



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

בפני כב' השופט אביגדור דורות

המערערת: גולד דלק (2012) בע"מ  
באמצעות ב"כ עו"ד איימן חטיב

- נגד -

המשיב: פקיד שומה ירושלים 2  
ע"י ב"כ עו"ד גלעד תקוע  
מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

### פסק דין

1 לפני ערעור שהוגש מטעם חברת גולד דלק (2012) בע"מ (להלן: "המערערת") כנגד החלטת פקיד  
2 השומה (להלן: "המשיב") לחייב את המערערת על פי שומה בצו, בהתאם לסעיף 152 לפקודת מס  
3 הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), עבור שנות המס 2016-2019.  
4

#### רקע והליכים קודמים

5  
6 1. המערערת הינה חברה העוסקת במסחר כללי, לרבות מכירת סולר, שמן, צמיגים ומכשור  
7 לתחנות דלק.

8  
9 2. במסגרת הליכי השומה בשלב א', נערכה על ידי רכז חוליית ניכויים דאז, מר צליל שוקרון,  
10 ביקורת ניכויים למערערת, לשנים 2016-2019. מביקורת זו עלה כי המערערת לא ניכתה מס במקור  
11 מתשלומים לספקים שנדרשו כהוצאות בדוחותיה.  
12

13 3. לאור זאת ובמשך שנת 2021, נקבעו מספר דיונים בין רו"ח המערערת מר סמעאן גימאל  
14 (להלן: "רוה"ח) לבין המשיב. לדיון שנקבע ליום 8.4.2021 לא הופיע מר גימאל וכן לא הומצאו על ידו  
15 המסמכים שנדרשו. ביום 17.6.2021 התקיים דיון שומה, במהלכו הוצגו בפני רוה"ח ממצאי הביקורת,  
16 תוך התבססות על ספרי החברה ודיווחיה. גם לדיון שנקבע ליום 9.8.2021 לא הופיע רוה"ח ולא  
17 הומצאו המסמכים שנדרשו, ומשכך ביום 23.12.2021 הוציא המשיב שומה שלא בהסכם, מכוח סעיף  
18 158א(ב) לפקודה.  
19

20 4. ביום 4.1.2022 הוגשה השגת המערערת על השומה בשלב א', שהוגשה על ידי פיליפ פארגי,  
21 רו"ח המערערת, אשר החליף את מר גימאל.  
22



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 26.10.2022, 14.9.2022, 5.7.2022, בימים בהם הליך השומה, בשלב ב' להליך השומה, במסגרת ממצאי הביקורת בשלב ב' להליך השומה, בימים 26.10.2022, 14.9.2022, 5.7.2022, במסגרת ממצאי הביקורת בשלב ב' להליך השומה, בימים
- 2 ו- 9.11.2022 התקיימו במשרדי המשיב דיוני שומה, במהלכם הוצגו בפני המערערת ממצאי הביקורת
- 3 המתבססים על נתונים הלקוחים מתוך ספרי המערערת ודיווחיה למשיב, וכן מסמכים אותם המציא
- 4 רוח"ח למשיב. בנוסף לכך, במהלך הביקורת, המשיב סקר את התשלומים שנעשו לספקים השונים
- 5 ונותני השירותים למערערת. מנתוני דוחות 856 והדוחות השנתיים אותם הגישה המערערת, וכן
- 6 מפנקסי החשבונות שלה, נמצאו נותני שירותים אשר לא נוכה מס במקור בשנת 2019 מהתשלומים
- 7 אליהם, כמפורט להלן:
- 8
- 9 6. בכל הנוגע לחברת הלפרין אנרגיה שיווק בע"מ (להלן: "הלפרין"), בשנת 2019 נקבעו שיעורי
- 10 ניכוי מס במקור כדלקמן: מיום 1.1.2019 ועד ליום 27.3.2019, עמד שיעור ניכוי מס במקור על 5%;
- 11 ביום 27.3.2019 ניתן לחברת הלפרין פטור מניכוי מס במקור, וביום 30.7.2019 נקבע שיעור ניכוי המס
- 12 במקור על 10%. על פי נתוניתשלומי המערערת לחברת הלפרין, מתוך הסכום המצטבר ששולם לחברה
- 13 באותה שנה (שעמד על 7,263,000 ₪), 3,560,000 ₪ מתוכם שולמו על ידי המערערת לאחר יום
- 14 30.7.2019.
- 15
- 16 7. בכל הנוגע לחברת א.ב.ע מסחר והובלות 2014 בע"מ (להלן: "א.ב.ע"), בשנת 2019 נקבעו
- 17 שיעורי ניכוי מס במקור כדלקמן: מיום 1.1.2019 ועד ליום 4.6.2019, ניתן לחברה פטור מניכוי מס
- 18 במקור; ביום 4.6.2019 נקבע שיעור ניכוי מס במקור על 5%; ביום 8.7.2019 עמד שיעור ניכוי המס
- 19 במקור על 2%, וביום 22.9.2019 נשלל פטור ניכוי המס במקור, ועל כן הוא עמד על 30%. על פי נתוני
- 20 תשלומי המערערת לחברת א.ב.ע, מתוך הסכום המצטבר ששולם לחברה באותה שנה (שעמד על
- 21 36,177,750 ₪), 23,028,600 ₪ מתוכם שולמו על ידי המערערת לאחר יום 22.9.2019.
- 22
- 23 8. בכל הנוגע לחברת אלהלאל אלחטיב השקעות בע"מ (להלן: "אלחטיב"), נמצא כי המערערת
- 24 העבירה לאלחטיב תשלומים בגין דמי שכירות עבור השנים 2016-2019, כאשר ביום 21.4.2017 ניתן
- 25 לחברה פטור מניכוי מס במקור בגין תשלומים בעד שירותים או נכסים (אך לא בגין תשלום דמי
- 26 שכירות), אך ביום 6.7.2017 נשלל ממנה אישור זה ועל כן המס במקור עבור התקופה לאחר מכן עמד
- 27 על 35%.
- 28
- 29 9. על בסיס ממצאים אלו ומסמכים נוספים, הוציא המשיב ביום 29.12.2022 הודעת חיוב מס
- 30 שומה בצו בהתאם לסעיף 152 לפקודה. המשיב טען כי המערערת לא ניכתה מס במקור מתשלומים
- 31 להלפרין וא.ב.ע (להלן: "החברות"), כנדרש מסעיף 164 לפקודה. בכל הנוגע לחברת אלחטיב, ציין
- 32 המשיב בהודעה המפרשת את נימוקי השומה כי משנחה דעתו כי אלחטיב הגישה את דוחותיה כראוי
- 33 ושילמה את המס כנדרש, הוחלט להטיל קנס אי-ניכוי בלבד, בהתאם לסעיף 191א לפקודה. משכך,
- 34 סכום החיוב שנקבע בשומה עבור שלושת החברות יחדיו עמד על 14,363,350 ₪.
- 35



