השומה להתעלם מתוצאותיה
 5 ולסווגה מחדש, אם מצא כי לעסקה לא היה טעם מסחרי ותכליתה היא רק הפחתת מס. על פי
 6 מבחן "הטעם המסחרי", יש לבחון האם נוכח מכלול נסיבות העסקה ותכליותיה עומד ביסודה
 7 טעם כלכלי ממש, או שמיא כל מטרותיה היא להביא להפחתת מס; זאת, מתוך מנימה לאון בין
 8 זכות הנישום לתכנן את המס לבין האינטרס הציבורי בגביית מס אמת ובקיום מערכת מס
 9 צודקת ושוויונית (נ"א 3415/97 פקיד שומה למפעלים גדולים נ' יואב רובינשטיין ושות' חברה
 10 לבנין פיתוח ומימון בע"מ, פ"ד נו(5) 915 (2003)).
- 11 "עסקה" לענין זה כוללת את מכלול הפעולות שנעשו על-ידי הנישום, והיא יכולה להיות
 12 מורכבת מרצף של פעולות ונסיבות (ענין רובינשטיין הנ"ל, בס' 11).
- 13 במצב שבו לצד מטרה פיסקלית עומד גם טעם מסחרי לגיטימי, על בית המשפט לבחון את
 14 משקלו של אותו טעם מסחרי. בהתאם לכך נקבע מבחן "יסודיות הטעם המסחרי" ולפיו:
 15 "עסקה אינה מלאכותית אם לולא המטרה המסחרית - לא היה מבצע הנישום את העסקה.
 16 המבחן אינו בודק רק אם קיימת מטרה מסחרית, ואין ספק בדבר שקיומה של זו הוא תנאי
 17 הכרחי, אך אין זה תנאי מספיק. לצורך סיפוקו של המבחן נדרש גם כי המטרה המסחרית
 18 תהיה סיבה "יסודית", כך שלולא ציפייתו של הנישום כי זו תתממש, לא היה נכנס לעסקה
 19 מלכתחילה. לאור הרציונאליים החולשים על הסוגיה, תישלל מלאכותיותה של העסקה, אף
 20 אם נלווה לטעם המסחרי היסודי, טעם פיסקלי במידת יסודיות שווה" (נ"א 2965/08 סגנון
 21 שירותי תקשוב בע"מ נ' פקיד שומה פתח-תקווה, בס' 27 (21.6.2011)). הובהר, כי בחינת
 22 יסודיותו של הטעם המסחרי תיבחן על פי מכלול נסיבות העסקה ומטרותיה, ובעזרת מספר
 23 מבחני-עזר, ביניהם: אמינות הטעם המסחרי שהועלה על ידי הנישום, שקילותן הכלכלית של
 24 המטרות שבבסיס העסקה, קיומה של ציפייה סבירה לרווח בעת ההתקשרות בעסקה, ומידת
 25 הסיכון שבעסקה בשים לב לאפשרות שגידור הסיכון התבצע באמצעות תכנון מס (ס' 28 לפסק
 26 הדין).
- 27 הנטל להוכיח כי עסקה מסוימת היא בלאכותית ונעדרת טעם מסחרי, מוטל על פקיד השומה
 28 (נ"א 10666/03 שיטרית נ' פקיד שומה תל אביב 4, בס' 18 (30.1.2006)). לענין נטל ההוכחה
 29 נקבע בענין סגנון הנ"ל (בס' 26): "פקיד השומה ירים את הנטל המוטל עליו בעת הוכחו
 30 מבחינה אובייקטיבית, כי העסקה אותה ביצע הנישום היא מלאכותית. או אז, יוכל הנישום,
 31 שבידיו הראיות הטובות ביותר לענין, לבוא ולהצביע על השיקולים המסחריים
 32 הסובייקטיביים שעמדו בבסיס עסקאותיו. כאשר ישנו טעם פיסקלי יסודי (ועל כך להלן)
 33 בבסיס עסקה העומדת לבחינה, יוכל הנישום להוכיח בראיות חותכות וממשיות כי בבסיס



