



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט שמואל בורנשטיין

מערערת
בסנינו גרופ (גמג) בע"מ
באמצעות ב"כ עו"ד רוזנברג אברהם

נגד

משיב
רשות המיסים – אגף המכס ומע"מ, מכס אשדוד
באמצעות ב"כ עוה"ד אורית רם וענת בלאו

פסק דין

1

2

פתח דבר

3 1. בפניי ערעור על החלטת המשיב להפעיל את סעיף 106 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו –
4 1975 (להלן: "החוק") ולגבות את חובותיה של חברת ליקר מרקט (צ.י.מ) בע"מ
5 מחברת בסנינו גרופ (ג.מ.ג) בע"מ (להלן גם: "המערערת").

6 בעוד שלטענת המערערת, המשיב לא היה רשאי להפעיל את סעיף 106 כנגדה בנסיבות
7 העניין, טוען המשיב להתקיימותם של כל התנאים המנויים בתתי הסעיפים 106(ב)
8 ו-106(ב)(1) לחוק בקשר עם שרשרת העסקאות, שהחוליה הראשונה לה היא חברת
9 ליקר מרקט, האחרונה היא המערערת, כאשר ביניהן עמדה חברה נוספת - מחסני א.ע.
10 ליקר מרקט בע"מ.

11

רקע עובדתי

12 2. בבסיס הפרשה בענייננו עומדות שלוש חברות, שהמשותף לשלושתן הוא עיסוק
13 בשיווק משקאות חריפים.

14 3. החברה הראשונה, חברת ליקר מרקט (צ.י.מ) בע"מ (להלן: "החייבת"), נרשמה ברשם
15 החברות ביום 27.10.2008 על ידי מר מאיר אמיל בסנינו (להלן: "מאיר בסנינו")
16 שהחזיק ב-100% ממניותיה, נרשם כדירקטור יחיד בה וניהל אותה בפועל. החברה
17 עסקה בעיקר בייבוא ומכירת משקאות חריפים (ראו: תדפיס רשם החברות, נספח ד'

1 מתוך 25



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 לכתב הערעור; הודעת מאיר בסנינו מיום 24.12.2012, נספח 2 לתצהיר אוריאל ניאזוב
- 2 מטעם המשיב).
- 3 4. ביום 12.3.2014 הומצאה לחייבת הודעה בדבר חיוב מאת בית המכס אשדוד על סך
- 4 1,826,110 ₪ (להלן: "הודעת הגירעון") בקשר לשתי עסקאות ייבוא של מכולות
- 5 משקאות חריפים (ראו: נספח 2 לכתב התשובה לערעור, ממנו עולה כי הודעה ראשונה
- 6 הוצאה לחייבת ביום 14.10.2013). זאת, לאור חקירות שנערכו מטעם המשיב, ובהן
- 7 חקירת מאיר בסנינו מיום 24.12.2012 (נספח 2 לתצהיר אוריאל ניאזוב מטעם
- 8 המשיב), מהן עלה כי המחיר ששולם בפועל בגין שתי עסקאות אלה היה גבוה יותר
- 9 משמעותית מזה שהוצאה.
- 10 בנסיבות אלו, הגישה החייבת כנגד המשיב תביעה שעניינה התנגדות לחיוב על פי
- 11 הודעת הגירעון (ת"א 19118-12-13 ליקר מרקט (צ.י.מ.) בע"מ נ' מדינת ישראל).
- 12 לענייננו יובהר כבר עתה כי תביעת החייבת נדחתה על ידי בית המשפט השלום בתל
- 13 אביב – יפו ביום 16.1.2017, עת נקבע כי החייבת לא הרימה את הנטל להוכחת אי
- 14 תקינות או טעות ביחס להוצאת הודעת הגירעון או ביחס לתוכנה של הודעה זו ואף
- 15 לא הוכיחה באופן מספק כי המחירים עליהם הצהירה ביחס לעסקאות נשוא ההליך,
- 16 הם המחירים האמיתיים.
- 17 5. החברה השנייה, מחסני א.ע ליקר מרקט בע"מ (להלן: "הנעברת"), אשר אף תחום
- 18 עיסוקה הוא משקאות חריפים, נרשמה כעוסק במע"מ ביום 1.1.2013, ולה בעל מניות
- 19 יחיד - מר אלי עמירן (להלן: "אלי עמירן").
- 20 6. ביום 18.1.2013 חתמה החייבת עם הנעברת על הסכם "למכירת עסק", לפיו בעבור
- 21 סכום של 2,031,360 ₪ תימכר הפעילות בעסק – המהווה מלאי, רכוש קבוע וזכות
- 22 השימוש במושכר ממנו נוהל העסק, כאשר דמי השכירות ישולמו על ידי הנעברת עד
- 23 ליום 31.12.2013 (ההסכם צורף כנספח ה' לכתב הערעור).
- 24 7. בנקודה זו התגלעה מחלוקת בין הצדדים. המערערת מצידה טענה כי לא קיימת קרבה
- 25 משפחתית או יחסים מיוחדים כלשהם בין אלי עמירן לבין מאיר בסנינו, ואף הדגישה
- 26 כי ההסכם הנ"ל נחתם טרם הוצאה הודעת הגירעון הראשונה, כך שאין מדובר
- 27 בהתחמקות מתשלום מס. המשיב מצדו טען כי רק לאחר שנודע למאיר בסנינו על
- 28 החקירה בעניינה של החייבת, נרשמה הנעברת במע"מ (כאמור, החקירה נערכה ביום



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 24.12.2012 והרישום במע"מ היה ביום 1.1.2013), כאשר אלי עמירן, החסר כל ידע
 2 עסקי בתחום, שימש למעשה ככסות להמשך פעילותה של החייבת והותרת נכסיה
 3 בשליטת משפחת בסנינו.
- 4 8. אשר לחברה השלישית, היא המערערת, המצויה בבעלותו של מר ג'ורג' בסנינו (להלן:
 5 "ג'ורג' בסנינו"), אחיו של מאיר בסנינו, הרי שזו הוקמה בחודש יולי 2013, ועסקה
 6 אף היא במסחר משקאות חריפים תחת השם בסנינו גרופ (ג.מ.ג) בע"מ.
- 7 9. על פי תצהירו של ג'ורג' בסנינו, בראשית דרכה של המערערת, המשיך הוא להיות
 8 מועסק על ידי הנעברת. בהמשך, הוחלט כי המערערת תיעזר בשירותי הנעברת
 9 (שירותי אחסון ושירותי משרד) תמורת סך של 25,000 ₪ בתוספת מע"מ לחודש. כן
 10 הוסכם כי המערערת תמכור משקאות חריפים גם לנעברת, כאשר בסוף שנת 2013
 11 יתרת החוב של הנעברת כלפי המערערת עמד על סך של 570,479 ₪ (סעיפים 19-23
 12 לתצהיר ג'ורג' בסנינו).
- 13 10. ביום 1.1.2014 נערך הסכם בין הנעברת למערערת למכירת העסק - הכולל מלאי, רכוש
 14 קבוע והתחייבויות של הנעברת, בסכום כולל של 1,500,000 ₪ (ההסכם צורף כנספח
 15 "לכתב הערעור).
- 16 וזו לשונו של ההסכם שאורכו דף אחד והוא נכתב בכתב יד:
- 17 "צד א' (הנעברת - ש.ב.) מבקשת למכור את העסק הנמצא באורט
 18 ישראל 40 בת ים, הנקרא מחסני ליקר מרקט.
 19 צד ב' (המערערת - ש.ב.) מעוניין לרכוש את העסק מצד א'.
 20 העסק כולל מלאי החנות, רכוש קבוע, 2 רכבים ...
 21 תמורת העסק צד ב' מתחייב לשלם את כל חובותיו של צד א'
 22 הכולל ספקים, בנקים, ושלטונות המס, בסכומים הנאמדים
 23 בכ- 1,500,000 ש"ח.
 24 החל מ-1/1/2014 כל ההכנסות וההתחייבויות של העסק
 25 שייכות לצד ב'.
 26 צד ב' מתחייב לפצות את צד א' על כל תביעה כל שהיא.
 27 הסכם מסודר יעשה ע"י עורך דין מאוחר יותר".
- 28 ג'ורג' בסנינו עוד הצהיר כי לאחר שהמערערת שילמה את מלוא התמורה על פי הסכם
 29 הרכישה, בעיקר באמצעות תשלום ישירות לספקים, הבינה היא בדיעבד שמדובר היה
 30 בעסקה גרועה, שכן היא נאלצה לשלם בפועל כחצי מיליון שקלים מעבר לתמורה לה
 31 התחייבה בהסכם הרכישה (סעיפים 26-27 לתצהיר ג'ורג' בסנינו).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

