



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-01-41865 נהאד וגאדה נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 16-03-23197 וגאדה ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 15-01-41882 נור דנט בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט שמואל בורנשטיין

מערערים 1. חמדאן נהאד וגאדה
2. נורדנט בע"מ
באמצעות ב"כ עוה"ד אברהמים זובידאת ויגאל מדר

נגד

משיב פקיד שומה פתח תקווה
באמצעות ב"כ עו"ד רועי רותם

פסק דין

1

2

פתח דבר

1 בפניי שלושה ערעורים מאוחדים שהוגשו כנגד צוים שהוציא המשיב מכוח סעיף
2 152(ב) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] תשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") לחברת
3 נורדנט בע"מ (להלן: "המערער") ולמר חמדאן נהאד וגאדה (להלן: "המערער"),
4 שהוא בעל 100% ממניות המערערת.
5

6
7 2. עניינו של ע"מ 15-01-41882 הוא בצו שהוציא המשיב למערערת לשנות המס -2009
8 2012. עניינו של ע"מ 15-01-41685 הוא בצו שהוציא המשיב למערער לשנות המס
9 2009-2010. ואילו עניינו של ע"מ 16-03-23197 הוא בצו שהוציא המשיב למערער
10 לשנות המס 2011-2012.

11

רקע

12 3. המערערת הוקמה ביום 24.12.2008 ובמהלך שנות המס הרלוונטיות הייתה בבעלותו
13 המלאה של המערער.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-01-41865 נהאד וגאדה נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 16-03-23197 וגאדה ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 15-01-41882 נור דנט בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 4. עד למועד הקמתה, עסק המערער כעצמאי בשתי פעילויות מרכזיות - הפעלת מעבדת
- 2 שיניים וכן מכירת שתלים וחומרים נלווים על פי הזמנה. לאחר הקמת המערערות,
- 3 הפסיק המערער את פעילותו כעצמאי, והוא פועל מכאן ואילך באמצעות המערערות
- 4 בלבד.
- 5 5. ביסוד הצווים עומדת טענת המשיב כי מתוך מאזני המערער עולה שהמערער משך
- 6 בשנות המס כספים מהמערערות וכי אין לקבל את טענתו לפיה משיכות אלו נעשו
- 7 כנגד יתרת זכות שנצמחה לו בשל העברת מלאי שלו למערערות בסך 3,864,710 ₪
- 8 בעת תחילת פעילותה. לטענת המשיב, המערער לא הוכיח שהיה לו מלאי ולא הוכיח
- 9 שהועבר מלאי, ובפרט לא הוכח כי העביר מלאי בשווי הנטען. לפיכך, כך סבר
- 10 המשיב, יש לסווג את המשיכות שבוצעו על ידי המערער כהכנסה ממשכורת החייבת
- 11 במס לפי סעיף 2(2) לפקודה, ולחילופין, כהכנסה מדיבידנד החייבת במס לפי סעיף
- 12 2(4) לפקודה.
- 13 6. כאן כבר המקום לציין, כי במסגרת נימוקי הערעור וכן במסגרת הסיכומים שינו
- 14 המערערים טעמם והעלו טענות עובדתיות אחרות; תחילה טענו כי רישום המלאי
- 15 ורישום יתרת הזכות אינו משקף את מצב הדברים לאמיתו ויש לפיכך להתעלם
- 16 ממנו, ואילו בהמשך טענו כי אין מקום לבטל את יתרת הזכות (להגדיל את החוב),
- 17 אלא להקטין (כנגד "ביטול" המלאי) את יתרת הספקים.
