



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופטת אורית וינשטיין

המערער:

דוד יעקב
ע"י ב"כ עוה"ד מוחמד בכר

נגד

המשיב

פקיד שומה עכו
ע"י עו"ד דנה גורדון-ונדרוב מפרקליטות מחוז חיפה (אזרח)

פסק דין

1
2 האם זכאי המערער, מר יעקב דוד (להלן – המערער) להטבת המס לפי סעיף 11(ב)(3)(ד) לפקודת מס
3 הכנסה (נוסח חדש) התשכ"א – 1961 (להלן – הפקודה), בשנות המס 2011-2012 (להלן – התקופה
4 הרלבנטית), כתושב העיר עכו? זוהי המחלוקת הנטושה בין הצדדים בערעור זה.

5 המערער טוען כי הינו זכאי להטבת המס כתושב העיר עכו, מאחר והתגורר בתקופה הרלבנטית עם
6 אביו ז"ל, במהלך תקופה בה היה פרוד מאשתו. מנגד, עמדת המשיב, פקיד שומה עכו (להלן – המשיב)
7 היא כי המערער אינו זכאי להטבת המס מאחר ולא היה תושב העיר עכו בתקופה הרלבנטית, אלא
8 התגורר בעיר רחובות עם אשתו ושתי בנותיו. לחילופין, טוען המשיב כי למערער, לכל הפחות, "מרכז
9 חיים כפול", שכן היתה לו אפשרות להתגורר ברחובות בבית בו התגוררו אשתו ובנותיו או בשדרות
10 בבית אמו, בסמוך למקום עבודתו, וכי אפשרות זו נוצלה על ידי המערער ודי בכך כדי לקבוע כי אין
11 בסיס בדין למתן הטבת המס.

העובדות הנוגעות לענייננו:

12

13 1. המערער הוא תושב ישראל, נולד וגדל בעיר עכו, נשוי ואב ל- 2 בנות קטינות. הוריו של
14 המערער היו פרודים, כאשר אמו של המערער מתגוררת בעיר שדרות ואילו אביו המנוח של
15 המערער התגורר, עד פטירתו ביום 20.1.2015, ברחוב יוסף גדיש 6 בעכו.

16 2. בבעלות המערער ואשתו דירת מגורים ברחוב שלום הגליל 14 בעכו, בה התגוררו עד תחילת
17 שנת 2011. החל מיום 1.6.2011 הושכרה דירת המגורים של בני הזוג לשוכרים, ה"ה אזולאי
18 אלי וגלית (להלן – השוכרים). הסכם השכירות צורף כנספח ג' לתצהירה של המפקחת, גבי
19 אסתר סטרולוביץ (להלן – המפקחת).



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 3. לטענת המערער בסוף שנת 2010 עלו נישואיו על שרטון וסכסוך חריף פרץ בינו לבין אשתו,
2 במהלכו אף הוצא נגדו צו הרחקה מן העיר עכו והוא עבר להתגורר בביתה של אמו בעיר
3 שדרות.
- 4 4. בתקופה בה התגורר אצל אמו בשדרות, עלה בידי המערער למצוא עבודה כמנהל ייצור
5 במפעלי מתכת ש. כהן בע"מ (להלן – המעסיק). הסכם עבודה אישי בין המעסיק לבין המערער
6 נחתם ביום 20.7.2011 (צורף כחלק מנספח י"א לתצהיר המפקחת), כאשר על פי נספח א'
7 להסכם העבודה, המגדיר את תנאי ההעסקה, נקבע מועד תחילת ההעסקה מוקדם להסכם,
8 ליום 30.3.2011. כמו כן נקבע כי המעסיק יעמיד לרשות המערער רכב חברה, אשר המעסיק
9 יישא בכל ההוצאות הקבועות והשוטפות הכרוכות ברכב ובשימוש בו, והמערער יישא בעלות
10 שווי המס של הרכב. על מועד תחילת ההעסקה ניתן להיווכח גם מתלושי השכר של המערער
11 לשנת 2011 אשר צורפו כנספח י"ב לתצהיר המפקחת.
- 12 עם זאת, המערער טוען כי זמן קצר לאחר שעבר להתגורר בביתה של אמו, נתגלעו מחלוקות
13 בינו לבין אמו אשר לא אפשרו לו להמשיך להתגורר עמה, והוא נאלץ לעבור להתגורר עם אביו
14 המנוח ברחוב יוסף גדיש 6 בעכו, ושם התגורר עד לחודש דצמבר 2012.
- 15 5. המערער טוען כי במהלך התקופה ששהה המערער בהרחקה מהעיר עכו והתגורר אצל אמו
16 בשדרות – החל בהליך גירושין מאשתו.
- 17 ביום 5.1.2011 הגישו המערער ואשתו בקשה משותפת לגירושין שהוגשה לבית הדין הרבני
18 האזורי בחיפה (העתק הבקשה לגירושין צורף כחלק מנספח ב' לתצהיר המערער). המערער
19 ואשתו אף הוזמנו לדיון בבית הדין הרבני בעניין אישור הסכם גירושין ליום 27.1.2011
20 (ההזמנה לדיון צורפה אף היא כחלק מנספח ב' לתצהיר המערער).
- 21 6. בין המערער לאשתו נחתם ביום 24.2.2011 הסכם גירושין – נספח ב' לתצהיר המערער (להלן
22 – **הסכם הגירושין**). לטענת המערער, לאחר שנחתם הסכם הגירושין – לא הוגש ההסכם לבית
23 הדין הרבני, וזאת מכיוון שמעורבות של מספר בני משפחה הביאה לכך שהוא ואשתו החליטו
24 להשהות את החלטתם להתגרש.
- 25 המערער ואשתו חתמו ביום 14.3.2011 על "הסכם פשרה" (להלן – **הסכם הפשרה**) לפיו
26 הוסכם כי יחיו בנפרד לתקופה בלתי מוגבלת, אשר תסתיים בהחלטה והסכמה של שני
27 הצדדים, או אז יפעלו למען שלום בית. העתק "הסכם הפשרה" צורף אף הוא כחלק מנספח
28 ב' לתצהיר המערער.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 במסגרת הסכם הפשרה הוסכם כי אשתו של המערער תעתיק את מגוריה ומגורי הבנות למרכז
2 הארץ, למקום לפי בחירתה וללא כל זכות הסתייגות מצד המערער בעניין זה, ואילו המערער
3 יתגורר במקום לפי בחירתו, כאשר לאשתו לא תהא כל זכות הסתייגות בעניין זה (סעיפים 1
4 ו-2 להסכם הפשרה). הוסכם כי דירת המגורים של בני הזוג בעכו תושכר, ודמי השכירות
5 יועברו במלואם למערער על מנת שיוכל לשלם את מגורי האישה והבנות ולאשה, עד לסך
6 מקסימלי של 4,500 ₪ ולאשה לא תהא כל זכות בדמי השכירות. עוד הוסכם כי המערער
7 יישא בכל התשלומים הנלווים בדירה בה תתגורר האישה והבנות, לרבות חשמל, ארנונה,
8 טלפון ומכשירים ניידים שבבעלות הבנות (סעיפים 7.1 ו-8 להסכם הפשרה).
- 9 בהסכם הפשרה נקבע גם כי הצדדים ידונו אחת ל-3 חודשים על מצב הזוגיות ויקבלו החלטות
10 לגבי עתידם, בשים לב לעובדה כי קיים ביניהם הסכם גירושין ולאף צד לא תהא זכות להפר
11 אותו ובמידת הצורך ולפי בקשת אחד הצדדים ימומש הסכם הגירושין (סעיף 10 להסכם
12 הפשרה).
- 13 7. יצוין, כי בהסכם הפשרה נרשמו בסייפת ההסכם כתובות הצדדים, כאשר כתובתו של
14 המערער נרשמה ברחוב יוסף גדיש 6/2 בעכו וכתובתה של האישה נרשמה ברחוב הר אביטל
15 3 ברחובות.
- 16 8. עובדה רלבנטית נוספת היא כי רווחה כלכלית לא היתה מנת חלקם של המערער ואשתו
17 במהלך נישואיהם. שני בני הזוג היו שקועים בחובות ונפתחו נגדם מספר תיקים בהוצאה
18 לפועל (ראו נספחים ד'1 ו-ד'2 לתצהיר המערער). בשלב מסוים הוכרו המערער ואשתו
19 כחייבים מוגבלים באמצעים ובמצב דברים זה לא היתה בידם אפשרות להחזיק חשבון בנק.
20 על כן, נטען כי אביו המנוח של המערער פתח עבורם חשבון בבנק הדואר אליו הופקדו
21 משכורות בני הזוג, אשר שימשו אותם לצרכי מחייתם, לרבות אלו שנקבעו במסגרת הסכם
22 הפשרה.
- 23 9. המערער טען כי התגורר עם אביו ברחוב יוסף גדיש 6 בעכו מחודש מאי 2011 ועד חודש דצמבר
24 2012, מועד בו יושרו ההדורים בינו לבין אשתו והוא חזר להתגורר עמה יחד בדירה השכורה
25 ברחובות.
- 26 10. המערער קיבל את הטבת המס לפי סעיף 11 לפקודה כתושב העיר עכו בשנת 2011, וזאת
27 באמצעות המעסיק. ביחס לשנת 2012 הגיש המערער בקשה להחזר מס בהיותו תושב עכו
28 (נספח א' לתצהיר המפקחת). בעקבות בקשתו להחזר מס לשנת 2012 נתבקש המערער להגיש
29 דוח לגבי שנת המס 2011, אשר הוגש על ידו ביום 16.9.2013 (נספח ב' לתצהיר המפקחת).



