

## בית משפט השלום בירושלים

ת"א 21519-12-19 טרוים ואח' נ' פקיד שומה 41 ואח'

בפני כבוד השופט אלעזר נחלון

**תובעים**

1. דן אליעזר טרוים  
2. אוריאל טרוים

נגד

**נתבעים**

1. פקיד שומה 41  
2. פקיד שומה 43  
3. פקיד שומה חיפה

בשם התובעים:

עו"ד אמיר בן גיא

בשם הנתבעים:

עו"ד מנחם סבג

חקיקה שאוזכרה:

[פקודת מס הכנסה \[נוסח חדש\] - לא מרובד: סע' 3\(ג\) 120, \(ב\) 145, 145, \(א\) 2\(2\)](#)  
[כללי לשכת עורכי הדין \(התעריף המינימלי המומלץ\), תש"ס-2000](#)

### פסק דין

א. כללי

1. לפני תובענה על סך של 253,584 ₪, בגין זכאות נטענת להחזר מס.

ב. רקע עובדתי תמציתי

2. התובעים הם שניים מילדיו ומיורשיו של מר שמואל טרוים ז"ל (להלן: המנוח), שהלך לעולמו בחודש ספטמבר 2005.

3. במהלך חייו הפעיל המנוח משרד עורכי דין.

על פי דו"ח הכנסות והוצאות לשנת 2005, נכון למועד פטירת המנוח הייתה לו יתרת הפסד מעסקו, לרבות הפסדים משנים קודמות, בסך של 572,804 ₪ (הדו"ח הוגש על ידי רואה החשבון של יורשי המנוח בחודש נובמבר 2006, וצורף כנספח ב לכתב התביעה וכנספח א לכתב ההגנה).

על פי דו"חות שנערכו בשלב מאוחר יותר, עבור התקופה שלאחר פטירת המנוח, הרי שנכון לסוף שנת 2005 הייתה בנכסי העיזבון יתרת הפסד בסך של 118,629 ₪, ונכון לסוף שנת 2007 הייתה בהם יתרת הפסד בסך של 118,301 ₪ (הדו"חות צורפו כנספחים ב-13 לכתב ההגנה).

4. בשנת 2008 ניתן פסק דין המורה על שחרור סך של 633,691 ₪, אשר הצטבר בחשבון שניהל המנוח בקופת גמל מרכזית לפיצויים (ראו נספחים ה-19 ו-ה-26 לכתב התביעה). מתוך סכום זה, סך של 253,584 ₪ נוכה במקור ושולם כמס לנתבעת.<sup>1</sup>

ג. טענות הצדדים בכתבי הטענות

5. בכתב התביעה טענו התובעים כי ההכנסה מקופת הגמל לפיצויים לא הייתה חייבת במס, וממילא הם זכאים להחזר בגין המס שנוכה עבורה ושולם לנתבעת.

לטענת התובעים, בעקבות מגעים עם נציגי הנתבעת בנוגע להכנסה זו הם הגישו ביום 16.1.11 בקשה לתיקון רטרואקטיבי של דו"ח ההכנסות וההוצאות לשנת 2005 (הבקשה צורפה כנספח ה-1 לכתב התביעה). בדו"ח המתוקן לשנת 2005 שנלווה לבקשה, כך טענו התובעים, הם כללו את ההכנסה הנזכרת, בסך של 633,691 ₪, וקיזזו ממנה את כלל ההפסדים נכון לאותה שנה: הן את הפסדי המנוח עצמו עד פטירתו בחודש ספטמבר (שעמדו כאמור על סך של 572,804 ₪); והן את הפסדי נכסי העיזבון מלאחר פטירת המנוח ועד סוף אותה שנה (שעמדו כאמור על סך של 118,629 ₪).

