



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 44913-01-12 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 1  
ע"מ 1274/09 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1  
ע"מ 1004/08 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

1

בפני כב' השופט מגן אלטוביה

מעורר פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ  
באמצעות ב"כ עוה"ד גרי אגרון

נגד

משיב פקיד שומה תל אביב 1  
באמצעות ב"כ עו"ד קרן יודי-סופר פרקליטות מחוז תל-אביב  
(אזרחי)

2

3

### פסק דין

4

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

לפני ערעורים (מאוחדים) על שומות שקבע המשיב בצו לשנות המס 2004 (עמ"ה 1004/08), 2005 (עמ"ה 1274/09) ו- 2006 (עמ"ה 44913-01-12).

### רקע

מר יעקב פרי (להלן: "מר פרי") מחזיק ב- 51% מהון המניות המונפק של המערערת, וביתרת הון המניות המונפק של המערערת מחזיקה גבי עדינה פרי.

ביום 1.04.2003 נכרת הסכם (להלן: "ההסכם") בין המערערת לבין ליפמן הנדסה אלקטרונית בע"מ (להלן: "ליפמן") לפיו ישולמו למערערת דמי ניהול חודשיים בסך של 40,000 ₪ ובנוסף יוקצו לה 120,000 אופציות לא סחירות לרכישת מניות ליפמן (להלן: "האופציות"). זאת בתמורה לשירותי ניהול שאמורה הייתה המערערת לספק לליפמן באמצעות מר פרי. ביום 10.06.2004 פוצלו מניות ליפמן, ובהתאם זכאית הייתה המערערת לרכוש 240,000 מניות של ליפמן מכוח האופציות שקיבלה על פי ההסכם.

ביום 17.11.2004 מימשה המערערת חלק מהאופציות ורכשה 150,000 מניות תמורת 4,945,184 ₪. באותו היום מכרה המערערת את המניות שרכשה תמורת 16,174,637 ₪. בדוח השנתי לשנת 2004 הצהירה המערערת על אירוע מימוש האופציות (מניות) כרווח הון החייב במס בשיעור 25%.

המשיב דחה את הצהרת המערערת וכך קבע בנימוקי השומה לשנת המס 2004:

"לפי הוראות פקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א – 1961 (להלן: "הפקודה") שיפורטו להלן עסקינן בהכנסה מעסק החייבת במס בשיעור של 35%, שיעור המס החל במועד מכירת המניות, כדלקמן:



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 44913-01-12 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 1  
 ע"מ 1274/09 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1  
 ע"מ 1004/08 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

