



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שוח בע"מ ואח' נ' פקיד שומח למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומח למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומח למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומח למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומח למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומח למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומח למפעלים גדולים

### בפני כב' השופט מגן אלטוביח

#### חמערערים:

1. אור שוח בע"מ
  2. שוח קרסו-בטון
  3. חני בטון
  4. אור מושי בע"מ
  5. משח קרסו
  6. ניר אורלי בע"מ
  7. אורלי חשן
  8. יעקב חשן
  9. אור עדנה בע"מ
  10. עוז עדנה
  11. עוז רפאל
  12. מעוז אריאל בע"מ
  13. אריאל משח קרסו
- ע"י בא כח עוה"ד פרופ' דוד גליקסברג ואברהם פרידמן

#### נגד

#### חמשיב:

**פקיד שומח למפעלים גדולים**  
ע"י בא כח עוה"ד אדם טהרני ואריק ליס פרקליטות  
מחוז תל אביב (אזרחי)

### פסק דין

לפניי ערעורים על שומות שהוציא המשיב בצווים לשנות המס 2005 ו- 2006  
למערערים 1 – 13, ולשנות המס 2007 ו- 2008 למערערים 6, 7, 8, 12 ו- 13.

#### רקע

בתקופה הרלבנטית היו למערערות 1, 4, 6, 9 ו- 12, (להלן: "**החברות**"), השקעות  
פיננסיות אשר כללו פיקדונות וניירות ערך נקובים במטבע חוץ.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

על פי ההסדר הקבוע בסעיף 64 א לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"ג – 1963 (להלן: "הפקודה"), רשאי בעל מניות בחברה שחבריה הם בני משפחה אחת לבקש שיראו את החברה כחברה משפחתית ואזי ייחסו הכנסתה החייבת והפסדיה לאחד מבעלי המניות בחברה (להלן: "הנישום המייצג"). בשנת 2006, ביקשו בעלי המניות של החברות לראות כל אחת מהחברות כחברה משפחתית, ובהתאם מערערים 2, 5, 7, 10 ו – 13 הם בעלי מלוא הון המניות והנישומים המייצגים של מערערות 1, 4, 6, 9 ו – 12 בהתאמה.

כמו כן, בחלק משנות המס שבערעור ובשנות המס 2003 ו – 2004, בחרו החברות שלא להחיל על עצמן את הוראות חוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985 (להלן: "חוק התיאומים").

בין המערערים לבין המשיב התגלעו מחלוקות בקשר עם מיסוי הרווחים שהיו לחברות מהשקעותיהן הפיננסיות, ואלו הן:

1. בשנת המס 2005 נצמחו לחברות הכנסות מהפרשי שער מפיקדונות דולריים וכנגד הכנסות אלה, ביקשו המערערים לקזז הוצאות הפרשי שער שליליים שהיו להן באותם פיקדונות בשנות המס 2003 – 2004. המשיב מתנגד לקיזוז האמור.
2. בשנת 2006 היו לחברות הכנסות מריבית על פיקדונות דולריים, ובאותה שנת מס ביקשו המערערים לקזז מההכנסה האמורה הפסדים שנבעו מירידת שער החליפין. המשיב מתנגד לקיזוז האמור.
3. בשנת 2006 מימשו החברות ניירות ערך הנקובים במטבע חוץ. בחישוב הרווח ממימוש ניירות הערך האמורים, התבססו המערערים על שערי החליפין במועדי



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

הקניה והמכירה, ובהתאם נוצר לחברות הפסד הון. המשיב מתנגד לאופן החישוב וטוען, כי בחישוב רווח ההון יש לנטרל את ירידת שער החליפין של מטבע החוץ.

4. בשנת המס 2007 חל חוק התיאומים על מערעות 6 ו- 12, ובחישוב "סיכום ההון" כאמור בסעיף 7 לחוק התיאומים, לא כללו המערעות את הפיקדונות הדולריים שהיו להן. המשיב מתנגד לכך וטוען כי יש לראות בפיקדונות הדולריים "נכס קבוע" כמשמעותו בתוספת ב' לחוק התיאומים, ובהתאם על המערעות לקזז את הפיקדונות הדולריים בעת חישוב "סיכום ההון" ולהקטין את הניכוי בשל אינפלציה.

## דיון

### קיצוז הפסדים משנות המס 2003 ו- 2004

1. לטענת המערערים, הכנסת הפרשי שער שנצמחה להם מהפיקדונות היא תוספת לקרן הפיקדונות, ועל כן, כימות ההכנסה האמורה ייערך ממועד פתיחת הפיקדון ועד למועד משיכתו גם אם מדובר בשנות מס שונות. מוסיפים המערערים וטוענים, כי הוראות סעיף 8 לפקודה, מתייחסות לחישוב הפרשי שער חיוביים (הכנסה) ולא להפרשי שער שליליים (הפסד) לגביהם יש לערוך את החישוב על פי עקרון המימוש, דהיינו במועד משיכת הפיקדון, כפי שחישוב המערערים.

