



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

30 ספטמבר 2013

ע"מ 13-03-25990 פקיד שומה תל אביב 5 נ' נ.

בפני כב' השופט יונה אטדגי

המבקש:

פקיד שומה תל אביב 5
ב"כ עוה"ד יונתן בן-דוד וניר וילנר,
פרקליטות מחוז ת"א - אזרחי

נגד

המשיבה:

נ. מ.
ב"כ עוה"ד משה כדר ואמנון סמרה

החלטה

1. המבקש מבקש להטיל עיקול על כספים שנתפסו בדירת מגוריה של המשיבה להבטחת תשלום חוב מס נטען לשנות המס 2006-2011 בשל הכנסותיה מעיסוקה כנערת ליווי, בהתאם לסעיף 194 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן – הפקודה). המשיבה מתנגדת לבקשה.

רקע עובדתי

2. ביום 6.2.13 ערכה משטרת ישראל חיפוש בדירת מגוריה של המשיבה, בהתאם לצו חיפוש שניתן על ידי בית משפט השלום, בשל חשד להחזקת סם. תוך כדי החיפוש נתפסו כספים במזומן בסכום של 242,400 ₪ ועוד 135 דולר (להלן – הכספים). לשאלת החוקר, השיבה המשיבה כי הכספים הם רווחיה מעיסוקה כנערת ליווי מזה כ-7 שנים.

3. המבקש השתמש בסמכותו לפי סעיפים 145(א)(2)(ב) ו-194(א)(2) לפקודה וקבע את הכנסותיה לפי מיטב שפיטתו לאותן שנים. השומה מורכבת מהכנסות שונות שדווחו על ידי מעסיקיה השונים בחלק מהשנים, מהכנסותיה החודשיות מעיסוקה כנערת ליווי כפי שנמסר על ידה בחקירתה, כ-3,500 ₪ לחודש, ומהוצאות מחיה על פי טבלת מחיה של מס הכנסה. לאחר שהשומה נמסרה למשיבה, וזו לא שילמה את המס שנקבע על פיה, פנה המבקש לבית המשפט בבקשה להורות על עיקול הכספים בהתאם לסעיף 194(ג)(1) לפקודה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

30 ספטמבר 2013

ע"מ 13-03-25990 פקיד שומה תל אביב 5 נ' נ.

4. כב' השופט אלטוביה הורה בהחלטתו מיום 13.3.13 על עיקול מחצית הכספים. בדיון שנערך בפני ביום 2.7.13 העידו ונחקרו גבי אורנה קאפח, רכזת חוליה אצל המבקש, שתצהירה תמך בבקשה, והמשיבה עצמה, ולאחר מכן הגישו הצדדים את סיכומי טענותיהם.

תמצית טענות הצדדים

5. המבקש טוען כי התקיימו בעניינו התנאים להטלת העיקול: סבירות השומה, החשש להכבדה על גביית המס ומאזן הנוחות. סבירות השומה מתבססת על הכנסותיה של המשיבה מעיסוקה כנערת ליווי, כפי שנמסרו על ידה בחקירתה במשטרה, וכן על הוצאות מחיה המתאימות לרמת חייה. החשש להכבדה על גביית המס מבוסס על כך שהמשיבה לא דיווחה בכל אותן שנים על הכנסותיה וכן על כך שאין לה נכסים נוספים, שניתן להיפרע מהם. באשר למאזן הנוחות מפנה המבקש לכך, שכעולה מחקירתה, כל הוצאותיה ממומנות על ידי הגברים, להם היא משמשת בת לוויה, כך שהיא איננה זקוקה לכספים הללו.