לטענת התובעים, הנתבעת לא דחתה את הבקשה לתיקון הדו"ח, ועל יסוד הוראות הדין שתפורטנה להלן בחלוף שלוש שנים ממועד הגשת הבקשה יש לראות את הדו"ח המתוקן שנלווה אליה כמחייב. ממילא, כך טענו התובעים, יש להחזיר להם את המס שנוכה מן ההכנסה מקופת הגמל לפיצויים, שכן לאחר קיזוז ההפסדים הנזכרים בדו"ח המתוקן לא אמורה להיות חבות במס בעטייה של הכנסה זו. התובעים אף העלו טרוניות כלפי התנהלות הנתבעת,

<sup>1</sup> התובענה הוגשה אמנם נגד שלושה נתבעים, שהם פקידי שומה שונים, אך מדובר לכאורה באורגנים של רשות המיסים שהיא עצמה גוף של מדינת ישראל. לפיכך, פסק הדין יתייחס אל כלל הנתבעים כאל "הנתבעת".

שלשיתם לא השיבה עניינית לבקשתם לאורך שנים, תוך שגורמים בנתבעת הפנו אותם זה לזה, והמליצו להם לנקוט הליכים שונים ללא תוחלת.

6. הנתבעת טענה בכתב ההגנה, בין היתר, כי הזכאות לכספי קופת הגמל לפיצויים נוצרה מכוח פסק הדין משנת 2008, מספר שנים לאחר פטירת המנוח, ולפיכך החבות במס בגין הכנסה זו אינה של המנוח אלא של היורשים, שהם בעלי הזכויות באותם כספים. ממילא, כך טענה הנתבעת, לא ניתן לקזז מאותה הכנסה את הפסדי המנוח קודם פטירתו (שהם הפסדים אישיים שלו), אלא רק את ההפסדים שנוצרו ליורשים עצמם לאחר הפטירה, אשר נכון לשנת 2008 עמדו כאמור על סך של 118,301 ₪ בלבד.

הנתבעת טענה גם כי במהלך התנהלותם של התובעים מולה הם שינו מעת לעת את טענותיהם ואת עמדתם, והכל כדי להביא לכך שההכנסה מקופת הגמל לפיצויים לא תחויב במס כלשהו. הנתבעת הוסיפה וטענה כי בניגוד לעמדה המשתקפת בדו"ח המתוקן לשנת 2005, התובעים עצמם הודו שלא ניתן לקזז כנגד הכנסה זו הפסדים שהיו למנוח טרם פטירתו, וכי רק משהתברר להם שהדבר אינו מסייע להם הגישו את התובענה, תוך הסתמכות חוזרת על הדו"ח המתוקן. הנתבעת אף כופרת בכך שדו"ח זה נמסר לה כלל במועד הנטען על ידי התובעים.

ד. ההליך, הפלוגתא וההסדר הדיוני

7. בקדם המשפט מיום 6.7.20 הוסכם על מחיקת מספר סעדים שנכללו בכתב התביעה במקור, באופן שהסעד היחיד שנותר הוא סעד כספי לתשלום סך של 253,584 ₪. בנוגע לסעד זה הגדירו הצדדים את הפלוגתא ביניהם כדלקמן:

מוסכם עלינו כי הפלוגתא היחידה בהליך היא האם נוכח סעיף 145 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] יכולים הנתבעים לחלוק על הדו"ח המתוקן שנלווה למכתב מיום 16.1.11 וצורך כנספחים ה-11-9 לכתב התביעה.

הנה כי כן: המחלוקת בין הצדדים לא הייתה מהו האופן הנכון שבו יש לחשב את המס המגיע בגין ההכנסה מקופת הגמל לפיצויים, והאם החישוב בדו"ח המתוקן נערך בהתאם לכך. טענת התובעים היחידה שנותרה הייתה כי הנתבעת מושתקת למעשה מלפעול בניגוד לדו"ח המתוקן, וזאת מכוח הוראת סעיף 145 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: פקודת מס הכנסה או הפקודה). להוראה זו אתייחס בפרק הדיון שלהלן.

8. בהמשך הגישו התובעים שני מסמכים נוספים שעליהם ביקשו להסתמך כראיה, והוסכם כי פסק הדין יינתן על יסוד מכלול החומר המצוי בתיק (ראו עמוד 2 לפרוטוקול שורות 7-10; החלטה מיום 13.7.20; והחלטה מיום 4.8.20). הצדדים הגישו עיקרי טיעון מטעמם, ואף

השמיעו סיכומים משלימים בעל פה. הסכמה לא הושגה, ועל כן יש להכריע בתובענה על פי שורת הדין.

