



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 10-03-16546 אברהם הירשזון נ' פקיד שומה כפר סבא

1

בפני כב' השופט מגן אלטוביה

המערער: אברהם הירשזון
ע"י בא כח עוה"ד אלירם בקל

נגד

המשיב: פקיד שומה כפר סבא
ע"י בא כח עוה"ד יוסי טופף – פרקליטות מחוז תל אביב
(אזרחי- מחלקה פיסקאלית)

2

3

פסק דין

4

5

לפני ערעור על שומות שקבע המשיב לשנות המס 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 ו- 2005.

6

7

רקע והמחלוקות בין הצדדים

8

9

בין השנים 1995 – 2005 כיהן המערער כיו"ר הסתדרות העובדים הלאומית (להלן: "הע"ל") וחבר כנסת.

10

11

12

בהכרעת דין (תפ (ת"א) 40138/08) מיום 8.6.09, הורשע המערער בארבע עבירות גניבה מהע"ל, בהן גניבה בדרך של קבלת תשלומים חודשיים, גניבה בדרך של קבלת כספים לקראת חגים, גניבת כספים למימון תרופות וגניבת כספים לקראת נסיעות לחו"ל. כן הורשע המערער בעבירות נוספות שאינן נוגעות לענייננו ואין צורך לפרטן.

13

14

15

16

17

בגזר דין מיום 26.6.09 נגזר על המערער מאסר בפועל, מאסר על תנאי וקנס כספי.

18

19

20

המערער לא השלים עם הרשעתו ועם חומרת העונש וערער על פסק הדין לבית המשפט העליון (ע"פ 7641/09) ערעור זה נדחה בפסק דין מיום 4.7.11.

21

22

23

בהודעה המפרשת את נימוקי השומה לשנות המס 2000 – 2005, ציין המשיב:

23



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 10-03-16546 אברהם הירשזון נ' פקיד שומה כפר סבא

1 "המערער הורשע ע"י בית המשפט המחוזי בת"א תפ 40138/08 בגניבת
2 1,932,000 ₪ מכספי הסתדרות העובדים הלאומית והגופים הקשורים
3 לה, בהם שימש כיו"ר.
4 המערער לא קיבל שכר "רשמי" מהגופים הנזכרים לעיל לאור האיסור
5 החל על חבר כנסת לקבל הכנסות אחרות.
6 לאור זאת קבע המשיב כי יש לראות את הכספים הנ"ל, שהמערער
7 הורשע בגניבתם, כהכנסה חייבת מעסק בידי ונערכה למערער שמה לפי
8 "חייב ולא ניהל".
9 סך כל כספי הגניבה בסך של 1,932,000 ₪ (צ"ל 1,932,000 ₪ - מ.א.)
10 יוחסו באופן שווה לשנות המס שבערעור"

11
12 המשיב חייב את המערער בקנס בגין אי ניהול פנקסים.

13 טענות המערער

14
15
16 המערער אינו חולק על זכותו או חובתו של המשיב לחייב את המערער במס בגין הכנסתו מפעילותו
17 הלא חוקית או העבריינית, אולם טוען הוא כי בקביעת השומה נסמך המשיב על גזר הדין במקום
18 להסתמך על הכרעת הדין ועקב כך נקלע לטעות באשר לתוצאת המס הנגזרת מגזר הדין.

19
20 עוד טוען המערער כי המשיב טעה כאשר סיווג את הכנסתו של המערער כהכנסה מעסק החייב
21 בניהול פנקסים וממילא טעה כאשר הטיל קנס על המערער כמי שהיה חייב בניהול פנקסים ולא
22 ניהל. לטענת המערער יש לראות את הכנסתו כהכנסת עבודה לפי הוראות סעיף 2 (2) לפקודת מס
23 הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א – 1961 (להלן: "הפקודה") או כהכנסה מכל מקור אחר לפי הוראות
24 סעיף 2 (10) לפקודה. לעניין זה מוסיף המערער כי בשנת 1996 נקבע שיו"ר ארגוני עובדים המכהנים
25 כחברי כנסת יהיו רשאים להמשיך בכהונתם כיו"ר ללא שכר, ובהתאם המשיך המערער לכהן כיו"ר
26 הע"ל ללא שכר. משכך, אין באי חוקיות הגלומה בנטילת כספי הע"ל על ידי המערער בעת ששימש
27 כיו"ר הע"ל ללא שכר, כדי לשנות מסיווג ההכנסה כהכנסת עבודה. לתמיכה בטענתו זו מפנה המערער
28 לפסק הדין בעמ"ה 13/82 יצחק פרומקין נ' פקיד שומה חיפה (פורסם בתקדין).

