



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

בפני כב' השופט אביגדור דורות

המערער: יאיר גולן

ע"י ב"כ עו"ד גלעד ברון ועו"ד גרמן חיות

נ-ג-ד

המשיב: פקיד שומה ירושלים 2

ע"י ב"כ עו"ד ליאור סקברר

מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

1

### פסק'דין

2

לפני ערעור על צווים ושומות מס הכנסה, לשנות המס 2012, 2013 ו-2014;

3

בהתאם לשומות הנ"ל, שהוציא המשיב, חויב המערער בתשלומי מס הכנסה, בגין משיכות כספים

4

מחברה שהיה נושא משרה בה (מנהל ומורשה חתימה), בסכום כולל של 4,862,096 ₪, כאשר המס

5

השנוי במחלוקת הינו בסך של 2,060,822 ₪.

6

### רקע בתמצית

7

1. הוריוזונט – חברה שהפעילה וניהלה בעבר את הדיור מוגן 'נווה שולמית'; עסקינן בקורותיה של

8

חברת הוריוזונט החזקות (1999) בע"מ (בפירוק), ח.פ. 512822313 (להלן: "החברה") שייסד מר

9

נעים כליף גולן ז"ל, אביו של המערער (להלן: "האב"; "המנוח") והייתה בשליטת המנוח; לימים

10

– לאחר פטירת האב – השליטה בחברה הועברה לידי המערער ואחיו מר יורם גולן (להלן:

11

"יורם"); טרם הועברה השליטה, המערער ויורם היו מנהלי החברה, מורשי החתימה בה

12

והמוציאים והמביאים בה. לימים התגלע סכסוך בין האחים – המערער ויורם – ויתר בני

13

המשפחה (האחים והאחיות האחרים) באשר להחזקה ולבעלות על החברה ויתר עסקי המשפחה;

14

בעקבות כך, נפתח הליך פירוק החברה.

15

2. לפני תחילתו של הליך פירוק החברה, החלה התדיינות הנוגעת לבני משפחתו של המנוח, כתוצאה

16

מהסכסוך המשפחתי שהתגלע, בקשר לניהול ובעלות על נכסי המשפחה, בין המנוח ובנותיו לבין

17

בני המנוח (המערער ויורם) בבית המשפט לענייני משפחה בירושלים, במסגרת תמ"ש 58737-11-

18

10, שיורחב אודותיו לקמן.

19

3. תמ"ש 58737-11-10 (להלן: "הליך תמ"ש"); כאמור לעיל, ההליך המשפטי הראשון בין בני

20

המשפחה החל בהליך תמ"ש זה, אשר במסגרתו מונה ביום 13 בספטמבר 2012 – על ידי בית

1 מתוך 30



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 17-11-5668 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 המשפט לענייני משפחה, בהמלצת ובהסכמת בני המשפחה – עוה"ד המנוח יהודה וייס ז"ל (להלן: "עו"ד וייס"), כמנהל מיוחד של החברה מטעם בית המשפט.  
2
- 3 4. כמו כן, קבע בית המשפט לענייני משפחה, בהחלטתו מיום 17 באפריל 2013, כי עו"ד וייס ימנה  
4 רו"ח חיצוני אשר יבדוק את היקף המשיכות של מי מהצדדים מהחברה. כמו כן, הורה בית  
5 המשפט לענייני משפחה כי וככל ויראה לנכון, לעו"ד וייס – המנהל המיוחד, הוא יוכל לנקוט  
6 בהליך כנגד מי מהצדדים, בני המשפחה, שפעל שלא כדין בענייני החברה, זאת ביחס להשבת  
7 הכספים שנמשכו מקופת החברה.
- 8 5. ברם, עו"ד וייס גמר אומר כי אין הוא יכול להמשיך לשמש כמנהל מיוחד שכן אין הוא יכול, גם  
9 מהפן ההיכרותי לתבוע מכרים (עו"ד וייס ייצג את המשפחה ועסקיה בעבר), וגם מהפן המשפטי  
10 (של ניגוד עניינים), ולפיכך סיים את תפקידו כמנהל המיוחד של החברה.
- 11 6. עו"ד וייס היה מנהלה המיוחד של החברה מחודש אוקטובר 2012 ועד ליום 30 ביוני 2014; עו"ד  
12 וייס נפטר ביוני 2022.
- 13 7. המשיכות מהחברה בהליך תמ"ש, המיוחסות למערער וליורם, היו בתקופה שבין השנים 2010-  
14 2012. ברם, בהליך דנא, המשיב הוציא שומות ביחס לשנים 2012, 2013 ו-2014.
- 15 8. פש"ר 13-02-39134 (להלן: "הליך הפש"ר"); ביום 20 בפברואר 2013 הוגשה בקשה למתן צו  
16 כינוס ולהכריז על האב כפושט רגל; הבקשה לעיל הוגשה לבקשת פקיד שומה ירושלים 2, הוא  
17 המשיב דנא, שהוציא את השומות למערער בהליך דנא; הליך פש"ר נפתח, לטענת המשיב, בשל  
18 חובות של האב למס הכנסה בסכום כולל של 31,771,174 ₪.
- 19 9. ביום 5 ביוני 2013 ניתן צו כינוס כנגד האב, ובמסגרת החלטה, מאותו יום, מונה עו"ד שלמה שחר  
20 כמנהל מיוחד. האב נפטר ביום 11 באוקטובר 2013; על כן, ביום 2 בדצמבר 2013 ניתן צו בו הוכרז  
21 האב כפושט רגל.
- 22 10. ביום 3 באפריל 2014 הותיר בית המשפט, בהליך פש"ר, את מינויו של עו"ד וייס כמנהל המיוחד  
23 של החברה; אולם לאחר התפטרות עו"ד וייס מתפקידו כמנהל המיוחד של החברה וכנ"ל – ביום  
24 11 באוגוסט 2014 – ניתן צו לפיו עו"ד שלמה שחר (הנאמן על נכסי המנוח) ימונה כמנהל מיוחד  
25 של חברת הורייזנט נשוא ההליך דנא.
- 26 11. פר"ק 17-06-18745 (להלן: "הליך הפירוק"); ביום 8 ביוני 2017 נפתח הליך, למתן צו פירוק  
27 לחברה – לבקשת החברה – ביוזמת בעל תפקיד המנהל המיוחד, דאז, עו"ד שלמה שחר; ההליך  
28 עדיין בבירור, לפני מותב זה.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

12. במסגרת הליך הפירוק, הגיש המנהל המיוחד בקשה למתן הוראות לפיה, התבקש חיובם של בני המשפחה לרבות המערער דנא, להשבת כספים שנמשכו מהחברה.
13. בהחלטה מיום 12 בספטמבר 2017 ניתן צו פירוק לחברה, ורו"ח בועז גזית מונה כמנהל המיוחד של החברה (ועו"ד שחר סיים את תפקידו). בהחלטה מיום 9 בפברואר 2021 מונה עו"ד שמעון אורי למנהל מיוחד נוסף; ובהחלטה מיום 9 במרץ 2021 מונו רו"ח גזית ועו"ד אורי כמפרקים קבועים לחברה (להלן: "המפרקים"). על הליך הפירוק, יורחב לקמן.
14. **זוחות כספיים מבוקרים ומנהלי החברה**; חוות דעת של רואה חשבון, שנקבעה בהחלטה בהליך תמ"ש, ביחס למשיכות הכספים על ידי המערער ובני משפחתו, לא נערכה כלל. על כן, מעבר לכך שהדוחות הכספיים לשנים 2012, 2013 ו-2014 לא מבוקרים אין גם אינדיקציה מי בדיוק משך את הכספים ולאילו מטרה נמשכו הכספים. לחברה יש דוחות כספיים מבוקרים, שהוגשו למשיב, עד לשנת 2010 (כולל).
15. המערער ויורם היו מנהלי החברה ומורשי החתימה בה החל משנת 2005 ועד לשנת 2012; החל משנת 2012 עת מונה לחברה, לראשונה, בעל תפקיד (עו"ד וייס) נושלו המערער ואחיו מניהול החברה; כאמור לעיל, החברה מצויה עדיין בהליך הפירוק.
- הליך הפירוק - פר"ק 17-06-18745**
16. במסגרת הליך הפירוק ניהלו המפרקים את החברה, מימשו נכסים לשלם לנושי החברה, ביצעו חקירות לסיבת היקלעותה לחדלות פירעון ופעולות נוספות. בין יתר הפעולות, ונוכח הליך התמ"ש וחומרים שהגיעו לידם, הגיעו המפרקים למסקנה כי חלק מבני המשפחה חבים לחברה כספים שנלקחו ממנה שלא כדין, לכאורה.
17. **בקשה מספר 54 בהליך הפירוק להשבת כספי המשיכות** (להלן: "בקשה 54"); בעקבות מסקנת המפרקים, וכאמור לעיל, המפרקים החליטו כי יש מקום לתבוע את המערער ויורם להשיב כספים לחברה. ביום 1 באוגוסט 2021, הגישו המפרקים בקשה למתן הוראות, במסגרתה התבקש בית המשפט לחייב את המערער ויורם להשיב לקופת החברה כספים שנמשכו מהחברה, זאת בהתאם ליתרת החובה הרשומה בכרטסת חו"ז ע"ש משפחת גולן; לטענת המפרקים הכספים נמשכו מהחברה שלא כדין.
18. המערער טען, במסגרת בקשה 54, טענה מקדמית של דחייה על הסף בשל התיישנות התביעה, שכן המשיכות התבצעו עד לסוף שנת 2012 ואילו בקשה 54 – המהווה למעשה כתב תביעה נגדו ונגד יורם – הוגשה כאמור אך בחודש אוגוסט 2021; הנה כי כן, עברו חלפו להן – מהמשיכה האחרונה – 7 שנים, כאשר באותן השנים החברה לא תבעה מי מבני המשפחה להשבת הכספים; על כן טען המערער, כי לא ניתן לתבוע אותו באופן אישי ולדרוש השבת כספים, שיוחסו לו כמשיכה שלא כדין (לטענת המפרקים) מהחברה.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

19. מנגד, המפרקים טענו כי מעת שעו"ד וייס (המנהל המיוחד הראשון) לא תבע בפועל את המערער או בני משפחה אחרים, שכן היה מצוי בניגוד עניינים, לא חלה ההתיישנות ועל כן ניתן לתבוע את השבת הכספים במסגרת הבקשה למתן הוראות. המפרקים סברו כי כל עוד לא מונה לחברה בעל תפקיד שאינו מצוי בניגוד עניינים לא קם כוח תביעה מהותי לחברה, ומעת שכך מרוץ ההתיישנות לא החל. לטענת המפרקים רק בשלב בו הם מונו כמנהלים מיוחדים אזי ניתן ליחס את הידיעה על המשיכות, שלא כדין לכאורה, לחברה אשר ידיעה זו מקימה כוח תביעה מהותי. לפיכך, מעת שהמנהל המיוחד (השני – רו"ח בעז גזית) התמנה בשנת 2017 הרי שהגשת התביעה, במסגרת בקשה 54, הוגשה טרם חלפה תקופת ההתיישנות (שכן חלפו כ-4 שנים).

20. בהחלטתי הראשונה, מיום 29 במרץ 2022, דחיתי את הטענות המקדמיות להתיישנות ושיהיו מטעם המערער, אחיו ויתר בני המשפחה וקבעתי כי לא חלה ההתיישנות וכי כוח התביעה קם לחברה עם מינוי בעלי התפקיד. המערער דנא ואחיו, כמו יתר בני המשפחה, ערערו על החלטתי הראשונה לבית המשפט העליון בטענה כי עו"ד וייס נחשב כאורגן של החברה, וכי מאחר ובסמכותו היה לתבוע את מי מבני המשפחה בקשר להשבת הכספים שנמשכו מהחברה הרי שכוח התביעה המהותי התגבש לחברה ועל כן בקשה 54 הוגשה לאחר תקופת ההתיישנות. לטענת המערער, ידיעת עו"ד וייס מיוחסת לחברה ומאחר ולא הוגשה כל תביעה בטרם חלפה תקופת ההתיישנות שוב יש מניעה דיונית מלהגיש תביעה שכזו. ביום 20 בספטמבר 2022, קבע בית המשפט העליון כי הדיון יוחזר לבית משפט זה, אשר ידון ויכריע בשאלה אם ידעה החברה אודות עילת התביעה ואם ניתן ליחס לה את ידיעתו של עורך דין וייס. בעקבות החלטת בית משפט העליון מיום 19 בדצמבר 2023, בהחלטתי השנייה, קיבלתי את טענת המערער לפיה ידיעת עו"ד וייס כמנהל החברה לא הוגשה לחברה. הואיל והחברה לא הגישה החל ממועד ידיעתו של עו"ד וייס כמנהל החברה – למצער מיום דיווחו על המשיכות לפני בית המשפט לענייני משפחה, ביום 3 בספטמבר 2013 – תביעה כנגד מי מבני המשפחה להשבת הכספים- על-כן, נקבע כי בקשה 54 להשבת הכספים תידחה מחמת ההתיישנות, שכן חלפו יותר מ-7 שנים. על ההחלטה השנייה הוגש ערעור מטעם המפרקים לבית המשפט העליון והערעור עדיין תלוי ועומד וטרם הוכרע.

