



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 דצמבר 2016

ע"מ 9015-07-13 יהלומי ואח' נ' פקיד שומה גוש דן

1

בפני כב' השופט יונה אטדגי

המערערים:

1. יגאל יהלומי

2. יהודית יהלומי

באמצעות המערער 1, עו"ד יגאל יהלומי

נגד

המשיב:

פקיד שומה גוש דן

ב"כ עו"ד רויטל בן-דוד, פרקליטות מחוז תל-אביב (אזרחי)

2

3

### פסק דין

4

1. הערעור הוא על שומה בצו, שקבע המשיב למערערים, לפי סעיף 152(ב) **לפקודת מס הכנסה** (נוסח חדש), **התשכ"א-1961** (להלן – **הפקודה**), לשנים 2006-2010, לאחר שנדחתה השגת המערערים על שומת המשיב.

8

9

### תיאור עובדתי

2. המערער 1 (להלן – המערער) הוא עורך דין משנת 1969 ובעל משרד (עצמאי) משנת 1982. המערער 2 (להלן – המערער), אשת המערער, עובדת במשרד המערער כמנהלת חשבונות, מדפיסה ועוד (סעיף 4 לתצהיר המערער). במשך כל השנים, עד סוף שנת 2010, דיווח המערער למשיב על מלוא הכנסות המשרד כהכנסותיו בלבד.

15

3. ביום 1.11.10 פנה המערער בבקשה למשיב, לאפשר לו לתקן את הדיווחים שהגיש לשנות המס הנדונות, באופן שההכנסות יפוצלו כך ש-80% מהן ייוחסו למערער ו-20% מהן ייוחסו למערער, וייערך לגביהן חישוב נפרד. יצוין, כי המכתב נושא תאריך 15.9.10, אך הוא התקבל במשרדי המשיב ביום 1.11.10 (כך עולה מחותמת ה"התקבל" שבראש המכתב, צורף כנספח 1 לתצהיר מיכל טולדנו, שמטעם המשיב).

22

ביום 13.12.10 יצאה תשובה מטעם המשיב (נספח 2 לתצהיר טולדנו), לפיה נדחתה בקשתו של המערער להגשת דו"חות מתוקנים, אך יחד עם זאת צוין שהבקשה מופנית "לנציבות מ"ה להחלטת הרפרנט" וכשתתקבל תשובתם יודיעו לו על כך.

24

התשובה שניתנה לאחר מכן היתה חיובית והתיקונים התקבלו.

25

מהותה של תשובה זו ומהות "קבלת" התיקונים תידונה בהמשך.

