



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 57131-01-14 אהרונוב נ' פקיד שומה ירושלים

יוסף יצחק אהרונוב
ע"י ב"כ עו"ד יעקב גולדמן

המערער

נגד

פקיד שומה ירושלים
באמצעות פרקליטות מחוז ירושלים, עו"ד רנאד עיד

המשיב

פסק דין

ערעור על צווים לשנות המס 1997-2001 שהוציא המשיב למערער.

הרקע לערעור

1. המערער כיהן בשנים הרלוונטיות לערעור בתפקיד יו"ר עמותת צעירי אגודת חב"ד (להלן: "העמותה"). במשך השנים, המערער לא מסר למשיב כל דיווח בדבר הכנסות שהיו לו מהעמותה או ממקורות אחרים. בשל חשד למעילות בכספים בעמותה, נפתחה חקירה משולבת של פקיד שומה חקירות והמשטרה כנגד העמותה, עובדיה ובעלי התפקידים בה. לאחר קבלת ממצאי החקירה, דרש המשיב מהמערער כי יגיש דוחות על הכנסותיו לשנים הרלוונטיות לשומה. מתוך ממצאי החקירה הסיק המשיב כי המערער קיבל משכורות בגין עבודתו בעמותה באותן שנים בסכום של \$5,020 לחודש, בנוסף למימון אחזקת רכב, טלפון והוצאות פרטיות שונות, וכי הועבר לידיו בשנת 2001 סכום נוסף של 1,102,589 ₪ אשר יועד כביכול על ידי העמותה לכיסוי הוצאות פעילותה בחו"ל. המערער לא נענה לדרישת המשיב, ולכן קבע המשיב את הכנסותיו לפי מיטב השפיטה, בהתאם לסמכותו לפי סעיף 145(ב) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: "הפקודה"). בדוחות שהגיש המערער בשלב מאוחר יותר, לא נכללו הכנסות מכל מקור שהוא.
2. בהתאם לסמכותו לפי סעיף 152(ב) לפקודה, ובהיעדר הסכמה בין הצדדים, ולאור ממצאי החקירה האמורה, קבע המשיב בצו שהגיש ליד המערער ביום 1.1.14 את השומות לשנות המס

1 מתוך 14

<http://www.CapiTax.co.il/Attachments/57131-01-14.pdf>



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 14-01-57131 אחרונוב נ' פקיד שומח ירושלים

1 1997-2001. כך קבע המשיב את הכנסתו של המערער לשנת 1997 בסך של 236,502 ₪; את
2 ההכנסה לשנת 1998 בסך של 259,128 ₪; את ההכנסה לשנת 1999 בסך של 281,601 ₪; את
3 ההכנסה לשנת 2000 בסך של 278,407 ₪; ואת ההכנסה לשנת 2001 בסך של 1,388,946 ₪. עם
4 זאת יצוין, כי חרף העובדה שהמשיב שם את הכנסותיו של המערער לשנת 2001 בהתחשב בסכום
5 של 1,102,589 ₪, כאמור, במסגרת תצהיר העדות הראשית של המשיב, הוא הפחית את החיוב
6 האמור לכדי 196,148 ₪ בלבד.

7

8

9

נימוקי הערעור

10 3. לטענת המערער, בעקבות החקירה המשטרתית, ודרישת המשיב שיגיש דוחות שנתיים
11 עבור השנים 1997 עד 2008, הוא הגיש את הדוחות האמורים, גם אם לאחר אורכה שניתנה לו
12 לצורך איסוף המסמכים הרלוונטיים לעניין, כאשר לאחר הגשת הדוחות השנתיים, זומן המערער
13 לדיוני שומה. או אז, נדחו טיעוניו ונקבעו הכנסותיו בצו לפי סעיף 152(ב) לפקודה. לטענת
14 המערער, הוא היה פטור מהגשת דוחות שנתיים בשנים הרלוונטיות היות ולא הייתה לו כל הכנסה
15 בשנים אלו. להלופין, אף אם היה מחויב בהגשת הדוחות, הרי שבשל השנים הרבות שחלפו, לא
16 הייתה לפקיד השומה הסמכות לדרוש את הגשת הדוחות לגבי שנים אלו, בשל התיישנותן.

17

18 4. לטענת המערער, המחוקק קבע גבול של סבירות באופן שהמשיב לא יכול להפעיל את
19 סמכותו ולקבוע את הכנסותיו של אדם באופן רטרואקטיבי אם חלפו שלוש או ארבע שנים, לפי
20 סעיף 145(א)(2) לפקודה, או לכל היותר אם חלפו שש שנות מס, בהתאם להוראות סעיף 160(א)
21 לפקודה שעניינו החזרת מס יתר בעקבות שומה. לא יתכן לדעתו, כי לפקיד השומה תהיה סמכות
22 בלתי מוגבלת בזמן לשום אדם על הכנסותיו לפי מיטב השפיטה. אף הוראות סעיף 147(א)
23 לפקודה תוחמות את סמכותו של המנהל לפרק זמן של שנה בלבד ממועד הרשעת נישום בעבירה
24 המנויה בסעיף. בעניינו, כאשר המערער אף לא הורשע בעבירה, אלא אך נפתחה חקירה בעניינו,
25 לא ניתן לקבל את השומה בצו בשנת 2014 בחלוף 13 עד 17 שנים, עבור שנות המס 1997-2001
26 באופן רטרואקטיבי. נוסף על כך, אף החבות הפלילית, אם תטען כזו כנגד המערער, התיישנה,
27 ומדרך הקל וחומר ניתן ללמוד כי החבות האזרחית - הקצרה בדרך כלל מהפלילית - התיישנה זה
28 מכבר. לכל היותר, ניתן להחיל את דיני ההתיישנות האזרחיים גם לגבי סמכות המשיב לבדוק את
29 שיעור הכנסותיו של נישום, היינו, עד 7 שנים אחורה בלבד, וגם תקופה זו חלפה מזמן.

