



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינוביץ נ' פקיד שומה חולון

1

בפני כב' השופט מגן אלטוביה

המעוררים

1. אמבולנס חנוך בע"מ
2. חנוך קריינוביץ
ע"י בא כח עוה"ד תמיר קלדרון וערן ערבה

נגד

המשיב

פקיד שומה חולון
ע"י בא כח עוה"ד קרן יזדי-סופר פרקליטות מחוז תל אביב
(אזרחי)

2

3

פסק דין

4

5 לפני ערעור על שומות שקבע המשיב למעוררת 1 (להלן: "המעוררת") לשנות המס 2000, 2001 ו –
6 2002 (עמ"ה 1077/06) וערעור נוסף על שומות שקבע המשיב למעוררת 2 (להלן: "המעוררת") לשנות
7 המס 2001, 2002 ו – 2003 (עמ"ה 1078/06).
8

9

10

רקע

11

12 המעוררת מספקת שירותי הסעה פרטיים לחולים, הובלת נפטרים ושירותים נלווים למשפחות
13 הנפטרים.

14

15 ספרי המעוררת לכל אחת מהשנים 1999 – 2002 נפסלו על ידי המשיב לאחר שתקבולים מעסקיה לא
16 נרשמו בכל אחת משנות המס האמורות. ערעור שהגישה המעוררת על פסילת ספריה נדחה בפסק
17 דין מיום 4.9.2007 (עמ"ה 1316/04). ערעור על פסק הדין שהגישה המעוררת לבית המשפט העליון
18 נמחק בהסכמת המעוררת (ע"א 10090/07).

19

20 לטענת המשיב, ההכנסה עליה הצהירה המעוררת לשנות המס 2000, 2001 ו – 2002 לא הייתה
21 סבירה. על כן ונוכח פסילת ספריה קבע המשיב את הכנסת המעוררת לשנות המס האמורות לפי
22 מיתב השפיטה. על כך ערערה של המעוררת כאן.

23

24 בשנים 1997-2002 משך המעורר, הבעלים ומנהלה הראשי של המעוררת, כספים מהמעוררת ואל
25 משיכות אלה התייחס כהלוואות. המשיב, ראה במשיכות הכספים האמורות הכנסה מעבודה
26 החייבת במס בשנות המס 2001, 2002 ו – 2003. על כך הוגש ערעורו של המעורר כאן.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינבוץ נ' פקיד שומה חולון

טענות המערער (עמ"ה 1077/06)

1

2

3 המערער דוחה את השומות שקבע המשיב בעניינה בטענה שאינן מבוססות ומסתמכות על קביעות
4 שרירותיות. לטענת המערער, הצהרותיה לשנות המס סבירות ותואמות את המציאות העסקית בה
5 פעלה. לביסוס טענותיה ביחס לסבירות התוצאות העסקיות עליהן הצהירה, צירפה המערער חוות
6 דעת הכוללת התייחסות למרכיבי הכנסה בשומות שערך המשיב, וכדי שלא להלאות אתיחס
7 לטענות הצדדים ביחס להכנסות מרכיבים אלה במסגרת הדיון.

8

9

טענות המערער (עמ"ה 1078/06)

10

11 לטענת המערער, בשנים 1997 – 2003 לווה כספים מהמערער אשר חייבה אותו בריבית בגין
12 ההלוואות. עוד טוען המערער, כי בתקופה האמורה פרע חלק מההלוואות. בהתחשב בכך, טוען
13 המערער, כי אין בהעדר הסכמי הלוואה כדי לשלול את קיומן של ההלוואות. כן טוען המערער כי
14 אפילו לא יתקבלו טענותיו, אין המשיב רשאי לייחס לשנות המס שבערער (2001 – 2003) משיכות
15 כספים שנעשו על ידי המערער בשנים 1997 – 2000.

16

17

דיון

18

19 1. בע"א 731/88 יעקב בוכמן נ' פקיד שומה תל-אביב (פורסם בתקדין), הנזכר בסיכומי המשיב

20 (להלן: "עניין בוכמן"), התייחס בית המשפט לנטל הרובץ על נישום שספריו נפסלו ונערכה

21 לו שומה לפי מיטב השפיטה, וכך נקבע (שם, פסקה 2):

22

23 "נשום שספריו נפסלו ונערכה לו שומה לפי מיטב השפיטה עליו הראיה

24 כי "למיטב שפיטתו של פקיד השומה חסר היה "הטיב" או חסרה

25 הייתה "השפיטה", כדברי השופט ח. כהן (כתוארו אז) בד"נ 14/65

26 פיינר נ. פקיד השומה פד"י כ (1) 533, 537. הנטל הרובץ על נשום כזה

27 כבד הוא כי "... לא נשאר לשופט אלא לאשר את השומה, בלתי אם

28 יעלה בידי הנשום להוקיעה כשרירותית או כמופרכת מעיקרה או למשל

29 כבנויה על הנחות של עובדות או משפט המוטעות ביסודן."

30 (מדברי השופט ויתקון בע"א 62/58 פקיד השומה נ. כץ פד"י י"ג (1)

31 166, 167, וראה גם ע"א 42/84 גרינברג נ. פקיד השומה רחובות פד"י

32 מ"א (3) 57, 58; ע"א 112/86 מנהל מס ערך מוסף נ. חכים פד"י מ"ה (2)

33 838.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינוביץ נ' פקיד שומה חולון