1. סעיף 102 (ג) (2) לפקודה קובע כי הכנסת עובד ממימוש אופציות לא
  - סחירות תמוסה בשיעור מס חברות במועד מכירת המניות. הסעיף קובע כי
  - נושא משרה ייחשב כעובד חברה.
  2. לחילופין, החברה קיבלה את האופציות בנוסף להכנסתה משכר דירקטורים
  - ועל כן הכנסות ממימוש האופציות הינן חלק מהכנסה מעסק של החברה
  - בהתאם לסעיף 2 (1) לפקודה.
  - בהתאם להלכת ע"א 7034/99 פ"ש כ"ס נ' יאיר דר, רווח ממימוש אופציות לא
  - סחירות ימוסה במועד מימושם, בהתאם להוראות סעיף 3 (ט) לפקודה.
  3. לחילופין חילופין, החברה מיישמת את הוראות חוק מס הכנסה (תיאומים
  - בשל אינפלציה), התשמ"ה – 1985 (להלן: "חוק התיאומים") בקביעת
  - הכנסתה החייבת.
  - בהתאם להוראות סעיף 6 (ז) לחוק התיאומים, רווח הון ראלי ממכירת ניירות
  - ערך חייב בשיעור מס חברות. הגדרת "נייר ערך" בסעיף 6 לחוק התיאומים
  - כוללת ניירות ערך של תאגיד שחלק מניירותיו רשומים למסחר בבורסה.
- גם בשנים 2005 ו- 2006 מימשה המערערת אופציות למניות אותן מכרה בבורסה. על הרווח ממכירת המניות
- דיווחה כהכנסה החייבת במס רווח הון בשיעור 25%.
- גם כאן, דחה המשיב את הצהרת המערערת מהנימוקים שלעיל.
- במסגרת הדיון כאן, הגישו הצדדים, ביום 26.5.2011, "בקשה משותפת לביטול דיון ההוכחות ולקביעת התיק
- לסיכומים בכתב". במסגרת בקשה זו הסכימו הצדדים באשר לעובדות שפורטו לעיל, ועל עובדות נוספות
- ובכלל זה הסכימו שעל פי הוראות ההסכם מר פרי "ישמש כיו"ד הדירקטוריון של ליפמן מטעם המערערת,
- החל מיום 9 בפברואר 2003". אלא שביום 26.12.2011 הגיש המשיב "בקשה להצגת ראיות או לחילופין לבטל
- את ההסדר הדיוני" בטענה לפיה במסגרת דיוני השומה לשנת המס 2006 ובעקבות פנייתה אל מייצגי
- המערערת וליפמן, גילתה המפקחת קטי דהרי (להלן: "גב' דהרי"), כי בעקבות רכישתה על ידי חברת וריפון
- ביקשה ליפמן לקבל אישור רצף מס. בבקשה זו ציינה ליפמן כי בשנים 2003 – 2006 העניקה למערערת
- אופציות לפי סעיף 3 (ט) לפקודה. בהסדר המס ביחס לאופציות האמורות (להלן: "הדולנינג") אושר רצף המס
- המבוקש בגין האופציות שהוענקו למערערת לפי סעיף 3 (ט) לפקודה. גב' דהרי, גילתה מסמך נוסף, לפיו
- מאשרת המערערת כי ידועות לה הוראות הסדר המס האמור וכי לא תבקש לשנותו או לבטלו. לטענת המשיב,
- במועד החתימה על ההסדר הדיוני היו מסמכים אלה (להלן: "המסמכים הנוספים") בידי המערערת ולמצער
- ידעה על תוכנם ולמרות זאת הציגה המערערת עמדה שונה במסגרת הערעורים כאן. ביום 3.1.2012 הגישה
- המערערת את תגובתה לבקשה, במסגרתה דחתה את טענות המשיב וטענה כי אין רלוונטיות למסמכים
- הנוספים שמבקש המשיב להציג. יחד עם זאת, הביעה המערערת נכונות להצגת המסמכים הנוספים בפני בית
- המשפט שלא במסגרת הדיון, ואף צירפה את חלקם לתגובתה. לאחר דיון בבקשה, הגישה המערערת הודעה
- מטעמה, ביום 5.2.2012 לפיה הסכימה להציג את המסמכים הנוספים שביקש המשיב להציג בנוסף להסדר



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 12-01-44913 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 1  
ע"מ 1274/09 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1  
ע"מ 1004/08 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

