



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 ינואר 2022

ע"מ 58906-01-21 מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3 נ' מרקו

לפני כב' השופטת ירדנה סרוסי

מערער
(מבקש)

אילן אברהם מרקו
ע"י ב"כ עוה"ד גד זילברשלג ועופר רחמני

נגד

משיב

פקיד שומה תל אביב 3
ע"י ב"כ עו"ד שירה קידרון גוטליב
פמת"א (אזרחי)

החלטה

בפניי בקשה מטעם המערער לביטול צווי עיקול שהוטלו על נכסיו, לבקשת המשיב (במעמד צד אחד), מכוח סעיף 194 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961.

השתלשלות העניינים

1. בתאריך 31.1.2021 נעתר בית המשפט (כב' השופט אלטוביה) לבקשת המשיב להטיל עיקולים על נכסים שונים של המערער מכוח סעיף 194 לפקודה. העיקולים הוטלו על נכסים וכספים בסך של כ- 5 מיליון ש"ח. יצוין כי סכום המס על פי השומה עמד על סך של כ- 3.3 מיליון ש"ח.
2. בתאריך 28.7.2021 הגיש המערער בקשה לביטול הצווים ובתאריך 7.10.2021 הוגשה תגובת המשיב לבקשה זו.
3. בתאריך 10.10.2021 התקיים דיון בבקשה לביטול הצווים במעמד באי-כוח המערער נציג המשיב ובאת-כוחו.
4. בהתאם להמלצת בית המשפט בתום הדיון, קיימו הצדדים דין ודברים ולאחר שגיבשו הסכמות הגישו בתאריך 24.10.2021 בקשה לעדכון העיקולים באופן שיוטלו רק עד גובה חוב המס הנטען בשומה בסך של כ- 3.3 מיליון ש"ח ולא יותר מכך. בהתאמה, הופחתו סכומי העיקולים שהוטלו בסך של כ- 500 אלף ש"ח, זאת לאחר שסכום של כמיליון ש"ח מתוך הכספים התפוסים הועבר לקרן החילוט לטובת תשלום העיצום הכספי שהוטל על המערער.
5. בתאריך 9.11.2021 הגיש המערער בקשה לקביעת מועד דיון "על מנת להביא את הצדדים לכדי פשרה" לגופה של המחלוקת בשומה. בית המשפט דחה את הבקשה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 ינואר 2022

ע"מ 58906-01-21 מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3 נ' מרקו

- בקובעו, כי אם וכאשר יוגש ערעור בתום הליכי השומה יוכל לקנות סמכות לדון במחלוקת לגופה.
6. בתאריך 6.12.2021 הגיש המערער בקשה למתן הבהרה ולקביעת מועד לדיון, במסגרתה טען כי מעולם לא נתן את הסכמתו להטלת העיקולים בגין חוב המס הנטען בשומה.
- בתאריך 7.12.2021 נדחתה בקשת המערער תוך הפנייתו להחלטה מתאריך 26.10.2021, במסגרתה ניתן תוקף להסכמת הצדדים, לפיה העיקולים יוסרו אך ורק מהכספים העודפים מעבר לחוב המס הנטען.
7. משהגיש המערער בתאריך 13.12.2021 בקשה לעיון חוזר בהחלטת בית המשפט, נקבע בהחלטה כי, על מנת להסיר ספק ספיקא ולמען הפיס דעתו של המערער, הצדדים רשאים להגיש סיכומים בכתב ולשם כך נקבעו לוחות זמנים קצרים להגשת הסיכומים. בקשת המערער לקביעת מועד דיון נוסף נדחתה בנימוק, כי היה עליו למצות את כלל טענותיו במועד שנקבע לדיון בבקשה לביטול הצווים בתאריך 10.10.2021.

