



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ת"א 6153-12-19 ישראל נ' אל הואשלה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

לפני כבוד השופטת יעל ייטב

המבקש

זיאד אל הואשלה
ע"י ב"כ עוה"ד יהודית אביטן וקרן מרציאנו

נגד

המשיב

פקיד שומה באר שבע
ע"י ב"כ עו"ד ערן סירוטה, פרקליטות מחוז דרום (אזרחי)

החלטה

מבוא

- 1
- 2 1. בקשה לביטול עיקול שהוטל על פי סעיף 194 בפקודת מס הכנסה [נוסח חדש],
- 3 התשכ"א-1961 (להלן- "הפקודה").
- 4 2. תחילתו של ההליך שלפני בבקשה דחופה שהגיש המשיב (להלן- "פקיד השומה") ביום
- 5 2.12.19, במעמד צד אחד, על פי סעיף 194 בפקודה. בבקשה התבקש בית המשפט
- 6 להורות על עיקול ותפיסה של סכומי כסף ורכבי יוקרה של המבקש, המוחזקים על ידי
- 7 משטרת ישראל, וכן על עיקול חשבון בנק של המבקש בבנק לאומי בסניף דימונה, לשם
- 8 הבטחת תשלום חוב המס של המבקש לשנים 2017-2018, בסך של 4,740,357 ₪.
- 9 3. עוד באותו היום ניתנה החלטתי שבגדרה הוטל צווי העיקול והתפיסה, במעמד צד
- 10 אחד.
- 11 4. בעקבות מתן הצו, הוגשה ביום 16.1.20 הבקשה לביטול צו העיקול, היא הבקשה
- 12 שלפני.
- 13

העובדות

- 14
- 15 5. המבקש, סגן מנהל בית ספר. מעבר להכנסותיו כסגן מנהל בית ספר, לא דיווח בשנות
- 16 המס לפקיד השומה על הכנסות כלשהן.
- 17 6. ביום 2.7.19 נערך על ידי משטרת ישראל ורשות המסים חיפוש בביתו של המבקש,
- 18 כחלק ממבצע אכיפה בישוב קסר א-סיר. במהלך החיפוש נמצא בחדר השינה של
- 19 המבקש סכום כסף מזומן, בסך של כ- 389,207 ₪, אשר הוסתר בחלקו בארון ובחלקו
- 20 בכספת. סכום הכסף נתפס בידי משטרת ישראל. במקביל נמצא בחשבון הבנק של



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ת"א 6153-12-19 ישראל נ' אל הואשלה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 המבקש סכום כסף בסך של כ- 450,000 ₪. כמו כן נמצא שעל שמו של המבקש רשומים
2 שני רכבי יוקרה.
- 3 7. סמוך לביתו של המבקש נמצאה תחנת דלק פיראטית למכירת סולר, הפועלת ללא
4 אישור, ובה 3 מיכלים אשר החילו בעת החיפוש 8,400 ליטר סולר. בתחנה נמצאו גם
5 מקררים אשר הכילו פחיות שתייה וממתקים. במקום נמצאה גם כמות גדולה של
6 סיגריות. המבקש קשר עצמו לתחנה, וטען שמדובר בתחנת תדלוק פרטית, המשמשת
7 את בני המשפחה בלבד, לתדלוק הרכבים שלהם, וכן לצורך הפעלת הגנרטורים של בני
8 המשפחה. בידי משטרת ישראל היה מצוי באותה עת תיעוד של בניו של המבקש
9 המוכרים סולר בתחנת התדלוק.
- 10 8. במהלך החיפוש נמצאו בחדרו של המבקש מספר מחברות, ובהן רישומים של מכירת
11 סולר וסיגריות. בהודעתו הכחיש המבקש כל קשר למחברות האמורות, וטען שאינו
12 יודע למי הן שייכות וכיצד הגיעו לביתו. המבקש שלל את האפשרות שמקור סכומי
13 הכסף הוא בהכנסות בלתי מדווחות, ואולם הוא נמנע מלתת הסבר כלשהו למקורם.
14 כאשר נשאל למקור הסולר, טען שהוא רוכש את הסולר מאנשים מזדמנים, שאותם
15 אינו מכיר. לטענתו לא היה זה סולר גנוב, אף שהוא רוכש אותם ב- 25% פחות ממחירו
16 בחנויות. בידי המבקש לא היו תעודות משלוח או חשבוניות המתעדות את רכישת
17 הסולר, אף לא תיעוד אחר כלשהו.

