



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

לפני כב' השופטת ירדנה סרוסי

מערער

יעקב פרץ

ע"י ב"כ עוה"ד חיים לוי וד"ר יחיאל וינרוט

נגד

משיבים

מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

מס ערך מוסף תל אביב 3

ע"י ב"כ עו"ד נעה אלשיך

פרקליטות מחוז ת"א (אזרחי)

החלטה

פתח דבר

בפניי ארבעה ערעורים ששמיעתם אוחדה ועניינם בשומות מס הכנסה ומע"מ שהוציאו המשיבים למר קובי פרץ (להלן – המערער) בגין השנים 2005-2009.

התמשכות ההליכים בענייננו היא חריגה ונובעת מהחלטת המותבים השונים שטיפלו בערעורים להיעתר לבקשות הצדדים לדחות את בירור ההליכים עד לסיום ההליך הפלילי שהתנהל במקביל בענייניו של המערער בבית משפט השלום בתל-אביב (בפני כב' השופטת לימור מרגולין).

המערער הואשם בעבירות מס בקשר להכנסות שהפיק כזמר במהלך השנים 2005-2009. בתום הליך ארוך של שמיעת ראיות, שכלל עשרות ישיבות, הורשע המערער בעבירות המס שיוחסו לו בכתב האישום ונקבע כי הוכחה, מעבר לכל ספק סביר, השמטת הכנסות מדיווח לשלטונות מס הכנסה בסכום כולל של כ- 5 מיליון ש"ח בשנים 2005-2009 והשמטת מס עסקאות מדיווח לשלטונות מע"מ בסכום כולל של כ- 800,000 ש"ח בשנים 2005-2009 (להלן – הכרעת הדין).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

המשיבים מבקשים מבית המשפט לתת פסק דין הדוחה את הערעורים לגופם על בסיס ממצאי ומסקנות הכרעת הדין בהליך הפלילי וזאת מכוח הוראת סעיף 42א לפקודת הראיות [נוסח חדש] התשל"א-1971 (למעט לעניין ערעור מס הכנסה לשנים 2005-2006, ע"מ 27204-04-17, לגביו הגיש המשיב בקשה לקבלת הממצאים של הכרעת הדין כראיה בהליך מבלי לבקש מתן פסק דין).

המערער טוען כי קבלת ממצאי הכרעת הדין תגרום לתוצאה העולה כדי עיוות דינו וחובו בסכומים מוטעים שאינם עולים בקנה אחד עם עקרון גביית מס אמת. לטענתו, דרך ניהול התביעה בהליך הפלילי גרמה לחלל ראייתי מובנה ולכשלים חישוביים ביחס לכימות הכנסותיו ולכן אין הצדקה לאמץ את ממצאי ההליך הפלילי בהליכי המס. על רקע זה, המערער מבקש לאפשר לו להביא ראיות על מנת לסתור את ממצאי ההליך הפלילי, וזאת מכוח הסמכות הנתונה לבית המשפט בסעיף 42א לפקודת הראיות.

ההליך הפלילי

1. כתב אישום בעניינו של המערער הוגש בתאריך 20.11.2013. על פי הנטען בכתב האישום, המערער חלק עם אמרגנו, מר יוחאי יעיש (להלן – יעיש או האמרגן), את ההכנסות שצמחו ממכלול פעילותו כזמר. על פי כתב האישום, בשלהי 2002 התגבשה הסכמה בין המערער לבין אמרגנו יעיש לפיה המערער יקבל 50% מסכום ההכנסות שיופקו מהופעות חיות, לאחר שיעיש יפחית את הוצאות היסוד (הוצאות נגנים, זמרות ליווי, אבטחה, הסעות ושירותי הגברה). עוד סוכם כי הוצאות נוספות מעבר להוצאות היסוד יחולו על יעיש בלבד. בכל הנוגע להכנסות שיופקו ממקורות אחרים, בין היתר מרינגטונים, מכירת דיסקים, הופעות בתוכניות רדיו וטלוויזיה, סוכם כי המערער יקבל מיעיש 50% מההכנסות כאשר כל ההוצאות יחולו על יעיש בלבד.
2. על פי הנטען בכתב האישום, המערער דיווח לרשויות מס הכנסה על פחות מרבע מכלל הכנסותיו, תוך הסתרת יתר הכנסותיו, מתוך כוונה להתחמק מתשלום מס. נטען כי המערער קיבל מיעיש סכום של כשבעה מיליוני ש"ח ללא מע"מ, לאחר ניכוי הוצאות היסוד, אולם בדוחות שהגיש לפקיד השומה דיווח המערער על הכנסה בסכום של 1,574,790 ש"ח בלבד תוך שהוא משמיט הכנסה בסך של 5,269,242 ש"ח.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

- ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

3. בנספח א' לכתב האישום פורטו בטבלה כלל ההכנסות שהושמטו על ידי המערער, כדלקמן:

- א. בשנת 2005, סך התקבולים שקיבל יעיש, כאמרגן המערער, עמד על 1,471,768 ש"ח ולאחר ניכוי הוצאות בסך של 530,000 ש"ח עמד חלקו של המערער (חצי) ללא מע"מ על 403,087 ש"ח.
בדו"ח לשנת המס 2005 דיווח המערער על הכנסות בסכום של 212,292 ש"ח, כלומר השמיט הכנסות בסכום של 190,794 ש"ח.
- ב. בשנת 2006, סך התקבולים שקיבל יעיש, כאמרגן המערער, עמד על 2,443,805 ש"ח ולאחר ניכוי הוצאות בסך של 530,000 ש"ח עמד חלקו של המערער (חצי) ללא מע"מ על 825,145 ש"ח.
בדו"ח לשנת המס 2006 דיווח המערער על הכנסות בסכום של 221,608 ש"ח, כלומר השמיט הכנסות בסכום של 603,536 ש"ח.
- ג. בשנת 2007, סך התקבולים שקיבל יעיש, כאמרגן המערער, עמד על 3,648,327 ש"ח ולאחר ניכוי הוצאות בסך של 491,250 ש"ח עמד חלקו של המערער (חצי) ללא מע"מ על 1,366,700 ש"ח.
בדו"ח לשנת המס 2007 דיווח המערער על הכנסות בסכום של 242,225 ש"ח, כלומר השמיט הכנסות בסכום של 1,124,474 ש"ח.
- ד. בשנת 2008, סך התקבולים שקיבל האמרגן יעיש עמד על 4,049,297 ש"ח ולאחר ניכוי הוצאות בסך של 875,400 ש"ח עמד חלקו של המערער (חצי) ללא מע"מ על 1,373,981 ש"ח.
בדו"ח לשנת המס 2008 דיווח המערער על הכנסות בסכום של 374,834 ש"ח, כלומר השמיט הכנסות בסכום של 999,147 ש"ח.
- ה. בשנת 2009, סך התקבולים שקיבל האמרגן יעיש עמד על 7,589,092 ש"ח ולאחר ניכוי הוצאות בסך של 925,247 ש"ח עמד חלקו של המערער (חצי) ללא מע"מ על 2,875,124 ש"ח.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

- ע"מ 12-05-53476 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
- ע"מ 15-01-13350 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
- ע"מ 17-04-27204 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
- ע"מ 12-03-50242 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

בדו"ח לשנת המס 2009 דיווח המערער על הכנסות בסכום של 523,831 ש"ח, כלומר השמיט הכנסות בסכום של 2,351,291 ש"ח.

4. בנוסף לכך, על פי הנטען בכתב האישום, במטרה להתחמק ממע"מ, המערער לא כלל בדוחות התקופתיים שהגיש לרשויות מע"מ את כלל העסקאות החייבות כתוצאה מפעילותו כזמר בסך של 831,197 ש"ח. סכומי מס עסקאות שהושמטו מהדוחות למע"מ פורטו בנספח ב' לכתב האישום והם כדלקמן:

- א. מס העסקאות שהשמיט הנאשם בשנת 2005 עמד על סך של 32,090 ש"ח.
- ב. מס העסקאות שהשמיט הנאשם בשנת 2006 עמד על סך של 96,366 ש"ח.
- ג. מס העסקאות שהשמיט הנאשם בשנת 2007 עמד על סך של 174,294 ש"ח.
- ד. מס העסקאות שהשמיט הנאשם בשנת 2008 עמד על סך של 154,868 ש"ח.
- ה. מס העסקאות שהשמיט הנאשם בשנת 2009 עמד על סך של 373,579 ש"ח.

5. בית משפט השלום הרשיע את המערער בעבירות מס הכנסה ומע"מ שיוחסו לו בכתב האישום (למעט העבירות של מסירת אמרה כוזבת ואיומים).

בית המשפט קבע כי, הוכח, מעבר לכל ספק סביר, כי בין המערער לאמרגנו הייתה הסכמה בעל פה לחלוק ביניהם את ההכנסות שווה בשווה – לאחר קיזוז ההוצאות – ולהסתיר הסכמה זו מרשויות המס. סוכם ביניהם כי יעיש ידווח על כלל ההכנסות, אולם ינפח את הוצאות, ואילו הנאשם ידווח דיווח חלקי מאד על הכנסותיו ויציג את שיטת ההתחשבות והתשלום בדרך כוזבת (סעיף 235 להכרעת הדין).

כן נקבע כי בשלב מסוים הוכן חוזה, המכונה "חוזה 2001", שהוא חוזה כוזב שנועד להסוות את המציאות ולהטעות את הרשויות. בית המשפט ציין כי "חוזה 2001" הוצג לראשונה במסגרת דיוני השומה האזרחית (סעיפים 58, 81 ו-235 להכרעת הדין).

6. בהכרעת הדין, התייחס בית משפט השלום בהרחבה לסכומי הכנסות המערער ולסכומי ההוצאות שקוזזו (ועל כך עוד ארחיב בהמשך), ולבסוף אישר את השמטת סכומי ההכנסה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 12-05-53476 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 15-01-13350 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 17-04-27204 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 12-03-50242 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

החייבת שפורטו בנספח א לכתב האישום, בכפוף לתיקונים הבאים (סעיף 266 להכרעת הדין):

- א. נקבע כי יש להפחית מההכנסות סך של 210,000 ש"ח.
 - ב. נקבע (מטעמי זהירות) כי יש להוסיף להוצאות בגין "שרותי הגברה" סך של 55,000 ש"ח.
 - ג. נקבע (מטעמי זהירות) כי יש להוסיף להוצאות בגין "שרותי אבטחה" סך של 48,000 ש"ח.
 - ד. נקבע (מטעמי זהירות) כי יש להוסיף להוצאות בגין "שכר נגנים בגין מופעים מיוחדים" סך של 140,000 ש"ח.
- נקבע, אם כן, כי סכום ההכנסה החייבת לחלוקה בין המערער לבין אמרגנו נמוך ב-453,000 ש"ח מהסכום הנקוב בכתב האישום, **כאשר ההפחתה בגין חלקו של הנאשם עומדת על מחצית מהסכום, דהיינו, על סך של 227,000 ש"ח במעוגל, בתוספת מע"מ כדין.**
7. בכל הנוגע למס עסקאות, קבע בית המשפט כי לא נמצא כל דיווח למע"מ שהייתה בו התאמה מספרית בין הסכומים שציין המערער בדוחות שהגיש לבין היקפי הכנסותיו באותה תקופה, ובכל המקרים הדיווח של הנאשם היה נמוך יותר. בהתאם לכך נקבע כי הוכחה התגבשות העבירה ביחס **לכל הדוחות** (סעיף 269 להכרעת הדין), וכי הוכחה השמטת מס עסקאות בסכום כולל של כ-800,000 ש"ח (סעיף 267 להכרעת הדין).
 8. המערער הגיש ערעור לבית המשפט המחוזי בתל אביב הן על הכרעת הדין והן על גזר הדין (ע"פ 16-06-45040, ע"פ 16-06-44089). יצוין כי במקביל הוגש ערעור מטעם המדינה על קולת עונש המאסר שהושת על המערער.
- בדיון שהתקיים בפני ההרכב שדן בערעור הודיע המערער כי, בהתאם להמלצת בית המשפט, הוא חוזר בו מערעורו על הכרעת הדין.
- בכך הפכה הכרעת הדין המרשיעה לחלוטה והממצאים והמסקנות שנקבעו בה יהיו קבילים כראיה לכאורה בהליכים שלפניי.

