



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

לפני כב' השופטת ד"ר מיכל אגמון-גונן

1

המערער אריה טנדלר

נגד

2

המשיבה מדינת ישראל

3

נוכחים:

ב"כ המערער עו"ד שרעבי ועו"ד ברון

ב"כ המשיבה עו"ד אדם טהרן וכן נציג המשיב מר שרון שליים ומר שמעון סטופלר

4

5

6

7

פרוטוקול

8

מר אריק טנדלר לאחר שהוזהר כדין:

9

חקירה נגדית:

10

ש. באיזה תאריך לטענתך חולק הדיבידנד.

11

ת. אני מנהל עסק קטן של 15 עובדים משנת 93, כל העובדים 14 עובדים מעל 14 שנה, מעולם לא

12

ניסיתי לקחת מה שלא שייך לי, אני תמיד מקפיד שיהיה לי רואה חשבון הכי טוב שיש, יש לי אחד

13

כבר 20 שנה ואני לא איש מקצוע בתחום המיסים.

14

בחודש ספטמבר 2009 אמר לי רואה החשבון שיש הזדמנות עם מס הכנסה למשוך דיבידנד במס

15

מופחת שזו הצעה של המדינה, רואה החשבון הסביר שבגלל שעדין לא הוגשו הדוחות הכספיים ניתן

16

לזכות את חשבוני בגין חלוקת הדיבידנד בסוף שנת 2008 לצורכי מס ומועד חלוקת הדיבידנד הוא

17

אוקטובר 2009.

18

ש. יש החלטה פורמלית של החברה או פרוטוקול.

19

ת. כן. אני כתבתי מכתב לר"ח לבצע זאת. אני הבעלים היחיד של החברה שלי, אני מורשה

20

החתימה, אני והחברה זה הייך נוח ולכן אין פרוטוקול. אין בעלי מניות או כל דבר אחר שאני צריך

21

לדווח, אני חותם על השיקים, זו חברה קטנה, כל המחזור שלנו הוא פחות מ-10 מיליון.

22

ש. לך יש שליטה מלאה לכל מה שקורה בחברה.

23

ת. אך ורק אני. יכול להיות שאין פרוטוקול. אני לא זוכר, זה לא משנה את העובדות. אני כתבתי את

24

המכתב ובקשתי ממנו לחלק הוא כתב לי שצריך פרוטוקול וכנראה ששגיתי ולא עשיתי, לא היתה לי

25

כוונה רעה. אני הבנתי שיש תנאים מסוימים לחלוקת הדיבידנד, ביררתי עם רואה החשבון שלי

26

שהוא איש מקצוע מהשורה הראשונה וגם היה יו"ר ועדת האתיקה ואם אני לא יכול לך סמוך עליו

27

אז על מי?

28

ש. בתחילת 2008 מה היתה יתרת החובה שלך בחברה מבחינת הלוואת בעלים.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

1 ת. לא זוכר בדיוק את המספר. בעניין זה מאז שאני מנחל את החברה שלי משנת 94 ועד היום, אף
2 פעם לא קל להסתדר, אנו מתעסקים בתעשייה וקשה, אני מקבל כסף של חצי שנה, שלושה חודשים,
3 תמיד יש הלוואות בעלים ותמיד מחזירים.
4 ש. את המסמכים שהגשת בקשר לחלוקת הדיבידנד לא מילאת תאריך.

5
6 ב"כ המערער: מתנגד לשאלה. הטפסים הנדרשים להגשה בחלוקת דיבידנד הם טפסים 804, 805,
7 נספח ב' לתצהיר המשיב, הם כוללים חותמת נתקבל מנובמבר 2009 של פקיד השומה וגם בטופס
8 805 מועד חלוקת הדיבידנד 17.11.2009, לכן לומר לעד שאין תאריכים זה בעייתי.

10 --
11 החלטה

12
13 ב"כ המשיבה יפנה את העד למסמך הספציפי עליו הוא נשאל.

14 --
15
16 ניתנה והודעה היום ח' אייר תשע"ד, 08/05/2014 במעמד הנוכחים.

17
18

ד"ר מיכל אגמון-גונן, שופטת

19
20
21 **המשך תקירה:**

22 ש. מפנה לנספח ש/5 לתצהיר המשיב, יש סיבה מסוימת שלא מופיע תאריך, וגם בשש/6 וגם
23 בשש/7 ליד החתימה אין תאריך. כנ"ל בשש/8 אין תאריך ליד החתימה.
24 ת. כל שנה באותו חודש לא זוכר איזה חודש, אני ניגש לרואה חשבון הוא מסביר לי את המסמכים
25 ואני חותם על הכול.
26 ש. לכן אני לא יודע מה התאריך המדויק שזה נחתם.
27 ת. נכון. יש חותמת שלכם מתי קיבלתם, מטבע הדברים חתמתי לפני. אני יודע שלא מדובר בסכום
28 גרדינזי או גדול, אפילו לא נעים לי שהבאתי כל כך הרבה אנשים בגלל הסיפור הזה, אחרי שבתנתי
29 את העובדות יחד עם רואה החשבון שלי ועורכי הדין שלי וגם היה לי קשה למצוא עורכי דין נאותים
30 שיהיו בסדר גודל התיק.
31 ש. מי מילא את הטפסים אתה או רואה החשבון.
32 ת. אני בשיתוף עם רואה החשבון.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