26



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 דצמבר 2016

ע"מ 9015-07-13 יהלומי ואח' נ' פקיד שומה גוש דן

4. ביום 19.6.11 הוציא המשיב למערערים הודעות על שומות המס לכל השנים הנדונות, שתאמו לתיקונים שעשה המערער, כלומר הכנסות המערער והמערערת חושבו בנפרד בהתאם ליחס שהמערער הצהיר עליו (נספחי 2 לתצהיר המערער).
  5. ביום 5.8.12 הוציא המשיב למערערים הודעות על שומות מס לפי מיטב השפיטה, בהן נעשה חישוב משותף של כל הכנסות המשרד לשנים הנדונות, ונקבע מחדש המס שעל המערערים לשלם, כשהוא כולל ריביות שחושבו מתום כל שנת מס וקנסות על אי הגשת הדו"חות במועד (נספחי 4 לתצהיר המערער).
  6. יצוין, כי הקנסות הופחתו לאחר מכן על ידי המשיב למחצית.
  7. המערערים הגישו השגה על השומות החדשות, המשיב דחה את ההשגה והמערער הגיש את הערעור דן.
- תמצית הטענות
7. בסעיף 2 לנימוקי הערעור, נכתב: "המערערים אינם חולקים על טענות המשיב כי קיימת תלות של הכנסות המערערת בהכנסות המערער".
  8. סוגיה זו, אפוא, אינה כלל במחלוקת, כפי שחזר ואישר המערער בעדותו בבית המשפט (עמ' 7):
  - "ש. אתה מסכים שיש תלות הכנסות בינך ובין אשתך
  - ת. מסכים פעם רביעית".
  8. המערערים טוענים שהמשיב הסכים לפיצול ההכנסות ולחישוב הנפרד, ולכן הוא מנוע מלחזור בו, והשומות המאוחרות שהוצאו להם נעשו שלא כדין.
  9. המשיב טוען, שלא הסכים לתוכן התיקונים, אלא לעצם הגשתם.
  9. המערערים טוענים שהנימוק היחיד להוצאת השומות המאוחרות היתה ההלכה החדשה (לטעמם) שנקבעה על ידי בית המשפט העליון ביום 1.2.12 בענין **מלכיאלי-שקורי-כהן** (ע"א 8114/09, ע"א 8297/09, ע"א 1177/00 **מלכיאלי, שקורי וכהן נ' פקיד השומה כפר סבא, פקיד השומה עפולה ופקיד השומה אשקלון**, 1.2.12, פורסם בנבו, להלן – **פסק דין מלכיאלי**), בהקשר לשאלת חישוב נפרד בין בני זוג, וכי אין להחיל הלכה זו רטרואקטיבית על עניינם.
  - המשיב טוען, שפסק דין **מלכיאלי** לא קבע הלכה חדשה, וגם אם ייקבע כך, ניתן להחילה רטרואקטיבית על עניינם של המערערים.
  - לגוף הענין טוען המשיב, כי השומות המאוחרות יצאו על פי סמכותו לפי **הפקודה**.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 דצמבר 2016

ע"מ 9015-07-13 יהלומי ואח' נ' פקיד שומה גוש דן

10. המערערים טוענים שחישובי הריבית בשומות המאוחרות צריכים להעשות מיום קבלת ההחזרים לפי השומות הקודמות ולא מיום תום כל שנת מס, מאחר שהם שילמו את מלוא המס על פי הדו"חות המקוריים.
- המשיב טוען כי חישוב הריבית מתום כל שנת מס מתאים להוראות **הפקודה**.
11. המערערים טוענים כי המשיב לא היה מוסמך לחייב אותם בקנסות, מאחר והם הגישו את הדו"חות המקוריים במועד.
- המשיב טוען, כי הגשת הדו"חות המתוקנים מבטלת את הדו"חות המקוריים, כאילו לא הוגשו.
12. המערערים מבקשים, לחילופין, כי המשיב יערוך להם חישוב לפי סעיף 66(ה) **לפקודה** (כנוסחו במועדים הרלוונטיים), המביא לתוצאת מס מופחתת.
- המשיב טוען כי הוצע בעבר למערערים שייערך להם חישוב לפי סעיף 66(ה), אך הם דחו את ההצעה ובחרו למצות את הערעור, ולכן הם אינם זכאים לכך היום.
- דיון והכרעה
- היה הסכם?
13. חובת ההוכחה כי נכרת הסכם בין המערערים ובין המשיב, לפיו ייערך להם חישוב נפרד בהתאם ליחס האחוזים שהוצהר על ידם (80% למערער ו-20% למערערת) מוטל על המערערים, הן משום היותם "התובעים", בהתאם לתקנה 9(ב) **לתקנות בית משפט (ערעורים בענייני מס הכנסה)**, תשל"ט-1978, והן משום שהמדובר בטענה החשובה לעמדתם במשפט (ראו: אליהו הרנון, **דיני ראיות**, חלק ראשון, עמ' 200).
- המערערים לא הציגו כל ראיה שתוכיח את ההסכם הנטען, ומשנשאל המערער על כך, השיב (עמ' 8):
- "אני משער שנציבות מ"ה בודקת כל בקשה ולא עושה את הדברים "חפזי". עובדה שפ.ש. סירב לבקשתי והנציבות הסכימה. אני יודע שהיא הסכימה מהמסמכים שלהם, ומעצם העובדה שהתיקון בוצע למרות התנגדות פ.ש. אין לי הסכם חתום עם פ.ש. או עם הנציבות."
- כלומר, המערער הגיע למסקנתו זו מהעובדה שהמשיב הסכים בסופו של דבר לקבל את הדו"חות המתוקנים, מעצם הוצאת השומות הראשונות, ומכך שנשלחו להם החזרים על פי אותן שומות (מפנה גם לסעיף 11 בתצהיר המערער).