דיון הבקשה להידחות על הסף

8. כאמור, בתאריך 10.10.2021 נקבע מועד לדיון בבקשת המערער לביטול צווי העיקול. במסגרת הדיון מיקדו באי-כוח המערער את טענותיהם רק בעניין העיקולים שהוטלו ביתר, קרי, מעבר לסכום החוב הנטען בשומה העומד על סך של כ- 3.3 מיליון ש"ח. במסגרת דיון זה, במסגרתו היה על המערער למצות את כלל טענותיו בקשר עם בקשתו לביטול העיקולים, לא נשמעה ולו ברמז כל טענה בדבר ביטול העיקולים בגובה החוב הנטען בסך של כ- 3.3 מיליון ש"ח אלא רק בנוגע לסכום העודף.
- יצוין כי המערער עצמו לא נכח בדיון וממילא לא ניתן היה לחקור אותו על תצהירו לגופן של טענותיו בנוגע לביטול צווי העיקול.
9. הצדדים שעו להמלצת בית המשפט והגיעו להבנות לביטול העיקולים בגין הסכום העודף מעבר לסכום החוב בשומה. הבנות אלו הועלו על הכתב במסגרת "בקשה מטעם הצדדים" מתאריך 24.10.2021 והסכמה זו קיבלה תוקף של החלטה שיפוטית בהחלטת בית המשפט מתאריך 26.10.2021.
10. המערער טוען, כי לא היה בהסכמתו לביטול העיקולים בגין הסכום העודף כדי לאיין את טענותיו בנוגע לביטול צווי העיקול בגין החוב הנטען בשומה. טענה זו אין לקבל.
- במסגרת ההסכמות בין הצדדים מתאריך 24.10.2021, הסכים המערער כי סכום העיקול שהוטל "ביתר" יעמוד על סך של כ- 500 אלף ש"ח בלבד (סעיף 1 לבקשה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 ינואר 2022

ע"מ 58906-01-21 מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3 נ' מרקו

המוסכמת לעדכון צווי העיקול). עולה מכך, כי המערער אינו סבור כי יתרת הסכום שעוקל, מעבר לסך של כ- 500 אלף ש"ח, היא "ביתר" ושעוקלה שלא כדין. לא רק זאת, המערער הסכים, כי צו העיקול יעודכן באופן שיורה "על הפחתת סך העיקול שהוטל" (סעיף 5 לבקשה המוסכמת לעדכון צווי העיקול); כלומר, שלאחר "הפחתת" סכום העיקול, יוותר העיקול על יתרת הסכום על כנו.

זאת ועוד, המערער נתן הסכמתו לכך, שהעיקול שהוטל על ידי המשיב על החשבון המשטרתי בבנק הדואר "יוותר על כנו" (סעיף 7 לבקשה המוסכמת לעדכון צווי העיקול); הווה אומר, המערער הסכים כי עיקול זה, על סך של כ- 1.8 מיליון ש"ח (לאחר העברת סך של מיליון ש"ח לטובת העיצום הכספי) לא יבוטל.

לא זו אף זו, המערער נתן הסכמתו, כי לאחר עדכון הצווים, "יוותר לטובת המבקש [המשיב כאן] סך מעוקל של 3,310,560 ש"ח בלבד, אותו ביקש המבקש לעקל מלכתחילה" (סעיף 9 לבקשה המוסכמת לעדכון צווי העיקול); מילים אחרות, המערער הסכים להותיר את צווי העיקול עד לגובה סכום החוב הנטען בשומה על כנס, בכפוף לביטול הסכום העודף.

11. אם לא די בדברים המפורשים דלעיל, הרי שגם בבקשות מאוחרות יותר מטעם המערער לא עלתה כל בקשה מצידו לביטול העיקולים מושא החוב הנטען. אדרבא, בבקשת המערער מתאריך 18.11.2021 הוא מצטט, ללא כל הסתייגות מטעמו, את הסכמת המשיב לביצוע ההעברות המבוקשות על ידו ביתרת הכספים בין חשבונות הבנק שכן "העיקולים שנרשמו לטובת המערער בחשבונות הבנק עודכנו כבר עד לגובה חוב המס בלבד".

גם בבקשת המערער מתאריך 18.10.2021 צוין על ידו כי "בכל הקשור לעיקול בסך של 3,300,000 ש"ח הרי שבכוונת הח"מ לבוא בדברים עם פקיד השומה" (וכך גם בבקשת המערער מתאריך 29.11.2021 בה צוין כי הוא סבור שיש מקום להידברות מול המשיב על יתרת סכום העיקול); הווה אומר, המערער הסכים עם הותרת העיקולים בגין החוב הנטען על כנס עד לסיום בירור ההידברות עם המשיב במסגרת הליכי השומה המתנהלים.

12. מכלל האמור לעיל נמצאנו למדים, כי לאור הסכמת המערער להותיר את צווי העיקול בגין חוב המס הנטען בשומה על כנס, דין בקשתו לביטול צווי העיקול להידחות על הסף, ובכל מקרה, הוא מושתק מלטעון כעת אחרת.

