

## הפסדים משנים קודמות ייבדקו גם בשנת הקיזוז שלהם

רמי אריה, עו"ד ורו"ח 20.03.2014 | לפי תורת ההתיישנות של דוחות מס, הרי לאחר שחלף הזמן שהקציב המחוקק לפקיד השומה לבדוק דוחות מס, אזי השומות העצמיות שהופקו לפי הדוחות שהתיישנו, הופכות להיות סופיות. אלא, מסתבר כי לכלל זה יש חריגים, זאת כאשר מדובר בדוחות שדיווחו על הפסדים למס. במקרה זה, כך רומז בית המשפט העליון בעניין אונליין קפיטלברע"א 6786/13 אי אונליין קפיטל (אי.או.סי) בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב ניתן ביום 12.3.2014) ניתן עדיין לבדוק את נכונות ההפסדים המדווחים, גם בשנה המס שבהם רוצים לקזז אותם מהרווחים.

לאונליין קפיטל היו, נכון לשנת 2003, הפסדים צבורים על סך של 35,916,946 ₪. בחודש ספטמבר 2003 נרכשה השליטה באונליין קפיטל על ידי בעלי עניין בה (להלן: **עסקת הרכישה**), ובשנת 2004 החלה לעסוק בתחום של שיווק תוכנות לשוק ההון עבור חברות הנמצאות בבעלותם של בעלי השליטה.

בשנים 2004-2006 קיזזה אונליין קפיטל את ההפסדים הצבורים כנגד הכנסותיה, ודומה כי אין מחלוקת על כך שדוחותיה עבור שנות מס אלה לא נבחנו על ידי פקיד השומה ואושרו כמוצהר.

אך בשנים 2007-2008, דחה פקיד השומה את הצהרת אונליין קפיטל והשגתה ולא התיר קיזוז הפסדים משנים עברו, בקבעו כי רכישת החברה היא פעולה מלאכותית שנועדה להביא להפחתת מס בלתי נאותה.

פקיד השומה לא הוציא שומות ביחס לשנים 2004-2006, מאחר שהמועד להוצאתן חלף. קיזוז ההפסדים עבור שנים אלה נותר אפוא על כנו.

אונליין קפיטל הגישה ערעור לבית המשפט המחוזי על השומות שהוצאו, ולצדו בקשה לקבל את ערעורה על הסף על בסיס שתי טענות:

האחת – כי עסקת הרכישה הסתיימה בשנת 2003, וביחס למועד זה חלף המועד הקבוע בסעיף 145(א)(2) לפקודה לקביעת שומה לפי מיטב השפיטה. לפיכך, אונליין קפיטל מנועה מלתקוף את תוצאות השומות לשנים אלו, לרבות ההפסדים העסקיים שהועברו משנה לשנה;

והשנייה – כי אישור דוחותיה בגין שנות המס 2003-2006 יצרו אצלה הסתמכות, אשר גרמה לאי שמירת מידע ופרטים רלוונטיים בנוגע לעסקת הרכישה.

בית משפט המחוזי דחה את בקשת אונליין קפיטל. נקבע כי משעה שפקיד השומה מצא כי המטרה הדומיננטית של עסקת הרכישה הייתה קיזוז הפסדים, הוא רשאי היה להתעלם מהקיזוז שהתבקש לשנים 2007-2008, ואין בשומה שהוציא עבור שנים אלו משום התערבות בהצהרתה של אונליין קפיטל ביחס להפסדים שהיו לה בשנת המס 2003 או משום שינוי של השומות בגין שנות המס 2003-2006.

לעניין טענת ההסתמכות, בית המשפט נמנע מלקבוע עמדה "ברמה הערכית" אם ראוי לבסס טענת הסתמכות על דו"ח שלא נבדק ואושר טכנית בלבד.

אונליין קפיטל בקשה רשות ערעור על החלטת בית המשפט המחוזי, וחזרה וטענה, כי לאחר שהשומה העצמית לשנת 2003 נעשתה סופית, ולאחר שהפסדיה המועברים אושרו וקוזזו בשנים 2004-2006, פקיד השומה כבר אינו מוסמך להתערב בגובה המס 2007-2008 בדרך של העלאת טענה בדבר מלאכותיות העסקה.

בית המשפט העליון, דחה את בקשת רשות הערעור שהוגשה. כידוע, רשות ערעור על החלטה אחרת אינה ניתנת כדבר שבשגרה, ועל המבקש לשכנע את בית המשפט כי אם הטענה תידון במסגרת הערעור על פסק הדין ולא באופן מידי, "יהיה בכך כדי להשפיע באופן ממשי על זכויות הצדדים או שעלול להיגרם לצד להליך נזק של ממש

או שעלול להתנהל הליך מיותר או בדרך שגויה" (סעיף 41(ב) לחוק בתי המשפט. במקרה זה בהמ"ש לא השתכנע כי תנאים אלה מתקיימים. עם זאת, בהמ"ש העליון רומז כי בסוגיות דנן, הוא מקבל את דעת בית המשפט המחוזי. פקיד השומה אמנם נמנע מלהפעיל את סמכותו ביחס לדוחות שהוגשו בגין שנות המס 2004-2006, והחלטתו התמקדה אך בדוחות שהוגשו בגין שנות המס 2007-2008 אשר אין חולק כי לא התיישנו. לכן, אין המדובר אפוא ב"פתיחת השומה" בגין שנים שהתיישנו באופן הסותר את הוראת סעיף 145(א)(2) לפקודה, ובהתחשב בהלכה לפיה יש להשקיף על כל שנת מס כעל שנה העומדת בפני עצמה, ספק עד כמה נפגע עקרון סופיות השומה עליו השליכה אונליין קפיטל את יהבה (לעניין "עצמאותה" של כל שנת מס, ראו והשוו, בין היתר, ע"א 461/84 לוי נ' מנהל מס רכוש).