



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

**בפני כבוד השופט שמואל בורנשטיין**

**מערער נסים טל**  
באמצעות ב"כ עו"ד חיים מזרחי

**נגד**

**משיב פקיד שומה כפר סבא**  
באמצעות ב"כ עו"ד נעה אלשיך

### פסק דין

1

2

3

#### פתח דבר

1. בפניי שני ערעורים מאוחדים שהוגשו כנגד החלטת המשיב מיום 10.12.2014 לפיה  
2 נפסלו ספרי החשבונות של המערער מכוח סעיף 145ב(א)(1) לפקודת מס הכנסה  
3 [נוסח חדש] (להלן: "הפקודה"), בשל אי רישום תקבול ללא סיבה מספקת, וזאת  
4 כפועל יוצא מביקורת שנערכה מטעם המשיב בעסקו של המערער ביום 17.3.2014.

5  
6  
7  
8 2. הצדדים אינם חלוקים על כך שבמקרה דנן לא נרשם התקבול בספרים, ועיקרה של  
9 המחלוקת היא בשאלה האם הייתה "סיבה מספקת" לאי הרישום כאמור.

10

#### רקע

11 3. המערער הוא עוסק, שעיסוקו בין השאר בגידול תותים, מכירתם ושיווקם (עדות  
12 המערער בפרוטוקול הדיון מיום 25.9.2017 (להלן: "הפרוטוקול") בעמ' 8 ש' 10-14).

13 4. עסקו של המערער הוקם בשנת 1989 והחל משנת 2000 ועד היום הגב' זולי טל (להלן:  
14 "זולי"), גרושתו, עובדת בו עמו (פרוטוקול עמ' 8 ש' 12-14 וכן עמ' 7 ש' 29-30).



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

- 1 5. ביום 17.3.2014 נערכה ביקורת סמויה בדוכן התותים של המערער על ידי נציגי  
2 המשיב – המבקר מר אלון וייצמן והסטודנט מר אהרון נחמני (עדות מר וייצמן  
3 בפרוטוקול עמ' 15 בש' 1-4).
- 4 כמתואר בדו"ח הביקורת (מש/2) וכעולה מדברי מר וייצמן בעדותו, קניית הביקורת  
5 נערכה בשעה 12:32. המדובר היה ברכישה של קופסת תותים אחת בסך של 30 ₪.  
6 התמורה שולמה במזומן, בשטר של 50 ₪ והתקבל בגינה עודף בשטר של 20 ₪.  
7 התקבול לא נרשם במעמד הקנייה – ועל כך אין כל מחלוקת. עוד צוין כי בעת הקנייה  
8 היו שני לקוחות נוספים בעסק ושתי מוכרות.  
9 בחלוף 24 דקות, בשעה 12:56, הזדהו המבקרים בעסק.
- 10 לשלמות התמונה יצוין כי שתי קניות אחרות שבוצעו בסמיכות זמנים – אחת בשעה  
11 12:33 בסכום של 15 ₪ והשנייה בשעה 12:34 בסכום של 53 ₪ - כן נרשמו.
- 12 כשנשאלה זולי, המוכרת בקניית הביקורת, על ידי הפקחים מדוע לא רשמה את  
13 הקנייה, השיבה כי שכחה שכן הייתה אזעקה ברכב שלה ואף לאחר מכן לא רשמה כי  
14 שכחה.
- 15 בשלב זה הצטרף המערער ובנוכחותו נמצא בקופה עודף בסך 299 ₪. כמו כן, נמצא  
16 במגירה של שולחן העסק "פאוץ" ובתוכו כסף מזומן בסך של 800 ₪ בשטרות ועוד  
17 310 ₪ במטבעות - סכומים אלה הם על פי ספירתו והערכתו של המערער, אשר לא  
18 הסכים שספירת הכספים תעשה על ידי המבקרים בהסבירו כי מדובר בכספו הפרטי.  
19 לכספים שהיו בתוך ה"פאוץ" לא צורף "פתק", דהיינו מסמך המתעד את הסכום  
20 שהובא בתחילת יום העבודה ושאינו חלק מתקבולי העסק באותו יום (ראו עדות מר  
21 וייצמן בפרוטוקול עמ' 16 שי 14-3).
- 22 המערער הבהיר במעמד הביקורת כי ההנחיה שלו לעובדיו היא שיירשם "כל שקל".  
23 לבקשת המבקרים תועדה קניית הביקורת הסמויה בקופה והונפקו תלוש קופה  
24 בעבור התקבול שלא נרשם וחשבונית שמספרה 19738/7.
- 25 6. לאחר משלוח מכתב למערער ביום 4.5.2014 המפרט את ממצאי הביקורת הנ"ל  
26 (מש/3), התקיים למערער שימוע ביום 8.12.2014 במשרדי המשיב, אליו התייצב רק  
27 מייצגו, מר מנחם קירשבלום. בפרוטוקול השימוע (מש/5) צוין כי המוכרת שנכחה



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

- 1 במהלך הביקורת, זולי, נדרשה לצאת ולחזור עקב אזעקה ברכבה, כי הקשר בינה  
2 למערער אינו טוב, וכי שבוע לפני הביקורת היא והמערער התגרשו. עוד צוין כי  
3 הביקורת נערכה יום לפני שבנם של זולי והמערער גויס ליחידה קרבית, ומכל  
4 הסיבות הנ"ל היא לא הייתה מרוכזת די הצורך בעבודתה.
- 5 המייצג ביקש להדגיש כי לאחר קניית הביקורת נערכה קנייה בסכום גבוה יותר - 53  
6 ₪, שכן נרשמה וכן כי אותם 30 ₪ שלא נרשמו, לא הוסתרו אלא הוכנסו לקופה.
- 7 אשר לסכום של 269 ₪ - עודף בקופה שלא נרשם - נכתב בפרוטוקול השימוע כי  
8 למייצג אין מה לומר בנדון, וכי הוא אינו יודע במה המדובר, "אולי זה טעויות".
- 9 .7 בתום השימוע, החליט המשיב על פסילת הספרים וזאת מהנימוקים הבאים: אי  
10 רישום תקבול בסך 30 ₪; עודף בקופה ללא הסבר; בביקורת קודמות נמצאו  
11 ליקויים, קרי, סך הכל בשלוש ביקורות (כולל הביקורת הנוכחית), שבוצעו בעשר  
12 השנים האחרונות, נמצאו ליקויים.
- 13 .8 ביום 26.12.2014 הגיש מייצג המערער בקשה מנומקת לעיון מחדש בהחלטה  
14 ולשינויה (מש/8). בקשה זו נדחתה על ידי המשיב (מש/11).
- 15 .9 יצוין כי בעוד תיק ע"מ 15-02-13657 עוסק בערעור על ההחלטה המהותית שעניינה  
16 פסילת הספרים, תיק ע"מ 15-02-13691 הוגש כנגד החלטת המשיב שלא לקיים  
17 שימוע נוסף בנדון. במסגרת דיון שהתקיים בפניי ביום 17.2.2016 שני התיקים אוחדו  
18 בהסכמת הצדדים. עוד הוסכם במעמד הדיון כי תתקיים פגישה נוספת בין הצדדים,  
19 בה תיבחן שאלת פסילת הספרים. זו אכן התקיימה ביום 22.3.2016, ולאחריה  
20 התקבלה החלטה נוספת מטעם המשיב שלא לשנות את החלטת הפסילה בעניינו של  
21 המערער.

