



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 17-12-57468 פינקלשטיין נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

בפני כבוד השופטת אורית וינשטיין

המערער: איתן פינקלשטיין
ע"י ב"כ עו"ד דורון ליפשיץ

נגד

המשיב: פקיד שומה חיפה
ע"י ב"כ עו"ד ערן רזניק מפרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

החלטה

- 1 המערער, מר איתן פינקלשטיין (להלן – המערער) הגיש ביום 10.6.18 "בקשה למתן צו גילוי
- 2 ועיון במסמכים" (להלן – בקשת הגילוי), במסגרתה ביקש כי בית המשפט יורה למשיב, פקיד
- 3 שומה חיפה (להלן – המשיב) להמציא לידי המערער את כל המסמכים הנוגעים לאחיו של
- 4 המערער, מר עודד פינקלשטיין (להלן – האח), בנוגע למכירת מניותיו של האח בחברת מתכות
- 5 פינקלשטיין בע"מ (להלן – חברת פינקלשטיין) ביום 11.9.2007. המערער דרש לקבל את כל
- 6 התיעוד, העדויות, התחשיבים, הפרוטוקולים, החישובים, הראיות, והתרשומות שבידי
- 7 המשיב בקשר עם עסקת מכירת מניותיו של האח.
- 8 עוד ובנוסף, עתר המערער לקבל לעיונו את כל המסמכים הנוגעים לעניינה של חברת קמן
- 9 תעשיות (ק.מ.ן) בע"מ – לשעבר חברת ישאל נדל"ן (1994) בע"מ (להלן – חברת קמן) בנוגע
- 10 למכירת מניותיו של המערער בחברת פינקלשטיין, לרבות כל תיעוד, עדויות, תחשיבים,
- 11 פרוטוקולים, חישובים, ראיות, ותרשומות שבידי המשיב בקשר עם מכירת מניות המערער
- 12 בחברת פינקלשטיין.
- 13 2. לעמדת המערער, המסמכים המבוקשים רלבנטיים לשומה נשוא הערעור דנן, היות ו"מדובר
- 14 בטיפול שומתי של המשיב בשני הצדדים לאותן עסקאות ולאותן מניות של חברת
- 15 פינקלשטיין". המערער מוסיף וטוען כי "מאפייני השומה והטיפול השומתי" הנוגעים לאח
- 16 ולחברת קמן זהים למאפייני השומה שנקבעה לו מבחינת דיני המס, ועל כן לגישתו – המידע
- 17 המבוקש אינו חוסה תחת החיסיון הקבוע בפקודת מס הכנסה.
- 18 3. המערער מבקש להיסמך לצורך בקשת הגילוי על פסיקת בית המשפט העליון ברע"א
- 19 10144/06 מדינת ישראל נ' פרמה גורי [9.2.2010], לפיה לגישתו ניתן לחשוף פרטים הנוגעים