- 1 כשפקיד השומה רשאי להשתמש במיטב שפיטתו, אין הוא חייב
- 2 להוכיח בראיות מדויקות ששומתו מדויקת (שם). הוא חייב בעריכת
- 3 שומה סבירה, אך בהעדר בסיס מוצק להערכת הכנסתו של נישום
- 4 שספריו נפסלו, לא יתערב בית המשפט בשומה, אפילו אין פקיד השומה
- 5 יכול לבססן על ראיות העומדות במבחן (ראה ע"א 352/86 פקיד השומה
- 6 נ. אורן פד"י מ"ד (2) 554.
- 7 הגיונם של הדברים היא בבקאותיו ומומחיותו של פקיד השומה וסגל
- 8 העובדים שלו שזו מלאכתם ובכך הם מתמחים ומנוסים. אומדנתם אינה
- 9 לכן אומדנה עיוורת לגמרי. מטעם זה גם באותם מקרים שבהם אין
- 10 למשיב כל קנה מידה מנחה והוא נאלץ לפעול לפי ניחוש והשערה, לא
- 11 יבוא בית המשפט להמיר את ניחושו ושיקול דעתו של פקיד השומה
- 12 בניחושו ובשיקול דעתו שלו (ראה דעת הרוב בד"נ 14/65 הנ"ל; ע"א
- 13 98/65 היועץ המשפטי נ. לויטר פד"י י"א (1) 465, 467; ע"א 42/84
- 14 הנ"ל; ע"א 720/89 מטר נ. מנהל מס ערך מוסף (טרם פורסם).
- 15 הנטל הרובץ על נישום שספריו נפסלו קשה להרימו. לא די לו שיעלה
- 16 טענות בלבד בדבר שרירות או הגזמה של פקיד השומה. עליו להתבסס
- 17 על ראיות אובייקטיביות של ממש. ולא די לכך בעדותו בלבד, שהרי
- 18 משנפסלו ספריו אין הוא יכול עוד להבנות מכך שבית המשפט יאמין
- 19 לכל הצהרותיו (ראה ע"א 352/86 הנ"ל; ע"א 434/87 שעה נ. מנהל מס
- 20 ערך מוסף פד"י מ"ד (4) 841; ע"א 112/86 הנ"ל).
- 21
- 22 2. מהאמור לעיל, עולה כי בית המשפט יאשר שומה לפי מיטב השפיטה שנקבעה לנישום
- 23 שספריו נפסלו, אלא אם ישכיל הנישום להוכיח שהשומה שרירותית או מופרכת מיסודה או
- 24 בנויה על הנחות של עובדה מוטעות ביסודן.
- 25
- 26 3. רו"ח אסטרוגו, המפקח שבנה את השומות נשוא ערעור זה (להלן: "רו"ח אסטרוגו"), נחקר
- 27 בדיון מיום (ע' 161 – 201 לפרוטוקול הדיון).
- 28
- 29 מחקירתו של רו"ח אסטרוגו, עולה כי בבניית השומה בשלב ב' "התנתק" מהשומה שיצאה
- 30 בשלב א' (שם, ש' ע' 161 וש' ע' 24 ע' 178 - 181). עוד עולה כי רו"ח אסטרוגו ביקש לקבוע
- 31 את הכנסות המערערת בשנים הרלבנטיות על סמך מחירון של המערערת, אולם מחירון כזה
- 32 לא היה בנמצא. גם אנשי המערערת איתם שוחח רו"ח אסטרוגו הבהירו לו כי המערערת לא
- 33 פעלה על בסיס מחירון קבוע "והמחיר נקבע במקום. כאשר מגיעים למשפחה לפי מידת
- 34 העושר" (שם, ש' ע' 24 ע' 161). לאחר ניסיונות כושלים לתשאל לקוחות כדי להגיע לנתונים



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינביץ נ' פקיד שומה חולון

- 1 אודות המחירים שגבתה המערערת בגין שירותיה, בנה רו"ח אסטרוגו את השומות על בסיס
- 2 נתוני ההוצאות שדלה מספרי המערערת הפסולים. ביחס לשירותים הנלווים אשר כללו
- 3 פרסום מודעות אבל, שירות אוטובוסים למלווים, התקנת מצבות ועוד, קבע רו"ח אסטרוגו
- 4 שיעור ריווח גולמי ביחס לכל אחד מהרכיבים (שם, ש' 5 ע' 162) וכך קבע את הכנסות
- 5 המערערת מהשירותים הנלווים. מטענות הצדדים, נראה כי אין בין הצדדים מחלוקת ביחס
- 6 להכנסות המערערת משירותים הנלווים כפי שנקבעו על ידי רו"ח אסטרוגו.
- 7
- 8 4. מהאמור עד כאן, עולה כי עיקר טענותיה של המערערת נוגעות לקביעותיו של רו"ח אסטרוגו
- 9 ביחס להכנסותיה מהסעות חולים ונפטרים.
- 10
- 11 5. ביחס להכנסות המערערת מהסעות חולים ונפטרים, העיד רו"ח אסטרוגו כי בביקורת אצל
- 12 המערערת מצא כי נוהלו שני יומנים לגביהם נטען על ידי נציגי המערערת כי ביומן אחד
- 13 תועדו הזמנות של נסיעות וביומן שני שנשמר ובו תועדו הזמנות של נסיעות שבוצעו בפועל
- 14 (שם, ש' 19 ע' 181). כן, העיד רו"ח אסטרוגו כי בניגוד לחובתה כבר בשנות ה-80 של המאה
- 15 הקודמת ובשנים הרלבנטיות, חדלה המערערת מלנהל ספר הסעות לכל אמבולנס (שם, 10 ע'
- 16 162). יוער, כי במהלך עדותו של רו"ח אסטרוגו הוצגה תרשומת מיום 2.11.2005 לגבי
- 17 ביקורת שנערכה אצל המערערת (מוצג מש/7).
- 18
- 19 מעדותו של רו"ח אסטרוגו עולה כי במחדליה ו/או פעולותיה בזמן אמת שללה המערערת
- 20 אפשרות להתחקות אחר מספר הנסיעות שביצעה בפועל בשנים הרלבנטיות, ועניין זה יש
- 21 לזקוף לחובתה.
- 22
- 23 6. מהנספח לנימוקי השומה וסיכומי המשיב, הנסמכים על עדותו של רו"ח אסטרוגו, עולה כי
- 24 לצורך קביעת ההכנסה השנתית של המערערת מהסעות חולים ונפטרים קבע רו"ח אסטרוגו
- 25 את הנתונים או ההנחות שלהלן:
- 26
- 27 א. מרחק הנסיעה הממוצע לכל אחד מהיעדים (בתי חולים, בתי אבות ובתי קברות) –
- 28 11.5 ק"מ. נתון זה קבע רו"ח אסטרוגו לאחר שבדק את המרחק הממוצע ממשרדי
- 29 המערערת בחולון לכל אחד מהיעדים השוטפים (בתי אבות, בתי חולים ובתי
- 30 עלמין).
- 31 ב. למרחק הנסיעה הממוצע הוסיף רו"ח אסטרוגו "תוספת קילומטראז'" או "נסיעות
- 32 נוספות" של 6.5 ק"מ (בעדותו מציין רו"ח אסטרוגו כי למעשה מדובר ב- 33%



