



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

1

בפני כב' השופט מגן אלטוביה

המערער: אמיר באן
ע"י ב"כ עוה"ד שרונה בוחניק, גיא בר-און וזיו שרון

נגד

המשיב: פקיד שומה ת"א 3
ע"י ב"כ עוה"ד יפעת גול (שושן), פרקליטות מחוז ת"א אזרחי

2

3

4

פסק דין

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

לפני ערעור על שומה בצו שקבע המשיב לשנת המס 2008

רקע

בשנים הרלבנטיות לערעור פיתח המערער יחד עם אחרים טכנולוגיה בשם "סטרטוספרה" (להלן: "טכנולוגיית הסטרטוספרה") לגביה נרשם פטנט על שם אם סיסטמס פלאש דיסק פיונירס בע"מ (להלן: "החברה" או "סנדיסק") שהייתה המעסיקה של המערער בתקופת הפיתוח ועד שנת 2004.

בשלב מסוים, לקראת סוף שנת 2003 כאשר נוכח המערער שהחברה אינה מעוניינת להשקיע משאבים נוספים בפיתוח הטכנולוגיה הודיע המערער על התפטרותו מהחברה והציע לחברה שהמשך פיתוח הטכנולוגיה ייעשה במתכונת של (spin off) חברה חדשה שתוקם בשם Data Factory להלן: "Data Factory" אליה תועבר הבעלות בפטנט ובתמורה לכך תקבל החברה 1/3 ממניות החברה החדשה שתוקם בעוד יתרת המניות תתחלק בין המערער לבין פרופ' מיכאל ליצין שליווה את פיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה.

לטענת המערער ביום 29.12.2003 התקיימה ישיבת מנהלים של החברה בה הציג המערער את הצעתו ובמהלכה הסכימה החברה להצעת המערער, אף שבפועל לא נערך הסכם בכתב.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

1 עוד טוען המערער, כי לאחר כריתת ההסכם המשיך לפעול לפיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה והקמת
2 Data Factory, תוך שהוא ממשיך לעבוד בחברה בחצי משרה לתקופת ביניים כדי להשלים נושאים
3 פתוחים בהם עסק במסגרת עבודתו בחברה.
4
5 לטענת המערער, משהחלה התעניינות של חברת טושיבה בטכנולוגיית הסטרטוספרה, התנערה החברה
6 מההסכם להקמת Data Factory, ובסמוך הגיש לבית הדין לעבודה תביעה נגד סנדיסק לאכיפת ההסכם
7 להקמת Data Factory והקצאת המניות כמוסכם. תביעה זו נמחקה על הסף מחוסר סמכות לאחר
8 שבית הדין לעבודה מצא שאין מדובר ביחסים שבין עובד למעביד אלא בהתקשרות עסקית.
9
10 בסמוך הגיש המערער תביעה נגד סנדיסק לבית המשפט כאן בה תבע לאכוף את ההסכם להקמת
11 Data Factory ובכלל זה להעביר את הטכנולוגיה ל-Data Factory ולהקצות את המניות כמוסכם
12 (ת"א 1557/06). במסגרת התביעה האמורה ניהלו הצדדים הליך גישור אליו צורף פרופ' ליצין, וביום
13 3.1.2008 נכרת בין הצדדים הסכם פשרה (להלן: "**ההסכם הפשרה**") לפיו התחייבה סנדיסק לשלם
14 למערער סך של \$1,500,000 כאשר \$150,000 מהם ישולמו על חשבון ייעוץ וסך של \$1,500,000 נוספים
15 לפרופ' ליצין בתמורה להסכמת המערער לדחיית התביעה.
16
17 בתחילת הליך הגישור הוסכם בין המערער לבין פרופ' ליצין, כי המערער יקבל 70% מהסכום הכולל
18 שיתקבל במסגרת הליך הגישור בעוד פרופ' ליצין יקבל רק 30%. בהתאם ומשקיבל \$1,500,000
19 בהתאם למוסכם בהסכם הפשרה, העביר פרופ' ליצין למערער סך של \$600,000.
20
21 בין לבין, פיתח המערער תוכנת מחשב למשחק שחמט (להלן: "**תוכנת השחמט**" או "**ג'וניור**") ובשנת
22 2008 זכה המערער ו/או תוכנת השחמט בפרס בסך \$45,000 בתחרות ראוות לתוכנות מחשב
23 שהתקיימה ברוסיה במקביל לתחרות שחמט.
24
25 בשנת המס 2008 דיווח המערער למשיב על קבלת סך של \$1,950,000 מכוח ההסכם הפשרה וההסכם
26 עם פרופ' ליצין תוך שהוא מסווג את ההכנסה האמורה כהכנסה הונית ממנה קיזז הפסדי הון בסך של
27 5,700,000 ₪ שהיו לו באותה השנה. כן דיווח המערער על זכייתו בפרס כספי בסך \$45,000 כהכנסה
28 לפי סעיף 2א לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א – 1961 (להלן: "**הפקודה**") אשר בהתאם
29 להוראות סעיף 124ב לפקודה, חייבת במס בשיעור 25%.
30
31 בשלב א של השומה לא ראה המשיב להתערב בהצהרת המערער בעניין ההכנסה מכוח ההסכם הפשרה
32 וההסכם עם פרופ' ליצין, אולם בשלב דיוני ההשגה החליט המשיב לראות בהכנסה בסך \$1,950,000
33 כהכנסה פירותית לפי חלק ב' לפקודה ולא כהכנסה הונית, וכך קבע בצו לשנת המס 2008 מיום



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

1 13.9.2012. כמו כן, קבע המשיב כי הפרס שקיבל המערער בתחרות הראווה לתוכנות מחשב מהווה
2 הכנסה מעסק ומשלח יד כאמור בסעיף 2 (1) לפקודה. מכאן הערער שלפני.

3

4

5

עיקר טענות המערער

6 א. למערער טענות באשר לחוקיות הצו נוכח פגיעה בזכות הטיעון והסתמכות על מצג שהוצג
7 בפניו בשלב א' לדיוני השומה.

8

9 ב. את תוכנת השחמט פיתח המערער כתחביב לשעות הפנאי, על כן, יש לראות בפרס שקיבל
10 בתחרות הראווה לתוכנות מחשב שהתקיימה ברוסיה בשנת 2008, פרס החייב במס בשיעור
11 25% ולא כהכנסה מעסק.

12

13 ג. התקבול שקיבל המערער מסנדיסק נועד להוות פיצוי על כך שסנדיסק התנערה מההסכם
14 להקמת Data Factory וחלוקת המניות כמוסכם ו/או ויתור על "זכות התביעה" שהייתה
15 למערער מכוח ההסכם להקמת Data Factory. על כן, יש לראות בתקבול האמור הכנסה הונית.

16

17 ד. ההכנסה בסך \$600,000 שהייתה למערער מתוך חלקו של פרופ' ליצין מכוח הסכם הפרשה
18 התקבלה על רקע נכונותו של פרופ' ליצין להגדיל את חלקו של המערער בפיצוי שיתקבל
19 מסנדיסק, ועל כן, יש לראות בהכנסה זו כהכנסה שהייתה למערער מההסכם הפרשה, דהיינו
20 הכנסה הונית.

21

22

23

עיקר טענות המשיב

24

25 א. בשנת המס הרלבנטית ובכלל היה המערער בעל בקיאות וידע רב בפיתוח תוכנות והוא אף
26 קיבל תמלוגים מתוכנת השחמט אותן סיווג הוא עצמו כהכנסות מעסק. משכך, יש לראות
27 בהכנסה שהייתה למערער בתחרות הראווה לתוכנות מחשב כהכנסה מעסק.