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 17-12-57468 פינקלשטיין נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 לנישומים אחרים כל עוד הגילוי נדרש לצורך הוכחת טענת אפליה וכל עוד אין בכך משום
2 פגיעה בהוראת הסודיות ובאינטרסים של צדדים שלישיים.
- 3 לעמדת המערער מתן הצו המבוקש ימנע את אפלייתו לעומת אחיו וחברת קמן; המסמכים
4 רלבנטיים מאחר ומדובר בצדדים לאותן עסקאות, שהטיפול השומתי בשני הצדדים אמור
5 להיות על פי אמות מידה זהות ועל פי אותה התייחסות בסוגיית השווי כמו גם בסוגיית פיצול
6 התמורה למרכיבים שונים.
- 7 .4 בהחלטה שניתנה ביום 10.6.18 נדרש המערער להבהיר, האם טרם שהגיש את בקשת הגילוי,
8 פנה לאחיו או לחברת קמן וביקש מהם לקבל את המסמכים נשוא הבקשה, או ביקש את
9 הסכמתם לכך שהמשיב ימסור לידי את המסמכים המבוקשים.
- 10 .5 ביום 17.6.18 הודיע ב"כ המערער כי פנה למפרק של חברת קמן, עו"ד אלון קזיוף, על מנת
11 לקבל הסכמתו לגילוי והעיון במסמכים וכי הוא ממתין לתשובת המפרק בעניין זה.
- 12 באשר לאח – ב"כ המערער ציין באותה הודעה כי המערער ואחיו מצויים ב"סכסוך עמוק"
13 ועל כן אין באפשרותו של המערער לפנות אל האח לצורך קבלת הסכמתו לעיון במסמכי
14 השומה שנערכה לאח. מטעם זה, עתר המערער לכך כי בית המשפט יורה למשיב לפנות אל
15 האח ולקבל הסכמתו למסירת המסמכים לידי המערער, וזאת מאחר והמשיב הוא שטוען כי
16 חלה עליו חובת החיסיון כלפי האח.
- 17 .6 בהחלטה שניתנה ביום 17.6.18 נקבע כי אין מקום לחייב את המשיב לפנות אל האח לצורך
18 קבלת הסכמתו לגילוי המסמכים למערער, אך ורק בשל הסכסוך הנטען בין המערער לאחיו.
- 19 .7 ביום 24.6.18 הודיע המערער כי קיבל את תשובת עו"ד גדעון אורבך בשם חברת קמן ואת
20 תשובת בעל התפקיד עו"ד קזיוף, לפיה חברת קמן מסכימה לקבלת המסמכים המבוקשים
21 מפקיד השומה. באותה הודעה, ועל אף ההחלטה שניתנה ביום 17.6.18, חזר המערער וטען
22 לעניין הסכסוך בין המערער לאחיו וגרס כי אין הצדקה לכך שהפנייה אל האח תיעשה דווקא
23 על ידי המערער, כאשר המשיב מחזיק במסמכים והוא אשר טוען לחסיון החל עליהם.
- 24 .8 ביום 24.6.18 ניתנה החלטה לפיה לאור האמור בהודעה, על המערער לפעול לקבלת המסמכים
25 המבוקשים מחברת קמן, בתוך 7 ימים. עוד ובנוסף נקבע בהחלטה הנ"ל כי על המשיב להגיש
26 תגובתו לבקשת הגילוי, בכל הקשור והמתייחס לגילוי מסמכי האח, וזאת עד ליום 3.7.18,
27 ולמערער ניתנה זכות תשובה לתגובת המשיב עד ליום 9.7.18. עוד נקבע, כי בקשת הגילוי
28 תידון בדיון הקבוע ליום 11.7.18.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 17-12-57468 פינקלשטיין נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

9. ביום 3.7.18 הגיש המשיב את תגובתו לבקשת הגילוי. המשיב ציין בתגובתו כי הוא מתנגד לבקשת הגילוי וטען להיעדר רלבנטיות של המסמכים המבוקשים הנוגעים לאח לעניין השומה נשוא הערעור דן; מחמת שהגילוי המבוקש אינו אפשרי לביצוע על ידי המשיב בשל חובת הסודיות המוטלת עליו לפי סעיף 231 לפקודת מס הכנסה; מחמת שבאמצעות בקשת הגילוי מנסה המערער להרחיב את חזית הערעור; ומחמת שהמערער לא העמיד תשתית עובדתית לכאורית לטענת האפליה, ועל כן נטען כי בקשת הגילוי הינה בגדר "מסע דיג" פסול.
10. על אף ההחלטה מיום 24.6.18 - המערער לא הגיש תשובה לתגובת המשיב לבקשת הגילוי.
11. ביום 11.7.18 התקיים דיון, בין היתר בבקשת הגילוי שהוגשה על ידי המערער. המערער עצמו, על אף שנתן תצהיר בתמיכה בעובדות הנטענות בבקשת הגילוי – לא התייצב לדיון. ב"כ המערער חזר על טענותיו בבקשת הגילוי, וטען בדיון כי מעצם העובדה שהיתה מכירה של אותן מניות באותה חברה (חברת פינקלשטיין) שזכתה, לגישתו, לטיפול שונה על ידי המשיב – די בכך כדי להוכיח את הרלבנטיות של המסמכים המבוקשים ביחס לשומת האח.
12. משנשאל ב"כ המערער כיצד ניתן לדעת כי היה טיפול שומתי שונה באח לעומת המערער, השיב כי אין המערער יודע זאת בוודאות, כיוון שאין לו קשר עם אחיו, אך הוא מסיק כי המשיב קיבל את השווי המוצהר של האח וזאת נוכח העובדה שלא הוגש ערעור על ידי האח. לעומת זאת, במקרה של המערער פיצל המשיב את התמורה שקיבל המערער בגין מכירת מניות חברת פינקלשטיין לרכיב של שכר ולרכיב של שווי מניות. לגישת המערער, מאחר ומדובר במכירת מניות של אותה חברה, הרי שגם אם מכירת המניות על ידי המערער נעשתה בפער של זמן ממכירתן על ידי האח, השווי צריך להיות תואם לעסקה עם האח.
20. במענה לשאלת בית המשפט, טען ב"כ המערער כי המערער לא פנה לאחיו, גם לא בכתב, ולא ביקש לקבל ממנו את המידע המבוקש, לאור היחסים העכורים ביניהם.
12. המשיב טען בדיון כי לגישתו אין בפי המערער טענת אפליה כדן בערעור זה, וזאת מחמת שהטענה נטענה בלאקונויות בנימוקי הערעור, ולא גובתה ולו בראיה לכאורה למתן יחס שונה בין שוויים על ידי המשיב. המשיב חזר וטען כי טענת האפליה כמות שנטענה בבקשת הגילוי מהווה הרחבת חזית, שכן במעט המלל שנטען בנימוקי הערעור לאפליה – בסעיף 15 לנימוקי הערעור - הרי שטענה זו לא הופנתה לסוגית השווי אלא לסוגית יום הרכישה של המניות.
27. ב"כ המשיב הוסיף וציין כי עסקת מכירת המניות על ידי המערער, מושא ערעור זה, אירעה שלושה חודשים לאחר מכירת מניותיו של האח בחברת פינקלשטיין.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 17-12-57468 פינקלשטיין נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיפוני: מספר תיק חיפוני