- 1 ש. בשש/8 כתוב שמועד חלוקת הדיבידנד הוא 12/09, בשש/7 כתוב שמועד חלוקת הדיבידנד הוא
2 17.11.09. במכתב שלך לרו"ח ביקשת שזה יחולק באוקטובר 2009. יש לך הסבר לשוני בין
3 התאריכים.
4 ת. לא.
5 ש. הדוח הכספי חוגש לרשם החברות.
6 ת. לפי החוק, אם החוק מתייב אז כן. אני חושב שכן. כל מה שצריך אני מגיש.
7 ש. בשנת 2008 ביצעת הרבה משיכות והדיבידנד הוא רישום חשבונאי שבא לקזז את המשיכות,
8 שקיזז בפועל את יתרת החובה.
9 ת. כן, זה מה שהיה.
10
11 חקירה חוזרת: אין.
12
13 רו"ח מר אברהם ענווה לאחר שהוזהר כדין:
14 חקירה נגדית:
15 ש. בטפסים שהוגשו לרשויות המס הופיעו תאריכים שונים לחלוקת הדיבידנד. בדוח הכספי נרשם
16 שהדיבידנד חולק בשנת 2008 במסמכים האחרים שהוגשו בשנת המס 09 מופיע באחד 17.11.09
17 ובשני 12/09, כאשר הריבית על 3/ט נגבתה עד אוקטובר 2009, תוכל להסביר את ההבדלים בין
18 התאריכים.
19 ת. הדיווחים והתשלום של הדיבידנד היה לפי הוראת השעה, במועד שהוראת השעה קבעת. הוראת
20 השעה מתירה למשוך את הדיבידנדים מיתרות חובה שנוצרו מינואר 2006. מבחינת תקני ניהול
21 ספרים שמקובלים אפשר לרשום פעולה שנעשתה אחרי התאריך המאזן כל עוד לא יצא, כל פעולה
22 שנעשתה עד תאריך המאזן אני יכול לשקף את זה בתנאי שאני נותן גילוי נאות וכך נעשה. הדיבידנד
23 נרשם כפעולה נוספת שלנו בשנת 2008 ונתתי ביאור בגילוי נאות על זה.
24 ש. מפנה לשש/7 מופיע 17.11.09 ובשש/8 דצמבר 09.
25 ת. אין לי הסבר לזה. אולי טעות הדפסה.
26 ש. אז עד מתי חוייב המערער בריבית לפי סעיף 3/ט.
27 ת. על גבי הצהרת בעל המניות, טופס 805, נספח שש/7, כתוב שמועד חלוקת הדיבידנד בכתב יד הוא
28 17.11.09 והוגש למס הכנסה עם חותמת של מס הכנסה לאותו חודש, עם הבדל של כמה ימים לאחר
29 שהחתמנו את בעל החברה, בעקבות זה הגיע שובר ממס הכנסה וזה מה ששילמנו. הנוהל שאנו
30 מעבירים את הטפסים לפקיד השומה והוא מוציא שובר תשלום וקובע עד מתי צריך לשלם וכך
31 נעשה.
32 ש. לגבי ריבית 3/ט עד מתי חויבה.
33



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

- 1 ב"כ המערער: מתנגד לשאלה. אני מוצא לנכון להפנות תשומת לב ביהמ"ש שאין לי התנגדות
2 לשאלות כי אין לנו מה להסתיר, אך אני מבקש לציין שהנושא שעד מתי חויב 3/3 עוד חודש פחות
3 חודש הוא נושא שלא מהווה חלק מהצו שהוצא על ידי המשיב, זה הועלה רק עכשיו. אני נטען זאת
4 בסיכומים.
5 **המשך חקירה:**
6 ש. מפנה אותך לנספח שווי ריבית לפי סעיף 3/3 לפקודה לשנת המס 2009, האם אתה ערכת את זה.
7 ת. כן או משרדי עשה זאת. מוגש ומסומן מ/1.
8 ש. נכון שבהתאם למסמך זה הדיבידנד חולק באוקטובר 2009.
9 ת. לא, הדיבידנד לפי הטופס כמו שאמרנו בנובמבר 2009. ריבית רעיונית סעיף 3/3 חושב עד סוף
10 אוקטובר 2009, כי הדיבידנד נזקף לנובמבר ואז השתנתה היתרה.
11 ש. מה זה רישום סטורנו.
12 ת. זה פעולה חשבונאית של תיקון פקודה.
13 ש. את כרטיסת הנהלת החשבונות, נספח ש/3 לתצהיר המשיבה, מציג לך את הכרטיסת מי עורך
14 אותה.
15 ת. מנהל החשבונות של החברה לא במשרדי.
16 ש. חלק מהפעולות בו בוצעו על פי בקשתך.
17 ת. לא.
18 ש. בדוח הכספי כל הסכום הדיבידנד זנוח בשנת 2008.
19 ת. נרשם בשנת 2008.
20 ש. למה.
21 ת. אלה משיכות שנעשו משנת 2006 והלאה. מבחינה חשבונאית ניתן לרשום אירוע כזה בדוחות
22 הכספיים עם מתן גילוי נאות.
23 ש. נכון שרשמת את הדיווח לשנת 2008 לבקשת המערער שביקש להציג זאת מול הבנקים את הדוח
24 הכספי לשנת 2008.
25 ת. הועלתה בקשה לרשום זאת בדוחות הכספיים של 2008 תגובתי היתה גם בכתב שניתן חשבונאית
26 לעשות זאת אם ניתן גילוי נאות וכך עשינו.
27 ש. שאתה אומר בתצהיר שלא ניתן לבצע חלוקה רטרואקטיבית של דיבידנד, בסעיף 8 לתצהירך,
28 למה כוונתך.
29 ת. הכוונה שלא ניתן לחלק רטרואקטיבי, אך במקרה הזה לא חולק רטרואקטיבי, אם מחליטים
30 היום שלוקחים רווחים של שנת 2009 אי אפשר לייחס את זה לשנת 2008.
31 ש. אז איך עשית זאת בכל זאת.
32 ת. לא עשיתי את זה, אני רשמתי את ביחס למשיכות שנעשו לפני תאריך המאזן.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

1 ש. מי הורה לחייב את פקודת היומן שבשנת 2008 שבה הופחתה מיתרת החובה של המערער סך של
2 754,000 ₪ שזה הדיבידנד בניכוי המס שנוכה במקור, מפנה לש/ש3 לתצהיר המשיבה, היא בוצעה
3 על פי הוראתך.
4 ת. אני ערכתי את ש/ש4 שזה פקודה נוספת מסי 40 שהיא פקודה נוספת שאנו רשמנו אותה וזה
5 שיקף את הרישום בדוחות הכספיים.
6 ש. בהתאם לפקודת היומן הזה חולקו 857,000 ₪ ונוכה מס במקור מסכום זה בשנת 2008.
7 ת. לא, רואה חשבון שקורא את היומן מבין שזו פקודת רואה חשבון ששיקף את הרישום בדוחות
8 הכספיים. אני חייב לשקף את זה אחרת זה לא מתאים לדוחות.
9 ש. מי שמתכל בדוח לשנת 2008, הדוח הכספי ש/ש2, מבין שהדיבידנד חולק לאיזה שנה.
10 ת. בביאור 10 כתוב שהדיבידנד דווח וחמס בגינו שולם בשנת 2009.
11 ש. יש סיבה מיוחדת שאין הפנייה לביאור 10 בניגוד למשל לביאור 9.

12
13 **ב"כ המערער**: מתנגד לשאלה. יש מאזן של עמודים ספורים כמו שאמרו של חברה פרטית קטנה, יש
14 ביאור שכתוב בעברית רהוטה, חברי רומז ושואל למה לא הפנו, לא נטענה טענה של מרמה או משו
15 כזה על ידי פקיד שומה, במועד שהמאזן הזה הוגש למס הכנסה קודם לכן הוגשו למס הכנסה
16 טפסים 804 ו-805 שעוסקים בחלוקת דיבידנד כלומר, הכול היה ברור וידוע.

17
18 **ב"כ המשיבה**: מוותר על השאלה.

