



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 16-01-36493 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה
ע"מ 15-02-33168 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט שמואל בורנשטיין

מערערים

1. אריה רחמים
2. זמירה רחמים
באמצעות ב"כ עו"ד חיים לוי

נגד

משיב

פקיד שומה רמלה
באמצעות ב"כ עו"ד ניצן זגרינסקי

פסק דין

1

1. השומה שהוצאה למערערים, בני זוג, מבוססת על כספים שהופקדו בחשבון הבנק של המערערת בין השנים 2008-2011. כספים אלה התקבלו במסגרת פעילותה של המערערת בשיווק מגרשים באיו"ש, ולפיכך קבע המשיב כי מדובר בהכנסה מ"עסק" החייבת במס בהתאם לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה").

2. עיקר טענתה של המערערת כנגד השומה הוא כי מדובר בעסקאות למכירת מגרשים שכשלו, וכי כל הכספים שקיבלה הוחזרו בסופו של יום ללקוחותיה. לטענתה, חלק מהכספים שהופקדו בחשבון הבנק הם ממקורות אישיים פרטיים שלה וממקורותיהם של בני משפחתה, וזאת לאור המצב הקשה אליו נקלעה. המערערת אף מלינה על התנהלותו של המשיב שלא ביסס את שומתו על ניירות עבודה מסודרים, שלא נימק כדבעי את השומה, וכן שהתעלם מכך שבסופו של יום נותרה המערערת חסרת כל, ולפיכך השומה אינה עולה בקנה אחד עם עקרונות של גביית מס אמת ושל עשיית צדק.

לטענת המשיב, אף אם המערערת החזירה כספים ללקוחותיה, הרי שהיא מלכתחילה לא דיווחה על הכנסות בגין אותם סכומים, ובעיקר, לא הוכיחה כי אותם החזירים הם בגין הכנסות שדווחו ומוסו בשנות המס שבערעור. לפיכך, לא ניתן



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 16-01-36493 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה

ע"מ 15-02-33168 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה

תיק חיצוני:

- 1 להכיר באותם החזרים כהוצאה. המשיב מתבסס בעניין זה אף על ההלכה שנפסקה
- 2 בדנ"א 2308/15 **פקיד שומה רחובות ואח' נ' דמארי, הירשזון ואח' (12.9.2017)**
- 3 (להלן: **"עניין הירשזון"**) לפיה לא ניתן לקזז הפסדים **"לאחור"**.
- 4 3. אבהיר כבר עתה, כי בסופו של ההליך, בו הוגשו מסמכים רבים ונשמעו עדים לא
- 5 מעטים, רובם ככולם עדים שלא היה בהם כדי לסייע למערערת, המסקנה העולה
- 6 היא כי המערערת לא הוכיחה את עיקרו של עניין, דהיינו כי הכספים שהוחזרו
- 7 ללקוחות (ואכן הוכח כי הוחזרו כספים) **הם הם** אלה שהתקבלו בידה בשנות המס
- 8 הרלוונטיות. משמע כי לא מן הנמנע שהמערערת, שלא ניהלה ספרים ולא דיווחה
- 9 בשום דרך על הכנסותיה, החזירה כספים שהתקבלו בידה בשנות מס קודמות לשנות
- 10 המס שבשומה. לא למותר אף לציין כי מתוך הראיות שהוצגו במסגרת ההליך עולה
- 11 כי אכן חלק משמעותי מהכספים שהוחזרו, עניינם בעסקאות שנעשו בשנות מס
- 12 שקדמו לשנות המס שבערעור, ובהעדר כל ראיה אחרת, יש להניח כי אף התקבולים
- 13 התקבלו באותן שנות מס קודמות.
- 14 מכל מקום, במישור המשפטי ולאור ההלכה שנפסקה בעניין **הירשזון**, לא ניתן
- 15 להתיר למערערת לקזז את ההפסדים להם טענה. מצב הדברים העובדתי היחיד
- 16 המאפשר על פי הדין קיזוז הפסדים (או ניכוי הוצאות) בגין כספים שהוחזרו
- 17 ללקוחות, הוא כאשר ההחזרים בוצעו בשנות המס שבהן נוצרו ההכנסות. במקרה
- 18 דנן, וכאמור, כשלה המערערת מלהוכיח כי כך הוא המצב העובדתי בעניינה, ומכאן
- 19 נגזרת התוצאה המשפטית.
- 20 בסופו של יום, כל שנותר למערערת הוא להסתמך על דברים שנאמרו בדעת מיעוט
- 21 בעניין **הירשזון** על ידי כב' השופט רובינשטיין שסבר כי **"ראוי לצמצם את הפער בין**
- 22 **פרשנות שלטונות המס לבין הצדק. דעתי אינה יכולה לקבל כי אדם ישלם את מלוא**
- 23 **המס על הכנסה שהוחזרה ל"יוצרה".... השכל הישר מורנו שתשלום מס מלא על**
- 24 **כספים שהוחזרו אינו צודק"** וכן על ידי כב' השופט סולברג שציין כי: **"ייתכן אם כן**
- 25 **שיש מקום לקבוע שעל אף שמנגנון קיזוז ההפסדים אינו מאפשר קיזוז לאחור,**
- 26 **הרי שבמצבים מסוימים, כאשר פקיד השומה מטיל שומה בשלב מאוחר, כשידוע**
- 27 **לו על הפסד שארע, יהא זה חוסר תום לב מצידו"**.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 16-01-36493 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה
ע"מ 15-02-33168 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה

