



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ת"א 1914-10-17

המבקשת Bay Ventures Ltd.
ע"י ב"כ עוה"ד רועי פלר, רני שורץ ועפרי אורנשטיין

נגד

המשיבה מדינת ישראל (רשות המיסים - פקיד שומה באר שבע)
ע"י ב"כ עו"ד ערן סירוטה מפמד"א

החלטה

- 1 זוהי החלטה בבקשה לביטול עיקול שהוטל לבקשת המשיבה לפי סעיף 194 לפקודת מס הכנסה, על
2 החזר מס המוחזק בידי המשיבה.
3
4 ביום 1.10.17, ניתן צו העיקול לבקשת המשיבה בגין חוב מס שבמחלוקת על פי שומה שהוציאה
5 המשיבה למבקשת לשנת המס 2016, על סך 2,748,218 ₪ (כולל קנס גירעון). צו העיקול הוטל על החזר
6 מס שהגיע למבקשת על סך 2,586,601 ₪, המוחזק על ידי המשיבה.
7
8 המבקשת הינה חברת חוץ המאוגדת באיי הבתולה. על פי הנטען בבקשת העיקול, פעילות המבקשת
9 בישראל הינה החזקה ומכירה של מניות חברת ש. י. א. רפאל פרויקטים בע"מ (להלן: "שיא רפאל")
10 – חברה אשר הייתה פעילה בתחום הייזום והבניה. לאחר הליכים משפטיים בהם היתה מעורבת
11 המבקשת, מכרה היא את מלוא החזקתיה בחברת שיא רפאל, לשיא רפאל עצמה. המבקשת מכרה
12 במסגרת זו, בשני מועדים שונים, מניות משני סוגים שהחזיקה, ודיווחה על שתי המכירות כעסקה
13 אחת, תוך קיזוז רווח הון ריאלי שנוצר לה לכאורה, ממכירה אחת, כנגד הפסד הון ריאלי שנגרם לה
14 לטענתה, מהמכירה האחרת.
15
16 עמדת פקיד השומה הינה כי שתי המכירות אינן מהוות עסקה אחת, משום שכל סוג מניות מקנה
17 למחזיק באותן מניות זכויות שונות, ומשום שהמכירות בוצעו במועדים שונים. לסברתו, יש לראות
18 את מקצת התמורה שנתקבלה בגין מכירת המניות, כהכנסה מדיבידנד, ולמסותה בשיעור החל על
19 דיבידנד שהתקבל בידי תושב חוץ, שהינו בעל מניות מהותי, בהתאם לסעיף 125ב (5) לפקודה,
20 ולחילופין, יש לסווג את כל רווח ההון בגין מכירת חלק מהמניות, כרווח הון ריאלי החייב במס לפי
21 סעיף 91א לפקודה. בנוסף הטיל פקיד השומה על המבקשת, קנס גירעון.
22
23 בבקשת העיקול נטען, כי קם חשש שלא ניתן יהיה לגבות את המס, מקום שלא יוטל עיקול, בהיות
24 המבקשת חברה תושבת חוץ, המוחזקת על ידי תושב חוץ, בהינתן כי נרשמה באיי הבתולה, הידועים
25 כמקלט מס, בהיות הדוח לשנת 2016 - הדוח הראשון שהגישה החברה בישראל, בהיעדר כל פעילות