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינוביץ נ' פקיד שומה חולון

- 1 נסיעות סרק נוספים – שם, ש' 12 ע' 165, ובסה"כ קבע כי מרחק הנסיעה בכיוון
- 2 אחד להסעת חולה או נפטר הינו 18 ק"מ.
- 3 ג. ר"ח אסטרוגו קבע כי מהמרחק הכללי שנסעו האמבולנסים של המערערת, יש
- 4 להפחית 5% בגין נסיעות העובדים למקום העבודה והחזרה ונסיעות לגביית כסף או
- 5 נסיעות בהן לא בוצעה עבודה.
- 6 ד. בהסתמך על הוראות יצרן כלי הרכב קבע ר"ח אסטרוגו כי צריכת הדלק הממוצעת
- 7 של כל אחד מהאמבולנסים שפעלו בשירות המערערת הייתה 5 ק"מ לליטר.
- 8 ה. את צריכת הדלק הכוללת קבע ר"ח אסטרוגו בהתאם לדיווחי המערערת.
- 9 ו. לאחר שבחן חשבוניות שהפיקה המערערת ללקוחותיה קבע ר"ח אסטרוגו כי
- 10 המערערת ביצעה 4.265 הובלות חולים ו- 0.168 הובלות נפטרים ביום.
- 11 ז. לאחר שבחן חשבוניות מדגמיות שהפיקה המערערת ללקוחותיה קבע ר"ח
- 12 אסטרוגו כי המחיר הממוצע שגבתה המערערת לפינוי חולה בכיוון אחד הינו 167
- 13 ש"ח, והמחיר הממוצע לפינוי נפטר הינו 2,500 ש"ח.
- 14
- 15 7. בהסתמך על קביעותיו שלעיל ולצורך חישוב ההכנסה השנתית של המערערת מהובלת
- 16 חולים ונפטרים, חילק המשיב את צריכת הדלק השנתית בממוצע צריכת הדלק לק"מ
- 17 בהפחתת 5% בגין נסיעות סרק. את סה"כ הקילומטרים השנתי שנסעו האמבולנסים
- 18 בהתאם לחישוב האמור חילק המשיב ב- 18 (המרחק הממוצע לכל יעד) ביחס לנפטרים
- 19 הכפיל ב- 2 את המרחק (הלך חזור) וכך קבע את מספר הנסיעות השנתי הכולל. את מספר
- 20 נסיעות הכולל חילק המשיב באופן יחסי להובלת חולים ולהובלת נפטרים. את מספר
- 21 הנסיעות השנתי להובלת חולים הכפיל המשיב ב- 167 ש"ח ואת מספר הנסיעות השנתי
- 22 להובלת נפטרים הכפיל ב- 2,500 ש"ח.
- 23
- 24 8. לביסוס טענותיה נגד השומות שקבע המשיב לפי מיטב השפיטה, צירפה המערערת חוות
- 25 דעת מטעם ר"ח צבי קלרברג (להלן: "ר"ח קלרברג"). בחוות דעתו תוקף ר"ח קלרברג
- 26 את קביעות המשיב עליהן ביסס את חישוביו, ולהלן טענותיו:
- 27
- 28 א. בהתחשב ב"גיל" המכוניות ובמאפייני הנסיעה באזור גוש דן ובמסעות הלוויה,
- 29 טוען ר"ח קלרברג, כי נכון לקבוע צריכת דלק של 4 ק"מ לליטר לאמבולנסים
- 30 שנסעו בשירות המערערת ולא כקביעת ר"ח אסטרוגו.
- 31 ב. בהתחשב במרחק מבית כל אחד מהעובדים של המערערת למשרדי המערערת,
- 32 בשימוש באמבולנס לנסיעות מנהליות (קבלת עבודה וגביית כספים), בהפעלת שני
- 33 נהגים לביצוע העברת חלק מחולים, בלקוחות שהיו מוחזק לאזור בת-ים וחולון,



