



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

05 מרץ 2019

ע"מ 1167-05 זאב רום נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 4

1
2

בפני: כב' השופט מגן אלטוביה

זאב רום

המערער

ע"י בא כוח עוה"ד ירון טיקוצקי ואו אפי אוחנה

נגד

פקיד שומה תל-אביב-יפו 4

המשיב

3
4
5
6
7

ע"י בא כוח עוה"ד שגית כחלון מפרקליטות מחוז תל-אביב
(אזרחי)

8
9

פסק דין

בפניי ערעור על שומה בצו לשנת המס 2000.

10
11

צדדים ורקע עובדתי

12
13
14
15
16

מר זאב רום (להלן: 'המערער') פעל משך שנים רבות למען קליטת יהודי ברית המועצות לשעבר בישראל. באמצע שנות ה-90 התבקש המערער לסייע בקליטתו של מר מיכאל צירנוי (להלן: 'מיכאל') שעלה לישראל וביקש לקיים בה עסקים (סי' 7-8 לסיכומי המערער).

17
18
19
20
21

מיכאל היה בעל המניות העיקרי של "Mobiltel EAD", חברה לשירותי טלפוניה סלולרית שמקום מושבה ופעילותה בבולגריה (להלן: 'מוביליטל'). מר גד זאבי (להלן: 'גדי') התעניין ברכישתה של מוביליטל וככל הנראה במסגרת התעניינותו זו יזם המערער פגישה בין גד לבין מיכאל בבולגריה (סי' 3.1-3.2 לנימוקי הערעור).

22
23
24
25
26
27

באחת מפגישותיהם בבולגריה דנו גד ומיכאל בעסקה נוספת, שאף נסגרה ונחתמה, והיא סיועו של מיכאל במימון רכישת מניות בזק על ידי גד (להלן: 'עסקת המימון'). בשנת 2000 שילם גד למערער סך של 5,500,000 \$ (להלן: 'התשלום') (סי' 3.6 לנימוקי הערעור). הסכום האמור שולם בשני תשלומים, סך של 2 מיליון דולר שולם ביום 13/03/2000 וסך נוסף של 3.5 מיליון דולר שולם ביום 3/11/2000 (סי' 13 לסיכומי המערער).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

05 מרץ 2019

ע"מ 1167-05 זאב רוס נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 4

1 פעולותיו של המערער בקשר עם עסקת המימון כללו היכרות בין מיכאל לבין גד (ס'10 לסיכומי
2 המערער) ופעולות שסייעו בהשלמת העסקה, בכללן - השתתפות בפגישות בארץ ובח"ל, נסיעה
3 ללונדון, שירותי תרגום והעברת מסמכים בין הצדדים (ס'16 לסיכומי המערער).
4

5 הצדדים חלוקים באשר למהות התשלום. לגישת המערער התשלום התקבל בתמורה להיכרות שיוס
6 בין גד לבין מיכאל בבולגריה, ואי לכך אינו חב במס בישראל, בעוד לגישת המשיב התשלום התקבל
7 בתמורה לכל פעולות המערער לקידום עסקת המימון ולכן זוהי הכנסה שנצמחה בישראל וחיבת
8 במס.
9

טענות המערער

10
11
12 א. התשלום שולם למערער בתמורה להיכרות שערך בין מיכאל לבין גד בבולגריה, שהובילה
13 לעסקת המימון. פעילות זו התחילה והסתיימה בבולגריה, והתשלום התקבל מחוץ
14 לישראל. אי לכך התשלום אינו חב במס בישראל, על פי הוראות פקודת מס הכנסה [נוסח
15 חדש], התשכ"א – 1961 (להלן: 'הפקודה') בנוסחה דאז.
16

17 ב. יש להפריד בין פעולתו של המערער כמי שהכיר בין מיכאל לבין גד – פעולה אשר בעבורה
18 שולם גד למערער את התשלום, לבין פעולותיו של המערער במסגרת עסקת המימון לאחר
19 הפגישה בין מיכאל לבין גד, לפי שפעולות אלה של המערער נעשו במסגרת היותו של
20 המערער נציג של מיכאל.
21

טענות המשיב

22
23
24 א. המערער קיבל את התשלום בגין שירותי ייעוץ וניהול עסקת המימון. שירותים אלו כוללים
25 גם היכרות בין מיכאל לבין גד וגם פעולות רבות נוספות שעשה המערער לצורך קידום
26 העסקה, רובן נעשו בישראל. יש לראות בתשלום כהכנסה שנצמחה מפעילותו של המערער
27 בישראל ולכן היא חייבת במס מכוח ס'2(1) לפקודה.
28