השומה

- 19
- 20 9. על יסוד הממצאים שעמדו בפניו, סבר פקיד השומה שלמבקש הכנסות בלתי מדווחות
21 נכבדות, וקבע את הכנסותיו של המבקש בצו לשנים 2017-2018, בהתאם לסעיפים
22 145(ב) ו- 194(א)(2) בפקודה. את השומה ביסס פקיד השומה על כמות הסולר
23 המתועדת במשאבה שבתחנת התדלוק. נוכח טענתו של המבקש שהוא הפעיל את
24 התחנה משנת 2017, חילק פקיד השומה את הכמות לשנים 2017-2018. בצו הוספה
25 להכנסתו המדווחת של המבקש בשנים האמורות ממשרד החינוך (שהסתכמה לסך של
26 416,316 ₪ בשתי השנים), גם הכנסה ממכירת סולר, בסך של 5,805,748 ₪; הכנסה
27 ממכירת סיגריות ומשקאות, בסך של 100,000 ₪; וכן הכנסות אשתו של המבקש
28 ממשפחתון שהיא מנהלת, בסך של 216,000 ₪.
- 29 10. חוב המס של המבקש לשנים 2017-2018 מסתכם, על פי השומה שהוצאה לו, לסך של
30 4,718,493 ₪, כולל ריבית, הפרשי הצמדה וקנסות. עיקרו של החוב בגין ההכנסות
31 ממכירת הסולר.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ת"א 6153-12-19 ישראל נ' אל הואשלה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

11. משלא שולם המס על פי השומה, ולא ניתנה ערובה להבטחת תשלום המס, להנחת דעתו של פקיד השומה, פנה כאמור פקיד השומה לבית משפט, ביום 2.12.19, בבקשה לפי סעיף 194 בפקודה, והצווים המבוקשים הוטלו במעמד צד אחד.
12. במהלך הדיון שהתקיים לפני בבקשה הוברר כי לאחר מתן הצווים על פי סעיף 194 בפקודה, הגיש המבקש השגה לפקיד השומה, והיא נמצאת כרגע בבירור שומתי.

עמדת פקיד השומה

13. בבקשה למתן הצווים, שהוגשה כאמור ביום 2.12.19, במעמד צד אחד, נימק פקיד השומה את בקשתו לקבלת הצווים, בחשד הכבד שחוב המס לא ייגבה, שכן מדובר בהכנסות **בלתי מדווחות**, וכן מהטעם שחלקו של הסכום נתפס **בכסף מזומן שניתן להעלימו בקלות**.
14. פקיד השומה טען בבקשתו כי מאזן הנוחות נוטה בבירור לטובתו, שכן הנזקים שיגרמו לו ככל שלא יינתן הצו במעמד צד אחד, עולים לעין שיעור על הנזקים הצפויים למבקש. פקיד השומה הדגיש כי צו התפיסה מתבקש על כספי המזומן שנתפסו בביתו של המבקש, וכן על הרכבים בלבד, בעוד שלגבי הכסף המופקד בחשבון הבנק מתבקש צו עיקול ברישום בלבד. בואר כי משטרת ישראל מעדיפה שהכסף שנתפס על ידה לא יישאר ברשותה עד תום הטיפול השומתי, אף הודגש שככל שהכסף שנתפס במזומן נמצא בידי פקיד השומה הוא נושא הפרשי הצמדה וריבית גבוהים, כך שערכו מובטח, וככל שיתקבלו טענותיו של המבקש בהליך השומתי, יזכה לריבית ממשית על הסכום. אשר לרכבים, הודגש שקיים חשש שאין די בעיקול ברישום בלבד, שכן קל להעלימם. עוד הודגש כי הרכבים מוחזקים בידי משטרת ישראל מאז חודש יולי 2019, ועל כן המשך תפיסתם אינה מהווה שינוי לרעה במצבו של המבקש.

הבקשה לביטול העיקול

15. ביום 16.1.20 הגיש כאמור המבקש בקשה לביטול הצווים. בבקשה פירט המבקש שבשנת 2017 רכש שלושה מיכלי סולר, שתכולתם הכוללת מגיעה ל-10,000 ליטר. את מיכלי הסולר רכש לשם שימוש פרטי בסולר, לו ולבני משפחתו, אלו המתגוררים עמו וכן אלו הנמנים על בני המשפחה המורחבת. הסולר משמש למילוי גנרטורים, וכן לתדלוק 8 רכבים שבבעלות בני משפחתו, המונעים בעזרת סולר.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ת"א 6153-12-19 ישראל נ' אל הואשלה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

