



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופטת אורית וינשטיין

המערער:

יובל קיטה
על ידי בא כוחו עו"ד ערן ערבה

נגד

המשיב:

פקיד שומה חיפה
על ידי באת כוחו עו"ד רונית ליפשיץ מפרקליטות מחוז חיפה
(אזרחי)

פסק דין

1
2 בפני ערעור על שומות בצווים לשנות המס 2007-2009 שהוצאו למערער, מר יובל קיטה (להלן –
3 המערער), על ידי המשיב, פקיד שומה חיפה (להלן – המשיב), במסגרתן הוספו להכנסתו המוצהרת
4 של המערער בשנות המס 2007-2008 הפרשי הון בלתי מוסברים בסך של 315,878 ₪. כמו כן, הוספה
5 למערער בשנת המס 2009 הכנסה בלתי חוקית בסך 13,300 ₪, בהתאם לקבוע בעסקת טיעון בתיק
6 ת"פ 13002-02-09 בו הואשם המערער.

7 שתי טענות בפי המערער בערעור דנן באשר לשומות שהוצאו לו: האחת, קיומם של פגמים בהליכי
8 השומה אשר די בהם, לשיטתו, כדי להביא לפסילת השומות נשוא הערעור; השניה – טענות לגופן של
9 השומות ועמדתו בדבר קיומם של הסברים לכל הפרשי ההון שהמשיב קבע כי אינם מוסברים.

העובדות הצריכות לענייננו ושאינן שנויות במחלוקת:

- 11 1. המערער היה עובד שכיר בשנות המס, ובת זוגו של המערער, הגב' מיטל קיטה (להלן – מיטל)
12 עבדה כשכירה במשרה חלקית בשנות המס (סעיף 12 לתצהיר המערער).
- 13 2. המערער הצהיר על הכנסה חייבת משכר עבודה ומהשכרת נכס בית בסך של כ-50,000 ₪ לשנת
14 מס. מיטל הצהירה על הכנסות משכר בסך 23,650 ₪ לכל שנות המס הרלוונטיות.
- 15 3. בני הזוג הגישו הצהרת הון ליום 31.12.2006 (נספח א' לתצהיר המפקח מר ליבהבר) לפיה
16 עמד הונם על סך של 1,017,315 ₪.
- 17 בני הזוג הגישו הצהרת הון נוספת ליום 31.12.2008 (נספח ב' לתצהיר המפקח) לפיה עמד
18 הונם על סך של 1,246,176 ₪.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- 1 4. ביום 24.10.2010 הוצאה למערער שומה לפי מיטב השפיטה (שומת שלב א') במסגרתה יוחסה
2 למערער תוספת הכנסה מהימורים לשנות המס 2006-2008 בסך של 900,000 ₪ אשר חולקה
3 על פני שלוש שנות המס, וכן תוספת הכנסה מ"פעילות בכרטיסי אשראי" בסך 50,000 ₪ לשנת
4 2009 (נספח א' לתצהיר המערער).
- 5 המערער הגיש ביום 2.11.2010 השגה על השומות שהוצאו לו בשלב א' (נספח ב' לתצהיר
6 המערער).
- 7 5. בשלב ההשגה התקיימו שני דיונים "פורמאליים" בימים 1.12.2013 (פרוטוקול הימנו צורף
8 כנספח ז' לתצהיר המפקח) וביום 3.12.2014 (פרוטוקול הימנו צורף כנספח י"א לתצהיר
9 המפקח, תמלול של הקלטת הדיון האמור על ידי המערער צורף כנספח ג' לתצהיר המערער).
- 10 6. מר נדב ליבהר, מפקח ראשי במשרדי המשיב (לעיל ולהלן – **המפקח**) ערך בשלב ב' השוואת
11 הון למערער ואשתו, במסגרתה קבע כי קיימים הפרשי הון בלתי מוסברים בסך של 315,878
12 ₪ (השוואת ההון נספח ג' לתצהיר המפקח).
- 13 7. ביום 28.12.2014 הוציא המשיב למערער את השומות בצווים נשוא הערעור דנו, בה נקבע כי
14 קיימים הפרשי הון בלתי מוסברים של המערער, כמפורט להלן:
- 15 א. בשנת המס 2007 – הפרש הון בלתי מוסבר בסך 157,939 ₪.
- 16 ב. בשנת המס 2008 – הפרש הון בלתי מוסבר בסך 157,939 ₪.
- 17 ג. בשנת המס 2009 – הכנסה לא חוקית בסך 13,300 ₪, בהתאם לקבוע בעסקת טיעון
18 בתיק ת"פ 13002-02-09.

טענות המערער:

- 19 8. הליך הוצאת השומה היה פגום באופן המצדיק את בטלות השומה: לא נמסרו למערער או
20 לרואה החשבון המייצג, מר מנחם רוטמן (להלן – **רואה החשבון המייצג**), פרוטוקולים של
21 הדיונים שנערכו, ואלו שנמסרו – לא שיקפו את הנאמר בדיון. ישנם הבדלים בולטים בין
22 האמור בפרוטוקול הדיון שערך המפקח ביום 3.12.2014, לבין תוכנה של ההקלטה המתעדת
23 את הדיון שהוגשה מטעמו של המערער (נספח ג' לתצהיר המערער).
- 24
25 אציין כבר עתה, כי הטענה בדבר הפער בין פרוטוקול הדיון מיום 3.12.14 לבין הקלטת הדיון
26 בידי המערער לא מצאה ביטוי בהודעה המפרשת את נימוקי הערעור, שם טען המערער כי
27 המשיב כלל לא ניהל פרוטוקולים של הדיונים שנערכו בעניינו.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

9. המשיב הוציא תחת ידיו שומה שרירותית, וכן ניהל את הדיונים השומתיים באופן שפגע ביכולתו של המערער להתגונן מפני קביעותיו, בין היתר, מכיוון שלא העמיד לעיון המערער את החומר שעמד בבסיס השומה. במסגרת שלב ההשגה נערכו שני דיונים שומתיים, במסגרתם סירב המשיב לשמוע את הסברי המערער וחתר בכל דרך להביאו לפשרה.
10. המשיב הפגין חוסר רצון מופגן לשמוע את הסבריו המלאים והמתועדים ביחס לגידול ההון המינורי בין הצהרת ההון מיום 31.12.2006 לזו מיום 31.12.2008. זאת ועוד, המשיב לא נימק מדוע דחה את ההסברים המעוגנים במסמכים שהביא בפניו המערער.
11. אין בסיס לטענת המפקח לפיה המערער לא המציא את החומר שנדרש ממנו ומיאן לשתף פעולה בהליך השומתי. על אף מאמצי המערער להשיג את החומר ולמוסרו, המפקח לא התעניין באסמכתאות או בהסברים.
12. לצד ניסיונותיו להציג אסמכתאות, טען המערער כי הוא הפציר במפקח לזמן את הוריו ואת הוריה של אשתו, היכולים לתמוך בטענותיו, אולם המפקח סירב, כאשר הן הבקשה והן הסירוב לא נרשמו בפרוטוקול.
13. לאור הנסיבות המתוארות, נטען כי אין מנוס מקביעה לפיה הליך השומה היה פגום מראשיתו ועד סופו, תוך שהמשיב מפר ברגל גסה את חובותיו המנהליות. התנהלות המשיב פגעה בזכותו הבסיסית של המערער להליך הוגן, ולפיכך דין השומות להתבטל.
14. לחלופין, ומבלי לפגוע בטענותיו לעניין פסלות השומה, טען המערער כי יש לקבל את הסבריו באשר להפרשי ההון.
15. המשיב ייחס למערער תוספת הכנסה בסך של 63,200 ₪ בגין הוצאות הקשורות לנסיעות לחו"ל, כאשר מתוך סכום זה - סך של 51,200 ₪ בגין הפלגות בספינות הימורים.
16. בהקשר זה טוען המערער כי הוכח שההפלגות נערכו ללא תשלום, שכן לצד האמור בתצהירו ובתצהירה של מיטל, הובא להעיד בעניין עד חיצוני, מר בן הרוש, אשר הסביר כי ההפלגות לא היו כרוכות בתשלום.
17. המשיב קבע למערער, תחת הקטגוריה של "שימושים נוספים", סך של 17,322 ₪ בגין ריבית על משכנתא. לעניין זה טוען המערער כי הוכח שאביו, מר דוד קיטה (להלן – דוד) שילם את המשכנתא, לרבות תשלומי הריבית הנלווים לכך.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