11. ביום 1.9.2014 שלח המשיב הודעה שהופנתה לשלוש החברות, ובה ציין כי מתוקף סמכותו לפי סעיף 106 לחוק מס ערך מוסף, אשר חל על חוב בגין ייבוא מכוח סעיף 231 לפקודת המכס [נוסח חדש], בכוונתו לגבות את חובה של החייבת מהנעברת ומהמערערת (ההודעה צורפה כנספח א' לכתב הערעור). על פי ההודעה, מחומרי החקירה של המשיב עלה כי החייבת העבירה את נכסיה ופעילותה לנעברת, וממנה למערערת והמשיכה לפעול באמצעותן, כאשר העברת הפעילות נעשתה ללא תמורה מלאה (סעיף 3 להודעה). בנוסף צוין בהודעה כי כל הניסיונות לגבות את החוב מהחייבת לא צלחו, היות שלא נותרו לה בישראל אמצעים לסילוק החוב (סעיף 4 להודעה).
12. ביום 6.10.2014 התקיים שימוע למערערת במשרדי המשיב.
13. אשר לנעברת - ביום 26.11.2014, התקבל אצל המשיב מכתב מטעמה ולפיו בכפוף לכך שהחליך הנדון לא יכלול הליכי גבייה ו/או הרמת מסך כנגד בעל המניות עמירן, הנעברת **מסכימה להפעלת הליך לפי סעיף 106 לחוק מע"מ** והיא אף מוותרת על זכות השימוע המוקנית לה (המכתב צורף כנספח 9 לכתב התשובה לערעור).
14. ביום 9.2.2015 החליט המשיב על הפעלת סעיף 106 לחוק כלפי הנעברת והמערערת לצורך גביית חוב החייבת (החלטת המשיב צורפה כנספח ג' לכתב הערעור).
- בהחלטה צוין כי חובה של החייבת למכס אשדוד נכון לאותו המועד עמד על סך של 2,007,419 ₪.
- עוד צוין כי מחומרי החקירה עלה כי החייבת העבירה את נכסיה ופעילותה למערערת, דרך הנעברת, בלא תמורה, וכן העבירה פעילות ונכסים ישירות אל המערערת כאשר אלי עמירן לא היה מעורב בהחלטות הנוגעות לחברתו, ומאיר בסנינו, המשיך לנהל הלכה למעשה את העסק, כאשר הוא קיבל החלטות בפועל ולמעשה החזיק בנעברת בעקיפין.
- עוד הודגש כי החייבת והנעברת הפסיקו את פעילותן ולא נותרו להן בישראל אמצעים לסילוק החוב.
15. בגין החלטה זו של המשיב לגבות את החוב של החייבת מהמערערת הגישה היא את הערעור דנן.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיפוני:

1

טענות המערערת בתמצית

2 16. המשיב פעל שלא כדין עת הפעיל את סעיף 106 אך כנגד המערערת, במקום למצות את
3 הליכי הגבייה כנגד הנעברת תחילה, באופן המעלה חשד לאכיפה בררנית.

4 כשנשאל נציג המשיב, מר בן ישי, האם לנעברת יש הכנסות השיב כי אינו יודע, אינו
5 זוכר, ובמובן זה ניכר כי המשיב כלל לא טרח לבדוק אם לנעברת נותרו נכסים בישראל
6 מהם ניתן לפרוע את החוב וקיבל החלטות בצורה שרירותית. יתכן שלו היה המשיב
7 בודק, היה מוצא כי נותרו נכסים בידי הנעברת לצורך סילוק החוב של החייבת, כך
8 עניינה של המערערת כלל לא היה מגיע לפתחו של בית המשפט.

9 17. בשונה מ"המקרה הקלאסי" להפעלת הוראת סעיף 106 לחוק, כאשר מדובר בשלוש
10 דמויות- הזכאי - מנהל מע"מ או מכס, החייב - זה שלא פרע חובו ונותר בלא אמצעים
11 לסילוק החוב והנעבר - שקיבל את נכסי החייב בלא תמורה או בתמורה לא מלאה,
12 בענייננו מדובר בארבע דמויות שכן המערערת הינה נעברת נוספת.

13 הרחבת תחולתו של הסעיף מעבר ל"מקרה הקלאסי", אף אל הנעברת הנוספת –
14 המערערת, איננה ראויה, שכן היא תגרום למצב בו לא ניתן לקיים עסקאות, מפני
15 שבכל עסקה יתעורר חשש שהמשיב ירצה לגבות חוב של אדם "למטה בשרשרת", דבר
16 אבסורדי שלבטח המחוקק לא התכוון לו.

17 עיון בפסיקה הדנה בסעיף 106 מעלה כי לא נמצא אף לא מקרה אחד בו הייתה
18 קיימת נעברת נוספת כבמקרה דנן.

19 18. גם אם ייקבע שהמשיב רשאי להפעיל את סעיף 106 כנגד המערערת, עדיין אין לגבות
20 ממנה את מלוא החוב של החייבת, ועל המשיב היה לפעול רק לגבי הפרש החוב שנותר,
21 אם נותר לגביה, לאחר שניסה תחילה לגבות את החוב מהנעברת.

22 19. בעדותו בבית המשפט לא ידע נציג המשיב להסביר האם הנכסים הועברו מאת
23 הנעברת בתמורה חלקית או בלא תמורה, ואף מטעם זה יש לבטל את החלטת סעיף 106
24 כנגד המערערת.

25 20. העובדה שבעל המניות בחייבת ובעל המניות במערערת הם אחים, אינה, כשלעצמה,
26 מקיימת את הגדרת "יחסים מיוחדים" לפי סעיף 106, ובפרט כאשר בנסיבות העניין



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 אין כל קשר בין האחים מזה זמן רב ולא נערך ביניהם שום הסכם לא במישרין ולא
2 בעקיפין.
- 3 21. ככל שייקבע שיש להחיל את סעיף 106 לחוק על המערערת, אזי מבוקש לקבוע כי
4 התשלום לספקים של הנעברת במסגרת המחאת חיובים מהווה תמורה לצורך סעיף
5 106 לחוק ולחייב את המערערת רק ביתרת החוב בניכוי התמורה ששולמה.
- 6 **טענות המשיב בתמצית**
- 7 22. העובדה שהנעברת נרשמה במע"מ מיד לאחר ביקורת שערך נציג המשיב בכתובת
8 החייבת ובבית מגוריו של מאיר בסנינו, בשל חשד לביצוע עבירות מכס, אומרת דרשני.
- 9 23. במקרה דנן מתקיימים הן תנאי סעיף 106(ב1) לחוק מס ערך מוסף, החל במקרה של
10 העברת פעילות והן תנאי סעיף 106(ב1) לחוק, החל במקרה של העברת נכסים, שכן
11 בנסיבות העניין בוצעה העברת פעילות ונכסים של החייבת לנעברת וממנה למערערת
12 וכן העברת פעילות ישירות מהחייבת אל המערערת.
- 13 24. מעדויות לקוחות שונים של שלוש החברות, כמו גם לקוחות שעבדו מול החייבת
14 והמשיכו להתנהל מול המערערת, עולה כי ההתנהלות היתה תמיד מול מאיר בסנינו.
- 15 העד מטעם המשיב, מר מרדכי ברכה, לא נחקר כלל אודות ההודעות הנ"ל שצורפו
16 לתצהירו, ולפיכך מוחזקת המערערת כמסכימה עם תוכן.
- 17 25. מחומר החקירה אף עלה כי מאיר בסנינו, בעל המניות בחייבת, שלט אף בנעברת
18 באופן עקיף ומאחר שבעל מניותיה של המערערת הינו אחיו ג'ורג'י בסנינו מתקיים
19 התנאי של העברה בין חברות שיש בהן, במישרין או בעקיפין, אותם בעלי שליטה או
20 קרוביהם.
- 21 26. אלי עמירן אף ציין בהודעתו כי לא היתה לו כל השפעה בניהול הנעברת, הוא לא היה
22 בעל ידע בתחום המשקאות וכל ההחלטות, הניהול והשליטה הממשית בנעברת נעשו
23 על ידי מאיר בסנינו. בנוסף, ג'ורג'י בסנינו העיד כי שלוש החברות פעלו למעשה מאותה
24 כתובת.
- 25 27. עוד ניכר מחומרי החקירה כי הן בהעברת הפעילות בין החייבת לנעברת והן בהעברת
26 הפעילות מהנעברת למערערת, לא עברו כספים בפועל, וכך גם לעניין העברת הפעילות



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 בין החייבת ישירות למערערת. למעשה, הנעברת הסכימה להחלת סעיף 106 לחוק
- 2 כלפיה וכלל לא חלקה על התקיימות תנאי הסעיף ובכללם העדר תמורה לחייבת. אלי
- 3 עמירן העיד בחקירתו בפני נציג המשיב כי היה אמור על פי ההסכם להעביר 200,000
- 4 שו"ח לחייבת, אך בפועל לא העביר דבר, כך שההסכם לא היה אלא מצג שווא, וכל
- 5 הכספים שנכנסו יצאו לסילוק וכיסוי התחייבויות החייבת.
- 6 28. אף ההעברה שבין הנעברת למערערת נעשתה בהעדר תמורה ולמעשה תוך גלגול
- 7 פעילות ונכסיה של הנעברת לישות משפטית חדשה בדמותה של המערערת שהמשיכה
- 8 את פעילותה. כך, בעוד שהמערערת טוענת כי היא שילמה לנעברת תמורה ריאלית
- 9 במסגרת הסכם המכר מיום 1.1.2014, אלי עמירן הדגיש במפורש כי הוא לא קיבל
- 10 אגורה לכיסו או לחברה והתמורה התבטאה אך בהתחייבות לסלק ולפרוע את כל
- 11 ההתחייבויות של הנעברת לספקים.
- 12 יתרה מכך, בפועל המערערת פרעה חובות לספקים בסכום גבוה יותר מהסכום עליו
- 13 סוכם. לדברי נציגה, ג'ורג' בסנינו, אם לא היה משלם את החוב לספקים כדוגמת
- 14 חברת 'קוקה קולה', לא הייתה נמכרת לו סחורה נוספת – דבר המלמד על כך
- 15 שהספקים זיהו את המערערת כ"אותה הגברת בשינוי אדרת" או למצער כממשיכה
- 16 את דרכה של החייבת או הנעברת.
- 17 29. אין לראות בתשלום לצורך כיסוי התחייבויות כתמורה בנסיבות העניין לפי סעיף
- 18 106(ז) לחוק, שהרי ההסכם נעשה לאחר שהיה ידוע שהמשיב מתכנן לפעול בהליכי
- 19 גביה, ומכאן שלמעשה הכספים הוברחו מהמשיב.
- 20 30. לעניין טענת המערערת לפיה היה על המשיב למצות את הליכי הגביה כנגד הנעברת
- 21 בטרם יפעל כנגדה, הודגש כי המשיב ביסס החלטתו בדבר הפעלת הסעיף כנגד
- 22 המערערת על הפסקת פעילותן של החייבת ושל הנעברת והעובדה כי לא נותרו להן
- 23 בישראל אמצעים לסילוק החוב, כעולה במפורש מסעיף 21 להחלטה נשוא הערעור.
- 24 31. אין לקבל את הטענה לפיה יש להגביל את הגבייה מכוח סעיף 106 לחוק אך להעברה
- 25 אחת, שכן פרשנות מצמצמת כזו תחטא למטרות שלשמן נחקק הסעיף ותקנה הגנה
- 26 הלכה למעשה לכל אותן חברות שיפעלו בדרך בה פעלו החברות בענייננו – ניהול על
- 27 ידי אותם אנשים שגלגלו את נכסיהן ופעילותן לישויות משפטיות אחרות תוך הותרת
- 28 רשות המס בפני שוקת שבורה בבואה לגבות את החובות המגיעים לה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 32. אשר לטענת המערערת כי לא הובררה עמדת המשיב האם הועברו נכסים ופעילות ללא
2 תמורה או בתמורה חלקית, יובהר כי בהחלטה נשוא הערעור נקבע במפורש כי לא
3 שולמה כל תמורה, הן עבור הפעילות והן עבור הנכסים.