16. בבקשה פורט כי סמוך לחודש אפריל 2018, רכש המבקש משאבת דלק משומשת, והחל
במכירת סולר לעוברים ושבים, שאינם בני משפחתו. בשל הביקוש מצד רוכשי הסולר,
החל זמן קצר לאחר מכן, גם למכור סיגריות.
17. פורט שהמבקש אמנם לא נרשם אצל פקיד השומה ולא דיווח על הכנסותיו, ואולם
הוא ערך תיעוד יומי מדויק במחברותיו שנתפסו בביתו בעת החיפוש, של כל המכירות
שבוצעו, לרבות פירוט כמות הסולר שנמכרה, המונה במשאבת הדלק בעת התדלוק,
והתקבול שקיבל. על יסוד הרישומים במחברותיו, טען המבקש שהיקף מכירת הסולר
החודשי שביצע עומד על 8,500 ליטר, וגם אם תחושב הכנסתו על פי גישתו המחמירה
של המשיב, אשר סבר שעבור כל ליטר משולמים חמישה ₪, הרי שהכנסתו החודשית
של המבקש לא עלתה על 42,500 ₪ לחודש. בהתאם לנתונים אלו, הפדיון שהיה לו
במשך שנה וחצי שבה הופעלה לטענתו התחנה, עמד על 765,000 ₪ בלבד. המבקש
הוסיף כי במחברת השלישית שנתפסה, תיעד את מכירות הסיגריות. על פי הרישומים
במחברת לא עלתה הכנסתו ממכירת סיגריות על 22,305 ₪.
18. לטענת המבקש, יש לקבוע שהשומה שגויה ובלתי מבוססת, אינה ראלית, ושרירותית
באופן קיצוני, וממילא אינה נתמכת בראיות מהימנות לכאורה לביסוסה.
19. עוד נטען שלא קיים חשש לאי גביית המס, ועל כן יש לבטל את צווי העיקול והתפיסה.
נטען שיש לפרש את הסמכות למתן צווים על פי סעיף 194 בפקודה בצמצום, למקרים
שבהם קיים חשש וודאי ואמתי לגביית המס. נטען שבענייננו לא קיים חשש ממשי
שכזה, שדי בסכום המעוקל ברישום בבנק כדי להבטיח את תשלום השומה, ושאינן כל
חשש לגבי העברת הרכבים לאחר, שכן אחד מהרכבים נמכר לאחריו של המבקש
בשלהי שנת 2018, ועדיין רשום על שמו של המבקש.
20. אשר להכנסתה של אשתו של המבקש, הודגש שהכנסה זו אינה עולה על תקרת הפטור,
וכי ניתן להכנסה האמורה פטור מניכוי מס במקור, ועל כן לא נוכח המס בגינה על ידי
הגורם המשלם את הכנסתה של בת הזוג.

המסגרת החוקית

21. סעיף 194 בפקודה, שכותרתו היא "גביית מס במקרים מיוחדים", קובע כדלקמן-
"א) היתה לפקיד השומה סיבה לחשוש, כי המס על הכנסה פלונית לא ייגבה
משום שיש בדעתו של אדם פלוני לצאת מישראל, או מחמת סיבה אחרת,
רשאי הוא –



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ת"א 6153-12-19 ישראל נ' אל הואשלה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 (1) אם כבר נשום אותו אדם לענין אותה הכנסה או שהוא חייב לגביה
2 בתשלום מקדמות - לדרוש בהודעה בכתב, שהאדם יתן מיד ערובה, כדי
3 הנחת דעתו של פקיד השומה, לתשלום המס שנשום, או המקדמות שהוא
4 חייב בהן ;
5 (2) אם עדיין לא נשום האדם כאמור - לשום אותו לפי סכום ההכנסה
6 שעליה נמסר הדו"ח, ואם לא מסר אותו אדם דו"ח או שמסר ואינו מניח את
7 דעתו של פקיד השומה - לפי סכום סביר בעיני פקיד השומה ;
8 (3) ...
9 (ב) שומה שנערכה לפי סעיף קטן (א)(2) ימסור פקיד השומה הודעה עליה וכל מס
10 שנשום לפי אותה שומה ישולם מיד עם מסירת ההודעה.
11 (ג) לא שילם הנישום את המס או לא נתן את הערובה לפי סעיף קטן (א)(1),
12 רשאי בית המשפט המוסמך על פי בקשת פקיד השומה, לתת צו, אף שלא
13 בפני הנישום –
14 (1) על עיכוב יציאתו מהארץ ;
15 (2) על עיקול רכושו ואם נוכח כי יש חשש סביר שהמס לא ייגבה וכי אין
16 די בעיקול כדי להבטיח את גבייתו – על תפיסת רכושו".
17 22. סעיף 194 בפקודה קובע חריג לכלל הקבוע בסעיפים 183 ו- 184 בפקודה, שלפיו לא
18 ישולם המס השנוי במחלוקת לפקיד השומה, אלא יוותר בידי הנישום, עד תום בירור
19 המחלוקת השומתית. הסעיף מאפשר לפקיד השומה, "במקרים מיוחדים", כפי שנקבע
20 בכותרתו, לדרוש את תשלום המס, או ערובה להבטחת תשלומו, גם במקרים שבהם
21 שנוי המס במחלוקת, עוד בטרם הפכה השומה לסופית, ועוד בטרם התבררו טענות
22 הנישום בפני פקיד השומה או בערכאות המשפטיות. ככל שהמס לא שולם, וככל שלא
23 ניתנה הערבות להבטחת תשלומו, רשאי פקיד השומה לפנות לבית המשפט בבקשה
24 למתן צווי עיקול או צווי תפיסה, לפי העניין.
25 23. ההלכה הפסוקה הכירה בחריגותו של ההליך הקבוע בסעיף 194 בפקודה, וקבעה כי
26 השימוש בו לא ייעשה כדבר שבשגרה, אלא במקרים חריגים המצדיקים שינוי מהכלל.
27 צווים על פי הסעיף יינתנו במתינות, באיפוק, ובזהירות (ראו למשל ע"א 416/87 חכמי
28 נ' פקיד השומה למפעלים גדולים (מיום 3.9.87)(להלן- "פרשת חכמי"); רע"א
29 3994/13 אבו לטיף נ' פקיד שומה יחידה ארצית (מיום 23.10.13) (להלן- "פרשת אבו
30 לטיף"). כפי שצייין כב' השופט ה' קירש בע"מ 989-04-14 פקיד שומה יחידה ארצית
31 לשומה נ' עלי מרעי (מיום 8.7.14)(להלן- "פרשת מרעי"), החריג הקבוע בסעיף 194