19
20 **המשך חקירה**:
21 ש. גם בדוח תורים המזומנים מפורט שהדיבידנד חולק בשנת 2008, תחת הכותרת תורים מזומנים
22 ופעולות מימון.
23 ת. דוח תורים מזומנים הוא דוח טכני, אם לא היינו רושמים את זה, זה לא היה מתאים בדוחות
24 האחרים. אגב לא חובה לחציג אותו בדוחות הכספיים אך אנו עושים זאת.
25 ש. האם זיכוי כרטיס המנהל בגין חלוקת דיבידנד, ש/ש3, הוא נרשם בשנת 2008, הפקודה הנוספת
26 שלי ש/ש4 היא משנת 2008 אבל לצורך חישוב הזכאות בריבית 3/ט נעשתה כאילו נרשמה באוקטובר
27 2009.

28
29 **חקירה חוזרת**:
30 ש. נשאלת לענין מועד פקודת היומן תבהיר ואני מפנה לנספח ג' לתצהירך, שזה פעולות יומן נוספות
31 (החבדל בין ש/ש4 לנספח ג' לתצהירו של העד שזה לנספח ג' צורף מלוא המסמך של פקודת היומן
32 וש/ש4 המשיב צירף עמוד אחד שממוספר עמוד 7 בלבד) לכן אפנה אותך לנספח ג', נשאלת מתי
33 הונחה פקודת היומן.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

- 1 ת. בעת עריכת הביקורת רואה החשבון עושה פעולות יומן נוספות ששוקפו בדוחות הכספיים
2 שהוגשו, הפקודות הן לגבי 31.12.08 ועם חתימת הדוחות הכספיים הם נמסרים לחברה כדי לרשום
3 אותן בהנהלת החשבונות, ואחרי חתימת הדוחות הכספיים ופיזית זה נרשם לאחר הדוחות
4 הכספיים.
5 זה נרשם בשנת 2008 כדי שיתאים לדוחות הכספיים שנכונים ליום 31.12.08.
6
7 **ב"כ המערער: אלו עדיי.**
8 **מר שליים שרון לאחר שהוזהר כדין:**
9 **חקירה נגדית:**
10 ש. מפנה אותך לנספח שש/1 לתצהירך – זו חוזר מס הכנסה שמתייחס להוראת השעה, כאשר
11 הנושא שאנו עוסקים מתייחס לסעיף 3.2 לאותו חוזר.
12 ת. כן. שם מדובר על תקופת החטבה.
13 ש. מפנה אותך לשש/7 ול-שש/8 – ואומר לך שבמסגרת החקירות שנערכו לפני שנכנסת לאולם
14 נשאלו על ידי ב"כ המשיב שאלות רבות לעניין מועד עריכת הטפסים ומילויים. אני אומר לך ותאשר
15 לי שלא יכול להיות מצב עלי אדמות שהטפסים נחתמו ומולאו עמוק בשנת 2009, אחרי מועד חיקוק
16 החוק שהוא 23.7.09, ברישא לטפסים כתוב במפורש שהטופס הזה הוא לגבי הדיבידנד המוטב
17 בהתאם להוראת השעה.
18 ת. אני מניח שלפי החיגיון זה נראה שכן.
19 ש. אם מצוין על טופס רשמי של רשות המיסים שהוא נערך לפי חוק מסוים שנחקק ביום 23.7.09
20 כיצד יכול להיות מצב שהטופס מולא על ידי אדם כלשהו לפני מועד חקיקת החוק. האם יתכן
21 שהטופס הזה מולא לפני 23.7.09.
22 ת. נראה שזה מולא אחרי התאריך חקיקת החוק.
23 ש. הזכאות לדיבידנד לפי הוראת השעה כפי שמופיע בסעיף 3.2 לחוזר המקצועי ישנם מספר
24 פרמטרים, תאשר לי שהמחלוקת היחידה שאנו עוסקים בה היא לא לגבי אף אחד מהתנאים למעט
25 מועד חלוקת הדיבידנד.
26 ת. אכן.
27 ש. אני אומר שלפי הוראות פקודת מס הכנסה הלכה פסוקה והוראות מפורשות של הנציבות אין ולא
28 ניתן לחלק דיבידנד באופן רטרואקטיבי כלומר, אדם לא יכול לקבל החלטה בשנת 2014 על חלוקת
29 דיבידנד בשנת 2011. אתה מאשר.
30 ת. זה נכון.
31 ש. כשאנו עוסקים ביתרות חובה של בעל מניות חברה, יתרות חובה נוצרות לאורך זמן ומופיעות
32 כחובה בכרטיס, זאת אומרת שמיכת חכסף בוצע מעת לעת כפי שהדבר מוצא ביטוי בכרטיס.
33 ת. נכון.
34 ש. לעיתים קרובות תאשר לי שיתרו ת חובה כאלה נסגרות כנגד פעולה של חלוקת דיבידנד.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

- 1 ת. נכון.
- 2 ש. כאשר יש פעולה של חלוקת דיבידנד לצורך סגירת יתרת חובה תאשר לי שאין בפועל משיכה של
- 3 כספים נוספים מהחברה כי הכספים נמשכו, יש פעולה הפוכה.
- 4 ת. אכן.
- 5 ש. מציג לך את השומות שהוצאו לחברה לשנות המס 2006-2008.
- 6 ת. מאשר, הוגש וסומן ת/1.
- 7 ש. האם הטענה שלך שהדיבידנד חולק בשנת 2008 על מה היא מסתמכת הטענה שלך, אתה מוכן
- 8 להציג לי אסמכתא כלשהי, למעט אותו דוח כספי של החברה עם הביאור שדנו בו לפני שנכנסת
- 9 לאולם, שמצביע על כך שהחלטה לקבלת דיבידנד היתה בשנת 2008.
- 10 ת. בוודאי. כמו שאמרת יש את הדוח הכספי. יש כרטיס החוי"ז של יתרת החובה של בעל המניות,
- 11 אפשר לראות שם במפורש מתי היתה בעצם התנועה של סגירת יתרת החובה שזה בעצם חלוקת
- 12 דיבידנד קלאסית, שש/3, למעט הדוח הכספי רציתי לראות עוד דברים למרות שהדוח הכספי כולל
- 13 דוח תזרים מזומנים מצביע על כך, בדוח השינויים על החון רשום חלוקת דיבידנד בשנת 2008.
- 14 ש. שחברה משלמת דיבידנד ישנו תשלום המס בגין הדיבידנד.
- 15 ת. נכון.
- 16 ש. בשנת 2008 לא שולמו מקדמות בגין דיבידנד להבדיל מנובמבר 2009.
- 17 ת. נכון. גם פה יש מחדל, כי הדיבידנד חולק בשנת 2008.
- 18 ש. אין תשלום מס בגין הדיבידנד בשנת 2008.
- 19 ת. נכון.
- 20 ש. המסמכים שהפניתי אותך לפני כן, שש/7 ו-שש/8 הוגשו לפקיד שומה בשנת 2008 או שנת 2009.
- 21 ת. 2009.
- 22 ש. בנספח ג' לתצהיר רואה החשבון שש/4 יש פעולות יומן נוספות ליום 31.12.08 הסביר כאן רואה
- 23 החשבון שפעולות יומן נוספות זה פעולות ליום ערך, היינו את הפעולות ליום ערך 31.12.08 החליטו
- 24 עליהם עמוק בשנת 2009 ולכן הן מוזנות בכרטיסת ליום ערך בתזרים ליום 31.12.08 אתה מאשר.
- 25 ת. כן, נכון, הרבה פעמים פקודות יומן מוזנות מאוחר לתאריך ערך. אבל פקודת יומן זו היא ליום
- 26 31.12.08.
- 27
- 28 **לשאלות בית המשפט :**
- 29 ש. החוק נחקק ביום 23.7.09, אם אתה מסכים ואישרת את זה שאי אפשר לחלק דיבידנד
- 30 רטרואקטיבי ואכן אי אפשר אז חייב שהחלטה, כיון שהיא דווחה לפי הוראת השעה היתה בשנת
- 31 2009, כל הרישומים נובעים מזה שהיתרות כוסו אז, אבל זה רישומים חשבונאיים שיש עליהם
- 32 ביאור שזה מה שנעשה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