29 ב. לחלופין, המערער עסק בישראל בתיווך בין מיכאל לבין אנשי עסקים שונים ולכן אפילו
30 תתקבל טענתו של המערער לפיה רק הפגיש בין גד לבין מיכאל בבולגריה, יש לראות את
31 התשלום כהכנסה שהופקה בישראל וחיבת במס מכוח ס'5(1) וס'2(1) לפקודה כנוסחה
32 עובר לתיקון 132, כיוון שמדובר בהכנסה מעסק או משלח יד שבו עסק המערער בישראל.
33



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

05 מרץ 2019

ע"מ 1167-05 זאב רום נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 4

יצויין כי פרוטוקולים מחקירות המשטרה בהליך הפלילי נגד המערער, גד, מיכאל ואחי, הוגשו כמוצגים במהלך הדיונים ולא הייתה כל התנגדות לקבלתם (פרוטוקול דיון מיום 26/10/2016 ומיום 30/10/2016).

דיון והכרעה

1. בסי' 2 לפקודה נקבע:

2. מס הכנסה יהא משתלם, בכפוף להוראות פקודה זו, לכל שנת מס, בשיעורים המפורטים להלן, על הכנסתו של אדם שנצמחה, שהופקה, או שנתקבלה בישראל ממקורות אלה:
- (1) השתכרות או ריווח מכל עסק או משלח-יד שעסקו בו תקופת זמן כלשהי, או מעסקה או מעסק אקראי בעלי אופי מסחרי;
- (2) (א) השתכרות או ריווח מעבודה; [...]"

2. בע"מ 9187/06 רפאל מגיד נ' פקיד שומה פתח תקוה, פסקאות 19-20 (פורסם בנבו, 16.03.2009).

נקבע:

" המבחנים שנועדו לבדוק אם הכנסה מסוימת הינה הכנסה הונית או הכנסה פירותית טובים גם לצורך השאלה אם ההכנסה היא הכנסה מעסק ומשלח יד לפי סעיף 2(1) לפקודה או אם ההכנסה נובעת ממקורות אחרים (ראה נמדר, עמ' 56 וכן עמ' 113-114). הטעם לכך הוא שהכנסה עסקית מאופיינת, דרך כלל, בכך שהיא מניבה הכנסת פירות בעלת אופי תדיר ומחזורי."

[...]

(ב) **תדירות העסקאות או הפעולות:** לפי מבחן זה, מספר רב של פעולות דומות באותו סוג של נכס עשוי להוכיח את טיבה המסחרי או הפירותי של העסקה (נמדר, עמ' 67; פסק דין חזן, סעיף 41). יחד עם זאת, מבחן התדירות והשאלה מהי תדירות המצביעה על פעילות "עסקית" להבדיל מפעילות "הונית" נבחנים בהקשרם של הנכס או הפעילות הנדונים.

[...]

(ג) **ידענותו ובקיאותו של הנישום:** מומחיותו של הנישום משמשת מבחן עזר רב חשיבות על מנת לקבוע אם טיב העסקאות שהוא עושה הן עסקיות או הונית (פסק דין אלמור, עמ' 17). הבסיס למבחן זה הוא הרעיון כי אדם מנסה לעשות עסקים באותם תחומים שבהם יש לו ידע ובקיאות (נמדר, עמ' 60). לכן, ככל שרבה יותר בקיאותו של הנישום בתחום שבו נעשית העסקה, כך ניטה לראות בה פעילות "עסקית" או "פירותית".

[...]

(ד) **מבחן ה"על"** - הנסיבות האופנות את העסקה: כל אחד מהמבחנים דלעיל, כשלעצמו, אינו מספיק ואף אינו הכרחי על מנת לסווג את העסקה כהונית או כפירותית. בסופו של דבר, הקביעה האם פעולה כלכלית כלשהי מהווה פעולה עסקית



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

05 מרץ 2019

ע"מ 1167-05 זאב רוס נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 4

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37

או הוגית נבחנת בכל מקרה ומקרה על פי נסיבות העניין ועל פי מכלול המרכיבים של הפעולה. מבחן זה הוא מבחן "נג" שבמסגרתו נבחנת כל נסיבה רלוונטית שיש בה כדי לסייע בגיבוש ההבחנה בין הון לפירות.