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינוביץ נ' פקיד שומה חולון

- 1 במרחק בין משרדי המעוררת לבית העלמין ירקון (20 ק"מ), בטעויות ובנסיעות
- 2 שבוטלו לאחר שהאמבולנס נסע אל היעד, טוען רו"ח קלרברג, כי נכון להוסיף
- 3 למרחק הממוצע של כל נסיעה שביצעה המעוררת 28.4% בגין נסיעות סרק. דהיינו
- 4 המרחק הממוצע לנסיעה שביצעה המעוררת בהסעת חולים והובלת נפטרים הינו
- 5 25.25 ק"מ.
- 6 ג. בהתאם לאמור בסעיף ב שלעיל, טוען רו"ח קלרברג, כי המעוררת ביצעה 3.284
- 7 הובלות חולים ביום ולא 4.265 כקביעת רו"ח אסטרוגו.
- 8 ד. לטענת רו"ח קלרברג, ממחיר הסעת חולה שקבע רו"ח אסטרוגו, יש להפחית מע"מ
- 9 ולקבוע שהמחיר הינו 143 ₪.
- 10 ה. לטענת רו"ח קלרברג, קביעת רו"ח אסטרוגו לפיה ההכנסה הממוצעת מהובלת
- 11 נפטר הינה 2,500 ₪ אינה נכונה משום שהיא נסמכת על חשבוניות שהוציאה
- 12 המעוררת תוך התעלמות מסידורי הלווייה נוספים שנכללו בחשבוניות אלה, ובכלל
- 13 זה הדבקות מודעות אבל והסעות המלווים באוטובוס. את ההכנסות מרכיבים
- 14 אלה חישב רו"ח אסטרוגו בנפרד ולא היה מקום לכלול אותם בהכנסה הממוצעת
- 15 מהובלת נפטרים. בהתחשב בכך ובמדגמי חשבוניות של המעוררת, טוען רו"ח
- 16 קלרברג, כי נכון לקבוע כי ההכנסה הממוצעת מהובלת נפטר הינה 500 ₪.
- 17
- 18 9. בהסתמך על הנתונים שלעיל ערך רו"ח קלרברג חישוב המבוסס על האופן בו חישב המשיב
- 19 את ההכנסה הכוללת של המעוררת, ובהתאם טוען רו"ח קלרברג וכמוהו המעוררת, כי
- 20 ההכנסה השנתית של המעוררת מהסעת חולים עמדה על 1,711,996 (מספר הנסיעות
- 21 היומי) $365X$ (ימים בשנה) $143X$ (מחיר לנסיעה) X 10 (מספר האמבולנסים שעבדו
- 22 בשירות המעוררת). כן טוען רו"ח קלרברג כי ההכנסה השנתית של המעוררת מהובלת
- 23 נפטרים עמדה על 306,600 ₪ $(0.168 X 365 X 500 X 10)$. בהתאם קובע רו"ח קלרברג
- 24 בתמצית חוות דעתו (ע' 2 לחוות הדעת):
- 25
- 26 **"קבלת שומות ה"משיב", פקיד שומה חולון, תיצור חבות מס בלתי**
- 27 **סבירה.**
- 28 **ההכנסה המשוערת שחישבתי בחוות דעתי זו גבוהה בסך של כ -**
- 29 **311,000 ₪, באופן מצטבר לשנות המס 2000, 2001 ו - 2002, מההכנסה**
- 30 **שדווחה על ידי ה"מעוררת" לאותן שנים.**
- 31 **הפרש בשיעור של כ - 3% הינו סביר בנסיבות העניין."**
- 32
- 33 10. עוד קודם לחקירתו של רו"ח קלרברג הסכים המשיב כי בשומות שערך נפלה טעות בקביעת
- 34 ההכנסה הממוצעת של המעוררת מהסעת חולים, והוא קיבל את טענת רו"ח קלרברג לפיה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינוביץ נ' פקיד שומה חולון

- 1 היה נכון להפחית מההכנסה הממוצעת של המערערת מהסעת החולים, אותה קבע בהתחשב
- 2 בחשבוניות שהפיקה המערערת (מוצג מש/1) את המע"מ הכלול במחיר ולקבוע כי ההכנסה
- 3 הממוצעת של המערערת מהסעת חולים הייתה 143 ₪ ולא כפי שקבע בשומותיו (נ' 1
- 4 לפרוטוקול הדיון מיום 4.1.2010). גם ר"ח אסטרוגו אשר ערך את השומות הסכים שנפלה
- 5 טעות בשומה ביחס להכנסה הממוצעת של המערערת מהסעת נוסעים ויש לקבוע הכנסה
- 6 ממוצעת של 143 ₪ (ש' 9 ע' 167 לפרוטוקול הדיון מיום 28.6.2011). לפיכך, נקבע כי יש
- 7 לשנות את השומה בהתאם.
- 8
- 9 11. בהעדר נתונים מבוססים אודות מספר הנסיעות שביצעה המערערת בפועל נאלצו ר"ח
- 10 אסטרוגו ור"ח קלרברג, לערוך את חישוביהם ביחס להכנסתה של המערערת בשנים
- 11 הרלבנטיות תוך הסתמכות על הערכות ונתונים חלקיים העולים מספריה הפסולים של
- 12 המערערת. יוער, כי בנסיבות העניין על המערערת הנטל להוכיח את חוסר הסבירות של
- 13 השומות שקבע המשיב, ולאור זאת אבחן את טענותיהם והערכותיהם של ר"ח קלרברג
- 14 ור"ח אסטרוגו ביחס לכל אחד מהרכיבים הרלוונטיים.
- 15
- 16 12. בחוות דעתו מציין ר"ח קלרברג כי קביעת ר"ח אסטרוגו ביחס לצריכת הדלק הממוצעת
- 17 של האמבולנסים (1 ליטר – 5 ק"מ), אינה נכונה, משום שר"ח אסטרוגו התעלם ממאפייני
- 18 הנסיעה באזור גוש דן ותנאי הנסיעה במסע הלווייה (סעיף 4.3.1). ר"ח קלרברג או
- 19 המערערת לא המציאו נתונים שיש בהם כדי ללמד על צריכת הדלק הממוצעת של מכוניות
- 20 מהדגמים בהם החזיקה המערערת. אדרבא, בחקירתו הודה ר"ח קלרברג כי לא ביצע
- 21 בדיקות שלטענתו נדרשו לצורך קביעת צריכת הדלק הממוצעת (ש' 1 ע' 13 לפרוטוקול הדיון
- 22 מיום 4.1.2010). משנקודת המוצא היא שקביעת ר"ח אסטרוגו הינה עניין שבהערכה
- 23 (בהתבסס על נתוני היצרן של חלק מהמכוניות) ואין מדובר בהערכה שאינה סבירה באופן
- 24 קיצוני, מחדלה של המערערת להמציא נתונים להוכחת הצריכה הממוצעת של מכוניותיה
- 25 פועל לרעתה. על כן, אין אלא לדחות את טענת/הערכתו של ר"ח קלרברג בעניין צריכת
- 26 הדלק הממוצעת.
- 27
- 28 13. מחוות דעת ר"ח קלרברג עולה כי לצורך חישוב מרחק הנסיעה הממוצע שביצעה
- 29 המערערת לצורך הסעת חולים וחובלת נפטרים, על המרחק הממוצע שבין משרדי המערערת
- 30 לכל אחד מהיעדים, יש להוסיף 28.4% בגין נסיעות סרק. אלא, שמחשובי השומה נראה כי
- 31 המרחק הממוצע בין משרדי המערערת בחולון לבין כל אחד מהיעדים (בתי חולים, בתי
- 32 אבות ובתי עלמין) הינו 11.5 ק"מ. על מרחק ממוצע זה הוסיף ר"ח אסטרוגו 6.5 ק"מ
- 33 (למעלה מ- 50%) בגין "נסיעות נוספות" (ש' 11 ע' 165 לפרוטוקול הדיון מיום 28.6.2011).
- 34 ממילא נראה כי בתוספת האמורה שנעשתה על דרך ההערכה נכללו רכיבי הנסיעה הנוספים



