



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1

בפני כב' השופט מגן אלטוביה

המערער: אברהם קרינגל
ע"י בא כח עוה"ד גור יהודה סביר, שלמה אביעד זיזר ואהוד
כצנלסון ממשרד גורניצקי ושות'

נגד

המשיב: פקיד שומה פתח תקווה
ע"י בא כח עוה"ד אורית וינשטיין מפרקליטות מחוז ת"א
(אזרחי)

2

3

פסק דין

4

5

לפני ערעור על שומות שקבע המשיב לשנות המס 2004, 2006 ו- 2007.

6

7

רקע

8

9 המערער עבד בקבוצת חברות אסם (להלן: "קבוצת אסם") במשך כ- 38 שנים עד לפרישתו ביום
10 30.11.2004. בתפקידו האחרון שימש המערער כמשנה למנכ"ל קבוצת אסם ובתפקידי ניהול
11 נוספים.

12

13 ביום 26.12.2004 נכרת בין המערער לבין אסם השקעות בע"מ (להלן: "אסם השקעות" או "אסם")
14 "הסכם לשמירת סודיות ואי-תחרות" לפיו התחייב המערער שלא להתחרות בעסקי אסם במשך
15 תקופה של שנתיים בתמורה לתשלום סך של 4 מיליון ₪ שהופקדו בנאמנות עבור המערער עד חלוף
16 תקופת אי התחרות (להלן: "ההסכם"). ביום 26.12.2006 קיבל המערער את התמורה שנקבעה
17 בהסכם בצירוף ריבית הפיקדון ובסה"כ 4,399,103 ₪.

18

19 בשנת 2001 הגתה Nestle S.A המחזיקה ב- 51% ממניות אסם השקעות (להלן: "נסטלה"), תכנית
20 להקצאת אופציות לא סחירות למנהליה הבכירים ולמנהלים הבכירים בחברות הבנות, בהם
21 המערער. בהתאם קיבל המערער 125 אופציות לא סחירות של נסטלה (להלן: "האופציות") אותן
22 מימש בשנת המס 2007 בריווח של 587,519 ₪.

23

24 בדין וחשבון לשנת המס 2006 דיווח המערער על הכנסותיו ובכלל זה הכנסתו על פי ההסכם תוך
25 סיווג ההכנסה האמורה כרווח הון החייב במס שאינו עולה על שיעור של 20% על פי סעיף 91 (ב) (1)
26 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א - 1961 (להלן: "הפקודה").



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 10-01-6790 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 בדין וחשבון שהגיש המערער לשנת המס 2007 דיווח המערער על ההכנסה מימוש האופציות כרווח
2 הון החייב במס בשיעור 27.5%, בבחינת ממוצע בין שיעור המס על רווח הון (20%) לבין שיעור המס
3 על רווח ממכירת ניירות ערך זרים (35%).

4
5 בשומות לשנות המס 2004 ו- 2006 דחה המשיב את סיווגו של המערער וקבע כי הכנסת המערער על
6 פי ההסכם הינו חלק ממענק פרישה שקיבל מאסם.

7
8 לחילופין, קבע המשיב כי הכנסת המערער על פי ההסכם מהווה פיצוי על הגבלה מסוימת שהוטלה
9 על המערער במשך שנתיים ומנעה ממנו אפשרות להשתכר תוך כדי תחרות בקבוצת אסם, ועל כן יש
10 לראות בהכנסה זו תחליף שכר ו/או רווח מעסק או משלח יד.

11
12 בשומה לשנת המס 2007 דחה המשיב את סיווגו של המערער וקבע כי ההכנסה מימוש האופציות
13 הינה הכנסה החייבת במס על פי חלק ב' לפקודה כיוון שהאופציות הוענקו למערערת במסגרת יחסי
14 עובד מעביד ועל רווח כאמור חלות הוראות סעיפים 2 (א) ו- 3 (ט) לפיהן רואים הכנסה כאמור
15 כהכנסת עבודה.

16
17 המערער אינו משלים עם קביעות המשיב שלהלן ומכאן הערער שלפני.

טענות המערער

18
19
20
21 א. המערער כופר בטענת המשיב לפיה ההכנסה על פי ההסכם מהווה חלק ממענק הפרישה
22 שקיבל מקבוצת אוסם. לטענתו ההכנסה האמורה התקבלה כתמורה להתחייבותו שלא
23 להתחרות בקבוצת אוסם. מכירת "נכס" זה היא הונית.

24
25 ב. בין המערער לבין נסטלה לא התקיימו יחסי עובד מעביד ולא התקיים משא ומתן בקשר עם
26 הקצאת האופציות. מדובר במהלך חד צדדי של נסטלה להקצות אופציות למנהלים
27 הבכירים של קבוצת אוסם ובהם המערער, ועל כן, אין לראות בהכנסה שהייתה למערער
28 ממימוש האופציות כהכנסת עבודה.

דיון

התקבול על פי ההסכם

29
30
31
32
33 1. מטענות הצדדים אשר נפרסו בפני בהרחבה רבה, עולה כי המחלוקת בין הצדדים נוגעת
34 למהות התקבול שקיבל המערער על פי ההסכם (נספח ג' לנימוקי הערער), ומהות זאת יש
35 לבחון בהתחשב בהוראות ההסכם ונסיבות כריתתו.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

2. במבוא להסכם, נקבע:

1
2
3 "הואיל והעובד הינו עובד בכיר של החברה ובידיו מידע מסחרי ומקצועי
4 הקשור במישרין לפעילות החברה (להלן: "המידע", כהגדרתו להלן);
5 והואיל וביום 30.11.04 העובד יפרוש מתפקידו אצל החברה;
6 והואיל וברצון החברה לשמור על המידע בסודיות ובמיוחד בדרך של אי
7 תחרות העובד בחברה;
8 והואיל והעובד מוכן לשמור בסודיות מוחלטת את המידע (כפי שיוגדר
9 להלן) שבידיו ולוותר על הזכות להתחרות בעסק מעסקי החברה, כפי
10 שיפורט להלן;
11 והואיל וברצון הצדדים להסדיר את היחסים שביניהם בהקשר לשמירת
12 המידע וויתור של זכות העובד להתחרות בעסקי החברה;
13 לפיכך, הוצהר, הותנה והוסכם בין הצדדים כדלקמן"

14
15 מהאמור לעיל, עולה לכאורה כי תכליתו של ההסכם להסדיר את היחסים בין המערער לבין
16 אוסם בשני עניינים. האחד, שמירת סודיות של מידע מסחרי הקשור לפעילות אסם והיה
17 בידי המערער והשני, וויתור על זכותו של המערער להתחרות בקבוצת אוסם.

18
19 3. בסעיף 1.2 להסכם הוגדר "המידע" באופן רחב מאוד ועיקרו מידע מסחרי שרכש המערער
20 במסגרת עבודתו בקבוצת אוסם. בסעיף 2 להסכם נקבעו המגבלות וחובות שמירת הסודיות
21 שהוטלו על המערער בקשר עם המידע.

22
23 4. בסעיף 3 להסכם, נקבע:

"אי תחרות

24
25
26 העובד מוותר בזאת על זכותו להתחרות בעסקי החברה לפרק הזמן
27 הנקוב בסעיף 7.3 להלן, והוא מתחייב כי:
28 3.1 לא יעסוק, ינהל, ישתתף או יהיה מעורב, במישרין או בעקיפין,
29 בתמורה או שלא בתמורה, בין בעצמו, ובין באמצעות קרוב, חברה או על
30 ידי אדם או גוף כלשהו, בעסק, עבודה, ייעוץ, תפקיד או תחום אשר
31 מתחרה בעסקי החברה ו/או העוסק בתחומים בהם עוסקת החברה ו/או
32 תחומים בהם מנהלת החברה את עסקיה.
33 "תחרות עם החברה", לרבות – עבודה, מתן שירותים או רכישת אינטרס
34 קנייני, במישרין ו/או בעקיפין, בכל גוף העוסק בתחום שבו עסק בחברה
35 במהלך תקופת עבודתו אצלה ובמועד סיום עבודתו.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 3.2 לא יפנה או יצור קשר, במישרין או בעקיפין, עם לקוחותיה ו/או
2 ספקיה של החברה, ולא יעשה שימוש או העברה של קשרים מסחריים
3 של החברה.
4 3.3 לא ישדל, במישרין או בעקיפין, עובד או יועץ כלשהו של החברה
5 לשם העסקה לטובתו או לטובת כל צד אחר".

6
7 בסעיף 5 להסכם, נקבע:

"התמורה"

8
9
10 5.1 בתמורה לויתור על הזכות להתחרות בעסקי החברה ומילוי מלוא
11 התחייבויותיו של העובד עפ"י הסכם זה, תשלם החברה לעובד עם
12 פרישתו מן החברה סכום חד פעמי סכום של 4,000,000 (ארבעה מיליון)
13 ₪ (להלן: "התמורה")...

14 5.2 התמורה תופקד ע"י החברה בנאמנות אצל רו"ח נדב הכהן (להלן:
15 "הנאמן"). הצדדים מורים בזאת לנאמן כי הנאמן יחזיק את התמורה
16 בנאמנות עבור העובד למשך 24 חודשים מיום חתימת הסכם זה (להלן:
17 "תקופת הנאמנות") וכי בתום תקופת הנאמנות הנאמן יעביר לעובד
18 (ובמקרה ונפטר חו"ח טרם תום תקופת הנאמנות – ליורשיו החוקיים)
19 את סכום הנאמנות על פירותיו שנצברו בחשבון הנאמנות."

20
21 5. לטענת המשיב, הוראות אלה של ההסכם אינן משקפות את אומד דעת הצדדים וכל תכליתן
22 להסוות מענק פרישה או "מצנח זהב" שקיבל המערער נוסף על פיצויי הפרישה הרגילים.
23 זאת, במטרה להקטין את חיובי המס של המערער.

24
25 בסיכומיו מצביע המשיב על נסיבות/טענות שיש בהן כדי לתמוך בטענתו לפיה בעת כריתת
26 ההסכם לא היה לאסם צורך להתקשר עם המערער בהסכם אי-תחרות ו/או לשלם למערער
27 סך של 4 מיליון ₪ כתמורה לאי-תחרות.

28
29 להלן הנסיבות/טענות עליהן מצביע המשיב:

- 30
31 א. ההסכם נכרת רק חודשיים לאחר פרישת המערער.
32 ב. לא נטען ולא הוכח שלמערער הייתה כוונה להתחרות בעסקי קבוצת אסם. בהקשר
33 זה טוען המשיב, כי אין כל ראיה לגרסה כבושה של המערער לפיה היו אליו פניות
34 מגורמים שביקשו להעסיקו לאחר פרישתו מאסם.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