- 1 הדיוני שאושר ביום 26.5.2011. בהחלטה מיום 6.8.2012 אוחד הדיון בערעורים שבכותרת ונקבע מועד  
2 להוכחות, ובכך למעשה נפתח הדיון במסמכים הנוספים ובטענות הצדדים ביחס אליהם.  
3  
4 טענות המערערות  
5  
6 א. בטרם יפורטו טענות המערערות, יוער, כי סיכומי המערערות הוגשו תוך כדי הדיון בבקשת המשיב  
7 להצגת ראיות.  
8  
9 ב. על מימוש האופציות חלות הוראות סעיף 102(ג)(1) לפקודה, לפיהן הכנסתו של עובד מהקצאת מניות  
10 שאינה באמצעות נאמן תחויב במס במועד ההקצאה. ההכנסה תחויב כהכנסה לפי סעיף 12(1) או 2(2)  
11 לפקודה.  
12  
13 ג. ההכנסה הנובעת ממימוש האופציות (יתרת ההכנסה) תחויב במועד המימוש. הכנסה זו תחויב במס  
14 רווחי הון על פי חלק ה' לפקודה, דהיינו מס בשיעור 25%.  
15  
16 ד. לחילופין, יש לפרש את סעיף 102(ג)(2) לפקודה, עליו נסמך המשיב, באופן שיש להפריד בין ההכנסה  
17 מההקצאה עצמה אותה יש למסות לפי סעיף 2(1) או 2(2) לפקודה לבין הרווח שנצמח בעת המימוש  
18 אותו יש למסות כרווח הון.  
19  
20 ה. בסיכומי התשובה, טענה המערערות כי למעשה הייתה הסכמה בינה לבין המשיב, לפיה על מימוש  
21 האופציות יחולו הוראות סעיף 102 לפקודה, ורק באשר לפרשנות הסעיף היו הצדדים חלוקים. על  
22 כן, אין לאפשר למשיב לתקן את נימוקיו במסגרת סיכומיו ואף אין לאפשר לו לחזור בו מכתב  
23 המוסכמות, ובהתאם יש לראות בכל העובדות שנקבעו בכתב המוסכמות כשרירות וקיימות.  
24  
25 ו. המערערות דוחה את טענת המשיב כאילו הסתירה ממנו את המסמכים הנוספים. לטענתה, מסמכים  
26 אלה תאמו את עמדתה בשלבי הדיון בשומה, לפיה על מימוש האופציות חלות הוראות סעיף 3(ט)  
27 לפקודה, ועל כן, לא היה לה כל צורך להסתיר מהמשיב את המסמכים הנוספים.  
28  
29 ז. הרולינג עסק בשאלת רצף המס שהתבקשה נוכח רכישת ליפמן על ידי וריפון, ורץ המס חל גם על  
30 אופציות שהעניקה ליפמן לפי הוראות סעיף 102 לפקודה, וגם על אופציות שהעניקה ליפמן לפי  
31 הוראות 3(ט) לפקודה, ממילא אין ברולינג כדי לקבוע בשאלה המתעוררת בערעורים כאן, באשר  
32 לתחולה או אי תחולה של סעיף 102 לפקודה על האופציות שהוענקו למערערות.  
33



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 12-01-44913 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 1  
ע"מ 09/1274 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1  
ע"מ 1004/08 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

1 ח. אף אם התקבל טענת המשיב לפיה על מימוש האופציות חלות הוראות סעיף 3 (ט) לפקודה, יש  
2 לדחות את עמדת המשיב, משום שחישוביו מבוססים על הנחה שנסתרה לפיה האופציות היו בלתי  
3 עבירות. משהמשיב לא טען לתחולת הוראה בפקודה על אופציות עבירות, משמעות הדבר היא  
4 שאירוע המס בגין ההקצאה חל כבר במועד ההבשלה (2003) וכל רווח שנצמח לאחר מכן יש למסות  
5 כרווח הון.  
6

### טענות המשיב

7  
8 בסיכומיו, נטש המשיב את הטעמים שפורטו בנימוקי השומה והתמקד בטענה לפיה הסדר המס החל על  
9 המערערת הינו ההסדר הקבוע בסעיף 3 (ט) לפקודה, ובהתאם יש לחייב את המערערת במס בשיעור מס  
10 החברות שחל בכל אחת משנות המס שבערעורים.  
11

### דין

12  
13  
14  
15 1. בסעיף 102 (א) לפקודה, נקבעה הגדרת עובד כדלהלן: **"עובד" – לרבות נושא משרה בחברה, אך**  
16 **למעט בעל שליטה".**

17  
18 מהגדרה זו, ניתן ללמוד שככל שהמערערת הייתה נושאת משרה בליפמן, אזי ניתן לראות בה "עובד"  
19 לצורך החלת הוראות סעיף 102 לפקודה.  
20

21 2. על מעמדה של המערערת בליפמן ניתן ללמוד מהסכם ההתקשרות שנכרת בין ליפמן לבין המערערת  
22 (מוצג מע/1).  
23