- 18 7. שתי סוגיות נוספות עומדת ביסוד הצווים, האחת נוגעת לטענת המשיב (במסגרת
- 19 שומה חילופית) לקיומו של הפרש הון בלתי מוסבר כעולה מהצהרות ההון שהגיש
- 20 המערער, והשנייה נוגעת לשומה לפי מיטב שפיטה שערך המשיב למערערות, בהתבסס
- 21 על תחשיב כלכלי ובעקבות פסילת ספריה לשנות המס שבערעור. יצוין כי המערערות
- 22 לא הגישה ערעור על פסילת הספרים, ולפיכך כי עובדת היותם של הספרים פסולים
- 23 אינה שנויה במחלוקת.
- 24 **טענות המערערים בתמצית**
- 25 8. טענת המשיב בכל הנוגע לסיווג המשיכות על ידי המערער, היא טענה חסרת בסיס
- 26 כלכלי ו/או חשבונאי ואינה עומדת במבחן המציאות ו/או מהעולה מתוך מאזני
- 27 המערערות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-01-41865 נהאד וגאדה נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 16-03-23197 וגאדה ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 15-01-41882 נור דנט בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 המשיב מעדיף "למחוק" את המלאי, שאינו מכיר בקיומו, כנגד יתרות החו"ז של
2 המערער, ולא כנגד יתרות הספקים והדבר עומד בניגוד להיגיון ולמציאות העסקית.
3 אין זה סביר שיתרות ספקים יוותרו במשך שנה ללא כל תשלום ובסכומים העולים
4 על מחזור המכירות השנתי. כך למשל יתרת הספקים המופיעה במאזן לשנת 2012
5 (המאזנים צורפו לסיכומים) הינה כ-7,184,000 ₪ כאשר יתרה זו אינה מתיישבת עם
6 כל היגיון כלכלי, ויש לפיכך לתקנה ולהעמידה על סך של כ-1,500,000 ₪. באופן זה,
7 לא יהיה מקום לתקן את יתרות הזכות של המערער ולא יהיה מקום לחייבו במס
8 בגין משיכות כספים מהמערערת. זאת ועוד, מעיון במאזני המערערת עולה כי
9 התחייבויותיו של הנישום עולות עשרות מונים על הונו, ובמצב דברים זה אין זה
10 סביר כי יבוצעו משיכות בעלים.
- 11 9. חוות הדעת הכלכלית של המשיב בעניין הרווח הגולמי לא נבחנה לגופו של עניין ולא
12 עמדה בפני חקירה או בדיקה. אחוזי הרווח של המערער בעסקאות המכירה היו
13 אחוזים ספורים, ולא הגיעו לאלה שנקבעו על ידי המשיב, אף לא נבחנה הטענה לפיה
14 מדובר היה במכירה סיטונאית.
- 15 המערער ניסה למצוא תדריך כלכלי של מס הכנסה שיאמת את דבריו, אך לא היה
16 בנמצא. באם יש כזה, יהיה מוכן המערער לקבל את קביעותיו ולאור כך שספרי
17 החברה נפסלו, יקבל הוא את אחוזי הרווח האמיתיים מבלי להתדיין בסוגיה זו.
- 18 10. אשר להפרשי ההון הבלתי מוסברים כנטען על ידי המשיב, הרי שבד בבד טוען
19 המשיב כי הפרשי הון אלה נובעים מעצם רישום המלאי בדו"ח וכי אין להכיר בקיומו
20 של המלאי ויש למחקו. לפיכך, סוגיה זו אינה רלוונטית ודינה להתבטל.
- 21 11. יכולתם של המערערים להתגונן מפני השומות נפגעה בשל כך שלא היה בידם ספרי
22 המערערת. ספרים אלה נמסרו לידי המשיב בשלב כלשהו, שהרי על פיהם ערך את
23 שומותיו. המשיב טוען שהחזירם למערער או לבא כוחו, אך לא ברור למי ולא ברור
24 אימתי. המשיב התבקש להמציא רשימת ספרים או מסמכים שנמצאים תחת ידיו אך
25 נמנע מלעשות כן.

