

תופעת לואי של התומרה היתרה המיוחדת לרישום תקבול בסמוך לקבלתו היא ריבוי הערעורים על פסילה. אלה מהווים כמעט מרבית הערעורים המוגי שים לבית המשפט המחוזי בעניני מס הכנסה, ומעסיקים את בית משפט זה זמן רב. ובהקשר זה אוסיף את אשר הבעתי לא אחת כי ראוי לשקול אם לא מן הנכון שהסמכויות. לדון בערעורים על פסילה יופנו לבית משפט השלום. אי רישום תקבול מהווה גם עבירה פלילית. הסמכות לדון על עבירה כזו היא בידי בית משפט שלום והענשים הנגזרים הם גם ענשי מאסר. גם מהיבט זה נראה כי ראוי שאותה ערכאה תידון גם בהליך האזרחי, היינו, ערעור על הפסילה, הנחשבת בדרך כלל כתוצאה פחות חמורה מעונש מאסר.

אין צו להוצאות.

ניתן היום 16.6.87 בנוכחות עו"ד בורובסקי ב"כ המערער ועו"ד אופיר ב"כ המשיב.

"הלכה פסוקה היא, כי תום ליבו של הנישום והעדר כוונה להעלים הכנסות אינם יכולים לשמש סיבה מספקת לאי רישום תקבול".

עד כאן חזרה על דברי הפסיקה, ואילו המדריך מוסיף:

"אולם רצוי שגורם זה יכלל בכל זאת במערכת שיקוליו של פק"ש".

אין אני כה חופשי, כמו המחבר של אותו תדריך. בפסק דיני - אם כי לא בהגיגי - אני קשור בתקדימים של בית המשפט העליון ולפיכך עלי לדחות את הערעור. גם כאן המערער קיבל את השיקים בערב הקודם ואי רישומם בסמוך לקבלתם נבע מחוסר נוחיות, כלומר הצורך בהפסקת הפעולה של המחשב שהיה עסוק בתוכנה אחרת. ונימוק זה אינו יכול להוות סיבה מספקת כשם שבע"א 396/84 עיפותו ולחץ העבודה של המערער לא היוו סיבה מספקת.

עמ"ה 62/85

בבית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו

בפני כב' השופט א. פלפל

פסה"ד ניתן ביום 18.1.87

בפקודה המתייחסים לסעיף (1)2 והן אלה המתייחסים לסעיף (7)2 - כל עוד אין סתירה בין הסעיפים.

2. סעיף 38' לפקודה חל גם על "שכירות" של נכס מקרקעין או אחר שעלתה כדי "עסק".

3. "עסק" מהשכרת נדל"ן מאופיין בפעולות אלה: גיוס כספים ממקורות שונים, פיתוח שטח נרחב, הקמת מספר מבנים המושכרים חליפות לדיירים שונים, מתן שירותים שונים לדיירים אלה לרבות התאמת המבנים לדייר הנכנס ומספרם הרב של הדיירים.

פסק-דין

1. המערער, חברה בע"מ המדווחת על הכנסותיה לפי השיטה המצטברת, הצהירה בשנת המס 1982 על הכנסה חייבת במס בסך 3,757,542 ש"י. המשיב הוסיף לכך סכום של 1,418,381 ש"י כהכנסה

המערער: קרית יהודית פרק תעשייתי בע"מ (ע"י נירה להב עו"ד)

נגד

המשיב: פקיד שומה למפעלים גדולים (ע"י צ. מליסדורף עו"ד)

הנושאים שנדונו בפסק הדין:

הכנסה משכירות - מתי נסווגה כהכנסה לפי ס' (1)2? * הדוקטרינה של "בלעדיות המקור-רות" - העמדתה במבחן * סעיף 28 - תחולתו על שכירות שעולה כדי עסק.