24 במבוא להסכם, נקבע כי ליפמן מעוניינת לקבל מהמערערת שירותי ניהול שיינתנו על ידי מר פרי  
25 והמערערת מעוניינת להעניק לליפמן שירותי ניהול באמצעות מר פרי. כבר מדברים אלה, ניתן  
26 להיווכח כי הצדדים להסכם לא התכוונו שהמערערת עצמה תספק לליפמן שירותי ניהול, אלא על  
27 ידי או באמצעות מר פרי. ודוק, שרותי ניהול, במובדל מראיית המערערת או מר פרי כעובד.  
28 הטרמינולוגיה האמורה מוכרת ושגורה. ברגיל היא נועדה להבהיר דווקא כי ההתקשרות אינה של  
29 עובד ומעביד. אינני מוצא להרחיב על כך לאור הדברים שיובחרו בהמשך.  
30

31 בסעיף 4.1 להסכם, נקבע:

32  
33 **" שירותי הניהול שתספק חברת הניהול לליפמן יינתנו לליפמן באמצעות פרי אשר**  
34 **יכהן כיו"ר פעיל של הדירקטוריון של ליפמן ויו"ר ועדת האקזקטיבה של**  
35 **דירקטוריון ליפמן ואשר בתוקף תפקידו יהא אחראי בין היתר ..."**



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 12-01-44913 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 1  
ע"מ 1274/09 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1  
ע"מ 1004/08 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

1 הנה כי כן, ההסכמה בין הצדדים הייתה למינוי מר פרי כיו"ר דירקטוריון ליפמן, ואין כאן הסכמה  
2 למינוי המערערת כדירקטורית או כיו"ר דירקטוריון ליפמן. ויודגש, סעיף 235 לחוק החברות,  
3 התשנ"ט – 1999, קובע כי "תאגיד כשיר לכהן כדירקטור...". דהיינו, אילו התכוונו הצדדים למנות  
4 את המערערת כדירקטורית לא הייתה כל מניעה חוקית לעשות כן, ומשלא עשו כן, אין אלא להניח  
5 שלא התכוונו לכך.

6  
7 זאת ועוד. סעיף 4.2 להסכם קובע כי: "שירותי הניהול יינתנו באופן אישי על ידי פרי".

8  
9 כאן המקום להוסיף, כי ממסמך שקדם להסכם (מוצג מש/1), עולה כי בין ליפמן לבין מר פרי, הייתה  
10 הסכמה לפיה החל מיום 9.2.2003 יכהן מר פרי כיו"ר פעיל של ליפמן וכיו"ר ועדת האקזקטיבה של  
11 דירקטוריון החברה. באותו מסמך חתם מר פרי על "אישור והסכמה" כדלהלן: "הנני מסכים לכל  
12 האמור בכתב מינוי זה ומתחייב כי אפעל לקיום התחייבויותי המפורטות בו בהתאם להוראותיו".  
13 דהיינו, עוד קודם לעריכת ההסכם, הייתה בין מר פרי לבין ליפמן הסכמה מפורשת שמר פרי באופן  
14 אישי ישמש כיו"ר דירקטוריון ליפמן.

15  
16 הוראות אלה, מלבד שהן מלמדות על הסכמת הצדדים למנות את מר פרי באופן אישי כדירקטור  
17 בליפמן, שוללות את כוחה של המערערת למנות דירקטור מטעמה כפי הקבוע בסעיף 236 לחוק  
18 החברות, וגם בכך יש כדי ללמד שהמערערת לא מונתה כדירקטור בליפמן.