- 1 ג. בחקירתו הבהיר המערער שלא התכוון ללכת לעבוד עבור מתחרים של קבוצת אסם
2 ומנכ"ל אסם ידע על כך.
- 3 ד. בכל שנה העניקה קבוצת אסם למנהליה הבכירים בונוס של 5 משכורות אשר שולם
4 להם לאחר פרסום הדין וחשבון השנתי. לאסם ולמערער היה ברור שבשל פרישתו
5 בסוף 2004 לא יזכה המערער ליהנות מהבונוסים לשנת 2004 שאמורים היו
6 להשתלם רק לאחר פרסום הדין וחשבון באמצע שנת 2005. כמו כן היה ברור להם
7 שהמערער לא ייהנה מבונוס על מיזם איחוד מערכות הסחר עליו היה אחראי. על כן
8 הסכימו הצדדים שהמערער יקבל את הסכום שנקבע בהסכם כתחליף לבונוסים
9 שנשללו מהמערער.
- 10 ה. למערער היו הקשרים, המעמד וההשפעה כדי לקבוע את תנאי פרישתו וסוג
11 התשלום שישולם לו עם פרישתו.
- 12 ו. בטרם כריתת ההסכם פנתה אסם וקיבלה חוות דעת משפטית בעניין מיסויו של
13 התשלום שעמד לקבל המערער במסגרת ההסכם. זאת, אף ששאלת המיסוי נגעה
14 למערער ולא לאסם.
- 15 ז. לאחר פרישתו מאסם המשיך המערער לשמש כחבר דירקטוריון בנגה גלילות
16 שותפות מוגבלת (להלן: "נגה גלילות") וכיו"ר דירקטוריון של אסמים חבילות שי
17 בע"מ (להלן: "אסמים"), שתיהן חברות בקבוצת אסם, גם לאחר פרישתו לא נותק
18 המערער ממידע עסקי סודי של אסם. בכך התאינה התחייבות המערער שלא
19 להתחרות בקבוצת אסם, משום שבחלוף תקופת אי התחרות עדיין יכול היה
20 המערער לעשות שימוש במידע עדכני שרכש כדירקטור בנגה גלילות ובאסמים.
- 21 ח. במכתב מיום 4.12.2006 שנשלח על ידי רו"ח ועו"ד שלומי ואקנין, בשם המערער
22 ואסם למחלקה המקצועית של מע"מ, עולה כי אסם והמערער התייחסו לתשלום
23 שקיבל המערער על פי ההסכם כ"פיצוי בשל הפסקת עבודה" ולא כתמורה לאי
24 תחרות.
- 25 ט. המערער לא הוכיח שנשקפה לאסם הסכנה שלכאורה בעטיה החליטה לשלם לו 4
26 מיליון ₪ תמורת אי-תחרות לאחר פרישת המערער.
- 27 י. תשלום בסך 4 מיליון ₪ לעובד בכיר שפרש בתמורה להתחייבות לאי-תחרות,
28 מהווה עסקה חריגה עליה היה על אסם לדווח לבורסה ולרשות ניירות ערך. העדר
29 דיווח כאמור והעדר מסמך המצביע על תהליך קבלת ההחלטה להתקשר עם
30 המערער בהסכם מעוררת תמיהה המחייבת מסקנה לפיה פני הדברים אינם כפי
31 שהוצגו בהסכם.
- 32 יא. המערער נמנע מלהביא לעדות את אברהם פינקלשטיין, סמנכ"ל משאבי אנוש
33 באסם (להלן: "מר פינקלשטיין") אשר על פי עדות מר דן פרופר, מנכ"ל אסם



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

- 1 (להלן: "מר פרופר") הוא אשר ניהל את המשא ומתן עם המערער. מחדל זה של
2 המערער יש לזקוף לחובתו.
- 3 יב. בסעיף 7.2 להסכם נקבעה הוראה לפיה הוראות ההסכם גוברות על כל הסכם
4 שנכרת בין המערער לבין אסם. בכך יש כדי ללמד שמלבד ההסכם נכרת בין אסם
5 לבין המערער הסכם העסקה מוקדם שלא הוצג במסגרת ההליך כאן. אילו הוצג
6 הסכם ההעסקה של המערער סביר להניח שהייתה נכלל בו תנאי אי תחרות ובמצב
7 דברים כזה לא היה לאסם כל צורך לשלם למערער סך של 4 מיליון ₪ תמורת אי-
8 תחרות.
- 9 יג. מדו"ח תקופתי של אסם לשנת 2004 ומתשקיף שפרסמה אסם המתייחסים לתנאי
10 ההעסקה שנקבעו לכל אחד מחמשת נושאי המשרה הבכירים באסם, בהם המערער,
11 עולה כי למערער היה הסכם העסקה. המשיב אף מצביע על הסכמי ההעסקה של מר
12 פרופר ומר פינקלשטיין הכוללים תנאי אי תחרות למשך שנתיים, ולטענתו בכך יש
13 כדי להפריך טענה שנשמעה על ידי מר פרופר לפיה המונח "התקשרויות אישיות"
14 הנכלל בדו"ח התקופתי של אסם לשנת 2004 ובתשקיף "אין משמעו הסכמים
15 כתובים".
- 16 יד. במועד המקורי שנועד לפרישת המערער (בטרם התבקש להמשיך לעבוד שנתיים
17 נוספות כדי להשלים מיזם של איחוד מערכות הסחר של אסם) לא ביקשה אסם
18 להחתים את המערער על מסמך בעניין אי תחרות.
19
- 20 6. ההסכם הכולל את ההוראות המפורטות לעיל מהווה ראייה בעלת משקל התומכת בטענת
21 המערער לפיה התשלום בסך 4 מיליון ₪ ששילמה אסם בסמוך לפרישתו שולם בתמורה
22 לויתור על זכותו להתחרות בקבוצת אסם, אולם בהתחשב במכלול הנסיבות הרלבנטיות
23 עליהן הצביע המשיב ויפורטו בהרחבה להלן, נראה כי התשלום שקיבל המערער בסמוך
24 לפרישתו ניתן לו על רקע פרישתו ולא כתמורה לויתור על זכותו שלא להתחרות בקבוצת
25 אסם.
26
- 27 7. לאחר סיום שלב ההוכחות ומתן צו להגשת סיכומים, הגיש המשיב ביום 15.7.2013, הודעה
28 על צירוף ראיות בהתאם להסכמה דיונית שקיבלה תוקף של החלטה ביום 14.7.2013.
29 להודעה האמורה צורף "הסכם עבודה" שנכרת ביום 20.5.1992 בין נקיד בע"מ לבין מר
30 פרופר, סומן כמוצג מש/דנ (להלן: "הסכם העסקת פרופר"), והסכם עבודה נוסף שנכרת
31 ביום 13.5.1992 בין נקיד בע"מ לבין מר פינקלשטיין, סומן כמוצג מש/אב (להלן: "הסכם
32 העסקת פינקלשטיין"). מהמבוא להסכמים אלה, עולה כי תכליתם של ההסכמים להסדיר
33 את יחסי העבודה בין קבוצת אסם לבין מנהליה הבכירים.
34



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

בסעיף 1.5 להסכם העסקת פרופר, נקבע:

"הסכם זה מסדיר את מכלול יחסי העבודה של העובד בקבוצת אסם השקעות בע"מ (להלן: "אסם" או "קבוצת אסם"), והעובד לא יהיה זכאי לשכר, הטבות או תנאים נלווים מחברה כלשהי הנמנית על חברות קבוצת אסם למעט כאמור בהסכם זה לגבי נקיד בע"מ. המונח "חברה" במבוא ובסעיפים 2.2, 2.3, 3.1, 3.3, 4.4, ו- 5.3 להסכם זה יכלול גם את אסם".

בסעיף 4.3 להסכם העסקת פרופר, נקבע:

"העובד מתחייב לשמור בסודיות, בתקופת עבודתו ובכל זמן לאחר סיומה, את כל הנעשה בעסקי החברה וכן את כל הידיעות, המידע והמסמכים שיגיעו לידיעתו תוך כדי עבודתו."

בסעיף 4.4 להסכם העסקת פרופר, נקבע:

"העובד מתחייב שלא לעסוק, להתחרות ולא להיות מעוניין, במישרין או בעקיפין, בעצמו או באמצעות אחרים, או בכל דרך אחרת, בכל פעולה או עסק הנוגעים למוצרים מסוג המוצרים המיוצרים ו/או המשווקים על ידי החברה. כמו כן, מתחייב העובד כי במשך שנתיים ממועד סיום עבודתו בחברה לא יתחרה בה בישראל, וזאת בהתייחס למוצרים שהחברה עסקה בייצורם ו/או שיווקם בתקופת עבודתו בחברה".

הוראות זהות נכללו גם בהסכם העסקת פינקלשטיין.

יוער כי בדין וחשבון שהגיש המערער לשנת המס 2004 (נספח 1 לתצהירו של מר אבישי אלגים המצהיר מטעם המשיב) ציין המערער בעמודה המתייחסת לשם המעביד "נקיד בע"מ". דהיינו באופן פורמאלי הועסק המערער על ידי אותה חברה שהעסיקה את מר פרופר ומר פינקלשטיין בהתאם להסכמים הנזכרים לעיל.

8. מהוראות ההסכמים שלעיל, עולה כי מנהלים בכירים בקבוצת אסם היו מחויבים בשמירת סודיות המידע העסקי שיגיע לידיעתם במהלך עבודתם בקבוצת אסם, והם התחייבו שלא להתחרות בקבוצת אסם עד תום שנתיים מיום פרישתם מעבודתם בקבוצת אסם.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 משאלה היו התחייבויות המנהלים הבכירים כלפי אסם, נראה שבעת פרישתם לא נזקקה
2 קבוצת אסם לעריכת הסכמי שמירת סודיות ואי תחרות נוספים עם מנהליה הבכירים ולא
3 היה לה צורך לשלם למנהליה הבכירים תמורה כספית נוספת כדי להגן על סודותיה
4 המסחריים ו/או כדי למנוע תחרות עסקית בינה לבין מנהליה הפורשים.
5
6 9. לטענת המערער, בינו לבין קבוצת אסם לא נכרת הסכם העסקה וכל האמור לעיל ביחס
7 להתחייבויות מנהליה הבכירים של קבוצת אסם, אינו נכון לגביו.

8
9 כך הצהיר המערער בתצהירו מיום 2.10.2011 (סעיף 20):

10
11 **"...חשוב לציין, בהקשרים אלה, כי בכל שנות עבודתי בקונצרן לא**
12 **חתמתי על הסכם העסקה אישי כתוב (ודאי שלא על הסכם הכולל תניית**
13 **אי-תחרות כלשהי), ולפיכך לא הייתה בנמצא החל מיום עבודתי**
14 **בקונצרן, כל מגבלה חוזית שמנעה בעדי להתחרות בקונצרן מיד לאחר**
15 **סיום עבודתי בו"**

16
17 המערער נחקר בדיון מיום 23.11.2011, וכך העיד (ש' 1 ע' 89 לפרוטוקול הדיון):

18
19 **"ש. היית אחד מ – 5 נושאי המשרה הבכירים באסם?**

20 **ת. כן.**

21 **ש. מה היו תנאי העסקה שלך באוסם, השכר, משכורת 13 רכב וכו'.**

22 **ת. משכורת, רכב, משכורת 13, טלפון, בונוס מנהלים בכירים.**

23 ...

24 **ש. במשך כל הדיונים השומתיים נתבקשת על-ידי המשיב בשלב א' וב'**
25 **להמציא את הסכם העסקה שלך עם אסם. תשובתך שלא היה לך**
26 **מעולם הסכם העסקה. נכון?**

27 **ת. כן.**

28 **ש. בדו"ח מש/3 כתוב בסעיף 17 (מצטטת). הסבר איך יתכן שמשנה**
29 **למנכ"ל באחת החברות הציבוריות הגדולות בארץ אין לו שום נייר**
30 **שמגבש את תנאי העסקה.**

31 **ת. התחלתי לעבוד באסם שהיא הייתה קטנה ולא החתימו על שום דבר.**

32 **העסק התקדם במשך השנים והיה ניסיון להחתים אותי ולא הסכמתי.**

33 **אולי בסמוך לזה שהתמנתי למשנה למנכ"ל. ביקשו שאחתום על הסכם**

34 **אי תחרות או משהו כזה ולא הסכמתי. נשארתי ללא הסכם עד הסוף.**

35 **ש. מי ביקש ממך לחתום על ההסכם?**



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

- 1 ת. אני לא זוכר.
2 ...
3 ש. ביקשו לשנות את התנאים שלך?
4 ת. לא.
5 ש. תנאי ההעסקה שלך עברו מפה לאוזן אצל סמנכ"ל משאבי אנוש מ
6 2004-66?
7 ת. לא יודע איך הם הועברו. היו נתונים ומדי פעם היו שינויי שכר.
8 השינויים האלה ניתנו על-ידי המנכ"ל.
9 ש. השינויים האלה נעשו גם כן בעל פה?
10 ת. אני חושב שהוא העביר מזכר"
11
12 מהעדות לעיל, עולה כי המערער לא הקפיד על גרסה אחידה ביחס להסכם ההעסקה
13 שלטענתו לא היה לו. בחלק הראשון של עדותו שלעיל טוען המערער כי לא הסכים לחתום
14 על הסכם העסקה שהוצע לו על ידי אסם מאחר וההסכם המוצע כלל תנאי אי תחרות ובכך
15 היה משום שינוי של תנאי עבודתו. לעומת זאת, בהמשך העיד המערער כי בהסכם המוצע
16 לא נדרש לשנות את תנאי העסקתו. לכך יש להוסיף, כי גרסת המערער בדבר הניסיון
17 להחתימו על הסכם עבודה, כלל לא נכללה בתצהירו מיום 2.10.11 אלא רק בעדותו.
18
19 10. קשה לקבל שאסם טרחה להחתים את מר פרופר ומר פינקלשטיין על הסכמי העסקה בעוד
20 היא מוותרת למערער על דרישה זו. במיוחד בהתחשב בכך שמדובר במנהל בכיר בחברה
21 ציבורית החייבת בשקיפות ובנורמות התנהלות ציבוריות. לפיכך, עצם קיומם של הסכמי
22 ההעסקה של מר פרופר ומר פינקלשטיין מכרסם בטענתו של המערער לפיה בינו לבין אסם
23 לא נכרת הסכם העסקה.
24
25 11. בחקירתו התייחס מר פרופר לתנאי העסקתו של המערער, וכך העיד (ש' 12 ע' 25 לפרוטוקול
26 הדיון מיום 20.11.2011):
27
28 "ש. מי קבע את תנאי העסקתו ושכרו של המערער בתפקידו כמשנה
29 למנכ"ל אסם?
30 ת. המנכ"ל.
31 ש. מה היו תנאי ההעסקה, הטבות, בונוסים.
32 ת. אינני זוכר.
33 ש. איזה מסמך גיבש את תנאי העסקתו ושכרו שלו בתפקידו כמשנה
34 למנכ"ל?"