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינוביץ נ' פקיד שומה חולון

- 1 (מרחק נסיעה מבית העובדים (ככל שהיו נסיעות כאלה), נסיעות מינהליות, נסיעות של שני
- 2 אמבולנסים ליעד אחד (ככל שלא היה לכך תוספת מחיר), הזמנות סרק, טעויות ונסיעות
- 3 חוזרות), עליהם מצביע ר"ח קלרברג בסעיף 5.1 לחוות דעתו.
- 4
- 5 14. מר אדוארד טחלוב, נהג שעבד בשירות המערכת בשנים הרלבנטיות, נחקר בדיון מיום
- 6 4.1.2010, ובחקירתו העיד כי בתור עצמאי יש לו "הרבה פחות עבודה" מאשר הייתה לו
- 7 כאשר הועסק על ידי המערכת, וכיום הוא מבצע 4 – 5 הסעות חולים ביום (ש' 16 ע' 20
- 8 לפרוטוקול הדיון) בהמשך נשאל מר אדוארד טחלוב על מספר הנסיעות שביצע ביום
- 9 ותשובתו הייתה: 13 – 14 נסיעות ביום או 10 – 12 (שם, ש' 7 ע' 22). בהמשך אישר העד שכל
- 10 נהג ביצע את מספר הנסיעות האמור. מר יניב שבתוב אשר הועסק על ידי המערכת עד שנת
- 11 2000 ומשנת 2005 או 2006, העיד אף הוא שבממוצע ביצעה המערכת כ – 5 נסיעות ביום
- 12 (ש' 1 ע' 95 לפרוטוקול הדיון מיום 9.6.2010). מצב דומה עולה מעדותו של מר בק לאוניד,
- 13 עובד נוסף של המערכת (מוצג מע/7). בכך, יש כדי לתמוך בקביעתו של המשיב ביחס
- 14 למספר הנסיעות הממוצע שביצעה המערכת בשנים הרלבנטיות, ואף לתמוך במסקנה
- 15 שקביעת המשיב הייתה על הצד הזהיר לטובת המערכת. משכך, נראה כי אין ליתן משקל
- 16 רב להערכותיו של ר"ח קלרברג בעניין זה.
- 17
- 18 לא נעלמה מעיני טענת המערכת אשר נותרה ללא מענה מצד המשיב, לפיה בשנות מס
- 19 מאוחרות לשונות המס שבערער חישב המשיב את הכנסות המערכת בהתחשב במרחק
- 20 נסיעה של 60 ק"מ (הלך חזור), אולם נוכח האמור עד כאן, איני רואה לנכון לאמץ את
- 21 קביעות המשיב בהליכים אחרים.
- 22
- 23 15. בהתחשב בכל אלה, איני רואה הצדקה להתערב בקביעת המשיב ביחס למרחק הממוצע של
- 24 כל נסיעה שביצעה המערכת או בקביעת המשיב ביחס למספר הנסיעות היומי הממוצע
- 25 שביצעה המערכת.
- 26
- 27 16. בחקירתו נשאל ר"ח אסטרולגו כיצד קבע את המחיר הממוצע לפינוי נפטר וכך העיד (ש' 20
- 28 ע' 167 לפרוטוקול הדיון מיום 28.6.2011):
- 29
- 30 "החלק השני שאני צריך לקבוע, זה המחיר לפינוי נפטר. בצד הזה
- 31 ניסיתי לעשות כמיטב יכולתי כדי לקבל את הנתון מהמערכת. שאלתי
- 32 את הר"ח ובעל החברה ואת איציק העוזר שלו וניסיתי לגבות מלקוחות
- 33 לגבי מידע על מחירים ולא הצלחתי. חנוך ואיציק אמרו לי שהמחיר
- 34 נקבע באופן שונה בהתאם למצב הכלכלי של המשפחה. בלית ברירה,



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינביץ נ' פקיד שומה חולון

- 1 ומתוך ידיעה שהספרים פסולים, ביצעתי סקירה בעין בחשבוניות כדי
- 2 לראות מה המחיר השכיח. המחיר היה בין 4,000 ל – 5,000 ₪ ללוויה,
- 3 שמזה צריך להוריד את המע"מ ואת החלק שכבר ייחסתי בשומה
- 4 בנפרד: לאוטובוסים, פרסום עיתונים והתקנת מצבות. לאחר ההפחתה
- 5 יצא לי בין 2,400 ל – 2,700 בערך, שזה המחיר לפינוי נפטר שהגדרה
- 6 של פינוי נפטר כפי שצינתי בשומה כוללת לא רק את ההובלה של
- 7 הנפטר אלא גם את כל השירותים הנלווים שניתנים כמו הוצאת תעודת
- 8 פטירה, רשיון קבורה, הזמנת רב לפי עדות בלוויה, הדבקת מודעות אבל
- 9 בשכונה, שזה לא בעיתונים, אלא איפה שמבקשים. את זה שאבתי
- 10 מיפוי כח שהוצג לי שחנוך מציג למשפחות שבו נאמר שהם לוקחים את
- 11 השירותים שלו בתשלום למרות שהם יודעים שאפשר לקבל אותם
- 12 בחינם.
- 13 ש. מפנה למש/4, תאשר שזה יפוי הכח עליו אתה מעיד.
- 14 ת. מאשר.
- 15 ש. מפנה למש/6. יש מקבץ חשבוניות המדברות על סידורי לוויה.
- 16 ת. מאשר שזה מה שהסתמכתי עליו..."
- 17
- 18 בהמשך העיד רו"ח אסטרוגו (שם, ש' 17 ע' 169):
- 19
- 20 "ש. מה ההבדל בין הגדרת פינוי שקבעת לצורך גביית המחיר לבין
- 21 ההגדרה שנותן חוה"ד מטעם המעוררת.
- 22 ת. אצלי פינוי נפטר כולל הובלה של הנפטר וכל השירותים הנלווים
- 23 הנוספים, למעט אוטובוס, מצבה ומודעות בעיתונים. לכן זה כולל
- 24 הדבקת מודעות, הוצאת תעודת פטירה, רשיון קבורה, הזמנת רב, תאום
- 25 שעת לוויה וכו', שעליהם גובים כסף ואצל המומחה לפי מה שהבנתי, זה
- 26 כולל רק את ההובלה של הנפטר בלי כל השירותים הנלווים ולכן זה לא
- 27 בסיס נכון להשוואה."
- 28
- 29 עדותו של רו"ח אסטרוגו מלמדת כי בניגוד לטענתו של רו"ח קלרברג (סעיף 5.2.5), המחיר
- 30 הממוצע שקבע רו"ח אסטרוגו אינו כולל העמדת אוטובוסים למלווים, מצבות ומודעות
- 31 בעיתונים, וממילא אין מדובר בהתחשבות כפולה באותן הכנסות.
- 32
- 33 עדותו של אסטרוגו ביחס לרכיבי שירות נוספים שנכללו במחיר הממוצע שקבע להובלת
- 34 נפטר, מסבירה פער אפשרי בין המחיר הממוצע להובלת נפטר עליו מצביע רו"ח קלרברג
- 35 לקביעתו של רו"ח אסטרוגו.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינוביץ נ' פקיד שומה חולון