19  
20 3. ועוד. במכתב מיום 24.4.2003 (מוצג מע/7) כותב עו"ד דוד גוטליב לרשות ניירות ערך:

21  
22 **"מרשתי, ליפמן הנדסה אלקטרונית בע"מ (להלן: "החברה") מלאה ידי לדווח כי**  
23 **בהמשך להחלטת האסיפה הכללית של החברה מיום 1.4.03, החברה הקצתה ביום**  
24 **2.4.03 120,000 אופציות לא סחיר לחברת פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ, חברה**  
25 **בשליטתו של מר יעקב פרי, יו"ר דירקטוריון החברה"**

26  
27 דהיינו, בזמן אמת ראתה ליפמן במר פרי, כיו"ר דירקטוריון החברה. כך, גם עולה מהאמור במוצגים  
28 מע/6, מע/3, מע/4 ו- מע/5.

29  
30 4. ועוד. במכתב מיום 24.5.2006 פנתה ליפמן אל מנהל תחום שוק ההון ברשות המסים (מוצג מש/26)  
31 ובין היתר נכתב במכתב האמור (סעיף 3):

32  
33 **"וכן העניקה החברה לחברה בבעלותו של יו"ר דירקטוריון החברה אופציות**  
34 **בהתאם לסעיף 3 (ט) לפקודה..."**

35 במענה לפנייה זו של ליפמן, ניתן הרולינג (מוצג מש/17), בו מצוין בסעיף 1.4.2:



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 44913-01-12 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 1  
 ע"מ 1274/09 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1  
 ע"מ 1004/08 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

1 "340,000 אופציות הוענקו לחברה בבעלותו של יו"ר דירקטוריון החברה בהתאם  
 2 לסעיף 3 (ט) לפקודה, מתוכן 140,000 אופציות טרם פקעו או מומשו (להלן:  
 3 "אופציות 3 (ט)").

4  
 5 בסעיף 3.2 לרולינג, נקבע:

6  
 7 "הסדר המס אשר יחול על המחזיק באופציות 3 (ט), אשר תאומצנה על – ידי  
 8 וריפון כאמור בסעיף 1.4.2 לעיל.  
 9 3.2.1 אימוץ האופציות 3 (ט), כך שתהיינה ניתנות למימוש למניית וריפון כמתואר  
 10 לעיל, לא תהווה אירוע מס הן במישור העובד והן במישור החברה ויחול רצף מס.  
 11 3.2.2 אירוע המס יחול במועד מכירתן של האופציות 3 (ט) החדשות או במועד  
 12 המרתן למניות, לפי המוקדם.  
 13 3.2.3...".

14  
 15 ביום 11.9.2006 חתמה המערערת על הצהרה לצורך הצטרפות להסדר המס שנקבע ברולינג, וכך  
 16 הצהירה:

17  
 18 "אני הח"מ מאשר בזה כי ידועות לי הוראות הסדר המס אשר אושר על ידי  
 19 רשות המס בישראל ביום 4 בספטמבר 2006 ("ההסדר"), בקשר עם אימוץ  
 20 אופציות שהוקצו לי על-ידי החברה, במסגרת רכישה על ידי וריפון, כך  
 21 שלאחר השלמת הרכישה תהיינה האופציות ניתנות למימוש למניות וריפון.  
 22 הנני מעוניין להצטרף להסדר ומאשר כי הבנתי את ההסדר ואנהג על-פיו, וכי  
 23 לא אבקש לשנותו /או לבטלו /או להחליפו באחר /או לדרוש הפחתת מס  
 24 נוספת מעבר לקבוע בהסדר".

25  
 26 5. נוכח כל אלה, נראה כי בניגוד לטענתו של מר פרי (ש' 5 ע' 8 לפרוטוקול הדיון מיום 3.12.2012)  
 27 המערערת לא שימשה כנושא משרה בליפמן, ומשאין טוען שהיו בינה לבין ליפמן יחסי עובד מעביד,  
 28 אין לראות בה "עובד" כהגדרת מונח זה בסעיף 120 לפקודה, וממילא אין להחיל עליה את הוראות  
 29 סעיף 102 לפקודה, אלא את הוראות סעיף 3 (ט) לפקודה, כפי שהיא בעצמה הסכימה.