ביהמ"ש פסק:

1. אם הכנסה ניתנת לסיווג לשני מקורות - כמו סעיפים (1)2 (7) הרי שעל הכנסה זו יחולו הן הסעיפים

והפקידה טרם שלטו אותה שעה שליטה מלאה במחשב ולכן, הביצועים ארכו עדיין זמן רב יותר מן המקובל. משום כך גם חלף זמן רב יותר בין סיום תוכנה אחת להתחלת התוכנה של רישום קבלות. במהלך הדיון בערעור עלתה השאלה מתי הגיעו השיקים לידי המערער: האם השליחים הביאו את השיקים אשר נמצאו ליד המחשב באותו יום בבוקר או בערב היום הקודם. בדו"ח הביקורת נרשם כי השיקים התקבלו יום לפני כן אולם המערער העיד כי לא כך היה הדבר. אני מקבל את גירסת המבקר לענין זה.

כאמור, כך היה רשום בדו"ח הביקורת, ואף כי המבקר לא היה יכול לאמר מוכרוננו אם רשם כך מפיו של המערער הוא היה בטוח כי הוא אינו רושם פרט כזה מיוזמתו. אין הוא יכול לדעת את המועד בו התקבל השיק אלא מתוך המידע שהוא מקבל מן המערער.

הגירסה האמורה של המערער - פרט לענין מועד קבלת השיק - לא נסתרה ואין לי כל סיבה לא להאמין לו כי השיקים היו מוכנים על הדלפק ליד המחשב ומזומנים להירשם במחשב, בקבלות שהוא מוציא, לכשיחפנה המחשב מביצועו לפי התוכנה שבה היה עסוק אותה שעה. עם כל זה טוענת ב"כ המשיב כי הפסילה היתה מוצדקת כיוון שהשיקים לא נרשמו בסמוך לקבלתם, כנאמר בסעיף 17 להוראות ניהול פנקסים. טענתה היא כי "כשכתוב בחוק בסמוך זה בסמוך מאד". וכי אין מתחשבים אם היתה כוונה לרשום או לא לרשום אלא מתי רשם. ומאחר והמערער השאיר את השיקים מאמשו של היום הקודם ולא רשם אותם בסמוך לקבלתם, הרי שיש לפסול את ספריו גם אם ברור שלא היתה לו כוונה להמנע מן הרישום. אין זו סיבה מספקת לדעתה, שהקבלות נרשמות לאחר שהתוכנה האחרת מגיעה לסיומה. וזה שיקול של נוחות ואינו תואם את דרישות החוק.

גישה זו של המשיב עולה בקנה אחד עם פסיקת בית המשפט העליון בנושא זה - פסיקה המחמירה עד מאד בפרשנות שניתנה לסעיף 145ב' לחוק ולהוראות ניהול פנקסים. שלטונות המס נקטו בגישה מחמירה זו במיוחד לגבי המשמעות של הביטוי

"בסמוך". כפי שזו באה לידי ביטוי בדבריה של ב"כ המשיב בערעור זה ש"בסמוך" פירושו "בסמוך מאד" וכל ענין של סדרי נוחות בעסק אינו מהווה סיבה מספקת.

אולם, לדעתי, גישה מחמירה זו הופכת את ניהול הפנקסים למעין פולחן שמאמיניו חייבים לדקדק בפרטיו כחזט השערה אף אם במקרה זה או אחר, ההגיון היה מחייב גמישות. לכשעצמי הייתי אומר כי אם בעל עסק מנסה להשתלב במערך הממוחשב, דבר שאיננו מושג בן לילה, ומשום כך מתעכב רישום של קבלות, אין לראות בכך אי רישום תקבול, גם אם בין קבלת השיק לבין הרישום עובר זמן רב יותר מאשר "בסמוך מאד". זאת כמובן אם המופקדים על הביקורת רת סבורים כי אכן לא היתה כוונה להעלים את ההכנסה וכי התקבולים היו נרשמים, אף אם לא "בסמוך מאד".