### טענות המערער בתמצית

- 23 .10 המערער סיפק הסבר לאי רישום התקבול על ידי זולי ואף תמך אותו במסמכים. כך,  
24 מלבד העובדה שאזעקת מכוניתה של זולי הופעלה והיא אולצה לצאת לרכבה  
25 ולחזור, הובהר כי מידת הריכוז שלה הושפעה גם מכך ששבוע ימים לפני מועד  
26 הביקורת היא והמערער התגרשו, וכן כי הביקורת נערכה יום אחד בלבד לפני גיוסו



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

- 1 של בנם ליחידה קרבית. הצטברותם של אירועים חריגים אלו מהווים "סיבה
- 2 מספקת" לאי רישום התקבול, שארע בתום לב.
- 3 11. מהעובדה שהתקבול שלא נרשם בסך 30 ₪ הונח בקופת העסק ולא הוסתר, וכי
- 4 תקבול שהתקבל בסמיכות זמנים בסכום גבוה יותר (53 ₪) כן נרשם – יש ללמוד כי
- 5 לא הייתה כל כוונה בנסיבות העניין להעלים הכנסה. אף לא הוכח ליקוי כלשהו
- 6 בשיטת רישום התקבולים בעסק. בהעדר כוונה להעלים מס ובהעדר הוכחה שהשיטה
- 7 לרישום תקבולים הייתה לקויה, לא היה מקום לפסול את הספרים על פי הכלל
- 8 המנחה בחוזר מ"ה 25/93.
- 9 12. נוהגו של המערער, כפי שהעיד, לרשום בסוף היום בקופה הרושמת עודף כספים ככל
- 10 שקיים, מצביע על מידת אחריות גבוהה למילוי חובת רישום התקבולים, בפרט
- 11 במקום בו נרשמים תקבולים על ידי עובדיו.
- 12 13. עודף המזומן בסך 269 ₪ שנמצא בקופה ושלא נרשם, עשוי לנבוע מטעויות אנוש
- 13 ואין בו כדי להצביע על אי רישום תקבולים אחרים. מו העובדה שהמשיב לא מצא
- 14 לנכון לפסול את פנקסי המערער בעבר, חרף הימצאות עודף בקופה, ניתן להסיק כי
- 15 מבחינתו אין מדובר בסטייה מהותית מהוראות ניהול ספרים, ואין מדובר בעניין
- 16 שיטתי. לפיכך, אין בעצם הימצאות העודף בקופה שלא נרשם כדי להשפיע על שאלת
- 17 קיום "סיבה מספקת" לאי רישום תקבול, בפרט כאשר יתכן שהעודף נוצר בשל טעות
- 18 של עובד אחר.
- 19 14. הסטודנט שהתלווה למבקר לא היה מורשה לקיים ביקורת אצל נישומים, כך
- 20 שלמעשה המבקר פעל בניגוד לנהלים עת ערך ביקורת ללא מבקר מורשה נוסף.
- 21 עובדת אי ההרשאה והעדר הכשרה מתאימה למבקר הסטודנט לקיים ביקורות אצל
- 22 נישומים, מערערת את אמינות הרישום בדו"ח הביקורת, שכן לא מן הנמנע
- 23 שהרישום נעשה על ידי הסטודנט מבלי שבכלל הבין את משמעותו עד תום.
- 24 15. תשובותיה של זולי למבקר לא נרשמו כלשונן והיא אף לא הוחתמה על גבי הדו"ח.
- 25 לא ניתן לדעת מהדו"ח מתי הופעלה האזעקה ברכב, מתי יצאה לרכב והאם שבה
- 26 לדוכן, או שמא שבה לעיסוקיה העיקריים בפיקוח על העובדים בשטח.