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 דצמבר 2016

ע"מ 13-07-9015 יהלומי ואח' נ' פקיד שומה גוש דן

14. גב' טולדנו מיכל, סגנית פקיד השומה גוש דן, הסבירה בתצהירה (סעיפים 18-26), כי תחילה נשלחה למערער תשובת סירוב לבקשה להגשת התיקונים (נספח 2 לתצהירה), אך עוד באותה תשובה נאמר לו כי תערך התייעצות נוספת, שלאחריה הוא יקבל תשובה סופית. ואכן, לאחר שטולדנו התייעצה עם הרפרנט המשפטי מנציבות מס הכנסה, ולאור העובדה שבאותה תקופה סוגיית החישוב הנפרד בין בני זוג היתה תלויה ועומדת בבית המשפט העליון, בערעורים שהוגשו על פסקי הדין שניתנו על ידי בתי המשפט המחוזיים (מלכיאלי, שוקרי וכהן), היא הסכימה להתיר את קליטת הדיווחים המתוקנים, כשבאותו מועד עדיין לא נבחן תוכנם המהותי.
- וכך הצהירה (סעיף 22 לתצהירה):
- "זאת ועוד, שכפי העולה מכל שהסברתי ופרטתי במסגרת תצהירי זה, עצם החלטתי להתיר את קבלת בקשת המערער לתיקון הדיווח, וקליטה של הדיווח העצמי החדש אין בה כדי התחייבות של המשיב שהטענות המועלות בדיווח העצמי החדש יתקבלו גופן ו/או הסכמה של המשיב לטענות המועלות בדיווח העצמי החדש גופן."
- הדברים הללו הובהרו גם בעדותה (עמ' 11):
- "...באופן עקרוני פ.ש. לא מקבל בקשות לתיקון מהותי, זה הכלל. אבל, במקרה הזה הוחלט לפני משורת הדין לקבל את התיקון המהותי מסיבה אחת, והיא שבמועד הבקשה לתיקון התנהלו בבית המשפט, בעליון כבר כמדומני, בסוגיית החישוב מאוחד נפרד, והרפרנט המשפטי הראל המליץ לאפשר למר יהלומי לקבל הקלות במידה ובית המשפט העליון יפסוק לטובתו בסוגיה. ולכן הוחלט לפני משורת הדין לקבל את התיקון המהותי ולראות בבקשה לתיקון דוח חדש, כי מדובר בעובדות חדשות פ.ש. לא הכיר אותם קודם. הבקשה לתיקון והדוח החדש הופכים להיות שומה עצמית מכוח 145 לפקודה. במועד הבקשה לתיקון ובמועד קבלת ההחלטה לתקן פ.ש. לא מפעיל שיקול דעת לסוגיה המיסוית. הוא משדר וקולט את הדוח כמו דוח רגיל שנישום מגיש לראשונה. ואז, רק בשלב הבא התיק עובר למפקח שבוחן את הסוגיות בתיק."
15. גירסת המשיב מתיישבת הטב עם נוסח הודעות השומה שהוצאו ועם הוראות הפקודה. סעיף 145(א) לפקודה (כנוסחו בזמן הרלבנטי) קובע:
- "(1) מסר אדם דו"ח לפי סעיף 131, יראו את הדו"ח כקביעת הכנסה בידי אותו אדם (להלן - שומה עצמית) ופקיד השומה ישלח לו הודעה בדבר סכום המס שהוא חייב בו על פי הדו"ח; דין הודעה כאמור כדין הודעת שומה לפי סעיף 149;