המשיב דוחה את טענות המערערים. לטענתו, הוראות סעיף 8 לפקודה, קובעות כי יש לדווח על הכנסות מהפרשי שער על בסיס שנת מס. בהתאם, היה על החברות לדרוש את ההפסד בגין הפרשי השער השליליים בפיקדונות כהוצאה בשנות המס בהן התהוו.

מוסיף המשיב וטוען, כי סעיף 27 (ג) לחוק התיאומים, קובע כי אי ניכוי הוצאות



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

ריבית לרבות הפרשי הצמדה מהווה תנאי לאי החלת הוראות חוק התיאומים. בהתאם, בדוחות ההתאמה לשנות המס 2003 ו- 2004 נטרלו החברות את ההפסד שהיה להם מהפרשי שער שליליים של הפיקדונות, כדי שלא להחיל עליהן את הוראות חוק התיאומים. על כן ומשזכו החברות בהטבות הגלומות באי החלת חוק התיאומים, אין לאפשר להן לעקוף את הוראות סעיף 27 (ג) לחוק התיאומים, בדרך של קיזוז ההפסד האמור בשנת המס 2005.

2. סעיף 8 לפקודה, קובע:

"הכנסתו של אדם מהפרשי שער תיחשב כהכנסה בשנת המס שבה נצברה גם כשהדיווח הוא על בסיס מזומנים".

נוכח הוראה זו של סעיף 8 לפקודה, נראה כי ככל שביקשו המערערים לחשב את הכנסת החברות מהפרשי השער של הפיקדונות בשנות המס 2003 ו- 2004 היה עליהם לעשות כן בשנות המס האמורות (כפי שפועל נהגו ועל כך בהמשך).

טענת המערערים, כאילו סעיף 8 לפקודה, מדבר רק בהפרשי שער חיוביים, אינה מקובלת עליו, נוכח ההלכה שנקבעה בע"א 2810/13, 7923/13 חברת מגדניית הדר בע"מ חברת ד.מ.ק.א שירותי משרד בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים (פורסם בנבו), לפיה בהגדרת "הפרשי הצמדה" מדברת הפקודה הן על הפרשי שער חיוביים והן על הפרשי שער שליליים, ואין מקום להאריך בכך.

מטעם המערערים העידה רו"ח חנה סלומון אשר טיפלה בדוחות שהגישו המערערים, ובחקירתה אישרה כי עד לשנת 2007 לא חל על החברות חוק התיאומים (ש' 24 ע' 9 לפרוטוקול הדיון מיום 15.11.2012) ובהתאם נטרלו החברות את ההפסד שנבע להן מהפרשי השער השליליים של הפיקדון (שם, ש' 25 ע' 18). כך גם עולה, מדוחות ההתאמה לשנות המס 2003 ו- 2004 של מערערת 6 (מוצגים מש/4 ו- מש/5). נמצא, שבזמן אמת, חישוב החברות את ההפסד שהיה להן מהפרשי השער השליליים של הפיקדון, אולם הן בחרו לנטרל הפסד זה בדוחות ההתאמה למס כדי שלא להחיל עליהן את חוק התיאומים, וכעת, בדיעבד, מבקשים



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

המערערים ליהנות מ"כל העולמות". מצד אחד קיבלו את הטבות המס הכרוכות באי החלת הוראות חוק התיאומים בעניין ומצד שני קיזזו את ההפסד מהפרשי השער השליליים בשנה מאוחרת. כזאת אין לקבל.

3. נוכח כל אלה, איני רואה לנכון להתערב בקביעת המשיב שלא לאפשר לחברות לקזז בשנת המס 2005 הפסדים שהיו להן מהפרשי שער בשנות המס 2003 ו- 2004.

### קיזוז הפרשי שער מריבית

4. לטענת המערערים, סעיף 2 (4) לפקודה, נועד למסות את התשואה שמניבה הלוואה ומבחינה מהותית אין כל נפקות בין המונחים "הפרשי שער", "ריבית" או "דמי ניכיון". כל אלה הן הכנסות מימון ויש למדוד רווח זה בדרך של סיכום כל מרכיבי הכנסות המימון האמורים. בהתאם, במקום שאיזה מהמרכיבים האמורים שלילי, אין לראות בכך קיזוז אלא סיכום של מרכיבי המימון.