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

11. בקשתו של המערער להחזר מס נדחתה והוצאה לו שומה בשלב אי ביחס לשנים 2011-2012, 1
2 במסגרתה נשללה ממנו הטבת המס. השגה שהוגשה על ידי המערער נדחתה על ידי המפקחת, 2
3 אשר קבעה כי אינו זכאי להטבת המס מאחר ולא הוכיח כי התגורר בעכו בתקופה הרלבנטית.

4 מכאן הערעור.

5 טענות המערער:

6 עמדת המערער, כפי שבאה לידי ביטוי בסיכומי טענותיו בכתב הינה, בתמצית, כדלקמן:

12. החלטת המשיב בהשגה אינה סבירה ונגועה בשיקולים זרים ופסולים. זאת, מאחר ובמהלך 7
8 ההליך השומתי מצא המערער (שלא היה מיוצג בשלב השומתי) לנכון להתלונן על אופן הטיפול
9 בעניינו למבקר הפנים של רשות המסים.

13. עניינו של המערער שונה מעניינם של נישומים אחרים המבקשים לזכות בהטבת המס בשל 10
11 העתקת מקום מגוריהם ליישוב מזכה, אשר נדרשים להוכיח באופן דווקני כי העתיקו את
12 מגוריהם ואת מרכז חייהם אל אותו יישוב. המערער נדרש להוכיח כי המשיך להתגורר בעיר
13 עכו, שעה שאין מחלוקת כי מרכז חייו היה בעיר עכו בתקופה שקדמה לתקופת נשוא הערעור.

14. על המשיב לבסס החלטתו על עובדות, בדרך של בדיקה עניינית ותוך איסוף נתונים רלבנטיים 14
15 ודחיית עובדות שאינן נוגעות לעניין. במקרה הנדון המשיב לא ביסס את החלטתו על מסד
16 עובדתי אלא על השערות בלתי מבוססות תוך התעלמות מראיות חד משמעיות שהוצגו בפניו
17 על ידי המערער.

18 כך, המשיב קבע עובדה כי המערער עבר להתגורר ברחובות בלא כל ראיה פוזיטיבית, ורק
19 בהסתמך על מעברן של האישה והבנות לרחובות, מבלי שניתן משקל כלשהו לסכסוך בין בני
20 הזוג, להליכי הגירושין, להסכם הגירושין ולהסכם הפשרה.

21 יש לדחות את עמדת המפקחת, כפי שהובעה בחקירתה הנגדית, לפיה המשיב לא נתן משקל
22 להסכם הגירושין בשל כך שלא הוגש לבית הדין הרבני ובשל סימני שאלה שהתעוררו אצל
23 המשיב שמא מדובר במסמכים פיקטיביים שנועדו לשרת את צרכי המערער ואשתו שהיו
24 מסובכים בחובות ומצויים בהליכים בהוצל"פ.

15. להסכם הגירושין ולהסכם הפשרה יש משמעות ותוקף משפטי גם אם לא הוגשו לבית הדין 25
26 הרבני, ואין מקום, בנסיבות עניינם של המערער ואשתו, לקבל את גישתה החשדנית של
27 המפקחת, אשר מכוונת לכך שהמערער תכנן תכנון מוקדם ומראש בכדי לזכות בהטבת המס
28 נשוא הערעור.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 המערער חתם על הסכם השכירות של הדירה ברחובות בה התגוררו אשתו ובנותיו וחשבון
2 החשמל בדירה ברחובות היה על שמו מאחר וכך הוסכם בהסכם הפרשה, ובהתאם לכך פעל.
- 3 בהתאם, אין לייחס את המשמעות שייחסה המפקחת לעובדה שמשכורתה של אשתו של
4 המערער הופקדה בחשבון הבנק בבנק הדואר על שם אביו המנוח של המערער; אין לייחס
5 משמעות לתשובות שניתנו על ידי השוכרים של דירת בני הזוג בעכו, אשר במועד בו נערכה
6 הביקורת אצלם בדירה – נתנו תשובות התואמות את מצב הדברים נכון לאותה עת. ממילא,
7 אין לייחס משקל כלשהו לתשובות שניתנו על ידי השוכרים באשר לשאלה היכן מתגורר
8 המערער ובאשר לטענת השוכרים כי אביו המנוח טיפל בענייני הדירה המושכרת, ככל
9 שנדרשו.
- 10 הוצגו ראיות חד משמעיות אודות נסיעותיו היומיות של המערער מעכו למקום עבודתו בקרית
11 גת ובחזרה, המעידות על המרחקים שנסע המערער והקילומטראז' שגמע הרכב שהועמד
12 לרשותו על ידי המעסיק. מקומות התדלוק מעידים על כך שעבד בקרית גת, ותדירות
13 התדלוקים מעידה על כך שנסע מרחקים ארוכים. הראיות מוכיחות גם כי כאשר המערער
14 כבר עבר להתגורר ברחובות עם אשתו ובנותיו, לאחר שיישרו את ההדורים ביניהם, בדצמבר
15 2012, הרי שתדירות התדלוקים פחתה.
- 16 כמו כן, יש לדחות את עמדת המשיב לפיה המעסיק דרש כתנאי להעסקה כי המערער יתגורר
17 במרחק של שעה ממקום העבודה. לא נקבע כל תנאי כאמור בהסכם ההעסקה, והמערער
18 דיווח למעסיק על כתובת מגוריו בעיר עכו מתחילת ההעסקה ולא היה בכך כדי לשלול את
19 העסקתו. גם אם מדובר בתנאי מתנאי ההעסקה – הרי שאם המערער הפר אותו, מדובר בעניין
20 למעסיק לענות בו ולא למשיב.
- 21 טענת המשיב בדבר "מרכז חיים כפול" הועלתה לראשונה בהודעה המפרשת את נימוקי
22 השומה ולא במסגרת ההחלטה בהשגה. על כן, המשיב מנוע מלהעלות טענה זו במסגרת
23 הערעור. לחילופין, עמדת המערער היא כי לא היתה קיימת לו אופציה להתגורר עם אשתו
24 לפני חודש דצמבר 2012 עקב המשבר בחיי נישואיהם. אופציה זו הפכה למעשית מבחינת
25 המערער רק לאחר שיישר את ההדורים עם אשתו וזו נתנה הסכמה לחזרתו לחיק המשפחה
26 ולמגוריו עמה ועם בנותיהם.
- 27 אין לזקוף לחובת המערער את העובדה שלא הביא עדים מטעמו על מנת שיתמכו בטענותיו.
28 זאת, מאחר והומצאו על ידי המערער מסמכים וראיות מספקים דיים על מנת להרים את
29 הנטל המוטל עליו להוכיח עמדתו. לא ניתן היה להביא את אביו המנוח לעדות, מאחר ונפתח
30 טרם הגשת הערעור ולא היה טעם להביא את אשתו לעדות, מאחר וממילא בית המשפט היה
31 מתייחס לעדותה כאל עדות שאינה אובייקטיבית.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 בנוסף, לא היה טעם להביא עדים מן העיר עכו שיעידו על כך שהינו תושב עכו, מאחר
2 והמערער, להבדיל ממקרים אחרים שבפסיקה, היה כל חייו תושב העיר עכו, ועל כן גם
3 משקלם של עדים כאלו – אילו היו מובאים לעדות – לא היה ממשי, בנסיבות העניין.