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

16. בדו"ח נרשם כי בעת קניית הביקורת היו בדוכן שתי מוכרות, ואולם הן המבקר והן סגנית פקיד השומה העידו בבית המשפט כי לא היה לחץ בעסק, כך שנראה לא סביר שהיה צורך באותה עת בשתי מוכרות בו זמנית, בפרט שתפקידה המרכזי של זולי, שקיבלה את התקבול, הוא לפקח על העובדים בשטח. מסיבה זו קיימת סבירות שבמעמד קניית הביקורת העובדת הנוספת מיכל לא נכחה בדוכן והיא הוחלפה על ידי זולי, שיצאה לרכבה ולא שבה לדוכן, אלא המשיכה לתפקידה האחר בשטח.
17. בדו"ח צוינה העובדה שבמגירה מתחת לקופה מצוי היה "פאוץ" שבתוכו כסף מזומן ללא "פתק". עניין זה אינו מהווה ליקוי, שכן מדובר בכסף פרטי.
18. אין לסמוך על עדותו של המבקר בבית המשפט לפיה הוא והסטודנט לא שמעו אזעקה, משעה שבדו"ח הביקורת לא נרשמה הערה שכזו. אין זה סביר שהמבקר בעדותו זכר שלא נשמעה אזעקה באירוע שנמשך דקות ספורות, לפני 3.5 שנים, כאשר אחריו ערך אלפי ביקורות אחרות.
19. אשר לסוגיה שעניינה עיון חוזר על פי סעיף 145ב(א)(1) לפקודה – כשביקש המערער עיון מחדש בהחלטה על פסילת הספרים, תשובת פקידת השומה במכתבה מיום 29.1.2015 הייתה כי הליך שכזה לא קיים והסעד היחיד שעומד בפני המערער הוא ערעור לבית המשפט. אלא שעל פי נוסחו של סעיף 145ב(א)(1) לפקודה מיום 1.7.2003, לאחר תיקון 134, הנישום אינו רשאי עוד לערער והסעד החלופי שהעמיד לו המחוקק הוא הזכות לבקש מפקיד השומה עיון חוזר, כך שרק לאחריו קיימת זכות הערעור. בענייננו, התקיים שימוע חוזר, לאור המלצת בית המשפט בקדם המשפט, ובמסגרתו הסביר המערער בשיחה טלפונית את אופי פעילותו העסקית ואת תפקידיה של גרושתו בעסק, לרבות בגידול תותים ובפיקוח על העובדים בשטח. ואולם, בתום השימוע, דחתה פקידת השומה את בקשת המערער לשנות את החלטת הסגנית. ניכר כי השימוע החוזר, שנערך על פי המלצת בית המשפט, נועד "לסמן מטרה סביב החץ" שכבר נורה, ולהגן על ההחלטה הראשונית.
20. המערער לא השתתף בשימוע בפני סגנית פקיד השומה ואף לא ב"עיון החוזר" עם פקידת השומה, מאחר שמייצגו, מר מנחם קירשבלום, הינו יועץ מס ותיק שאינו מוצא לנכון ולא נוהג לשתף את לקוחותיו בהליכי השימוע ו/או בהליכי השומה, אלא אם הם נדרשים להתייצב אישית מכוח הדין.



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

21. המערער לא מצא חשיבות לזימונה של זולי לעדות בבית המשפט, מאחר שעובדת אי רישומו של התקבול נשוא הערעור אינה שנויה במחלוקת, והתנאים שכנראה גרמו להיסח הדעת שהביא לאי רישום התקבול, נתמכו במסמכים ו/או נרשמו בדו"ח הביקורת ולא הייתה מחלוקת לגביהם. אף בעדותה של העובדת הנוספת לא היה כדי לתרום לבירור הסוגיה שבמחלוקת, שכלל לא נסובה על עובדות, אלא על קיום סיבה סבירה לאי רישום התקבול.

### טענות המשיב בתמצית

22. מספר שיקולים עמדו בבסיס החלטת המשיב בדבר פסילת הספרים בגין אי רישום התקבול: בביקורת שנערכה נמצאו ליקויים נוספים; גם בביקורות קודמות בעסק של המערער נמצאו ליקויים (בשנת 2012 - עודף בלתי מוסבר בסך של 331 ₪ ובשנת 1994 - אי התאמת קופה בעין של 28.5 ₪); היקף המכירות בדוכן משמעותי מבחינה כספית וניהול העסק חשוב ומשפיע על איכות הדיווח; המערער עצמו הוא יועץ מס בהשכלתו וחרף זאת לא עלה בידו ליתן הסבר לליקויים שנמצאו.

23. סגנית פקיד השומה, הגב' ענבל שני, התייחסה בעדותה לאופן הפעלת שיקול דעתה בהחלטה לפסול את הספרים בגין התקבול שלא נרשם, וציינה כי עמד בפניה דו"ח ביקורת איכותי, כאשר לאחר קניית הביקורת ניתן פרק זמן סביר ביותר של 24 דקות, כאשר שתי מוכרות היו בעסק. כן ציינה כי לא היה לחץ בעסק ובקופה נמצא עודף בלתי מוסבר בסך 269 ₪ וכן "פאוץ" עם למעלה מאלף שקלים במגירה הקרובה לקופה.

סגנית פקיד השומה עוד העידה כי בהתחשב במכלול הנסיבות היא הגיעה למסקנה שהליקוי המשמעותי של אי רישום תקבול של 30 ₪ מעיד על הכלל, והיא אינה יכולה להסתמך על הספרים, שכן אין לה נתיב ביקורת המעיד על כך שכל ההכנסות נרשמו.

24. הן לשימוע והן לפגישה הנוספת שנערכה לפני משורת הדין ובהמלצת בית המשפט, לא התייצב המערער אלא מייצגו, וזה האחרון לא סיפק הסברים משכנעים לאי רישום התקבול.

25. הנסיבות האישיות בעניינה של זולי אינן מהוות "סיבה מספקת". מדובר בעניינים צפויים וזולי אף לא זומנה לעדות ועל כן לא העידה כיצד נסיבות אלה השפיעו עליה,



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

- 1 אם בכלל, וגם אם כן – היה באפשרותה לבקש מהעובדת הנוספת, מיכל, למכור  
2 בדוכן.
- 3 26. אף טענת המערער בדבר אזעקה שהופעלה ברכב של זולי, כפי שמופיעה בדו"ח  
4 הביקורת, אינה מהווה "סיבה מספקת". לא רק שקיימת מחלוקת אם אכן פעלה  
5 האזעקה ברכב, כאשר נציג המשיב העיד כי לא שמע אזעקה ברכב ואילו זולי כלל לא  
6 זומנה לעדות, אלא שגם אם נשמעה אזעקה ברכב, אין בכך כדי להסביר מדוע לא  
7 נרשם התקבול.
- 8 27. טענת המערער לפיה לא נכח במהלך אירוע אי רישום התקבול רובצת לפתחו שכן  
9 עליו הנטל להוכיח כי הנהיג סדרי עבודה ופיקוח על עובדיו. המערער לא עמד בנטל  
10 המוטל עליו בהקשר זה, משעה שלא זימן את העובדות שנכחו במעמד הבדיקה - זולי  
11 ומיכל. למעשה, המערער עצמו העיד כי עסקו מתנהל בניגוד להוראות ניהול ספרים  
12 וכי באופן תדיר לא נרשמים תקבולים בסמוך למועד הקנייה, עם קבלתם, אלא בתום  
13 יום העבודה.
- 14 28. העובדה כי לאחר שהתקבול דגן התקבל ולא נרשם נרשמו תקבולים אחרים, תומכת  
15 בעמדת המשיב דווקא, שכן היא מעלה חשש של הזנחה, רשלנות ושכחה ברישום  
16 התקבולים, מצב שהוראות ניהול ספרים נועדו למנוע. כך אף העובדה שהתקבול "לא  
17 הוסתר" אלא הונח בקופה ללא רישום.
- 18 29. ההנחיה לנוכחותם של שני מבקרים היא הנחייה פנימית, שנועדה למנוע מחלוקת  
19 בדבר אי רישום התקבול וכן לשם שמירת ביטחונם האישי של המבקרים. לפיכך,  
20 העובדה כי נכח סטודנט בביקורת אינה פוגמת בממצאיה.
- 21 30. אין מקום לדרישת המערער לפיה בית המשפט יקבע כי יש מקום לקיום הליך נוסף  
22 של שימוע במסגרת ההחלטה על פסילת הספרים, שכן הדבר מנוגד לפסיקה וכן כי  
23 במקרה דגן ממילא ניתנה למערער הזדמנות להשמיע פעם נוספת טענותיו.