- 1 ת. אני לא מבין איך חבר היכולה לבוא ולדווח לבנק מצד אחד ולרשום בדוח הכספי שמאושר
- 2 ומבוקר על ידי רואה חשבון ונחתם על ידי רואה חשבון שהדיבידנד חולק בשנת 2008 כפי שרואים
- 3 בדוח, בתורים המזומנים.
- 4 כתוב בביאור 10 לדוחות הכספיים שהדיבידנד והמס בגינו שולם רק בשנת 2009.
- 5 יש שני תנאים לעמוד בהוראת השעה, אחד שהדיבידנד חולק בשנת ההטבה, והשני שהמס בגינו
- 6 שולם בשנת ההטבה.
- 7 ש. בחוזר מס הכנסה כתוב בסעיף 3.2 פסיקה שנייה כתוב שאפשר לייחס דיבידנד ליתרות חובה
- 8 לשנת 2006.
- 9 ת. נכון, אם היו משיכות לפני שנת 2006 לא היה ניתן לסגור יתרת חובה.
- 10 ש. בין שנת 2006 לבין שנת 2009 אפשר היה לסגור, לתת דיבידנד רעיוני ולייחס אותו ליתרות חובה
- 11 בין שנת 2006 ל-2009.
- 12 ת. נכון.
- 13 ש. החוק נחקק ביולי 2009, החוק אומר שאפשר לתת דיבידנד בשנת 2009 ולייחס אותו ליתרות
- 14 חובה שנצברו משנת 2006 עד שנת 2008, איך אתם טוענים שהדיבידנד חולק בשנת 2008?
- 15 ת. צריך להפנות את השאלה לרואה החשבון איך הוא עושה דבר כזה. איך יכול להיות מצד אחד הוא
- 16 בא ומדווח, אני רשות שיפוטית ראשונה הדבר היחיד שעליו אני מסתמך הוא הדוח הכספי.
- 17 ש. נכון שאתם פוסלים דוחות כספיים שנראים לא נכונים.
- 18 ת. אנו פוסלים ספרים שהם לא מנוהלים כמו שצריך.
- 19 ש. אז אפשר לפסול את זה.
- 20 ת. באופן כללי כן.
- 21 ש. שאלה מהותית – נגיד ואין דוחות כספיים, לא הוגשו, זו הפרה מוחלטת של כל הוראות החוק,
- 22 אתם ממסים לפי המהות נכון?
- 23 ת. בעיקרון כן.
- 24 ש. במהות, נניח שלא היו דוחות כספיים, איך אתם טוענים שהחלטה על חלוקת דיבידנד היתה בשנת
- 25 2008 כשהוראת השעה יצאה בשנת 2009 הטפסים מכוח הוראת השעה יצאו ומולאו בשנת 2009
- 26 ונתקבלו בשנת 2009 במהות איך אתה יכול להגיד שהדיבידנד חולק בשנת 2008.
- 27 ת. את שללת ממני את כל המסמכים שמהם אני מסיק מסקנות.
- 28 ש. יש מקרים שחברה מפרה את הוראות החוק ולא מגישה דוחות כספיים.
- 29 ת. נכון.
- 30 ש. אז מה אתה עושה.
- 31 ת. יש לנו אפשרות להוציא שומה בהעדר דוח.
- 32 ש. תניח שלא הוגשו דוחות. חברה לא היתה בסדר ולא הגישה דוחות. אתה צריך לעשות שומה
- 33 בהעדר, איך אתה אומר שיש חלוקת דיבידנד בשנת 2008 לפי חוק שיצא בשנת 2009.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

- 1 ת. אם אין דוח את צודקת. אך במקרה זה יש דוח שאומר שזה חולק בשנת 2008, היא אסמכתא
2 שמבוקרת על ידי רואה חשבון.
3
4 **לאחר הפסקה:**
5
6 **המשך תקירה:**
7 ש. אתה חזרת והפנית לפקודות יומן של דצמבר 2008 ואמרת הנה חלוקת דיבידנד ואני הפנית
8 אותך לנספח ג' לתצהירו של רואה החשבון שש/4 לתצהירך ומפנה לשש/4 רואה החשבון היה כל כך
9 מדויק שהוא מציין חלוקת דיבידנד לפי 12% כלומר, שגם פקודת היומן הזו ברור שהיא נעשתה
10 אחרי החיקוק של החוק ההטבה אחרת לא עוסקים ברואה חשבון אלא בנביא.
11 ת. אני מאשר.
12 ש. תאשר לי במועד הוצאת השומה נשוא המחלוקת, במועד שפקיד השומה הוציא את השומה לשנת
13 המס 2008 – ת/1 – שתאריך השומה הוא 25.3.10.
14 ת. מאשר.
15 ש. אתה מסכים שבמועד שפקיד השומה הוציא לחברה שומה 01 במרץ 2010 לשנת המס 2008 היו
16 בפני פקיד השומה לפחות המסמכים הבאים, מאזן החברה כולל הביאור שהדיבידנד חולק בשנת
17 2009, הטפסים שש/7, שש/8 שהוגשו בנובמבר 2009, כל המסמכים היו ברשות המס.
18 ת. שש/7 ו-שש/8 יש חותמות.
19 ש. כיוון שזה שומה על הדוח לא יכול להיות שהיא יצאה לפני שהוגש הדוח.
20 ת. נכון.
21 ש. אתה מסכים איתי שאם פקיד שומה ראה דוח שחולק דיבידנד בשנת 2009 ונרשם בספרים נכון
22 לדצמבר 2008 בהתחשב בדברים הבסיסיים שדנו בהם שלא ניתן לחלק דיבידנד רטרואקטיבי וזה
23 דיבידנד לפי ההטבה. אם פקיד השומה היה סבור שיש בעיה יכול היה לא להכיר בדיבידנד לשנת
24 2008 ולהוציא שומה ולהגיד לא חולק דיבידנד בשנת 2008 אלא להכיר בו בשנת 2009. יש לפקיד
25 השומה סמכות לעשות זאת.
26 ת. קיימת סמכות. אבל זה שיצא דוח לא אומר שפקיד השומה ראה את המסמכים. במקרה הזה
27 למשל של החברה כאן שאני מניח שרכז החוליה ראה את הסתירה הזו הוא באמת זימן את החברה
28 לביקורת ולכן התיק עלה לביקורת.
29 ש. אז למה לא קיבלו את הסברים אז למה לא אמרו לא נכיר בדיבידנד בשנת 2008 נכיר בו בשנת
30 2009.
31 ת. כי במפורש בדוח כתוב בשנת 2008, איך אני יכול להתעלם. אז הוצאנו שומה.
32 ש. איך התשובה שלך מתיישבת עם האמור בשומה לשנת 2008 שמחד היא שומה להחזר ותמיד
33 עוברת בדיקה יותר מדוקדקת ובגוף השומה כתוב במפורש שהחזר יועבר לבנק הפועלים לאחר
34 בדיקה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 13-02-18012

