



**בֵּית הַמִּשְׁפָּט המְחוּז בָּתֶּל אָבִיב - יִפּוֹ**

עמ"ה 17055-12-09 רומן שטרנברג נ' פקיד שומה רחובות

1

**בפני כב' השופט מגן אלטובייה**

רומן שטרנברג  
עמי בא כח עזה"ד טלי ירון-אלדר ורני שורץ

המעירער:

נגד

המשיב:  
פקיד שומה רחובות  
עמי בא כח עזה"ד אורית ויינשטיין – פרקליטות מהוז תל אביב  
(אורתי-פיסקליטה).

2

**פסק דין**

לפני ערעור על שומות שקבע המשיב לשנות המס 1 2005 – 2007.

3

**רקע ותיאור המחלוקת**

4

הצדדים הגיעו רשותם עובדות ופלוגטות מוסכמות ממנה עולה כדלהלן:

5

בשנות הערוור היה המערער עובד שכיר בטلمטיקס ווירלס בע"מ (להלן: "טلمטיקס").

6

בשנת 2000 הקצתה טلمטיקס למערער מנויות לפי תנאי סעיף 102 לפקודת מס הכנסת [נוסח חדש], התשכ"א – 1961 (להלן: "הפקודה"). בסמוך לשנת 2002 הוחלפו מנויות טلمטיקס שהוקצו למערער במנויות איתוראן איתורן ושילטה בע"מ (להלן: "איתוראן").

7

ביום 2.9.2002 פנו המערער ואחרים אל המשיב בבקשת למתן החלטת מיסוי בעניין החלפת המניות. ביום 30.9.2002 ניתנה ההחלטה מיסוי לפיה מנויות שהוקצו לעובדים באיתוראן חלף מנויותיהם בטلمטיקס יפקדו בידי נאמן ויראו אותן כאילו הוקצו מלכתחילה על ידי איתוראן לפי תנאי סעיף 102 לפקודה ויחולו כללי מס הכנסת (הקלות מס בהקצת מנויות לעובדים) בשינויים המתחיבבים. עד נקבע בהחלטת המיסוי כי במועד המימוש יחולו שינויי המס הרגילים הקבועים בסעיף 121 לפקודה על הרוחות (להלן: "ההחלטה המיסוי").

8

בשנת המס 2004 מישם המערער חלק מהמניות שהוקצו לו על ידי איתוראן וביחסם שומה שנכרת בין המשיב לבין המערער ביום 19.6.2006, הוסכם שהמערער יחויב במס בשיעור 44% על הכנסתו החייבת ממימוש חלק מנויות איתוראן (להלן: "הסכום השומה").



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

### עמ"ה 17055-12-09 רומן שטרנברג נ' פקיד שומה רוחבות

בשנות המס 2005 ו- 2007 מישם המערער את יתרת מנויות איתוראן שהוקצו לו ובדוחות לשנות  
המס 2005 ו- 2007 שהגיעו למשיב דיווח המערער על הכנסתתו ממימוש מנויות איתוראן וחישב את  
המס על הכנסתתו החייבת ממימוש מנויות איתוראן בשיעור 44%, תוך הסתמכות על הסכם השומה.  
המשיב דחה את חישובי המערער וביום 15.11.2009קבע שומות לשנות המס 2005 ו- 2007 לפיהו  
חויב המערער במס שלו לפי סעיף 121 לפקודת, על הכנסתתו החייבת ממימוש מנויות איתוראן.

להלן הפלוגטות אחרות העמידו הצדדים להכרעה:

- א. האם שיעור המס שיחול על הכנסתתו החייבת של המערער לשנות המס שבערעור  
במימוש מנויות שהוקצו לפי תנאי סעיף 102 הישן, הआ בשיעור המס השولي החל על המערער  
כעמדת המשיב או שמא יש ליחס את המס באופן ליניארי בהתאם לקבוע בסעיף 91 (ב1)  
לפקודת, כעמדות המערער.
- ב. האם לאור החלטת המיסוי שיעור המס החל על הכנסתתו החייבת של המערער  
לשנות המס שבערעור ממימוש המניות שהוקצו לו לפי תנאי סעיף 102 הישן היא בהתאם  
לשיעוריו המס השولي הקבועים בסעיף 121 לפקודת, כתענת המשיב.
- ג. לחילופין, האם על הכנסתתו החייבת של המערער לשנות המס שבערעור ממימוש  
המניות שהוקצו לפי תנאי סעיף 102 הישן יחול מס בשיעור 44% לאור טענת המערער לפיה  
הסתמך על כך ששיעור המס שקבע בהסכם השומה יחול על לשנות המס שבערעור.