4 עמדת המשיב:

- 5 19. ככל פטור או הנחה מס – יש לבחון בקפדנות את טענת המערער בדבר זכאותו להטבת המס
6 של תושב עכו. הכלל הוא תשלום מס כפי שיעור המס החל על כלל הציבור והמבקש הנחה
7 במס – מבקש כי עניינו יוחרג מן הכלל ועליו נטל ההוכחה כי מילא אחר התנאים הנדרשים
8 לצורך קבלתה.
- 9 20. על המערער להוכיח כי מרכז חייו הוא בעכו וכי אין הוא בעל מרכז חיים "כפול" על מנת
10 שיוזכה בהנחת המס. המערער לא עמד בנטל זה. המערער עזב את העיר עכו בחודש מאי 2011
11 ומאותה עת, גם אם שהה באופן חלקי בעכו, לא התגורר בה באופן בלעדי ולכל הפחות ניהל
12 מרכז חיים "כפול".
- 13 21. הוצגה כראיה תרשומת של ביקורת שערך המשיב בדירה שהושכרה על ידי המערער ואשתו
14 לשוכרים ה"ה אזולאי (נספח ד' לתצהיר המפקחת) ממנה עולה כי למן תחילת השכירות ב-
15 2011, ומאחר שהמערער מתגורר ברחובות, היו השוכרים פונים בכל בעיה לאביו של המערער
16 המתגורר בעכו. אין לקבל את טענת המערער כי תשובות השוכרים ניתנו לפי מצב הדברים
17 נכון למועד תחקורם בשנת 2014, מאחר והשוכרים היו חופשיים לענות לפי מיטב הבנתם וככל
18 שחל שינוי במצב הדברים שתואר על ידם בשלב מסוים – יש להניח כי היו אומרים זאת.
- 19 22. אשתו של המערער רשמה במשרד הפנים את כתובת הדירה ברחובות כבר בחודש מרץ 2011
20 ואילו המערער שינה את כתובתו הרשומה במשרד הפנים לכתובת דירתו של אביו המנוח רק
21 בחודש פברואר 2012 (נספחים ה' ו-ו' לתצהיר המפקחת).
- 22 23. בביקורת שערך נציגי המשיב בכתובת דירתו של אביו המנוח של המערער ביום 19.5.2013
23 (נספח ז' לתצהיר המפקחת) – לא נמצא המערער ואף לא אביו. תחקור של שכנים העלה כי
24 למיטב ידיעתם איש אינו מתגורר בדירה יחד עם האב.
- 25 24. מכלול הראיות אינו מאפשר לקבל את טענת המערער כי יחסיו עם אשתו התערערו וכי היא
26 עברה עם הבנות לגור ברחובות והוא המשיך לגור בעכו:

27



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 א. שכר הדירה בגין השכרת הדירה המשותפת של בני הזוג הופקד בחשבון בבנק הדואר
2 על שם אביו של המערער. לאותו חשבון גם הופקדו משכורותיהם של בני הזוג. ככל
3 שבני הזוג היו מסוכסכים – אין זה סביר שהאישה תסכים להמשיך להפקיד
4 משכורתה לחשבון בנק יחד עם המערער.
- 5 ב. גם אם המערער התחייב לשאת בהוצאות האחזקה של הדירה ברחובות על פי הסכם
6 הפשרה – אין הסבר סביר חשבון החשמל בדירה ברחובות היה בתקופה הרלבנטית
7 על שם המערער. רישום חשבון החשמל על שם המערער משקף התנהלות שאופיינית
8 למי שמתגורר בדירה.
- 9 ג. המערער היה חתום בעצמו על הסכם השכירות של הדירה ברחובות ואף התנהלות זו
10 אינה אופיינית לבני זוג מסוכסכים. גם אם המערער נדרש לשאת בהוצאות השכירות,
11 ככל שאינו מתגורר בדירה – אין סיבה שיחתום על הסכם השכירות בעצמו.
- 12 ד. בחינת תנאי העסקתו של המערער על ידי המעסיק בקרית גת מעלה כי המעסיק ציפה
13 שהמערער יגור בסמיכות למקום העבודה. אי עמידה בתנאי העבודה, בלא הבאת
14 ראיה לכך שהמעסיק השלים עם כך – פוגמת בגרסת המערער בדבר מגוריו בעכו.
- 15 ה. בדיקת הקילומטראז' של הרכב שהועמד לרשות המערער על ידי המעסיק מעלה כי
16 הינו נמוך מכדי לספק תימוכין לטענת המערער כי נסע כל יום מעכו לקרית גת וחזרה.
17 גם המסמכים שהציג המערער בדבר מקומות התדלוק של הרכב אין בהם כדי להוכיח
18 נסיעות לעכו.
- 19 ו. אין לקבל את האבחנה שמנסה המערער לייצר בין בחינת תושבות של נישום שעובר
20 לישוב המקנה את הטבת המס, לבין מצב של בחינת תושבות של נישום שנטען כי
21 התנתק ממקום מגוריו בישוב המקנה את הטבת המס. גם אם ניתן להכיר ב"תקופת
22 דמדומים" קצרה שבה לא ברור היכן מתגורר אדם המעתיק את מקום מגוריו מישוב
23 מזכה – אין זה המקרה כאן, שכן דירת המגורים של בני הזוג הושכרה, לא הובאה
24 ראיה בדבר דירת מגורים חדשה בעכו ולא הובאה ראיה בדבר שהות בעכו בתקופה
25 הרלבנטית.
- 26 ז. המערער בחר שלא להביא עדים שיתמכו בגרסתו. הימנעותו מהבאת אשתו לעדות –
27 לצורך תימוכין בגירסתו כי היו פרודים - פועלת לחובתו. אין לקבל את טענות
28 המערער בסיכומיו לפיהן סבר כי אין טעם בהבאת אשתו לעדות מאחר ועדותה
29 תתקבל כלא אובייקטיבית. מן הראוי היה להביאה ולהעמידה במבחן החקירה
30 הנגדית ולקבוע את המשקל שניתן לייחס לעדותה.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 כך גם באשר לאי הבאתם של עדים כלשהם – שכנים, חברים, בני משפחה, ספקי
 2 שירותים וכד' – שיכולים להעיד באשר לשהותו ומגוריו של המערער בעכו. אי
 3 הבאתם לעדות מעוררת ספק באשר לאמינות גרסת המערער.
- 4 25. פסיקת בתי המשפט קובעת כי אין די במרכז חיים כפול על מנת לזכות בהטבת המס. רק
 5 נישום שהוכיח מרכז חיים אחד בישוב המזכה בהטבת המס – יזכה לה. לא זה המקרה הנדון.
- 6 26. אין כל בסיס לטענות המערער בדבר מתן ההחלטה בהשגה כמות שניתנה בשל מניעים
 7 ושיקולים זרים ומתוך תחושת "נקמנות" כלפי המערער. המשיב ביסס את החלטתו על
 8 הראיות כמות שהיו בפניו ואלו מובילות למסקנה כי המערער אינו זכאי להטבת המס.

דיון והכרעה:

התשתית המשפטית:

- 11 27. סעיף 11 לפקודה עניינו "הטבות מס ביישובים" ובתקופה הרלבנטית (טרם תיקון 214
 12 לפקודה) היה נוסחו, בחלקים הרלבנטיים לענייננו, כדלקמן:

13 "א) בסעיף זה –

14 "תושב", ביישוב מסוים – יחיד שמרכז חייו באותו ישוב.

15 (ב) ...