3. אבחן את הנסיבות כאן לאור ההלכה שלעיל.

4. מתצחירו של המערער עולה כי המערער מגדיר עצמו כאיש עסקים (ס'2 לתצהיר המערער).

בשנות ה-90 התבקש המערער לסייע בקליטתם של עולים אמידים מברית המועצות לשעבר. הוא סייע להם בעסקים, במטרה שישקיעו כסף בישראל (ס'7 לסיכומי המערער). בשנת 2008 פורסמה על המערער כתבה באתר 'המערער' בה צוטט המערער:

"בתחילת שנות ה-70 הגיע גל העלייה הראשון מרוסיה. התלהבתי כי היה אז מסך הברזל. באו סוציאליסטים, והבירוקרטיה הרגה אותם. אני בטלפון אחד הייתי נוסדר להם הכל. אחר כך הייתי עוזר של שר הקליטה [...] הייתי חבר במפלגה של יצחק מודעי. פיני גולדשטיין היה סגן שר החינוך והוא ביקש שאעזור לו... הוא אמר לי: " ... מפרקים עכשיו את רוסיה – בוא נעזור ליהודים העשירים האלה להיקלט אצלנו, וזה יעזור למדינה. הם יכניסו כסף. אנחנו יכולים להביא לארץ 30 מיליארד דולר, זה כלום בשבילם. אנחנו נרים את כלכלת ישראל". מודעי הכיר לי את ד"ר לוצ'נסקי. ולוצ'נסקי, שכבר היה איש עסקים ומודעי עבד אצלו, הכיר לי את צירנוי (מוצג מ/ש/9)

המערער אישר בחקירתו את הדברים שצוטטו מפיו (עמ' 17 לפרוטוקול, בשי' 28-29).

במסגרת תפקידו זה הכיר המערער באמצע שנות ה-90 את מיכאל (חקירת המערער במשטרה מיום 25.3.01 בשורה 22, מוצג מ/ש/10).

בעקבות מחלוקת בין מיכאל לבין המערער ניתן פסק בוררות (להלן: 'פסק הבוררות') (מוצג מ/ש/31). מפסק הבוררות עולה כי המערער הפך ליד ימינו של מיכאל ובין היתר הכיר בינו לבין אנשי עסקים ישראלים. המערער לא כפר בדברים שהובאו בשמו בפסק הבוררות:

5" לטענת רוס:

5.1 במהלך השנים הוא הפך לשותפו ולמנהל עסקיו של צירנוי, יד ימינו ואיש אמונו בעניינים עסקיים ואישיים כאחד.
5.2 בין היתר, הוא סייע לצירנוי להתגבר על שמועות שליליות אודותיו, תוך שהוא מנצל את קשריו והמוניטין העסקי שלו על-מנת למתוח בפני צירנוי את עולם העסקי הישראלי, ולערוך לו היכרות עם אנשי עסקים בכירים בישראל..."