24

25

26

**דיון והכרעה**



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

- 1 31. פסילת ספרי המערער בנסיבות העניין נבעה מאי רישום תקבול, בניגוד להוראות  
2 הוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות) תשל"ג-1973 שהוצאו מכוח סעיף  
3 130(א)(1) לפקודה.
- 4 32. וכך קובע סעיף 145(ב)(א)(1) לפקודה, נשוא ענייננו:
- 5 **"נישום הרושם תקבוליו בסרט קופה רושמת, שובר קבלה, חשבונית,**  
6 **ספר פדיון יומי או תעוד אחר שהוא חייב לנהל על פי הוראות המנהל**  
7 **מכוח סעיף 130, ולא רשם בהם תקבול שהיה חייב לרשמו על פי אותן**  
8 **הוראות, יראו את פנקסיו כבלתי קבילים זולת אם שוכנע פקיד**  
9 **השומה כי היתה סיבה מספקת לאי הרישום; אדם החולק על החלטה**  
10 **שניתנה לפי פסקה זו רשאי לבקש מפקיד השומה כהגדרתו בסעיף**  
11 **130(יא)(2), בתוך 30 ימים מיום קבלת ההחלטה, לחזור ולעייין בה**  
12 **ולשנותה; דחה פקיד השומה את הבקשה לשנות את ההחלטה, כולה**  
13 **או חלקה, ניתן לערער על החלטתו כאילו היתה צו לפי סעיף 152(ב),**  
14 **ובלבד שהמועד להגשת הערעור יהיה 60 ימים מיום מתן החלטתו."**
- 15 33. שני תנאים מצטברים נדרשים לקבלת החלטה בדבר פסילת ספריו של נישום: האחד,  
16 לא נרשם תקבול שהייתה קיימת חובה לרשמו על פי הוראות ניהול ספרים; השני,  
17 פקיד השומה לא שוכנע כי הייתה "סיבה מספקת" לאי הרישום.
- 18 34. במקרה דנן, עובדת אי רישומו של התקבול אינה שנויה במחלוקת בין הצדדים (ראו:  
19 סעיף 12.ד לסיכומי המערער), ועניינה של המחלוקת הוא אך בשאלה האם הייתה  
20 בנסיבות העניין "סיבה מספקת" לאי הרישום.
- 21 35. כפי שהובהר לא אחת בפסיקה, התכלית החקיקתית ביסוד הוראת סעיף 145(א)(1)  
22 לפקודה, היא הן להקשות על העלמת המס, והן להביא לשיטת ניהול ספרים  
23 המבוססת על רישום כוללני של תקבולים, בסמוך לקבלתם, באופן התורם ליצירת  
24 מסגרת ארגונית, אשר תמנע שכחה, הזנחה ורשלנות (ראו: ע"א 2334/90 **שרותי גרר**  
25 **אזור בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב** פ"ד מט(1) 608, 613-614 (1995) (להלן: **"עניין**  
26 **שרותי גרר"**); עא 789/80 **פקיד השומה רחובות נ' שקד** פ"ד לז(2) 103, 106-107  
27 (1983) (להלן: **"עניין שקד"**); ע"א 30/81 **פקיד שומה נתניה נ' אברהמזון** פ"ד  
28 י"ב(4), 75-78 (1981) (להלן: **"עניין אברהמזון"**).





## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

- 1 36. נוכח התכלית הכפולה האמורה, אף הובהר בפסיקה כי די באי-רישומו של תקבול  
2 אחד ויחיד כדי להעיד על פגם בשיטת הרישום הנהוגה בעסק כולה ולהביא לפסילת  
3 הספרים (ראו: עניין **שרותי גרר** בעמ' 614; ע"א 389/79 **פיקר נ' פקיד השומה גוש**  
4 **דן** פ"ד לה(1) 529, 533 (1980) (להלן: "**עניין פיקר**"); ע"מ (מחוזי תל-אביב) 39344-  
5 05-15 **חברת ון אבו אלעאפיה מאז 1879(2006)** בע"מ נ' **פקיד שומה תל-אביב**,  
6 פסקה 12 (27.6.2017) (להלן: "**עניין אבו אלעאפיה**")).
- 7 37. עוד נקבע כי המבחן לקיומה של "סיבה מספקת" לאי רישום התקבול הוא מבחן  
8 **אובייקטיבי** (ראו: עניין **שקד** בעמ' 106; עניין **שירותי גרר** בעמ' 614-613), וכי אמנם  
9 העדר תום לב בהקשר זה יצביע לרוב על העדר "סיבה מספקת" לאי הרישום, אך  
10 קיומו של תום לב, או היות הנישום רשולן, אינו מצביע בהכרח על קיומה של "סיבה  
11 מספקת" לאי הרישום (עניין **שקד** בעמ' 107).
- 12 38. מכאן לשאלה האם בנסיבות העניין עלה בידי המערער לשכנע כי אי הרישום נבע  
13 מ"סיבה מספקת" וזאת מתוך נקודת מבט אובייקטיבית. ואכן, משעה שאין  
14 מחלוקת על כך שהתקבול לא נרשם בספרים, וככל שהנישום לא יעמוד הנישום בנטל  
15 לשכנע כי הייתה קיימת סיבה מספקת לאי הרישום, תעמוד על כנה החלטת המשיב  
16 לפסול את פנקסיו (ראו: עניין **אברהמזון** בעמ' 77; עניין **אבו אלעאפיה** בפסקאות  
17 21-22).
- 18 39. המערער ביקש ליתן הסבר לעובדת אי רישום התקבול על ידי גרושתו, זולק, בכך  
19 שדעתה הייתה מוסחת נוכח גיוסו הצפוי של בנם לצבא ביום שלמחרת וכן נוכח  
20 העובדה שכשבוע לפני מועד הביקורת היא והמערער התגרשו.
- 21 סבורני כי נימוקים אלו אינם מהווים "סיבה מספקת" לאי הרישום. הובהר היטב  
22 בפסיקה כי הוספת יסוד סובייקטיבי למבחן "הסיבה המספקת" תסכל את המטרה  
23 החקיקתית של הוראת סעיף 145ב(א)(1) לפקודה, שהיא בין היתר, וכאמור, ליצור  
24 מסגרת ארגונית אשר תמנע שכחה, הזנחה ורשלנות (ראו: עניין **שירותי גרר** בעמ'  
25 614; ע"א 1999/92 **אליהו חדד נ' פקיד השומה נתניה** פ"ד מט(1) 441, 446 (1995)  
26 (להלן: "**עניין חדד**"); עניין **שקד** בעמ' 107). עוד הודגש בפסיקה בהקשר זה כי  
27 "**חקר לבו של הנישום לא יהא קל לגילוי**" (עניין **חדד** בעמ' 446), ומאחר שמדובר  
28 דרך כלל בנסיבות הידועות אך ורק לנישום, יהיה קשה לפסוק על פי דיברתו של