25

26

### ההליך דנא

21. ביום 19 בספטמבר 2017 הוצאו למערער שומות מס לשנים 2012, 2013 ו-2014, שלא בהסכמה לאחר השגה (09) – שומה בצו לפי סעיף 152(ב) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), לפיהן ההכנסות המדווחות למס הכנסה של המערער נמוכות מההכנסות בפועל – לשנים 2012, 2013 ו-2014 (להלן: "השומות"; "תקופת השומה"). על כן, לטענת המשיב, יש להוסיף על ההכנסות שדווחו מטעם המערער סך כולל של 3,862,351 ₪ (להלן: "התוספת להכנסה").

32



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 ייחוס תוספת ההכנסה למערער, התבסס על כרטסת, בלתי מבוקרת, מהנהלת החשבונות של  
2 החברה, ולא על דוחות כספיים מבוקרים, שכן אלו, כאמור לעיל, לא נערכו ולא דווחו כלל לתקופת  
3 השומה. ברם, עקב העדר יכולת לייחס הכנסות ספציפיות לכל אחד מהאחים, קבע פקיד השומה  
4 כי יש לפצל את התוספת הכוללת למערער וליוורם לשני חלקים שווים.
- 5 23. על כן, קבע המשיב כי הכנסותיו של המערער, לתקופת השומה עומדות על סך כולל של: 4,862,098  
6 ₪, מהכנסה זו ניכה המשיב את הסכומים המדווחים (בסך כולל: 429,511 ₪), ולפיכך ההכנסה  
7 שלא דווחה (הכוללת ריבית רעיונית, לפי ס' 3(ט)(1)(א) לפקודה – בסך כולל: 570,234 ₪) היא בסך  
8 של: 4,432,585 (להלן: "ההכנסה שבמחלוקת"). המס על ההכנסה שבמחלוקת (כולל מס על  
9 הכנסה רעיונית, ריביות, הפרשי הצמדה וקנסות) הינו: לשנת המס 2012 – 68,617 ₪, לשנת המס  
10 2013 – 82,695 ₪; לשנת המס 2014 – 2,035,341 ₪; ובסה"כ מס (כולל הפרשי הצמדה, ריביות  
11 וקנסות פיגורים) – 2,250,262 ₪ (להלן: "המס שבמחלוקת").
- 12 24. ביום 10 בדצמבר 2017, הגיש המשיב הודעה המפרשת את נימוקי השומה, לפיה בתקופת השומה  
13 המערער שימש כמנהל החברה. נטען, כי במסגרת תפקידו כמנהל בחברה משך המערער משכורת  
14 מדי חודש ודיווח על כך בדוחות למס הכנסה במשך השנים. ברם, בגין שלוש שנות מס, הנ"ל,  
15 דיווח על הכנסות ממשכורת בסך של – 168,267 ₪ לשנת המס 2012, סך 165,083 ₪ לשנת המס  
16 2013 וסך של 96,161 ₪ לשנת המס 2014. המערער לא דיווח על המשיכות שביצע כפי העולה  
17 מיתרת כרטסת חו"ז הנ"ל. היתרות כפי המוצגות בכרטסת חו"ז בעלים, בספרי החברה, היו  
18 ביתרת חובה בסכום התוספת להכנסה. על כן, לאור האמור לעיל, המשיב ראה בתוספת להכנסה,  
19 כהכנסה ממשכורת, בהתאם לסעיף 2(2) לפקודה – הכנסה מעבודה, הנזקפת לחובת המערער.  
20 נוסף על האמור לעיל, המשיב זקף למערער הכנסות מריבית רעיונית לפי סעיף 3(ט)(1)(א) לפקודה  
21 (הממוסה לפי ס' 2(2) לפקודה – הכנסה מעבודה), היות וראה במערער עובד של החברה.
- 22 25. לבסוף, המשיב פיצל את התוספת הכוללת, ההכנסה שבמחלוקת של המערער ותוספת ההכנסה  
23 של אחיו יורם, לשני חלקים, כאמור לעיל, זקף מחצית מהתוספת הכוללת למערער והוציא שומה  
24 בצו למערער. זאת, מפני שלא ניתן היה לבצע חלוקה מדויקת לכל אחד מהאחים. על שומה בצו  
25 זו, הגיש המערער את הערעור דנא.

### טענות הצדדים

### טענות המערער

- 26
- 27
- 28 26. המערער הציג את הרקע למשיכות, וטענותיו והסבריו למשיכות, כאשר בריח התיכון בטענות  
29 המערער הוא: כי המשיכות לא בוצעו כהכנסה אלא בוצעו בהוראות האב המנוח – שהיה הבעלים  
30 הבלעדי, לטענת המערער, על כל נכסי החברה וחברות נוספות אחרות – וכי זו הייתה ההתנהלות  
31 הנכונה עבור חברת 'רם חברה למסחר יצור ושיווק רהיטים בע"מ' (להלן: "חברת רם"), בדרך של



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 הזרמת כספים מהחברה לחברת רם, ובכך למעשה יכלה החברה לשלם חובותיה של חברת רם, על  
2 מנת להחזיקה כיעסק חי.
- 3 27. **התנהלות המשיכות – רקע**; לטענת המערער, אביו המנוח החזיק בכמה חברות פרטיות, בין  
4 היתר, החזיק גם בחברת רם; חברת רם נקלעה לקשיים כלכליים, בעיקר עקב הסכסוך שהתגלע  
5 במשפחה בין האב המנוח לבין האחים ובין האחים עצמם. על כן, על מנת לתפעל את חברת רם  
6 ולהחזיקה כעסק חי, נוצר צורך בהתנהלות פרטית של המערער ואחיו, **"על מנת לשמור על הפרדה**  
7 **פורמלית בין החברות"** (כך לשון המערער בתצהירו בסעיף 15), בין היתר, בשל קשיים כספיים  
8 וחובותיה של חברת רם. על כן נטען, כי האב המנוח הורה לבצע העברות כספים מחברת הוריונט  
9 לחברת רם, וכאמור לעיל.
- 10 28. **העברות לחברת רם**; לטענת המערער הוא ואחיו (יורם) פעלו בחברה על פי הוראת אביהם המנוח,  
11 אשר לטענתו הוא היה המוציא והמביא בחברה, ועל פיו יישק דבר. המערער צירף לתצהירו,  
12 העתקי הסכמים ואסמכתאות, לכאורה, בין אביו המנוח לבין בני משפחה אחרים, לפיהם  
13 יש בהם לתמוך בטענתו כי הוא ואחיו שימשו שלוחי המנוח.
- 14 29. המערער טען עוד, כי בפסק דין מיום 3.5.17, במסגרת הליך פש"ר 39134-02-13, נקבע כי האב  
15 המנוח הוא מבעלי הוריונט. כן נטען כי הוא ואחיו פעלו באופן פורמאלי וסרו למשמעתו של אביו  
16 וביצעו את כל פעולותיהם בחברה על פי ציווי של האב המנוח, למעט פעולות הקשורות לניהול  
17 שוטף של החברה. המערער הדגיש, כי הוא ואחיו לא היו מקבלים החלטות על דעת עצמם, וכאמור  
18 לעיל.
- 19 30. כאמור, אביו המנוח של המערער החזיק גם, בין יתר החברות והנכסים בבעלותו, בחברת רם. החל  
20 משנת 2005 לערך חברת רם נקלעה לקשיים כלכליים או אז, נעשו העברות כספים מהחברה  
21 לחברת רם, לכיסוי, בעיקר, של הלוואותיה של חברת רם.
- 22 31. לטענת המערער, 'צבר הסכומים' שהועברו במהלך השנים – משנת 2005 ועד לשנת 2011 – הוא  
23 בסך כולל של: 3,570,473 ₪. לתמיכה בטענתו לעיל, צירף המערער טבלת פירוט משיכות מחברת  
24 הוריונט והעברתם לחברת רם, ואף צירף מסמכים התומכים, לכאורה, בטענתו זו. לפיכך, לטענת  
25 המערער, יש לראות ב'צבר הסכומים' לעיל כיתרת חובה של חברת רם או כיתרת חובה של אביו  
26 המנוח, ולא ליחס זאת כמשיכת כספים שבוצעה על ידו.
- 27 32. נטען עוד (ס' 18 לתצהיר המערער), כי בשל **"שההתנהלות בשנים אלו (2005-2011 – א"ד) כבר**  
28 **לא הייתה מסודרת"**, זאת **"בשל חילוקי הדעות שהתעוררו במשפחה בדבר אופן ניהולן של**  
29 **החברות"** לפיכך **"העברות הכספים המשיכו להתבצע גם דרך חשבון האחים גולן"**, כל זאת  
30 למרות שלמעשה לא היו אלו משיכות של המערער, אלא יש ליחס זאת או לראותן כמשיכות של  
31 אביו המנוח.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 כרטסת ע"ש "הלוואת תושב חוץ"; לטענת המערער הכרטיס הנ"ל הינו למעשה יתרת חובה של  
2 החברה כלפיו וכלפי אחיו ואביו המנוח, שכן יתרה זו מבטאת את העברות הכספיים של משפחת  
3 גולן לרכישת המבנה של החברה. יתרת הכרטיס ליום 31.12.2000 עמדה על סך של: 1,858,152 ₪  
4 בזכות – הוי אומר קיימת לחברה התחייבות כלפי אותו 'תושב חוץ'. המערער ביאר כי 'תושב חוץ'  
5 האמור הוא לא אחר מאשר המחזיק בחברת AMYOT המחזיקה בחברת 'אליבן' כאשר זו  
6 האחרונה מחזיקה בחברת הוריוזנט. לפי אנלוגיה זו, ובהתאם לפסק הדין בהליך הפש"ר הנ"ל,  
7 הבעלים של כל החברות הוא למעשה האב המנוח, ומכאן שיתרת החוב היא לזכות משפחת גולן.  
8 המערער הדגיש כי יתרה זו עומדת בעינה גם בכרטסת נכון לשנת 2012, וללא שינוי. בהקשר זה  
9 נטען כי יתרת מאזן החברה לשנת הכספים 2010, מצביעה על התחייבות לזמן ארוך בסך של  
10 4,184,406 ₪, שמקור התחייבות זו הוא כאמור לעיל מהזרמת כספים לרכישת המבנה של החברה.
- 11 הנה כי כן, מעת שמדובר בסכומים שהועברו לחברה לצורך רכישת המבנה, הרי שיש לקזז את  
12 הסך הנ"ל, ובכך למעשה להקטין את היתרה בכרטסת "גולן" בסך של 4,184,406 ₪, וממילא את  
13 הקטנת השומות של המערער ושל אחיו במחצית הסכום, בשל תיקון זה לבדו. המערער הציג גרסה  
14 לפיה, שמו של כרטיס "גולן" היה בעבר "אליבן/גולן" וכי אליבן, בשרשור חברות, הוא התושב  
15 חוץ, וממילא יש לייחס את היתרות בכרטסות הנהלת החשבונות של החברה לתושב חוץ ה"ה  
16 אביו המנוח של המערער.
- 17 35. למען שלמות התמונה – לטענת המערער יחוס הכרטסות צריך להתבצע כך:
- 18 א. כרטיס 'אליבן/גולן' – הכוונה למעשה כי אליבן היא המחזיקה בחברת הוריוזנט;  
19 ב. כרטיס 'גולן' – הוא למעשה הכרטיס הנ"ל, ששמו שונה בשנת 2011;  
20 ג. כרטיס 'הלוואות מתושב חוץ' שהוא אליבן, ולמעשה הוא האב המנוח.  
21 ד. ממילא שאין הבדל בין כרטיס 'גולן' לבין כרטיס 'הלוואות מתושב חוץ' – הכול אחד הוא.
- 22 36. טעויות רישום; לטענת המערער, מאחר והדוחות הכספיים לשנים 2011 – 2014 לא בוקרו, יוחסה  
23 לו יתרת חוב בסך של 1,523,721 ₪ בגין שנת 2012 - הנובעת מרישומים שגויים בכרטסת. המערער  
24 צירף טבלה בה פירט, לכאורה, את הרישומים השגויים שיש להפחיתם. המערער טען עוד, כי ניתח  
25 את הכרטסות וכי לטענתו סך הסכומים השגויים עומדים על סך של: 2,067,202 ₪. עוד טען  
26 המערער, כי היו סכומים שהיו אמורים להירשם לזכותו ולא נרשמו, תנועות יומן שנשמטו  
27 מהכרטסות – לטענתו סך התנועות שנשמטו מסתכמות בסך של: 155,700 ₪.
- 28 37. החזרי פיקדון לדיירי חברת הוריוזנט – דיור מוגן 'נווה שלם'; המערער טען כי במשך השנים  
29 חויב בעל כורחו, במסגרת הסדרי פשרה, להחזיר סכומי פיקדון של דיירים בנווה שלם. זאת, בשל  
30 ערבותו האישית לחובותיה של החברה כלפי הדיירים – סך כול של: 640,978 ₪. כמו כן, לטענת