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1  
2  
3  
4  
5  
6  
7  
8  
9  
10  
11  
12  
13  
14  
15  
16  
17  
18  
19  
20  
21  
22  
23  
24  
25  
26  
27  
28  
29  
30  
31  
32  
33  
34  
35  
36

### טענות הצדדים

#### טענות המערערות

10. המערערות טענה כי עמדתו של המשיב, לפיה המערערות לא ניכתה את סכום המס במקור שהייתה חייבת לנכות על פי דין, אינה נכונה.
11. ביחס לחברות הלפרין וא.ב.ע, המערערות טענה כי בשנת 2019 היה בידה אישור ניכוי מס במקור בשיעורים מופחתים עבורן, ועל כן לא נדרש ממנה לנכות מס במקור של 10%-30% בהתאמה, כפי שטען המשיב.
12. בכל הנוגע לניכוי מס במקור מתשלומים שבוצעו לחברת א.ב.ע, המערערות צירפה לתצהירה אישור על פטור מניכוי מס במקור בגין התקופה מיום 1.2.2019 וכלה ביום 31.3.2020, וכך אישור על הפחתה בניכוי מס במקור שעמד על 2%, עבור התקופה מיום 6.1.2020 ועד ליום 31.3.2020. מנהל המערערות טען כי את האישור השני מיום 6.1.2020, הוא הוציא על אף שידע שבידו אישור התקף עד חודש מרץ 2020, שכן הקפיד לבדוק את האישורים בתחילת כל שנה.
13. בכל הנוגע לניכוי מס במקור מתשלומים שבוצעו לחברת הלפרין, המערערות צירפה לתצהירה אישור על פטור מניכוי מס במקור בגין התקופה מיום 27.3.2019 וכלה ביום 31.3.2020.
14. המערערות טענה כי אין מחלוקת בנוגע למהימנות האישורים שצורפו לתצהיר מטעמה וכי פעלה בהתאם אליהם. זאת ועוד, המערערות הוסיפה כי אין דרישה בחוק המחייבת אותה לבדוק אישורי ניכוי מס במקור באופן רציף או יומיומי, או לפני כל תשלום לספק.
15. המערערות טענה כי בטרם התקשרה עם ספקיה, הקפידה לבדוק כי בידם אישור ניכוי מס במקור בתוקף ואף בדקה אישור ניהול ספרים ועברה על מסמכיהם.
16. המערערות טענה כי לא הייתה מודעת לשינוי שיעור ניכוי המס במקור לספקים, שכן לעיתים הייתה תקלה במערכת הממוחשבת דרכה ניתן לראות את שיעור המס במקור, ומשכך, הסתמכה על האישורים שהחזיקה בידה.
17. המערערות הוסיפה כי האחריות לביצוע ניכוי המס במקור מוטלת בראשונה על המקבל – קרי, הספקים – ולא על המשלם, שכן ברגע שהוטלה סנקציה בדבר שיעור הניכוי, מדובר בכפל תשלום שעל המערערות לשאת, כאשר פעם אחת שילמה את מלוא הסכום לספק ופעם שנייה נדרש ממנה לשלם לרשות המיסים את סכום המס שהיה באחריותו של הספק לשלם. לסיכום נקודה זו, המערערות טענה כי יש למצות את ההליך השומתי את מול הספקים, בטרם הוצאת שומה בצו.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1  
2 18. המערערת הוסיפה כי על המשיב להביט בסוגיה מכל צדדיה ועליו לערוך הליך שומתי גם כנגד  
3 הספקים, ולא רק כנגד המערערת.  
4  
5 19. המערערת טענה כי סעיפים 167 ו-173 לפקודה מקנים בידי פקיד השומה את הסמכות להוציא  
6 שומה לפי מיטב שפיטתו במקרים בהם לא בוצע ניכוי מס במקור כראוי או שהדו"ח שנמסר שגוי, אך  
7 לא מחייבים אותו לעשות כך, ועל כן היה על המשיב להציג שיקולים מבוססים וענייניים שעל בסיסם  
8 החליט להוציא שומת ניכויים כנגד המערערת. המערערת הוסיפה כי על המשיב לנקוט באחידות  
9 ולפעול בהתאם לעיקרון השוויון ותקינות המינהל במהלך הביקורת, וכן מצופה ממנו לנמק את  
10 החלטותיו כנדרש, ולא ניתן להסתפק בטענה כי המערערת לא ניתנה מס במקור בהתאם לשיעורים  
11 הקבועים בחוק.  
12  
13 20. לבסוף, טענה המערערת כי הקנס שהוטל בגין אי ניכוי המס מהתשלומים שבוצעו לחברת  
14 אלחטיב, אינו מבוסס ואינו נתמך בשיקולים מספקים.  
15  
16 טענות המשיב  
17 21. המשיב טען כי בכל הנוגע לחברת הלפרין, משנקבע שיעור ניכוי המס במקור על 10%, היה על  
18 המערערת לנכות שיעור זה מהסכומים ששילמה לחברה לאחר יום 30.7.2019, שעמדו על 3,560,000  
19 ₪.  
20  
21 22. בכל הנוגע לחברת א.ב.ע, המשיב טען כי משנשלל פטור ניכוי מס במקור, היה על המערערת  
22 לנכות 30% מס במקור מהסכומים ששילמה לחברה לאחר יום 22.9.2019, שעמדו על 23,028,600 ₪.  
23  
24 23. בכל הנוגע לחברת אלחטיב, המשיב טען כי לחברה כלל לא היה פטור מניכוי מס במקור עבור  
25 דמי שכירות, ועל כן היה על המערערת לנכות 35% מתשלומי דמי השכירות ששילמה לחברה זו בין  
26 השנים 2016-2019.  
27  
28 24. המשיב טען כי משלא פעלה המערערת כמתחייב בפקודה ובתקנות, ולאחר שבמסגרת הליכי  
29 השומה לא הומצאו מסמכים המאמתים שאכן בוצעו ניכויי מס במקור עבור החברות, לא הומצאו  
30 אישורי ניכוי מס במקור בשיעורים מופחתים ולא הוצגו מסמכים מאמתים לגבי ההשגה, המשיב  
31 החליט על הוצאת הצווים בהתאם להוראות סעיפים 152(ב), 167(א), 173 ו-181(ג) לפקודה, בגינם  
32 חויבה המערערת בתשלום המס בגין התשלומים לחברות הלפרין וא.ב.ע. באשר לחברת אלחטיב,  
33 המשיב טען כי לאור ההוכחה כי החברה דיווחה על הכנסותיה כראוי, המערערת חויבה בקנס אי-ניכוי  
34 בלבד.  
35