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13657-02-15 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 13691-02-15 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

- 1 הנישום בלבד, שעה שהכל מסכימים כי לא מילא את המוטל עליו (עניין **חדד**, בעמ' 2  
3 449).
- 3 40. לא למעלה מן הצורך להוסיף כי לא רק שבית המשפט אינו בוחן כליות ולב, אלא  
4 שבמקרה דנן אף נמנע מבית המשפט להתרשם באופן ישיר מגרסת המערער. זולי  
5 כלל לא זומנה להעיד בבית המשפט אודות הלך רוחה בעת הביקורת, והיא אף לא  
6 נטלה חלק בדיוני השומה.
- 7 אציין כי על פני הדברים לא היה למערער קושי כלשהו להביא את זולי לעדות - ובא  
8 כוחו אף הצהיר על אודות כוונתו זו בקדם המשפט (פרוטוקול הדיון מיום 22.6.2016  
9 בעמ' 5 ש' 27-28) - שכן מעדותו עולה כי היא עודנה עובדת בעסק יחד עמו (עדות  
10 המערער בפרוטוקול עמ' 7 ש' 18-19, 29-30). בנסיבות אלו אף קמה חזקה שאילו  
11 זולי הייתה מעידה, עדות זו לא הייתה מועילה למערער ואולי אף פועלת כנגדו (ראו:  
12 ע"א 7144/14 נתן מכנס נ' מעון רוחמה (3.9.2015); ע"א 3886/12 זאב שרון קבלנות  
13 בנין ועפר בע"מ נ' מנהל מע"מ (26.8.2014); ע"מ (מחוזי מרכז) 20103-07-14 חץ  
14 המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ היחידה לפשיעה חמורה (9.5.2016)).
- 15 41. נימוק נוסף שהעלה המערער לאי רישום התקבול נוגע לטענה כי האזעקה ברכבה של  
16 זולי הופעלה ובשל כך עזבה את הדוכן ויצאה אל הרכב. הסבר זה של זולי אכן קיבל  
17 ביטוי בדו"ח הביקורת (מש/2), עת נכתב "לטענת הנישומה שכחה כי היתה אזעקה  
18 ברכב ולא רשמה. גם לאחר מכן לא רשמה כי שכחה".
- 19 סוגיה עובדתית זו הנוגעת לפעולת האזעקה הינה עניין שבמחלוקת בין הצדדים.  
20 בעדותו בבית המשפט ציין המבקר, מר אלון וייצמן כי "לא היה משהו ששמעתי  
21 כאזעקה או משהו שיעיר את תשומת ליבי" (פרוטוקול בעמ' 18 ש' 12-13).
- 22 המערער הלין על כך שתשובתיה של זולי למבקר במעמד הביקורת לא נרשמו  
23 במלואן בדו"ח הביקורת, כך שאין לדעת מהדו"ח מה ומתי נשאלה, מה השיבה, מתי  
24 הופעלה האזעקה ברכבה, מתי יצאה לרכב והאם שבה לדוכן או שמא שבה לעיסוקה  
25 בשטח ובפיקוח על העובדים.
- 26 אלא שגם בנקודה זו אין למערער אלא להלין על עצמו. המערער, מסיבותיו שלו,  
27 ביכר שלא להביא לעדות את זולי ולבסס את טיעונו בעניין הפעלת האזעקה, באופן  
28 זה שכלל הנסיבות הקשורות להפעלת האזעקה ולהתנהגותה של זולי בקשר לכך -