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 דצמבר 2016

ע"מ 13-07-9015 יהלומי ואח' נ' פקיד שומה גוש דן

- 1 (2) פקיד השומה רשאי, תוך ארבע שנים מתום שנת המס שבה נמסר לו
- 2 הדו"ח, לבדוק אותו ולעשות אחת מאלה:
- 3 (א) לאשר את השומה העצמית;
- 4 (ב) לקבוע לפי מיטב שפיטתו את סכום הכנסתו של אדם, את
- 5 הניכויים, הקיזוזים והפטורים המותרים ממנה על פי כל דין
- 6 ואת המס שהוא חייב בו, אם יש לו טעמים סבירים להניח
- 7 שהדו"ח אינו נכון; שומה לפי פסקת משנה זו יכול שתיעשה
- 8 בהתאם להסכם שנערך עם הנישום;"
- 9
- 10 הודעות השומה הראשונות שנשלחו למערערים ביום 19.6.11 (נספחי 2 לתצהיר המערער) הן
- 11 ההודעות שהמשיב היה חייב להוציא לפי סעיף 145(א)(1) הנ"ל.
- 12 כך אמנם נכתב במפורש בראשן:
- 13 "הנמקה – חישבתי את המס המגיע ממך עפ"י הכנסתך המוצהרת שהחוק
- 14 רואה בה את שומתך העצמית".
- 15 הודעות השומה המאוחרות (נספחי 4 לתצהיר המערער) הן השומות, שהמשיב היה מוסמך
- 16 לקבוע לפי סעיף 145(א)(2)(ב) הנ"ל.
- 17 כך גם נכתב במפורש בראשן:
- 18 "קבעתי את הכנסותיך לפי מיטב שפיטתי מאחר שהדו"ח שלך לא התקבל על
- 19 דעתי לאחר הנתונים המצויים ביד".
- 20 מסקנה זו נובעת גם ממספר "סעיף השומה" הנקוב בשומות הראשונות – "00" – לעומת
- 21 המספר הנקוב בשומות המאוחרות – "03", המסמלים את סוגי ההודעות, בהתאם לאמור
- 22 לעיל. דבר זה, אמנם, לא היה חייב להיות ידוע למערער, כפי שאישר בעדותו (עמ' 8), אך
- 23 בוודאי היה ידוע למי שייצגו בהליכים מול המשיב, רו"ח יגאל שגיא (מפנה לפרוטוקול הדיון
- 24 בפני פקיד השומה מיום 8.6.14, נספח 4 לתצהיר טולדנו).
- 25
- 26 16. וכן אין לתת לעובדה, שהמשיב שלח למערערים החזרי מס בעקבות הודעות השומה
- 27 הראשונות, משום "הודאה" או "הסכמה" לחישוב הנפרד ולתוכנם של הדו"חות המתוקנים.
- 28 המשיב היה חייב להחזיר למערערים את החזרי המס בתוך 90 יום מיום הגשת הדו"חות,
- 29 כמצוות סעיף 159(א)(ב) **לפקודה**, וטענת המערערים נסתרת מהאמור באותן הודעות שומה,
- 30 ביחס להחזרים:
- 31 "על מנת לזרז את תהליך ביצוע החזר המס, אנו שולחים הודעה זו אליך לפני
- 32 בדיקת השומה על ידינו. לפיכך אין לראות בהודעה זו התחייבות לביצוע
- 33 ההחזר".
- 34
- 35