דיון והכרעה

המסגרת הנורמטיבית ונטל ההוכחה

- 4
5
6 33. כותרתו של סעיף 106 לחוק מס ערך מוסף, העומד בליבו של הערעור דנן, היא "גביית
7 חוב מצד שלישי", והוא קובע בזאת הלשון:

8 **106. (א) בסעיף זה –**

- 9 "בעל שליטה" – כהגדרתו בסעיף 119א לפקודת מס
10 הכנסה;
11 "קרוב" – כהגדרתו בסעיף 105א לפקודת מס הכנסה;
12 "חוב סופי" – חוב לפי חוק זה, שניתן לגבותו לפי הוראות
13 פקודת המסים (גביה);
14 "יחסים מיוחדים" – יחסים כאמור בפסקאות (1) עד (3)
15 להגדרה "יחסים מיוחדים" שבסעיף 129 לפקודת המכס,
16 החלים בין צדדים להעברה כאמור בסעיף זה, ואולם לענין
17 פסקה (2) להגדרה האמורה, לא יראו בעל מניות מיעוט
18 בחברה כשולט באחר רק בשל כך שיש לו זכות וטו בחברה
19 שמטרתה להגן על זכויותיו כמיעוט בחברה;
20 "נכס" – לרבות זכויות בתאגיד, ניירות ערך, מסמכים
21 סחירים וזכויות בהם;
22 "שווי נכס" – המחיר שהיה מתקבל במכירתו ממוכר מרצון
23 לקונה מרצון.

- 24 (ב) היה לחייב במס חוב סופי והוא העביר את נכסיו
25 בלא תמורה, או העבירם למי שיש לו עמו יחסים
26 מיוחדים בלא תמורה או בתמורה חלקית, בלי
27 שנותרו לו בישראל אמצעים לסילוק החוב (להלן –
28 המעביר), ניתן לגבות את החוב הסופי –

- 29 (1) אם המעביר הוא חבר בני אדם – ממי שקיבל
30 את הנכסים מאותו חבר בני אדם בנסיבות
31 האמורות;

- 32 (2) אם המעביר הוא יחיד – ממי שקיבל את
33 הנכסים מאותו יחיד בנסיבות האמורות, כל
34 עוד לא חלפו שלוש שנים מתום השנה שבה
35 הועברו הנכסים כאמור או מתום השנה
36 שבה היה החוב לסופי, לפי המאוחר.

- 37 (ב1) היה לחבר בני אדם חוב סופי והוא העביר את
38 פעילותו לחבר בני אדם אחר שיש בו, במישרין או
39 בעקיפין, אותם בעלי שליטה או קרוביהם (בסעיף
40 זה – החבר האחר), בלא תמורה או בתמורה חלקית,



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיפוני:

- 1 בלי שנותרו לו אמצעים בישראל לסילוק החוב
 2 האמור, ניתן לגבות את החוב שהחבר חייב בו
 3 מהחבר האחר.
 4 (ב2) בלי לגרוע מהוראות סעיפים קטנים (ב1) או (ב1),
 5 היה לחבר בני אדם חוב סופי והוא התפרק או
 6 הפסיק פעילותו בלי ששילם את החוב האמור, יראו
 7 את הנכסים שהיו לחבר כאילו הועברו לבעלי
 8 השליטה בו בלא תמורה, וניתן לגבות מהם את
 9 החוב, אלא אם כן הוכח אחרת להנחת דעתו של
 10 המנהל.
 11 (ג) לא יגבו ממי שקיבל את הנכסים או הפעילות לפי
 12 סעיפים קטנים (ב), (ב1) או (ב2) יותר משווי
 13 הנכסים או הפעילות שקיבל בלא תמורה או
 14 מההפרש שבין התמורה החלקית ששילם לבין שווי
 15 הנכסים או הפעילות, ואם שילם מס בקשר להעברת
 16 הנכסים או הפעילות כאמור – לא יותר מהשווי או
 17 מההפרש כאמור, פחות סכום המס ששילם.
 18 (ד) על גביית חוב ממי שקיבל נכס כאמור בסעיף זה
 19 (להלן – הנעבר), תחול פקודת המסים (גביה).
 20 (ה) החליט המנהל לפעול לפי סעיף זה, יודיע על כך
 21 למעביר ולנעבר וייתן להם הזדמנות להביא את
 22 טענותיהם.
 23 (ו) על החלטת המנהל לפי סעיף זה, ניתן לערער לפני
 24 בית המשפט המחוזי בתוך 30 ימים מיום מסירת
 25 ההחלטה; הוגשו נגד המעביר או הנעבר בקשת
 26 פירוק או בקשה לצו כינוס נכסים, ידון בערעור בית
 27 המשפט שאליו הוגשה הבקשה, לפי הענין.
 28 (ז) הועבר נכס כאמור בסעיף זה ותמורת ההעברה
 29 סולקה התחייבות או הועברה התחייבות, רשאי בית
 30 המשפט להצהיר, לבקשת המנהל, כי סילוק
 31 ההתחייבות או העברתה, לפי הענין, אינו מהווה
 32 תמורה.

33 [ההדגשות שלי - ש.ב.]

34 סעיף 106 יחול, אם כן, בשני מצבים: במקרה של העברת נכסים על ידי החייב או
 35 במקרה של העברת פעילות על ידי החייב.

36 34. במקרה דנן טוען המשיב לתחולת סעיף 106(ב1) שעניינו העברת נכסים ואשר
 37 יסודותיו הם: קיום חוב מס סופי; העברת נכסים; העדר תמורה בעד הנכסים או
 38 העדר תמורה מלאה, אם קיימים יחסים מיוחדים בין המעביר והנעבר; העדר
 39 אמצעים בישראל לסילוק חוב המס על ידי החייב. כמו כן טועם המשיב לתחולת סעיף
 40 106(ב1) שעניינו העברת פעילות ואשר יסודותיו לגבי מעביר שהוא חבר בני אדם הם:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 קיום חוב מס סופי; העברת פעילות לחבר בני אדם אחר; זהות בשליטה במעביר
 2 ובנעבר, כאמור בסעיף; העדר תמורה מלאה; העדר אמצעים בישראל לסילוק חוב
 3 המס על ידי החייב.
- 4 35. מנגד טוענת המערערת כי לא רק שלא התקיימו תנאי הסעיף, אלא גם ובעיקר - כי
 5 המשיב פעל בחוסר סמכות בהפעילו את סעיף 106 כנגדה מבלי שמיצה את הליכי
 6 הגבייה כנגד הנעברת. עוד טוענת המערערת כי כלל לא ניתן להחיל עליה בנסיבות
 7 העניין את סעיף 106 לחוק שכן היא נעברת נוספת, בעוד שבמסגרת הסעיף הגביל
 8 המחוקק את אפשרות גביית החוב מצד שלישי אך לנעבר אחד.
- 9 36. ראשית אזכיר כי נטל השכנוע ונטל הבאת הראיות בערעור דגן מוטל על כתפי
 10 המערערת. אך לאחרונה הבהיר בית המשפט העליון כי על החלטת המשיב לפי סעיף
 11 106 לחוק חלה חזקת התקינות המינהלית, ונטל ההוכחה יוטל בנסיבות אלו על
 12 המערערת. ראו לעניין זה דברי כבוד השופט ד' מינץ בע"מ 7909/16 סוף מתכות בע"מ
 13 נ' הממונה האזורי- אגף המכס ומע"מ (26.4.2018) (להלן: "עניין סוף"):
- 14 "כידוע, הכלל הבסיסי בכל דיון משפטי הוא כי "המוציא מחברו
 15 עליו הראיה", דהיינו, נטל ההוכחה מוטל על התובע. תקנה 10(א)
 16 לתקנות הערעור מחילה על הליכי ערעור מס, בשינויים המחייבים,
 17 תקנות מסוימות מתקנות סדר הדין האזרחי, ביניהן תקנות 159-
 18 158 שעניינן סדר הבאת הראיות. תקנה 10(ב) לתקנות הערעור
 19 קובעת כי יש לראות את המערער בערעור המס כ"תובע" על פי
 20 תקנות סדר הדין האזרחי. אכן, מסעיף ההגדרות שבתקנות הערעור
 21 עולה כי החלטה לפי סעיף 106 לחוק אינה נכללת בגדר ההחלטות
 22 עליהן חלות תקנות הערעור, אלא שבבחינת ההסדר הפרטני הקבוע
 23 בסעיף 106 לחוק עולה כי אין המדובר בהסדר שלילי ואותו ההיגיון
 24 המטיל את חובת השכנוע על מי שמוציא מחברו, חל, כמפורט להלן,
 25 גם בענייננו.
- 26 בית משפט זה נתן דעתו בעבר לשאלה על מי מוטל נטל השכנוע
 27 ונטל הבאת הראיות בערעורי מס ערך מוסף. נקבע כי ערעור מס
 28 ערך מוסף הוא כתובענה הבאה לפני ערכאה ראשונה שבה המערער
 29 נחשב כתובע ובהתאם, ככל שלא קיימת הוראה אחרת – עליו מוטל
 30 נטל השכנוע להוכחת ערעורו [...] הטלת נטל ההוכחה (השכנוע) על
 31 הנישום מקורה, בין היתר, בכך שפעולתה של רשות מס, המעוגנת
 32 בחוק, מוחזקת כפעולה שנעשתה כדין ולפיכך על הטוען לפגם
 33 בפעולת הרשות, הנטל להוכיח כי פעולת הרשות הייתה שלא כדין.
 34 חזקה זו הינה ביטוי ל"חזקת התקינות" המוכרת במשפט המינהלי
 35 [...]
- 36 חלוקת הנטלים בהליך לפי סעיף 106(ו) לחוק היא גם פועל יוצא
 37 של שיקולים שונים ואיזון בין אינטרסים מנוגדים העומדים על
 38 הפרק – אלה של הצד השלישי, אשר כלפיו הופעלה סמכות המשיב