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

05 מרץ 2019

ע"מ 1167-05 זאב רום נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 4

- 1 5. המערער היה בעל מניות ומנהל בסברסקי אלומיניום בע"מ (להלן: 'סברסקי אלומיניום')
 2 (ס'101 וס'111 לסיכומי המערער), המייצגת את חברת סברסקי אלומיניום הרוסית שבבעלות
 3 מיכאל (חקירת המערער במשטרה מיום 25.3.01 בעמ' 1, מש/10). סברסקי אלומיניום ייבאה
 4 אלומיניום ממפעלים ברוסיה שהיו בבעלות מיכאל, ומכרה אותם ללקוחות שונים (ס'101
 5 לסיכומי המערער). מיכאל העיד כי 'אולי' קיבל אחוזים מסוימים מפעילותה של סברסקי
 6 אלומיניום בישראל (פרוטוקול ההליך הפלילי מיום 7/5/09 בעמ' 4667, מש/34). נמצא שבשנים
 7 הרלבנטיות המערער היה מעורב בפעילותה של סברסקי אלומיניום וכך גם מיכאל.
 8
- 9 6. מיכאל העיד כי משרד הביטחון / חברת רפאל היה אחד מלקוחותיה של סברסקי אלומיניום
 10 למשך תקופה של כשנה וחצי, עד לפרסומה של התנהלות החקירה הפלילית בעניינו, בעקבותיה
 11 הודיעה חברת רפאל כי אינה מעוניינת להמשיך ולעבוד עם מיכאל ועם המערער.
 12
- 13 מיכאל העיד כי חברת רפאל ידעה אודותיו ורצתה לעשות עמו עסקים וכי המערער היווה הגורם
 14 המקשר ביניהם: "לאחר שסיפרתי לזאב רום מה שאפשר לעשות במפעלים שלנו, הם [מ.א:
 15 מנהלי רפאל] חיפשו למצוא את איש הקשר כדי שיהיה אפשר לחבר ביניהם", "הם אמרו שהם
 16 שמעו ומזמן התעניינו ביי" (פרוטוקול ההליך הפלילי מיום 7/5/09 בעמ' 4667, מש/34).
 17
- 18 עוד העיד מיכאל כי: "הם ביקשו האם אפשר לספק תרכובת מתכות בצורת צינורות או בצורת
 19 משטחי ברזל לפה לארץ בשביל תעשייה, בשביל תעשייה ביטחונית... תוך כדי שימוש בקשרים
 20 שלי אני סידרתי את הדבר הזה ברוסיה" (פרוטוקול ההליך הפלילי מיום 7/5/09 בעמ' 4667,
 21 מש/34). נמצא כי המערער קידם את ענייניה של סברסקי אלומיניום באמצעות מיכאל וקשריו
 22 עם הגורמים הרלבנטיים.
 23
- 24 7. המערער כיהן כדירקטור וכמנהל בחברת מרחון בע"מ (להלן: 'מרחון'), וכדירקטור ובעל מניות
 25 בחברת זרום בע"מ (להלן: 'זרום') (מוצג מש/4). בסמוך לשנת 1996 נכרת בין מרחון לבין זרום
 26 הסכם ובו נקבע כדלהלן (מוצג מש/6):
 27
- 28 "היות שלחברת מרחון בע"מ יש את הידע והקשרים בתוך בעסקאות ובמסחר בין
 29 לאומי ובעיקר עם מדינות חבר העמים.
 30 היות שחברת מרחון בע"מ מעוניינת להפסיק לעסוק בתחום הנ"ל.
 31 היות שחברת זרום בע"מ מעוניינת לעסוק בתחום הנ"ל ומעוניינת להעזר בחברת
 32 מרחון בע"מ ולשכור את שירותיה [...]"
 33
- 34 בהודעה מיום 8.8.2003 ששלח רו"ח יצחק ראט, רואה החשבון של המערער, לפקיד שומה ת"א
 35 בקשר עם זרום צויין (מוצג מש/8):