ה. דיון והכרעה

9. נראה כי לא בכדי הפלוגתא בין הצדדים נוסחה כפי שנוסחה, שכן כיום אין עוד לכאורה מחלוקת שאופן החישוב הכלול בדו"ח המתוקן לשנת 2005 אינו עולה בקנה אחד עם דיני המס המהותיים. אתייחס תחילה לעניין זה בתמצית, ולאחר מכן אדון ואכריע בפלוגתא בין הצדדים.

(1) האם אופן החישוב בדו"ח המתוקן לשנת 2005 עולה בקנה אחד עם דיני המס?

10. התובעים טוענים כאמור כי יש להכיר בחבותם במס מכוח דו"ח מתוקן לשנת 2005, שלטענתם הוגש בשנת 2011 (ראו נספח ה' לכתב התביעה ואילך). כפי שכבר צוין, בדו"ח זה החשיבו התובעים את ההכנסה מקופת הגמל לפיצויים כהכנסה שהגיעה בשנת 2005, וקיוו ממנה הן את הפסדי המנוח עד פטירתו בחודש ספטמבר של אותה שנה והן את ההפסדים שנוצרו לנכסי העיזבון לאחר הפטירה ועד לתום השנה. האם אופן חישוב זה עולה בקנה אחד עם הוראות הדין?

11. סעיף 120(ב) לפקודת מס הכנסה קובע כי "מיום פטירתו של אדם יראו את הכנסתו החייבת של העזבון כהכנסתם של היורשים לפי חלקיהם בהכנסות העזבון" (וראו והשוו אל סעיף 3(ו) לפקודה).

12. בע"מ (מחוזית"א) 41641-01-14 שרגא נ' פקיד שומה חולון (8.11.2015) צוין כי

העיקרון שעומד בבסיס הוראות סעיף 120 לפקודה הינו פשוט: עד למועד פטירתו של אדם, מקורות ההכנסה וההכנסות הנובעות מהם שייכים לו וההכנסות נישומות על שמו. מרגע הפטירה, ההכנסות הנובעות מאותם מקורות שייכות ליורשים עצמם והם נישומים בגינן. בכך סעיף 120 לפקודה מגשים ותואם את עקרון "הנפילה המיידית" הנהוג בדיני הירושה בישראל, לפיו "במות אדם עובר עזבונו ליורשיו"...

(שס, פסקה 9; ערעור על פסק הדין נמחק בהמלצת בית המשפט העליון לאחר שמיעת הטיעונים, ראו ע"א 9066/15 שרגא נ' פקיד שומה חולון (20.5.2017)).

13. במקרה שכאן, ההכנסה הנובעת מקופת הפיצויים הגיעה בשנת 2008, היינו מספר שנים לאחר פטירת המנוח. ממילא, לא הוברר כיצד היא יכולה להיחשב כהכנסה של המנוח שהגיעה בשנת 2005, כנטען בדו"ח המתוקן, ולא הוברר כיצד ניתן לקזז כנגדה גם הפסדים שהיו למנוח

עצמו קודם פטירתו. למעשה, הדרישה להכיר בדו"ח המתוקן היא דרישה להכיר במצב שאינו נכון עובדתית, ולכאורה גם אינו משקף את הדין: ההכנסה מקופת הפיצויים הגיעה בשנת 2008, ולא בשנת 2005; ועל פי דין לא מדובר בהכנסה של המנוח, שבעת הגעתה כבר הלך לבית עולמו, אלא של יורשיו שקיבלו את נכסיו עם פטירתו, וממילא לא ניתן לקזז ממנה את ההפסדים שהיו למנוח עצמו קודם פטירתו. כאמור, נראה כי התובעים עצמם הודו בכך עוד קודם להליך שכאן (וראו את הדברים שנאמרו מפי מייצג התובעים, כנוסחם בסעיף 9 לתרשומת המסכמת לדיון לפני הנתבעת מיום 26.6.17, נספח ז לכתב ההגנה; וכן את דבריו המפורשים במסגרת הדיון לפני הנתבעת מיום 15.8.18, כנוסחם בתרשומת הדיון נספח ט לכתב ההגנה, בחלקו התחתון של העמוד הראשון).