26

27

טענות המשיב בתמצית



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-01-41865 נהאד וגאדה נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 16-03-23197 וגאדה ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 15-01-41882 נור דנט בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 12. ספרי המערערת לשנות המס 2009-2012 נפסלו. לפיכך, נטלי ההוכחה מוטלים על
- 2 המערערים.
- 3 13. המערערים לא הציגו כל ראיות ולא זימנו עדים לביסוס טענותיהם, ועובדה זו צריכה
- 4 להיזקף לחובתם.
- 5 14. בבדיקה שערך המשיב נמצא כי המערער מעולם לא העביר מלאי למערערת ולא הוכח
- 6 מלאי כזה נוכח אופיו של העסק. מכאן מתבקשת המסקנה כי יתרת הזכות הרשומה
- 7 בספרי המערערת לטובת המערער אינה משקפת את מצב הדברים לאמיתו, והיא
- 8 נועדה אך ורק לאפשר למערער למשוך כספים מהמערערת במסווה של החזר
- 9 הלוואה.
- 10 15. המערערים טענו בנימוקי הערעור כי יתרת הזכות נרשמה בטעות, אך בסיכומיהם
- 11 העלו גרסה חדשה לפיה יתרת הזכות קיימת בעינה והגידול במלאי נעשה במקביל
- 12 לגידול ביתרת הספקים. טענה חדשה זו, לא רק שאינה מתיישבת עם טענות
- 13 המערערים בהליכי השומה ובנימוקי הערעור, אלא אף אינה מגובה בראיות ואין בה
- 14 כדי להסביר את רישום ההפחתה ביתרת הזכות. לאור האמור יש לקבוע כי המערער
- 15 משך מהמערערת כספים, בגובה ההפחתה השנתית ביתרת הזכות, אם כשכר עבודה
- 16 ולחילופין כדיבידנד, וזאת בסכומים הבאים: בשנת 2009 - 26,806 ₪; בשנת 2010 -
- 17 1,125,541 ₪; בשנת 2011 - 770,102 ₪; בשנת 2012 - 1,703,953 ₪.
- 18 16. ככל שיש להכיר ביתרת הזכות, הרי שיש לקבוע כי קיימים למערער הפרשי הון בלתי
- 19 מוסברים. המערער הגיש שתי הצהרות הון, לתאריכים 31.12.2006 ו-31.12.2010.
- 20 בתקופה זו מצא המשיב אצל המערער גידול הון לא מוסבר בסך של 2,808,276 ₪.
- 21 המשיב ייחס את הגידול בהון לשנות המס "הפתוחות" דהיינו השנים 2009-2010.
- 22 המערער מצדו לא סיפק הסברים בנוגע לגידול ההון, ולחילופין לא הוכיח שיש לייחס
- 23 את הגידול בהון לשנות המס "הסגורות".
- 24 17. בכל הנוגע לשומות שהוצאו למערערת, הרי שהמערערים לא הראו כי קיים פסול
- 25 כלשהו בתחשיב הכלכלי שביצע המשיב ועל בסיסו הוצאו השומות שבצו. תחשיב זה
- 26 מבוסס על כרטסות המערערת בהתייחס לספק העיקרי שלה, ומהן עולה כי יש לייחס
- 27 למערערת שיעור רווח גולמי ממוצע של 24% לשנה. בהתבסס על שיעור הרווח



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-01-41865 נהאד וגאדה נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 16-03-23197 וגאדה ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 15-01-41882 נור דנט בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 הגולמי הממוצע האמור חישב המשיב את הכנסות המערערת בשנות המס.
- 2 המערערים לא הביאו ראיות כלשהן לסתור את התחשיב, ובכלל זאת לא הביאו כל
- 3 תחשיב כלכלי נגדי.
- 4 18. אשר לטענה שעניינה אי המצאות הספרים, הרי שמדובר באמירה בעלמא.
- 5 המערערים לא הציגו כל ראיה לביסוס טענתם לפיה המציאו לידי המשיב את
- 6 הספרים המקוריים ואלה לא הוחזרו להם, כאשר לטענת המשיב הוא מעולם לא
- 7 קיבל לידי ספרים מקוריים אלה.

