



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 16-11-26214 שיתופית חקלאית של הפועל מ' נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

לפני כבוד השופטת יעל ייטב

בית הגדי אגודה שיתופית חקלאית

המערערת

נגד

פקיד שומה באר שבע

המשיב

החלטה

מבוא

- 1
 - 2
 - 3
 - 4
 - 5
 - 6
 - 7
 - 8
 - 9
 - 10
 - 11
 - 12
 - 13
 - 14
 - 15
 - 16
 - 17
 - 18
 - 19
 - 20
 - 21
 - 22
1. בקשת המערערת, שהוגשה בתום דיון ההוכחות, לקבוע דיון הוכחות נוסף לשם שמיעת שני עדים נוספים, או לחילופין להורות על קיום דיון נוסף לפני המשיב (להלן- "פקיד השומה").
2. המערערת, אגודה שיתופית (להלן- "האגודה"), שבה 95 חברים, אשר מרביתם אינם עוסקים בחקלאות. על פי המתואר בשומה שקבע פקיד השומה בצו לפי סעיף 152(ב) **בפקודת מס הכנסה [נוסח משולב]**, **התשכ"א- 1961** (להלן- "הפקודה"), הייתה לאגודה, בשנות המס 2010-2012, הכנסה מחלקה ג', המנוהלת על ידי האגודה לטובת כלל חבריה, בין היתר, ממכירת מכסות מים; מהשכרה לצורך עיבוד של פרדסים ומעיבוד הפרדסים; מהשכרה של שטחי פלחה ומעיבודם; מאופציה להשכרת שטחים לצורך מיזם אנרגיה סולרית; מהשכרת אנטנות; מהכנסת מימון וכן מהכנסות אחרות.
3. תמצית עמדתו של פקיד השומה בצו הייתה כי בשנות המס ביקשה האגודה ליישם בדוחותיה את הוראות סעיף 17(9) בפקודה על הכנסה שהעבירה לחבריה, מבלי שהתקיימו התנאים ליישומו של הסעיף, ושלא בהתאם להוראותיו. בשל כך שלל פקיד השומה את ההוצאה שנדרשה בדוחותיה של האגודה על פי הוראות הסעיף. עוד קבע פקיד השומה בצו כי לא התקיימו התנאים ליישום סעיף 62 בפקודה על ההכנסה האמורה.
4. תמצית טענתה של האגודה מנגד הייתה כי תוצאת השומה שנקבעה בצו היא השתת מס כפול על אותה הכנסה, הן על המערערת, והן על חבריה, שכן רובם המכריע של חבריה שילמו מס על ההכנסה שהועברה אליהם מהאגודה בתיקם האישי. לצד טענותיה לגוף השומה, טענה האגודה בהודעה המפרשת את נימוקי הערעור כי השומה



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 16-11-26214 שיתופית חקלאית של הפועל מ' נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

1 הוצאה בניגוד להוראות סעיף 150 בפקודה, בשל מעורבותה הפעילה, החריגה
2 והמכרעת של הרכזת בהוצאת השומה; כי פקיד השומה לא התיר לאגודה להגיש
3 דוחות מתקנים לשם יישום הוראות סעיף 62 בפקודה; וכי פקיד השומה נהג בה באופן
4 שונה מהתנהלותו כלפי אגודות אחרות. לעניין זה ציינה האגודה כי היא תוכיח שפקיד
5 השומה הגיע עם אגודות אחרות "להסכמים שונים כראות עיניו". (ראו סעיף 7
6 בהודעה המפרשת את נימוקי הערעור).
7 5. לשם השלמת התמונה אציין לעניין הטענה בדבר כפל מס, כי בתצהיר עדות ראשית
8 מטעם פקיד השומה, הוצהר על ידי מר לירן יהודאי, כי מבדיקה שערך עולה כי מרבית
9 חברי האגודה לא דיווחו על הכנסותיהם מהאגודה בדוחותיהם האישיים, ורק לאחר
10 תחילת הבקורת הגישו מרביתם דוחות שבהם כללו את ההכנסה מהאגודה. עוד
11 הצהיר כי ככל שתתקבל עמדתו, ישונה סיווג ההכנסה בידי היחידים לשם מניעת כפל
12 מס בגין אותה הכנסה (סעיפים 40-41 בתצהיר עדותו הראשית).
13