07 מאי 2014

- 1 ת. שומה בהחזר לא עוברת בדיקה מדוקדקת, זה מוחזר אוטומטית.
- 2 ש. תאשר לי שהתנועה שנרשמה לקיזוז יתרת החובה לדצמבר 2008 מבחינת מיסיות לא היתה לזה
- 3 תוצאה מיסיות.
- 4 ת. יש לזה נפקות .
- 5 ש. מעבר לעניין תדיבדנד לא היה לזה משמעות.
- 6 ת. נכון.
- 7
- 8 תקירה חוזרת : אין.
- 9 ב"כ המשיבה : אלו עדיי.
- 10
- 11 לאחר הפסקה :
- 12
- 13 ב"כ המערער מסכם : בפתח הדברים המערער מבקש לחזור ולציין כי אינו סבור שהצו נשוא הערעור
- 14 לא היה צריך לצאת מלכתחילה ולבטח שלא היה מקום להגיעו עד לשלב של ניהול ההוכחות
- 15 וסיכומים בתיק שבו המערער ובאי כוחו סבורים שהמצב העובדתי ברור ונהיר לכל. אם לא די בכך
- 16 אף תואם את הוראות ההלכה הפסוקה והוראות חוזר מקצועי של רשויות המס ואף שצורף כ-ש/1
- 17 לתצהיר המשיב.
- 18 לגופו נדמה שאין מחלוקת במישור העובדתי. המערער קיבל החלטה על חלוקת דיבדנד בנובמבר
- 19 2009 כפי שהדבר מוצא ביטוי בין היתר ב-ש/7 וב-ש/8, נעשה ניסיון על ידי המשיב, תמוה
- 20 לטעמנו, לנסות כפי הנראה לבסס טיעון שהחלטה על הדיבדנד לא התקבלה במועד האמור, ומשכך
- 21 נחקר המערער ורואה החשבון מטעמו לעניין המועד שבו התקבלה החלטה ונתחמו הטפסים
- 22 האמורים. ניסיון זה יש לדחות על הסף. בין היתר לאור העובדות המפורטות להלן :
- 23 על גבי מסמכים אלו מופיע תאריך חלוקת הדיבדנד, מסמכים אלו הינם מסמכים ייעודים אשר
- 24 הופקו על ידי רשויות מס הכנסה בהתאם להוראת השעה שנחקקה ביום 23.7.09 ומשכך חזקה שאין
- 25 ולא ניתן היה כלל לא לערוך ולבטח לא להגישם במועד מוקדם יותר.
- 26 כך גם במסגרת הראיות תזרו על הדברים המערער, רואה החשבון מטעמו, רואה החשבון אף הרחיב
- 27 לעניין המועד שבו הוזנה פעולת היומן אשר מהווה נספח ג' לתצהיר אשר הוגש מטעם רואה החשבון
- 28 אשר במסגרתה הראנו שניתן ביטוי מפורש לכך שתנועה זו מתייחסת לדיבדנד בשיעור מוטב של
- 29 דיבדנד בשיעור של 12% ובכך יש להוות ראיה שאינה ניתנת למחלוקת שפקודת יומן זו באה לעולם
- 30 לאחר חקיקת הוראת השעה.
- 31 המשיב מבסס את טענתו בהעדר זכאותו לשיעור מס מוטב אך ורק בטענה למועד קבלת החלטה
- 32 לעניין חלוקת הדיבדנד ואינו חולק על יתרת התנאים לזכאות זו, ומשכך, גם לא אתיחס אליהם
- 33 במסגרת הסיכומים.



בית המשפט המחוי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

1 המשיב לא יכול היה להראות אף ראייה אשר תתמוך בטענתו שהדיבידנד יש לראותו כדיבידנד
 2 בפועל בשנת 2008 למעט ניסיון להסתמך על תנועות היומן.
 3 למותר לציין שאין ולא ניתן להסתמך ולהיבנות על תנועות יומן לבטח שלא כאשר הדוח הכספי אשר
 4 הוגש והיה בפני המשיב וכלל ביאור מפורש שהדיבידנד חולק בשנת 2009 שהטפסים שש/7 ו-שש/8
 5 היו אף הם בפני פקיד השומה וכל זאת עוד בטרם חזרנו והפנינו לפקודות היומן אשר מסבירות
 6 במפורש את מקורה של התנועה.
 7 יתרה מזו, המשיב במסגרת הקירתו הנגדית אישר שעל פי ההלכה הפסוקה ועמדת רשויות המס כלל
 8 לא ניתן לקבל החלטה בדבר חלוקת דיבידנד באופן רטרואקטיבי.
 9 נסיבות אלה מצביעות על כך שכל הראיות ולא יוצא מן הכלל חוזרות ומאשרות שמועד ההחלטה על
 10 חלוקת הדיבידנד הינו בנובמבר 2009, כך גם עצם העובדה כפי שאישר המשיב בחקירתו שאף המס
 11 בגין הדיבידנד שולם בשנת 2009 ולא לפני כן.
 12 הטענה של המשיב אף עומדת בסתירה ישירה לחוזר המקצועי בו נקבע בצורה חד משמעית בסעיף
 13 3.2 כי קיזוז הכנסות מדיבידנד מוטב כנגד יתרת חובה שנצמחה החל מינואר 2006 (דבר שאין עליו
 14 מחלוקת בענייננו) לא יראו בה כהפרה של התנאי בהוראות השעה.
 15 בהתייחס למשמעות של הוראת השעה אני אפנה להלכה הפסוקה הדנה בהסתמכות על הוראת
 16 השעה וכל זאת תוך מתן דגש לכך שבענייניו אנו לא מסתמכים על החוזר המקצועי אלא על הוראות
 17 הדין אשר הינן ברורות שלעצמן והחוזר המקצועי רק מהווה נדבך נוסף בערעורו של המערער.
 18 לעניין זה אני מפנה למחוזי ע"ש 5067/06 החויה הישראלית פורסם במיסים כ"ה 1 פברואר 2011,
 19 אני מפנה גם לבג"ץ 135/75 בעניין סייטקס בפד"י ל/673. ישנה הלכה פסוקה רבה לעניין חוזר
 20 מקצועי.
 21
 22 מעבר לאמור, רישום התנועה בשנת 2008 אין ולא היתה לה תוצאה מיסוית כלשהי בכל הנוגע
 23 למערער. הואיל וכפי טען המערער מלכתחילה ואף אישר רואה החשבון מטעמו. המערער המשיך
 24 לחיות מחויב בריבית לפי 3/ט בגלל יתרת החובה עד נובמבר/אוקטובר 2009 מועד חלוקת הדיבידנד
 25 בפועל.
 26 הרישום בדוח של 2008 נעשה הואיל והדוח של שנת 2008 הוגש לאתר המועד בו התקבלה החלטה
 27 בדבר חלוקת הדיבידנד בנובמבר 2009 ולפיכך התמונה המלאה שנכון ליום מועד הגשת הדוח
 28 המערער אינו נמצא ביתרת חובה נרשמה התנועה תוך ביאור ברור וחד משמעי לעניין זה.
 29
 30 לכל היותר, יכול היה פקיד השומה במסגרת השומה שהוצאה על ידו כפי שהראנו נערכה לאתר
 31 בדיקה ואף כללה חוזר שלא להזין את הדיבידנד לשנת 2008 ולייחסו כולו לשנת 2009. בהתחשב
 32 במכלול שגם לטענתו לא ניתן לקבל החלטה רטרואקטיבי ובמכלול הראיות אליהן התייחסנו שכולן
 33 ולא יוצא מן הכלל על קבלת ההחלטה לחלוקת דיבידנד בנובמבר 2009.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