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 ת. סביר להניח שהיה מזכר ממני לפינקלשטיין שהיה סמנכ"ל משאבי
2 אנוש, בנושא הזה.

3 ש. המזכר הזה שימש בתור האסמכתא לתנאי השכר?

4 ת. אסמכתא לפינקלשטיין לעמוד בתשלום תנאי שכר אלה.

5 ש. המערער טוען שבכל שנות עבודתו באוסם לא חתם על הסכם שכר
6 כלשהו כתוב וגם לא הסכם שיש בו תניית אי תחרות. הסבר איך יתכן
7 שהאיש הבכיר מס' 2 באוסם אין לו שום נייר שמגבש את תנאי
8 העסקתו במשך 38 שנות עבודתו?

9 ת. אני מניח שכל מי שהתקבל, או רוב אלה שהתקבלו לעבודה באותה
10 תקופה היו ללא הסכם עבודה. גם הסכם העבודה שלי התגבש שנים
11 אחר כך. אני מניח שאילולא היציאה לבורסה הייתי דומה לו והייתי
12 נותר ללא הסכם עבודה. כך שזה היה נוהגו של עולם בשנת 66 או נוהגו
13 של אסם בשנת 66.

14 ש. זה גם היה נוהגו של אסם ב93?

15 ת. לא. אני בהחלט יודע שאנו לגבי עובדים חדשים הקפדנו על חתימה
16 על הסכמי עבודה. לא זוכר מאיזה תקופה, אך בהחלט הקפדנו.

17 ש. מציגה חלק מהדו"ח התקופתי של אסם לשנת 2004 – מש/3. מפנה
18 לעמוד האחרון, עמ' 53, לקובץ זה, סעיף 17 י. (מצטטת) תאשר לי שהוא
19 היה אחד מחמשת נושאי משרה בכירים באוסם.

20 ת. אני לא משוכנע שבאותה עת הוא עבד. יתכן מאוד שכן. אכן הוא וודאי
21 היה אחד מהחמישה.

22 ...

23 ש. מציגה מכתב מאת סמנכ"ל משאבי האנוש שלכם, מר פינקלשטיין
24 מ22.6.09 – מש/4. מפנה ל17. י לדוח התקופתי. איך מתיישב האמור
25 במכתב של פינקלשטיין לעומת הדו"ח?

26 ת. אני מניח שלו היו רוצים לומר שהם בעלי הסכמים היינו כותבים את
27 זה. אני מניח שהכתיבה התקשוריות אישיות, אני לא כתבתי את
28 המילים האלה, אך אני מניח כפרשן העומד כאן, הכוונה להסכמה ביננו
29 ובינו לגבי תנאי עבודתו.

30 ...

31 ש. למי היו כן הסכמים?

32 ת. מתקופה מסוימת התחלנו להחתיים כל עובד חדש עם התקבלו על
33 הסכם.

34 ש. אתה בכל זאת חתמת על הסכם למרות שלא היית חדש.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 ת. אני חתמתי על הסכם כי היה צורך למסד את תנאי העבודה של בנים
2 עובדים.
3 ש. היית היחיד מהוותיקים?
4 ת. היו עוד. היו עוד בנים עובדים, בחלקם וותיקים.
5 ש. יש לך תניית אי תחרות בהסכם שלך?
6 ת. לומר את האמת, לא הסתכלתי על ההסכם אני חושב מאז שחתמתי
7 עליו".
8

9 מעדות זו של פרופר, עולה כי בסמוך לשנת 1992 פעלה אסם למסד את תנאי העבודה של
10 "בנים עובדים" ובכלל זה את תנאי עבודתו שלו. ממילא על פי עדות זאת, עולה לכאורה כי
11 באותה תקופה לא פעלה אסם למסד את תנאי עבודתם של עובדים וותיקים שלא היו
12 "בנים עובדים". אלא שבחקירתו מיום 23.11.2011 העיד המערער שנעשה ניסיון מצד אסם
13 להחתים אותו על הסכם עבודה, אולם הוא סירב לחתום על ההסכם שהוצע לו משום שכלל
14 תנאי אי תחרות (עדות המערער מצוטטת לעיל). נמצא שבניגוד לעדותו של מר פרופר בסמוך
15 לשנת 1993 פעלה אסם להחתים את כל מנהליה הבכירים הוותיקים על הסכם העסקה
16 דוגמת ההסכמי ההעסקה של מר פרופר ומר פינקלשטיין ולא רק "בנים עובדים".
17

18 12. בעדותו הזכיר מר פרופר "מזכר" שלכאורה הועבר ממנו אל מר פינקלשטיין בקשר עם תנאי
19 העסקתו של המערער. גם המערער, הזכיר בעדותו "מזכר" שלכאורה נערך על ידי מר פרופר
20 בקשר עם שינויים בתנאי עבודתו. אלא שהמערער לא הציג את ה"מזכר" האמור והתנאים
21 שלכאורה נכללו במזכר לא פורטו על ידי מר פרופר או על ידי המערער. בכך יש כדי לעורר
22 ספק ביחס לגרסה לפיה תנאי עבודתו של המערער באסם גובשו על "מזכר" חד צדדי שערך
23 מנכ"ל אסם.
24

25 13. בסעיף 2 למכתבו מיום 23.10.2008 (נספח ה לתצהירו של המערער), מציין מר פינקלשטיין:
26

27 **"בעבודתו באסם לא היה לקרינגל הסכם התחייבות לאי תחרות באסם**
28 **לאחר פרישתו והוא לא היה כפוף לכל מגבלה דומה מכח כל הסכם או**
29 **התחייבות אחרים"**
30

31 במכתב האמור שנשלח אל המשיב, לא מציין מר פינקלשטיין שלמערער אין הסכם העסקה.
32 אדרבא, מהסיפא של דברי מר פינקלשטיין עולה שהיה למערער הסכם העסקה. כך גם עולה
33 מסעיף 7.2 להסכם, הקובע:
34



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 "במקרה של סתירה בין תנאי הסכם זה לבין תנאי כל הסכם אחר אשר
2 נחתם ביני לבין החברה, יהיו תנאי הסכם זה (המתייחסים באופן כללי
3 לאי תחרות ולסודיות), עדיפים ויבואו במקום כל תנאי סותר הנוגע
4 לנשוא הסכם זה"

5
6 סביר להניח שאילו נחתם בין המערער לבין אסם הסכם העסקה שקדם לעריכת ההסכם,
7 לא היה סעיף זה בא לעולם ולא היה נכלל בהסכם.

8
9 טענת המערער לפיה אין לסמוך על הוראות ההסכם נוכח טענות המשיב ביחס להסכמות
10 הגלומות בהסכם, אינה מקובלת עליו בנסיבות כאן. אין מדובר בהסכם "בדוי כולו, מן
11 המסד ועד הטפחות" כטענת המערער, אלא בהסכם הכולל מרכיבים שונים חלקם משקפים
12 כוונה והסכמה אמיתית של הצדדים, כגון התחייבות אסם לשלם למערער 4 מיליון ₪
13 וחלקם אינם משקפים את הכוונה האמיתית של הצדדים, כגון התחייבותו של המערער
14 לאי-תחרות, שככל הנראה הייתה בתוקף עוד קודם לכריתת ההסכם או כלל לא נדרשה. על
15 כן, לטעמי אין מניעה להסתמך על האמור בסעיף 7.2 להסכם ולראות בכך נדבך נוסף
16 במכלול הנסיבות מהן ניתן ללמוד על כוונת הצדדים בעת עריכת ההסכם ופרישת המערער
17 מעבודתו באסם.

18
19 14. מהעדויות שנשמעו, עולה כי מר פינקלשטיין ניהל משא ומתן עם המערער לקראת כריתת
20 ההסכם והוא היה האיש שטיפל בהסכמי העבודה של עובדי אסם. למרות זאת, לא זומן מר
21 פינקלשטיין למתן עדות. בחקירתו נשאל המערער מדוע לא זימן את מר פינקלשטיין לעדות,
22 וכך העיד (ש' 30 ע' 81 לפרוטוקול הדיון מיום 23.11.2011):

23
24 "אני מכיר את פינקלשטיין ויודע את דרך פעולתו. הוא לא היה
25 המחליט. במהלך השיחות היו כל מיני רעיונות. מבלי שהוא יקבל את
26 אישורו של דן הוא לא היה מתקדם הלאה. שקלתי ה נכון להביא, את זה
27 שמביא את הדברים מפיו של דן או להביא את דן שהוא המחליט. כאשר
28 התייעצתי עם עורכי הדין שלי הם אמרו שהדרך שלי היא הנכונה.
29 ש. מי שמחליט לא ישב בשיחות ולא ידע לומר דבר על התנהלות המו"מ
30 פרט לפרטים שעניינו אותם והם שניים: תקופה ומחיר. את ההתנהלות
31 הכללית סביב המו"מ הוא לא ידע לומר... היו עוד אנשים חוץ ממנו?
32 ת. לא. גם אותי בהסכם עניינו שני הסעיפים: התמורה והתקופה. כל
33 היתר היו סעיפים שעברתי עליהם, תיקנתי פה ושם".



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 הסבר זה של המערער אינו נראה לי. אין חולק שמר פינקלשטיין ניהל את המשא ומתן עם
2 המערער והייתה לו ידיעה אישית על נסיבות ניהול המשא ומתן בעוד למר פרופר שאמנם
3 אמור היה לאשר את תנאי העסקתו של המערער לא הייתה ידיעה אישית מלאה על אופן
4 התנהלות המשא ומתן ונסיבותיו. בהקשר זה יצוין, כי בחקירתו אישר מר פרופר שלא כתב
5 ולא חתם על ההסכם וביחס לתוכנו יכול הוא "רק להעריך" למה התכוונו הצדדים (ש' 6 ע'
6 40 לפרוטוקול הדיון מיום 20.11.2011). יצוין, כי המערער טרח להגיש תצהיר מטעם מר
7 משה שמשי אשר משמש כמנהל חשבונות ראשי בקבוצת אסם (להלן: "מר שמשי"), אלא
8 שבחקירתו הודה מר שמשי כי אין לו ידיעה אישית על דרכי הדיווח ואופן המיסוי של
9 המערער ולא היה מעורב במשא ומתן לקראת כריתת ההסכם (ע' 46 – 47 לפרוטוקול הדיון
10 מיום 20.11.2011). לכך יש להוסיף כי סביר להניח שלמר פינקלשטיין, מנהל משאבי אנוש
11 באסם, יש תשובה לשאלה האם היה למערער הסכם העסקה באסם ומה תוכנו. בהעדר
12 הסבר משכנע למחדלו של המערער אשר לא זימן את מר פינקלשטיין לעדות, מתעורר
13 החשש שאילו נחקר לא היה מר פינקלשטיין תומך בגרסת המערער בדבר העדר הסכם
14 העסקה ו/או ביחס לנסיבות כריתת ההסכם.

