



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 1181-06 ברק גז בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

1

בפני כב' השופט מגן אלטוביה

המעוררת **ברק גז בע"מ**
ע"י בא כח עוה"ד ד"ר אמנון רפאל

נגד

המשיב **פקיד שומה תל-אביב-יפו 1**
ע"י בא כח עוה"ד אלפא ליבנה – פרקליטות מחוז תל אביב
(אזרחי)

2

3

פסק דין

4

5

לפני ערעור על שומה שקבע המשיב לשנת המס 2001 ביום 28.8.2006 (להלן: "השומה").

6

7

רקע ותיאור המחלוקת

8

9 ביום 29.3.2001 נכרת הסכם בין פזגו 1993 בע"מ (להלן: "פזגו") לבין המעוררת (או "החברה")
10 שכותרתו: "הסכם לרכישת מוניטין ולסיום סכסוך", לפיו הסכימו הצדדים על סיום סכסוך משפטי
11 שהתגלע ביניהם, העברת פעילותה של המעוררת כמשווקת גז באזור בני ברק לפזגו והתחייבות
12 המעוררת ויואל ומנחם קרול, בעלי מניותיה, שלא לעסוק בגז באזור בני ברק במשך 18 חודשים
13 מיום חתימת ההסכם. בתמורה התחייבה פזגו לשלם למעוררת סכומים כמפורט בסעיפים 5 – 7
14 להסכם (להלן: "ההסכם").

15

16 בהתאם להוראות סעיף 5 להסכם קיבלה המעוררת מפזגו גז סך של \$1,224,000. סכום זה נרשם
17 בדו"ח הכספי של המעוררת לשנת המס 2001 כתשלום בגין מוניטין, אלא שהמשיב קבע כי למרות
18 האמור בהסכם, התשלום האמור אינו בגין מוניטין, וזו עיקר המחלוקת שלפני.

19

20

דין

21

22 1. ההכרעה בשאלה האם התשלום שקיבלה המעוררת מכוח הוראות סעיף 5 להסכם הינו בגין
23 מוניטין אם לאו, תלויה האם היה בידי מעוררת מוניטין הניתן להעברה ובכוונת הצדדים
24 בעת ניסוח ההסכם.

25

26

במבוא להסכם המהווה חלק בלתי נפרד מההסכם, נקבע כך:

1 מתוך 7



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 1181-06 ברק גז בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

- 1
2 "הואיל: ופז גז עוסקת בשיווק, בשירות, באספקה ובמכירת גז לצרכנים
3 ביתיים, חקלאיים ותעשייתיים ללקוחותיה בתחום מדינת ישראל,
4 והואיל: וברק היה במשך שנים מפיץ של פז גז באזור בני ברק והשומרון
5 (להלן – האזור)...ובמסגרת זו מצהירה ברק, כי הינה בעלת מוניטין
6 בתחום הגז באזור, הניתן למכירה (להלן – המוניטין).
7 והואיל: ופזגז וברק, ועימה מפיצים נוספים של פז גז בהווה ובעבר
8 מצויים מאז שלהי שנת 99' ועד לחתימת הסכם זה בסכסוך (להלן-
9 הסכסוך), אשר נדון בין היתר במספר הליכים משפטיים....
10 והואיל: והצדדים מעוניינים לסיים את הסכסוך כך שפז גז תרכוש
11 מברק, בין היתר, מוניטין, וכך יגיעו הצדדים לסיום מוסכם של
12 התקשרות ההפצה, להעברת מידע כנקוב להלן, ולסיום מוסכם של
13 ההליכים המשפטיים, והסכסוך:"
- 14
- 15 2. מהמבוא להסכם, ניתן ללמוד כי עובר להסכם הייתה המערערת מפיצה של פז גז באזור בני
16 ברק והשומרון.
- 17
- 18 3. בפסק הדין ברע"א 371/89 אילן ליבוביץ נ' א. את ג. אליהו בע"מ ואח' (פורסם בתקדין)
19 (להלן: "עניין ליבוביץ"), נבחן ההיבט הקנייני שבמוניטין, וכך נקבע (שם, פסקה 3):
20
21 "המושג מוניטין קשה להגדרה מדוייקת וממצה. הכוונה היא לתדמיתו
22 החיובית של המוצר בעיני הציבור, אשר הודות לה קיים שוק של
23 לקוחות-בכוח אשר מעוניין ברכישתו של המוצר...
24 ...
25 המוניטין הוא נכס בלתי מוחשי. הוא בגדר קניין. ניתן למכור מוניטין
26 של עסק...על התמורה המתקבלת ממכירתו של המוניטין מוטל מס
27 רווחי הון (ראה, למשל, ע"א 550/72, באומל נ' פקיד השומה חיפה, פד"י
28 כ"ח (1) 650, 651). מוניטין ניתן להוריש (ראה ע"א 280/73, פלאימפורט
29 בע"מ נ' ציבה-גייגי לטד ואח', פד"י כ"ט (1) 597, 605). מוניטין של
30 חברה ניתן למשכן (ראה סעיף 165 ו-194 לפקודת החברות (נוסח חדש),
31 התשמ"ג-1983). אכן, מוניטין של מוצר הוא נכס ויכולה להיווצר לגביו
32 זכות קניין.
33 ...
34 מיהו בעל זכות קניין במוניטין של המוצר?