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ת"א 6153-12-19 ישראל נ' אל הואשלה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

1 בפקודה, המאפשר הקדמת נקיטת אמצעי גביה לשם הבטחת חוב מס השנוי
2 במחלוקת, "מוצדק רק כאשר החשש לגבייה הוא מובהק וממשי והשומה על פניה
3 סבירה ומבוססת. כאמור, המסר העולה מהלכות בית המשפט העליון בנדון הוא מסר
4 של **צמצום ואיפוק** בהפעלת הסמכות...".
5 24. אף שבעבר נשמעו בהלכה הפסוקה אמירות שלפיהן הסמכות המסורה לבית המשפט
6 בסעיף 194 בפקודה היא סמכות דרקונית, התפיסה הרווחת בהלכה הפסוקה כיום היא
7 כי לא מדובר בסמכות דרקונית, וכי עיקולים על פי סעיף 194 בפקודה דומים במהותם
8 לסעד של עיקול זמני הקבוע **בתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984**, (להלן-
9 "**תקנות סדר הדין האזרחי**"), המקובל והנהוג במשפט האזרחי. כך למשל ציין כב'
10 השופט נ' סולברג בפרשת אבו לטיף, תוך שהוא מאמץ את קביעת כב' השופט י' אטדגי,
11 כי -

12 **"תכליתו של ההסדר הקבוע בסעיף 194 לפקודת מס הכנסה הוא לאפשר**
13 **לפקיד מס ההכנסה להבטיח את גביית המס באמצעים שונים. כפי שציין**
14 **בית המשפט המחוזי, נגד סעיף זה הועלתה ביקורת בפסיקה, תוך ציון**
15 **העובדה כי הוא כולל אמצעים דרסטיים בשל הפגיעה בקניינו של**
16 **הנישום... בית המשפט המחוזי עמד על רכיביו השונים של הסעיף וציין**
17 **כי הסעד המבוקש בענין דנן אינו סעד שעניינו בגביית סכום המס בטרם**
18 **התגונן הנישום, אלא עניינו בייזום פעולה שתמנע מהנישום התחמקות**
19 **מתשלום המס. בכך דומה הסעד המבוקש לבקשה להטלת סעדים זמניים**
20 **בתביעה אזרחית, שאינה ענין דרסטי, ושכאמור, אין זו דרכה של ערכאת**
21 **הערעור להתערב בשיקול הדעת של הערכאה הדיונית לגביה".**

25. צו העיקול לפי סעיף 194 בפקודה דומה אפוא במהותו לסעד של עיקול זמני, אשר נועד
להבטיח את האפשרות לאכיפת פסק הדין, בנסיבות שבהן תתקבל התביעה, ואמות
המידה להטלת עיקול על פי סעיף 194 בפקודה דומות בעיקרן לאמות המידה להטלת
עיקול זמני, (ראו רע"א 1367/17 **בלולו נ' היחידה הארצית לשומה** (מיום 18.7.17)
(להלן-"**פרשת בלולו**"). אמות מידה אלו הן בעיקר קיומן של ראיות לכאורה
לעילת תביעה, מאזן הנוחות הנוטה לטובת מבקש הסעד, וקיומו של חשש סביר שאי
מתן הצו יכביד על ביצוע פסק הדין (לעיתים נזכרים גם תום הלב ומתן הסעד צודק
וראו כאמות מידה –ראו רע"א 7076/17 **פלוני נ' פלוני** (מיום 22.10.17); ת"א 1914-
10-17 **Bay Ventures Ltd נ' מדינת ישראל** (רשות המסים) (מיום 18.3.18).