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 44369-01-15

ע"מ 31194-01-14

ע"מ 31168-01-14

- 1 העסקה עמד גם טעם מסחרי יסודי סובייקטיבי. זהו האיזון הראוי בין מכלול האינטרסים:
- 2 חוסר רצונו של בית המשפט להתערב בחיים הכלכליים האמיתיים, כיבוד חופש החוזים
- 3 ועקרון שלטון החוק מזה, לבין ההגנה על אינטרס הציבור, ומניעת הטלתם של תוצאות
- 4 שיגיונותיהם העסקיים של בודדים על כתפי החברה, מזה."
- 5
- 6 11. בעניינו, העסקה שלגביה נדרשת בחינת הטעם הכלכלי היעומד, הינה העברת המניות בין בני הזוג
- 7 שטיינר, והעברת זכותו של שטיינר בשותפות רואי החשבון אל החברה. נזכיר, כי אין מחלוקת
- 8 בדבר האוטנטיות, והעדר המלאכותיות בפעולת רכישת מניותיו של פרטוק על ידי החברה
- 9 ובהליכים אחרים שקדמו לכך, ויעל כן טענות המיערער כי נקלע למצב בלית ברירה, או כי החברה
- 10 נאלצה לרכוש את מניותיו של פרטוק, אינן צריכות הכרעה. הבחינה תיערך אפוא אך ביחס
- 11 לפעולות שבוצעו לאחר רכישת מניותיו של פרטוק. יוטעם, כי אלו אינן פעולות שנכפו על
- 12 המיערער בשל הסכסוך עם פרטוק, אלא פעולות שיוזם המיערער עצמו.
- 13 12. כאמור, לאחר רכישת מניותיו של פרטוק בסוף שנת 2008, הועברו, בסוף חודש מאי 2009, מניות
- 14 הגב' שטיינר על שם המיערער. במועד זה הייתה החברה חסרת פעילות נסקית מזה שנים, למעט
- 15 השכרת נדל"ן בסכומים קטנים מאוד באופן יחסי, כעולה מתצהירה המשלים של גב' חמדה
- 16 גבאי. המיערערים מוצדם, לא הציגו ראיות אחרות, לעניין גובה הכנסות החברה מהשכרת
- 17 נכסים בתקופה הרלבנטית. בחקירתו הנגדית נשאל המיערער בקשר לכך, והשיב, כי אינו יכול
- 18 להציג את הנתונים של דמי השכירות שקיבלה החברה בשנים 2005-2012 (נעמי 15 לפרו' שי-9-
- 19 13). אמנם, המיערערים טענו כי ההליכים המשפטיים הארוכים והיקרים שנוהלו מול פרטוק,
- 20 מהווים ראיה לכך שעסקינן בחברה בעלת נכסים שלמיערער היה אינטרס להיאבק עליה, וכמו
- 21 כן, המשיב עצמו קבע כי קיים שווי מהותי למניות החברה כשערך את החישוב על רווח ההון,
- 22 ואולם, גם אם טענות אלה של המיערערים נכונות, עדיין, דובר בחברה שכבר לא הייתה לה
- 23 פעילות בתחום עיסוקה. מנגד היו לחברה הפסדים צבורים מפעילות המתפרה, אשר אותם יכול
- 24 היה המיערער לנצל.
- 25 מקובלת עליי ועמדת המשיב, כי לא נראה טעם כלכלי מסחרי בהעברת הבעלות במניות החברה,
- 26 מגב' שטיינר אל המיערער, בשנת 2008, זולת קיוויו ההפסדים. על פי גרסתם של בני הזוג שטיינר,
- 27 מניות החברה הועברו מלביתחילה מן המיערער לגב' שטיינר בשנות התשעים, על מנת להבטיח
- 28 אותה מפני נושים. מדוע אפוא, הועברו המניות בחזרה אל המיערער בשנת 2009? בני הזוג
- 29 שטיינר הסתפקו אך בהסבר כי ממילא המניות היו שייכות למיערער מאז ומעולם, והן הותרו
- 30 לו כדין. הסבר זה אינו מספק, ולא שוכנעתי כי היה טעם של ממש בהחזרת המניות למיערער,
- 31 דווקא במועד זה, זולת הרצון לנצל את האפשרות לקיוויו הפסדים, שנוצרה לאחר צאתו של
- 32 פרטוק מהחברה. לאחר רכישת מניותיו של פרטוק, העבירה גב' שטיינר את מניותיה בחברה
- 33 ללא תמורה לשטיינר, שהוא רואה חשבון. בנוסף, החברה הפכה לחברה שאינה מוגבלת בערבות