15
16 15. מעיון בהסכמי העסקה של מר פרופר ומר פינקלשטיין עולה כי מדובר בהסכמים שנוסחם
17 ותנאיהם זהים כאשר בכל אחד מהם הושאר מקום להוסיף פרטים אודות, הגדרת התפקיד,
18 מועד תחילת העבודה, וגובה השכר. בכך, יש כדי לתמוך במסקנה שתנאי ההסכם ובכלל זה
19 תנאי שמירת הסודיות ואי התחרות שנקבעו בסעיפים 4.3 ו 4.4 להסכמים האמורים,
20 הוסכמו על כלל המנהלים הבכירים באסם, עוד בטרם נוסח הסכם העסקה, ולמעשה
21 החתימה על ההסכם על ידי כל אחד מהמנהלים הבכירים, הייתה בגדר חתימה פורמאלית
22 בלבד. אין להניח שאסם הייתה מנסחת הסכם זהה לכלל המנהלים הבכירים בלי שקדמה
23 לכך החלטה של המנהלים הבכירים המאשרת את התנאים הכלולים בהסכם. מסקנה זו
24 מתחזקת מהעובדה שלמרות בכירותם לא עמדו מר פרופר או מר פינקלשטיין על שינוי
25 כלשהו בנוסח האחיד של הסכמי העסקה עליהם חתמו.

26
27 16. בדיון וחשבון תקופתי לשנת 2004 שפרסמה אוסם (מוצג מש/3), צוין (שם, סעיף י' ע' 53):
28

29 **"נושאי המשרה ועובדי ההנהלה הבכירה – עובדי ההנהלה הבכירים**
30 **מועסקים על פי התקשרויות אישיות ומבוטחים בביטוחי מנהלים ו/או**
31 **ביטוחים אחרים. בקביעת תנאי העסקה שנקבעו לכל אחד מחמשת**
32 **נושאי המשרה הבכירים כהגדרתם בסעיף 21 (א) לתקנות ניירות ערך**
33 **(דוחות תקופתיים ומידיים) התש"ל – 1970, נלקחו בין שאר השיקולים**
34 **גם תוצאות פעולות התאגיד ורווחיותו..."**

35



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 10-01-6790 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 מדברים אלה, עולה כי למנהליה הבכירים של אסם הייתה התקשרות אישית עם אסם
2 בקשר עם תנאי העסקתם. יש להניח שאסם פרסמה את האמור לעיל, לאחר שהתקשרה
3 בהסכם העסקה באופן אישי עם כל אחד ממנהליה הבכירים ובכלל זה המערער.
4

5 17. כך הצהיר המערער (סעיף 19 לתצהירו מיום 2.11.2011):
6

7 **"למיטב הבנתי סיום דרכי בקונצרו עוררה אצל הקונצרו בעייתיות.**
8 **המדובר היה בסיכון המעשי שעם תום העסקתי אפנה לעיסוק עצמאי**
9 **בתחום המזון (לרבות כיועץ לגורמים השונים הפועלים בו) ו/או אעבור**
10 **לעבוד בשירותו של מי ממתחרי הקונצרו. למיטב הבנתי וידיעתי הנהלת**
11 **הקונצרו העריכה שהמשך פעילותי בשוק המזון – שלא בשירותו –**
12 **טומנת בחובה פוטנציאל נזק נרחב ובלתי מבוטל לעסקיו. על כן פנו אלי**
13 **קברניטי הקונצרו וביקשו להגיע עמי להסדר אי-תחרות שיחל לאחר**
14 **סיום עבודתי שם."**
15

16 הצהרה זו של המערער מלמדת על הנזק החמור שהיה צפוי לאסם עם פרישתו של המערער
17 מעבודתו באסם ללא הגבלתו מלהתחרות באסם. זאת נוכח האפשרות שמתחרים של אסם
18 יעסיקו את המערער לאחר פרישתו מאסם בשל הידע הרב שרכש במסגרת עבודתו, בתחום
19 הסחר במזון. יצוין, כי בחקירתו העיד המערער שבסמוך לפרישתו הונחו בפניו הצעות
20 עבודה (ע' 91 לפרוטוקול הדיון מיום 23.11.2011). כך גם עולה מתצהירו של מר פרופר
21 ומחקירתו (סעיף 6 לתצהיר מיום 3.10.11 ושי' 24 ע' 27 לפרוטוקול הדיון מיום 20.11.2011).
22 אלא שעיון בהסכם מלמד כי למרות הנזק החמור שלכאורה היה צפוי לאסם עם פרישתו של
23 המערער, לא מיהרה אסם להתקשר עם המערער בהסכם שיגן על סודותיה המסחריים
24 וימנע מהמערער להתחרות בה לאחר פרישתו. המערער פרש מעבודתו באסם כבר ביום
25 30.10.2004 ואילו מכותרת ההסכם עולה כי רק ביום 26.12.2004 נכרת ההסכם, דהיינו
26 כחודשיים לאחר פרישת המערער. נוכח מעמדו של המערער קשה להניח שאסם הייתה
27 מסתכנת באפשרות שבתקופה האמורה היה המערער פועל להתחרות בה או מעביר את
28 סודותיה המסחריים למתחרותיה. בכך יש כדי לתמוך במסקנה שעוד קודם לכריתת
29 ההסכם נכרת הסכם העסקה בין אסם לבין המערער במסגרתו הגנה אסם על סודותיה
30 המסחריים ושללה אפשרות שהמערער יתחרה בה.
31

32 18. מתצהירו של המערער עולה כי לאחר פרישתו המשיך לכהן כדירקטור באסמים ובגנה
33 גלילות אשר נכללו בקבוצת אסם.
34



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 בסיכומיו טוען המערער כי אסמים ונגה גלילות הם תאגידי הנבדלים מליבת עסקי
2 הקונצרן ו לא היה בהמשך ישיבתו בדירקטוריונים של חברות אלה כדי להוות איום תחרותי
3 על אסם.

4
5 בחקירתו התייחס המערער לתפקידיו במסגרת קבוצת אסם לאחר פרישתו, וכך העיד (ש' 13
6 ע' 96 לפרוטוקול הדיון מיום 23.11.2011):

7
8 **"ש. תאשר לי שבאותם שנתיים אתה עדיין יושב בדירקטוריון של**
9 **נסטלה ויו"ר הדירקטוריון של אסמים חבילות שי.**
10 **ת. נכון".**

11
12 העובדה שלאחר פרישתו המשיך המערער לשמש כדירקטור בחברות שהיו חלק מקבוצת
13 אסם מכרסמת אף היא בטענה לפיה בסמוך לפרישתו של המערער נזקה אסם להתחייבות
14 מצד המערער שלא להתחרות בה. ראשית, מכוח הוראות סעיף 254 לחוק החברות, התשנ"ט
15 – 1999, נאסר על המערער לפעול בניגוד עניינים ולהתחרות בעסקי אסמים ונגה גלילות
16 שהיו חלק מקבוצת אסם. בקשר לכך נכון לציין כי אפשר שבתחומי הסחר החזיק המערער
17 בסודות מסחריים של כלל קבוצת אסם ולא רק בסודות של אסמים ונגה גלילות. ממילא,
18 בתקופה בה שימש המערער כדירקטור באסמים ובנגה, ספק, אם נזקה אסם להוראות
19 ההסכם כדי להגביל את המערער מלהתחרות בה. שנית, כדירקטור בחברות אסמים ונגה
20 גלילות היה המערער חשוף לסודות מסחריים של אסם גם בתקופה שלאחר כריתת ההסכם.
21 ממילא הסכנה הכרוכה באפשרות שהמערער יעביר סודות מסחריים ו/או יתחרה באסם
22 לאחר פרישתו מדירקטוריון אסמים ונגה גלילות נותרה בעינה למרות כריתת ההסכם.
23 ההגבלות שלכאורה הוטלו על המערער בהסכם הוגבלו לתקופה של 24 חודשים ולא היה
24 בכוחן של אילו למנוע מהמערער לעשות שימוש בסודות המסחריים אותם רכש בשמשו
25 כדירקטור באסמים ונגה גלילות ולהתחרות באסם לאחר פרישתו מכהונתו כדירקטור
26 בחברות אלה (יוער, כי ממכתבו של רו"ח נדב הכהן מיום 27.5.2009 עולה כי בפועל המשיך
27 המערער להחזיק בתפקידיו אלה במשך שנים רבות לאחר מכן – נספח 9 לתצהירו של מר
28 אבישי אלגים). בהתחשב בכך, מקובלת עליו טענת המשיב לפיה אין הגיון בהתנהלותה של
29 אסם אל מול המערער, כאשר מצד אחד היא משלמת למערער 4 מיליון ₪ לכאורה כדי שלא
30 יתחרה בה ומצד שני היא אינה מנתקת את המערער מהמקורות של הסודות המסחריים
31 העדכניים שלה בתקופה שלאחר כריתת ההסכם.

32
33 טענת המערער לפיה הפעילות העסקית של אסמים ונגה גלילות הייתה שונה מיתר החברות
34 בקבוצת אסם או שפעילות החברות האמורות לא הייתה בליבת העסקים של אסם,
35 וכדירקטור בחברות אלה לא יכול היה לרכוש ידע שיאפשר לו להתחרות באסם, אינה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 10-01-6790 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 נראית לי. אפילו אם שיטות ודרכי המסחר בהן פעלו אסמים ונגה גלילות היו שונות מאלה
2 בהן פעלו החברות האחרות בקבוצת אסם, מדובר בחברות מקבוצת אסם, ונוכח מעמדו של
3 המערער אין להניח שמאן דהוא היה מונע ממנו מידע עסקי בין אם המידע נגע במישרין
4 לפעילותן של אסמים ונגה ובין אם לאו. עוד יצוין, כי מגבלות שמירת הסודיות ואי-תחרות
5 שנקבעו בהסכם התייחסו לכלל החברות בקבוצת אסם ובכך יש כדי לתמוך במסקנה שבזמן
6 אמת, לא הבחינה אסם בין פעילותן העסקית של אסמים ונגה גלילות לבין הפעילות
7 העסקית של החברות האחרות בקבוצה.

8
9 19. ועוד. מר רון אוטונובסקי זומן לעדות מטעם המערער ובחקירתו העיד (ש' 25 ע' 114
10 לפרוטוקול הדיון מיום 28.12.2011):

11
12 **"ת. לייבש זה למנוע ממנו את האפשרות לעבוד עם גורמים בתחום הזה**
13 **שיאפשרו לו להיות עם היד על הדופק, מה שקורה בשוק הזה. ...**
14 **ש. אם אומר לך: זה עולה לי המון כסף "לייבש" אותו אולי איעזר בו**
15 **בתקופה זו כיועץ או כחבר דירקטוריון. מה היית אומר לי?**
16 **ת. כחבר דירקטוריון בחברה עצמה? או בחברות אחרות? עדיין זה**
17 **מאפשר לו להיות עם היד על הדופק ולהבין את השוק...**
18 **ש. כלומר עצתך לי הייתה שהוא יישב בבית.**
19 **ת. כן."**

20
21 הנה כי כן, אף העד מטעם המערער אשר הציג עצמו כמי שפועל באמצעות חברת נתיב
22 יועצים, חברת ייעוץ ומחקר אל מול יצרנים, רשתות שיווק/קמעונאים ומפיצים בשוק המזון
23 הישראלי משנת 1983 (שם, ע' 106 לפרוטוקול הדיונים ומוצג מע/1), אישר שאילו באמת
24 רצתה אסם למנוע מהמערער אפשרות לרכוש ידע ולהתחרות בה ו/או לעשות שימוש
25 בסודותיה המסחריים, לא הייתה מאפשרת לו לשמש כדירקטור באסמים ובנגה גלילות.
26 בהמשך חקירתו חזר בו מר רון אוטונובסקי וטען כי פעילותן של אסמים ונגה גלילות אינה
27 נמצאת בליבת הפעילות של אסם ועל כן לשיטתו, לא הייתה מניעה שהמערער יכהן
28 כדירקטור בחברות אלה (שם, ע' 118 - 119 לפרוטוקול הדיון). שינוי זה בעדותו של מר
29 אוטונובסקי אינו מהימן עליי.