16. בשנים הרלוונטיות התגורר המערער בבית הוריו בכרמיאל, ולאחר מכן, החל מאפריל 2008, התגורר בחיפה. במהלך כל התקופה נשאו הוריו ברובן המוחלט של הוצאותיו, כך שהמערער לא נדרש לשלם שכר דירה, ארנונה, חשמל, הוצאות תקשורת וכיו"ב.
17. המערער הציג הסברים, הנתמכים באסמכתאות, למלוא הפרש ההון, כדלקמן:
 - א. התקבלה תמיכה כספית מאביה של מיטל, מר קלוד מרטין (להלן – **קלוד**), בהיקף של 182,800 ₪.
 - אולם, על אף תיעוד של העברות הכספים, דחה המשיב הסבר זה בטענה כי לקלוד, המשתכר סך של כ-76,000 ₪ בשנה מפנסיית קרן מקפת, אין די מקורות כספיים להעביר לבתו את הסכום הנ"ל. אלא שיש להתפלא על עמדת המשיב אשר דרש את פלטי חשבון הבנק של קלוד החל משנת 2006, ועיון בדף הראשון בהם מלמד כי בחודש ינואר 2006 היו ברשותו של קלוד סך של כ-330,000 ₪.
 - על כן, הוכח, בראיות פוזיטיביות ואובייקטיביות, כי כספים אלו היו בידיו של קלוד כבר בראשית השנה לגביה נתבקש תדפיס חשבון הבנק ולפיכך עמד המערער בנטל המוטל עליו להוכחת הסבר זה, ויש להפחית סך של 182,800 ₪ מתוספת ההכנסה שקבע לו המשיב.
 - ב. בחשבון המערער התקבלו הכנסות מריבית על פיקדונות בבנק לאומי בסך 20,566 ₪, וכן הכנסות מריבית בבנק הפועלים בסך 20,000 ₪. כמו כן, נטען כי שוחררו כספי פיקדון לדיוור בבנק יהב בסך 26,893 ₪. הסברי המערער בהקשר זה נתמכו באסמכתאות אובייקטיביות ומשכך יש להורות על הפחתת סך של 67,459 ₪ מתוספת ההכנסה שנקבעה על ידי המשיב.
 - ג. יש לקזז סך של 50,952 ₪ מתוספת ההכנסה בגין זכויות של המערער ב"ווניר" – לגביהן הציג אסמכתאות בדמות אישורי זכייה.
 - ד. התקבלו כספי מתנות לרגל הולדת ילדי המערער בסך 45,685 ₪, וקיימות רשימות בכתב יד אשר נערכו על ידי רעייתו מיטל באשר למתנות אלו. בהתחשב בכך שהיקף המתנות כלל אינו חריג, וכן בכך שהחגיגות לרגל האירועים היו מצומצמות וללא עלויות – הרי שהסברי המערער לעניין זה הוכחו ויש לקזז סך של 45,684 ₪ מתוספת ההכנסה שקבע המשיב.
 - ה. המערער הציג הסבר לגידול ההון שעניינו תשלום דמי ביטוח לאומי במהלך חופשות הלידה ושמירת ההיריון של רעייתו מיטל בסך של 13,379 ₪, והציג כאסמכתא פלטי חשבון בנק המתעדים הפקדות מהמוסד לביטוח לאומי. הגם שהמשיב לא חלק על קבלת הכספים, עיון בהשוואת ההון שערך המשיב, נספח ג' לתצהיר המפקח, מלמד כי בשגגה כספים אלו לא נלקחו בחשבון.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- 1 ו. הסבר נוסף בפי המערער עניינו קבלת דמי שכירות מדירה שבבעלותו ברח' חטיבת גבעתי
- 2 בכרמיאל, בסך של כ-2,000 ₪ בחודש, ובסך כולל של כ-48,000 ₪. לפיכך, ביקש המערער
- 3 לקזז סכום זה מתוספת ההכנסה, או לחילופין, לקזז סך של 22,800 ₪ בגין הכנסות
- 4 משכירות המתועדות בהסכם השכירות ובלוח התשלומים.
- 5 18. על כן, בידי המערער הסברים מתועדים לקבלת כספים בהיקף העולה על הגידול בהון הנטען
- 6 על ידי המשיב.
- 7 לחילופין, גם לו היו נותרים הפרשי הון בלתי מוסברים, יש לייחס את ההפרשים להכנסות
- 8 מהימורים, בשים לב לצו מס הכנסה (קביעת סכום לעניין השתכרות או רווח מהימורים או
- 9 הגרלות או מפעילות נושאת פרסים), התשס"ג-2003 (להלן – **הצו**), הקובע כי הכנסות
- 10 מהימורים פטורות ממס עד לתקרה מסוימת.
- 11 19. באשר לתוספת ההכנסה בסך 13,300 ₪ שנקבעה בהסתמך על עסקת טיעון בת"פ 13002-02-
- 12 09 הרי שסכום זה הושב וקיימת אסמכתא מפורשת לכך בדמות החלטת בית המשפט מיום
- 13 20.1.2013, שם צוין במפורש כי השיב סכום זה.
- 14 **עמדת המשיב:**
- 15 20. הליך השומה נוהל בצורה תקינה, תוך ניסיונות רבים לאפשר למערער להוכיח את טענותיו
- 16 השונות. התקיים מספר רב של דיונים עם רואה החשבון המייצג, כמו גם פגישות מעבר
- 17 לדיונים הפורמאליים. בניגוד לטענתו, המערער לא הציג מרבית מהמסמכים הנדרשים לצורך
- 18 בדיקת טענותיו.
- 19 המפקח תיעד את הדיונים שנערכו כנדרש. הקלטת הדיון על ידי המערער לא נועדה לתעד את
- 20 הדיון, אלא נעשתה מתוך מטרה להשחיר את פני המפקח. לשיטת המשיב, הדיון עצמו התנהל
- 21 בצורה מניפולטיבית, כאשר המערער ורעייתו הטיחו במפקח האשמות, במקום להציג לו
- 22 ראיות קבילות להוכחת טענותיהם.
- 23 21. בהתאם להלכה הפסוקה על המערער ליתן הסברים באמצעות מסמכים וראיות נוספות
- 24 להפרש ההון שנמצא בהשוואה בין שתי הצהרות ההון שהגיש, אלא שהמערער לא הוכיח את
- 25 הסבריו להפרשי ההון, כפי שיפורט להלן:
- 26 א. באשר להכנסות מעבודה – נמנע המערער מלהציג אסמכתאות על תשלום בפועל של
- 27 המשכורות אותן קיבל לחשבון הבנק.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- 1 ב. בניגוד לאמור בתצהירו של המערער, הכנסותיו משכירות עבור דירה בכרמיאל עומדות
- 2 על סך של 22,884 ₪. זאת בהתבסס על הסכם שכירות שצירף המערער לתקופה שבין
- 3 1.5.2007 ועד ליום 1.4.2008, כאשר השכירות החודשית עמדה על 1,907 ₪.
- 4 עוד צוין בהקשר זה, כי כאשר נשאל המערער בחקירתו הנגדית למי שולמו דמי השכירות,
- 5 הוא השיב כי הסכומים שולמו להוריו. על כן יש לדחות את הסברי המערער בכל הנוגע
- 6 להכנסות מהשכרת הדירה.
- 7 ג. יש לייחס למערער הכנסה בלתי חוקית בסך 13,300 ₪, בשנת המס 2009, בהתאם לקבוע
- 8 בעסקת טיעון בתיק ת"פ 13002-02-09. אמנם המערער טען כי סכום זה הושב במלואו
- 9 בשנת המס 2013, אלא שלא ניתן לקזז את הכנסותיו החייבות של המערער בשנת המס
- 10 2009 עם הוצאות בהן נשא לכאורה בשנת מס מאוחרת. המשיב תמך עמדתו בסעיף 6
- 11 לפקודה, וכן בפסיקת בית המשפט בע"א 161/77 **פקיד שומה חיפה נ' פז חברת נפט**
- 12 **בע"מ (28.7.1977)**.
- 13 ד. המערער לא עמד בנטל המוגבר להוכיח כי קיבל מתנות מקרובי משפחה, משלא תמך את
- 14 טענותיו בראיות אובייקטיביות.
- 15 באשר לטענה כי המערער ורעייתו קיבלו כספים במתנה בסך 182,800 ₪ מקלוד - לא ניתן
- 16 להוכיח מה היה מקור הכספים נשוא ההעברות, ויתכן ומקורם נובע מכספים אותם
- 17 העביר המערער לידיו של קלוד.
- 18 ה. באשר לטענת המערער למתנות אשר קיבל לרגל הולדת ילדיו בסך 45,685 ₪ - המסמך
- 19 שהוגש בכתב ידה של מיטל אינו מהווה ראיה לקבלת הכספים. כמו כן, במסגרת חישוב
- 20 הוצאות המחיה של המערער לא נלקחו בחשבון עלויות האירועים אותם ערך, שכן גם
- 21 אירוע הנערך בבית או בבית כנסת נושא בחובו הוצאות.
- 22 ו. באשר לייחוס חלק מהפרשי ההון לזכויות בווינר בסך 50,952 ₪ - הפתקים אותם הגיש
- 23 המערער אינם קבילים לשם הוכחת זכויותיו, בהינתן העובדה שאין באישורים הנ"ל
- 24 פרטים מזהים אודות הזוכה. עוד הודגש, כי סמיכות הזמנים, סכומי הזכויות והרצף
- 25 שלהם, כנטען על ידי המערער, נראה תמוה מאוד.
- 26 ז. הוצאות המחיה שנלקחו במסגרת השוואת ההון היו מינימאליות, בגובה של כ-60,000
- 27 ₪ בשנה, קרי, כ-5,000 ₪ בחודש. המערער הצהיר כי הוצאות המחיה מומנו על ידי
- 28 הוריו, אולם כאשר נדרש לתת הסברים אודות ההוצאות, התקשה לעשות כן. זאת ועוד,
- 29 מחקירת המערער ורעייתו מיטל, המסתמכת על דפי חשבונות הבנק שהוגשו על ידם לבית
- 30 המשפט, מסתמן כי הוצאות המחיה של בני הזוג היו גבוהות משמעותית מהוצאות
- 31 המחיה שנקבעו על ידי המשיב.
- 32



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- ח. אין לקבל את הטענה לפיה נסיעותיו לחו"ל של המערער מומנו על ידי מארגני הימורים
ללא כל השתתפות מצידו. הגם שאין מניעה חוקית להמר בספינות הימורים מחוץ למים
הטריטוריאליים של מדינת ישראל, אין בכך כדי להכשיר את הרווח מאותם הימורים.
זאת ועוד, על פי סעיף 2א(א) לפקודה, גם הכנסות מהימורים מחוץ לישראל חייבות במס.
ט. עניין הריבית על הפיקדונות הועלה לראשונה על ידי המערער רק בהודעה המפרשת את
נימוקי הערעור, ולא בהצהרות ההון שהוגשו על ידו. בנסיבות בהן מבקש המערער לעשות
שימוש בהכנסות מריבית כהסבר להפרש ההון, הרי שיש להוסיף להכנסתו החייבת של
המערער הכנסות אלו, וכן להעלות את סך הוצאות המחיה שלו בהתאם.
י. באשר לשחרור כספי פיקדון לדיוור, המשיב מסכים לקבל הסבר זה של המערער להפרש
ההון.
יא. דמי הביטוח הלאומי ששולמו למיטל נלקחו בחשבון בהתאם להצהרות המערער, בעת
חישוב הפרש ההון נשוא השומה.
22. לאור כל האמור לעיל, ביקש המשיב לדחות את הערעור ואף הוסיף וטען כי על בית המשפט
להפעיל סמכותו לפי סעיף 156 לפקודה ולהגדיל את השומה בכל הנוגע להוצאות המחיה של
המערער, אשר נטען כי התגלו רק מתוך המסמכים שצורפו לתצהירי העדות הראשית של
המערער.

דיון והכרעה:

- 18 **האם נפל פגם בהליך ההשגה המביא לבטלות השומות?**
23. עיינתי בתשומת לב רבה בטענות המערער בסיכומיו באשר לאופן ההתנהלות של ההליך
השומתי בשלב ההשגה, כמו גם בהקלטה ובתמלול הדיון מיום 3.12.14 וכן בחנתי את טענות
המשיב בעניין זה כפי שהובאו בסיכומיו.
24. אף כי הדעת אינה לגמרי נוחה למקרא תמלול הדיון באשר למידת הפתיחות של המפקח לבחון
את הטענות שהועלו על ידי המערער ביחס להסברים הקיימים להפרישי ההון הנטענים, כמו
גם באשר לנכונותו לזמן אליו את הורי המערער ואשתו על מנת לבדוק את נכונות הטענות
בדבר כספים שהועברו אל בני הזוג – בין אם במתנה ובין אם באמצעות מימון ותשלום
הוצאות מחייתם – הרי שסבורני, כי בנסיבות המקרה דנן ולאור כל העובדות שיפורטו להלן
והמסקנות הנדרשות העולות מהן - אין מקום להורות על בטלות השומות.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

25. מחומר הראיות שהוצג בפניי עולה כי במסגרת הליכי השומה נוהלו מספר דיונים, במהלכם נדרש המערער להמציא מסמכים להוכחת טענותיו ומסמכים אלו, על פני הדברים – לא הומצאו בתוך פרק זמן סביר לידי המשיב, כך שהוצאה דרישה חוזרת אשר אף היא לא נענתה, עד כי המשיב פנה באופן עצמאי לבנקים על מנת לקבל את תדפיסי חשבונות הבנק של המערער.
26. זאת ועוד, אין ולא יכולה להיות מחלוקת כי המשיב התחשב במצבו של המערער, אשר היה נתון במאסר בתחילת שלב ההשגה ולצורך זה, לאחר הדיון הראשון שהתקיים בנוכחות רואה החשבון המייצג ואשתו של המערער שלא ידעו לתת תשובות לשאלות המפקח – פעל להארכת תקופת ההתיישנות בשנה נוספת, על מנת ליתן למערער בעצמו הזדמנות להביא את טענותיו וראיותיו (ראו נספח ח' לתצהיר המפקח).
27. נתתי גם דעתי, בהתאם, למשך הזמן שארך שלב ההשגה לאור הארכת תקופת ההתיישנות, ואת פרק הזמן שעמד לרשות המערער ומייצגו להציג בצורה מסודרת בפני המפקח את המסמכים שנדרשו על ידו חזור ודרוש – ראו מכתב דרישת המסמכים מיום 1.12.2013 (נספח ה' לתצהיר המפקח); מכתב דרישה חוזרת להמצאת מסמכים מיום 5.6.2014 (נספח ו' לתצהיר המפקח).
- האינדיקציה היחידה להתייחסות כלשהי של מייצג המערער לדרישת המסמכים מצויה בנספח י' לתצהיר המפקח – בו ישנו רישום בכתב ידו של רואה החשבון המייצג, מתאריך 8.6.14, לפיו מבטיח המייצג כי החומר ברשותו וכי יגיע לידי המפקח תוך מספר ימים, תוך מתן הסבר לעיכוב כ"נסיבות טכניות בלבד".
28. אלא שמעבר לתרשומת זו – לא הוצגה בפני כל אסמכתא בדבר מסירת המסמכים שנדרשו לידי המפקח. זאת, כאשר אין מחלוקת כי נוכח התמהמהות המערער מלמסור מידע ומסמכים – פנה המפקח בעצמו לבנקים וקיבל לידו את תדפיסי חשבונות המערער. עם זאת, ביחס ליתר המסמכים שהתבקשו – התרשמתי כי הללו לא הומצאו לידי המפקח, ועל כל פנים – לא הוצגה כל אסמכתא עניינית לכך.
- ראו לעניין זה חקירתו הנגדית של רואה החשבון המייצג, בעמוד 29 לפרוטוקול ש' 15-2, אשר לא נתן תשובות קונקרטיות לעניין המצאת המסמכים על פי דרישת המפקח והתקשה לומר אילו מסמכים הוגשו ומתי הוגשו, וכן העיד כי אין בידי אישור על מסמכים שהגיש:

ש. הוגשו או לא הוגשו



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- 1 ת. קשה לי לענות, לא זוכר מה הוגש ומתי. יש 3 דברים, תדפיסי בנקים,
2 דברים שהיו שאלות שלא היה מה להמציא אלא לענות שזה לא רלוונטי,
3 ודברים שאפשר להמציא והומצאו
- 4 ש. אישורים על מסמכים שהגשתי, יש לך?
- 5 ת. אני מגיש הרבה פעמים מסמכים לפ"ש ולא מקבל אישור על הגשה, אישור
6 על הגשה אני מקבל כשאני מגיש את המסמכים במשרד קבל למטה
7 במודיעין
- 8 ש. כששאלתי לגבי אישור לא התכוונתי לחותמת נתקבל אלא למסמך שמאשר
9 שפקיד השומה קיבל את המסמכים בתאריך מסוים.
- 10 ת. יש מצבים שפקיד השומה רושם שקיבל קלסרים או מסמכים. לא במקרה
11 דנן. במקרה דנן לא קיבלתי כזה אישור. חלק מהשאלות התשובה להן היא
12 במילה אחת לא. למשל תשלומים לגבי ילדים שלא היו ולכן התשובה היא
13 לא.
- 14 לשאלת בית משפט האם היה מסמך כלשהו שבו אני מודיע לפקיד השומה כי
15 מסמכים מהבנקים מתעכבת הגשתם אך ביחס למשל לדרישת אסמכתא 9 אין
16 אסמכתא מאחר והילדים לא שהו במעון או בגן, התשובה היא לא, לא שלחתי נייר
17 כזה."