16 מי שהיה במשך כל שנת המס תושב ביישוב המפורט להלן, זכאי באותה
 17 שנה לזיכוי ממס, בשיעורים המפורטים להלן, מהכנסתו החייבת מיגיעה
 18 אישית עד לסכום של 155,520 ₪ [בשנת 2012. בשנת 2011 – עד 151,680
 19 ₪].

20 (א) מצפה רמון – 25% ;

21 (ב) דימונה וירוחם – 20% ;

22 (ג) אופקים, ערוער, תל שבע, מועצה אזורית רמת הנגב – 16% ;

23 (ד) בן עמי, גונן, יחיעם, יסוד-המעלה, כפר ורדים, להבות הבשן, נתיב
 24 השיירה, נתיבות, עברון, עכו, שבי ציון, שדרות ושייח דנון – 12%
 25 [בשנים 2012-2013].

26 (ה) יישוב המפורט בחלק ב' בתוספת הראשונה – 13%.

27 (4) על אף הוראות פסקאות (1) עד (3), מי שבמהלך שנת המס היה לתושב
 28 ביישוב המפורט באותן פסקאות או חדל להיות תושב ביישוב כאמור, זכאי
 29 לזיכוי ממס כאמור באותן פסקאות באופן יחסי לתקופת תושבותו ביישוב,
 30 ובלבד שהיה תושב היישוב 12 חודשים רצופים לפחות."



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

28. התכלית העומדת בבסיס החקיקה של סעיף 11 לפקודה היא עידוד האוכלוסייה להתיישב ולקבוע מרכז חיים בישובים המזכים בהטבת המס, וזאת על מנת, בין היתר, לעבות את האוכלוסייה באותם ישובים לצורך מימוש אינטרסים ביטחוניים ולאומיים וכן לקדם את פיתוחם הכלכלי והחברתי של יישובים אלו.
29. מבחני התושבות הקבועים בפסיקה, בכל הקשור להטבות מס לפי סעיף 11 לפקודה, מתייחסים לבחינת מרכז חיו של הנישום הטוען לתושבות במקום מסוים, בהיבט אובייקטיבי ובהיבט סובייקטיבי.
- ההיבט האובייקטיבי מתייחס למקום מגוריו הקבוע של הנישום, מקום מגורי משפחתו, מקום עבודתו, חבריו קשריו הכלכליים, ובתמצית – המקום אשר ביחס אליו מתקיימות מירב הזיקות המשפחתיות, החברתיות והכלכליות, ואילו ההיבט הסובייקטיבי בוחן את נקודת הראות של הנישום, דהיינו: היכן רואה הוא את מרכז חיו (עמ"ה 546/04 ד"ר מוסא נג'יב נ' פקיד שומה עכו, 3.9.2006; עמ"ה (חי') 301/02 אדריאן כץ נ' פקיד שומה עכו, 2.9.2003; ע"מ (חי') 18250-01-09 מירב צוקר-לוגסי נ' פקיד שומה עכו, 7.12.2010 (להלן – פרשת לוגסי).
30. עוד הודגש בפסיקה כי בחינת מרכז חיו של הנישום אינה בחינה טכנית של מקום מגוריו, אלא מדובר בבחינה מהותית וערכית של מירב הזיקות של הנישום למקום מגוריו, כאשר מדובר במגורי קבע (ע"א 1117/92 ד"ר זילמה לונדנר נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים, פ"ד מז(5) 91).
30. יתר על כן, אין די בקביעת "מרכז חיים" לצורך קבלת הטבת המס לפי סעיף 11 לפקודה בישוב מזכה, אלא נדרשת גם קביעה כי לנישום מרכז חיים ייחודי באותו ישוב מזכה, ואין לו מרכז חיים "כפול" וכי נטל הראיה בעניין זה מונח על כתפי הנישום מבקש ההטבה (ע"מ 144-02-110 בלטינסקי נ' פקיד שומה עכו, 4.9.2011; פרשת לוגסי; עמ"ה (חי') 151/92 דקוואר נ' פקיד שומה חיפה, 6.3.1994).
- יישום הדין על עובדות המקרה הנדון:**
31. תמצית טענתו של המערער בערעור זה היא כי משבר בחיי נישואיו הביא להרחקתו ממקום מגוריו הקבוע בעכו, לבית אמו בשדרות, שם מצא מקום עבודה אצל המעסיק. במקביל לכך, החלו הוא ואשתו בהליכי גירושין, ובעקבות מאמצים שנעשו על ידי בני משפחה לא התגרשו בפועל, אך סיכמו על פירוד. בנסיבות אלו ונוכח החלטת אשתו על מעבר למרכז הארץ, ובשל מחלוקת שפרצה בינו לבין אמו אשר לא אפשרה את המשך מגוריו עמה – לא נותר למערער מקום מגורים אחר זולת בבית אביו בעכו.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 32. נסיבותיו העובדתיות של המערער כאן, לצורך קביעת זכאותו להטבת המס לפי סעיף 11
2 לפקודה – אינן שגרתיות, וקביעת "מרכז חייו" של המערער דנן אינה עניין של מה בכך.
- 3 נסיבות חייו הנטענות של המערער מקשות על הקביעה מהו "מרכז חייו", במובן שנקבע
4 בפסיקת בתי המשפט בדבר בחינת מירב הזיקות, שכן נדרשת קביעה באשר לאדם, אשר
5 מקום עבודתו בקרית גת, אשתו ובנותיו עוברות להתגורר ברחובות, כאשר אין מחלוקת כי
6 מקום מגוריו מאז ומעולם היה בעיר עכו ורק בעקבות צו הרחקה הגיע להתגורר בבית אמו
7 ולמציאת עבודה אצל המעסיק בקרית גת, והוא טוען כי בלית ברירה התגורר משך כשנה
8 ומחצה בביתו של אביו בעכו.
- 9 ערעור זה מצריך, אפוא, הכרעה כאשר הזיקה הכלכלית נראית כמצויה במקום העבודה
10 בקרית גת, הזיקה המשפחתית נראית כמצויה ברחובות – מקום מגורי האישה והבנות, וזיקת
11 המגורים – נטענת להיות בתקופה הרלבנטית – בעיר עכו.
- 12 33. על מנת להתיר את הסבך, אציין כבר עתה כי מצאתי לנכון לקבל את גרסתו של המערער
13 באשר למשבר בחיי נישואיו, ולהרחקתו מהעיר עכו, בה נולד וגדל, בעקבות הסכסוך החרף
14 שפרץ בינו לבין אשתו.
- 15 המערער בחקירתו בבית המשפט – הותיר בי רושם אמין. עדותו היתה סדורה, קוהרנטית
16 ותואמת את המסמכים שהוצגו בפניו. המערער לא הפריז ולא "ניפח" את העובדות, אלא הציגן
17 כהוויתן ונתן הסברים הגיוניים וסבירים לכל שאלה שהוצגה בפניו על ידי ב"כ המשיב.
- 18 34. אכן, המערער לא הציג צו הרחקה מהעיר עכו. אך כשנשאל על כך בחקירתו הנגדית השיב:
19 "ש. אתה טענת שהוצא צו הרחקה נגדך, למה אין הצגה של המסמך
- 20 ת. הצגתי לרכז המחלקה ואמרתי שאציג לפני השיחה שתהיה עם החקירה, אמר שמאמין
21 ואין צורך. אם הייתי יודע שכך יתנהלו הדברים הייתי נותן. גם לא נתתי צו הרחקה לעוה"ד
22 שלי." (עמוד 6 לפרוטוקול שורות 4-2)
- 23 35. בבחינת השאלה האם יש לקבוע כי אי הצגת צו ההרחקה פועלת לחובת המערער – אינני יכולה
24 להתעלם מן העובדה שהמערער לא היה מיוצג כלל בשלב הדיון השומתי. המערער בעצמו הציג
25 טענותיו בפני נציגי המשיב בשלבים השומתיים ללא ייצוג עורך דין או רואה חשבון, ואניח
26 לטובתו, ולא הוכח בפני אחרת, כי אינו בקיא בצורך ובמתכונת הגשת מסמכים למשיב. גם
27 ערעורו של המערער הוגש על ידו בלא ייצוג על ידי עורך דין. רק בשלב שלפני הגשת תצהירי
28 העדות הראשית שכר המערער את שירותיו של בא כוחו, עו"ד מוחמד בכר.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 על כל פנים, מקום בו המערער העלה את הטענה בדבר צו ההרחקה שניתן נגדו במסגרת
2 נימוקי הערעור (ראו סעיפים 3 ו-4 לנימוקי הערעור) והמשיב לא מצא לנכון לדרוש גילוי של
3 מסמך ספציפי שכזה, ולמעשה - אף לא חלק בפועל על טענת המערער בדבר הרחקתו מן העיר
4 עכו ומגוריו בשדרות אצל אמו (ראו סעיף 8 להודעה המפרשת את נימוקי השומה, בה טוען
5 המשיב לקיומו של מרכז חיים כפול, בין היתר - בשדרות) - הרי שאני מוצאת כי יש בסיס
6 ומקום ליתן אמון בגרסת המערער.
- 7 יתר על כן, גם בחינה הגיונית של רצף האירועים הנטען על ידי המערער - מובילה למסקנה כי
8 יש בסיס בעובדות המצדיק את קבלת טענתו בדבר הרחקתו מן העיר עכו, גם אם לא הציג
9 את צו ההרחקה. אין ולא הוצג בפני כל הסבר מתקבל על הדעת מדוע יחפש המערער עבודה
10 באזור הדרום, וייקח על עצמו משרה במפעל המעסיק המצוי בקרית גת, אלא אם נמצא פיזית
11 בדרום הארץ, בבית אמו בשדרות, כפי שטען? העובדה הבלתי שנויה במחלוקת בדבר העסקת
12 המערער על ידי המעסיק במפעל בקרית גת במשולב עם עדותו האמינה עלי כאמור לעיל,
13 ובשילוב העובדה כי המשיב לא סתר טענה זו ולמעשה אף קיבל אותה - מגבה ומאששת את
14 עובדת ההרחקה של המערער מן העיר עכו. על כן אני מקבלת את טענתו העובדתית של
15 המערער כי הורחק מן העיר עכו בסוף שנת 2010 - תחילת 2011.
- 16 המערער טען (סעיף 7 לתצהירו) כי זמן קצר לאחר שעבר להתגורר אצל אמו בשדרות בעקבות
17 צו ההרחקה שניתן נגדו - פרצו בינו לבין אמו חילוקי דעות שהובילו לכך כי לא יכול היה
18 להמשיך להתגורר עמה. טענה זהה מצויה בסעיף 6 לנימוקי הערעור ומפרוטוקול הדיון
19 בהשגה מיום 28.12.14 (נספח ט' לתצהיר המפקחת) עולה כי המערער טען עוד בשלב השומתי
20 כי הורחק מדירת המגורים המשותפת לו ולאשתו בעכו ומן העיר עכו בצו הרחקה מטעם
21 משטרת ישראל או אז שהה אצל אמו בשדרות - עמוד 2 לפרוטוקול הדיון בהשגה. המשיב לא
22 חלק על טענה עובדתית זו - לא במסגרת ההודעה המפרשת את נימוקי השומה ולא במסגרת
23 תצהיר המפקחת. המערער אף לא נחקר בעניין זה בחקירתו הנגדית בבית המשפט. בנסיבות
24 אלו - גרסתו העובדתית של המערער בעניין זה - מתקבלת אף היא.
- 25 עמדת המשיב, כפי שבאה לידי ביטוי בסיכומי טענותיו בכתב ובעדות המפקחת בחקירתה
26 בבית המשפט היא כי יש מקום לפקפק באותנטיות של הסכם הגירושין והסכם הפשרה.
- 27 בחקירתה בבית המשפט (עמוד 14 שורות 7-20) נשאלה המפקחת בעניין זה ועמדתה הוצגה
28 כדלקמן:
- 29 "ש. לגבי ההסכם הזה [הסכם שכירות הדירה ברחובות - א.ו.1.] את טוענת שבגלל שהם היו
30 כבני זוג שוכרים של הדירה ברחובות מבחינתך עלה חשד של הסכם גירושין/פשרה/פירוד
31 פיקטיבי