- 1
- 2 בקביעתו לפיה מחיר ממוצע של הובלת נפטר הינו 500 ₪, נסמך ר"ח קלרברג על מחירון
- 3 שלכאורה פרסמה החברה קדישא ועל חשבוניות שהפיקה המערערת בשנים הרלבנטיות.
- 4 מהחשבוניות שהפיקה המערערת וצורפו לחוות דעתו של ר"ח קלרברג, עולה כי המערערת
- 5 גבתה מחיר שנע בין 472 ₪ להובלת נפטר בלבד (חשבונית מס' 33184) ל – 2,300 ₪ עבור
- 6 הובלת נפטר דרך הבית, סידורי לוויה כולל רישיון, הדפסות מודעות אבל ואוטובוס ללוויה
- 7 (חשבונית מס' 33467).
- 8
- 9 מהחשבוניות עליהן נסמך ר"ח אסטרולג (מוצג מש/6) עולה כי המערערת גבתה מחיר שנע
- 10 בין 2,000 ₪ ל – 16,347 ₪ בעד שירותי קבורה שכללו רכיבים שאת שוויים הכספי גרע
- 11 המשיב מסכום החשבוניות משאלו חושבו בנפרד. בתווך הוצגו חשבוניות על סך 4,000 ₪,
- 12 5,800 ₪, 3,600 ₪, 4,690 ₪, 4,329 ₪, 3658 ₪, 14,000 ₪ ו – 10,877 ₪. בהתחשב ברכיבים
- 13 שכלל ר"ח אסטרולג בהובלת נפטר (רישיון קבורה, הדפסה והדבקה של מודעות אבל,
- 14 הזמנת רב והוצאת תעודת פטירה), נראה כי נתונים אלה כמו גם הנתונים עליהם נסמך
- 15 ר"ח קלרברג כמפורט לעיל, תומכים במסקנה שקביעת ר"ח קלרברג ביחס למחיר הממוצע
- 16 להובלת נפטר (500 ₪), אינה יכולה לעמוד. במיוחד כך מקום שהמערערת נמנעה מלפרט את
- 17 המחיר של כל רכיב מהרכיבים הכלולים בחשבוניות שהפיקה בזמן אמת ועל פי עדותו של
- 18 המערער החשבוניות אותן בחרה המערערת להציג לא היו עוקבות אלא "בחרו מדגמי" (ש'
- 19 ע' 17 לפרוטוקול הדיון מיום 12.4.2011), ככל הנראה נועד לתמוך בטענת המערערת. עם
- 20 זאת, ובהתחשב בנסיבות העניין ובנתונים שפורטו לעיל נראה כי גם קביעתו של ר"ח
- 21 אסטרולג ביחס להכנסה הממוצעת של המערערת מהובלת נפטר בתוספת הרכיבים שפורטו
- 22 לעיל (2,500 ₪) אינה משקפת ומחמירה עם המערערת. לכך יש להוסיף כי ביחס לחשבוניות
- 23 מהן דלה את הערכתו, העיד ר"ח אסטרולג: "אני מסכים שזה לא מדגם מייצג" (ש' 17 ע'
- 24 190 לפרוטוקול הדיון מיום 28.6.2011).
- 25
- 26 בהתחשב באמור לעיל ובנתונים שהוצגו בפני נראה כי על דרך האומדנה יש לקבוע
- 27 שלמערערת הייתה הכנסה ממוצעת של 1,500 ₪ מהובלת נפטר, וכך נקבע.
- 28
- 29 17. אוסיף, כי בעדותו ציין המערער מרכיבי הכנסה נוספים (ש' 19 ע' 146 לפרוטוקול הדיון
- 30 מיום 12.4.2011) שלא נכללו בשומות שקבע המשיב ובכך יש כדי להיטיב עם המערערת.
- 31
- 32 18. נוכח האמור עד כאן, נראה כי בכפוף לקביעותיי בסעיפים 10 ו – 16 שלעיל, ביחס להכנסה
- 33 הממוצעת של המערערת מהסעת חולים (143 ₪) והובלת נפטרים (1,500 ₪), יש לדחות את
- 34 הערעור של המערערת.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינוביץ נ' פקיד שומה חולון