28

29 ב. התשלום ששילמה סנדיסק למערער מכוח הסכם הפרשה שולם למערער "על רקע קיומם של
30 יחסי עובד ומעביד בינו לבין החברה". ועוד. כל השקעתו של המערער במיזם הסטרטוספרה
31 נעשה באמצעים של החברה במשרדי החברה ומתקניה. מכאן, שאפילו יימצא שהפיצוי
32 שקיבל המערער מסנדיסק ניתן בגין הפרת הבטחה שנתנה החברה למערער, מקורה של



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

ההבטחה ביחסי עובד מעביד. בהתחשב באלה יש לסווג את ההכנסה שהייתה למערער מכוח הסכם הפשרה כהכנסה פירותית.

ג. ההכנסה בסך \$600,000 שהייתה למערער מכוח ההסכם שנכרת בינו לבין פרופ' ליצין היא הכנסה בעלת אופי פירותי הן משום שמקורה פירותי (פיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה במסגרת החברה) והן משום שהיא עולה "לכדי עסקת אקראי" בעלת אופי מסחרי כמשמעותה בסעיף 2 (1) לפקודה.

דיון

הפרס בסך \$45,000

1. בעמ"ה 609/68, ברוך משולם נ' פקיד השומה ת"א 1, (פורסם במיסים) (להלן: "עניין משולם") הנוכח בסיכומי המערער, דן בית המשפט בהכנסה שהייתה לאדריכל מפרסים שקיבל בתחרות מקצועית בה תכנן מרכז עסקים ובנין בית ספר. אמנם, נסיבות עניינו שונות במקצת מהנסיבות שנדונו בעניין משולם, אולם נראה שיש באמור שם כדי ללמד על עניינו. כך נקבע (שם, פסקה 6):

"אם נשוב כעת לעניינו נראה בבירור כי מקור ההכנסה הוא במשלוח ידו של האדריכל המאפשר לו להשתמש בידועותיו ובכשרו המקצועיים כדי לקבל הכנסה; הכנסה זאת יכולה להתקבל בדרכים שונות, ואחת מהן היא קבלת פרסים בתחרויות מקצועיות. ועוד טענה אחת שנטענה בערעור דנא. סיפר המערער שבעניינים מקצועיים רגילים עובד הוא במשרדו ורק לפעמים בביתו, אך תכנת הצעות לתחרות נעשות תמיד בבית. הבדל זה בשיטה, או בהרגלי עבודה, אף הוא מצביע, לדעת המערער, על כך כי ההכנסה מפרסים מהווה סוג הכנסה מיוחד השונה מהכנסתו האחרת. תפיסה זו מוטעית מיסודה. המקום שבו עוסק בעל משלח יד בעסקי מקצועו אינו חשוב כלל. עורך דין היועץ ללקוחותיו בביתו, או אפילו בביתם של הלקוחות, משתמש במקצועו והתמורה שיקבל בעד העצות תהווה חלק מהכנסתו; ואותו דבר מתייחס לכל מקצוע או משלח יד, ואדריכלות בכלל זה."

2. בתצהירו מצהיר המערער (שם, סעיפים 53, 54 ו- 55):

"במקביל לקריירה המקצועית שלי עסקתי לצורך האתגר האינטלקטואלי בפיתוח ולימוד מחשב לשחק שחמט. מדובר בתחביב שפתחתי עם השנים מתוך סקרנות אינטלקטואלית, שקסמה לי מאז שהייתי ילד.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

1 מדובר באתגר אינטלקטואלי וספורטיבי, כך שבשעותי הפנויות להנאתי, אני כותב
2 תוכנה שמשחקת שחמט הידועה בשם ג'וניור. הדבר מסב לי סיפוק רב, ואני נוהל בכך
3 הצלחה רבה. כמוכן שהדבר לא נעשה למטרת רווח. אם היו בודקים כמה כסף הושקעו
4 בכך לעומת מוטנציאל הרווח הנמוך היו מגלים שזה נועד להפסד מלכתחילה. יצוין כי
5 העיסוק בכך החל עוד בתקופת הצבא ובזמני שחמט "ל MS" אסור היה לי לעסוק
6 באמת בעבודה כלשהי במקביל לעבודתי ב- MS. היה ברור לכל הסובבים אותי שמדובר
7 בתחביב שמתעסקים בו בשעות הפנאי.
8 בשל ההצלחה הרבה, הזמנתי ע"י איגוד השחמט הבינלאומי אשר קיים תחרות
9 בינלאומית בין שחקנים בני אנוש, ורצה להוסיף לה תחרות ראווה בין מחשבים. התחרות
10 התקיימה בחודש יוני 2007, בעיר אליסטה שבמחוז קלמיקה ברוסיה. במסגרת
11 התחרות זכיתי בפרס בסך 45,000 ש"ח.
12
13 מהאמור בתצהירו של המערער נראה כי העיסוק בפיתוח תוכנת השחמט היה כרוך בהשקעת
14 זמן וכסף מצד המערער. לכך יש להוסיף כי המערער עוסק בפיתוח תוכנות ומבחינה זו יש לו
15 את המיומנות והכישורים המתאימים לפיתוח תוכנת השחמט. על כך יש להוסיף כי מהאמור
16 בסעיף 59 לתצהירו של המערער, עולה כי קיבל תמלוגים מחברה גרמנית על השימוש בתוכנת
17 השחמט. כך גם עולה מחקירתו (ש' ע' 24 ע' 86 לפרוטוקול הדיון מיום 29.6.2015). דהיינו מדובר
18 בתוכנה שפיתח המערער אשר יש בה כדי להניב לו הכנסות באופן שוטף מתמלוגים
19 ומתחרויות (גם אם לא תמיד קרה כך בפועל). בהקשר זה, אין משמעות לעובדה שהפרס
20 שקיבל המערער ניתן במסגרת תחרות שחמט. המערער לא התחרה בתחרות שחמט אלא
21 ב"תחרות ראווה בין מחשבים" או משחק בין תוכנות מחשב, תחום בו התמחה. עוד עולה
22 מעדותו של המערער שהשתתפות בתחרות ברוסיה לא הייתה השתתפות חד פעמית וכי הוא
23 השתתף "בתחרויות", (שם, ש' ע' 15 ע' 86 לפרוטוקול הדיון) וככל שמדובר בפרס שקיבל
24 המערער בתחרות שהתקיימה בניו יורק, כבר אז הייתה מחלוקת בין המערער לבין רשויות
25 המס ביחס לשיעור המס שהיה על המערער לשלם ובסופו של דבר נערך הסדר שומה (שם, ע'
26 87 לפרוטוקול הדיון). בהתחשב בכל אלה ובמבחנים הרלבנטיים, נראה כי פיתוח תוכנת
27 השחמט, שיווקה והשתתפות המערער בתחרויות מחשב מהווה עסק או משלח יד של
28 המערער, ואין בכך שעיסוק זה מסב לו גם הנאה רוחנית כדי להוציאו מגדר "עסק" או "משלח
29 יד".
30
31 אוסיף, כי לא מצאתי לנכון ללמוד מהאמור בפסק הדין ע"מ 20691-04-14 דן טרוק נ' פקיד
32 שומה תל אביב 3 (פורסם בתקדין) על ענייננו, משום ששם ביקש המערער לראות בתחביבו
33 כרוכב אופנועים בתחרויות כמשלח יד ובית המשפט (כבוד השופט הרי קירש) מצא שלתחביב
34 האמור אין תוחלת כלכלית ועל כן אין לראות בו משלח יד. בענייננו, עוסק המערער בתחום
35 מומחיותו ותוכנת השחמט הכניסה לו תמלוגים ופרסים.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