ההליכים בתיק

14 6. בתקופה הממושכת שבה תלוי התיק ועומד לפני בית המשפט, הביעה המערערת את
15 רצונה לסיים את המחלוקת עם פקיד השומה בפשרה, ולשם כך התבקשו מטעמה
16 אורכות ודחיות חוזרות ונשנות (ראו למשל בקשה מיום 22.2.17; בקשות מיום
17 22.3.17; 26.4.17; 25.5.17; פרוטוקול ישיבה מקדמית מיום 14.11.17; הודעה מיום
18 14.12.17; הודעה מיום 22.5.18). במהלך דיון שהתקיים לפני ביום 22.10.18, לאחר
19 שהתיק הועבר לטיפול, הוצע לצדדים לסיים את המחלוקת בפשרה (על יסוד
20 טענותיהם, וברוח סעיף 62 בפקודה), על פי מתווה שלפיו תשלם האגודה את המס על
21 ההכנסה המועברת לחבריה, בהתאם לשיעורי המס החלים עליהם, תוך שמירת על
22 שני עקרונות בסיסיים: מצד אחד, מניעת כפל מס על ההכנסה המועברת (הן במישור
23 היחיד והן במישור האגודה); מצד שני, הבטחת מיסוי מלוא ההכנסה המועברת,
24 בהתאם לשיעורי המס החלים על החברים שקיבלו את ההכנסה. לשם יישום המתווה
25 האמור הוצע שהאגודה תבצע בדיקה יסודית באשר למס ששילמו חבריה על ההכנסה
26 כאמור, ותעביר פרטים מלאים לפקיד השומה.
27 7. הצדדים הביעו הסכמתם למתווה, ובהודעה שהגיש פקיד השומה ביום 7.11.18, הוצעו
28 מספר הוראות לביצוע, שעיקרן, עריכת בדיקה על ידי האגודה בדבר תשלום המס
29 בידי חבריה. לגבי חברים שהגישו דוחות לפקיד השומה (ולא כללו בדוח את ההכנסה
30 המועברת), תשלם האגודה מס בהתאם לשיעור המס השולי החל על הכנסתם של
31 אותם חברים, בעוד שלגבי חברים שכלל לא הגישו דוחות לפקיד השומה, תשלם



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 16-11-26214 שיתופית חקלאית של הפועל מ נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 האגודה מס בשיעור המס השולי המרבי ליחיד. לשם יישום המתווה הציע פקיד
2 השומה כי האגודה תמציא לו פירוט מלא וברור שיאפשר לבחון האם מרבית המס
3 שולמה בידי החברים, תוך פירוט שמות החברים או יורשיהם, שמות מגישי הדוח
4 בשנות המס הרלוונטיות, גובה ההכנסה של אותם חברים, הכנסתם החייבת וסיווגה
5 בדוח שהוגש, והמס השולי של כל חבר. כמו כן הוצע שהאגודה תמציא **אסמכתאות**
6 **להכנסות האמורות**. בהצעת פקיד השומה פורטו מספר קשיים הכרוכים ביישום
7 המתווה, כגון הקושי לבדוק את נכונות דיווחי החברים, העובדה שחלק מהדוחות
8 הוגשו על ידי החברים בדיעבד, רק לאחר הוצאת הצו למערערת וכו'. כמו כן הוצעה
9 האפשרות שהמערערת תגיע לפשרה אחרת עם פקיד השומה, על בסיס תשלום
10 גלובאלי, באופן שייתר את איסוף הנתונים והמסמכים.
- 11 8. ביום 13.11.18 הגישו הצדדים בקשה משותפת, שבגדרה הודיעו על הסכמתם למתווה
12 שהוצע על ידי בית המשפט, ולהוראות היישום שהוצעו בהודעת פקיד השומה. לשם
13 יישום המתווה ביקשו הצדדים לבטל את דיון ההוכחות, ולאפשר להם להגיש הודעה
14 תוך 70 ימים. בבקשה פורט כי האגודה תגיש את מלוא הנתונים והמסמכים
15 המוזכרים בהודעת המשיב, בתוך 10 ימים.
- 16 9. על יסוד ההודעה המוסכמת בוטל דיון ההוכחות, ונקבע כי על הצדדים להגיש הודעת
17 עדכון תוך 70 ימים. ביום 29.1.19 הגיש פקיד השומה בקשה לבית המשפט לקבוע את
18 התיק לשמיעת הוכחות. בבקשה פורט כי בניגוד להסכמות בין הצדדים, על יסוד
19 המתווה שהוצע על ידי בית המשפט, התנערה האגודה מהתחייבותיה, ולא המציאה
20 את כלל הנתונים והמסמכים שהתחייבה להמציא. פורט כי מלבד רשימה של חברי
21 האגודה, בצירוף מספרי זיהוי וציון מי מבינהם כלל בדוח שהגיש את הכנסותיו
22 מהאגודה, וכן אישור של יועץ מס בשם יוסי סמילה (להלן- "סמילה"), שלפיו הגישו
23 57 מחברי האגודה דוחות שבהם כללו את הכנסותיהם ממנה, לא הוגש דבר. עוד פורט
24 בבקשה כי האגודה לא פירטה מה היה גובה ההכנסה שהעבירה לכל חבר, מה היו
25 הכנסותיו של כל חבר מרכוש אחר, כיצד דווחה הכנסת כל חבר בדוח שהגיש, **ולא**
26 **צירפה כל אסמכתא**, אף שהתחייבה לצרף אסמכתאות לכול חבר וחבר.
- 27 10. פקיד השומה ביאר בבקשתו כי מבדיקה מדגמית שערך עולה כי חלק מחברי האגודה
28 דיווחו בשדה המתאים בדוח שהוגש לפקיד השומה על הכנסה נמוכה מההכנסה
29 שהעבירה להם האגודה, כך שברור שהכנסותיהם מהאגודה כלל לא דווחו.
- 30 11. בתגובה שהגישה האגודה, ביום 7.2.19, נכתב כי עם קבלת הודעת פקיד השומה, פנה
31 בא כוחה של האגודה לאגודה ולרואי החשבון של חבריה, על מנת שיערכו את הרשימה