2 מתוך 14



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 57131-01-14 אחרונוב נ' פקיד שומח ירושלים

1
2 5. לגופו של עניין, טען המערער שהוא לא קיבל שכר כלשהו מהעמותה או מכל גורם אחר,
3 בין בכסף ובין בשווה כסף, כמו גם מימון והוצאות רכב, טלפון והוצאות פרטיות. מעולם לא
4 הועמד לרשותו רכב לצרכיו האישיים, וככל שעשה שימוש באחד מרכבי העמותה, הדבר נעשה
5 במסגרת מילוי תפקידו ולצרכי העמותה בלבד. ככל שהגיעו לידי סכומים מהעמותה או מגורם
6 אחר, הוא היה זכאי להם, שכן מדובר היה בהחזרי הלוואות או כספי תמיכה שקיבל מגורמים
7 שונים, סכומים שלא חל עליהם כל חיוב מס מכל סוג שהוא.
8
9 6. המערער גם העלה שורה של טענות נוספות כנגד השומה של המשיב, אך טענות אלו לא
10 מצאו את ביטויין, לא בהודעה המפרשת את נימוקי הערעור מטעמו, ולא בתצהירו, כי אם במסגרת
11 סיכומיו. ההתייחסות לטענות אלו תינתן בהמשך.
12
13 תחילה, אפוא, לשאלת ההתיישנות.
14
15
16

שאלת ההתיישנות

17 7. ברירת המחדל לפי סעיף 131(א)(1) לפקודה היא שכל תושב ישראל שבתחילת שנת המס
18 מלאו לו 18 שנה, חייב להגיש דו"ח. עם זאת, סעיף 134א לפקודה הקנה את הסמכות לשר האוצר
19 באישור ועדת הכספים של הכנסת לפטור מחובת הגשת דו"ח, בין היתר, למי שקיבל הכנסה
20 שנוכח ממנה מס במקור כדין. ואכן תקנה 2 לתקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דין וחשבון),
21 התשמ"ח-1998 קובעת כי יחיד תושב ישראל שכל הכנסתו בשנת המס הייתה הכנסה ממשכורת,
22 פטור מהגשת דו"ח. ברם, חרף הפטור האמור, לפי סעיף 131(א)(6) לפקודה, בסמכותו של פקיד
23 השומה לדרוש מכל אדם להגיש דו"ח (וראו גם סעיף 135(1)(א) לפקודה המקנה סמכות לפקיד
24 השומה לדרוש מכל אדם למסור לו כל דו"ח על הונו, נכסיו שלו ושל בן זוגו וילדיו).
25
26 8. במקרה זה, למערער נשלחה ביום 2.8.10 דרישה לפי סעיפים 131(א)(6) ו/או 135(1)
27 לפקודה להגשת דוחות לשנות המס שבערעור (נספח 16 לתצהיר מר רפי קדם, מפקח אצל פקיד
28 שומה 3 ירושלים של המשיב, להלן: "תצהיר המשיב"). לא נתברר עד תום כיצד פעל המשיב החל
29 מאותו שלב. בעוד שלפי האמור בהודעה המפרשת את נימוקי השומה ציין פקיד השומה, מר גלעד

3 מתוך 14



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 57131-01-14 אחרונב נ' פקיד שומח ירושלים

1 תקוע, כי המערער הגיש את הדוחות על פי הדרישה וכי המשיב החל בהליכי שומה לפי סעיף
2 145(א)(2) לפקודה; ב"כ המשיב טען בסיכומיו כי המערער לא נענה לדרישה עד ליום 5.12.10
3 כאשר כבר ביום 13.10.10 קבע המשיב את הכנסותיו לפי סעיף 145(ב) לפקודה. ברם, כך או כך,
4 להבדל זה לא קיימת משמעות, מכיוון שבכל מקרה, בכל הנוגע לתקופת ההתיישנות, זו נספרת
5 החל ממועד הגשת הדוחות על ידי הנישום ולא ממועד היווצרות או קבלת ההכנסות. השאלה
6 הנשאלת היא האם יש לפקיד השומה מגבלת זמן לבקש מאדם הגשת דו"ח.
7
8 9. לטענת המערער, קיימת מגבלה של שלוש או ארבע שנים, שהיא תקופה זוהי לזו הקיימת
9 לנישום אשר חייב להגיש דוחות לפי הפקודה. כדי לשכנע בטיעון זה הפנה ב"כ המערער להוראות
10 אחרות בפקודה המגבילות גם הן את סמכות פקיד השומה או הנישום לפתוח דיון אודות הכנסות
11 שנתקבלו בשנים קודמות. למשל, סעיף 160(א) העוסק בזכותו של אדם לבקש החזר על מס
12 ששילם ביתר במשך 6 שנים באופן רטרואקטיבי. או למשל סעיף 147(א) העוסק בסמכות פקיד
13 השומה לערוך חקירה אודות הנישום תוך 6 שנים ממועד הוצאת שומה. או למשל הסמכות לגבות
14 ארנונה עד לגבול תקופת ההתיישנות האזרחית של 7 שנים. לעומת זאת, לטענת המשיב, הוא אינו
15 מוגבל לכל תקופת ההתיישנות והוא רשאי לבקש מכל אדם להגיש דו"ח, הן לפי סעיף 131(א)(6)
16 והן לפי סעיף 135(1) לגבי כל תקופה הקודמת לדרישה, ללא מגבלת זמן, כל עוד שהדרישה היא
17 סבירה ועומדת בכללי המשפט המנהלי.
18
19 10. דעתי כדעת המשיב. הפקודה אינה מגבילה את סמכות פקיד השומה לדרוש מכל אדם
20 דו"ח, והוא אינו כבול באותו שלב להוראות סעיף 145(א)(2) לפקודה המאפשרת לו לקבוע לפי
21 מיטב שפיטתו את סכום הכנסתו של הנישום רק תוך שלוש שנים מתום שנת המס שבה נמסר
22 הדו"ח. הוראה זו בסעיף 145(א)(2), חלה כמפורט בה רק למי שהיה מחויב למסור דו"ח והגישו
23 ולא על מי שנדרש לעשות כן לפי הסמכות המיוחדת שבסעיף 131(א)(6) או סעיף 135(1)
24 לפקודה, כאמור. סעיף 145(א)(2) הופך לרלוונטי, על תקופת ההתיישנות הנקובה בו, רק לאחר
25 שהנישום הגיש את הדו"ח לאחר דרישה. גם אין ללמוד היקש מכל סעיף אחר המגביל את סמכות
26 פקיד השומה מבחינת המועדים להפעלת סמכויותיו. צודק ב"כ המשיב כי המגבלות החלות על
27 המשיב בעניין זה הן המגבלות החלות על כל רשות מנהלית לפי כללי המשפט המנהלי, כאשר
28 סבירות מעשי המשיב תיבחן בכל מקרה לגופו לפי נסיבותיו (וראו לעניין יישום עקרונות המשפט
29 המנהלי על המשיב כרשות מנהלית: ע"א 3604/13 מנהל רשות המסים נ' אייזנברג (פורסם בנבו,