- 1
2 עוד אוסיף בעניין זה, כי אין בכך שהסובבים את המערער ובכלל זה החברה ראו בפיתוח
3 תוכנת השחמט וההשתתפות בתחרויות כתחביב של המערער. עניינו בהשלכות המס של
4 פעילות המערער בתחום פיתוח תוכנת השחמט ולא בהגדרות או ביחסים שבין המערער לבין
5 החברה. החברה לא ראתה עצמה כבעלת זכויות הקניין הרוחני בתוכנת המחשב כיוון שכל
6 הנראה הגם שפותחה "בזמן השרות" היא פותחה לא "עקב השרות". עם זאת אין חולק כי
7 יכול שכיר בזמנו הפנוי להיות בעל עסק או משלח יד ותוכנת השחמט באה בגדר זאת כעמדת
8 המשיב.
9
10 3. נוכח האמור לעיל, אין מקום להתערב בהחלטת המשיב לסווג את ההכנסה בסך \$45,000
11 שקיבל המערער בתחרות הראווה בין מחשבים, כהכנסה מעסק או ממשלח יד.
12
13 הפיצוי בסך \$1,350,000
14
15 4. הכלל בדיני מסים הוא שפיצוי המתקבל במסגרת הליכים משפטיים או במסגרת הליכים
16 אחרים, דינו כדין החסר אותו הוא בא למלא, ע"א 171/67 פקיד השומה מפעלים גדולים נ'
17 הוצאת ספרים ש.ל. גורדון בע"מ (פורסם במיסים).
18
19 5. בתצהירו פירט המערער את אופן פיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה במסגרת החברה עוד
20 בחיותו עובד של החברה עד שהחליט להתפטר מהחברה ולהמשיך בפיתוח טכנולוגיית
21 הסטרטוספרה במסגרת Data Factory, וכך הצהיר (שם, סעיפים 15 – 17):
22
23 "היות והפטנט היה רשום באופן פורמאלי על שם MS, פניתי במהלך חודשים אוקטובר
24 – נובמבר 2003, למנכ"ל MS, מר דב מורן. במסגרת פגישות שהתקיימו גם עם פרופ'
25 ליצין, הצעתי לדב מורן את האפשרות שאקים חברה חדשה לפיתוח הטכנולוגיה במימון
26 חיצוני, כאשר MS תקבל חלק מהמניות בחברה החדשה.
27 בהתאם להצעה, MS תצטרף כבעלת מניות בחברה החדשה, לה תועבר הזכות הבלעדית
28 לשימוש בפטנט (שכאמור היא לא ראתה בו ערך ולא רצתה לפתחו בעצמה וזאת מבלי
29 שתידרש להשקיע דבר פרט לכך). יצוין כי הסיבה להצעה, הייתה הבעלות הפורמאלית
30 של MS בפטנט.
31 למעשה, ההצעה שהצעתי ל- MS הייתה הצעה להשקעה כמעט חסרת סיכון וללא עלות
32 מבחינתה של MS, פרט לתמיכה בקידום החברה החדשה, שהייתה מצופה מכל בעלי
33 המניות, מתוקף היותם בעלי מניות".
34



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

בהמשך תצהירו מתאר המערער את ההליכים שהתנהלו מול החברה ומנהליה עד לקבלת הצעת המערער על ידי החברה ואת הפעילות הקשורה בטכנולוגיית הסטרטוספרה עד לסכסוך שפרץ בין המערער ופרופ' ליצין לבין החברה על רקע הצגת טכנולוגיית הסטרטוספרה לחברת טושיבה והתכחשות החברה להסכמה בדבר הקמת Data Factory אליה היו אמורים הצדדים להעביר את כל הפעילות הקשורה בפיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה. עוד מפרט המערער את הליכים שנקט בבית הדין לעבודה ובבית המשפט כאן לאכיפת ההסכם להקמת Data Factory אשר לטענתו נכרת בינו לבין החברה, וכך הצהיר (שם, סעיף 42 – 43, 48 - 50):

"באמצע שנת 2007, בעקבות פנייתו של מר אלי הררי מנכ"ל ומייסד סנדיסק העולמית, הוסכם בין הצדדים לקיים הליך גישור. פנינו ביחד ובהסכמה לכב' השופט דנציגר (עו"ד נכון לאותו מועד) והוא היה המגשר בסכסוך. לאחר ישיבת הגישור הראשונה, שנערכה בסוף חודש אוגוסט 2007, לאור הרצון של סנדיסק לסיים את כל הליכי התביעה הפוטנציאליים נגדה בנושא, צורף להליך הגישור גם פרופ' ליצין.

...

בסופו של הליך הגישור, ולאחר מו"מ שניהלו עורכי הדין של הצדדים, כאשר אותי ייצג עו"ד ישראל וולנרמן, שותף במשרד עו"ד ויינרוט, הסכימה סנדיסק לשלם לי סכום כספי בכדי שאסיר את תביעתי, מבלי שהסכימה לאף אחת מטענותיי. בהסכם עם סנדיסק חולק הסכום לפי חלקנו במניות החברה החדשה שהיה שווה. לא דנו עם סנדיסק בכלל בפוטנציאל התביעה שלי ושל פרופ' ליצין, ביחד ולחוד. בהסכם שנחתם ביום 3.1.2008, נרשם כי אקבל סך של 1,350,000 דולר ובנוסף אועסק לתקופה מסוימת כיועץ עבור סנדיסק, תמורת 150,000 דולר נוספים (עליהם שילמתי מס פירותי). אציין כי בפועל לא נתתי כל שירות בעד אותם 150,000 דולר ולמרות זאת שילמתי, ייתכן בטעות, מס פירותי..."

גרסת התובע באשר להסכם הנטען בדבר Data Factory והעברת טכנולוגיית הסטרטוספרה אליה, נתמכת באמור בכתב התביעה שהגיש המערער לבית המשפט המחוזי (א' 1557/06), בה עתר:

"להצהיר שבין התובע לבן אם-סיסטמס נכרת חוזה מחייב לשם הקמת חברה משותפת שתקבל לבעלותה את הטכנולוגיה הראשונית ואת הזכויות בפטנט הראשוני שבעלי מניותיה יהיו אם-סיסטמס (19.99%), פרופ' סימון ליצין (40%) והוא עצמו (40%), שאם סיסטמס הפרה את החוזה וכן להצהיר שהתובע זכאי לאכיפת החוזה".

גרסה זו של המערער נתמכת גם במצגת "Data Factory Business Plan" אשר הוצגה בפני מנהלי החברה (נספח ג לתצהירו של המערער) ובתוכנית העסקית אשר הכינו המערער ופרופ' ליצין (נספח ז לתצהירו של המערער).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

6. לתמיכה בערעורו צירף המערער את תצהירו של פרופ' שמעון ליצין. בתצהירו מאמת פרופ' ליצין את האמור בתצהירו של המערער באשר לפיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה והקשיים שהיו להם מול החברה בקשר עם המשך מימון פיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה. בהמשך מאמת פרופ' ליצין את האמור בתצהירו של המערער באשר להצעה שהוגשה לחברה להקים את Data Factory לצורך המשך פיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה תוך חלוקת מניות Data Factory בין המערער לבין החברה לבין פרופ' ליצין (סעיפים 14 – 21 לתצהיר). פרופ' ליצין נחקר בדיונים מיום 12.2.2015 ו- 16.2.2015 ועדותו תמכה בגרסתו של המערער ביחס להסכם בדבר הקמת Data Factory. בחקירתו הנגדית נשאל פרופ' ליצין מדוע לא הצטרף לתביעתו של המערער, וכך העיד (ש' 31 לפרוטוקול הדיון מיום 16.2.2015):