8 דיון והכרעה

- 9 19. בערעורים אלה, על אף שהם כוללים מחלוקות עובדתיות מובהקות, לא נשמעו עדים
- 10 ולא הובאו ראיות. הוגשו נימוקי שומה ונימוקי ערעור, התקיימו שני קדמי משפט,
- 11 בין לבין הוחלף אף ייצוגם של המערערים, ובסופו של יום, ובעקבות הסכמה דיונית,
- 12 הוגשו סיכומים מטעם המערערים וסיכומים מטעם המשיב.
- 13 השתלשלות ההליך הייתה זו: במסגרת הדיון שהתקיים ביום 31.10.2016 ציין ב"כ
- 14 המערערים דאז כי קיבל לידי את כל המסמכים הרלוונטיים (פרוטוקול עמ' 1 ש' 16-
- 15 17 וכן עמ' 2 ש' 1-2), והערעורים נקבעו להוכחות. לאחר מכן, עם החלפת ייצוגם של
- 16 המערערים, התבקשו על ידי בא כוחם שתי דחיות של מועד ההוכחות. הראשונה,
- 17 שהתבססה על נימוקים רפואיים (בקשה מיום 19.6.2017), התקבלה. השנייה,
- 18 שעניינה אי המצאות חומרים מתוך הנהלת החשבונות וספרי החברה, באופן שאינו
- 19 מאפשר להתכונן לשיבת ההוכחות (בקשה מיום 28.11.2017), נדחתה בהחלטתי
- 20 מיום 29.11.2017. סברתי שאין מקום להיענות לבקשה מסוג זה המוגשת סמוך
- 21 למועד ההוכחות ובשעה שמדובר בתיק שנפתח לפני זמן רב, וככל שאמנם חסרים
- 22 מסמכים, חרף הצהרות קודמות ומפורשות של ב"כ המערערים, היה עליהם לדאוג
- 23 להשגתם זה מכבר.
- 24 לדיון ההוכחות שנקבע ליום 4.12.2017 התייצבו ב"כ הצדדים והעדה מטעם המשיב.
- 25 המערער עצמו לא התייצב, ולדברי מייצגו אף הוא הופתע מאי התייצבותו של
- 26 המערער, אך מסר שהמערער אינו חש בטוב. לא למותר לציין כי לא הוגש כל תצהיר
- 27 בעניין זה ואף לא הוגש כל אישור רפואי המניח את הדעת (ראה פרוטוקול, עמ' 13 ש' 10).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-01-41865 נהאד וגאדה נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 16-03-23197 וגאדה ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 15-01-41882 נור דנט בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 נוכח הדברים, ובשל כך שמצאתי כי בנסיבות העניין ולאור התנהלות המערערים אין
2 כל מקום לדחות את הדיון, הושגה בסופו של יום הסכמה, כעולה מהפרוטוקול, לפיה
3 ב"כ המערערים יודיע לבית המשפט בתוך 30 יום האם הוא מושך את הערעור או
4 מבקש לקבל פסק דין בהתייחס לשאלות המשפטיות שעומדות על הפרק.
- 5 ביום 4.1.2018 הודיע ב"כ המערערים כי הוא מבקש להגיש סיכומים כך שיינתן פסק
6 דין. עוד ביקש כי המשיב ימציא רשימה בכתב של כל המסמכים ו/או הראיות
7 שברשותו, ואם מסמך טרם הומצא, להמציאו. לא מצאתי להיענות לבקשה אחרונה
8 זו לאור התנהלות המערערים עד כה, לאור הצהרת ב"כ המשיב, כי כל החומר הועבר
9 למערערים במלואו, וכן לאור הצהרת ב"כ המערערים עצמו בדיון מיום 4.12.2017 כי
10 כל החומר אכן התקבל בידו. ניתן, אפוא, צו לסיכומים, ואלה הוגשו. המערערים
11 ויתרו על הגשת סיכומי תשובה (ראה סעיף 7 לסיכומיהם).
- 12 20. ראשית אזכיר כי הכלל הרגיל הוא שנטל השכנוע ונטל הבאת הראיות מוטל על
13 החייב במס, ורק במקרה שהספרים לא נפסלו והוצאה שומה שעניינה שאלה
14 "פנקסית", עובר נטל הבאת הראיות לכתפי המשיב (ראו: רע"א 36446/98 כ.ו.ע. נ'
15 מנהל מע"מ (1.7.2003)). בענייננו, המשיב פסל את ספרי החשבונות של המערערת
16 לשנות המס 2009-2012, לא הוגש ערעור על הפסילה ולפיכך היא הפכה לחלוטה,
17 והמשיב ערך שומות על-פי מיטב השפיטה לפי סעיף 152(ב) לפקודה. בנסיבות אלו
18 מוטל על כתפי המערערת הנטל להוכיח כי השומות שערך המשיב הינן שרירותיות או
19 מופרכות מעיקרן.
- 20 יפים לעניין זה דברי בית המשפט העליון בע"א 352/86 פקיד שומה פתח-תקווה נ'
21 יצחק אורן פ"ד מד(2) 554, 560 (1990):
- 22 "כאשר ספריו של נישום נפסלים, מוטל על כתפיו נטל הראיה.
23 ...
24 נישום שספריו נפסלו אינו יכול עוד להיבנות מכך שבית המשפט
25 יאמין לכל הצהרותיו, ועליו להביא הוכחות אובייקטיביות (להבדיל
26 מעדותו שלו) לביסוס טענותיו.
27 ...
28 העמידה על כך שהמערער יוכיח בראיות חותכות, כי הערכתו של
29 פקיד השומה הייתה שרירותית או מופרכת מעיקרא, היא פועל יוצא
30 של האשם הרובץ לפתחו של הנישום, אשר באי-ניהול ספרים
31 קבילים מנע מפקיד השומה את האפשרות לברר את הכנסתו
32 לאשורה..."