1 הודגש כי מניות האח נרכשו על ידי חברת פינקלשטיין ברכישה עצמית, כך שמצבה הפיננסי
2 של החברה לאחר ששילמה 38 מיליון ₪ לרכישה העצמית של מניות האח – היה שונה
3 בתכלית, במועד בו מכר המערער את מניותיו, ובהכרח ירד שוויה של חברת פינקלשטיין לאחר
4 הרכישה העצמית ב- 38 מיליון ₪ לפחות. מכאן שאין בסיס לטענת האפליה שמעלה המערער.
5 המשיב חזר וציין כי לא נסמך על הטיפול השומתי בעניינו של האח לצורך הטיפול בשומת
6 המערער, אלא הסתמך על הצהרותיהם של מייצגי המערער בהליך השומתי.

דיון והכרעה:

- 7
- 8 13. הערעור דנן עוסק בשומה בצו שהוצאה למערער לשנת המס 2011, בגין עסקה למכירת מניותיו
9 בחברת פינקלשטיין לחברת קמן.
- 10 14. כרקע לעסקה נשוא הערעור יצוין, כי חברת פינקלשטיין נוסדה בשנת 1986, על ידי המערער
11 ואחיו כאשר שיעור האחזקות שלהם עם ייסודה היה 40% למערער ו- 60% לאח.
12 ביום 17.1.2007 מכרו המערער (2,560 מניות) ואחיו (3,440 מניות) חלקים ממניותיהם בחברת
13 פינקלשטיין. קיימת מחלוקת בין הצדדים האם המניות נמכרו לחברת קמן, או לחברה
14 ציבורית בשם ישאל אמלט השקעות (1993) בע"מ. המניות שנמכרו היוו כ- 60% מההון
15 המונפק, ותמורתן היתה בסך של כ- 62 מיליון ₪, המשקפת, לפי גישת המערער, שווי לחברת
16 פינקלשטיין של כ- 105.5 מיליון ₪.
- 17 ביום 11.9.2007 מכר האח את יתרת אחזקותיו בחברת פינקלשטיין (2,560 מניות). המכירה
18 נעשתה במסגרת רכישה עצמית של מניות האח על ידי חברת פינקלשטיין. מניות האח נרכשו
19 ברכישה העצמית האמורה תמורת סך של כ- 37.5 מיליון ₪, כאשר לגישת המערער תמורה זו
20 משקפת שווי של כ- 146 מיליון ₪ לחברת פינקלשטיין.
- 21 15. ביום 18.12.2007 חתם המערער על שני הסכמים: האחד, הסכם למתן שירותי ניהול לחברת
22 פינקלשטיין שתקופתו נקבעה עד ליום 30.9.2011; השני, הסכם הנושא כותרת "הסכם
23 אופציה" לפיו ניתנה למערער האפשרות לחייב את חברת קמן לרכוש את כל מניותיו בחברת
24 פינקלשטיין לפי שווי חברה של 150 מיליון ₪ בתוספת רווחים בלתי מחולקים מיום
25 30.6.2007 ועד ליום מימוש האופציה. תקופת המימוש של האופציה נקבעה מיום 30.9.2011
26 ועד ליום 30.9.2013.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 17-12-57468 פינקלשטיין נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