18 ובהמשך, בעמוד 29 לפרוטוקול ש' 32-24 ובעמוד 30 לפרוטוקול ש' 9-1:

- 19 ש. מתי ואם בכלל ובאיזה אופן הוגשו מסמכים אני לא מדברת על השלב
20 הסופי שבו ביקשת להגיש מסמכי בנק והמפקח אמר שיש לו אותם כבר.
21 ת. היו מסמכים. הסברתי שלא ניהלתי רישום על מתי. דיון במס הכנסה לא
22 מתנהל כמו בבית משפט. דיון במס הכנסה מתחיל בדיון עם המפקח, לי יש
23 חומר למחשבה למפקח יש חומר למחשבה ואני הולך למשרד אני מדבר עם
24 הלקוח שלי והלקוח אומר דבר מסוים, ואנחנו כותבים על דברים חדשים.
25 ובהזדמנות אחרת כשאני נמצא שם בדיון אחר אני יכול לעבור אצל המפקח
26 ולנסות להבין אם אנחנו יכולים להתקדם.
- 27 ש. אנחנו לא מדברים על סיפורים, לא מו"מ אלא על חומר, איך הגיע החומר
28 ?
- 29 ת. קרה פעם שזרקתי לו חומר למפקח על השולחן, לא במסגרת דיון מסודר.
30 ש. מתי זה קרה ואיזה חומר מסרת לו?
31 ת. אני לא זוכר את התאריכים.
32 ש. אתה זוכר מה מסרת לו?
33 ת. פעם אחת באתי עם תדפיסי הבנק שזה המסה העיקרית והצגתי לו אותם
34 והוא אמר שהוא כבר השיג אותם. המפקח קיבל מסמך אחד שהמשכנתא
35 חוסלה ואחת נגררה. ומסמך על מכירת אחד הרכבים.
- 36 ש. מפנה לנספח ה' לתצהיר המפקח סע' 4-1 לדרישת המסמכים, זה מסמך
37 מיום 2.12 עד ליום 5.6.14 לא המצאת דבר.
- 38 ת. לא. רציתי להמציא לו את התדפיסים והוא אמר שהשיג אותם. וזה היה
39 לפני ה-5.6."



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

29. על פניו, תשובות אלו של רואה החשבון המייצג – אינן מספקות, בלשון המעטה. המצאת
מסמכים אשר נדרשו על ידי המשיב – אין לעשותה כלאחר יד, על ידי "הטלתם" על שולחן
המפקח, בדרך אגב.
המצאת מסמכים שנדרשו על ידי המשיב, ואשר אין מחלוקת כי הינם רלבנטיים לצורך בחינת
טענות המערער, ראוי לה שתעשה בשום שכל, בתשומת לב ובהקפדה. הן באשר לתוכן
המסמכים הנמסרים, כפי הנדרש, והן באשר לאופן המצאתם – תוך תיעוד מסירתם ומועד
המסירה.
- כל זאת לא נעשה במקרה הנדון.
30. לטעמי, כשלים אלו בהתנהלות המערער – באי המצאת המסמכים הנדרשים לאחר מתן
ארכות חוזרות ונשנות – הובילו לתוצאה המשתקפת בדיון מיום 3.12.14, כפי שיבואר להלן.
- על כל פנים, קשה לקבל מצב דברים בו לדיון שכזה, הראשון שמתקיים בנוכחות המערער
עצמו, מגיעים המערער, אשתו ורואה החשבון המייצג כאשר בידי המפקח אין עדיין את כל
המסמכים שעל בסיסם ניתן לקיים דיון ענייני.
- מערער אינו יכול להגיע לדיון בהשגה, לאחר חלוף זמן כה ניכר וכאשר נותר מעט מאוד זמן
עד לתום תקופת ההתיישנות ולצפות כי המפקח ימשיך להמתין להבאת ראיות על ידו.
הראיות צריכות היו להימסר מבעוד מועד, או בדיון עצמו. עדים שהמערער מבקש להסתמך
על עדותם – דוגמת הוריו או אביה של אשתו – צריכים היו להגיע לדיון עם המפקח ולהביא
עמם את המסמכים הדרושים.
- מקום בו נטל הראיה מוטל על כתפי המערער – אין הוא יכול לנסות לגלגלו על כתפי המשיב
ולדרוש כי זה האחרון יזמן לדיון בפניו את הורי המערער או הורי אשתו. על המערער בעצמו
לדאוג לכך או להביא תצהירים שלהם, מגובים במסמכים. זוהי דרך המלך. והמערער לא הלך
בה.
31. לפיכך, התמונה שהצטיירה בפני מן הראיות היא כי נערמו קשיים לא מבוטלים בדרכו של
המשיב בניהולו של הליך השגה ענייני, אשר מקורם באי מסירת מסמכים במועד. לאור כל
האמור לעיל – נראה כי אין בסיס לטענתו של המערער כי התנהלות המשיב פגעה בזכותו
להליך הוגן, באופן המצדיק את בטלות השומות.
- זאת ועוד, גם אם אניח לטובתו של המערער כי ההליך השומתי לא היה נקי מפגמים גם מצד
המפקח מטעם המשיב – הרי שפגמים אלו – נרפאו במסגרת הערעור שהתנהל בפני, במסגרתו
ניתנה למערער ההזדמנות להביא את כל ראיותיו לשם ביסוס טענותיו.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

32. ממילא איני סבורה כי יש לתת משקל של ממש להבדלים בתוכן הפרוטוקול הדיון מיום 3.12.14 שנערך על ידי המפקח לעומת התמליל: אכן, עיון בפרוטוקול (נספח י"א לתצהיר המפקח) אל מול התמלול (נספח ג' לתצהיר המערער) מעלה קיומם של פערים באשר לסוגיות שנדונו, כביכול, בדיון. כך, למשל, לאחר קריאה סדורה של התמליל – לא מצאתי כי נדונה עם המערער במהלך אותו דיון הסוגיה של ההפלגות באוניות במהלך שנות המס שבערער.
- עם זאת, נתתי דעתי לעובדה, עליה העיד המפקח כמו גם רואה החשבון המייצג, כי הדיונים לא התקיימו אך ורק באופן סדור בפגישות מתואמות מראש, אלא היו גם "דיונים" שהתקיימו טלפונית או באופן לא מתוכנן כאשר רואה החשבון המייצג שהה במשרדי המשיב בעניינם של נישומים אחרים ונכנס למשרדו של המפקח כדי להחליף עמו דברים. כך, שבנסיבות אלה לא ניתן לומר כי הפערים בין תוכן התמליל לבין תוכן הפרוטוקול של המפקח הינם משמעותיים, ואף ייתכן כי אכן המפקח כלל בתוך הפרוטוקול שערך סיכום דברים גם מתוך אותם חילופי דברים "לא פורמאליים".
33. בשולי הדברים, ובשל חשיבות העניין, מצאתי לנכון לציין, כי כלל ההליך השומתי שהשתקף לעיני מתוך הראיות שהובאו בפני – אינו מניח את הדעת כל עיקר. דיון שומתי צריך שיתנהל באופן ענייני, סדור, על בסיס מסמכים ואסמכתאות שמוצגים על ידי הנישום, ותוך עימותו עם מסמכים או ראיות אשר אפשר והגיעו לידי פקיד השומה שלא מן הנישום עצמו.
- דיון שומתי אינו צריך להתנהל במתכונת של "שיחת מסדרון" אקראית, כאשר מייצג "זורק" על שולחנו של מפקח מסמכים, בלא תיעוד, בלא הסבר, בלא הפניית המפקח לחלקים הרלוונטיים לדיון המצויים באותם מסמכים.
- אף מהמפקח מצופה כי לא יטול חלק בהליך מעין זה. עליו לתעד כדבעי כל דיון שהתנהל, כל מסמך או מידע שהתבקש, וכל מסמך או מידע שהתקבל, ומקום בו הוא סבור כי הנישום אינו משתף פעולה, אינו מציג מסמכים דרושים או נותן הסברים, עליו להתריע בפני הנישום או מייצגו מבעוד מועד כי שומה תוצא על סמך הערכות והנחות סבירות של פקיד השומה.
34. כך יוצא, כי הדיון הראשון והיחידי שהתנהל עניינית בהשגתו של המערער היה הדיון מיום 3.12.14 – בטווח זמן של פחות מחודש עד לתום תקופת ההתיישנות.
35. לא התעלמתי גם מן העובדה שעליה כבר עמדתי לעיל, שאף עולה הן מן התמליל והן מפרוטוקול הדיון שנערך על ידי המפקח, כי בידי המפקח לא היו מרבית המסמכים שהתבקשו על ידו בדרישותיו להמצאת המסמכים (נספחים ה' ו-ו' לתצהיר המפקח), שכן המפקח חזר והבהיר למערער, אשתו והמייצג כי לא קיבלם, מלבד תדפיסי הבנק שהשיג בעצמו.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- 1 כמו כן, עולה גם מן התמליל והפרוטוקול – כי הדיון לא התנהל על מי מנוחות, בלשון המעטה,
2 והיו לא מעט קיטועים בדיבור, וכניסה של הדוברים אחד לדברי משנהו. כל זאת, כאמור,
3 בשים לב גם לעובדה כי מועד תום תקופת ההתיישנות המוארכת – הולך וקרב.
- 4 36. אלא שגם בנסיבות אלה, אין המשיב פטור מחובתו לנהל פרוטוקול מסודר.
- 5 המפקח בעדותו נשאל באשר למתכונת עריכת פרוטוקול הדיון השומתי ועיתוי עריכתו וציין
6 בעמוד 44 לפרוטוקול ש' 5-10:
- 7 "ש. על כל הפגישות עם רוטמן ואח' בעניין המערער על כולם יצאו פרוט' או
8 קוימה תרשומת
9 ת. בוודאי שלא. א אין לי חובה, היו פעמים שהגיע כשישבתי על תיק אחר או
10 דיון על מייצג אחר. ברוב המקרים חיפש דרך לסיים את התיק. הטענות די
11 חזרו על עצמם, חומר לא ממש קיבלתי למרות הדרישות. בזה בעצם
12 הסתכם, יוצר קשר אחת לחודש, חודש לאחר מכן שואל אם יש התקדמות,
13 חלק מהקושי שהמערער בעצמו לא זמין לכל מיני שאלות או לא זמין לנו.
14 כל פעם מושך אותי, עד שמגיעים לסוף השנה מועד ההתיישנות."
- 15 37. יובהר כי לטעמי ניהול פרוטוקולים של דיוני שומה או תרשומות של שיחות טלפוניות
16 המתקיימות בעניינו של נישום המצוי בשלב ההשגה – אינם עניין אופציונאלי.
- 17 מפקח או כל נציג של פקיד שומה (או בהתאמה מנהל מע"מ או מנהל מיסוי מקרקעין) הדן
18 בעניינו של נישום המצוי בהליך שומתי חייב לתעד את עיקרי מהלך הדיון, הטענות המועלות
19 במסגרתו, המסמכים המובאים בפניו, המחלוקות שבין הצדדים וחילופי הדברים ביניהם
20 בעניינים נשוא ההליך השומתי.
- 21 38. חובה זו, גם אם אינה קבועה מפורשות בפקודת מס הכנסה, מקורה בדין המינהלי המקים
22 חובה של הגינות ושקיפות ביחסיה של הרשות השלטונית – פקיד השומה, מול האזרח,
23 הנישום.
- 24 39. תפקידו של פקיד השומה בדיון בהשגה מחייבו להפעיל שיקול דעת על בסיס המסמכים
25 והטענות שהובאו בפניו ולהכריע האם הוא מקבל הטענות אם לא ולנמק קביעתו. פרוטוקול
26 הדיון משמש, לפיכך, כלי רב חשיבות לבחינת שיקול הדעת במתן ההחלטה.
- 27 על כן, נציגי רשות המיסים, העוסקים בדיונים שומתיים, חייבים לערוך פרוטוקול כאמור של
28 הדיונים בפניהם ואף להחתים את המייצג ו/או הנישום הנוכחים בדיון, על הפרוטוקול, על
29 מנת שלא תהא מחלוקת כי זה האחרון משקף נאמנה את תוכן ומהות הדיון שהתקיים.
- 30



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

40. יתרה מזו, גם אם חלק מן ההידברות ושמיעת הטענות בשלב השומתי מתבצע בדרך של שיחות טלפוניות או פגישות "חטופות", שלא על פי קביעת מועד מראש – עדיין נדרש תיעוד מסודר, באמצעות תרשומות שיערכו על ידי המפקח ויתעדו את תוכן ההידברות ומהותה, תוך ציון התאריך ושעת השיחה.