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

05 מרץ 2019

ע"מ 1167-05 זאב רום נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 4

- 1 "1. החברה החליפה את פעילותה של חברת מרחזן בע"מ בתווך בעסקאות ליצוא החל
2 משנת 1996.... בשנים 1996-1999 החברה עסקה בפעילות הזו בעזרתה של חברת
3 מרחזן באמצעות מר זאב רום שהיה מועסק על ידי מרחזן [...] (מוצג מש/8)
4
- 5 עולה כי המערער, במסגרת העסקתו במרחזן, עסק בשנים 1996-1999 בתיווך בעסקאות
6 ובמסחר בין לאומי, בעיקר עם מדינות חבר העמים. מאחר שבדיווחו של המערער לפקיד
7 השומה נטען כי החברה עסקה בתיווך באמצעות המערער, איני מוצא ממש בטענתו של המערער
8 כי יש להבחין בין פעולותיו באופן אישי לבין פעילותן של החברות שבבעלותו (סי' 20 לסיכומי
9 תשובת המערער).
- 10
- 11 8. המערער העיד כי מיכאל בשלב מסוים רכש מניות בחברת מרחזן (חקירת המערער במשטרה
12 מיום 25.3.01 בעמ"2, מש/10). נמצא כי מיכאל היה שותף של המערער במרחזן, גם אם מאוחר
13 לעסקת המימון.
- 14
- 15 9. לטענת המערער המסמכים העוסקים במרחזן ובזרום הוצגו בפניו לראשונה בחקירה הנגדית
16 והטענה שמרחזן וזרום עסקו בתיווך היא טענה עובדתית חדשה המהווה הרחבת חזית אסורה
17 שיש לדחותה (סי' 112 לסיכומי המערער).
- 18
- 19 אף אם הייתה הרחבת חזית כטענת המערער הרי שהמערער לא התנגד במהלך חקירתו הנגדית
20 להצגת המסמכים האמורים ולטענה כי מרחזן וזרום עסקו בתיווך (עמ' 17 לפרוטוקול, בשי' 3-
21 15), ואף ב"כ המערער חקרו בעניין זה את עדת המשיב, הגב' יהודית דודאי (להלן: "יהודית")
22 (חקירת יהודית בעמ' 44-43 לפרוטוקול). על כן, יש לראות את המערער כאילו הסכים מכללא
23 להרחבת החזית, ככל שהייתה (אורי גורן, סוגיות בסדר דין אזרחי (מהד' 12, 2015) בעמ' 145
24 ; רע"א 8600/12 שירותי בריאות כללית נ' שמחה משטה בפסקה 7 (פורסם בנבו, 03.02.2013).
25
- 26 10. ועוד. מהראיות שהוצגו בפני עולה כי המערער קישר בין מיכאל לבין אנשי עסקים ישראליים
27 בעניינים עסקיים נוספים. כך, הכיר המערער בין מר דוד נחימובסקי, מנהל בנק פיבי שוויץ,
28 לבין מיכאל במטרה "לעניין אותו לעשות עסקים עם רוסיה ועם מיכאל צירנווי" (חקירת
29 המערער במשטרה מיום 12.4.01 בשי' 3-8, מוצג מש/52). המערער אישר כי מנהל בנק פיבי
30 בישראל 'ביקש מהמערער שיכיר לבנק את צירנווי על מנת שהבנק יהא מעורב בעסקאותיו של
31 צירנווי ובמימון עסקאותיו' (סי' 107 לסיכומי המערער).
- 32
- 33 כך גם סייע המערער למיכאל במכירתה של מוביליטל. על-פי הכתוב בפסק הבוררות המערער
34 טען כי תפקידו היה (מש/31 עמודים 3-4):
35



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

05 מרץ 2019

ע"מ 1167-05 זאב רום נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 4

- 1 " 10. לטענת רום, השלטונות בבולגריה דרשו מצירנוי למכור את השליטה במוביליטל
2 עד ליום 31.3.2001 שאם לא כן יישלל ממנה רישיונה, זאת, לאחר שהכריזו עליו
3 כאישיות בלתי רצויה בבולגריה. על רקע האמור, לטענת רום, צירנוי ביקש ממנו לסייע
4 לו בטיפול במכירת מוביליטל ובתמורה לטיפול התחייב לשלם לו...
5 11. רום טוען כי במשך למעלה משנתיים הוא פעל רבות למכירת מוביליטל במחיר
6 רווחי וכי, בין היתר במסגרת זאת:
7 11.1 רום קישר בין צירנוי לבין זאבי וניהל כשם צירנוי את המשא ומתן למכירת
8 מוביליטל לזאבי...
9 11.2 רום מנע את השלמת העסקה למכירת מוביליטל לזאבי, כשל כך שהוא סבר כי
10 המחיר בעסקה נמוך מדי.
11 11.3 חלף העסקה עם זאבי, פעל רום למכירת מוביליטל לקבוצת דנקנר השקעות
12 ("קבוצת דנקנר"). בעקבות מאמציו נחתם בין צירנוי לבין קבוצת דנקנר הסכם הבנות
13 למכירת מוביליטל...
14 11.4 במקביל, לבקשת צירנוי, ניהל רום מגעים עם חברות סלולר ביוון ובתורכיה ועניין
15 אותן ברכישה.
16 11.5 משהעסקה עם קבוצת דנקנר לא יצאה אל הפועל פעל רום למכירת החברה לר
17 לב לבייב ("לבייב"). רום פנה אל לבייב באמצעות מר דוד אפל ("אפל") והציע לו...
18 11.6 בינתיים בשל התמשכות המו"מ עם לבייב ביקש צירנוי להתקשר עם זאבי בעסקה
19 פיקטיבית. שבה גד זאבי ירכוש 100% ממניות מוביליטל לשם הסרת החשש
20 להלאמתה...
21 11.7 לטענת רום הוא נלחם בצירנוי על-מנת שיעניק לו שבוע נוסף להשלמת המכירה
22 ללבייב... רום הצליח לשכנע את צירנוי למרות חששו של האחרון כי במהלך אותו
23 שבוע תולאם החברה.
24 [...]]
25
26 דברים אלה נתמכים בעדותו של המערער במשטרה:
27
28 "אני אמרתי למישה שאני אביא לו קונים אחרים שאני נמצא איתם במו"מ כמו פישמן,
29 מוזס ולבייב ובאמת בסוף שכנעתי אותו למכור להם וזאבי יצא מהתמונה"
30 (חקירת המערער במשטרה מיום 28.3.00 בעמ' 8 שי 211-213, מוצג
31 (מ/ש/10)
32
33 במשך למעלה משנתיים פעל המערער למכירת מוביליטל, פעילות שכללה קישור בין מיכאל לבין
34 אנשי עסקים שונים (גד; קבוצת דנקנר; לבייב; חברות סלולר ביוון ובתורכיה) וכן ניהול משא
35 ומתן בעניין המכירה. סביר כי לכל הפחות חלק מפעילות זו הייתה בישראל, ובכל אופן לא הוכח
36 אחרת. העובדה כי מיכאל ביקש את סיועו של המערער בעניין זה, וכן יתר השתלשלות העניינים
37 כמפורט לעיל, מעידות כי המערער היה מנוסה בפעילות זו.
38