פסילת ספריו של בעל עסק אשר רשם את כל תקבוליו בנאמנות - הגם שסטה פה ושם מהדקדוקים של רישום בסמוך מפאת סיבות מעין אלה - הינו מעשה רציני שהשלכותיו עלולות למעשה לסכל את המטרה של ההוראות. כאמור, אני ער לכך כי דבריה של ב"כ המשיב שהבאתי לעיל תואמים את הגישה של בית המשפט העליון בע"א 396/84 (טרם פורסם), המערער קיבל תקבול בשעת ערב מאוחרת כאשר אמר לסגור משרדו ומחמת עייפות השאיר את השיק עד למחרת ללא רישום. יגם למחרת בבוקר התעכב הרישום שעה קלה עקב לחץ של לקוחות. לא היתה מחלוקת כי המערער אמר לרשום את התקבול ולא התכוון להעלימו, וכי הוא לא היה שוכח שעליו לרשמו.

עם כל זאת אמר בית המשפט העליון כי:

"גם כשנקבל, כפי שהניח השופט קמא, כי למשיב לא היתה כוונה להעלים את התקבולים וכי הוא פעל בתום לב אין בכך סיבה מספקת לאי הרישום... השעה המאוחרת והעייפות שהיה שרוי בה אין בה סיבה מספקת לאי רישום בפנקסים".

נראה כי, על אף פסיקה זו, שלטונות המס מיתנו לאחרונה את הגישה החמורה אותה נקטו תמיד. באחד החוזרים שהוציאה הנציבות, המיועד להדרכה לפקיד שומה נאמר כי:

שנתקבלה בפועל בשנה זו ושלא הוצהר עליה, בהיותה הכנסה מראש, בהסתמכו על סעיף 8ב' לפקודת מס-הכנסה [נוסח חדש] הקובע דלקמן:

8ב'. הכנסה לפי סעיף 2(6) או (7) תיכלל בהכנסתו החייבת של הנישום בשנת המס שבה קיבל אותה בפועל גם אם היא הכנסה מראש, וההוצאות שהוצאו בשנות מס שלאחריה בייצורה של הכנסה לפי ההוראות האמורות יותרו בניכוי מכל מקור בשנת המס שבה הוצאו, ובלבד שאם לא ניתן לנכות את ההוצאות בשנת המס שבה הוצאו הן יותרו בניכוי בשנת המס שבה נתקבלה ההכנסה, ואת השר מה לשנה האמורה יראו כמתוקנת בהתאם לכך, ואולם לא תחול בשל כך חובת תשלום ריבית והפרשי הצמדה על-פי סעיף 159א'.

אין חילוקי דעות בין הצדדים שהכנסתה של המערער רת היא מדמי שכירות שהיא מקבלת מהשכרת מבני תעשייה (ראה ס' 2 ו-3 של הודעת נימוקי השומה וסעיף 7 של הודעת נימוקי הערעור). לפי הדו"ח הכספי, ת/3, שהוגש למשיב היו ההכנסות ברוטו 7,564 שקל ולאחר ניכוי הוצאות כלליות ופחת דוח על הכנסה חייבת במס של 3,754,542 שקל (ראה הדו"ח המותאם לצרכי מס שצורף לדו"ח הכספי ת/3).

2. המערער מתנגדת להוספת הסכום הנ"ל כדמי שכירות ששולמו מראש, בטענה שהכנסה זו אינה בידה בגדר "הכנסה לפי סעיף 2(6) או 7" אשר הוראת סעיף 8ב' חלה עליה, כי אם הכנסה שמקורה ב"עסק" של השכרת נדל"ן לפי סעיף 2(1) לפקודה. נימוקו של המשיב בהודעה המפרשת את נימוקי השומה לחיוב במס השנוי במחלוקת, היה שאין לקבל את טענתה של המערער שהמדובר הוא בהכנסה מ"עסק".