4 מתוך 14



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 57131-01-14 אחרונוב נ' פקיד שומח ירושלים

- 1 10.5.15)). סבירות מעשי המשיב במשלוח דרישה לאדם להגיש דוחות, תימדד לא רק בתקופה
2 שחלפה מהמועד אודותיו נדרש הגשת הדו"ח ועד משלוח הדרישה, וניתן להעלות על הדעת
3 נסיבות אחרות רלוונטיות לעניין בחינת סבירות הדרישה. למשל: הסיבה שבעטיה נשלחת
4 הדרישה; סכום המס שבמחלוקת; קיומו של חשד להעלמת מסים; עוצמתן של הראיות המאששות
5 את החשד להעלמת מסים; חומרתם של המעשים המיוחסים לנישום; משך התקופה של ביצוע
6 המעשים; המשך ביצוע המעשים במועד משלוח הדרישה; ועוד.
7
8 11. במקרה זה, נתגלה למשיב על בסיס ראיות לכאורה מבוססות היטב, שורה ארוכה של
9 מעשים פליליים של דיווחי כוזב והעלמת מסים בצורה שיטתית במשך שנים בסכומים של מיליוני
10 שקלים, שבוצעו לכאורה על ידי העמותה והפועלים בשמה. לפי החשד, המערער שהיה ושהינו
11 יו"ר העמותה, לא רק שנטל חלק בביצוע המעשים, אלא גם יזם אותם. כמו כן, מיד בסמוך לגמר
12 החקירה המשטרתית ושל פקיד שומח חקירות, המשיב שלח את הדרישה למערער להגיש דו"ח.
13 אכן הדרישה למערער נשלחה כ-13 שנים לאחר תום שנת המס הראשונה בה נדרש הדו"ח (שנת
14 1997), אך במכלול הנסיבות, מועד משלוח הדרישה עומד במתחם הסבירות, וודאי מקום בו
15 התוצאה של התעלמות ממעשי המערער הייתה מובילה למצב שבו החוטא ייצא נשכר.
16
17 12. גם לימוד היקש בין מקרה זה לדיני ההתיישנות האזרחיים החלים לפי חוק ההתיישנות,
18 תשי"ח-1958 לא יועילו למערער. דינים אלו אכן קובעים תקופת התיישנות של 7 שנים, אך הם
19 מונים לפי סעיף 7 לאותו חוק את מניין שבע השנים במקרה שהייתה עילת התובענה תרמית או
20 אונאה מצד הנתבע, מהיום שבו נודעה לתובע התרמית או האונאה. כמו כן, לפי סעיף 8 לאותו
21 חוק, כאשר נעלמו מן התובע העובדות המהוות את עילת התובענה, מסיבות שלא היו תלויות בו
22 ושאינן בזהירות סבירה לא יכול היה למנוע אותן, תתחיל תקופת ההתיישנות ביום שבו נודעו
23 לתובע עובדות אלה. שני סעיפים אלו רלוונטיים לעניינינו, שכן המשיב ידע על מעשי הרמייה של
24 העמותה הנטענים רק בגמר החקירה הפלילית, ואין צריך לומר כי הוא לא יכול היה למנוע אותם.
25 לפיכך, תחילת תקופת ההתיישנות הייתה נמנית רק עם היוודע תוצאות החקירה הפלילית ולא
26 בסמוך להפקת ההכנסות על ידי המערער מלפני 13 שנה.
27
28 למסקנה, אפוא, המשיב היה רשאי לשלוח למערער דרישה להגשת דוחות במועד ששלח, ודרישה
29 זו עמדה בכללי המשפט המנהלי. מכאן, לדיון בשומות לגופו של עניין.