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ת"א 17-10-1914

1 עסקית למבקשת בישראל, וכאשר, לאחר מכירת המניות, לא נותרו לה לטענת המשיבה, נכסים
 2 בישראל, למעט החזקה בשתי חברות לא פעילות.
 3
 4 בבקשתה לביטול העיקול, טענה המבקשת, בין היתר, כי הגישה השגה על השומה, וכי על המשיבה
 5 להשיב לה את מלוא המס שנוכה במוקד. לשיטתה, הוגשה הבקשה בשיהוי, כאשר פקיד השומה
 6 המתין לסוף התקופה שבה רשאי היה לעכב בידין את החזר המס, כדי להגיש את הבקשה. לטענת
 7 המבקשת, פנה בא כוחה ל"כ המשיבה, מיד עם המצאת צו העיקול למבקשת, והציע להעמיד ערבות
 8 צד שלישי של חברה ישראלית שבעלות המבקשת, חלף העיקול. לסברת המבקשת, פעלה המשיבה
 9 בחוסר תום לב, ותוך הפרת חובת הזהירות המוגברת החלה עליה כרשות שלטונית, בהגישה את
 10 הבקשה להטלת עיקול, ובדחווה את הצעת המבקשת להעמדת ערובה חלף העיקול.
 11
 12 במסגרת הדיון שהתקיים בבקשה נחקר נציג המשיבה, ובהמשך הגישו הצדדים סיכומי טענות.
 13
 14 המבקשת הוסיפה וטענה בסיכומיה, מעבר לאמור בבקשה, כי הלכה היא שסעיף 194 לפקודה יופעל
 15 במקרים חמורים במיוחד, כשיש תשתית ראייתית להוכחת התנהגות אשר נועדה לסכל את הגביה,
 16 כאשר בענייננו, לא עלתה כל טענה כי המבקשת פעלה באופן כזה. המבקשת הדגישה, כי אין די בכך
 17 שנישום הינו תושב חוץ, או שאין לו נכסים, כדי להטיל עיקול על רכוש, על פי סעיף 194 לפקודה.
 18 לסברתה, לא ניתן הסבר מספק לדחיית הצעתה, כי הכספים יושבו לחברת הבת הישראלית שלה אשר
 19 תערוך לתשלום המס, מקום שתיוותר השומה על כנה. בשולי הדברים טענה, כי הוראת סעיף 194
 20 לפקודה חלה רק ביחס לחוב מס, ואין להחילה על קנס גירעון.
 21
 22 המשיבה מצידה טענה, כי בקשה לפי סעיף 194 דומה במהותה לבקשה לסעד זמני בהליך אזרחי, וכי
 23 יש להחיל עליה, את המבחנים המוחלים בבקשת עיקול בהליך אזרחי. לטענתה, ובהסתמך על פסיקה
 24 שציטטה, הטלת עיקול כאמור, אינה מהווה צעד דרסטי, ואינה פוגעת בנישום יתר על המידה.
 25 המשיבה חלקה על טענת המבקשת שלפיה יש להראות התנהגות המכוונת לסיכול הגביה, כתנאי
 26 להפעלת סעיף 194, ושבה וטענה, כי די בנסיבות שפירטה בבקשתה כדי להצדיק הותרת העיקול על
 27 כנו. בסיכומיה, דחתה גם את הטענה, כי השתתה יתר על המידה בהגשת הבקשה, וטענה, כי לא היה
 28 מקום לפנות בבקשה לבית המשפט, קודם שנעשה הדבר, שכן באותה עת לא היה צורך בעיקול
 29 משעוכבו הכספים כדין בידי המשיבה. לעניין הצעת הפשרה שהציעה המשיבה, שלפיה יבוטל העיקול
 30 והכספים יושבו לחברת הבת הישראלית, אשר תערוך לתשלום המס ככל שהשומה לא תבוטל, טענה
 31 המשיבה, כי אין מדובר בערובה ממשית, בהעדר יכולת להבטיח כי חברת הבת אכן תוכל לשלם את
 32 חוב המס בסופו של יום, מה גם שעל פי בדיקת המשיבה, המדובר בחברה חסרת פעילות עסקית
 33 ממשית.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ת"א 17-10-1914