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-01-41865 נהאד וגאדה נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 16-03-23197 וגאדה ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 15-01-41882 נור דנט בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1
2 ראו גם: ע"א 3654/96 גלם נ' פקיד שומה כפר סבא פ"ד נד(2) 673, 676-677 (2000).
- 3 21. במקרה שלפניי, לא רק שהמערערים לא ניהלו הליך הוכחות חרף העובדה שניתנה
4 להם מלוא ההזדמנות לעשות כן, אלא שהמערער כלל לא טרח להתייבב לדיון
5 ההוכחות שנקבע, ולא הציג את גרסתו. המערערים אפילו לא מצאו לנכון לבקש
6 לחקור את עדת המשיב, שהתייבבה לדיון ההוכחות, על מנת לנסות ולכרסם בראיות
7 המשיב. סופו של יום הוא שהמערערים לא הציגו אפילו בדל ראיה שתתמוך
8 בטענותיהם, וגרסתם נותרה בלתי מבוססת מהבחינה העובדתית. לסיכומים מטעמם
9 צירפו המערערים העתק ממאזני המערערת (ללא ביאורים), אך אלו לא רק שהוגשו
10 ללא נטילת רשות, אלא שאף אינם נוגעים בליבה של המחלוקת בין הצדדים.
- 11 22. עוד יש לזכור, כי משלא הובאו כל עדים וראיות מטעם המערערים, קמה חזקה לפיה
12 עדויות שלא הובאו וראיות שלא הוצגו, לא היו תומכות בגרסתם, אלא להפך –
13 מחזקות את גרסת הצד שכנגד (ראו: ע"א 7144/14 נתן מכנס נ' מעון רוחמה
14 (3.9.2015); ע"א 3886/12 זאב שרון קבלנות בנין ועפר בע"מ נ' מנהל מע"מ
15 (26.8.2014); כן ראו קביעותי בע"מ (מחוזי מרכז) 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה
16 בע"מ נ' מנהל מע"מ היחידה לפשיעה חמורה (9.5.2016) ובע"מ (מחוזי מרכז)
17 30290-01-13 יהושע כץ נ' פקיד שומה פתח תקווה (2.3.2018)).
- 18 23. המשיב ביסס את הצווים על בדיקה שערך בעסקה של המערערת וממנה עלה כי אין
19 לה מלאי עסקי. על פי המשיב, המערערת רכשה את המוצרים ששיווקה רק לאחר
20 שהתבצעה הזמנה ובהתאם לה. בנוסף, מצא המשיב כי לא עמדו למערערים אמצעי
21 החזקה מתאימים של המלאי, בפרט נוכח השווי הנטען של אותו מלאי, כאשר טענת
22 המערער לפיה המלאי היה "מפוזר" ברכבו ובביתו, לא נתמכה בראיות ואף נשמעת
23 בלתי סבירה, בין היתר בנסיבות בהן רו"ח המבקר אף לא נכח בכל ספירת מלאי.
- 24 24. במסגרת נימוקי הערעור אישרו המערערים כי מעולם לא היה מלאי וכי "גם יתרת
25 הזכות של הבעלים וגם יתרת המלאי לא נכונה ויש לקזזם אחד כנגד השני" (סעיף 8
26 לנימוקי הערעור; ראה גם סעיף 10). המערערים תלו את הקולר בצווארו של רואה
27 החשבון הקודם שלהם, שערך רישומים בלתי נכונים ואשר "נאלץ להגדיל ולנפח את
28 היקף המלאי כדי להראות ריווח באותה שנה" (סעיף 7 לנימוקי הערעור). לטענתם,