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

- 1 אותן נסיבות ממש שלטענת המערער היה מקום לרושמן בדו"ח – היו מובאות  
2 במישרין ומפיו של הנוגע בדבר בפני בית המשפט.
- 3 42. המערער אף לא התמודד עם טענת המשיב לפיה במעמד הביקורת היו נוכחות שתי  
4 מוכרות, כך שגם אם זולי נאלצה לעזוב את הדוכן בשל סיבות אלה או אחרות, שום  
5 דבר לא מנע ממנה לבקש מהמוכרת הנוספת, מיכל, לרשום את התקבול. לא למותר  
6 לציין כי כשם שזולי לא הובאה לעדות, אף אותה עובדת נוספת לא הובאה לעדות,  
7 וזאת חרף הצהרתו של ב"כ המערער בקדם המשפט גם בעניין זה.
- 8 43. ער אני לכך שהמערער עצמו נכח בחלק מהביקורת, אך ברי כי לא נכח בחלקה  
9 המרכזי והעיקרי של הביקורת, במיוחד בשעה שבוצעה קניית הביקורת, והוא הגיע  
10 אך לקראת סיומה.
- 11 **בנסיבות אלה לא ניתן להתעלם מאי העדתן של מי שנכחו מטעם המערער בביקורת,**  
12 **במיוחד עת נשקלת הטענה בדבר קיום "סיבה מספקת" לאי הרישום, וכאשר טענה**  
13 **זו קשורה למצבה האישי והנפשי של אחת מהנוכחות וכן לאירוע מסוים שהתרחש,**  
14 **כנטען, במהלך אותה ביקורת.**
- 15 44. אוסיף למעלה מן הצורך כי אף שבהתאם לפסיקה "אירוע בלתי צפוי וחריג" יכול  
16 להיחשב כ"סיבה מספקת" לאי רישום התקבול (עניין שקד בעמ' 108), ואף אם  
17 תתקבל הטענה כי הופעלה אזעקה בסמוך לקניית הביקורת, איני סבור שהדבר מגיע  
18 כדי אירוע המצדיק את אי הרישום, אם על ידי המוכרת לפני יציאתה לרכב או מיד  
19 בחזרה ממנו, ואם על ידי המוכרת הנוספת, כאשר לא נטען, ובוודאי לא הוכח,  
20 שהפעלת אזעקה הותירה את עמדת המכירה באיזה שלב בלתי מאוישת. אזכיר כי  
21 המבקרים המתינו, לאחר שביצעו את קניית הביקורת, במשך 24 דקות, שהוא זמן  
22 מספיק לכל הדעות, בטרם חזרו למקום העסק על מנת לבדוק אם התקבול נרשם.
- 23 הוא הדין באירועים האישיים הנוספים שהובאו כנימוק לאי רישום התקבול, שגם  
24 אם הם חריגים, הרי שבוודאי צפויים, כאשר אפילו לגבי שירות מילואים נקבע שהוא  
25 אינו בגדר אירוע חריג ובלתי צפוי (עניין שקד בעמ' 108), ואילו בכל הנוגע להליך  
26 הגירושין, די שאפנה לעדות המערער באשר לנסיבות אותו הליך ומה שקדם לו  
27 (פרוטוקול עמ' 12 שי 4-1).



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

- 1 45. עוד הודגש בפסיקה כי על מעביד חלה החובה לפעול לפיקוח מוגבר על עובדיו בתחום  
2 הרישום ותיעוד התקבולים. כך, בע"א 378/85 פקיד שומה תל-אביב נ' שוורץ, פ"ד  
3 מא(2) 819 (1987) נדון מקרה שבו מבקרת קנתה מוצר בסך 60 ₪ מבנו של הנישום,  
4 שעמד ליד הקופה הרושמת, בעוד שהנישום עצמו היה בעסק אך לא ליד הקופה.  
5 בנסיבות העניין שם התברר, כי בסרט הקופה נרשם על ידי הבן סך של 60 אגורות  
6 ולא 60 ₪, כאשר על פי דברי הנישום הוא הורה לבנו לרשום כל תקבול בקופה.
- 7 בית המשפט קבע שם כי "כשמדובר בהזנחה וברשלנות מצד עובד במילוי הוראות  
8 מעבידו, צריך בית-המשפט לשאול את עצמו, אם נישום סביר היה מסתפק במתן  
9 הוראות ותו לא, או שמא היה גם נוקט אמצעים סבירים לוודא, שהוראותיו לעובדיו  
10 מתבצעות הלכה למעשה" והדגיש כי היה על הנישום להראות שהנהיג בעסק סדרי  
11 עבודה, אשר ימנעו את הפרת החוק בעניין רישום התקבולים. וכך נאמר שם (פסקה 4  
12 לפסק דינו של כבוד השופט א' וינוגרד):
- 13 "היה עליו להוכיח לפקיד השומה ואחר כך בבית המשפט, כי לא  
14 הסתפק באמירה לבנו, שיש לרשום את התקבולים, אלא כי וידא,  
15 שאכן הבן נוהג לקיים את הוראותיו, ושהמקרה הנדון היה יוצא דופן,  
16 שהוא לא יכול היה לצפותו... גם הבן וגם המשיב העידו, שטעויות  
17 בקופה היו ענין שכיח. היה איפוא מקום לצפות, שהמשיב יביא ראיות  
18 על הצעדים שנקט כדי לוודא שהטעויות תתוקנה כדין ושאכן כל סכום  
19 יירשם כהלכתו על-ידי הבן. ראיות כאלה לא הובאו".
- 20 המערער לא הציג כל ראיה שתתמוך בדבריו לפיהם הנחייתו היא לרשום כל הכנסה  
21 והכנסה, אלא ציין כי את ההסבר אודות המכירה הוא מעביר לעובדיו בעל פה מבלי  
22 להחתימם על שום מסמך (ראו דבריו בפרוטוקול עמ' 8 ש' 7-1). יתר על כן, אף  
23 אמירתו זו לא נתמכה בעדותם של מי מהעובדים, שכאמור – המערער כלל לא  
24 הביאם לעדות.
- 25 46. בעניין שקד עמד בית המשפט על חובתו של הנישום לקבוע לעצמו סדרי ניהול עסק  
26 אשר יאפשרו קיומן של ההוראות בדבר רישום תקבולים, וזאת כאשר על הנישום  
27 להביא בחשבון את נסיבותיו הספציפיות של העסק והאילוצים שונים הקשורים  
28 לפעילותו של אותו עסק. כך נקבע (פסקה 7 לפסק דינו של כבוד השופט, כתוארו אז,  
29 א' ברק):



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

1 "כעיקרון, על הנישום לקבוע לעצמו סדרי ניהול עסק, אשר יאפשרו לו  
2 קיומן של ההוראות השונות בדר רישום תקבולים. בקביעתם של  
3 סדרים אלה, עליו לקחת בחשבון את טיבו של העסק ואת האילוצים,  
4 שבהם הוא עשוי להימצא, תוך שעליו לקבוע סדרים שכאלה,  
5 שיאפשרו לו למלא אחר ההוראות החוק חרף האילוצים השונים.  
6 אי-קיום ההוראות, הנובע משגרתו של העסק, על המיוחד שבו, אינו  
7 יכול להוות "סיבה סבירה". כך, למשל, לחץ העבודה בעסק, שבו מצוי  
8 לחץ עבודה, אינו "סיבה סבירה" לאי-רישום תקבולים, שכן על  
9 הנישום לקבוע מראש סידורים מתאימים, אשר יאפשרו קיומן של  
10 ההוראות החוק, אף אם הנישום פועל תחת לחץ עסקי... הוא הדין  
11 בעובדה שנדרשים רישומים של סכומים קטנים, ועדיף מבחינתו של  
12 הנישום לסכם ולרשום במרוכז, מדי פעם, את סך כל התקבולים ...  
13 לעומת זאת, אם התרחש אירוע בלתי צפוי וחריג, ניתן לראות בו  
14 "סיבה סבירה" לאי הרישום. כמובן, כל מקרה לעובדותיו".