כ"כ המערער עו"ד נ. להב מבקשת לסמוך טענת המערער על העובדות הבאות עליהן העיד חבר מועצת המנהלים שלה:

א) בתזכיר ההתאגדות של המערער, ת/1, נקבע שמטרות יסודה כוללות ניהול עסק, השכרת נדל"ן (ראה ביחוד סעיף 2(9) לתזכיר).

ב) המערער חכרה בשנת 1974 ממנהל מקרקעי ישראל שטח של 250,000 מ"ר במטרה להקים עליו "פארק תעשייתי לצרכי השכרה" (ראה המבוא לחוזה הפיתוח ת/2). לאחר שפיתחה את השטח (סללה כבישים והניחה תשתית לרשת טלפון וחשמל) בנתה שם עד שנת 1985 חמישה עשר מבנים. הבניה נעשתה בצורה מודולרית כדי שאפשר יהיה להתאים המושכרים לדרישות של דיירים מתחלפים, ובמקרים מסויימים אף נבנו המושכרים מראש לפי דרישות השוכרים.

ג) בשנת המס שבערעור היו למערער 29 דיירים. 3 דיירים עזבו בשנה זו ונכנסו תשעה חדשים. תחלופת דיירים התקיימה גם בשנים קודמות.

ד) המערער העסיקה דרך קבע מספר עובדים בתיקון הנוזקים, ניקוי המבנים והתאמתם לצרכי דיירים חדשים. כמרכז בוצעו על-ידי עבודות בנין שוטפות בשטח והועסק שומר באופן קבוע.

ה) למימון פעולותיה בבניה חדשה ואחזקה שוטפת השתמשה המערער בכספים מ"הלוו" אות פיתוח", וכן גם לזוהה כסף מחברת האם שלה, וזאת בנוסף לתקבולים שהגיעו אליה תמורת השכרת המיבנים.

מטעם המשיב העיד מפקח מטעם המשיב שביקר במקום ב-9.4.85, והתרשמותו, על-פי שיחות עם דיירים, היתה שלמעשה לא נעשו ע"י המערער עבודות גיבון ואחזקה.

סבורני כי על-פי הראיות שבפני ניתן לקבוע כי המערער אכן מנהלת, כטענתה, "עסק" של השכרת נדל"ן; וזאת על-פי אופי והיקף פעולתה כמתואר לעיל בעדות מטעמה. לא נראית טענת כ"כ המשיב, עו"ד סימון, כי המסקנה במקרה שבפנינו צריכה להיות דומה לזו שנקבעה בע.א. 314/67 (פקיד השומה נ. נכסי כהנים בע"מ, פד"י כא(2) 748), שם היה מדובר בחברה שהחזיקה כנכסיהם של בני משפחה אחת (שני בתים, דירה ומניות של שתי חברות בת). במקרה שבפנינו מדובר לעומת זאת בחברה שקיימה פעילות נמשכת ושיטתית למטרה

על העיקרון של בלעדיות המקורות, באופן שהכנסה הנובעת ממקור אחד אינה נובעת ממקור אחר, חזרו בתי-המשפט באנגליה בשורה של פסקי-דין מאוחרים יותר, והם:

Mitchell and Eden v. Ross (1962 A.C. 814;
Elliott v. Burn, 18 TC 610;
Simpson v. The Grange Trust Ltd. 19 TC 238;
Alfred Leney and Co. Ltd v. Whealan 20 TC. 371;
Collyer v. Hoare and Co. Ltd. 12 TC, 330;
Sywell Aerodrom Ltd. v. Croft, 24 TC, 126;
Scott v. Russel, 30 TC, 408".