תיק חיצוני:

- 1 דא עקא, כי נראה שאף בדברים אלה אין כדי לסייע למערערת, משעה שלא הוכח
2 קיומה של זיקה בין הכספים שהוחזרו וההכנסות שנישמו. משמע, כי אין מדובר
3 בהכנסה ש"הוחזרה ליוצרה".
- 4 . לא למותר כאן להזכיר את הכלל הידוע לפיו נטל ההוכחה מוטל על כתפי המערער
5 (ע"מ 14-02-621 פיננסיטק בע"מ נ' פקיד שומה פ"ת (16.9.2015)). הדבר נכון
6 במיוחד במקרה דנן בהתחשב בעובדה שהמערערת כלל לא ניהלה ספרים ולא הגישה
7 דיווחים, וכאשר בחשבון הבנק שלה הופקדו כספים בסכומים גבוהים, אשר לא ניתן
8 להם כל הסבר מניח את הדעת. נראה כי יפים לעניין זה הדברים שנאמרו בעמ"ה
9 1281/03 הרשקוביץ אשר נ' פקיד שומה תל אביב 5 (25.1.2009):
- 10 "כך מבוססת ולו לכאורה, תוספת ההכנסה החייבת שנקבעה בהתאמה
11 להפקדות שנמצאו בחשבוניותיו, לאחר שניתנו למערער הזדמנויות רבות
12 להסביר הפקדות אילו והסברים ראויים לא ניתנו. כל זאת לאחר שהמשיב
13 נכון היה לקבל הסברים מבוססים ולו בדוחק ולהפחית סכומים אילו, כפי
14 שיפורט. המערער היה מודע לדברים אילו ולאופן ביסוס עמדת המשיב
15 ואופן בניית השומות. משכך, נשמט הבסיס מתחת לקו טיעונו בדבר הצורך
16 בהצדקת השומה וגלגול הנטל אל כתפי המשיב לאתר מידע ומסמכים
17 המגבים את הסבריו הלכאוריים של המערער. המערער בחר ואולי לא בכדי,
18 במקום להתמקד בגיבוי גרסאותיו והסבריו תוך הצגת הענף שבו הוא עוסק
19 וכיוצא בזה, להטיל שוב ושוב, הן במהלך דיוני ההוכחות והן בסיכומיו,
20 דופי בהתנהלות המשיב תוך תיבול הטיעון באמירות בקשר עם זכות
21 אזרחית ותום לב של רשות מנהלית וכיוצא באילו אמיתות שאין להן, בכל
22 הכבוד, נגיעה לערעור.
- 23 5. לשלמות התמונה יש לציין כי המערערת פעלה באמצעות חברת כוכב ההר (אלקנה)
24 בע"מ שבבעלותה המלאה (להלן: "כוכב ההר") וכן באמצעות חברת תנופה פיתוח
25 והשקעות בע"מ (להלן: "תנופה") שבבעלות שותפה, מר יואל גבאי, כשלמערערת
26 ייפוי כוח לפעול בשמה (מש/1). שתי החברות הנ"ל לא דיווחו על הכנסותיהן.
27 המערערת אישרה כי על אף שהצהירה בדוחותיה בשנים 2008 ועד 2011 כי היא
28 עקרת בית ללא פעילות עסקית, היא ניהלה הלכה למעשה, "מטעם" שתי החברות
29 הנ"ל, עסק לשיווק מגרשים מעבר לקו הירוק (ראו סעיף 2 לתצהיר המערערת;
30 פרוטוקול מיום 9.5.2018 עמוד 29 שורות 7-8). אלא, שאף המערערת לא דיווחה על
31 הכנסותיה, חרף זאת שאישרה כי הייתה לה פעילות עסקית. כך, בדיון השומה מיום
32 20.12.15 (מש/2) מסרה כי "כל הפעילות לא נרשמה באף מקום ולא בספרים...אני
33 יודעת שאני לא בסדר" ובהמשך: "לא דיווחתי באף מקום וגם לא לפלסטינאיים".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 16-01-36493 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה
ע"מ 15-02-33168 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה

תיק חיצוני:

6. בחשבון הבנק של המערערת נמצאו הפקדות של כספים רבים. חלקם במזומן, וחלקם בהעברות בנקאיות ובהמחאות כדלקמן: בשנת 2008: ₪ 3,156,597 (המשיב העמיד את ההכנסה החייבת על סך של 2,232,183 ₪ בשל כך שהכיר בהוצאות מסוימות), בשנת 2009: 2,843,162 ₪; בשנת 2010: 3,380,210 ₪; בשנת 2011: 3,028,372 ₪. עוד מצא המשיב כי המערערת העבירה מחשבונה כספים רבים לילדיה: סך של 399,971 ₪ לבתה בשנת 2009; סך של 3,278,731 ₪ לבנה, בשנת 2011 (בשנת 2009 קיבלה מבנה סך של 819,143 ₪). כאמור, טענת המערערת היא כי כל הכספים שקיבלה מהלקוחות הוחזרו. עוד טענה כי כספים שהועברו לילדיה מקורם במכירת דירת המגורים שלה, וכי המשיב אף הכיר בכך.
7. המערערת טענה כי היא פעלה אך ורק כמתווכת, אולם מחומר הראיות שבפניי – מספר המחאות שהוצגו ועדויותיהם של הלקוחות - עולה כי את כספי התמורה העבירו הלקוחות למערערת, והם אף ראו בה כאחראית הבלעדית לכספם וכמי אשר מכרה להם בפועל את הקרקעות, לרבות בעסקאות שבוצעו באמצעות חברת תנופה (ראו פרוטוקול מיום 25.1.2017 בעמ' 7 ש' 26-29; מע' 2 אישור הפקדה של גזלא מנשה ו/או עזרא לחשבון המערערת מתאריך 4.11.2007, המחאות מתאריכים 17.8.2007 ו-2.9.2007 לפקודת המערערת; מע' 9 המחאות מתאריכים 3.9.09 ו-4.8.09 לפקודת המערערת; פרוטוקול מיום 25.1.2017 עמ' 6 ש' 1-5; עמ' 16 ש' 22-23; עמ' 19 ש' 1-2; פרוטוקול מיום 28.9.2017 עמ' 7 ש' 27-32; עמ' 9 ש' 13-14, ש' 22-23, עמ' 12 ש' 20-21, עמ' 14 ש' 29, עמ' 15 ש' 4-5; עמ' 19 ש' 16-17).
- ממילא יש לדחות טענתה של המערערת לפיה אין לראות בכספים שנמצאו בחשבונה כהכנסה שלה, שכן היא אינה בעלת המניות בחברת תנופה. כאמור, למערערת היה ייפוי כוח לפעול בשם החברה, והלקוחות ראו בה כמי שאחראית למכירת המגרשים. זאת ועוד, משנמצאו הכספים בחשבונה, והמערערת לא המציאה ראיות כלשהן המלמדות על קיומה של הפרדה ברורה בין הכספים של החברה ובין הכספים שלה, לא יכולה להישמע טענתה כי כספים אלה בחשבונה אינם שלה.
8. עוד טענה המערערת כי התקבולים שהופקדו בחשבונה היו אך ורק **מקדמות** על חשבון עסקאות (או תשלומים בגין עסקאות על תנאי) שלבסוף לא צלחו, ולפיכך אין מדובר בהכנסה. עם זאת, לא רק שגם סכומים המתקבלים כ"מקדמות" הינם