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 ת. לא אמרתי זאת, אבל, העלה סימני שאלה, אנחנו יודעים כיוון שהם בהליך של איחוד
2 תיקים ואנחנו יודעים שנעשות פעולות כאלה ואחרות לאו דווקא לצרכי מס הכנסה.
- 3 ש. אני אומר לך שכאשר מדובר במצב שבו שני בני הזוג מסובכים כלכלית אין טעם לעשות
4 הסכמים פיקטיביים כאלה לכאורה, אלא רק כאשר אחד מבני הזוג מסובך כלכלית. מה
5 תשובתך.
- 6 ת. יש לך להראות את מסמך ההוצל"פ. אני רואה שכתוב הליכים נגד דוד ענבל. רוב הדפים
7 דוד ענבל.
- 8 ש. אם לאישה יש חובות אז אין שום בעיה מהצד של המערער, כי אם חותם איתה על מסמך
9 של הסכם שכירות, אין בזה שום דבר שנותן לו
- 10 ת. זה מראה על חלופת מגורים נוספת, יש עניין של תושבות סוגיה מסוימת, ברגע שיש
11 חלופת מגורים נוספת ברגע שחתום על שכ"ד נוספת, זה אומר שעמדה בפניו חלופת מגורים
12 נוספת, אם ניצל או לא ניצל לא מענייני לקבוע."
- 13 39. אין בידי לקבל את עמדת המשיב בשאלת האותנטיות של הסכם הגירושין והסכם הפשרה.
14 לא מצאתי בסיס ראיתי כלשהו לקבוע כי המסמכים שהוצגו בפני על ידי המערער – הסכם
15 גירושין, בקשה לגירושין שהוגשה לבית הדין הרבני האזורי בחיפה, הזמנה לדיון בבית הדין
16 הרבני והסכם הפשרה – הינם פיקטיביים או שנוצרו לצורכי מס בלבד. יתר על כן, גם לא
17 מצאתי כי מסמכים אלו באו אל העולם על מנת להטעות נושים כלשהם של בני הזוג או מי
18 מהם או להבריח נכסים כלשהם מנושים.
- 19 40. ראשית, אסיר מן הדרך את הספק שביקש המשיב להטיל במסמכים אלו בשל מצבם הכלכלי
20 של המערער ואשתו.
- 21 אכן, מצבים בהם אדם שרוי בחובות, נפתחו נגדו תיקי הוצאה לפועל, מתנהלים נגדו הליכי
22 גבייה והוא מנסה "להבריח" נכסים כלשהם שלו מידי נושיו, בדרך של העברתם ורישומם על
23 שם אשתו תוך טענה כי הנם פרודים או גרושים וכי הנכסים שייכים אך ורק לה – אמנם אינם
24 נדירים במחוזותינו.
- 25 עם זאת, התרשמתי מן המסמכים כמו גם מעדות המערער היא כי לא זה מצב הדברים
26 במקרה הנדון.
- 27 41. עיון בנספח 1' ונספח 2' לתצהיר המערער "רשימת תיקים לחייב" מההוצאה לפועל, של
28 החייב ואשתו (בהתאמה), מעלה כי למערער ואשתו היו חובות (חלקם חובות חופפים) וכי
29 נעשה איחוד תיקים למערער כמו גם לאשתו בהוצאה לפועל.
- 30 משמע, אין כאן מצב דברים בו רק אחד מבני הזוג נושא באחריות לחובות. בעניין שבפני גם
31 למערער וגם לאשתו היו חובות שהביאו לפתיחת תיקי הוצאה לפועל נגד שניהם.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 על כן, הספקנות והחשדנות מצד המשיב כלפי הסכם הגירושין והסכם הפשרה, בנסיבות
2 הקונקרטיות של המערער ואשתו – אין להם ביסוס שעה שכל תועלת ממשיית לא היתה
3 צומחת למערער או לאשתו מיצירת מצג "פיקטיבי" בדבר הליכי גירושין ביניהם.
- 4 42. שילוב העובדה, אשר קבעתי לעיל, לפיה ניתן צו הרחקה כנגד המערער מן העיר עכו, עם עובדת
5 קיומו של הסכם הגירושין שנחתם על ידי המערער ואשתו, ועם קיומו של מסמך המעיד על
6 פתיחת תיק גירושין בבית הדין הרבני לרבות מועד דיון שנקבע בעניין זה, כמו גם אמינות
7 עדותו של המערער בפני והקוהרנטיות שלה עם מכלול המסמכים ועם עמדתו כפי שהוצגה
8 בשלב הדיון בהשגה – מוביל לקביעה כי הסכסוך בין המערער ואשתו היה סכסוך אותנטי,
9 והפעולות שנקטו על ידי המערער ואשתו בחתימת הסכם גירושין ופתיחת תיק בבית הדין
10 הרבני – אינן פיקטיביות.
- 11 בהתאם לכך, ועל פי הראיות שבפני אני קובעת כי הסכם הגירושין והסכם הפשרה הינם
12 אותנטיים ולא נעשו לצרכים זרים או פיקטיביים – בין אם צרכי הוצ"פ או צרכי מס.
- 13 בהקשר זה יובהר, כי עובדת קיומו של מסמך דוגמת הסכם הגירושין ושאלת האותנטיות שלו
14 – אינה תלויה בהכרח בהגשתו לבית הדין הרבני. לא הגשת המסמך לבית הדין הרבני היא זו
15 המקנה לו תוקף משפטי וקיום בעולם המציאות. אמת, כי אי הגשת הסכם הגירושין לבית
16 הדין הרבני עשויה לעורר ספק אם הצדדים אכן התכוונו לממשו. אך הדבר תלוי בנסיבות
17 המקרה וככל שקיים הסבר המניח את הדעת לאי הגשתו, אין בעצם אי הגשתו כדי לשלול
18 את האותנטיות של קיומו של ההסכם הנ"ל או את העובדה כי הצדדים לו אכן הסכימו לפעול
19 כפי שנאמר בהסכם. כאמור, מצאתי בהסברו של המערער לפיו בעקבות מעורבותם של מספר
20 בני משפחה החליטו הוא ואשתו להשהות את גירושיהם, כהסבר מניח את הדעת המשתלב
21 ברצף האירועים.
- 22 43. על פי אותו רציונל – לא מצאתי בסיס עובדתי לפקפק באותנטיות של הסכם הפשרה.
23 המערער טען הן בנימוקי ערעורו (ראו סעיף 4), הן בתצהיר העדות הראשית מטעמו (ראו סעיף
24 4) ואף במסגרת הדיון בהשגה (נספח ט' לתצהיר המפקחת עמוד 1) כי בעקבות החלטתם
25 להשהות את גירושיהם חתמו הם על הסכם הפשרה, אשר עיקריו פורטו לעיל.
- 26 המשיב לא התייחס לטענה עובדתית זו בנימוקי השומה והמערער אף לא נחקר בעניין זה
27 במסגרת עדותו בבית המשפט. על כן, טענתו גם בעניין הסכם הפשרה ונסיבות החתימה עליו
28 – מתקבלת.
- 29 44. הנה כי כן, על פי הסכם הפשרה נקבע כי המערער הוא זה שיישא בהוצאות שכירות הדירה
30 ברחובות בה התגוררו אשתו ובנותיו, בתקופה בה היו פרודים וכן בהוצאות אחזקתה.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 איני סבורה כי אך בשל העובדה שהמערער חתם יחד עם אשתו על הסכם השכירות של הדירה
