



בית המשפט המחוזי בירושלים

09 ינואר 2025

ע"מ 17-04-40606 יצחק י גליק בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים

מספר בקשה: 59

בפני כב' השופט אביגדור דורות

המבקשת:

יצחק י. גליק בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד רני שוורץ

נגד

המשיב:

פקיד שומה ירושלים 1
ע"י ב"כ עו"ד חגי דומברוביץ
מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

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

החלטה

1. המבקשת הגישה בקשה לחייב את המשיב בתשלום הוצאות ("חלקיות בלבד") בגין הנזקים הישירים שנגרמו לה כתוצאה מעיקולים שהוטלו לפי סעיף 194 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א – 1961 (להלן: "הפקודה").
2. ברקע הדברים יצוין, כי המבקשת הגישה ערעור על צווים שהוציא לה המשיב, על פי סעיף 152(ב) לפקודה המתייחסים לשנות המס 2011-2012. ביחס לשנת 2012 דרש המשיב מן המבקשת תשלום מס הכנסה בסדר גודל של כ-5 מיליון ₪, וכן הפרשי הצמדה, ריבית וקנסות.
3. המשיב הגיש בקשה דחופה במעמד צד אחד לפי סעיף 194 לפקודה, להטלת עיקול על זכויות המבקשת אצל מחזיקים שונים. ביום 24.2.19 ניתנו צווים ארעיים כמבוקש, ומאוחר יותר ביקש המשיב כי יוטלו עיקולים נוספים להבטחת תשלום חובות המס של המבקשת. ביום 22.12.19 התקיים דיון בכל הנוגע לעיקולים לפי סעיף 194 לפקודה. לאחר שהתברר כי לא הושגה הסכמה בין הצדדים, הוחלט ביום 26.1.20 להטיל עיקול על זכויות המבקשת בשני נכסי מקרקעין. ביום 7.2.20 הוגשה בקשה מטעם המבקשת בגדרה התבקש המשיב להחזיר למבקשת את הכספים שעוכבו במס הכנסה, במשרד מיסוי מקרקעין וכן להמציא אישור לשחרור כספים שעוכבו אצל עו"ד משה פריש. בתגובת המשיב נטען כי אין בעיקולים שהוטלו על שני הנכסים הנ"ל כדי להוות בטוחה משמעותית לתשלום המס, ככל שהערעור על הצווים ידחה. נקבע כי אין להיעתר לבקשה להחזר הכספים המעוכבים במס הכנסה ובמיסוי מקרקעין, כמו גם ביחס לסכום שעוכב אצל עו"ד פריש. יחד עם זאת נקבע, כי לא ניתן להיעתר לבקשת המשיב כי תינתן למבקשת הוראה להפקיד בקופת בית המשפט סך של כ-7 מיליון ₪ עד לפסק הדין בערעור על הצווים.



בית המשפט המחוזי בירושלים

09 ינואר 2025

ע"מ 17-04-40606 יצחק י גליק בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים

- 1 ביום 17.9.24 ניתן פסק הדין בערעור, שתוצאתו היא כי המבקשת אינה חייבת מס הכנסה .4
2 כלל לשנת 2012. ביום 29.9.24 בוטלו העיקולים שהוטלו על נכסי המערערת, בהסכמת
3 המשיב.
4
- 5 בבקשה נטען כי למבקשת נגרמו הוצאות רבות הנובעות מהעיקולים והיא נאלצה להשקיע .5
6 משאבים רבים שהוקדשו אך ורק לעניין הבטחת חוב השומה. בבקשה נטען כי נגרמו למבקשת
7 הוצאות ישירות בסך מצטבר של 342,600 ₪ ששולמו למספר עורכי דין וכן לרואה חשבון.
8 נטען כי בנוסף להוצאות הישירות שפורטו בבקשה, נגרמו למבקשת הוצאות עקיפות
9 בסכומים משמעותיים בגין הטלת העיקולים, אשר הקשו על פעילותה בפן התזרימי וכן בשמה
10 הטוב מול לקוחותיה ונותני האשראי. הוצאות עקיפות אלה לא פורטו בבקשה ולא התבקשה
11 השבתם.
12
- 13 לאור התנגדות המשיב לבקשה, נקבע דיון שהתקיים ביום 2.1.25. בית משפט זה המליץ .6
14 למבקשת לשקול את מחיקת הבקשה תוך שמירת טענותיה בעניין הנזק והפיצוי המבוקש,
15 זאת במסגרת תביעה בהליך נפרד בבית המשפט המוסמך. ביום 8.1.25 הודיעה המבקשת כי
16 היא עומדת על בקשתה, כי ייפסקו לזכותה הוצאות בשל הנזקים שנגרמו לה כתוצאה
17 מההליך לפי סעיף 194 לפקודה. במסגרת הודעת המבקשת נכתב, כי המבקשת אינה עומדת
18 על פסיקת ההוצאות שפורטו בסעיף 31 לבקשה (תשלומי שכר טרחה לעורכי דין ולרואה
19 חשבון), אלא דורשת לקבל פיצוי ראוי בגין הנזקים שפורטו בסעיף 33 לבקשה (נזק בפן
20 התזרימי ונזק לשמה הטוב מול לקוחותיה ומול נותני האשראי).
21
- 22 כהערת פתיחה, אציין כי הבקשה שהוגשה ביום 29.10.24 הוכתרה בכותרת כ-"בקשה .7
23 לפסיקת הוצאות בהליך לפי סעיף 194 לפקודה". בגוף הבקשה, פורטו ההוצאות החלקיות
24 שנגרמו למבקשת, דהיינו, שכר טרחה למשרד עורך דין ירון-אלדר, פלר, שוורץ ושות'; שכר
25 טרחה לעורך דין חיים גבאי ושות'; שכר טרחה לעורך דין עוזי שוחט; שכר טרחה לרואה
26 חשבון סימנובסקי ז"ל והוצאות "שונות", בסך כולל של 342,600 ₪. כתוצאה מטרמינולוגיה
27 זו ("פסיקת הוצאות") טען המשיב בתגובתו, כי אין מקום לחייב בהוצאות בהליך ביניים
28 בעקבות פסק הדין, וכי לא ניתן לדרוש היום הוצאות משפט בגין ההליך של הטלת עיקולים,
29 תוך הפניה לתקנה 53 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018 (להלן: **"תקנות סדר**
30 **הדין"**), המתייחסת לפסיקת הוצאות בתום דיון בכל בקשה. בהודעה מיום 8.1.25 חזרה בה
31 המבקשת מהבקשה לפסיקת ההוצאות שפורטו לעיל ודרשה לקבל פיצוי בגין הנזקים שפורטו
32 בבקשה (סעיף 33 לבקשה). קיים קושי בהודעת המבקשת, הואיל ומדובר בסוג של "שינוי
33 חזית" לאחר שהסתיים הדיון בבקשה. מעבר לכך, ביחס לאותם נזקים נטענים, לא הובאה
34 כמות מינימלית של ראיות להוכחת גובה הנזק. לבקשה אף לא צורף תצהיר לתמיכה בטענות



בית המשפט המחוזי בירושלים

09 ינואר 2025

ע"מ 17-04-40606 יצחק י גליק בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים

- 1 בדבר הנזקים שצוינו בבקשה. מעבר לקשיים האמורים, מצאתי שיש קושי של ממש בפן
2 המשפטי העומד בבסיס הבקשה, כפי שיפורט להלן.
3
- 4 8. העיקולים שהוטלו בהליך זה התבססו על הוראות סעיף 194 לפקודה. על פי סעיף זה, ככל
5 שיש לפקיד השומה סיבה לחשוש כי המס על הכנסה פלונית לא יגבה, רשאי הוא לדרוש
6 מהנישום מתן ערובה לתשלום המס וככל שהנישום לא נתן את הערובה הנ"ל, רשאי בית
7 המשפט לתת צו, על פי בקשת פקיד השומה, על עיקול רכושו.
8
- 9 9. סעיף 194 לפקודה אינו כולל הוראות בעניין מתן התחייבות עצמית או ערובה מצד פקיד
10 השומה, שבהם מותנה הסעד הזמני (עיקול או צו עיכוב יציאה מן הארץ).
11
- 12 10. בתקנות סדר הדין נקבע כי סעד זמני יותנה בהתחייבות עצמית של המבקש לפיצוי של מי
13 שאליו מופנה הצו הזמני, בשל כל נזק שיגרם עקב מתן הסעד הזמני, אם פקע הסעד הזמני,
14 או צומצם היקפו (ראו – טופס 7, הנזכר בתקנה 96(ב)). כמו כן נקבע בתקנה 96(ג) כי המבקש
15 יפקיד ערובה מספקת לשם פיצוי בשל כל נזק שיגרם כתוצאה ממתן הצו הזמני, אם יפקע
16 הצו או יצומצם היקפו. יחד עם זאת, בית המשפט רשאי, מטעמים מיוחדים, לפטור את
17 המבקש מהפקדת ערובה. אחד המקרים שבהם המבקש פטור מהפקדת ערובה, הוא כאשר
18 מדובר במבקש בעל איתנות פיננסית, כמו בנקים, חברות ביטוח והמדינה.
19
- 20 11. בתקנות בית המשפט (ערעורים בענייני מס הכנסה) (תיקון), התשפ"א – 2021 (להלן: "תקנות
21 מס הכנסה") נקבע כי תקנות סדר הדין יחולו בערעורי מס הכנסה למעט תקנות שהוחרגו,
22 לרבות התקנות העוסקות בסעדים זמניים (תקנות 94-128).
23
- 24 12. משום כך, כאשר הוגשה בקשת המשיב להטלת עיקולים, העיקולים שהוטלו לא הותנו במתן
25 התחייבות עצמית או בהפקדת ערובה, כתנאי למתן צווי העיקול.
26
- 27 13. תקנה 101 לתקנות סדר הדין קובעת כי ערובה שהופקדה במסגרת בקשה לסעד זמני תוחזר
28 למבקש הסעד בתוך 90 ימים ממועד פקיעת הסעד הזמני, אלא אם כן הוגשה לבית המשפט
29 תביעה או בקשה לפיצויים בשל נזק שנגרם, עקב מתן הסעד הזמני. תקנה זו אינה רלוונטית
30 במקרה שלפנינו, הן מכיוון שהמשיב לא הפקיד ערובה והן מכיוון שתקנה 101 הוחרגה
31 במסגרת תקנות מס הכנסה.
32
- 33 14. המבקשת הייתה ערה להחרגת תקנה 101 כאמור, אולם הגישה את הבקשה במסגרת 90
34 הימים הקבועים באותה תקנה. לטענת המבקשת, אומנם המשיב אינו מחויב בהפקדת ערובה,
35 אולם תקנה 96 לתקנות סדר הדין קובעת כי מבקש הסעד הזמני יפצה על נזק שנגרם כתוצאה



בית המשפט המחוזי בירושלים

09 ינואר 2025

ע"מ 17-04-40606 יצחק י גליק בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים

- 1 ממתן הסעד הזמני. המבקשת הפנתה לפסיקות בתי המשפט המחוזיים על פיה פקודת מס
2 הכנסה קבעה פרוצדורה מקבילה למתן סעדים זמניים בהליכים אזרחיים, בדרך הקבועה
3 בסעיף 194 לפקודה וכן נקבע כי העיקול מכוח סעיף 194 לפקודה הוא צו זמני שיש ליישם
4 לגביו, בשינויים הנובעים מן העניין, מבחנים זהים למבחנים הנהוגים בעיקולים זמניים
5 בהליכים אזרחיים.
6
- 7 לדידי, יש לעמוד על המשמעות של אי מתן התחייבות מטעם רשות המיסים (פקיד השומה) 15.
8 במסגרת הבקשה להטלת עיקולים על פי סעיף 194 לפקודה. על פי ההלכה הפסוקה, החיוב
9 לשפות את הנתבע על הנזקים שנגרמו כתוצאה מהסעד הזמני, מבוסס על ההתחייבות של
10 התובע, אשר ביקש את הסעד הזמני (ע"א 732/80 ארנס נ' בית אל – זכרון יעקב, פ"ד ל"ח (2)
11 662, 650 (להלן: "עניין ארנס")):
12
- 13 **"החיוב לשפות את הצד השני ולהביא ערבות להבטחת השיפוי אינם יוצרים, בכל**
14 **מקרה, עילת תביעה בנוזיקין או יחסים חוזיים בין הזכאי לשיפוי לבין החייב בו.**
15 **החיוב קם בהתאם להחלטתו של בית המשפט, שניתנה מכוח סמכותו הטבועה**
16 **להתנות את מתן צו המניעה או מתן צו אחר, בעריכתו ובהגשתו של התחייבות**
17 **וערבות כדי ליצור, על יסוד סמכותו האמורה, בסיס משפטי להפעלתו של החיוב".**
18
- 19 אשר על כן, בהעדר התחייבות של מבקש הצו, לפיה הוא יפצה את מי שניתן לגביו הצו על כל
20 נזק שיגרם לו עקב מתן הצו, נשמט הבסיס המשפטי מהבקשה לפיצוי על הנזקים שגרם הסעד
21 הזמני. משום כך, נקבע בעניין ארנס הנ"ל, כי תוקפו של צו זמני יפוג אם לא תופקד התחייבות
22 של מבקש הצו לפצות את הנתבע על כל נזק כאמור (עמ' 662 בין האותיות ו-ז).
23
- 24 הואיל וסעיף 194 לפקודה אינו כולל הוראות דומות לאלה המפורטות בתקנות סדר הדין 16.
25 (תקנות 94 עד 101) והואיל ותקנות מס הכנסה אינן כוללות הוראות בנושא זה, היה רצוי כי
26 המחוקק או מחוקק המשנה ייתנו דעתם על סוגיה זו. עד שתתקן החקיקה (ככל שתתקן),
27 רשאי בית המשפט הדין בבקשה לפי סעיף 194 לפקודה להתנות את מתן צו העיקול (או צו
28 עיכוב היציאה מן הארץ) במתן התחייבות מטעם המשיב, לשפות את מי שהצו מכוון כלפיו,
29 בגין הנזקים שיגרמו לו, במידה והצו יבוטל. על סמכותו של בית המשפט להתנות סעד זמני
30 בתנאים עמד בית המשפט בעניין ארנס (פסקה 8):
31
- 32 **"8. ההחלטה, אם להעניק סעד זמני אם לאו, נתונה לשיקול דעתו של בית**
33 **המשפט, ובהעניקו סעד שבשיקול דעת, מוסמך בית המשפט להתנותו**
34 **בתנאים שונים, כפי שייראה לו הדבר צודק בנסיבות העניין. על מנת לאזן**
35 **בין האינטרסים המנוגדים של מבקש הסעד הזמני, מחד גיסא, לבין אלו**



