



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 30290-01-13 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 34660-02-15 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט שמואל בורנשטיין

מערערים  
1. יהושע כץ  
2. צ.מ.ל. מדיקל בע"מ  
3. צ.מ.ל. יעקובסון בע"מ

באמצעות ב"כ עו"ד א. רפאל

נגד

משיב  
פקיד שומה פתח תקווה

באמצעות ב"כ עוה"ד ק. יזדי-סופר ונ. אלשיך

### פסק דין

1

2

3

### פתח דבר

1. בפניי ערעור על שומה שהוציא המשיב למערער, מר יהושע כץ (להלן: "המערער") ולמערערת, חברת צמל מדיקל בע"מ (להלן: "המערערת") לשנות המס 2008-2010 (ע"מ 30290-01-13) וכן ערעור על שומה (חלופית) שהוציא המשיב לחברת צמל יעקובסון בע"מ (להלן: "יעקובסון") לשנת המס 2009 (ע"מ 34660-02-15). הדיון בשני הערעורים אוחד על פי בקשת הצדדים ובהתאם להחלטתי מיום 1.5.2015.

2. הערעור נוגע לסכום שהתקבל על ידי המערערת בגין הפסקת הסכם הפצה בשנת המס 2009, כפי שיפורט להלן. יצוין כי בתחילה היה מכוון הערעור גם כלפי סוגיות נוספות שעלו בשומות לשנות המס שבערעור, אך בסופו של דבר המערערים חזרו בהם מטענותיהם ביחס לסוגיות נוספות אלו (הודעת המערערים מיום 13.3.2016).

13



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

1

2

### העובדות הצריכות לעניין

3 3. המערערת נוסדה בנובמבר 1999. החל משנת 2008 היא בגדר "חברה משפחתית"  
4 והמערער, המחזיק במלוא מניותיה, הוא "הנישום המייצג" בה.

5 4. למערערת אחזקות במספר חברות בנות, העוסקות בייבוא, הפצה ומכירה בתחום הציוד  
6 הרפואי והציוד הנלווה ובתחום התרופות.

7 פעילותה של המערערת מתמקדת בעריכת הסכמי התקשרות עם יצרני הציוד הרפואי  
8 והציוד הנלווה, ולאחר מכן הענקת הזכויות להפיץ את המוצרים ללקוחות הסופיים  
9 (בעיקר בתי חולים) לחברות הבנות, כך שבפועל מבוצעת פעילות ההפצה על ידי חברות  
10 הבנות.

11 מרבית חברות הבנות בקבוצה מוחזקות בשיעור מלא על ידי המערערת או נמצאות  
12 בשליטתה.

13 5. בשנת 2008 התקשרה המערערת עם חברת Corevalve Inc. (להלן: "קורבלב"), חברה  
14 תושבת ארה"ב המייצרת מסתמי לב אשר מושתלים בחולה באמצעות צנתור בשיטה  
15 חדשנית, בהסכם להפצת מוצריה בישראל וזאת החל מיום 1.9.2008 למשך 3 שנים  
16 (להלן: "הסכם ההפצה"). פעילות ההפצה בוצעה על ידי יעקובסון, ואצלה אף נרשמו  
17 ההכנסות.

18 6. בחודש אפריל 2009 מוזגה קורבלב עם קבוצת Medtronic העולמית (להלן:  
19 "מדטרוניק"), וזו ביקשה לסיים את ההתקשרות עם המערערת על מנת להעביר את  
20 הזיכיון לסניף הישראלי שלה.

21 7. בתום משא ומתן שניהלה המערערת מול מדטרוניק, נחתם בין הצדדים, בחודש אוגוסט  
22 2009, הסכם המבטל את הסכם ההפצה (להלן: "הסכם הפסקת ההפצה") ולפיו  
23 המערערת תהא זכאית לתשלום בסך של \$ 2,000,000 בגין ביטול הסכם ההפצה (להלן:  
24 "התשלום").



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 עוד יצוין כי זמן קצר לאחר חתימת הסכם הפסקת ההפצה, דהיינו בחודש אוקטובר
- 2 2009, נחתם בין המערערת לבין מדטרוניק הסכם נוסף המתקן את הסכם הפסקת
- 3 ההפצה בהתייחס למועדי התשלום (להלן: "ההסכם המתקן").
- 4 8. המערערת דיווחה למשיב על התשלום שהתקבל במסגרת הסכם הפסקת ההפצה כרווח
- 5 הון ושילמה את המס בהתאם לאותו דיווח.
- 6 את עמדתה של המערערת לפיה עסקינן ברווח הון נימקה היא בכך שמדובר בהסכם
- 7 ל"מכירת" הזיכיון למדטרוניק, במסגרתו העבירה לאחרונה את כל זכויותיה מכוח
- 8 הסכם ההפצה. לחילופין טענה המערערת כי מדובר בתשלום בגין אובדן מקור הכנסה
- 9 יסודי בעסק שלה, ולפיכך, על פי "עקרון הפרצה", מדובר בתמורה במישור ההוני.
- 10 9. המשיב, מנגד, סבר כי התשלום מאת מדטרוניק ניתן בגין ביטול ההסכם ההפצה ונועד
- 11 לפצות את המערערת בגין אובדן הכנסות למשך השנתיים שנותרו עד לתום תקופת
- 12 הסכם ההפצה כתוצאת מהפרתו. לפיכך תשלום זה הוא בגדר הכנסה שבפירות, שיש
- 13 למסותה לפי סעיף 12(1) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: "הפקודה"). ביום
- 14 23.11.2011 הוציא המשיב הודעה על שומה לפי מיטב השפיטה למערערת, וכן למערער
- 15 כ"נישום המייצג" במערערת.
- 16 10. ביום 15.12.2011, הגישה המערערת בקשה לתיקון הדוח מטעמה לשנים 2009 ו-2010,
- 17 במסגרתו דרשה, בין היתר, לנכות מהתשלום שהתקבל ממדטרוניק סך של 790,000 ₪
- 18 אשר שולמו למר ספי ארגמן (להלן: "מר ארגמן") במסגרת הסכם שיפוי שנערך עמו ביום
- 19 28.8.2011.
- 20 מר ארגמן משמש כמנכ"ל חברת נאופרס ציוד רפואי ומסחר 1997 בע"מ, העוסקת
- 21 בשיווק ומכירה של ציוד רפואי מתקדם לבתי חולים ואף מחזיקה בכ-10% מהון המניות
- 22 של יעקובסון.
- 23 לטענת המערערת, במהלך השנים 2007-2008 סייע מר ארגמן למערערת בקבלת הזיכיון
- 24 להפצת המסתם הייחודי של קורבלב בישראל, והוסכם עמו כי הוא יהיה זכאי לתמורה
- 25 הוגנת עבור תרומתו זו אשר אמורה היתה להיות משולמת לאחר שהזיכיון יניב הכנסות
- 26 משמעותיות. לאחר החתימה על הסכם הפסקת ההפצה, נוהל משא ומתן עם מר ארגמן
- 27 לגבי חלקו בתשלום ששולם מאת מדטרוניק, ורק בחודש אוגוסט 2011 נחתם עמו הסכם



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 30290-01-13 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 34660-02-15 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 לפיו יקבל סך של 790,000 ₪ כאמור. מר ארגמן דיווח על התמורה הנ"ל בדו"ח האישי  
2 שהגיש לרשות המיסים ושילם בגינה מס. במכתבו מיום 29.8.2012 סירב המשיב  
3 להיענות לבקשת המערערת לתיקון דוחותיה.
- 4 11. המשיב הוציא כשומה **חלופית** לשומה למערערת, שומה ליעקובסון לפיה היא זו שקיבלה  
5 לידיה את הסכום ששולם על ידי מדטרוניק מכוח הסכם הפסקת ההפצה.
- 6 יעקובסון נוסדה ביולי 1999 על ידי המערער והיא מוחזקת במישרין ובעקיפין על ידי  
7 המערער והמערערת, כאשר בנוסף, נכון לשנת 2009, מחזיקים במניותיה גם חברת  
8 ניאופרס ציוד בע"מ (בשיעור של 24%) וכן חברת אי.אס.או.פי בע"מ (בשיעור של 5%).
- 9 יעקובסון היא חברת הפצה של ציוד ומכשור רפואי והיא, כאמור, זו שהפיצה בפועל את  
10 המסתם בהתאם להסכם ההפצה וההכנסות מפעילות זו נרשמו בספריה.
- 11 לטענת המשיב מאחר שהסוגיה הנוגעת ליחסיה המסחריים של יעקובסון עם המערערת  
12 לא הובהרה די הצורך, הוא קבע במסגרת שומה חלופית לשומת המערערת, כי מאחר  
13 שאובדן ההכנסות מביטול הסכם ההפצה נגרם ליעקובסון (כמי שהוציאה את הסכם  
14 ההפצה אל הפועל ודיווחה על ההכנסות מכוחו), הרי שהתשלום ששולם על פי הסכם  
15 הפסקת ההפצה מהווה הכנסתה של יעקובסון מעסקי ההפצה ויש למסותה לפי סעיף  
16 (1)2 לפקודה.