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 המשיב הוסיף כי בכל הנוגע לסמכותו לערוך שומת ניכויים, הוא פעל מכוח סעיפי החוק  
2 שפורטו לעיל, וכן לפי סעיף 167(ב) לפקודה, וכי רק במקרה שבו נעשתה שומה או שניתן צו שכללו את  
3 ההכנסה שממנה היה צריך המשלם לנכות מס, למשיב אין סמכות לערוך שומה. המשיב טען כי משאין  
4 זה מצב הדברים בענייננו, אין ממש בטענות המערערת.  
5  
6 26. זאת ועוד, המשיב טען כי הנסיבות שהובילו אותו לערוך את שומת הניכויים היו כדלקמן:  
7 העסקאות עם החברות היו בהיקף כספי רב; לכל אורך הליכי השומה, המערערת התעלמה מדרישות  
8 המשיב להמצאת מסמכים ואף לעיתים, נציגה כלל לא הופיע לפגישות השומה שנקבעו וכן שהמערערת  
9 לא סיפקה הסברים לשאלותיו של המשיב. לאור מכלול הנסיבות ועל אף טענתה של המערערת כי  
10 סמכותו של המשיב להוציא שומה הינה סמכות שברשות, המשיב טען כי לא היה לו מנוס אלא מלקבוע  
11 שומת ניכויים, שכן נוצר חשש כבד להעלמת מס.  
12  
13 27. בנוגע לטענתה של המערערת כי היה על המשיב לערוך הליך שומתי גם כנגד הספקים ולא רק  
14 כנגד המערערת, המשיב טען כי על פי סעיף 231 לפקודה, הוא חב בחובת סודיות ואינו יכול למסור  
15 פרטים באשר לטיב הבדיקה כלפי הספקים וכן כי אף אם לא ננקט הליך שומתי כנגד הספקים, ככל  
16 שחלה על המערערת חובת ניכוי במקור, ניתן לערוך לה שומת ניכויים ללא קשר לשאלה האם הוצאה  
17 שומה גם לחברות.  
18  
19 28. בכל הנוגע לטענת כפל המס, המשיב טען כי ככל והמערערת הייתה מגישה את דוחותיה  
20 ומשלמת את המס במקור כנדרש, המשיב היה מוציא שומה בגין קנס אי-ניכוי בלבד.  
21  
22 29. המשיב טען כי אישורי ניכוי המס במקור עבור חברת הלפרין וחברת א.ב.ע שצורפו לתצהירי  
23 המערערת לא היו מעודכנים, וכן כי אישור לפטור מניכוי מס במקור עבור חברת אלחטיב לא הומצא  
24 כלל.  
25  
26 30. המשיב הוסיף כי בהתאם להוראות ביצוע 2/2018 ו-2/2019, טרם ביצוע כל תשלום לספק או  
27 לפחות אחת לחודש, היה על המערערת להתעדכן בשיעור ניכוי המס במקור הרלוונטי. זאת ועוד,  
28 המשיב ציין כי בהתאם לסעיף 1 להוראת ביצוע 2/2018, בשל כך כי המידע זמין באופן אלקטרוני  
29 ומקוון, היה על המערערת לבצע את הבדיקות כנדרש.  
30  
31 31. המשיב טען כי המערערת לא בדקה את השינויים שחלו בשיעור ניכוי המס במקור של  
32 הספקים, ואף שיכלה לבדוק זאת בקלות באתר רשות המיסים, עצמה את עיניה לאפשרות לפיה חל  
33 שינוי בשיעור הניכוי שנקבע לספקיה, ולא בדקה את שיעור הניכוי בטרם ביצוע תשלומים ואף לא  
34 אחת לחודש. האישורים שצירפה המערערת לתצהירה, העידו על כך כי לא נעשו בדיקות במשך תקופה  
35 ממושכת.  
36