14. על כן, נראה כי לא בכדי השאלה היחידה שהועמדה להכרעה הייתה האם הנתבעת רשאית לפעול בניגוד לדו"ח המתוקן, וזאת נוכח הוראת [סעיף 145](#) לפקודה. לשאלה זו אפנה עתה.

#### ה(2) האם הנתבעת רשאית לפעול בניגוד לדו"ח המתוקן?

15. במוקד הפלוגתא בין הצדדים מצויה הוראת [סעיף 145 לפקודת מס הכנסה](#). הוראה זו קובעת, בין היתר, כי אם מסר נישום דו"ח על הכנסתו כנדרש בפקודה, הרי שהדו"ח ייחשב כקביעת ההכנסה בידי הנישום ופקיד השומה ישלח לו הודעת שומה בדבר סכום המס שעליו לשלם על אותה הכנסה. עוד נקבע [בסעיף 145\(א\)\(2\)](#) לפקודה, כנוסחו במועד הרלוונטי לתובענה, כי

פקיד השומה רשאי, תוך שלוש שנים מתום שנת המס שבה נמסר לו הדו"ח, לבדוק אותו ולעשות אחת מאלה:

(א) לאשר את השומה העצמית;

(ב) לקבוע לפי מיטב שפיטתו את סכום הכנסתו של אדם, את הניכויים, הקיזוזים והפטורים המותרים ממנה על פי כל דין ואת המס שהוא חייב בו, אם יש לו טעמים סבירים להניח שהדו"ח אינו נכון...

16. הוראת [סעיף 145\(א\)\(2\)](#) הנזכרת מגבילה, אפוא, את אפשרותו של פקיד השומה לחלוק על דו"ח שנמסר לו, וזאת לפרק זמן של מספר שנים מתום שנת המס שבה הוא נמסר.<sup>2</sup> ההוראה היא אחת משורה של הוראות המצויות ב[פקודת מס הכנסה](#), ואשר קובעות מועדים אחרונים

<sup>2</sup> בנוסח הרלוונטי לתובענה, התקופה הבסיסית לנקיטת פעולה בנוגע לדו"ח הייתה כאמור שלוש שנים. להשלמת התמונה יצוין כי בשלב מאוחר יותר הפקודה תוקנה, וכיום עומדת התקופה הבסיסית על ארבע שנים.

לביצוע פעולות או להפעלת סמכויות מצד פקיד השומה. בנוגע להוראות מעין אלה כבר נקבע כי

תכליתה של קביעת פרק זמן בו צריכה הרשות המנהלית לקבל החלטה, היא, בין היתר, צמצום חוסר הוודאות המשפטית בה שרוי אדם כאשר טרם ניתנה בעניינו החלטה.

(ע"א 5954/04 פקיד שומה ירושלים 1 נ' סמי, פסקה 9  
3.((22.4.2007

במקום אחר הורחב כי מגבלה כאמור נועדה

להבטיח את פעולתו היעילה של פקיד השומה, ואת מתן השירות ההוגן לנישום, תוך הטלת סנקציה במקרה של אי-עמידה בלוח הזמנים שקבע החוק. בכך ניתן משקל מכריע לחובת פקיד השומה למצות את חובותיו בפרק הזמן שהוגדר לצורך כך, גם על פני עקרון גביית מס אמת מהאזרחים.

(דנ"א 3993/07 פקיד שומה ירושלים 3 נ' איקאפוד בע"מ, פסקה 55 לפסק דינה של כבוד השופטת א' פרוקצ'יה (14.7.2011); ראו גם ע"א 805/14 ינקו וייס אחזקות 1996 בע"מ נ' פקיד שומה חולון, פסקה 23 (13.10.2015)).

17. במקרה שכאן, המועד הנטען למסירת הדו"ח המתוקן לשנת 2005 עומד על שנת 2011. מכאן, שעל פי [סעיף 145](#) לפקודה כנוסחו הרלוונטי, המועד הבסיסי שעד אליו יכול היה פקיד השומה לנקוט פעולה בנוגע לדו"ח המתוקן הוא לכאורה 31.12.14, שכבר חלף. האם מכך נובע שהנתבעת מחויבת לפעול בהתאם לדו"ח המתוקן? איני סבור כך. בבסיס מסקנתי עומדים שני טעמים נפרדים: האחד, ספק בשאלה האם הדו"ח המתוקן אכן "נמסר" מבחינה פיסית, כטענת התובעים; והשני, העדר הצדקה להחיל את [סעיף 145](#) לפקודה מבחינה עניינית. אפרט.