17

18

### טענות המערערים

- 19 12. התשלום שהתקבל ממדטרוניק מהווה תמורה הונית עבור מכירת זכויות ההפצה של  
20 המסתם, כאשר לאחר החתימה על הסכם הפסקת ההפצה, זכויות אלו יצאו מרשותה של  
21 המערערת. אין מדובר בפיצוי עבור הפרה כלשהי של הסכם ההפצה.
- 22 לחילופין, מדובר בפיצוי בגין פגיעה במנגנון מניב ההכנסה או בנכס מהותי בעסק החייב  
23 במס במישור ההוני, ולא כהכנסה פירותית.
- 24 13. עמדת המשיב, לפיה התשלום ניתן כפיצוי בגין הפרת הסכם ההפצה, מתעלמת  
25 מהמסמכים המפורשים שהוחלפו בין הצדדים לעסקה כמו ההסכם המתקן הנוקט  
26 במונח "רכישת זכויות ההפצה" ("the purchase of the distribution rights"), וכן נוסח הסכם



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 הפסקת ההפצה שאינו מאזכר כלל את המילים "פיצוי" או "הפרה". בנסיבות העניין
- 2 ההתקשרות של מדטרוניק עם המערערת הסתיימה בהסכמה, ולא בכדי לא יכול היה
- 3 המשיב להצביע על הפרה כלשהי, קרי - תנאי בהסכם שלא קיים.
- 4 14. בעסקאות של מכירת נכס מקובל להתנות תשלומים בביצוע פעולות כלשהן מצד המוכר
- 5 להבטחת העברת הממכר לידי הרוכש, ואף מקובל לפרוס את התמורה למספר
- 6 תשלומים, שחלק מהם מועבר לפני העברת הזכויות בנכס.
- 7 במקרה דנן, הסכם הפסקת ההפצה כולל התחייבויות שונות שנדרשו על ידי מדטרוניק
- 8 כתנאי לעסק המכר, לרבות העברת "חפיפה" לנציגי החברה, העברת מרשם הלקוחות,
- 9 התחייבות לאי תחרות וביצוע פעולות נוספות שנועדו להבטיח העברה "חלקה" של עסקי
- 10 הפצת המסתם. בנוסף, התשלום שולם לפני העברת זכויות ההפצה למדטרוניק, נפרס
- 11 במקור ל-3 תשלומים ועודכן במסגרת ההסכם המתקן ל-4 תשלומים.
- 12 15. סעיף 10.7.1 להסכם ההפצה אפשר לקורבלב להביא את ההסכם לסיומו במקרה של
- 13 רכישת מניות החברה על ידי תאגיד אחר, בכפוף לתשלום סכום המחויב על פי הנוסחה
- 14 בסעיף 10.7.2 להסכם ההפצה, ובלבד שניתנה הסכמה לכך מצד המפיץ. בענייננו, לא
- 15 ניתנה הסכמה להפעלת סעיף 10.7 והתשלום ששולם על ידי מדטרוניק אינו מבוסס על
- 16 הנוסחה הקבועה בסעיף, שהייתה מביאה לסכום של כ-375,000 \$ בעוד שבפועל שילמה
- 17 מדטרוניק למערערת סך של 2,000,000 \$, דהיינו למעלה מפי חמישה. הפער בין שני
- 18 הסכומים מעיד על כך שלא מדובר בתשלום עבור אובדן הרווחים, אלא בתמורה עבור
- 19 רכישת זכויות ההפצה, אשר יצאו מרשות המערערת.
- 20 16. הזיכיון עונה להגדרת "נכס" בסעיף 88 לפקודה ויש לראות בו רכוש קבוע, על בסיסו
- 21 מפיקה המערערת את הכנסותיה, ולפיכך מכירתו חייבת במס רווח הון. המערערת אינה
- 22 עוסקת במסחר בזיכיונות או בזכויות הפצה, אלא בהחזקה לטווח ארוך של זיכיונות
- 23 לשיווק ציוד רפואי. ממועד הקמתה של המערערת (בשנת 1999) ועד למועד חתימתה על
- 24 הסכם הפסקת ההפצה (בשנת 2009), לא מכרה המערערת מעולם זיכיון או זכויות הפצה.
- 25 העובדה כי למערערת כמה וכמה זיכיונות, דהיינו "עצים" רבים המשמשים אותה
- 26 להפקת הכנסה, אין בה כדי להפוך את מכירתו של אחד מהם לעסקה במישור הפירוטי.
- 27 17. לחילופין, מדובר בפיצוי בגין פגיעה במנגנון מניב הכנסות, כלומר באחד מיסודות העסק.
- 28 המסתם נשוא הזיכיון היה מוצר חדשני ופורץ דרך, כך שהחזקה בזכויות ההפצה



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 העניקה למערערת יתרונות משמעותיים הן בקבלת זיכיונות נוספים והן במכירת מוצרים
- 2 אחרים. משכך, את הפגיעה במנגנון מניב הכנסות זה, יש לשייך למישור ההוני ולא
- 3 למישור הפירותי.
- 4 18. העובדה שהזיכיון בו עסקינן היה "נשמת אפו" של העסק, נלמדת אף מכך שהוא הניב
- 5 הכנסות בשיעורים משמעותיים שהגיעו לכדי 15% מסך המכירות הכולל של יעקובסון
- 6 שהייתה אחראית על שיווקו והפצתו (ו-64% ממכירות חטיבת הקרדיולוגיה בקבוצה).
- 7 שיעור התרומה של המסתם לרווח הגולמי של יעקובסון היה 16% (ושיעור התרומה של
- 8 המסתם לרווח הגולמי של חטיבת הקרדיולוגיה היה 66%). מדובר בשיעורים מהותיים
- 9 לכל הדעות.
- 10 19. הגידול במחזור המכירות בשנים שלאחר החתימה על הסכם הפסקת הזיכיון, אינו מלמד
- 11 על עוצמת הפגיעה בעסקי המערערת, שכן אלמלא החתימה על הסכם הפסקת הזיכיון
- 12 היה הגידול במחזור המכירות גבוה בהרבה. העובדה שהמערערים הצליחו להתגבר על
- 13 הפגיעה המהותית בעסק באמצעות קבלת זיכיונות למוצרים אחרים, אינה גורעת
- 14 מעוצמת הפגיעה.
- 15 20. על פי פסק הדין בעמ"ה (מחוזי תל אביב) 195/81 ארטורן נ' פקיד השומה (31.12.1981)
- 16 (להלן: "עניין ארטורן"), פיצוי המשולם בגין הפרת הסכם עם ספק, מהווה פיצוי בגין
- 17 פגיעה באחד מיסודות העסק ועל כן חייב במס רווח הון, בשונה מפיצוי המשולם בגין
- 18 הפרת הסכם עם לקוח, המהווה תחליף להכנסות שהיו אמורות להתקבל מאותו לקוח
- 19 ועל כן מחויב במס כהכנסה פירותית.
- 20 21. המשיב סבור כי יש לזקוף לחובת המערערים את העובדה שנציגת מדטרוניק בישראל,
- 21 הגב' יהודית גל (להלן: "הגב' גל"), עמה נוהל המשא ומתן בקשר להסכם הפסקת
- 22 ההפצה, לא הובאה לעדות. עם זאת, גב' גל לא נענתה להזמנת המערערים והתחמקה
- 23 ממתן עדות, ככל הנראה נוכח התחרות הקיימת בין החברה למערערת בשיווק מוצרים
- 24 רפואיים.
- 25 22. הסכום ששולם על ידי המערערת למר ארגמן מהווה חלק מהמחיר המקורי של הזיכיון
- 26 ויש להביאו בחשבון לצורך חישוב רווח ההון ממכירת זכויות ההפצה.



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 מר ארגמן עזר רבות בקבלת הזיכיון, ובינו לבין המערערת סוכם כי הוא יהיה זכאי  
2 לתמורה הוגנת שתשולם לאחר שהזיכיון יניב הכנסות משמעותיות. אין מדובר בעסקה  
3 נפרדת שבוצעה עם מר ארגמן לאחר מכירת זכויות ההפצה, אלא בחלק בלתי נפרד  
4 מעסקת רכישת הזיכיון.  
5 מאחר שמר ארגמן דיווח על הסכום שקיבל ושילם את המס בגינו, חיוב של אותו סכום  
6 בדיוק במס גם מצד המערערת, מהווה כפל מס.  
7 23. אשר לשומה החלופית- ליעקובסון מעולם לא היו זכויות כלשהן בזיכיון, והתשלום  
8 ששולם על ידי מדטרוניק מיוחס למערערת ולה בלבד. כל המסמכים הרלוונטיים נחתמו  
9 עם המערערת ולא עם יעקובסון, כל התשלומים ששולמו מכוח הסכם הפסקת ההפצה  
10 שולמו לחשבון הבנק של המערערת ולא לזה של יעקובסון ובעלי המניות הנוספים  
11 ביעקובסון לא קיבלו חלק כלשהו מהתשלום ששולם על ידי מדטרוניק. יתר על כן,  
12 מחקירתה של עדת המשיב עולה כי השומה החלופית לא אמורה כלל להיכנס לתוקף.