2 ברחובות וחשבון החשמל של הדירה ברחובות הינו על שמו – יש בכך כדי לבסס קביעה לפיה
3 התגורר בדירה ברחובות.
- 4 45. כאמור, על בסיס מהימנות עדותו של המערער והמסמכים שהוצגו – קבעתי כי אכן היה משבר
5 ממשי בחיי הנישואין של המערער ואשתו. במצב דברים זה ולנוכח המחויבויות שנטל על עצמו
6 המערער על פי הסכם הפשרה לשאת בהוצאות השכירות והאחזקה של הדירה ברחובות –
7 איני סבורה כי באקט הטכני של החתימה על הסכם השכירות וברישום חשבון החשמל על שם
8 המערער – יש כדי להוביל למסקנה כי המערער התגורר בדירה.
- 9 46. פסיקת בתי המשפט מלמדת כי הקביעה בדבר "מרכז חיים" אינה עניין טכני. על כן איני
10 מוצאת לנכון לבחון את השאלה האם המערער התגורר בדירה ברחובות על בסיס נתונים
11 טכניים בלבד, של חתימתו על הסכם השכירות או רישומו על חשבון החשמל של הדירה
12 ברחובות. גם אם המשיב מצא בנתונים אלו אינדיקציה לביסוס עמדתו כי המערער התגורר
13 ברחובות – איני סבורה כי די בכך.
- 14 47. לעמדתי, המערער עמד בנטל המוטל עליו להוכיח כי היה קיים סכסוך ממשי בינו לבין אשתו
15 שהוביל לפירוד ביניהם כאשר אף היו על סף גירושין ובסופו של דבר השהו את גירושיהם
16 וערכו הסכם לתקופת הפירוד.
- 17 די אם נעיין בסעיפי הסכם הגירושין והסכם הפשרה בעניין הסדרי הביקורים והסדרי הראייה
18 של הבנות, מהם עולה כי המערער נדרש לתאם מראש עם אשתו ולקבל את אישורה לביקור
19 הבנות. המערער נדרש לקבל את הבנות לידימו למועדי הביקור "בפתח בית האישה" ולהחזירן
20 בתום הביקור "לבית האישה".
- 21 זאת ועוד, המערער חתם על הסכם הפשרה בתאריך 14.3.2011, כאשר בסופו של ההסכם,
22 נרשמו כתובות הצדדים, והכתובת שמוסר המערער באותו מעמד היא כתובת ביתו של אביו
23 ברחוב יוסף גדיש 6/2 בעכו. ושוב – איני סבורה, על פי התרשמותי מן המערער ומן המסמכים
24 שהוגשו בתיק זה – כי מה שעמד לנגד עיני המערער עת חתם על הסכם הפשרה וציין את
25 כתובתו בעכו – היא הטבת המס לפי סעיף 11 לפקודה. התרשמותי היא כי הכתובת שצוינה
26 בהסכם הפשרה – צוינה על ידי המערער באופן אותנטי מאחר וזו היתה כתובת מגוריו באותה
27 עת, כפי שציין והעיד – לאחר שהסתכסך עם עמו ונאלץ לגור עם אביו.
- 28 48. יתר על כן, איני מוצאת כל רבותא בעובדה שבני הזוג השכירו את דירת מגוריהם בעכו ברחוב
29 שלום הגליל 14. ברי כי משהדירה לא נמכרה כל עוד בני הזוג לא התגרשו, זקוקים היו למקור
30 מימון למשכנתא שהיתה על הדירה ו/או למימון דמי השכירות של דירת האישה.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיז שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 מטעם זה, כך נראה, הוסכם בסעיף 8.2 להסכם הפשרה כי דמי השכירות בגין הדירה
2 שבבעלות בני הזוג יועברו במלואם למערער "וזאת על מנת שיוכל לשלם את מגורי האישה
3 והבנות". בהתאם לכך הוסכם בסעיף 8.3 להסכם הפשרה כי לאישה לא יהיה כל חלק בכספי
4 השכירות ולא תהיינה לה טענות בעניין זה.
- 5 49. בהתאם לכך, אף לא מצאתי כל רבותא בעובדה כי דמי השכירות של דירתם של בני הזוג
6 הופקדו בחשבון בבנק הדואר על שמו של אבי המערער. על פי ההסכמה בהסכם הפשרה כפי
7 שפורטה לעיל – המערער הוא זה שאמור היה לקבל לידיו את דמי השכירות ונוכח מצבו
8 הכלכלי אשר תואר והיותו מוגבל באמצעים – לא היתה אפשרות אחרת בידו אלא להפקיד
9 הכספים בחשבון בבנק הדואר על שם אביו.
- 10 גם העובדה כי משכורתה של אשתו של המערער הופקדה לאותו חשבון בבנק הדואר, גם
11 בתקופה שנטען כי היו פרודים – אין בה כדי לשלול את גרסת המערער. זאת, מאחר ועל פי
12 העובדות אשר פורטו לעיל גם אשתו של המערער היתה חייבת מוגבלת באמצעים ולא יכולה
13 היתה לקיים חשבון בנק על שמה. ניתן אפוא לקבל כהסבר סביר את הטענה כי חרף המשבר
14 בין בני הזוג משכורתה של אשת המערער המשיכה להיות מופקדת בחשבון הבנק של אביו
15 בבנק הדואר – בהעדר חשבון בנק אחר.
- 16 50. תימוכין לטענת המערער בדבר מגוריו בעכו בתקופה הרלבנטית ניתן למצוא גם במסמכים
17 שהוצגו על ידו ביחס לשימוש ברכב המעסיק, מבחינת היקף ההוצאה על תדלוקו (ראו נספח
18 ה' לתצהיר המערער) בקילומטראז' של רכב המעביד ובמקומות ותדירות התדלוק של הרכב
19 בשנת 2012 (נספח ו' לתצהיר המערער) לעומת שנת 2013 (נספח ז' לתצהיר המערער).
- 20 ממסמכים אלו עולה כי היקף ההוצאה על תדלוק הרכב בשנת 2012 עמד על סך של 30,825
21 ₪, כאשר היקף ההוצאה החודשי נע בין 2,400 ₪ ל- 3,100 ₪. עוד ניתן להיווכח כי המערער
22 תידלק את רכבו מדי יומיים או לכל היותר שלושה ימים – עובדה התואמת נסיעות למרחקים
23 ארוכים דוגמת המרחק בין מקום העבודה לעכו. לעומת זאת, למן תחילת שנת 2013 ניתן
24 להיווכח כי המערער מתדלק את הרכב בתדירות נמוכה בהרבה – אחת ל-4 או 5 ימים – עובדה
25 התואמת את גרסתו לפיה רק אחר חודש דצמבר 2012 יישרו הוא ואשתו את ההדורים והוא
26 עבר להתגורר עמה ועם בנותיו ברחובות.
- 27 לא מצאתי כי יש בנתוני הקילומטראז' של הרכב, כפי שהוצגו על ידי המשיב (נספח י"ג
28 לתצהיר המפקחת) כדי לסתור את גרסת המערער, שכן הובהר על ידי המערער כי בתחילת
29 העסקתו ועד שהרכב שהובטח לו הגיע בסוף נובמבר 2011 – סיפק לו המעסיק רכבים שונים
30 של המפעל (ראו עדות המערער בעניין זה בעמוד 5 לפרוטוקול שורות 20-16).