ה(2)(1) האם הדו"ח המתוקן "נמסר"?

18. תנאי לתחולת [סעיף 145](#) הוא מסירת דו"ח בהתאם לסעיף 131. האם במקרה שכאן הדו"ח "נמסר" במובן הפיסי? נראה שקיימת אי בהירות בשאלה זו.

הדו"ח המתוקן צורף למכתב מיום 16.1.11, אשר הופנה לגורם ספציפי בנתבעת (נספח 1 לכתב התביעה). אלא שהמכתב והדו"ח שהוצגו אינם נושאים חותמת "נתקבל", ולא הובהר אם אכן נמסרו לנתבעת במועד המופיע עליהם או בסמוך לו.

<sup>3</sup> יצוין כי באותו עניין ההתייחסות הישירה הייתה אל סעיף 152 לפקודה, הקובע מועד להחלטה בהשגה, אולם כבר שם עמד בית המשפט על הזיקה שבין שני הסעיפים (ראו שם, פסקה 12).

הספק בעניין זה מתחזק נוכח מכתב ששלחו התובעים לאותו גורם בנתבעת זמן לא ארוך לאחר מכן (מכתב מיום 27.1.11, נספח ה-21 לכתב התביעה). במכתב זה, שהתקבל אצל הנתבעת, נאמר בשם התובעים כך: "בהמשך לשיחתנו נבקש לבחון את האפשרות לתיקון דוח לשנת 2005... לאחר שיחתנו הועלתה הצעה לתיקון דוח לשנת 2005 שאליו תצורף הכנסה ממשיכת יתרת כספי פיצויים והמס שנוכה" (ההדגשות הוספו). מדובר בניסוח עמום הרבה יותר, שאינו משקף הגשה קודמת של דו"ח מתוקן סופי, אלא מתייחס רק ל"בחינת אפשרות" ול"הצעה שהועלתה" בעניין.

19. לא למותר לציין כי בדיון שנערך לפני הנתבעת ביום 26.6.17 התייחסה נציגת הנתבעת לדו"ח המתוקן וציינה כי הוא "לא נקלט במערכת ולא שודר ואין תאריך קליטה" (תרשומת מסכמת לדיון מיום 26.6.17, נספח ז לכתב ההגנה, לאחר סעיף 9). במסגרת קדם המשפט התבקשה אותה נציגה להתייחס לשאלה האם הדו"ח המתוקן נמסר לנתבעת, אך התייחסותה לא הסירה את אי הבהירות: תחילה ציינה הנציגה כי המכתב שאליו נלווה הדו"ח נמסר לנתבעת, אך בהמשך דייקה כי היא אינה יודעת האם הדבר היה בשנת 2011 כנטען על ידי התובעים, או במסגרת הדיונים שנערכו בשלב מאוחר יותר, ואולי אף לקראת ההליך המשפטי שכאן (ראו עמוד 1 לפרוטוקול שורות 16-17 וכן 24-25).

20. הנה כי כן: לא הוברר כלל האם הדו"ח המתוקן נמסר מבחינה פיסית לנתבעת ביום 16.1.11 או בסמוך לכך, כנטען על ידי התובעים.

ה(2)(2) האם היה על הנתבעת לפעול ביחס לדו"ח לפי [סעיף 145\(א\)\(2\)](#) לפקודת מס הכנסה?

21. גם אם הדו"ח המתוקן "נמסר" במובן הפיסי, ספק רב אם היה על הנתבעת לראות בתובעים, באמצעות מיצגיהם, כמי שעומדים מאחוריו, באופן שיחייב אותה לפעול מכוח [סעיף 145\(א\)\(2\)](#) לפקודה. זאת, שכן סמוך לאחר הגשתו הנטענת של הדו"ח המתוקן, וביתר שאת לאורך השנים שלאחר מכן, נראה היה כי התובעים חזרו בהם למעשה מן האמור בו, וטענו לפני הנתבעת טיעונים אחרים לגמרי מאלה שהשתקפו בדו"ח, הן ביחס לסוג וסכום ההפסדים שאותם ניתן לקזז כנגד ההכנסה מקופת הגמל לפיצויים, והן ביחס למועד הגעת הכנסה זו.