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 26214-11-16 שיתופית חקלאית של הפועל מ' נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 והדוחות הנדרשים. בתגובה התבקשה ארכה נוספת, בת 45 ימים, לשם הכנת החומר
2 הנדרש. עוד נכתב כי המתווה שהוצע על ידי בית המשפט הינו פשרה ראויה ונכונה
3 לסיום המחלוקת.
- 4 12. בהחלטתי מיום 10.2.19 ניתנה ארכה בת 45 ימים כמבוקש. ביום 13.5.19, משלא
5 הוגש כל עדכון מטעם הצדדים, הוריתי לצדדים לעדכן תוך 7 ימים. ביום 23.5.19
6 הוגש עדכון מטעם פקיד השומה, שבו נטען כי חרף הארכה שניתנה והזמן הרב שחלף,
7 לא המציאה האגודה לפקיד השומה דבר מכל שהתחייבה להמציא, ולפיכך התבקש
8 בית המשפט לקבוע מועד לשמיעת הוכחות. בהחלטתי מאותו היום נקבע דיון הוכחות
9 ליום 11.7.19. יום לפני דיון ההוכחות, ביום 10.7.19, ביקש בא כוחה של האגודה את
10 דחיית הדיון, בשל מצב בריאותי, ודיון ההוכחות נדחה ליום 15.9.19.
- 11 13. בתחילת דיון ההוכחות, אשר התקיים כאמור ביום 15.9.19, הודיע בא כוחה של
12 האגודה כי המשימה שהוטלה על האגודה הושלמה זה עתה, וכי שלושה ימים לפני
13 הדיון קיבל את מלוא החומר החסר לשם השלמת הליכי הפשרה. נותרה לטעמו בעיה
14 לגבי 10 חברים בלבד, וככל שאכן לא שולם מלוא המס על ידם, תשלמו האגודה. בא
15 כוחו של פקיד השומה ציין כי במועד המצאת המסמכים, בתחילת דיון ההוכחות, אין
16 באפשרותו לבדקם, ואולם המסמכים יבדקו על ידי פקיד השומה לאחר הדיון.
- 17 14. במהלך דיון ההוכחות נשמעו שני עדים מטעם האגודה: מר כהן משה, מזכיר האגודה,
18 ורו"ח אורן דניאלי. בתחילת עדותו של רו"ח אורן דניאלי ביקש בא כוחה של האגודה
19 להגיש באמצעותו את הדוח שהוכן מטעם האגודה לשם הליכי הפשרה. בא כוחו של
20 פקיד השומה התנגד, והדגיש את הזמן הרב שעמד לרשות האגודה כדי להשלים את
21 כל שנדרש לשם השלמת הליכי הפשרה, ואת חוסר אפשרותו לבדוק את הדוח במועד
22 הגשתו, ולהערך לחקירה נגדית. חרף ההתנגדות התרתי את הגשת הדוח (סומן מע/1).
23 יחד עם זאת, נקבע כי ככל שהצדדים לא יסיימו את המחלוקת בפשרה, יחקר רו"ח
24 דניאלי בחקירה נגדית פעם נוספת, על הדוח שהוגש באמצעותו, בדיון ההוכחות הנוסף
25 שהיה קבוע לחקירת העד מטעם פקיד השומה.
- 26 15. רו"ח דניאלי לא התייצב לדיון ההוכחות הנוסף שהתקיים ביום 3.10.19. בתחילה
27 נאמר כי רו"ח דניאלי יאחר לדיון איחור בן שעה. לאחר מכן נאמר כי סמילה יתייצב
28 לעדות במקומו. בא כוחה של האגודה ביקש לדחות את דיון ההוכחות וטען כי קיימת
29 נכונות מצד האגודה לשלם מס על הכנסה שלא שולם המס בגינה. כן הביע את דעתו
30 שאין צורך בדיון ההוכחות, וכי גם קיומו של דיון ההוכחות הראשון היה מיותר, נוכח
31 נכונותם של הצדדים לסיים את התיק בפשרה.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 16-11-26214 שיתופית חקלאית של הפועל מ' נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

16. בא כוחו של פקיד השומה הזכיר כי רו"ח דניאלי, היה אמור להחקר על המסמך מע/1 שהוגש באמצעותו. לגוף המסמך הבהיר כי בניגוד להסכמות בין הצדדים, מע/1 כולל רשימת חברים, אשר לא נתמכה באסמכתאות כלשהן, כגון דוחות או הצהרות. לא זו אף זו. מבדיקה שערך פקיד השומה, עולה שלא כל החברים המנויים ברשימה דיווחו על הכנסה מהאגודה. כן הפנה לכך ששורות שלמות בטבלה שבמסמך נותרו ריקות לחלוטין. נטען כי האגודה לא עשתה כל מאמץ לבחון את הנתונים.