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 16-01-36493 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה
ע"מ 15-02-33168 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה

תיק חיצוני:

- 1 הכנסה לכל דבר ועניין, אלא שמתוך עיון במעט החוזים שהוצגו ניכר כי לטענה לפיה
2 מדובר אך ורק בתשלום מקדמה (או בתשלום "על תנאי"), אין כל תימוכין, אלא כי
3 מדובר בכספים ששולמו כתמורה מלאה בגין המגרשים שנמכרו, והפקדות אישיות
4 עבור המערערת וזאת בסמוך למועד חתימת ההסכמים למכירת המגרשים (מע/2,
5 מע/8, מע/9). באותו אופן העידו גם מרבית הלקוחות (פרוטוקול מיום 25.1.2017,
6 עמ' 6 ש' 14-17; עמ' 16 ש' 22-27; פרוטוקול מיום 28.9.2017 עמ' 8 ש' 4-5; עמ' 9
7 ש' 11-12; עמ' 13 ש' 4-5; עמ' 18 ש' 28-29; עמ' 21 ש' 20-25). יתר על כן, המערערת
8 אישרה בעדותה כי היו אף כספים נוספים שהתקבלו על ידה אך לא הופקדו בחשבון
9 הבנק (פרוטוקול מיום 25.1.2017 עמ' 47 ש' 29-31: "לפעמים לקוח בא ומשלם כסף,
10 אז לא הכל הופקד בחשבון. יש אנשים ששילמו במזומן ולקחתי ונתתי לו חצי
11 [הכוונה לשותף שלה – ש.ב.] לא הפקדתי הכל בחשבון").
- 12 9. כאמור, עיקר טענתה של המערערת הוא כי הכספים שהתקבלו על ידה מהלקוחות
13 הוחזרו להם. בהקשר זה מסרה המערערת כי נפלה קורבן למעשה מרמה תוך שימוש
14 במסמכים מזויפים, וכי משהתגלה הדבר, ומשהסתבר כי לא ניתן לממש את
15 העסקאות למכירת המגרשים, עשתה כל אשר לאל ידה להשיב את הכספים
16 ללקוחות, לרבות שימוש בכספי הפנסיה של בעלה ומכירת דירתה (הגם שבאותה
17 נשימה טענה כי הכספים שהעבירה לילדיה מקורם בדירתה).
- 18 10. לתמיכה בטענתה זו הציגה המערערת מסמכים רבים המלמדים כי הוחזרו כספים
19 ללקוחות, ובכלל זאת הצהרות בכתב של הלקוחות כי קיבלו את כספם בחזרה וכי
20 אין להם דרישות נוספות בעניין זה. חלק מהלקוחות אף הובאו לעדות. אלא, כפי
21 שכבר צוין לעיל, חרף זאת שבהחלט ניתן היה להתרשם כי כספים רבים אכן הוחזרו
22 ללקוחות, המערערת לא הוכיחה כי כספים אלה מקורם בעסקאות שבוצעו בשנות
23 המס שבשומה ובתקבולים שהתקבלו באותן שנים. משמעות הדברים היא, כי לא
24 רק שלמערערת נוצרו הפסדים בשנות המס שלאחר שנות המס שבערעור, ושאותם,
25 כידוע, ובהתאם לפסיקת בית המשפט העליון בעניין הירשזון, לא ניתן לקזז, אלא
26 כי כלל לא הוכח כי הפסדים אלה מתייחסים להכנסות שהפיקה המערערת בשנות
27 המס שבערעור.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 16-01-36493 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה
ע"מ 15-02-33168 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה