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 1181-06 ברק גז בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

- 1 המשיבות טוענות, כאמור, כי הן בעלות זכות הקניין במוניטין המקומי
2 של המוצר אותו הן משווקות. טענתן זו הן משתיתות על כך כי הן אלו
3 אשר בנו את המוניטין של המוצר בתחום הטריטוריאלי בו הוא משווק
4 על ידן. המשיבות מצביעות על כך כי הן משקיעות משאבים ניכרים
5 בשיווק של המוצר ובקידום מכירותיו. תודות למאמצי שיווק אלו נבנה
6 למוצר שוק מקומי של לקוחות. אשר על כן, כך הטענה, המוניטין
7 המקומי של המוצר, להן הוא.
8 אכן, מקובל כי המפיץ הבלעדי נוטל על עצמו לפרסם את המוצר ולבנות
9 לו מוניטין בתחום הטריטוריאלי אשר בו הוקנתה לו הזכות להפצה
10 בלעדית...
11 ...
12 המוניטין המקומי של המוצר נבנה, אם כן, במידה רבה, על ידי מאמצי
13 השיווק והמכירה של המפיץ הבלעדי. עם זאת, אין פירושו של דבר כי
14 זכות הקניין במוניטין זה היא של המפיץ. זכות הקניין במוניטין של
15 המוצר, אף זה אשר נבנה על ידי המפיץ, שייכת ליצרן של המוצר.
16 ...
17 הקניין במוניטין של המוצר הוא של היצרן. המוניטין של המוצר דבק
18 במוצר עצמו. המוצר מזוהה, בדרך כלל, עם היצרן אשר מייצר אותו, ולא
19 עם המפיץ אשר משווק אותו. המפיץ פועל, אמנם, לשם בנייתו של
20 מוניטין זה ולשם טיפוחו. אך בכך בלבד אין כדי להקנות לו את זכות
21 הקניין במוניטין מן הסוג האמור, להבדיל מן המוניטין שלו כסוחר או
22 כסוכן, אשר שייך לו ונשאר בידו."
23
24 משמצאנו שהמערערת שימשה כמפיצה של פז גז באזור בני ברק והשומרון, ונוכח האמור
25 לעיל בעניין לייבוביץ', נראה כי בעת עריכת ההסכם לא היה בידי המערערת מוניטין הניתן
26 להעברה או מכירה לפז גז. זאת, אף אם אניח שהמערערת השקיעה משאבים ומאמצים
27 בשיווק הגז באזור בני ברק והשומרון.
28
29 4. כותרת ההסכם מצביעה לכאורה על מהות הממכר, דהיינו "רכישת מוניטין", ברם בהסכם
30 נקבע כי הכותרות לסעיפי ההסכם משמשות לנוחות בלבד ואין לעשות בהם שימוש, כן נקבע
31 כי "אין באמור בהסכם זה כדי להוות הודאה או הסכמה של צד כלשהו לטענות או לעמדות
32 או להצהרות הצד שכנגד, ואין בו כדי להוות תקדים כלשהו לכל עניין שהוא", ועוד נקבע כי
33 "הגדרת מושגים ומילים כאמור בהסכם זה איננה מחייבת את הצדדים בכל מקום, מלבד
34 לצורך מימוש הסכם זה" (שם, סעיפים 1.2, 12.1 ו- 12.2). לפיכך, אין ליתן משקל לכותרת
35 ההסכם ואף לא לאופן בו בחר כל אחד מהצדדים לנסח את הצהרותיו. בעניין הצהרות



