

# מבזק מס 25/2011

פאהן קנה ושות'  
משרד ראשי:  
מגדל לוינסטיין  
דרך מנחם בגין 23  
תל-אביב 66184  
ת"ד 36172, מיקוד 61361

טל" 03-7106666  
פקס' 03-7106660  
www.gtfg.co.il

בעריכת רו"ח יגאל רופא, שותף, מנהל מחלקת המסים, פאהן קנה ושות'

## פסק דין דודי מזרחי - אי התרת הוצאות לימודים

4 במאי 2011

### אי התרת ניכוי הוצאות לימודים

#### שי מויאל, עו"ד; רונית עזר, רו"ח

##### 1. רקע עובדתי

דודי מזרחי (להלן: "המערער") הינו קצין משטרה אשר עבר קורס קצינים במשטרת ישראל בשנת 1996. בשנים 1996-1999 למד מחוץ למסגרת המשטרתית לימודי הכשרה כ"טכנאי תעשייה וניהול". בשנים 1999-2002 במקביל לעבודתו במשטרה למד תואר ראשון ושני במנהל עסקים. את הוצאות שכר הלימוד והוצאות נלוות כגון, מזון, נסיעות וצילומי מסמכים ביקש המערער לנכות כנגד הכנסתו ממשכורתו במשטרה בשנים 1999-2002.

##### 2. טענות המערער

טענתו המרכזית הינה כי קורס קצינים במשטרת ישראל מהווה יתרון מתמיד. לחילופין יטען כי לימודי טכנאי תעשייה וניהול מהווים יתרון מתמיד. לטענתו הוצאות שכר הלימוד וההוצאות הנלוות של התואר הראשון והשני במנהל עסקים מהווים הוצאה פירותית אשר נועדו לשמור על רמתו המקצועית, ועל כן, יש להתיר בניכוי.

##### 3. טענות המשיב

בהתאם לסעיף 17 לפקודה וכן בהתאם לפסיקה מפורשת בנושא אין המדובר בהוצאות פירותיות המותרות בניכוי. גם ההוצאות הנלוות ללימודים לא מותרות בניכוי מכח העקרון של הטפל הולך אחרי העיקר.

##### 4. דיון והכרעה

סעיף 17 רישא לפקודה קובע מהם הניכויים המותרים בניכוי על פי המבחן המשולש שעל פיו על ההוצאה להיות (1) כולה בייצור הכנסה (2) שהוצאה בשנת המס בקשר עם יצירת ההכנסה (3) לשם ייצור ההכנסה ולשם כך. הוצאה מעורבת של הון ופירות לא תותר.

### לקהל לקוחותינו וידידנו, שלום רב.

הרינו להביא לידיעתכם כי ביום 7 במרץ 2011 פורסם פסק הדין ע"מ 1170-07 **דודי מזרחי נ' פקיד שומה פתח תקווה** (להלן: "**פסק הדין**") אשר אינו מתיר בניכוי סכומים ששולמו כשכר לימוד לתואר ראשון ושני וכהוצאות נלוות להוצאות הלימודים. להלן יפורטו עיקרי פסק הדין.

### את שאלותיכם ניתן להפנות למחלקת המסים של משרדנו ל:

שי מויאל, עו"ד

טל': 03-7106612

[Shay.Moyal@il.gt.com](mailto:Shay.Moyal@il.gt.com)

רונית עזר, רו"ח

טל': 03-7106658

[Ronit.Ezer@il.gt.com](mailto:Ronit.Ezer@il.gt.com)

מחלקת המסים תשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזק מס זה ובכל נושא בתחום המיסוי הישראלי והבינלאומי.

את שאלותיכם ניתן לשלוח בדואר אלקטרוני לכתובת [Tax@gtfg.co.il](mailto:Tax@gtfg.co.il) או לפקס 03-7106680.

בברכה,

פאהן קנה ושות'

עלון זה מופץ לרשימת לקוחותינו וידידנו. במידה ואינך מעוניין לקבלו או ברצונך לשלוחו לגורם נוסף, נשמח להיענות לבקשותיך באמצעות מספר הפקס המצוין בראש העמוד או באמצעות כתובת הדוא"ל: [Tax@gtfg.co.il](mailto:Tax@gtfg.co.il). לפי בקשת הקוראים, מופץ העלון בעיקר באמצעות דואר אלקטרוני. במידה ואינך מקבלו באופן זה והנך מעוניין בכך, אנא פנה אלינו באמצעות כתובת הדוא"ל המצוינת לעיל. נשמח להיענות לבקשתך.

- עלון זה נועד למסירת מידע בלבד ואין לראות בו חוות דעת או ייעוץ מקצועי -

בפסיקה נקבע כי המרכיב העסקי בהוצאה מעורבת יותר רק אם המרכיב העסקי ניתן לבידוד והוא המרכיב העיקרי. סעיף 32 לפקודה מבהיר אלו ניכויים לא יותרו. סעיף 15(32) אשר התווסף בתיקון 151 בשנת 2006 לשם הבהרה בלבד, קובע כי "בבירור הכנסתו החייבת של אדם לא יותרו ניכויים בשל הוצאות לימודים, לרבות הוצאות לרכישת השכלה אקדמית או לרכישת מקצוע, ולמעט הוצאות השתלמות מקצועית, שאינה לרכישת השכלה או מקצוע כאמור, לצורך שמירה על הקיים".

עמדת המערער כי קורס קציני המשטרה הקנה לו נכס הוני ולימודי התואר הראשון והשני נועדו לשמור על הקיים לא התקבלה על ידי בית המשפט המחוזי מהסיבות הבאות:

- המערער לא הציג ראיה לכך שלימודיו נועדו לשמור על הידע אותו רכש בקורס קצינים.
- המערער לא הצביע על הקבלה או רצף בין התכנים בקורס לבין התכנים בלימודיו בהמשך.
- לא הוענק לו פטור בגין לימודיו בקורס קצינים.
- המערער יצא ללימודים ביוזמתו.

בכל הנוגע להוצאות הנלוות, הן לא תותרנה לניכוי מהטעמים הבאים:

- מעצם היותן טפל ההולך אחרי העיקר. מאחר והוצאות הלימודים לא תותרנה גם ההוצאות הנלוות לא תותרנה.
- ההוצאות הללו אינן עוברות את המבחן המשולש של סעיף 17.