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 44369-01-15

ע"מ 31194-01-14

ע"מ 31168-01-14

- 1 תבריה, ולמטרות החברה התווספו שירותי ראיית חשבון. פעולות אלו הכשירו את החברה
2 להיות חברת רואי חשבון, וזאת על מנת להפוך אותו לשותפה בשותפות.
- 3 כחודש לאחר מכן, בסוף חודש יוני 2009, העביר המערער את חלקו בשותפות אל החברה
4 והשכיר לה את המוניטין שלו. מקובלת עליי עמדת המשיב באשר העדר מהות כלכלית של ממש
5 להעברת הפעילות בשותפות אל החברה, זולת הרצון להימנע מתשלום. עובר להעברת חלקו של
6 המערער בשותפות לידי החברה, לא היה כל שינוי בהתנהלות החברה או בהתנהלותו של
7 המערער בשותפות. גם לאחר מכן לא חל שינוי, והחברה לא שינתה את פניה נוכח כניסה של
8 פעילות יסקית חדשה לחברה, ואף לא ביקשה לחזור לעסקיה הישנים בתחום התפירה. גם
9 הפעילות מבחינת שותפות רואי החשבון לא השתנתה. העובדה שהחברה שינתה את תחום
10 פעילותה, יחד עם שינוי שמה, מלמדת על "חוליה בשרשרת הפעולות שמעצבות את העסקה,
11 שנועדו כולן לשמור על אישיות משפטית אחת עם הפסדים צבורים, שתשנה כליל את
12 פעילותה העסקית, אך תוכל לקזז את ההפסדים מן הפעילות העסקית החדשה" (נניין
13 רובינשטיין, כסי' 12).
- 14
- 15 המערערים טענו, באופן כללי, כי היות ולא היה כל היגיון כלכלי בפיזור של הפעילויות השונות,
16 ריכז המערער את פעילותו העסקית בידי המערערת, ולכן פעילותו במשרד רואי החשבון בוצעה
17 באמצעות החברה. למונשה, רק בעת חקירתו הנגדית, טען המערער לראשונה כי היו טעמים
18 לעסקאות שבוצעו מלבד הרצון לקזז הפסדים שאליו לא התכחש. הטעמים שפירט היו:
19 הימנעות מנשיאה בעלות הקמת חברה חדשה, מניעת הטרחה הכרוכה בניהול שתי חברות,
20 וקשיים מול הביטוח הלאומי (עמ' 12 לפרוי' שורות 4-8). כמו כן, רק בעת חקירתו הנגדית טען
21 המערער לראשונה, כי בחר להעביר את פעילות רואי החשבון למסגרת של חברה, לדבריו: "...
22 בגלל ביטוח לאומי. הם הביאו לי את הסעיף", (עמ' 13 לפרוי' ש' 25), ומשום שתקרת ביטוח
23 הלאומי בוטלה. מדובר בטענות שלא מורטו בתצהיר עדותו הראשית ויש קושי לקבלן, מה גם
24 שהן נטענות מפי בעל דין. מכל מקום, הטענה כי המערער ביקש להימנע מפתחת חברה חדשה
25 והעדיף לפעול במסגרת המערערת, אין בה כדי להעמיד טעם כלכלי של ממש.
- 26
- 27 בעניין סגנון שירותי תקשוב הנ"ל נקבע, כי יש להעדיף כמבחן הקובע את מבחן יסודיות הטעם
28 המסחרי, הדורש שהטעם המסחרי יהיה יסודי דיו. כך שלולא הוא, לא היה הנישום מבצע את
29 העסקה. כמו כן, לא ניתן להסתפק באמירות כלליות אודות קיומו של טעם מסחרי יסודי, אלא
30 שיש לבסס את הטענות בדבר הטינם המסחרי כאמור, בראיות של ממש. לסברתי, גם אם היה
31 אכן טעם כלכלי אשר נבע מן הרצון להימנע מהוצאות הכרוכות בהקמת חברה נוספת, הרי
32 שדובר בטעם שמשקלו נמוך מאוד (החיסכון כתוצאה מאי הקמת חברה נוספת שוויו היה
33 כאמור, לדברי המערער עצמו, כמה אלפי ₪), ואף זניח, לעומת משקלו של הטינם העיקרי אשר
34 נבע מן הרצון להימנע מתשלום מס.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 44369-01-15
ע"מ 31194-01-14
ע"מ 31168-01-14