13

14

### טענות המשיב

- 15 24. אין מדובר במכירת זכויות ההפצה, אלא בביטול הסכם ההפצה, כך שהתשלום הוא בגדר  
16 הכנסה פירותית, לאור אובדן ההכנסות לתקופת השנתיים שנותרה עד לתום ההסכם,  
17 ויש לראותו כחייב במס לפי סעיף 2(1) בפקודה.  
18 25. המערערת לא יכולה הייתה לאפשר שימוש בזכויות ההפצה או להעביר את הקניין בהן  
19 לגוף אחר, מאחר שהזכויות אינן בבעלותה, אלא נותרו בבעלות קורבלב, ובהמשך -  
20 בבעלות מדטרוניק, וזאת למשך כל תקופת ההפצה. יש לפיכך קושי מובנה בטיעון של  
21 "מכירת" זכויות שלא ניתן כלל למוכרן לצד ג'.  
22 26. ההסכם דרש מהמערערת להגיש תכנית עסקית מדי שנה, אשר תפרט, בין היתר, את צפי  
23 המכירות וכן להגיש בתום כל רבעון דוח הכולל פירוט של המכירות בהשוואה לתכנית  
24 העסקית. אלא שהמערערת נמנעה מהצגת מסמכים אלו, שהיה בהם כדי ללמד על מהות  
25 התשלום שהשתלם, על רקע טענת המשיב לפיה התשלום שולם כפיצוי בגין הפסד  
26 רווחים צפוי לאור התכנית העסקית שהציגה המערערת לקורבלב. המערערים אף לא  
27 מסרו מידע מלא אודות המשא ומתן שנוהל טרם החתימה על הסכם הפסקת ההפצה



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 ואף נמנעו מהבאת עדה מהותית בהקשר זה, הגב' גל ממדטרוניק ישראל, עמה נוהל
- 2 המשא המתן בנוגע לתשלום. המערערים אף נמנעו מהצגת סיכומי ישיבות עם נציגי
- 3 מדטרוניק העולמית, או מדטרוניק ישראל, טיוטות הסכמים ותכתובות בהקשר זה.
- 4 מרבית העדים שהובאו השיבו כי אין להם כל ידיעה כיצד נקבע סכום התשלום.
- 5 27. הסכם ההפצה שבוטל הוא אחד מיני עשרות הסכמים אשר המערערת היתה צד להם
- 6 בתחום התרופות, הציוד והמכשור הרפואי ואשר בוצעו באמצעות חברות הקשורות
- 7 למערערת. המערערת קיבלה פיצוי בגין עיסוק המצוי בתחום הפעילות העסקית השוטפת
- 8 של החברה, שעוסקת בהתקשרות בחוזי הפצה.
- 9 28. בשנה בה היה הסכם ההפצה בתוקף, נצמחו הכנסות ממוצרי ההפצה אצל יעקובסון,
- 10 והועסקו שניים או שלושה עובדים בשיווקו. הפסקת הפצת המסתם לא שינתה את כמות
- 11 העובדים המועסקים בתחום הקרדיולוגיה ביעקובסון, והמערערים לא הוכיחו כל פגיעה
- 12 בהכנסותיהם. נהפוך הוא, ניכר כי רווחיה של יעקובסון, אשר הפיצה את המסתם, לא
- 13 נפגעו אלא אף עלו לאורך זמן, כך שלא היה מדובר במוצר שהיה בבחינת "נשמת אפוי"
- 14 של העסק. חוזה ההפצה אמנם הופסק, אך חוזים רבים אחרים נותרו וחוזים רבים
- 15 נחתמו לאחר מכן. הסכם ההפצה היה, אפוא, אחד מיני רבים במערך ההסכמים של
- 16 המערערת. העסק לא נפגע ולא התמוטט עם סיום הסכם ההפצה, אלא נותר כפי שהיה
- 17 במהותו.
- 18 29. המערערים אף לא הציגו ראיות שיתמכו בכך שמדובר היה במוצר מהותי שהוקצו לו
- 19 תשומות יוצאות דופן מצדם. כך, לא הוצגה תכנית עסקה שמצופה היתה שתערך לצורך
- 20 הפצת מוצר שאמור להיות משמעותי, לא הובאו ראיות על צפי מכירות, והרושם הוא
- 21 שמאמצי המערערים להחדרת המסתם היו חלק מפעולות שגרתיות שמקובל לבצע לשם
- 22 החדרת מוצר רפואי, ולא מעבר לכך.
- 23 30. עלויות החדרת המסתם נדרשו על ידי יעקובסון כהוצאות שוטפות פירותיות, ולפער בין
- 24 עובדה זו לכך שהתשלום דווח כתמורה הונית אצל המערערת, לא ניתן הסבר.
- 25 31. אף טענת המערערים לפיה לא מקובל להפסיק הסכם זיכיון אחרי תקופה קצרה של
- 26 שלוש שנים נטענה ללא ביסוס.





## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 32. המערערים לא הביאו לעדות את מר ארגמן ויש לזקוף זאת לחובתם. המערערים אף לא  
2 הציגו הסכם בכתב עמו או מסמך אחר שיש בו כדי לבסס את טענתם בדבר זכויותיו  
3 הלכאוריות משנת 2009. הסכם הפרשה והתשלום למר ארגמן נעשו בשנת 2011  
4 והמערערת לא ביצעה כל הפרשה בספריה בגין התחייבות זו כחוב תלוי לשנת המס 2009.  
5 לפיכך אין מקום להתיר הוצאה זו. עוד יצוין כי המערערת ביקשה לתקן דוחותיה לשנים  
6 2009 ו-2010 לאחר שהוצאו לה שומות לשנים אלו, ולאחר שהתקיימו דיונים בעניין  
7 הכנסותיה אצל המשיב.
- 8 לחילופין, ככל שייקבע שיש להפחית מסכום התשלום את סכום השיפוי, יש להוון את  
9 הסכום לשנת 2009, שכן השיפוי ששולם בשנת 2011 כולל מרכיבי הפרשי הצמדה וריבית  
10 מיום התשלום ועד ליום העברת השיפוי בפועל.
- 11 33. אשר לשומה החלופית- במסגרת דיוני השומה לא הוצגו מסמכים הנוגעים למערכת  
12 היחסים בין המערערת ליעקובסון חרף דרישת פקיד השומה, ולא הובאה כל אינדיקציה  
13 לכך שיעקובסון אינה זכאית לתשלום שהתקבל ממדטרוניק.
- 14 ימים בודדים לפני תום תקופת ההתיישנות לקביעת השומה בצו, העבירה יעקובסון  
15 טיוטת מסמך שכותרתו הסכם בין המערערת לבינה, שנחתם אך בידי המערערת ואינו  
16 מתייחס במישרין לזיכיון ההפצה של המסתם שנחתם בין המערערת לקורבלב.
- 17 לפיכך, בהעדר מסד עובדתי ברור, נוכח התנהלות המערערים, ולאור העובדה שעל פניו  
18 נגרמו ליעקובסון אובדן הכנסות מביטול ההסכם, ייחס המשיב במסגרת השומה  
19 החלופית את ההכנסה ליעקובסון.

20

21

דיון והכרעה

22

התשתית העובדתית

- 23 34. אקדים ואומר כי לא מצאתי בחומר הראיות בסיס לגרסתם העובדתית של המערערים,  
24 אשר נמנעו מלהביא לבית המשפט מסמכים או עדים רלוונטיים שמהם ניתן ללמוד על  
25 סיווג העסקה או על טיבו של התשלום, כפי גישתם.