5 מתוך 14



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 57131-01-14 אחרונוב נ' פקיד שומח ירושלים

1

2

המסכת הראייתית

13. כאמור, המשיב שם את הכנסות המערער לפי מיטב השפיטה. את השומה לשנים 1997-2000 הוא ערך לפי שכר חודשי בסך של \$5,020 לחודש למשך 12 חודשים, כל שנה (\$60,240), והכפיל את הסכום בשער היציג הרלוונטי של הדולר. על הסכום האמור הוסיף המשיב את ההטבות הנלוות. בשנת 2001 ערך המשיב חישוב דומה, אך הוסיף לו סכום של 1,102,589 ש"ח שהעמותה דיווחה עליו כהוצאה על פעילות בחו"ל, אך התגלה למשיב כי הוא הגיע לכיסו של המערער כהכנסה נוספת. המקור למידע של המשיב היה עדויותיהם של שלושה פעילים בעמותה אשר נחקרו אצל פקיד שומח חקירות ובמשטרה: מר יוסף יצחק סגל, חשב העמותה; מר יצחק רסקין, פעיל בעמותה במדינות שונות בחו"ל; ומר לייב בלניצקי ששימש כשליח בענייני כספים בעמותה והיה מורשה חתימה בחשבוניותיה, בעל זכות חתימה על השיקים שלה וכיו"ב.

12

14. מתוך עדותו של סגל, עליה נסמך המשיב בעיקר, למד המשיב כי העמותה שילמה משכורות לעובדיה ללא הפקת תלושי שכר כדי להקטין את נטל המס החל עליה. גם הטבות העובדים לא נרשמו, או נרשמו בכזב. למשל, הרכב הצמוד של המערער נזקף לעובד אחר שהיה נהגו של המערער. סגל גם זה שסיפר שהכספים שהעמותה קבלה לצורך פעילות בחו"ל, לא הגיעו ליעדם, כי אם לכיסו של המערער. הוא הוסיף אודות מעלליו של המערער שהורה על רישום פיקטיבי של הלוואות שניתנו כביכול על ידי בלניצקי, בעוד שההלוואות לא ניתנו בפועל. השיטה התנהלה באופן שהעמותה הוציאה שיקים לפקודת בלניצקי עבור החזר ההלוואות והוא פדה את השיקים ומסר את הכספים למערער (הודעת סגל מיום 31.7.07 צורפה כנספח 1 לתצהיר המשיב). סגל חזר על עדותו זו בהודעותיו האחרות וגם בלניצקי עצמו אישר את הדברים בהודעתו מיום 15.11.07 (נספח 12 לתצהיר המשיב). על השכר בסך של \$5020 ששולם למערער סיפר סגל במסגרת הודעתו מיום 20.8.07 (נספח 3 לתצהיר המשיב), כמו גם בהודעתו מיום 14.11.07 (נספח 6 לתצהיר המשיב).

25

15. המשיב לא הסתמך רק על עדותו של סגל בעניין קביעת שכרו של המערער, כי אם גם על טבלת שכר שנתפסה במשרדו של המערער בה נרשמו משכורותיהם של עובדי העמותה (נספח 14 לתצהיר המשיב). בטבלה שש עמודות: בעמודה הראשונה מופיע שמו של העובד; בשנייה, גובה שכר העובדים בדולר ארה"ב; בשלישית, תרגום השכר לשקלים; ברביעית, סכום הכסף המשולם

6 מתוך 14



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 57131-01-14 אחרונוב נ' סקיד שומח ירושלים

- ב-ל", כאשר הכוונה היא לתשלום "בלבן"; בחמישית, שיעור השכר המשולם ב-"ש", כאשר
הכוונה היא לתשלום "בשחור"; ובעמודה השישית, הערות בדבר אופן התשלום. הואיל והמערער
שימש כיו"ר העמותה, שמו מופיע ראשון בטבלה ולידו סכום של \$5,020. אם לא די בכך,
המערער עצמו נחקר אצל פקיד שומה חקירות ונשאל אודות הטבלה והוא הסביר כי הוא עצמו
ביקש מסגל לערוך מסמך בו יפורטו משכורתו של סגל עצמו ושל בלניצקי. כאשר ראה המערער
שסגל ערך טבלה של מספר עובדים, ובתוך כך גם כלל אותו בטבלה, ואילו השמיט את שכרו של
בלניצקי, הוא שאל את סגל מדוע הוא רשם לו שכר של \$5,020 כאשר סכום זה אינו משקף שכר
כי אם החזר הלוואה, השיב לו סגל כי עשה כן "מתוך הרגל" (נספח 15 לתצהיר המשיב). ברם,
המערער לא השמיד מסמך מוטעה זה לשיטתו, ולא נתפסה אצלו טבלת שכר מעורכנת ומתוקנת,
בה שמו לא מופיע.
16. כאשר לסכום של 1,102,589 ₪ אותו זקף המשיב לשכרו של המערער בשנת 2001.
המשיב הסמיך את השומה ברכיב זה גם כן על עדותו של סגל אשר תמך את גרסתו על שורה
ארוכה של הוראות תשלום של העמותה. בהודעתו מיום 27.1.08 (נספח 9 לתצהיר המשיב) הוא
פירט את הוראות התשלום אחד לאחד והצביע על הוראות התשלום אשר אכן הועברו לחו"ל ואלו
אשר שולמו הלכה למעשה לידי המערער (119 הוראות תשלום צורפו להודעה ולתצהיר המשיב).
עם זאת, לאחר בדיקה חוזרת בעדותו של סגל והאסמכתאות שצורפו לה, הגיע המשיב לכלל
החלטה שיש לייחס למערער מתוך הסכום של 1,102,589 ₪, סכום של 196,148 ₪ בלבד. מר
קדם הסביר במסגרת חקירתו הנגדית בבית המשפט ששינוי זה נבע מההתייחסות המשפטית
שקדמה להכנת תצהירו במסגרתה הוחלט לייחס למערער רק את אותם סכומים שעל פי הראיות
הגיעו בפועל לידי המערער ולא הועברו ממנו והלאה לגורמים שלישיים. להשקפתו של המשיב
עצמו, די היה בכך שהכספים הגיעו לידי המערער כדי לחייבו במס, אפילו אם העבירם לצדדים
שלישיים לאחר מכן. ואולם, הגורמים המשפטיים סברו כי חיוב המערער בכספים אלו מעורר
שאלה משפטית לא פשוטה ועל אף שקיימות רגליים מוצקות לסברת המשיב שיש מקום לחייב את
המערער במס גם על כספים אלו, בנסיבות העניין, יש לבוא לקראתו ולהותיר את השאלה
המשפטית העקרונית לעת מצוא (עדותו של מר קדם בעמ' 35-37 לפרוטוקול).
17. מר קדם נשאל בחקירתו הנגדית אם הסמיך את השומה שהוציא למערער על אמון, ואם
כן, מדוע בחר להאמין לסגל ולא למערער. הוא הסביר כי הוא נתן אמון בחקירות שבוצעו על ידי