עוד טוענים המערערים, כי האיסור על קיזוז הפסדים ממקורות פסיביים אינו חל בין המרכיבים הנזכרים באותו תת סעיף מקור המנוי בסעיף 2 לפקודה. בהתאם, אין כל מניעה לקזז הפרשי שער שליליים המנויים בסעיף 2 (4) לפקודה, מהכנסת ריבית המנויה אף היא בסעיף זה.

לטענת המשיב, "ריבית" ו- "הפרשי שער" הם שני מקורות הכנסה שונים שעל פי הוראות סעיף 28 לפקודה, לא ניתן לקזז ביניהם. עוד טוען, המשיב כי הכנסות מהפרשי שער פטורות ממס מכוח הוראות סעיף 9 (13) לפקודה, ועל כן, הפסד מהפרשי שער אינו ניתן לניכוי כהוצאה ואינו בר קיזוז כהפסד.

5. סעיף 1 לפקודה, מגדיר:

"הפרשי הצמדה" - כל סכום שנוסף לחוב או לסכום תביעה - עקב הצמדה לשער המטבע, למדד המחירים לצרכן או למדד אחר, לרבות הפרשי שער;



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

ואולם לעניין פטור ממס יראו כהפרשי הצמדה כל סכום שנוסף לחוב או לסכום תביעה עקב הצמדה לשער המטבע או למדד המחירים לצרכן, לרבות הפרשי שער;

...

"הפרשי שער" - סכום שנוסף עקב שינוי בשער החליפין לקרן מילווה, שהיא פקדון במטבע חוץ או שהיא הלוואה שיש להחזירה במטבע חוץ;

"...

סעיף 2 (4) לפקודה, קובע:

2. מס הכנסה יהא משתלם, בכפוף להוראות פקודה זו, לכל שנת מס, בשיעורים המפורטים להלן, על הכנסתו של אדם תושב ישראל שהופקה או שנצמחה בישראל או מחוץ לישראל... ממקורות אלה:

...

(4) דיבידנד, לרבות דיבידנד המשתלם מתוך רווחי הון של חברה, ריבית, הפרשי הצמדה או דמי ניכיון;

"...

6. בעע"מ 7486/14 מיכל בראל נ' מדינת ישראל – רשות המסים (פורסם באתר בית המשפט העליון), דן בית המשפט בהבחנה בין הכנסה מריבית לבין הכנסה מהפרשי הצמדה, וכך קבע (פסקה 13 לפסק הדין של כבוד השופט צ' זילברטל):

"אכן, הכנסה מריבית והכנסה מהפרשי הצמדה נמנות יחדיו בגדר חלופות ההכנסה המפורטות בסעיף 2 (4) לפקודה, שנוסחו...ואולם, אין בכך שההכנסות האמורות מצויות תחת כנפיו של אותו סעיף משנה כדי להעיד כי הן מהוות מקור הכנסה אחד. מדובר בחלופות הכנסה נפרדות ועצמאיות, שהן אמנם מאותו הסוג – הכנסה פיננסית שמקורה בתשואה על הון – ולעיתים אף תהיינה ביניהן נקודות דמיון והשקה כאלה או אחרות, אך אופן המיסוי והוראות הדין החלות על כל אחת מהכנסות אלה הם שונים ומובחנים. בהקשר זה יצוין, אף שאיני רואה בכך טעם מכריע כלל ועיקר, כי דומה שגם לשון סעיף 2 (4) לפקודה, תומכת במסקנה זו, וזאת נוכח השימוש במילה "או" ליצירת חיץ והפרדה בין המקורות הנמנים בו, חלף השימוש ב – ו' החיבור".



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

בהמשך נקבע (שם, פסקה 17):

"נוכח כלל האמור עד כה, דומה כי הוראות הפקודה ושיקולי הגיון כלכלי מובילים למסקנה לפיה לא ניתן לראות בהכנסה מריבית והכנסה מהפרשי הצמדה משום הכנסות זהות, והמדובר בשתי הכנסות נפרדות, הגם שיש קווי השקה כאלה או אחרים ביניהן והגם שהם מצויות תחת "מקור גג" אחד בפקודה".

7. נוכח ההלכה שלעיל, נראה כי ה"פרשי שער" ו"ריבית" הם שני מקורות שונים שאינם נמנים על המקורות שהפסד מהם ניתן לקיזוז מכוח הוראות סעיף 28 לפקודה.

8. לטענת המערערים, יש לסווג את ההפסד הנובע מהפרשי שער שליליים "כהוצאה בייצור הכנסת הריבית המותרת בניכוי לפי סעיף 17 רישא לפקודה". זאת, משום ששיעור הריבית נקבע במיוחד לפיקדון הנקוב במטבע חוץ, וההוצאה הכרוכה בירידת שער מטבע החוץ בו נקוב הפיקדון קשורה להפקת הרווח מהריבית על הפיקדון.