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ת"א 6153-12-19 ישראל נ' אל הואשלה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

26. כפי שבואר בהלכה הפסוקה, הסעד הזמני על פי סעיף 194 בפקודה יינתן בהתקיים שני תנאים: האחד, קיומה של **שומה סבירה**, ובלשון בית המשפט העליון בפרשת חכמי, אל לשומה להיות **שרירותית**, ועליה לעמוד בביקורת בית המשפט. עוד נקבע בהלכה הפסוקה כי בדיקת השומה בשלב זה, הינה בדיקה הבוחנת את סבירותה הלכאורית של השומה, והיא אינה בדיקה מדוקדקת של רכיבי השומה, בדיקה העתידה להיערך בהליכי השומה והערעור הרגילים (ראו עמ"ה (ת"א) 39151-01-13 **פקיד שומה יחידה ארצית לשומה נ' עלא אבו-לטיף** (מיום 13.5.13), אשר אושר בפסיקת ביהמ"ש העליון בעניין אבו לטיף; ע"מ 25990-03-13 **פקיד שומה ת"א 5 נ' מ"י** (מיום 30.9.13); **פרשת מרעי**; ת"א 61669-06-16 **פקיד שומה היחידה הארצית לשומה נ' אלון טרקזדה** (מיום 23.3.16); ע"מ 50109-08-16 **פקיד שומה- היחידה הארצית לשומה נ' שמעון בלולו ואח'** (מיום 11.12.16); ת"א (ב"ש) 20871-10-18 **פקיד שומה באר שבע נ' אל עלאיין** (מיום 31.12.18) (להלן- "**פרשת אל עלאיין**").

27. התנאי השני לנקיטת הליכים מכוח סעיף 194 בפקודה הוא קיומו של **חשש סביר שהמס לא ייגבה**, "**משום שיש בדעתו של אדם פלוני לצאת מישראל, או מחמת סיבה אחרת**". בהלכה הפסוקה בואר כי החשש שהמס לא יגבה, אשר יצדיק נקיטת הליכים מכוח הסעיף צריך שיהיה **חשש ממשי**. חשש כאמור יכול להילמד מהתנהגות קודמת של הנישום – באופן כללי ובפרט כלפי שלטונות המס – והן מטיב נכסי הנישום, נזילותם ושווים ביחס לחבות המס הנטענת (ראו לעניין זה **פרשת מרעי**; ו**פרשת אל עלאיין**).

מנ הכלל אל הפרט

28. אמת המידה הראשונה שיש לבחון בענייננו ביחס לבקשה למתן צווי עיקול ותפיסה על פי סעיף 194 בפקודה, וביחס לבקשה לביטול הצווים, היא **סבירות השומה**. בחינת השומה שנערכה למבקש מעלה כי מדובר לכאורה בשומה סבירה, המבוססת על נתוני העסק, ככל שהם ידועים לפקיד השומה, על יסוד הממצאים שעמדו לפניו.

29. השומה הוצאה לאחר שבביתו של המבקש נמצא כאמור סכום כסף בלתי שגרת, בסך של כ- **389,207** ₪ במזומן, כשהוא מוחבא בארון ובכספת, ובחשבון הבנק שלו נמצא סכום נוסף בסך של 450,000 ₪ (לטענת המבקש "תפס" העיקול בבנק סכום של כ- 700,000 ₪).

30. חרף הכחשותיו של המבקש בחקירתו המשטרתית, בבקשתו לביטול הצווים הודה המבקש במכירת סולר וסיגריות מבלי שדיווח על כך, ומבלי ששילם את המס על