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 35. כך, לא הובאה לעדות עדה מהותית, דהיינו גבי' גל, נציגת חברת מדטרוניק, שמולה ניהלה  
2 המערערת משא ומתן על קבלת התשלום ושהייתה ללא ספק יכולה לשפוך אור על  
3 נסיבות כריתת הסכם הפסקת ההפצה ועל טיבו ומהותו של התשלום וכל הקשור לכך.
- 4 המערערים בסיכומיהם טענו כי נבצר מהם לקבל תצהיר מעדה זו בשל כך שמדובר  
5 בעובדת של חברה מתחרה, וכי בנסיבות אלה היה לצפות כי המשיב יפעל בעצמו לגביית  
6 עדותה. טענה זו אין בידי לקבל. רואה אני חשיבות רבה בכך שהצדדים ייעשו כל  
7 שביכולתם על מנת להביא בפני בית המשפט את העדים התומכים בגרסתם (השוו: ע"מ  
8 (מחוזי מרכז) 17-02-60321 גני ירושלים נ' מנהל מע"מ רמלה (2.12.2017)). ככל שלא  
9 הצליחו המערערים לקבל את הסכמת גבי' גל לחתום על תצהיר עדות ראשית, יכלו לפנות  
10 לבית המשפט בבקשה מנומקת להעידה בעל פה ולזמנה לעדות.
- 11 36. ולא רק שגבי' גל לא זומנה לעדות, אלא שאף לא הובא כל מסמך המתייחס למשא ומתן  
12 שנערך בקשר להסכם ההפצה, או לתכנית העסקית שהיה על המערערת להגיש לקורבלב  
13 ותחזית הכנסות, וממילא אף לא הובאה כל ראיה בנוגע לאופן שבו נקבע גובה התשלום  
14 בהסכם הפסקת ההפצה.
- 15 37. מר כץ נשאל בחקירתו הנגדית אודות אי הבאת ראיות בנוגע לטענות שונות שהועלו ידו  
16 ומסמכים שונים שיכלו לשפוך אור על אודות המחלוקות שהתגלעו בין הצדדים, וכך  
17 השיב (פרוטוקול מיום 20.4.2016, בעמ' בעמ' 51 ש' 9-1; 14 – 29 :
- 18 **ש" : למה לא הצגת את התוכנית העסקית הזאת לפקיד השומה**  
19 **אף פעם ?**  
20 ת: זה היום עלה לי בראש, שעשיתי טעות שלא הצגתי אותה,  
21 אני מבטיח לך שאני אלך ואני אנסה למצוא, כי זה עניין של, אני  
22 מדבר הרבה שנים אחורנית, אם אני אמצא את זה, במחשבים,  
23 יכול להיות, אז אני אשלח לך את זה גם.  
24 ש: אתה יודע, אם כבר עלה העניין הזה של תוכניות עסקיות,  
25 אנחנו גם נראה את זה בהמשך הדרך, אתם מחויבים בהתאם  
26 להסכם, שחתמתם בשנת 2008, לשלוח מעת לעת תוכניות  
27 עסקיות לחברת קורבלב, גם את התוכניות האלה מעולם לא  
28 הצגתם לפקיד השומה, למה ?  
29 ת: אין לי מושג למה לא הוצג ולא יודע למה לא ביקשו, אין לי  
30 שום מושג למה....  
31 ...  
32



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 "ש : אה, אתה יכול להציג לנו סיכומי ישיבה מהפגישות שלך  
2 עם דולף?  
3 ת : לא.  
4 ש : אתה יכול להציג לנו מיילים מהניהול משא ומתן עם דולף?  
5 ת : לא.  
6 ש : או גורמים נוספים בקורבלב?  
7 ת : לא.  
8 ש : לא. אני מניחה שהוחלפו טיוטות ביניכם, בנוגע להסכם  
9 הזיכיון, אתה יכול להציג אותן, בבקשה?  
10 ת : אם לא הצגתי אז אין, ואם יש אז אני לא מוצא אותן, ואם  
11 תבקשי אז אני אלך לחפש עוד הפעם, אין לי מושג. אני לא מנהל  
12 את העסק שלי כך, תרשמי את זה.  
13 ש : אתה מתייחס כאן, במסגרת התצהיר שלך, למר ספי  
14 ארגמן.  
15 ת : כן.  
16 ש : אתה יכול, בבקשה, להציג לנו ראיות שקושרות אותו  
17 לאותו הסכם משנת 2008?  
18 ת : הראיות הן אני, אני אמרתי לו שיהיה בסדר אם הוא יעזור  
19 לי לקבל את התיק הזה, וכתוצאה מזה זה ייכנס ליעקובסון".  
20  
21 ראו אף את האמור בעמ' 52 ש' 21 - עמ' 53 ש' 20 :
- 22 "ש : ... ואיפה אותו הסכם בו התחייבת לשלם לו כסף?  
23 ת : אני צריך הסכמים?  
24 ש : כן.  
25 ת : אז בעיניי לא.  
26 ש : בעיניך לא. אז נחתם הסכם בשנת, בשנת 2008, נחתם  
27 הסכם עם חברת קורבלב, היית צריך לשלם לו כסף, נכון?  
28 ת : לא.  
29 [...]
- 30 ש : מר כץ, הדברים שלך לא כל כך מסתדרים, ואני אגיד לך  
31 למה, כי בשנת 2011 כן נחתם הסכם עם אותו ספי ארגמן, שם כן  
32 חשוב היה לחתום על הסכם, ובשנת 2007\8 לא חשוב היה  
33 לחתום על הסכם?  
34 ת : בעיניי כך, כך נראים לי העסקים, ובעיניך אחרת.  
35 ש : הבנתי. אז אני לא יכולה,  
36 ת : יש לזה מהלך תקין של עסקים, להבטיח, לקיים, לקחת את  
37 הזמן שלהם, אני לא ממהר לשום מקום.  
38 ש : הבנתי.  
39 ת : לא ידעתי שאני צריך לבוא לבית משפט בשביל להסביר איך  
40 אני מנהל עסקים עם פתקאות או לא פתקאות. אני דור של  
41 נפוליון, עובד עם המילים, לא עם הפתקאות.  
42 ש : או קיי. אז אנחנו רק נאשר את זה שאין לך שום ראיה  
43 בכתב שמלמדת על המעורבות של מר ארגמן בהסכם?  
44 [...]



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 העד, מר כץ: אם היה לי נייר, הייתי מביא נייר, אם אין לי נייר,  
2 אין לי נייר".
- 3 38. אבהיר כי אין בידי לקבל את גישת המערער לפיה "הראיות הן אני" או כי הוא אינו נדרש  
4 להסביר לבית המשפט "איך אני מנהל עסקים עם פתקאות או לא פתקאות". מקום בו  
5 מוטל הנטל על המערער להוכיח את גרסתו, יש לצפות כי יבסס אותה על ראיות שאינן  
6 אך ורק דבריו שלו עצמו בעדותו. כך במיוחד כאשר הדעת נותנת שבעסק, בכל עסק,  
7 ובוודאי בעסק מהסוג ובהיקף של המערער ויעקובסון, יהיו מסמכים כלשהם המתעדים  
8 את פעילותו; ניירות עבודה, תכניות עסקיות, הסכמים וטיוטות של הסכמים, חילופי  
9 מכתבים, תכתובת מיילים וכיוצא בכך.
- 10 39. סבורני כי בנסיבות אלו יש לתת את מלוא המשקל לכלל המשפטי, שהוא בבחינת השכל  
11 הישר והגיונם הברור של הדברים, כי מי שנמנע מלהביא ראיה, חזקה כי ראיה זו לא  
12 הייתה תומכת בגרסתו, אלא להפך – מחזקת את גרסת הצד שכנגד (ראו: ע"א 3886/12  
13 **זאב שרון קבלנות בנין ועפר בע"מ נ' מנהל מע"מ** (26.8.2014); ע"א 7144/14 **נתן מכנס**  
14 **נ' מעון רוחמה** (3.9.2015)).
- 15 40. אוסיף כי שאלות רבות שנשאלו עדים נוספים מטעם המערערים בקשר למחלוקת בה  
16 עסקינן כלל לא נענו - אם בהפניית השאלה לגורם אחר (ראו: עדות סמנכ"ל הכספים, מר  
17 אלי דדכה בפרוטוקול הדיון מיום 14.4.2016 בעמ' 49 ש' 17-7 וכן בעמ' 64 ש' 15-2; עדות  
18 בנו של המערער מר אסף כץ בפרוטוקול הדיון מיום 14.4.2016 בעמ' 88 ש' 25-20), אם  
19 בטענת חוסר ידיעה (ראו: עדות מר אלי דדכה בעמ' 49 ש' 25-25 עמ' 50 ש' 3, בעמ' 50 ש'  
20 19-22, בעמ' 50 ש' 31 – עמ' 51 ש' 1, וכן בעמ' 52 ש' 32-26) ואם בטענת העדר זיכרון  
21 (ראו למשל: עדות מר דדכה בעמ' 54 ש' 31-17). הרושם שהתקבל הוא כי בסופו של יום  
22 המערערים גילו טפח והסתירו טפחיים.
- 23 41. לא זו אף זו, אלא שהמסמכים שהובאו על ידי המערערים, ובכלל זאת הסכם ההפצה,  
24 הסכם הפסקת ההפצה, וההסכם עם מר ארגמן, לא רק שאינם תומכים בעמדתם לפיה  
25 מדובר ב"מכירה" של זכויות הפצה, אלא אף אינם מתיישבים עם גרסה זו. די בכך  
26 שאפנה להסכם עם מר ארגמן ממנו עולה כי אף המערער עצמה סברה כי מדובר  
27 ב"פיצוי" עבור הפסקת הסכם ההפצה, ולא בתמורה עבור "מכירה" כלשהי של זכויות  
28 ההפצה, כטענתה. אמנם בהסכם המתקן דובר לראשונה על "מכירה" של זכויות, אך  
29 נסיבות עריכתו לא הובררו ונותרו בעניינו של מסמך זה ספקות של ממש (ראו: עדות