17. בהחלטתי בתחילת הדיון נקבע כי הואיל ורו"ח דניאלי לא התייצב, יש לראות במערערת כמוותרת על העדת עדים נוספים, ולהתחיל בשמיעת עדות העד מטעם פקיד השומה.

הבקשה לזימון עדים נוספים

18. בתום עדותו של העד מטעם פקיד השומה, טען בא כוחה של המערערת כי ברצונו לזמן עדי הזמה בעקבות תשובותיו המתחמקות של העד, ולהראות כי העד לא השיב אמת. העד הראשון שזימונו התבקש היה רו"ח נפתלי שלו, שייצג את אגודת שדה צבי. נטען כי לבית המשפט נשלחה בקשה לזימון העד, ואולם הבקשה לא נקלטה. עוד התבקש זימונה של רו"ח קריסטל, רואת החשבון של האגודה. בא כוחה של האגודה הוסיף כי שמילה, שהיה אמור להעיד במהלך הדיון, הגיע באיחור, בשעה 13:00, ועל כן יגיש בקשה לזמן גם אותו לדיון נוסף.

19. נוכח הטיעון החסר והתנגדותו של פקיד השומה לזימון העדים, אפשרתי לבא כוחה של האגודה להשלים את בקשתו לזימון עדים נוספים בכתב.

20. בהודעה על השלמת הטיעונים, מיום 23.10.19, נטען כי הסוגיה המרכזית לדיון בהתאם למתווה שהוצע על ידי בית המשפט, היא סוגיית חברי האגודה אשר דיווחו לפקיד השומה. פורט כי הדוח שהוגש (מע/1) נערך בעיקרו על ידי סמילה, המייצג 67 מחברי האגודה, בסיועו של רו"ח אורן דניאל. נטען כי למסמך חשיבות רבה, "לפיכך יבוקש להזמין את יועץ המס יוסי סמילה, בין אם לחקירתו בפני ביה"מ על המסמך (ביום הדיון האחרון הוא איחר לדיון ולכן לא נשמעה עדותו), ובין אם לפגישה מסודרת, תוך הצגת כל המסמכים בפני המשיבה, ואשר יביאו להסדר הנכון והצודק בין הצדדים".

21. אשר לסוגיית ההפלייה בשומות בין האגודות, נטען כי העד מטעם המשיב נמנע מלתת פרטים כלליים, אף מבלי לפגוע בחובת הסודיות. על כן התבקש בית המשפט להורות לפקיד השומה להמציא רשימה, ללא זיהוי פרטי האגודות, כדי שבית המשפט יווכח



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 16-11-26214 שיתופית חקלאית של הפועל מ' נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

1 שפקיד השומה נהג בחוסר סדר בכל האגודות, בפרט באגודה שדה צבי. לחילופין
2 התבקש בית המשפט להזמין את רו"ח שלו נפתלי, אשר ייצג מספר אגודות שיתופיות,
3 ויש באפשרותו לשפוך אור על הדברים. כן צוין כי "הזמנת העד שנשלחה אליו לפני
4 הדיון הקודם ככל הנראה לא הוקלדה ע"י בית המשפט".
5 22. לעניין הדוחות המתקנים, התבקש זימון פקיד מטעם פקיד השומה, אשר יביא עמו
6 את תיק המס של האגודה, ואשר ישיב לשאלה האם הוגשו דוחות מתקנים והאם
7 נקלטו. לחלופין התבקש זימון של רו"ח קריסטל או רו"ח אורן מטעם ברית פיקוח,
8 אשר יעידו על כך, אף שרו"ח דניאלי הצהיר על כך. כן צוין כי בקשה זו מוגשת אך
9 ורק לשם הבהרת הדברים, משום שהעד מטעם פקיד השומה התחמק ממתן תשובה,
10 או לא ידע להשיב. לחילופי חילופין התבקש בית המשפט להורות שפקיד השומה יודיע
11 בכתב לבית המשפט האם התקבלו דוחות מתקנים והאם הם מצויים בתיק פקיד
12 השומה.

13 23. לסיכומה של בקשה, נכתב כי על מנת לחסוך זמן מיותר וקיום דיונים משפטיים
14 נוספים, יהיה נכון וצודק להורות לפקיד השומה לקיים ישיבה ממצה ועניינית
15 ברשימות שהומצאו על ידי סמילה, לגבי דוחות החברים שהוגשו לפקיד השומה.

התנגדות פקיד השומה

17 24. פקיד השומה התנגד בתשובתו לזימון עדים נוספים ולקביעת דיון הוכחות נוסף לשם
18 כך. בתגובה צוין כי בית המשפט הורה לאגודה להגיש ראיותיה עוד ביום 17.2.18, וכי
19 ראיותיה הוגשו ביום 26.4.18. פורט כי ביום 15.9.19 נחקרו שני המצהירים מטעם
20 האגודה, ונטען כי לאחר חקירת העד מטעם פקיד השומה מבקשת האגודה לערוך
21 מקצה שיפורים, ולהזמין עדים נוספים. הודגש כי האגודה לא הגישה תצהיר של
22 סמילה, אף שלא הייתה כל מניעה מהגשת תצהיר מטעמו, זימונו לעדות לא התבקש,
23 ואין כל הצדקה לזמנו לעדות לאחר סיום שמיעת ההוכחות.