30  
 31 6. סעיף 3 (ט) לפקודה, קובע:

32  
 33 "(1) מימש אדם זכות שקיבל בעבר לרכישת נכס או שירות, ובעת המימוש היה  
 34 הפרש בין המחיר המשתלם כרגיל בעד אותו נכס או השירות לבין המחיר  
 35 ששילם אותו אדם... יראו את ההפרש –  
 36 (א) בזכות או בהלוואה שניתנו בקשר ליחסי עובד ומעביד – כהכנסת עבודה.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 44913-01-12 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 1  
ע"מ 1274/09 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1  
ע"מ 1004/08 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

- 1 (ב) בזכות או בהלוואה שקיבל אדם ממני שהוא מספק לו שירותים – כהכנסה  
2 לפי סעיף 2 (1) זולת אם הוכיח שניתנו ללא קשר עם השירותים שסיפק".
- 3
- 4 סעיף 3.1.6 להסכם קובע כי אין ולא יהיו יחסי עובד מעביד בין המערערת לבין ליפמן אשר העניקה  
5 לה את האופציות, ועל כן, נראה כי חל על עניינה של המערערת סעיף 3 (ט) (ב), לפיו הרווח שנצמח  
6 למערערת ממימוש המניות שקיבלה במסגרת האופציות, מהווה הכנסה לפי סעיף 2 (1) לפקודה.  
7
- 8 7. ועוד. בסעיף 5 למסמך שנחתם על ידי ליפמן מצד אחד והמערערת מצד שני, ביום 3.4.2006, צוין:  
9
- 10 "הענקת האופציות נעשית בהתאם לסעיף 3 (ט) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש],  
11 התשכ"א – 1961 "הפקודה", בהתאם לכך, ההכנסה החייבת במס שיש לייחס  
12 לחברת הניהול כתוצאה מהענקת האופציות תהיה בטורה ממש בעת ההענקה, אך  
13 חייבת במס בעת מימוש האופציות למניות".
- 14
- 15 הנה כי כן, בזמן אמת ידעה המערערת שהאופציות מוקצות או מוענקות לה בהתאם להסדר המס  
16 הקבוע בסעיף 3 (ט) לפקודה. אמנם, מדובר באופציות שהוענקו למערערת בשנת 2006, אולם  
17 בחקירתו אישר מר פרי כי אין הבדל בין התנאים לפיהם התקבלו האופציות בשנת 2006 לבין  
18 התנאים לפיהם התקבלו האופציות בשנת 2003 (ש" ע' 20 ע' 16 לפרוטוקול הדיון מיום 3.12.2012).
- 19
- 20 8. טענת המערערת לפיה מנוע המשיב מלטעון לעובדות שונות מהעובדות שנקבעו בכתב המוסכמות או  
21 לטעון שעל האופציות שמימשה המערערת חלות הוראות סעיף 3 (ט) לפקודה, אינה מקובלת עליי.  
22
- 23 ראשית, העובדה שלאחר הגשת כתב המוסכמות לפיו בוטל דיון ההוכחות, התקיים דיון הוכחות  
24 והמסמכים הנוספים הוצגו בפני בית המשפט, מבלי שהמערערת נקטה בהליכים משפטיים למניעת  
25 הצגת המסמכים הנוספים, יש בה כדי לבטל או לשנות את כתב המוסכמות באופן המאפשר לבית  
26 המשפט לבחון את מכלול הראיות שהוצגו בפניו ולקבוע ממצאים, כפי שפורטו לעיל.  
27
- 28 שנית, בנימוקי השומה, טען המשיב להחלת הוראות סעיף 3 (ט) לפקודה, על מימוש האופציות  
29 כאפשרות חלופית, וממילא הייתה המערערת חשופה לאפשרות שתחויב במס בהתאם לאפשרות זו  
30 שנקבעה בשומה ויכולה הייתה לטעון לעניין זה כבר במסגרת הליכי הערעור כאן. לכך אוסיף, כי  
31 בכתב ההסכמות פורטו העובדות המוסכמות, אולם מסמך זה לא כלל הסכמה על ביטול נימוקי  
32 השומה או חלופות המס שהוצגו בו.  
33