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 המערער בפרוטוקול הדיון מיום 20.4.2016 בעמ' 92 ש' 12 – עמ' 95 ש' 18, וכן בעמ' 121  
2 ש' 11-3).
- 3 42. המערערים טענו כי אין מדובר בפיצוי עבור הפרת הסכם הזיכיון, שכן לא מתקיימים  
4 בעניין זה מאפיינים של פיצוי או הפרה, אלא דווקא של מכירה; המערערת נדרשה לבצע  
5 פעולות שונות כתנאי לקבלת התשלום לרבות העברת חפיפה לנציגי מדטרוניק, העברת  
6 מרשם הלקוחות והתחייבות לאי תחרות; לא ניתן להצביע על הפרה כלשהי של תנאי  
7 בהסכם ההפצה; התשלום שולם בטרם הועברו זכויות ההפצה, בדומה לסדר דברים  
8 בעסקאות מכר; התשלום שולם על פני מספר תשלומים, בעוד שפיצוי לרוב משולם  
9 בתשלום אחד בהתחשב בכך שנועד לפצות בגין פגיעה שארעה בעבר, ועוד.
- 10 אלא שברי כי המאפיינים שתוארו על ידי המערערים כמלמדים על "מכירה", יכולים  
11 בנקל להיות מאפייניו של פיצוי, בוודאי כאשר מדובר בפיצוי המשולם במסגרת הסכם  
12 בין הצדדים. יתר על כן, פיצוי אינו בהכרח משולם עבור "הפרה" של תנאי מתנאי  
13 ההסכם המתבצעת במעשה או מחדל שלא בהסכמה; גם "הפרה" מוסכמת, כגון ביטול  
14 הסכם טרם המועד שנקבע לסיומו, היא "הפרה" לצורך העניין העומד בפנינו, לאמור –  
15 סיווג ההכנסה המתקבלת בגין אותה הפרה.
- 16 43. הוא הדין בטענה לפיה המערערת אינה עוסקת במכירת זיכיונות, שיש בה משום הנחת  
17 המבוקש. שהרי קודם לכן יש לשאול האמנם מדובר ב"מכירה" של "נכס". לפיכך, איני  
18 מוצא רבותא בטענות המערערים המבוססות על הגדרת "נכס" ו"מכירה" בפקודת מס  
19 הכנסה; אכן, נכס מוגדר בצורה רחבה (ראו: ע"א 182/72 אברך נ' פקיד השומה תל-  
20 אביב פ"ד כז(2) 477 (1973)) ו"מכירה" משמעה כל אירוע בו יצא נכס מרשותו של  
21 הנישום, אך העובדה שניתן לתאר את הסכם הזיכיון כ"נכס" וכן כי בעקבות הסכם  
22 הביטול נכס זה אינו קיים יותר בידי המערערת, אינה אלא חזרה על תיאור העסקה, ואין  
23 בה לקדם את המסקנה בדבר טיבה המיסוי של העסקה, כעסקה במישור ההון או  
24 במישור הפירות, לכאן או לכאן.
- 25 44. המערערים נמנעו מלהציג ראיות אף בכל הנוגע לאופן שבו נקבע התשלום. לטענתם  
26 הרווחים שהיו מתקבלים בידי המערערות אילו הסכם ההפצה היה נותר בעינו עד  
27 לסיומו, נמוכים באופן משמעותי מהתשלום ששולם, דבר המלמד על כך שמדובר  
28 בתמורה עבור מכירת זכויות ולא בפיצוי עבור אובדן רווחים. לעניין זה מפנים



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 המערערים לחישוב שנערך על ידם, שלטענתם מבוסס על נוסחה שנקבעה בהסכם  
2 ההפצה, וכן לחישוב שנערך על ידי המשיב עצמו. אלא שהמערערים לא הראו כיצד הגיעו  
3 לסכום הנטען על ידם, ואשר לחישוב שנערך על ידי המשיב, ברי כי ממילא לא היו בידו  
4 הנתונים הדרושים, ובכלל זאת התוכנית העסקית ותחזית ההכנסות, מסמכים  
5 שהמערערים נמנעו מלהציגם למשיב או לבית המשפט.
- 6
- 7 45. המערערים טענו בעניין זה כי על אף שההסכם הינו לתקופה של שלוש שנים, המקובל  
8 הוא להאריך הסכם זה לתקופות נוספות (ראו: סעיף 26 לתצהירו של המערער; סעיף 19  
9 לתצהירו של שרון מנצ'ל מטעם המערערים), ולפיכך התשלום ששולם משקף את שווי  
10 הזיכיון ולא רק את ההכנסות הצפויות ממנו במהלך אותה תקופת שלוש שנים. אך גם  
11 בעניין זה לא הביאו המערערים כל ראיה, ומכל מקום, סביר כי בנסיבות שבהן מבקש  
12 בעל הזיכיון לבטל את הזיכיון או לקצר את תקופתו, העובדה שבאופן רגיל ומתוך  
13 הסכמה הדדית מאריכים הסכמי זיכיון מעין אלה, למרות שאין כל חובה משפטית  
14 לעשות כן, אינה רלוונטית.
- 15 46. עניין עובדתי נוסף בו התמקדו המערערים הוא בחדשנותו של המוצר בהיותו פורץ דרך  
16 בתחום הקרדילוגיה ההתערבותית, כפי שניתן ללמוד מעדותו של פרופ' לוטן שהובא  
17 כמומחה מטעמם. ועוד טענו כי באמצעות שיווקו של מוצר זה המערערת הצליחה לשווק  
18 גם מוצרים נוספים (ראו סעיף 13 לתצהירו של אסף כץ). בכך ביקשו לבסס את הטענה  
19 לפיה, לא רק שהתשלום ששולם למערערת היה גבוה משמעותית מהרווחים הצפויים,  
20 אלא שאין להתייחס להסכם הזיכיון כהסכם אחד שלה מיני רבים, ואין להתחשב רק  
21 בחלק היחסי שתורם הסכם זה לשיעור הרווחים (כ-15%). מכאן שמדובר בהסכם בעל  
22 משמעות רבה מבחינת המערערת, ולפיכך גם לאור עקרון הפרצה, יש לסווג את התשלום  
23 ששולם בשל ביטולו, כתמורה הונית.
- 24 אלא שאיני סבור כי העובדה שמדובר במוצר חדשני, או כי באמצעותו יכולה המערערת  
25 לשווק מוצרים נוספים, יכולה ללמד על אופן קביעת התשלום. חזקה כי טיבו זה של  
26 המוצר יבוא לידי ביטוי גם ברווחים הצפויים ממנו. אשר לחשיבותו של ההסכם לעסקיה  
27 של המערערת, הרי שלעניין זה אתייחס בהמשך כאשר אבחן את אופן יישומו של "עקרון  
28 הפרצה" על נסיבות המקרה שלפנינו.



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

1 47. מכל האמור עולה כי התשתית העובדתית העומדת בפנינו היא זו: המדובר בהסכם זיכיון  
2 לתקופה של שלוש שנים, כאשר נוכח הסכמת המערערת להפסיקו לאחר שנה אחת בלבד,  
3 שולם לה תשלום, וזאת בסכומים ובמועדים שנקבעו בהסכם הפסקת ההפצה ובהסכם  
4 התיקון. זאת ועוד, לא הוצגה על ידי המערערים כל ראיה אחרת, כגון התכתבות כלשהי  
5 או מסמכים כלשהם שהוחלפו בין צדדים המנהלים משא ומתן שבסופו משולם תשלום  
6 בסך של שני מיליון דולר, בכדי לבסס את טענתם כי מדובר בתשלום הוני. בנסיבות אלה,  
7 ועל סמך המסמכים והראיות שהוצגו בפניי, סביר יותר להניח כי התשלום ששולם משקף  
8 את הרווחים שהמערערת צפויה הייתה להפיק על פי ההסכם. יתר על כן, אך סביר הוא  
9 כי במסגרת משא ומתן שכזה הציגה המערערת בפני בעל הזיכיון את אובדן הרווחים  
10 הצפוי לה בשל ביטול הזיכיון וכי פרמטר זה שימש בקביעת התשלום על פי הסכם  
11 הפסקת ההפצה.

12 48. התשתית העובדתית הנ"ל היא שתעמוד לפניי במסגרת ערעור זה, אך זה המקום להעיר  
13 כי לגישתי, תוצאתו הסופית של הערעור אינה תלויה בסיווגה של העסקה כעסקת  
14 "מכירת" זכויות ההפצה, כעמדת המערערת, או כעסקה במסגרתה שולם "פיצוי"  
15 למערערת בגין הפסקת הזיכיון, כעמדת המשיב. כמו כן, התוצאה אינה תלויה בשאלה  
16 האם התשלום משקף את שווי של הזיכיון, או את הרווחים שהיו צפויים מהסכם  
17 הזיכיון לתקופת הזיכיון.

18 סבורני כי בנסיבות המקרה שלפניי, דווקא הניסיון להכניס את העסקה לתוך איזו  
19 "משבצת" מוגדרת וקבועה מראש – "תמורה עבור מכירה" או "פיצוי בגין הפרה" –  
20 חוטאת לעיקר. בסופו של יום, דומה שאין מחלוקת בין הצדדים כי המערערת קיבלה  
21 תשלום בשל כך שהסכימה לבטל את הסכם הזיכיון ולהפסיקו טרם הגיע מועד סיומו.  
22 השאלה היא, אפוא, האם תשלום זה מהווה הכנסה שבהון או בפירות. תיאור התשלום  
23 כתמורה עבור מכירת הזיכיון או כפיצוי בגין הפסקת הזיכיון, אינו תורם באופן כלשהו  
24 לפתרון השאלה.