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ת"א 6153-12-19 ישראל נ' אל הואשלה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 הכנסותיו אלו. המבקש עתר לבסס את השומה על מחברותיו, שבהן תיעד כדבריו את
2 כל הכנסותיו. חזקה היא שפקיד השומה הדן בהשגה יבחן היטב את טענותיו של
3 המבקש, לרבות את הרישומים שערך לשם גביית מס אמת, לאחר שרק עתה הודה
4 המבקש בכך שמדובר במחברות השייכות לו. יחד עם זאת, בבדיקה הלכאורית
5 הנערכת בשלב זה, בהליך מכוח סעיף 194 בפקודה, אינני מוצאת לנכון להעדיף את
6 חישובו של המבקש על פני חישובו של פקיד השומה. מעבר לכך שהמחברות אינן
7 תחליף לספרים המנוהלים כדין, גם לגרסתו של המבקש לא מתועדת במחברות
8 האמורות מלוא הכנסתו. כך למשל לא הוצגה מחברת המתעדת לכאורה מכירות
9 כלשהן מאפריל 2018, שאז לטענת המבקש החל למכור דלק, עד אוגוסט 2018 (אף לא
10 מתאריך 8.4.19, עד יולי 2019), מבלי שניתנה סיבה סבירה לכך. אין להוציא מכלל
11 אפשרות שהמבקש החל למכור דלק גם קודם לאפריל 2018, כפי שהתרשם פקיד
12 השומה. המבקש כאמור הכחיש בחקירתו במשטרה מכירת דלק מכל וכול. כמו כן
13 הכחיש קיומן של הכנסות שלא דווחו, בעוד שבבקשתו שלפני מסר גרסה שונה,
14 המציגה את עדותו בחקירתו במשטרה כעדות שקר. הסתירה בגרסאות, והנכונות
15 להעיד בחקירה משטרתית עדות שקר, מעמידות את אמינות גרסתו של המבקש בספק
16 רב, ואינני מוצאת כאמור לבכר את דרך חישובו, על פני דרך חישובו של פקיד השומה,
17 מבלי שנערכה תחילה בדיקה שומתית מעמיקה על ידי פקיד השומה.
- 18 31. זאת ועוד. תחשיבו של המבקש, שלפיו עומד הפדיון ממכירת הסולר על 765,000 ₪
19 בלבד, אינו מספק לכאורה הסבר מניח את הדעת לסכומי הכסף הנכבדים שנמצאו
20 בביתו במזומן ובחשבון הבנק (סה"כ למעלה ממיליון ₪, על פי גרסתו של המבקש),
21 ולרכבי היוקרה הרשומים על שמו.
- 22 32. התחשיב שנערך בשומה לפי מיטב שפיטה התבסס כאמור על התייעוד במשאבה
23 שנמצאה בתחנת התדלוק של המבקש. המבקש סירב להציג מידע או תיעוד כלשהם
24 על זהות מוכר משאבת הסולר, אף לא הציג תיעוד כלשהו לגבי המספר שעליו הורה
25 הנומרטור שבמשאבה בעת רכישת משאבת הסולר.
- 26 33. חולשה בשומה שנקבעה על ידי פקיד השומה היא העובדה שלא הותרו בגדרה הוצאות
27 כלשהן. פקיד השומה תלה זאת בסירובו של המבקש לגלות לפקיד השומה ממי רכש
28 את הסולר, ומהם הסכומים ששולמו עבורו. במהלך הדיון שהתקיים לפני הפנה בא
29 כוחו של המשיב לכך שעל פי חוק משק הדלק (איסור מכירת דלק לתחנות מסוימות),
30 התשס"ה-2005, חל איסור על מכירת דלק לתחנת תדלוק שאינה מנויה ברשימה. אין
31 תמה שעל רקע זה לא הוציא פקיד השומה מכלל אפשרות שמדובר בסולר גנוב, וסירב



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ת"א 6153-12-19 ישראל נ' אל הואשלה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 להתיר הוצאות, על פי סעיף 32(16) בפקודה, השולל ניכוי הוצאה של תשלומים שיש
2 יסוד סביר להניח שנתינתם מהווה עבירה על פי כל דין. במהלך הדיון שהתקיים לפני
3 השיבה המצהירה מטעם פקיד השומה, לשאלת בית המשפט, כי ההוצאות הסבירות
4 בהכנסות ממכירת סולר, הן בשיעור 10%-15%. גם אילו היה פקיד השומה מוצא שיש
5 להתיר הוצאות בשיעור המקסימלי האמור, עדיין לא היה בסכומי הכסף או ברכבים
6 שעוקלו כדי להבטיח את מלוא חבות המס על פי השומה.
- 7 **34. לסיכום נקודה זו, מדובר בשומה סבירה לכאורה, המבוססת על ממצאי הביקורת**
8 **עצמה, ועל כן אינני סבורה שמדובר בשומה שרירותית.**
- 9 35. אשר לקיומו של חשש ממשי לכך שהמס לא ייגבה ככל שלא יוטל העיקול וככל
10 שהנכסים לא יתפסו (או במילים אחרות, לקיומה של הכבדה הממשית בגביית המס),
11 אלו נלמדים בראש ובראשונה מנסיבות תפיסת סכום הכסף הנכבד, במזומן, מוסתר
12 בביתו של המבקש. החשש הממשי נלמד גם מכך שמדובר לכאורה בהכנסות בלתי
13 מדווחות בהיקף עצום, ומהסתירות בגרסאותיו של המבקש, בין גרסתו בחקירה, שאז
14 הכחיש כל קשר לתחנת התדלוק, למחברות ולהכנסות בלתי מדווחות; לבין גרסתו
15 בבקשה שלפני, שבגדרה הודה במכירת סולר ומוצרים נלווים, מבלי שדיווח על כך
16 ומבלי ששילם את המס החל על ההכנסה האמורה. נכונותו של המבקש למסור עדות
17 שקר במשטרה, כמו גם ההימנעות הגורפת מדיווח ומתשלום המס על ההכנסות, אינן
18 מאפשרות לתת אימון בדבריו, ויש בכך כדי לתמוך בקיומו של חשש ממשי לכך שהמס
19 לא ייגבה ככל שהצווים יבוטלו.
- 20 **36. סבירותה של השומה, והחשש הממשי שלא ניתן יהיה לגבות את המס ככל שהשומה**
21 **תהפוך לסופית, מצדיקים אפוא מתן צווי עיקול על פי סעיף 194 בפקודה.**