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 דצמבר 2016

ע"מ 9015-07-13 יהלומי ואח' נ' פקיד שומה גוש דן

17. אינני מקבל את טענת המערערים, לפיה אין לתת משמעות לעדותה של טולדנו.  
1 גב' טולדנו, סגנית פקיד השומה, העידה: "במסגרת תפקידי וטיפולי בעניין ידועות לי  
2 העובדות המפורטות להלן" (סעיף 4 לתצהירה), כי התרשומת שנערכה בעניינם של  
3 המערערים ושצורפה לתצהירה כנספח 3 נרשמה בכתב ידה (עמ' 10 לפרוטוקול), וכי היא  
4 שהחליטה לאשר את הגשת הדו"חות המתוקנים, לאחר התייעצות עם הרפרנט המשפטי  
5 (סעיף 20 לתצהירה) והיא שהנחתה את הרכוז לבדוק את כל ההיבטים הנדרשים (סעיף 23  
6 לתצהירה).  
7  
8 אדרבא, המערער הוא שלא ידע להסביר מדוע לא הזמין את רו"ח שגיא, שייצגם בכל  
9 ההתנהלות מול המשיב (עמ' 9 לפרו'), ומכל מקום גם על פי דבריו (שם): "השאלות  
10 ששנויות במחלוקת עולות מתוך המסמכים עצמם".  
11  
18. אשר על כן נדחית טענת המערערים בדבר הסכם קודם שהיה להם עם המשיב, והמשיב היה  
12 רשאי על פי דין להוציא את השומות המאוחרות.  
13  
14  
15 החלה רטרואקטיבית של הלכה חדשה?  
19. צודק המשיב בטענתו כי פסק דין **מלכיאלי** (פסק דינו של בית המשפט העליון) לא קבע  
16 "הלכה חדשה", המחייבת דיון בשאלה, האם ניתן להחילה באופן רטרואקטיבי על עניינם  
17 של המערערים.  
18 כדי להגיע למסקנה זו, אין צורך לדון בסוגיה המשפטית המורכבת שנדונה בפסק דין זה  
19 ובפסקי הדין הקשורים אליו, ודי לשם כך להפנות לדבריו של בית המשפט העליון, שדחה  
20 עתירה להורות לרשות המסים להשהות את הליכי הגביה והוצאות השומות במקרים שבו  
21 מתעוררת שאלת סוגיית החישוב הנפרד של הכנסות בני זוג עד להסדרת החקיקה בעניין זה  
22 – בג"ץ 453/13 **ליכטיק נ' רשות המסים** (12.2.13, פורסם בבנו) – בקובעו:  
23 "לאחר שבחנו את טענות הצדדים, שוכנענו, כי דין העתירה להידחות  
24 על הסף מחמת היעדר עילה להתערבותו של בית משפט זה. עניינה של  
25 העתירה הוא כאמור בסוגיה של חישוב המס על הכנסת בני זוג לפי  
26 פקודת מס הכנסה, הקובעת כלל של חישוב מאוחד וחריג של חישוב  
27 נפרד המותנה בכך שאין תלות בין מקורות ההכנסה של בני הזוג. עניין  
28 זה עמד במרכזו של פס"ד **מלכיאלי** בו נדונה פרשנותה של הוראת סעיף  
29 66(ד) לפקודת מס הכנסה. לאחר פסיקות סותרות של בתי המשפט  
30 המחוזיים, ניתן על ידי בית משפט זה פס"ד **מלכיאלי**, אשר הפך לחלוט  
31 והשיב הלכה על מכונה לגבי החוק הקיים לנוכח המצב שנוצר עקב  
32 פסיקות סותרות בבתי המשפט המחוזיים. המשיבה פעלה לגבות את  
33 המס מהנישומים בהתאם להוראות החקיקה וההלכה הפסוקה."  
34  
35