11 "ש. למה לא הגשת תביעה נגד החברה?
12 ת. אמרתי את זה כמה פעמים לאמיר, שבמקרה של התביעה הייתי מסכן את העתיד של
13 הפרויקט. חשבתי שזה גם האינטרס של אמיר וגם שלי שהפרויקט יצליח ובמקרה של
14 הצלחת הפרויקט גם אמיר היה מקבל יותר בתהליך של התביעה שלו.
15 ...
16 ת. הייתי יכול לתבוע את החברה בדיוק על אותו בסיס שאמיר תבע אותה.
17 ...
18 ש. כלומר אם היית מגיש תביעה, לפחות חלק ממה שהיית מקבל היית צריך להעביר
19 לרמות.
20 ת. נהפוך הוא. התביעה הייתה לא על הזכויות של רמות שנפגעו, אלא הזכויות שלי
21 שנפגעו מאי הקמת החברה.
22 ש. הזכויות שלך בהתחשב בזמן ובעבודה שהשקעת בפרויקט.
23 ת. לא. הזכויות שלי ברעיון להקמת החברה... האוניברסיטה מקבלת את האחוזים שלה.
24 כל היתר זה הזכויות שלי בחברה. חוץ ממה שרמות הייתה מקבלת בחברה, היו לי
25 אחוזים שלי בחברה, שזה הזכות שלי לנהל את האחוזים האלה ועל האחוזים האלה אני
26 יכול לתבוע או לממש אותם איך שבא לי כאיש פרטי".
27

28 נראה כי יש בעדות זו של פרופ' ליצין המהימנה עליו, כדי לתמוך בגרסת המערער בעניין
29 ההתקשרות עם החברה להקמת Data Factory. גם העובדה שהצדדים לתביעת המערער מצאו
30 לנכון לצרף להליך הגישור את פרופ' ליצין, תומכת בגרסת המערער בעניין ההתקשרות
31 להקמת Data Factory.
32

33 7. ועוד. הסכם פשרה, במיוחד בין אנשי עסקים וחברות עסקיות, מגלם הערכה של הסיכונים
34 והסיכויים של הצדדים בהליך המשפטי במסגרתו ננקט הליך הגישור. משכך ומשהחברה
35 הסכימה לשלם סכום של כ- 3 מיליון דולר (למערער ולפרופ' ליצין) כדי שהמערער יסכים
36 לדחיית תביעתו אשר הסעד הנתבע בה היה אכיפת ההסכם להקמת Data Factory והקצאת



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

- 1 40% ממניותיה למערער, נראה כי היה בסיס ממשי לגרסת המערער ביחס להסכם שנכרת
2 בינו לבין החברה להקמת Data Factory. גם בעובדה שבמבוא להסכם הפרשה (נספח ט"ו)
3 מפרטים הצדדים במפורש את טענת המערער לפיה סנדיסק הפרה את התחייבותה להעביר
4 ל Data Factory ("NewCo") "certain intellectual property", ואת טענת פרופ' ליצין לפיה גם
5 הוא זכאי להיות בעל מניות ב Data Factory, יש כדי לתמוך בגרסת המערער. אמנם, בסעיף 17
6 להסכם הפרשה מציינים הצדדים את תרומתם של המערער ופרופ' ליצין לפיתוחים והמצאות
7 שבבעלות החברה ובכלל זה מיזם הסטרטוספרה והמערער ופרופ' באן מאשרים שקיבלו את
8 מלוא התמורה בגין תרומתם לחברה, אולם בהתחשב במכלול ההוראות בהסכם הפרשה
9 נראה כי ההוראה שבסעיף 17 מהווה אישור כללי ופורמאלי מצד המערער ופרופ' ליצין
10 שקיבלו את מלוא התמורה בעד תרומתם לחברה, אולם אישור זה אינו מתייחס לכספים
11 שקיבלו במסגרת הסכם הפרשה אלא במסגרת אחרת. תמיכה לכך, ניתן למצוא בכך שהמבוא
12 להסכם עוסק בטענות המערער ופרופ' ליצין ביחס להפרת ההתחייבות להקמת Data Factory
13 אולם הוא אינו מזכיר כל טענה הקשורה בהעסקתם של המערער ופרופ' ליצין בחברה. תמיכה
14 נוספת ניתן למצוא בכך שבמסגרת הסכם הפרשה הגיעו הצדדים להסכמה לפיה נוכח
15 ההשקעות המסיביות של סנדיסק בפיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה לאחר כריתת ההסכם
16 להקמת Data Factory זכאים המערער ופרופ' ליצין לשיעור קטן יותר ממניות Data Factory
17 (8% כל אחד).
18
- 19 8. לטענת המשיב, בתקופה הרלבנטית עבד המערער אצל החברה, ועל כן, יש לסווג את כל
20 התקבולים שקיבל מהחברה כהכנסה פירותית על רקע יחסי עובד מעביד. עוד טוען המשיב,
21 כי כל השקעתו של המערער בטכנולוגיית הסטרטוספרה נעשתה בכלים ובמשאבים של
22 החברה, על כן, אפילו ייקבע שהתשלום בסך \$1,350,000 שולם למערער בגין הפרת הבטחה
23 שניתנה למערער לקבל מניות של Data Factory, יש לראות הבטחה זו במערכת יחסי עובד
24 מעביד.
25
- 26 בתמיכה לטענתו זו, פירט המשיב את התפתחות הפסיקה בעניין פרשנות סעיף 2 (2) לפקודה,
27 אולם אנו אין לנו צורך לשוב על הדברים במסגרת הדיון כאן משום שגם המשיב מסכים
28 שההלכה היא שאף שקיימת "חזקה" חזקה "שכוחה עמה" לפיה תשלום המשולם ממעביד
29 לעובד מהווה תמורה בעד עבודה, חזקה זו ניתנת לסתירה על ידי העובד, כאמור בפסק הדין
30 של כבוד השופט ע' פוגלמן בע"א 2640/11 פקיד שומה חיפה נ' חיים ניסים (פורסם במיסיס)
31 ובפסק הדין בע"א 5083/13, 7060/13 ו- 3051/14 פקיד השומה כפר סבא ואח' נ' יוסף ברנע
32 ואח' (פורסם באתר בית המשפט העליון). המשיב אף מסכים כי "יתכנו מקרים, יוצאי דופן
33 וחרیגים, בהם משלם מעביד לעובדו תשלום שמקורו בזיקה נפרדת ביניהם המנותקת מיחסי