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 32. משכך, המשיב טען כי המערערת הפרה ברגל גסה את הוראות הפקודה והתקנות שנקבעו  
2 מכוחה, המטילות חובה פוזיטיבית על כל נישום לנכות את המס במקור, ולוודא מהו שיעורו העדכני.  
3 המשיב הוסיף כי טענתה של המערערת, כי היו תקלות רבות באתר האינטרנט, אינה מסבירה מדוע  
4 לא ביצעה את הבדיקות במשך תקופה כה ממושכת.  
5  
6 33. המשיב הוסיף כי חובת ניכוי מס במקור היא על המשלם ולא על המקבל, וכי חובה זו כוללת  
7 את החובה לבדוק האם חל שינוי בשיעור ניכוי המס הנדרש. זאת ועוד, המשיב הוסיף כי את ניכוי  
8 המס יש לבצע כבר בעת התשלום, ולא במועד מאוחר יותר.  
9  
10 34. המשיב טען כי הימנעותה של המערערת מלזמן לעדות את אורגני חברות הלפרין, א.ב.ע.  
11 ואלחטיב, מקימה חזקה עובדתית לפיה עדותם הייתה פועלת כנגדה, ותומכת בגרסתו של המשיב.  
12 בעניין זה, הוסיף המשיב כי גם הימנעותה של המערערת מלזמן לעדות את רואה החשבון שלה כדי  
13 שיעיד כי בוצעו הניכויים הנדרשים כלפי החברות, מעלה תמונה מטרידה של פעילות חשבונאית לא  
14 סדירה.  
15  
16 35. לסיכום, המשיב הוסיף כי במקום בו לא הייתה מוצדקת שומה לפי מיטב השפיטה, כגון  
17 במקרה של חברת אלחטיב, לא נקבעה שומה זו, והמשיב הסתפק בהטלת קנס אי-ניכוי בלבד כאשר  
18 הוא נוכח שהספק דיווח על הכנסותיו, ובכך נמנעה הטלת כפל מס.  
19  
20 36. לאור האמור לעיל, המשיב ביקש לדחות את הערעור ולחייב את המערערת בהוצאות משפט  
21 ושכ"ט ע"ד.  
22  
23 **דיון והכרעה**  
24 37. לאחר עיון בטענות הצדדים ולאור הדיונים שהתקיימו בבית המשפט, הגעתי למסקנה כי דין  
25 הערעור להידחות. להלן יפורטו הטעמים למסקנה זו.  
26  
27 38. המערערת העלתה מספר טיעונים כנגד המשיב, אשר תוקפים את סמכותו לקבוע שומת  
28 ניכויים; מתייחסים לשאלה על מי מוטלת חובת ניכוי מס במקור; ועוסקים בהיקף חובת הבדיקה  
29 הקיימת מצד המערערת. אתייחס לטענות אלה כעת.  
30  
31 **חובת בדיקת שינויים בשיעור ניכוי המס במקור**  
32 39. המערערת טענה כי אין חובה המעוגנת בחוק לפיה עליה לבדוק את שיעור ניכוי המס במקור  
33 באופן רציף או לפני כל תשלום לספק. מנגד, המשיב הפנה להוראות ביצוע של מס הכנסה. במבוא  
34 להוראה 2/2018, נקבע כדלקמן: "**כיוון שהמידע זמין באופן אלקטרוני ומקוון, כל משלם תשלום**



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1 (החייב בניכוי מס במקור) צריך להתעדכן סמוך לפני ביצוע תשלום לספקים ונותני שירותים, או  
2 לפחות אחת לחודש, לגבי תוקף זכאותם לאישורים, באמצעים המקוונים המפורטים בפרק 5."

3  
4 40. באשר לשאלת תוקפן של הוראות אלו, יפים דבריו של יאיר ניידורף, בספרו "הליכים במס  
5 הכנסה":

6 "על מטרתן של ההנחיות המנהליות עמד גם היועץ המשפטי לממשלה כשקבע  
7 בהנחיותיו ש"ההנחיות המנהליות, נוסף לכך שהן משרתות את טובתה של הרשות  
8 המינהלית, טובות גם לאזרח הנזקק לשרותי הרשות ואלה היתרונות העיקריים  
9 מבחינת האזרח: (א) ההנחיות מאפשרות לאזרח לדעת מראש, במידה רבה של  
10 סבירות, מה ההחלטה הצפויה של הרשות המינהלית על יסוד נתונים מסויימים,  
11 ובהתאם לכך לתכנן את צעדיו. מבחינה זאת, ההנחיות ממלאות תפקיד דומה  
12 לתפקידו של החוק. כלומר מתן ידיעה מוקדמת על התוצאות המשפטיות של  
13 התנהגות מסויימת [...] "תפקיד דומה לתפקידו של החוק" אמר היועץ המשפטי,  
14 היינו הגיוני ביותר להסתמך על האמור בהן. ולא זו בלבד, אלא שבית המשפט אף  
15 קבע חובה לרשויות לפרסם את החלטותיהן המנהליות. כך למשל קבע השופט  
16 וינוגרד כי "בקצרה ייאמר כי על כל רשות מוטלת החובה לפרסם את ההנחיות  
17 המינהליות שלאורן היא פועלת" (יאיר ניידורף, הליכים במס הכנסה, כרך ב, פרק  
18 עשירי, 794 (2025)).

19  
20 41. גם הפסיקה הבהירה ביחס למעמדן ומטרתן של הנחיות פנימיות של הרשויות, כדלקמן:

21  
22 "כפי שהובהר לא אחת בפסיקתו של בית משפט זה, השימוש בהנחיות מינהליות  
23 טומן בחובו מספר יתרונות חשובים. הנחיות מסוג זה מייתרות את הצורך בבחינה  
24 חוזרת ונשנית של מקרים דומים ובדרך זו מאפשרות לרשות להכריע על בסיס  
25 מדיניות עקרונית. לפיכך הנחיות מינהליות משקפות את הניסיון המצטבר של  
26 הרשות בהפעלת סמכותה וגיבושן תורם להתנהלות יעילה ועניינית. כמו כן, הן  
27 מסייעות לשמירה על אחידות ועקביות בפעולת הרשות ומבטיחות התייחסות דומה  
28 למקרים בעלי מאפיינים דומים. באופן זה ההנחיות המינהליות מגבירות את השוויון  
29 ואת הודאות המשפטית ומאפשרות לאזרח להעריך מהי התוצאה הצפויה להתקבל  
30 בעניינו ולהתכונן בהתאם לכך" (עע"מ 6329/20 גיא זומר נ' הממונה על חופש המידע  
31 במשרד המשפטים, פסקה 15 לפסק הדין של כב' השופטת ד' ברק-ארז (6.7.2022)).