30
31 יתר על כן, גם לשיטתו של מר רון אוטונובסקי, בתקופה בה כיהן המערער כדירקטור
32 באסמים ובנגה גלילות **"הוא לא מנותק מליבת העיסוק של אותן חברות שמשקלן בעיסוק**
33 **של אסם זעיר"**. אפשר שהיקף עסקיהן של אסמים ונגה גלילות היה קטן ואף זעיר ביחס
34 להיקף כלל עסקיה של קבוצת אסם, אולם חברות אלה היו חלק מקבוצת אסם והיקף
35 עסקיהן עמד על "כמה מאות מיליונים" לפי עדותו של מר אוטונובסקי (שם, ש' 30 ע' 118)



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

- 1 ועל כן, לא סביר שאסם הייתה מוכנה ל"הפקיד" בידי המערער את הסודות המסחריים
2 הנוגעים לאסמים ונגה גלילות, מבלי להבטיח שהמערער לא יעשה שימוש בסודות אלה כדי
3 להתחרות בה בתחום הגלילות וחבילות השי.
4
5 בסיכומיו טוען המערער, כי אלמלא חתם על הסכם הכולל תנאי אי תחרות, לא הייתה אסם
6 מאפשרת למערער לשמש כדירקטור באסמים ובנגה גלילות. טענה זו של המערער, אינה
7 מקובלת עליי. כאמור, ההסכם נכרת כחודשיים לאחר שהמערער פרש מעבודתו והמשיך
8 המערער לשמש כדירקטור באסמים ובנגה גלילות מבלי שלכאורה הוטלה עליו מגבלת אי
9 התחרות הקבועה בהסכם.
10
11 20. בשלב הדיון בשומה לא טען מייצגו של המערער שמתחרים של אסם פנו אל המערער וביקשו
12 להעסיקו לאחר פרישתו, ואף בתצהירו כאן לא טען כזאת. בחקירתו העלה המערער גרסה
13 חדשה לפיה לכאורה נעשו אליו פניות העסקה לאחר פרישתו (ש' 9 ע' 91 לפרוטוקול הדיון
14 מיום 23.11.2011), אולם לא הוצגה בפני כל ראיה לתמוך בגרסה חדשה זו. על כן, אני
15 מתקשה לתת משקל בגרסה כבושה זו ואין בידי לקבלה. בהמשך חקירתו העיד המערער כי
16 בשנות עבודתו באסם פנו אליו גורמים שביקשו להעסיקו, אולם הם התעייפו כי ידעו
17 שהמערער לא יעבור לעבוד עבור גורמים אחרים מלבד אסם, וזאת ידע גם מנכ"ל אסם (שם,
18 ש' 28 ע' 92). מהאמור לעיל, נראה כי אף אם לא הייתה התחייבות של המערער שלא
19 להתחרות באסם, ואיני סבור כך, במישור היחסים הלא פורמאליים בין המערער לבין אסם
20 ו/או מנהליה הבכירים, הייתה ההסתברות נמוכה מאוד אם בכלל, שהמערער יחבור
21 למתחרים של אסם תוך שימוש בסודות המסחריים ו/או בידע מסחרי אותם רכש תוך כדי
22 עבודתו באסם.
23
24 21. ועוד. מספר שבועות לאחר שפרש מעבודתו באסם, התראיין המערער לכתבה שפורסמה
25 בעיתון גלובס (מוצג מש/16). בחקירתו אישר המערער את קיום הריאיון ואף אישר
26 שהריאיון התקיים במשרדי אסם (ש' 4 ע' 101 לפרוטוקול הדיון מיום 23.11.2011). ללמדך,
27 שגם לאחר פרישתו היה המערער קשור בטבורו לאסם ונותרה בו "הרגשה של משפחה" כפי
28 שהתבטא המערער בעצמו.
29
30 מהעובדה שהריאיון התקיים במשרדי אסם וכלל התבטאויות של המערער ביחס לעסקיה
31 של אסם, ניתן ללמוד שאסם לא חששה להעביר למערער מידע מסחרי אף שעל פי ההסכם
32 שלכאורה נועד למנוע מהמערער להתחרות בהגבלה האמורה הייתה בתוקף רק במשך 24
33 חודשים מיום חתימת ההסכם. גם בכך יש כדי ללמד שההסתברות שהמערער יתחרה באסם
34 לאחר פרישתו הייתה נמוכה אם בכלל.
35



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 תמיכה נוספת למסקנה האמורה, ניתן למצוא בעובדה שלאחר פרישתו לא עסק המערער
2 בתחום שיווק המזון מחוץ לקבוצת אסם ולא פנה להתחרות באסם (סעיף 28 לתצהיר
3 המערער).

4
5 22. לטענת המשיב, מכתב פניה מטעם המערער אל המחלקה המקצועית של מע"מ מיום
6 4.12.2006 (נספח 1 לתצהירו של מר גל גרינברג, המצהיר מטעם המשיב), "מעיד על כך
7 שהתקבול הינו בגדר מענק פרישה".

8
9 עיינתי במסמך האמור, ועם כל הכבוד, אין בכותרת "קבלת פיצוי בשל הפסקת עבודה –
10 חבות במס ערך מוסף", או באמור בסעיפים 4 ו- 6 כדי ללמד שבעת עריכת מסמך זה, הציג
11 המערער בפני מע"מ מצג שהתקבול על פי ההסכם הינו מענק פרישה. כבר בפסקה הראשונה
12 של המכתב מפרט מר ואקנין שלומי, רו"ח (משפטן) אשר נבחר לייצג את המערער ו/או אסם
13 בעניין זה, כי התשלום בסך 4 מיליון ₪ משולם למערער בתמורה לשמירת סודיות ואי
14 תחרות. עם זאת, יש לציין כי מסמך זה נערך כשנתיים לאחר כריתת ההסכם ופרישתו של
15 המערער מאסם, ובהתחשב בנסיבות העניין אין בעצם משלוח המכתב או בתוכנו כדי ללמד
16 על מצב הדברים בזמן אמת.

17
18 23. לתמיכה בטענותיו צירף המערער חוות דעת מטעם רו"ח אנטונובסקי, אולם בהחלטות מיום
19 16.11.2011 ומיום 28.12.2011 נקבע כי חוות הדעת האמורה לא תשמש כחלק מהראיות.
20 כאמור, בדיון מיום 28.12.2011 נחקר מר רו"ח אנטונובסקי בחקירה ראשית ובחקירה נגדית.
21 לשאלה אם הכיר את המקרה הקונקרטי שנדון כאן, השיב: **"בזמן אמת ממש לא. ב 2004**
22 **לא, קיבלתי רקע על הנושא כשזומנתי"** (ש' 21 ע' 112 לפרוטוקול הדיון). בהמשך העיד
23 (שם, ש' 18 ע' 113):

24
25 **"ש. אינך יודע מידיעה אישית שזה תשלום עבור אי תחרות.**

26 **ת. מידיעה אישית אינני יודע. זה נאמר לי ברקע."**

27
28 בהתחשב בכך, נראה כי אין בעדותו של מר רו"ח אנטונובסקי כדי להוסיף או לשנות מהאמור
29 ביחס לשאלה האם בזמן כריתת ההסכם נזקקה אסם להגנה על סודותיה המסחריים שהיו
30 בידי המערער ו/או מפני התחרות של המערער בעסקיה.

31
32 24. מהאמור עד כאן, נראה שלמערער היה הסכם העסקה באסם הדומה בתנאיו להסכמי
33 ההעסקה של מר פרופר ומר פינקלשטיין ולמצער לא היה לאסם כל חשש שלאחר פרישתו
34 יתחרה בה המערער אגב שימוש בסודותיה המסחריים.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1
2 25. נוכח מסקנתי שלעיל, ברור שבעת פרישתו של המערער לא נזקה אסם להתקשר עם
3 המערער בהסכם אי-תחרות, ובכך יש כדי לבסס את טענת המשיב, לפיה ההסכם נוסח כפי
4 שנוסח כדי לאפשר לאסם לשלם למערער סך של 4 מיליון ₪ כפיצוי נוסף על פרישתו ו/או
5 כבונוס על תרומתו לאסם, במסווה של תמורה בגין אי תחרות, במטרה להפחית את שיעור
6 המס בו יחויב המערער. לנסיבות אלה יפים הדברים שלהלן שנקבעו בע"א 604/73 פרמה
7 שרפ ישראל בע"מ נ' פקיד השומה, חיפה (פורסם בתקדין), הנזכר בסיכומי המשיב:

8
9 "יידוע שבמדינתנו רבים המקרים בהם משתלמים פיצויי פיטורין
10 לעובדים מפוטרים או מתפטרים מעל לקבוע בחוק, ובמיוחד מתייחס
11 הדבר למנהלי חברות ודומיהם. ואין זה גם סוד שלרוב משתדלים הן
12 המעביד והן העובד לשוות לסכום הפיצויים העולה על הקבוע בחוק אופי
13 של תשלום אחר, הפטור ממס הכנסה ביד מקבלו. כל עוד אין במעשיהם
14 של הצדדים "סילוף של מציאות" יש לראות אותם כניצול לגיטימי של
15 האפשרויות החוקיות הפתוחות בפניהם, אך המצב שונה כשהם נזקקים
16 לביום עובדות ולשימוש בתארים שאינם הולמים את האמת. במקרים
17 כאלה רשאי בית-המשפט להעדיף את השיקול שהפיצויים אשר
18 משתלמים על-ידי מעביד לעובדו בעת פרישתו מקורם במעשה
19 הפיטורים או ההתפטרות, וזאת כל עוד לא הוכח ההיפך מזה לשביעות
20 רצונו".

21
22 26. בסיכומיו טען המערער כי המערער היה היחיד מבין שורה לא-קצרה של בכירי אסם
23 שפרשו עמו נחתם הסכם אי-תחרות. בכך לטענת המערער יש כדי ללמד שהאסם לא נהגה
24 להעניק למנהליה הבכירים מענקי פרישה מוגדלים במסווה של תמורה בגין התחייבות לאי
25 תחרות.

26
27 בחקירתו הצביע מר פרופר על מספר בכירים שפרשו מאסם עמם לא כרתה אסם הסכמי אי
28 תחרות (ש' 28 – 32 ע' 41 לפרוטוקול הדיון מיום 20.11.2011). לא הוצגו בפני כל ראיות שיש
29 בהן כדי ללמד על תנאי העסקת בכירים אלה ונסיבות פרישתם, ועל כן, אף אם אקבל את
30 הטענה לפיה לא הייתה באסם פרקטיקה לפיה העניקו למנהלים פורשים מענקי פרישה
31 מוגדלים במסווה של תמורה בגין אי-תחרות, אין בכך כדי לשלול מסקנה כזו ביחס
32 למערער, מקום שהנסיבות מצביעות על כך.

33



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

27. די באמור עד כאן כדי להצדיק את דחיית ערעורו של המערער ביחס לתקבול שקיבל על פי ההסכם. למרות זאת, ובהתחשב בטיעוני הצדדים, אני רואה לנכון לדון גם בשאלת סיווג המס החל על הכנסה הנובעת לכאורה מהתחייבות לאי תחרות.

הכנסה הנובעת מהתחייבות לאי תחרות הכנסת עבודה או ריווח הון?

28. לטענת המשיב, גם אם התקבול שקיבל המערער על פי ההסכם הינו בגין התחייבות שלא להתחרות באסם, תקבול זה בא בגדרו של סעיף 2 (2) לפקודה, והוא חייב במס פירותי כהכנסת עבודה ולא כרווח הון.

לטענת המערער, במסגרת ההסכם מכר את זכותו להתחרות באסם ומכירה זו הינה מכירת "נכס" כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה, ועל כן, חייב הוא במס ריווח הון על ההכנסה מהמכירה האמורה.