#### דעת

#### המסגרת הנורמטטיבית

1. בע"א 6161/05, 6159/05, 7359/05 פקיד שומה תל אביב נ' יחזקאל לפיד נאת' (פורסם  
באטר בית המשפט העליון) (להלן: "ענין לפיד"), נקבע כי יש לסוג את הכנסתה  
המתיקלת ממכירות ממקורן באופציות שהוקצו לפי הוראות סעיף 102 לפקודת,  
כ"הכנסה הונית" (פסקה 14 לפסק הדין של כבוד השופט א' גרוןיס, כתוארו א'). צוין, כי  
המסגרת החוקית שנזונה בעניין לפיד הייתה זו לפני תיקון הפקודה בחוק לתיקון פקודת  
מס הכנסתה (מס' 132, התשס"ב – 2002 (להלן: "תיקון 132").
- סעיף 91 (ב) לפקודת, קובע:



**בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו**

עמ"ה 17055-12-09 רומן שטרנברג נ' פקיד שומה רוחבות

1        "יחיד יהיה חיב במס על ריווח ההון ריאלי בשיעורים המפורטים בסעיף  
 2        121, ויראו את ריווח ההון בשלב הגבהה ביותר בסולם הכנסתו החייבת"

3        4        5        עד נקבע בעניין לפיד (שם, פסקה 19):