24 25. אשר לרשימת ישובים נוספים שלהם הוצאו שומות דומות, נטען כי מדובר בדרישה
25 המשוללת בסיס חוקי. גם לעניין זה, כך נטען, הייתה המערערת רשאית להגיש ראיות
26 מטעמה, ולזמן בעלי תפקידים באותם ישובים. אשר לדרישה החלופית לזמן את רו"ח
27 שלו נפתלי, נטען כי המערערת הייתה רשאית להגיש תצהיר מטעמו בין שאר ראיותיה,
28 והיא נמנעה מלעשות כן. כמו כן, לא הוגשה בקשה לזמנו לעדות.

29 26. לגבי הדרישה לזמן פקיד מס שיביא את תיקה של האגודה, נטען כי בעת הגשת
30 ראיותיה הייתה האגודה זכאית לבקש זימונו של עד נוסף, ואין כל מקום להתיר זימון
31 עדים כיום, לאחר סיום שמיעת ההוכחות. כן נטען כי לא הייתה כל מניעה מהגשת



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 16-11-26214 שיתופית חקלאית של הפועל מ נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

1 תצהיר של רו"ח קריסטל. על מנת לייתר את טענות המערערת פורט בתגובתו של פקיד
2 השומה כי המערערת הגישה דוחות מתקנים ביום 27.10.19, לאחר הוצאת הצווים
3 בתיק זה, ואולם פקיד השומה לא קלט את הדוחות.
4 27. באשר לדרישה להורות לפקיד השומה לקיים ישיבה במשרדו, הפנה פקיד השומה לכך
5 שהדיון בתיק התעכב תקופה ממושכת, כדי לאפשר לאגודה למצות את הליכי הפשרה
6 בתיק. נטען כי האגודה ממשיכה בנסיונותיה להאריך ולעכב את ניהול התיק.

תשובה

8 28. האגודה נמנעה מלממש את זכותה להגשת תשובה לתגובה.

דיון והכרעה

9
10 29. לאחר עיון בטענות הצדדים, מצאתי שיש לדחות את הבקשה.

11 30. נקודת המוצא לדיון בבקשה לקביעת מועד הוכחות נוסף לשמיעת עדים נוספים,

12 קבועה בתקנה 158 **בתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984** (להלן - **"תקנות סדר**

13 **הדין האזרחי"**), החלה בעניינינו מכוח **תקנות בית משפט (ערעורים בענייני מס**

14 **הכנסה), התשל"ט-1978**. בהתאם לתקנה האמורה, מוטלת על הצדדים החובה

15 להגיש את ראיותיהם כמקשה אחת. על המבקש לסטות מכלל זה לשכנע את בית

16 המשפט כי מתקיים בעניינינו חריג המצדיק סטייה מסדרי הדין (ראו רע"א 2247/19

17 **אחי תקומה בע"מ נ' משולם ואח'** (מיום 28.3.19); רע"א 2715/13 **ורדה נ' מנהל**

18 **מקרקעי ישראל** (מיום 28.11.2013); רע"א 2948/15 **חוסין נ' רשות הפיתוח** (מיום

19 1.7.2015)). בעניינינו לא עמדה האגודה בנטל המוטל עליה להצדיק את התקיימות

20 החריג. (מעבר לדרוש אציין כי לא הועלתה בבקשה כל טענה בדבר עדות הזמה,

21 וממילא לא נתמכה טענה אפשרית שכזו בהנמקה מדוע מדובר בעדות הזמה).

22 31. הטענות בדבר **מיסוי כפול** הן בליבת המחלוקת בין הצדדים, ולא הייתה כל מניעה