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 17-11-5668 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 המערער, עומדות כנגדו תביעות אישיות נוספות בגין ערבותו לחובות החברה בגין פיקדונות  
2 לדיריה, תביעות תלויות ועומדות (נכון למועד מתן תצהיר המערער) בסך כולל של: 853,429 ₪.
- 3 38. כן נטען כי קיימת תביעה של יורם וחברת נווה שלם בע"מ כנגד המערער בסך של: 4.4 מיליון ₪,  
4 בין היתר להשבת סכומים בגין פיקדונות של דיירי החברה. לטענתו, התביעה תלויה ועומדת (נכון  
5 למועד תצהירו).
- 6 39. **פיצויים**; לטענת המערער, מגיעים לו פיצויי פיטורין והפרשות סוציאליות בסך משוער של  
7 299,222 ₪. סכום הפיצויים הנ"ל- לטענת המערער, יש לקזז מיתרת החוב בכרטסת שיוחסה  
8 למערער.
- 9 40. **יתרת זכות בגין שכר למר ניר גולן** – בנו של המערער; לטענת המערער בנו – ניר גולן – זכאי לשכר  
10 בגין משכורות מהחברה שלא שולמו. יתרת הזכות הנזקפת לבנו הנ"ל עומדת, לטענתו, על סך של:  
11 127,747 ₪, אשר יש לקזז מיתר ההכנסה שיוחסה לו.
- 12 41. **לסיכום**; הציג המערער טבלה בה ריכז את כל הסכומים, בגין יתרות חובה שלא חושבו, השמטות  
13 וכיו"ב, שיש לקזז מיתרת החובה שיוחסה לו בכרטסת הנהלת החשבונות של החברה. לפי חישובו  
14 של המערער, לא רק כי אין הוא מצוי ביתרת חובה אלא מצוי הוא ביתרת זכות, הוי אומר: לחברה  
15 ישנה התחייבות כלפיו לתשלום היתרה שבחובה.
- 16 42. **לשלמות התמונה** – אציג את סיכומי הסכומים כפי שהציג המערער בתצהירו (סעיף 47) כדלהלן:  
17 מטבלת ריכוזי הסכומים המוצגת מטה נטען כי,
- 18 א. סה"כ העברות, ההשמטות והרישומים השגויים מסתכמים לסך של: 13,834,664 ₪;  
19 ב. יתרת החובה בכרטסת, שיוחסה למערער, נשוא ההליך דנא היא סך של: 8,400,613 ₪;  
20 ג. על כן, יתרת הזכות העומדת לטובת המערער, לטענתו, היא על סך של: 5,434,051 ₪.





## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

### ריכוז הסכומים שיש לקזום מיתרת החובה בכרטיס גולן (שמחציתה יוחסה ליאיר גולן בשומת המשיב)

ש"ח	
3,570,473	העברות לחברת רם (סעיף 20 לעיל)
4,184,406	הלוואת 'תושב חוץ' שמקורה בגולן (סעיף 29 לעיל)
2,067,202	טעויות הרישום בשנים 2011-2012 (סעיף 39 לעיל)
155,700	השטות הרישום בשנים 2011-2012 (סעיף 40 לעיל)
3,123,924	טעויות הרישום בשנת 2010 (סעיף 43.1 לעיל)
90,959	טעויות הרישום בשנת 2009 (סעיף 43.2 לעיל)
642,000	טעויות הרישום בשנת 2008 (סעיף 43.3 לעיל)
<u>13,834,664</u>	סה"כ
<u>8,400,613</u>	יתרת בכרטיס גולן לפני התיקונים לעיל (חובה)
<u>-5,434,051</u>	יתרת בכרטיס גולן לאחר התיקונים לעיל (זכות)

### ריכוז הסכומים שיש לקזום במלואם מיתרת החובה שיוחסה

ש"ח	
640,978	תשלומי יאיר בגין חבויות הוריונט (סעיף 41 לעיל)
299,222	פיצויים והפרשות סוציאליות (סעיף 45 לעיל)
120,747	יתרת זכות ניר גולן (סעיף 46 לעיל)
<u>1,060,947</u>	

- 1
- 2 43. לאור הטענות המקובצות לעיל, לטענת המערער אין הוא חב לחברה דבר. להיפך, לטענתו, החברה
- 3 חבה לו. על כן, אין לקבל את האמור בשומות וממילא שאינו חב מס כל עיקר. המערער בסיכומיו
- 4 (מיום 8.12.2023), שב וטען כי התנועות בכרטיסות המייחסות לו יתרה בחובה, מתבססות על יסוד
- 5 רישומי שגויים. כן טען עוד, כי הכרטיסות לא בוקרו וממילא שאין להסתמך עליהן. בסיכומיו שב
- 6 המערער וטען את שלושת טענותיו המרכזיות:
- 7 א. כי הועברו כספים לחברת רם, במצוות אביו המנוח, ועל כן אין לייחס לו את יתרות החובה;
- 8 ב. יתרת הלוואות בעלים בספרים בגין הלוואות משפחת גולן סווגו כהלוואות 'תושב חוץ', שהיא
- 9 חברת אליבן, ועל כן אין לייחס לו גם מטעם זה את יתרות החובה;
- 10 ג. טעויות רישום אשר בגינן יש לקזו את הסכומים כנ"ל מיתרות החובה המיוחסות לו;
- 11 44. עוד טען המערער בסיכומיו, כי ממועד הערעור ועד למועד הגשת סיכומיו הזרים סכומים בסך
- 12 כולל של כ-120,000 ₪ לחברה (פסקה 73 ופסקה 76 לסיכומי המערער).

### טענות המשיב

- 13
- 14 45. לטענת המשיב, עסקינן ביתרות כרטיסות חו"ז שלא בוקרו, לשנים 2012, 2013 ו-2014, המצביעות
- 15 על יתרת חובה בסכום היתרה הכוללת – של כ-8,400,000 ₪ – אשר אין הסבר מדוע נמשכו
- 16 הכספים מהחברה. על כן, לדעת המשיב, המשיכות בוצעו על ידי המערער ויורם בשל היותם
- 17 באותה תקופת מס (שנים 2012-2014) מנהלי החברה. הנה כי כן, מעת שיתרת הכרטיסות, למרות
- 18 שלא בוקרה, מצביעה על יתרת חובה הרי שיש לזקוף מחצית למערער ומחצית ליורם.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 המשיב הדגיש טענתו לפיה, מדובר במשיכות כספים ולא בהלוואה מהחברה למערער. זאת, בשל  
2 העדר אינדיקציה או הסכם הלוואה או כל מסמך המעיד כי אכן התקיימו יחסי לווה מלווה בין  
3 החברה לבין המערער. זאת ועוד, מאותה סיבה של העדר הוכחה על הלוואה מהחברה למערער,  
4 טען המשיב כי הכספים מהווים שכר עבודה אשר יתווספו להם הכנסה מריבית רעיונית בגין  
5 הריביות שהיו משולמות על יתרות החובה (בניכוי יתרות הזכות של הערער) לו היה מדובר  
6 בהלוואה, כל זאת בהתאם לסעיף 2(2) וסעיף 3(ט)(1)(א) לפקודה, בהתאמה.
- 7 47. כמו כן, לטענת המשיב – בהצהרת הון של המערער ליום 31 בדצמבר 2007 צוין כי המערער ביצע  
8 משיכה (תחת סעיף התחייבות/זכאים) מהחברה בסך כולל של 3,122,262 ₪ (להלן: **"הצהרת הון**  
9 **2007"**). לפיכך, לדעת המשיב (ר' פרוטוקול הדיון, מיום 17.5.2023, עמ' 23 שו' 14-17), **"הצהרת**  
10 **ההון... הייתה ראיה לכך שהמערער רואה בכספים שמשך מחברת הוריזונט כהתחייבות שלו.**  
11 **זה היה הקשר שרלוונטי לשומה."**
- 12 48. בסיכומיו טען המשיב כי, המערער ואחיו היו מנהלי החברה, וכי אין לקבל את הטענה לפיה,  
13 המערער ואחיו היו עושי דברו של אביהם המנוח, שכן הם אלו שחתמו על הדוחות הכספיים של  
14 החברה, למרות הסכסוכים הפנימיים במשפחתם וכנגד אביהם המנוח.
- 15 49. כן הפנה המשיב להחלטת בית המשפט, מיום 11.9.2016 – במסגרת הליך פש"ר 39134-02-13,  
16 לפיה קבעה כב' השופטת עירית כהן לאמור: **"אכן קשה להתעלם מכך שיורם גולן ניהל יחד עם**  
17 **יאיר גולן את הדיוור המוגן ואת הוריזונט ואחראי, ככל הנראה, בדרך זו או אחרת לכך**  
18 **שהפיקדונות שניתנו בעבר אינם..."** (עמ' 17, פסקה 66 להחלטה הנ"ל). עוד הפנה המשיב לפסק  
19 דין חלקי בהליך הפש"ר הנ"ל, מיום 3.5.2017 – לאמור: **"מי שניהל את החברה ואת הדיוור המוגן**  
20 **בפועל היו יורם ויאיר גולן – בניו של החייב"** (עמ' 2, פסקה 10 לפסק הדיון החלקי הנ"ל). על כן,  
21 טען המשיב, כי אין רלוונטיות לטענה לפיה המערער ואחיו היו עושי דברו של אביהם וכי אביהם  
22 המנוח, למרות שכך נקבע בהחלטות שיפוטיות, היה הבעלים של הוריזונט. מנהל של חברה אינו  
23 בהכרח בעלי החברה, ועל כן הוא נושא בכל החובות מכוח הדין וההלכה הפסוקה, וכי המערער  
24 ואחיו הינם בגירים, במנותק מאביהם המנוח וכי היה עליהם לדעת את ההלכות והמשמעויות של  
25 פעולותיהם בחברה, לרבות רישום יתרות לחובתם, חתימה על דוחות הכספיים של החברה וכיו"ב.
- 26 50. כן נטען, בסיכומי המשיב, כי רישום על שם המערער ואחיו ולא על שם החברה באופן כללי, מצביע  
27 כי אכן היתרות מיוחסות למערער ולאחיו ולא לחברה.
- 28 51. **הלוואה מתושב חוץ**; בסיכומיו טען המשיב, כי הטענה לפיה הלוואה מתושב חוץ צריכה להתייחס  
29 לאלבן וממילא לחברה ולא למערער, אינה טענה, שכן בדוחות הכספיים המבוקרים, ניתנה  
30 'הסתייגות' באשר למקור הלוואה ופרטים אודותיה, ועל כן, אין למערער להיתלות ביתרת  
31 החובה של החברה כלפי אותו 'תושב חוץ' שכן לגביה אין חוות דעת חלקה של רואי החשבון של  
32 החברה.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

1 .52. לסיכום טענותיו, המשיב עמד על דעתו כי השומה הוצאה כדין וכי המערער לא הצליח להוכיח,  
2 בפרט עת נטלי השכנוע מוטלים על כתפיו, כי הסכומים שנרשמו על שמו בכרטסות הינם של האב  
3 המנוח, או כי נרשמו בטעות וכי לא ניתן לקזזם מיתרת החובה הרשומה על שמו בספרי החברה.

4 **המסגרת הדינית**

5 .53. הליך זה התנהל במקביל להליך 'ערעור מס' אותו ניהל אחיו של המערער דנא, יורם, במסגרת  
6 הליך ע"מ 42719-01-20 (להלן: "ההליך הנוסף"); בהליך הנוסף ניתן פסק דין על ידי ביום 21  
7 במאי 2024. התשתית העובדתית, השומות, טענות הצדדים, דוחותיה הכספיים של חברת  
8 הורזיונט וכרטסות הנהלת החשבונות שלה – זהות בהליך זה ובהליך הנוסף. אולם, בהליך דנא  
9 נוספה לשומה שנה נוספת - שנת 2012. מכל מקום, למען הנוחות ולמען לא תקופח אף טענה  
10 מטענות המערער, חזרתי על הדברים (בשינויים המחויבים) שנידונו בהליך הנוסף גם בהליך דנא.  
11 אדגיש – לא נמנעתי מלדון בכל טענה וטענה מטענות המערער, אף שהכרעתי בהליך הנוסף (ביחס  
12 לאחיו יורם) באותן טענות ולמרות שרוב הטענות והתשתית העובדתית מהוות תמונה ראי של  
13 אותן נסיבות בהליך דנא. כמו כן, למרות שעסקינן באותן עובדות ואותן נסיבות דנתי שוב בטענות  
14 המערער ואף לא פסחתי על הטענות החדשות. אף חידודן של טענות קודמות לא נעלמו מעיני.