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

- 1 עובד מעביד. מצבים אלו אפשריים, רק בהתקיים מערכת קשרים אלטרנטיבית בין המעביד
2 לעובד" (סעיף 16 לסיכומי המשיב).
- 3
- 4 9. הנסיבות כפי שפורטו לעיל, הביאו למסקנה שבמועד בו נכרת הסכם הפשרה בין המערער
5 לבין סנדיסק הייתה בין המערער לבין סנדיסק מערכת יחסים אלטרנטיבית "בכובעם"
6 כצדדים לחוזה יזמות והקמת חברה ו/או כיומים ו/או כבעלי מניות עתידיים ב Data Factory
7 שלא הוקמה ו/או כשותפים, והתשלום ששילמה סנדיסק למערער נועד לסיים את הסכסוך
8 בינם על דרך של רכישת המערער החוצה מ Data Factory שהייתה צריכה לקום, דהיינו
9 התשלום ששילמה החברה למערער בשנת 2008 היה תמורה לחלקו של המערער ב Data
10 Factory, ולא בעד זכויות הנובעות מיחסי עובד מעביד.
- 11
- 12 יצוין, כי במכתב מיום 31.3.2015 אישרה סנדיסק שהתשלום ששולם למערער מכוח הסכם
13 הפשרה "איננו מהווה שכר עבודה וגם לא נרשם ככזה בדוחות החברה" (מוצג מע/1) ואף שאין
14 ליתן לאמור במכתב זה משקל רב משום שעורך המכתב או נציג מטעם סנדיסק לא נחקר, יש
15 בו כדי לתמוך במסקנה שלעיל.
- 16
- 17 10. בסיכומיו מצביע המשיב על העובדה שפיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה נעשה במסגרת
18 החברה והמערער קיבל שכר מהחברה בגין פיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה (סעיפים 8, 29
19 – 34), ולטענתו, אף אם התשלום מכוח הסכם הפשרה שולם למערער עבור התחייבות לקבלת
20 מניות Data Factory, יש בכך שטכנולוגיית הסטרטוספרה פותחה במסגרת החברה כדי להצדיק
21 את ייחוס התשלום שקיבל המערער ליחסי עובד מעביד.
- 22
- 23 אכן, בשלב בו הייתה צריכה לקום Data Factory, המשיך המערער לעבוד אצל החברה (אם כי
24 באופן חלקי) ופעילות הקשורה בטכנולוגיית הסטרטוספרה נעשתה במסגרת החברה, אלא
25 שכאמור לעיל, שוכנעתי שלצורך סיווג ההכנסה של המערער מכוח הסכם הפשרה, בין החברה
26 לבין המערער נכרת חוזה לפיו היה על הצדדים להסכם להקים את Data Factory ולהעביר אליה
27 את הפעילות הקשורה בפיתוח ושיווק טכנולוגיית הסטרטוספרה. אילו פעלו הצדדים על פי
28 המוסכם הייתה כל הפעילות עליה מצביע המשיב מתבצעת במסגרת Data Factory. מאחר
29 ובשלב מסוים החליטה החברה שלא להקים את Data Factory ממילא נותרה כל הפעילות
30 במסגרת החברה. במצב דברים זה, אין לתת משקל משמעותי לפעולות שבוצעו במסגרת
31 החברה בקשר עם טכנולוגיית הסטרטוספרה לאחר כריתת ההסכם להקמת Data Factory. מה
32 גם שהפעולות נעשו 'עבור' אותה חברה שלא הוקמה ולא עבור המעביד וראו כי המערער עבר
33 לעבוד בחברה בחצי משרה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

1
2 לכך יש להוסיף ולהדגיש כי על פי המוסכם בין המערער ופרופ' ליצין לבין החברה, החשקעה
3 העתידית בפיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה הייתה מוטלת על המערער ופרופ' ליצין בעוד
4 החברה (אשר באותו שלב לא הייתה מעוניינת להשקיע משאבים נוספים בטכנולוגיית
5 הסטרטוספרה) לא התחייבה להשקעה עתידית בתמורה לחלקה ב-Data Factory. במילים
6 אחרות, ככל שהיה ערך למחקר ולפיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה שנעשתה במסגרת
7 החברה עד לכריתת ההסכם להקמת Data Factory ובכלל זה הפטנט שהיה רשום על שם
8 החברה, ראו הצדדים ערך זה כהשקעה מצד החברה בתמורה למניות Data Factory שאמורה
9 הייתה החברה לקבל. במצב דברים זה ניתן לומר כי אין לייחס את הפעילות שנעשתה
10 במסגרת החברה לפיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה למערער אלא לחברה (זאת ככל שיקשה
11 לאבחן מה נעשה עבור החברה החדשה ומה עבור החברה). להשלמת התמונה, יובהר כי
12 מהראיות שהוצגו עולה כי המערער ופרופ' ליצין אמורים היו לקבל חלק ממניות Data Factory
13 בתמורה לגיוס משקיעי חוץ לצורך פיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה (סעיף 28 לתצהירו של
14 המערער וסעיפים 13 ו- 22 לתצהירו של פרופ' ליצין) ולא בגין המחקר והפיתוח שעשו
15 במסגרת החברה קודם לכריתת ההסכם.

16
17 11. עיינתי בפסק הדין ע"מ 8633-04-14 יורם (רמי) סגל נ' פקיד שומה נתניה (פורסם במיסיס)
18 (להלן: "עניין סגל") ולא מצאתי שיש בו כדי לסייע למשיב. במקרה שנדון בעניין סגל קבע
19 בית המשפט (שם, פסקה 42):
20

21 "אין זאת אלא, שטענתו של המערער בסיכומיו כי מדובר במקרה חריג, המצדיק סטייה
22 מהכלל הרגיל לפיה תשלום המתקבל מאת המעביד דינו להיות מסווג כהכנסת עבודה,
23 אין לה כל יסוד: אין מדובר כלל ועיקר במקרה "חריג". הרושם המתקבל הוא כי לפנינו
24 מקרה "רגיל" לגמרי, שבו המעביד מבקש לתמרץ עובד בעל יכולת, ניסיון וכישרון,
25 להישאר במקום העבודה ואף לפתח פעילות נוספת, ולשם כך נותן לו נתח מסוים
26 מההכנסות המופקות מאותה פעילות, תוך קביעת סכום רצפה ותקרה, שהרי בסופו של
27 יום ברור הן למעביד והן לעובד כי תוצרי הפעילות, שהתבצעה תוך כדי ועקב עבודתו של
28 עובד במקום העבודה, הם קניינו של המעביד.
29 כאשר נשאל נמערער בחקירתו הנגדית אודות מטרתו של ההסדר הקבוע בהסכם
30 העסקה הנוגע למרכיב הנגזר מ-1.4% מהמכירות השיב: "מגל רוצה שאני אמשיך לעבוד
31 במגל כי היא זקוקה לי, ולכן היא רוצה ליצור סוג של תמריץ"...נראה כי אותה שיטת
32 תמריץ, שמטרתה להשאיר את המערער כעובד בחברה, הונהגה גם בהסכם השכר בו
33 נקבע שיעור עמלה של 5%.
34 דע בכך כדי לתמוך במסקנה שעניין לנו בתמורה המשולמת בגדרי יחסי העבודה".
35



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 10-12-23751 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