23 מלהגיש תצהיר מטעם סמילה בתמיכה לטענה בדבר מיסוי ההכנסה בתיקי חברי

24 האגודה בעת הגשת מלוא הראיות. לא זו בלבד שתצהיר מטעם סמילה לא הוגש בד

25 בלבד עם הגשת כלל ראיותיה של האגודה, גם לאחר שדיון ההוכחות בתיק זה נדחה

26 למספר חודשים, ובכך ניתנה לאגודה האפשרות להציג לפקיד השומה את ממצאי

27 בדיקותיה בדבר המס ששולם לטענתה על ידי חברי האגודה, לא הוגשו המסמכים

28 לפקיד השומה, אף לא הוגש תצהיר מטעם סמילה לקראת דיון ההוכחות הנדחה. כפי

29 שתיארתי לעיל, בדיון ההוכחות אפשרתי לאגודה להציג את ממצאי הבדיקות

30 שערכה, אף שמדובר במסמך שהוכן לצורך הליכי פשרה (ולא לצורך ההליך שלפני),

31 ואף שהוגש באיחור ניכר, מבלי שנתמך בתצהיר, וזאת באמצעות רואה החשבון



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 16-11-26214 שיתופית חקלאית של הפועל מ' נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 שהעיד מטעם האגודה. רואה החשבון לא התייצב כזכור לחקירה נגדית משלימה, אף
2 שזומן כדיון. גם סמילה, שלטעמה של האגודה היה אמור להחליף את רואה החשבון
3 בעדות, לא התייצב לדיון. האגודה הגדילה לעשות וביקשה דיון הוכחות נוסף בטענה
4 שסמילה איחר לדיון, והגיע לאחר שהדיון הסתיים. למותר לציין כי טעם זה של
5 איחור לדיון אינו מצדיק קביעת דיון הוכחות נוסף, וסטייה מסדרי הדיון באשר לסדר
6 הבאת העדים, במיוחד בנסיבות שתיארתי.
- 7 32. כזכור ביקשה האגודה לחלופין כי בית המשפט יורה על זימונו של סמילה לדיון בפני
8 פקיד השומה. גם בסיום הבקשה עתרה האגודה לכך שבית המשפט יורה לפקיד
9 השומה לקיים ישיבה 'ממצה ועניינית' לשם דיון ברשימות שהומצאו על ידי סמילה,
10 לגבי דוחות החברים שהוגשו לפקיד השומה, על מנת לחסוך זמן מיותר וקיום דיונים
11 משפטיים נוספים. בקשה זו, אשר הועלתה במתכונת דומה במשך כל ניהול ההליך,
12 היא בקשה תמוהה בלשון המעטה. כפי שפירטתי, הסכים פקיד השומה, בהגיונותו
13 הרבה, לקיים במקביל להליך שלפני גם הליכי פשרה, על פי המתווה שהוצע על ידי
14 בית המשפט, ולבדוק לשם כך כל חישוב וכל אסמכתא שיוגשו לו לעניין תשלום המס
15 בידי חברי האגודה, אף שהיה על האגודה להציג מסמכים אלו בפניו כבר לפני שנים.
16 לא הייתה אפוא כל מניעה מהצגת חישוביו של סמילה לפקיד השומה, ואף היום אין
17 כל מניעה שכזו, כך שלא ברור מהו הטעם להגשת הבקשה. כפי שצינתי, רישומיו של
18 סמילה נערכו לשם הליכי הפשרה, ולשם הצגתם ובדיקתם על ידי פקיד השומה, ולא
19 לשם ההליך המשפטי. על כל פנים, אין בהבעת רצון מטעם האגודה להמשיך ולקיים
20 דיונים נוספים עם פקיד השומה כדי להצדיק דחיות נוספות בבירור ההליך המשפטי
21 שלפני.
- 22 33. אשר לטענת ההפליה, בבקשת האגודה התבקשו שתי בקשות נפרדות: האחת,
23 להורות לפקיד השומה להמציא רשימה, "ללא זיהוי פרטי האגודות, כדי שבית
24 המשפט יוכח שפקיד השומה נהג בחוסר סדר בכל האגודות, בפרט באגודה שדה
25 צבי". השנייה שהוגשה כבקשה חילופית, לזמן את רו"ח שלו נפתלי לדיון הוכחות
26 נוסף.
- 27 34. אשר לבקשה הראשונה, מעבר לכך ששלב גילוי המסמכים הסתיים זה מכבר, ואינני
28 רואה כל הצדקה להעלאת דרישות לגילוי מסמכים במהלך דיון ההוכחות או לאחר
29 שדיון ההוכחות הסתיים, ספק האם היה מקום להיעתר לבקשה גם אילו הייתה
30 מועלית במועדה. בהודעה המפרשת את נימוקי הערעור לא נטענה כאמור טענת
31 ההפליה במפורש, אלא נטענו טענות לאקוניות, בשפה רפה, שלפיהן נהג פקיד השומה