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

05 מרץ 2019

ע"מ 1167-05 זאב רוס נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 4

11. פעולותיו של המערער, הכוללות יצירת היכרויות בין מיכאל לבין אנשי עסקים ישראלים וכן סיוע בסגירתן של עסקאות, נעשות באופן מחזורי ותדיר כפי שתואר לעיל. למערער הייתה מיומנות ומומחיות ביצירת קשרים בין אנשי עסקים ישראלים לבין אנשי עסקים ממדינות ברית המועצות לשעבר, הדבר מוצא ביטוי מפורש בהסכם שבין מרחזן לבין זרום בו נכתב כי למרחזן יש "את הידע והקשרים בתוך בעסקאות... ובעיקר עם מדינות חבר העמים" (מוצג מש/6).
12. המערער לא הוכיח כי לא קיבל תמורה בעבור פעולותיו שתוארו לעיל ומהראיות שבפניי עולה כי המערער קיבל תמורה בגין עבודתו במרחזן ובזרום - הן כבעל מניות והן כעובד החברה (חקירת המערער בעמ' 16 לפרוטוקול, בש' 31), הוא דרש לקבל תמורה בעבור פעילותו בעסקת מוביליטל (ראה פסק הבוררות, מוצג מש/31) ואף בעסקה שנקשרה עם משרד הביטחון הוא נהנה מרווחים כבעל מניות.
13. מכל האמור לעיל עולה כי בשנות המס הרלבנטיות, פעילותו של המערער ליצירת קשרים בין אנשי עסקים ישראלים לבין מיכאל, וכן סיוע בניהול משא ומתן ובהוצאתן לפועל של עסקאות אלו, עלתה לכדי עסק, וכך נקבע.
14. פעולותיו של המערער בקשר עם עסקת המימון אינן שונות במהותן מהפעולות המתוארות לעיל. המערער העיד כי מלבד יצירת ההיכרות הראשונית בין מיכאל לבין גד הוא המשיך להיות מעורב בעסקת המימון כנציגו של מיכאל. המערער נכח בפגישות שהתקיימו בארץ ובחו"ל בין מיכאל לבין גד, שימש כמתורגמן, היה איש הקשר בין מיכאל לבין עורכי הדין, התבקש על-ידי מיכאל לנסוע בחודש אוקטובר 1999 ללונדון על מנת לוודא כי עסקת בזק יוצאת אל הפועל (סי' 15-16 לסיכומי המערער; מוצג מש/10) וכן מונה מטעמו של מיכאל כאחד משני הדירקטורים ומורשי החתימה בחברת זאבי תקשורת בינלאומית. לכך יש להוסיף כי בהליך הבוררות טען המערער כי תפקידו בעסקת המימון היה משמעותי (מוצג מש/31 בעמ' 11).
15. פעילות זו שכללה יצירת היכרות בין גד, איש עסקים ישראלי, לבין מיכאל, וכן פעולות שסייעו בהשלמת העסקה, היא חלק מפעילותו העסקית בישראל של המערער, ועל כן ההכנסה שהתקבלה בגינה היא הכנסה מעסק על פי סעיף 1(2) לפקודה. מאחר ומרכז פעילותו של המערער היה בישראל, כפי שפורט לעיל, אף אם חלק מפעולותיו נעשו מחוץ לישראל אין בכך כדי להשפיע על סיווגה של ההכנסה כהכנסה מעסק המתנהל ופועל בישראל.
16. לכך יש להוסיף כי טענת המערער לפיה התשלום היווה תמורה בגין עצם ההיכרות ו/או המפגש שיצר המערער בין מיכאל לבין גד בבולגריה (סי' 39 לסיכומי המערער), אינה מקובלת עליי.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