לטענת המשיב, טענה זו של המערערים לא נטענה בדיוני השומה ואף לא במסגרת הדיון בערעורים כאן עד להגשת הסיכומים, ועל כן, מהווה היא הרחבת חזית אסורה שאין לשעות לה. מוסיף המשיב וטוען, כי במסגרת כתבי הטענות בערעורים כאן ובעדותה של ר"ח חנה סלומון, הבהירו המערערים שאינם רואים בהפרשי השער השליליים כהוצאה.

לגופו של עניין, טוען המשיב, כי החברות ביקשו להפיק רווח משינוי שער החליפין של מטבע החוץ בו היה נקוב הפיקדון, ללא כל קשר לשיעור הריבית שקיבלו על הפיקדון, ומכל מקום, המערערים לא צירפו ראיות שילמדו על תנאי הפיקדון והקשר בין שער מטבע החוץ בו נקוב הפיקדון לבין שיעור הריבית של הפיקדון.

9. המערערים לא הציגו ראיות שילמדו על הקשר בין מטבע החוץ בו נקוב הפיקדון בו השקיעו החברות לבין שיעור הריבית בפיקדון האמור, וממילא לא הוכיחו שהחברות



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

היו חייבות לשאת בסיכון שבירידת שער מטבע החוץ כדי לקבל את שיעור הריבית שקיבלו בפועל על הפיקדון. נוכח מחדל זה של המערערים, אין לי אלא לדחות את טענתן, ולהשאיר בצריך עיון את הדיון בשאלה האם ניתן לראות בהפרשי שער שליליים כהוצאה הניתנת לניכוי מהכנסת ריבית בפיקדון הנקוב במטבע חוץ.

### קיצוז הפסד הון

10. המחלוקת העיקרית בין בעלי הדין כאן, נוגעת לאפשרות קיצוז הפסד הון מהפרשי שער שליליים בהם היה נקוב נייר ערך מרווחי הון. לטענת המערערים, בשונה מחישוב רווח ההון הריאלי בהשקעה של יחיד בנייר ערך הנקוב במטבע חוץ, חישוב רווח ההון הריאלי בהשקעה של חברה לרבות חברה משפחתית, יהיה כאשר בסיס ההצמדה של המחיר המקורי הוא מדד המחירים לצרכן ללא נטרול הפרשי שער מטבע החוץ. זאת, משום שהסיפא של הגדרת "מדד" בסעיף 88 לפקודה, עוסקת בהשקעה של "יחיד" בנייר ערך הנקוב במטבע חוץ ואין היא חלה על חברות, ולגבי אלה תחול הרישא של הגדרת "מדד" החלה על רווח הון באופן כללי. מוסיפים המערערים וטוענים, כי בנסיבות ענייננו, עלה מדד המחירים לצרכן ובהתאם לא נוצר להם הפסד אינפלציוני, ועל כן, אין להתערב בחישוב רווח ההון הריאלי שדווח למשיב.

המשיב דוחה את טענות המערערים. לשיטתו, יש להחיל את הוראות הסיפא של הגדרת "מדד" על חברה משפחתית, ובהתאם להוראות סעיף 92 לפקודה, אין להתיר בקיצוז את ההפסד שנגרם לחברות מירידת שער החליפין של המטבע בו נקוב נייר הערך שמכרו בשנות המס הרלבנטיות, משום שאילו היה זה רווח לא היה מתחייב במס. מוסיף המשיב וטוען, כי ביחס לפיקדונות הדולריים שהיו להם יישמו המערערים את חלופת שער החליפין הקבועה בהגדרת "מדד" בסעיף 125א לפקודה ודרשו את שיעור המס המוטב החל על יחיד לפי אותו סעיף.





## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

11. סעיף 92 (א) (1) לפקודה, קובע:

"סכום הפסד הון שהיה לאדם בשנת מס פלונית ואילו היה ריווח הון היה מתחייב עליו במס, יקוזז תחילה כנגד ריווח ההון הריאלי וכל שקל חדש של היתרה יקוזז כנגד שולשה וחצי שקלים חדשים של סכום אינפלציוני חייב..."

עיקרון יסודי מגולם בסעיף 92 (א) (1) לפקודה, והוא: הפסד הון ניתן לקיזוז רק מקום בו הפסד ההון היה מתחייב במס אילו היה ריווח. משאין חולק באשר לתחולת העיקרון האמור בדיני קיזוז הפסדים, טוען המשיב כי הפסד ההון מהפרשי שער מטבע החוץ אינו ניתן לקיזוז משום שעל פי הוראות הסיפא של הגדרת "מדד" בסעיף 88 והוראות נוספות בפקודה, הפרש שער המטבע בו נקוב נייר ערך זר אינו מחויב במס.