25 49. הוא הדין בשאלת אופן קביעת התשלום, האם בהתאם לשווי של הזיכיון או בהתאם  
26 לרווחים שהיו צפויים ממנו. אמת כי "עקרון הפרצה", עליו עוד אעמוד בהמשך, בוחן את  
27 השאלה תחליפו של מה הוא הפיצוי, דהיינו איזו פרצה הוא נועד לכסות או "לסתום",  
28 ולפי עקרון זה, כפשוטו, מקום שבו משולם פיצוי בגין אובדן רווחים, דין הפיצוי כדין  
29 הרווחים, לאמור – הכנסה שבפירות. עם זאת, מאחר שבסופו של דבר שווי של נכס נגזר



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 מהרווחים הצפויים ממנו (לאמור - היוון זרם ההכנסות העתידיות), העובדה כי התשלום  
2 משקף את ההכנסות שהיו צפויות מהנכס, יכולה באותה מידה להיחשב כתמורה הונית  
3 (השוו: ע"מ (מחוזי תל-אביב) 13-08-3790 רוזנקרנץ נ' פקיד שומה חולון (16.12.2015)).  
4 לפיכך, ביישומו הנכון של עקרון הפרצה אין מקום בהכרח לתת דגש לאופן שבו חושב  
5 התשלום, אלא לטיבה של הפרצה שבגינה שולם התשלום. גם על כך ארחיב עוד בהמשך.  
6  
7 50. היבט עובדתי נוסף הרלוונטי ביישום עקרון הפרצה הוא כי, כפי שעולה מחומר הראיות,  
8 התרומה של הסכם הזיכיון לרווחיה של יעקובסון עמדה על שיעור של כ-15%, כאשר עם  
9 הפסקתו לא פחתו הכנסותיה אלא דווקא גדלו, למרות שכמובן אין לדעת האם ההכנסות  
10 היו גדלות בשיעור גבוה יותר, אלמלא בוטל הסכם הזיכיון.

11

12

### התשתית המשפטית – עקרון הפרצה

- 13 51. הלכה ידועה היא כי דינו של פיצוי שמקבל נישום כדין הפרצה אותה בא הפיצוי למלא,  
14 כאשר סיווגו של הפיצוי נערך בהליך דו-שלבי. ראשית, יש לאתר את הפרצה, הנזק,  
15 שהפיצוי נועד למלא, ורק לאחר מכן יבחן סיווגה הראוי של הפרצה, על פי מהות הנזק  
16 הנגרם, וממנה ייגזר סיווגו של הפיצוי (ראו: ע"א 171/67 פקיד השומה למפעלים גדולים  
17 נ' הוצאת ספרים ש' ל' גורדון בע"מ, פ"ד כא(2) 186 (1967) (להלן: "עניין גורדון"); ע"א  
18 391/70 קציר, חברה לעבודות קציר, חקלאות ופיתוח בע"מ נ' פקיד השומה, תל-אביב,  
19 פ"ד כה(1), 762, (1971) (להלן: "עניין קציר"); ע"א 6909/11 אבלס נ' מנהל מיסוי  
20 מקרקעין (23.1.2013); ע"א 2640/11 פקיד שומה חיפה נ' ניסים (2.2.2014) (להלן:  
21 "עניין ניסים); ע"א 3721/12 תופאפ תעשיות נ' פקיד שומה (27.4.2014) (להלן: "עניין  
22 תופאפ").

23

וכך, נאמר בעניין גורדון בעמ' 188 מפי כבוד השופט ויתקון:

24

"הקושי המתעורר בסוגיית סיווגו של פיצוי כתקבול הוני או  
25 כתקבול שבפירות נובע מן העובדה, שהמלה "פיצוי" יכולה  
26 להשתלב יפה בכל אחת משתי הקטגוריות הללו. האבחנה נעוצה  
27 במטרה שלשמה ניתן הפיצוי: אם הנזק פגע ברווחים החייבים  
28 במס והפיצוי בא לכסות על נזק זה, אין הוא אלא סותם את  
29 הפירצה שהנזק גורם, והריהו משתלב במקומה, ואז יהא אף





## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 הוא חייב במס. אם גרם הנזק לפירצה במקור ההכנסה, יסתום  
2 הפיצוי את הפירצה הזו, וכשישתלב במקומה, לא יהא אלא  
3 תקבול שבהון, שאינו חייב במס".
- 4 (במאמר מוסגר יוער כי פסק הדין בעניין גורדון עסק במקרה שארע לפני חקיקת פרק  
5 ה' בפקודת מס הכנסה, אשר במסגרתו נקבע משטר מיסוי רווחי ההון, כך שיש  
6 כמובן לקרוא את מסקנתו הנ"ל של כבוד השופט א' ויתקון כמתייחסת להבחנה בין  
7 הכנסה פירותית המתחייבת במס הכנסה לבין תקבול הוני החייב במס רווח הון  
8 (ראה גם פסקה 20 בפס"ד תופאפ))
- 9 52. כן יפים לענייננו דבריה של כבוד השופטת א' חיות (כתוארה אז) בעניין ניסים :
- 10 "כמעט כל עסקת פיצוי ניתנת לתיאור גם כעסקה שבה נותן  
11 הפיצוי "קונה" ממקבלו את הזכות שעמדה לו לדרוש את  
12 תשלום הפיצוי, ובמילים אחרות – כתשלום שניתן עבור היותר  
13 על הזכות לדרוש את הפיצוי. כך לדוגמא, כאשר נכרת הסכם  
14 פשרה לפיו ישלם הנתבע לתובע פיצויים עבור נזק שנגרם לו,  
15 ניתן לתאר את העסקה שכרתו הצדדים לפיצוי עבור הנזק גם  
16 כתשלום עבור ויתור על זכות התביעה. אך הפסיקה קבעה פעם  
17 אחר פעם כי תשלום מסוג זה ייבחן על-פי מהות הנזק שנגרם –  
18 נזק לפירות מקור ההכנסה או למקור ההכנסה עצמו – ולא על-  
19 פי הזכות לתבוע שעליה ויתר התובע... זאת מתוך התפיסה כי  
20 הפיצוי המוסכם שעליו התפשרו הצדדים נועד במהותו להיטיב  
21 את הנזק שנגרם, ואת הויתור על הזכות לתבוע יש לראות  
22 כתוצאת לוואי לכך שרצון התובע לקבלת הפיצוי בא על סיפוקו".
- 23 53. בעניין קציר נדרש בית המשפט העליון להכריע בשאלה בעבור מה שולם הפיצוי - האם  
24 בעבור אבדן ההכנסה בגובה 40% שהייתה צפויה אילו קוימה עסקה שבוטלה, או שמא  
25 עבור אבדן מקור הכנסה זה, שהיה נושא במשך הזמן הכנסה בשיעור האמור של 40%,  
26 וכך נאמר בנוגע להבחנה זו :
- 27 "ההבחנה הנ"ל היא דקה, ותכופות קשה לקבוע במיוחד אם  
28 מדובר בחוזה שהופר ובעקבותיו נפגעה הכנסה צפויה, אם  
29 הפיצוי ניתן על אבדן מקור הכנסה או על אבדן הכנסה צפויה.  
30 כדי להתגבר על קושי זה פיתחה הפסיקה (האנגלית ובעקבותיה  
31 הישראלית) אמצעי עזר, שלפיו יש להבחין בין פיצוי עבור הפרת  
32 חוזה שפגעה במבנה הבסיסי של העסק, שאז הפיצוי נחשב  
33 לתקבול הוני, לבין פיצוי עבור הפרת חוזה, שנעשה במסגרת  
34 עסקים הרגילים של מקבל הפיצויים, שהוא תקבול פירות".
- 35 ובזה האופן יש ליישם את מבחן העזר הנ"ל :