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיפוני:

- 1 לגביית החוב, ואלה שהמשיב מנסה לקדם באמצעות הפעלת
2 סמכויותיו.
3 ...
4 לאור כל האמור, על החלטת המשיב לפי סעיף 106 לחוק חלה חזקת
5 התקינות המינהלית, לפיה, וכל עוד לא הוכח אחרת, מוחזק המשיב
6 כמי שפעל כדין ונטל הראיה מוטל אפוא על המערערת.
7 חיזוק נוסף לקביעה זו, כפי שגם ציין בית המשפט המחוזי
8 בהחלטתו, מצוי בלשון הסעיף על פיה, עם קיום הנסיבות
9 המפורטות בסעיף, "ניתן לגבות את החוב הסופי" מהצד השלישי
10 שקיבל את הנכסים או את הפעילות. על כן, משחלית המשיב
11 לפעול בהתאם לסעיף, ומשבחרה המערערת לממש את זכותה
12 המעוגנת בסעיף 106(ו) ולערער על החלטת המשיב – הרי
13 המערערת היא זו שתיחשב "המוציא מחברו", ועליה יחול נטל
14 ההוכחה. כאמור, המשיב עמד בחובתו לפי סעיף 106(ה) לחוק עת
15 העניק למערערת את האפשרות להביא את טענותיה בפניו, הן
16 בכתב והן על פה, ועל כן עומדת לטובתו חזקת התקינות".
- 17 37. הטלת נטל ההוכחה לפתחה של המערערת מוצדקת אף מן הטעם כי היא בעלת הידע
18 ביחס לעובדות השנויות במחלוקת ולה גישה טובה יותר לראיות (השוו: רע"א
19 3646/98 כ.ו.ע. לבנין בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף פ"ד נז(4) 891 (2003)).
- 20 38. להלן אבחן, אפוא, האם עמדה המערערת בנטל לסתור את טענות המשיב לפיה
21 מתקיימים בנסיבות העניין תנאי סעיף 106, ובהמשך אדון בטענות המערערת הנוגעות
22 לעצם הפעלת סעיף זה כלפיה.
- 23 התנאי בדבר קיומו של חוב מס סופי
- 24 39. אך לאחרונה הבהיר בית המשפט העליון בעניין סיף כי סעיף 106 לחוק חל אף על
25 העברת נכסים או העברת פעילות שהתבצעה טרם שהפך חוב המס לסופי, בהתחשב
26 בכך שבעת ההעברה היה על הנישום לצפות את האפשרות כי יתחייב במס לאור
27 ההליכים המתנהלים בינו לבין רשויות המס.
- 28 40. בענייננו, ניכר כי המערערת זנחה את טענתה לפיה בעת העברת הנכסים לנעברת חובה
29 של החייבת לא היה סופי, ומהסיכומים עולה כי נכון לשלב זה אין עוד מחלוקת בין
30 הצדדים בדבר התקיימות תנאי זה, וכאמור תביעת החייבת בקשר עם החוב נדחתה
31 על ידי בית המשפט השלום בת"א 19118-12-13 ליקר מרקט (צ.י.מ.) בע"מ נ' מדינת
32 ישראל (16.1.2017).

33



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 התנאי בדבר העברת נכסים או פעילות בלא תמורה

2 41. ההעברה הראשונה, זו שבין החייבת לנעברת, עוגנה בהסכם מיום 18.1.2013. ההעברה
3 השנייה, זו שבוצעה בין הנעברת למערערת, נזכרת בהסכם מיום 1.1.2014 (וראו אף
4 סעיפים 24-25 לתצהיר ג'ורג' בסנינו מטעם המערערת). המערערת אינה חולקת על
5 עצם קיומן של שתי ההעברות הנ"ל, להבדיל משאלת קיומה או העדרה של התמורה
6 בעד הנכסים או הפעילות – סוגיה אשר שנויה במחלוקת כאמור.

7 42. על פי הסכם מיום 18.1.2013 בעבור פעילות העסק, המהווה מלאי, רכוש קבוע וזכות
8 שימוש במושכר ברח' אורט ישראל 40 בת ים, התחייבה הנעברת לשלם לחייבת סך
9 של 2,031,360 ₪ בצירוף מע"מ לפי החלוקה הבאה: 379,534 ₪ בגין רכוש קבוע;
10 1,540,646 ₪ בצירוף מע"מ בגין מלאי; 111,180 ₪ בצירוף מע"מ בגין דמי שכירות
11 עד ליום 31.12.2013.

12 אלא שמהודעתו של מר אלי עמירן, בעל המניות הרשום בנעברת, שניתנה במסגרת
13 חקירה שנערכה על ידי המשיב, עולה כי הסכומים הנ"ל לא שולמו בפועל.

14 כך, על פי הודעתו של אלי עמירן מיום 29.4.2014, שצורפה כנספח 5 לתצהיר אוריאל
15 ניאזוב מטעם המשיב (להלן: "הודעת אלי עמירן"), בעמ' 1 ש' 10 – עמ' 2 ש' 10, ואשר
16 יש בה כדי לשפוך אור אודות הנסיבות בהן נרקמה עסקת העברת העסק בין החייבת,
17 לחברה אותה הקים למטרה זו:

18 "לקראת סוף שנת 2012 תחילת 2013 פנה אליי עו"ד יהודה ברמי
19 בעל המשרד ואמר לי שהוא רוצה לקדם אותי .. ויהיו לי יותר
20 הכנסות ורווח ויש הזדמנות של חברה למשקאות שהם לקוחות שלו
21 והיא משפחת בסנינו.. יש להם בעיות לדבריו בנושא של בנקים
22 ואין להם אפשרות לפתוח חשבון בנק והם לא יכולים לעבוד עם
23 בנקים, והם גם מסכסכים ביניהם, הכוונה בתוך משפחת בסנינו,
24 והם רוצים למכור את החברה. אמרתי ליהודה ברמן שאין לי כסף
25 להשקיע ויש לי חסכונות בסך של כ-200 אלף ש"ח ואז יהודה אמר
26 לי "אתה לא צריך להשקיע כלום" והוסיף אתה תשלם להם עבור
27 הרכישה סך של כ-2 מיליון ש"ח מתוך המכירות מהמלאי הקיים
28 בחברה ומתוך ההכנסות שתקבלו אני אשלם את עלות הרכישה".

29 ...
30 אני הייתי אמור לפי ההסכם להעביר 200 אלף ש"ח למוכרת אבל
31 בפועל לא העברתי וכל הכספים שנכנסו לחברה שקניתי יצאו
32 לסילוק וכיסוי ההתחייבות של חבר' ליקר במרקט.."
33 [ההדגשות אינן במקור – ש.ב.]