15 המערער לא הציג כל ראיה בדבר סדרי הניהול בעסק, ולמעשה, מדבריו שלו עצמו  
16 בעדותו עולה כי חרף זאת שלפי טענתו הוא הנחה את עובדיו לרשום כל תקבול מיד  
17 עם קבלתו, בסופו של יום, אם בשל התנאים בהם פועל העסק ואם בשל סיבות  
18 אחרות, קורה שתקבולים אינם נרשמים כדבעי. כך העיד המערער (פרוטוקול עמ' 7  
19 ש' 31-34):

20 "יכול להיות ששכחו לרשום או הפוך שיש חוסר בקופה אנשים  
21 עובדים בעיקר שאני עובד בתנאי שדה אני עובד תחת כיפת השמיים  
22 לא בתוך חנות ממוזגת.  
23 אני עושה השוואה בסוף היום בין מה שרשום בקופה לבין הכסף שיש  
24 לי. אני לא יודע להגיד אם זה קורה לעיתים קרובות, זה קורה מעת  
25 לעת לא נדיר זה לא שכיח מדי".

26 47. אעיר, כי מוכן אני להניח לטובת המערער כי דבריו הנ"ל לא נרשמו במדויק (ראו  
27 סיכומי תשובה), וכי לא ניתן להבין מדברים אלה כי מציאת עודף בקופה בסוף יום  
28 העבודה היא עניין המתרחש לעיתים קרובות, כפי שטען המשיב, אך גם אם מדובר  
29 באירוע שמתרחש מעת לעת – די בכך כדי להצביע על בעייתיות באופן רישום  
30 התקבולים בעסקו של המערער. כשנשאל המערער "מה אתה עושה שיש בסוף יום  
31 עבודה עודף בקופה?", השיב כי הוא "רושם את העודף כאילו היה הכנסה"  
32 (פרוטוקול עמ' 7 ש' 16-17). אכן, כדברי המערער, יש בכך להעיד על כוונתו לדווח על  
33 כל הכנסותיו ולשלם את המס המגיע, אך כוונה לחוד ומעשה לחוד, ואין בכוונה



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

- 1 עצמה די על מנת לעמוד בחובה לרישום כל תקבול בסמוך לאחר קבלתו, על מנת  
2 למנוע השמטה ושכחה.
- 3 48. בסופו של יום, הרושם המתקבל הוא כי חששו של המשיב כי "נתיב הביקורת"  
4 בעסקו של המערער הוא נתיב רעוע, הוא חשש סביר ומוצדק. חשש זה נובע, בראש  
5 ובראשונה, מעובדת אי רישום התקבול נשוא הביקורת, אך גם מכך שנראה כי  
6 המערער לא דאג להתאים באופן מלא את התנאים בהם פועל העסק, לאמור – דוכן  
7 לממכר תותים "בתנאי שדה" ותחת כיפת השמים – לחובה המוטלת עליו לרשום כל  
8 תקבול מיד בסמוך לקבלתו.
- 9 49. אף העובדה שהתקבול נשוא הביקורת הונח בקופה ולא הוסתר, אינה מסייעת  
10 למערער. כך גם העובדה כי תקבולים שהתקבלו לאחר מכן, נרשמו. כפי שהוסבר, אף  
11 אם אי הרישום נובע מרשלנות או משכחה, ולא מתוך כוונה להעלים מס, אין בכך  
12 משום "סיבה מספקת", וזאת נוכח התכלית ביסוד ההוראה שבסעיף 145ב(א)(1)  
13 לפקודה. וכך נאמר בהקשר זה בעניין **אברהמזון** בפסקה 5 לפסק דינו של כבוד  
14 השופט ת' אור:
- 15 "הזכרתי לעיל, שתוצאתו של ערעור זה אינה תלויה בשאלה, אם  
16 היתה כוונה להעלים מס מצד המשיבים או אביהם. כוונתי היתה לכך,  
17 שחובת הרישום של כל תקבול בסמוך לאחר קבלתו (כמצוות סעיף 17  
18 להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות (מס' 2)) תשל"ג-1973)  
19 הינה חובה המוטלת על הנישום, גם כשאין כוונתו להעלים מס.  
20 מטרתה של חובת רישום זה היא לא רק מניעת המנעות מכוונת  
21 מרשום כזה, אלא גם מניעת החשש, שאם לא יעשה הרישום בסמוך  
22 לאחר ביצוע הפעולה, עקב טעות, הזנחה או שכחה לא יעשה הדבר גם  
23 בשלב מאוחר יותר... לפיכך, חובה על הנישום לדאוג, שמי שממונה על  
24 קבלת תקבולים בעסקו, בין אם זה הוא עצמו, ובין אם זה עובד מטעמו,  
25 ירשום כל תקבול המתקבל בסמוך לאחר קבלתו. ומשהתברר שרישום  
26 שכזה לא נעשה, הטענה שלא היתה כוונה להעלים מס, גם אם תמצא  
27 מהימנה, אין בה לבדה להיות סיבה סבירה או מספקת לאי הרישום".
- 28 50. די באמור כדי לקבוע שלא התקיימה "סיבה מספקת" לאי רישום התקבול, ולפיכך  
29 כי כדין היא החלטת המשיב לפסול את הספרים. עם זאת, ולמעלה מן הצורך, לא  
30 אוכל להתעלם מעובדה נוספת והיא כי במעמד הביקורת נמצא בקופה עודף במזומן  
31 של 269 ₪ (ראו מש/2).