בחקירתו אישר המערער כי במסגרת ההסכם מכר לאסם את זכותו להתחרות בעסקי אסם (ש' 4 ע' 98 לפרוטוקול הדיון מיום 23.11.2011). הזכות אותה לכאורה מכר המערער לאסם באה בגדרה של הגדרת "נכס" הקבועה בסעיף 88 לפקודה, הקובעת כי נכס הינו, בין היתר, כל זכות ראויה. משכך, נראה לכאורה שמכירת זכותו של המערער לאסם הינה מכירה הונית והריווח שצמח למערער מהמכירה האמורה חייב במס רווחי הון. כך גם נקבע בע"מ 880-11-11 יוסף ברנע נ' פקיד השומה כפר סבא (פורסם בתקדין) (להלן: "עניין ברנע"). אלא, שנוכח הוראות סעיף 89 (ג) לפקודה, נראה כי יש מקום לבחון האם מכירת זכותו של המערער להתחרות באסם באה גם בגדרו של סעיף 2 (2) לפקודה, כטענת המשיב, ואזי הריווח ממכירה זו חייב במס כשכר עבודה, כפי שיפורט להלן.

29. סעיף 89 (ג) לפקודה, החל על הכנסה משנת 2003 ואילך קובע:

"ריווח ממכירת נכס העשוי להתחייב במס, הן לפי הפרק הראשון לחלק ב' והן לפי חלק זה, חלק ה1 או חלק ה3, יראוהו כחייב במס לפי הפרק הראשון לחלק ב' בלבד..."

30. סעיף 2 (2) (א) לפקודה, קובע:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 "מס הכנסה יהא משתלם, בכפוף להוראות פקודה זו, לכל שנת מס,
2 בשיעורים המפורטים להלן, על הכנסתו של אדם תושב ישראל שהופקה
3 או נצמחה בישראל... ממקורות אלה:
4 ... (1)

5 (2) (א) השתכרות או ריווח מעבודה; כל טובת הנאה או קצובה שניתנו
6 לעובד ממעבידו... במישרין או בעקיפין..."

7
8 זכותו של המערער להתחרות בעסקי אסם לאחר פרישתו מאסם, היא זכות יסודית אותה
9 לא ניתן היה להגביל בהסכם אלא אם ההגבלה נועדה להגן על אינטרס לגיטימי של אסם
10 הגלום בדרך כלל בסודות מסחריים או רשימת לקוחות של אסם, ראה ע"א AES 6601/96
11 SYSTEM INC ואח' נ' משה סער ואח', (פורסם בתקדין). ממילא, זכותו של המערער
12 להתחרות בעסקי אסם לא הייתה בעלת ערך כלכלי ממשי אלא אם כללה זכות זו שימוש
13 בסודות מסחריים של אסם אותם רכש המערער תוך כדי עבודתו באסם. במילים אחרות,
14 אילולא עבד המערער באסם במשך 38 שנים, שימש כמשנה למנכ"ל ונחשף למידע עסקי של
15 אסם, לא היה ערך כלכלי ממשי לזכותו של המערער להתחרות באסם. על כן, ניתן ללמוד
16 גם מהצהרתו של המערער בסעיף 4.2. להסכם, לפיה "ההגבלות דלעיל ולהלן הן מידתיות
17 וסבירות ונועדו להגן על אינטרסים לגיטימיים של החברה בקניינה וסודותיה". לכך יש
18 להוסיף, כי על פי דין, ביחסים בין המערער לבין אסם, כלל לא היה תוקף להגבלת אי
19 תחרות שאין בצדה הגנה על סודותיה המסחריים של אסם. ממילא, הערך הכלכלי הממשי
20 בזכות שלכאורה מכר המערער לאסם גלום בסודות המסחריים אותם רכש המערער תוך
21 כדי עבודתו באסם. על הערך הכלכלי של הידע שרכש המערער בעבודתו באסם עמד גם מר
22 פרופר בעדותו שלהלן (ש' 9 ע' 35 לפרוטוקול הדיון מיום 20.11.2011):

23
24 "היות והניסיון הזה מתבסס על ידיעה מפורטת של התכניות שלנו, של
25 הסודות שלנו, היה חשש שהניסיון הזה שהוא מוטה באופן טבעי על ידי
26 הידע הספציפי שיש לו (למערער - מ.א), יזיק לנו כאשר הוא ייעץ
27 למתחרים, ספקים, לקוחות. אני יכול לתת דוגמאות. אם הוא מייעץ
28 לספק של חומרי גלם והוא יודע שאנו עומדים לפתח מוצר שמשתמש
29 באחד מחומרי הגלם של אותו ספק, הוא לא חייב לומר שאסם מפתחת
30 מוצר כזה, אלא הוא יכול למור לו, לדעתי, ואם הספק הוא בלעדי, אתה
31 יכול להעלות את מחיר המוצר וזה יגרום לנו נזק".



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 10-01-6790 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 על כן, נכון לראות בהכנסה שצמחה למערער ממכירה של הזכות להתחרות באסם כ"ריווח
2 מעבודה" או "טובת הנאה שניתנה לעובד ממעבידו", בהתאם לקבוע בסעיף 2 (2) (א)
3 לפקודה.

4
5 31. בהקשר זה, נכון גם לציין את פסק הדין בע"א 254/87 ג'אלב אסעד סלפיתי נ' פקיד שומה
6 נצרת (פורסם בתקדין) (להלן: "עניין סלפיתי") בו נקבע (שם פסקה 6):

7
8 "סבור אני כי אכן כוונתו של המחוקק בסעיף 2 (2) (א) לפקודה אינה
9 אלא לתפוש ברשת המס כל הכנסה של עובד, יהיה אופיה או צורתה
10 אשר יהיה ובלבד שניתנה לו בתוקף יחסים של עובד ומעביד. אין ליחס
11 למחוקק כוונה להטיל מס על כספים - מתנות, תמיכה מתמשכת וכיוצא
12 באלה הטבות, הניתנות על ידי מעביד לעובדו, בלא כל קשר ליחסי
13 העבודה שביניהם, במיוחד כשמדובר במעביד שהוא אביו של עובדו.
14 תרגומו המעשי של עקרון זה חייב להיעשות בזהירות, תוך שהנטל הוא
15 על שכמו של העובד להראות שכספים שקיבל ממעבידו מנותקים כליל
16 מיחסי העבודה שביניהם. זהירות זו דרושה, כמובן, כדי למנוע פתח
17 נרחב לעקיפת מס. מאידך גיסא החשש שמא ייעשה בכך שימוש לרעה,
18 אין די בו כדי לשלול מאת אלה המוכיחים מערכת יחסים אישית כאמור
19 ליהנות מפטור מתשלום מס על מתנות ותמיכות כאלה".

20
21 במקרה שנדון בעניין סלפיתי מצא בית המשפט "שאכן תמיכתו של האב בבנו המערער, אין
22 בינה ובין יחסי העבודה שלהם ולא כלום" ועל כן, פסק כי "לא הייתה הצדקה למסקנה כי
23 תמיכת האב במערער היא בבחינת הכנסה של המערער החייבת במס" (שם, פסקה 7).
24 בענייננו, הוכח כי בין המערער לבין אסם לא היו כל יחסים שחרגו מיחסי עובד מעביד,
25 ובהתאם לאמור לעיל, יש לראות בתקבול שקיבל המערער מאסם על פי ההסכם, כהכנסת
26 עבודה.

27
28 32. בסיכומיו, מצביע המערער על פסק הדין שניתן בעניין ברנע במסגרתו דן בית המשפט (כבוד
29 השופט ד"ר אחיקם סטולר) בשאלת סיווג תקבול שקיבל מר יוסף ברנע עם פרישתו מחברת
30 מפעלי חמצן וארגון בע"מ. בשונה מענייננו, באותו עניין נקבע כי המעסיקה, מפעלי חמצן,
31 חששה מפני תחרות מצד ברנע, ועל כן, ראתה צורך אמיתי לחזק את תנאי אי התחרות
32 ולשלם לברנע כדי שלא יתחרה בה (שם, פסקה 19). בהמשך, נקבע כי יכולתו הפוטנציאלית
33 של המערער להתחרות בחברה הינה זכות המהווה "נכס" כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה,
34 ומשכך יש לראות בתשלום של החברה בעבור מניעת השימוש באותה הזכות כ"מכירה" של
35 ה"נכס" לעניין סעיף 88 לפקודה. בהמשך נקבע:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1
2 "מכאן באים אנו לכלל מסקנה לפיה ויתורו של ברנע על הזכות
3 להתחרות היוותה אבדן של מקור הכנסה השקול למכירת נכס הון".
4

5 עם כל הכבוד, נראה כי המקרה שנדון בעניין ברנע, שונה באופן מהותי מענייננו, ועל כן,
6 ומבלי להביע דעתי במקרה שנדון שם, איני רואה לנכון לאמץ את המסקנה שהתקבלה
7 בעניין ברנע.
8

9 כד נקבע בעניין ברנע (שם, פסקה 11):
10

11 "ניסיונו בתחום, מעמדו האישי בארץ ובעולם בתחום ייצור ושיווק
12 הגזים, הרקורד המרשים שלו בניהול מפעלי חמצן, החדשנות אותה
13 הוביל במסגרת ניהול החברה, ומעל לכולם הקשרים האישיים אותם
14 טוה בארץ ובעולם במהלך השנים, מעידים על יתרונו היחסי הברור של
15 ברנע ביחס לכל אדם אחר שהיה מבקש להתחרות בחברה. ניתן
16 להתרשם ממעמדו הייחודי של ברנע בתעשייה בכלל, ובתעשיית הגזים
17 בפרט בראש ובראשונה משורת התפקידים אותם מילא בשלוש – ארבע
18 שנים שקדמו לעזיבתו את מפעלי חמצן, ובסמוך לאחר מכן: בתעשיית
19 הגזים בעולם, שימש ברנע כחבר דירקטוריון יומה בשנים 1996-2004,
20 מתוכן שנה כנשיא הארגון יומה (בשנת 2002) (ראו פרו' עמ' 33),
21 ובשנתיים שלאחר מכן כיו"ר דירקטוריון הארגון (ר' מכתב יומה
22 המאשר זאת), במקביל לתפקידים אלו, כיהן ברנע בשורה של תפקידים
23 בהתאחדות התעשיינים ובמכון הישראלי לייצוא... לאחר עזיבתו, בשנת
24 2005 אף זכה בפרס התעשייה בישראל".
25

26 הנה כי כן, בעניין ברנע דובר במנהל אשר מעמדו האישי, קשריו וידיעותיו שהושגו תוך כדי
27 מילוי תפקידים ציבוריים ואחרים שלא במסגרת עבודתו במפעלי חמצן, הקנו לו יתרון עסקי
28 אותו ביקשה מפעלי חמצן לנטרל בדרך של התקשרות בהסכם אי תחרות. לעומת זאת,
29 במקרה כאן יתרונו העסקי של המערער גלום בסודות המסחריים של אסם אותם רכש תוך
30 כדי עבודתו באסם ובכך נבדל ענייננו מהמקרה שנדון בעניין ברנע, אף אם הייתי פוסע
31 בדרכו של כב' השופט סטולר.
32

33 33. עיינתי גם בפסק הדין ע"מ 24270-01-11 מאיר אבידן נ' פקיד שומה חיפה (פורסם בתקדין)
34 (להלן: "עניין אבידן"), במסגרתו נקבע כי תקבול בגין התחייבות של אבידן שלא להתחרות