6. ב"כ המשיבה טוענים, כי אין להתייחס לכספים שניתנו למשיבה על ידי אותם גברים כהכנסה החייבת במס אלא כמתנה או כהכנסה זקופה בין בני זוג, הפטורות ממס, שכן היא שמשה למעשה כ"פילגש" לאותם גברים. לטענתם, השומה "נופחה", כאשר מצד אחד הוצאות המחיה נקבעו על פי טבלת מחיה שאינה מתאימה כלל לרמת חייה האמיתית של המשיבה, ומצד שני לא נלקחו בחשבון הוצאות מוכרות הכרוכות באותו עיסוק. לטענתם, לא הוכח כל חשש ממשי לתשלום המס, כאשר הדבר יידרש.

דיון

7. בהחלטה שנתתי בענין אבו-לטיף (עמ"ה 13-01-39151, 13-01-39220 פקיד שומה יחידה ארצית לשומה נ' אבו-לטיף, 13.5.13) ניתחתי את השימוש הנעשה בסעיף 194 לפקודה ואת הדעות שנשמעו לגביה בפסיקה, ולמען הקיצור אפנה לאמור באותה החלטה ואסתפק במסקנתי (סעיף 11):

"סיכומי של דבר אני סבור שהמבחנים להטלת או אי הטלת עיקול דומים למדי למבחנים שנקבעו בענין זה בתקנה 374 לתקנות סדר הדין האזרחי,



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

30 ספטמבר 2013

ע"מ 13-03-25990 פקיד שומה תל אביב 5 נ' נ.

התשמ"ד-1984, כפי שפורשה בפסיקה (ראו: אורי גורן, סוגיות בסדר דין אזרחי, מהדורה עשירית, עמ' 557 להלן – גורן): "ראיות מהימנות לכאורה" וקיום "חשש סביר שאי מתן הצו יכביד על ביצוע פסק הדין". כך גם בדוננו בסעיף 194 אנו מצוים לבדוק את סבירותה "הלכאורית" של השומה שנקבעה וכן את סבירות החשש שהמס שבשומה לא ייגבה אם משום שהנישום עומד לצאת מן הארץ ואם "מחמת סיבה אחרת". (למסקנה דומה ראו החלטת כב' השופטת ברוש בבש"א (ת"א) 17977/01 פקיד שומה גוש דן נ' צין, (2002, פורסם בנבו), וכן החלטת כב' השופטת סירוטה בה"פ (ת"א) 1173/96 פקיד שומה ת"א 1 נ' חב' אחוזת יוסף אליעזר בע"מ (1996, פורסם בדינים ועוד)."

ולענין בדיקת סבירות השומה, סברתי כדלהלן (סעיף 12):

"כאמור, הצווים המבוקשים הם במהותם "סעדים זמניים", וכידוע, בדיון בבקשה לסעד זמני אין נכנסים לניתוח מקיף של הראיות, שהרי בשלב זה אין צורך לפסוק באורח סופי בדבר צדקתו של מי מבעלי הדין, ודי בהוכחת העילה או הזכות לכאורה (ראו: גורן, עמ' 522, והפסיקה המובאת שם). כך גם כאן, אין מקום להיזדרש לניתוח מקיף של השומה שנקבעה ושל הראיות שהוצגו במהלך הדיון המוגבל מטבעו, ובוודאי שאין לפסוק בצידקתה או אי צידקתה של השומה. בשלב זה כל שנדרש הוא לבחון האם היה בסיס סביר לשומה שנקבעה, בהתבסס על ניתוח ראשוני של הראיות שהובאו, כאשר המסקנה הסופית בדבר השומה שנקבעה ובחינתן המקיפה של הראיות שהובאו ושל אלה שעוד יובאו, נדחית לשלב מאוחר יותר: שלבי בירור ההשגה והערעור, בהנחה שהמשיבים ינצלו את זכותם להליכים הללו."

גם בעניינו אני סבור, כי התקיימו הנסיבות המצדיקות הטלת עיקול להבטחת סכום המס שיידרש בסופם של ההליכים.

הכספים שהתקבלו – האם הם מהווים "הכנסה", והאם הם חייבים במס?