05 מרץ 2019

ע"מ 1167-05 זאב רוס נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 4

- 1 המערער העיד כי התשלום הותנה בחתימתה של עסקת המימון ולכן פעולותיו לקידום חתימתה
2 של עסקת המימון נבעו מהאינטרס האישי שלו לקבל את התשלום (סי' 44-49 לסיכומי המערער).
3
- 4 17. לכך יש להוסיף את הקבוע בהסכם מיום 17.11.00 שנכרת בין ג'ד לבין המערער (באמצעות
5 חברות שבשליטתם) (מוצג מע/1):
6
7 "for the consulting services provided... in respect to the transaction
8 consummated between party A and Cables & wireless..."
9
- 10 אין בעובדה כי המערער לא נטל חלק פעיל בעסקה שבין ג'ד לבין 'Cables & wireles' כדי לגרוע
11 ממוהימנות תוכן המסמך. מטרתה של עסקת המימון הייתה רכישתן של מניות בזק מידי
12 'Cables & wireles'. דהיינו, שירותים שניתנו בקשר עם עסקת המימון ניתנו בעקיפין גם בקשר
13 עם עסקת רכישת המניות מידי 'Cables & wireles'.
14
- 15 אף בעובדה כי ההסכם נחתם לאחר קבלת התשלום נשוא הערעור אין כדי לשנות ממסקנתי זו
16 שכן מסמך זה נחתם בסמוך לקבלת התשלום ולעסקת המימון.
17
- 18 18. המערער טען כי הוא היה 'הפה והאוזניים' של צ'רנוי אל מול זאבי, נשיץ ואחרים (סי' 16 לסיכומי
19 המערער) ואין לייחס לפעולות שעשה כנציגו של מיכאל את התשלום. איני מקבל טענה זו. כשם
20 שמיכאל נזקק לשירותים שסיפק המערער לצורך ההתקשרות עם ג'ד, כך נזקק ג'ד לשירותים
21 שסיפק המערער לצורך ההתקשרות עם מיכאל. פעולותיו אלו של המערער שירתו את שני
22 הצדדים לעסקה ואת האינטרס האישי של המערער להשלים את כריתת הסכם המימון ולקבל
23 בתמורה את הסך של 5.5 מיליון דולר.
24
- 25 19. המערער סומך את טענותיו על עדות שמסר ג'ד בחקירתו בהליך הפלילי מיום 7.4.08 לפיה
26 לכאורה לא היה זכאי המערער לקבל מג'ד תמורה כלשהי בעבור "התרגום שהוא עשה מטעם
27 צ'רנוי" (מוצג מע/29 בעמ' 3310).
28
29 בחקירתו במשטרה מיום 25.3.01 העיד ג'ד כי:
30
31 "זאב רוס, בכל נושא של הסכם האופציה הוא היה המתורגמן בין החברה שמישה
32 צ'רנוי ייצג אותה לבין החברה שלי... הוא היה נוכח ברוב פגישות העבודה בין מישה
33 צ'רנוי ועורכי הדין מטעמו... לבין עו"ד מיקי קומיסר ואנוכי, ככל שהייתי נוכח. חתמנו
34 על מסמך שאומר כמה יקבל זאב רוס עבור השירותים הללו [...]"
35 (חקירתו של ג'ד במשטרה מיום 25.3.01 בעמ' 5-6, מוצג מש/35).
36