- 1
2 לפיכך, דעתי כי המיערערים לא הצליחו להציג טעם מסחרי יסודי לפעולותיהם, וזלת הרצון
3 ליהנות מקיזוז הפסדים.
- 4 המיערערים הוסיפו וטענו, כי גם מקום שתידחה טענתם לקיזומו של טעם מסחרי ממשי בפעולות
5 שבוצעו, הם זכאים לקזז את הפסדיהם נוכח קביעת בית המשפט העליון בע"א 7387/06 בן ארי
6 ש. סוכנות לביטוח (1968) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים (29.5.2008), שלפיהן, בעל השליטה
7 והנישום שנשא בהפסדי החברה, זכאי לקזז את הפסדיו, גם אם היה שינוי בתחום פעילותה של
8 החברה. לטענת המיערערים, נוכח העובדה שהמיערער או התא המשפחתי שלו הם בעלי השליטה
9 שנשא בהפסדים של החברה, יש להתיר למיערער לקזז את הפסדיו.
- 10 סבורני, כי אין לקבל את הטענה.
- 11 בעניין בן ארי האמור נפסק כי: "ביחס לקיזוז הפסדים בחברה בעקבות עסקה במניותיה שאין
12 לה טעם מסחרי, יחולו העקרונות הבאים: כאשר יש שינוי שליטה בחברה, ובעל השליטה
13 החדש לא היה בעל מניות בחברה בעת התהוות ההפסדים, אין להתיר לחברה לקזז את
14 ההפסדים שנתהוו טרם שינוי השליטה. זה הכלל שנפסק בעניין רובינשטיין" (בסעיף 14
15 לפסק הדין). באותו עניין דובר בבעל שליטה שהיה בעל מניות מיעוט בחברה גם בעת שנוצרו
16 ההפסדים, והוא ביקש לקזז את הפסדיו הקודמים כבעל מניות מיעוט. לעומת זאת, בענייננו,
17 המיערער כלל לא היה בעל מניות בחברה בעת שנוצרו ההפסדים מפעילות המתפרה, אלא רעייתו
18 הגב' שטיינר ומר פרטוק.
- 19 אשר לטענה, בדבר הזכות לקזז את ההפסדים למיערער ולרעייתו יחד, בהיותם חלק מתא
20 משפחתי אחד שהיה בעל השליטה בחברה בעת שנוצרו ההפסדים – סבורני כי אין לקבלה.
- 21 ראשית, במקרה דנא מדובר בהפסדים של החברה שבבעלות גב' שטיינר, ולא בהפסדים של גב'
22 שטיינר עצמה, שמבקש לקזזם מול רווחים ישירים של שותפות ראיית החשבון, אשר שנרכשה
23 על ידי החברה – כך שכלל אין מדובר ברווחים ובהפסדים ישירים של בני הזוג עצמם.
- 24 שנית, מדובר באישויות משפטיות נפרדות, ורק גב' שטיינר הייתה בעלת המניות. לעניי זה יוער,
25 כי טענתם של בני הזוג, שלפיה העברת המניות על שם הגב' שטיינר נועדה להבטיח אותה
26 במקרה של קריסה בעסקיו האחרים של המיערער, סותרת, על פניה, את טענתם הנוכחית לפיה,
27 אין משמעות לכך שהמניות נרשמו על שם גב' שטיינר, ויש לראות את בני הזוג כאחד. הכלל
28 הבסיסי הקבוע בסעיף 28(א) לפקודה הוא כי הפסד שהיה לאדם אחד, ניתן לקיזומו נגד הכנסתו
29 החייבת: "הפסד שהיה לאדם בעסק או במשלח-יד בשנת המס ושאלו היה ויווח היה נישום
30 לפי פקודה זו, ניתן לקיזומו כנגד סך כל הכנסתו החייבת של אותו אדם ממקורות אחרים באותה
31 שנת מס". ודוק, נגד הכנסתו החייבת של אותו אדם, ולא נגד הכנסה המופקת על ידי יחיד אחר
32 כלשהו, אף אם הוא בן זוגו לחיים. עוד לעניין זה יצוין - למעשה אין מחלוקת, כי הגם שהמיערער