7 מתוך 14



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 57131-01-14 אחרונוב נ' פקיד שומח ירושלים

1 פקיד שומח חקירות ואף רצה לשמוע את גרסתו של המערער מכלי ראשון כדי שישביר את כל
2 הטעון הסבר. ברם, המערער בחר שלא להתייצב בעצמו לפניו כדי להסביר את מעשיו, אלא
3 באמצעות מיצגו, בא-כוחו דהיום בהליך זה. לפיכך, נסמך מר קדם על כל חומר החקירה שהוצג
4 לו על ידי פקיד שומח חקירות, המסמכים שהיו לפניו, עדויותיהם של המעורבים האחרים
5 בפעילות העמותה, כאשר כל התהיות שעלו כנגד המערער נותרו ללא מענה ראייתי מטעמו (עמ'
6 40 ועמ' 48 לפרוטוקול). באותו אופן לא ראה צורך בזימון מר סגל למתן עדות לפניו, הואיל ולא
7 עמדה כנגד גרסתו שניתנה לפני פקיד שומח חקירות, כל גרסה אחרת מטעם המערער. לו אכן
8 המערער היה נותן גרסה משלו, ייתכן והיה מקום להזמין את סגל לחקירה גם אצלו (עמ' 41
9 לפרוטוקול). מר קדם אישר כי לא ברק את חשבון הבנק של המערער או של אשתו ואף לא ביקש
10 לקבל לידיו את חשבונות הבנק כאמור (עמודים 42-43 לפרוטוקול).
11
12 18. הלכה למעשה, לא הייתה כפי המערער במסגרת תצהירו כל גרסה. המעיין בהודעה
13 המפרשת את נימוקי הערעור ותצהירו של המערער יגלה דמיון מפליא בין השניים. רוב רובו של
14 תצהיר המערער אינו אלא חזרה על טיעונים משפטיים בעניין התיישנות השומות, ואילו גרסתו
15 העובדתית לגופו של עניין מחזיקה רק שישה סעיפים קצרים כלליים ללא התמודדות עם טענות
16 המשיב כלפיו. כל שאמר היה שלא קיבל שכר כלשהו מהעמותה בין בכסף ובין בשווה כסף בשנים
17 בהן לא דיווח שקיבל שכר. ככל שהגיעו לידיו סכומים מסוימים מהעמותה ו/או מכל גורם אחר,
18 הרי שהיה זכאי להם, בין אם מדובר בהחזרי הלוואות מתוך סכומים שהעביר קודם לכן כהלוואות
19 שמקורם בכספי מלווים ובין אם מדובר בכספי תמיכה שקיבל מגורמים שונים. סתם המערער ולא
20 פירש; מבלי שהתמודד בצורה כלשהי במלוא חופן הטענות שנטענו נגדו סגל, בלניצקי ורסקין;
21 מבלי שהתמודד עם הוראות התשלום של העמותה על שמו; ומבלי שהתייחס ולו באופן חלקי
22 לטענות העובדתיות שבא-כוחו חקר את מר קדם בחקירות שתי וערב על דוכן העדים.
23
24 19. יתר על כן, גרסתו החסרה של המערער אף לא החזיקה מים בחקירתו הנגדית. לפיו, הוא
25 נהג לתת לעמותה הלוואות במיליוני שקלים. את כספי ההלוואות הוא קיבל מתורמים שונים אשר
26 עד כמה שניתן היה להבין את גרסתו על דוכן העדים (וקשה היה לעשות כן, מפאת
27 התפלפלויותיו), נתנו אף הם את הכספים לשם מתן הלוואת גמ"ח לעמותה (עמודים 10-11
28 לפרוטוקול). ברם, לא הוברר כלל מדוע אותם תורמים או מלווים הילוו למערער דווקא וזה בתורו
29 הילווה את הכספים לעמותה, במקום שהעמותה תלווה את הכספים באופן ישיר מהתורמים, שעה

8 מתוך 14



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 57131-01-14 אחרונוב נ' פקיד שומח ירושלים