תיק חיצוני :

- מכאן שהמערערת לא הצליחה לסתור טענת המשיב כי הפיקה הכנסות בשנות המס שקדמו לשנות המס שבערעור, הכנסות שלא דווחו ולא שולם עליהם המס, ואף לא הוצאה שומה בעניינם. ממילא, גם אם ניתן היה לנקוט, כעתירת המערערת, גישה "גמישה" יותר בסוגיית "קיצוז הפסדים לאחור", על יסוד עמדת המיעוט בעניין **הירשזון** כפי שצוטטה לעיל, אין זה המקרה המתאים; משהחזירה המערערת כספים שקיבלה אך מלכתחילה לא דווחו על ידה, **לא נישומו ולא שולם כל מס בגינם**, ברי שאין כל מקום לנכותם או לקזזם כנגד **הכנסות אחרות**, הן ההכנסות נשוא השומה שבערעור.
11. אזכיר מושכלות יסוד. כל שנת מס עומדת בפני עצמה (ראו ע"א 161/77 **פקיד שומה חיפה נ' פז חברת נפט בע"מ** (28.7.1977)). הנישום רשאי לנכות מהכנסתו רק את ההוצאות שהוציא באותה שנת מס. הנישום אינו רשאי לנכות הוצאות כנגד הכנסות שהפיק בשנות מס קודמות. ככל שהוצאות אלה שהוציא הניבו לו הפסד, רשאי הנישום לקזזו כנגד הכנסותיו באותה שנה, או כנגד הכנסתו בשנות המס הבאות, והכל בהתאם לכללים האמורים בסעיף 28 לפקודה. מכל מקום, נישום אינו רשאי לקזז הפסדיו לאחור, וזאת כפי ההלכה שנקבעה בעניין **הירשזון**.
12. כאמור, המערערת הציגה במסגרת ההליך מסמכים רבים, ואף דרשה לזמן רשימה ארוכה של עדים, רובם ככולם על מנת להוכיח שהחזירה כספים ללקוחות. צודק המשיב בטענתו כי מטרת המערערת הייתה ל"פזר מסך עשן" על הבירור העובדתי האמיתי הנדרש לצורך הכרעה. מכל מקום, משהתפזר העשן נמצא כי המערערת כשלה מלהוכיח את שהיה עליה להוכיח.
13. במסגרת ההליך הגישה המערערת טבלה מרכזת בה ביקשה להציג את פרטי העסקאות ומועדי וסכומי ההחזרים, וזאת על מנת להוכיח כי הסכומים שהוחזרו עולים על הכספים שהתקבלו בשנות השומה. בדיקת הנתונים שבטבלה זו, תוך הצלבתם עם ההצהרות שנמסרו על ידי הלקוחות ועם עדויות של אותם לקוחות שהוזמנו על ידי המערערת למסור עדות בפניי, מלמדת כי אין בהם כלל ועיקר כדי לתמוך בעמדת המערערת. לא מצאתי מקום למנות כרוכל את כל פרטי העסקאות שהובאו על ידי המערערת. אציין כי המשיב בסיכומיו (ראו סעיף 41 לסיכומי המשיב) הציג באופן נרחב וממצה את פרטי העסקאות ומצאתי כי הדבר משקף את