שומות המס



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

9. למערער הוצאו שומות מס בקשר להכנסותיו בשנים 2005-2009.

10. עניינם של הערעורים ע"מ 53476-05-12 וע"מ 13350-01-15 בשומות מס הכנסה שהוצאו למערער לשנים 2007-2009.

עניינו של ערעור ע"מ 27204-04-17 בשומות מס הכנסה שנערכה למערער ביחס לשנים 2005-2006 לאחר הרשעתו בפלילים ולאחר פתיחת השומה על ידי הגורם המוסמך לפי סעיף 147 לפקודת מס הכנסה.

עניינו של ערעור ע"מ 50242-03-12 בשומות מע"מ שהוצאו למערער לשנים 2007-2009 (מס עסקאות, מס תשומות והטלת קנס על אי ניהול ספרים כדין).

א. שומות מס הכנסה

11. עניינם של ערעורים ע"מ 53476-05-12 ו-ע"מ 13350-01-15 בשומות מס הכנסה שהוצאו למערער ביחס לשנות המס 2007-2009 (ע"מ 53476-05-12 ביחס לשומות לשנים 2007-2008, ע"מ 1335-01-15 ביחס לשומה לשנת 2009).

12. שומות אלו הוצאו בעקבות ממצאי החקירה שנערכה כנגד המערער ואמרגנו, שעל בסיסם הוגש גם כתב האישום.

המשיב קבע כי, התוצאה העסקית המדווחת של המערער היא בלתי סבירה למקובל בענף ובמיוחד לזמר במעמדו. לטענת המשיב, ממצאי החקירה לימדו על חלוקה זהה של ההכנסות בין המערער לבין אמרגנו, כאשר השוואת ההון שנערכה למערער תמכה בטענה כי ההתחשבויות בינו לבין האמרגן שונה מזו שהוצגה.

לאור ממצאי החקירה, המשיב קבע למערער תוספת להכנסתו המדווחת בסך של 1,332,287 ש"ח לשנת 2007, בסך של 1,385,858 ש"ח לשנת 2008 ובסך של 3,050,193 ש"ח לשנת 2009.

לחילופין, המשיב קבע למערער שומה על בסיס הפרשי הון בלתי מוסברים בסך של 3,548,893 ש"ח.

13. במסגרת הסיכומים שהתבקש המשיב להגיש, אודות בקשתו למתן פסק דין בהסתמך על סעיף 42א לפקודת הראיות, ציין המשיב כי ערך עדכון בשומות מס הכנסה של המערער בהתאם לממצאים שנקבעו בהכרעת הדין.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

לאחר העדכון, סכומי ההכנסה החייבת המיוחסים למערער בשנות המס הם כדלקמן:
הכנסה חייבת בסך של 1,220,242 ש"ח לשנת 2007, הכנסה חייבת בסך של 1,177,911 ש"ח
לשנת 2008 והכנסה חייבת בסך של 2,696,789 ש"ח לשנת 2009.

עוד ציין המשיב כי, ככל שתתקבל עמדתו המובאת בסיכומיו, יהיה מוכן לקבוע את הכנסת
המערער על בסיס "ספרים בלתי קבילים" ולבטל את הסנקציה האזרחית שקבע למערער
בגין אי ניהול ספרים מכוח "חייב ולא ניהל" לפי סעיף 191ב לפקודה.

14. **עניינו של ערעור ע"מ 27204-04-17 בשומות מס הכנסה שהוצאו למערער ביחס לשנות
המס 2005-2006.**

בין המערער לבין המשיב נחתם הסכם בעניין שומות מס הכנסה לשנות המס 2003-2006
במסגרת ערעור מס שהגיש המערער (עמ"ה 1291/08 פרץ נ' פקיד שומה תל אביב יפו 3
10.12.2008).

לאחר שניתנה הכרעת הדין, התקבלה החלטה בתאריך 14.3.2017 לפתוח את שומות מס
הכנסה של המערער לשנים 2005-2006 בהתאם לסעיף 147(א)(2) לפקודת מס הכנסה.
המשיב קבע כי יש להוסיף להכנסה המדווחת לשנים 2005-2006 את סכומי ההכנסות
וההוצאות כפי שנקבעו בהכרעת הדין באופן שהכנסתו החייבת של המערער לשנת 2005
הועמדה על סך של 320,221 ש"ח ועל סכום של 740,765 ש"ח לשנת 2006.

15. **תוצאת המס הכוללת של שומות מס הכנסה שהוצאו למערער לשנים 2005-2009 עומדת
על סך של 2,039,794 קרן מס ועוד 1,258,875 ש"ח הפרשי הצמדה וריבית ובסה"כ
3,298,669 ש"ח מס לתשלום (בערכי אפריל 2018) (סעיף 14 לסיכומי המשיב).**

ב. שומת מס ערך מוסף

16. **עניינו של ערעור ע"מ 50242-03-12 בשומות מס ערך מוסף שהוצאו למערער ביחס לשנות
המס 2007-2009 (למערער לא הוצאו שומות מע"מ בגין השנים 2005-2006).**

לעמדת המשיב, המערער לא כלל בדוחות שהגיש את כלל עסקאותיו החייבות בדיווח
למע"מ.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

בנוסף, מביקורת שערך המשיב לתקופה שבין ינואר 2007 ועד יוני 2010 עלה כי המערער לא ניהל את ספריו בהתאם להוראות ניהול ספרים. מאחר שהמשיב מצא כי מדובר בסטייה מהותית, הוא הטיל על המערער קנס בשיעור של 1% מסך מחזור עסקאותיו. 17. על פי נספח ב' לכתב האישום, סכומי המע"מ שלא דווחו על ידי המערער עמדו על סך של 831,197 ש"ח לשנים 2005-2009.

עם זאת, מאחר ששומות מע"מ שהוצאו למערער מתייחסות רק לדוחות שהוגשו בשנים 2007-2009, עמד סכום המע"מ ביחס לשנים אלה על סך של 702,741 ש"ח בלבד. לאחר שנעשו התאמות של שומות המע"מ לממצאי הכרעת הדין, עומד סכום המע"מ בו חויב המערער על סך של 591,800 ש"ח בלבד (סעיף 15 לסיכומי המשיב). בנוסף לכך, חויב המערער בשומת מס תשומות בסכום של 25,645 ש"ח ובקנס אי ניהול ספרים על פי סעיף 95 לחוק מע"מ בסכום של 50,181 ש"ח (הסכומים להלן הם במונחי קרן, ללא הצמדה וריבית) (סעיף 15 לסיכומי המשיב).

18. כעת, משפרוסים בפנינו נתוני שומות המס שהוצאו למערער, הן במס הכנסה והן במע"מ, כשהם מותאמים ומעודכנים לממצאי הכרעת הדין (לטובת המערער), הגיעה העת לבחון את בקשת המשיב לקבל פסק דין הדוחה את ערעורי מס הכנסה וערעור מע"מ שבכותרת, אשר הדיון בהם אוחד, נוכח ממצאי הכרעת הדין ובהסתמך על הוראת סעיף 42א לפקודת הראיות (בהסתייגות מסוימת לגבי ע"מ 27204-04-17 שם הסתפק המשיב בבקשה לקבלת ממצאי הכרעת הדין כראיה בהליך מבלי לבקש כי יינתן פסק דין הדוחה את הערעור).

19. על מנת שאוכל להכריע בבקשת המשיב לקבלת פסק דין הדוחה את הערעורים, דרך הילוכי יהיה כלהלן: תחילה אדרש לבקשת המערער לאפשר לו להביא ראיות לסתור את הממצאים העובדתיים שנקבעו בהכרעת הדין וזאת מכוח סעיף 42א לפקודת הראיות. ככל שבקשת המערער תידחה, אפנה לדיון בשאלה, האם די בממצאים ובמסקנות שנקבעו בהכרעת הדין כדי להיעתר לבקשת המשיב למתן פסק דין הדוחה את הערעורים דנן (בכפוף להסתייגות לגבי ערעור מס הכנסה לשנים 2005-2006, ע"מ 27204-04-17, וראו להלן).

דיון והכרעה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

א. סעיף 42א לפקודת הראיות ויישומו בענייננו

20. סעיף 42א(א) לפקודת הראיות קובע כי "הממצאים והמסקנות של פסק דין חלוט במשפט פלילי, המרשיע את הנאשם, יהיו קבילים במשפט אזרחי כראיה לכאורה לאמור בהם אם המורשע ... הוא בעל דין במשפט האזרחי".



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

- ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

21. על פי הוראות סעיף 42א(א) לפקודת הראיות, הממצאים העובדתיים של הכרעת דין מרשיעה חלוטה, המבוססים מטבע הדברים גם על מהימנות, אמינות ומשקל ראיתי, וגם המסקנות המשפטיות המתחייבות מממצאים אלה, יהיו קבילים כראיה לכאורה בהליך אזרחי המתנהל כנגד אותו בעל דין (ע"א 4403/96 פקיד שומה כפר סבא נ' גולדמן עמיר (25.11.1998); יעקב קדמי על הראיות עמוד 1560 (מהדורה משולבת 2009)).
22. כפועל יוצא, ומאחר שהמערער הוא המורשע בהליך הפלילי, הממצאים והמסקנות שנקבעו בהכרעת הדין החלוטה יהיו קבילים כראיה לכאורה לאמור בהם בהליכי הערעור שלפני.
23. הרציונל העומד בבסיס ההוראה הקבועה בסעיף 42א(א) לפקודת הראיות הוא כי "במשפט הפלילי נאסף ונצטבר מטען שכחתי אשר לא מן הראוי לבזבזו לריק, אשר על כן, תוכל ההרשעה לשמש ראיה במשפט אזרחי. בית המשפט אינו מרשיע אדם אלא לאחר שאשמתו הוכחה מעל ספק סביר, ולכן אין צידוק להתעלם ממנה לצורך שכנועו של בית משפט אחר" (ע"א 350/74 חברת מ.ל.ט. בע"מ נ' ממון, פ"ד כט(1), 208, 217 (1974)).
24. ממצאים אלו ישמשו בשלב זה רק כראיות "לכאורה" עד להחלטתי בבקשת המערער לאפשר לו להביא ראיות לסתור ממצאים אלו בהסתמך על סעיף 42 לפקודת הראיות. ככל שתידחה בקשת המערער לאפשר לו להביא ראיות לסתור, יאומצו הממצאים והמסקנות שבהכרעת הדין כראיות לאמור בהם בהליכים שלפני.
- שאלה נפרדת היא, האם אימוץ ממצאים אלו מייתר את מלוא המחלוקות בערעורים באופן המביא לדחיית הערעורים.
25. אך ראשון ראשון ואחרון אחרון. אפנה תחילה לבחון את בקשת המערער לאפשר לו להביא ראיות לסתור את ממצאי הכרעת הדין.

ב. סעיף 42 לפקודת הראיות - בקשת המערער לאפשר לו להביא ראיות לסתור

המסגרת הנורמטיבית



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

26. סעיף 42 לפקודת הראיות משלים את ההסדר החוקי הדרוש בקבילותו של פסק דין פלילי בהליך אזרחי, וקובע כי רק ברשות בית המשפט, ולא כעניין שבשגרה, ניתן להביא ראיות לסתירת ממצאים עובדתיים שנקבעו בהליך הפלילי.