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 12-01-44913 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 1  
ע"מ 1274/09 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1  
ע"מ 1004/08 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

- 1 שלישית, בכתבי הטענות מטעמה התייחסה המערערת לטענת המשיב בדבר מעמדה של המערערת  
2 והחלת הוראות סעיף 3 (ט) לפקודה על מימוש האופציות ואף טענה ביחס לאופן יישום הוראות אלה  
3 בעניינו, ועל כן, אין בדיון בעניינים אלה משום עיוות דין כלפי המערערת.  
4
- 5 9. בסיכומי התשובה, טוענת המערערת, כי גם אם תתקבל עמדת המשיב לפיה יש להחיל על מימוש  
6 האופציות נשוא הערעורים כאן, את הוראות סעיף 3 (ט) לפקודה, אין לקבל את חישוב המס של  
7 המשיב משום שחישוב זה התבסס על ההנחה לפיה האופציות היו בלתי עבירות, והנחה זו אינה  
8 נכונה.  
9
- 10 איני מוצא ממש בטענה זו של המערערת. ראשית, טענתה של המערערת נטענת על דרך הסתם ומבלי  
11 לפרט את הדין החל על האופציות הסחירות שלכאורה קיבלה מליפמן. שנית, לא מצאתי בסעיף 3  
12 (ט) לפקודה, הבחנה בין אופציות סחירות לבין אופציות שאינן סחירות, ככל שמדובר בסעיף  
13 3 (ט) (1) (ב) לפקודה. בע"א 7034/99 פקיד שומה כפר סבא נ' יאיר דב (מורסם באתר בית המשפט  
14 העליון) דן בית המשפט בהקצאת אופציות לעובד, ובהקשר זה דן ביחס שבין סעיף 2 (2) לפקודה,  
15 לבין סעיף 3 (ט) (1) (א) לפקודה, וכך נקבע (שם, פסקה 19):  
16
- 17 **"כוונתי היא לכך שכאשר קיים הסדר ממצה בהוראת סעיף 2 (2), ממנו ניתן לגזור**  
18 **הן את מקור החיוב והן את מועד החיוב, לא תחול הוראת סעיף 3 (ט) לפקודה והו**  
19 **המצב בכל הנוגע למיסויין של אופציות סחירות".**  
20
- 21 בכך למעשה הבחין בית המשפט בין אופציות סחירות שהוענקו לעובד, עליהן יחולו הוראות סעיף  
22 2 (2) לפקודה, לבין אופציות לא סחירות שהוענקו לעובד, עליהן יחולו הוראות סעיף 3 (ט) (1) (א)  
23 לפקודה. בעניינו, נמצא שהמערערת לא הייתה בגדר עובד/ת של ליפמן וממילא לא חלות בעניינו  
24 הוראות סעיף 2 (2) לפקודה העוסק בהשתכרות או רווח מעבודה וכל "טובת הנאה" שניתנה לעובד  
25 ממעבידו. על כן, נראה שבעניינו אין צורך בהבחנה בין אופציה סחירה לאופציה שאינה סחירה. זאת  
26 גם זאת, יבואו בגדרו של סעיף 3 (ט) (1) (ב) לפקודה, העוסק במימוש זכות לרכישת נכס על ידי מי  
27 שאינו עובד.  
28
- 29  
30  
31  
32  
33  
34  
35  
36



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 12-01-44913 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 1  
ע"מ 1274/09 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1  
ע"מ 1004/08 פרי יעקב שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב-יפו 1

### סוף דבר

כל הערעורים נדחים.

בהתחשב באופן בו נוהלו הדיונים בשלב השומות ובערעורים כאן, כל צד יישא בהוצאותיו.

### מזכירות בית המשפט תמציא את פסק הדין לבאי כח הצדדים

ניתן היום, כ"ו תמוז תשע"ה, 13 יולי 2015, בהעדר הצדדים.

מגן אלטוביה, שופט