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני כבוד השופט גד גזעון

ע"מ 44369-01-15

ע"מ 31194-01-14

ע"מ 31168-01-14

- 1 וגב' שטיינר הם בני זוג נשואים, הם נישומו לעניין מס הכנסה בנפרד, לאחר שהצהירו בדותות
2 השנתיים, כי אין תלות בין מקורות ההכנסה שלהם וביקשו כי ייערך להם חישוב מס נפרד (ר'
3 תצהירה של הגב' חבדה גבאי התומך בבקשת המשיב להוספת ראייה). אשר להכנסות מרווחי
4 הון, ממילא לא יעולה שאלה של חישוב נפרד או מאוחד. סעיף 66(א)(2) מורה כי לעניין זה
5 "תיווסף ההכנסה החייבת שאינה מיגיעה אישית של בני הזוג להכנסה החייבת של בן הזוג
6 שהכנסתו החייבת מיגיעה אישית גבוהה יותר".
- 7 גם אם בפועל מי שניהל את החברה באופן פעיל היה המערער ולא גב' שטיינר, הרי שהעבודה
8 המכרעת לענייננו הינה רישום גב' שטיינר כבעלת המניות לכל דבר ועניין. המערער מושתק
9 לסברתי מלטעון נגד מוצג שהציג כלפי כולי עלמא, ושלפיו גב' שטיינר היא בעלת המניות בחברה.
10 לאחר שבני הזוג נהנו מהיתרונות שברישום גב' שטיינר כבעלת המניות, אין לקבל את הטענה
11 כי מדובר בפיקציה וכי יש להתעלם מהרישום, ולראות במערער כבעל המניות האמתי בכל
12 השנים, אף שלא היה רשום ככזה. על כן, אין לאפשר למערער להתנער מבחירתו שלא להיות
13 בעל מניות, ולראות בו כאילו נוצרו ההפסדים בעת שהיה בעל מניות, אף שלא היה כזה.
- 14 כמו כן השי' לעניין זה את שנקבעו בע"מ 8285/10, גולקס שוקי הון בע"מ ואחי נ' פקיד שומה
15 למפעלים גדולים (27.11.2013), בס' 8: "הפרדת החברות, שנעשתה פה מלכתחילה משיקולים
16 עסקיים, מביאה איפוא לקושי בקיזוז הפסדי החברה המפסידה, שכן האישיות המשפטית
17 הנפרדת - גוברת, ככלל, על ההסתכלות הכלכלית של התוצאה המצטברת בפעילות של קבוצת
18 החברות".
- 19 14. העברת המניות בין בני הזוג שטיינר – נוכח האמור לעיל, מאחר שמניות החברה הועברו מן
20 המערער אל גב' שטיינר ובהמשך מן הגב' שטיינר אל המערער, על פי האינטרסים והשיקולים
21 שלהם, מאחר שלא ניתן הסבר משכנע לסיבת העברת המניות מגב' שטיינר אל המערער, זולת
22 הכוונה להעביר את מניות החברה אל המערער, כדי שבהמשך יקוז את הפסדי החברה מרווחי
23 שותפות רואי החשבון – אין לראות בהעברה משום העברה בתום לב הפטורה מרווח הון, על כן
24 המשיב היה רשאי לחייב העברה זו.
- 25 15. אשר להעברת הזכות בשותפות. אין לקבל את טענת המערערים, כי לא בוצעה פעולה של מכירה
26 או של מינוש נכס, אלא בהשכרה בלבד של המוניטין, שאין למסות בגינה. מעבר להשכרת
27 המוניטין, ההסכם להשכרת המוניטין והנספח להסכם יסוד השותפות מדברים מפורשות, על
28 העברת זכותו של המערער בשותפות לחברה (המערער "ישכיר לחברת שטיינר את המוניטין
29 שצבר ובכלל זה תכנס חברת שטיינר לנעליו בכל הנוגע להסכם השותפות ונספח עם רוי"ח
30 גזעון חילי", "החברה "תכנס בנעליו של זאב שטיינר לכל דבר ועניין בהסכם השותפות...").
31 יש בכך כדי ללמד, כי המערער מכר את זכויותיו בשותפות לחברה. לא היתה לסברתי כל
32 משמעות ממשית, להשכרת המוניטין כאשר נמכרו כל הזכויות בשותפות, ואין מדובר רק
33 בהשכרת פעילות ומוניטין כפי שטוענים המערערים. אכן, על פי הנספח האמור, תוקפו חל כל