12. יצוין, כי שאלת פרשנות סעיף 92 (א) (1) לפקודה בקשר עם קיזוז הפסד הנובע משינוי בשער מטבע חוץ בו נקוב נייר ערך זר נדונה בע"מ 13485-02-13 כלל פיננסים בטוחה ניהול השקעות בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 5 (פורסם בתקדיון). בעניין כלל, נקבע כי ניתן להבחין בין רכיב נייר ערך חוץ לבין מטבע החוץ בו הוא נקוב, ולראות בכל אחד מרכיבים אלה נכס נפרד. בהתאם, במקרה של הפסד הון הנובע ממכירת נייר ערך חוץ יש להקביל בין הפסד ההון הנובע מהשינוי בשער נייר הערך לבין ריווח ההון הנובע מהשינוי בשער נייר הערך. בנוסף או במקביל יש להקביל בין הפסד הון הנובע מהשינוי בשער מטבע החוץ בו נקוב נייר הערך ביחס לשקל לבין ריווח ההון הנובע מהשינוי במטבע החוץ בו נקוב נייר הערך ביחס לשקל. מאחר וריווח ההון הנובע משינוי בשער נייר הערך חייב במס, אזי הפסד הון משינוי בשער נייר הערך ניתן לקיזוז. מנגד ומאחר וריווח הון הנובע משינוי בשער מטבע החוץ בו נקוב נייר ערך פטור ממס נוכח הסיפא שבהגדרת "מדד" בסעיף 88 לפקודה, אזי הפסד הון הנובע משינוי בשער מטבע החוץ בו נקוב נייר ערך אינו ניתן לקיזוז.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

13. "מדד" מוגדר בסעיף 88 לפקודה, וזו לשונו:

"מדד המחירים לצרכן כפי שפורסם לאחרונה לפני היום שבו מדובר מטעם הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה, ולגבי התקופה לפני שנת 1951 - המדד שקבע שר האוצר באישור ועדת הכספים של הכנסת; ואולם מי שבהיותו תושב חוץ רכש נכס במטבע חוץ כדון, רשאי לבקש שיראו את שער המטבע שבו נרכש הנכס כמדד. על אף האמור, לענין נייר ערך בידי יחיד, הנקוב במטבע חוץ או שערכו צמוד למטבע חוץ, יראו את שער המטבע כמדד;"

סעיף 64א (א) לפקודה, קובע:

"הכנסתה החייבת של חברה שחבריה הם בני משפחה שלפי סעיף 76 (ד) (1) הואים אותם כאדם אחד (להלן – חברה משפחתית) והפסדיה ייחשבו, לפי בקשתה שתומצא לפקיד השומה לא יאוחר מחודש לפני תחילתה של שנת מס פלונית, או תוך שלושה חודשים לאחר התאגדותה, הכל לפי העניין, כהכנסתו או הפסדו של החברה שהוא בעל הזכות לחלק הגדול ביותר ברווחים בחברה או של החבר שהחברה ציינה בבקשתה שהוא אחד מבעלי הזכויות לחלקים השווים והגדולים ביותר ברווחים בה ואשר הסכמתו בכתב צורפה לבקשה (בסעיף זה – הנישום), ויחולו הוראות אלה:

"...

לטענת המערערים, נוכח הוראות סעיף 64א לפקודה, ייחוס ההכנסה מחברה משפחתית לנישום נעשית רק לאחר קביעת ההכנסה החייבת של החברה, דהיינו, לאחר הניכויים והקיצוזים והפטורים שהותרו ממנה. ממילא, ובהתאמה לחישוב רווחי הון, ריווח ההון הריאלי הוא שמועבר לנישום המייצג. משכך, חישוב רווח ההון הריאלי צריך להיות בהתאם לדין החל על החברה ולא על הנישום המייצג.

14. מהסיפא של הגדרת "מדד" נראה לכאורה כי היא חלה רק על "יחיד", אלא שכבר בע"מ 1575-09-12, 1629-09-12 נכסי ארקין בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים (פורסם במיסים), מצאתי כי יש להחיל את הסיפא של הגדרת



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

"מדד" גם על חברה משפחתית, נוכח האמור בע"א 306/88 אורי פלזנשטיין ואח' נ' פקיד שומה חיפה (פורסם בתקדין):

"סיכומו של דבר, הרקע לקביעת המוסד המשפטי של "חברה משפחתית" בפקודה הוא ברצון להיטיב עם ציבור הנישומים על ידי יצירת פיקציה משפטית, לפיה רואים הכנסתה החייבת של חברה כהכנסתו של יחיד על כל המשתמע מכך.

...