6        7        8        9        10      11      12      13      14      15      16      17      18      19      20      21      22      23      24      25      26      27      28      29      30      31      32      33      34      35      36      37      38      39      40      41      42      43      44      45      46      47      48      49      50      51      52      53      54      55      56      57      58      59      60      61      62      63      64      65      66      67      68      69      70      71      72      73      74      75      76      77      78      79      80      81      82      83      84      85      86      87      88      89      90      91      92      93      94      95      96      97      98      99      100      101      102      103      104      105      106      107      108      109      110      111      112      113      114      115      116      117      118      119      120      121      122      123      124      125      126      127      128      129      130      131      132      133      134      135      136      137      138      139      140      141      142      143      144      145      146      147      148      149      150      151      152      153      154      155      156      157      158      159      160      161      162      163      164      165      166      167      168      169      170      171      172      173      174      175      176      177      178      179      180      181      182      183      184      185      186      187      188      189      190      191      192      193      194      195      196      197      198      199      200      201      202      203      204      205      206      207      208      209      210      211      212      213      214      215      216      217      218      219      220      221      222      223      224      225      226      227      228      229      230      231      232      233      234      235      236      237      238      239      240      241      242      243      244      245      246      247      248      249      250      251      252      253      254      255      256      257      258      259      260      261      262      263      264      265      266      267      268      269      270      271      272      273      274      275      276      277      278      279      280      281      282      283      284      285      286      287      288      289      290      291      292      293      294      295      296      297      298      299      300      301      302      303      304      305      306      307      308      309      310      311      312      313      314      315      316      317      318      319      320      321      322      323      324      325      326      327      328      329      330      331      332      333      334      335      336      337      338      339      340      341      342      343      344      345      346      347      348      349      350      351      352      353      354      355      356      357      358      359      360      361      362      363      364      365      366      367      368      369      370      371      372      373      374      375      376      377      378      379      380      381      382      383      384      385      386      387      388      389      390      391      392      393      394      395      396      397      398      399      400      401      402      403      404      405      406      407      408      409      410      411      412      413      414      415      416      417      418      419      420      421      422      423      424      425      426      427      428      429      430      431      432      433      434      435      436      437      438      439      440      441      442      443      444      445      446      447      448      449      450      451      452      453      454      455      456      457      458      459      460      461      462      463      464      465      466      467      468      469      470      471      472      473      474      475      476      477      478      479      480      481      482      483      484      485      486      487      488      489      490      491      492      493      494      495      496      497      498      499      500      501      502      503      504      505      506      507      508      509      510      511      512      513      514      515      516      517      518      519      520      521      522      523      524      525      526      527      528      529      530      531      532      533      534      535      536      537      538      539      540      541      542      543      544      545      546      547      548      549      550      551      552      553      554      555      556      557      558      559      5510      5511      5512      5513      5514      5515      5516      5517      5518      5519      55100      55101      55102      55103      55104      55105      55106      55107      55108      55109      55110      55111      55112      55113      55114      55115      55116      55117      55118      55119      55120      55121      55122      55123      55124      55125      55126      55127      55128      55129      55130      55131      55132      55133      55134      55135      55136      55137      55138      55139      55140      55141      55142      55143      55144      55145      55146      55147      55148      55149      55150      55151      55152      55153      55154      55155      55156      55157      55158      55159      55160      55161      55162      55163      55164      55165      55166      55167      55168      55169      55170      55171      55172      55173      55174      55175      55176      55177      55178      55179      55180      55181      55182      55183      55184      55185      55186      55187      55188      55189      55190      55191      55192      55193      55194      55195      55196      55197      55198      55199      551000      551001      551002      551003      551004      551005      551006      551007      551008      551009      5510010      5510011      5510012      5510013      5510014      5510015      5510016      5510017      5510018      5510019      55100100      55100101      55100102      55100103      55100104      55100105      55100106      55100107      55100108      55100109      55100110      55100111      55100112      55100113      55100114      55100115      55100116      55100117      55100118      55100119      55100120      55100121      55100122      55100123      55100124      55100125      55100126      55100127      55100128      55100129      55100130      55100131      55100132      55100133      55100134      55100135      55100136      55100137      55100138      55100139      55100140      55100141      55100142      55100143      55100144      55100145      55100146      55100147      55100148      55100149      55100150      55100151      55100152      55100153      55100154      55100155      55100156      55100157      55100158      