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

- 1 המערער לא נתן הסבר לדבר קיומו של עודף זה עת נשאל על כך בעדותו (פרוטוקול  
2 עמ' 11 ש' 20-23):
- 3 **"ש. בביקורת עלה שהיה פתק בקופה, ועדיין נמצא עודף בקופה של**  
4 **269 ₪ שלא נמצא לזה הסבר אתה יכול להסביר, איך דבר כזה קורה**  
5 **לך בעסק?**  
6 ת. אני מניח שמדובר בטעות אנוש, שאם זה היה מתגלה זה היה נרשם  
7 כהכנסה אם לא היה הסבר אחר ברור ומוחלט למה יש עודף".
- 8 51. כאן המקום להזכיר כי אף בביקורת קודמת שנערכה בעסקו של המערער ביום  
9 17.2.2012 נמצא עודף בקופה בסך של 331 ₪. אכן, מדובר באירוע שאינו נוגע  
10 לפסילת הספרים נשוא ערעור דן שעניינו אי רישום תקבול בשנת 2014, אך יש בו,  
11 לכל הפחות, כדי להצדיק את החלטת המשיב, שנבחנה אף היא, להפעיל סמכות  
12 אחרת, מרוככת יותר, הקיימת בידיו על פי נוהליו בנסיבות של אי רישום תקבול,  
13 לאמור - להסתפק ב"אזהרה" בלבד (חוזר מס הכנסה 25/93).
- 14 52. ואכן, גם אם אתעלם מממצאי הביקורת בעסקו של המערער בשנת 1994, בשל  
15 ריחוקם מהאירועים דן, סבורני כי שילוב נסיבות אלה: אי רישום התקבול נשוא  
16 הביקורת, עודף בקופה במעמד הביקורת, ועודף בקופה אך שנתיים לפני כן, כשלכך  
17 מתווספת העובדה שניכר כי בשל תנאי העסק, כפי שהעיד המערער עצמו, לעיתים,  
18 גם אם לא לעיתים קרובות, התקבולים אינם נרשמים בסמוך לקבלתם והמערער  
19 נדרש בסוף יום העבודה לרשום את העודף שהתגלה בקופה – מצדיק לא רק את  
20 ההחלטה שלא לקבל את הסבריו של המערער לאי הרישום כ"סיבה מספקת" (כאשר  
21 ממילא הסברים אלה לא נתמכו בעדים רלוונטיים כפי שתואר לעיל) – אלא אף יש בו  
22 כדי ללמד כי ההחלטה שלא להסתפק באזהרה, היא החלטה סבירה; שילוב הנסיבות  
23 כאמור מעלה כי קיימת אצל המערער שיטה לקויה של רישום התקבולים (השוו  
24 לעניין **אבו אלעאפיה הנ"ל**, פסקה 33).
- 25 53. אשר לבקשת המערער שבית המשפט יקבע כי מאז תיקון 134 לפקודה, ולאחר  
26 החלטת פקיד השומה כי לא שוכנע שהייתה סיבה מספקת לאי רישומו של תקבול,  
27 אין הנישום רשאי לערער על ההחלטה בטרם ביקש מפקיד השומה לחזור ולעין  
28 בהחלטה ולשנותה – סבורני כי עניין זה הפך תיאורטי בנסיבות המקרה דן, משעה  
29 שבהמלצתי קוימה פגישה נוספת ביום 22.3.2016 וניתנה למערער הזדמנות לחזור  
30 ולשטוח את טענותיו בפני המשיב. אעיר כי העובדה שהמערער עצמו לא טרח



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-02-13657 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 15-02-13691 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

- 1 להתייצב לאותו דיון חוזר, והסתפק בשליחת מייצגו (ובשיחה טלפונית), כאשר על  
2 הפרק עומדת סוגיה עובדתית מובהקת הנוגעת להסברי הנישום לאי רישום התקבול,  
3 מלמדת לכאורה כי גם מלכתחילה המדובר היה בעניין תיאורטי. כך או כך איני סבור  
4 כי בסוגיה זו נדרשת הכרעתי (ראו בג"צ 6055/95 **שגיא צמח נ' שר הביטחון**, פ"ד  
5 נג(5) 241, 250 (1999)).
- 6 54. לא מצאתי בטיעונים האחרים שהובאו מטעם מי מהצדדים, כדי לשנות את תוצאות  
7 הדיון לגופו של ענין, כגון בכל הנוגע להימצאות "הפאוץ" בסביבת הקופה, עובדה  
8 שממילא לא מצאתי כי היא רלוונטית להכרעתי, או לעניין השתתפותו בביקורת של  
9 מבקר אחד בלבד שהוא בעל הרשאה, כאשר על פני הדברים לא היה בכך כדי לפגום  
10 בממצאי הביקורת, או לעניין אי עריכת השימוע בתום לב ובנפש חפצה, טענה  
11 שנטענה בעלמא ולא הוכחה, מה גם שממילא הדבר נרפא במסגרת ההליך דנן (ראו:  
12 רע"א 20/15 **פרץ נ' ורטיס** (18.1.2015); רע"א 6509/14 **זפט נ' יעקב** (3.11.2014));  
13 רע"א 69/12 **משה נ' גוהרי** (21.3.2012)).
- 14 55. לסיום אחזור ואציין כי לא מצאתי שהמערער פעל בחוסר תום לב או כי אי רישום  
15 התקבול נבע מאיזה מעשה מכוון ומתוך מטרה להעלים מס. אלא שכאמור, אין די  
16 בכך כדי לקבוע שהחלטת המשיב לפסול את ספריו היא החלטה בלתי סבירה. עם  
17 זאת, וכפי שכבר נפסק, כל פסילה ונסיבותיה, וגם אם הספרים נפסלו כדת וכדין, אין  
18 בהכרח כדי להפוך אותם לחלוטין לבלתי אמינים (ראו ע"א 497/89 **עמירם אמיתי נ'**  
19 **פקיד שומה תל-אביב**, פ"ד מז(5) 384 (1993)). חזקה על המשיב כי יביא בחשבון את  
20 כלל נסיבותיו של המערער בבואו לקבוע את שומותיו.
- 21 **סוף דבר**
- 22 56. הערעורים נדחים.
- 23 57. המערער ישלם הוצאות המשיב בסך של 20,000 ₪ שישולמו בתוך 30 יום, שאם לא  
24 כן יישאו בהפרשי הצמדה וריבית החל מהיום ועד לתשלום בפועל.
- 25  
26 ניתן היום, י"ט אב תשע"ח, 31 יולי 2018, בהעדר הצדדים.  
27





## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 13657-02-15 טל נ' פקיד שומה כפר סבא  
ע"מ 13691-02-15 טל נ' פקיד שומה כפר סבא

תיק חיצוני:

שמואל בורנשטין, שופט

1  
2  
3  
4