16. חברת ישאל אמלט השקעות דיווחה לרשות לניירות ערך ביום 30.5.2011 כי דירקטוריון החברה אישר לה להתקשר עם המערער בהסכם לרכישת 334 ממניותיו בחברת פינקלשטיין, המהוות 3.4% ממניות החברה הנ"ל, תמורת סך של 6.4 מיליון ₪. הסכם למכירת המניות נכרת בחודש יולי 2011 ולגישת המערער התמורה משקפת שווי לחברת פינקלשטיין בסך של כ- 191 מיליון ₪. קיימת מחלוקת עובדתית בין הצדדים גם סביב נושא הדיווח לרשות ניירות ערך ומשמעותו.
17. המערער דיווח על עסקת מכירת המניות בדו"ח לשנת המס 2011 ועל רווח ההון שנצמח לו מהמכירה. לגישת המערער, יום הרכישה לצורך חישוב רווח ההון הוא 18.12.2007 – מועד החתימה על הסכם האופציה ולא מועד יסודה של חברת פינקלשטיין בשנת 1986. המערער טוען כי עסקת מכירת המניות היא בגדר מימוש הסכם האופציה ולשיטתו חלות עליו תקנות מס הכנסה (חישוב רווח הון בעסקה עתידית) התשס"ג – 2002.
18. המשיב חולק על עמדת המערער. יום הרכישה של המניות לפי שומת המשיב הוא יום ייסודה של חברת פינקלשטיין, וכמו כן קבע המשיב כי בכל מקרה עסקת מכירת המניות הנדונה בערעור זה אינה בגדר מימוש הסכם האופציה אלא עסקה בפני עצמה. המשיב אף קבע כי השווי של חברת פינקלשטיין כפי שנקבע בהסכם האופציה גבוה משמעותית משווייה בפועל באותה עת, ועל כן מצא לנכון לפצל את התמורה בעד המניות לשני חלקים – האחד, מהווה אמנם תמורה בעד המניות הנמכרות, השני – הטבה למערער בגין עבודתו ו/או שירותי הניהול שנתן לחברת פינקלשטיין, שיש למסותה לפי סעיף 2(2) או 1(2) לפקודת מס הכנסה.
19. כעת, נידרש לבקשת הגילוי: למעשה, טענת המערער במסגרת בקשת הגילוי היא כי הוא זכאי לקבל לידיו את המסמכים הנוגעים לשומת האח בקשר עם מכירת מניותיו של האח לחברת קמן ומכירת מניותיו של האח לחברת פינקלשטיין ברכישה העצמית, וזאת על מנת לבסס טענה של אפליה כלפי המשיב.
20. על מנת לבחון את זכאות המערער למסמכים המבוקשים על ידו, יש לבחון מהי טענת האפליה שהועלתה על ידו בהודעה המפרשת את נימוקי הערעור.
- יש לציין, כי ההודעה המפרשת את נימוקי הערעור שהוגשה מטעם המערער נערכה במתכונת של הכחשת נימוקי השומה, וציון תמציתי ביותר של טענות – עובדתיות או משפטיות. טענת האפליה נטענה בצמצום ניכר, יש לומר, בסעיף 15 לנימוקי הערעור, בזו הלשון:



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 17-12-57468 פינקלשטיין נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 "המערער מכחיש את האמור בסעיף 14 להודעת נימוקי השומה. המערער יטען כי המשיב
2 נקט בגישה שונה בנושא יום רכישת המניות לגבי אחיו של המערער (מועד תחילת הפעילות
3 העסקית של החברה) ולפיכך מדובר באפלייתו של המערער לעומת אחיו."
4 בנוסף, נטען בסעיף 39 לנימוקי הערעור כדלקמן:
- 5 "המערער מכחיש את האמור בסעיף 29 להודעת נימוקי השומה. המערער יטען לאי אחידות
6 ולאפליה מצד המשיב בגישת המשיב כלפיו לעומת גישת המשיב כלפי אחיו."
7 סעיף 14 להודעה המפרשת את נימוקי השומה עוסק בקביעתו של המשיב את יום הרכישה
8 של המניות שנמכרו על ידי המערער, לצורך חישוב רווח ההון, ליום הקמת חברת פינקלשטיין
9 בשנת 1986.
- 10 סעיף 29 להודעה המפרשת את נימוקי השומה הוא הסעיף המפרט את שומת המשיב בצו
11 לשנת המס 2011 – את פיצול התמורה לרכיב בעד המניות ולשווי הטבה בגין מרכיב שירותי
12 ניהול.
- 13 22. לאחר שעיינתי ושקלתי את כל טענות הצדדים, אני מוצאת כי יש לדחות את בקשת הגילוי,
14 מן הטעמים הבאים:
- 15 ראשית, מקובלת עלי טענת המשיב לפיה המערער לא הוכיח את הרלבנטיות של המסמכים
16 המבוקשים לצורך הדיון בערעור דנן.
- 17 ככל שניתן להבין מנימוקי הערעור – טענת האפליה שנטענה על ידי המערער כוונה כלפי
18 קביעת המשיב את יום רכישת המניות לצורך חישוב רווח ההון של המערער ליום ייסודה של
19 חברת פינקלשטיין. המערער טען כי ביחס לאח נקבע יום רכישה אחר, הוא יום תחילת
20 הפעילות העסקית של חברת פינקלשטיין ולא יום ייסודה.
- 21 טענת האפליה שנטענה בסעיף 39 לנימוקי הערעור – נותרה סתומה ובלתי ברורה מאחר
22 ונטענה כלפי רכיבי השומה שהוצאה למערער כפי שפורטו בנימוקי השומה, בלא כל פירוט או
23 הסבר.
- 24 23. המחלוקת ביחס ליום הרכישה, כעולה מכתבי הטענות של הצדדים בערעור זה, אינה בין יום
25 הקמת חברת פינקלשטיין לבין יום תחילת פעילותה העסקית. המחלוקת היא האם יום
26 הרכישה של המערער הוא יום החתימה על הסכם האופציה או יום ייסודה של חברת
27 פינקלשטיין. למחלוקת זו אין ולא כלום עם יום הרכישה שנקבע לאחיו של המערער בקשר
28 עם עסקת מכירת מניותיו, שהרי לאח לא היה הסכם אופציה כלשהו.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 17-12-57468 פינקלשטיין נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 מכאן, שהדרישה לקבל את המסמכים הנוגעים לעסקת מכירת מניותיו של האח לצורך
2 המחלוקת בנושא יום הרכישה – אין לה כל בסיס.
- 3 ככל שקיימת טענה אחרת לאפליה מצד המערער לעומת אחיו – הרי שזודק המשיב כי לא
4 ניתן לעמוד על מהותה. הטענה המופיעה בסעיף 39 לנימוקי הערעור – אינה ממוקדת והיא
5 כללית ביותר. לא ניתן לקבל טענת אפליה כללית שכזו, הנטענת כלאחר יד, בלא ראשית ראייה
6 לקיומה, כהנמקה לדרישת גילוי מסמכים, שהרי בכך יהיה משום פתיחת פתח מסוכן לעשיית
7 שימוש בכלי של גילוי מסמכים להשגת מטרות זרות לו.
- 8 גם אם טענת המערער לעניין האפליה מכוונת לעניין קביעת השווי – ואין אינדיקציה לכך
9 במסגרת בקשת הגילוי, שאף היא מנוסחת באופן כוללני ואמורפי – לא הבהיר המערער כיצד
10 שווי שנקבע לעסקה של האח בשנת 2007 רלבנטי לצורך קביעת שווי לעסקה נשוא הערעור
11 שנכרתה 4 שנים מאוחר יותר, בשנת 2011, לאחר עסקת רכישה עצמית של מניות האח.