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 1181-06 ברק גז בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

- 1 הצדדים, יודגש כי פז גז לא הצטרפה להצהרת המערערת בעניין הבעלות במוניטין בתחום
 2 שיווק הגז באזור וממילא בהתאם להוראות סעיף 12.1 להסכם אין בהצהרה חד צדדית זו
 3 של המערערת לשלול העובדה למערערת כמפיצה של פז גז לא היה מוניטין הניתן להעברה.
 4
- 5 יתר על כן, במסגרת ההסכם הסכימה המערערת כי "פז גז היא היחידה המוסמכת לשיווק
 6 גז מטעם פז גז באזור" (סעיף 2.3). ממילא, לא יכול היה גוף אחר לרבות המערערת לרכוש
 7 מוניטין בתחום חלוקת גז מטעם פז גז באזור בני ברק והשומרון.
 8
- 9 5. את טענתה לפיה רכשה מוניטין בחלוקת גז מטעם פז גז באזור בני ברק והשומרון מבססת
 10 המערערת, בין היתר, על האמור במסמך עקרונות מיום 8.5.1994 שנכרת בין פטרולגו
 11 והחברה במסגרתה מוזגו פטרולגו ופז גז לבין סוכני פטרולגו בהם המערערת (מוצג מע/2).
 12 בסעיף 4 למסמך האמור נקבע: "מוסכם בין הצדדים שלסוכנויות יש מוניטין, כל סוכנות
 13 באזור", ואכן, וכפי שנקבע בעניין לייבוביץ שלעיל, סוכן רוכש מוניטין כסוכן אולם
 14 למוניטין זה של המערערת כסוכנת אין דבר עם המוניטין של שיווק הגז של פז גז באזור בני
 15 ברק והשומרון. המסקנה לפיה אין למערערת מוניטין משל עצמה בשיווק גז מתחזקת נוכח
 16 ההליכים המשפטיים שנקטה פז גז להגן על אזור החלוקה שלה נוכח התארגנות מפיצים
 17 בהם המערערת, לשיווק גז של גופים אחרים ללקוחות פז גז, במסגרתם ניתן צו מניעה קבוע
 18 האוסר על המערערת לחלק גז שאינו מסופק על ידי פז גז באזור החלוקה. אוסיף, כי נוכח
 19 האמור עד כאן אף באמור בסעיף 30 להסכם שנכרת ביום 15.2.1971 בין פטרולגו לבין פרל
 20 אלעזר דוד ויואל קרול ו/או מפיק סוכנות כללית בע"מ (נספח מע/1), אין כדי ללמד על
 21 מוניטין שרכשה המערערת בגז של פטרולגו ו/או פז גז שחולק באזור בני ברק והשומרון,
 22 אלא במוניטין שלה כסוכנת.
 23
- 24 אוסיף, כי מפסק הדין שניתן בעניינה של המערערת בע"א 1550/01 (מוצג מע/4), עולה כי
 25 אין חולק שלמערערת לא ניתן רישיון ספק גז כנדרש על פי הוראת סעיף 9 לחוק הגז
 26 (בטיחות ורישוי), תשמ"ט – 1989, וממילא לא יכולה הייתה לרכוש מוניטין כספקית גז.
 27
- 28 6. לחיזוק טענתה בעניין המוניטין שרכשה, טוענת המערערת כי בחודש אוגוסט 1995, במקביל
 29 להפיכתה לסוכנת פז גז רכשה מפז גז מוניטין תמורת 360,000 ₪ ופעולה זו עוגנה בדוחותיה
 30 הכספיים שאושרו על ידי המשיב. טענה זו אינה מקובלת עליי. המערערת רכשה מפז גז את
 31 הזכות להפיץ גז ללקוחות של פז גז ולקוחות אלו צורפו על ידי המערערת למעגל לקוחות
 32 פטרול גז להם חילקה גז עובר לרכישת הזכות האמורה. בכך אין משום רכישת מוניטין אלא
 33 רכישת זכות הפצה.
 34