5 **נטל ההוכחה בשומת הפרשי הון:**

41. הלכה היא כי נטל הראיה הוא על הנישום לשכנע כי קיים הסבר להפרש ההון. לפיכך, מקום בו הוכח גידול הון, נדרש הנישום לספק הסברים לגידול ההון, וזאת באמצעות מסמכים וראיות אחרות. ראו עמ' (י-ם) 6/09 בן דוד סוקניק אלחנן נ' פקיד שומה ירושלים (22.5.13):

9 "הלכה היא, כי משנמצא הפרש הון לא מוסבר, על הנישום הנטל להמציא הוכחות
10 וראיות מהימנות שיש בהן כדי להסביר את מקור ההפרשים הקיימים בין הצהרות
11 ההון שהגיש לרשויות המס (ע"א 9541/04 יעקב שרפיאן נ' פקיד שומה ת"א 3
12 (מיסים); ע"א 236/83 אריה ליברמן נ' פקיד שומה ת"א, פ"ד לט(2) 810, ע"מ 812;
13 ע"א 2/81 שפירא יהושע נ' פקיד שומה חיפה, פ"ד לח(2) 414; ע"א 409/86 יוסף
14 יעקב וירון רימר נ' פקיד שומה חדרה (מיסים), עמ"ה 1045/01 שאשא דוד נ' פקיד
15 שומה תל אביב יפו 3 (מיסים))."

42. בנוסף לנטל השכנוע אשר מוטל על הנישום, אף נטל הבאת הראיות מוטל עליו. הטעם לכך הוא כי הפרשי ההון וההסברים להם הם עניין שלא ניתן למצוא את התשובה לו בפנקסיו של הנישום. ראו עמ' (ח"י) 746-05 נידאל חדאד נ' פקיד שומה חיפה (20.8.2009):

19 מאחר שמדובר בשומה שהוצאה המבוססת על הפרשי הון, אין כל רלוונטיות
20 לשאלה אם מדובר בפנקסים קבילים אם לאו, בהיות הפרשי הון בלתי מוסברים
21 נושא לבר פנקסי (ע"א 236/83 ליברמן נ' פ"ש ג"ד, פ"ד ל"ט(2) 810, 812). נושא
22 הפרשי ההון אין לו כל זיקה הגיונית לפעולות המתוארות בחשבונות של ההכנסה
23 וההוצאה הבאים לידי ביטוי בפנקסים. הסכומים האמורים בהפרשי ההון לא הוצגו
24 מעולם כהכנסה או כרווח שצמח מהפעילות שהשתקפה מהפנקסים עצמם, ולכן,
25 קיומו של הפרש ההון כמו גם ההסברים הנדרשים, צריכים להיות מוכחים מחוץ
26 לרישומים בפנקסים, על פי עובדות שהן בידיעתו של הנישום עצמו (ראה גם עמ"ה
27 142/96 דוד רצון נ' פקיד שומה נתניה, מיסים יד/1 ה-8, בעמ' 73, וכן עמ"ה (ת"א-
28 יפו) 1176/02 אולשטיין דן נ' פקיד שומה ת"א-יפו 4, תק-מח 2005(3) 2189, בעמ'
29 השלישי פסקה רביעית, להלן: פס"ד אולשטיין).

30 על הלכות אלה חזר בית המשפט בע"א 9541/04 שרפיאן נ' פקיד שומה ת"א 3.
31 (נבו, 29/6/08). כן ראה: ע"א 9394/02 נח נ' מס הכנסה-פקיד שומה ת"א 3, תק-
32 על 2003(2) 3675; רע"א 5045/00 רום נ' פקיד שומה ת"א 3, פ"ד נד(5) 289.

33 המסקנה מן האמור שעל המערער מוטל נטל השכנוע, לפיו עליו ליתן הסבר
34 להפרשי ההון הקיימים, וליתן את ההסברים הנדרשים ואלה צריכים להיות
35 מגובים בראיות פוזיטיביות ואובייקטיביות.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- 1 43. על פי השוואת ההון שערך המשיב בין שתי הצהרות ההון לסוף 2006 ולסוף 2008 נמצא גידול
2 בלתי מוסבר בהון בסך של 315,878 ₪. על המערער מוטל אפוא הנטל להוכיח כי קיימים
3 הסברים להפרש ההון, שאינם נובעים מהכנסות החייבות במס.
- 4 **הוצאות מחייה:**
- 5 44. במסגרת השוואת ההון קבע המשיב למערער הוצאות מחייה של 60,000 ₪, שהן 5,000 ₪
6 לחודש, כאשר בנימוקי השומה ובתצהיר המפקח נטען כי בקביעת סכום זה נלקחה בחשבון
7 עזרת הורי המערער ורעייתו.
- 8 45. המערער מצידו טען בתצהירו כי לא היו לו הוצאות מחייה שכן התגורר עם משפחתו בבית
9 הוריו, אשר נשאו בכל הוצאותיו השוטפות וכן שילמו את תשלומי המשכנתא בגין דירתו
10 בכרמיאל (אשר הושכרה). כמו כן, טען המערער כי בנוסף לתמיכה הכלכלית השוטפת שקיבל
11 מהוריו – הן כאשר התגורר עמם והן לאחר מכן כאשר עבר להתגורר בחיפה, נתמך על ידי
12 הוריו גם בדרך של קבלת כספים בהיקף של עשרות אלפי שקלים, אשר הועברו לידי ללא
13 תיעוד, וזאת "כמקובל בין הורה לילדו".
- 14 זאת ועוד, המערער אף טען כי קיבל כספים מחמו, קלוד, באמצעות שיקים בנקאיים, בסך של
15 182,800 ₪ וכי ההפלגות לחו"ל שהפליגו הוא ורעייתו בספינות הימורים היו ללא עלות.
16 המערער אף טוען כי בידיו הסברים להפרשי ההון בסכומים המגיעים כדי כ- 400,000 ₪ -
17 מעבר לשומת הפרשי ההון שהוצאה לו על ידי המשיב.
- 18 46. על פני הדברים נראה כי המשיב אינו חולק על טענת המערער בדבר התמיכה הכלכלית שתמכו
19 בו הוריו, על ידי נשיאה בהוצאותיו השוטפות. עם זאת, טוען המשיב כי על אף אותה עזרה
20 מההורים - היו למערער ורעייתו הוצאות מחייה בסכומים חודשיים של כ- 7,000 ₪, כשהוא
21 מפנה לתדפיס חשבון הבנק של המערער ורעייתו, לחודשים מסוימים בהם קיימים חיובי ויזה
22 ומשיכות כספומט וכד' בסכומים של אלפי ₪.
- 23 בהתאם לכך, עתר המשיב, במסגרת סיכומיו, כי בית משפט זה יעשה שימוש בסמכות הנתונה
24 לו לפי סעיף 156 לפקודה ויגדיל את השומה, בכך שייקבעו הוצאות מחייה בסכום חודשי של
25 7,000 ₪.
- 26 עוד ובנוסף, טען המשיב כנגד יכולותיהם הכלכליות של הורי המערער ושל חמו קלוד ליתן לו
27 את הכספים שנטען שנתנו לו במתנה, וכן כי אין לקבל את טענת המערער בדבר היות ההפלגות
28 בספינות ההימורים, בהיקף שבו הפליגו המערער ורעייתו – כהפלגות ללא עלות.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

47. ראשית, אציין כי מקבלת אני את טענת המערער – אשר הוכחה בפני בעדויותיהם של המערער, רעייתו, אביו של המערער דוד – לפיה המערער נתמך כלכלית על ידי הוריו בתקופה שהתגורר בביתם ואף לאחר מכן. ממילא, עובדה זו לא נשללה או נסתרה על ידי המשיב.
- עם זאת, אין בידי לקבל את טענת המערער לפיה לא היו לו הוצאות מחייה כלל ולפיכך כי אין להביאן בחשבון לצורך קביעת גידול ההון.
48. כפי העולה מתדפיסי חשבון הבנק של המערער ורעייתו (נספח יב' לתצהיר המערער), וכפי העולה מעדותו של המערער עצמו ומעדותה של מיטל רעייתו – היו למערער ורעייתו הוצאות מחייה חודשיות בהיקף של אלפי ₪. ראו עדות המערער בעניין זה בעמודים 14-15 לפרוטוקול ועדותה של מיטל בעמוד 21 שורות 6-20.
49. בחנתי את טענת המשיב לפיה יש לעשות שימוש במקרה הנדון בסמכות הנתונה לבית המשפט להגדיל את השומה לפי סעיף 156 לפקודה – ומצאתי כי אין כל בסיס לטענה זו ואין להיעתר לה.
- ההלכה הפסוקה קובעת כי השימוש בסמכותו זו של בית המשפט בערעור מס הכנסה להגדיל את השומה תעשה בזהירות, במשורה ובמקרים חריגים בלבד. ראו לעניין זה ע"א 8305/06 הקודחים שבת בע"מ נ' מדינת ישראל - אגף המכס ומע"מ אשדוד, מיסים כה/4-ה-47 (אוגוסט 2011), שם נקבע:
- "סמכותו של בית המשפט להגדיל את השומה היא כזו שבתי המשפט עושים בה שימוש במקרים חריגים בלבד (לרשימה ממצה יחסית של מקרים בהם עשה בית המשפט שימוש בסעיף זה ראו: ע"א 495/63 מלכוב נ' פקיד שומה תל-אביב, פ"ד יח(2) 683 (1964) (להלן: עניין מלכוב); ע"א 385/75 פקיד השומה למפעלים גדולים נ' רפק אלקטרוניקה בע"מ, פ"ד (1) 645 (1975); עמ"ה 1168/01 כדורי נ' פקיד שומה כפר-סבא (לא פורסם, 31.5.2004); עמ"ה (מח'-חי') 594/04 פייגלין נ' פקיד שומה חיפה (לא פורסם, 4.1.2007)). טעם עיקרי לשימוש החריג יחסית בסמכות האמורה הוא שלאחר שנערך כבר דיון דו-שלבי בשומתו של הנישום בפני פקיד השומה, והאחרון עיין בכל המסמכים הדרושים לו, ניתן להניח שהשומה הסופית שנקבעה, ועליה משיג הנישום בערעורו בפני בית המשפט המחוזי – היא כזו שלא יהיה צורך להגדילה. ניתן גם להניח לרוב, כי המידע שהיה בידי הנישום, היכול להוות בסיס לשומה – נחשף זה מכבר בפני פקיד השומה, ואם תמצוי לומר כי ייתכן שהנישום מסתיר בידו בכוונת מכון מידע רלבנטי נוסף לשומתו, שיש בו כדי להרע את מצבו – אין סיבה טובה להניח כי מידע זה יחשף דווקא בגדרו של הדיון בבית המשפט המחוזי.
- יתרה מכך: כאשר המנהל (כמשמעותו בסעיף 147 לפקודה) מגיע למסקנה כי יש להגדיל את השומה שנקבעה, הרי שקיימת לו הסמכות לפעול על מנת שיעשה כן, הכל במתווה ובמועדים הקבועים בסעיף האמור. מתווה זה אף "בטוח" יותר מבחינתו מאשר הותרת הגדלתה של השומה לשיקול דעתו של בית המשפט, לפי סעיף 156 לפקודה (ראו: עמ"ה (מח'-חי') 65/93 גטאס נ' פקיד שומה חיפה (לא פורסם, 22.2.1995, מפי כב' השופט (כתארו אז) ד"ר ד. בינין))."