דין הבקשה להידחות אף לגופה

13. למעלה מן הצורך, ומבלי לפגוע בערך הדיון שנערך לעיל, יצוין כי אף לגוף העניין, אין לקבל את טענת המערער, כי יש לבטל את צווי העיקול בגין החוב הנטען על פי השומה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 ינואר 2022

ע"מ 58906-01-21 מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3 נ' מרקו

14. המערער הגיש תצהיר ובו שורה אחת: "אני מצהיר כי כל העובדות המפורטות בבקשה הינן אמת". המערער נמנע מלהתייבב לחקירה על תצהירו בדיון שנקבע בתאריך 10.10.2021 בבקשתו לביטול הצווים ולכן תצהירו לא יוכל לשמש ראיה לטובתו (תקנה 178(ג) לתקנות סדר הדין האזרחי, תשע"ט-2018). עיון בנספחים לבקשה מלמד כי לא צורף לה, אף לא מסמך אחד, שיכול לתמוך בטענותיו העובדתיות על מקור הכספים והנכסים שברשותו. ברי כי בלי תצהיר שאמור לבסס את התשתית הראייתית עליה נשענת הבקשה, ובלי אסמכתאות תומכות נוספות, לא יכול בית המשפט לקבוע ממצאים עובדתיים ולהכריע בבקשה לביטול צווי העיקול (ע"א 409/13 שידורי קשת נ' קופר (11.4.2013)).

די בכך כדי להצדיק את דחיית הבקשה אף לגופה.

15. למען שלמות התמונה, ומשהגענו עד הלום, אזכיר מושכלות יסוד: תכליתו של סעיף 194 לפקודת מס הכנסה היא לאפשר לפקיד השומה להבטיח את גביית המס במקרה בו קיים חשש מפני כישלון הגביה. אין עניינו של הסעיף בגביית סכום המס בטרם התגונן הנישום אלא עניינו "בייזום פעולה שתמנע מהנישום התחמקות מתשלום המס. בכך דומה הסעד המבוקש לבקשה להטלת סעדים זמניים בתביעה אזרחית" (רע"א 3994/13 אבו לטיף נ' פקיד שומה יחידה ארצית פס' 9 (23.10.2013)).

במסגרת דיון בבקשה להטלת עיקול לפי סעיף 194 לפקודה, על בית המשפט לבחון שני היבטים:

ההיבט האחד, האם השומה שערך המבקש (פקיד השומה) סבירה על פניה ומבוססת לכאורה על ראיות, נתונים ותחשיבים מהימנים. אין מקום במסגרת מצומצמת זו לערוך בחינה מדוקדקת של יסודות השומה – דבר אשר ייעשה בהליכי השומה והערעור הרגילים אשר יתקיימו בהתאם לאמור בפקודה. טיב בדיקת השומה בשלב זה נגזר מהיותו של הסעד על פי סעיף 194 לפקודה סעד זמני באופיו, אשר נועד לשמר מקורות כספיים לצורך גבייה סופית של המס בבוא העת.

ההיבט השני, האם קיים חשש ממשי שהמס על פי השומה לא ייגבה אם לא יינתן הסעד הזמני (עיקול או עיכוב יציאה מן הארץ). חשש כאמור יכול להילמד הן מהתנהגות קודמת של הנישום – באופן כללי ובפרט כלפי שלטונות המס – והן מטיב נכסי הנישום, נזילותם ושווים ביחס לחבות המס הנטענת.

ב-רע"א 3994/13 אבו לטיף נ' פקיד שומה יחידה ארצית (23.10.2013) אושרה קביעתו של כב' השופט אטדגי (בעניין ע"מ 39151-01-13 פקיד שומה יחידה ארצית לשומה נ' אבו לטיף (13.5.2013)) שלפיה לצורך הטלת עיקול על פי סעיף 194 לפקודה, די "לבדוק את סבירותה 'הלכאורית' של השומה שנקבעה וכן את סבירות החשש שהמס בשומה לא ייגבה...".



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 ינואר 2022

ע"מ 58906-01-21 מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3 נ' מרקו

16. מהכלל אל הפרט – במסגרת חיפוש משטרתי בביתו של המערער נתפסו הסכומים הבאים בסך כולל של 3,199,502 ש"ח: סכום בשקלים בסך של 627,200 ש"ח; סכום במטבע יורו בסך של 537,110 שהוא שווה ערך לסך של 2,255,862 ש"ח וכן סכום של 87,900 דולר שהוא שווה ערך לסך של 316,440 ש"ח. כן נתפסו שעוני רולקס בשווי של 64,000 יורו. סך הנכסים עמד על 3,310,560 ש"ח ובגינו הוצאו שומות מס למערער לשנים 2017-2019 מכוח סעיף 194 לפקודה.