סעיף 42 לפקודת הראיות קובע: "הוגשה ראיה כאמור בסעיף 42א, לא יהיה המורשע או חליפו או מי שחב בחובו הפסוק רשאי להביא ראיה לסתור, או ראיה שכבר נשמעה או הוגשה במשפט הפלילי, אלא ברשות בית המשפט, מטעמים שיירשמו וכדי למנוע עיוות דין".

27. הכלל לעניין יישומו של סעיף 42 הובהר בפסיקה ונקבע כי "לא בנקל תינתן לבעל-דין רשות להבאת ראיות לסתור במשפט אזרחי, שאם לא יקפצו בתי-המשפט ידם במתן הרשות, יסכלו את מטרת התחיקה, לרכז את חומר הראיות בבית-המשפט הפלילי ולא להותיר מקום להתדיינות נוספת" (ע"א 350/74 חברת מ.ל.ט בע"מ נ' ממנ, פ"ד כט(1), 208, 217 (1974)).

28. על המבקש להביא ראיות לסתור ממצאים ומסקנות שנקבעו בהכרעת דין מרשיעה חלוטה, לשכנע את בית-המשפט כי יש טעמים מיוחדים המצדיקים את מתן הרשות להביא ראיות לסתור, תוך עמידה בנטל השכנוע כי אם לא יינתן היתר כאמור עלול להיגרם לו עיוות-דין חמור.

29. בתי-המשפט פיתחו כללים מחמירים בבואם להתיר הבאת ראיות לסתור וזאת כדי שלא לרוקן מתוכן את הכלל הקבוע בסעיף 42א(א) לפקודת הראיות. בתי-המשפט סברו שניתן לאפשר הבאת ראיות לסתור פסק דין ב"אותם מקרים שבהם עלול איסור הבאתן לגרום לתוצאה אשר, לפי תחושתו של השופט שיושב בדין, היא בלתי צודקת בעליל, או מקפחת קיפוח קשה את הנתבע בהגנתו או שהיא בבחינת 'יקוב הדין את ההר' (ת"א (מחוזי באר שבע) 197/72 יוסף זריהן נ' יוסף ליבוביץ, תשל"ה(1) 270 (1974)).

הנה כי כן, ברירת המחדל היא כי המורשע אינו רשאי להביא ראיות לסתור או להגיש ראיה שכבר נשמעה בהליך הפלילי. כאשר בית המשפט שוקל אם להיעתר לבקשה להביא ראיות לסתור, יעשה זאת לא בנקל ובנסיבות מיוחדות.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

30. עם זאת, כאשר עסקינן בערעור מס, יש להביא בחשבון, במסגרת השיקולים האם לאפשר הבאת ראיות לסתור, גם את השיקול של שמירה על עקרונות המיסוי, ובראשם את עיקרון החיוב במס אמת (השוו, ע"מ (מינהליים ת"א) 41724-07-10 רונן ברבי נ' פקיד שומה תל אביב 5 פסקה 26 (30.04.2015)).

31. על רקע הלכות אלו אפנה לבחון את השאלה, האם המערער עמד בנטל המוטל עליו לשכנע כי קיימים, בנסיבות העניין, טעמים מיוחדים המצדיקים מתן ההיתר להביא ראיות לסתור על פי סעיף 42 לפקודת הראיות.

אקדים אחרית לראשית ואומר כי לא מצאתי לקבל את בקשת המערער לאפשר לו להביא

ראיות לסתור את ממצאי הכרעת הדין, משני טעמים עיקריים:

טעם ראשון, לא מצאתי כי יש בממצאי הכרעת הדין ואימוצם בהליכים שבפניי כדי לגרום לעיוות דין למערער באופן המצדיק מתן היתר להבאת ראיות לסתור.

טעם שני, המערער חזר בפני על אותן טענות שנטענו על ידו בהודעת הערעור שהגיש לבית המשפט המחוזי על הכרעת הדין. כפי שיפורט להלן, המערער חזר בו מן הערעור על הכרעת הדין, ועשה זאת בהמלצת בית המשפט המחוזי, וזאת כאשר ידועה לו היטב נפקות חזרתו מהערעור לעניין הליכי המס התלויים ועומדים בעניינו. על רקע זה, אין להלום תוצאה לפיה מותב זה יישב כערכאת ערעור נוספת על הכרעת הדין החלוטה, תוך ריקון מתוכן של התכלית העומדת בבסיסו של סעיף 42 לפקודת הראיות. אין לאפשר למערער לקבל במסגרת ההליכים הנוכחיים סוג של "משפט חוזר" על הכרעת הדין, שעה שניסיון זה לא צלח במסגרת הערעור שהגיש לבית המשפט המחוזי.

וביתר פירוט, כלהלן.

טענות המערער

32. המערער טוען כי בהכרעת הדין נפלו שגיאות עובדתיות וחישוביות שהמשיב לא נתן עליהן את דעתו וכי "העתקתם" להליכי המס עולה כדי עיוות דין של ממש באופן המצדיק לגישתו מתן היתר להבאת ראיות לסתור את ממצאי הכרעת הדין.

33. המערער טוען כי נגרם לו עיוות דין בשל אי הצגת המערכת החשבונאית של אמרגנו. לטענת המערער, בעקבות מחדל גורמי החקירה, לא אותרו ספרי החשבונות שהיו בידי האמרגן



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

ולאור זאת נפל כשל של ממש בקביעת הכנסותיו. לטענתו, היה על המשיב לדאוג להמציא את ספרי החשבונות שבידי אמרגנו על מנת לוודא עריכת שומות מס אמת, ואין לקבל כי ייערך חישוב המס בעניינו על דרך של השערות ואומדנות.

עוד טוען המערער כי היה על המשיב להעביר לעיונו את שומות המס שיצאו, ככל שיצאו, לאמרגן. שכן, לאור הקביעה בהכרעת הדין כי הוא והאמרגן חלקו את הרווחים שווה בשווה, מצופה היה כי השומות שהוצאו לו ייגזרו מנתוני השומה של האמרגן.

הכרעת הדין

34. מתכונת חלוקת ההכנסות בין האמרגן יעיש לבין המערער היוותה את ליבת האישום ונבחנה לעומק במסגרת הכרעת הדין.

35. בתמצית, המערער (הנאשם) טען בהליך הפלילי כי האמרגן היה המחליט הבלעדי בעניין ההכנסות ואילו הוא "הסתפק" בקבלת תשלומים חודשיים, בהתאם להסכם שנערך ביניהם ("חוזה 2001"), עליהם דיווח במלואם לרשויות המס. המדינה טענה בהליך הפלילי כי המערער ואמרגנו התקשרו בהסכם בעל-פה במסגרתו נקבע כי המערער יקבל 50% מכלל ההכנסות בהתאם למנגנון שפורט בכתב האישום (סעיף 27 להכרעת הדין).

36. מנגנון העלמת ההכנסות בידי המערער על פי כתב האישום התבסס על הנתונים הבאים: למערער ולאמרגן יעיש נצמחו הכנסות בכל שנה; ההכנסות התקבלו אצל יעיש אשר ניכה מהכנסות אלו את הוצאות היסוד (נגנים, זמרות ליווי, אבטחה, הסעות ושירותי הגברה) ובשאר הוצאות נשא בעצמו; יעיש העביר למערער 50% מההכנסות לאחר ניכוי הוצאות היסוד; המערער דיווח על חלק מההכנסותיו והשמיט מדיווחיו את יתרת ההכנסות.

37. יש לציין כי, בשל הקושי שנלווה לעדותו של האמרגן, ששימש כעד מדינה בהליך הפלילי, בית משפט השלום בחן תחילה אם מכלול הראיות שבפניו, שאינן תלויות בעדות האמרגן, יוצר "מסה קריטית" המטה את הכף לסף הרשעה, ורק לאחר שהשתכנע כי התשובה לכך היא בחיוב וכי מכלול הראיות מציג תמונה ראייתית התומכת בגרסת האמרגן, פנה לבחון את עדותו של האחרון (סעיפים 26 ו-186 להכרעת הדין).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

38. עיון בהכרעת הדין מעלה כי נקבעו בה ממצאים עובדתיים המבוססים היטב בחומר הראיות.

בהכרעת הדין נקבע כי, הוכח מעבר לכל ספק סביר, כי בין המערער לבין אמרגנו הוסכם בעל-פה על חלוקת ההכנסות שווה בשווה, לאחר ניכוי הוצאות היסוד, תוך הסתרת הסכמה זו מרשויות המס. בין המערער לאמרגן סוכם כי האמרגן ידווח על כלל ההכנסות, מצד אחד, אך "ינפח" את ההוצאות, מצד שני, כאשר המערער ידווח דיווח חלקי בלבד על הכנסותיו ויציג את שיטת ההתחשבנות והתשלומים באופן כוזב (סעיף 235 להכרעת הדין).

39. בית משפט השלום נדרש לבחינת גובה ההכנסה החייבת שהושמטה, נושא שהיה מצוי במחלוקת (פסקה 29 להכרעת הדין) שכן המערער חלק הן על סכומי ההכנסות והן על סכומי ההוצאות שיוחסו לו בכתב האישום (סעיף 236 להכרעת הדין).

כפועל יוצא, נדרש בית המשפט לדיון מקיף בסכומי ההכנסות שהתקבלו ובסכומי ההוצאות שקוזזו.

בית המשפט ציין כי, לבירור ההוצאות שיש לנכות מהכנסת המערער ולבחינת הכנסתו החייבת במס, יש השלכה על מתחם הענישה של המערער בבחינת שיעור הנזק שנגרם לקופה הציבורית בשל העלמת המס: "כי במישור היקף הנזק שנגרם עשויה להיות חשיבות לחומרה או לקולא לגובה ההכנסה החייבת ו/או לסכום המס" (העתק גזר הדין, נספח 3 לבקשת המשיב למתן פסק דין).

40. חלק נכבד מטענות המערער בהליך הפלילי התבסס על מחדלה של המדינה להציג את המערכת החשבונאית של האמרגן יעיש.

לאחר שנבחנו הדברים, בית המשפט נתן נפקות מקלה, לטובת המערער, לאי הצגת המערכת החשבונאית של האמרגן במלואה. כלומר, מקום בו היה חסר ראייתי, בית המשפט מצא לנכון להקל עם הנאשם (המערער דכאן) וזאת למען הזהירות ולמען הסר ספק (ועוד ארחיב על כך בהמשך).

הערעור לבית המשפט המחוזי על הכרעת הדין ומשמעות החזרה ממנו

41. בבקשה להביא ראיות לסתור טען המערער טענות זהות לטענות אותן העלה במסגרת הודעת הערעור על הכרעת הדין.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

42. עיון בהודעת הערעור על הכרעת הדין מעלה כי הודעת הערעור התייחסה לטעויות חישוביות שנפלו לכאורה בסכומים הנקובים בהכרעת הדין (ראו, סעיפים 101-110 להודעת הערעור המתייחסים לטעויות שלכאורה נפלו בחישוב ההכנסות בהתבסס על הכרטסות ושלא על פי המערכת החשבונאית של האמרגן, סעיפים 126-135 להודעת הערעור המתייחסים לטעויות שנפלו לכאורה בחישוב הוצאות ההגברה, סעיפים 136-139 להודעת הערעור המתייחסים לטעויות שנפלו לכאורה בחישוב הוצאות אבטחה וסעיפים 140-147 להודעת הערעור המתייחסים לטעויות שנפלו לכאורה בחישוב הוצאות סבבי ההופעות בחו"ל).

בנוסף לכך, המערער טען בהודעת הערעור על הכרעת הדין כי לא ניתן לקבוע ממצאים בהליך הפלילי על סמך אומדן והשערות (ראו למשל סעיפים 102, 109, 131 להודעת הערעור) וכן טען כי אי הצגת המערכת החשבונאית של האמרגן יעיש במסגרת ההליך הפלילי מהווה מחדל היורד לשורש ההליך (ראו למשל סעיפים 98-100, 102, 106, 120-121 להודעת הערעור).