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- 1 וכן נא ראו לעניין זה: ע"מ 12-06-29069, אורן ז'ורבין נ' פקיד שומה למפעלים גדולים מיסים
- 2 כז/5 (אוקטובר 2013) ה-28, עמ' 292.
- 3 50. טענה זו של המשיב בדבר הגדלת השומה – הועלתה בפניי אך ורק במסגרת סיכומי הטענות
- 4 בכתב מטעם המשיב. טענה זו לא הועלתה בשום שלב קודם – לא בנימוקי השומה, לא
- 5 בתצהיר המפקח ולא במסגרת דיון ההוכחות שהתקיים בערעור זה.
- 6 ראוי היה, ככל שהמשיב סבור כי יש מקום להגדלת השומה, כי יתריע על כך בפני המערער,
- 7 יציג חישוב מתוקן של השוואת ההון והפרשי ההון הנובעים הימנה – הן לבית המשפט והן
- 8 למערער – במועד המוקדם ביותר האפשרי ויאפשר למערער להתגונן כדבעי מפני טענה זו.
- 9 אלא, שהמשיב לא נהג כן, ודי בכך לגישתי, בכדי לדחות את טענתו זו.
- 10 51. יתרה מזאת, טענה זו של המשיב בדבר הצורך להגדיל את השומה מבקשת למצוא ביסוס
- 11 בתדפיסי חשבון הבנק של המערער ורעייתו וניתוחם.
- 12 52. אלא שתדפיסי חשבון הבנק של המערער ורעייתו היו בידי המפקח בשלב הדיון בהשגה ועמדו
- 13 לנגד עיניו עת קבע את השומה ואת סכום הוצאות המחייה שייחס למערער. לא ניתן על ידי
- 14 המשיב במסגרת סיכומיו כל הסבר או נימוק מדוע על בית המשפט להפעיל את הסמכות
- 15 החרیגה של הגדלת שומה, שעה שהמשיב עצמו, **כאשר כל הנתונים הרלבנטיים עמדו לנגד**
- 16 **עיניו** – לא מצא לנכון לקבוע הוצאות מחייה בסכום גבוה יותר.
- 17 53. אשר על כן, אני קובעת כי היו למערער ורעייתו הוצאות מחייה מעבר להוצאות השוטפות
- 18 שמומנו על ידי הורי המערער, וכי הסכום שנקבע על ידי המשיב במסגרת השומה – 5,000 ₪
- 19 לחודש – הינו סביר בנסיבות העניין ולאור הראיות שבפניי.
- 20 בהתאם לכך, אני דוחה את בקשת המשיב להגדיל את השומה.
- 21 אבחן עתה את יתר הטענות באשר להפרשי ההון וההסברים להם.
- 22 **הרמת הנטל בעניין מתנות מקרובי משפחה:**
- 23 54. נישום הטוען לקבלת מתנות ו/או הלוואות מקרובי משפחתו כהסבר לגידול הונו, נושא בנטל
- 24 כבד מהרגיל. לא די בטענות בעלמא מפיו של הנישום, אלא נדרשות ראיות פוזיטיביות
- 25 ואובייקטיביות המאששות את טענותיו (ראו: עמ"ה 1019/99 **צנעני מרדכי נ' פקיד שומה**
- 26 **רחובות**, מיסים יד/5, ה-29, ע"מ 306; עמ"ה 18,19/85 **יונה יונה נ' פקיד שומה י-ם**, מיסים
- 27 ג/6 ה-142; ע"א 23/88 **יעקב לוי נ' פקיד שומה ירושלים** מיסים ה/2 (אפריל 1991) עמ' ה-3;



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

1 ע"א 236/83 ליברמן נ' פקיד השומה, פ"ד ל"ט (2) 810, 812; עמ"ה 30/98 סיני לחניש נ'
2 פקיד שומה רחובות מיסים יד/1 (פברואר 2000) ה-32, עמ' 282).

3 ועוד הובהר בפסיקה כי:

4 "ההיגיון הפשוט אומר כי אין די בהצבעה על יציאת כספים מחשבון כלשהו בחו"ל,
5 וכניסתם לחשבוננו של הנישום בארץ, על מנת לסתום כל הפרצות ולהסיר כל
6 החשדות בדבר היות הכסף בסופו של גלגול, כספו שלו. היגיון זה, המציב סימני
7 שאלה בדבר עשיותיו של בעל העסק בכספים הנופלים לו לדבריו מחוץ לעסקו, הוא
8 אותו היגיון עסקי המהווה ככלל, בסיס ומדד לכל הליך הבוחן עשיותיו של נישום
9 בנושא המס.

10 על רקע זה, כך נראה, מצאו בתי המשפט לשוב ולקבוע בערעורי מס המושתתים על
11 הפרשי הון, כי הסבר המבוסס על טענת מתנה או הלוואה מקרובים, לעולם חשוד
12 הוא, וכי מי שמחליט להעלותו בפני המשיב או בפני בית המשפט, מתחייב בהבאת
13 הוכחות של ממש לביסוסו (ר', עמ"ה 18/85-19 יונה יונה נ' פ"ש י-ם, מיסים ג/6
14 עמ' ה-142; וכן ר' עמ"ה 640/69 וויס נ' פ"ש גוש דן, פד"א ד' עמ' 13-14).

15 מה עוד, כאשר טענה זו הפכה בימינו, למעין מנטרה בפי כל מערער שני, הנדרש
16 להתמודד עם גידול שנמצא בהשוואת הון שנערכה לו על ידי פקיד השומה.

17 תנאי ראשוני שהעמידו בתי המשפט לביסוס טענת המתנה, נעוץ בחובתו של
18 המערער להוכיח קיומה של שרשרת ההעברות של הכסף נשוא גידול ההון, מנותן
19 המתנה אל המקבל.

20 אין די לצורך כך בעדויות הבאות מפי הנישום עצמו, או מפי קרוביו וחבריו. שהרי
21 אלה, חשודים הם בהטיית האמת בשל קירבתם אליו (ר', על התייחסות בית
22 המשפט לעדויות קרובים, בפרשת יונה יונה הנ"ל, ור' גם פסקי הדין שצוטטו
23 בסיכומי התביעה בנקודה זו, בהם, ע"פ 611/80 מיהראן מטוסיאן ואח' נ' מ"י ע"פ
24 611/80, פ"ד לה (4) עמ' 85).

25
26 אכן, כבר הובהר כי אין די בהצבעה על יציאת הכסף מן הבנק בניו יורק, ועל כניסתו
27 לבנק בארץ, על מנת לקבוע חד משמעית כי המדובר הוא בכספו של הדוד. אפשר
28 שתאורטית למיצער, הצדק עם המפקח בטענו כי קיים חשד שהכסף, כספו של
29 המערער הוא, שיצא עימו לחו"ל והוחזר על ידו לחשבוננו בארץ, באופן שיהיה נחזה
30 כאילו נתקבל ממקור חוץ אשר איננו קשור בו ובעסקיו.
31 אפשרות זו, שהועלתה גם על ידי ב"כ המשיב בסיכומיה, איננה בלתי ריאלית
32 בעיני, אלא שאין לומר עליה כי בכוחה לדחות ראיות מוחשיות המצביעות על פניהן
33 על העברת כספים מחשבון הדוד לחשבון המערער. והרי, אפשרויות הערמה -
34 שאין-סופיות הן - קיימות תמיד, ולעולם ניתן יהיה לטעון לפרצות בראיה המובאת
35 לאישוש טענת העברת כסף כמתנה, מאדם לאדם.

36 הכלל, שנקבע בפסיקה הוא בכל מקרה, כי מסמכים פורמליים המצביעים על
37 פניהם על שרשרת העברה מחשבון הבנק של "נותן המתנה", אל חשבוננו של
38 "המקבל", די בהם להרמת הנטל, אלא אם עורערה אמיתותם.

39 [עמ"ה 1046/00, רום אליהו נ' פקיד-שומה תל-אביב-יפו 3 מיסים ט/6 (דצמבר

2002) ה-19 עמ' 181]



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- 1 בענייננו עיקר המחלוקת בין הצדדים בעניין זה נעוצה בשאלה האם המערער עמד בנטל
- 2 ההוכחה המוטל עליו להוכיח כי קיבל סך של 182,800 ₪ במתנה מאביה של אשתו, קלוד.
- 3 המשיב לא חלק על העובדה כי כספים שהסתכמו בסך האמור הועברו לחשבונה של מיטל, אך
- 4 לגישתו לא הוכח כי לקלוד די מקורות כספיים על מנת ליתן לבתו את המתנה בסכום הנ"ל,
- 5 וכי על המערער להוכיח מה מקור הכספים נשוא העברות.
- 6 55. אין בידי לקבל את טענת המשיב בעניין זה, מאחר ואני מוצאת כי המערער הרים את הנטל
- 7 המוטל עליו, והוכיח באמצעות מסמכים וראיות, את קבלת הסך של 182,800 ₪ מקלוד,
- 8 כמפורט להלן:
- 9 המערער הביא אסמכתאות לכך שקלוד העביר סך מצטבר של 182,800 ₪ למיטל, על פי
- 10 הפירוט הבא (נספח ו' לתצהיר המערער):
- 11 שיק מיום 9.5.2007 על סך 120,000 ₪ מאת קלוד למיטל.
- 12 שיק מיום 6.4.2008 על סך 35,000 ₪ מאת קלוד למיטל.
- 13 שיק מיום 17.6.2008 על סך 2,800 ₪ מאת קלוד למיטל.
- 14 שיק מיום 22.6.2008 על סך 25,000 ₪ מאת קלוד למיטל.
- 15 57. תצהיר עדות ראשית של קלוד הוגש מטעמו של המערער במסגרתו הצהיר קלוד כי הכספים
- 16 שהועברו לבתו מיטל הינם ממקורותיו בלבד, מכספים שחשך במשך עשרות שנות עבודה
- 17 ב"בזק", וממענק פרישה שקיבל בעת פרישתו לגמלאות בשנת 2000 בסך של כ-300,000 ₪
- 18 (סעיף 9 לתצהירו של קלוד ועמוד 36 לפרוטוקול ש' 20-15).
- 19 בתצהירו, כמו גם בחקירתו הנגדית, הסביר קלוד כי גרושתו נקטה נגדו, למן שנת 1990,
- 20 בהליכים בבית המשפט לענייני משפחה ובמסגרתם גם ביקשה להטיל עיקולים על כספים
- 21 שלו. מטעם זה החל קלוד להחזיק חלק מכספו בהמחאות בנקאיות, אותן לא ניתן לעקל. כך,
- 22 מדי כמה חודשים חידש קלוד את השיקים הבנקאיים על ידי הפקדתם ומשיכתם מחדש.
- 23 58. אכן, קלוד לא ציין סיבה קונקרטית להעברת הכספים לבתו מיטל מלבד העובדה כי הוא אוהב
- 24 אותה והיא עוזרת לו (עמוד 42 לפרוטוקול ש' 31-30). גם מיטל, בעדותה לפניי, אישרה את
- 25 האמור בתצהירה (סעיף 17) כי אביה נתן לה סכומי כסף משום היותה ילדתו הקטנה
- 26 ו"היחידה שדואגת לו" (עמוד 20 לפרוטוקול ש' 22-20).



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- 1 לא מצאתי חוסר סבירות בגרסה זו. הורים נוטים, לא אחת, להעביר כספים לילדיהם, גם אם
- 2 לא לצורך מסוים שקיים באותו רגע, אלא על מנת לסייע לילדם על ידי התמיכה הכספית שיש
- 3 בה להקל על מצבו הכלכלי.
- 4 59. המשיב תקף את האותנטיות של העברת הכספים האמורה מקלוד למיטל בכך שביקש להטיל
- 5 ספק ביכולתו הכלכלית של קלוד להעביר כספים בסכומים שכאלה.
- 6 מן הראיות שהובאו בפני ואשר המשיב לא הפריך - עולה כי קלוד עבד בחברת "בזק" ויצא
- 7 לגמלאות לאחר שלושים שנות עבודה. קלוד טען כי במהלך השנים צבר חסכונות ואף קיבל
- 8 מענק פרישה בסכום של 300,000 ₪ העולה על סכום העברות הכספים הנטענות.
- 9 גם המפקח בעדותו אישר כי בתחילת שנת 2006, יתרת הכספים בחשבונו של קלוד עמדה על
- 10 189,659 ₪, וזאת אף מבלי להתחשב בשיקים הבנקאיים שרכש לפני מועד זה. ראו עמ' 50
- 11 לפרוטוקול ש' 15-20 :
- 12 **פ.ש. פלטי הבנק של מר קלוד מרטין, ביקשת בסעיף 4 לדרישה את חשבונית**
- 13 **הבנק מ 2006 ואילך. נספח ב', כמו שביקשת, תאריך 29/1 תאמר לי מה**
- 14 **היתרה**
- 15 **ת. הפקדת שיק לחשבון יתרה 189,659 ₪.**
- 16 **ש. שלוש שורות רואים שהיתרה כאשר אצל קלוד מרטין יש שיק בנקאי של**
- 17 **140,000 ₪ אצלו בכיס.**
- 18 **ת. הגיע שיק חדש באותו יום"**
- 19 60. סיכומי של עניין, לצד עדותו של קלוד ועדותה של מיטל, היו בידי המערער גם מסמכים
- 20 פורמליים שהצביעו על העברות כספיות שבוצעו מחשבונו של קלוד אל חשבונה של מיטל. על
- 21 תוכנם של המסמכים הפורמליים הללו לא חלק איש, והוסכם כי המסמכים מצביעים בפועל
- 22 על העברות כספיות כנטען. יתר על כן, התרשמתי מעדותו של קלוד ומצאתיה סבירה בנסיבות
- 23 העניין, עת העיד על כך שחסך כספים במהלך שנות עבודתו ואף קיבל פיצויי פרישה בסכום
- 24 של 300,000 ₪.
- 25 אכן, לא הוצגה בפני ראיה משנת 2000 בדבר כניסת כספי הפיצויים לחשבונו של קלוד. אלא,
- 26 שאיני יכולה להתעלם מן העובדה כי המשיב עצמו דרש מן המערער להציג בפניו תדפיסים של
- 27 חשבון הבנק של קלוד משנת 2006 עד 2011 [ראו מכתב דרישת המסמכים נספח ה' לתצהיר
- 28 המפקח]. ותדפיסים כאלה אכן קיימים – נספח ב' לתצהירו של קלוד.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