- 1 אין דומה המקרה שנדון בעניין סגל למקרה הנדון כאן. בעניינינו אין מדובר בהסכם העסקה
2 שנטען כי הופר על ידי המעביד, אלא בהסכם בין בעלי מניות אשר נטען כי הופר על ידי אחד
3 מבעלי המניות ובמסגרת הסכם פשרה הסכים הנטען להיות מפר לפצות את בעלי המניות
4 האחרים או לקנות אותם החוצה מ Data Factory (NewCo) או מהמזים לפיתוח טכנולוגיית
5 הסטרטוספרה כמפורט לעיל.
6
7 למען הבהר אוסיף, כי במקרה כאן היה בידי המערער ופרופ' ליצין "נכס" אותו התחייבו
8 להעביר ל Data Factory בתמורה לחלקם במניות Data Factory, אולם נכס זה לא היה הפטנט
9 או הפיתוח של טכנולוגיית הסטרטוספרה שנעשתה במסגרת החברה קודם לכריתת ההסכם
10 להקמת Data Factory, אלא נכונותם והתחייבותם של המערער ופרופ' ליצין למצוא משקיעים
11 חיצוניים לצורך פיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה שלא במסגרת החברה או על חשבונה אלא
12 במסגרת Data Factory (סעיף 15 לתצהירו של המערער).
13
14 12. לטענת המשיב, האוניברסיטה לא עודכנה ביחס לזכותה לקבל מניות של Data Factory והרעיון
15 על הקמת Data Factory כלל לא הוצג לה למרות שנדרש אישורה כדי להשתמש בטכנולוגיית
16 הסטרטוספרה. מכאן, למד המשיב כי הרעיון להקמת Data Factory היה "בגדר רעיון ראשוני
17 ולא בגדר הסכם מחייב בין הצדדים" ו"בעלי הפטנט והפרויקט כלל לא התכוונו להעבירו".
18
19 אפשר שהאוניברסיטה לא הייתה שותפה למשא ומתן להקמת Data Factory ואפשר אף
20 שהרעיון כלל לא הובא לאישורה, אלא שבכל אלה אין כדי לשנות מהמסקנה שביחסים בין
21 החברה לבין המערער ופרופ' ליצין הייתה הסכמה להקמת Data Factory והמשך פיתוח
22 טכנולוגיית הסטרטוספרה במסגרת Data Factory ולא במסגרת החברה. בהמשך התנערה
23 החברה מהתחייבותה להקמת Data Factory ופיתוח טכנולוגיית הסטרטוספרה במסגרת
24 Factory, ומשכך לא פעלה לקבל את אישור האוניברסיטה להעברה האמורה.
25
26 13. ביום 17.8.2005 ניתנה החלטה בתביעה שהגיש המערער לבית הדין לעבודה (עב 008825/04)
27 (נספח יב לתצהיר המערער) לפיה נמחקה תביעת המערער מחמת חוסר סמכות עניינית, וכך
28 נקבע (שם, פסקה 46):
29
30 "עיון בכתב התביעה, וזאת גם אם נקבל את כולו על קירבו ועל כרעיו, מעלה כי עילת
31 התביעה אינה עניין שביחסי עובד מעביד. כלומר, העילה אינה נובעת מזכויות המוקנות
32 ומחובות המוטלות מהיחסים שבין המשיב כעובד המבקשת כמעביד או מזכויות וחובות
33 שמקורן חוק מתחום משפט העבודה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

- 1 בית הדין מתבקש בכתב התביעה להצהיר כי בין המשיב לבין המבקשת נערך הסכם
- 2 לשם הקמת חברה משותפת וכי המבקשת ביטלה שלא כדין את ההסכם. עילת תביעה
- 3 זו עניינה התקשרות עסקית בין המשיב למבקשת ואינה נובעת מיחסי העבודה
- 4 שביניהם. מכאן נראה כי לבית הדין אין את הסמכות העניינית לדון בשאלה זו".
- 5
- 6 אף שבית המשפט כאן אינו כפוף להכרעה שניתנה בבית הדין לעבודה בעניינו של המערער,
- 7 בהעדר ממצאים הסותרים, יש מקום ליתן משקל לקביעת בית הדין לעבודה.
- 8
- 9 יצוין, כי לאחר מחיקת תביעתו הגיש המערער תביעה לבית המשפט המחוזי (ת"א 1557/06)
- 10 במסגרתה נכרת הסכם הפשרה, ובבית המשפט המחוזי לא הועלו טענות לחוסר סמכות מצד
- 11 סנדיסק. דחינו הצדדים להסכם הפשרה, גילו דעתם שאין מדובר בסכסוך בין עובד למעביד.
- 12
- 13 14. לטענת המשיב, אף אם התקבול מסנדיסק התקבל בידי המערער בגין ויתור על מניות ב
- 14 Data Factory, יש לסווג את התקבול כפירותי משום שההבטחה לקבלת מניות Data Factory
- 15 נוצרה מתוקף ועל רקע יחסי עובד מעביד. חיזוק לטענתו זו, מוצא המשיב בהחלטה בת"א
- 16 2591/07 גיל מוסק נ' סאנדיסק אייאל בע"מ ואח' (פורסם בתקדין).
- 17
- 18 עם כל הכבוד, בהתחשב בכל האמור עד כאן, מסכים אני עם מסקנת בית הדין לעבודה לפיה
- 19 הסכסוך בין המערער לבין סנדיסק היה סכסוך עסקי, ואיני רואה ללמוד מהאמור בהחלטה
- 20 בעניין מוסק על עניינו.
- 21
- 22 15. מקובלת עליי טענת המשיב, לפיה אין לראות כל הכנסה בגין "ויתור על זכות התביעה" כאילו
- 23 היא הכנסה הונית אלא יש לבחון את מקור הזכות הנתבעת, אלא שלדידי מקור הזכות אותה
- 24 תבע המערער במסגרת ת"א 1557/06 הוא ההסכם להקמת Data Factory אשר הופר על ידי
- 25 סנדיסק. על כן, במקרה כאן, יש לראות בתמורה שקיבל המערער בעד ויתור על זכות התביעה
- 26 נגד סנדיסק כהכנסה הונית, וכך נקבע.
- 27
- 28 התקבול בסך \$600,000
- 29
- 30 16. כך הצהיר המערער בתצהירו (סעיף 43):
- 31
- 32 "לאחר ישיבת הגישור הראשונה שנערכה בסוף חודש אוגוסט 2007, לאור הרצון של
- 33 סנדיסק לסיים את כל הליכי התביעה הפוטנציאלים נגדה בנושא, צורף להליך הגישור
- 34 גם פרופ' ליצין.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

פרופ' ליצין ואני סיכמנו בינינו, שאני אקבל 70% מהפיצוי ופרופ' ליצין יקבל את 30% הנותרים. זאת בלי קשר לסכום הפיצוי שיתקבל בפועל.

פרופ' ליצין הציע כבר במהלך הגישור שהפיצוי יתחלק באופן זה. הוא אמר לי שהוא אינו מרגיש זכאי לקבל פיצוי שווה לפיצוי שאני אקבל.

פרופ' ליצין הרגיש מוגן יותר לאור העובדה שהוא היה איש סגל באוניברסיטת תל-אביב וכן היה אמור לקבל כספים מ- MIS בעקיפין באמצעות תמלוגים, בעוד שאני איבדתי למעשה את כל זכויותיי, נגרמה לי עגמת נפש כבדה והקריירה שלי הוסטה ממסלולה לתקופה לא ידועה. לכן הרגשות הייתה שהפגיעה בי הייתה חמורה יותר ואני זכאי לחלק יותר גדול מהסכום שהתקבל. ליצין סבר שיש בכך צדק. זאת מעבר לכך שאני הגשתי את התביעה ונשאתי בהוצאות בגינה.

ההתנהלות והמניעים היו כולם חבריים ולא עסקיים. לא חשבנו בכלל על הסכמה בינינו במונחים של מתן תמורה".

בתצהירו חוזר פרופ' ליצין על גרסת המערער ביחס למניעים לחלוקת הפיצוי שאמור היה להתקבל במסגרת הליך הגישור עם סנדיסק (סעיפים 56 ו- 57).

ביום 6.1.2008 נערך הסכם בין המערער לבין פרופ' ליצין (נספח יד לתצהיר המערער), וכך נקבע בו :

"הואיל: ובאן הגיש תביעה נגד אמ-סיסטמס בע"מ (אשר התמזגה לאחר מכן עם חברת סאנדיסק בע"מ) ונגד מר דב מורן במסגרת ת.א. 1557/06.

והואיל: ובעקבות התביעה החל להתנהל הליך גישור בין באן לבין הנתבעים בכתב התביעה.

והואיל: וכפועל יוצא של יוזמה של באן במסגרת הליך הגישור, צורף ליצין להליך הגישור, לצדו של באן.

והואיל: שכאשר הוזמן ליצין על ידי באן להצטרף להליך הגישור הוסכם ביניהם – נוכח העובדה כי באן יזם את ההליך ונשא בכל עלויותיו – כי ללא קשר לסכומי הפיצוי שייקבעו בהסכם פשרה עתידי (אם בכלל) הרי שסך הפיצוי הכולל יחולק ביניהם לפי השיעורים הבאים: 70% - באן; 30% - ליצין".