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 16-01-36493 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה
ע"מ 15-02-33168 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה

תיק חיצוני:

- 1 העולה מהראיות. מכל מקום, מעיון בכלל החומר שעמד בפניי מסתבר כי מדובר
2 בעסקאות שנערכו **בשנים קודמות לשנות המס שבשומה** וממילא ההכנסות בגין
3 אינן חלק מהשומה. יש לציין כי בחלק מהמקרים אף מדובר בכספים שהוחזרו טרם
4 שנות המס שבשומה.
- 5 14. לא מצאתי ממש גם בטענת המערערת לפיה לא היה מקום להגדיל את השומה בשלב
6 ההשגה. זכות זו קיימת למשיב מכוח סעיף 152(ב) לפקודה (ראו ע"מ 12-10-23751
7 **אמיר בהן נ' פ"ש תל אביב 3** (14.7.17), ובמקרה דנן ניתנה למערערת הזדמנות
8 נאותה לטעון כנגד השומה גם בשלב ההשגה.
- 9 15. כמו כן, לא מצאתי ממש בטענות שונות שהעלתה המערערת באשר לפגמים שנפלו
10 בהליך השומתי, כגון להעדר הנמקה לשומה. עיון בנימוקי השומה מעלה כי המשיב
11 נימק כדבעי את השומה, כאשר במסגרת הליכי השומה קיים מספר דיונים עם
12 המערערת ומייצגיה (ראו **מש/2**) ונתן לה הזדמנות להשמיע טענותיה ולספק
13 הסברים, הנתמכים במסמכים, לכספים שהופקדו בחשבונה. מכל מקום, ככל שנפלו
14 פגמים, ממילא נרפא הדבר במסגרת הליך זה משעה שניתן למערערת מלוא יומה
15 בבית המשפט. (ראו ע"א 3178/12 **שלמי יגאל נ' מנהל מיסוי מקרקעין נתניה**
16 **17.11.14**); ע"מ 17-04-5610 **א.ח. סנבריה לבניה ויזמות בע"מ נ' מנהל מע"מ גוש**
17 **דן (22.3.18)**).
- 18 16. אין אף ממש בטענת המערערת לפיה לא נמצאו הפרשי הון בהצהרותיה, משעה
19 שהמערערת אישרה כי לא דיווחה על הכנסותיה. זאת ועוד, ככל שלמערערת טענות
20 בעניין התחשיבים שערך המשיב, כגון על כך שהתחשיב שנערך בשלב א' שונה
21 מהתחשיב בשלב ב' (ראו פרוטוקול מיום 9.5.2018 בעמ' 30 ש' 10 ואילך), אין לה
22 אלא להלין על עצמה, מאחר והיא זו שנמנעה להציג במסגרת ההליך תחשיבים
23 שלמים ומלאים, הנתמכים במסמכים ואשר יש בהם כדי לסתור את טענת המשיב
24 לפיה הכספים שהופקדו בחשבונה מהווים הכנסה חייבת במס.
- 25 בהקשר זה יצוין כי הטבלה שהוזכרה לעיל, ואשר הוכנה על ידי המערערת, היא
26 למעשה הטבלה השלישית במספר; הראשונה הוגשה במסגרת דיוני השומה, השנייה
27 צורפה לתצהיר המערערת והשלישית צורפה לבקשה לתיקון אותו תצהיר). דומני כי
28 במקרה דנן ניתן לומר כי "כל הפוסל במומו פוסל". באותה מידה לא מצאתי פגם