29
30 עוד טוען המערער כי ביום 1.2.09 העביר להע"ל 24 המחאות בסך כולל של 1,160,000 ₪, ועוד בטרם
31 מתן גזר הדין, ביום 26.6.09, העביר להע"ל סכום נוסף בסך 570,000 ₪ (חלק מהסכומים האמורים
32 מוחזקים בנאמנות עד להכרעת בית משפט – מ.א.). בסה"כ השיב המערער סך של 1,730,000 ₪
33 לאחר שנאלץ למכור את ביתו לצורך השבת סכום זה. דהיינו הכספים אשר בנטילתם הורשע
34 המערער הוצאו מחזקתו, אינם עוד ברשותו ואין עוד לראות את המערער כמי שהתעשר מגניבותיו.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 10-03-16546 אברהם הירשזון נ' פקיד שומה כפר סבא

1 על כן, לא היה מקום לשום את סכום הגניבות כהכנסה חייבת בידי המערער. מוסיף המערער וטוען,
2 כי המשיב מתיר בניכוי את סכום ההשבה בשנת המס בה נעשתה ההשבה, אולם החלטה זו של
3 המשיב נוגדת את אופן פעולתו של המשיב במקרה דומה שנדון בע"א 9187/06 רפאל מגיד נ' פקיד
4 שומה פתח תקווה (להלן: "עניין מגיד"), שם התיר המשיב בניכוי כספי גניבה שהוחזרו בשנים
5 שלאחר שנת המס בה ביצע הנישום את העבירות בהן הורשע. מוסיף המערער כי אין לו כל פעילות
6 עסקית, ועל כן, ייחוס ההוצאה לשנת המס 2009 יגרום לכך שהוצאה בסך 1,730,000 ₪ אותה התיר
7 המשיב לנכות, לא תשפיע על תוצאת המס של המערער.

דיון

11 1. הכרעת הדין הפכה לחלוטה לאחר דחיית ערעורו של המערער בע"פ 7641/09 והיא הבסיס
12 עליו יש להשתית את השומות. לטענת המשיב בית המשפט אשר דן בכתב האישום נגד
13 המערער סיכם את הנתונים הכספיים שהיו כרוכים בעבירות בהן הורשע המערער בסעיפים
14 5 ו- 6 לגזר הדין (נספח ג לסיכומים מטעם המערער) ואינו רואה סיבה שלא להיעזר בריכוז
15 המופיע בסעיף 6 לגזר הדין לצורך בירור הכנסתו החייבת של המערער.

16
17 2. בסעיף 6 לגזר הדין, נקבע:

18
19 "...

20 ביתר פירוט, כספי התשלומים החודשיים ששוגרו אל הנאשם אחת
21 לחודש, כך נקבע, הסתכמו בסופה של התקופה האמורה לכדי סכום
22 כולל של 1,200,000 – 1,000,000 ₪; כספי החגים, שאותם נטל הנאשם
23 מקופת התאגיד, לקראת כל ראש השנה ופסח, ביחד עם עוד שלושה
24 מבין הבכירים האחרים, הסתכמו לסך של כ- 160,000 ₪;
25 כספי הנסיעות שקיבל עם יציאותיו לחו"ל, עשרות פעמים במהלך
26 התקופה, הסתכמו לסך 500,000 ₪ בקירוב;
27 כספי מימון התרופות שנרכשו עבורו על ידי שליח ההסתדרות, על שמו
28 של השליח הסתכמו בכ- 72,000 ₪;
29 החזרי הוצאות ארוחותיו הפרטיות, שדרש וקיבל, הסתכמו לסך של כ-
30 110,000 ₪.

31 יוצא, מסיכום כל כספי הגניבה בהם היה הנאשם מעורב ישירות לפי
32 הכרעת הדין, כי עניין לנו בסכום כולל, שנע בין 1,732,000 ₪ -
33 1,932,000 ₪, אשר רובם קיבל הנאשם מזומנים וזאת, לצד החזרי
34 ההוצאות על ארוחותיו."