61. אכן, המשיב העלה אפשרות כי יתכן ומקור הכספים שהועברו למיטל, הם למעשה כספיו של המערער אותם העביר לידי קלוד, וכי בפועל "גולגול" הכספים מהמערער לקלוד וחזרה לידי המערער.
- תזה אפשרית נוספת שהציע המשיב היא כי קלוד העביר את הכספים לבתו למראית עין בלבד, במטרה למנוע מגרושתו דריסת רגל בכספים.
- אפשרויות אלו גם אם לא ניתן לשלול אותן על פניהן – לא הובאה להן ראיה ממשית, מלבד עצם העלאתן על ידי המשיב.
62. על מי הנטל לשלול את טענת "הגלגול" של הכספים?
- עמדתי היא, בהתבסס על הפסיקה שהובאה לעיל הוא, כי על אף הנטל הכבד המוטל על נישום הטוען כי קיבל מתנה מקרובו, הרי משעה שהוכח כי כספי המתנה אכן עברו לחשבונו של הנישום מאת נותן המתנה, כי לנותן המתנה היו די מקורות עצמיים על מנת לתת את המתנה, וכי על רקע היחסים שבין נותן המתנה ומקבלה, נתינת המתנה אינה בלתי סבירה, הורם הנטל הנדרש, ולפיכך על פקיד השומה מוטל עתה הנטל להפריך גרסה זו.
- על כן, משקיימות ראיות מוחשיות המצביעות על העברת כספים מחשבונו של קלוד לחשבונו של בתו מיטל, דהיינו - כי קיימים מסמכים פורמאליים המלמדים על "שרשרת העברה מחשבון הבנק של נותן המתנה אל חשבונו של המקבל" וכן לקיומה של יכולת כלכלית של קלוד במועד ההעברה, כפי שעולה מדפי חשבון הבנק לשנת 2006, הרי, שעל פי הכלל שנקבע בפסיקה, ומשלא עורערה אמינות הראיות הנ"ל - די בכך כדי שאקבע כי הורם הנטל על ידי המערער.
- אוסף עוד, כי על פי התרשמותי מעדותו של קלוד, כמו גם מעדותה של מיטל בענין זה – מצאתי כי יש בסיס למתן אמון בעדותם. גרסתם הייתה סבירה, אמינה, תואמת את המסמכים, ולא הוצגה בפניי על ידי המשיב תזה קונקרטית ומבוססת לסתור את עמדתם.
63. על כן, אני קובעת כי יש לקבל את הסברו של המערער בעניין קבלת המתנה מאביה של אשתו, קלוד בסך 182,800 ₪, וכי הסבר זה מקטין את הפרש ההון הבלתי מוסבר.

מתנות לרגל הולדת ילדים:

64. מחלוקת נוספת בין הצדדים נוגעת לסכום של 45,685 ₪, אשר טען המערער כי הוא ואשתו קיבלו במתנה מקרובי משפחתם וחבריהם שהשתתפו באירוע לרגל הולדת ילדיהם. המערער טוען כי סכום זה מהווה הסבר נוסף להפרש ההון.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

1 המשיב לא קיבל הסברו זה של המערער משום שלשיטתו לא הוגשה ראיה לקבלת הכספים
2 הללו וכן משום שלא נלקחו בחשבון עלויות האירועים. עוד טען המשיב כי יש לתת את הדעת
3 כי גם אם המערער קיבל כספים אלו הרי שבמשך השנים גם המערער ואשתו הוזמנו לאירועים
4 שכאלה ונתנו מתנות כספיות גם כן. המשיב טוען כי לא לקח בחשבון בהשוואת ההון שעשה
5 את סכומי המתנות שהמערער נתן לאירועים כאלה.

6 המערער ביקש לבסס את הסברו בעניין המתנות שהתקבלו באירועים של הולדת ילדיו על
7 רשימת המתנות שערכה רעייתו מיטל, עבור הולדת כל אחד מילדיה בנפרד (נספח ט' לתצהיר
8 המערער).

9 בנוסף לרשימה בכתב יד של סכמי הכסף שניתנו במתנה מבני המשפחה או חברים, לווה
10 ההסבר בעדותו של המערער אשר העיד על עריכת הרשימה, וכן על כך שהאירועים נערכו בבית
11 כנסת ובבית אביו, כאשר הוא לא נשא בעלויות בקשר לכך. ראו עמוד 14 לפרוטוקול ש' 13-
12 : 22

13 מתנות שטענת שקיבלת להולדת ילדך, מי הכין את הפתק בכתב יד
14 רעייתי
15 במסגרת אירוע
16 ת. הבן שלי שנולד היה אירוע אצל אבא שלי בבית כנסת, הבת היה בבית אצל
17 אבא שלי
18 ש. מי מימן את האירועים
19 ת. אין מה לממן זה היה בבית
20 ש. במשך כל השנים אתה הולך ומשתתף באירועים
21 ת. כן. גם נוהג לתת מתנות באירועים
22 ש. הרשימה שהכנתם לדעת כמה קיבלתם כי תחזירו בהתאם כשתוזמנו
23 ת. כן. מניח שכך כולם עושים ומנהלים רשימה טבעי"
24

25 66. אמנם, הראיה של רשימת המתנות בכתב ידה של מיטל, אין בה, על פניה, כדי להוכיח את
26 קבלת הסכומים המפורטים בה כמתנות מקרובים וחברים לרגל אירוע הולדת הילדים. אך
27 עם זאת, בתוך עמנו אנו יושבים, וה"מנהג" של עריכת רשימה של סכומי הכסף המתקבלים
28 כמתנה מקרובים וחברים המשתתפים באירוע משפחתי – ברית, בריתה, בר מצווה, חתונה
29 וכד' – הינו נפוץ, מקובל וידוע. יתרה מזו, שורת ההיגיון מובילה למסקנה כי לא סביר להניח
30 שהיה נכתב ברשימה כאמור סכום שלא התקבל בפועל. זאת, כמובן, בהנחה שהמדובר
31 ברשימה אותנטית ולא כזו שהוכנה רק לצורך מתן הסבר לגידול ההון.

32

33



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- 1 סבורני כי נוכח העובדה כי ילדיהם של המערער ואשתו נולדו בשנים 2007 ו-2008 (סעיף 3
2 לתצהיר המערער), ומאחר ולא נסתרה הטענה כי המערער ואשתו ערכו אירועים משפחתיים
3 לרגל הולדתם – די בכך, ובהעדר ראיה לסתור, על מנת לקבוע כי אכן מדובר ברשימה
4 אותנטית המשקפת נאמנה הן את העובדה שאכן ניתנו מתנות לרגל הולדת הילדים על ידי
5 אלה המפורטים באותה רשימה, והן את סכומי המתנות.
- 6 67. אוסיף כי לאחר שעיינתי ברשימת המתנות, נספח ט' לתצהיר המערער, אף התרשמתי כי
7 סכומי המתנות המנויים בה הינם סכומים סבירים ומקובלים, כאשר הרף העליון של סכומי
8 המתנות מקורו בסכומים שניתנו למערער ולרעייתו מבני משפחותיהם הקרובים, כמקובל
9 באירועים כגון אלה. נוסף על כך, מדובר ברשימת מוזמנים מצומצמת למדי תוך שהובהר כי
10 האירוע שנערך היה צנוע – נערך בבית הכנסת ו/או בביתם של הורי המערער.
- 11 אכן, גם אירועים צנועים שכאלה יש להם עלות של כיבוד לאורחים, עם זאת משחזר והעיד
12 בפני אביו של המערער, דוד קיטה, כי הוא מימן את כל הוצאות המערער ואשתו בתקופה בה
13 התגוררו בביתם של הורי המערער – סבירה היא הטענה כי גם עלות זו של כיבוד לאורחים
14 מומנה על ידי הורי המערער.
- 15 68. לפיכך, אני מוצאת כי יש לקבל מקום לקבל את הסברו של המערער גם בעניין סכום המתנות
16 שהתקבל מהאירועים של הולדת הילדים, ויש להפחית סכום זה של 45,685 ₪ מהפרש ההון
17 הבלתי מוסבר.
- 18 **שימושים נוספים:**
- 19 69. תחת הקטגוריה של "שימושים נוספים" קבע המשיב למערער תוספת הכנסה בסך 17,322 ₪
20 בגין ריבית משכנתא. המערער טען כי אביו נשא בהוצאה זו, כמו גם בתשלומי המשכנתא
21 עצמם.
- 22 70. לביסוס טענתו, הסתמך המערער על האמור בתצהירו כי הוריו תמכו בו כלכלית ובין היתר,
23 שילמו משכנתא עבור דירתו ברחוב חטיבת גבעתי בכרמיאל (סעיף 15 לתצהיר המערער). גם
24 אביו של המערער, דוד, ציין עובדה זו בתצהירו (סעיף 7 לתצהירו של דוד) והעיד בפניי כי הוא
25 מימן את המשכנתא (עמ' 25 לפרוטוקול ש' 3-4). המערער לא שמר תיעוד ביחס לתשלומים
26 שביצע הוריו, לכן הסתפק בצירוף דוגמאות לתמיכה בטענותיו בהקשר זה (נספח ה' לתצהיר
27 המערער).



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

71. לאחר שעיינתי בקפידה במסמכים שצירף המערער בנספח ה' לתצהירו, עולה כי צורף מצב חשבון מתומצת לשנת 2008 מבנק לאומי למשכנתאות שהוצא עבור המערער ואביו. מהמסמך עולה כי דוד נשא בעלויות המשכנתא כמו גם בתשלומים הנלווים לה.
- יוער, כי המערער צירף אסמכתא זו גם כנספח א' לסיכומיו, אלא שבמסגרת נספח זה כלל המערער גם מצב חשבון מתומצת לשנת 2007 מבנק לאומי למשכנתאות שהוצא עבור המערער ואביו. גם ממסמך זה עולה כי דוד נשא בעלויות המשכנתא לשנת 2007. לא מצאתי לנכון לפקפק בעמדת המערער ואביו לפיה מדבר מסמכי משכנתא הנוגעים לדירת המערער בכרמיאל.
72. לאור האמור לעיל, סבורני כי המערער עמד בנטל המוטל עליו לביסוס טענה זו, משגיבה הטענה במסמכים אובייקטיביים רלוונטיים, בנוסף להצהרתו והצהרת אביו כאמור.
- לפיכך, יש לקבל את הערעור ברכיב זה ולהפחיתו מהפרש ההון הבלתי מוסבר באופן שיוקטן ב-17,322 ₪ נוספים.

נסיעות לחו"ל:

73. המשיב ייחס למערער חלק מהפרש ההון הבלתי מוסבר בגין נסיעות לחו"ל בסך 63,200 ₪, כאשר סך של 51,200 ₪ מתוכם הוא בגין הפלגות בספינות הימורים.
- ראשית, ייאמר כי המערער לא טען מאומה באשר להוצאות שייחס לו המשיב בגין נסיעות לחו"ל שלא בהפלגות, אלא בטיסות. על כן, ומשנטל הראיה מוטל על המערער גם בעניין זה – יש לקבוע כבר עתה כי שומת המשיב בכל הקשור והמתייחס לנסיעות לחו"ל בטיסות – לא נסתרה והיא מתקבלת.
- השאלה הנשאלת כעת היא האם המערער עמד בנטל המוטל עליו להוכיח טענתו כי ההפלגות בספינות ההימורים לא היו כרוכות בתשלום.
74. שאלה דומה לשאלה שבפני התעוררה בעמ"ה (ת"א) 1206/01 מומי אוסדון נ' פקיד שומה תל אביב 3 (29.5.200) (להלן - עניין אוסדון), שם נטען על ידי המערער כי נסיעותיו לחו"ל מומנו בחלקן על ידי בתי קזינו. כבוד השופט מ. אלטוביה התייחס לטענה זו כדלקמן:
- "טענת המערער, כי מרבית נסיעותיו לחו"ל מומנו ברובן או בחלקן על ידי בתי קזינו אשר הזמינו אותו לבוא ולהתארח אצלם הינה כחוב פיפיות.
- אם אכן מומנו הנסיעות על ידי בתי קזינו, מה שלא הוכח, הרי שיש להניח כעמדת המשיב כי בתי קזינו מזמינים על חשבונם את האנשים אשר הם חפצים ביקדם, היינו אנשים אשר מהמרים בסכומים נכבדים. על דרך הכלל הימור בסכומים



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

1 נכבדים מביא בסופו של יום להפסדים של סכומי כסף נכבדים. המערער לא טען,
2 כי הוא נמנה על ברי המזל אשר עלה בידיהם להרוויח בהימורים בבתי הקזינו
3 וממילא לא דווח על רווחים אלה. עוד מסתברת הדעה כי בתי קזינו יממנו נסיעות,
4 טיסות ושהייה לאותם מהמרים בעלי יכולת, שהרי מה ההגיון במימון מהמר שסך
5 הימוריו זעום. משמע, שבין כך ובין כך, אין מקום להתערב בשקול דעת המשיב
6 בקשר עם חישוב הוצאות נסיעות לחו"ל."