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 דצמבר 2016

ע"מ 13-07-9015 יהלומי ואח' נ' פקיד שומה גוש דן

- 1 זו גם היתה מסקנתו הסופית של כב' הנשיא (דאז) גרוניס ב-דנ"א 2103/12 **מלכיאלי נ' פקיד**  
2 **שומה אשקלון** (24.6.12, פורסם בנבו), בדחותו בקשה לקיים דיון נוסף בפסק דין **מלכיאלי**.  
3 (להשלמת התמונה יצוין, כי המחוקק הסדיר בינתיים סוגיה זו בתיקון 199 **לפקודה**,  
4 שתחולתו מיום 1.1.14).  
5  
6 20. ואדרבא, המערער הוא שהודה בעדותו (עמ' 7) שבקשתו לחישוב נפרד עלתה לאחר פסקי  
7 הדין שניתנו בבתי המשפט המחוזיים בסוגיה זו, כלומר, פסקי הדין המחוזיים הם שקבעו  
8 "הלכה חדשה" (ליתר דיוק שניים מהם: פסקי הדין בענין **שקורי וכהן**), כך שהמערער הוא  
9 שביקש להחיל את שנקבע בבתי המשפט המחוזיים על עניינו, אלא, שכדברי בית המשפט  
10 העליון בבג"ץ **ליכטיק הנ"ל**, פסק דין העליון של **מלכיאלי** "השיב הלכה על מכונה".  
11  
12 21. מסקנה זו מיתרת כמובן את הדיון בשאלה של החלה רטרואקטיבית של "הלכה חדשה" על  
13 ענין התלוי ועומד.  
14  
15 התיישנות  
16 22. המערערים טענו בנימוקי הערעור (סעיף 5(ד)) להתיישנות ביחס לשנים 2006 ו-2007.  
17 המערער שב על כך בתצהירו (סעיף 7(ה)).  
18 הוא לא שב לטעון זאת בסיכומיו.  
19 דין טענה שלא הועלתה בסיכומים כדין טענה שנזנחה, ובית המשפט לא יתייחס אליה  
20 (ע"א 447/92 **רוט נ' אינטרקונטיננטל קרדיט קורפוריישן**, פ"ד מט(2) 102, 107).  
21  
22 23. מעבר לנדרש אציין, כי לא היה כל יסוד לטענה זו.  
23 ב-ע"א 3708/97 **הארגון למימוש האמנה על ביטחון סוציאלי נ' פקיד שומה ת"א 4**,  
24 פ"ד נד(3) 174, נקבע שדו"ח מתקן שקול לדו"ח המקורי, לכל דבר (שם נדונה סוגיית חובת  
25 פקיד השומה להחזיר מס).  
26 כיוון שכך, המשיב היה רשאי להוציא שומות לפי מיטב השפיטה תוך שלוש שנים מתום שנת  
27 המס שבה הוגשו הדו"חות המתוקנים, וכן בתוך שנה מתום השנה שבה הוגשה ההשגה  
28 (המועדים המצויינים הם אלה שהיו רלבנטיים באותה עת), ואין חולק כי המשיב לא חרג  
29 מהמועדים הללו.  
30  
31 ריביות  
32 24. בסוגיית הריביות, אני סבור שהצדק עם המערערים.  
33 חיוב הנישום בתשלומי הפרשי הצמדה וריבית, לפי סעיף 197(א) **לפקודה**, מוטל "על סכומי  
34 מס לשנת מס פלוניית, שלא שולמו עד תום שנת המס".