55100159      55100160      55100161      55100162      55100163      55100164      55100165      55100166      55100167      55100168      55100169      55100170      55100171      55100172      55100173      55100174      55100175      55100176      55100177      55100178      55100179      55100180      55100181      55100182      55100183      55100184      55100185      55100186      55100187      55100188      55100189      55100190      55100191      55100192      55100193      55100194      55100195      55100196      55100197      55100198      55100199      551001000      551001001      551001002      551001003      551001004      551001005      551001006      551001007      551001008      551001009      5510010010      5510010011      5510010012      5510010013      5510010014      5510010015      5510010016      5510010017      5510010018      5510010019      5510010020      5510010021      5510010022      5510010023      5510010024      5510010025      5510010026      5510010027      5510010028      5510010029      5510010030      5510010031      5510010032      5510010033      5510010034      5510010035      5510010036      5510010037      5510010038      5510010039      5510010040      5510010041      5510010042      5510010043      5510010044      5510010045      5510010046      5510010047      5510010048      5510010049      5510010050      5510010051      5510010052      5510010053      5510010054      5510010055      5510010056      5510010057      5510010058      5510010059      5510010060      5510010061      5510010062      5510010063      5510010064      5510010065      5510010066      5510010067      5510010068      5510010069      5510010070      5510010071      5510010072      5510010073      5510010074      5510010075      5510010076      5510010077      5510010078      5510010079      5510010080      5510010081      5510010082      5510010083      5510010084      5510010085      5510010086      5510010087      5510010088      5510010089      5510010090      5510010091      5510010092      5510010093      5510010094      5510010095      5510010096      5510010097      5510010098      5510010099      55100100100      55100100101      55100100102      55100100103      55100100104      55100100105      55100100106      55100100107      55100100108      55100100109      55100100110      55100100111      55100100112      55100100113      55100100114      55100100115      55100100116      55100100117      55100100118      55100100119      55100100120      55100100121      55100100122      55100100123      55100100124      55100100125      55100100126      55100100127      55100100128      55100100129      55100100130      55100100131      55100100132      55100100133      55100100134      55100100135      55100100136      55100100137      55100100138      55100100139      55100100140      55100100141      55100100142      55100100143      55100100144      55100100145      55100100146      55100100147      55100100148      55100100149      55100100150      55100100151      55100100152      55100100153      55100100154      55100100155      55100100156      55100100157      55100100158      55100100159      55100100160      55100100161      55100100162      55100100163      55100100164      55100100165      55100100166      55100100167      55100100168      55100100169      55100100170      55100100171      55100100172      55100100173      55100100174      55100100175      55100100176      55100100177      55100100178      55100100179      55100100180      55100100181      55100100182      55100100183      55100100184      55100100185      55100100186      55100100187      55100100188      55100100189      55100100190      55100100191      55100100192      55100100193      55100100194      55100100195      55100100196      55100100197      55100100198      55100100199      55100100200      55100100201      55100100202      55100100203      55100100204      55100100205      55100100206      55100100207      55100100208      55100100209      55100100210      55100100211      55100100212      55100100213      55100100214      55100100215      55100100216      55100100217      55100100218      55100100219      55100100220      55100100221      55100100222      55100100223      55100100224      55100100225      55100100226      55100100227      55100100228      55100100229      55100100230      55100100231      55100100232      55100100233      55100100234      55100100235      55100100236      55100100237      55100100238      55100100239      55100100240      55100100241      55100100242      55100100243      55100100244      55100100245      55100100246      55100100247      55100100248      55100100249      55100100250      55100100251      55100100252      55100100253      55100100254      55100100255      55100100256      55100100257      55100100258      55100100259      55100100260      55100100261      55100100262      55100100263      55100100264      55100100265      55100100266      55100100267      55100100268      55100100269      55100100270      55100100271      55100100272      55100100273      55100100274      55100100275      55100100276      55100100277      55100100278      55100100279      55100100280      55100100281      55100100282      55100100283      55100100284      55100100285      55100100286      55100100287      55100100288      55100100289      55100100290      55100100291      55100100292      55100100293      55100100294      55100100295      55100100296      55100100297      55100100298      55100100299      55100100300      55100100301      55100100302      55100100303      55100100304      55100100305      55100100306      55100100307      55100100308      55100100309      55100100310      55100100311      55100100312      55100100313      55100100314      55100100315      55100100316      55100100317      55100100318      55100100319      55100100320      55100100321      55100100322      55100100323      55100100324      55100100325      55100100326      55100100327      55100100328      55100100329      55100100330      55100100331      55100100332      55100100333      55100100334      55100100335      55100100336      55100100337      55100100338      55100100339      55100100340      55100100341      55100100342      55100100343      55100100344      55100100345      55100100346      55100100347      55100100348      55100100349      55100100350      55100100351      55100100352      55100100353      55100100354      55100100355      55100100356      55100100357      55100100358      55100100359      55100100360      55100100361      55100100362      55100100363      55100100364      55100100365      55100100366      55100100367      55100100368      55100100369      55100100370      55100100371      55100100372      55100100373      55100100374      55100100375      55100100376      55100100377      55100100378      55100100379      55100100380      55100100381      55100100382      55100100383      55100100384      55100100385      55100100386      55100100387      55100100388      55100100389      55100100390      55100100391      55100100392      55100100393      551