צווי התפיסה

- 24 37. סוגיה אחרונה שיש לדון בה היא האם מעבר לצווי העיקול יש מקום להורות גם על
25 תפיסת הרכבים ועל תפיסת סכום הכסף שבידי המשטרה, או שדי בעיקולם.
- 26 38. כפי שצינתי בפרשת אל עלאיין, צו התפיסה הינו צו דרסטי, אשר גם על פי לשונו של
27 סעיף 194 בפקודה, אינו ניתן באופן אוטומטי, אלא רק בכפוף לכך שלא ניתן להסתפק
28 בעיקול. בית המשפט ישקול אפוא את מתן צו התפיסה רק בכפוף לבקשה מפורשת,
29 אשר תבאר מדוע לא ניתן להסתפק בעיקול, ומדוע יש להוסיף ולהורות גם על
30 "תפיסה" של הרכוש, כפי שנקבע במפורש בסעיף 194 בפקודה.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ת"א 6153-12-19 ישראל נ' אל הואשלה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

39. ההכרעה במחלוקת שבין הצדדים באשר לתפיסת סכום הכסף, ובעיקר באשר לתפיסת הרכבים, טעונה איזון בין האינטרסים השונים הרלוונטיים לענייננו: מצד אחד, אינטרס פקיד השומה (המייצג את אינטרס הציבור) להבטיח את האפשרות לגביית חוב המס ככל שחוב המס יהפוך לסופי; ומנגד, אינטרס המשיב לשימוש בקניינו, בשעה שהחוב שנוי במחלוקת, במיוחד שעה שמדובר ברכב, אשר ערכו יורד בהתמדה.
40. כזכור מסורה לבית המשפט הסמכות להורות על תפיסת הרכוש, ככל שאין די בעיקול הרכוש, אף שמדובר בסעד קיצוני, שאינו קיים בתקנות סדר הדין האזרחי. יחד עם זאת, מדובר בסעד חריג, ויש לשקול את מתן צו התפיסה בזהירות יתרה, תוך מתן משקל מתאים גם לפגיעה האפשרית בנישום, בקניינו וזכויותיו.
41. אף שהשיקולים למתן צו תפיסה על פי סעיף 194 בפקודה אינם זהים לשיקולים במתן צו תפיסה בהליך הפלילי, בין היתר בשל הנטלים השונים בכל אחד מההליכים (ועל כן גם אם בהליך הפלילי נקבע שיש לשחרר את התפוסים, אין בכך כדי ללמד על כך שיש להימנע ממתן צו תפיסה בהליך מכוח סעיף 194, או שיש בכך כדי להצדיק את שחרורו של הרכוש), לאור הדמיון בין הצווים אין מניעה מללמוד ולהקיש מאמות המידה שנקבעו לעניין צווי תפיסה בהליך הפלילי גם לענייננו.
42. כפי שנקבע בבש"פ 6529/10 מגידיש ואח' נ' מ"י (מיום 21.9.10) -
- למרות האפקטיביות הגלומה באמצעי של תפיסת רכוש בשלב הביניים, בית משפט זה הביע את עמדתו בעבר פעמים רבות כי נוכח אופיו הדרסטי, והפגיעה הקניינית הממושכת הכרוכה בו בנאשם שטרם הוכרע דינו, ניתן לבכר אמצעי זה רק באין חלופה פוגענית פחות המגשימה את תכליתו. לשון אחר: בבוחנו את האפשרות להוציא צו זמני, שומה על בית המשפט לבחור באמצעי שלצד הגשמתו את התכלית שלשמו ננקט, פגיעתו הקניינית בבעל הרכוש מינימאלית והוא מאזן ככל שניתן בין האינטרס הציבורי שבהבטחת החילוט לאינטרס הפרט בקניינו...**
- הצדדים חלוקים בשאלה האם ניתן היה להסתפק בתנאים נוקשים פחות מאלו שנקבעו על-ידי בית משפט קמא, להבטחת החילוט. ההכרעה בשאלה זו הינה פועל יוצא של איזון בין שיקולים שונים: מן הצד האחד, זכותם של העוררים שטרם הורשעו בדין...לקניינם, השאיפה לקבוע ערבות סבירה שלא תסכל את השבת כלי הרכב לחזקת העוררים והרצון לבחור באמצעי שפגיעתו בעוררים פחותה. מן הצד