ההסכם שנכרת בין המערער לבין פרופ' ליצין בזמן אמת, אינו מדבר אלא על תשלום או חלוקה של סכום הפיצוי בשיעורים עליהם הוסכם בתמורה לכך שהמערער יזם את התביעה נגד סנדיסק, נשא בעלויותיה ויזם את צירופו של פרופ' ליצין להליך הגישור. אין בהסכם אף לא רמז למחווה חברית או ל"צדק חלוקתי", ועל כן, אני דוחה את טענותיהם של המערער ופרופ' ליצין באשר למהות העסקה שנכרתה ביניהם במהלך או בקשר עם הגישור שהתנהל בינם לבין סנדיסק, וקובע כי במסגרת ההסכם בין המערער לבין פרופ' ליצין, תוגמל המערער



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

1 בגין היוזמה וההשקעה בהגשת התביעה וניהול ההליכים נגד סנדיסק אשר הצמיחו את
2 הפיצוי שהתקבל במסגרת הסכם הפשרה.

3
4 בהתחשב בהיערכות ובמכלול ההליכים שנקט המערער נגד סנדיסק, מימון ההליכים, שכירת
5 עורכי דין, נוכחות בהליכים המשפטיים ונטילת הסיכון שבדחיית התביעה נראה כי יש לראות
6 בעסקה במסגרתה קיבל המערער מפרופ' ליצין תמורה בעד ניהול ההליכים המשפטיים נגד
7 סנדיסק, כעסקה שאינה בתחום התמחותו של המערער אולם בעלת אופי מסחרי, ראה ע"א
8 1834/07 חיים קרן נ' פקיד שומה גוש דן (פורסם בתקדין) במסגרתו נקבע כי יש לראות הכנסה
9 מתגמול שקיבל תובע ייצוגי בעד ניהול התביעה הייצוגית כעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי.
10 כאן כמו שם, ניצל המערער הזדמנות עסקית שנקרתה לו בדרך של צירוף פרופ' ליצין להליך
11 הגישור בתמורה לקבלת חלק מהפיצוי ששולם לפרופ' ליצין במסגרת הליך הגישור.

12
13 בהקשר זה, איני מקבל את טענת המערער לפיה מדובר בהסכמה על חלוקת הפיצוי ולא
14 בעסקה בינו לבין פרופ' ליצין. כידוע, בדיני המס אין ליתן משקל רב לאופן בו הגדירו או ניסחו
15 הצדדים את העסקה ויש לבחון את העסקה מבחינה מהותית כלכלית. בסעיף 2 להסכם עם
16 המערער התחייב פרופ' ליצין להעביר למערער \$600,000 מתוך \$1,500,000 שקיבל. מכאן,
17 שבין המערער לבין פרופ' ליצין נערכה עסקה לפיה העביר פרופ' ליצין למערער \$600,000
18 בתמורה ליוזמה ולהשקעה של המערער בהליכים המשפטיים נגד סנדיסק והעובדה שהעברת
19 הסכום האמור יצרה את החלוקה המוסכמת של הפיצוי (70% למערער 30% לפרופ' ליצין)
20 אינה מעלה או מורידה. עוד אוסיף, כי נוכח המבוא להסכם בין המערער לבין פרופ' ליצין,
21 איני מקבל את טענת המערער כאילו לא הוא יום את צירופו של פרופ' ליצין להליך הגישור.
22 משאין מדובר אלא בפעולה אחת בעלת אופי מסחרי יש לראותה כעסקת אקראי בעלת אופי
23 מסחרי, הבאה בגדרו של סעיף 2 (1) לפקודה, וכך נקבע.

24
25 טענות המערער באשר לפגמים שנפלו בהליכי השומה.

26
27 17. לטענת המערער בשלב א' של השומה קבע המשיב כי להכנסה שהייתה למערער מכוח הסכם
28 הפשרה "אין השלכות מס". לעומת זאת, במסגרת הדיון בשלב ההשגה העלה המשיב טענה
29 לפיה כל הסכום שקיבל המערער מכוח הסכם הפשרה מהווה הכנסת עבודה. בהקשר זה מעלה
30 המערער שלל טענות שבמהותן פגיעה בזכות הטיעון וטענת הסתמכות לפיה, אילו ידע שפקיד
31 השומה עשוי לשנות דעתו בעניין ההכנסה שקיבל מכוח הסכם הפשרה לא היה משיג על
32 השומה שנקבעה לו בשלב א'.
33



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

1 סעיפים 151 ו' – 152 לפקודה, עוסקים בסמכות פקיד השומה בשלב ההשגה ובאופן
2 הטיפול/הדיון בהשגה. מהאמור בסעיף 151 לפקודה נראה כי בשלב ההשגה מוסמך פקיד
3 השומה לדרוש פרטים הדרושים לקביעת הכנסתו של הנישום, וממילא רשאי פקיד השומה
4 לחרוג מקביעה שהייתה לו בשלב א' מקום שעל פי הפרטים והמסמכים המצויים בפניו בשלב
5 ההשגה יש מקום לעשות כן לצורך גביית מס אמת. סעיף 152 (ב) לפקודה, קובע:

6
7 "לא הושג הסכם, יקבע פקיד השומה את המס בצו שבכתב, ורשאי הוא לקיים בו את
8 השומה, להגדילה או להפחיתה".

9
10 גם הוראה זו, מלמדת שבשלב ההשגה רשאי פקיד השומה לחרוג מהשומה שנקבעה בשלב א'
11 ולתקן טעויות לטובת או לרעת הנישום לצורך קביעת שומת אמת, ובלבד שניתנה לנישום
12 הזדמנות סבירה לשטוח את טענותיו בטרם ייקבע פקיד השומה את המס בצו.

13
14 נוכח תכלית הדיונים בשלב ההשגה כמפורט לעיל, אין מקום לחסום או להגביל את פקיד
15 השומה בדיוניו וכל עוד ניתנה לנישום הזדמנות סבירה לטעון ביחס לכל מרכיבי השומה בשלב
16 ההשגה, איני רואה פגם בעצם שינוי השומה שנקבעה בשלב א'.

17
18 טענת המערער כאילו פער משמעותי בין עמדת פקיד השומה בשלב א' לבין עמדתו בשלב
19 ההשגה "מראה על חוסר תום לב ופוגע בזכויותיו של הנישום", אינה נראית לי. אפשר שיהיו
20 מקרים שבחינת הנסיבות והפרטים בשלב ההשגה יחייבו מסקנות שונות מאלה שהתקבלו
21 בטעות בשלב א' באופן שחייב המס בשלב ההשגה יהיה גדול בהרבה מחיוב המס בשלב א',
22 ועדיין מדובר בטעות שתוקנה במסגרת ההליכים שקבע המחוקק כדי למנוע טעויות ולהגיע
23 למס אמת. אין לומר שתיקון כאמור לוקה בחוסר תום לב של פקיד השומה או פוגע בזכויות
24 הנישום רק משום תוצאת המס.

25
26 18. לטענת המערער, הדיון האחרון בהשגה התקיים ביום 4.9.2012 ובסיום הדיון סוכם כי עד
27 ליום 13.9.2012 יועבר מכתב מטעם המערער שיכלול טענות משפטיות וחומר נוסף שביקש
28 המערער להציג בפני פקיד השומה בטרם יקבע את המס בצו. בהתאם למוסכם העביר רו"ח
29 יזרלביץ, המייצג את המערער את מכתב טענות המערער ביום 13.9.2012 בשעה 10:30, אלא
30 שאז התברר שהמשיב מיהר לקבוע את המס בצו כבר באותו היום בשעה 10:15 ובטרם יעיד
31 במכתבו של המערער.