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני כבוד השופט גד גדעון

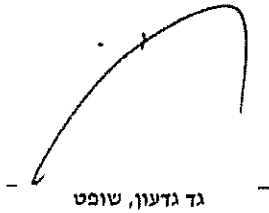
ע"מ 44369-01-15
 ע"מ 31194-01-14
 ע"מ 31168-01-14

- 1 עוד מתקיימים תנאים מסוימים, ואלמלא כן יבוטל. אין בכך כדי לגרוע מהקביעה, כי מדובר
- 2 בחסכם להעברת הזכות בשותפות, התקף לכל דבר ועניין.
- 3 נזכיר, כי מקום שמועבר חלקו של שותף בשותפות, הנכס הנמכר הוא הזכות בשותפות (להבדיל
- 4 ממכירה של כל נכס ונכס מנכסי השותפות). משמעות הדבר היא כי בעת מכירת זכות בשותפות
- 5 על המוכר יחול מס רווחי הון, כאילו מכר מניה בחברה (כפי שנפסק בהלכת שדות המזכרת
- 6 לעיל).
- 7 המערערים לא חלקו על השווי שנקבע על ידי הכלכלן מטעם המשיב, במסגרת הערעור ובמהלך
- 8 הדיון בו, ונשו זאת לראשונה בסיכומיהם (וממילא מדובר בהרחבת חזית אסורה), ואף לא
- 9 הגישו חו"ד מומחה מטעמם, או ראייה סותרת אחרת לעניין זה. ע"כ יש לקבל את הערכת השווי
- 10 האמורה.
- 11 16. סיכומם של דברים – הוכח, כי השיקול המשמעותי בהעברת המניות ובהעברת הפעילות של
- 12 שותפות רואי החשבון מהמערער לחברה, היה הכוונה לנצל את הפסדי החברה, על ידי קיוו
- 13 ההפסדים שנצברו מפעילות המתפרה, ועל כן המשיב היה מוסטך להתעלם מקיוו ההפסדים
- 14 ולחייב במס את הפעולות שבוצעו (העברת המניות בין בני הזוג והעברת הזכויות בשותפות).
- 15 לפיכך, אין מקום להתערב בשיקול דעתו של המשיב, ובשומות שהוציא.
- 16 17. שלושת הערעורים נדחים אפוא. המערערים יישאו בהוצאות המשיב בגין שלושת הערעורים
- 17 בסך 40,000 ₪.

18
 19
 20
 21
 22

ניתן היום, ה' טבת תשע"ז, 3 בינואר 2017, בהעדר הצדדים.

גד גדעון, שופט



23
 24
 25