1
2 סבורני, כי יש לדחות את הבקשה לביטול העיקול –
3
4 נראה, כי עמדת המשיבה, ולפיה המבחנים שיש להפעיל לעניין עיקול על פי סעיף 194 לפקודה, הינם
5 המבחנים החלים לעניין הטלת עיקול זמני במסגרת תביעה כספית, הינה נכונה, ועולה בקנה אחד עם
6 פסיקת בית המשפט העליון, אשר לפיה:
7
8 "תכליתו של ההסדר הקבוע בסעיף 194 לפקודת מס הכנסה הוא לאפשר לפקיד מס ההכנסה
9 להבטיח את גביית המס באמצעים שונים. כפי שצוין בית המשפט המחוזי, נגד סעיף זה הועלתה
10 ביקורת בפסיקה. תוך ציון העובדה כי הוא כולל אמצעים דרסטיים בשל הפגיעה בקניינו של הנישום
11 (השוו: ע"א 416/87 חכמי נ' פקיד השומה למפעלים גדולים (3.9.1987)). בית המשפט המחוזי עמד
12 על רכיביו השונים של הסעיף וצוין כי הסעד המבוקש בענין דנן אינו סעד שעניינו בגביית סכום המס
13 בטרם התגונן הנישום, אלא עניינו בייזום פעולה שתמנע מהנישום התחמקות מתשלום המס. בכך
14 דומה הסעד המבוקש לבקשה להטלת סעדים זמניים בתביעה אזרחית שאינה ענין דרסטי..." [רע"א
15 3994/13 לטיף אבו לטיף נ' פ"ש יחידה ארצית (23.10.13) סעיף 9 להחלטה].
16
17 וכן:
18
19 "סעיף 194 לפקודה מסמיך את בית המשפט להורות על עיקול רכושו של נישום לבקשת פקיד
20 השומה אם הנישום לא שילם את המס שבו חויב או לא נתן ערובה לתשלום, וזאת על-מנת להבטיח
21 את גביית המס. בבקשה לפי סעיף 194 דומה, אפוא, במהותה לבקשה למתן סעד זמני והיא נבחנת
22 על פי אותן אמות מידה. בקשות מסוג זה נתון לערכאה הדיונית שיקול דעת רחב... " [רע"א 1367/17
23 בלולו שמעון נ' היחידה הארצית לשומה – מדינת ישראל (18.7.17) סעיף 7 להחלטה].
24
25 תחילה, יש לבחון לעניינו אפוא, אם השומה מבוססת דיה לכאורה, אם בוסס החשש כי אי מתן הצו
26 מתחילה או ביטולו בדיעבד יסכל את גביית חוב המס מקום שלא תבוטל השומה, או תכביד באופן
27 ממשי על הגביה, וכן יש לתת את הדעת למאזן הנוחיות, ולעניינים נוספים, כגון תום לב בהגשת
28 הבקשה, ושיהוי.
29
30 לעניין ביסוס השומה על בית המשפט לבחון את הדברים בשלב זה בוהירות, ובמבט לכאורי, משטרם
31 התבררו בפניו העובדות והטענות לעומקן. המבקשת לא הרחיבה את הטיעון בנקודה זו, ובשלב זה,
32 בטרם ברור הטענות לגופן, אין לקבוע כי השומה אינה סבירה ובוודאי שלא הופרכה, ולעניינינו די
33 בכך.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ת"א 17-10-1914

1

2 אשר לחשש מפני הכבדה על גבית חוב המס, או סיכולה – נראה, כי כאשר מדובר בחברת חוץ, שאין
3 לה על פני הדברים, פעילות עסקית ממשית בארץ, ואין לה נכסים העשויים לשמש בטוחה לצורך גביית
4 המס שבמחלוקת, או מקצתו, ונוכח סכום המס שבמחלוקת, הרי שיש חשש ממשי כי לא ניתן יהיה
5 בסופו של יום לגבות את המס, אם תעמוד השומה על כנה.

6

7 גם מאזן הנוחות נוטה לסברתי בשלב זה לצד המשיבה, ומצדיק הותרת העיקול על כנו, כאשר מקום
8 שתבוטל השומה, או תופחת באופן ממשי, לא צפוי כל קושי בהשבת החזר המס העומד לזכות
9 המבקשת, במלואו או בחלקו, היות שהוא מוחזק על ידי המדינה.

10

11 אינני סבור כי החלופה שמציעה המבקשת, בדמות החזרת הסכום לידי חברת בת שלה, אשר תערוב
12 לתשלום המס, הינה בגדר בטוחה מספקת. זאת, כאשר אין כל ערובה לכך שחברת הבת, אכן תוכל
13 לשלם את המס בסופו של יום, ולפיכך לא הוכח על פני הדברים שהינה בגדר ערב מתאים לענייננו.

14

15 אין גם לקבל את הטענות בדבר חוסר תום לב בהגשת הבקשה, או שיהוי, נוכח עיתוי הגשת הבקשה,
16 אשר בעטיו לא נגרם למבקשת נזק כלשהו.

17

18 לפיכך, נדחית הבקשה לביטול העיקול.
19 המבקשת תשלם למשיבה הוצאות הדין בבקשה בסך 7,500 ₪.

20

21

22

23

24

25

ניתנה היום, ב' ניסן תשע"ח, 18 מרץ 2018, בהעדר הצדדים.

26


גד גדעון, שופט

27

28