ערעור המערער

- 1
- 2
- 3 19. במהלך הדיון הסכים המשיב לתקן את השומות של המערער באופן שיתרת החובה של
- 4 המערער בספרי המערער תעמוד על סך 446,570 ₪ בלבד (נ' 1 לפרוטוקול הדיון מיום
- 5 4.1.2010), וכך נקבע.
- 6
- 7 20. לטענת המשיב, המערער לא החזיר כספים שמשך מקופת המערער. עוד טוען המשיב, כי
- 8 מבדיקת כרטיס הנהלת החשבונות של המערער אצל המערער עולה, כי חלק ממשיכות
- 9 הכספים הן בגין הוצאות דלק פרטיות, תשלומים למינימרקט, נעליים, חתונה, טלפון ביתי,
- 10 כרטיסי טיסה ועוד, ומאופיין מהוות משיכות אלה הוצאות פרטיות שיש לראותן כהכנסתו
- 11 של המערער לצרכי מחיה.
- 12
- 13 21. רוי"ח אסטרוגו התייחס לשומות של המערער, וכל העיד (ש' 15 ע' 200 לפרוטוקול הדיון
- 14 מיום 28.6.2011):
- 15
- 16 "ש. הוצאת גם שומה אישית.
- 17 ת. נכון.
- 18 ש. בדקת את הדוחות הכספיים של החב' כדי לראות את ההחזר של
- 19 ההלוואה לאורך הזמן.
- 20 ת. בדקתי את הדוחות שהיו לי. אם בשנים שלא הוגשו דוחות זה הוחזר,
- 21 אין לי את זה בפניי. ב – 2003 ראיתי שהיתרה גדלה ועל סמך זה הוצאתי
- 22 את השומה.
- 23 ש. זאת אומרת שאם יש דברים מאוחרים יותר שהוצגו לביהמ"ש צריך
- 24 להפחית את זה מהשומה.
- 25 ת. לדעתי זה לא נכון להפחית אך בית המשפט יחליט.
- 26 ש. ראית את מע/1, מע/2, מע/3 וכד'.
- 27 ת. את הכרטסות של 2002 אני מניח שראיתי.
- 28 ש. ומע/4 יש הפקדת בעל עסק 150,000 ₪, ומראה על עוד הפקדה של
- 29 23,000 ₪ מ – 2003.
- 30 ת. נכון, אבל כשאני בודק יתרת בעל מניות, אני בודק את ההתפתחות
- 31 במהלך השנה. אם אדם לוקח הלוואה יום לפני סוף השנה, מזרים כסף
- 32 לחב' כדי להקטין את היתרה, זה לא עושה את זה טוב יותר. הוא יכול
- 33 שבוע לאחר מכן למשוך את הכסף חזרה לבנק ולהציג לי מצג כוזב. אין
- 34 לי את הדוחות של 2004 כדי לבדוק מה קורה יום אחר ההפקדה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינוביץ נ' פקיד שומה חולון

- 1 ש. אני מראה לך שיש גם בשנת 2002 לפחות, שגם נרשמו הכנסות
- 2 מריבית, זה מראה שיש פה הלוואה וגם ריבית על ההלוואה הזאת.
- 3 ת. זקיפת ריבית לפי 3 (ט) זה מצב שבו אדם לקח הלוואה או כסף
- 4 מהחברה, במחיר מוזל, ומשלם עליה ריבית. זה מישור חד. אבל זה לא
- 5 הופך את העובדה שזה לא משכורת שהוא משך בפועל, ואם זה משכורת,
- 6 אולי יש מקום לבטל את הריבית.
- 7 ש. או להיפך, או שאם אתה רואה את זה בכל זאת כהלוואה שמוחזרת
- 8 מעת לעת ויש ריבית אז זה לא משכורת.
- 9 ת. אני לא רואה את זה כהלוואה, כי בד"כ בהלוואה יש חוזה, מועד
- 10 פירעון ולוח סילוקין, ולא באים כל פעם ולוקחים הלוואה לסופרמרקט
- 11 או לטיסה וכו'.
- 12 ...
- 13 ש. ממה שאנחנו רואים גם לא זקפת את זה כהוצאה לחב'.
- 14 ...
- 15 ת. אם ייקבע זה משכורת לחב' מגיעה הוצאה.
- 16 ש. אבל לא רשמת את זה במסגרת השומה.
- 17 ת. לא, כי זה מובן מאליה. אנחנו לא עושים כפל מס."
- 18
- 19 ממוצג מש/15 כמו גם מוצגים מ/ע1, מ/ע2, מ/ע3 ו – מ/ע4, עולה כי במשך השנים
- 20 2000 – 2003 חויב כרטיסו של המערער אצל המערערת בסכומים קטנים בגין הוצאות
- 21 פרטיות של המערער (מינימירקט, טיסות, נעליים, טלפון ומוסך) שכל הנראה שולמו על ידי
- 22 המערערת. בהתחשב בעובדה שהמערער היה למעשה הבעלים של המערערת, אפשר אין בכך
- 23 שלא הוצג הסכם הלוואה שנכרת בין המערער כמנהל המערערת לבין המערער באופן פרטי
- 24 כדי לשלול את האפשרות שבזמן אמת ראו המערערת והמערער בתשלומים ששילמה
- 25 המערערת בגין הוצאותיו של המערער כהלוואה. מצד שני, העובדה שהמערער היה המוציא
- 26 והמביא בכל הקשור בהתנהלות המערערת תומכת באפשרות שמיכות כספים קטנות
- 27 מקופת המערערת, מהוות למעשה משיכת כספים ע"ח משכורתו של המערער כפי שסבר
- 28 המשיב. במצב דברים זה ובהתחשב בנטל המוטל על הנישום, נראה כי נכון לחייב את
- 29 המערער להציג הסכם הלוואה בו מעוגנת זכותו של המערער למשיכת כספים באופן שנמשכו
- 30 והתנאים להחזר ההלוואה. מחדלו של המערער להציג הסכם כאמור פועל לרעתו.
- 31
- 32 ברגיל, משיכות של בעל שליטה מחברה בשליטתו, בפרט בחברה שבה בעלים בודד או
- 33 ספורים, לפרקי זמן ארוכים, תהווה הכנסה חבה במס. זאת כמובן אגב בחינת משיכות שכר
- 34 שביצע הבעלים וששולם בגין מס ונסיבות בעלות טעם מיוחד המצדיקות נטילת הלוואה מן
- 35 החברה במקום מהבנק, אירועים מיוחדים שלצרכיהם נטילת ההלוואה, שעורי ריבית