32  
33 ובמקום אחר:



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1 "הנחיות פנימיות אלה יופיעו, בדרך כלל, מקום שבו מפעילה הרשות המנהלית  
2 שיקול דעת וכאשר בדבר החקיקה המהווה את מקור הסמכות לאנקבעו קריטריונים  
3 שינחו את הרשות המנהלית בפעולתה (הר זהב, עמ' 125). לקביעת הנחיות, להבדיל  
4 מקבלת החלטות באופן פרטני, יתרונות, אשר בית המשפט הכיר בהם בפסיקתו:  
5 גיבוש הנחיות מאפשר לרשות לערוך ביור יסודי ולהתייעץ עם גורמים רלוונטיים;  
6 קיומן של הנחיות מייצל את פעולת הרשות והפעלתן תורמת לאחידות, יציבות  
7 ועקביות של פעולתה ולשוויון בהפעלת הסמכות. קיומן של הנחיות מאפשר לאזרח,  
8 הנזקק לרשות המנהלית, לצפות ולכלכל את צעדיו במידה סבירה של ודאות, ומקלה  
9 על הפעלת ביקורת על פעולת הרשות; בנוסף, על אף כלליותן של ההנחיות, הן  
10 מאופיינות בגמישות שאינה קיימת, למשל, בחקיקה" (עע"מ 9187/07 אורי לוזון נ'  
11 משרד הפנים, פסקה 38 לפסק הדין של כב' השופט י' דנציגר (24.7.2008)).  
12

13 42. מכל האמור לעיל עולה, כי מטרתן העיקרית של ההנחיות הפנימיות הינה לייצר אחידות  
14 וודאות ולהכווין את הגורמים השונים כיצד לפעול. אף עולה כי אמנם מעמדן הנורמטיבי של ההנחיות  
15 אינו זהה למעמדן של חוק שנקבע על ידי המחוקק, אולם יש להן מעמד דומה למעמדן של חוק, ובין  
16 היתר הן נועדו להכווין את האזרח ולהדריכו ביחס לפעולה שהרשות צפויה לנקוט בעניינו.

17  
18 43. משכך, יש לקבל את עמדת המשיב בעניין זה. משנקבע בהוראת ביצוע 2/2018 כי על כל משלם  
19 תשלום החייב בניכוי מס במקור החובה להתעדכן באופן מקוון בשיעור הניכוי בטרם כל תשלום או  
20 לכל הפחות אחת לחודש, ומשהנחיות אלה פורסמו לציבור ונגישות לכל המבקש לעיין בהן, קמה  
21 חובתה של המערערת לפעול לפיהן. טענותיה השונות של המערערת לעניין זה, כגון תקלה ברשת  
22 האינטרנט, או הטענה כי אכן הקפידה לבדוק את אישורי הניכוי מפעם לפעם, אין בהם בכדי לשנות  
23 קביעה זו.

24  
25 44. ראשית, ככל ואירעו תקלות ברשת האינטרנט של המערערת אשר מנעו ממנה את האפשרות  
26 לבדוק את גובה הניכוי, המערערת הייתה יכולה להיעזר בגורמים חיצוניים אשר נמצאים על רשת  
27 אינטרנט אחרת ואף במידת הצורך הייתה יכולת לפנות לרשות המיסים ולבקש פרטים אודות ספקיה.  
28 זאת ועוד, תמוהה הטענה כי במשך כל התקופה הממושכת בהם השתנו שיעורי ניכוי המס במקור אצל  
29 החברות, היו תקלות תכופות באתר הרשות. כמובן שטענה זו לא הוכחה מעבר לאמירה כללית.

30  
31 45. שנית, מנהלה של המערערת שב וטען כי היה נוטה לבדוק מדי פעם את האישורים של  
32 החברות, אולם לא עשה זאת בצורה מסודרת לאחר פרקי זמן קבועים, כדבריו בחקירתו הנגדית: "לא  
33 מס, לא אישור אחד, אבל אני יעני בתקופה זה, זה לא, יעני איך להגיד לך, לא כל יום לא כל, לא יודע,  
34 זה תלוי אולי אני בודק כל חודשיים, אולי כל חודש אולי כל... אבל שהוא עוד, ש, שאנחנו עובדים



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1 הוא יעני אתה, איך להגיד לך יעני, אין אולי אולי אני אבדוק פעמיים, אולי אבדוק כל חודשיים,  
2 פעמיים בחודש, וכל חודשיים לא יודע... " (עמ' 3-4 לפרוטוקול מיום 27.4.2025).

3  
4 46. לתצהירה, צירפה המערערת מספר מועט ביותר של אישורי ניכוי מס במקור, ואף לא זימנה  
5 לעדות את רואה החשבון שלה, שהיה יכול להעיד כי המערערת אכן ערכה בדיקות לפני ביצוע ניכוי  
6 המס הנדרשים.

7  
8 47. כל אלו מובילים אותי למסקנה כי היה על המערערת לפעול בהתאם להנחיות הביצוע 2/2018  
9 ו-2/2019 ולבדוק לפני כל עסקה, או לכל הפחות מדי חודש, את שיעור ניכוי מס במקור המעודכן,  
10 והמערערת לא פעלה כנדרש ממנה.

### חובת תשלום ניכוי מס במקור

11  
12  
13 48. לאחר שהגעתי למסקנה כי היה על המערערת לבצע בדיקות בזמנים קבועים, עולה השאלה  
14 בידי מי מצויה החובה לנכות את המס במקור- האם על המשלם, או שמא על המקבל? בעוד  
15 שהמערערת סברה כי חובה זו מוטלת על המקבל בכדי למנוע מצב של הטלת כפל מס, המשיב טען כי  
16 חובת הניכוי חלה על המשלם, במועד ביצוע התשלום.

17  
18 49. סעיף 164 לפקודה קובע כך:

19  
20 " כל המשלם או האחראי לתשלומה של הכנסת עבודה, לרבות חלק ממענק שנתקבל  
21 עקב פרישה או מוות, שאינו פטור על פי סעיף 9(א7), של השתכרות או רווח שמקורם  
22 בהימורים, בהגרלות או בפעילות נושאת פרסים, כאמור בסעיף 2א, של סכום  
23 המתקבל עקב היוון קיצבה שאינו פטור על פי סעיפים 9א או 9ב, או של סכומים  
24 ותשלומים שחל עליהם סעיף 18(ב) והמהווים הכנסה בידי מקבלם, או של הכנסה  
25 לפי סעיף 2(5) או של סכומים ותשלומים שחל עליהם סעיף 3(ה7), או של הכנסה  
26 חייבת שהעבירה קרן להשקעות במקרקעין כהגדרתה בסעיף 2א64 לבעלי מניותיה,  
27 או של תמורה כמשמעותה בסעיף 88, או של ריבית או דיבידנד, או של כל הכנסה  
28 אחרת ששר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, קבעה לכך בצו, ינכה בשעת  
29 התשלום מן הסכום המשתלם מס באופן ובשיעורים שנקבעו; ואולם רשאי שר  
30 האוצר לקבוע לענין השתכרות או רווח כאמור בסעיף 2א כי ניכוי המס יהיה כפי  
31 שיקבע, אף שלא בשעת התשלום ושלא מן הסכום המשתלם; הוראת זו חלה גם על  
32 המדינה."