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 30290-01-13 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 34660-02-15 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 "כאשר החוזה שהופר הינו אחד מני רבים, חוזה שנעשה במהלך  
2 הרגיל של העסק, הרי הפרתו פגעה בדרך-כלל רק ברווחים  
3 שהיו צפויים ממילוי, אך הא ותו לא, במסגרת אותו עסק יוכל  
4 הנפגע להמשיך ולהפיק רווחים מחוזים דומים, ואם כן, באים  
5 פיצויי ההפרה רק כדי לשפות את הנפגע על אבדן ההכנסה  
6 שהיתה צפויה מחוזה זה.  
7 לעומת זה, אם הפרת החוזה פגעה במבנה הבסיסי של העסק,  
8 אשר לא יוכל לקום (אם החוזה נועד להקים עסק) או לא יוכל  
9 להמשיך ולהתקיים (על-כל-פנים לא באופן שהתקיים עד  
10 להפרה הנדונה), הרי גרמה ההפרה לא רק לנזק מצומצם של  
11 אבדן הרווחים הצפויים מחוזה זה, אלא גם לאבדן רווחים  
12 צפויים עתידיים מחוזים דומים שמקבל הפיצויים לא יוכל  
13 להיכנס אליהם באשר עסקו נפגע או התמוטט. במקרה כזה  
14 עיקר הפיצוי הינו איפוא על אבדן מקור ההכנסה, וככזה הינו  
15 תקבול הוני.  
16 ברור איפוא כי חוזה יוכל להיחשב כמשתייך לסוג השני, רק אם  
17 היווה בשביל העסק את "נשמת-אפו", הקיימת אמנם רק  
18 בתחום המשפט אך המהווה נכס לא פחות חשוב ולפעמים חשוב  
19 יותר מכל נכס ממשי אחר השייך לעסק.  
20 אכן, ניתן לכלול במסגרת זו גם חוזים המתייחסים לחלק מן  
21 העסק דהיינו לתחום חדש של העסק, כפי שטוען בא-כוח  
22 המערער. אך זאת רק בתנאי שחלק זה יהא בלתי-תלוי  
23 לחלוטין בתחום העסקים הקודם של העסק, עד כדי כך שראוי  
24 יהיה להיות עסק עצמאי; לגבי חלק כזה ניתן יהיה לומר שהוא  
25 התמוטט עם הפרת החוזה ושאינו לפחות חלק ממקור ההכנסה  
26 - של מקבל הפיצויים עבור הפרתו.  
27 רק במסגרת מצומצמת זו יש לדעתי מקום לדוקטרינה של חוזים  
28 הפוגעים במבנה הבסיסי של העסק, אך אין להרחיב את  
29 תחומיה של דוקטרינה זו למקרים בהם ברור, שלמעשה לא  
30 נפגעו הנכסים וההון של מקבל הפיצויים, ולראות בפיצויים  
31 תקבול הוני אך ורק מפני שניתן אולי באופן מלאכותי לטעון  
32 שנפגע המבנה הבסיסי של העסק".
- 33 54. הנה כי כן, מהפסיקה המובאת לעיל עולה כי לצורך יישומו של עקרון הפרצה יש לשאול  
34 האם ההסכם שהופר, שבגינו שולם הפיצוי הנזיקי (או הפיצוי החוזי או התמורה  
35 המוסכמת), הוא הסכם מהותי בחיי העסק; האם הוא מנשמת אפו של העסק; האם  
36 הפרתו או הפסקתו גורמת לעסק לשנות את פניו, כך שאין הוא אותו עסק לפני ואחרי  
37 ביטולו.
- 38 55. אעיר כי לטעמי עקרון הפרצה האמור אינו אלא בבחינת מושכלות יסוד בדיני המס ובגדר  
39 הגיונם ופשוטם של הדברים. ברי כי יש למסות את הפיצוי בהתאם לפרצה שאותה הוא  
40 נועד למלא, שהרי יש למסות כל הכנסה בהתאם לטיבה האמיתי ולא בהתאם לכינוי



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 שמכנים אותה הצדדים, לאמור "פיצוי"; והרי כך דינו של כל תשלום שמקבל נישום שיש  
2 למסות בדרך זו (ראו למשל: ע"א 5083/13 פקיד שומה כפר סבא נ' ברנע (10.8.2016)).
- 3 ממילא, השימוש בכללים שנקבעו לצורך יישומו של עקרון הפרצה בנסיבות המקרה  
4 שלפניי, אינו תלוי בכך שנגדיר את התשלום שקיבלה המערערת כ"פיצוי" בגין הפסקת  
5 הזיכיון או כ"תמורה" עבור "מכירת" הזיכיון. כפי שצינתי לעיל, הניסיון להכפיף את  
6 התשלום להגדרה מובנית זו או אחרת, עלול להחמיץ את העיקר. המדובר בתשלום  
7 שקיבלה המערערת עבור הסכמתה להפסיק את הזיכיון טרם סיום התקופה שנקבעה  
8 מראש ויש לבחון האם תשלום זה מהווה הכנסה שבהון או הכנסה שבפירות, וסבורני כי  
9 הכללים הנ"ל שנקבעו לצורך יישום עקרון הפרצה יכולים לסייע לשם הכרעה בשאלה זו.
- 10 56. המערערים טענו בהקשר זה ש"ריבוי עצים" אינו הופך כל עץ ל"פרי" וכי מאחר שהזיכיון  
11 הוא מבחינת טיבו רכוש קבוע (וכך היה נרשם במאזניה של המערערת, אילו שולמה  
12 תמורה עבור רכישתו; ראו סעיף 10 לתצהירו של מר אלי דדכה, מטעם המערערים), הרי  
13 שמכירתו הינה, בהכרח, אירוע במישור ההוני. לצורך תמיכה בטענתה זו הציגו  
14 המערערים את הדוגמא הבאה: נניח כי מדובר במשאית, אחת מיני רבות, המצויה  
15 בבעלותה של חברת הובלות. והנה, כך טענו, ברור שמכירת אותה משאית חייבת במס  
16 ריווח הון ולא במס הכנסה, חרף זאת שמשאית אחת בוודאי שאינה מהותית לעסק  
17 ההובלה, ואין מכירתה פוגעת בשום דרך ב"נשמת אפוי" של העסק. דוגמא זו שמציגים  
18 המערערים אכן מעוררת קושי לכאורי ומחייבת לבחון לעומקה את השאלה באילו  
19 מקרים ובאילו אופנים יש לעשות שימוש בעקרון הפרצה; ברי כי בדוגמת המשאית הנ"ל,  
20 יישום עקרון הפרצה יוביל לתוצאה שאינה סבירה.
- 21 עם זאת, לאחר עיון בדבר סבורני כי אין דינה של אותה משאית, כדינו של הסכם מהסוג  
22 שנדון בפניי, כפי שאסביר להלן.
- 23 57. לטעמי אין מקום ליישום עקרון הפרצה כאשר קיימת הפרדה ברורה בין הנכס ובין  
24 ההכנסה המופקת ממנו. בדרך כלל כך יהיה זה המצב כאשר מדובר בנכס הון "גולמי",  
25 דהיינו נכס שטיבו של העסק הוא זה המתווה את האופן שבו מופקת מהנכס ההכנסה;  
26 כך, בדוגמת המשאית, זו משמשת להפקת הכנסה באמצעות שילובה בפעילותו של העסק  
27 במתן שירותי הובלה וקבלת תמורה מהלקוחות המשתמשים בשירותי ההובלה. בעסק  
28 שונה, כגון מפעל המייצר בגדים, תשמש אותה משאית להפקת הכנסה מסוג אחר ובדרך



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 אחרת, דהיינו לצורך הובלה והספקת הבגדים לחנויות. בנסיבות אלה, הנכס, המשאית,  
2 אינו תורם באופן ישיר להפקת ההכנסה אלא בעקיפין ובאמצעות העסק הספציפי שבו  
3 הוא מצוי, כאשר קיימת הפרדה ברורה (או "ריחוק") בין הנכס ובין ההכנסה המופקת  
4 כפועל יוצא מהשימוש בו.
- 5 לעומת זאת, הסכס הפצה או הסכס עם יצרן או לקוח, גם אם משמש הוא להפקת  
6 הכנסה והוא יכול להיחשב כאחד "העצים" של העסק, אינו נכס הון "גולמי"; נכס זה  
7 תורם במישרין להפקת ההכנסה; השימוש היחיד האפשרי בו הוא להשגת אותה הכנסה  
8 ולא ניתן לעשות בו שימוש לצורך הפקת הכנסה אחרת, כך שכמעט ולא קיימת הפרדה  
9 בינו לבין ההכנסה המופקת ממנו.
- 10 במקרה האחרון, כאשר קיימת קרבה שכזו בין הנכס לבין ההכנסה הנובעת ממנו, אין די  
11 בכך שההסכס יכול להיחשב כרכוש קבוע המשמש להפקת הכנסה. אין די בכך שהוא  
12 "עץ" בעצמו. יש אף לבחון עד כמה הוא מהותי לעסק, והאם בעקבות נטילתו, העסק  
13 שינה את פניו או נותר ללא שינוי של ממש, כאשר ההשפעה העיקרית בשל נטילתו היא  
14 אובדן ההכנסה שאמורה הייתה לצמוח ממנו.
- 15 58. עקרון הפרצה נועד, אפוא, למקרים שבהם הפיצוי, או התמורה (כאמור – לא הגדרתו של  
16 התשלום כפיצוי או כתמורה היא שתביא לשינוי בתוצאה) משולמים בגין נכס שאינו נכס  
17 הון "גולמי", וכאשר ההבחנה בינו לבין ההכנסה המופקת ממנו אינה חדה וברורה,  
18 ולפיכך אף קיים ספק האם הפיצוי הוא בגין אובדן הנכס עצמו או אובדן ההכנסה  
19 הצפויה ממנו. בנסיבות אלה השאלה שיש לשאול מהי הפרצה שאותו פיצוי נועד למלא;  
20 אם מדובר בנכס שהוא בליבו של העסק, יש לראות בפיצוי כמשולם עבור אובדן הנכס  
21 ולסווגו במישור ההוני. אם מדובר בנכס שהוא אחד מני רבים, ההכנסה והנכס נטמעים  
22 זה בזה עד שאין מקום להפרדה בין הנכס ובין פירותיו.
- 23
- 24 מן הכלל אל הפרט
- 25 59. המערערים טענו שמדובר במוצר חדשני ומהפכני, וכי באמצעותו יכולה הייתה הקבוצה  
26 להגדיל את הכנסותיה בעתיד גם בדרך של מכירת מוצרים נוספים. עם זאת, בסופו של  
27 יום, הזיכיון תרם לכ-15% מרווחיה של יעקובסון, ובהתחשב בכך שהיה זה מלכתחילה