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 דצמבר 2016

ע"מ 13-07-9015 יהלומי ואח' נ' פקיד שומה גוש דן

- 1 המערער צירף לתצהירו (נספח 5) אישור מיום 14.6.11, שבו מאשר הממונה על הגביה מטעם
- 2 המשיב כי "אין חוב" למשיב.
- 3 גם המשיב לא הסביר כיצד נוצרה יתרת החוב, בגינה חויבו המערערים בריבית.
- 4 המסקנה היחידה היא שיתרת החוב נוצרה רק משום ההחזרים שבוצעו בעקבות השומות
- 5 הראשונות (שהוצאו, כאמור, בעקבות הדו"חות המתוקנים).
- 6
- 7 למסקנה זו ניתן להגיע גם מהשוואת העמודה של "תשלומים ע"ח המס" בשומות הראשונות
- 8 לעומת השומות האחרונות.
- 9 בשלושת השומות הראשונות המתייחסות לשנים 2006-2008 מופיעים בסמוך לעמודה זו
- 10 סכומים הגבוהים מאלה שצוינו בסמוך לאותה עמודה בשלושת השומות האחרונות. היכן
- 11 נעלמו ההפרשים, וכיצד השתנה נתון זה? ההסבר היחיד לכך הוא החזרי המס שבוצעו
- 12 בעקבות השומות הראשונות שנגרעו מ"תשלומים ע"ח המס" בשומות האחרונות.
- 13
- 14 כיוון שכך, אין הצדקה לחייב את המערערים בהפרשי הצמדה וריבית על הסכומים ששולמו
- 15 למעשה, אלא רק על סכומי החזרי המס שבוצעו בעקבות השומות הראשונות וממועד כל
- 16 החזר.
- 17
- 18 הקנסות
- 19 גם בסוגיית הקנסות, הדין, לדעתי, עם המערערים.
- 20 סעיף 188(א) **לפקודה** מסמך את המשיב להטיל קנסות על נישום שלא הגיש דו"ח במועד.
- 21 אמנם, דו"ח מתוקן שמוגש נחשב כדו"ח חדש הבא במקומו של הדו"ח המקורי שהוגש, אך
- 22 אין פירוש הדבר שהנישום לא הגיש כלל דו"ח.
- 23 מטרת הטלת הקנס היא להרתיע מפני אי הגשת דו"חות על הכנסות, מקום שהדבר נדרש.
- 24 המערערים הגישו דו"חות, וגם באלה המתוקנים לא שינו את הנתונים בדבר ההכנסות, או
- 25 נתונים אחרים רלבנטיים, מלבד סוגיית החישוב הנפרד.
- 26 בעיקר אמורים הדברים, כאשר המשיב התיר את הגשת הדו"חות המתוקנים, עקב אי
- 27 בהירות משפטית ששררה באותה עת בסוגיה זו.
- 28 הקנס, לעומת הריבית, יש בו אלמנט עונשי, ולכן צריך להקפיד במיוחד על כך שהוא יוטל על
- 29 מי שבאמת ראוי לכך.
- 30 המערערים הגישו את הדו"חות המקוריים במועד, ולכן אין זה ראוי להטיל עליהם קנס.
- 31 לפיכך אני סבור כי דין הקנסות להתבטל.
- 32
- 33
- 34
- 35





## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

07 דצמבר 2016

ע"מ 9015-07-13 יהלומי ואח' נ' פקיד שומה גוש דן

### סעיף 66(ה) לפקודה

28. לא אוכל להיעתר לבקשת המערערים, להורות למשיב שהחישוב ייעשה לפי סעיף 66(ה) לפקודה (כנוסחו בזמן הרלבנטי). כדי שהחישוב ייעשה לפי סעיף זה, נדרש שהנישום יעמוד בתנאים מסוימים הנקובים בו. מאחר שהמערערים סירבו להצעת המשיב, כי החישוב ייעשה בהתאם לסעיף זה, "למרות שהוא לא זכאי בו" (עמ' 4 לפרו'), הסוגיה לא נדונה ולא הוברר האם וכיצד המערערים מקיימים את התנאים הנדרשים באותו סעיף.

29. ואמנם, בזמנו, החליטה רשות המסים, לאור חוסר הבהירות המשפטית ששררה בסוגיית החישוב הנפרד של בני זוג, על הקלות מסוימות לנישומים שסוגיה זו נוגעת אליהם, ובכללן לאפשר, ככל האפשר, את החלת סעיף 66(ה) (חוזר מיום 25.11.12, נספח 12 לתצהיר המערער). אולם, גם הקלה זו הותנתה בהגשת בקשה לפקיד השומה, עד יום 1.3.13, והמערערים לא בחרו בדרך זו.

30. לפיכך נדחית בקשה זו של המערערים. יחד עם זאת אם המערערים סבורים שהדבר עוד ניתן, יפנו בבקשה מתאימה למשיב שתידון לגופה.

### תוצאה

31. לאור כל האמור לעיל, אני מחליט כדלקמן:  
א. הערעור על עצם הוצאת השומות לפי מיטב השפיטה – נדחה.  
ב. הערעור על הריביות מתקבל, באופן שהריביות יחושבו ממועדי החזרי המס.  
ג. הערעור על הקנסות מתקבל.  
לאור התוצאה האמורה, אין צו להוצאות למי מהצדדים.

ניתן היום, ז' כסלו תשע"ז, 07 דצמבר 2016, בהעדר הצדדים.

יונה אטדגי, שופט