1 שהמערער אישר שהתורמים הילוו את הכספים רק לצרכי העמותה. כן לא הוסבר מדוע כאשר
2 המערער ביקש מסגל להכין עבורו את טבלת השכר (נספח 14 לתצהיר המשיב), שמו של המערער
3 מופיע כמקבל שכר, שעה שלפי גרסתו שלו עצמו מקור הכספים לא היה ממנו כי אם מתורמים
4 שונים. גם תשובתו על דוכן העדים כי לא קיבל שכר כלשהו מהעמותה כי אם תמיכות מחבריו
5 מחוץ לארץ (עמ' 13 לפרוטוקול) הייתה תמוהה מאוד, שעה שכל חבריו בעמותה קבלו שכר ושעה
6 שסגל, בלניצקי ורסקין מסרו כל אחד בתורו בחקירותיהם, שהיה זה המערער שהורה על השיטה
7 הקלוקלת של דיווחי כזב לשלטונות המס על גובה המשכורות והוא זה שקבע את גובה משכורות
8 העובדים (עמ' 16 לפרוטוקול). המערער גם לא נתן הסבר מדוע הלוואות נרשמו על שמו של
9 בלניצקי כאשר הוא הסכים לגרסתו של בלניצקי שהוא לא הלווה לעמותה פרוטה. לטענתו, אם
10 בלניצקי הצליח לגייס כספים "מיהודים בבית הכנסת" הכסף נרשם על שמו כהלוואה "כי זה היה
11 הלוואה" – סתם ולא פירש.

12

13

14

דין והכרעה

15 20. סעיף 155 לפקודה קובע כי חובת הראיה ששומה מופרזת תהיה על המערער; אולם אם
16 המערער ניהל פנקסים קבילים, ובערעור על פי סעיף 130(ח) כאשר פנקסי החשבונות בוקרו על
17 ידי רואה חשבון וחוות דעתו על הדו"חות הכספיים על פיהם הייתה ללא הסתייגות או בהסתייגות
18 שלדעת בית המשפט אין לה נפקות לעניין קבילות הפנקסים, חייבים פקיד השומה או המנהל, לפי
19 העניין, להצדיק את החלטתם. אלא שבמקרה זה, פנקסי החשבונות של המערער לא בוקרו על ידי
20 רואה חשבון. כל שעשה המערער היה משלוח טפסים ריקים למשיב (נספח 18 לתצהיר המשיב).
21 לכן, גם לא חלה על המשיב "חובת ההצדקה" ונטל הראיה כולו חל על המערער להוכיח כי
22 השומה של המשיב מופרזת.

23

24 21. עם זאת, בד בבד עם נטל הראיה המוטל על הנישום להצביע כי השומה של המשיב
25 מוטעית, על המשיב להפעיל את סמכותו בקביעת שומה לפי מיטב השפיטה, לא מתוך כוונה
26 להעניש את הנישום, אלא מתוך חתירה לגביית מס אמת. גם בהעדר אסמכתאות, פקיד השומה
27 אינו יכול לקבוע שומה באופן שרירותי. עם זאת ברור מאליו, כי שומה הנעשית לפי מיטב
28 השפיטה מעצם טבעה יסודה בהשערה ובאומדנא, וככל שהנישום לא העמיד את מלוא החומר
29 שבידו, או שביכולתו להשיג בפני פקיד השומה, על מנת לסייע לו בחתירה למס אמת, אזי ככל

9 מתוך 14



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 57131-01-14 אחרונוב נ' פקיד שומה ירושלים

1 שהוא סבור שפקיד השומה טעה בהערכתו, אין לו להלין אלא על עצמו. אין הוא יכול לטעון
2 בעלמא כנגד אותה שומה משוערת אלא אם כן הוכיח קיומו של ספק בתקינותה של אותה שומה
3 (ע"א 734/89 פיקנטי תעשיות מזון בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן, פ"ד מו(5) 309 (1992); ע"מ
4 26715-02-13 בן-ארוש נ' פקיד שומה ירושלים (פורסם בנבו, 16.6.14); ע"מ 40960-06-12
5 חרחש נ' פקיד שומה ירושלים (פורסם בנבו, 25.1.15)). בהעלאת טענות אין די, ועל הנישום
6 להציג ראיות אובייקטיביות המלמדות בצורה ברורה כי ההערכה של פקיד השומה הייתה
7 שרירותית או מופרכת בעיקרה (השוו: ע"א 42/84 גרניברג נ' פקיד שומה רחובות, פ"ד מא(3) 57,
8 60 (1987)). הרציונל העומד בבסיס הטלת נטל הראייה על הנישום, הוא ההנחה שהמידע אודות
9 הכנסות הנישום מצוי בידו, ולא בידי פקיד השומה החי בעניין זה מפיו של הנישום ועל הדיווח
10 והפירוט שהנישום מצא לנכון להניח בפניו (ע"א 8673/06 אורו ישראל (2000) אחזקות בע"מ נ'
11 מנהל מס ערך מוסף, גוש דן (פורסם בנבו, 8.7.08); ע"מ 1518/07 אגרומצייה שיווק (2000)
12 בע"מ (בפירוק) נ' מע"מ אשדוד (פורסם בנבו, 31.3.10); ע"א 4413/12 צדוק ביבי נ' פקיד
13 שומה ירושלים 1 (פורסם בנבו, 13.4.14)).
14
15 22. במקרה זה, רשאי היה המשיב להסתמך על הודעותיהם של עובדי העמותה כפי שאלו
16 נחקרו במשטרה ואצל פקיד שומה חקירות. חומר חקירה זה גם קביל לפי תקנה 10(ב) לתקנות בית
17 המשפט (ערעורים בעניני מס הכנסה), תשל"ט-1978 הקובעת כי "בית המשפט יתיר הבאת ראיה
18 עליה ביסס המשיב את שומתו או המערער את הדו"ח שהוגש על ידי או את הטענות שהשמיע על
19 פי סעיף 147 לפקודה, גם אם ראיה כזו לא הייתה קבילה בבית משפט בדיון בהליך אורחי".
20 לפיכך, לא רק שהמשיב יכול היה לבסס את שומתו על חומר החקירה שנאסף על ידי פקיד שומה
21 חקירות, אלא שחומר זה קביל כראיה בהליך הערעור על השומה בבית המשפט. (וראו: עמ"ה
22 506/07 אביטן נ' פקיד שומה (פורסם בנבו, 23.4.13); ע"מ 40960-06-12 בעניין חרחש, שם).
23 לפיכך, אפוא, מקום בו המערער, שעליו כאמור, נטל הראיה להפריך את השומה, מבקש לסתור
24 ראיות אלו, היה עליו לזמן את נותני ההודעה למתן עדות לבית המשפט כדי לחקור אותם בחקירת
25 שתי וערב על דוכן העדים. העלאת טענות כנגד אמינותם של נותני ההודעות ללא ביסוס, אין בה די
26 והמערער אינו יכול לצפות שבית המשפט יקבע כממצא שההודעות אינן משקפות את האמת רק
27 בשל העובדה שהוא מכחיש אותן. וודאי מקום בו גרסתו שלו בעייתית בזכות עצמה, כמפורט
28 לעיל.
29