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

**עמ"ה 17055-12-09 רומן שטרנברג נ' פקיד שומה רוחבות**

- 1        "הוקצו מניות לעובדים לפני יום התחוללה, לפי הוראות סעיף 102  
 2        לפקודת, בנוסחו ערבית תחילתו של חוק זה, או חלות על הקצאה כאמור  
 3        הוראות סעיף 3 (ט) לפקודת, לא吟ול, לעניין הפחתת שיעורי המס, סעיף  
 4        91 לפקודת, בנוסחו בסעיף 28 לחוק זה" (להלן: "הוראת המעבר").  
 5
- 6        4. לטעתת המערער, יש לפרש את הוראת המעבר באופן שלא יהיה בו כדי לשלול את הוראות  
 7        סעיף 91 לפקודת, ביחס לרווחון הון ריאלי שנצמחה ממוקדם בהקצתה אופציות על פי  
 8        תנאי סעיף 102 לפקודת לפני המועד הקבוע (1.1.2003). זאת, משום שהמלים "לא吟ול,  
 9        לעניין הפחתת שיעורי המס, סעיף 91 לפקודת", מלמדות שהקצקה לא ביקש להוציא  
 10      באופן גורף את תחולתו של סעיף 91 לפקודת על מנת שמקורה בהקצתה אופציות על פי  
 11      תנאי סעיף 102 לפקודת לפני המועד הקבוע, אלא אך ורק על הפחתת שיעורי המס ולא על  
 12      החלת השיטה הלינארית הקבועה בסעיף 91 (בנ') לפקודת.  
 13      מוסף המערער וטעון כי הוראת המעבר נועדה למנוע דרישת תשלום שיעורי מס מופחתים  
 14      על ריווח ריאלי שצמח לנישום לפני המועד הקבוע, ופרשנותו מתישבת עם תכלית זו.  
 15
- 16      המשיב זוכה את טענות המערער. לטענתו, הוראת המעבר שוללת את תחולת הוראות סעיף  
 17      91 לפקודת על רווח הון ריאלי שמקורו במימוש מניות שהוקצו לפני המועד הקבוע על פי  
 18      תנאי סעיף 102 לפקודת.  
 19
- 20      5. המחלוקת בין המערער לבין המשיב באשר לפרשנות הוראת המעבר, כבר נדונה והוכרעה  
 21      בבית המשפט כאן, וביחס לפרשנות המילים "לענין הפחתת המס...", נקבע כי "היחסוב  
 22      הלינארי הוא למעשה הפחתה היחידה שנקבעה בסעיף 91 לפקודת ביחס לנכסים  
 23      שהגיעו לחזקת הנישום בתקופה שלפני תיקון 132". בהתחשב בכך,פרשנות לפיה אין  
 24      בהוראות המעבר כדי לשלול את תחולת החיסוב הלינארי הקבועה בסעיף 91 מרווחת את  
 25      הוראת המעבר מtocן, ראה פסקה 15 בעמ"ה 27331-12-09 שמעאל חדר נ' פקיד שומת  
 26      רملה (פורסם בתקנון) ופסק הדין הטכניים שם.  
 27
- 28      אוסיף, רצונו של המערער להחיל עליו את החיסוב הלינארי הקבוע בסעיף 91 (בנ') לפקודת,  
 29      דהיינו חיבור במס שולי על הריווח הריאלי שנצמחה ממניות איתוראן עד ליום הקבוע ומס  
 30      מופחת (25%) על הריווח הריאלי שנצמחה ממניות איתוראן לאחר היום הקבוע, מלמד  
 31      שמדובר במנגנון להפחיתה מס הבא בגדירה של הוראת המעבר.  
 32
- 33      6. לטעתת המערער, ביסוד ההוראות הקבועות בסעיף 102 לפקודת, לפני ואחרי תיקון 132,  
 34      הרצון לעודד שיתוף העובדים בהשגת שווי החברה המعيشית ולמددק את הקשר בין  
 35      העובדים למקום העבודה והפרשנות המוצעת על ידי המשיב פוגעת בתכלית זו. מוסף


**בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו**
**עמ"ה 17055-12-09 רומן שטרנברג נ' פקיד שומה רוחבות**

1 המערע וטוען, כי פרשנות המשיב להוראת המعبر "ויצרת שונות מלאכותית בין מימוש  
 2 מנויות שהוקצו לפי תנאי סעיף 102 הישן, לבין מיסוי מנויות שימושו לפי תנאי סעיף 102  
 3 בנוסחו לאחר תיקון 132.

4 אכן, הטבת המס הגלומה בסעיף 102 לפקודה נועדה לעודד הקצת אופציות לעובדים, בין  
 5 היiter, כדי שלעובדים יהיה אינטראס למקstem את שווי החברה המعيشית המגולם בשווי  
 6 המניות שהוקצו להם. אולם עד כהן לא נקבע כי על ריווח הון ריאלי הנצמת  
 7 ממימוש שמקורן בהקצת אופציות לעובדים לפי תנאי סעיף 102 לפקודה, יהול  
 8 שיעור מס שלו כאמור בסעיף 9(ב) לפקודה. למעשה, פרשנות המשיב להוראת המعبر,  
 9 לפיה שיעור המס ישאר כאמור ביחס למנויות שהוקצו לפי תנאי סעיף 102 לפקודה, לפני  
 10 תיקון 132 וממושו על ידי הנישום לאחר תיקון 132, אינה פוגעת בנישום ומילא אינה  
 11 פוגעת בתכליות חקיקתו של סעיף 102 לפקודה.