5. מסקנה נוספת שב"כ המערערת מבקשת למעשה להוציא מהפסיקה הנ"ל היא כי מאחר ופקיד השומה חייב, לדבריה, להתייחס בשומתו "למקור ההכנסה המתאים ביותר בנסיבות הענין שהוא המקור הבלעדי החל על הכנסות הנישום", הרי שבכל מקרה בו מופקת הכנסת הנישום במסגרת של "עסק", אין יותר מקום להתייחס, לגבי כל דבר וענין שבפקודה, לאותה הכנסה על-פי מהותה הספציפית, כמו ריבית ודיוונד על-פי ס' 2(4), דמי שכירות ודמי מפתח על-פי ס' 2(6), או רווח מחקלאות על-פי סעיף 2(8); אלא, כמובן, אם הדבר יאמר במפורש.

איני מקבל טענה זו.

ראשית, סבורני כי מסקנה כאמור היא מרחיקת לכת ביותר אפילו לשיטתם של הפוסקים באנגליה, ואיני בטוח כלל כי היא אכן מתחייבת מהחלטותיהם דלעיל. שנית, יש להזכיר בקשר לכך כי המחוקק המנדטורי, והמחוקק הישראלי בעקבותיו, לא העתיקו בדיוק את תורת "המקור" המונח ביסודה של שיטת מס-הכנסה באנגליה, והסתמכות יתירה על זסיקת בתי-המשפט בארץ המקור, תרתי משמע, לא זיהיה על-יכן נכונה (ראה מאמרו של ד"ר אריה לפידות: "גלגוליה של תורת המקור בדיני מס-זכנסה בארץ", הפרקליט כ"ב תשכ"ו-1965/66 עמ' 5: כדבר המחבר שם:

"הרעיון המקורי של "השומות" (שהמקבילים להם הם "המקורות" אצלנו - א.פ.) הוא להבטיח כי משלמי המס לא יגישו דו"ח אחד על

הכנסתם הכוללת, אלא דו"חות נפרדים על הכנסתם מכל מקור ממקורות ההכנסה המנויים בלוחות. יתר-על-כן כל דו"ח נפרד כזה היה מוגש לפקיד מס אחר ובזאת הובטח שמשלמי המס לא יאלצו לגלות לפקיד מס אחד את מלוא הכנסתם...".

שלישית, בפסיקת בתי-המשפט בישראל אנו מוצאים - אם כי במקרים בודדים בלבד בהם היה צורך להתייחס לכך בעקיפין - דברים מפורשים בקשר למקורות ההכנסה המנויים בסעיף 2 לפקודה על-פי נוסח הכתוב ומובנו הפשוט: הכנסה לפי כל אחד מהמקורות הספציפיים הנקובים באחד מסעיפי המשנה 2(2) - 2(10), יכולה להיות על-פי הנסיבות הכנסה עיסקית על-פי ס' 2(1) לפקודה, אך אין פירושו של דבר שהיא מפסיקה על-ידי כך להיות אותה הכנסה ספציפית על-פי אחד מסעיפי משנה אלה. וכך אמר כב' השופט ויתקין בע.א. 31/56: 42/56 (אמינוף ואח' נ. פ"ש ירושלים, פד"י יא(1) עמ' 763 בעמ' 767 מול 2):

"אכן, השאלה העיקרית היא: מה הוא מקור הכנסותיהם של המערערים, מסחר ועסק, כנאמר בסעיף 5(1)(א), או דמי שכירות ורווח חים אחרים שמקורם בנכסי בית, קרקע או בניינים תעשייתיים, כנאמר בסעיף 5(1)(ו)? אין ספק שההכנסות נופלות לגדר הפיסקה האחרונה, אך השאלה היא אם אינן נופלות לגדר שתי הפיסקאות גם יחד. הרי יש והפיסקאות חופפות זו על זו ואותה הכנסה נכללת לפעמים בשתי פיסקות או יותר".