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 10-03-16546 אברהם הירשזון נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 לטענת המשיב, משנקבע בהכרעת הדין כי המערער גנב סכום הנע בין 1,732,000 ₪ לבין
2 1,932,000 ₪ ובמסגרת הדיון כאן לא המציא המערער ראיות להוכיח שכספי הגניבה
3 קרובים לסך 1,732,000 ₪ אין לשנות מקביעתו לפיה הכנסת המערער מגניבה הייתה בסך
4 1,932,000 ₪.
5
6 מהכרעת הדין עולה כי בית המשפט לא קבע כממצא שהמערער גנב סך של 1,932,000 ₪
7 אלא קבע שסכום הגניבה הוודאי הוא 1,732,000 ₪ ואפשר שהסכום היה גבוה יותר עד כדי
8 1,932,000 ₪. זאת, נוכח קביעתו בסעיף 10 להכרעת הדין (נספח ב לסיכומי המערער) לפיה
9 סך כל הכספים שנשלחו אל המערער במעטפות כסף כתשלומים חודשיים הסתכמו לכדי
10 סכום כולל שהגיע לסך 1,000,000 ₪ - 1,200,000 ₪ לאורך התקופה כולה. בשונה מרכיבי
11 הגניבה האחרים בהם קבע בית המשפט ממצא מדויק, ברכיב התשלומים החודשיים שגנב
12 המערער הסתפק בית המשפט בקביעה שמדובר בסכום הנע בין 1,732,000 ₪ לבין
13 1,932,000 ₪, מבלי לברר את הסכום המדויק. ככל הנראה לצורך ההרשעה לא הייתה
14 נפקות לקביעת הסכום המדויק. ממילא לא ניתן לומר שבית המשפט קבע כממצא
15 שהמערער גנב 1,932,000 ₪. בנסיבות אלה, ומשהמשיב נסמך על האמור בהכרעת הדין,
16 מקובלת עליי טענת המערער לפיה סך הכנסותיו מגניבה בשנות המס הרלבנטיות צריך
17 לעמוד על 1,732,000 ₪ לצורך השומה, וכך נקבע.
18
19 3. כאמור פסק הדין לפיו הורשע המערער הפך לחלוט לאחר שערעורו של המערער נדחה. אין
20 למצוא בפסק הדין של הערעור שינוי הממצאים של בית המשפט המחוזי. עוד אוסיף, כי
21 העובדה שהמערער פעל להשיב להע"ל סך של 1,730,000 ₪ תומכת אף היא במסקנה שאין
22 להתערב בממצאים של בית המשפט המחוזי. טענות שטען המערער הנסמכות על פסק הדין
23 שבערעור, אין להן בסיס.
24
25 4. המערער השיב סך של 1,730,000 ₪ להע"ל. מהאמור בסעיף 27 לסיכומי המשיב, עולה כי
26 המשיב הסכים להתיר בניכוי את סכום ההשבה בשנות המס בהן השיב המערער סכומים
27 אלה.
28
29 5. סעיף 6 לפקודה קובע: "המס לכל שנת מס יוטל על הכנסתו החייבת של אדם באותה
30 שנה".
31
32
33



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 10-03-16546 אברהם הירשזון נ' פקיד שומה כפר סבא

1 בע"א 161/77, פקיד שומה חיפה נ' פז חברת נפט בע"מ (מיסים און לייף), נקבע:

2
3 "ביסוד הפסיקה הנ"ל מונח העיקרון, שעל-פי החוק כל שנת מס היא
4 יחידה נפרדת לצרכי שומה... בסעיף 2 של פקודת מס הכנסה (נוסח
5 חדש) נאמר, כי "מס הכנסה יהא משתלם, בכפוף להוראות פקודה זו,
6 לכל שנת מס, בשיעורים המפורטים להלן, על הכנסתו של אדם
7 שנצמחה, שהופקה, או שנתקבלה בישראל ממקורות אלה...". בסעיף 6
8 של הפקודה נאמר, כי "המס לכל שנת מס יוטל על הכנסתו החייבת של
9 אדם באותה שנה". מהוראות אלה ברור, שגם אצלנו מוטל המס על
10 הכנסתו של אדם בשנה מסוימת ואין לצרף יחד הכנסות משנים
11 שונות...".