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-01-41865 נהאד וגאדה נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 16-03-23197 וגאדה ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 15-01-41882 נור דנט בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 הלכה למעשה המערערת הייתה בהפסדים. גם במעמד הדיון מיום 31.10.2016
2 הצהיר ב"כ המערערים כי כל מלאי לא הועבר (פרוטוקול עמ' 1 ש' 12 וכן עמ' 3 ש' 3).
3 לא למותר לציין כי המערערים לא זימנו לעדות את אותו רואה חשבון שערך את
4 הדוחות, וממילא הסברים אלה בדבר אי אמיתות רישומי המלאי ויתרת הזכות
5 במאזן, אין בהם מענה לשאלה על שום מה יתרת הזכות הלכה ופחתה במהלך השנים
6 (בשנת 2009 עמדה יתרת הזכות על סך של 3,837,904 ₪; בשנת 2010 - 2,712,363 ₪;
7 בשנת 2011 - 1,942,261 ₪; בשנת 2012 - 238,308 ₪).
- 8 25. אם אין די בכך, הרי שבמסגרת סיכומיהם, העלו המערערים טענה חדשה נוספת:
9 הנחת המשיב בדבר משיכות הבעלים אינה עומדת במבחן הסבירות, שכן אין היגיון
10 כלכלי בהגדלת יתרת החוב. לטענתם, בעקבות אי ההכרה ברישום המלאי, נכון היה
11 יותר להקטין בהתאם את יתרות הספקים שבמאזן ולא לתקן את יתרת הזכות,
12 ולפיכך אף לא לייחס כל משיכה למערער.
- 13 טענה חדשה זו אין לקבל.
- 14 **ראשית**, על שום שהיא אינה מתיישבת עם טענותיהם של המערערים במסגרת הליכי
15 השומה ואף לא עם אלה שבנימוקי הערעור.
- 16 **שנית**, אף בה אין כדי להסביר את ההפחתה ביתרת הזכות במהלך השנים.
- 17 **שלישית**, גם טענה זו, כקודמותיה, לא גובתה בשום ראייה. המערערים לא הציגו חוזי
18 התקשרות מול הספקים, שאת שמם אפילו לא מסרו, ולא פירטו אודות נהלי
19 התשלום שנקבעו ביניהם, אלא הסתפקו באמירה סתמית בדבר **"ימי האשראי**
20 **המקובלים בענף (כ-90 יום מקסימום)"** ובקביעה בלתי מוסברת, וכמובן אף בלתי
21 מבוססות בראיות, לפיה **"יתרת הספקים צריכה להיות עומדת על כ-1,500,000 ₪**
22 **(רבע מעלות המכירות שהם בסך של כ-5,830,000)"** (סעיף 4 לסיכומי המערערים).
- 23
- 24