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 16-11-26214 שיתופית חקלאית של הפועל מ נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 באופן שונה באגודות אחרות. טענת הפגיעה לכאורה בשוויון לא בוארה אפוא בהודעה
2 המפרשת את נימוקי הערעור, אף לא בוארה בבקשה שלפני. לא ברור מטענותיה של
3 האגודה מהו תוכנה המדויק של טענת ההפליה או הפגיעה בשוויון, מה מתבקש פקיד
4 השומה להמציא, ומאיזה טעם.
- 5 35. כפי שנקבע בהלכה הפסוקה, הנטל להוכיח כי מדובר בהפליה אסורה, או כי קיימת
6 פגיעה בעיקרון השוויון, מוטל על הטוען את הטענה, בין היתר לאור חזקת התקינות
7 המנהלית העומדת לרשות המנהלית, לרבות לפקיד השומה (ראו למשל בג"ץ 6396/96
8 זקין נ' ראש עיריית באר שבע, פ"ד נג (3) 289, 307 (1999) (שם נדונה פגיעה בשוויון
9 באמצעות אכיפה בררנית). אציין בקצרה כי המשמעות המקובלת בהלכה הפסוקה
10 לעקרון השוויון היא כי יש לנהוג יחס שווה כלפי שווים, ואולם, "אין מדובר בדרישה
11 לשוויון מוחלט, עיוור, אלא לשוויון ענייני המבקש יחס דומה לדומים על פי
12 מאפייניהם הרלוונטיים" (בג"ץ 6407/06 דורון, טיקוצקי, עמיר, מזרחי עורכי דין נ'
13 שר האוצר, (מיום 23.9.2007); בג"ץ 6481/19 אבי פבלוביץ ואח' נ' שר המשפטים
14 ואח' (מיום 14.11.19)), לפיכך, הסדר שונה ביחס לקבוצה מסוימת אינו מעיד על
15 הפרה פסולה של עקרון השוויון.
- 16 36. לא זו אף זו. טענת ההפליה או הפגיעה בשוויון צריכה להיות מושתת על תשתית
17 ראייתית מינימלית. אך עתה עמד בית המשפט העליון על הנטל המוטל על העותר
18 לקבלת מידע לשם ביסוס טענה לאכיפה בררנית, בבג"ץ 4922/19 נווה ואח' נ' מדינת
19 ישראל ואח' (מיום 9.12.19) (להלן- "פרשת נווה"), דברים הרלוונטיים על דרך
20 ההיקש גם לענייננו. כב' השופט י' עמית ציין כי –
21 "בהליך הפלילי, לא די לנאשם להגות את מילת הקסם "אכיפה בררנית" על מנת
22 לפתוח את פתח מערת המידע...
23 ודוק: לצורך קבלת הטענה לאכיפה בררנית גופה, נדרש הנאשם לשתור את חזקת
24 התקינות המינהלית. כפי שמציינת השופטת ברק-ארז בעניין ג'ולאני, "לטענה של
25 אכיפה בררנית יש להניח תשתית עובדתית מבוססת" (שם, פסקה 23). על הטוען
26 לאכיפה בררנית לעבור מספר משוכות ש"הנטל להוכיחם, שאיננו פשוט כלל וכלל,
27 מוטל על הנאשם, באשר הפרקליטות, ככל רשות מינהלית, נהנית מהחזקה לפיה
28 פעולותיה נעשות כדין" (ע"פ 3215/07 פלוני נ' מדינת ישראל, פסקה 37
29 " (4.4.2008)).
30



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 16-11-26214 שיתופית חקלאית של הפועל מ נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 37. בית המשפט הדגיש בפרשת נווה כי "הנאשם אינו יכול לפטור את עצמו מהנטל
2 של הנחת תשתית ראשונית לצורך קבלת מידע הנוגע למדיניות האכיפה". עוד
3 הודגש כי-
- 4 "הנטל הראשוני לצורך קבלת מידע ומסמכים לשם העלאת טענה לאכיפה בררנית
5 מוטל על הנאשם. אין להפוך את היוצרות, באופן שהליכי הגילוי והעיון ישמשו
6 בסיס להנחת התשתית הראייתית הראשונית בבחינת "נעשה ונשמע" – נקבל את
7 המידע והמסמכים מתוך תקווה כי מהם תצמח התשתית הנדרשת להגנה מן
8 הצדק..."
- 9 38. בית המשפט נמנע מלקבוע מסמרות בפרשת נווה באשר לנטל הראשוני המוטל על
10 נאשם לצורך קבלת מידע ומסמכים, אך קבע, בהיקש מהפסיקה בתחום האזרחי
11 לעניין תובענות ייצוגיות, כי נטל זה נמוך מהרף הנדרש להוכחת האכיפה הבררנית
12 עצמה.
- 13 39. ניתן כאמור להקיש מקביעות אלו גם לענייננו. טענת ההפלייה צריכה אפוא להיות
14 מבוססת על תשתית ראייתית מינימלית ואין בהעלאתה כטענה בעלמא, ללא הנחת
15 תשתית ראייתית כלשהי, וללא מתן הסבר כלשהו באשר לקבוצת השוויון ולהפלייה
16 הנטענת, כדי להצדיק גילוי מסמכים או מתן תשובה לשאלות.
- 17 40. דרישה זו לתשתית ראייתית מינימלית מתיישבת עם הדרישה לרלוונטיות של המידע
18 המתבקש. בענייננו, מעבר לכך שלא הונחה כל תשתית ראייתית ראשונית, גם אם
19 אביא בחשבון את הגישה המרחיבה לעניין פרשנות ה'רלוונטיות' של המידע, כלל לא
20 ברורה הרלוונטיות של המידע המבוקש לטענותיה של האגודה, ומדוע הסדרי פשרה
21 עם אגודות שיתופיות אחרות, או טענה אמורפית לאי סדרים, פוגעים בשוויון בדרך
22 כלשהי.
- 23 41. לצד דרישת הרלוונטיות יש להביא בחשבון גם את הוראות הסודיות והחובה לשמור
24 על חיסיונו של המידע, הקבועות בסעיפים 231-234 בפקודת מס הכנסה (ראו רע"א
25 302/09 יניב ניסים נ' פקיד שומה גוש דן (מיום 5.8.09); רע"א 7998/17 פלוני נ' רשות
26 המסים (מיום 13.11.17); רע"א 5779/19 אליאס ואח' נ' רשות המסים (מיום
27 11.11.19)).
- 28 42. אשר לבקשה לזימון עד, כפי שפירטתי, בהודעה המפרשת את נימוקי הערעור טענה
29 האגודה כי יש לה ראיות מוצקות כך שפקיד השומה נהג אחרת בשומתן של אגודות
30 אחרות. לא הייתה כל מניעה אפוא מהגשת הראיות בעניין זה, בד בבד עם הגשת כלל
31 ראיותיה של האגודה. בתום דיון ההוכחות ביקש בא כוחה של האגודה את זימונה של