22. אכן, עוד לפני הגשתו הנטענת של הדו"ח המתוקן עתרו התובעים לראות בהכנסה ככזו שהגיעה בשנת 2005, ואף כללו בהפסדים שניתן לקזז ממנה גם את הפסדי המנוח עוד לפני

פטירתו (ראו מכתב התובעים מיום 26.10.09 נספח ג' לכתב התביעה). עמדה דומה בעיקרה, אם כי לא זהה, משתקפת כאמור בדו"ח המתוקן.<sup>4</sup>

אלא שעד מהרה חזרו בהם התובעים עצמם מעמדה זו, והכירו בכך שהפסדים בני קיזוז הם רק כאלה שנוצרו לאחר פטירת המנוח. באותו שלב גם החשיבו התובעים את ההכנסה מקופת הגמל לפיצויים ככזו שהגיעה בשנת 2008, ולא בשנת 2005 כנטען בדו"ח המתוקן; ועתרו לקזז כנגדה את ההפסדים שנוצרו לאחר פטירת המנוח (ראו מכתבי התובעים מיום 31.3.11 ומיום 31.5.11 נספחים ו' ו-ו' לכתב התביעה).

אף בהמשך התמידו התובעים בטענתם המעודכנת כי יש לראות את ההכנסה ככזו שצמחה בשנת 2008, והתמידו גם בטענה כי יש לקזז ממנה רק את הפסדי העיזבון המצטברים מפטירת המנוח. אלא שהפעם ביקשו התובעים כי ההפסדים יהיו אלה שנוצרו עד תום שנת 2007 (ולא עד תום שנת 2005 כפי שטענו קודם לכן). באותו שלב גם העלו התובעים טענה חדשה, שאף היא אינה תואמת את החישוב שנערך בדו"ח המתוקן, ושלפיה מעבר להפסדים הנזכרים יש לקזז גם הוצאות שהוצאו לצורך תשלום לאח נוסף, בסכום של 369,589 ₪ (ראו מכתב מיום 15.6.17, נספח ו' לכתב ההגנה; תרשומת מסכמת לדיון לפני הנתבעת מיום 26.6.17, נספח ז' לכתב ההגנה, ובפרט סעיף 17; תרשומת מדיון לפני הנתבעת מיום 30.7.17, נספח ח' לכתב ההגנה; ומכתב התובעים מיום 4.2.18, נספח ח' לכתב התביעה).

קיים גם תיעוד לכך שבשלב מסוים טענו התובעים טענה נוספת, והיא שחלק ניכר מן ההכנסה של כספי קופת הגמל לפיצויים פטור ממס מעיקרא, שכן הוא שייך לאותו אח נוסף (ראו סעיף 12 לתרשומת המסכמת מיום 26.6.17 נספח ז' לכתב ההגנה). גם טענה זו אינה עולה בקנה אחד עם החישוב שנערך בדו"ח המתוקן המתייחס להכנסה כהכנסה של המנוח ומכוחו של כלל היורשים.

23. הנה כי כן, התובעים שינו את טענותיהם הן בסמוך לאחר מסירתו הנטענת של הדו"ח המתוקן לנתבעת בשנת 2011, והן לאורך השנים שלאחר מכן. שינויים אלה יכולים היו ללמד כי הנתבעים עצמם אינם עומדים מאחורי אופן החישוב שנערך בדו"ח הנזכר. בנסיבות אלה, גם אם מבחינה פיסית הדו"ח המתוקן אכן נמסר לנתבעת, אין לתמוה על כך שהנתבעת לא סברה כי עליה לנקוט הליך כלשהו לגביו ואין לזקוף זאת לחובתה (והשוו לקביעה שלפיה גם דו"ח שהוגש באופן לקוי או חסר אינו מתחיל את מירוץ הזמן להפעלת סמכות פקיד השומה: ע"א

<sup>4</sup> השוני נעוץ בכך שבמכתב מיום 26.10.09 טענו לכאורה התובעים כי יש לקזז מן ההכנסה החייבת אך ורק את הפסדי המנוח עצמו עד פטירתו, בעוד שבדו"ח המתוקן הם הוסיפו גם את קיזוז ההפסדים לאחר הפטירה.