43. די בעובדה שטענות אלו הועלו על ידי המערער במסגרת הודעת הערעור שהגיש על הכרעת הדין המרשיעה כדי ללמד כי, אף לגישתו, המסגרת הנכונה והראויה לעלות טענות אלו היא ההליך הפלילי, ולא הליכי המס שלפניי.

44. המערער לא הציג במסגרת בקשתו להביא ראיות לסתור לפי סעיף 42 לפקודת הראיות כל טענה מהותית חדשה ביחס לקביעות שבהכרעת הדין, אלא חזר על הטענות שהעלה במסגרת הודעת הערעור על הכרעת הדין, טענות עליהן וויתר מרצונו עת בחר לקבל את המלצת ערכאת הערעור וחזר בו מהערעור שהגיש.

דברים אלה מתחדדים נוכח העובדה שהמערער היה מודע היטב להשלכות שיש לחזרתו מהערעור על הכרעת הדין על שומות המס בערעורי המס התלויים ועומדים בעניינו.

על רקע זה, אין מקום לאפשר למערער לטעון טענות אלו, בשידור חוזר, בהליכים דנן.

45. בית משפט היושב לדין בערעורי מס אינו ערכאת ערעור נוספת על הכרעת דין מרשיעה ואין להלום כי ייעשה שימוש בהליכי מס כמקצה שיפורים להעלאת טענות שכבר נדחו או נזנחו בהליך הפלילי.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

46. אף לא ניתן להלום תוצאה לפיה ההכרעה בהליכי מס תעמוד בסתירה לממצאים שנקבעו מעבר לכל ספק סביר בהכרעת דין מרשיעה חלוטה כנגד המערער.

לא רק שיקולים של צדק ויעילות דיונית עומדים בבסיס מניעת תוצאה כזו אלא בראש וראשונה אמון הציבור: תוצאה לפיה בית משפט אזרחי אינו מיישם עובדה מרשיעה שנקבעה במשפט פלילי באותו עניין, עלולה לפגוע באמון הציבור בשיטת המשפט ובמעשה השפיטה.

47. בהליך הפלילי המערער הקפיד לחזור ולציין כי לא התעניין ברווחים של אמרגנו וכי לא היה לו עניין בהוצאות, שכן קיבל משכורת על פי "חוזה 2001" (סעיף 231 להכרעת הדין). העובדה שהמערער בחר שלא להציג בהליך הפלילי תשתית עובדתית חלופית מפורטת לביסוס טענותיו בנושא ההוצאות, אינה יכולה להעניק לו במסגרת ערעורי המס, לאחר שכל טענותיו נדחו בהליך הפלילי, אפשרות לסבב שני.

בקשת המערער להביא ראיות לסתור היא בגדר ניסיון לערוך מקצה שיפורים ביחס לאופן בו בחר לנהל את ההליך הפלילי. במצב דברים זה, העתרות לבקשתו עלולה להכשיר מסלול עוקף להכרעת הדין הפלילית ודבר זה אינו נכון ואינו רצוי גם מטעמי מדיניות.

48. יודגש כי, הנתונים הקשורים למקורות ההכנסה וההוצאות של המערער מצויים בראש ובראשונה בידיעתו האישית. גם בהכרעת הדין נקבע כי אין בעובדה שהאמרגן ניהל את פעילות הפקת ההכנסות של המערער (הנאשם), כדי לשלול את מודעותו של האחרון לרכיבי ההכנסות וההוצאות (סעיף 271 להכרעת הדין).

הוזה אומר, המערער היה מודע היטב לנתוני הכנסתו והוצאותיו ולא הייתה כל מניעה כי יציג אותם בהליך הפלילי. המערער לא טען כי לא ניתנה לו ההזדמנות בהליך הפלילי להביא ראיות או לתת הסברים שהיו עשויים להפריך את גרסת המדינה בקשר לגובה ההכנסות וההוצאות המיוחסים לו ובקשר לאופן חישובם.

49. יתירה מכך, המערער בחר שלא לעשות כן, על אף שהיה מודע לכך כי הנזק שנגרם לקופת המדינה מביצוע עבירות המס המיוחסות לו הוא חלק מהנסיבות הקשורות בביצוע העבירה שבית המשפט שוקל בבואו לקבוע את מתחם הענישה (סעיף 40ט(א)(4) לחוק העונשין, תשל"ז-1977) ועל אף שהיה מודע לכך כי את הנסיבות הקשורות בביצוע העבירה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

קובע בית המשפט על סמך ראיות שהובאו בפניו בשלב בירור האשמה (סעיף 40(א) לחוק העונשין וראו גם סעיף 42(ב)(2) לפקודת הראיות).

50. המערער טוען כי ערכאת הערעור על הכרעת הדין לא שללה את טענותיו בקשר לגובה סכומי ההכנסות וההוצאות ובקשר לטעויות שנפלו בהם, אלא הבהירה, כי אף אם יתקבלו טענות אלה, ספק אם יהיה בהן כדי לשנות באופן מהותי מהקביעות העקרוניות שבהכרעת הדין בדבר ביצוע עבירות המס (סעיפים 8-9 לתשובה לבקשה למתן פסק דין). לאור זאת, המערער סבור כי גובה ההכנסות לא הוכרע על ידי ערכאת הערעור וכי ההליכים דנן הם המסגרת המתאימה לברור מדויק של סכומי הכנסתו החייבת ולכן יש לאפשר לו להביא ראיות על מנת להוכיח סכומים אלה.

לא ניתן לקבל את הטענה. אסביר.

ראשית, מהטעם הטכני, משום שלא מצאתי ביטוי לטענה זו בפרוטוקול הדיון של ההליך הפלילי מתאריך 3.5.2017. יתרה מכך, בפסק דינו הבהיר בית המשפט המחוזי כי המלצתו למערער למחוק את הערעור שהגיש על הכרעת הדין מבוססת על העובדות והממצאים שנקבעו בהכרעת הדין ולאחר בחינה של טענות המערער בערעור. בית המשפט המחוזי אף ציין כי טוב עשה המערער שקיבל את המלצתו (ע"פ 44089-06-16 **מדינת ישראל נ' יעקב פרץ** פסקה 36 (28.6.2017)).

שנית, מהטעם המהותי, לסכומי ההכנסה החייבת שנקבעו בהליך הפלילי הייתה משמעות מעשית מידית לצורך קביעת מתחם הענישה של המערער, בין היתר, בהתחשב בנזק שנגרם לקופת המדינה מביצוע עבירות המס (סעיף 40ט(א)(4) לחוק העונשין), כאשר מידת הנזק נבחנת על ידי בית המשפט על בסיס הראיות המוגשות כבר בשלב בירור האשמה (סעיף 40(א) לחוק העונשין). אין מדובר אפוא בעניין תיאורטי למערער אלא בעניין בעל נפקות ממשית מבחינתו הקשור לעונש שייגזר עליו.

שלישית, המשמעות של קביעת סכומי ההכנסה החייבת, במסגרת הכרעת הדין, על הליכי המס הייתה ברורה וידועה למערער. כן הייתה ברורה למערער המשמעות של מחיקת הערעור שהגיש על הכרעת הדין.

בדיון שהתקיים בבית המשפט המחוזי (ערכאת הערעור על הכרעת הדין), טענו באי-כוח המערער כך:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

"יש בערעור שלנו כמה סוגי טענות... יש משפחת טענות שהן מתמטיות שלמעשה אומרות 'אם אתה לוקח את מה שביהמ"ש קובע ומחשב אותו, אתה לא מגיע לאותם הסכומים'. למשל לענין ההגברה, אנחנו נמצאים במצב שבו יש את ההליך הפלילי והחרב החדה מאד שלו, אך יש גם את החרב האזרחית. כל קביעה של בימ"ש פה, יש למה משמעות כספית וזו תלווה את המערער..." (פרוטוקול דיון בערעור הפלילי מתאריך 3.5.2017 עמוד 34 שורות 30 עד עמוד 35 שורה 2) [ההדגשה אינה במקור].

וכן -

"השוליים האלה הם שוליים שמנים. ההגברה שזה נשמע כמו עניין תחשיבי, הוא מסתכם בכמיליון ש"ח. אם אנחנו גוררים אותו עם קנסות וריביות, אז מדברים על דבר אדיר" (שם, עמוד 35 שורות 12-13).

51. דברים אלה מקבלים חיזוק נוכח דברי בא-כוח המערער במסגרת הטיעונים לעונש. לאחר חזרת המערער מהערעור על הכרעת הדין, ביקש בא-כוח המערער מבית המשפט לתת ביטוי לטענות המערער בעניין סכומי המס במסגרת גזר הדין:

"אם אפשר בכל זאת ובמסגרת גזר הדין שביהמ"ש הנכבד יאמר משהו לענין הגמישות שמס הכנסה יוכל לגלות בנסיבות המיוחדות. לכך שיראה בעין יפה אם מס הכנסה יחרוג מהכלל שקבע לעצמו לאמץ את הכרעת הדין ככתבה וכלשונה לצורך ביסוס שומה ויגלה גמישות בעניינו של המערער בהתחשב בנסיבות התיק" (שם, עמוד 37 שורות 1-4).

בית המשפט המחוזי התייחס לכך בגזר הדין במסגרת בירור הסרת המחדל על ידי המערער, נתון המשפיע על מתחם הענישה, וקבע כי "איננו יכולים ואף איננו אמורים לרדת לרזולוציות דקות של הסכומים המדויקים שעומדים עדיין על הפרק" (ע"פ 44089-06-16 מדינת ישראל נ' יעקב פרץ פסקה 33 (28.6.2017)).

52. זאת ועוד, במסגרת בקשות הארכה שחזרו וביקשו הצדדים במסגרת ערעורי המס, נוכח ההליך הפלילי שהתנהל בעניינו של המערער, הבהירו באי-כוח המערער כי "אין לנו כוונה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

לנהל את התיק הזה מחדש במסגרת האזרחית" (ראו ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף, פרוטוקול הדיון מתאריך 31.3.2015 עמוד 1 שורות 11-12).

53. כפועל יוצא מהאמור לעיל, די בהתנהלות המערער בהליך הפלילי ובנסיבות חזרתו

מהערעור שהגיש על הכרעת הדין המרשיעה, כדי לדחות את בקשתו להביא ראיות

לסתירת ממצאי הכרעת הדין בהליכים דנו. כך במיוחד על רקע השימוש הזהיר והמדוד

שעושה בית המשפט במתן רשות לסתירת ממצאים של הכרעת דין מרשיעה חלוטה.

עם זאת, למען הסר כל ספק, מצאתי להידרש גם לטענות המערער לגופן ולבחון האם יש

ממש בטענתו, כי יישום ממצאי הכרעת הדין בערעורי המס עלול לגרום לו לעיוות דין

ולחיובו במס שאינו מס אמת באופן המצדיק כי תינתן לו הרשות להביא ראיות לסתור.

לאחר בחינת העניין, כמפורט להלן, לא מצאתי לקבל את טענות המערער כי נפלו שגיאות

באופן חישוב הוצאותיו והכנסותיו בהכרעת הדין באופן העלול לגרום לו לעיוות דין.

אדרבא, החישוב שנערך בהכרעת הדין היה לטובתו ונערך באופן המקל עמו ולכן ישמש

לקביעת הכנסתו החייבת אף בערעורי המס הנדונים. וביתר פירוט, כלהלן.

טענות המערער לעניין שגיאות שנפלו באופן חישוב הכנסותיו

54. המערער טוען כי נפלו שגיאות באופן חישוב הכנסותיו בהליך הפלילי לאור המחדל של

גורמי החקירה להציג את המערכת החשבונאית שבידי האמרגן יעיש.

אין לקבל את הטענה.

בית המשפט קבע כי המערכת החשבונאית נוגעת בעיקר להיבט ההוצאות ואין בה ללמד

על מערכת היחסים שבין המערער (הנאשם) ליעיש לעניין חלוקת ההכנסות ביניהם (סעיף

9 להכרעת הדין).