33  
34 50. לעניין זה, המשיב הפנה לע"א 283/20 עמינח תעשיית רהיטים ומזרונים בע"מ נ' פקיד  
35 השומה רמלה (21.12.2021) וראוי לחזור על הדברים האמורים שם:



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1  
2 "בישראל קיימות שתי שיטות גבייה עיקריות של מס הכנסה: גבייה ממי שמקבל  
3 את ההכנסה וגבייה באמצעות מי שמשלם אותה. על בסיס חלוקה זו נקבע המנגנון  
4 הפרוצדוראלי שדרכו מפקחים הגורמים הרלוונטיים על גביית המס. במקרים בהם  
5 נעשית הגבייה ממקבל ההכנסה, הוא מחויב בדיווח על ההכנסה בגדר דין וחשבון  
6 שנתי (סעיפים 131-132 לפקודה). כאשר מתבצעת הגבייה באמצעות משלם  
7 ההכנסה, הוא מחויב בניכוי מס במקור (סעיפים 164-168 לפקודה) (וראו: נמדר,  
8 עמ' 81-83; בג"ץ 2105/06 כהן נ' המוסד לביטוח לאומי, פסקה 35 [פורסם בנבו]  
9 26.7.2010)). מנגנון ניכוי המס במקור נועד לשם אכיפה יעילה, נוחה וזולה של  
10 גביית המס. המנגנון מטיל חובה על משלם ההכנסה לנכות מתוך התשלומים  
11 שמועברים למקבל, את המס שחב בו המקבל עוד בטרם הועברה אליו ההכנסה.  
12 באופן זה, ניכוי המס נעשה על ידי המשלם מבלי שרשויות המס יצטרכו לנקוט  
13 בהליכי גבייה, תוך זקיפת התשלום לטובת הנישום" (פסקה 19 לפסק הדין של כבי  
14 השופט ד' מינץ).

ובמקום אחר:

15  
16  
17  
18 "בתמצית, ניתן לציין מטרות אלה של השיטה: הבטחת אפשרות גביית המס על ידי  
19 העברתו לידי אוצר המדינה לפני הגעת הכסף לידי הנישום המקבל, והיציבות  
20 התקציבית הנובעת מכך; הקדמת גביית המס לשלב התשלום, במקום בשלב הגשת  
21 דו"ח המקבל או בשלב השומה, שנים לאחר מכן; הקטנת אפשרות השכחה או  
22 ההשתמטות, אילו האחריות לתשלום המס הייתה נותרת בידי הנישום המקבל  
23 בלבד; הבטחת דיות הסכום הנגבה כדי לכסות את מלוא חבות המס הסופית (על ידי  
24 גזירת סכום הניכוי במקור מהתשלום ברוטו ולא מההכנסה החייבת המשוערת); וכן  
25 הפחתת מידת החיכוך בין הנישומים ובין שלטונות המס (הרי בגלל מנגנוני הניכוי  
26 במקור, מרבית הנישומים בישראל אינם נדרשים להגיש דוחות שנתיים כלל)" (ע"מ  
27 (מחוזי ת"א) 34239-12-20 פאר הדיור בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן, פסקה 21 לפסק  
28 הדין של כבי השופט ה' קירש (4.12.2024)).

וגם:

29  
30  
31  
32 "כאמור, המעביד חייב לנכות במקור את המסים שחייבים בהם עובדיו מכוח סעיף  
33 164 לפקודה. הסיבה לכך שהמס נגבה מהמעביד ולא מן העובד נובעת משיקולי  
34 יעילות ההליך, נוחותו ועלותו הזולה לקופת המדינה. לפי מנגנון זה, חישוב המס  
35 והניכוי נעשה על-ידי המעביד ולא על-ידי מנגנון גביית המס של הממשלה, אשר



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1 מצידם רק מבקרים את התהליך. מנגנון זה נוח גם לעובד, אשר מקבל את שכרו לאחר  
2 ניכוי המס החייב, וללא צורך בניהול קשר ישיר עם רשויות המס" (נע"א 10691/06  
3 שריג אלקטריק בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים 1, פסקה 7 לפסקן הדין של כבי  
4 השופטת ע' ארבל (23.1.2011)).  
5

6 51. מכל האמור לעיל עולה בבירור כי החובה לנכות מס במקור מוטלת על המשלם, עוד בטרם  
7 ההכנסה הועברה למקבל. זאת בכדי להבטיח את יעילות הליך גביית המס ולהקטין את אפשרות  
8 ההשתמטות מתשלום המס.  
9

10 52. בכל הנוגע לחששות המערערת כי הטלת חובה זו עלולה לגרור הטלת כפל מס, המשיב טען כי  
11 ככל והחברות היו מגישות את דוחותיהן ומשלמות את המס שהמערערת הייתה אמורה לשלם, המשיב  
12 היה מוציא שומה בגין קנס של אי-ניכוי בלבד, ובכך מתבטל החשש כאמור מהטלת כפל מס. נראה כי  
13 בכך הוסר החשש מגביית כפל מס, פעם אחת בעת הניכוי במקור ופעם שנייה, לאחר הגשת הדו"ח  
14 השנתי על ידי הספקים בדבר הכנסותיהם.  
15

### היקף סמכותו של המשיב

16  
17 53. המערערת העלתה שתי טענות מרכזיות התוקפות את סמכותו של המשיב להוציא שומת  
18 ניכויים. האחת, הייתה כי בהתאם לאמור בסעיפים 167 ו-173 לפקודה, הסמכות שנתונה למשיב הינה  
19 סמכות שברשות ולא סמכות שבחובה, המוטלת באופן גורף כל עת שלא נוכה מס במקור בהתאם  
20 להוראות הדין. הטענה השנייה של המערערת הייתה כי ככל והמשיב בחר להפעיל סמכות זו, היה עליו  
21 להציג בפני המערערת את מעריך השיקולים אשר הנחו אותו בבסיס קבלת ההחלטה להוציא את שומת  
22 הניכויים.  
23