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

- 1 במעבידו הינו תקבול הוני, אולם נוכח כל האמור לעיל, לא ראיתי לאמץ את המסקנה אליה
2 הגיע בית המשפט הנכבד בעניין אבידן.
3
- 4 לכך אוסיף, כי בעניין אבידן קבע כבוד השופט רון סוקול כי סיווג תקבול שמקבל עובד אגב
5 פרישתו מעבודתו והתחייבותו שלא להתחרות במעבידו ייעשה בהתחשב בנסיבותיו של כל
6 מקרה ומקרה (סעיפים 22 ו- 36), וכפי שיובהר ומבלי לקבוע עמדה ביחס לאותו עניין,
7 המקרה שנדון בעניין אבידן שונה מהמקרה כאן. בעניין אבידן נקבע כי התקבול שקיבל
8 אבידן היה בתמורה להתחייבותו שלא "לעבוד, ליעץ או ליצור קשר עסקי עם מתחרים"
9 ולא עבור שמירת סודיות או שמירה על רשימת לקוחות (שם סעיף 46). בעניינו, בנוסף
10 להתחייבותו שלא להתחרות באסם התחייב המערער לשמור על הסודות המסחריים של
11 אסם, וכפי שפורט לעיל, בסודות המסחריים אותם רכש המערער בעבודתו באסם היה גלום
12 ערך כלכלי.
13
- 14 34. המשיב מצביע על טעם נוסף המצדיק לשיטתו לראות בתקבול שקיבל המערער על פי
15 ההסכם כהכנסת עבודה. לטענתו, הזכות לחופש העיסוק או לאי תחרות הינה בעלת אורך
16 חיים בלתי מוגבל בזמן. לפיכך, הוויתור על הזכות האמורה ביחס לתחום מסוים וצר
17 לתקופה מוגבלת ביותר, הינה בגדר הגבלה על השימוש בחופש העיסוק והתחרות ולא
18 מכירה או העברה של זכות זו. דהיינו התמורה שקיבל המערער על פי ההסכם אינה בעד
19 "גדיעת העץ" או "מכירת העץ" אלא אך ורק בעד "הפירות". עוד טוען המשיב כי אין מקום
20 לייצור אבחנה בין תקבול בעד הכנסת עבודה החייבת במס לפי הוראות סעיף 2 (2) לפקודה
21 לבין תקבול בעד "זכויות חוקתיות של המערער, כגון הזכות לחופש העיסוק". זאת, משום
22 שחיוב במס רווח הון בגין הגבלות שהסכים המערער להטיל על חופש העיסוק שלו, יגרום
23 לעיוות כלכלי ולפגיעה בעקרון הניטרליות של דיני המס ובעקרון השוויון.
24
- 25 מהות התחייבותו של עובד שלא להתחרות במעבידו, הינה הגבלה של חופש העיסוק לתחום
26 מסוים ולתקופה מוגבלת סבירה בהתחשב בנסיבות, שאם לא כן לא יינתן לה תוקף מחמת
27 הפגיעה בתקנת הציבור. ממילא, אין כאן מכירת "העץ" או גדיעתו, אלא לכל היותר וויתור
28 על הזכות להשתכר או להרוויח מעיסוק בתחום מסוים לתקופה מוגבלת. משכך, אפילו
29 צודק המערער בטענתו לפיה בהתחשב באופי שוק המזון בו פעלה ופועלת אסם, די היה
30 ב"צינון" של שנתיים כדי להפחית באופן ניכר את הסכנה הגלומה לאסם מיכולת התחרות
31 של המערער, ואיני מביע עמדה בעניין זה, אין לראות במערער כמי שמכר את "העץ" אלא
32 כמי שקיבל תשלום על מנת שלא להפעיל את כישוריו כשרונו שחלקם נשענים על נכסי אוסם
33 כאמור.
34



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

- 1 35. תשלום בשל אי תחרות במהותו הרי הוא תשואה על הון אנושי. מכירת הון אנושי אינה
2 אפשרית. כישוריו וכשרונו של אדם אחוזים בו עצמו. הם אינם ניתנים "למכירה". ניתן
3 להעמידם לרשות המעביד, בין בהפעלתם ובין בהתחייבות שלא להפעילם. בשני המקרים
4 התמורה הינה תשואה על נכס.
5 אם יאמר כי מעצם ישיבתו של העובד בבית בשב ואל תעשה, מתכלה הונו האנושי, אזי בכל
6 הכבוד אמירה זו יש בה ערבוב מושגי. כישוריו וכשרונו של העובד אינם מתכלים. קשריו
7 בשוק יכול והם מתרופפים, הוא הופך פחות מעודכן בפרט בשוק הנתון לשינויים תכופים.
8 ניסיונו הקודם מאבד מזוהרו, אולם כישוריו וכשרונו ויכולותיו האנושיים אינם מתכלים.
9 רוצה לומר, הכישורים והיכולות נותרו. מה שהפך פחות רלבנטי אולי הוא הידע שצבר
10 והניסיון בשוק שעבר שינוי, ניסיון שנרכש כשהעמיד את כישוריו לרשות מעבידו. הידע
11 נצבר בשל יכולתו של העובד לצבור ידע ולעשות בו שימוש מושכל אולם החשיפה אל הידע,
12 ההזדמנות לעשות שימוש בכישורים ולצבור ניסיון וידע הוענקו לו מידי המעביד. הקשרים
13 שיצר, נוצרו בשל כישוריו אולם הקשרים בין עם ספקים או לקוחות, הם "נכסים" של
14 המעביד. המעביד הוא שהעמיד פלטפורמת צמיחה והתפתחות. ברור הוא שלא כול עובד
15 מפיק את אותה תועלת מפלטפורמה זו ותרומה רבתי להיקף הקשרים והידע מצויה
16 בכישוריו של העובד. אולם כפי שנקבע והוזכר, את הכישורים לא ניתן "למכור". בלא
17 הסודות המסחריים והידע העיסקי שהוא רכוש המעביד, לכישורים אילו אין ערך כלכלי. אף
18 את סודות המעביד לא ניתן למכור. אם כך מהו הנכס שמכר העובד? מהו הנכס שרכש
19 המעביד?
20
21 למה הדבר דומה? להצגת תשלום שכר, משכורת, כתשלום בגין הנכס (הון אנושי) שמעמיד
22 העובד לרשות המעביד. טול דוגמא שאדם מתקשר ליתן שרותים בהיקף משרה מלא למשך
23 פרק זמן קצוב מראש תוך שהוא מתחייב להעמיד את מלוא מרצו הידע והכישורים לטובת
24 מתן אותם שרותים בתקופה האמורה ונקבעת תמורה כוללת לכל אותה תקופה. האם זוהי
25 מכירת נכס? במקום לכנות התשלום "שכר", יירשם בהסכם כאילו ויתר האדם על זכותו
26 להתפרנס מול מעסיקים אחרים וויתר על זכות (שלא קיימת) להתחרות במעביד. על כן מכר
27 לכאורה המתקשר בדוגמה, נכס שהוא זכותו להתחרות ולהתפרנס. אלא שבפועל ארע מה
28 שתמיד קורה כשעובד מעמיד את כישוריו קרי הונו האנושי לרשות המעביד שעה שהוא
29 נשכר לעבודה. המוכר הוא את זכותו להתפרנס או למעשה מפעיל אותה? במצב דברים זה,
30 דומה כי לא יכול להיות חולק על כך כי מדובר בהכנסה פירותית. אין שוני לתפיסתי בין
31 התשואה הנובעת **מהפעלת** ההון האנושי לבין התשואה המתקבלת במקרים מסוימים בשל
32 **הימנעות מהפעלתו**. במקרה הראשון מתחייב העובד להפעיל הונו האנושי ולרתום אותו
33 לטובת המעביד בתמורה לשכר. במקרה השני מתחייב העובד שלא להפעיל את ההון האנושי
34 שוב לטובת המעביד. בשני המקרים התשלום שמתקבל הוא פירותי.
35



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

36. בסיכומיו, טוען המערער כי כל המאפיינים שנקבעו בפסיקה להבחנה בין תקבול פירותי לתקבול הוני, תומכים בעמדתו לפי תמורת אי-התחרות הינה תקבול הוני. בהקשר זה מצביע המערער על כך שמדובר בתשלום אחד ולא בתשלום לשיעורין, בהגבלת המערער לתקופה ממושכת במונחי שוק המזון ובגדיעה ממשית של מקור פרנסתו של המערער.

בע"א 9187/06 רפאל מגיד נ' פקיד שומה פתח תקווה (פורסם בתקדין), דן בית המשפט בהבחנה בין תקבול פירותי לבין תקבול הוני ותוך כדי סקירת "המבחנים" שנזכרו בפסיקה בקשר עם ההבחנה האמורה, קבע (שם, פסקה 20):

"בסופו של דבר, הקביעה האם פעולה כלכלית כלשהי מהווה פעולה עסקית או הונית נבחנת בכל מקרה ומקרה על פי נסיבות העניין ועל פי מכלול המרכיבים של הפעולה. מבחן זה הוא מבחן "גג" שבמסגרתו נבחנת כל נסיבה רלוונטית שיש בה כדי לסייע בגיבוש ההבחנה בין הון לפירות. כוונת הדברים היא לנסיבות מיוחדות במינן הכרוכות בעסקה הנבדקת והמאפילות בחשיבותן על המבחנים האחרים. אף אם לכאורה על פי המבחנים האחרים התגבשה תוצאה מסוימת, יכול מבחן "גג" זה לשנות את התוצאה. במסגרת מבחן זה ניתן לבחון את כוונת הצדדים, נסיבות הרכישה, נסיבות המכירה וכיו"ב"

דברים אלה נקבעו ביחס לסיווג הכנסה מעסק, אך יפים הם גם לענייננו. הנה כי כן, אין בהתקיימותו של מבחן כזה או אחר כדי להכריע בשאלה אם מדובר בתקבול פירותי או הוני, וגם כאשר מתקיימות נסיבות מסוימות המצביעות על היותו של תקבול הכנסה הונית אפשר שמכלול הנסיבות יובילו למסקנה שאותו תקבול הינו הכנסה פירותית.

דומה שכך הוא בענייננו. בהתחשב במכלול נסיבות העניין כפי שפורטו לעיל, נראה שיש לראות בתקבול שקיבל לכאורה המערער בתמורה לאי-תחרות כהכנסה פירותית, גם אם מדובר בתקבול שהתקבל בתשלום אחד.

37. על כן, לטעמי נכון לראות בתקבול המתקבל אצל עובד בתמורה להתחייבותו שלא להתחרות במעביד אגב שימוש בסודות מסחריים של המעביד, כהכנסה פירותית ולא הונית. מסקנה זו מתיישבת עם הוראות סעיף 89 (ג) לפקודה וההלכה שנקבעה בעניין סלפית.

38. כאמור, ביום 4.12.2006, כשנתיים לאחר עריכת ההסכם ופרישת המערער מאסם, פנו המערער ו/או אסם במכתב אל המחלקה המקצועית של מע"מ בבקשה לקבל אישור כי לא



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

- 1 תקום למערער חבות במס ערך מוסף בשל קבלת פיצוי. במכתב תשובה מיום 28.12.2006
2 הודיע מר גל גרינברג מהמחלקה המקצועית במע"מ כי המערער חייב במס ערך מוסף בגין
3 התקבול שקיבל מאסם (נספח לתצהירו מר גל גרינברג מיום 31.10.11).
4
5 לטענת המערער, תשובה זו של המחלקה המקצועית במע"מ תומכת בעמדתו לפיה התקבול
6 שקיבל המערער על פי ההסכם הינו תקבול הוני ולא הכנסת עבודה לגביה אין חיוב במס ערך
7 מוסף.
8
9 מכל הטעמים שפורטו שלעיל, איני מוצא באמור במכתב התשובה של המחלקה המקצועית
10 במע"מ כדי לשנות ממסקנתי לפיה התקבול שקיבל המערער על פי ההסכם מהווה הכנסת
11 עבודה.
12
13 אוסיף, כי בחקירתו הודה המערער שהפניה למע"מ כשנתיים לאחר כריתת ההסכם והעברת
14 התמורה בסך 4 מיליון ₪ לנאמנות (4.12.2006), נועדה לייצר מעין "תמיכה" מצד המחלקה
15 המקצועית של מע"מ בעמדת המערער ואסם אל מול המשיב (ש' 1 ע' 83 לפרוטוקול הדיון
16 מיום 23.11.2011).
17
18 39. נוכח האמור לעיל, אפילו הייתה מתקבלת טענת המערער לפיה ההסכם משקף את אומד
19 דעתם של אסם והמערער, לפיו מכר המערער לאסם את זכותו להתחרות בה במשך 24
20 חודשים תמורת 4 מיליון ₪, וכאמור איני סבור כך, יש לראות בהכנסה זו של המערער
21 כהכנסת עבודה.
22
23 לעניין, זה מצאתי לנכון להדגיש כי מסקנתי זו מתייחסת רק לנסיבות עניינו, דהיינו סיווג
24 הכנסה הנובעת מהסכם אי תחרות הנכרת בין עובד למעביד במטרה למנוע מהעובד
25 להתחרות במעביד אגב שימוש בסודות מסחריים של המעביד אשר נרכשו על ידי העובד תוך
26 כדי עבודתו.
27
28 40. נוכח האמור עד כאן, איני רואה לנכון להידרש לטענות חלופיות שהעלה המשיב בקשר עם
29 התקבול שקיבל המערער על פי ההסכם.
30
31
32
33
34
35



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 10-01-6790 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

אופציות נסטלה

1
2
3 41. לטענת המשיב, הריווח שצמח למערער ממימוש האופציות שהוקצו לו על ידי נסטלה הינו
4 הכנסה פירותית החייבת במס על פי סעיפים 2 (2) (א) ו- 3 (ט) לפקודה, משום שהאופציות
5 הוענקו למערער במסגרת יחסי עובד מעביד.