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 43. יצוין כבר עתה כי אלי עמירן, בדומה לעדים רלוונטיים נוספים, לא הוזמן להיחקר על
 2 הודעתו זו ובכך יש ללמד על חששה של המערערת שאילו היה מעיד, הייתה עדותו
 3 פועלת לרעתה (ראו: ע"א 3886/12 זאב שרון קבלנות בנין ועפר בע"מ נ' מנהל מע"מ
 4 2014.26.8); ע"א 7144/14 נתן מכנס נ' מעון רוחמה (3.9.2015); ע"מ 20103-07-14
 5 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה (9.5.2016)).
- 6 דומני כי בנסיבות המקרה שלפניי, ומאחר שניכר כי עיקר טענותיה של המערערת
 7 **במישור העובדתי** נוגעת לכך שהמשיב לא הבהיר האם העברת הנכסים והפעילות
 8 נעשתה בתמורה מלאה או חלקית, וכן כי לא פעל לגבות את החוב מהנעברת, ראוי
 9 באופן מיוחד לזקוף לחובתה של המערערת את העובדה כי היא עצמה לא הציגה
 10 ראיות בעניינים אלה, למרות שראיות אלו אמורות להיות מצויות בחזקתה. כך ניתן
 11 היה לצפות כי המערערת תציג נתונים, הנתמכים במסמכים ובראיות אחרות, בנוגע
 12 להיקף הנכסים ו/או הפעילות שהועברו בין שלוש החברות, וכן בנוגע לנכסים שנתרו
 13 בנעברת באופן המאפשר לגבות את החוב ממנה, כטענתה. בהקשר אחרון זה אציין כי
 14 לטענת המשיב לא רק שהחייבת הפסיקה את פעילותה ולא נותרו לה אמצעים לסילוק
 15 החוב, אלא כך אף הנעברת, והמערערת, כאמור, לא הציגה כל ראיה לסתור טענה זו.
- 16 זאת ועוד, עד לשלב זה לא התבררה התשתית העובדתית במלואה, במובן זה שלא
 17 הובהר איזה חלק מהפעילות עבר מהחייבת לנעברת ומשם למערערת, ואיזה חלק
 18 מהפעילות עבר ישירות מהחייבת לנעברת. אי בהירות זו תפעל לחובת המערערת, לה
 19 מידע זה היה נגיש, והדעת נותנת שיש סיבה להעדפתה להותיר את התשתית
 20 העובדתית מעורפלת תוך התמקדות בטענות **במישור המשפטי** דווקא.
- 21 אוסיף כי ער אני לכך כי מדובר בשלוש ישויות משפטיות נפרדות, וכי במצב דברים
 22 רגיל מסמכים וראיות אחרות המצויים בידי חברה אחת אינן בהכרח זמינים לחברה
 23 אחרת. עם זאת ברי כי בנסיבות המקרה שלפניי, ובהתחשב במעמדו של מר מאיר
 24 בסנינו מחד, ובתפקידם של ג'ורגי בסנינו, ובעיקר אלי עמירן, מאידך, ניתן היה לצפות
 25 כי המערערת תוכל להציג נתונים ומסמכים אודות שלוש החברות גם יחד.
- 26 44. ודוק, בעוד שהמערערת כיום טוענת כי יש לראות בעצם העברת ההתחייבויות
 27 מהנעברת אליה, כתמורה ששולמה בעבור העברת העסק, מפיה של הנעברת לא
 28 נשמעה בזמנו כל טענה שכזו ביחס להעברה אליה מהחייבת; כאמור במכתבה של
 29 הנעברת למשיב מיום 25.11.2014 הסכימה הנעברת שהמשיב יפעיל כנגדה את



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 ההליכים לפי סעיף 106 לחוק ובכך אישרה הלכה למעשה כי התקיימו תנאי הסעיף
 - 2 ביחס אליה. לא למותר לציין הוא כי הסכמה זו עולה בקנה אחד עם דבריו של בעל
 - 3 מניותיה של הנעברת, המאשר כי ההסכם שנחתם בינו לבין החייבת היה בבחינת
 - 4 הסכם שווא שלא ייצג את ההסכמה האמתית בין הצדדים ואף לא את מה שאירע
 - 5 בפועל. בנסיבות אלו, הנטל להוכחת טענת המערערת לפיה במסגרת ההעברה הנוספת
 - 6 – בין הנעברת לבינה – ראוי להתייחס להעברת ההתחייבויות לספקים כתמורה לצורך
 - 7 סעיף 106 לחוק הוא נטל כבד; שהרי במה שונה ההעברה מהחייבת לנעברת מההעברה
 - 8 מהנעברת למערערת?
45. אמת כי על פי סעיף 106(ז) לחוק מוסמך בית המשפט להצהיר, לבקשת המנהל, כי אין
- 9 לראות בהעברת התחייבות או סילוק התחייבות כתמורה עבור הנכס לצורכי אותו
- 10 סעיף, ומשמע כי "ברירת המחדל" היא שהעברת התחייבות יכולה להיחשב כתמורה
- 11 מספיקה לצורך סעיף 106. למען הסר ספק אציין כי מקבל אני את עמדתו של בית
- 12 המשפט המחוזי בע"מ (מחוזי מרכז) 16989-07-14 **טביב נ' מנהל מס ערך מוסף תל**
- 13 **אביב** (5.3.2017), אשר דחה את הטענה לפיה יש לקבל את אישורו של בית המשפט
- 14 לכך שהעברת ההתחייבות אינה מהווה תמורה, קודם להחלטת המנהל (יצוין כי
- 15 במסגרת הערעור על פסק הדין - ע"א 5117/17 **טביב נ' מנהל מס ערך מוסף תל אביב**
- 16 (9.2.2018) הוחלט על הפחתה מן הסכום שחויב בו המערער שם, וזאת ללא נימוקים).
- 17
46. עם זאת סבור אני כי בנסיבות המקרה שלפניי, כאשר החייבת רוקנה עצמה מנכסיה,
- 18 וכך גם הנעברת (וכאמור, המערערת לא סתרה את טענת המשיב בעניין זה), וכאשר
- 19 העברת הנכסים מהחייבת נעשתה מתוך החשש כי המשיב, שכבר החל בהליך החקירה
- 20 והבדיקה, יפעל לגביית החוב ממנה, וכאשר הנעברת הסכימה כי תנאי סעיף 106 חלים
- 21 ביחס אליה – אין מקום לראות בסילוק ההתחייבות כתמורה.
- 22
- 23 אבהיר כי הרעיון העומד מאחורי האפשרות שלא לראות בהעברה או בסילוק
- 24 התחייבות משום תמורה הוא כי בסופו של יום אין בידי החייבת מזומנים או נכסים
- 25 אחרים שקיבלה כתמורה בעד אותם נכסים ואשר מהם ניתן להיפרע. מקום שבו
- 26 העברת הנכסים כנגד התחייבות נעשתה במהלך העסקים הרגיל ובתום לב, אכן ראוי
- 27 שלא לבוא חשבון עם הנעברת ולדרוש ממנה, למרות שנטלה על עצמה את
- 28 ההתחייבות, ואולי אף פרעה אותה בפועל, את תשלום המס. בנסיבות המקרה שלפניי,



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 איני סבור כי העברת הנכסים כנגד ההתחייבויות, מצדיקה לראות באותן התחייבויות
2 כתמורה.
- 3 47. אדגיש שוב את התשתית העובדתית שלא נסתרה על ידי המערער: מהודעתו של אלי
4 עמירן עולה כי העברת הנכסים והפעילות מהחייבת לנעברת נעשתה מבלי ששולמו
5 כספים במזומן, אפילו לא אותם 200,000 השקלים שהיו אמורים להשתלם לדבריו.
6 נוכח הסכמתה של הנעברת להחלת סעיף 106, לא ניתן לחלוק עוד על דבר קיומם של
7 כל תנאי סעיף 106 באשר להעברה בין החייבת לנעברת.
- 8 ואילו באשר להעברה מהנעברת למערער, האחרונה אף לא טענה, וממילא לא
9 הוכיחה, כי שולמו כספים מלבד אותה העברה של התחייבויות. למעשה אלי עמירן
10 הדגיש במפורש כי הוא "לא קיבל לכיסו אגורה" וכך גם החברה (הודעת אלי עמירן,
11 בעמ' 3 שי 25 - עמ' 4 שי 1).
- 12 אודות נסיבות עסקת העברה הראשונה, ניתן ללמוד מהודעתו של אלי עמירן, שסיפר
13 כי אחד התנאים שהציבו בני משפחת בסנינו לביצוע העסקה היה העסקת מאיר בסנינו
14 ואחיו ג'ורג'י בסנינו באופן מלא, לצד העסקת אביהם, ג'ראר בסנינו, באופן חלקי. אלי
15 עמירן אף ציין כי לאחר תקופה קצרה הוא הבין שהרכישה היתה "שגיאה" וביקש
16 למצוא מישהו "שייקח בחזרה את החברה". בהמשך פירט אודות נסיבות עסקת
17 ההעברה השנייה - בין הנעברת למערער (עמ' 3 שי 20-13):
- 18 **" כעבור מספר חודשי פעילות נוכחתי כי הרכישה היה שגיאה..
19 והבנתי שאין שום תועלת בעסקה ושאני נכנסתי להפסדים. אז
20 יהודה ברמי לחץ על מאיר וג'ראר בסנינו לבטל את הרכישה ולמצוא
21 מישהו שייקח בחזרה את החברה. לאחר לחצים סוכם בסוף 2013
22 שמשפחת בסנינו מקימים חברה חדשה על שם הבן ג'ורג'י בסנינו".**
- 23 וראו אף בהמשך הודעתו בעמ' 3 שי 25 - עמ' 4 שי 1:
- 24 **"הוכן הסכם בכתב יד של אחד מבני המשפחה בסנינו, אני לא יודע
25 מי ניסח וכתב ואני נקראתי לחתום והנוסח התאים לי כי רציתי
26 להעביר את החברה בחזרה למשפחה בסנינו".**
- 27 אזכיר כי המערער לא חלקה על עובדות אלו, שכן היא לא הזמינה את אלי עמירן
28 למתן עדות בבית המשפט.
- 29 48. על הקשר בין בני משפחת בסנינו לבין הנעברת, הצהירה המערערת בעצמה. מהאמור
30 בסעיף 16 לתצהיר ג'ורג'י בסנינו עולה כי הנעברת לא היתה בקיאה בייבוא שיווק