32
33 מתצהירו של רו"ח גיא מימון, המצהיר מטעם המשיב עולה כי הוא השתתף בדיוני ההשגה,
34 וכך הצהיר:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

1
2 "בעניינו של המערער התקיימו בשלב ההשגה מספר דיונים. לאחר שהודיע המשיב
3 לרו"ח נתי יזרלביץ כי בכוונתו להוציא למערער צווים, ביקש האחרון פרק זמן נוסף על
4 מנת לשקול את צעדיו. רו"ח יזרלביץ ביקש לקיים דיון נוסף בעניינו של המערער.
5 בהתאם התקיים ביום 04.09.12 דיון במשרדי המשיב, בנוכחות המערער ובאי כוחו.
6 במסגרת הדיון ביקשו באי כח המערער להעלות טענותיהם שכבר נשמעו, על הכתב.
7 נעתרתי לבקשה, ובלבד שימציאו טענותיהם בכתב עד ליום חמישי באותו שבוע (עד יום
8 06.09.12). משלא הוגש המסמך במועד, פניתי לבאי כח המערער, משרד עורכי דין זיו
9 שרון, וביקשתי לדעת האם בכוונתם להמציא מסמך. נמסר לי כי המסמך ימסר עד יום
10 12.09.12. משלא הגיע המסמך עד יום 13.09.12, הוריתי למפקחת שטיפלה בשלב
11 ההשגה להוציא למערער את השומה בצו מושא הערעור דנן. למותר לציין, כי במסמך
12 שנתקבל במשרד המשיב ביום 13.09.12, לא הועלו טענות חדשות והוא היה מעין חזרה
13 על טענות המערער, כפי שהועלו, לאורך הדיונים בהשגה".
14
15 רו"ח גיא מימון נחקר בדיון מיום 20.6.2016, ובחקירתו התייחס לדיוני ההשגה ולבקשת
16 המערער להגשת חומר נוסף במסגרת דיוני ההשגה (ש' ע' 27 ע' 108 לפרוטוקול הדיון מיום
17 20.3.2016). בחקירתו עמד רו"ח גיא מימון על גרסתו לפיה ביקש להמציא חומר נוסף בתוך
18 יומיים (שם, ש' ע' 4 ע' 109).
19
20 אפשר שנפלה אי הבנה בין פקיד השומה לבין נציגי המערער ביחס למועד בו היה על המערער
21 להעביר לפקיד השומה מסמכים וכתב טענות נוסף. כך או כך, נוכח מספר הדיונים שהתקיימו
22 בשלב ההשגה ואף לאחר קביעת הצו (סעיף 39 לתצהירו של רו"ח גיא מימון), איני סבור
23 שנשללה מהמערער האפשרות הסבירה לשטוח את טענותיו במסגרת דיוני השומה.
24
25 19. המערער מלין על כך שהמשיב לא העיד את המפקחות בשלב א' ובשלב ב' והסתפק בעדותו של
26 רו"ח גיא מימון.
27
28 דומה, שהמערער נקלע לכלל טעות ביחס להליך כאן. סעיף 156 לפקודה, קובע:
29
30 "בית המשפט יאשר, יפחית, יגדיל או יבטל את השומה או יפסוק בערעור באופן אחר
31 כפי שיראה לנכון..."
32
33 מכאן, שבחינת השומה בשלב הערעור בבית המשפט אינה מוגבלת לבחינת שיקול הדעת של
34 פקיד השומה אלא לבחינת כל הנסיבות הרלבנטיות תוך יישום הדין במטרה לקבוע מס אמת.
35 לכך יש להוסיף כי בדרך כלל לפקיד השומה אין ידיעה ישירה אלא רק ממסמכים או פרטים
36 שנמסרו לו אודות עסקי הנישום ומבחינה זו אין בעדותו כדי לשפוך אור על הנסיבות



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

הרלבנטיות לקביעת השומה. שונה הדבר כאשר מבקש הנישום לתקוף את עצם הליכי השומה בטענות של פגיעה בזכות הטיעון, חריגה ממועדים וכד' שאז יש לפקיד השומה אשר היה מעורב בהליכי השומה ידיעה ישירה על האירועים שבמחלוקת.

בהתייחסו לאי העדת המפקחות בשלב א' ובשלב ב', טוען המערער:

"דברים נכוחים אלו יפים בענייננו. שכן, כתוצאה מאי העדת המפקחת, "העדה החיונית" כלשונו של המשיב, שורה של עובדות לא הובררו בפני בית המשפט הנכבד, לרבות: מדוע סברה המפקחת בשלב א' שנושא התקבול מ – MS דווח כתקין ואילו המפקחת בשלב ב' סברה שיש לסטות מקביעה זו ובכך הביאה למעשה לשומה חריגה הגבוהה במאות אחוזים. חמור מכך מדוע לא נשלחו למערער נימוקי השומה בשלב א' וכמבואר לעיל, אי הנמקת השומות פוגעת פגיעה שורשית בתקינות השומה עד כדי ביטולה".

ככל שמדובר במסקנות אליהן הגיעו המפקחות בשלב א' ובשלב ב' ובהתחשב באופי הליך הערעור על שומה, איני רואה חשיבות רבה בחקירת המפקחות אשר בנו את השומות וככל שמטעמים ארגוניים ואחרים בחר המשיב שלא להביא לעדות את המפקחות האמורות, ניתן להסתפק בעד מטעמו (רו"ח גיא מימון) שיכול למסור פרטים על ההליך מידיעה אישית גם אם חלקית ומתוך המסמכים בתיק אשר כוללים את הנימוקים לקביעת השומה.

באשר לטענת המערער כאילו לא נשלחו אליו נימוקי השומה בשלב א', נראה כי בהעדר עדות מטעם המפקחת אשר בנתה את השומה בשלב א', יש לקבל את טענת המערער הנסמכת על האמור בתצהירו של רו"ח נתי יורלביץ. אלא שמתצהירו של רו"ח יורלביץ עולה כי הטעמים לקביעת השומה נמסרו במהלך הדיונים בשלב א' ואף נעשה ניסיון להגיע לשומה מוסכמת אשר נדחה על ידי המערער (סעיפים 7 – 23). לכך יש להוסיף, כי בינואר 2012 קיבל רו"ח יורלביץ את נימוקי השומה שלב א' ולאחר מכן התנהלו דיונים בהשגת המערער. מכל אלה, נראה כי נפל פגם בהתנהלות המשיב אשר לא המציא למערער את נימוקי שומה שלב א', אולם בהתחשב בנסיבות ובמסקנותיי שפורטו לעיל ומשלא מצאתי שנגרם למערער עיוות דין, איני רואה מקום לביטול השומה בכללותה אלא כדי האמור להלן.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 23751-10-12 אמיר באן נ' פקיד שומה ת"א 3

סוף דבר

הערעור מתקבל בחלקו כדלהלן:

- א. \$45,000 שקיבל המערער בתחרות – מהווה הכנסה לפי סעיף 2 (1) לפקודה.
- ב. \$1,350,000 שקיבל המערער מכוח הסכם הפשרה עם סנדיסק – מהווה רווח הון לפי חלק ה לפקודה.
- ג. \$600,000 שקיבל המערער מכוח ההסכם עם פרופ' ליצין – מהווה הכנסה לפי סעיף 2 (1) לפקודה.

בהתחשב בתוצאת הערעור, כל צד יישא בהוצאותיו.

מזכירות בית המשפט תמציא את פסק הדין לבאי כח הצדדים
ניתן היום, י"ח שבט תשע"ז, 14 פברואר 2017, בהעדר הצדדים.


מגן אלטוביה, שופט