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 57131-01-14 אחרונוב נ' פקיד שומח ירושלים

23. יתר על כן. לא זו בלבד שגרסתו של המערער מעוררת קושי כאמור, ולא זו בלבד שהוא
לא ביקש את חקירתם של נותני ההודעות, אלא המערער לא הביא ראיה כלשהי התומכת בגרסתו.
והוא יכול היה לעשות כן בנקל. למשל, לטענתו הוא אך תיווך בין התורמים לעמותה. דא עקה,
המערער לא הביא איש מבין תורמים רבים אלו אשר תרמו מיליוני שקלים לעמותה או את אלו
אשר לפי גרסתו תומכים בו באופן אישי, למתן עדות בבית המשפט. המערער גם לא הביא למשל
את נהג הרכב שהמשיב טען כי נהג ברכב הצמוד למערער. המערער עליו נטל הראיה, כאמור, לא
הביא את רישומי הבנק שלו או של אשתו כדי להוכיח את גרסתו שלא נטל פרוטה מכספי העמותה
לכיסו. המערער הוא זה אשר גם לא התייצב לפני המשיב כדי לעמוד על גרסתו אלא בחר
”להתחבא מאחורי שמלתו” של מייצגו אותו שלח להתמודד מול המשיב. לכן, לבוא היום ולטעון
כי גרסתו לא נשמעה, או כי המשיב לא פעל כראוי בכך שלא עמד על חקירתו לפניו, בלתי מתקבל
על הדעת. היוצרות גם התהפכו אצל המערער שעה שהטיל אשמה על כתפי המשיב שלא הזמין
את רואה החשבון של העמותה לחקירה. לו חשב המערער שעדותו של רואה החשבון נחוצה, היה
עליו להביאו למתן מסירת גרסה לפני המשיב או למתן עדות לפני בית המשפט. תחת זאת,
המערער ישב באפס מעש כאשר בפיו טענות מלאות כרימון כנגד המשיב וכנגד אמינותו של סגל
אשר לפי דעתו הוא ”גנב, שקרן ועבריינין מס” בזכות עצמו. ברם, המערער אפילו לא צירף את כתב
התביעה שהוגש על ידי העמותה כנגד סגל ממנו ניתן היה להתרשם ולו מטענות העמותה כנגדו.
24. דוגמא מובהקת נוספת לטענות מסוג זה שנשמעו מפי המערער, היא הטענה שנשמעה
לראשונה בסיכומי בא-כוחו שהיה על המשיב להמציא את מקור פקודות התשלום של העמותה
ולא להסתמך על ההעתיקים שלהם לפי ”כלל הראיה הטובה ביותר”. טענה זו, וודאי לא יכולה
להישמע שעה שהיא נטענה כאמור רק בסיכומים ולא בנימוקי הערעור או בתצהיר המערער ולא
בבקשה מקדמית אחרת שהייתה צריכה להיות מוגשת לבית המשפט עם קבלת תצהיר המשיב. אך
גם לו היה ניתן להעלותה בסיכומים, היא לא הייתה מתקבלת מעצם טבעו של ההליך, לפיו
המשיב הי מפיו של הנישום ואמור לקבל את מקור המסמכים ממנו. החובה להגיש את מקור
המסמכים במקרה כזה חלה דווקא על המערער ולא על המשיב אשר ליקט את הראיות שברשותו
ממקורות אחרים.
25. מנגד, לא מצאתי דופי בדרך הפעולה שבחר בה מר קדם. זה מסר לב”כ המערער כל חומר
שחשב שהוא רלוונטי עליו ביסס את שומתו. אכן, מר קדם העיד כי קיבל את החומר מהחקירה



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 57131-01-14 אחרונוב נ' סקיד שומח ירושלים