בענייננו, מבקשים המערערים ליהנות מכל העולמות. מחד גיסא הם מבקשים ליהנות משיעורי המס המופחתים החלים על נישום שהוא יחיד, במובחן מהחברה, אך מאידך גיסא, אין הם מוכנים לספוג הכבדה לשעה בתנאי המיסוי של אותו יחיד...אי החלת חוק ההיטל לגבי הכנסתה חבת ההיטל כהכנסת יחיד חבת היטל, משמעה מתן גושפנקא לכך, שהחברה תמצא במצב של גם נהנית וגם לא חסרה, בו – זמנית. לא לכך כווננו דעתם מחוקקי חוק ההיטל וסעיף 64 א' לפקודה".

אכן, יש באמור בע"א 3574/92 פקיד שומה גוש דן נ' צבי פרג (פורסם במיסים) הנזכר בסיכומי המערערים, כדי לתמוך בטענתם, אולם פסק הדין בעניין פרג לא ביטל את שנקבע בעניין פלזנשטיין, ובהתחשב בכך שבענייננו מדובר בחברות משפחתיות שמלוא הון המניות המונפק שלהן מוחזק בידי יחיד, וכל עיסוקן בהשקעות פיננסיות (פיקדונות וניירות ערך), נכון לראות בהן "יחיד" לצורך חישוב ריווח ההון הריאלי מהשקעותיהן בניירות ערך הנקובים במטבע חוץ.

אוסף, כי בעניין פרג היו לחברה המשפחתית הפסדים אותם ניתן היה לקזז מהכנסה מועדפת ששיעור המס עליה היה נמוך, אולם הנישום שם ביקש להסיט את הפסדי החברה אליו אישית כדי לקזזם מרווחים אישיים ששיעור המס עליהם היה גבוה. העולה מפסקי הדין בעניין פלזנשטיין ופרג הוא: שאין לנצל את ההסדר של חברה משפחתית להפחתת מס שאינה ראויה. בכל אחד ממקרים אלה, מנע בית המשפט ניצול של ההסדר של חברה משפחתית להתחמקות מתשלום מס בו היה



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

### חייב הנישום.

כאן ראוי לציין, כי במקום שנראה היה שהנישום זכאי להטבת מס מכוח עצמו, מצא בית המשפט לנכון להחיל על החברה המשפחתית תכונות של הנישום המייצג. כך, בע"א 896/90 פקיד שומה חיפה נ' יהושע הלוי (פורסם במיסים), דן בית המשפט בהחלת הוראות סעיף 9 (5) לפקודה, על הכנסות שהיו לנישום מחברה משפחתית, וכך נקבע (שם, פסקה 4):

"...מוסכם עלינו, כי את הפתרון בכל שאלה פרשנית יש לגזור מן ההקשר החקיקתי הספציפי, היינו, "אין מקום לקבוע מסמרות בדבר אפיונה של הכנסת החברה המשפחתית לכל דבר וענין, אלא יש לבחון כל שאלה לגופה, לאור נסיבותיה ורקעה המיוחדים..."

...

עתה מבקשת המדינה – לייחד את התוצאה של הוראות סעיף 64א להרחבת נטל המיסוי ולשלול זיקתו להטבה שעשויה להיות פועל יוצא מסעיף 64א. במה דברים אמורים: הרקע לקביעת המעמד המשפטי של "החברה המשפחתית" בפקודה הוא הרצון להיטיב עם ציבור הנישומים על ידי יצירת פיקציה משפטית לפיה רואים את הכנסתה החייבת של החברה כהכנסתו של יחיד, על כל המשתמע מכך (ע"א 306/88 שם, עמ' 546 מול האות ג'). הערכה כמתואר של כוונת המחוקק שוללת את המסקנה לפיה מתמזגת ההכנסה של החברה עם הכנסת היחיד לצרכי הוספה על הסולם של החיוב במיסוי או לצרכי חישוב התחולה של היטלים נוספים; אולם כאשר מדובר על נקודות זכות שבים ומפרידים בין סוגי ההכנסות כדי לפרום את הפיקציה ולשוב למרכיבים הראשונים של ההכנסה. אכן אין לחברה הכנסה מיגיעה אישית כי היא תאגיד ולא יחיד. אולם ברגע שמתווספת הכנסת החברה להכנסת היחיד ומתמזגת עמה מכוח הפיקציה, גם משליכה אותה פיקציה על הרחבת היגיעה האישית של היחיד על הסכומים שעברו את המטמורפוזה מבחינת ייחוסם ונצטרפו להכנסת היחיד. משמע הייחוס מכוח החוק פועל הן לזכות והן לחובה, לפי תוצאתה המסתברת של העברת ההכנסה מכוח הפיקציה וכך יש לקבלה".