12
13 הנה כי כן, על פי הוראות סעיפים 2 ו- 6 לפקודה וההלכה שלעיל, יש לחשב את הכנסתו
14 החייבת של המערער בכל אחת משנות המס הרלבנטיות.

15
16 אין חולק שהמערער השיב סך של 1,730,000 ₪ רק במהלך שנת 2009 ואילך ועל כן, אין
17 להתחשב בסכום ההשבה בחישוב ההכנסה החייבת של המערער בשנות המס 2000 – 2005.
18 הואיל והמשיב נכון להכיר בהחזר הוצאה במועד בו הושבו הכספים אינני נדרש לסוגיה אם
19 מדובר בהשבה במשור הפרטי שתכליתה המתקת העונש.

20
21 מהאמור בפסק הדין בע"א 9187/06 רפאל מגיד נ' פקיד שומה פתח תקווה (פורסם באתר
22 בית המשפט העליון) עולה כי המשיב הסכים להכיר בניכוי שווי דירה שהועברה לאררט.
23 אולם בעניין מגיד לא נדונה השאלה אם ניתן לייחס את סכום ההשבה שבוצעה שלא בשנות
24 המס שבשומה לשנים אלה, ועל כן, ולנוכח הוראות סעיף 6 לפקודה אין באמור בעניין מגיד
25 כדי לסייע למערער.

26
27 לתמיכה בטענתו לפיה יש להתחשב בסכום ההשבה בשנות הערעור ולא בשנת המס בה
28 הושב סכום זה, מצביע המערער על פסק הדין בע"א 600/75 תל רונן קבלנים נ' פקיד שומה
29 תל אביב (פורסם במיסיס און-ליין) (להלן: "עניין תל רונן") (סעיף 43 לסיכומים), אלא
30 שאין הנדון דומה לראיה. בעניין תל רונן נדון מקרה בו בשנת המס 1971, נשוא הערעור שם
31 הופרש סך של 360,000 ל"י בגין תביעה שהוגשה נגד חברה קבלנית והתעוררה השאלה האם
32 על פקיד השומה להתיר בניכוי את סכום ההפרשה. אגב הדיון בעניין זה התברר שסכום
33 התביעה קטן לסך של 200,000 ₪ והחברה הקבלנית הגישה הודעה לצד ג' בסך 100,000 ₪.
34 בנסיבות אלה, קבע כבוד השופט ויתקון כי יש לצמצם את "תחום המריבה" לסך של



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 16546-03-10 אברהם הירשזון נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 100,000 ₪. בענייננו בשנות המס נשוא הערעור כאן טרם השיב המערער את כספי הגניבה,
2 וממילא נוכח האמור לעיל אין מקום להתחשב בסכום ההשבה בשנות מס אלה. הוא הדין
3 ביחס לפסק הדין בע"א 860/75 ישראלניל בע"מ נ' פקיד השומה למפעלים גדולים (פורסם
4 במיסים און לייך) בו נקבע כי ניתן לייחס הוצאה מאוחרת לשנת מס מוקדמת מקום
5 שהחבות נולדה בתקופת שנת המס המוקדמת אם כי טרם נודע גודלה. בענייננו, השבת
6 סכום הגניבות על ידי המערער נעשתה לכל המוקדם בשנת 2009 ואין לומר שההשבה נולדה
7 בשנים 2000 – 2005.
8
- 9 זאת ועוד. ככלל לא ניתן לייחס הוצאה עתידית להכנסה בשנת מס מסוימת באופן
10 רטרואקטיבי ואיני רואה סיבה להעדיף את המערער על פני נישומים אחרים. טענת
11 המערער לפיה אין לו או לא תהיה לו פעילות עסקית או כל מקורות הכנסה אחרים מהם
12 יוכל לנכות את סכומי ההשבה, אינה מצדיקה חריגה מעקרון ההקבלה (מונח כי המשיב
13 נכון להכיר כאמור בהשבה כהוצאה, שאחרת ספק אם בהוצאה שהיא **בייצור הכנסה**
14 כדרישת סעיף 17).
15
- 16 אשר על כן, מקובלת עליי קביעת המשיב לפיה את ההשבה בסך 1,730,000 ₪ אין מקום
17 לנכות מן ההכנסה בשנות המס שקדמו להשבה בפועל.
18
- 19 6. ביום 10.6.2008 שלח המשיב אל המערער "הודעה על פתיחת תיק ליחיד" בענף כלכלי 7621
20 "ייעוץ עסקי וכלכלי" החל מיום 1.1.2000. בשומה לשנות המס 2000 – 2005 קבע המשיב כי
21 המערער היה חייב בניהול פנקסים ולא ניהלם, ובהתאם חייב את המערער בתוספת מס
22 כאמור בסעיף 191ב לפקודה.
23
- 24 בניסיון לבטל את תוספת המס, טוען המערער כי אין לסווגו כעסק, וממילא לא הייתה לו
25 חובה לנהל פנקסים.
26
- 27 7. אין ספק שבשנות המס לא עסק המערער בייעוץ עסקי וכלכלי, אלא בגניבה ובלשונו של
28 המשיב: **"בהתייחס לדרך בה הגיעו הכספים לידי המערער ולדרך שבה התייחס המערער
29 לכספים, מתבקשת הקביעה כי לא מדובר במעשה גניבה חד פעמי, אלא מדובר במערכת
30 שלמה של פעילות מגוונת, בדרכים שונות, שפעלה במשך מספר שנים, וייצרה לנאשם
31 "הכנסה" לכל דבר ועניין"**. אפשר אולי לקבל שבשנות המס הרלבנטיות "עסק" המערער
32 בגניבה אולם בשום פנים ואופן לא ניתן לקבל שבשנים האמורות "עסק" המערער בייעוץ
33 עסקי כלכלי. משכך, מתעוררת השאלה האם נכון לחייב גנב לנהל פנקסים? נראה לי שככלל
34 התשובה לכך צריכה להיות בשלילה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 16546-03-10 אברהם הירשזון נ' פקיד שומה כפר סבא