1 הפלילית בדיסקט והעביר לב"כ המערער רק את החומר הרלוונטי הקשור למערער ולנישומים
2 אחרים שהוא ייצג אותם בשעתו (עמ' 25 לפרוטוקול). הוא שלל את גרסת ב"כ המערער לפיה הוא
3 העביר לעיונו רק את החומר שתמך בעמדת המשיב (עמ' 26 לפרוטוקול). הוא הסביר כי לא העביר
4 את החומר שהיה קשור לחקירה הפלילית של העמותה ודברים שלא היו רלוונטיים להיבטים
5 המיסויים של העמותה ועובדיה (עמ' 29 לפרוטוקול). ב"כ המערער טען כי דרך התנהלותו של מר
6 קדם בעניין זה הייתה פסולה, שכן היה עליו להעביר לידיו את כל החומר שקיבל מפקיד שומח
7 חקירות ולא לסננו. ברם, אך אם ניתן היה לשעות לטענה מעין זו, הרי ב"כ המערער היה ער לכך
8 שלא קיבל את כל החומר מהתיק הפלילי, ולימינו עמדה הזכות לעתור לגילוי מסמכים בהליך זה,
9 לו ייחס לכך חשיבות, אך הוא לא עשה כן, ואין לו למערער אלא להלין על עצמו בעניין זה.
10
11 26. ב"כ המערער גם מצא פסול בעדות מר קדם בכך שלא התחשב בחיקור דין שהתנהל
12 בארצות הברית במסגרת החקירה הפלילית שהתנהלה כנגד העמותה. ברם, גם בעניין זה לא
13 מצאתי כל דופי בהתנהלות המשיב. מר קדם העיד כי לא ידע בעת עריכת השומות כי היה חיקור
14 דין פלילי בארצות הברית, כי אם רק כחצי שנה לפני מתן עדותו בבית המשפט (עמ' 29
15 לפרוטוקול).
16
17 27. גם לא מצאתי שנפל פגם בשומה רק בשל העובדה שבשעתו ספרי העמותה לא נפסלו.
18 ראשית משום שעם פתיחת החקירה הפלילית מסתבר שהעמותה כבר לא קבלה אישור על ניהול
19 ספרים תקינים. שנית, העובדה שבעבר ספרי העמותה נמצאו קבילים עמדה במרכז החקירה
20 הפלילית, ממנה הסתבר לכאורה, שהספרים היו רחוקים מלהיות קבילים. החשדות כנגד המערער
21 מוכיחות זאת. יש גם לנחש בדרגה די קרובה לוודאית, כי לו ידע המשיב בזמן אמת על מעלליהם
22 הנטענים של העמותה ועובדיה, שספרי העמותה שנתגלו למפרע כלא אמיתיים כלל, היו נפסלים.
23
24 28. ולבסוף לעניין הפחתת הסכום המיוחס למערער כהכנסה בגין כספי העמותה שהיו
25 מיועדים לממן את פעילותה בחו"ל, היינו מסכום של 1,102,589 ₪ לסכום של 196,148 ₪.
26 המעיין בתצהיר המשיב מגלה בנקל מדוע כך נעשה וזאת כפי שפורט לעיל. לא זו בלבד אפוא,
27 שלא מצאתי דופי בהפחתת השומה בשל אימוץ חוות הדעת המשפטית, אלא יש רק לשבח את
28 המשיב על כך. אין צריך לומר גם, כי הפחתת שומה תוך קבלת חלק מטענות המערער אינה יוצרת
29 שומה חדשה ואינה מהווה תיקון צו השומה לפי סעיף 147 לפקודה (ע"מ 6960-12-09 **אולג נ'**

12 מתוך 14



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 57131-01-14 אחרונוב נ' פקיד שומח ירושלים

1 **פקיד שומח רחובות** (פורסם בנבו, 3.2.13); רע"א 1586/13 **אולג נ' פקיד שומח רחובות** (פורסם
2 בנבו, 2.5.13)).

3
4 סופו של יום, אפוא, בכפוף להפחתת השומה בשנת 2001 כמפורט, אין מקום להתערב בשומה
5 שבצו.

6
7

8 **קנס גירעון וסיכום**

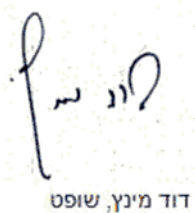
9 29. לא מצאתי כי במקרה זה יש מקום להתערב בהחלטת המשיב להטיל על המערער קנס
10 גירעון. לא זו בלבד שהמערער לא טען בעניין זה, לא בערעורו, לא בתצהירו ולא בסיכומיו – ואף
11 לא בסיכומי התשובה שלו לאחר שב"כ המשיב הסב את תשומת לבו לכך, אלא שאינני רואה טעם
12 ענייני להתערב בהחלטת המשיב בדבר. פעולות המערער נעשתה כאמור בכוונת מכוון לקבל
13 הטבות מס שלא היה זכאי לקבלן על פי דין וזהו אפוא מקרה מובהק של הטלת קנס גירעון (השוו:
14 ע"מ (י-ם) 3388-02-11 מ. א. כ. ל. מזון איכות כשר למהדרין בע"מ נ' פקיד שומח ירושלים 1
15 (פורסם בנבו, 17.7.2013)).

16
17 התוצאה היא שהערער נדחה והשומה תעמוד כנקוב בצו בכפוף להפחתה המפורטת לעיל. כמו
18 כן, קנס הגירעון יעמוד על כנו.

19
20 המערער יישא בהוצאות המשיב בסך 75,000 ש"ח.

21
22 ניתן היום, כ' סיוון תשע"ה, 07 יוני 2015, בהעדר הצדדים.

23


דוד מינץ, שופט

24



בית המשפט המחוזי בירושלים
לפני כב' השופט דוד מינץ

07 יוני 2015

ע"מ 57131-01-14 אחרונוב נ' פקיד שומח ירושלים

1

14 מתוך 14