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

15. נוכח כל אלה, נראה כי בחישוב רווח ההון הריאלי של החברות מהשקעתן בניירות ערך הנקובים במטבע חוץ, יש להחיל את הסיפא להגדרת מדד שבסעיף 88 לפקודה, ובהתאם להוראות סעיף 92 לפקודה, אין להתיר בקיזוז את ההפסד שנבע מירידת שער החליפין של המטבע בו נקובים ניירות הערך שמכרו החברות בשנות המס הרלבנטיות. יובהר, כי בחישוב רווח הון ריאלי של חברה משפחתית, מקום שנצמח רווח הון מהפרשי שער חליפין בו נקוב נייר ערך, יש לראות את עליית שער החליפין כסכום אינפלציוני שאינו חייב במס. במצב דברים זה של איזון בתוצאת המס בין שתי האפשרויות (רווח והפסד) הגלומות בשינויי שער החליפין בהשקעה בניירות ערך הנקובים במטבע חוץ, נראה כי טענות המערערים כאילו יש בגישת המשיב משום אפליה של המערערים ביחס למשקיעים בנכסים הצמודים למדד המחירים לצרכן במקרה של ירידת המדד, אינן ממן העניין. בהקשר זה אדגיש שוב שבבחינת האיזון או הסימטריה יש לבחון את הדין ביחס לאותו נכס, בענייננו "שער חליפין" בנייר ערך הנקוב במטבע חוץ. מטעם זה, איני רואה צורך להידרש לטענות הצדדים ביחס למוצג מש/7 או לעדותו של רו"ח ארז עיני בעניין זה.

16. נוכח מסקנותיי שלעיל, אין אלא להוסיף בקצרה, כי אפילו יש באיזה מהמסמכים ו/או הטפסים שפרסם המשיב, הנזכרים בסיכומי המערערים, כדי לתמוך בגישת המערערים, ואיני מביע עמדה בעניין זה, אין בכך כדי להצדיק שינוי מהמסקנה המשפטית שלעיל, שהרי כל שהוסמך המשיב הוא לחייב ולגבות את המס על פי הוראות הפקודה, וככל שטעה בפרשנות הפקודה או ביישום הוראותיה אין הנישומים זכאים להיבנות מכך, בבחינת "שגגה שיצאה מלפני הרשות, אין היא חייבת לחזור עליה", וראה בעניין זה פסקה 15 בבג"צ 637/89 "חוקה למדינת ישראל" נ' שר האוצר ואח', פ"ד מו (1) 191.

17. נוכח כל אלה איני רואה לנכון להתערב בקביעת המשיב, לפיה אין להתיר בקיזוז הפסד שהיה לחברות מהפרשי שער בניירות ערך שהיו נקובים במטבע חוץ ונמכרו בשנת המס 2006.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

### חוק התיאומים

18. בשנת המס 2007 החילו עליהן מערעות 6 ו- 12 את חוק התיאומים, ובשנה זו נשחקו קרנות הפיקדונות שהיו להן.

באשר ליישום הוראות חוק התיאומים חלוקים בעלי הדין בשאלה האם לכלול את הפיקדונות שהיו למערעות 6 ו- 12 כ"נכסים קבועים" אותם יש לקזז בחישוב "סיכום ההון" המוגדר בסעיף 7 (א) לחוק התיאומים. לטענת המשיב, פיקדון במטבע חוץ שהפרשי השער עליו פטורים ממס מהווה נכס קבוע על פי הוראות פרט 1 (6) לתוספת ב' לחוק התיאומים, ומשאין מחלוקת שהפרשי השער בגין הפיקדונות של המערעות היו פטורים ממס יש לכלול את הפיקדונות בסיכום ההון. מנגד טוענים המערערים, כי נכס יסווג כנכס קבוע לפי חוק התיאומים, רק כאשר הוא מקבל "בפועל הגנה אינפלציונית" ומשהפיקדונות לא הניבו הפרשי שער בשנת המס, נכסים אלה לא זכו להגנה באותה שנה ועל כן, אין הצדקה לסווגם כנכס קבוע.

1. סעיף 7 לחוק התיאומים שכותרתו "ניכוי או תוספת בשל אינפלציה" קובע:

"(א) בסעיף זה -

"סיכום ההון" - סכום ההון כאמור בתוספת א' בתוספת סכום השינויים החיוביים כאמור בתוספת ג', ובניכוי סכום הנכסים הקבועים כאמור בתוספת ב' וסכום השינויים השליליים בתוספת ג';

...

(ב) כאשר סיכום ההון הוא חיובי, ינוכה מההכנסה סכום השווה לסיכום ההון כשהוא מוכפל בשיעור עליית המדד בשנת המס, ובלבד שסכום הניכוי לא יעלה על 70% מההכנסה החייבת;

"...