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 16-01-36493 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה
ע"מ 15-02-33168 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה

תיק חיצוני :

- 1 בכך שהמשיב, במסגרת הבדיקות שערך לצורך הוצאה השומה, זימן אליו רק
2 חמישה לקוחות ולא את כולם.
- 3 17. טענה נוספת הייתה בפי המערערת והיא זו הנוגעת להתיישנות השומה לשנת המס
4 2008. בעניין זה טוענת המערערת כי מי שחתום על המסמך שהאריך את תקופת
5 ההתיישנות משלוש שנים לארבע שנים בהתאם לסעיף 145(א)(2) לפקודה, לא היה
6 מוסמך לעשות כן. ועוד טענה כי ההודעה בדבר הארכת תקופת ההתיישנות התקבלה
7 אצל המערערים רק ביום 1.1.2013, דהיינו לאחר שהשומה לשנת 2008 התיישנה.
8 המערערת מוסיפה וטוענת כי במועד הרלוונטי חלה ההלכה שנקבעה ברע"א
9 3812/12 יגאל דור און ואח' נ' פקיד שומה (6.1.2013) (להלן: "ענין דור-און") ולפיה
10 המועד הקובע לעניין מרוץ ההתיישנות הוא המועד שבו החלטת פקיד השומה הגיעה
11 לידיעת הנישום.
- 12 לא מצאתי בסיס לטענת המערערת גם בעניין זה. מהחומר שבפניי עולה כי דו"ח
13 המערערת לשנת 2008 הוגש ביום 23.9.2009. לפיכך, בהתאם לסעיף 145(א)(2)
14 לפקודה, המשיב היה רשאי לערוך שומה למערערת עד ליום 31.12.12. עם זאת, ביום
15 18.12.2012, החליט הרפרנט המקצועי, מר שרון אהרוני, להאריך את תקופת
16 ההתיישנות בשנה נוספת וזאת בהתאם לסמכות שניתנה לו לפי הסעיף האמור.
17 לדברי המשיב הארכה זו נדרשה לאור הקושי באיסוף המידע החיוני לשומה, הצורך
18 בבדיקות צולבות ובקבלת מסמכים נוספים מהמערערת, וכן לאור העובדה כי
19 נדרשה אף מעורבותו של פקיד שומה חקירות נוכח החשד שעלה להעלמת הכנסות
20 (ראו תצהיר אהרוני, סעיפים 8-11). הודעה על כך נמסרה למערערת במכתב מיום
21 19.12.2012, עליו חתם הרכז, מר יפתח בן דוד (נספח ד' לתצהיר אהרוני). באותו יום
22 שלח מר אהרוני דואר מייל למר בן דוד לפיו יש מקום שהודעה על הארכת המועד
23 תצא בחתימתו (מש/3). בעקבות כך נשלח ביום 31.12.12, מכתב נוסף החתום על
24 ידי מר אהרוני (נספח ג' לתצהיר אהרוני; אישור על מועד המשלוח צורף כנספח ב'
25 לתצהיר אהרוני).
- 26 בהתאם להלכה הפסוקה (ע"א 3929/13 יוסי נאמן נ' פ"ש ת"א 3, (10.12.14)),
27 המועד הקובע לצורך סעיף 152(ג) לפקודה הוא מועד משלוח ההחלטה ולא מועד
28 קבלתה בידי הנישום. אמת, כי פסקי דין אלה פורסמו לאחר המועד שבו הוצאה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 16-01-36493 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה
ע"מ 15-02-33168 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה

תיק חיצוני :

1 ההחלטה דנן, אך גם בלא להיזקק לאותם פסקי דין, נראה שהמסקנה לפיה המועד
2 הקובע הוא מועד המשלוח – דהיינו המועד שבו סיים פקיד השומה את מלאכתו
3 ונתן את ההחלטה - ולא המועד שבו היא הגיעה לידי הנישום, עולה אף מתוך פסק
4 הדין בע"א 5954/04 פקיד שומה ירושלים נ' משה סמי ואיקאפוד (22.04.2007)
5 ובדנ"א 3993/07 פקיד שומה ירושלים נ' איקאפוד בע"מ (14.7.2011).