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 1181-06 ברק גז בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

- 1 8.4.2012 מר יואל קרול, המצהיר מטעם המערערת (להלן: "מר קרול") נחקר בדיון מיום 8.4.2012.
 2 וכך העיד (ש' 3 ע' 6 לפרוטוקול הדיון):
 3
 4 **"ש. ההסכם שאתה מחתים את הלקוח הוא הסכם בינו לבין פז גז.**
 5 **ת.כן"**
 6
 7 בסמוך לעריכת ההסכם העבירה פז גז "הודעה ללקוחות פז גז" (נספח מש/4), בו הודיעה כי
 8 המערערת חדלה לשרת את לקוחות פז גז והטיפול בלקוחות הועבר לפז גז בני ברק בע"מ.
 9
 10 ללמדך שהלקוחות היו מאז ומעולם לקוחות פז גז ובתפקידה כסוכנת או מפיצה סיפקה
 11 המערערת שירות ללקוחות פז גז, ותו לאו.
 12
 13 8. בסעיף 9.1 להסכם נטלו על עצמם המערערת, יואל קרול ומנחם קרול שלא לעסוק בשיווק גז
 14 באזור בני ברק והשומרון במשך 18 חודשים, וככלל התחייבות מעין זו מלמדת על מכירת
 15 מוניתין, אולם בנסיבות העניין כאן אין די בהתחייבות האמורה כדי להטות את הכף לטובת
 16 המערערת. בעניין זה, יפים הדברים שנאמרו בפסקה 25 לפסק הדין בע"מ 7493/98 שלמה
 17 שרון ואח' נ' פקיד שומה – יחידה ארצית לשומה (פורסם באתר בית המשפט העליון) (להלן:
 18 "עניין שרון"): "בנסיבות העניין, אין גם בהתחייבות לאי תחרות, שנכרתה בין הררי לבין
 19 חברת מסוף, כדי להוות סימן וראיה לכך שהררי מכר את המוניתין שלו. אכן כפי שכבר
 20 אמרנו, תניית אי-תחרות עשויה להוסיף ראיה לשאלת מכירת המוניתין. אך לא כך כאן".
 21 הוא הדין באשר לטענת המערערת לפיה העובדה שמכרה את הסוכנות לפז גז כ"עסק חיי"
 22 מלמדת על מכירת מוניתין.
 23
 24 9. בדין וחשבון לשנת המס 1995 דיווחה המערערת בטופס י"א על סכום מוניתין. דין וחשבון
 25 זה נבדק ואושר על ידי המשיב ובכך לטענת המערערת יש כדי לכבול את המשיב. בחקירתה
 26 הסבירה גב' גלית ישראלי, המצהירה מטעם המשיב, כי בשנת המס האמורה לא הייתה
 27 השפעה מיסויית לאופן הרישום האמור, ועל כן, סוגיה זו לא נבדקה על ידי המשיב (ש' 16 ע'
 28 לפרוטוקול הדיון מיום 8.4.2010). הסבר זה מקובל עליי, ועל כן, אין בעצם הדיווח
 29 האמור ו/או אישור המשיב כדי לסייע למערערת. שאלת הסתמכות של נישום על קביעות
 30 המשיב מתעוררת רק כאשר היתה קביעה פוזיטיבית לא כאשר המשיב לא בדק את הדו"ח.
 31 כאשר המשיב לא מתייחס לנושאים מסוימים שבו, תבחן השאלה מדוע, האם בשל שאישר
 32 את האמור בדו"ח או שהיה אדיש למשל בשל העדר השלכה מיסויית כפי שארע כאן.
 33