1 לא יצא ידי חובתי אם לא אציין שאין לחלוק על האימרה שאמר העד מטעם המשיב שיחוטא יצא
2 נשכרי, לא המערער ולא מייצגיו ולא אף אחד מטעמו עשו דבר אשר אינו כדן ואו במחשכים.
3 ההחלטות והטפסים הנדרשים לחלוקת דיבידנד הוגשו לפקיד שומה כנדרש, בדוח 2008 ניתן ביאור
4 מפורש. במסגרת התנועות המיוחדות נאמר במפורש מהות התנועה, דיבידנד מוטב בשיעור 12%.
5 כפי שהסביר המערער לעצם ציון עובדה זו בהחלט היתה חשיבות מול הגורמים הפיננסיים הבנקים,
6 אשר להם חשוב לדעת שבמועד זה החל לחברה אין התחייבות נוספת כלפי בעל מניות.
7
8 לסיכום, אנו נפנה לביהמ"ש לקבל את הערעור ובנסיבות בו אנו מצויים לחייב את המשיב בהוצאות
9 משפט ובעלויות המשפטיות של המערער לניהול ההליך. בהקשר זה אציין שלפני התקשרות עם
10 מייצגים לפני הגשת הערעור פנה המערער למשרדי המשיב כולל באמצעות רואה החשבון מטעמו
11 וניסה במשך תקופה ארוכה להעמיד אותם על הדברים כאשורם אך נתקל בחומה בצורה כך גם לפני
12 קדם המשפט אשר התקיים בפני ביהמ"ש זה מכבר ומצא את עצמו נאלץ לערוך תצהירי עדות
13 ראשית מטעמו ומטעם רואה החשבון ואף להיערך לסיכומים אלה. אני סבור שביהמ"ש יכול
14 להתרשם שעמדת המשיב נחרצת וזאת לאור עמדת המשיב כפי שהובאה היום במהלך הדיון
15 ובהפסקות שנערכו בה.
16 מגיש את הסכם שכר הטרחה ביני לבין המערער.
17
18 **ב"כ המשיבה מסכם :** אני מבקש השלמת טיעון בכתב.
19 השאלה על בית המשפט להכריע בה הינה אחת ויחידה לענין המשיב, האם נישום יכול בעת ובעונה
20 אחת לדווח שני דיווחים סותרים, האחד, לגורמים נותני האשראי, הבנקים והאחר, לרשויות המס.
21 כאשר בדיווח לרשויות המס מופיע אצלנו שהדיבידנד חולק בשנת 2009 ואילו במסגרת המצג שהוצג
22 לבנק חולק הדיבידנד בשנת 2008.
23 מה שאנו מוציאים לנכון לציין המפגש של בעל המניות עם הכסף עצמו נעשה בפועל לאורך בשנת
24 2008 במספר רב של פעמים באמצעות משיכות שביצע המשיב. אם כפי שיטת המערער הדיווח
25 החשבונאי הינו טכני לחלוטין וחסר כל משמעות ויש לראות את הדיבידנד אין סיבה לראות את
26 החלוקה לאורך כל המשיכות שבוצעו בשנת 2008.
27 אציין בהקשר זה שאחת התנאים מחוק ההטבה לעודד את הצריכה הפרטית ובמקרה זה לא התמלא
28 התנאי. אמנם סעיף 3.2 לחזור אפשר לקזז יתרות חובה אבל אך התכלית כאן לא מתקיים. בנקודה
29 קטנה זו החזור סותר את תכלית החוק.
30 אני מפנה לדברי ההסבר להצעת החוק, חוברת 436, בעמ' 618.
31 עוד אבקש לציין שמדובר בהוראה פיסיקלית מטיבה. הלכה היא שיש לבחון הטבת מס באופן דווקני
32 ועל הנישום מוטל נטל מוגבר להוכיח את התקיימות התנאים. בהקשר זה אני מפנה לע"מ מחוזי תל
33 אביב 56410-11-10, קצת נוביס בע"מ נ' פקיד שומה למפעלים גדולים, פסקה 37 (מצטט). בהקשר זה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