6
7 לטענת המערער, כדי לסווג את הריווח מימוש האופציות כהכנסת עבודה על פי סעיף 2 (2)
8 (א) לפקודה, נדרש שההכנסה של העובד תהיה "ממעבידו", ובמקרה כאן מדובר באופציות
9 שניתנו למערער על ידי נסטלה שאינה המעבידה שלו.

10
11 סעיף 3 (ט) לפקודה, קובע:

12
13 "(1) מימש אדם זכות שקיבל בעבר לרכישת נכס או שירות, ובעת
14 המימוש היה הפרש בין המחיר המשתלם כרגיל בעד אותו נכס או
15 שירות לבין המחיר ששילם אותו אדם, או קיבל אדם הלוואה, בין
16 שניתנה לו במישרין או בעקיפין או לאחר לטובתו..., יראו את הפרש –
17 (א) בזכות או בהלוואה שניתנו בקשר ליחסי עובד ומעביד – כהכנסת
18 עבודה;

19 "...

20
21 סעיף 2 (2) (א) לפקודה, שצוטט לעיל קובע כי השתכרות או ריווח עבודה; כל טובת הנאה או
22 קצובה שניתנו לעובד ממעבידו; במישרין או בעקיפין יראו כהכנסת עבודה.

23
24 42. המערער צירף לנימוקי הערעור את הודעת נסטלה על הקצאת האופציות (נספח ב'), וכך בין
25 היתר הודע למערער:

26
27 "Dear Mr Kringel

28 It is my great pleasure to confirm your participation in the grant
29 2001 of the MSOP. This program is designed to provide further
30 incentive and recognition to a number of Senior Managers
31 throughout the Nestle Group for their permanent strive to create
32 value for our company"



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 בהמשך ההודעה התבקש המערער לעיין במסמך שצורף להודעה תוך הדגשת החלק במסמך
2 הנוגע למדיניות נסטלה ביחס למידע פנימי לפיו חייבים עובדי נסטלה בשמירת סודיות.
3 בסעיף 13 לתנאי האופציות נקבע כי מדיניות נסטלה ביחס למידע פנימי, המתפרסמת באתר
4 נסטלה באינטרנט, עומדת בתוקפה. לכך יש להוסיף, כי על פי תנאי האופציות במקרה של
5 התפטרות מנהל מעבודתו יפקע תוקף האופציות שטרם נפרעו (שם, סעיף 9).

6
7 בסיום ההודעה, צוין: **"Thank you once more for your contribution"**.

8
9 מהאמור לעיל, עולה כי אופציות נסטלה הוקצו למנהלים בכירים בקבוצת נסטלה בהם
10 מנהלים בכירים בקבוצת אסם, כאות הערכה על תרומתם ובמטרה לייצור תמריץ נוסף
11 להשאת שוויה של אסם ובעקיפין של נסטלה. כך אף עולה מעדותם של מר פרופר (ש' 4 ע' 44
12 לפרוטוקול הדיון מיום 20.11.2011) ור"ח נדב הכהן (ש' 7 ע' 73 לפרוטוקול הדיון מיום
13 21.11.2011).

14
15 בהתחשב בכל אלה, נראה כי אופציות נסטלה הוענקו למערער על רקע עבודתו באסם.
16 ממילא, אף אם נסטלה אינה המעביד הישיר של המערער, אין בכך כדי לסייע למערער. סעיף
17 2 (א) לפקודה רואה כהכנסת עבודה "ההשתכרות" או "ריווח מעבודה" **"שניתנו לעובד**
18 **במישרין או בעקיפין"**. דהיינו, אין בעובדה שהאופציות ניתנו למערער על ידי מי שאינו
19 מעבידו הישיר כדי להוציא את ההכנסה מהאופציות מגדרו של סעיף 2 (א) לפקודה, כל
20 עוד האופציות ניתנו למערער כאות הערכה על תרומתו בעבודה ובמטרה להמריצו ליעל
21 ולשפר את עבודתו כמנהל באסם.

22
23 43. לטענת המערער, אסם ונסטלה לא דרשו להכיר בעלויות הקצאת האופציות למערער
24 כהוצאה, ובכך לטענתו יש כדי ללמד שהמערער אינו עובד של נסטלה ואין מדובר בשכר.

25
26 מהטעמים שפורטו לעיל, איני רואה לייחס משקל לכך שנסטלה ו/או אסם לא דרשו להכיר
27 בעלויות הקצאת האופציות למערער כהוצאת שכר. כאמור, האופציות הוקצו כדי להמריץ
28 את המערער בעבודתו באסם וכאות הערכה על תרומתו בעבודה, ועל כן, מדובר בריווח
29 מעבודה שהגיע לידי המערער ממעבידו במישרין או בעקיפין. הוא הדין באשר לטענת
30 המערער לפיה לא נוכח מס במקור בגין הקצאת האופציות.

31
32 44. נוכח כל אלה נראה כי הריווח שצמח למערער ממימוש האופציות הינו בגדר הכנסת עבודה
33 הבאה בגדרם של סעיפים 2 (א) 1 – 3 (ט) לפקודה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 10-01-6790 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

סמכות המפקח מר אבישי אלגים

45. השגותיו של המערער על השומות שנקבעו לו בשלב א' נדונו בפני מר אבישי אלגים (להלן: "מר אלגים") וכתום הליך ההשגה, חתם מר אלגים, ביום 3.12.2009 על צווי השומה לפי הוראות סעיף 152 (ב) לפקודה.

לטענת המערער, מבדיקה שערך בא כח המערער באינטרנט, בסמוך קודם לחקירתו של מר אלגים, עלה כי רק ביום 6.6.2010 פורסם ברשומות דבר הסמכתו של מר אלגים כ"עוזר פקיד שומה" לעניין סעיפים 145, 150, 151 ו- 152 לפקודה, ובעת קביעת השומות (3.12.2009) לא היה מר אלגים מוסמך לעשות כן.

יוער, כי ככלל טענה לחוסר סמכות של פקיד השומה צריך שתעלה על ידי נישום בתוך הליך השומה. זאת, כדי לאפשר למשיב לתקן את הטעון תיקון ולדון בשומה ו/או בהשגת הנישום לגופה. אין להסכים, שנישום יכבש טענה לחוסר סמכות המפקח הדין בשומה ו/או בהשגה עד לשלב הערעור. הבדיקה שערך בא כח המערער ביחס להסמכתו של מר אלגים יכולה הייתה להיעשות בזמן אמת ואיש לא מנע אותו מעשות כן.

לגופו של עניין, נחה דעתי כי בעת שחתם על השומות היה מר אלגים מוסמך לעשות כן, ואסביר. סעיף 152 לפקודה, עוסק בסמכותו של "פקיד שומה" לקבוע שומה בהסכם או בלא הסכם בשלב ההשגה. בסעיף 1 לפקודה בנוסחו במועד הרלוונטי (2009), הוגדר "פקיד שומה" כדלהלן:

"פקיד שומה" – פקיד ששר האוצר הרשהו לשום לפי פקודה זו, וכן סגן פקיד שומה, עוזר פקיד שומה או גובה ראשי שהמנהל הרשה אותם בכתב לשמש בסמכות פלונית של פקיד שומה לפי פקודה זו, או למלא תפקיד פלוני מתפקידיו; מינויים של פקיד שומה, של סגן פקיד שומה, של עוזר פקיד שומה וגובה ראשי שהורשו כאמור יפורסם ברשומות";

במכתב מיום 28.7.2008 הודיע מר יוסי יהודה, סמנכ"ל בכיר למינהל ומשאבי אנוש (בפועל) למר אלגים כי ועדת בוחנים החליטה "לאשר מינויך כמפקח מס הכנסה" (נספח ג' לבקשה לפסילת צווים מחמת העדר סמכות שהגיש המערער). אף שנוסח מכתב זה אינו מוצלח, נראה שמדובר במינויו של מר אלגים כמפקח מס הכנסה.

ועוד. בסעיף 7 לתצהירו מיום 28.3.2012 מצהיר מר אלגים:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 "בסמוך למועד הסמכתי כמפקח מס הכנסה קיבלתי "תעודת הרשאה"
2 מאת משרד האוצר, רשות המסים בישראל, מס הכנסה ומיסוי
3 מקרקעין... על תעודת ההרשאה הראשונה שלי היה חתום מנהל רשות
4 המסים דאז, מר יהודה נסרדישי.
5 תעודת ההרשאה הראשונה שקיבלתי הוחלפה בחדשה כחלוף שנה,
6 והתעודה הישנה הושמדה. כך, מדי שנה הוחלפה תעודת ההרשאה
7 בחדשה – אך הנוסח על גביה נשאר אותו נוסח, בחתימת מנהל רשות
8 המסים...
9 העתק צילומי של תעודת ההרשאה הנוכחית שלי, על שני צידיה
10 מצורפת כנספח 4 לתצהירי זה".

11
12 המערער ויתר על חקירתו של מר אלגם בקשר עם הצהרתו שלעיל (ש' 3 ע' 134 לפרוטוקול
13 הדיון מיום 2.4.2012), ואין לי אלא לקבל את גרסתו של מר אלגם באשר לנסיבות הסמכתו.
14
15 בתעודה הנוכחית של מר אלגם (נספח 4 לתצהירו של מר אלגם) אשר על פי גרסתו של מר
16 אלגם תעודה זהה לה הונפקה לו כבר בסמוך להסמכתו בשנת 2008, צוין:

17
18 "בתוקף סמכותי לפי פקודת מס הכנסה הנני מרשה בזה את נושא
19 תעודה זו לעשות כל פעולה אשר פקיד השומה רשאי לעשותה עפ"י
20 הסעיפים 135 (2), 145, 150, 152, ו- 173א (א) לפקודת מס הכנסה".

21
22 הנה כי כן, כבר בשנת 2008 ועוד קודם למועד קביעת השומות נשוא ערעור זה, הוסמך מר
23 אלגם לעשות כל פעולה אשר פקיד השומה רשאי לעשותה עפ"י סעיף 152 לפקודה. לפיכך,
24 איני רואה צורך להידרש לטענות הצדדים באשר למשמעותו של המכתב מיום 28.7.2008 או
25 לשאלה אם מינוי "מפקח מס הכנסה" שקול למינוי "עוזר פקיד שומה".

26
27 46. ב"בקשה לפסילת צווים מחמת העדר סמכות" טען המערער בשפה רפה כי אי-פרסום מינויו
28 של מר אלגם ברשומות מפקיע את תוקף מינויו, בסיכומיו לא חזר על טענתו זו ורק
29 בסיכומי התשובה "הסב את תשומת הלב" בקצרה לדחיית אנלוגיה שערך המשיב בעניין
30 נפקות הפרסום ברשומות. מכל מקום, מנוסח ההגדרה של "פקיד שומה" שלעיל, עולה כי
31 הפרסום ברשומות הינו דקלרטיבי ולא קונסטיטוטטיבי, דהיינו המינוי אינו נפגם בהעדר
32 פרסום. לפיכך, אין בעובדה שמינויו של מר אלגם כעוזר פקיד שומה פורסם ברשומות רק
33 ביום 6.6.2010 (מוצג מע/2) כדי לשלול את תוקף מינויו של מר אלגם.
34
35



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 6790-01-10 אברהם קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה

סוף דבר

הערעור נדחה.

המערער ישלם למשיב את הוצאות המשפט ושכ"ט עו"ד בסך כולל של 250,000 ש"ח.

מזכירות בית המשפט תמציא את פסק הדין לבאי כח הצדדים

ניתן היום י"ח בשבט תשע"ד 19 בינואר 2014 בהעדר הצדדים.

מגן אלטוביה, שופט

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10