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 ומכירה של משקאות חריפים (השוו: עדות ג'ורג' בסנינו בבית המשפט, בפרוטוקול
2 עמ' 8 ש' 4-6) ולפיכך החליטה להעסיק הן את מאיר בסנינו והן את ג'ורג' בסנינו
3 (בכל הנוגע להעסקתו של האחרון ראה גם עדותו בפרוטוקול בעמ' 10 ש' 12-15).
- 4 49. מהודעתו של אלי עמירן עולה כי למעשה הייתה קיימת "המשכיות" בין החברה
5 החייבת, לחברה הנעברת ולחברה של המיעררת, במובן זה שההעברות בוצעו בצורה
6 "מעגלית" - קרי, משליטת משפחת בסנינו, אל הנעברת, וממנה בחזרה אל שליטת
7 בן משפחת בסנינו, כאשר החוליה האמצעית –אלי עמירן היה חסר כל ידע בתחום,
8 במקצועו שחקן תאטרון (כך, על פי הפרטים שמסר בהודעתו), באופן המעורר חשש
9 כי הלה היה אך איש קש.
- 10 אלי עמירן תיאר בהודעתו את התנהלותו השוטפת כבעליה של הנעברת, באופן הבא
11 (עמ' 2 ש' 17-25):
- 12 "אני פתחתי את החברה ואת חשבון הבנק...
13 זה אומר שאת התשלומים שצריך לשלם לספקים מאיר בסנינו
14 היה אומר לי כמה לרשום בצ'קים... מאיר בסנינו היה ממלא את
15 הפרטים בצ'קים ואת הסכומים ואני הייתי מגיע לחתום על
16 הצ'קים פעמים בשבוע בערך. את הצ'קים שנתקבלו מלקוחות ברוב
17 המקרים הפקידו מאיר או ג'ורג' בסנין בת ים בנק הפועלים".
18 [ההדגשות אינן במקור – ש.ב.]
- 19 ובהמשך לכך מסר (עמ' 2 ש' 26-28):
- 20 "אפשר לומר שמאיר היה המנכ"ל של החברה".
- 21 50. אין זאת אלא כי אלי עמירן, על אף היותו בעל המניות הרשום בנעברת, לא היה בעל
22 השפעה בניהולה. כך גם עולה מתיאורו של ג'ורג' בסנינו את תפקידו של אלי עמירן
23 שהוא "כספי בעיקרו" (פרוטוקול עמ' 10 ש' 27 – עמ' 11 ש' 1), וכאשר נשאל מי "סגר
24 עסקאות" עבור הנעברת ומי עמד מטעמה בקשר עם לקוחות, השיב כי אינו יודע
25 (פרוטוקול עמ' 11 ש' 2-7). ואם לא די בכך, הרי שעל פי הצהרת אלי עמירן, מאיר
26 וג'ורג' בסנינו אף החליטו על דעת עצמם איזה שכר ימשכו מהחברה (עמ' 2 ש' 10-
27 11).
- 28 51. רוי"ח אליהו מולקנדוב, שטיפל בעניינן של שלוש החברות, נשאל מי ניהל בפועל את
29 הנעברת והשיב – "מאיר בסנינו אשר ניהל את כל הפעילות של העסק. אני יודע



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 זאת כי מאיר התנהל מולנו וגם עבד בחברה כשכיר ומשך משכורות" (נספח 8
2 לתצהיר אוריאל ניאזוב, מטעם המשיב, בעמ' 1 שי 16-18).
- 3 52. העובדה כי מאיר בסנינו היה הרוח החיה ומי ששלט בפועל בכל שלוש החברות -
4 החייבת, הנעברת והמערערת, משתקפת אף מהודעותיהם של לקוחותיהן, המהווים
5 חלק מחומר החקירה שנערכה על ידי המשיב, ואשר צורפו לתצהיר מטעמו של
6 המשיב.
- 7 כך, מדברי מר רודי עמר מחברת א.ע. שיווק סיגריות בע"מ, שהיתה לקוחה של שלוש
8 החברות, עולה כי גם בעסקאות בהן החשבוניות הוצאו על שם המערערת הוא
9 התנהל מול מאיר בסנינו באופן בלעדי (הודעה מיום 6.4.2015, צורפה כנספח 9
10 לתצהיר אוריאל ניאזוב, מטעם המשיב, בעמ' 1 שי 13 - עמ' 2 שי 2):
- 11 **"לפני כחודשיים ב-2.2.2014 רכשנו משקאות חריפים.. מחברת**
12 **בסנינו גרופ בע"מ ואת העסקה הזו סגרתי מול מאיר בסנינו וגם**
13 **מאיר הגיע אליי לחנות עם רכב מסחרי וסיפק את הסחורה. היה**
14 **ברור לי שמאיר הוא בעל חברת בסנינו גרופ בע"מ כי הוא הביא לי**
15 **את החשבונית ואתו בלבד סגרתי את כל פרטי העסקה.**
16 **פעם אחת יצא לי לדבר עם ג'ורג' אחיו... אבל תמיד ההתנהלות שלי**
17 **היתה אך ורק מול מאיר בסנינו".**
- 18 ראו עוד בהמשך הודעתו, כשנשאל מה מסר לו מאיר בסנינו עת הציג בפניו חשבונית
19 על שם חברת בסנינו גרופ בע"מ בפברואר 2014, השיב: **"מאיר אמר לי שזו החברה**
20 **החדשה שלי" (שם, בעמ' 2 שי 5).**
- 21 דברים דומים נמסרו מפיו של מר פיטר חינאווי מחברת חינאווי ניקולא 1995 בע"מ,
22 שהיתה אף היא לקוחה של שלוש החברות, עת נשאל מה אמר לו מאיר בסנינו,
23 בהתייחס למעבר בין חברה אחת לאחרת (נספח 10 לתצהיר אוריאל ניאזוב, מטעם
24 המשיב, בעמ' 1 שי 15 – עמ' 2 שי 3):
- 25 **"מאיר לא אמר לי שום דבר, אני שמת לי לב שקיבלתי חשבונית ע"ש**
26 **בסנינו גרופ ו"הבנתי" שמאיר עומד מאחורי חברת בסנינו גרופ**
27 **בע"מ ע"פ דרך ההתנהלות מול מאיר ומאחר שגם סגרתי את כל**
28 **פרטי העסקאות רק מול מאיר. אני התרשמתי שמאיר הוא אחד**
29 **הבעלים בחברת בסנינו גרופ בע"מ".**
- 30
- 31



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 וראו אף בהמשך הודעתו בעמ" 2 ש' 9-11:
- 2 **"חוץ ממאיר הכרתי את אחיו נדמה לי שקוראים לו ג'ורג', למיטב**
 3 **זכרוני הוא בא פעם אחת רק לקחת את הצ'ק, נדמה לי שהעסקה**
 4 **האחרונה בוצעה מול ג'ורג' כי הוא אמר שמאיר נמצא בחופש".**
- 5 53. בעדויות נוספות של מי שהיו לקוחותיה של החייבת וגם של המערערת, יש לא רק
 6 כדי לחזק את הסברה לפיה חלק מהלקוחות כלל לא הבדילו בין החברות וכי
 7 מבחינתם הדמות הדומיננטית הייתה ונותרה מאיר בסנינו, אלא יש אף כדי לתמוך
 8 בטענת המשיב לפיה ההעברה נעשתה ישירות בין החייבת לבין המערערת, ללא
 9 החוליה המקשרת, דהיינו הנעברת.
- 10 לעניין זה, ראו את דבריו של מר יובל חמו, מחברת שווק חמו חנה בע"מ, שהיתה
 11 לקוחה של החייבת ושל המערערת (נספח 11 לתצהיר אוריאל ניאזוב, מטעם המשיב,
 12 בעמ" 1 ש' 10-16).
- 13 **"אני מבצע את ההזמנות וכל ההזמנות וסגירות המחירים של**
 14 **המשקאות היו רק מול מאיר. אני לא יודע את שם משפחתו של**
 15 **מאיר. בחודש נובמבר 2013 ביצעתי קניה של משקאות חריפים**
 16 **מחברת בסנינו גרופ בע"מ ואת הרכישה ביצעתי גם מול מאיר. אני**
 17 **לא שמת לי לב בכלל שמדובר בחברה אחרת כי אני מכיר את מאיר**
 18 **בשם "ליקר מרקט". נודע לי על החלפת שם החברה רק כאשר**
 19 **פניתם אליי. מבחינתי לא היתה משמעות לשם החברה המופיעה**
 20 **על החשבוניות שקיבלתי ממאיר".**
- 21 [ההדגשות אינן במקור – ש.ב.]
- 22 54. ראו אף את דברי מר חי חיים סוויסה, מחברת ק.ח. הפצת משקאות בע"מ, שהיתה
 23 לקוחה של החייבת והמערערת (נספח 12 לתצהיר אוריאל ניאזוב, מטעם המשיב,
 24 בעמ" 1 ש' 10-11):
- 25 **"כל ההתנהלות שלי הינה רק מול מאיר בסנינו שלפי הבנתי הינו**
 26 **הבעלים של החברות ליקר מרקט בע"מ וחב בסנינו גרופ בע"מ".**
- 27 [ההדגשות אינן במקור – ש.ב.]
- 28 55. המערערת לא הביאה לעדות את מאיר בסנינו, שללא ספק היווה דמות מפתח ואשר
 29 יכול היה בנקל לשפוך אור אודות הפרשה. אי העדתם של עדים רלוונטיים תפעל
 30 כאמור לחובתה. המערערת אף לא ביקשה לזמן לעדות מי ממוסרי ההודעות הנ"ל
 31 ולפיכך היא מוחזקת כמי שמסכימה לאמור בהן (ראה רע"א 630/18 מנהל מס ערף
 32 מוסף רמלה נ' גני ירושלים בע"מ (2.5.2018)). התמונה הברורה המצטיירת