24 54. באשר לטענה הראשונה של המערערת, טען המשיב בסיכומיו כי הוא לא הפעיל סעיף זה באופן  
25 גורף, שכן במקום בו היה ניתן להסתפק במתן קנס בגין אי-ניכוי בלבד, כגון במקרה של חברת  
26 אלחטיב, כך נעשה. קרי, ככל ונחה דעתו של המשיב כי למרות שהמערערת לא ניכתה מס במקור  
27 מהתשלומים שביצעה לחברת אלחטיב, זו האחרונה שילמה את מס ההכנסה בעצמה, המשיב נמנע  
28 מהטלת כפל מס, אלא הסתפק בחיוב המערערת בקנס בשל כך כי לא עמדה בחובתה לבצע את הניכוי  
29 בעצמה.  
30

31 55. באשר לטענה השנייה של המערערת, המשיב התייחס לכך בסיכומיו (עמודים 6-7), ומשכך  
32 אחזור על עיקרי הדברים בלבד: המערערת לא ניכתה מס במקור על עסקאות בהיקף כספי רב, לא  
33 הגיעה לחלק משיבות השומה, לא סיפקה את מלוא האסמכתאות שביקש המשיב, התעלמה  
34 מדרישותיהם של פקידי השומה, וככלל, הקשתה מאוד על הליך הביקורת שביצע המשיב בדוחותיה.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1 לאור כל זאת, ובכדי להגשים את מטרת תהליכי הגבייה כפי שפורטו בפסקה 50 לעיל, מצא המשיב  
2 לנכון להוציא שומת ניכויים על מנת לגבות מהמערערת את המס הנדרש על פי חוק.

3  
4 56. הכלל הוא כי רשות מנהלית מחויבת לפעול באופן מידתי וסביר ולגבות את החלטותיה  
5 בנימוקים ענייניים, כנאמר:

6  
7 **"לכך יש להוסיף כי רשויות המס פועלות כרשות מינהלית, וככאלה פעולותיהן**  
8 **כפופות לכללים ולעקרונות המשפט המינהלי [...] משמעות הדבר היא כי כאשר**  
9 **המשיב עושה שימוש בכלים העוצמתיים שהוענקו לו בפקודה עליו לנהוג ביושר,**  
10 **בהגינות ובתום לב [...] ועליו לפעול ביעילות, במהירות, בשקידה ראויה, בסבירות**  
11 **ובמידתיות" (ע"א 8158/16 אפרים בן מנחם נ' פקיד שומה - מס הכנסה חיפה, פסקה**  
12 **10 לפסק הדין של כב' השופט ע' גרוסקופף (16.10.2018)).**

13  
14 57. המשיב לא כפר בחובה זו, וכבר בהודעה המפרשת את נימוקי השומה, התייחס לכך באמרו:  
15 "חרף בקשות חוזרות ונשנות לא הומצאו מלוא המסמכים שנדרשו מהמערערת, לא הומצאו  
16 אסמכתאות ומסמכים מאמתים לגבי ההשגה ואף לא התקבלו תשובות ענייניות לגבי נימוקי השומה.  
17 לאור האמור לעיל, נערך על ידי המשיב שומת ניכויים בצו לשנות המס שבערעור, אשר התבססה על  
18 ממצאי הביקורת שנערכה, על מסמכים נוספים ועל כרטסות המערערת.

19  
20 58. מכל האמור לעיל מצטיירת תמונה ברורה, לפיה המשיב פעל באופן סביר למדי והפעיל את  
21 סמכויותיו כדיון, בכך חזר וביקש את המסמכים הרלוונטיים מהמערערת וציין כי ככל והייתה מוכיחה  
22 כי ניכתה את המס במקור, לא היה מחייבה בשומת ניכויים..

23  
24 מיצוי ההליכים כנגד הספקים כתנאי להוצאת שומת ניכויים למערערת

25 59. טענה נוספת שהועלתה על ידי המערערת הייתה כי בטרם הוציא המשיב שומת ניכויים כלפיה,  
26 היה עליו לנקוט בהליכים שומתיים כנגד החברות עצמן.

27  
28 60. הפסיקה עסקה רבות בסוגיה זו וקבעה כי הוצאת שומת ניכויים אינה תלויה בקיומם של  
29 הליכים מקבילים כנגד נותני השירות, שכן מדובר בחובה עצמאית מתוקף סעיף 164 לפקודה:

30  
31 **"יש להבחין, כשם שציין ב"כ המשיב, בין שומת הכנסתו של המערער כעובד לבין**  
32 **שומת הניכויים הניתנת למערערת, ומתייחסת להכנסותיהם של העובדים**  
33 **בשירותה. סמכותו של פקיד השומה לשום ניכויים קבועה בסעיף 167(א) לפקודת**  
34 **מס הכנסה, כאשר שומת הניכויים נפרדת משומת הכנסתו של הנישום, המעוגנת**  
35 **בסעיף 145 לפקודה. הליכי הערעור בענייניהם של המערערים אוחדו, בשל העובדה**



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1 שדובר בהשתלשלות עניינים אחת ובשאלות משפטיות זהות, ברם אין באמור כדי  
2 לאפשר בחינתה של שומה אחת בהשוואה לרעותה, ואין לתלות שומת הכנסותיו של  
3 המערער כעובד בשומת הניכויים של המערערת. ברי, כי שומת הניכויים אינה חלק  
4 משומת ההכנסות, אינה תלויה בה וניתן להשיג עליה בנפרד" (עמ"ה (מחוזי י-ם)  
5 636/02 שרה כהן נ' מדינת ישראל - פקיד השומה ירושלים, פסקה 70 לפסק הדין  
6 של כב' השופט ע' חבש (2.9.2009)).