נראה שזו גישת בתי-המשפט העליון גם בע.א. 335/79 מפי כב' השופט, כתוארו אז, י' כהן (פקיד השומה כפר-סבא נ. אגודת ידידי האוניברסיטה העברית בע"מ, פד"א י"א עמ' 44), וכן בע.א. 375/75 (פקיד השומה פתח-תקוה נ. האחים מרק בע"מ, פד"י ל(1) 557). ראה גם מאמרם של המלומדים יוסף אדרעי ודו"ת: "מיסוי, דמי שכירות מראש במס הכנסה", מחקרי משפט ד', בהוצאת אוניברסיטת ברי-אילן, עמ' 79.

נראית לי בהחלט דעתם של המלומדים אדרעי ודו"ת במאמרם זה - וזאת הן לפי מבנה הפקודה אצלנו והן

על-פי האמור כנ"ל בפסיקת בתי-המשפט – שסוג
מקורות הכנסה בסעיף 2:

"אינו אקסקלוסיבי אלא תיאורי ומלאכת הסיי-
ווג חייבת להיות פונקציונאלית. כלומר אם
ההכנסה ניתנת לסיווג לשני סעיפי משנה, כמו
סעיפים (1)2 ו-7(7) הרי שעל הכנסה זו יחולו
הן הסעיפים בפקודה המתייחסים לסעיף (1)2
והן אלה המתייחסים לסעיף 7(7). כל עוד אין
סתירה בין הסעיפים". (שם, בעמ' 85).

6. ב"כ המערערת מוסיפה עם זאת וטוענת כי
העובדה שבמקרה שבפנינו משתמש המחוקק בסעיף
ב'8 בנוסח הכולל את מספרי הסעיפים של מקורות
ההכנסה – "הכנסה לפי ס' (6)2 או (7)" כעוד
שבסעיף ג'8 שחוקק באותו תיקון לפקודה (תיקון
מס' 54), ס.ח. 1061 מיום 26.8.82 ובו הוראה
מקבילה לזו שבסעיף ב'8, משתמש המחוקק במילים
– "הכנסה של אדם מהפרשי שער..." – כי עובדה זו
מלמדת שכוונת המחוקק בסעיף ב'8 היא להכנסה
המתחייבת רק לפי הסעיפים (6)2 או (7), ולא
להכנסה שעל-פי מהותה היא אמנם הכנסה מסוגים
אלה אלא שהיא נופלת גם למסגרת של "עסק" על-פי
סעיף (1)2. אילו התכוון המחוקק בחוקקו את סעיף
ב'8, כך טוענת ב"כ המערערת, להתייחס לכל דמי
שכירות, כולל כאלה המתקבלים במסגרת "עסק",
חזקה עליו שהיה משתמש במילים "דמי שכירות"
(כמו שהשתמש בסעיף ג'8 במילים הפרשי שער).
איני מקבל טענה זו. אכן אפשר היה אולי להעלות
טענה זו בתמיכה לגירסת המערערת לגבי פירושה
של הוראת סעיף ב'8, אילו ניתן היה לאמר שהיא
מתיישרת ותומכת בתכלית והמגמה החקיקתית של
התיקון האמור. אולם, לדעתי, ההיפך מכך הוא
הנכון.

הדעת נותנת (אף כי אין לכך סימוכין בדבר ההסבר
של הצעת חוק) שהמניע לתיקון החוק בהוראת סעיף
ב'8, ששימש בוודאי גם כמניע לחקיקת ס' ג'8, היה
הצורך לשנות את מועדי החיוב במס של הכנסות
מסוגים שונים ולהתאימם לתנאי הזמן עקב שיעורי
האינפלציה הגואה באותה תקופה, שהגיעו, כידוע,
לערכים בני שלוש ספרות (ראה האמור ביחס
להוראת ס' ג'8 בע.א. 510/80, פקיד השומה

ירושלים נ. דפוס המרכז, חברה להוצאה לאור
בע"מ, פד"י לו(4) 589 בעמ' 602). דחיית החיוב
במס החל על הכנסה מדמי שכירות המשתלמים
מראש לתקופה ארוכה בתקופה של אינפלציה גבוהה
(דחיה שממנה נהנה כמובן רק נישום המדוות על
הכנסתו לפי השיטה המצטברת) יצרה עיוות ברור
של ההגיון והצדק הפיסקלי המונח ביסודה של
השיטה. היה בכך משום קיפוח בולט של אוצר
המדינה תוך יצירת אפליה קשה וכוללת לרעת אותם
נישומים המקבלים הכנסות כאלה והמדווחים על
הכנסתם השנתית לפי שיטת המזומנים.