7 הדברים יפים וישימים לענייננו.

8 75. אמנם במקרה שבפני המערער הגיש תצהיר עדות ראשית והביא לעדות את מר יוסף הרוש,
9 שהיה בשנים הרלוונטיות נציג בעלי קזינו שפעל על ספינות. דבריו של מר הרוש בחקירתו
10 הנגדית, עולים בקנה אחד עם פסיקת בית המשפט בעניין אוסדון. קרי, אמנם הוכח בפני כי
11 לא נגבה תשלום מהמערער ואשתו לכשעלו על ספינות ההימורים, אך בנסיעות הראשונות
12 המשתתפים היו מחויבים להפקיד סכום כסף מסוים. כמו כן, חיובו הנוסעים לשחק במשך
13 שעותיים שלוש, שאם לא – נדרשו לשלם בעבור הנסיעה.

14 להלן עדותו של מר הרוש באשר להתנהלות הפלגות ההימורים, בעמוד 34 לפרוטוקול ש' 25-
15 26:

16 "ש. אני מבינה שהשיטה היתה שהנסיעה היתה חינם?

17 ת. כן, השחקנים היו מחויבים לשחק בין שעותיים לשלוש ביום."

18 ובהמשך, בעמוד 35 לפרוטוקול ש' 10-3 (ההדגשה איננה במקור):

19 "ש. תוכל להסביר לי איזה אינטרס היה לאוניה לתת להם את הנסיעה הזאת
20 חינם?

21 ת. זה האינטרס שהם ישחקו. לפעמים זה גם לפעמים מושך קהל שלא בא
22 דרך הקזינו.

23 ש. במסגרת אותה מחויבות של העסקה של נסיעה חינם, היתה מחויבות
24 להפקיד סכום כסף מסוים או לקנות ז'טונים בסכום מסוים.

25 ת. אולי בפעם ראשונה או שניה אח"כ כשהוא היה מוכר היו נותנים לו לשחק
26 חופשי.

27 ש. כשאתה אומר מוכר, למה הכוונה?

28 ת. היו רואים אותם משחקים שעותיים שלוש, ויש כאלה טרמפיסטים שלא
29 משחקים אז דורשים מהם אח"כ לשלם עבור הנסיעה."

30 באשר למערער, העיד מר הרוש כי הוא היה נוסע להפלגות רבות ונהג להמר בהן במשך
31 שעותיים שלוש, עמוד 35 לפרוטוקול ש' 29-21:



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- 1 ש. אני מבינה מדברין שהוא מהמר?
- 2 ת. היה יושב שעות. לא יושבים להם עם אקדח שיוציאו סכומים. אני לא חושב
3 שהמערער יושב יותר משלוש שעות וגם אני הולך לחדר לנוח. אם ראיתי
4 שישב שעתיים שלוש זה מספיק לי.
- 5 ש. יש לך מושג באיזה סכומים הימר.
- 6 ת. הוא נסע הרבה. ונראה לי משהו בסביבות 2,000 דולר. אם הפסיד אלף דולר
7 והעלות של הנסיעה היא 400 או 500 דולר אז הרוויחו עליו וזה מספיק להם.
- 8 ש. היו פעמים שהוא הרוויח מן הסתם?
- 9 ת. כן. אבל שחקן של אלף או אלפיים דולר מרוויח בהתאם את אותם סכומים,
10 לא יכול לצאת פתאום עם עשרת אלפים דולר."
- 11 יוצא אפוא, אניות הימורים, כמו בתי קזינו, הינם עסק לכל דבר ועניין, כשמטרתן להשיא
12 רווחים מלקוחותיהן. מטרה זו מושגת על ידי חיוב הנוסעים בהפקדת סכום כסף, וכן בדרישה
13 כי יהמרו מספר שעות – שאם לא כן, נדרשים הלקוחות לשלם עבור ההפלגה.
- 14 76. אין צורך לומר כי הסכומים שחסך המערער בשל כך שלא נשא, כטענתו, בעלות דמי הפלגתו,
15 אינם בהכרח זהים לסכומים שהפסיד (או שהרוויח) בהימוריו במהלך ההפלגות. עם זאת,
16 בהעדר נתונים אובייקטיביים אודות הצלחותיו או כישלונותיו של המערער בעניין זה,
17 ובהתחשב בכך כי הלה פעם אחר פעם "זכה", יחד עם רעייתו מיטל, להפלגת "חינם", יהיה
18 זה סביר להניח כי הסכומים שהותיר בקופת הקזינו לא נפלו מהסכומים שהיה משלם עבור
19 אותן הפלגות, אלמלא הימוריו.
- 20 77. לפיכך, אני קובעת כי החישוב אותו הציג המשיב בעניין הנסיעות לחו"ל בהפלגות הינו סביר
21 ולא מצאתי לנכון להתערב בו.
- 22 **דמי שכירות**
- 23 78. המערער טען כי יש לייחס חלק מהפרש ההון להכנסותיו מדמי שכירות עבור דירה שבבעלותו
24 ברח' חטיבת גבעתי בכרמיאל, אשר אינן חייבות במס מאחר ואינן עולות על תקרת הפטור
25 ממס על דמי שכירות הקבועה בפקודה.
- 26 79. המערער תמך את גרסתו על ידי הצגת הסכם שכירות מיום 19 במרץ 2007 עד לאפריל 2008,
27 כשגובה דמי השכירות החודשיים הועמד על סך של 450 דולר ארה"ב – כ- 1,900 ₪ (הסכם
28 השכירות צורף כנספח י"א לתצהיר המערער).



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

80. גם אם אתעלם מן העובדה כי הוצג בפני הסכם שכירות רק לתקופה של שנה אחת, הרי שבנסיבות העניין – אין מקום לקבל את טענת המערער בעניין דמי השכירות כהסבר נוסף להפרש ההון. זאת, מאחר שעיון בנוסח הסכם השכירות מעלה כי אביו של המערער רשום כמיופה כוח של המערער לעניין הסכם השכירות ובנוסף המערער עצמו, בעדותו בפניי, העיד כי דמי השכירות שולמו להוריו. ראו עמוד 17 לפרוטוקול ש' 3-26:
- 6 מעבר לנספח יא יש הסכם שכירות מסמך נוסף
7 יש הסכמי שכירות, הדירה כל הזמן הושכרה ולא גרנו בה, מהרכישה עד
8 המכירה הייתה מושכרת
9 הסכם השכירות הזה הוא הסכם מוגבל נספח יא' מוגבל בזמן, יש לך
10 הסכמים נוספים. זה מסמך יחידי שצרפת.
11 ת. אולי זה המסמך היחידי שקיבלת. יש עוד. זה לא רלוונטי לשנים כי את
12 דנה לגבי 2004 לא לגבי שנים אחרות.
13 ש. הסכם השכירות כתוב שקיבלת שיקים
14 ת. לא כתוב. כתוב שהם מיופה כוח.
15 ש. מראה לך שרשום שיקים
16 ת. השיקים נמסרו לידי הוריי, כתוב בחוזה.
17 ש. גם שולמו להוריך
18 ת. כן. לחשבון שלהם.
19 ש. כשאתה מדווח בדוח למס הכנסה על הכנסה מדמי שכירות של 3,196 ₪ זה
20 ההכנסה מדמי שכירות
21 כן.
22 ת. הגשת דוח ופה אמרת לשנת 2008 דיווחת על הכנסה משכירות 3,196 בכל
23 שנות המס האחרות, לא דיווחת
24 הדיווח של 3,196 זה מחנות שרכשתי, חצי חנות.
25 ש. תסביר מתי.
26 ת. ב 2008, לא הייתי צריך לדווח למס הכנסה על דמי השכירות בגין הנכס
27 שמדובר עליו בנספח יא כי זה לא עבר את התקרה.
28 ש. אתה אומר בכל מקרה שדמי השכירות השתלמו להוריך
29 ת. כן."
81. מן העדויות והראיות שהובאו בפני עולה כי אביו של המערער הוא שרכש עבורו את הדירה והוא ששילם את תשלומי המשכנתא על הדירה. על כן, סביר בהחלט כי מימון תשלומי המשכנתא נעשה באמצעות דמי השכירות.
- לפיכך, מאחר ודמי השכירות כלל לא שולמו למערער עצמו, אלא שולמו לחשבון הבנק של אביו של המערער, ועל כך המערער אינו חולק – אין בידי לקבל רכיב זה כהסבר להפרש ההון, וטענת המערער לעניין זה – נדחת.
- 36 **תשלום דמי ביטוח לאומי בגין חופשת לידה:**
82. המערער הציג הסבר להפרש ההון שעניינו תשלום דמי ביטוח לאומי במהלך חופשות הלידה ושמירת ההיריון של רעייתו מיטל בסך של 13,379 ₪.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- 1 המשיב טען כי דמי הביטוח הלאומי ששולמו למיטל נלקחו בחשבון בעת חישוב הפרש ההון
2 נשוא השומה.
- 3 83. אין מחלוקת כי תשלום זה מהווה הסבר להפרש ההון – אלא שעיון במסמך השוואת ההון
4 שערך המשיב, נספח ג' לתצהיר המפקח אינו מגלה בבירור אם אמנם לקח המשיב בחשבון
5 את הסך של 13,379 ₪ בגין דמי הביטוח הלאומי האמורים.
- 6 **על כן, אני מורה למשיב לקחת בחשבון, באופן מפורש וברור, בעת עריכת התחשיב בהתאם**
7 **לפסק דין זה, את תשלום דמי הביטוח הלאומי בגין חופשת הלידה.**
- 8 **זכויות בווינר:**
- 9 84. המערער ביקש כי יוכר לו הסבר נוסף בסך של 50,952 ₪ שיופחת מהפרשי ההון, וזאת בגין
10 זכויות ב"ווינר" להן טען. כראייה לכך הציג אישורים בדבר זכויותיו - נספח ח' לתצהיר
11 המערער.
- 12 המשיב מתנגד לקבלת הסבר זה מכיוון שלשיטתו אין באישורי הזכיה פרטים מזהים אודות
13 הזוכה וכן נטען כי אין כל היגיון בסכומי הזכויות. משכך, טען המשיב כי המערער אסף את
14 אישורי הזכיה מבעל תחנה בה נהג להמר.
- 15 85. המערער הצהיר על זכויותיו בתצהירו, העיד על כך בעדותו בבית המשפט וכן הציג כאסמכתא
16 את אישורי הזכיה. המערער בעדותו בעניין זה טען כי היה נוהג להמר בתחנה הסמוכה
17 למקום מגוריו, ראו עמ' 13 לפרוטוקול ש' 21-32, עמ' 14 לפרוטוקול ש' 1-12:
- 18 **"ש. הגשת פתקים לגבי זכויות בווינר איך אתה יכול להראות שהפתקים**
19 **קשורים אליך**
20 **ת. מה זאת אומרת, אני שיחקתי וזכיתי.**
21 **ש. אני יכולה ללכת לתחנות לאסוף כל מיני פתקי זכויות בפתקים שצרפת אין**
22 **ראיה שמראה שזה קשור אליך, יש לך הוכחה, משהו**
23 **מעולם לא היה צורך בטופס וינר לרשום תעודת זהות.**
24 **ש. איך שולמו כספי הזכיה**
25 **ת. מזומן ששמתו בכיס. אין לי דרך להראות חוץ ממה שאני אומר, כל הקבלות**
26 **מאותה תחנה ליד הבית שלי, אני לא מקבל את מה שאת אומרת שאספת**
27 **את הקבלות כי לא הייתי צריך לדעת שפ"ש יקרא לי או יבקש הוכחות.**
28 **ש. אתה מהמר קבוע באותה תחנת טוטו**
29 **ת. כשגרתי שם, הייתי שולח.**
30 **ש. עוד מישהו מבני המשפחה שולח שם**
31 **ת. לא יודע. יכול להיות שכן**
32 **ש. יש חברים מאותה תחנה שאתה נפגש איתם**
33 **ת. הרבה חברים לא היה לי בכרמיאל. אין לי הרבה חברים**
34 **ש. באיזה תדירות המרת וקנית כרטיסים של 10 או 20 ש"ח**