8 ובמקום אחר:

9  
10 "מסיבה זו אין לומר כי שיקול הדעת של המשיב במקרה הנוכחי – אשר החליט  
11 לערוך למערערת שומת ניכויים למרות שאין לדעת היום אם עארף הייתה אמורה  
12 לשלם מס חברות ואין חובות מס קיימים אצל עארף – היה בלתי סביר באופן המחייב  
13 התערבות בית המשפט. לא הייתה מניעה חוקית לערוך שומות הניכויים ובנסיבות  
14 המקרה אינני מוצא עילה מתחום המשפטי המינהלי לפסול את שומות הניכויים אך  
15 מן הסיבה שרשות המסים לא מצאה לנכון למצות את הליכי השומה האפשריים מול  
16 עארף. העדר הפעולה בתיק של עארף, תהיה הסיבה לכך אשר תהיה, איננו פוטר את  
17 המערערת מחובתה כמשלמת/מנכה במקור" (ע"מ (מחוזי ת"א) 34239-12-20 פאר  
18 הדיור בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן, פסקה 32 לפסק הדין של כב' השופט ה' קירש  
19 ((4.12.2024)).

20  
21  
22 61. מדברים אלו עולה כי אין קשר ישיר בין חובתה של המערערת לנכות מס במקור מהתשלומים  
23 שביצעה לספקים, לבין חובת המשיב לבצע הליכים שומתיים כנגד הספקים עצמם. אין האחד תלוי  
24 בשני, ואין חובה על המשיב למצות את ההליכים כלפי הספקים בטרם הוצאת שומת ניכויים. זאת  
25 משום שכאמור, החובה לנכות מס במקור מוטלת בראש ובראשונה על המשלם, ולא על המקבל.

26  
27 קנס אי-ניכוי בגין חברת אלחטיב

28 62. המערערת טענה כי הקנס שהוטל בגין חברת אלחטיב אינו מבוסס ואינו נתמך בשיקולים. דין  
29 טענה זו להידחות. המשיב ציין בסיכומיו (עמ' 4) כי עד ליום זה, המערערת לא המציאה מסמך המלמד  
30 על אישור פטור לניכוי מס במקור באשר לחברה זו. זאת ועוד, המערערת לא צירפה לתצהירה כל  
31 מסמך המעיד כי ניכתה את המס במקור הנדרש מכוח החוק. לצד זאת, המשיב ציין בתצהירו (עמ' 6)  
32 כי אלחטיב דיווחה על הכנסותיה כדין ואף שילמה את המס כנדרש, ועל כן הוחלט להטיל על המערערת  
33 קנס אי-ניכוי בלבד, בהתאם לסעיף 191א לפקודה: "מי שבלי הצדק סביר לא ניכה את המס שהיה  
34 עליו לנכות על פי סעיפים 161, 164 או 170 יהיה חייב בקנס בשיעור של 15% מן הסכומים שלא  
35 ניכה."



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1  
2 63. לעניין זה, יפים דברי כב' השופט א' גולדברג בע"א 438/90 פקיד שומה חיפה נ' הד הקריות  
3 בע"מ, נא(5) 668 (1997):

4  
5 "התמונה המצטיירת מסקירת הוראות הפקודה היא, כי קיים משולש יחסים  
6 שקדקודיו הם: רשויות המס, המעביד והעובד. חובתו של העובד נעוצה בעצם קבלת  
7 הכנסה מעבודתו, שהיא אירוע המס מבחינתו. חובתו הראשונית של המעביד, שהיא  
8 חובת הניכוי במקור, נושאת אופי מינהלי, באשר היא באה רק לשמש צינור להעברת  
9 חוב המס של העובד לרשויות המס. חובה זו צמחה על קרקע התפיסה ששיטת  
10 הניכוי במקור היא "השיטה הזולה ביותר הנוחה ביותר והיעילה ביותר לגביית  
11 המס" (כדברי עמיר בספרו הנ"ל [26], בעמ' 275). הפרת חובה ראשונית זו – בין  
12 בדרך של אי-ניכוי סכומי המס במקור ובין בדרך של אי-העברת סכומי מס שנוכו,  
13 לרשויות המס – מצמיחה חבות משנית משולשת: האחת מצויה במישור האזרחי,  
14 ולפיה חב המעביד בתשלום חוב המס בצירוף הפרשי הצמדה וריבית, כאמור  
15 בסעיפים 167 ו-187 לפקודה; השנייה נושאת אופי הרתעתי-מינהלי, ולפיה  
16 מוטלים על המעביד קנסות, כאמור בחוק המסים (קנס פיגורים) ובסעיף 191 א  
17 לפקודה ולשלישית אופי פלילי-עונשי כאמור בסעיפים 218 ו-219 לפקודה" (פסקה  
18 3).

19  
20 64. משהפרה המערערת את חובתה לניכוי מס במקור בגין התשלומים שביצעה לחברת אלחטיב,  
21 צומחת חבות בעלת אופי הרתעתי-מינהלי, המאפשרת לפקיד השומה להטיל קנס בגין אי הניכוי. על  
22 כן, משלא הציגה המערערת טעם סביר לאי-ניכוי זה, אין בידי אלא לקבל את טענת המשיב כי קנס זה  
23 הוטל כדין.

### סוף דבר

24  
25  
26 65. כאמור לעיל, נקבע כי החובה לבדוק שינויים בשיעור ניכוי מס במקור של הספקים, וכן החובה  
27 לנכות במקור את המס ולהעבירו למשיב, מוטלות על המערערת. ועוד נקבע, כי המשיב פעל בסמכות  
28 כאשר הוציא שומת ניכויים למערערת ביחס לחברות הלפרין וא.ב.ע, ואף פעל בסמכות כאשר הטיל  
29 קנס בגין אי-ניכוי מס במקור ביחס לחברת אלחטיב.

30  
31 66. משכך, הערעור נדחה.

32  
33 67. המערערת תישא כלפי המשיב בתשלום הוצאות ושכ"ט עו"ד בסכום כולל של 25,000 ₪ וזאת  
34 תוך 45 ימים מהיום. לאחר מועד זה יתווספו לסכום האמור הפרשי הצמדה וריבית כחוק.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

06 מרץ 2026

ע"מ 23-01-68163 גולד דלק (2012) בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1  
2  
3  
4  
5  
6  
7  
8

המזכירות תמציא את פסק הדין לב"כ הצדדים.

ניתן לפרסם את פסק הדין.

ניתן היום, י"ז אדר תשפ"ו, 06 מרץ 2026, בהעדר הצדדים.

בנין

---

אביגדור דורות, שופט

9  
10  
11  
12  
13  
14