6 מכל מקום, הסתמכותה של המערערת על פסק הדין בעניין דור-און אין בה כדי
7 לתמוך בטענתה, שכן באותו מקרה החלטת פקיד השומה כלל לא נחתמה, ואילו
8 במקרה שלפנינו ההחלטה ניתנה ונחתמה ואף נשלחה למערערת, דהיינו "יצאה
9 לדרכה" בטרם חלפה תקופת ההתיישנות.

10 משמע מכאן כי גם אם מועד משלוח המכתב על ידי הרכז, בו הודע למערערת על
11 ההחלטה להאריך בשנה נוספת את תקופת ההתיישנות, אינו המועד הקובע, אלא
12 זה שבו נשלח מכתבו של הרפרנט המקצועי, עדיין לא ניתן לומר כי הוא נשלח
13 באיחור. (ראו גם ע"מ 11-01-40520 אמבה השקעות בע"מ נ' פ"ש פ"ת (5.52016) 6;
14 ע"א 4726/16 אמבה השקעות נ' פ"ש פ"ת (9.4.18)).

15 לכך יש להוסיף כי ממילא נראה שאף מכתבו של הרכז יש בו כדי לקיים את דרישת
16 הדין. אכן, ראוי הוא שמי שנתן את ההחלטה הוא זה שיחתום על המכתב המודיע
17 לנישום על קבלתה, אך הדבר אינו מתחייב מלשון סעיף 145(א)(2) לפקודה. אוסיף
18 כי לא מצאתי כל יסוד לטענת המערערת לפיה ההודעה שנמסרה במכתבו של מר
19 אהרוני "נראה כאילו זויפה ו/או פוברקה לצורך תגובת המשיב". כך או כך, ברי כי
20 בנסיבות האמורות לעיל לא קמה למערערת כל טענת הסתמכות.

21 18. סוף דבר – הערעור נדחה.

22 19. אשר לפסיקת ההוצאות אציין כי נתתי דעתי למצבה האישי של המערערת. מטעם זה,
23 ונוכח הקושי המשפטי והעובדתי העומד ביסוד ערעורה, הרי שלאחר הגשת הסיכומים
24 ובטרם מתן פסק הדין זימנתי את הצדדים וחזרתי והצעתי למערערת כי תבוא בדברים
25 עם המשיב על מנת להגיע עמו להסדר באופן שיהיה בו כדי להקל עמה. בסופו של יום,
26 הדבר לא צלח. מכל מקום, בנסיבות האמורות, חרף היקף ניהולו של הערעור, כמות



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 16-01-36493 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה

ע"מ 15-02-33168 רחמים ואח' נ' פקיד שומה רמלה

תיק חיצוני:

1 העדים והמסמכים, כמו גם התנהלות המערערת כמתואר לעיל, מצאתי לנכון, לפנים
2 משורת הדין, לפסוק הוצאות משפט ושכ"ט עו"ד באופן מדוד.

3 אני קובע, אפוא, כי המערערת תישא בהוצאות המשיב ובשכ"ט עו"ד בסך כולל של
4 20,000 ₪ אשר ישולם בתוך 30 יום מהיום שאם לא כן יישא ריבית והפרשי הצמדה
5 כחוק מהיום ועד התשלום המלא בפועל.

6 ניתן לפרסם את פסק הדין.

7

8

9

10

11 ניתנה היום, י"ט אדר תש"פ, 15 מרץ 2020, בהעדר הצדדים.

12

שמואל בורנשטיין, שופט

13
14