1325/02 דגן נ' פקיד שומה אילת, פסקה 3 (23.12.2003); [ע"א 8244/98 פקיד שומה חדרה נ' שבי פ"ד נז\(4\) 241 \(2003\)\)](#).

24. לא למותר לציין כי ביום 8.5.16 פנו התובעים לנתבעת במכתב שכותרתו "בקשה לתיקון דו"ח לשנת 2005" (ראו המכתב נספח ז לכתב התביעה). ממכתב זה עולה כי התובעים עצמם לא סברו שכבר נמסר מטעמם דו"ח מתוקן לשנת 2005, אשר מחייב את הנתבעת מכוח [סעיף 145](#) לפקודה. הלוא אם כבר קיים דו"ח מתוקן לשנת 2005 המחייב את הנתבעת, כפי שטוענים התובעים כעת, מדוע יש צורך בהגשת בקשה חדשה לתיקונו?

עמדה דומה של התובעים משתקפת בדברי מייצגם בשנת 2018. באותו שלב ציין המייצג מפורשות כי הוא אינו עומד מאחורי אופן החישוב שנערך בדו"ח המתוקן לשנת 2005, וכלל לא טען כי דו"ח זה מחייב משום שהנתבעת נמנעה מלנקוט בעניינו הליכים (ראו תרשומת מדיון לפני הנתבעת מיום 15.8.15 נספח ט לכתב ההגנה).

25. בנסיבות אלה, גם אם הדו"ח המתוקן נמסר לנתבעת בשנת 2011, כטענת התובעים, לא היה מצופה שהנתבעת תנקוט הליכים כלשהם בעניינו, וזאת נוכח עמדת התובעים עצמם שממנה השתקף כי הם אינם עומדים מאחורי אותו דו"ח. העובדה שהנתבעת לא נקטה הליכים מצדה גם אינה חותרת תחת תכלית [סעיף 145](#) לפקודה של יצירת וודאות אצל הנישום, שכן במקרה שכאן הנישומים עצמם לא ראו בדו"ח המתוקן שהגישו משום עמדה סופית שהוצגה לפני פקיד השומה.

26. בשים לב לאמור, איני נדרש לטענות נוספות שהעלו הצדדים בעיקרי הטענות מטעמם, ובכלל זה טענת הנתבעת שלפיה מראש ונוכח חלוף הזמן לא היו התובעים זכאים להגיש בשנת 2011 דו"ח מתוקן לשנת 2005, כך שממילא הנתבעת לא הייתה צריכה להידרש לדו"ח כזה.

#### 1. סיכום

27. כפי שכבר צוין, כיום אין עוד חולק שחישוב המס שנערך בדו"ח המתוקן לשנת 2005 אינו עולה בקנה אחד עם דיני המס המהותיים. המחלוקת הייתה האם הנתבעת מחויבת לפעול בהתאם לאותו דו"ח, מכוח הוראת [סעיף 145](#) [לפקודת מס הכנסה](#). מן הטעמים שפורטו הגעתי למסקנה שהנתבעת אינה מחויבת לעשות כן.

28. בנסיבות אלה, התובענה במתכונתה זו נדחית.

29. בשים לב לסכום התובענה, לתוצאת ההליך, וכן להיקף הטרחה הסבירה בו נוכח ההסדרים הדיוניים שהושגו, ותוך שניתנה הדעת גם [לכללי לשכת עורכי הדין \(התעריף](#)

[המינימלי המומלץ](#)) התש"ס-2000, יישאו התובעים בהוצאות הנתבעת בסך של 1,000 ₪ בגין התייצבות נציגיה לדיונים, ובשכר טרחת באי כוחה בסך של 18,000 ₪.

ניתן היום, כ"ד כסלו תשפ"א, 10  
דצמבר 2020, בהעדר הצדדים.

אלעזר נחלון 54678313  
נוסח מסמך זה כפוף לשינויי ניסוח ועריכה

[בעניין עריכה ושינויים במסמכי פסיקה, חקיקה ועוד באתר נבו – הקש כאן](#)