15 .54. המערער הגיש בקשה להשהיית ההליך דנא בשל ההליך בתיק הפירוק (של חברת הורזיונט הנ"ל).  
16 טענתו המרכזית של המערער הייתה, כי יש חשש שמא תיתנה החלטות סותרות בהליך זה ובהליך  
17 הפירוק; ביום 23 במרץ 2023, נתתי החלטה לפיה: "נראה שאין חשש ממשי לפסיקות סותרות,  
18 לאור העובדה ששני ההליכים נידונים בפני אותו מותב" על כן דחיתי את הבקשה.

19 .55. כמו כן אעיר, כי המערער טען לטעויות ברישום בגין שנים קודמות, שאין בידי לקבלן וממילא  
20 שלא ניתן לטעון על טענות לבר השומות, בפרט על שנים סגורות שהדוחות הכספיים בהן בוקרו  
21 על ידי רו"ח והוגשו למס הכנסה. על כן, איני דן במסגרת ההליך דנא בטענות הנ"ל.

22 .56. בערעור התקיימו שני דיוני קדם משפט; הצדדים הגישו תצהיריהם; התקיים דיון הוכחות;  
23 הצדדים העידו עדיהם; הוגשו סיכומים וסיכומי תשובה ובשלה העת להכריע.

24 .57. עו"ד וייס, מי שהיה המנהל המיוחד הראשון שמונה לחברה במסגרת תיק משפחה, לצער כולם,  
25 נפטר טרם העיד בחקירה ראשית ונגדית בהליך; רו"ח בעז גזית, שמשמש כמפרק לחברה, לאחר  
26 סיום תפקידו של עו"ד שחר כמנהל מיוחד, נמנע ממתן עדות לאחר שהמותב דנא נעתר לבקשתו  
27 שלא להעיד.

28 **דיון והכרעה**

29 .58. ראשית, בשל עיקרון העל בדיני המס – גביית 'מס אמת' – אדון תחילה בסכומים, ביתרות,  
30 ובמספרים שהציגו הצדדים למען פישוט ההליך ומניעת סרבולו – כדלהלן. שנית, לאחר שנקבל



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 תמונה ברורה ביחס לסכומים אדון האם יש לזקוף אותם כמשיכות של המערער וממילא ליחסם  
2 כהכנסה מעסק. **שלישית**, אדון האם יש מקום להטיל על המערער מס בגין הכנסה רעיונית,  
3 שעה שעסקינן בהכנסה מעבודה. לאחר שאדון בסוגיות לעיל, אדרש לטענות הנוספות של  
4 המערער.
- 5 כרטסת מס' 5014 – "גולן", בעבר "אליבן/גולן"
- 6 59. תחילה אציין, כי כרטסת הנהלת חשבונות מס' 5014 נקראה בעבר – עד לשנת 2010 –  
7 **'אליבן/גולן'**, וכי משנת 2011 נקראה הכרטסת **'גולן'** בלבד. עובדה זו, אושררה אף על ידי העד  
8 מטעם המשיב (פרוטוקול הדיון, מיום 17 במאי 2023, עמ' 25, שוי 1-9).
- 9 60. כמו כן אציין, כי מאחר והדוחות הכספיים של החברה עד לשנת 2010 (כולל) מבוקרים, ואלו  
10 הוגשו לרשות המסים, איני מוצא לנכון לדון בעבר, קרי: טענות המערער בשל שנים קודמות אינן  
11 רלוונטיות ליתרות הכרטסות כפי שיבואר לקמן. עם זאת, אדגיש, כי עיינתי היטב בכרטסות  
12 משנים קודמות ובאסמכתאות הנוספות האחרות. ככל והייתה רלוונטיות למי מהמסמכים  
13 שהוצגו הרי שהם קיבלו ביטוי בדיון להלן ביחס ליתרות כרטסת 5014 'גולן' או 'אליבן/גולן'.
- 14 61. נתוני כרטסת הנהלת חשבונות מס' 5014 'גולן' הם כדלקמן:
- 15 א. יתרת הפתיחה, ליום 1.1.2011, עומדת על סך של: 5,353,174 ₪;
- 16 ב. יתרת הסגירה, ליום 31.12.2011, עומדת על סך של: 6,197,390 ₪;
- 17 ג. יתרת הסגירה, ליום 31.12.2012, עומדת על סך של: 8,400,813 ₪;
- 18 ד. מעת שעסקינן בשומה לשנת 2012, הרי שהשינוי (לחובה) בכרטסת עומד על סך של:  
19 3,047,443 ₪. מחצית סכום זה הוא: 1,523,721 ₪. כמו כן, מחצית יתרת הפתיחה (בסך  
20 5,353,174) היא: 2,676,585 ₪.
- 21 ה. הנה כי כן: עד לסוף שנת 2012: מחצית יתרת החובה היא בסך של 4,200,307 ₪. מהסכום  
22 הנ"ל נפחית את יתרת הזכות בכרטסת ע"ש המערער – כרטסת מס' 5223 'יאיר גולן' – בסך,  
23 284,955 ₪, באופן שיתרת החובה עומדת על סך של: 3,915,351 ₪ (להלן: **"יתרת 2012"**).
- 24 62. **יתרת כרטסת גולן לשנת 2012**; יתרת 2012 היא למעשה נקודת המוצא לשומת המס לשנת 2012,  
25 וכן לשומות של השנים 2013 ו-2014. כעת, נבחן האם סכום יתרת 2012 התאפס, או אז המערער  
26 יהא פטור ממס, שכן התברר כי לא הייתה משיכה פרטית (לא כהכנסה מעבודה ולא כהלוואה  
27 מהחברה) של המערער. נבחן זאת כדלהלן;



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

63. כידוע, בדיני המס חל היפוך נטל ההוכחה, על כן על המערער להרים את נטל הבאת הראיה ונטל השכנוע כי יתרת 2012 איננה משיכה פרטית שלו, אלא של החברה וכי הכספים שנמשכו לא נכנסו לכיסו. המערער טען כי משך כספים מחברת הוריוזנט, והעבירם לחשבון הבנק של חברת רם, באמצעות הפקדת מזומן או העברה בנקאית, במועד המשיכה או סמוך אליה ובסכום זהה – משיכות back to back.
64. בהצהרת ההון ליום 31.12.2007 הצהיר המערער כי חב הוא לחברה סך כולל של: 3,122,262 ₪. בשל עיקרון העל בדיני המס "גביית מס אמת" מוכן אני לקבל הסבר לפיו החוב הנ"ל נמחק עם השנים כאשר המערער או אחיו הזרימו כספים לחברה, סכומים שלא מצוינים בכרטסות, בפרט בכרטסות עד ליום 31.12.2012. כמו כן, מעת שחומרים ומסמכים מסוימים לא היו לפניי בעת ההליך שהתנהל כנגד אחיו של המערער, אקבל את המסמכים שהומצאו בהליך זה, גם אלו הקשורים לאחיו של המערער. כלומר, ישנן משיכות מהחברה שהופקדו באותו יום ובאותו סכום, כמעט, שביצע אחיו של המערער. אקבל זאת כסכומים שמוחקים את החוב המאוחד של שני האחים – המערער ויורם – בהתאם ליתרות החובה המצוינות בכרטסות הנהלת החשבונות של החברה.
65. נוסף על כך, בשל 'עיקרון ההקבלה' ומאחר והמשיב לא ערך חלוקה ולא יצר דיכוטומיה בין חבויות, לכאורה, של אחיו של המערער (יורם) לבין החבויות של המערער לחברה – אקבל את פעולות יורם כפעולות שמקטינות או מאפסות, בהתאם להקשר, את הכרטסות ביתרת חובה של החברה. על כן, אקבל את נספח 6 לתצהיר המערער – טבלת פירוט משיכות מחברת הוריוזנט והעברתן לחברת רם (להלן: "נספח 6") – בכפוף לבחינת סכום המשיכה, מועדה והפקדתה לחברת רם'.
66. אציין, כי ברגיל משיכת מנהלי החברה או בעלי החברה כמוה כמשיכה אישית אשר יש למסותה כהכנסה ממשכורת או משיכת דיבידנד. אולם, מעת שנקבע בהחלטות שיפוטיות, כי חל עירוב נכסים, למרות שאין הכוונה לעירוב נישומים, אקבל טענות המערער כי משך כספים מהחברה ומיד בסמוך לאחר מכן הפקיד בחברת רם – ברם, כל זאת ייעשה בכפוף להוכחות שכך אכן קרה ובהתאם לדיני המס, אשר לפיהם נטלי ההוכחה מוטלים על הנישום. כדלהלן.
67. תימוכין לטענות המערער, נמצא בהצהרת ההון ליום 31.12.2007, עליה הסתמך המשיב לפיה, חברת רם' חבה כלפי המערער סך של 3,233,167 ₪. המשיב לא טרח לערוך השוואה בין שתי הצהרות הון, בהתאם לנהליו שלו ובהתאם להלכה הפסוקה, לפיה השוואת הצהרות הון מהווה כלי לבחינת חבות המס של הנישום ויש בה כדי ראייה לכאורה לנכונות השומה. כאמור לעיל, בשל 'עיקרון ההקבלה' מעת שהמשיב מסתמך על הצהרת ההון לשנת 2007 אזי, יש לקבל את הנתון לפיו, חברת רם' חבה כלפי המערער את הסכום הנ"ל.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 נוסף על האמור לעיל, העד מטעם המשיב אישר כי לא קיזז את חוב חברת 'רס' כלפי המערער  
2 (עמ' 28 לפרוטוקול, שוי' 31-34). כמו כן, עד המשיב נשאל האם עבר על נספח 6 הנ"ל, והשיב כך:
- 3 **ש"ש. עברת על המסמך הזה לפני כן, זכור לך הנספח?**  
4 **ת. כן.**  
5 **ש. תאשר לי שבצרופות לנספח מצורפים מסמכים דפי בנקים**  
6 **שמעידים על העברת הכספים שנכנסו מהוריוזונט לחשבון**  
7 **המשותף של יאיר ויורם גולן, הועברו מיד באותו יום**  
8 **ובאותו סכום לחברת רס.**  
9 **ת. התשובה היא שאני קראתי את הטענה בתצהיר, היות**  
10 **וחשבתי שהיא לא רלוונטית גם לא הסתמכתי ובדקתי את**  
11 **הראיות עצמם שצורפו כי אמרתי שגם בהנחה שזה נכון,**  
12 **זה לא רלוונטי לטענה השומתית שבבסיס המסמכים**  
13 **שצורפו לנספח זה.**  
14 **ש. לא בדקת?**  
15 **ת. האם הכספים שהועברו מיאיר לרס, לא. חשבתי שגם אם**  
16 **זה נכון, זה לא רלוונטי לשומה שהוצאתי.**  
17 **ש. אם לא בדקת, אמשיך הלאה.**  
18 **למה זה לא רלוונטי לשיטתך?"**
- 19 העד התחמק מלהשיב, אך פטר שאלה זו בכך שגם אם אמת נכון הדבר, הדבר אינו רלוונטי  
20 לשומה. אולם, כאשר נשאל שוב על ידי בית המשפט- מדוע אין הוא רואה את הדברים כעסקת  
21 back to back?! לא השיב עניינית אלא לטענתו, ברגע שבוצעה משיכה כמוה כהכנסה של  
22 המושך – במקרה זה המערער ואחיו – לאמור (עמ' 29, שוי' 17-33):
- 23 **"משיב לשאלת ביהמ"ש:**  
24 **ש.כ.ה. במקום להעביר את הכסף ישירות מהוריוזונט לחברת רס,**  
25 **עשו את זה בשני שלבים. גב אל גב. באותו יום. באותם סכומים,**  
26 **דרך חשבון משותף של שני האחים. ההסבר לזה זה שרצו להסוות**  
27 **את הקשר בין שתי החברות. מדוע מבחינתך אתה מתייחס לעובדה**  
28 **שהאחים קיבלו בחשבון המשותף את הכסף, אתה מתעלם מזה**  
29 **שבאותו יום הם מיד העבירו את זה אל גב לחברת רס ומבחינתך**  
30 **הכספים האלה הם הכנסה אצלם, שצריכה להיות ממוסה אצלם.**  
31 **ת. כי אני חושב שברגע שהם משכו כספים מהחברה, מה**  
32 **שהם עשו איתם אח"כ, אם זה להשקיע בחברת רס או אלפי דברים**  
33 **אחרים, זה לא רלוונטי האם אני מחייב אותם במס על המשיכה או**  
34 **לא. ברגע שמשכתי כספים לחברה, גוף מופרד, הצגתי את זה**