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-01-41865 נהאד וגאדה נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 16-03-23197 וגאדה ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 15-01-41882 נור דנט בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 רביעית, ועיקר – טענה זו, בדומה לטענות שהועלו בנימוקי הערעור, אינה מתיישבת
2 עם הרישומים במאזן. סבורני כי אין להסכין בשום אופן עם מצב שבו מתכחש
3 הנישום לרישומים שבוצעו על ידו במאזנו.
- 4 אדגיש את המובן מאליו - המאזנים, כמו יתר הדוחות שעורך הנישום עצמו, או אלה
5 הפועלים מטעמו, אינם בבחינת "טיוטה בלתי מחייבת" שניתן לעשות בה ככל העולה
6 על הדעת. הנישום מחויב לדיווחיו כפי שהם (ראה גם ע"א 732/15 פקיד שומה נ'
7 **בנלי** (21.3.2016); ע"מ 15-01-44903 **ליברמן ואח'** נ' פקיד שומה נתניה (8.11.2016)).
- 8 לא למותר גם לציין כי אין לאפשר לנישום להתנער מהרשום בדוחותיו בהתבסס על
9 הטענה כי רישומים אלה נעשו על ידי רואה החשבון שלו. הנישום אחראי באופן מלא
10 ומוחלט לכל הרישומים שבוצעו על ידי רואה החשבון שלו בספריו ובדיווחיו, וככל
11 שסבור הוא כי רישומים אלה אינם משקפים את האמת, עליו לעשות מעשה בזמן
12 אמת, ולא להעלות טענות בעניין זה בדיעבד. ואף דברים אלה ברורים ומובנים
13 מאליהם.
- 14 26. סופו של דבר הוא שהמערערים לא עמדו בנטל השכנוע כי אכן נכון היה להקטין את
15 יתרת הספקים במאזן, וכי נפל פגם בשומה שערך המשיב המתבססת על ממצאיו
16 ומסקנותיו, לפיהם לא הועבר כל מלאי מהמערער למערערת, כי לא היה בסיס
17 לרישום יתרת הזכות לטובת המערער, ולפיכך כי ההפחתה ביתרת הזכות מדי שנה
18 בשנה משקפת משיכות כספים על ידי המערער, שיש לחייבם במס.
- 19 27. לאור מסקנתי דלעיל, אין אף צורך לדון בשומת המשיב המתבססת על הגידול בהון
20 שהתגלע מתוך הצהרותיו של המערער, ואשר לא ניתן לו כל הסבר. מכל מקום, ברי
21 כי ככל שהגידול בהון מבוסס אך ורק על רישום המלאי בספרי המערערת, וכאשר
22 שני הצדדים, בסופו של יום, מסכימים כי מלאי זה לא היה ולא נברא, אין מקום
23 לייחס למערער הכנסה בשל גידול ההון, מה גם שמדובר אך בשומה חילופית.
- 24
- 25 28. אשר לתחשיב הכלכלי שערך המשיב ואשר עמד בבסיס השומות שיצאו למערערת.
26 בפסיקה נקבע לא אחת כי בהעדר פנקסים, שעל-פיהם ניתן להגיע לשומה מבוססת
27 וריאלית, רשאי פקיד השומה לערוך שומה לפי מיטב שפיטה בהתבסס על תחשיב



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-01-41865 נהאד וגאדה נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 16-03-23197 וגאדה ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 15-01-41882 נור דנט בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

1 ובלבד שיהא הגיוני וסביר. על הנישום הנטל להוכיח כי שומה זו שלפי מיטב
2 השפיטה, המבוססת על תחשיב כלכלי, מופרכת מיסודה.