- 12 אינני מקבלת אפוא את טענת המערער בבקשת הגילוי לפיה מדובר "באותן עסקאות ובאותן
13 מניות". מדובר בעסקאות נפרדות ושונות, בעיתויים שונים, ובתנאים שונים. העובדה כי
14 מדובר במכירת מניות של חברת פינקלשטיין – אין בה כדי להפוך כל אחת מעסקאות מכירת
15 המניות הקודמות לעסקת המכירה של המניות נושא הערעור, שהיו במועדים אחרים ובתנאים
16 אחרים – לרלבנטית לצורך ההכרעה בסוגיות נשוא הערעור.
- 17 כאמור, המערער לא טרח להגיש תשובה לתגובת המשיב לבקשת הגילוי ועל כן למעשה לא
18 ניתן מענה לטענת המשיב לאי רלבנטיות של המידע המבוקש לאור השוני בין העסקאות
19 השונות שבוצעו במניות חברת פינקלשטיין בשנת 2007 לעומת העסקה נשוא הערעור משנת
20 2011. יתר על כן ומעל לכל, לא ניתן על ידי המערער כל מענה לטענת המשיב לפיה את שומתו
21 של המערער קבע המשיב על פי נתונים שנמסרו לו על ידי מייצגיו של המערער בהליך השומתי,
22 וכי הנתונים הנוגעים לשומת האח במכירת המניות על ידי האח – לא שימשו כלל את המשיב
23 לצורך הוצאת הצו נשוא הערעור דן.
- 24 אמנם על פי ההלכה הפסוקה יש לפרש את דרישת הרלבנטיות במסגרת הליך גילוי מסמכים
25 באופן ליברלי (רע"א 8181/15 אריה את עופר עבודות בניה נ' בנק מזרחי טפחות [31.1.2016]),
26 אך גם לפי אמות המידה הליברליות ביותר ובראייה רחבה – יש לקבוע כי המערער לא הוכיח
27 כלל כי קיימת רלבנטיות למסמכים המבוקשים לצורך הדיון בערעור דן.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 17-12-57468 פינקלשטיין נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 יתרה מזאת, ברי כי דרישת גילוי המסמכים הנוגעת לאח יש בה משום פגיעה בחיסיון שבו
2 חייב המשיב כלפי האח, ובוודאי שלא ניתן כל נימוק מניח את הדעת לסייג את החיסיון מפני
3 טענת האפליה המערפלת ביותר שהעלה המערער. בוודאי שאין לחייב את המשיב לנהוג כך
4 שעה שהמערער בעצמו, באמצעות בא כוחו, חזר וטען כי הוא מסוכסך עם אחיו "סכסוך
5 עמוק".
- 6 27. זאת ועוד, ב"כ המערער נשאל על ידי בית המשפט במסגרת הדיון בבקשת הגילוי, מה הרבותא
7 של טענת האפליה. שהרי אם ימצא בית המשפט, לאחר שמיעת הראיות, כי המשיב אינו צודק
8 בשומתו לגופה – ממילא יהא הדבר בלא קשר לשומת האח. ואם ימצא בית המשפט כי צודק
9 המשיב בשומה בצו שהוציא למערער וכי זו השומה הנכונה על פי הדין – האם יש לקבוע כי
10 נגרע ונפגם תוקפה של שומת המשיב למערער, על אף עמידתה בתנאי דיני המס, בשל כך
11 שנקבע דבר מה שונה בשומת האח? **לגישתי, אין מקום לקבל טיעון שכזה.**
- 12 אמנם, פעולת המשיב בהוצאת צווים לנישומים היא פעולה במישור הדין המינהלי ובהתאם
13 לכך על המשיב לפעול בהתאם לכללי הדין המינהלי - עליו לנהוג בהגינות דיונית כלפי הנישום,
14 לקיים דיון הוגן ולאפשר לו להשמיע את טענותיו כמו גם להתגונן מפני טענות המועלות על
15 ידי המשיב. באותה מידה, על המשיב לנהוג כלפי נישומים גם בהגינות מהותית, דהיינו לפעול
16 בסבירות, באופן ראוי וללא שרירות בהוצאת שומותיו, לנהוג בתום לב וללא ניגוד עניינים.
17 המשיב גם נדרש לפעול באופן שיוויוני ולא להוציא שומות שונות לנישומים שעניינם זהה או
18 שווה – דהיינו, לנקוט בגישה שאינה יוצרת אפליה.
- 19 28. אלא שהשאלה החוזרת וניצבת בפני השופטים הדנים בערעורי מס, היא מה דינה של טענת
20 אפליה, הנטענת על ידי מערער בערעור מס כנגד שומה שהוצאה לו? האם בשל כך שאותו פקיד
21 שומה, או פקיד שומה אחר, הוציא שומה שונה או הגיע להסכם שומה אחר עם נישום אחר