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 16-11-26214 שיתופית חקלאית של הפועל מ' נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 רו"ח קריסטל לעניין זה, בקשה שנזנחה בהשלמת הטיעון, ובכל מקרה לא הייתה כל
2 מניעה מהגשת תצהיר מטעם רו"ח קריסטל, המכירה מן הסתם שומות שנקבעו
3 לאגודות נוספות, כדי לתמוך את טענת ההפליה. לא הייתה גם כל מניעה מזימונם
4 לעדות של נציגי או חברי אגודות אחרות, על מנת שיבהירו כיצד נהג בהן פקיד השומה.
5 43. אשר לבקשה לזמן את רו"ח שלו נפתלי, האגודה נמנעה מהגשת תצהיר מטעמו של
6 רו"ח שלו נפתלי. בהשלמת הטיעון לא פורט מדוע לא הוגש תצהיר מטעמו במועד
7 שנקבע להגשת תצהירי עדות ראשית, ומדוע לא זומן לעדות במועדים שנקבעו לכך.
8 במהלך הדיון נטען אמנם כי רו"ח שלו נפתלי זומן לדיון מספר ימים לפני דיון
9 ההוכחות, והבקשה לזימונו לא התקבלה בבית המשפט. מהשלמת הטיעון ניתן ללמוד
10 לכאורה כי הזימון נשלח לרו"ח שלו נפתלי עצמו ולא לבית המשפט. על כל פנים, בתיק
11 בית המשפט לא קיימת בקשה לזימונו של רו"ח שלו נפתלי לדיון.
12 44. אופן זימונם של עדים לדיון קבוע בתקנות סדר הדין האזרחי (ראו תקנות 168(ב), 178
13 ו- 182(ב)), ובשום מקום לא ניתנה הנמקה המצדיקה סטייה מההליך ומהמועדים
14 הקבועים בתקנות אלו, ומהימנעות מהגשת תצהיר במועד הגשת כלל הראיות מטעם
15 האגודה. מעבר לדרוש אציין כי לא נטען בבקשה כי מדובר במידע חדש שהגיע לידי
16 האגודה, וממילא טענה שכזו לא נתמכה בדרך כלשהי.
17 45. בקשה שלישית שהועלתה בהשלמת הטיעון, לעניין הדוחות המתקנים, היא לחייב את
18 פקיד השומה להביא את תיקה של האגודה, או כאמור לקיים דיון נוסף בפני פקיד
19 השומה. כפי שציין פקיד השומה בתגובתו, לא הייתה כל מניעה מלבקש זימון עד
20 מטעמו של פקיד השומה מבעוד מועד, ואין כל הצדקה להעלאת הבקשה בתום דיון
21 ההוכחות, אשר משמעותה קביעת דיון הוכחות נוסף. זאת ועוד, האגודה הייתה
22 אמורה לבקש את גילוי המסמכים האמורים עוד בשלבים המקדמיים של ניהול
23 ההליך, ואין מקום להתחיל את שלב גילוי המסמכים לאחר תום דיון ההוכחות. מעבר
24 לדרוש השיב פקיד השומה בתגובתו כי דוחות מתקנים הוגשו בשנת 2019.
25 46. לא מצאתי כל הצדקה לזימון עדים נוספים מטעם האגודה לעניין זה, כפי שהתבקש.
26 לא הייתה כל מניעה מהגשת תצהירי עדות ראשית מטעם רו"ח קריסטל, או רואי
27 חשבון אחרים של האגודה. בבקשה עצמה נטען כי זימון העדים מבוקש לשם הבהרה,
28 כתוספת לעדותו של רו"ח דניאל, ואולם אין בכך כדי להצדיק סטייה מהדין באשר
29 לזימון עדים.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 16-11-26214 שיתופית חקלאית של הפועל מ נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

1 47. כפי שציינתי, אין כל מניעה מקיום ישיבות נוספות לפני פקיד השומה, אין כל צורך
2 בהגשת בקשה לבית המשפט או במתן הוראה נוספת, נוכח המגעים המתקיימים בין
3 הצדדים, ובכל מקרה אין הצדקה לדחיות נוספות בבירור הערעור.

4

5

סיכום

6 48. אשר על כן הבקשה נדחת. האגודה תגיש את סיכומיה תוך 45 ימים. פקיד השומה
7 יגיש את סיכומיו תוך 45 ימים לאחר מכן.

8 49. האגודה תישא בהוצאות המשיב בגין בקשה זו בסכום של 5,000 ₪. הסכום ישולם
9 תוך 30 ימים, וככל שלא ישולם במועד, יישא הסכום הפרשי הצמדה וריבית כדין עד
10 יום תשלומו בפועל.

11

12

13

14

15

16

ניתנה היום, י"ב כסלו תש"פ, 10 דצמבר 2019, בהעדר הצדדים.

17



יעל ייטב, שופטת

18

19