תכליתו של סעיף 7 לחוק התיאומים, להגן או לתאם את ההכנסה של הנישום



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

בהתחשב בעליית המדד, באופן שסכום "סיכום ההון" כשהוא מוכפל בעליית המדד מנוכה מההכנסה של הנישום, ובכך מנוטרלת ההכנסה האינפלציונית מההכנסה החייבת של הנישום לצורך חישוב המס. מכאן, שאין לפרש את הוראות חוק התיאומים באופן שימנע את ההגנה האינפלציונית האמורה או ייצור הגנה אינפלציונית כפולה, והכל בגדר לשון החוק.

תוספת ב' לחוק התיאומים מונה את הנכסים הקבועים לצורך "סיכום ההון" כהגדרתו בסעיף 7 (א) לחוק התיאומים, ופרט 1 (6) לתוספת ב', קובע:

**"פקדון במטבע חוץ שהפרשי השער עליו פטורים ממס..."**

המונח "שהפרשי השער עליו" יכול להכיל גם פרשנות המתיישבת עם טענת המשיב, לפיה די בכך שהפרשי שער פטורים ממס על פי דין וגם את הפרשנות המתיישבת עם טענת המערערים, לפיה נדרש שהפרשי שער יהיו פטורים בפועל כדי שניתן יהיה לראות בהם נכס קבוע לצורך סעיף 7 לחוק התיאומים. משכך, יש לבחון איזה מהאפשרויות האמורות מתיישבת עם תכליתו של סעיף 7 לחוק התיאומים אשר כאמור נועד להגן על הנישומים מהשפעת המדד.

טענת המערערות כאילו הפיקדונות במטבע חוץ בהם מדובר לא הניבו רווחים הפטורים ממס, נסתרת מהאמור במוצג מ/ש3. מעיון במסמך האמור, עולה כי בחלק מהפיקדונות המדווחים היו רווחים. כך לדוגמא, בשורה הראשונה מפורט סכום פתיחה בש"ח 10,118,209.01 לעומת סכום סגירה בש"ח 10,944,185.26. לציין, כי בסה"כ סכום הפתיחה בש"ח עמד על 443,091,139.92 לעומת סכום הסגירה 443,260,031.97 ונראה כי גם בהתחשב במכלול הפיקדונות אין בסיס לטענת המערערות.

למעלה מכך, מקובלת עליו טענת המשיב, לפיה כאשר ביקש המחוקק להחריג



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

נכסים מסוימים מהגדרת "נכס קבוע" בגין תוצאה או שינוי במדד עשה זאת במפורש בפרט 5 לתוספת ב' לחוק. משלא עשה כן ביחס לפיקדון במטבע חוץ, אין אלא להניח שראה בפיקדון במטבע חוץ "נכס קבוע" בין אם הייתה עלייה בשער החליפין ובין אם הייתה ירידה בשער החליפין.

ועוד. בהשקעה בפיקדון מטבע חוץ בוחר המשקיע להתנתק מהשפעת המדד ולהצמיד את השקעתו למטבע חוץ. במצב דברים זה אין מקום להגן על המשקיע מפני שינויי המדד ובכך יש כדי לתמוך בפרשנות המוצעת על ידי המשיב.

19. אשר על כן, איני רואה לנכון להתערב בקביעת המשיב בעניין של מערעות 6 ו 1 – 12 ככל שמדובר ביישום חוק התיאומים.

20. באשר לטענת המערעים בדבר טעות חישובית שנפלה בשומות מערעים 6 – 8 לשנת המס 2008, המשיב ציין בסיכומיו כי הוא נכון לקבלה אף שאין בכך כדי להשפיע על גובה המס שישלמו מערעים אלה. בהתאם הנני מורה למשיב לדון בטענות המערעים כמפורט בסעיפים 135 – 137 לסיכומים ולתקן את השומות האמורות כפי שימצא לנכון.

סוף דבר

בכפוף לאמור בסעיף 21 שלעיל, כל הערעורים נדחים.

המערעים ביחד ולחוד ישלמו למשיב את הוצאות המשפט, ושכ"ט עו"ד בסך 66,000 ₪.





## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 11004-03-11 אור שרה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 41208-05-12 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 38249-04-12 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11013-03-11 מעוז אריאל בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11011-03-11 אור עדנה בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11008-03-11 ניר אורלי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים  
ע"מ 11007-03-11 אור מושי בע"מ ואח' נ' פקיד שומה למפעלים גדולים

### מזכירות בית המשפט תמציא את פסק הדין לבאי כח הצדדים

ניתן היום, כ"ב אלול תשע"ו, 25 ספטמבר 2016, בהעדר הצדדים.