22 שעניינו דומה או זהה לעניינו של המערער – משמע שדינה של שומת המערער להתבטל, גם
23 אם לפי דיני המס מדובר בשומה נכונה?
- 24 עוד לפני מתן תשובה עניינית לשאלה זו, יש להציף את הקושי הדיוני המשמעותי שמציבה
25 טענה שכזו בפני שופט הדין בערעור מס של מערער מסוים. שהרי לצורך בחינה עניינית של
26 טענת האפליה, ובכדי לקבוע כי אמנם מדובר במקרים זהים, בתנאים שווים, על השופט הדין
27 בערעור המס לבחון את שומת המס, בהסכם, או בצו, שיצאה לנישום האחר – אשר ביחס
28 אליו נטענת טענת האפליה, ולבדוק את כל נתוניו של אותו נישום אחר, מבחינת זיכויים,
29 ניכויים, פטורים וכיוצ"ב – על מנת שניתן יהיה לקבוע אם אכן מדובר בנישום שעניינו זהה
30 לעניינו של המערער.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 17-12-57468 פינקלשטיין נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 יוצא אפוא, כי על השופט היושב בדין לערוך בדיקה שומתית מלאה של הנישום האחר, שנטען
2 לאפליה לעומתו. הסתעפות כזו של הליך ערעור המס – מעבר לכך שתגרום ללא ספק
3 להתמשכות משמעותית ביותר, לסרבול והכבדה ניכרים בניהולם של ערעורי המס, תוביל גם
4 לתוצאה של הטלת נטל בלתי סביר הן השופט היושב בדין והן על רשות המיסים, אשר אפשר
5 ותימנע מהגעה להסכמי שומה עם נישומים בשל דרישות ליתן הסברים להסכמים כאמור,
6 במסגרת ערעורי מס של נישומים אחרים. כידוע, הסכמי שומה הנערכים בין רשות המס לבין
7 נישום, הינם תולדה של "קח ותן", של משא ומתן המשקלל סיכונים וסיכויים של כל אחד מן
8 הצדדים, והמערב גם שיקולים שונים, חלקם "לבר-שומתיים" (ראו: עמ"ה 1139/03 זיסר נ'
9 פקיד שומה למפעלים גדולים [4.7.2007]). די בכך, כדי לשלול את האפשרות ליצור זהות בין
10 שומות בהסכם לבין שומות שהובאו לדיון בערעור מס.
- 11 במישור הענייני – דעתי היא, כי אם השופט הדן בערעור מס מוצא, לאחר שמיעת ראיות
12 ובחינה של הטענות בעניין השומות בצו הנדונות בפניו, כי שומת המשיב נשוא הערעור
13 מוצדקת או שגויה לפי דיני המס – הרי שקביעה זו לא צריך שתשתנה בשל כך שבעניינו של
14 נישום אחר פעל המשיב בדרך אחרת. שהרי ייתכן שעניינו של הנישום האחר שונה מעניינו של
15 המערער, וייתכן שהמשיב שגה בשומתו של הנישום האחר – וממילא אין לחייבו לחזור על
16 טעותו בשנית. בוודאי שאין לקבוע כי השופט היושב בדין יהא חייב לקבוע ולפסוק לפי גישתו
17 השגויה של המשיב בעניינו של הנישום האחר, רק בשל טענת אפליה.
- 18 ראו: רע"א 7998/17 פלוני נ' רשות המיסים – פקיד שומה תל אביב [13.11.2017] מפי כבוד
19 השופטת י. וילנר (להלן – עניין פלוני);
- 20 וכן ראו: ע"מ 16-01-26342 ברודקום סמיקונדקטורס ישראל בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא
21 [19.11.2017] מפי כבוד השופט ד"ר ש. בורנשטיין.
- 22 במקרה הנדון בפני, ב"כ המערער אפילו לא יכול היה לומר כי היה טיפול "שונה" בעניינו של
23 האח, לעומת המערער. ראו לעניין זה דברי ב"כ המערער בעמוד 7 לפרוטוקול שורות 1-3:
- 24 "לשאלת בית המשפט איך אני יודע שהיה טיפול שונה – אני משיב שאנו לא יודעים
25 בוודאות, כיוון שאין קשר בין האחים, אבל מהעובדה שלא היה ערעור על השומה והעובדה
26 שהשומה התקבלה כנראה כמוצהר, אני מסיק את הדבר הזה. אין אפשרות אחרת."
- 27 לטעמי, אמירות אלו מפי ב"כ המערער, שנאמרו בלא כל תצהיר מטעמו של המערער לעניין
28 זה, ובלא הסבר לקשר בין שומת האח לשנת 2007 לשומת המערער לשנת 2001 – גם אם