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 1181-06 ברק גז בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

10. טענת המערערת לפיה הסכים המשיב להכיר במוניטין של מפיץ בנסיבות זהות לחלוטין, במסגרת פשרה שנערכה עם נישומים, אינה מקובלת עליי, נוכח עדותה של גב' גלית ישראלי, לפיה הסדר פשרה שהושג עם אחד הסוכנים לא היה על 10% (שעור המס שטוענת לו המערערת בשל מכירת המוניטין בשל המועד שבו נוצר לגישתה) והוא כלל סוגיות נוספות ולא רק את סוגיית המוניטין (ש' 1 ע' 26 לפרוטוקול הדיון מיום 8.4.2010).
11. פקיד השומה המבקש לראות את העסקה באור שונה ממה שהציגו וביקשו הצדדים לעסקה, רשאי לסווג את העסקה על פי הדין הכללי, ראה פסקה 6 בפסק הדין בע"מ 3415/97 פקיד שומה למפעלים גדולים נ' יואב רובינשטיין ושות' חברה לבניו פיתוח ומימון בע"מ (פורסם באתר בית המשפט העליון) ופסקה 17 בפסק הדין בעניין שרון. לפיכך, ונוכח כל האמור לעיל, נראה כי התשלום שקיבלה המערערת מפז גז על פי הקבוע בסעיף 5 להסכם, אינו בעד מוניטין, אלא תשלום בעד מכירת זכויות הפצת גז של פז גז וציוד שהיו בידי המערערת עובר לכריתת ההסכם, ומשכך איני רואה טעם להתערב בקביעת המשיב באשר לסיווג התשלום שקיבלה המערערת מכוח הוראות סעיף 5 להסכם.
12. עוד מלינה המערערת על קביעת המשיב לפיה לא הכיר בחלק מתשלומים ששילמה כשכר טרחת עורך דין ותשלום לארגון סוכני הגז, כהוצאה לפי סעיף 17 לפקודת מס הכנסה (נסח חדש), התשכ"א – 1961.
- בהתייחסה לעניין זה טענה המערערת כי קודם לעריכת הדוחות הכספיים ערכה בירור בעניין מהות ההוצאות ובהתאם הבחינה בין הוצאות פרטיות של מר יואל קרול לבין הוצאות המערערת וארגון סוכני הגז (סעיף 18 לסיכומים). בחקירתו הסביר מר קרול כי עו"ד בומבך שייצג גם אותו וגם את המערערת העריך את שיעור שכר הטרחה הקשור בייצוגו הפרטי במובחן משכר הטרחה בעד ייצוג המערערת ובהתאם דיווחה המערערת על ההוצאה האמורה (ש' 22 ע' 16 לפרוטוקול הדיון מיום 8.4.2010). אלא שהמערערת לא צירפה מסמכים אודות מהות ההוצאה, עניין אשר היה בשליטתה, אף לאחר שהמשיב פנה אליה בדרישה להצגת אסמכתאות להוצאות המשפטיות בשנת 2001. לפיכך, איני רואה לנכון להתערב בקביעת המשיב גם בעניין זה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 1181-06 ברק גז בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10

סוף דבר

הערעור נדחה.

המערערת תשלם למשיב את הוצאות המשפט ושכ"ט עו"ד בסך כולל של 45,000 ₪.

מזכירות בית המשפט תמציא את פסק הדין לבאי כח הצדדים

ניתן היום, י"ז אייר, תשע"ב, 9 מאי, 2012 בהעדר הצדדים.

מגן אלטוביה, שופט