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינוביץ נ' פקיד שומה חולון

- 1 גבוהים בבנק, קשיים במתן בטוחות למוסד כספי, פרקי הזמן עד לפירעונה וכיוצא באלו.
- 2 משיכות חוזרות ונשנות מעם החברה יטו להיחשב במשיכות שכר. שימוש תדיר בקופת
- 3 החברה לשם רכישות פרטיות או משיכות חוזרות ונשנות שאינן מושבות בתוך פרק זמן קצר
- 4 (בהתאם לנסיבות) אינן אלא משיכות שכר. עקרון המיסוי בדבר צדק אופקי המצוי בבסיס
- 5 שיטת מס טובה מוביל לשלילת העדפת סיווג משיכות מסוג זה כהלוואה. זאת גם כאשר
- 6 מחויבת החברה במס בגין הריבית בין אם זו נקבעה בין הצדדים ובין אם זו מחויבת מכוח
- 7 הדין. אמנם המחוקק מכיר בהלוואות מסוג זה ואף קבע מנגנון זקיפת ריבית משזו לא
- 8 נקבעת בין הצדדים או כשכזו נקבעת וגלומה בה הטבה, אולם מנגנון זה נועד להלוואות של
- 9 ממש, הלוואות שהן חד פעמיות ושיש הצדקה עסקית כלכלית אישית או אחרת לנטילתן
- 10 כמו גם לנתינתן. המחוקק לא התכוון ליצור מנגנון של אי תשלום מס או דחייתו למועד "אי
- 11 שם" בעתיד בו יוסכם בין שני צדדים שלהם "יחסים מיוחדים" כי החוב נמחל והופך
- 12 להכנסה. למצער דחית עיתוי החיוב בדרך זו מטה את השוויון האופקי שבין משיאי תשואה
- 13 זהה בהיקפה הכספי על הונם האנושי. על כן על בית המשפט להשתכנע במידה גבוהה כי
- 14 הנסיבות הכוללות מעידות על קיומה של הלוואה של ממש. לא כך הוא המקרה כאן. רוצה
- 15 לומר, אף אם היה מוצג הסכם הלוואה סדור וזה או לא מקוים או מוארך מדי פעם, ספק
- 16 אם ניתן היה לסווג משיכות המערער בנסיבות אילו כהלוואה. מכל מקום אין מקום
- 17 להתערב בשקול דעת המשיב שעה שבחר לסווג כהכנסת שכר.
- 18
- 19 טענת המערער לפיה החזיר חלק מהסכומים ובכך יש כדי לתמוך במסקנה שמדובר
- 20 בהלוואה, נסמכת על האמור בכרטסת של המערער (מוצג מ/ע/4). אלא, שמעיון בכרטסת
- 21 האמורה עולה כי ביום 31.12.03 בוצעה "הפקדה בעל העסק" בסך 150,000 ₪ ועוד "הפקדה
- 22 בעל העסק" בסך 29,600 ₪, מבלי שיש רמז לכך שמדובר בהחזר הלוואה. הסברו של נציג
- 23 המשיב לאפשרות ההשבה בתום השנה ומשיכה חוזרת בתחילת שנה שלאחר מכן, מקובלת
- 24 עלי. עיתוי "ההשבה", מעורר חשש כי הוא למראית עין. לפיכך, איני מוצא באמור בכרטסת
- 25 של המערער תמיכה לטענות המערער.
- 26
- 27 נוכח אלה, נראה כי הסכומים ששילמה המערער עבור המערער ואשר נזקפו לחובתו אצל
- 28 המערער, הינם בגדר שכר מעבודה אותה יש להוסיף להכנסתו של המערער.
- 29
- 30 22. לטענת המערער, אין לייחס הכנסת עבודה שהייתה לו בין השנים 1997 – 2000 לשנות המס
- 31 שבערור כאן. כן טוען המערער, כי יש לקזז את הריבית שנוקפה לחובתו בכרטסת של
- 32 המערער.
- 33



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

עמ"ה 1077/06 אמבולנס חנוך בע"מ נ' פקיד שומה חולון
עמ"ה 1078/06 חנוך קריינוביץ נ' פקיד שומה חולון

1 בסיכומיו לא התייחס המשיב לטענות אלה של המערער ועל כן, אין אלא לקבל טענות אלה.
 2 לפיכך, ככל שבקביעת השומות של המערער התחשב המשיב בסכומים ששילמה המערער
 3 בשנים שלפני שנות המס שבערער, יש להפחית סכומים אלה מהכנסתו של המערער. כך
 4 הגם שעמדת המערער אינה מקובלת עלי. משבחר להציג את המשיכות כהלוואה, והלוואה
 5 זו נותרת תלויה ועומדת ללא פירעון וללא מועד פירעון צפוי, קמה למשיב הזכות לסווג
 6 בשנת המס שאותה הוא בוחן את הלוואה כהכנסה. באותה שנת מס אומר המשיב הלכה
 7 למעשה, אם עד עתה הייתי נכון לראות במשיכות כהלוואה, הואיל ועד שנת מס זו לא פרעת
 8 אותה, הרי שלמצער בשנת מס זו יש לראותה כשכר. כאמור, המשיב לא התייחס לטענות
 9 אילו בסיכומיו ועל כן רואים אותו כמי שזנח את עמדתו בקשר אליהן.

10
 11 כמו כן, יש להפחית חיובי ריבית שנוקפו לחובת המערער בכרססת שלו אצל המערער
 12 בשנות המס שהרי לא ניתן למסות ההטבה של המערער במשיכות ללא ריבית אם המשיכות
 13 עצמן מסווגת כשכר ולא כהלוואה והדברים ידועים.

14
 15 23. בכפוף לאמור בסעיף 22 שלעיל, נראה כי אין הצדקה להתערב בשומות שקבע המשיב
 16 למערער.

סוף דבר

17
 18
 19
 20 שני הערעורים נדחים, בכפוף לאמור בסעיפים 10, 16 ו- 22 שלעיל.
 21
 22 בנסיבת ערעור זה אני מוצא כי על כל צד לשאת בהוצאותיו וכך נקבע.

23
 24 **מזכירות בית המשפט תמציא את פסק הדין לבאי כח הצדדים.**
 25 **ניתן היום, י"ז כסלו, תשע"ד, 20 נובמבר, בהעדר הצדדים.**
 26


 מגן אלטוביה, שופט

27
 28
 29
 30