בית המשפט המחוזי בירושלים

09 ינואר 2025

ע"מ 17-04-40606 יצחק י גליק בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים

1 של הצד שכנגד, אשר זכויותיו הוגבלו בטרם ניתן פסק דין, מאידך גיסא,
2 מפעיל בית המשפט את הסמכות הנזכרת, ומתנה את מתן הסעד הזמני
3 בהתחייבות, מטעם המבקש, לשפות את הצד שכנגד, ולעיתים גם את הצד
4 השלישי, שעלול להיפגע (ראה תקנה 257, סיפא לתקנות סדר הדין
5 האזרחי), בגין הנזקים שיגרמו לו".

6
7 ראו לעניין זה את פסק הדין בע"א 4842/23 חברת אבי אלקיים בע"מ נ' הממונה על הליכי
8 חדלות פירעון (28.11.24). באותו עניין סברו שופטי הרוב כי בית המשפט של חדלות פירעון
9 הדין בבקשה למתן צו לפתיחת הליכים על ידי תאגיד, בעל מאפיינים מסוימים, רשאי להורות
10 במקרים מתאימים על הפקדת ערובה להוצאות, כתנאי למתן הצו לפתיחת הליכים. כב'
11 השופט ד' מינץ הגיע למסקנתו אף מבלי להידרש לשאלה האם די בהכרה בסמכותו הטבועה
12 של בית המשפט לצורך חיוב יוזם ההליך בהפקדת ערובה (תוך הפניה לעניין ארנס), תוך
13 אבחנה בין התנאים המהותיים למתן הצו לבין התנאים הדיוניים ואילו כב' השופט י. כשר
14 סבר כי הוראת החוק שעניינה התנאים למתן הצו לא יצרה הסדר שלילי ועל כן בית המשפט
15 מוסמך להורות על הפקדת ערובה, בנסיבות המתאימות, כתנאי למתן הצו.

סוף דבר

16
17
18
19 17. לאור כל האמור, מצאתי לדחות את הבקשה. הואיל והסוגיה המשפטית שפורטה לעיל על ידי,
20 לא נדונה בפסיקה אשר דנה בסעיף 194 לפקודה, לא אחייב את המבקשת בהוצאות.

21
22 **המזכירות תמציא ההחלטה לב"כ הצדדים.**

23
24 ניתן לפרסם את ההחלטה.

25
26 ניתנה היום, ט' טבת תשפ"ה, 09 ינואר 2025, בהעדר הצדדים.

27

אביגדור דורות, שופט

28
29
30
31



בית המשפט המחוזי בירושלים

09 ינואר 2025

ע"מ 17-04-40606 יצחק י גליק בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים

1
2
3