55. המערער טוען כי נפל פגם בקביעת גובה הכנסותיו על סמך הכרסות שהוצגו על ידי יעיש,

להבדיל מהמערכת החשבונאית שניהל. לטענתו, הואיל ובכרסות לא הופיע שם האמן

אלא רק שמו של הגורם המזמין, והואיל ואמנים נוספים היו תחת ניהולו של האמרגן, יש

לצאת מן ההנחה שבכרסות נכללו פרטי הכנסה של אמנים נוספים. לאור זאת, לא ניתן

ללמוד מהכרסות מה היה שיעור הכנסותיו.

אין בידי לקבל את הטענה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

ראשית, טענה זו עשויה להיות רלוונטית, לכל היותר, רק לגבי חלק מהתקופה: בהכרעת הדין נקבע כי, מאחר שלא הומצאו פנקסי חשבונות לתקופה שמחודש אפריל 2007 עד לתאריך 24.3.2009, סכומי ההכנסות לתקופה זו יתבססו על כרטסות שהוצגו על ידי האמרגן (סעיף 241 להכרעת הדין).

שנית, הואיל ועל גבי הכרטסות לא הופיע שם האמן אלא רק שמו של הגורם המזמין, בית המשפט קבע כי, אף על פי שלא התבקש לעשות כן על ידי ההגנה, יש ליהנות את הנאשם מהנזק הראייתי שעשוי להיגרם לו מכך ולכן קבע כי, יש לנכות מההכנסות סכומים משוערים המיוחסים לאמנים אחרים וזאת על בסיס ממוצע של הנתונים הקיימים. בית המשפט העריך את סכומי ההכנסות המיוחסים לאמנים אחרים בסכום של 100,000 ש"ח לשנת 2007 ובסכום של 110,000 ש"ח לשנת 2008.

שלישית, בית המשפט השתכנע, מעבר לכל ספק סביר, כי סכומי ההכנסות שהפיק המערער הן כמפורט בנספח א' לכתב האישום, **ורק מטעמי זהירות**, קבע כי יש לקזז מסכומים אלה סכום של 210,000 ש"ח אותו ייחס לאמנים אחרים שנוהלו על ידי האמרגן (סעיפים 248-250 להכרעת הדין).

מכאן, שאין בקביעת שיעור הכנסות המערער על פי הכרעת הדין כדי לפגוע בו.

56. כאמור, המשיב עדכן את שומות מס הכנסה של המערער לשנים 2007-2008 בהתאם לממצאי הכרעת הדין והפחית מהן את סכומי ההכנסות שיוחסו לאמנים אחרים, למרות שממצא זה נקבע "למען הזהירות" בלבד: בשנת 2007 הופחת מסכום ההכנסות של המערער סך של 100,000 ש"ח ובשנת 2008 הופחת מסכום ההכנסות של המערער סך של 110,000 ש"ח ובסה"כ הופחת סך של 210,000 ש"ח מהכנסות המערער.

57. זאת ועוד, בית המשפט התבסס על ראיות נוספות לשם קביעת גובה הכנסות המערער:

ראשית, הנחת המוצא לחישוב הכנסות המערער על פי כתב האישום הייתה סכומי ההכנסות שדווחו על ידי האמרגן. לא נעשה ניסיון לבחון האם היו למערער הכנסות גבוהות יותר מאלו, אף על פי שיתכן ובדיקה נוספת הייתה מגלה כי למערער היו הכנסות נוספות שהושמטו מדיווחיו (סעיף 244 להכרעת הדין).

שנית, המערער אישר כי סכומי ההכנסות וההוצאות שפורטו בנספח א' לכתב האישום הם כוונים אולם שלל את הקשר שלו אליהם (סעיף 243 להכרעת הדין): **"אמר הנאשם ש'לקחו**



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

כתב אישום שלדעתי כולו נכון אבל טעו בשם". משנקבע על ידי בית המשפט, כי הוכח מעבר לכל ספק סביר, כי בין המערער לאמרגן הייתה הסכמה בעל-פה על חלוקת ההכנסות ביניהם שווה בשווה לאחר קיזוז הוצאות, אין המערער יכול להתנער מהאישור שנתן לסכומי ההכנסות שבכתב האישום.

שלישית, בית המשפט קיבל את הטענה כי הכנסת המערער שדווחה כדין לשנת 2010, במהלכה נפגעה פעילותו כזמר בעקבות הליכי החקירה, מלמדת על סבירות הכנסותיו שנקבעו לשנים 2005-2009 (סעיף 247 להכרעת הדין).

58. מכל הטעמים האמורים, אינני סבורה כי נפלו שגיאות עובדתיות וחישוביות בקביעת סכומי ההכנסות של המערער בהכרעת הדין, וודאי לא טעויות מהותיות הגורמות לעיוות דין באופן שמצדיק את יישום החריג של הבאת ראיות לסתור ממצאים של הכרעת דין מרשיעה. אדרבא, מהכרעת הדין עולה כי סכומי ההכנסות של המערער נקבעו באופן המקל ומטיב עמו בהתחשב באי הצגת המערכת החשבונאית של האמרגן יעיש במלואה.

טענות המערער לעניין שגיאות שנפלו באופן חישוב הוצאות

59. בית המשפט קבע בהליך הפלילי כי, לעובדה שגורמי החקירה לא הציגו את פנקסי המערכת החשבונאית של האמרגן, תהיה השלכה אופרטיביות במישור הראייתי. בית המשפט הבהיר כי במקרה של העדר ראיות חלופיות מספקות, יוגדל מרכיב ההוצאות המיוחס למערער, אף ללא הנחת תשתית ראייתית מצד ההגנה.

60. יוצא, אפוא, שלא הייתה פגיעה במערער במישור ניכוי ההוצאות, להיפך, החוסר הראייתי פעל לטובתו (סעיף 9 להכרעת הדין).

61. ההגנה טענה בהליך הפלילי כי תחשיבי ההוצאות מבוססים רק על דברי עד המדינה (האמרגן), מבלי שבוצעו בדיקות חיוניות, כשהתוצאות מצביעות על תוצאה לא הגיונית מבחינה עסקית, כגון, קיטון בהוצאות במקביל לגידול בהכנסות. עוד טענה ההגנה בהליך הפלילי כי היו הוצאות נוספות בסכומים ניכרים שלא הובאו בחשבון בשומות המערער אלא נוכו כולן מהכנסתו של האמרגן כגון פרסום, מיתוג, שירותי ראיית חשבון, הוצאות משרדיות ועוד.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

ברם, טענות אלו של הגנה נדחו בהכרעת הדין (ראו סעיפים 260-262 להכרעת הדין).
62. יצוין כי ההגנה לא טענה דבר בהליך הפלילי לעניין הוצאות אישיות של המערער ואף לא הציגה תחשיב אלטרנטיבי לעניין ההוצאות שנטענו על ידה, אף על פי שהיה מצופה כי תעשה כן.

63. המערער טוען כי נפלו שגיאות בחישוב ההוצאות בהכרעת הדין ואין לאמץ אותן בהליכים דנן. המערער מפנה לכל טענותיו המפורטות בהודעת הערעור על הכרעת הדין (צורפה כנספח א לתשובה לבקשה למתן פסק דין) ומתייחס לשלוש דוגמאות ספציפיות, אליהן אתייחס להלן:

א. טענות המערער בעניין שגיאות באופן חישוב הוצאות האבטחה

המערער טוען כי בית המשפט בהליך הפלילי קיבל את טענתו כי יש לנכות מהכנסותיו את הוצאות האבטחה תוך שהוא מעמידן על סך של 2,000 ש"ח לחודש בשנים 2008-2009 ובסה"כ 24 אלף ש"ח לשנה. ברם, לטענת המערער, בית המשפט לא עשה צעד נוסף מתבקש, שהוא ניכוי הוצאות האבטחה גם בשנים 2005-2007. חוששני כי המערער לא דק פורתא בעניין זה.

עיון בהכרעת הדין מלמד כי, בית המשפט קיבל את טענתו של האמרגן יעיש כי הוא נשא לבדו בהוצאות האבטחה. עם זאת, על מנת למנוע כל ספק, ולאור העובדה שהוצאות האבטחה קשורות בהופעה עצמה, נקבע כי יש להכיר למערער בהוצאות נוספות בשיעור של 24 אלף ש"ח לשנה, לכל היותר, בגין שכר אבטחה של ששון עובדיה בשנים 2008-2009 בלבד (סעיף 262 להכרעת הדין).

במצב דברים זה היה על המערער (הנאשם בהליך הפלילי) הנטל להוכיח כי עמד בפועל בהוצאות אבטחה למרות טענת אמרגנו כי הוא לא נשא בשום עלויות בהקשר זה. משלא הרים את הנטל להוכיח זאת בהליך הפלילי, אין לאפשר לו לעשות זאת במסגרת ערעורי המס. וראו את דברי כב' השופטת מרגולין בהכרעת הדין: "היות שלא הוצגו שום טענות בעניין זה ואף לא ראיות בקשר להוצאות שהיו שהנאשם נשא בחלקן, אין באפשרות בית המשפט להתייחס לטענה ולבחון אם יש מקום לקיזוז הוצאות כלשהן בהקשר זה" (סעיף 262 להכרעת הדין).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

ב. טענות המערער בעניין שגיאות באופן חישוב הוצאות בגין סבבי הופעה בחו"ל

לטענת המערער נערכו שלושה סבבי הופעות בחו"ל. בית המשפט בהליך הפלילי קבע כי, למרות שאין בפניו נתונים על הוצאות בגין נגנים וזמרות ליווי בהופעות בחו"ל ולא ידוע כמה הופעות נערכו בכל סבב וכן למרות "שהיה מצופה מההגנה להציג ראיות הנוגעות להיקפי הוצאות ככל שהיא מבקשת לבסס תוצאות אופרטיביות של קיזוז הוצאות נוספות" (סעיף 263 להכרעת הדין), הרי שלמען הזהירות ועל מנת שלא להרע עם המערער, ינוכו הוצאות בסכומים של 25,000 ש"ח בגין שני סבבי ההופעות הראשונים ועוד סכום של 50,000 ש"ח בגין סבב ההופעות השלישי.

המערער טוען כי, בית המשפט ביסס את אומדן ההוצאות על תמלול שיחה שנערכה בינו לבין אמרגנו, אולם לא לקח בחשבון כי בכל סבב הופעות בחו"ל יש כ-7 הופעות ולכן היה עליו להכפיל את ההוצאה בסך של כ-5,000 דולר (25,000 ש"ח) בגין כל הופעה במספר ההופעות בכל סבב (7). לטענת המערער, בית המשפט שגה גם כאשר לא הביא בחשבון את הוצאות האש"ל בסך של 5,850 דולר לצוות. לטענת המערער, נתונים אלו עולים בבירור משיחת הטלפון שנערכה בינו לבין אמרגנו, עליה הסתמך בית המשפט כאשר קבע את אומדן ההוצאות בגין סבבי ההופעות בחו"ל.

אין בידי לקבל את טענת המערער גם בעניין זה.

המערער לא הציג נתונים בפני בית המשפט בהליך הפלילי על שיעור ההוצאות בגין ההופעות בחו"ל והאם נשא בהן בעצמו או שהן "נבלעו" בהכנסותיו של האמרגן. למרות זאת, בית המשפט אמד את סכום ההוצאות בגין ההופעות בחו"ל לטובת המערער ולפניו משורת הדין. משאלו פני הדברים, טרונייתו של המערער אינה במקומה, קל וחומר כאשר, לטענת המשיב, ההכנסות מההופעות בחו"ל כלל לא נכללו בכתב האישום ולא חושבו בגדר הכנסות המערער במסגרת הכרעת הדין (סעיף 41 לסיכומי המשיב).