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 כמשיכה שלי, מה שעשיתי איתם אח"כ לא רלוונטי. אם הייתה  
2 פה הלוואה בין שתי חברות אז היה רלוונטי והייתי רואה כרטיס  
3 של חברת רם בחברת הוריזונט, אז זה היה רלוונטי. ברגע שהם  
4 משכו את הכספים, מה עשו איתם אח"כ, הם העבירו לחברת רם  
5 או לא, זה לא רלוונטי אלא עניין שלהם ולא רלוונטי לגבי השומה.  
6 מה הם עשו אח"כ עם הכספים. יש פה חברה שהם המנהלים שלה  
7 ומורשי החתימה שלה, משתמשים בכספים שרשומים על שמם.  
8 אני רואה משיכה שלהם. אם זו הייתה הלוואה בין שתי חברות,  
9 היה צריך להיות התחייבות בספרי חברת הוריזונט לחברת רם.  
10 חברה של רם יש לה התחייבות להוריזונט. שיש איזה מצב שזה לא  
11 פני הדברים שזה מוצג בדו"חות, אני בתור מס הכנסה צריך  
12 להתייחס לזה. אם יש ניסיון הונאה או מצג שווא אני צריך לשנות  
13 את השומה שלי עם הדו"חות שהוגשו."
- 14 70. למרות שלעיל גיליתי הבנה לטענת המשיב – כי משיכה כמוה כהכנסה, לטעמי יש לבחון טענה זו  
15 בראי דיני המס ובמישור העובדתי. מה עוד, כי גם לשיטת המשיב, המערער ואחיו לא היו בעלי  
16 מניות בחברה אלא מנהלים, כאשר בעלי החברה אינו אחר מאשר אביהם המנוח. בהתעלם  
17 מהסכסוכים הפנימיים, הרי שהמערער ואחיו פעלו גם על פי ציוויים מאביהם, על כן משיכה  
18 מהחברה והעברתה לחברה אחרת בבעלות האב אינה אירוע המעלה תמיהה ואין בזה משום חיוב  
19 במס ביחס למערער ואחיו, שכן אם כך, מדוע הסתמך המשיב על הכרטסות הלוא מבוקרות ועל  
20 הצהרות ההון לשנת 2007, כאשר ברקע הדברים מרחפת הטענה כי הדוחות אינם מבוקרים וכי  
21 פרצו סכסוכים משפחתיים מורכבים ועירוב נכסים. מאידך גיסא, איני מתעלם מטענת המשיב  
22 כי אין רלוונטיות לנספח 6, באשר הוא מקים טענה למערער עד לשנת 2011, שנים שמחוץ לשנות  
23 השומה.
- 24 71. על כן, וכאמור לעיל, בשל עיקרון ההקבלה, קשה להלום טענה של מעין 'פליגנן דיבורא' בה נוקט  
25 המשיב מבלי שרואה את מכלול התמונה – הרי ברי ונעלה מספק כי ישנה השלכה לדוחות בלתי  
26 מבוקרים – ומבלי שמתחשב בעובדה של אי ניהול ספרי החברה כדבעי, מה גם כי המשיב עצמו  
27 נתלה בכרטסות, הבלתי מבוקרות, בבחינת 'כזה ראה וקדשי' ומסיק מכך כי היתרות הינן נכונות,  
28 באותה נשימה המערער נחקר על ידי ב"כ המשיב האם הוא חתם על הדוחות הכספיים, והביע  
29 תמיהתו האם המערער אינו מודע – כמנהל הכול יכול בחברה – על מה חתם.
- 30 72. עיקרון ההקבלה ועיקרון העל של גביית מס אמת, אינם מאפשרים פרספקטיבה חד-צדדית של  
31 הדברים, אלא יש לעמוד על שלמות התמונה ולבחון אותה בראי דיני המס, אשר כל ההבדל הוא  
32 מהליך תביעה רגיל הוא, כי נטלי ההוכחה (הבאת הראיות ונטל השכנוע) מועברים לנישום.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 לפיכך, להלן אבחן את ראיות המערער ואת טענותיו, כי אכן יתרת 2012 אופסה או למצער  
2 הופחתה.
- 3 73. מאחר והדוחות עד לשנת 2010 (וכולל) מבוקרים והומצאו לרשות המיסים, לא ניתן לטעמי  
4 במסגרת הליך זה לבצע תיקונים רטרואקטיביים בדוחות, כבדרך אגב, מבלי שהדברים קיבלו  
5 ביטוי הולם הן מצד רוי"ח המבקר של החברה והן של מנהלי החברה שחתמו על אותם דוחות  
6 כספיים משך השנים- ה"ה המערער ואחיו.
- 7 74. מכל מקום, אבחן את נספח 6, בבחינת למעלה מן הצורך. מעיון בנספח 6 לעיל עולה כדלהלן:
- 8 א. ישנן 38 משיכות – בתקופה שבין 1.8.2005 לבין 1.3.2011 – אשר לטענת המערער הופקדו,  
9 אותן משיכות, לחשבון הבנק של חברת 'רס';
- 10 ב. סה"כ המשיכות עומד על סך של: 3,599,038 ₪;
- 11 ג. סה"כ ההפקדות עומד על סך של: 3,570,473 ₪;
- 12 ד. חלק מההפקדות בוצעו על ידי המערער וחלקן על ידי אחיו יורם;
- 13 ה. כן מופעים שני סכומים של 700,000 ₪ כ"א, שהופקדו לחשבון חברת 'רס', ביום 29.7.2010,  
14 אך אין תיעוד בכרטיסות החברה, כי הסכומים הנ"ל נמשכו מהחברה; מאחר והדוחות  
15 הכספיים של שנת 2010 מבוקרים, וכנ"ל, קשה להלום טעות בסדר גודל של כ-1.4 מיליון ₪  
16 שנשמטה ולא קיבלה את ביטוייה בדוחות הכספיים, על כן, אין לי לקבל את 2 הצרופות, מסי'  
17 27, שצורפו לנספח 6.
- 18 ו. כמו כן, גם יתר הפעולות שהתבצעו עד לשנת 2010 (וכולל) אין בידי לקבל שכן עד לשנה זו,  
19 הדוחות הכספיים מבוקרים, ממילא שלא ניתן לתקן את הדוחות רטרואקטיבי במסגרת  
20 הערער דנא, וכנ"ל.
- 21 ז. ברם, הסכום האחרון בטבלת נספח 6, בסך של 140,000 ₪, יש בידי לקבל כהעברה לחברת  
22 רם ולא כמשיכה הנזקפת לחובת המערער. זאת, כי בכרטיסת לשנת 2011 יש ביטוי לסכום זה,  
23 ממילא שמעיון בדף חשבון הבנק המשותף למערער ולאחיו עולה ברורות כי הסכום העובר,  
24 ביום 1.3.2011, לחשבונם מחברת הוריוזנט ומיד באותו היום הועבר לחברת רם. הנה כי כן,  
25 יתרת כרטיסת 'גולן' לשנת 2012 תושפע מכך. על כן, יש להפחית סך של 140,000 ₪ הנ"ל.
- 26 ח. ודוק, יתרת כרטיסת 'גולן' ליום 31.12.2010 עומדת על סך של 5,353,170 ₪, יתרתה שאין  
27 לגבה מחלוקת שכן הדוחות הכספיים לשנת 2010 מבוקרים והוגשו לרשות המיסים. על כן,  
28 לטעמי, המערער אינו יכול להיבנות מהסכומים המצוינים בנספח 6, שכן אלו אינם יכולים





## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 לעמוד למערער בטענתו להפחתת היתרות כנגד יתרה סופית מבוקרת. לו היה המערער מציג  
2 סכומים הרשומים בכרטיסות הבלתי מבוקרות כאשר לצד כל סכום שנמשך מצרף מסמך  
3 לפיו אותו הסכום באותו המועד הופקד לחברת 'רם' ניחא, אך לא כך הם פני הדברים.  
4 המערער הצליח להציג מסמכים משנים שקדמו לשנות המס בשומה, אך לא הציג אף לא  
5 מסמך אחד משנת 2011 והלאה, למעט סכום 140 אש"ח הנ"ל, על מנת להוכיח כי אכן משיכות  
6 שיוחסו לו אינן מדויקות או כי לא נרשמו במקביל, בספרי החברה, הפקדות של אותן משיכות  
7 לחברת רם.
- 8 75. **המסקנה** עד כה: סבורני כי נספח 6 אינו יכול לסייע למערער בהפחתת יתרת החובה המבוקרת  
9 (מחציתה) בגין משיכותיו שלו ושל אחיו מהחברה, למעט הסכום של 140 אש"ח הנ"ל. ממילא  
10 שהמערער בהצהרת הון ליום 31.12.2007 הצהיר כי חב הוא לחברה למרות, שכפי הנראה, ידע כי  
11 סכומים המצויים בטבלה בנספח 6 – למצער עד ליום 17.5.2007 (עד מוצג 16 וכולל, בטבלה) אלו  
12 סכומים, לטענת המערער שהוא אינו חב אותם לחברה. יתרה מזו, גם אם נפחית את אותם  
13 סכומים הרי שיתרת החובה עליה הצהיר המערער עצמו תיוותר בסך כדלהלן:
- 14 א. יתרת חובה בהצהרות הון 2007: 3,233,167 ₪;
- 15 ב. ניכוי הפקדות לחברת רם: 1,395,673 ₪;
- 16 ג. סה"כ יתרת חובה: 1,837,494 ₪;
- 17 ד. הנה כי כן, גם אם נצא מנקודת הנחה – ואיני יכול לקבל הנחה זו, אך בשל הצהרתו  
18 של הנישום עצמו – הרי שעדיין המערער חב לחברה סך של כ-1.8 מיליון ₪ נכון ליום  
19 31.12.2007.
- 20 ה. לו היינו מצויים בשנות המס 2008 והלאה עד שנת 2010, היה מקום לומר כי הנהלת  
21 החשבונות לא שיקפה באופן נאות את האמור בדוחותיה הכספיים של החברה – כי  
22 הנה לפנינו אסמכתאות של משיכות והפקדות – גב אל גב – כאשר נרשמה המשיכה  
23 לחובת המערער ואחיו ולא נרשמה ההפקדה לזכות המערער ואחיו, כנגד הפקדה  
24 בחברת 'רם', בשל טעות וכיו"ב.
- 25 ו. ברם, הצהרת הון 2007 הוגשה (למצער מועד הפקתה) ביום 25 בנובמבר 2009 – כאשר  
26 רוב המוצגים טבלת נספח 6 (עד וכולל מוצג מס' 26) הינם ליום 16 ביוני 2009.
- 27 ז. בכך לא סגי; אם נחשב את סכום ההפקדות, לאחר הצהרת הון 2007 (הכוונה עד  
28 ליום 31.12.2007), החל מיום (וכולל) 9 במרץ 2008 ועד ליום 16 ביוני 2009, ניוכח  
29 כי הופקדו לחברת רם סך נוסף של: 564,800 ₪.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 ת. הוי אומר: כי יתרת החובה לחברה – בהתאם למוצהר בהצרת הון 2007 – עומדת על  
2 סך כדלהלן:
- 3 1. יתרה קודמת (עד ליום 31.12.2007): 1,837,494 ₪;  
4 2. הפקדות כאמור לעיל (פסקה ז): 564,800 ₪;  
5 3. יתרת חובה לחברה, גם לפי תצהיר המערער: 1,272,694 ₪;  
6 4. הנה כי כן, יתרת החובה לחברה גם לפי הצהרת ההון של המערער וגם לפי  
7 תצהירו בהליך דנא – מעמידה את המערער ליום 31.12.2009, לכאורה, על  
8 סך של כ-1.2 מיליון ₪ בחובה לחברה.
- 9 ב. ביחס לשני סכומים בסך של 700 אש"ח כ"א, מיום 29 ביולי 2010, בנספח 6 (מוצגים 27),  
10 אחזור על הדברים שנאמרו בפסק דיני בהליך ערעור המס של האח יורם, שלטעמי הם תמונת  
11 ראי של אותן טענות של המערער דנא ביחס לחלק מהסכומים המצוינים בטבלה של נספח 6  
12 – לאמור (פס"ד מהליך הנוסף – ע"מ 20-01-42719, פסקאות 127-135):
- 13 "הלוואה בנקאית והעברת הכספים לחברה ולחברת 'רם'  
14 127. לא זו אף זו, המערער טען לאורך תצהירו כי השיב סכומים  
15 רבים אחרים לקופת החברה, ועל כן יש לקזזם מכרססת הנהלת  
16 החשבונות עליה הסתמך המשיב. בתצהירו (עמ' 212) טען המערער  
17 כי: ניתן לראות "מסמכים המעידים על קבלת כספי הלוואה  
18 מהבנק ביום 1.8.2010." ועל "ביצוע העברת כל הכספים לחב'  
19 הוריזונט ולחב' רם בערבוביה. מסמכים המאפשרים לאמת את  
20 מספרי הח-ן בבנק הפועלים".
- 21 128. עיינתי באותם מסמכים אך אין לקבל את טענתו לפיה, יש  
22 לקזז מיתרת הכרססת את הסכומים שצירף המערער לתצהירו.  
23 להלן אפרט; בתחילה הציג המערער פירוט הלוואות שהתקבלו  
24 מבנק דיסקונט אותן חבים המערער ואחיו (יורם) לבנק, מיום  
25 1.8.2021; סך ההלוואות הינו: 5,003,056 ₪; המערער אף הציג  
26 את העברת סכום ההלוואה כולו, הנ"ל, לחברת 'רם' – הוצגה  
27 אסמכתא על העברה של 1,400,000 ₪, ביום 1.8.2010; כן הוצגה  
28 אסמכתא על העברה בנקאית לחברה ע"ס של 3,585,843 ₪ ביום  
29 29.7.2010.
- 30 129. אם פעלו המערער ואחיו כשלוחיו של האב המנוח, הרי  
31 שאין לראות זאת כמשיכה שלהם (לקיחת הלוואה אישית