- 1 אפנה לוע 1378/01 אור שלום כפר ילדים ונוער נ' מנהל מס שבת מרכז מיסים יט/4, ה-45 בעמ' 296
 2 ול-וע 1062/06 מרכז רוני נ' מנהל מס שבת, עמ' 241.
 3 ע"א 43/87 שרלוטה שניאור נ' מנהל מס שבת מרכז, פ"ד מה(1) 300; ע"א 3174/96 סובאג ואח' נ'
 4 מנהל מס שבת.
 5
 6 לטעמנו הדבר החשוב מכל הוא הדיווחים של הנישום עצמו כפי שהנציב ראה והבין אותם ובו
 7 כוונתי לדוח המס לשנת 2008 לדוח תזרים המזומנים לשנת 2008, ולכרטיס הנהלת החשבונות ליום
 8 31.12.08. בכל המקרים הללו צוין כי הדיבידנד חולק ביום 31.12.08. לא נוכל לקבל את הביאור
 9 מכיון שלטעמנו הוא סותר את האמור בדוח, הביאור אמור להעביר את מה שקיים בדוח אך לא
 10 לסתור אותו. לענין החשיבות של דיווחיו של הנישום מפנה לע"מ מחוזי תל אביב 12-33620-9— כלל
 11 חברה לביטוח בע"מ נ' פקיד שומה למפעלים גדולים, פסיקה 17, מיום 20.2.13, עוד אפנה לע"א
 12 7084/97 תגל תעופה, בעמ' ה-61, מפנה עוד ל-עמ"ה 1228/05 רגיואן נ' פקיד שומה 1 על אף שמדובר
 13 שם בתיקון דוחות הדברים חלים גם כאן. כן אני מפנה ל-עמ"ה 1188/02 כחלון חיים ואח' נ' פקיד
 14 שומה כפר סבא.
 15
 16 אבקש לציין שלטעמנו יש להחיל במקרה זה השתק שיפוטי. לבנק הוצג מצג אחד ולרשויות המס
 17 הוצג מצג אחר. בהקשר זה אפנה להלכת בית ששון הידועה.
 18 אציין אף לגבי מועד חלוקת הדיבידנד הנטען לשנת 2009 קיימים דיווחים סותרים בטפסים השונים
 19 שהוגשו לרשויות המס. באחד מהטפסים צוין ש/ש 7 לתצהיר המשיב, צוין כי התאריך הוא 17.11.09
 20 ובנספח ש/ש 8 תאריך חלוקת הדיבידנד הוא 12/09, התאריך העקבי היחיד הוא 31.12.08.
 21
 22 אציין עוד שמדובר בחברה קטנה כפי שהעיד המערער אשר יש לו שליטה מלאה על כל מה שקורה
 23 בת. כך למשל, לא הוצג פרוטוקול פורמלי לענין מועד חלוקת הדיבידנד. קבלת הערעור לטענת
 24 המשיב תאפשר לנישומים לבצע פעולות בדיעבד בדוחות הכספיים תוך ייחוסם למנועדים אחרים
 25 ולבקש להנות מהטבות מס אשר אינם הם וזכאים להם. כפי שצוין חוראת השעה ניתנת כהטבת מס
 26 וכתוצאה מכך יש לה פגיעה בעקרון השוויון אל מול נישומים אחרים.
 27 רשות המס בין היתר אמורה לקיים את השוויון בין הנישומים ואינה יכולה לאשר את ההטבה.
 28 אפנה בעניין זה לפסק דין חוקה למדינת ישראל.
 29
 30 לאור האמור אבקש לדחות את הערעור.
 31
 32 ב"כ המערער משיב: ראשית, חברי טען במסגרת סיכומיו לדיווחים סותרים בעניין זה אין שום
 33 מקום דיווח סותר, הדיווחים זהים לחלוטין. לגבי טענת חברי למפגש עם הכסף עצמו בעניין זה שני
 34 דברים, ראשית, זה סותר את החוזר המקצועי. מעבר לחוזר המקצועי החלטה על חלוקת דיבידנד



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

1 היא אירוע בפני עצמו ושזה יוצר זכות לדיבידנד, הקיזוז כנגד יתרת חובה או לא הוא אמצעי
2 תשלום.
3 הוראת השעה התכלית שלה לכל דבר ועניין כולל בדברי ההסבר היא לעודד משיכת דיבידנד כדי
4 ליצור חבות מיסים על הדיבידנד בשיעור מוטב והמס שולם. חברי טען שחשוב מכל הדיווחים של
5 הנישום כפי שראה והבין אותם המשיב - לא ברור לי הטיעון הואיל ולא ברור איך יכול המשיב
6 להבין אחרת לאור הדוחות שהוגשו.
7 המשמעות של מה שחברי מבקש מבית המשפט שיצא פסק דין שקובע בצורה מפורשת שנישומים
8 רשאים לקבל החלטת חלוקת דיבידנד בדיעבד, זו המשמעות של מה שחברי מבקש.
9
10
11
12

13 פסק דין

14
15 הסוגיה שבמחלוקת היא האם חולק הדיבידנד על ידי החברה למערער במועד הנדרש היינו בשנת
16 2009 או שמה בשנת 2008 כטענת המשיב.

17
18 על העובדות הבאות אין מחלוקת:

- 19 1. המערער משך כספים מהחברה לאורך שנת 2008.
- 20 2. החוק שבמסגרתו ניתנה ההטבה נכנס לתוקף ביולי 2009.
- 21 3. הדיווחים מכוח החוק הוגשו בדצמבר 2009.
- 22 4. על פי חוזר מס הכנסה (נספח 1 לתצהיר המשיב) ניתן לקזז דיבידנד עליו הוחלט בשנת 2009
23 כנגד משיכות שבוצעו בין השנים 2006-2009.

24
25 בנוסף, אין מחלוקת כי לא ניתן להחליט על חלוקת דיבידנד רטרואקטיבית. כך מלמדים אותנו
26 משכבר הימים דיני התאגידים. לאור זאת, מכיוון שהחוק נחקק בשנת 2009 לא יכולה להיות
27 מחלוקת שהחלטה על חלוקת דיבידנד, בהתאם לחוק, התקבלה בשנת 2009. זו מהות חלוקת
28 דיבידנד.

29
30 ב-ע"א 1834/07 חיים קרן נ' פקיד שומה גוש דן (2012), קבע כב' השופט דנציגר כי: "הסיווג נעשה
31 על פי בחינה כלכלית מהותית ולא על פי שמו או צורתו הפורמלית". כמובן שזו מובאה אחת מיני
32 רבות לעניין זה.
33