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

05 מרץ 2019

ע"מ 1167-05 זאב רום נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 4

- 1 אמינה עליי עדותו של גד במשטרה מיום 25.3.01. עדות זו נגבתה במועד הסמוך לעסקת המימון
2 ולתשלום נשוא הערעור, בעוד חקירתו מיום 7.4.08 נעשתה כ-8 שנים אחריה. לכך יש להוסיף
3 כי עדותו של גד מיום 25.3.01 נתמכת באמור בהסכם מיום 17.11.00.
4
5 20. אוסיף כי טענתו של המערער לפיה התשלום התקבל בגין הפגישה שהפגיש בין מיכאל לבין גד
6 בבולגריה אינה יכולה לסייע בנסיבות כפי שפורטו לעיל.
7
8 ראשית, אף אם ההיכרות בין מיכאל לבין גד התרחשה בבולגריה, יצירת היכרות בין מיכאל
9 לבין אנשי עסקים ישראלים הייתה חלק מהפעילויות בהן עסק המערער בישראל בשנים
10 הרלבנטיות. דהיינו, מדובר בפעולה הבאה בגדר עסקו ומשלח ידו של המערער בישראל.
11
12 שנית, טרם פגישת ההיכרות בין מיכאל לבין גד בבולגריה בקיץ 1999, ידע המערער אודות גד
13 והתעניינותו במוביליטל. המערער קיים שיחה עם מיכאל בעניין זה ומיכאל ביקש מהמערער
14 'לבדוק' את גד ואת אמינותו. רק לאחר שאישר המערער למיכאל כי מדובר באיש עסקים 'רציני'
15 נקבעה פגישה בבולגריה.
16
17 ועוד. אף נושא עסקת המימון ורכישתן של מניות בזק על-ידי גד לא עלה לראשונה במהלך
18 הפגישה בבולגריה. מיכאל העיד כי לאחר תקופה בה דנו בעניין מכירת מוביליטל, ולפני שהגיעו
19 המערער וגד לבולגריה בספטמבר 1999, סיפר המערער למיכאל כי: "זאבי רוצה להציע לי
20 [למיכאל – מ.א.] עסקה פיננסית מעניינת, זאת אומרת להשקיע כסף לפרויקט וכעבור חמש שנים
21 לקבל רווח שהוא יותר נאה מאשר בבנק" (חקירתו של מיכאל במשטרה מיום 25.3.01 בעמ' 3,
22 מוצג מ/ש-41). גם בפרוטוקול ההליך הפלילי סיפר מיכאל כי כחודש לאחר תחילת העבודה על
23 עסקת מוביליטל:
24
25 "זאב רום מתקשר אלי ואומר לי, תראה מיכאל אני היום נפגשתי עם גד זאבי, יש לו
26 הצעה מאד מעניינת, הצעה כלכלית, הצעה פיננסית מאד מעניינת. יש לך אפשרות
27 לעשות רווח, רווח נאה באחוזים, בהשקעה של כספים בפרויקט מסויים
28 [...]".
29 וכעבור זמן מסויים הם, זאב רום וגד זאבי באו לבולגריה. באו אלי למשרדים"
30 (פרוטוקול ההליך הפלילי מיום 7/5/09 בעמ' 4674-4673)
31
32 מכל האמור לעיל עולה כי המערער דן בעסקת המימון עם הצדדים, וייתכן כי אף נפגש עם גד,
33 טרם הפגישה בבולגריה. מכאן שקדמה לפגישה עליה מצביע המערער, בין אם מדובר בעסקת
34 מוביליטל ובין אם מדובר בעסקת המימון, פעילות הכנה שבוצעה על ידי המערער בישראל.
35 נמצא כי יצירת הקשר בין גד לבין מיכאל, אף אם התקיימה בבולגריה, נעשתה היא במהלך



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

05 מרץ 2019

ע"מ 1167-05 זאב רום נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 4

1 העסקים של המערער בישראל והיא באה בגדר משלח ידו של המערער בישראל. משכך ובהתאם
2 להוראות ס"ס 5(1) לפקודה, אפילו היה מדובר בהכנסה שהופקה או שנצמחה בחו"ל יש לחייב את
3 המערער במס בגין הכנסה זו.
4
5 21. על אלה יש להוסיף כי המערער לא טען, וממילא לא הוכיח, כי חויב במס בבולגריה או בכל
6 מקום אחר מחוץ לישראל.

7
8 סוף דבר

9
10 הערעור נדחה.

11
12 המערער ישלם למשיב הוצאות משפט ושכ"ט עו"ד בסך 100,000 ₪. זאת בהתחשב בן השאר במספר
13 מועדי ההוכחות, היקף הראיות שנצרכו לצורך בירור הערעור.
14
15

16
17
18 המזכירות תמציא את פסק הדין לבאי כוח הצדדים.

19
20 ניתן היום, כ"ח אדר א' תשע"ט, 05 מרץ 2019, בהעדר הצדדים.
21

22
23
24
25
26
27
28

מגן אלטוביה, שופט