3 וכך נאמר בע"א 435/78 רוזנשטוק נ' פקיד שומה רחובות פ"ד לה(4), 633, 638
4 : (1981).

5 "בית-משפט זה הדגיש וחזר והדגיש פעמים אין ספור, כי כאשר
6 מוציא פקיד השומה שומה לפי מיטב שפיטתו, אין מקום לבית
7 משפט לבוא ולשים את שיקול דעתו במקום שיקול דעת פקיד
8 השומה; אין הערכתו של בית המשפט טובה מהערכתו של פקיד
9 השומה, איש המקצוע, ורק אם הנישום יעמוד בנטל ההוכחה ויוכיח,
10 שהשומה מופרכת מיסודה, יקבל בית המשפט טענתו.

11 ...
12 ייתכן ששיטת התבססות על תחשיב אינה מושלמת, ומותרת
13 לנישום זה או אחר מקום להוכיח, כי במקרהו המיוחד יש מקום
14 לסטייה מסוימת בהתחשב בהוצאות מיוחדות, אותן חייב הנישום
15 להוכיח, או אם עולה בידו להוכיח, כי התחשיב מבוסס על טעות
16 יסודית; שאם לא כן ובהעדר נתונים אחרים לא יתערב בית המשפט
17 בשומה, המבוססת על תחשיב - וזאת משום שאף אם שיטת
18 התחשיב אינה הטובה ביותר לעריכת שומה, אין לפקיד השומה
19 שיטה טובה יותר, אשר אין לפניו מערכת פנקסים כחוק ואמינה".

20 29. המערערים לא הביאו כל ראיה לסתור את התחשיב שערך המשיב, ובכלל זה לא
21 הציגו תחשיב מטעמם. זאת ועוד, עיון בנימוקיו של המשיב באשר לאותו תחשיב
22 כלכלי (ראה סעיפים 5-7 להודעה המפרשת את נימוקי השומה בע"מ 15-01-41822)
23 מעלה כי אלה אינם מצטיירים כמופרכים כלל ועיקר.

24 המשיב בדק את עסקה של המערערת ומצא כי עיקר הרכישות מתבצעות מספק אחד
25 - אלפא ביו בע"מ. המשיב בדק את נתוני המכירה והקניות של שתלים, וחישב את
26 מחיר המכירה הממוצע המשוקלל (200 ש"ח) לעומת מחיר הקניה לאחר הנחה מאותו
27 ספק (151.2 ש"ח). בהתאם לכך חישב המשיב את הרווח הגולמי (24%) והוסיף ריווח
28 זה למחיר הקניה, במכפלת כמות השתלים שנרכשו ונמכרו. כאמור, המערערת לא
29 סתרה ממצאים ומסקנות אלו של המשיב.

30 30. אשר לטענת המערערים לפיה יכולתם להתגונן נפגעה מחמת אי המצאות הספרים
31 בידיהם, הרי שטענה זו נטענה בעלמא ולא נתמכה בכל ראיה או תצהיר מטעמם,
32 אפילו לא בשלב בו התבקשה דחייה של מועד ההוכחות מצדם מטעם זה בלבד.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 15-01-41865 נהאד וגאדה נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 16-03-23197 וגאדה ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 15-01-41882 נור דנט בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 31. סוף דבר - הערעורים נדחים.
- 2 32. המערערים יישאו, ביחד ולחוד, בהוצאות המשיב בסך של 25,000 ₪ שישולמו בתוך
- 3 30 יום, שאם לא כן יישאו בהפרשי הצמדה וריבית החל מהיום ועד לתשלום בפועל.
- 4
- 5
- 6
- 7
- 8 ניתן היום, י"ז אב תשע"ח, 29 יולי 2018, בהעדר הצדדים.
- 9

שמואל בורנשטיין, שופט

- 10
- 11
- 12
- 13