ג. טענות המערער בעניין שגיאות באופן חישוב שירותי ההגברה

לטענת המערער, בית המשפט שגה כאשר העמיד את הוצאות שירותי ההגברה בשנים 2005-2006 על סך של 1,200 ש"ח בלבד עבור כל הופעה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 12-05-53476 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 15-01-13350 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 17-04-27204 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 12-03-50242 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

המערער טוען כי בשנים אלו שירותי הגברה לא ניתנו על ידי גורם קבוע אלא על ידי גורמים מזדמנים ולכן אין מקום לאמץ את האומדן הנמוך שקבע בית המשפט לשנים 2007-2009, אז ניתנו שירותי ההגברה על ידי גורם קבוע באופן שהוזיל את העלויות. לטענתו, סך של 1,200 ש"ח בגין שירותי הגברה להופעה על פי קביעת בית המשפט, אינו משקף את ההוצאה הראויה בגין ספקים מזדמנים שסיפקו את שירותי ההגברה בשנים 2005-2006.

אין ממש בטענה זו של המערער.

בהכרעת הדין נקבע כי בשנים 2007-2009 ניתנו שירותי ההגברה על ידי ספק בשם אילן מורדו, לגבי העיד האמרגן כי שכרו נע בין 1000 ל-1200 ש"ח להופעה, כאשר עבור שירותי סאונד בלבד עמד שכרו על 400 ש"ח להופעה. אילן מורדו העיד בעצמו כי קיבל שכר בסך 1,200 ש"ח להופעה. ההגנה טענה כי התשלום למורדו היה גבוה יותר אולם מהכרעת הדין עולה כי ההגנה לא סיפקה ראיה לכך שההוצאות בגין שירותי ההגברה היו גבוהות יותר בתקופת מורדו (מלבד הצבעה על כך שהחשבוניות שהגיש מורדו לאמנים אחרים היו גבוהות יותר). בית המשפט קבע כי לא הונחה תשתית ראייתית המובילה למסקנה כי הוצאות ההגברה בתקופת מורדו היו גבוהות יותר (סעיף 256 להכרעת הדין).

לגבי השנים 2005-2006 נקבע כי, שירותי ההגברה סופקו על ידי נותני שירותים שונים. המדינה ערכה תחשיב המבוסס על תשלום של 1,000 ש"ח בגין שירותי הגברה להופעה אולם בית המשפט קבע תחשיב נדיב יותר העומד על סכום של 1,200 ש"ח (סעיף 257 להכרעת הדין).

מאחר שהמערער לא עשה ניסיון אמיתי לאתר את נותני השירותים השונים, ולאור העובדה שהאמרגן לא זכר מה היו התשלומים ששילם בשנים אלו, איני מוצאת ממש בטענת המערער כי נגרם לו נזק ראייתי. גם כאן, הייתה למערער ההזדמנות להביא ראיות לגבי הסכומים ששולמו לנותני שירותי הגברה בשנים 2005-2006. משבחר שלא לעשות כן בהליך הפלילי, שם היה מקומם של הוצאות אלו להתברר, מה לו כי ילין כעת בערעורי המס. וודאי שאין מקום לאפשר לו לנצל את הבמה הנוכחית לעריכת מקצה שיפורים.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

64. כאמור, המערער חזר וטען בהליך הפלילי כי לא התעניין ברווחים של האמרגן או בהוצאות שהוצאו שכן קיבל משכורת על פי "חוזה 2001" (סעיף 231 להכרעת הדין).

המערער לא מצא לנכון לבסס תחשיבים חילופיים של סכומי הכנסותיו והוצאותיו, ככל שטענתו זו לא תתקבל.

לאור זאת, אין לאפשר למערער לקבל משפט חוזר במסגרת ערעורי המס רק משום שהאופן בו בחר לנהל את ההליך הפלילי שהתנהל כנגדו לא צלח.

65. יתירה מכך, לא רק שבית המשפט הטיב עם המערער מקום בו היה חסר ראייתי, עולה מהכרעת הדין כי בית המשפט מצא לנכון לבוא לקראת המערער בתחשיב ההוצאות גם בהיבטים נוספים:

א. חישוב מרכיב ההוצאות נעשה על בסיס מספר ההופעות. ככל שמספר ההופעות גדל כך גדלות בהתאמה ההוצאות (שכר נגנים והגברה). בית המשפט ציין כי, למרות שההגנה טענה, בניגוד למצופה, כי מספר ההופעות היה קטן בהרבה מהמצוין בכתב האישום, ובאופן עקבי גם ההוצאות הנלוות, הוא לא מצא לנכון לשנות את חישובי ההוצאות לרעת הנאשם ולא הקטין את סכומן בהתאמה (סעיף 238 להכרעת הדין).

ב. בית המשפט ציין כי, המערער נהנה במסגרת תחשיב ההוצאות מהוצאות שלא הוצאו בפועל, דהיינו, הוצאת תלושים לנגנים, בסכום של 52,000 ש"ח בשנת 2007 ובסכום של 36,000 ש"ח בשנת 2008 (סעיף 254 להכרעת הדין).

66. לסיכום הדברים, לא מצאתי כי נפלו שגיאות בהכרעת הדין בעניין אופן חישוב סכומי ההוצאות של המערער באופן העלול לגרום לו לעיוות דין. לאור זאת, אין לאפשר לו להביא ראיות לסתור ממצאים אלו.

67. נותרה טענה נוספת בפי המערער לפיה, אין להידרש לממצאי הכרעת הדין מהטעם שסכומי ההוצאות נקבעו במסגרתה על דרך האומדנה ובאופן שאינו עולה בקנה אחד עם החובה המוטלת על המשיב לערוך שומות מס אמת. בטענה זו אדון כעת.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

טענת המערער כי אין לערוך את השומות על דרך האומדנה

68. המערער טוען כי בערעורי מס בית המשפט נדרש להכריע בשאלת תוצאת המס המדויקת בעוד שבהליך הפלילי בית המשפט מכריע בשאלה העקרונית הנוגעת לעצם העלמת המס, יהא סכומה אשר יהא. לאור זאת, אין הצדקה לאמץ את הטעויות החישוביות ואת האומדנות שבהכרעת הדין, שעה שניתן, חלף זאת, לקיים הליך שמיעת ראיות תקין ולקבוע במסגרתו את סכום הכנסתו הנכון (סעיפים 11-13 לתשובה לבקשה למתן פסק דין מתאריך 11.4.2018).

עוד טוען המערער, כי אם לא יתאפשר לו להציג נתונים מהמערכת החשבונאית של האמרגן, יעלה הדבר כדי עיוות דינו, בניגוד גמור לעיקרון החותר להוצאת שומת מס אמת.

69. חוששני כי גם טענה זו של המערער אין בידי לקבל.

בהכרעת הדין נקבע שהוכח, מעבר לכל ספק סביר, כי המערער העלים הכנסות והשמיט מס עסקאות.

כן נקבע כי אין הלימה, ולמעשה קיים פער משמעותי, בין דיווחיו של המערער לרשויות לבין הרכוש והכספים שצבר, דהיינו, בית המשפט קבע כי למערער הפרשי הון בלתי מוסברים (סעיפים 109 ו-150 להכרעת הדין).

בכל הנוגע למערכת החשבונאית של האמרגן, המערער כבר טען בעניין זה במסגרת ההליך הפלילי אולם טענתו זו נדחתה על ידי בית המשפט (ראו פרוטוקול דיון ת"פ 38206-11-13 מתאריך 8.9.2014 עמודים 159-160 וכן סעיפים 9, 198-191, 206 ו-236 להכרעת הדין).

70. בהבדל מההליך הפלילי, שם רמת ההוכחה הנדרשת היא מעבר לכל ספק סביר, בערעורי מס המשוכה נמוכה יותר, ופקיד השומה אינו נדרש להוציא שומה מבוססת ומדויקת לכל פרטיה ודקדוקיה ולכל דבר ועניין. כך במיוחד מקום בו נפסלו ספריו של נישום או כאשר נקבע כי היה חייב בניהול ספרים אך לא ניהלם (משהספרים לא הוצגו).

71. אין כל חדש בקביעה כי, פקיד השומה רשאי להוציא שומה לפי מיטב השפיטה המבוססת על הנחות, ולעיתים גם על השערות, מקום בו אין בפניו ראיות טובות: "על אף שעל השומה להיות נאמנה לאמת ככל שהדבר מתאפשר, אין ציפייה כי השומה תהא מדויקת ומבוססת לכל פרטיה, ועל כן הפקיד אינו נדרש להוכיח בראיות נקודתיות ובאפשרותו



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

- ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
- ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
- ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
- ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

להתבסס על אומדנים והערכות בהסתמך על ניסיונו המקצועי" (ע"א 5200/06 אלקיס יבוא ושיווק בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף (ת"א 1) פסקה 10 (16.11.2009)).

72. תוצאה זו היא לעיתים פועל יוצא של התנהגותו של הנישום עצמו, וכבר נאמר כי: "אכן, שומה המוצאת על פי מיטב השפיטה של מנהל מע"מ על דרך האומדן, ההערכה והניסיון האישי, עשויה שלא לשקף את המציאות ואף להיות גבוהה יתר על המידה, אולם בכך אין רבותא. כבר נפסק כי בנסיבות המתוארות אין בידי בית-המשפט להושיע לנישום ואין בידי זה אלא להלין על עצמו שניהל עסק במימדים כאלה ולא דאג לניהול ספרי חשבונות" (ע"א 8375/06 ד"ר מנחם צ'צ'קס נ' מנהל מע"מ פתח תקוה פסקה 22 (25.03.2009)).

73. בית המשפט היושב כערכאת ערעור על החלטות פקיד השומה או מנהל מע"מ אינו נדרש לערוך שומות מס דה-נובו אלא נדרש להעריך את סבירותה של השומה או של ההחלטה שהוצאה.

בחינה זו בענייננו מעלה כי לא נפל פגם בשומות המס מושא הערעורים; השומות שהוצאו למערער מבוססות על הכרעת דין מרשיעה וחלוטה המבוססת היטב בראיות, במסגרתה נעשה תחשיב כלכלי שמטיב ומקל עם המערער ואף בוצעו התאמות בשומות המס בעקבות ממצאי הכרעת הדין. ודוקו, למרות שבערעורי מס מונמכת המשוכה הגבוהה שבהליך הפלילי, המשיב לא ביקש להוסיף על הכנסתו של המערער אלא אך ביקש להיצמד לממצאי הכרעת הדין (ע"א 8082/09 רחמים שקלים נ' פקיד שומה ירושלים 3 פסקה 6 (7.11.2011)).

בנסיבות אלה, לא מצאתי להתערב בשיקול הדעת של המשיב.

74. יתרה מכך, לאור קביעות בית המשפט בהליך הפלילי, שייחס למערער מודעות למעשיו וכוונה להתחמק ממס ואף קבע כי המערער לא אמר אמת לחוקרים ולבית המשפט בנושאים מהותיים (סעיף 234 להכרעת הדין), ואף הציג לרשויות המס בהליכי השומה חוזה כוזב במטרה להטעותן (סעיפים 58, 81 ו-235 להכרעת הדין), קשה יהיה לתת אמון בספרי המערער או בספרים שניהל עבורו אמרגנו יעיש. הווה אומר, אפילו היה פקיד השומה נכון לערוך בחינה מחודשת של סכומי ההכנסות וההוצאות של המערער, המשקל



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

- ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

שיש לתת למהימנות הנתונים שבמערכת החשבונאית שניהל יעיש הוא קטן בהתחשב
בנסיבות, שכן "כל בר דעת יודע שספרים יכולים להיות תקינים מבחינת צורת ניהולם,
ובכל זאת כוזבים בתוצאותיהם" (ע"א 535/81 דוד ממון נ' פקיד השומה טבריה, פ"ד לט(1)
761, 757 (1985)).