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 17-12-57468 פינקלשטיין נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 מדובר במכירת מניות של אותה חברה – אין בהן כדי לבסס את דרישת גילוי המסמכים תוך
2 פגיעה בחיסיון.
- 3 30. ואם לא די בכל אלה, הרי שהמערער לא נתן כל הסבר מניח את הדעת, מדוע על בית המשפט
4 לחייב את המשיב לפעול בניגוד לחובת החיסיון המוטלת עליו על פי דין, בלא שהמערער טרח
5 לפנות לאחיו לבקש את הסכמתו לגילוי המסמכים המבוקשים על ידו.
- 6 גם אם אמנם קיים סכסוך בין המערער לבין אחיו (טענה שלא גובתה בכל תצהיר מטעם
7 המערער ונשמעה רק מפי בא כוחו) עדיין יכול המערער לפנות בכתב לאחיו ולבקש הסכמה.
8 לחילופין, יכול המערער לבקש לזמן את אחיו לעדות במסגרת שמיעת הראיות ולבקשו להגיע
9 עם המסמכים הדרושים לו, ככל שהינם רלבנטיים. אלא שהמערער לא טרח לעשות כן, וזאת
10 בניגוד לדין. ראו הפסיקה בעניין פלוני, בה נקבע:
- 11 **"יתר על כן, ולא פחות חשוב מכך, לא שוכנעתי כי נגרם למבקש עיוות דין. מכל מקום, כפי**
12 **שציין בית המשפט המחוזי, ככל שהמבקש סבור כי יש רלוונטיות לאופן סיווג ההכנסות על**
13 **ידי הצדדים השלישיים – אף שלטעמי יש קושי בעמדה זו במנותק מהתייחסות המשיבה**
14 **לסיווגים אלה – פתוחה לפניו הדרך לפנות באופן ישיר אל אותם צדדים ולבקש מהם את**
15 **המידע הנחוץ לו. עוד ראוי להדגיש כי בית המשפט המחוזי אפשר למבקש לזמן אותם**
16 **צדדים שלישיים למתן עדות ולבקשם להביא עמם את המסמכים הרלבנטיים הנדרשים."**
- 17 31. לאור כל האמור, בקשת הגילוי – נדחית.
- 18 המערער יהיה רשאי, במסגרת המועד שנקבע להגשת תצהירי העדות הראשית מטעמו, להגיש
19 בקשה מנומקת לזמן את אחיו לעדות ולבקשו להתייצב בליווי מסמכים ספציפיים,
20 רלבנטיים לצורך הערעור דנן. בקשה שכזו תיבחן, ככל שתוגש.
- 21 המערער יישא בהוצאות המשיב ובשכר טרחת עו"ד בסך כולל של 7,500 ₪ אשר ישולם בתוך
22 30 יום מהיום, שאם לא כן יישא ריבית והפרשי הצמדה כחוק מהיום ועד התשלום המלא
23 בפועל.
- 24 **המזכירות תשלח החלטה זו לבאי כוח הצדדים.**
- 25 **הצדדים יפעלו בהתאם להחלטה שניתנה בדיון מיום 11.7.18 לעניין הבאת ראיותיהם.**
- 26 ניתנה היום, ד' אב תשע"ח, 16 יולי 2018, בהעדר הצדדים.
- 27



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 17-12-57468 פינקלשטיין נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

אורית וינשטיין, שופטת