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 מהודעות אלו היא כי מבחינתם של הלקוחות לא היה שוני מהותי בין שלוש
2 החברות; אותה סחורה, אותה התקשרות, אותה התנהלות ואותן נפשות – בעיקר,
3 מאיר בסנינו, המושך בחוטים, וללא הבחנה של ממש בשם איזו חברה הן פועלות
4 באופן פורמלי.
- 5 לכך יש להוסיף את העובדה שכל ההעברות נעשות בתוך פרק זמן קצר באופן יחסי,
6 כי במשך תקופה לא מבוטלת פעלו שלוש החברות מאותה הכתובת (פרוטוקול עמי
7 10 ש' 22-31), וכן כי בעל המניות במערערת, ג'ורג' בסנינו, מצא לנכון לשלם לספקים
8 מעבר להתחייבותו בהסכם עליו חתם (פרוטוקול עמי 13 ש' 22-3). אין זאת אלא
9 שמה שהיה הוא שנשאר, בבחינת "הכל נשאר במשפחה".
- 10 56. ברקע הדברים יש לזכור כי הבסיס לפתיחה בהליך זה הינו חוב בגובה כשני מיליון
11 שקלים בגין חשדות לדיווחים כוזבים שהחייבת לא הצליחה להפיגם, כעולה מדברי
12 בית המשפט בת"א 19118-12-13 ליקר מרקט (צ.י.מ.) בע"מ נ' מדינת ישראל
13 : בפסקה 66, (16.1.2017).
- 14 **"התובעת, מטעמה נמסרה עדותו היחידה של בסנינו, לא הצליחה**
15 **להפיג, ולו בדוחק, את סימני השאלה הממשיים הקושרים בין**
16 **עסקאות הייבוא שביצעה לבין אותן עסקאות הנלמדות ממסמכי**
17 **הנתבעת...**
18 **מנהל התובעת והעד היחיד מטעמה, בסנינו, לא ידע להשיב על**
19 **שאלות הנוגעות לנקודות ממשק אלו ולא די בתשובותיו על העדר**
20 **ידיעה או הכחשה כללית של קשר שלו או של התובעת לאותם**
21 **מסמכים ואירועים, כדי להרים את הנטל להפגת החשדות הנובעים**
22 **מאותן נקודות מגע בין נתוני הזמנותיה של התובעת ושמה של**
23 **התובעת החופפים את הזמנותיו של מרץ אשר בוצעו במחירים**
24 **הגבוהים פי כמה מאלו עליהם דיווחה התובעת".**
- 25 שם כך כאן. המערערת לא הרימה את הנטל הכללי המוטל עליה לעניין סעיף 106
26 לחוק, הותירה את התמונה מעורפלת, ובנסיבות העניין אף שוכנעתי כי אין מקום
27 להחשיב את התחייבות המערערת לשלם את חובותיה של הנעברת לספקים,
28 כתמורה.
- 29 57. נוכח מסקנתי זו, מתייתר, לכאורה, הצורך להכריע בשאלת קיומם של "יחסים
30 מיוחדים" בין החברות, שכן מלשון סעיף 106(ב)(1) עולה שתנאי זה נדרש רק מקום
31 שבו שולמה תמורה חלקית. עם זאת, בבחינת למעלה מן הצורך אעיר כי מן המסכת
32 העובדתית שתוארה לעיל ניכר שמתקיים אף תנאי זה נוכח שליטתו הברורה של



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 מאיר בסנינו בעסק, על גלגוליו השונים, ונוכח היותם של מאיר וג'ורגי בסנינו אחים
 2 (ראה הגדרת המונח "יחסים מיוחדים" בסעיף 129 לפקודת המכס אליו מפנה סעיף
 3 106).
- 4 58. סעיף 106(ב1) שענינו העברת פעילות, מעמיד תנאי נוסף והוא שישנם אותם בעלי
 5 שליטה, במישרין או בעקיפין, בחברה החייבת ובחברה הנעברת. לטעמי אף תנאי זה
 6 מתקיים, שכן מהראיות עולה שהקמת החברה הנעברת והחזקת מניותיה בידי אלי
 7 עמירן, שהיה בבחינת איש קש גרידא, נועדה מלכתחילה לשמש אך ורק כסות לעסק
 8 שהיה מצוי כל העת בשליטת האחים בסנינו, ואילו בכל הנוגע לזיקה שבין החייבת
 9 ולמערערת, די בכך שבעלי מניותיה הם אחים (ראה הגדרת בעל שליטה בסעיף 119א
 10 לפקודת מס הכנסה, אליו מפנה סעיף 106).
- 11 59. לטענת המערערת בין האחים בסנינו שוררת איבה ואין ביניהם שום "מערכת
 12 יחסים" לא במישור הפרטי-המשפחתי ולא במישור העסקי (סעיפים 40-37 לתצהיר
 13 ג'ורגי בסנינו; סעיף 11 לסיכומי התשובה של המערערת; פרוטוקול עמ' 11 ש' 13-
 14 21). מלבד העובדה שכשנשאל על כך בעת עדותו בבית המשפט, השיב ג'ורגי בסנינו
 15 כי הקשר בינו לבין אחיו נותק לפני שנה וחצי – שנתיים (פרוטוקול עמ' 11 ש' 19),
 16 קרי, כשנה וחצי לאחר ההעברה השנייה בין הנעברת למערערת, איני סבור כי
 17 הסוגיה הנוגעת למערכת היחסים בין השניים רלוונטית לענייננו, שהרי כלל לא נטען
 18 ולא נדרש להראות כי האחים ניהלו את העסק יחד בהרמוניה. נהפוך הוא -
 19 מהעדויות עולה כי מאיר בסנינו היה ונותר הדומיננטית בעסק לשיווק
 20 משקאות חריפים בכל אחד משלושת "גלגוליו" השונים. מכל מקום, שאלת טיב
 21 היחסים בין האחים אינה מעלה ואינה מורידה לעניין שבפנינו. אך אציין כי חרף
 22 הטענה בדבר יחסי האחים, מאיר בסנינו לא הובא לעדות על אף הצהרתו של ג'ורגי
 23 בסנינו כי בכוונתו לזמנו (סעיף 40 לתצהיר ג'ורגי בסנינו).
- 24 התנאי בדבר העדר אמצעים בישראל לסילוק החוב על ידי החייב
- 25 60. שאלת הוכחת התקיימותו של תנאי זה קשורה בטבורה לטענתה המרכזית של
 26 המערערת, לפיה המשיב כלל לא טרח לבדוק אם לנעברת נותרו נכסים בישראל מהם
 27 ניתן לפרוע את החוב, טרם פנה לנעברת השנייה – הלוא היא המערערת.
 28 את טענתה זו ביססה המערערת במידה רבה על תשובת נציג המשיב, מר יוסי בן ישי
 29 לשאלת בית המשפט בנושא במסגרת הפרוטוקול עמ' 20 ש' 19-22:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 **ש. מה אתה יודע לגבי הנעברת 1, לגבי פעילותה, נכסיה?**
 2 ת. הפעילות שלה דומה לפעילות של המערערת.
 3 **ש. יש לה הכנסות?**
 4 ת. לא יודע. לא זוכר".
- 5 אכן, הצדק עם המערערת במובן זה שתשובת הנציג אינה מניחה את הדעת, וזאת
 6 בפרט בהתחשב בכך שמלכתחילה גילה המשיב את דעתו כי בכוונתו לגבות את חובה
 7 של החייבת הן מהנעברת והן מהמערערת (הודעת המשיב מיום 1.9.2014; נספח א'
 8 לכתב הערעור).
- 9 אלא שתשובה לשאלה מדוע פנה המשיב בסופו של יום לגבות את חובה של החייבת
 10 מהמערערת בלבד, מצויה בהחלטתו נשוא הערעור דן שם צוין במפורש כי "**החייבת**
 11 **והנעברת 1 הפסיקו את פעילותן ולא נותרו להן בישראל אמצעים לסילוק החוב**".
- 12 והנה, לא רק שהמערערת אף לא הביאה כל ראיה שתעיד על כך שלנעברת, או
 13 לחייבת, נותרו נכסים או כספים לצורך סילוק החוב של החייבת, אלא שאף
 14 שכשנשאל ג'ורג'י בסנינו בעדותו האם נותרו בידי החייבת ובידי הנעברת נכסים
 15 לאחר המכירה עפ"י הסכמי המכר, כגון מלאי או ציוד, השיב בשלילה (פרוטוקול
 16 עמ' 14 ש' 22-24). מכאן שטענת המערערת לפיה לו היה המשיב בודק אם נותרו
 17 נכסים בידי הנעברת לצורך סילוק החוב, יתכן שהמערערת לא היתה נדרשת לנהל
 18 את ההליך דן (פסקה 16 לסיכומי המערערת), אינה מתיישבת עם העובדות כפי
 19 שמסרן העד מטעמה.
- 20 61. מהאמור עד כה עולה כי בעניינה של המערערת התקיימו כל תנאיי סעיפים 106(ב)(1)
 21 ו- 106(ב): קיומו של חוב מס סופי של החייבת; העברת נכסים ופעילות הן
 22 מהחייבת לנעברת והן מהנעברת למערערת, ללא תמורה, וכן העברת פעילות בין
 23 החייבת למערערת ללא תמורה; קיומם של יחסים מיוחדים וזהות בשליטה בין
 24 החייבת והמערערת; בידי החייבת ואף בידי הנעברת לא נותרו אמצעים בישראל
 25 לסילוק החוב.
- 26
 27
 28
 29



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1

העברה "כפולה"

2 62. על אף זאת טוענת המערערת כי לא ניתן להחיל עליה את סעיף 106 לחוק בהתחשב
3 בכך שהיא נעברת שנייה במספר, ואילו הסעיף מוגבל לנסיבות של גביית החוב מצד
4 שלישי, בהינתן העברה אחת בלבד.

5 63. כפי שהבהרתי לעיל, מחומר הראיות עולה כי הקמת החברה הנעברת והחזקת
6 מניותיה בידי אלי עמירן, נועדו לשמש כסות לעסק המצוי כל אותה עת בשליטתם
7 של האחים בסנינו. לפיכך, ספק אם יש מקום לראות בחייבת כמי שהעבירה את
8 הנכסים והפעילות לנעברת, ומשם למערערת, אלא נכון יותר להתעלם מהנעברת
9 ולראות במערערת, למצער לצרכי סעיף 106 לחוק, כמי שקיבלה את הנכסים
10 והפעילות ישירות מהחייבת. אך גם אם לא אתעלם מאותה העברה שבין החייבת
11 לנעברת, איני סבור כי יש מקום לאמץ את הפרשנות המוצעת על ידי המערערת.