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

1 שנעשתה מסיבותיהם שלהם). רוצה לומר: אם כטענת המערער  
2 האב המנוח, הוא ורק הוא, היה מנהל את כל עסקיו, וחל ערבוב  
3 נכסים וכי כל הנכסים שייכים לאב המנוח, איך מתיישבת גרסה זו  
4 עם לקיחת הלוואה בסדר גודל של כ-5 מיליון ₪, כהלוואה אישית  
5 והעברתה לחברה ולחברת 'רם'. קשה להלום התנהגות של מנהלי  
6 חברה באופן הנטען.  
7 130. בנוסף, אפנה את תשומת הלב לכך כי לקיחת ההלוואה,  
8 העברת הכספים לחברה ולחברת 'רם' וכלל הפעולות בוצעו בשנת  
9 2010. באותה שנה נערכו דוחות כספיים לחברה שבוקרו על ידי  
10 רו"ח והוגשו לפקיד השומה. האם ניתן לעלות על הדעת כי סכום  
11 ההלוואה לא השתקף בדוחותיה הכספיים של החברה, למצער  
12 כהעמדת הלוואה לחברה מצדדים קשורים (מנהלי החברה)?  
13 131. הדוחות הכספיים לשנת 2010 של החברה אושרו, כזכור,  
14 ביום 25.3.2012. בדוחות מופיע כי בשנת 2009 חבה החברה לבנקים  
15 הלוואות בסך של: 3,576,732 ₪ (ללא ניכוי חלויות שוטפות – ביאור  
16 7 למאזן); ולמרבית הפלא, בשנת 2010 היתרה אופסה. אין זה, כי  
17 אם מתן ביטוי להלוואה שנלקחה על ידי המערער ואחיו. כזכור,  
18 המערער ואחיו העבירו לח-ן הבנק של החברה בשנת 2010, סך של:  
19 3,585,843 ₪ – זהו, לכאורה, סכום ההלוואה של החברה לבנק;  
20 שאם לא כן, איך התאפסה ההלוואה (בביאורים לדוחות אין הסבר  
21 לכך). לא למותר לציין, כי החברה חבה על פי דין, בהנהלת חשבונות  
22 כפולה. על כן, לא ייתכן כי נרשם סכום בסעיף מסוים (איפוס  
23 הלוואת החברה לבנק) ללא שיושפע סעיף אחר (נגדי – כרטסת  
24 אליבן/גולן) באותו הסכום.  
25 132. יתרה מזו, אם כטענת המערער, מדוע בהצהרת ההון לשנת  
26 2012, שהוגשה בשנת 2015, לא עמד על כך, כי אין לייחס לו יתרת  
27 חובה לחברה, הרי הזרים לחברה הלוואה בסכום של כ-3.5 מיליון  
28 ₪. המסקנה היא, כי המערער משך את כספי ההלוואה, אלא  
29 שמשך סכומים נוספים המהווים יתרת חובה כלפי החברה. בל  
30 נשכח כי לחברת 'רם' העבירו המערער ואחיו סך של כ-1.4 מיליון  
31 ש"ח, ואילו בהצהרת ההון רשום לזכותו סך של כ-4.5 מיליון ₪.  
32 המסקנה היא, כי ברי שהלוואה קיבלה ביטוי בחברה או למצער  
33 בחברת 'רם', ובכל זאת יתרת הכרטסת עומדת בחובה, לאחר קיזוז  
34 כספי ההלוואה."



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 17-11-5668 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

133. לאור האמור, אין לי לקבל את גרסתו של המערער לפיה:  
"יורם ואני לקחנו הלוואה אישית בגובה של 5 מיליון שקלים, פרענו את החוב של חברת הוריזונט ולמעשה הכנסנו לכרטיס 5 מיליון שקלים שיש הלוואה שרק אנחנו חתומים עליה, זה לא מצוין בכרטיס זאת אומרת אין ביטוי לזה בגלל שאין מאזן, אין ביטוי לעובדה שהכנסנו לחברה 5 מיליון שקלים וזה הופקד בחשבון החברה(...)" (עמ' 48, שו' 6-9). ובהמשך הדיון טען המערער כי: "אני לא הייתי אחראי על הנהלת החשבונות אבל, אני חושב שיש לי את זה, היא כן מופיעה... כן, חבר, זאת כרטיס אליבן גולן, צריך רק לזכור זה לא של יורם גולן, (...)" (שם, שו' 24-23). זאת ועוד, המערער לא היה עקבי בגרסתו לאורך חקירתו והתחמק מלהשיב על שאלות ב"כ המשיב.
134. היוצא מכל האמור לעיל, כי ההלוואה אכן קיבלה ביטוי במאזן, וכי המשיכות אינן כלל החזר כספי ההלוואה שהופקדה לחשבון החברה, שכן במאזן המבוקר של החברה מופיעה יתרת חובה מצדדים קשורים, כפי שהורחב לעיל.
135. המערער טען כי הזרים לחברה את כספי ההלוואה, ומעת שכך זכאי למשוך מהחברה את כספי ההלוואה חזרה. אכן, אם כך היו פני הדברים, אזי לא היה רשום במאזן ובדוח תזמ"ז גידול בהתחייבות של צדדים קשורים בכ-1.355 מיליון ₪. להיפך, התחייבות זו הייתה צריכה להיות מופחתת בגובה ההלוואה שהוזרמה לחברה. אלא, שלאחר הפחתת ההלוואה עדיין כרטיס אליבן/גולן נותרה ביתרת חובה, משמע, כי המערער ואחיו משכו כספים מעבר לסכום הלוואה. על כן, אין להפחית את סכום ההלוואה מיתרת הכרטיס.
76. ודוק, גם לפי טענת המערער כי הפקיד לחברת 'רם' 700 אש"ח, אזי, יתרת החובה ליום 31.12.2010 כלפי החברה עדיין עומדת על כחצי מיליון ₪ (1.2 מיליון בניכוי 700 אש"ח). ההפקדה הנוספת בסך 700 אש"ח ויתרת ההפקדות (בסך 70 אש"ח), בשנת 2010, אינן נזקפות למערער בלבד אלא לח-ן משותף עם אחיו או להוריזונט.
77. **המסקנה ביחס לשנת 2012**; כי יתרות החובה כלפי החברה בהתאם להצהרת הון 2007 עומדות בעיני, ואף לפי הצהרתו של המערער יתרת החובה שלו כלפי החברה עומדת על סך של כחצי מיליון ₪ וכאמור לעיל.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 78. יתרת כרטסת 'גולן' לשנת המס 2013: כעת נדון במסמכים וטענות המערער ביחס לשנת 2013,  
2 ככל וישנן. כזכור, יתרת כרטסת 'גולן', ליום 31.12.2012, עומדת על סך של: 6,197,390 ₪. אך  
3 המערער לא הציג, בנספח 6, אסמכתא כלשהי המאששת כי ישנם סכומים שלא נרשמו באותה  
4 כרטסת, המתייחסים לשנת 2013, ובכך תופחת היתרה. המצופה היה מהמערער שטרם לטעון כי  
5 הכרטסת אינה מבוקרת, כאשר נטל ההוכחה מוטל על כתפיו, להמציא תשתית עובדתית מגובה  
6 במסמכים כי הסכומים הרשומים אינם מדויקים או כי ישנם סכומים שלא נרשמו אך קיים  
7 תיעוד חיצוני לגביהם (חשבוניות, אישורי העברה בנקאיים וכיו"ב), אך אין בנמצא ולו מסמך  
8 אחד.
- 9 79. כך גם ביחס לשנת 2014, המערער לא המציא מסמך המעיד על החזרת כספים.
- 10 כרטסת 'הלוואות מתושב חוץ'
- 11 80. כזכור, המערער טען כי סך של 4,184,406 ₪ שרשומים בכרטסת 'הלוואות מתושב חוץ', שייכת  
12 למעשה לכרטסת 'אליבן/גולן' שלימים שונתה, משום מה, ל'גולן' בלבד.
- 13 81. ביסוד טענת המערער עומדת התזה לפיה, תושב בחוץ הוא למעשה אביהם המנוח, כל זאת  
14 באמצעות בעלי מניות בשרשור: המחזיק במניות למוכ"ז-האב המנוח ← AMYOT (חברה זרה)  
15 ← אליבן (ישראלית) ← הוריוזונט (ישראלית); האב המנוח ← רם. כלומר, AMYOT שהיא  
16 חברה זרה המחזיקה באליבן היא, למעשה 'תושב חוץ' והיא בשליטתו של האב המנוח, באמצעות  
17 החברה הזרה (AMYOT).
- 18 82. הנה לפנינו תיאוריית הקשר – כרטסת 'הלוואה מתושב חוץ' אמורה להתקזז עם כרטסת  
19 'אליבן/גולן', היא כרטסת 'גולן', המהווים למעשה את ההתחשבות (חוי"ז) של המשפחה- האב  
20 המנוח והאחים יאיר ויורם. אקדים אחרית לראשית; אין בידי לקבל תזה זו – להלן יפורטו  
21 טעמי למסקנה זו.
- 22
- 23 83. ראשית, אין הסכם הלוואה בין חברת אליבן או AMYOT עם חברת הוריוזונט. שנית, הדוחות  
24 הכספיים לשנת 2010 מבוקרים, ובשום מקום במאזן הבוחן, במאזן או בביאורים לדוחות  
25 הכספיים אין ולו שמץ כי הלוואת תושב חוץ היא הלוואה שהעמידה חברת אליבן או AMYOT  
26 לחברה. שלישית, ישנה הסתייגות בחוות הדעת של רואי החשבון המבקרים של החברה לפיה:  
27 "לא הוצגו בפנינו אישורי יתרה ופרטים נוספים בקשר להתחייבות צמודת מט"ח המוצגת בדוח  
28 הכספי, (...) ובהתאם לכך אין אנו מחוויים דעה בקשר להתחייבות זו."
- 29 84. אעיר בהקשר להסתייגות זאת כלהלן; א. כי גם ללא ההסתייגות לא היה המערער יכול להיבנות  
30 שכן אין דבר הקושר בין הלוואת תושב חוץ לבין המשיכות המיוחסות למערער ולאחיו. ב.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 המערער טען (בדיון הוכחות, עמ' 26, שו' 26-30) כי ההסתייגות נובעת משינוי התקינה  
2 החשבונאית. דעתי היא, כי ההסתייגות אינה רק בשל שינוי התקינה אלא אף ביחס ליתרת הקרן  
3 עצמה, שכן אין ולו ביאור אחד המבאר ממה נובעת היתרה. נטל ההוכחה מוטל על המערער והלה  
4 לא הצליח להרימו.
- 5 טעויות ברישום – ייחוס סכומים של אחרים למערער
- 6 85. המערער טען כי נפלו טעויות רישום בדוחות הכספיים. המערער טען אף לטעויות בגין השנים  
7 2008, 2009 ו-2010. מעת שקבעתי לעיל כי אין כאן המקום, במסגרת הליך ערעור דנא, לדון  
8 בתיקוני הדוחות הכספיים, איני מוצא לנכון לדון בטענות אלו, שכן ההליך דנא אינו הליך תיקוני  
9 טעויות בגין דוחות מבוקרים שהוגשו לרשות המיסים. על כן, אדון בטענות המערער לטעויות  
10 בגין השנים 2011-2012, בסך כולל של 2,067,202 ₪.
- 11 86. מעת שכרטסות לשנת 2011 אינן מבוקרות ולא הוגשו דוחות כספיים לשנים 2011-2014 שנות  
12 המס ושנה שקדמה לה – הרי שיש מקום לקבל את טענות המערער ביחס לסכומים שהוכח כי  
13 אכן נרשמו על שמו של המערער בכרטסת 'גולן' אך לא נמשכו לכיסו.
- 14 87. המערער הציג הסכם הלוואה שנתן מר קובי חנן (להלן: "המלווה") לחברה (הלווה), מיום 27  
15 בדצמבר 2010, בסכום של 2,467,500 ₪, ההלוואה תיפרע בתוך 12 חודשים (להלן: "הסכם  
16 הלוואה"; "הלוואה").
- 17 88. מעיון בכרטסת 'גולן' לשנת 2011 ולשנת 2012, עולה כי אכן נרשמו כמה סכומים על שם המערער,  
18 כמשיכה, כאשר אלו הועברו למלווה כפירעון על חשבון ההלוואה. כדלקמן:
- 19 א. החזר הלוואה, מיום 31.3.11, אסמכתא 1393, ע"ס 72,000 ₪;
- 20 ב. החזר הלוואה, מיום 4.4.11, אסמכתא 1394, ע"ס 5,490 ₪;
- 21 ג. החזר הלוואה, מיום 1.5.11, אסמכתא 1485, ע"ס 79,330 ₪;
- 22 ד. החזר הלוואה, מיום 5.6.11, אסמכתא 1575, ע"ס 76,074 ₪;
- 23 ה. החזר הלוואה, מיום 4.9.11, אסמכתא 1690, ע"ס 78,640 ₪;
- 24 ו. החזר הלוואה, מיום 28.2.12, אסמכתא 4587/19, ע"ס 75,950 ₪;
- 25 ז. החזר הלוואה, מיום 1.5.11, אסמכתא 2068, ע"ס 250,000 ₪;
- 26 סה"כ: 637,848 ₪;