17. ממצאי חקירה משולבים של משטרת ישראל ומשטרת צרפת העלו חשד, כי המערער התחזה לעובדי ציבור והוציא במרמה כספים מנפגעים תמימים כאשר כספים אלו הופקדו בחשבונות בנק בשליטתו בישראל ובאירופה בהיקף מוערך של למעלה מ-1.5 מיליון יורו (שיטת הפעילות מתוארת בפרוטרוט בעתירה להכריז על המערער כבר הסגרה לצרפת, שצורפה כנספח 1 לבקשת המשיב להטלת העיקולים).

בהסתמך על ממצאי החקירה, על כספים שהופקדו בחשבונות הבנק של המערער וכן על עדויות של 35 מתלוננים (מתוך 228 מתלוננים), בוצע תחשיב שעל בסיסו ערך המשיב את השומה לשנים 2017-2019 (נספח ג' לתגובת המשיב לבקשה לביטול הצווים). למערער יוחסה הכנסה בסך של 310,620 ש"ח בגין שנת 2017 שהניבה מס בסך של 140,810 ש"ח; הכנסה בסך של 236,234 ש"ח בגין שנת 2018 שהניבה מס בסך של 123,646 והכנסה בסך של 4,329,545 ש"ח לשנת 2019 שהניבה מס בסך של 3,046,060 ש"ח.

18. נוסף על כך, בהשוואה בין הצהרת הון של המערער לשנת 2018 לנתונים כלכליים על רכוש שמסר בחקירותיו בפני היחידה החוקרת של המשיב (בתאריך 16.10.2021) והכספים שנמצאו בביתו ובחשבונות הבנק נמצא גידול בהון המערער בסך של כ-3.5 מיליון ש"ח. לאחר שהמשיב קיבל חלק מהסבריו של המערער לגידול בהון, עמד גידול ההון על סך של 2.6 מיליון ש"ח.

לטענת המשיב גידול ההון **תומך** במסקנתו על פעילות עסקית בלתי מדווחת של המערער (טבלת השוואת ההון צורפה כנספח ד' לתגובת המשיב לבקשה לביטול הצווים).

19. המשיב טוען כי, השומה נערכה לקולא וההכנסות שיוחסו למערער הן על הצד הנמוך שכן השומה מבוססת על עדויות של 35 מתלוננים בלבד (מתוך 228 מתלוננים) ורק על הכספים שנמצאו בחשבונות הבנק כאשר ניתן להניח באופן סביר כי ברשות המערער היו כספים נוספים בחשבונות בנק שבשליטתו מחוץ לישראל ואלו כלל לא הובאו בחשבון.

20. לטעמי, הסכומים הבלתי מוסברים שנתפסו בביתו של המערער לצד ההפקדות הבלתי מוסברות בחשבונות הבנק שלו והצהרותיו על הנתונים הכלכליים ועל הנכסים בחקירותיו (סעיפים 17-22 לבקשת המשיב להטלת העיקולים), והעדויות



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 ינואר 2022

ע"מ 58906-01-21 מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3 נ' מרקו

של המתלוננים, יש בהם כדי לבסס, ולו ברמה הלכאורית המספיקה למסגרת דיונו, את שומת המשיב, שנערכה באופן מתון משלקחה בחשבון רק את עדויותיהם של מקצת המתלוננים ולא התחשבה באפשרות כי יתכן ולמערער היו כספים נוספים בחשבונות הבנק שלו בחו"ל (ראו החלטת כב' השופט אלטוביה מתאריך 31.1.2021 שהורתה על הטלת העיקולים).

21. לא מצאתי לקבל את טענות המערער על אי סבירות השומה.

ראשית, המערער לא הציג גרסה סדורה משלו ולא התייצב לחקירה בבית המשפט על תצהירו. שנית, טענותיו נטענו באופן סתמי וכוללני ללא כל ביסוס ראיתי. שלישית, לא ניתן לומר כי השומה מופרכת או שרירותית: מחומר הראיות עולה לכאורה כי הפעולות המיוחסות לו בוצעו בישראל כך שאין לקבל את טענתו כי הוא זכאי לפטור ממס במעמד של תושב חוזר וותיק; גם בטענותיו כנגד גידול ההון שיוחס לו, אין ממש; המערער לא הוכיח את הכספים שקיבל מגרושתו (שהוכחו על ידה בהודעתה מתאריך 16.11.2020, ש' 141-142), או את הכספים שקיבל מחבריו ובכל הנוגע לטענתו על כספי ירושה (בסכום של כ- 1.1 מיליון ש"ח) הרי שהמשיב דווקא קיבל את הסברו זה, אף בהעדר אסמכתאות.