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

1 למעשה צודק בייכ המערער כי לו התקבל הערעור המשמעות המעשית של הדבר היא כי המדינה,
 2 רשויות המס, מכירים בכך שהיתה החלטה לחלוקת דיבידנד בשנת 2009 (שכן החוק נחקק רק בשנת
 3 זו) ואילו הדיבידנד חולק בשנת 2008.
 4
 5 טענת המדינה היא כי המערער נתפס על דיווחיו והדיווחים מצביעים על כך שהדיבידנד חולק בשנת
 6 2008. אכן, נישום המגיש דיווחים אינו יכול לטעון בניגוד לאמור בהס. אולם, לא ניתן לקבל את
 7 הטענה שהדיווחים של המערער במקרה זה מצביעים על כך שהדיבידנד חולק בשנת 2008.
 8
 9 ראשית, כפי שחביר רואה החשבון מטעם המערער כאשר הדוח לשנת המס טרם הוגש, ניתן לכלול
 10 בו מבחינת תקני החשבונאות המקובלים אירועים שאירעו לאחר מכן ובלבד שניתן לכך גילוי נאות.
 11 מטעם המדינה לא הוגשה כל חוות דעת חשבונאית אחרת לסתור את האמור.
 12
 13 מעבר לכך, בדוחות הכספיים יש הפנייה מפורשת לעובדה שהדיבידנד חולק בשנת 2009. בדוחות
 14 הכספיים של החברה שש/2 מופיע ביאור 10 שכותרתו מס הכנסה, ובמסגרתו נאמר במפורש:
 15 "הדיבידנד דווח והמס בגינו שולם בשנת 2009".
 16
 17 בנוסף, הפנתה המדינה לכרטסת הנהלת החשבונות והודעת דיווח מטעם רואה החשבון בהם נקוב
 18 התאריך 31.12.08. גם במסמכים אלה אין לסייע לטענת המדינה.
 19 אשר לכרטסת הנהלת החשבונות. אכן מצוינת בה פעולה הנכונה ליום 31.12.08 בנוגע לחלוקת
 20 הדיבידנד.
 21 אולם, אין מחלוקת כי פקודה זו נרשמה מכוח פעולת יומן מיוחדת שהוציא רואה החשבון המופיע
 22 ב-ש/4 (מדובר בדף אחד מתוך דוח שמהווה נספח ג' לתצהיר המערער וראוי להגיש דוחות
 23 במלואם). באותה פעולת יומן נוספת המופיעה כפ.נ. 40 ב-ש/4 תחת הכותרת פרטים נרשם:
 24 "חלוקת דיבידנד לפי 12%", וזו שיעור המס המוטל על פי הוראת השעה.
 25
 26 רואה החשבון הסביר שוב הסבר זה לא נסתר, כי היה מקום להוציא פקודה מיוחדת זו כדי
 27 שהדוחות הכספיים שכללו למעשה פעולה עתידית יתאימו לתנועות היומן. על דוח כספי להיות נכון
 28 לסוף השנה אליה הוא מתייחס במקרה זה 31.12.08. כיוון שבדוח נכללה פעולה שבוצעה למעשה
 29 בשנת 2009, תוך הביאור המתאים והמפורט, היה מקום להתאים את פקודות היומן לכך שכן אחרת
 30 המאזן לא היה מאוזן ובכך יש כאמור יש סתירה פנימית.
 31
 32 טענה נוספת שהעלה בייכ המשיבה היא שמשיכת דיבידנד שלא במזומן אלא על דרך של החזר
 33 הלוואות לחברה סותרת את הוראת השעה של החוק, שהיא לדבריו הגדלת הצריכה הפרטית.
 34



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

- 1 ראשית, אין בכך סתירה להוראת השעה ולתכליתה זו. עידוד הצמיחה הפרטית מתאפשר הן על ידי
2 קבלת כספים נוספים, הן על ידי צמצום החובות. כאשר החוב נסגר יכול אדם לרכוש באשראי או
3 ליטול אשראי נוסף ואף בכך להגדיל את הצריכה הפרטית.
- 4 ראיה לכך היא העובדה שסעיף 3.2 לחוזר המקצועי (חוזר מס הכנסה 4/2009 בדבר חלוקת דיבידנד
5 הוראת שעה לענין סעיף 125ב לפקודת מס הכנסה). קובע במפורש כך: "לעניין הוראת השעה בלבד
6 לא יראו בקיזוז ההכנסות מהדיבידנד המוטב כנגד אותו חלק מיתרות החובה של בעל המניות מקבל
7 הדיבידנד שנצמח לאחרי 1.1.06 כהפרה של תנאי זה בהוראת השעה". היינו, החוזר המקצועי קובע
8 במפורש שניתן לקזז דיבידנד כנגד חובות עבר ובניגוד לעמדת ב"כ המשיבה איני סבורה כי החוזר
9 סותר את הוראות החוק ואסור שכך יהיה.
- 10
- 11 טרם סיום אציין שלאור העובדה שמבחינה מהותית אין ספק שדיבידנד שחולק בהתאם להוראת
12 שעה שנחקקה בשנת 2009 לא יכול היה להיות מחולק קודם למועד חקיקת החוק (יולי 2009) אציין
13 שאם המדינה סבורה כי הדיווח לשנת 2008 היה דיווח שגוי יכולה היתה לנקוט במספר דרכים
14 לרבות ייחוס הדיבידנד לשנת 2009. בכל מקרה כפי שציין כבי' השופט דנציגר גביית מס היא הפעולה
15 המהותית המדובר בחלוקת דיבידנד לשנת 2009.
- 16
- 17 לאור כל האמור לעיל, אני מקבלת את הערעור במלואו.
- 18
- 19 במהלך הדין לקראת סיום ההוכחות הצעתי למדינה כי הערעור יתקבל ואם כך היה קורה היו
20 נפסקות הוצאות מינימליות אם בכלל לטובת המערער.
- 21 אולם לאחר ההפסקה הודיעה המדינה שהיא עומדת על הערעור ועל כך יש לחייבה בהוצאות.
- 22
- 23 לעניין ההוצאות אדגיש כי המחלוקת כולה נגעה לאופן הרישום בדיווחים הכספיים, המדינה לא
24 הגישה חוות דעת רואה חשבון ממנו ניתן היה ללמוד כי הדוחות הכספיים שהוגשו אינם עומדים
25 בתקני חשבונאות מקובלים.
- 26 אני מדגישה נקודה זו שכן גם העד מטעם המשיבה למעשה לא העיד אחרת. יתכן כי לו היתה נבדקת
27 שאלה זו במועד היה מתייגר הצורך בערעור זה.
- 28 ב"כ המערער הגיש לי את הסכם שכר הטרחה עם המערער ממנו עולה שהמערער כבר שילם סכום
29 של 18,000 ₪ לבאי כוחו וסוכם שהוא ישלם תשלום נוסף על בסיס הצלחה, היינו, שיעור של 35%
30 מהחיסכון במס כאשר החיסכון במס מוגדר בהסכם שכר הטרחה כך: "ההפרש בין החבות על פי
31 דרישת מס הכנסה בערכה הריאלי למועד סיום הטיפול (החבות ליום תתימת הסכם זה עומדת על
32 150,000 ₪ לבין התשלום שיבוצע ואו אמור להתבצע במועד סיום הטיפול".
- 33 המדינה לא ידעה לומר מהו הסכום הריאלי להיום אולם הסכם שכר הטרחה הוא מיום 10.2.13. על
34 כן גם אם ניקח 35% מ-150,000 ₪ מדובר בכ-52,000 ₪.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 מאי 2014

ע"מ 18012-02-13

1
2
3
4
5
6
7

לאור כל האמור לעיל וכיון שסכומים אלה אינם כוללים מע"מ ובפסקי הדין אין להוסיף מע"מ, אני פוסקת שכר טרחה למערער בסכום כולל של 90,000 ₪.

ניתנה והודעה היום ז' אייר תשע"ד, 07/05/2014 במעמד הנוכחים.

ד"ר מיכל אגמון-גונן, שופטת

8