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 הסכם לתקופה של שלוש שנים, קשה לומר כי מדובר בהסכם כה מהותי במובן זה שיש  
2 בהפסקתו, שנתיים לפני תום התקופה שנקבעה בו, כדי לשנות את פניו של העסק.
- 3 לכך יש להוסיף כי בהתאם לחומר הראיות רק שני עובדים מטעם המערערת הועסקו  
4 בשיווק המוצר (ראה עדות שרון מנצ'ל, שכיר בחברות מטעם המערערים, בפרוטוקול  
5 הדיון מיום 14.4.2016 בעמ' 35 ש' 21-24) וכן כי לאחר הפסקת הזיכיון מחזור הפעילות  
6 של המערערת לא פחת אלא אף גדל (הגם שלטענת המערערים אלמלא הפסקת הזיכיון  
7 היה הגידול במחזור המכירות גבוה בהרבה; ראו סעיף 15 לסיכומי התשובה מטעם  
8 המערערים).
- 9 60. אכן, מדובר במוצר חשוב בתחום הקרדיולוגיה ההתערבותית, מוצר פורץ דרך שתלו בו  
10 תקוות רבות, כפי שהעיד פרופ' לוטן, אך השאלה שיש לשאול אינה עד כמה מדובר  
11 במוצר בעל חשיבות לעצמו, אלא עד כמה הוא בעל חשיבות מבחינת העסק. ואין די בכך  
12 שהוא חשוב לעסק, אלא, וכאמור, שחשיבותו היא במידה כזו שהעסק, טרם הפסקת  
13 ההסכם להפצת המוצר ולאחריו, אינו אותו עסק וכי הוא שינה את פניו. סבורני כי  
14 המערערים לא הצליחו להרים את הנטל להוכיח כי מדובר בהסכם העונה על הגדרה זו.
- 15 61. המערערים ביקשו ללמוד מפסק הדין בעניין ארטרוני כי יש להבחין בין הסכם עם לקוח,  
16 לבין הסכם עם יצרן או ספק. בעוד שבמקרה הראשון לא ניתן לומר כי הפרתו של  
17 ההסכם פוגעת בליבו של העסק, הרי שהסכם עם יצרן או ספק, מטבעו, עומד בלב העסק,  
18 ולפיכך הפיצוי בשל הפרתו נושא אופי הוני.
- 19 אין בידי לקבל הבחנה זו. גם הפרתו של הסכם עם לקוח, ככל שמדובר בלקוח יחיד או  
20 לקוח משמעותי שההסכם עמו הוא לתקופה ארוכה, יכולה לגרום לפגיעה מהותית בעסק  
21 ואפילו פגיעה אנושה כדי קריסתו ממש. באותה מידה, הסכם עם יצרן המספק  
22 מוצר אחד מתוך מוצרים רבים הנמכרים בעסק, בוודאי כאשר מדובר בהסכם לתקופה  
23 מוגבלת, גם אם הוא גורע מהכנסותיו של העסק, אינו פוגע במבנה הבסיסי שלו.
- 24 62. לאור כל האמור, המסקנה המתבקשת בעניינינו היא כי התשלום ששולם במסגרת הסכם  
25 הפסקת ההפצה אינו נושא אופי הוני, אלא אופי פירותי.
- 26
- 27 התשלום למר ארגמן



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 63. נטען על ידי המשיב כי המערערים לא הציגו הסכם בכתב עם מר ארגמן או מסמך אחר  
2 שיש בו כדי לבסס את טענתם בדבר זכויותיו הלכאוריות משנת 2009, כאשר הסכם  
3 הפשרה, ובעקבותיו התשלום לו, נעשו בשנת 2011. עם זאת, המשיב לא סתר את העובדה  
4 כי ארגמן שילם מס בגין הסכום שקיבל בעקבות ההסכם בינו לבין המערערת, ולפיכך  
5 טוענת המערערת כי יש להפחית סכום זו מהכנסתה של המערערת, שאחרת התוצאה  
6 תהא תשלום כפל מס.
- 7 64. אכן, על בית המשפט מוטלת החובה, כלפי הנישום וכלפי הציבור בכללותו, לוודא  
8 שהשומה תהא שומת אמת, ובכלל זאת להבטיח שלא ישולם כפל מס, שהרי "תשלום מס  
9 אמת הוא מנשמת אפו של חוק המס" (ראו: ע"א 10691/06 שריג אלקטריק בע"מ נ'  
10 פקיד שומה ירושלים (23.1.2011)); רע"א 1830/14 רובומטיקס טכנולוגיות בע"מ נ'  
11 פקיד שומה למפעלים גדולים (2.4.2015)).
- 12 יחד עם זאת, בהעדר כל מסמך המלמד על זכות כלשהי שהייתה קיימת למר ארגמן  
13 בזיכיון, ובהתחשב בכך כי המערערת לא מצאה לנכון להעיד את מר ארגמן על מנת  
14 שיתמוך בעמדתה, איני סבור כי ניתן להקטין את ההכנסה המיוחסת למערערת בשנות  
15 המס שבערעור, בגין כספים ששולמו למר ארגמן בשנת מס מאוחרת יותר, כאשר  
16 המערערת אף לא רשמה כל הפרשה בספריה בשנות המס הרלוונטיות.
- 17 65. מבלי לקבוע מסמרות בעניין זה, שכן שנת מס מאוחרת זו שבה שולם התשלום למר  
18 ארגמן אינה במסגרת ערעור זה, יתכן בהחלט כי על המשיב יהא להכיר בתשלום האמור  
19 כהוצאה באותה שנת מס שבה שולם, ולאור קביעתי כי ההכנסה שמקורה בהפסקת  
20 הסכם ההפצה היא הכנסה שבפירות, נראה כי אף התשלום למר ארגמן מן הראוי שיוכר  
21 כהוצאה מסוג זה וינוכה בהתאם מהכנסותיה של המערערת. כך או כך, וכאמור, בכל  
22 הנוגע לשנות המס שבערעור, ובכל הנוגע להליך זה שבפניי, איני סבור כי המערערת  
23 הציגה תשתית עובדתית מספקת המאפשרת לה להקטין את הכנסתה בגובה הסכום  
24 ששולם למר ארגמן.

25

26

השומה החלופית



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 66. כעולה מעדותה של נציגת המשיב (ראו עדות הגב' תמר בורר בפרוטוקול הדיון מיום  
2 13.6.2016 בעמ' 154 ש' 21 – עמ' 157 ש' 16), אין מקום לשומה זו שכן המערערת דיווחה  
3 על התשלום שהתקבל בגין הפסקת הסכם הזיכיון כהכנסה שלה (והמערערת אינה  
4 מתכחשת לדיווחיה שלה), וכי שומה זו תכנס לתוקף רק אם בית המשפט ייקבע שבעלת  
5 ההכנסה אינה המערערת, אלא יעקובסון.
- 6 67. שומה חילופית זו נולדה לאור נסיבות הקשורות להתנהלותן של שתי החברות, כאשר  
7 ההכנסות השוטפות וההוצאות נרשמו אצל יעקובסון, אך התשלום שהתקבל בגין  
8 הפסקת הסכם הזיכיון נרשם כהכנסה בידי המערערת.
- 9 68. בהחלטתי מיום 27.8.2015, בה דחיתי את בקשתה של המערערת לקבלת הערעור על אתר  
10 וכן להפיכת נטל הראיות, תיארתי את הנסיבות שבעטיין קיימת אי בהירות הנוגעת  
11 לבעלת ההכנסה.
- 12 עם זאת, מאחר שבסופו של יום שני הצדדים גם יחד לא ביקשו לייחס את ההכנסה  
13 ליעקובסון, אלא למערערת, ואף לא הוצגו ראיות של ממש בעניין זה, לא מצאתי מקום  
14 שלא לאמץ את מה שדווח על ידי המערערת שהיא בעלת ההכנסות.  
15 לפיכך, יש לראות בשומה החילופית כמבוטלת.

16

17

### סוף דבר

18

69. הערעור נדחה.

19

70. המערערים ישלמו למשיב הוצאות משפט ושכר טרחת עו"ד בסך של 50,000 ₪, שישולמו

20

בתוך 30 יום שאם לא כן יישאו הפרשי הצמדה וריבית החל מהיום ועד למועד תשלום

21

בפועל.

22

23

24

25

ניתן היום, ט"ו אדר תשע"ח, 02 מרץ 2018, בהעדר הצדדים.

26



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13-01-30290 כץ ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה  
ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

שמואל בורנשטיין, שופט

1  
2  
3  
4