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ת"א 6153-12-19 ישראל נ' אל הואשלה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 **השני, השאיפה ליתן סעד זמני אפקטיבי שיבטיח את מימוש החילוט**
2 **אם יורשעו העוררים, ישמר את ערך הנכסים התפוסים וימנע את**
3 **הברחתם.**
- 4 43. בענייננו יש להבחין בין סכומי הכסף התפוסים בידי המשטרה, לבין הרכבים. לעניין
5 סכום הכסף, נפקותם של צו העיקול ושל צו התפיסה תהיה דומה (שכן המשטרה לא
6 תהיה רשאית להחזיר את סכום הכסף למבקש, נוכח קיומו של צו עיקול), וההבדל
7 היחיד הוא שככל שהסכום מועבר לידי פקיד השומה, לאחר שהמשטרה אינה מעוניינת
8 עוד בתפיסתו, ייזקף סכום הכסף על חשבון החוב, ובכך תמנע צבירת הפרשי הצמדה
9 וריבית על סכום החוב, בעוד שככל שהסכום יוותר בידי המשטרה, בשל העיקול,
10 ימשיך חוב המס לשאת הפרשי הצמדה וריבית. משמצאתי שיש לעקל גם את הסכומים
11 המוחזקים בידי המשטרה, ולא רק את הסכומים המצויים בבנק, עדיפה אכן תפיסתם
12 של סכומי הכסף בידי המשיב, על פני החזקתם בידי המשטרה, אשר אינה מעוניינת
13 להמשיך להחזיק בהם.
- 14 44. שונה דינם של הרכבים מדין סכומי הכסף המעוקלים. מצד אחד, אין באפשרותו של
15 המבקש לעשות בהם שימוש, ומצד שני, ערכם יורד בהתמדה, ועל כן הבטוחה שהם
16 מספקים לתשלום חוב המס, ככל שתתקבל עמדתו של פקיד השומה ביחס לשומה,
17 פוחתת והולכת.
- 18 45. בפרשת אל עלאיין סברתי שבשים לב לכך שסכומי הכסף שעוקלו מבטיחים חלק
19 עיקרי ומכריע מחוב המס, ניתן להסתפק בעיקול ברישום של הרכבים, וכפועל יוצא
20 הוריתי על שחרור הרכבים בכפוף לרישום שעבוד. בענייננו שונה המצב, שכן סכומי
21 הכסף שנתפסו בעיקול, אמנם מסתכמים לסכום נכבד, ואולם הם רחוקים מלהבטיח
22 את חוב המס. (ליתר דיוק, שיעורם נמוך מרבע מחוב המס). במצב דברים זה, נוכח
23 העדר אפשרות לתת אימון במבקש, אינני סבורה שהאיזון הנאות בין שיקולי הציבור
24 בהבטחת חוב המס, לבין שיקוליו של המבקש, הרוצה ליהנות מקניינו, מצדיקים
25 הסתפקות בעיקול ברישום. יחד עם זאת, יש לשקול את זכות הקניין החוקתית,
26 וכנגזרת לכך, גם את עקרון "ההמרה", היינו, את האפשרות ל"המרת עיקול" או
27 ל"המרת תפיסה" באמצעי מתון יותר (ראו א' גורן, סוגיות בסדר דין אזרחי, מהדורה
28 12, עמ' 921).
- 29 46. פקיד השומה הציע במהלך הדיון, כחלופה לצו תפיסה, את שחרור הרכבים בתמורה
30 להפקדת ערובה משמעותית, או לחילופין הציע למכור את הרכבים בהסכמה, על מנת



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ת"א 6153-12-19 ישראל נ' אל הואשלה

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

1 שערכם לא יפחת, בעוד שהמבקש התנגד למכירה או להפקדת סכום נוסף מעבר לסכום
2 שעוקל.
3 47. באיזון הנאות בין השיקולים השונים אני סבורה שראוי להורות על תפיסת הרכבים
4 בידי פקיד השומה, ככל שמשטרת ישראל תמצא לנכון לשחררם, ואולם המבקש יהיה
5 רשאי להפקיד בידי פקיד השומה 80,000 ₪, עבור כל אחד מהרכבים, ולהמציא שעבוד
6 על ביטוח הרכב, כתנאי לשחרורו של הרכב. ככל שהמבקש יבקש לשחרר את הרכב
7 בתנאים האמורים, אני אוסרת על כל דיספוזיציה ברכב עד סיום הליכי השומה, לרבות
8 הליכים בבית משפט, ככל שיהיו.
9

סיכום

10
11
12 48. אשר על כן, כיוון שמצאתי שיש הצדקה למתן צווים על פי סעיף 194 בפקודה, בשים
13 לב לסבירות השומה, ונוכח קיומו של חשש ממשי לסיכול גביית המס, יעמדו בעינם
14 צווי העיקול וצו התפיסה שהוטלו מכוח סעיף 194 בפקודה, (בכפוף לאפשרות 'המרת
15 העיקול', או 'המרת התפיסה', כאמור בסעיף 48 בהחלטתי).
16 49. המבקש יישא בהוצאות פקיד השומה בגין בקשה זו, בסכום של 15,000 ₪. הסכום
17 ישולם תוך 30 ימים, שאם לא כן יישא הפרשי הצמדה וריבית כדין.
18

19 ניתנה היום, ט"ו אדר תש"פ, 11 מרץ 2020, בהעדר הצדדים.
20


21 יגל ייטב, שופטת
22