ובכל מקרה, טענות המערער על אי סבירות השומה עוד יידונו במסגרת הליכי ההשגה על השומה, שכפי שעולה מתגובת המשיב, הדיון בה מתקיים בימים אלה, תוך מיצוי כלל הבדיקות, לרבות אלו שאמורות להיעשות מול הרשות החוקרת בצרפת. ככל שיתקבלו נתונים אחרים על ידי המערער במסגרת הברור השומתי הרי שנתונים אלו ייבדקו וככל שיהיה צורך השומה תעודכן בהתאם. בדיוק לשם כך נועד ההליך השומתי.

22. אמת, סכום המס לתשלום על פי השומה (3,310,516 ש"ח) הוא קרוב מאוד לסכום הכספים ולשווי הנכסים שנתפסו בביתו של המערער (3,310,560 ש"ח). אודה כי עובדה זו עוררה בי אי נוחות מסוימת, שמא השומה הותאמה לסכומי הכסף שנתפסו ברשות המערער, באופן שעלול לפגום באמינותה. לאור זאת, התבקש המשיב לספק הסברים (ראו, החלטות בית המשפט מתאריכים 28.12.2021 ו-2.1.2022). הסברי המשיב נמסרו (מתאריכים 2.1.2022 ו-3.1.2022) ולאורם נחה דעתי כי סכומי המס תואמים את סכומי ההכנסות, בהתחשב בסנקציה של הגדלת שיעורי המס לפי סעיף 191ב לפקודת מס הכנסה בשל אי ניהול פנקסים בשנים 2017-2019 בגין הפעילות העסקית הנטענת (ראו תדפיס שידור שומה לשנת 2019, נספח א' לתגובת המשיב מתאריך 3.1.2022).

23. אשר לקיום החשש להכבדה על הגבייה במקרה הנוכחי – נראה כי המשיב הצביע על "גורמי חשש" כבדי משקל: המזומנים שנתפסו בביתו של המערער הם נכס נזיל לחלוטין ואין כל ביטחון כי אם וכאשר יהפוך חוב המס לסופי, ייוותר די כסף לפרוע



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 ינואר 2022

ע"מ 58906-01-21 מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3 נ' מרקו

אותו. בגין הפעילות הנטענת, המערער מעולם לא טרח לפתוח תיק מס הכנסה, לא ניהל פנקסים ולא הגיש דו"חות שנתיים או דיווחים אחרים לגבי עיסוקיו. להיפך, המערער לא הראה כל נטייה לציית לחוקי המס והפעילות העבריינית המיוחסת לו, וחומרתה, מצדיקים את הותרת העיקולים על כנם.

24. לאור זאת, הגעתי למסקנה כי בנסיבות העניין קיים חשש ממשי לסיכול גביית המס, לו יבוטלו צווי העיקול, באופן המצדיק את הפעלתו של סעיף 194 לפקודה. הפסיקה מלמדת, כי גם אם יש מקום להשתמש בסמכות זאת בזהירות, הרי שבמקרים המצדיקים זאת יש להפעילה על מנת לשמר את אפשרות הגבייה. אף חומרת הפעילות העבריינית המיוחסת למערער, מטה את הכף לטובת הותרת העיקולים על כנם.

25. לא למותר לציין כי השיהוי הניכר בו לוקה בקשת המערער לביטול הצווים מקרינה אף היא על סיכויי ההליך ועל מאזן הנוחות בבחינת הבקשה לגופה, שכן ההחלטה על הטלת הצווים ניתנה בתאריך 31.1.2021 והבקשה לביטול הצווים הוגשה רק כעבור כחצי שנה, בתאריך 28.7.2021.

26. **סיכומם של דברים**, הבקשה לביטול צווי העיקול בגין סכום חוב המס הנטען בשומה, נדחית, מכלל הטעמים המפורטים לעיל.

המערער יחויב בהוצאות המשיב בסך של 25,000 ש"ח, אשר ישולמו תוך 30 ימים, אחרת יצברו הפרשי הצמדה וריבית החל מהיום.

ניתנה היום, כ"ג שבט תשפ"ב, 25 ינואר 2022, בהעדר הצדדים.

ירדנה סרוסי, שופטת