בעניינינו ואני מניח שכך הם הדברים במקרים דומים נסמכת השומה על קביעות עובדתיות של בית משפט פלילי. ממילא אין צורך בניהול פנקסים על ידי הגנב כדי לקבוע את השומה לשנת המס בה ביצע את הגניבות. האם מצפה המשיב כי המערער יוציא חשבונית מס על פעולות הגניבה שלו? ויובהר, אין באמירה זו כדי לפטור מניהול פנקסים כל המפיק הכנסה מפעילות בלתי חוקית. במקרה זה חיוב המערער בתוספת מס בשל אי ניהול פנקסים באה בגדר ענישה כפולה שהרי בשל מעשיו של המערער הוא הורשע ונענש. אני יכול לעלות בדעתי מקרים בהם תכלית הסנקציות הטמונות בקביעה כי לא נוהלו ספרים קבילים, תישאר תקפה גם בעת הטלת מיסוי על הכנסות בלתי חוקיות. דומני שבמקרה כאן, אין מקום לכך.

לפיכך, נראה לי כי נכון והוגן שלא להטיל על המערער תוספת מס בשל אי ניהול פנקסים, אף מבלי לדון בשאלה אם העיסוק של המערער בגניבה מהווה "עסק".

אשר על כן, אני קובע כי על המשיב לבטל את תוספת המס בה חייב את המערער בגין אי ניהול פנקסים.

8. מצאתי לנכון לאפשר לצדדים לטעון בעניין פסק הדין עמי כהן (עמ"ה, 1323-08 עמי כהן נ' פקיד שומה כפר סבא, מיסים כז 1/ה 139-פברואר 2013)) לאחר סיום שלב הסיכומים. לאחר ששמעתי וקראתי את טענותיהם בעניין זה נחה דעתי בדבר הסברו של המשיב כי בעניין עמי כהן ארעה טעות וכי אין המדובר במדיניות נוהגת. כך מקובלת עלי עמדת המשיב כי בידי הרשות הסמכות והחובה לפעול לתקון מדיניות שגויה על פי כללי המשפט המנהלי.

סוף דבר

הערעור נדחה בכפוף לאמור בסעיפים 2 ו- 7 שלעיל.
בנסיבות העניין כל צד יישא בהוצאותיו.

מזכירות בית המשפט תמציא את פסק הדין לבאי כח הצדדים
ניתן היום, ז' ניסן, תשע"ג, 18 מרץ, 2013, בהעדר הצדדים.


מגן אלטוביה, שופט



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 16546-03-10 אברהם הירשזון נ' פקיד שומה כפר סבא

1