המגמה של המחוקק בבקשו לתקן עיוות זה אינה
מתיישבת על-כך, לדעתי, עם הפירוש לו טוענת
המערערת לפיו יחול התיקון רק לגבי מקבלי דמי
שכירות מראש שהכנסתם אינה נופלת למסגרת של
"עסק". אפשר להוסיף ולומר בענין זה, כפי שמדגיר-
שים גם המלומדים אדרעי ודוהן במאמרם הנ"ל,
בעמ' 87, ש"ש... אם תחולתו (של סעיף ב'8 – א.פ.)
מצומצמת רק ביחס להכנסות מדמי שכירות שלא
במסגרת עסק, מה הועילו חכמים בתקנתם? שהרי
ממילא רק בעלי עסקים – במקרים מסויימים –
נדרשים לדווח על-פי השיטה המצטברת, ומטבע
הדברים הוא שבעלי הכנסות מדמי שכירות שאינם
בבחינת הכנסה מעסק מדווחים על הכנסותיהם על
בסיס מזומן. קשה להעלות על הדעת פירוש שעל-פיו
כל מטרתו של סעיף ב'8 הוא לשלול ממשכירי נכסים
שלא במסגרת עסק שיטת דיווח שממילא אינה
מקובלת ואינה רצויה להם".

אוסף ואומר על-כך, שלדעתי, השימוש שעשה
המחוקק בשפת מספרים – "הכנסה לפי (6)2 או (7)"
– בסעיף ב'8, לעומת השימוש בשפת מילים –
"הכנסתו של אדם מהפרשי שער" – בסעיף ג'8 אינו
מלמד שהוראת סעיף ב'8 חלה על הכנסה שניתן
לחייבה במס לפי סעיף (6)2 או (7)2 דווקא, בלא
שהם נופלים גם למסגרת של עסק לפי ס' (1)2. נראה
שהסיבה להבדל בצורנית ניסוח הנ"ל בין ב'8 ו-ג'8,
היא פרוזאית וטכנית גרידה: סוגי הכנסה הנזכרים
בסעיפי המשנה (6)2 ו-7(7) מתוארים שם באריכות
במילים רבות, וטבעי הדבר שאיזכורם נעשה ע"י
המחוקק בדרך של הפניה למספרי הסעיפים האמור-
רים. לעומת זאת להכנסה מסוג "הפרשי שער"

ששולמו מראש. השומה תוחזר על-כך למשיב כדי שיקבע הסכום ותוצא שומה בהתאם למה שקבעתי לעיל.

המערערת תשלם הוצאות ושכ"ט עו"ד המשיב בסך 2,000 ש"ח.

הודע בפני עו"ד נ. להב ב"כ המערערת ובפני עו"ד צ. מליסדורף ב"כ המשיב ביום 18.1.87.

א' פלפל, שופט

הנדונה בסעיף 18ג', לא ניתן כלל להתייחס בדרך של איזכור מספרו של סעיף משנה מסויים, שהרי היא מהווה רק אחד מסוגי ההכנסה המפורטים בסעיף משנה 2(4).

7. אני מחליט ע"כ לדחות הערעור אף שלא מטעמו של המשיב בהודעת נימוקי השומה. בהמשך שמיעת העדויות (עמ' 7, 8) הסכימו הצדדים כי יש צורך לקבוע שנית את גובה הסכום של דמי השכירות