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

1 ת. תלוי באותו ליין של השבוע, תוכנית. יש שבועות שיש ויש ימים שיש
2 פעמיים ביום
3 ש. כמה פעמים פיזית ביקרת בתחנה
4 ת. יש שבועות 10 פעמים ושבוע ש 1 פעם, המרתי בעיקר בכדור רגל. בעיקר.
5 לוטו לדעתי בלתי אפשרי ובכדורגל יש לי קצת ידע. טוטו יש לי קצת ידע,
6 לוטו קשה לנחש.
7 ש. כמה עולה כל כרטיס השתתפות כזה בווינר
8 ת. ענית, 10, 20 את מחליטה הרוב 10-30 תלוי איזה משחקים
9 ש. כל פעם שהגעת לתחנה כמה עשית
10 ת. לפעמים 1 או 2. זה פחות או יותר."
11

12 86. עדותו של המערער עולה לכאורה בקנה אחד עם אישורי הזכייה שהציג, אשר כולם מקורם
13 באותה תחנה בכרמיאל. עם זאת, האישורים נעדרים פרטים מזהים אודות הזוכה, ולפיכך
14 קשה לומר כי די בהצגתם על מנת שהמערער ייחשב כמי שעמד בנטל המוטל עליו להוכיח
15 מקור זה לגידול בהון. יתר על כן, חלק מהאישורים מעוררים, על פניהם, תמיהה. גם אם
16 הייתי מקבלת את עדות המערער כי נהג למלא טפסי ווינר בתדירות גבוהה, ואף שני טפסים
17 במועד אחד, קשה להניח כי שני טפסים אלה גם יחד זכו בסכומים משמעותיים. והנה, בין
18 האישורים שהוצגו על ידו ניתן למצוא כאלה מאותו יום ומאותה שעה, והיה על המערער ליתן
19 הסבר להצלחתו זו בהימורים – והסבר כזה לא ניתן. בנוסף, נתתי דעתי גם לעדותו של אביו
20 של המערער בחקירתו הנגדית (עמ' 28 שורות 1-4), לפיה אין לומר כי כל חודש היה המערער
21 זוכה בווינר.

22 יתר על כן, תשובת המערער כי לא היתה לו כל סיבה לאסוף אישורי זכיה של אחרים, שכן לא
23 ידע שיידרש ברבות הימים לתת הסבר לפקיד השומה, אף היא אינה מניחה את הדעת, בשני
24 מובנים. ראשית, על שום שהדרישה להצגת הון אמנם נשלחה רק בשנת 2010, אך המערער
25 נחקר בחשד לקבלת כספים בדרך לא חוקית עוד בשנת 2006, כפי שמסר בעצמו וכפי שעולה
26 מתמליל הדיון בהשגה [עמוד 20 לתמליל שורות 4-8].

27 שנית, אם אמנם לא ידע שיידרש ליתן הסבר ואף קיבל לידיו את כספי הזכייה במזומן, עולה
28 גם שאלה על שום מה שמר המערער את אישוריו שלו עצמו?

29 87. במצב דברים זה, משעולות תמיהות כאמור באשר לאישורי הזכייה שהוגשו איני סבורה כי
30 המערער הרים את הנטל הנדרש להוכחת טענתו זו ואין בידי לקבל את הסברו של המערער
31 בעניין ואין להכיר בסכום אישורי הזכייה בווינר שטען להם כהסבר לגידול ההון.

32

33



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

ריבית על פיקדונות:

- 1
- 2 88. המערער טוען כי נתקבלו בחשבונו הכנסות כתוצאה מריבית על פיקדונות בבנק בסך 20,566
- 3 ש, וכן על הכנסות בבנק הפועלים בסך 20,000 ש. לפיכך, ביקש המערער להורות על הפחתת
- 4 הסכומים הנ"ל מתוספת ההכנסה.
- 5 לתמיכה בטענותיו, צירף המערער בנספח ז' לתצהירו דפי חשבון פיקדונות מאת בנק לאומי
- 6 עבור רעייתו מיטל, מהם עולה כי סך הריבית על הפיקדונות היא בסך 20,566 ש, אשר הועברו
- 7 לחשבונה בפועל בניכוי מס הכנסה. באשר לריבית על הכנסות בבנק הפועלים בסך 20,000 ש,
- 8 צירף המערער בנספח ז' לתצהירו, דוחות של פיקדונות מאת בנק הפועלים עבור רעייתו מיטל.
- 9 89. המשיב טען כי עניין הריבית על הפיקדונות הועלה לראשונה על ידי המערער רק בהודעה
- 10 המפרשת את נימוקי הערעור, וכי לא היה לכך זכר במסגרת הצהרות ההון. ההכנסה לא דווחה
- 11 על ידי המערער, ואם הלה מבקש לעשות שימוש בה כהסבר להפרש ההון, הרי שיש להוסיפה
- 12 להכנסתו החייבת של המערער, וכן להעלות את סך הוצאות המחיה (שכן אלו נגזרות מגובה
- 13 הכנסת המערער).
- 14 90. נראה, אפוא, כי המשיב אינו חולק על כך שהריבית על הפיקדונות יכולה לשמש הסבר להפרש
- 15 ההון, אלא שהוא סבור כי יש בכך כדי להשפיע על גובה הוצאות המחיה. עם זאת, המשיב לא
- 16 טרח להבהיר באיזה אופן יש בהסבר זה להפרש ההון כדי להשפיע על גובה הוצאות המחיה,
- 17 ובאיזה שיעור. בהעדר פירוט כאמור – לא מצאתי לנכון שלא לקבל את הסברו של המערער
- 18 בעניין זה, ולפיכך הנני מקבלת את הערעור ברכיב זה וקובעת כי יש להפחית מהפרש ההון
- 19 הבלתי מוסבר באופן שיוקטן ב-40,566 ש נוספים.

כספי פיקדון לדיוור:

- 20
- 21 91. המערער טען כי שוחררו כספי פיקדון לדיוור בבנק י"ב בסך 26,893 ש (נספח י"ב לתצהיר
- 22 המערער). המשיב לא חלק על הסבר זה של המערער להפרש ההון.
- 23 משכך, ולאור העובדה שטענת המערער נתמכת באסמכתא בדמות פירוט חשבון הבנק של
- 24 המערער מתאריך 1.6.2008 – הנני מקבלת טענה זו, וקובעת כי יש להפחית מהפרש ההון
- 25 הבלתי מוסבר באופן שיוקטן ב-26,893 ש נוספים.

הכנסה בלתי חוקית:

- 26
- 27 92. המשיב קבע כי יש להוסיף לדיווח הנישום הכנסה בלתי חוקית בסך 13,300 ש, בשנת המס
- 28 2009, בהתאם לקבוע בעסקת טיעון בתיק ת"פ 13002-02-09.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

- 1 המערער הציג מנגד את החלטת בית משפט המחוזי בחיפה, מפי כב' השופטת בר-זיו, מיום
 - 2 20.1.2013, שם צוין כי החזיר את הסכום הנ"ל בשנת 2013 על ידי הפקדתו בקופת בית
 - 3 המשפט (נספח י"ג לתצהיר המערער) וטען כי לא נותרה בידיו הכנסה כלשהי שכזו תוך שהוא
 - 4 מפנה לפסיקת בית המשפט העליון בע"א 4157/13 בעניין **דמארי** ובעניין **הירשזון**.
93. עמדת המשיב היא כי ההכנסה הלא חוקית של המערער בשנת המס 2009 חייבת במס באותה
- שנה. עוד טוען המשיב כי לא ניתן לקזז את הכנסותיו החייבות של המערער בשנת המס 2009
- כנגד הוצאה שנשא בה בשנת 2013.
- באשר לפסיקת בית המשפט העליון בעניין **הירשזון** ו**דמארי** טוען המשיב כי אותה פסיקה
- ניתנה בנסיבות אחרות ותוך התייחסות פרטנית למצבו של המערער שם – מה שאינו רלבנטי
- למקרה הנדון. עוד ובנוסף, הפנה המשיב לעובדה כי הסוגיה של קיזוז הפסדים כנגד הכנסות
- משנות מס מוקדמות לשנת ההפסד מונחת עדיין לפתחו של בית המשפט העליון בדיון נוסף
- בהרכב מורחב במסגרת דנ"א 2308/15.
94. לאחר שבחנתי את טענות הצדדים אני מוצאת כי יש מקום לקבל את עמדת המשיב בעניין
- זה. ההכנסה הבלתי חוקית שקיבל המערער לידיו בשנת 2009 – חייבת במס באותה שנה ואיני
- סבורה כי חוטא יכול שיצא נשכר.
- זאת ועוד, גם על פי פסיקת בית המשפט העליון בעניין **הירשזון** ו**דמארי** – אין להתיר ניכוי
- הוצאות כנגד הכנסות משנות מס מוקדמות להוצאות.
95. אכן, בית המשפט העליון מפי כבוד המשנה לנשיאה השופט רובינשטיין סבר בעניין **דמארי**
- ו**הירשזון** כי " **במקרים מסוימים ניתן לאפשר קיזוז הפסדים באופן רטרואקטיבי, כנגד**
- הכנסה משנים שקודמות לשנת ההפסד**". אולם, בפסק הדין הנ"ל הודגש כי יש לנהוג בדרך
- זו במשנה זהירות ולבחון בכל מקרה לגופו על פי נסיבותיו, "שכן כאמור יש בכך משום
- הרחבתה של הדרך הפרשנית המקובלת בנושא**".
96. במקרה הנדון בפני, לא נטען על ידי המערער וממילא לא הוכח כי בכך שהחזיר את הסכום
- הנ"ל נגרם לו הפסד בשנת המס 2013 אותו הוא מבקש לקזז אחורנית.
- לפיכך, ממילא איני רואה מה הרלוונטיות של הפסיקה בעניין **הירשזון** ו**דמארי** בכל הקשור
- והמתייחס לקיזוז הפסדים לאחר לעניין הנדון בפני.
97. אשר על כן, אני קובעת כי בנסיבות הקונקרטיות של המקרה הנדון בפני אין להתיר קיזוז
- הכנסה זו של המערער משנת המס 2009, כנגד ה"הוצאה" שהוציא בהשבת הסכום בשנת המס
- 2013.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15-01-47646 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

סוף דבר

1

2

98. המערער הציג הסברים להפרשי ההון לשנים 2007-2008 בסכומים הבאים:

3

סך של 182,800 ₪ - סכום המתנות מקלוד.

4

סך של 45,685 ₪ - מתנות לרגל הולדת ילדים.

5

סך של 17,322 ₪ - ריבית בגין משכנתא.

6

סך של 40,566 ₪ - ריבית על פיקדונות.

7

סך של 26,893 ₪ - כספי פיקדון לדיור.

8

בסך הכול הוצגו הסברים להפרשי ההון בסך של 313,266 ₪, השווים כמעט לסכום הפרשי ההון הבלתי מוסברים שנקבעו למערער בצווים.

9

10

כמו כן על המשיב לוודא כי במסגרת השוואת ההון המתוקנת שיערוך בהתאם לפסק דין זה – יכלול בחישוביו את דמי הביטוח הלאומי עבור חופשת הלידה של רעיית המערער.

11

12

99. לאור כל האמור ומאחר והמערער נתן הסברים בסכום כולל השווה כמעט לסכום של הפרשי ההון שנקבעו לו בשומות בצווים נשוא הערעור – הרי שהתוצאה הסופית היא כי דין הערעור לשנות המס 2007-2008 להתקבל במלואו.

13

14

15

הערעור ביחס לצו לשנת המס 2009 המתייחס להכנסה הבלתי חוקית – נדחה.

16

100. המשיב יישא בהוצאות המערער ובשכר טרחת עורך דינו בסך של 25,000 ₪ אשר ישולם בתוך 30 יום מהיום, שאם לא כן יישא ריבית והפרשי הצמדה כחוק מהיום ועד לתשלום המלא בפועל.

17

18

19

המזכירות תידע את ב"כ הצדדים טלפונית ותשלח את פסק הדין לבאי כוח הצדדים בדואר רשום.

20

21

ניתן היום, ד' אלול תשע"ו, 07 ספטמבר 2016, בהעדר הצדדים.

22

23

אורית וינשטיין, שופטת



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 47646-01-15 קיטה נ' פקיד שומה חיפה

תיק חיצוני:

1

2

3