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1
- 2 89. כמו כן, טען המערער כי נרשמו סכומים שגויים על שמו, בשל החזרת הפיקדונות – ליורשי
- 3 הדיירים שנפטרו – המדובר בארבעה סכומים כדלהלן:
- 4 א. תשלום, מיום 5.7.2012, ע"ס 150,000 ₪;
- 5 ב. תשלום, מיום 5.7.2012, ע"ס 150,000 ₪;
- 6 ג. תשלום, מיום 12.7.2012, ע"ס 160,000 ₪;
- 7 ד. תשלום, מיום 12.7.2012, ע"ס 160,000 ₪;
- 8 ביחס לסכומים הנ"ל אין תיעוד חוץ – אסמכתאות על העברה בנקאית, או צילום דף חשבון בנק
- 9 המעיד על העברה או שיק שנפרע לפקודת אותם יורשי הדיירים – על כן אין איני מקבל את טענת
- 10 המערער לפיה לא משך את הכספים ואלה שימשו כהחזר פיקדון, ממילא שנטל ההוכחה מוטל
- 11 עליו והמערער לא הצליח להרימו גם ביחס לסכומים אלו.
- 12 90. ברם, סכום בסך 157,022 ₪, מיום 2.11.2012 שיש לגביו תיעוד – שיק שנפרע לטובת הדייר
- 13 בצירוף הסכם עם הדייר (מוצג ב-87 בנספח 6 לתצהיר המערער), נחה דעתי לקבלו. אמנם לטענת
- 14 המערער היו עוד שני סכומים זהים לסכום הנ"ל, אך ביחס אליהם אין תיעוד חוץ, ואין בידי
- 15 לקבלם כהחזר פיקדון אלא כמשיכה של המערער או אחיו.
- 16 91. סיכום ביחס לטעויות הרישום (נספח 21 על שלושת חלקיו, לתצהיר המערער); לאחר שהמערער
- 17 הרים את נטל ההוכחה ביחס לסכומים לעיל, אקבל טענתו כי לא ביצע משיכה פרטית לכיסו,
- 18 ועל כן יש לקזז את הסך של: (637,848 + 157,022) 794,870 ₪.
- 19 השמטות ברישום – תוספת סכומים שהחזיר המערער ולא נרשמו
- 20 92. המערער טען כי סכומים שהחזיר לחברה לא נרשמו בכרטיס 'גולן' וממילא לא הפחיתו את
- 21 חבותו כלפי החברה. לצורך כך צירף המערער לתצהירו (נספח 22) טבלת פירוט התנועות
- 22 שנשמטו. לטענת המערער, סכום התנועות שנשמטו מגיע לסך של: 155,700 ₪. לאחר שבחנתי
- 23 את הסכומים בנספח 22 והאסמכתאות המצורפות, נחה דעתי ביחס לסכומים להלן כי אלו אינם
- 24 בגדר משיכה פרטית של המערער;
- 25 א. הפקדה לח-ן הוריזונט (החברה), מיום 13.11.2011, ע"ס 30,000 ₪ (צרופה ד 7 נספח 22);
- 26 ב. הפקדה לח-ן הוריזונט (החברה), מיום 15.2.2012, ע"ס 60,000 ₪ (צרופה ד 8; נספח 22);



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

- 1 יתר הסכומים, למרות שאכן יצאו מחשבון הבנק הפרטי של המערער, לא נחה דעתי כי אלו שולמו  
2 בקשר להוצאות החברה ובשמה. על כן, סך של 90,000 ₪ אקבל כהחזר לחברה.
- 3 תשלומים בגין הסדרי פשרה בשל תביעות דיירים
- 4 93. המערער טען ביחס לתביעות הכספיות ולהסדרי פשרה במסגרתן, כי הסכומים ששילם היו בגין  
5 החזרי פיקדון לדיירים אשר הוא היה ערב באופן אישי ועל כן חויב בתשלום- היינו, החזר  
6 הפיקדון. נטען כי תשלומים אלו לא נרשמו בכרטיסות החברה, כרטיס 'גולן', ולפיכך לא הופחתה  
7 חבותו לחברה בגובה אותם תשלומים.
- 8 94. בעניין זה, אדגיש כי 'בריח התיכון' הוא לא רק הסכמי הדיירים אל מול האב המנוח או החברה  
9 באשר להפקדות כספים בעד הדיור המוגן – אלא יש להוכיח ברורות כי הפיקדונות התנהלו  
10 בצורה מסודרת, רישום ב'פנקס הפיקדונות' או כרטיסות ייעודיות לפיקדונות, ולהוכיח כי אלו  
11 הופקדו בחשבון הבנק של החברה בלבד, למצער בחשבון הבנק של האב המנוח.
- 12 95. למרות שהמערער הציג אסמכתאות לפיהן הוא שילם את האמור באותן תביעות כספיות בגין  
13 החזרי פיקדון, להן הוא היה ערב באופן אישי, מעת שהמערער לא הציג תשתית עובדתית ברורה,  
14 ואף סכומי האסמכתאות שהציג אינם מהווים את מלוא הסכום לו טען כי יש לקזז, וממילא כי  
15 נטלי ההוכחה מוטלים על כתפיו, והלה לא צלח בהרמתו, אין לי לקבל את הטענות לעניין קיזוז  
16 סכום כלשהו מטבלת הסכומים – נספח 23 לתצהיר המערער – מכרטיס 'גולן'.
- 17 96. ודוק, המערער טען כי יש לקזז סכום של 640,978 ₪ - אך הציג אסמכתאות על סך כולל של:  
18 304,478 ₪, פחות ממחצית הסכום שנקב הוא עצמו. כמו כן, חלק גדול מהתשלומים שולמו לאחר  
19 שנת 2014 – הווי אומר: שברי שהם לא נרשמו בכרטיסות וכי אין לרשום אותם מראש בכרטיסות.  
20 ממילא כי השומות הינן על שנות המס שבשומה בלבד, וכי באותה תקופה אלו המשיכות שנרשמו  
21 על שמו של המערער ועל שם אחיו. על כן, גם מטעם זה, אין לקבל את טענת המערער ביחס  
22 לתשלומים בגין החזרי פיקדונות. נוסף על האמור לעיל, מסכים אני לטענת המשיב לפיה, לא  
23 ניתן להכיר בהוצאות לנישום שהינן מאוחרות למועד השומה, וכן כי עסקינן בתביעות שהוגשו  
24 בשנת 2016 ואילך, כאשר שנות השומות הן עד לשנת 2014.
- 25 זקיפת הכנסה רעיונית למערער מכוח סעיף 3(ט) לפקודה
- 26 97. עתה נדון, בטענת המשיב לפיה, יש לזקוף למערער תוספת הכנסה בגין הכנסה רעיונית לפי סעיף  
27 3(ט)(1)(א) לפקודה ועל כן יש למסותו גם על הכנסה זו.
- 28 98. מחד גיסא, לא ניתן להטיל מס על המערער בגין משיכה הנחשבת כהכנסת עבודה ומאידך גיסא,  
29 להטיל עליו מס בשל הכנסה רעיונית בגין הלוואה מהחברה. שכן לכאורה, הדבר סותר את טענת  
30 המשיב- ממה נפשך לומר: אם זו הכנסה, אזי אין לחייב בריבית לפי סעיף 3(ט) ואם זו הלוואה,





## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 17-11-5668 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

1 אין לחייבו במס על הקרן כהכנסה מעבודה. אכן, המשיב נדרש לשאלת בית המשפט בעניין זה,  
2 והשיב לאמור:

3 "לשאלת בית המשפט, מדוע חוייב המערער לפי סעיף 3(ט)(1)(א)  
4 לפקודה אני משיב ההכנסה חוייבה בסוף שנת 2014, אם הייתי  
5 מחייב אותו ב- 2012 לא הייתי זוקף ריבית. חשבנו שככל שהזמן  
6 עובר וההלוואה לא מוחזרת זה מחזק את עמדתנו כי המדובר כאן  
7 במשכורת."

8 [פרוטוקול הדיון מיום 11 ביולי 2018, עמ' 2, שו' 15-17]

9 99. מושכלות יסוד, בדיני המס, שלא ניתן למסות נישום בכפל מס; על כן, לכאורה, קשה להלום את  
10 הטענה לפיה יש למסות, מחד גיסא, את המערער בהכנסות בגין אותן משיכות שנרשמו בכרטיס  
11 'גולן' ומאידך גיסא, יש למסותו בהתאם לסעיף 3(ט)(1)(א) – הכנסה רעיונית בשל קבלת הטבה  
12 מהחברה ללא שולם תשלום.

13 אם בדעת המשיב למסות את המשיכות של המערער כהכנסה מעבודה – אזי, המשיכות נחשבות  
14 כמשכורת (עיתוי המשיכות וכמותן – אינה משנה את חבות המס) על כן, כלל המשיכות של כל  
15 שנה ושנה קלנדרית (מ-1.1 ועד 31.12 של כל שנה) יש למסות לפי מדרגות מס של הכנסה מעבודה.  
16 יוצא אפוא, כי אין ולא ניתן למסות את המערער על אותן משיכות גם בשל הכנסה רעיונית (בגין  
17 ריבית על אותן משיכות שנחסכו למערער – שכן לא שילן ריבית לחברה על משיכות ביתרת חובה),  
18 שכן אז נוצר, לכאורה, כפל מס. לאור האמור לעיל, אדון האם עומדת למשיב הטענה למיסוי  
19 המערער גם בגין הכנסה רעיונית לפי סעיף 3(ט) לפקודה.