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

51. בחנתי גם את טענת המשיב אשר הטיל ספק בגרסת המערער בשל דרישות העבודה של המערער בכל הקשור והמתייחס לזמיונותו לקריאות מיוחדות ולשעות נוספות. אכן, מצויה הוראה כאמור בהסכם העבודה (סעיף 4 להסכם), אך לא מצאתי כי ההסכם כולל תניה לפיה על המערער להתגורר בקרבה למקום העבודה של עד שעה נסיעה. מנהל משאבי האנוש של המעסיק אמנם ציין דרישה כאמור בהתייחס לאופי התפקיד (נספח י"א לתצהיר המפקחת בסעיף 6) אך נראה כי דרישה זו, ככל שהיתה קיימת, לא רק שלא הופיעה בהסכם ההעסקה אלא אף לא נאכפה על ידי המעסיק, שכן מתלושי השכר של המערער (נספח י"ב לתצהיר המפקחת) עולה כי המערער ציין בפני המעסיק את כתובת דירתו ברחוב שלום הגליל 14 בעכו. כך, שהמעסיק היה מודע לכך שהמערער מתגורר בעכו ולא מצא כי עניין זה מקים מניעה מלהעסיק את המערער.

52. בהתאם גם לא מצאתי כי ממצאי הביקורת שנערכו על ידי נציגי המשיב בשלב א' של השומה – בדירת המגורים של המערער ואשתו שהושכרה לה"ה אזולאי (נספח ד' לתצהיר המפקחת) ובבית מגוריו של אביו המנוח של המערער (נספח ז' לתצהיר המפקחת) – יש בהם כדי לסתור את גרסת המערער כפי שהוכחה בפני.

ראשית, מקובלת עלי טענת ב"כ המערער כי אכן התשאול שבוצע לשוכרי הדירה ה"ה אזולאי נערך כשנה וחצי לאחר שהמערער התגורר כבר ברחובות. על כן, בכך אין כדי להעיד דבר. שנית, קשה ללמוד מן המלל שנרשם בתרשומת שערך המבקרים מטעם המשיב, מה מהות השאלה שנשאלו ה"ה אזולאי, שהובילה לתשובה שנרשמה בתרשומת. על כל פנים – המערער נתן לעניין זה תשובה הגונה ומשכנעת בעדותו, בעמוד 6 לפרוטוקול שורות 16-24:

20 "ש. האם נכון שהשכרתם את הדירה המשותפת לך ולאשתך בעכו למשפ' אזולאי?"

21 ת. כן

22 ש. בכל פעם שהייתה לדיירים בעיה פנו לאביך המנוח

23 ת. לא. התקשרו אלי, מדווחים על הבעיה נוקבים בסכום התיקון, ואני מאשר או לא, והכסף
24 היו מגיעים לאבא שלי וממנו מקבלים

25 ש. אתה יכול להעלות על דעתך את הסיבה שמסרו לנו גרסה אחרת

26 ת. לא יודע מה מסרו.

27 ש. ראית במסמכים שהעברנו אליך

28 ת. נכון שפנו לאבא שלי."



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 53. מתשובת המערער עולה כי התשלום בגין תיקונים אכן בוצע על ידי אביו המנוח, אך זאת בשל
2 העובדה כי לו עצמו לא היה חשבון בנק, וראו בעניין זה עדות המערער בעמוד 7 שורות 19-
3 25:
- 4 "ש. מסמכים אלה יכול להסתכל מי ביצע את התשלום, ראינו שבכל הפעמים אביך
5 ביצע
- 6 ת. כן. אם זה מה שרשום אז כן.
- 7 ש. מה עשית בעכו, מנסה לעזור לך למצוא משהו שעשית משהו בעכו שהיית בעכו, תסכים
8 איתי שהמסמך לא מוכיח נוכחות שלך בעכו
- 9 ת. גם אם הייתי נוכח, זה חשבון אישי שלו, אם אני נמצא איתו הוא בעצמו מבצע את
10 הפעולה, מאוד יכול להיות שהייתי, אבל אני פאסיבי. או אני או הוא שילמנו, אני לא יכול
11 להעיד על משהו יציב."
- 12 בנוסף, יש ליתן את הדעת לגרסת המערער כפי שהובאה כבר בשלב ההשגה – נספח ט' בעמוד
13 3.
- 14 54. כך גם באשר לתרשומת הביקורת בבית האב המנוח ברחוב גדיש יוסף בעכו – לא ניתן ללמוד
15 מתרשומת זו באשר לשאלת מגורי המערער בבית האב. בתרשומת – שנערכה ביום 19.5.2013
16 (כחצי שנה לאחר שהמערער כבר לא התגורר בבית האב המנוח) נרשם כי לא מצאו איש
17 בדירת האב. ולאחר שהמתינו המבקרים כשעה שאלו את השכנה בדירה הסמוכה שאלות
18 מסוימות. על פי התרשומת השכנה ציינה כי היא מכירה את אביו של המערער "אך לדעתה
19 מתגורר לבד, הילדים באים לבקר אבל לא יודעת אם מי מהילדים מתגורר יחד עימו בדירה".
- 20 מתרשומת כאמור – לא ניתן להסיק מסקנות כלשהן או לקבוע ממצאים עובדתיים.
- 21 55. זאת ועוד, אינני יכולה להתעלם מן העובדה כי המפקחת הודתה בחקירתה הנגדית ואף במענה
22 לשאלת בית המשפט כי לא עימתה את המערער עם תרשומות הביקורים הללו ואף לא עימתה
23 אותו עם כל מסמך אחר (ראו עמוד 12 לפרוטוקול שורות 7-1).
- 24 דומני, כי המקום והמועד הראויים לעימותו של המערער עם ממצאים כאלו ואחרים המצויים
25 בידי המשיב – הם בשלב השומתי, וזאת משני טעמים: הראשון, על מנת שהליך ההשגה יהיה
26 ממצה ושלים ויעמיד בפני המשיב תמונה רחבה וכוללת ככל האפשר, טרם שיגבש עמדתו
27 הסופית בהחלטתו בהשגה; הטעם השני – על מנת שאם ירצה המערער להציג בפני המשיב
28 ראיות סותרות – יוכל לעשות זאת בזמן אמת וקרוב ככל האפשר לאירועים נשוא ההליך
29 השומתי.
- 30 זאת לא נעשה במקרהו של המערער.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