75. יצוין כי המערער אינו טוען כי יש בנתוני המערכת החשבונאית כדי להפריך את ממצאי
ההליך הפלילי. לטענת המערער "יכול להיות שהמערכת תהיה לרעתנו אגב. המערכת לא
בידנו, אצל יעיש" (פרוטוקול דיון עמוד 15 שורות 24-25).

יוצא, אפוא, שלמרות שהמערער מבקש להביא ראיות לסתור את ממצאי הכרעת הדין
באמצעות נתוני המערכת החשבונאית של האמרגן, הוא כלל אינו יודע אם הראיות אותן
הוא מבקש להציג תומכות בגרסתו, אם לאו, כאשר ידוע לו היטב כי נטל ההוכחה מוטל
על כתפיו לאורך ההליך כולו.

76. כפועל יוצא מהאמור לעיל, לא מצאתי כי יש ממש בטענות המערער, כי ביסוס השומות
מושא הערעורים על ממצאי הכרעת הדין, שחושבו גם על דרך האומדנה, יגרום לעיוות
דינו באופן שמצדיק כי תינתן לו האפשרות להביא ראיות לסתור ממצאים אלו.

סיכום ביניים

77. לסיכום הדברים עד כה, בקשת המערער להביא ראיות על מנת לסתור את ממצאי הכרעת
הדין, נדחית בזאת מכל הטעמים המפורטים לעיל.

78. משנקבע כי המערער אינו רשאי להביא ראיות לסתירת הממצאים שבהכרעת הדין, יהיו
הממצאים והמסקנות שנקבעו בהכרעת הדין קבילים כראיות בכל הערעורים שבכותרת.

79. אזכיר, כי שומות המס מושא הערעורים לשנים 2007-2009 עודכנו והותאמו בהתאם
לממצאי הכרעת הדין (סעיפים 11-14 לסיכומי המשיב).

80. נותר, אפוא, לדון בשאלה, האם די בממצאים ובמסקנות אלה כדי לתת פסק דין הדוחה
את הערעורים, כבקשת המשיב. לבחינת שאלה זו אפנה כעת.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

ג. האם די בממצאים ובמסקנות שנקבעו בהכרעת הדין כדי לדחות את הערעורים על

שומות מס הכנסה?

81. בנימוקי הערעור שהגיש המערער נטען על ידו כי דיווח על מלוא הכנסותיו ועסקאותיו. טענה זו אינה יכולה לעמוד משהכרעת הדין דחתה את טענות המערער (הנאשם שם) וקבעה כי הוכחה, מעבר לספק סביר, השמטת הכנסות מהדוחות שהוגשו לפקיד השומה בסכום כולל של כ- 5 מיליון ש"ח.

בקביעה זו שבהכרעת הדין יש כדי לשמוט את הקרקע מתחת טענות המערער בערעורים כי דיווח על מלוא הכנסותיו ועסקאותיו.

82. אמנם, על פי הכרעת הדין הורשע המערער בעבירה של השמטת "הכנסה שיש לכלולה בדו"ח" (סעיף 1)220 לפקודת מס הכנסה) שהיסוד העובדתי הנדרש הוא "הכנסה" ולא "הכנסה חייבת" כמשמעותה בסעיף 1 לפקודת מס הכנסה ("הכנסה לאחר הניכויים, הקיזוזים והפטורים שהותרו ממנה לפי כל דין").

אולם, בהכרעת הדין עמד בית המשפט בהרחבה על מנגנון ההתחשבות בין המערער לבין אמרגנו וקבע לא רק את סכומי ההכנסות שיש לייחס למערער אלא גם את סכומי ההוצאות שיש לנכות מהן (סעיפים 236-266 להכרעת הדין).

83. בית המשפט עמד על הצורך בכימות הוצאות המערער לשם בירור הכנסתו החייבת בפרק "מתחם הענישה" במסגרת גזר הדין וציין כי "כידוע העבירה עוסקת בהשמטת הכנסה ולא הכנסה חייבת, אם כי במישור היקף הנזק שנגרם עשויה להיות חשיבות לחומרה או לקולא לגובה ההכנסה החייבת ו/או לסכום המס, ככל שנתונים אלה ידועים" (וראו לעניין הבניית שיקול הדעת המשפטי בענישה את סעיפים 40ט(א)4) ו-40י(א) לחוק העונשין, התשכ"ז-1977).

84. משנקבעו בהכרעת הדין ממצאים לגבי סכומי ההוצאות שיש לנכות מהכנסות המערער, ומשממצאים אלו נקבעו מעבר לכל ספק סביר, ניתן לעשות בהם שימוש לצורך חישוב הכנסתו החייבת של המערער במסגרת הערעורים שהוגשו על שומות מס הכנסה. בהתחשב באמות המידה הראייתיות המחמירות במשפט הפלילי (נטל שכנוע מעל לכל ספק סביר),



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

לעומת אמות המידה הפחותות במשפט האזרחי (נטל שכנוע לפי מאזן הסתברויות), ובהתחשב בהתאמות שערך המשיב בין ממצאי הכרעת הדין לבין נתוני השומות מושא הערעורים, אמורות שומות מס הכנסה שהוצאו למערער לשקף את הכנסתו החייבת לצורך חיובו במס הכנסה בשנים הרלוונטיות.

85. נשאלת השאלה, האם די בממצאים ובמסקנות שנקבעו בהכרעת הדין כדי ליתן פסק דין

הדוחה את הערעורים?

סבורני כי התשובה על כך אינה בחיוב משני טעמים:

הטעם הראשון נוגע לטענת המערער כי הוא זכאי להפחתת הכנסתו החייבת בגין הוצאות אישיות. סוגיה זו לא נדונה בהליך הפלילי ולכן אין לגביה ממצאים אותם ניתן לאמץ. מאמצי הצדדים לסיים מחלוקת זו מחוץ לכותלי בית המשפט לא צלחו ולכן היא נותרה רלוונטית לכל שלושת הערעורים שהוגשו על שומות מס הכנסה (53476-05-12, 13350-01-15, 27204-04-17).

הטעם השני נוגע לטענות פרוצדוראליות של המערער על כשלים שנפלו לטעמו בפתיחת הסכם השומה לשנים 2005-2006 לפי סעיף 147 לפקודת מס הכנסה (לאחר מתן הכרעת הדין). גם מחלוקת זו לא באה על פתרונה מחוץ לכותלי בית המשפט. יובהר כי מחלוקת זו נוגעת רק לערעור מס הכנסה לשנים 2005-2006, ע"מ 27204-04-17. אפרט להלן.

המחלוקת בעניין ההוצאות האישיות של המערער

המערער טוען כי עמד בהוצאות אישיות כגון לבוש, תספורת, איפור לצורך הפקת הכנסותיו בשנות המס ולכן יש להפחית הוצאות אלה מהכנסתו. לטענת המערער, לטענה על קיומן של הוצאות אישיות לא הייתה רלוונטיות להליך הפלילי ולכן אין לזקוף לחובתו את העובדה שטענה זו לא התבררה במסגרת הכרעת הדין (פרוטוקול דיון מתאריך 16.4.2018 עמוד 19 שורות 9-10).

לטענת המשיב, הייתה חשיבות לבירור ההוצאות האישיות של המערער כבר בשלב בירור אשמתו בהליך הפלילי לצורך קביעת מתחם הענישה ההולם המתחשב בנזק שנגרם לקופה הציבורית כתוצאה מעבירות המס שביצע.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

86. הצדק עם המשיב כי המערער לא טען בעניין הוצאותיו האישיות, לא בהליכי השומה ולא בנימוקי הערעור וצודק המשיב כי הייתה חשיבות בהעלאת הטענה כבר בשלב בירור האשמה לצורך קביעת מתחם העונש ההולם בגזר הדין (ראו סעיפים 40ט(א) ו-40י(א) בחוק העונשין).

ברם, חרף העיתוי המאוחר בהעלאת הטענה, המשיב נאות לתת למערער את השהות הנדרשת על מנת להציג אסמכתאות רלוונטיות להוכחת הוצאותיו האישיות ושיעורן, כל עוד לא יהיה בכך לגרוע מממצאי הכרעת הדין.

משהסכים המשיב לבוא לקראת המערער, לפני משורת הדין, ולבחון את הוצאותיו האישיות לגופן, ומשכשלו מאמצי הצדדים לסיים מחלוקת זו על דרך הפשרה מחוץ לכותלי בית המשפט, אין מנוס מבירור עובדתי של סוגיה זו במסגרת ההליכים שלפניי.

לאור זאת, לא ניתן לפסוק את דינו של המערער בערעורים על שומות מס הכנסה בשלב זה אלא רק לאחר הכרעה בסוגיית הוצאותיו האישיות.

87. המשיב טוען כי, למרות שניתנה למערער ההזדמנות, לפני משורת הדין, להביא ראיות בנושא הוצאותיו האישיות, הוא לא טרח להציג בפניו ולו אסמכתא אחת. על רקע זה, המשיב החליט ללכת צעד נוסף לקראת המערער והיה נכון לבחון את שיעור ההוצאות האישיות שלו על דרך האומדנה ובהתאם להשוואה לזמרים אחרים במעמדו של המערער.

88. על פי החלטתי בדיון שנערך בתאריך 1.1.2019, העביר המשיב לעיוני, במעמד צד אחד, מסמך הכולל את התייחסותו לאופן חישוב ההוצאות האישיות של המערער, על דרך האומדנה ובהשוואה לתיקים בעלי אופי דומה לזה של המערער. נוכח הוראות הסודיות שבפקודת מס הכנסה (סעיפים 231(א) ו-232 לפקודה), החלות על פרטיהם של זמרים וזמרות אחרים שביחס אליהם נעשתה ההשוואה, לא ניתן לחשוף את נתוני ההשוואה. המשיב העמיד את ההוצאות האישיות של המערער – לפני משורת הדין – על סכום של 28,000 ש"ח לשנים 2005-2007 ועל סכום של 30,000 ש"ח לשנים 2008-2009.

על פי הודעת המערער מתאריך 20.12.2018, סך הוצאותיו האישיות החודשיות במהלך השנים עמד על סך הנע בין 8,000 ש"ח ל- 10,000 ש"ח בממוצע לחודש. ברם, המערער לא צרף אסמכתאות לביסוס סכומים אלה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

89. לאחר עיון במסמך שהומצא לעיוני במעמד צד אחד לא מצאתי בו חיזוק לטענת המערער. אדרבא, עולה ממנו כי המשיב ערך את חישוב ההוצאות האישיות של המערער באופן המקל ומטיב עמו. עם זאת, אינני קובעת בכך מסמרות משלא עמדו לנגד עיני ראיות מטעם המערער.

מאחר שהצדדים לא הגיעו להסכמה בסוגית ההוצאות האישיות והיא נותרה במחלוקת, המערער רשאי, ככל שיחפוץ בכך, להציג ראיות במסגרת הליך הוכחות מהיר וממצה על מנת לשכנע כי עמד בהוצאות אלה בשנות המס הנדונות ובסכומים הנטענים על ידו.

לסיכום, כל עוד המחלוקת בעניין ההוצאות האישיות של המערער בעינה עומדת, ויתכן כי יידרש לה בירור עובדתי נפרד ככל שבכוונת המערער להביא את ראיותיו בעניין זה, לא ניתן לקבל את בקשת המשיב למתן פסק דין בערעורים על שומות מס הכנסה לשנים 2005-2009 (53476-05-12, 13350-01-15, 27204-04-17).

המחלוקת בעניין פתיחת הסכם שומה לפי סעיף 147 לפקודה (ע"מ 27204-04-17)

90. בערעור ע"מ 27204-04-17 התעוררה שאלה נוספת, מעבר למחלוקת לגוף השומה, הנוגעת לשאלת סמכותו של המשיב לפתוח שומה בהסכם שנערכה למערער לשנים 2005-2006 לפי סעיף 147 לפקודת מס הכנסה.