20 100. תחילה אציג את לשון סעיף 3(ט)(1)(א) בזו הלשון:

21 "3(ט)(1) מימש אדם זכות שקיבל בעבר לרכישת נכס או  
22 שירות, ובעת המימוש היה הפרש בין המחיר המשתלם  
23 כרגיל בעד אותו נכס או שירות לבין המחיר ששילם אותו  
24 אדם, או קיבל אדם הלוואה, בין שניתנה לו במישרין או  
25 בעקיפין או לאחר לטובתו, וההלוואה היא ללא ריבית או  
26 בריבית נמוכה משיעור שקבע לענין זה שר האוצר באישור  
27 ועדת הכספים של הכנסת בין דרך כלל ובין לסוגי הלוואות  
28 או הלוואות למטרות שונות, יראו את ההפרש –  
29 (א) בזכות או בהלוואה שניתנו בקשר ליחסי עובד  
30 ומעביד - כהכנסת עבודה;"



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 17-11-5668 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

101. הנה כי כן, נמצאנו למדים כי אם בגין אותה זכות או הלוואה לא שולם המס במועד קבלת הזכות או ההלוואה, הרי שההטבה הכלכלית שנוצרה – וכלשון המחוקק: ההפרש בזכות או בהלוואה שניתנו בקשר ליחסי עובד ומעביד – יראו אותה (היינו, ההפרש) כהכנסת עבודה. על כן, אם לא עסקינן בזכות שקיבל עובד או בהלוואה שקיבל עובד (ללא ריבית או בריבית נמוכה מהשיעור שנקבע) הרי שעסקינן בהכנסה בהתאם לסעיף 2 לפקודה ולא כהכנסה בהתאם לסעיף 3 לפקודה – הכנסה אחרת. בעניינו המשיב קבע שזו היא הכנסה מעבודה – לפי סעיף 2(2) לפקודה, אזי אין אפשרות להכיר באותה הכנסה כהכנסה אחרת.
102. מדובר בשאלה משפטית בעיקרה, האם ניתן להחיל בו זמנית, על אותה הכנסה, את סעיף 2 לפקודה – המקור, ואת סעיף 3 לפקודה – הכנסה אחרת. בשאלה זו עסק בית המשפט העליון בעניין דני"א 3962/93 שלמה מינץ נ' פקיד השומה למפעלים גדולים, פ"ד (4) 823 פסקה 5 (1996) (להלן: "עניין מינץ") – לאמור:
- "השאלה המרכזית שבה התמקד הדיון בערעור היא האם סעיף 2 חל על הכנסה רעיונית" שהיא - בענייננו - "הריבית הנחסכת", או האם אין הדבר כן וסעיף 3(ט) יוצר מקור עצמאי והסדר שלילי באופן שרק אם "ההכנסה הרעיונית" באה בגדרו, חל עליה מס."**
- בעניין מינץ נקבע כי, "תמימות דעים אני אפוא עם ההלכה שיצאה מלפני בית המשפט שלערעור, וכמוהו סבורה אף אני כי "הכנסה רעיונית", הצומחת מהלוואה ללא ריבית, חייבת במס על-פי ההוראות הכלליות שבסעיף 2 לפקודה, וכי סעיף 3(ט)1 לפקודה לא נועד להטלת מס אלא לכימות ולהבהרה, והייתי מוסיפה, לסיווג ההכנסה."
103. הנה כי כן, ניתן יהיה לסווג את משיכות המערער גם כהכנסה בהתאם לסעיף 2 לפקודה וגם כהכנסה אחרת בהתאם לסעיף 3 לפקודה. אלא שדבר זה, כאמור לעיל, יוצר 'כפל מס' באשר המערער מחויב על המשיכות כהכנסת עבודה, ואילו בשל אותן משיכות שבשלן יתרת הכרטסת מצויה בחובה, מהווה 'הכנסה רעיונית' בגובה הריבית שנחסכה למערער. אבהיר, המשיב רואה ביתרת החובה, בכרטסת 'גולן', גם כהלוואה ללא ריבית של המערער.
104. בעניין מינץ בית המשפט העליון היה ער לכך כי ייוצר כפל מס, אך שם לא עסק בשאלה זו והפנה לנאמור בע"א 32/86 רימון ביטוח ופיננסים בע"מ נ' פקיד שומה ת"א 1, כ 103 (1992) (להלן: "עניין רימון"). בעניין רימון נקבע כי לא ניתן למסות נישום על אותה הכנסה פעמיים – היינו לא קיימת האפשרות, בדיני המס, לפרשנות חוקי המס המביאה למיסוי כפול. לאמור (שם), פסקאות 5 ו-6):
- "אם עד כה תמימת דעים אני עם כל מסקנותיה של הערכאה הראשונה, הרי בטענת המיסוי הכפול, דעתו של השופט המלומד**



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

1 כי הפעלתו של סעיף 3(ט)1 לא הביאה במקרה זה למיסוי כפול,  
2 אינה מקובלת עלי.

3 המערערת נישומה, כאמור, הן מכוח סעיף קטן 3(ט)1 על שווי  
4 הריבית ש"חסכה" כתוצאה מההלוואה שקיבלה ללא ריבית והן על  
5 פי סעיף 2(4) על ההכנסה שהפיקה מניירות ערך שרכשה מאותו  
6 חסכון.

7 (...)

8 המערערת חוייבה גם על ה"חסכון" בריבית וגם על הריבית  
9 שהפיקה בפועל מההשקעה בניירות הערך. פעם אחת – על פי סעיף  
10 3(ט) (בין במישרין ובין בהפניה לסעיף 2(1)) – על הריבית  
11 ש"נחסכה", שהמחוקק רואה אותה בסעיף 3(ט) כהכנסה חייבת  
12 מס (והצדדים מכנים אותה הכנסה "רעיונית"). פעם שנייה – על  
13 פי סעיף 2(4) – על הריבית שהופקה למעשה.

14 (...)

15 למען הדיוק יאמר כי בערעור זה אין לנו עניין בכפל מס במובנו  
16 הרגיל. ה"הכנסה הרעיונית" אינה זהה להכנסה בפועל. אך אלה  
17 הן שתי פנים של אותו מטבע. וכשם שלא יעלה על הדעת לחייב  
18 במס יותר מפעם אחת את אותה הכנסה עצמה, היכולה להיות  
19 מסווגת על פי יותר ממקור הכנסה אחד, כך לא ייתכן לחייב במס  
20 הן את ההכנסה שבחסכון בריבית ("ההכנסה הרעיונית") והן את  
21 ההכנסה שבהפקת הריבית בפועל, ואין זה משנה לעניין זה אם  
22 החיוב במס על "החסכון" בריבית מקורו במישרין באיזה מסעיפי  
23 המשנה הרלבנטיים של סעיף 2, או בעקיפין מכוח סעיף 3(ט)  
24 לפקודה המסווג אותו על פי אותו סעיף משנה."

25 105. סבורני כי הדברים נכונים קל וחומר בנדון דנן; אותה משיכה ממוסת על פי סעיף 2(2) לפקודה  
26 בו בזמן ובמקביל, המשיב מטיל על המערער הכנסה רעיונית ומצרפה להכנסה מעבודה – בגין  
27 יתרת החובה של המשיכות – ומחייב את המערער במס אף על הכנסה רעיונית זו כהכנסה  
28 מעבודה (סעיף 2(2) לפקודה). אין בידי לקבל זאת. משום ש "כשמדובר באותה הכנסה עצמה  
29 המסווגת על פי יותר ממקור אחד, הגם ששיעור המס יכול להשתנות בהתאם לסיווג. במצב  
30 כזה עונה ההכנסה על כל אחת מהחלופות הרלבנטיות. היא חייבת ממילא במס על פי החלופה



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

1 המטילה עליה את שיעור המס הגבוה מכולן. במצב כזה אך מובן הוא שהשומה תיעשה על פי  
2 חלופה זו." [עניין רימון, פסקה 7].

3 על כן המסקנה הברורה היא כי "שני חיובים שונים הם אלה. הם אינם יכולים להתקיים זה  
4 בצד זה, זה בנוסף לזה. רק לאחד מהם יכול להיות קיום" (שם, פסקה 7), בעניין רימון נקבע כי  
5 הסכום הגבוה מבין שני החיובים ימוסה.

6 106. לפיכך, איני מקבל את הטענה של המשיב, הנ"ל, לפיה מעת שהכספים לא הושבו לחברה הרי  
7 שיש לראותם כהלוואה, שכן טענה זו סותרת את הקביעה לפיה המשיכות מהוות הכנסה מעבודה  
8 של המערער ושל אחיו. לסיכום; תוספת הכנסה רעיונית למערער בשל הכנסות מריבית אינה  
9 נכונה במקרה דנא ויש לבטלה. המשיב יקזז משומתו את סכום ההכנסה הרעיונית, בהתאם  
10 לשומה מיום 19 בספטמבר 2017, בסך כולל (קרן): 570,234 ₪ (שנת 2014 : 168,924 ₪; שנת  
11 2013 : 215,264 ₪; שנת 2012 : 186,046 ₪).

### סיכום הסכומים שקבעתי לגבם כי ניתן לקזזם מהכנסות שנקבעו בשומה

12  
13 107. בגין טעויות רישום: 794,870 ₪; בגין השמטות ברישום: 90,000 ₪; ביטול הכנסה רעיונית:  
14 570,234 ₪; סה"כ (קרן): 1,455,104 ₪; על כן, סכום ההכנסה החייבת, שנקבע לגביה כי היא  
15 הכנסה מעבודה, תעמוד על סך של: 2,977,481 ₪ (להלן: "ההכנסה החייבת המתוקנת").

### קנס גירעון

16  
17 108. להודעת המערער צורפו שלוש הודעות שהוציא המשיב למערער, במסגרתן חויב המערער בקנס  
18 גרעון לכל אחת מן השנים שבמחלוקת. מדובר בקנס בשיעור 15% לפי סעיף 191 לפקודה.  
19 בהודעה המפרשת את נימוקי השומה לא נכללה התייחסות מצד המשיב לקנס הגירעון וגם  
20 בהודעה המפרשת את נימוקי הערעור אין התייחסות לסוגיית הקנס. גם בסיכומים מטעם שני  
21 הצדדים לא נכתב דבר בנוגע לקנס הגירעון.

22  
23 109. סעיף 191 (ב) לפקודה מתייחס להתרשלות הנישום בעריכת הדו"ח שמסר או באי מסירת דו"ח.  
24 במקרה הנדון, המערער לא הגיש דו"חות שנתיים, שכן מעמדו בחברת הורזונט היה כעובד  
25 שכיר. המשיב לא טען כי היתה על המערער חובה להגיש דו"חות שנתיים בגין השכר שנמשך מן  
26 החברה וכי עקב אי הגשת הדו"חות הוא חויב בקנסות הגירעון. ככל שמדובר במשיכת שכר, היה  
27 על החברה (המעסיקה) לנכות מס הכנסה במקור מהתשלומים למערער. אמנם ניתן להוציא  
28 בנסיבות בהן המעסיק לא ניכה מס הכנסה מן השכר, שומה לעובד, אולם סוגיית החובה בהגשת  
29 דו"ח שנתי מטעם העובד לא לובנה בערעור. נראה אפוא כי אי התייחסות שני הצדדים לסוגיה  
30 זו הן בכתבי הטענות והן בסיכומים בכתב מלמדת על זניחת הטענה.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 17-11-5668 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

1

2

3

### עוללות

4 110. **פיצויים והפרשות סוציאליות**; המערער טען לתשלומי פיצויי פיטורין והפרשות סוציאליות שלא

5 הופרשו לו מהחברה, בה עבד כשכיר. אין לקבל טענה זו. כל שצירף המערער הוא טבלה סתמית

6 שלא ידוע מי ערכה ועל סמך אלו נתונים נערכה. ממילא שלא הוצגו תלושי שכר, הסכמי שכר

7 וכיו"ב המוכיחים את עבודת המערער בחברה, גובה השכר ונתונים נוספים. טבלה שנערכה

8 בעלמא, אינה מהווה ראיה לאמור בה, בפרט עת נטלי ההוכחה מוטלים על כתפי המערער.

9 111. **יתרת זכות של בנו ניר**; כך גם ביחס לחבות החברה כלפי בנו – ניר. מעבר להיותו ישות משפטית

10 נפרדת מאביו, עירוב נכסים אינו מהווה עירוב נישומים. טענות שהבן לא טענן אין לאביו לבוא

11 ולטעון בהליך שבנו אינו בעל דין בו. זאת ועוד, כרטסת הנהלת החשבונות אינה מהווה

12 אינדיקציה לנכונות האמור בה, שכן היא אינה מבוקרת, ואסמכתאות (כגון: תלושי שכר, דרכי

13 התשלום השכר לבן וכיו"ב) לנכונות האמור בכרטסות, לא הוצגו.

14

### סוף דבר

15 112. לאור כל האמור לעיל, הערעור מתקבל בחלקו. נקבע כי יש להפחית את הסכומים הנזכרים לעיל

16 בפסקה 107 מההכנסה החייבת שיוחסה למערער. המשיב יתקן את שומות המס בהתאם לאמור

17 לעיל בפסקה 107.

18 113. לעניין קנס גירעון מצאתי כי הסוגיה נזנחה והדיון בה התייתר. אשר על כן, המערער לא יחויב

19 בקנס גירעון.

20 114. בנסיבות המפורטות לעיל, מצאתי לחייב את המערער בהוצאות משפט על הצד הנמוך, בסך של

21 20,000 ₪, שישולמו למשיב תוך 45 יום ממועד פסק הדין. לאחר מועד זה יתווספו הפרשי הצמדה

22 וריבית כחוק לסכום הנ"ל, עד למועד התשלום בפועל.

23

24 המזכירות תמציא את פסק הדין לב"כ הצדדים.

25

26 ניתן לפרסם את פסק הדין.

27



## בית המשפט המחוזי בירושלים

19 פברואר 2025

ע"מ 5668-11-17 יאיר גולן נ' פקיד שומה ירושלים.

1

2

3

4

ניתן היום, כ"א שבט תשפ"ה, 19 פברואר 2025, בהעדר הצדדים.

דניאל

5

6

7

8

אביגדור דורות, שופט

9

10

11

12