12 64. תחילה אפנה ללשון החוק, המשמשת כנקודת מוצא לפרשנותו, כאשר לאחר מכן
13 אבחן תכליתו, שהרי יש להעדיף פרשנות המגשימה תכלית זו. ראו בהקשר זה ע"א
14 165/82 קיבוץ חצור נ' פקיד שומה רחובות פ"ד לט(2) 70 (1985), בפסקה 4 לפסק
15 הדין של כבוד השופט (כתוארו אז) א' ברק:

16 "כיצד תיקבע המשמעות "הנכונה" של דיבור בחוק? נקודת המוצא
17 היא הלשון שנקט המחוקק. אין לך משמעות "נכונה" של דיבור,
18 אם אין לה עיגון לשוני ולו מינימאלי בתורת הלשון. חייבת להיות
19 נקודת אחיזה ארכימדית לפירוש הנכון בלשון החוק.

20

21 ...
22 הלשון היא איפוא נקודת המוצא. אך היא אינה נקודת הסיום.
23 לעולם יש לפתוח בלשון החוק, אך לעולם אין לסיים בה. מבין
24 האפשרויות השונות שהלשון פותחת יש לבחור באחת ויחידה
25 כאפשרות "נכונה". בחירה זו נעשית על-פי מטרת ההוראה ועל-פי
תכליתה".

26

וראו בהמשך, בפסקה 6:

27

28 "מבין האפשרויות הלשוניות השונות יש לבחור אותה אפשרות,
29 המגשימה את מטרתה של חקיקת המס...
על הפרשן ליתן אותו פירוש, המביא להגשמת תכלית החקיקה".

30 65. סעיף 106 מתייחס בלשונו לחייב ש"העביר את נכסיו" או "העביר את פעילותו"
31 ואינו מבהיר האם העברה זו צריך שתעשה במישרין מהחייב לנעבר, או שמא יכולה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 היא להיעשות אף בעקיפין, באמצעות גורם ביניים (אחד או יותר). אין זאת אלא כי
2 לשונו של סעיף 106 אינה מובילה למסקנה חד משמעית בסוגיה שמחלוקת.
- 3 66. לעומת זאת, כאשר נבחנת הפרשנות המוצעת לסעיף 106 על רקע תכליתו, אין לדידי
4 כל ספק כי הפרשנות המצמצמת המוצעת על ידי המערער, חוטאת באופן מובהק
5 למטרות שלשמן נחקק אותו סעיף, שכן היא תאפשר בנקל להתחמק מתשלום מס,
6 וזאת בדרך פשוטה למדי של הקמת חברה נוספת שתחצוץ בין החייבת לבין הנעברת
7 הסופית, זו שאליה הגיעו, בסופו של דבר, הנכסים או הפעילות.
- 8 67. ואכן, מדברי ההסבר לסעיף 106, עולה בבירור כי מטרת המחוקק היתה ליתן בידי
9 רשות המס כלי אפקטיבי שיאפשר לה להתמודד עם מקרים של הברחת נכסים או
10 העלמת פעילות שנועדו לסכל גביית חוב המס:
- 11 "תופעה רווחת כיום היא כי חברות נוהגות להתחמק מתשלום
12 מע"מ מצד אחד, ומצד שני לאחר חיוב על ידי רשות המס הן
13 מפסיקות פעילות ונעלמות. יתר על כן, במקרים רבים לאחר סיום
14 ההליכים המשפטיים ואישור החיוב על ידי בית משפט עומד אגף
15 המכס ומע"מ לפני שוקת שבורה, שכן החברה כבר חוסלה ונמחקה
16 או רוקנה מנכסיה. כתוצאה מכך על אף הזכיה המשפטית לא ניתן
17 לגבות את המס מהחברה... על כן, במטרה לגבות את המס נשוא
18 החיוב, מוצע להעניק למנהל את שיקול הדעת לחייב את האורגנים
19 של החברה בתשלום המס במקרים שבהם למעשים נשוא החיוב,
20 שביצעו בפועל האורגנים של החברה, מתלווה סממן של מרמה".
- 21 (דברי הסבר להצעת חוק התכנית להבראת כלכלת ישראל (תיקוני
22 חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנות הכספים
23 2003 ו-2004), התשס"ג-2003, ה"ח הממשלה 262, 344).
- 24 סעיף 106 לחוק נועד, אם כן, לשפר את היעילות והאפקטיביות של הגבייה, כך שניתן
25 יהיה להתמודד עם חברות הנמנעות מתשלום מסייהן, כאשר לאחר מכן הן עוברות
26 לפעול תחת אדרת משפטית אחרת בדמות "חברה תאומה" (ראו: רע"א 3542/10
27 מדינת ישראל - אגף מכס ומע"מ נ' זייתון תעשיות שמנים בע"מ (18.5.2014),
28 בפסקה 33 לפסק דינו של כבוד השופט יי עמית).
- 29 אך לאחרונה, בעניין סיף, התייחס בית המשפט העליון לתכלית שמאחורי בסעיף
30 106, באומרו את הדברים הבאים (פסקה 27 לפסק דינו של כבוד השופט ד' מינץ):
- 31 "הסמכות לגבות חוב מס מצד שלישי נועדה כאמור ליתן בידי רשות
32 המס כלי אפקטיבי לשיפור יכולת התמודדותה עם תופעת
33 ההתחמקות מתשלום מס. מערכת גבייה יעילה של תשלומי חובה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיפוני:

- 1 מגשימה ערכים של צדק חברתי, צדק חלוקתי ושוויון מהותי. ברי
 2 כי אדם שנמנע מתשלום מס פוגע בכלל, הן משום שבהימנעותו
 3 מלהשתתף בנטל הוא מביא לצמצום בהיקף הסחורות והשירותים
 4 הציבוריים שהמדינה יכולה לספק, והן בכך שכדי למלא את החסר
 5 בקופה הציבורית חייב כל אחד מיתר חברי הקהילה לשלם מחיר
 6 גבוה יותר...
 7 אכן, אל מול התכלית החשובה של מניעת הערמה על שלטונות
 8 המס, עומדות כמובן זכויותיהם הקנייניות של המעביר ושל הנעבר.
 9 אלא שהפגיעה אותה מאפשר סעיף 106 לחוק בזכויות אלו הינה
 10 מידתית ביותר, וזאת, כאמור, בדגש על כך שבעת ההעברה יכול
 11 היה המעביר לצפות את האפשרות כי יהא חייב במס. התכלית
 12 החשובה של מניעת השתמטות מתשלום מס מצדיקה אפוא מתן
 13 אמצעי אכיפה שונים לרשויות המס, ובכללם גם מתן האפשרות
 14 לגביית חוב מס מצד שלישי".
- 15 68. נסיבות המקרה שלפניי ממחישות היטב את חשיבותו של סעיף 106 ככלי בידי
 16 רשויות המס למנוע הברחת נכסים ופעילות בדרכי עורמה. כאמור, חומר הראיות
 17 מלמד כי משפחת בסנינו שלטה לכל אורך הדרך בעסק לשיווק משקאות חריפים,
 18 כאשר מיד בסמוך למועד פתיחת רשויות המס בחקירה, הועבר העסק לידיים
 19 "זרות", ללא תשלום תמורה, ולאחר מכן שוב וחזר לידיהם של בני משפחת בסנינו,
 20 וגם הפעם ללא תמורה.
- 21 69. ברי כי קבלת פרשנותה של המערערת תתרום ליצירת "מקלטי גביית מס" על דרך
 22 של הקמת חברת ביניים בין החייבת לבין הנעברת הסופית. בנסיבות אלה סבורני כי
 23 נכון וראוי לפרש את סעיף 106 לחוק כך שיחול גם בנסיבות שבהן התבצעה שרשרת
 24 העברות של נכסים ופעילות, מקום שבו כל העברות אלו נעשו שלא בתמורה או
 25 בתמורה חלקית באופן שסיכל את האפשרות לגבות את חוב המס מהחייבת,
 26 המעבירה הראשונה בשרשרת, אשר נותרה חסרת אמצעים לסילוק אותו חוב.
- 27 70. למסקנה דומה, הגם שבנסיבות מעט שונות, הגיע בית המשפט בע"מ (מחוזי חיפה)
 28 688-04-11 ג.ני רוני בע"מ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים אגף מכס ומע"מ
 29 (27.3.2014). אף שם ביקשה החברה המערערת, להסתמך על מעורבות חברה נוספת
 30 כ"מקימה חיץ" בינה לבין החייבת. בית המשפט קבע כי השאלה אם הנכס הועבר
 31 במישרין או בעקיפין, היא "בלתי רלוונטית או כבעלת חשיבות שולית", ושם דגש על
 32 כך שבסופו של יום מצאה את עצמה המערערת עם "נכס" שהיה שייך לחייבת.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-03-48587 בסנינו גרופ (גמג) בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 71. על בסיס כל האמור לעיל, הגעתי לכלל מסקנה כי החלטת המשיב לגבות מן
2 המערערת את חובה של החייבת, בדין יסודה.

3

4

סוף דבר

5 72. ערעורה של המערערת על החלטת המשיב נדחה. המשיב רשאי להמשיך לנקוט
6 בהליכי גביית החוב כנגד המערערת.

7 המערערת תשלם את הוצאות המשיב בסך כולל של 40,000 ₪ שישולמו בתוך 30
8 יום, שאם לא כן יישאו בהפרשי הצמדה וריבית החל מהיום ועד למועד התשלום
9 בפועל.

10

11

12

13

14

15

ניתן היום, כ"ט סיוון תשע"ח, 12 יוני 2018, בהעדר הצדדים.

16

שמואל בורנשטין, שופט

17

18

19

20