91. המערער דיווח על הכנסה מוצהרת בסך של 91,427 ש"ח לשנת 2005 ועל הכנסה בסך של 87,229 ש"ח לשנת 2006.

המשיב לא קיבל את דיווחי המערער והוציא לו שומה בצו לשנים 2003-2006. המערער הגיש ערעור על השומה בצו לבית המשפט המחוזי (עמ"ה 1291/08).

במסגרת הערעור הגיעו המערער והמשיב להסכמות על דרך הפשרה וחתמו על הסכם שומה לשנים 2003-2006. הצדדים הגישו בקשה למחיקת ערעור המס ובתאריך 10.12.2008 ניתן פסק דין של כב' השופט אלטוביה שקבע כי "הערעור יימחק. אין צו להוצאות, האגרה תושב על פי הקבוע בתקנות".

92. נוכח הכרעת הדין המרשיעה שקל הגורם המוסמך את פתיחת השומה לשנים 2005-2006 לפי סעיף 147(א)(2) לפקודה. במקביל ולמען הזהירות, הגיש המשיב תביעה אזרחית



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

- ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

לביטול הסכם השומה (ת"א 29669-03-17). ההליכים בתביעה האזרחית תלויים ועומדים עד להכרעה בערעור זה.

93. לטענת המשיב, המערער זומן לשימוע בכמה תאריכים (27.2.2017, 5.3.2017, 8.3.2017, 9.3.2017, 12.3.2017) ולאחר שנשמעו ונשקלו טענותיו (פרוטוקול השימוע מתאריך 8.3.2017 ומתאריך 14.3.2017 צורפו כנספחים ג' ו-ד' לסיכומי תשובה מטעם המשיב) החליט הגורם המוסמך על פתיחת שומת המס לפי סעיף 147 לפקודה ולאחר מכן נקבעה הכנסת המערער בצו לשנים 2005-2006.

94. למערער טענות שונות לעניין העדר סמכות המשיב לפתיחת השומה בעניינו לשנים 2005-2006. לטענת המערער, אין בסמכות המשיב לבטל הסכם שומה לאחר שהפך לפסק דין. עוד אוחז המערער בטענות שונות של שיהוי ואי קיום שימוע ענייני. לטענת המערער, החלטת המשיב לפתוח את הסכם השומה לוקה בשיהוי ניכר ובחוסר תום לב מובהק וכי הליך השימוע נערך למראית עין בלבד. לטענת המערער, טענות אלה לא יכלו לבוא לידי ביטוי בהכרעת הדין משום שפתיחת השומה נעשתה בעקבות הכרעת הדין בתאריך 9.3.2017.

מנגד, המשיב טוען כי אין בסיס לטענות המערער, הן משום שנערך בעניינו שימוע ענייני ובנפש חפצה והן משום שבנסיבות העניין אין מניעה לפתוח שומה בהסכם. עוד טוען המשיב כי טענת המערער כי מדובר בשומה בהסכם שקיבלה תוקף של פסק דין אינה מתיישבת עם העובדה שבית המשפט הורה על מחיקת הערעור מבלי לתת להסכם השומה תוקף של פסק דין. מכל מקום, המשיב הגיש, למען הזהירות, תביעה אזרחית לביטול הסכם השומה.

95. **בהינתן מחלוקת זו, שלא באה על פתרונה מחוץ לכותלי בית המשפט, לא יהיה באימוץ ממצאי הכרעת הדין, לעניין שומת המס גופה, כדי לייתר את המחלוקת בערעור מס הכנסה לשנים 2005-2006 (ע"מ 27204-04-17) באופן המאפשר את דחייתו. בערעור זה לא תמה ונשלמה המלאכה אלא לאחר מתן הכרעה הן בסוגיית ההוצאות האישיות של המערער והן בסוגיית הפרוצדורה של פתיחת השומה.**



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

סיכום ביניים – הערעורים על שומות מס הכנסה

96. לסיכום הדברים עד כה, לא ניתן להיעתר לבקשת המשיב למתן פסק דין הדוחה את הערעורים על שומות מס הכנסה לשנים 2007-2009, זאת לאור המחלוקת שנותרה בין הצדדים בסוגית ההוצאות האישיות של המערער ונוכח הסכמת המשיב לפני משורת הדין להידרש לה.

בכל הנוגע לערעור ע"מ 27204-04-17 לשנים 2005-2006 קיימת מחלוקת נוספת בין הצדדים הנוגעת לטענות המערער בסוגית פתיחת הסכם שומה לפי סעיף 147 לפקודת מס הכנסה.

יש לאפשר למערער הזדמנות נאותה להציג את ראיותיו בשתי סוגיות אלה, ובהן בלבד, ובכפוף לכך שלא יהיה בהן לסתור את ממצאי הכרעת הדין המרשיעה.

97. יודגש, כי ככל שהמערער יודיע כי בכוונתו לנהל הליך הוכחות בשתי הסוגיות האמורות, יתקיים הליך שמיעת ראיות ממצה ומהיר, על פי לוחות הזמנים שייקבעו על ידי בית המשפט, כאשר הצדדים יתבקשו לשנס מתנים על מנת להביא הליכים אלה לידי סיום בהקדם ככל שניתן, זאת, בין היתר, נוכח גילם הוותיק של הערעורים והתמשכותם הארוכה של ההליכים.

ד. טענות המערער בעניין אי גילוי שומת המס של האמרגן יעיש

98. המערער טוען כי, לאור הקביעה בהכרעת הדין כי הוא חלק עם אמרגנו את הרווחים באופן שווה, מצופה כי השומה שהוצאה לו תהיה זהה לזו שהוצאה לאמרגן. המערער טוען כי בנסיבות אלו המשיב מחויב להציג בפניו את נתוני השומה שהוצאה לאמרגן. מאחר שפניותיו בעניין זה לא נענו, הדבר מעורר אצלו חשד כי המשיב עשה איפה ואיפה בתוצאות המס שלו לעומת אלו של האמרגן.

המשיב טוען כי שומת המס שהוצאה לאמרגן חוסה תחת הוראות הסודיות שבפקודת מס הכנסה ובכל מקרה איננה רלוונטית לשומת המס של המערער נוכח הכרעת הדין בעניינו.

99. הצדק עם המשיב.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

אכן, אין להקל ראש בחשיבות שקיפות המעשה השלטוני והזכות לשוויוניות. אין חולק כי המשיב מחויב לנקוט גישה זהה בעניינם של נישומים זהים. כאשר הרשות המנהלית מעניקה טיפול שונה באותה סוגיה מיסויית לנישומים בעלי נתונים זהים, עשוי הדבר להצביע על פגם בשיקול דעתה היורד לשורש מעשה השומה (השוו, עמ"ה (מחוזי תל אביב-יפו) 1139/03 זיסר מרדכי קלמן נ' פקיד שומה למפעלים גדולים (04.07.2007)).

אולם, מהכרעת הדין עולה כי האמרגן שימש עד מדינה ולכן זכה להטבות הן לעניין מנגנון חישוב המס והן לעניין מועדי גבייתו (סעיף 187 להכרעת הדין).

מאחר שהאמרגן חתם על הסכם עד מדינה, נוספו למערך השיקולים של המשיב שיקולים לבר שומתיים ובכך נשמט בסיס ההשוואה בין המערער לאמרגן.

אין להתיר מסירת מידע על הכנסתו של האמרגן ועל חבות המס שלו מחשש להפרה של הוראות החיסיון על פי הוראות פקודת מס הכנסה (סעיפים 231(א) ו-232 לפקודה), זאת כאשר האמרגן אינו צד לערעורי המס ומובן כי לא נתן את הסכמתו לגילוי המבוקש.

אזכיר כי השומה שהוצאה למערער מבוססת על הכרעת הדין המרשיעה והחלוטה בעניינו. לא ברור איך יהיה בחשיפת פרטי השומה שהוצאה לאמרגן כדי לסייע למערער (וראו לעניין הנפקות של טענת אפליה, ע"מ 57468-12-17 פינקלשטיין נ' פקיד שומה חיפה פסקה 28 (16.7.2018)).

ה. ערעור מע"מ – ע"מ 50242-03-12

100. משנדחתה בקשת המערער להביא ראיות לסתור את ממצאי הכרעת הדין, אני קובעת כי ממצאים אלה יהיו קבילים כראיה לאמור בהם בערעור זה.
- יצוין כי הסוגיות שנתרו במחלוקת בערעורי מס הכנסה אינם רלוונטיים לערעור זה.
101. בקשת המשיב למתן פסק דין בערעור זה תידון בנפרד, שלא כחלק מהחלטה זו.

סוף דבר

102. בקשת המערער להביא ראיות לסתור את הממצאים והמסקנות של הכרעת הדין על פי סעיף 42 לפקודת הראיות, נדחית בכל הערעורים שבכותרת.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

- ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3
ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

103. לאור זאת, הממצאים והמסקנות שבהכרעת הדין יהיו קבילים כראיות לאמור בהם בהליכים שלפניי (ע"מ 27204-04-17, ע"מ 53476-05-12, ע"מ 13350-01-15, ע"מ 50242-03-12).

104. המשיב יתקן את שומת מס הכנסה לשנת 2007 באופן שיתיר ניכוי בגין הוצאות הגברה בסכום של 55,000 ש"ח (חלף סכום של 15,000 ש"ח, ראו פירוט בטבלה שבסעיף 1 לסיכומי המשיב לעומת הקבוע בסעיף 266ב' להכרעת הדין).

105. במסגרת הערעורים על שומות מס הכנסה לשנים 2005-2009 (ע"מ 27204-04-17, ע"מ 53476-05-12 וע"מ 13350-01-15) נותרה במחלוקת סוגיית ההוצאות האישיות של המערער.

המערער יודיע עד תאריך 17.2.2019 האם בכוונתו להציג ראיות ולשכנע בשיעור ההוצאות האישיות בהן עמד. ככל שהמערער יודיע כי בכוונתו לעשות כן, ייקבעו לוחות זמנים לשמיעת ראיות בסוגיה ממוקדת זו, ובה בלבד, ובלבד שלא יוצגו ראיות העומדות בסתירה לממצאי הכרעת הדין.

106. במסגרת ערעור מס הכנסה לשנים 2005-2006 (ע"מ 27204-04-17) נותרה במחלוקת סוגיה נוספת הנוגעת לטענות המערער על פתיחת הסכם שומה לפי סעיף 147 לפקודת מס הכנסה.

המערער יודיע עד תאריך 17.2.2109 האם בכוונתו להציג ראיות ולשכנע בסוגיה זו, ובה בלבד, ובלבד שלא יוצגו ראיות העומדות בסתירה לממצאי הכרעת הדין.

107. המשך ניהול ההליכים ייקבע בהחלטה נפרדת, לאחר הודעת המערער כאמור.

108. תשומת הלב לכך כי, בשים לב להתמשכות ההליכים וגילם הוותיק של הערעורים, יתקיים הליך הוכחות ממצה ומהיר והצדדים ייערכו לעמידה בלוחות הזמנים כפי שייקבעו על ידי בית המשפט.

109. לעניין ערעור מע"מ, ע"מ 50242-03-12, בקשת המשיב למתן פסק דין הדוחה את הערעור תידון בנפרד, שלא כחלק מהחלטה זו.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 ינואר 2019

ע"מ 53476-05-12 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 13350-01-15 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 27204-04-17 פרץ נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3

ע"מ 50242-03-12 פרץ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3

110. בגין דחיית בקשת המערער להביא ראיות לסתור, יחויב המערער בהוצאות המשיב בסכום של 25,000 ש"ח. סכום זה ישולם תוך 30 ימים, אחרת יצבור הצמדה וריבית החל מהיום.

תז"פ 18.2.2019.

ניתנה היום, כ"ג שבט תשע"ט, 29 ינואר 2019, בהעדר הצדדים.

יחדנה סרוסי, שופטת