12 בכך יש להוסיף כי לצורך פרשנות הוראת המعبر נכון להשוות בין קבוצת נישומים להם  
 13 הוקצו אופציות בתנאי סעיף 102 לפני תיקון 132 וממושו את המניות לפני תיקון 132 בין  
 14 קבוצת נישומים להם הוקצו אופציות בתנאי סעיף 102 לפני תיקון 132 וממושו את המניות  
 15 לאחר תיקון 132. אלה כמו קיבלו את האופציות בידיעת ששיעור המס שיטול על  
 16 ריווח הון הריאלי שהיה קבוע קודם לתיקון. במצב, שאם תתקבל הפרשנות המוצעת על  
 17 ידי המשיב להוראת המعبر, יחויבו שתי קבוצות הנישומים שלל שיעור המס שהיה ידוע  
 18 להם בעת הקצת האופציות ואף אחת מקבוצות הנישומים לא תופלה לרעה. לעומת זאת,  
 19 אם תתקבל הפרשנות המוצעת על ידי המערע יחויבו הנישומים בקבוצה השנייה במס  
 20 מופחת לעומת הנישומים בקבוצה הראשונה ובכך יופלו הנישומים מהקבוצה השנייה  
 21 לטובה ביחס לנישומים מהקבוצה הראשונה. הוראת המعبر נועדה בן השאר למנוע מצב  
 22 דברים זה. תיקון 132 קבע מסלולי מיסוי שונים והמחוקק הבHIR כי מי שהוקזו לו זכויות  
 23 קודם לתיקון, יהול עליו משטר המס שחל אז.

24 ניסיונו של המערע להשוות בין הקבוצה השנייה לנישומים המחזיקים נכסים הון שימוש  
 25 אינו בהקצתה לפי תנאי סעיף 102 לפקודה, אינו ממן העניין ואין מקובל עלי. נכון  
 26 התכליות הגלומה בהוראות סעיף 102 לפקודה כמפורט לעיל ובהתחשב בכך שלמחוקק  
 27 הייתה כוונה לחייב את העובדים מקבל האופציות במס מלא, ראה פסקה 16 בעניין לפיד,  
 28 אין להשוות בין נישומים להם הוקצו אופציות לפי תנאי סעיף 102 לפקודה לפני תיקון 132  
 29 לנישומים המחזיקים נכסים הון אחרים.

30 7. נכון כל אלה, אני מקבל את הפרשנות המוצעת על ידי המשיב להוראת המعبر.  
 31 34  
 32 35



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

**עמ"ה 17055-12-09 רומן שטרנברג נ' פקיד שומה רוחבות**

### הסכם השומה ונפקותו

- 1
- 2
- 3 8. להסכם השומה שנכורת בין המערער לבין המשיב (מוצג 3) (להלן: "**הסכם השומה**"), צורף  
4 מכתב בו נקבע:  
5
- 6 **"הណון: שטרנברג רומי כרמלת תיק מס... ההסכם שומה לשנת 2004**  
7 בהתאם להסכם השומה שנחתם עם הנדון ביום 24/5/06 הוחלט כי רווח  
8 ההון מכירות מנויות איתוראן איתור ואשליטה בע"מ, שהוקצו לנישום  
9 לפי סעיף 102 לפקוודה, ימושה בשיעור של 44%."
- 10
- 11 בהסכם השומה עודכן שיעור המס (44%) החל על הסכומים עליהם הצהיר המערער בדיון  
12 וחשבון לשנת המס 2004.
- 13
- 14 9. לטענת המערער, כל מנויות איתוראן הוקצו לו במועד אחד והן כולן מאותו סוג. על כן,  
15 הסכם השומה משקף את אומד דעתו של המשיב ביחס לשיעור המס שיש לחיבב את  
16 המערער בגין רווח ההון הריאלי שנצטמן לו מכל מנויות איתוראן ולא רק חלק המניות  
17 שנמכר בשנת 2004. מושך המערער וטען, כי הסתמך על הקבוע בהסכם השומה ביחס  
18 למניות איתוראן שמומשו בשנים 2005 – 2007.
- 19
- 20 לטענת המשיב, נכון החלטת המיסוי והוראת המעביר נראה כי ההסכם השומה נכרת בטעות,  
21 ומכל מקום מזמין בהסכם שומה לשנת המס 2004 בלבד שאינו מחיב תוצאה מס זהה  
22 בשנות המס שבעור.
- 23
- 24 10. ההסכם השומה לפיו חייב המערער בשיעור מס של 44% על הרווח הריאלי ממימוש מנויות  
25 איתוראן בוצע על ידי הצדדים והוא עומד בתוקפו.  
26
- 27 אכן, תוצאה מס לפיה חייב נישום בשיעורי מס שונים בשנות מס שונות בגין רווח ריאלי  
28 מאותה נכסHon מבלי שהוא שינוי נורמי או שינוי נסיבות, אינה רצiosa, בלשון המעטה.  
29 אולם, שיקול זה אינו עומד לבחנו וכפי שיובהר להלן אין די בו כדי להטotta את הקפ"ל טובות  
30 המערער.
- 31
- 32 בחילופי המיסוי נקבע כי בגין רווחים ממימוש מנויות איתוראן חייב המערער בשיעורי  
33 המס הקבועים בסעיף 121 לפקוודה. בהתאם לכך, נראה כי בשנת 2004 היה על המשיב  
34 לחיבב את המערער בשיעור המס הקבוע בסעיף 121 לפקוודה בגין הרווח הריאלי ממניות  
35 איתוראן וצדוק המשיב בטענתו לפיה נקלע לטעות בעת כריית ההסכם השומה. בכך יעשה



**בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו**

**עמ"ה 17055-12-09 רומן שטרנברג נ' פקידי שומה רוחבות**

1 המשיב אם יפיק ממקורה זה תובנות בן החשד לגבי הבדיקה הנדרשת והצלבת המידע בוגע  
2 להחלטות מיסוי שיש להן השלה ברורה על השומה בפועל.  
3

4 הטעות האמורה של המשיב מתעצמת נכון האמור לעיל ביחס להוראות המעביר שנקבעה  
5 בתיקון 132 אשר קדם לעריכת הסכם השומה. במצב דברים זה, נשאלת השאלה האם אכן  
6 וראוי להנץח את טעותו של המשיב ולהחיל את ההסכם הגלומה בחסם השומה גם על  
7 שנות המס שבעורר תוך פגעה בשווין בין נישומים בעלי נסיבות זהות ופגיעה בקופה  
8 הציבורית. תשוביתי לכך היא בלاؤ מוחלט. יש להעדיין את האינטרס הציבורי בשמירה על  
9 שוויון בין נישומים זהים ושמירה על הקופה הציבורית.  
10

11. המערער יהיה אחד המבקשים את החלטת המיסוי, איןו יכול לומר כי מסתמך הוא על  
12 החלטת המיסוי בוגע לכל חבלת הזכות שהוקצתה לו ללא שחרר בכתב במפורש בחסם  
13 השומה. טענת המערער כלפי הסכם השומה משקף את אומד דעתו של המשיב ביחס  
14 לשיעור המס לכל המניות שהוקצו למערער, אינה עולה מהסכם השומה (מוצג 3 המתיחש  
15 רק לטכומים עליהם הצהיר המערער בדיון וחשבון לשנת 2004. בכך יש להסיק כי בראשית  
16 העבודות המוסכמות אין כל התיאחות לכוונות הצדדים בעת כריטתה הסכם השומה.  
17 בסיכוןיו מצביע המערער על כך שמדובר "באותן מניות, באותו נישום ובאותה מסכת  
18 עובדות", ומוסיף המערער שלו "כל הסיבות להניז כי דין של המניות שמומשו בשנים  
19 נשוא הערו יהא זהה לאלו שמומשו בשנות 2004" (סעיפים 91 – 93), אולם בכך אין כדי  
20 ללמד על כוונת המשיב בעת עריכת הסכם השומה. לפיכך, אין לאורות בחסם השומה  
21 הסכמה לשיעור המס ניהול על הריווח הリアルי ממימוש יתרת מניות איתורן שמומשו על  
22 ידי המערער בשנים 2005 – 2007.  
23

24. נוכח מסקנתני שליל, לא ראוי Chung להידרש לטענות המערער באשר לתנאים בהם רשאי  
25 המשיב להשחרר מהסכם (סעיפים 103 – 106 לסייעים).  
26

**סוף דבר**

27 העירור נדחה.  
28 המערער ישלם למשיב את הוצאות המשפט, ושכ"ט ע"ד בסך 20,000 ש"נ. בפסקת הוצאות  
29 הבאתី בחשבונו את ההסדר הדיוני שהצדדים השכilio להגיע אליו וליעיל בכך הדיון תוך חסכו  
30 בחזאותיהם.  
31

**מציאות בית המשפט תמציא את פסק הדין לבאי כח הצדדים**  
32 ניתן ביום כ"ז אירן, תשע"ג, 7 Mai, 2013 בהעדן הצדדים.  
33  
34



**בֵּית הַמִּשְׁפָּט הַמְּחֹזֶה בָּתֵּל אֲבִיב - יִפְאָה**

עמ"ה 09-12-17055 רומן שטרנברג ני פקידי שומה רוחבות

*שר עלייה וקליטה*

магן אלטובייה, שופט

1

2

3

4

5

6

7

8 מתוך 8