- 1 56. בנוסף, המערער טען עוד בשלב א' של השומה כי הוא היה חבר קופת חולים כללית עד סוף
2 2012 וכי בשנת 2013 עבר לקופת חולים מכבי כדי להצטרף לאשתו ובנותיו. על פני הדברים
3 (ראו עדות המפקחת בעמוד 20 לפרוטוקול שורות 13-16) המשיב לא נתן לעובדה זו משקל
4 כלשהו.
- 5 57. אבהיר כי גישה חקרנית הננקטת על ידי רשות המס, כזו הבודקת ובוחנת טענות וראיות
6 המובאות בפניה – היא גישה רצויה ונכונה, כזו שמיועדת לאפשר בחינה ראויה של טענות
7 הנישום תוך עמידה על המשמר על האינטרס הציבורי של הגנה על הקופה הציבורית. עם זאת,
8 גישה חקרנית אין פירושה גישה חשדנית.
- 9 58. בסופו של יום – בנסיבות חייו הלא פשוטות של המערער בתקופה הרלבנטית לא נותר אלא
10 לקבוע כי מרכז חייו הוא במקום בו הוא מניח ראשו לעת ערב ומוצא את מנוחתו מעמל יומו.
11 מקום זה בתקופה הרלבנטית – הוא בבית אביו ברחוב יוסף גדיש בעכו.
- 12 59. על כן, ולאור כל האמור לעיל – אני מקבלת את טענת המערער כי התגורר בתקופה שמחודש
13 מאי 2011 ועד חודש דצמבר 2012 (כולל) בעכו.
- 14 נוכח קביעותיי לעיל בדבר מצב היחסים בין המערער לבין אשתו בתקופה האמורה – אני
15 מוצאת כי לא ניתן לקבל את טענת המשיב החלופית בדבר מרכז חיים "כפול".
- 16 מהסכם הגירושין ומהסכם הפשרה לפיו המערער נדרש "לתאם" את הגעתו לבית אשתו, עולה
17 כי לא היה למערער מקום זמין למגוריו ברחובות. מי שנדרש לתאם הגעתו או לקבל אישור
18 לשהות במקום, אין לומר לגביו כי מקום זה עומד לרשותו או כי יש לו אופציה להתגורר בו.
- 19 60. יתר על כן, גם אם הייתי סבורה כי ניתן לקבוע כי למערער ישנו מרכז חיים כפול, כפי טענת
20 המשיב, הרי שלכל היותר מרכז החיים הכפול שאליו ניתן היה להתייחס הוא בעיר שדרות
21 שם התגורר תחילה בבית אמו (ואף המשיב מעלה אפשרות זו – ראו סעיף 8 להודעה המפרשת
22 את נימוקי השומה). אלא שגם יישוב זה מזכה בהטבה לפי סעיף 11 לפקודה. בנסיבות אלה
23 אינני סבורה שיש מקום לעמדת המשיב לשלילת ההטבות.
- 24 במאמר מוסגר אעיר כי התרשמותי ממהימנות גרסת המערער נשענה גם על העובדה כי
25 המערער לא ביקש הטבה בשל מגוריו בשדרות, אלא עמד על כך כי התגורר בבית אביו בעכו
26 ועל כן ההטבה מגיעה לו כתושב עכו.
- 27 61. בשולי הדברים, אך לא בשולי העניין – אדגיש כי לא נעלמה מעיני טענת המשיב בדבר אי
28 הבאתם לעדות של עדים מטעם המערער, אשר יכולים היו לאשש את גרסתו העובדתית.
29 המשיב טען כי על פי ההלכה הימנעותו של המערער מהבאת עדים כאמור – פועלת לחובתו.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

1 הלכה היא כי הימנעות בעל דין מהבאת עד או ראיה תעמוד לרעתו בעת שקילת מאזן
 2 ההסתברויות (ראו: ע"א 548/78 אלמונית ואח' נ' פלוני, פ"ד לה(1), 736; ע"א 55/89 קופל
 3 (נהיגה עצמית) בע"מ נ' טלקאר חברה בע"מ. פ"ד מד(4) 595, 602-603; ע"א 635/89 אברהם
 4 אנקונה ואח' נ' נחום גוטמן ואח'. תק-על 90(3) 705, 709; ע"א 2275/90 לימה חברה
 5 ישראלית לתעשיות נ' פרץ רוזנברג. פ"ד מו(2) 605, 614-615).

6 וראו גם בספרו של י' קדמי לעניין זה:

7 "יש והדרך שבה מנהל בעל דין את עניינו בבית-המשפט הינה בעלת משמעות
 8 ראייתית, כאילו היתה זו ראיה נסיבתית. כך ניתן להעניק משמעות ראייתית:
 9 לאי הבאת ראיה, לאי השמעת עד, לאי הצגת שאלות לעד או להימנעות מחקירה
 10 נגדית של מי שעדותו הוגשה בתעודה בכתב שנחתמה על-ידו.

11 התנהגות כזו, בהיעדר הסבר אמין וסביר, פועלת לחובתו של הנוקט בה; באשר
 12 על פניה מתחייבת ממנה המסקנה, שאילו הובאה הראיה, או הושמע העד, או
 13 הוצגו השאלות או קוימה החקירה הנגדית – היה בכך כדי לתמוך בגרסת
 14 היריב." (י' קדמי, "על הראיות", חלק שלישי, 1649).

15 כלל ראייתי זה אשר מבוסס על הניסיון והשכל הישר – אינו מקים חזקה, אלא מציב הנחה,
 16 כי אילו היה אותו עד נדרש מתייצב ומעיד – היתה עדותו מזיקה לאותו בעל דין ותומכת
 17 בעמדת הצד שכנגד. אך הנחה זו ניתנת לסתירה.

18 בנסיבותיו הקונקרטיות של המקרה הנדון כאן – לא מצאתי כי אי הבאתה של אשתו של
 19 המערער לעדות או אי הבאתם של עדים כלשהם שיעידו כי המערער התגורר בעכו יש בה כדי
 20 לפעול לחובתו, ואף אם אתן משקל לעובדה זו – הרי שבהערכת משקלן של הראיות שהביא
 21 המערער כדי לבסס טענתו בדבר יחסיו הרעועים עם אשתו בתקופה הרלבנטית ואת עובדת
 22 מגוריו בעכו אל מול העובדה כי לא הביא עדים – גובר משקלן של הראיות שהובאו בפניי.

23 **סוף דבר:**

24 62. אשר על כן ולאור כל האמור לעיל – דין הערעור להתקבל.

25 אני קובעת כי המערער זכאי להטבת המס מכוח סעיף 11(ב)(ד)(3) לפקודה ביחס לתקופה
 26 שמחודש מאי 2011 ועד חודש דצמבר 2012 (כולל).

27 בנסיבות אלו, המשיב יישא בהוצאות המערער ובשכר טרחת עורך דינו בסכום כולל של
 28 25,000 ₪ אשר ישולם בתוך 14 יום מהיום שאם לא כן יישא ריבית והפרשי הצמדה מהיום
 29 ועד לתשלום המלא בפועל.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-05-21313 יעקב נ' פקיד שומה עכו

תיק חיצוני:

1 המזכירות תיידע את באי כוח הצדדים טלפונית אודות פסק הדין ותשלח את העתק פסק
2 הדין בדואר רשום.

3

4 ניתן היום, כ"ד חשוון תשע"ז, 25 נובמבר 2016, בהעדר הצדדים.

5

6 אורית וינשטיין, שופטת

7

8

9