8. בשלב ראשוני זה ניתן לומר כי הוכח לכאורה שהכספים שקיבלה המשיבה מהגברים, להם העניקה את שירותיה, הם רווחים המהווים "הכנסה" כהגדרתה **בפקודה**, כיוון



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

30 ספטמבר 2013

ע"מ 13-03-25990 פקיד שומה תל אביב 5 נ' נ.

שהיא נבעה ממקור קבוע והיה לה אופי מחזורי של הכנסה שבפירות (פרופ' אהרון נמדר, **מס הכנסה**, מהדורה שלישית, להלן – **נמדר**, עמ' 65).

המשיבה העידה בחקירתה בפני חוקר המשטרה (נספח א' לבקשה) כי הכספים הם חסכוניות מעבודתה כנערת ליווי מזה כ-7 שנים (חקירה מיום 7.2.13, שורה 9). על גירסתה זו היא חזרה גם בחקירתה הנוספת שערכה כשלושה שבועות לאחר מכן, ביום 28.2.13, כאשר לשאלת החוקר: "במה את עובדת?" היא השיבה "אני נערת ליווי" (שורות 7-8), וכן הוסיפה שהכנסותיה החודשיות מעבודתה זו הן כ-3,500 ₪ לחודש (שורות 24-25), שאותם גברים גם ממנים לה את כל הוצאותיה: שכר דירה, ארנונה, חשמל ומים, נסיעותיה לאילת ולחור"ל, אוכל ובגדים (עמ' 3-5), ושהיא גובה מכל לקוח כ-300 ₪ (שורה 99).

אמנם, בעדותה בבית המשפט (עמ' 9 והלאה בפרוטוקול) היא טענה שהיא מהווה "אשה שניה" לאותם גברים, וכי מדובר בגברים "קבועים" רוב הזמן, אך באותה חקירה היא גם השיבה לשאלת בית המשפט (עמ' 12):

"ש. ביהמ"ש – מה שאת מתכוונת שהיו שתי תקופות, שהיתה תקופה שעבדת בזנות רגילה ואחרי זה היתה תקופה שיש גברים שמממנים. ת. כן."

9. סבורני, שגם על פי עדותה בבית המשפט ניתן לומר כי הכספים שהתקבלו מאותם גברים מהווים "הכנסה" החייבת במס.

מכל מקום, אני מעדיף את עדותה בחקירתה בפני השוטר, כאשר ניכר ממנה כי היא מעידה באופן ספונטני.

ויצוין, כי המשיבה השיבה על שאלות החוקר, עוד בחקירתה הראשונה, לאחר שהתייעצה עם עורך דינה, ולאחר שהיא הצהירה כי היא מבינה עברית, והחקירה השניה נערכה, כאמור, כשלושה שבועות לאחר מכן, כאשר בפתחה היא השיבה שהיא התייעצה עם עורך דינה ומבינה את זכויותיה.

10. לא זו בלבד שגם הכספים במזומן שקיבלה המשיבה מאותם גברים לא ניתן, לאור האמור לעיל, להגדירם כמתנה שאינה קשורה לעיסוקה, אלא כך הוא הדין גם באשר לכל התשלומים ששולמו על ידי אותם גברים עבור שכר דירה, ארנונה, נסיעות, בגדים וכו', שהרי גם הכנסה שהתקבלה בשווה כסף דינה כדין הכנסה החייבת במס (**נמדר**, עמ' 69).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

30 ספטמבר 2013

ע"מ 13-03-25990 פקיד שומה תל אביב 5 נ' נ.

11. אין בכך שהכנסותיה של המשיבה נובעות מעיסוק שחוקיותו או מוסריותו מוטלת בספק כדי לפטור אותה מתשלום מס עליהן.
כך נקבע בפסיקה גם לגבי הכנסות בלתי חוקיות באופן ברור, ובוודאי שכך יש לקבוע לגבי הכנסות המשיבה, שעל פניהן הן חוקיות, אך אולי בלתי מוסריות.
ראו: **נמדר**, עמ' 75;
עמ"ה (מחוזי ת"א) 16546-03-10 **הירשזון נ' פקיד שומה כפר סבא** (18.3.13);
עמ"ה (מחוזי מרכז) 25520-01-11 **דמארי נ' פקיד שומה רחובות** (24.4.13);
ובאופן ישיר על רווחים מהתעסקות בזנות, ראו: עמ"ה (מחוזי ת"א) 923/62 **וסרמן נ' פקיד שומה**, פסקים מחוזיים ל"ח, עמ' 377.

סבירות השומה

12. השומה התבססה בעיקרה על הכנסותיה של המשיבה מעיסוקה כנערת ליווי, כפי שסופר על ידה: 3,500 ₪ לחודש.
בשלב ראשוני זה בוודאי ששומה המתבססת על דברי הנישום היא מספקת.
13. אמנם, חלק השומה המתבסס על הוצאות המחיה נקבע כנראה על הצד הגבוה ביותר, כפי שאישרה גבי קפאח בחקירתה (עמ' 9), ולא הובאה ראיה שתצדיק התאמת רמת חיים כה גבוהה לאורח חייה של המשיבה.
משום כך נראית קביעתו הארעית של כב' השופט אלטוביה, לעיקול מחצית הסכום שנתפס, כמתאימה גם לקביעה הסופית בבקשה זו.

החשש להכבדה על גביית המס

14. בלא להיכנס בשלב זה לדיון, האם הכנסותיה של המשיבה מעיסוקה זה חייבו ניהול ספרים כחוק, אם לאו, נראה כי די בכך שאותן הכנסות לא דווחו למעשה, בין שהיו פטורות מדיווח ובין אם לאו, כדי להצדיק את החשש לאי גביית המס שיידרש.
אולם יצוין, מבלי לקבוע מסמרות בדבר, שכבר היה תקדים לכך שבעל משרד לנערות ליווי ניהל ספרי חשבונות, ענין שנדון בפסק דינו של כב' השופט ד"ר ביין ב-עמ"ה 8/92 **כהן נ' פקיד שומה חיפה** (11.10.94).

15. נוסף לכך, המשיבה הודתה, הן בחקירתה במשטרה (מיום 28.2.13) והן בבית המשפט (עמ' 10), שאין לה כל נכסים (דירה, רכב וכד'), שניתן להיפרע מהם, אם תחויב במס ולא תשלמו.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

30 ספטמבר 2013

ע"מ 13-03-25990 פקיד שומה תל אביב 5 נ' נ.

מאזן הנוחות

16. כאמור, אני סבור שראוי להותיר את העיקול על מחצית הסכום שנתפס בלבד, ובכך גם מושג האיזון המבוקש.
מלבד זה, על פי דברי המשיבה (בעיקר בחקירתה השניה), הכסף שניתן לה נחסך במלואו על ידה, כאשר הוצאותיה מומנו על ידי הגברים האמורים. כך, שהמשיבה, על פי דבריה, איננה זקוקה באופן שוטף לכספים הללו, ולא ייגרם לה כל נזק אם מחציתם תעוקל עד שתתברר צדקת השומה בסופם של ההליכים.

תוצאה

17. אשר על כן, אני מורה כי מחצית הכספים שכבר עוקלה בהתאם להחלטת כבי' השופט אלטוביה תמשיך להיות מעוקלת, עד לבירור הסופי של השומה, ואילו המחצית האחרת תוחזר למשיבה, ככל שהיא איננה מעוקלת בקשר להליכים אחרים המתנהלים נגדה.
לאור התוצאה המאוזנת, אינני פוסק הוצאות למי מהצדדים.

ניתנה היום, כ"ו תשרי תשע"ד, 30 ספטמבר 2013, בהעדר הצדדים.

יונה אטדגי, שופט