



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 62776-12-15 מסיקה נ' מדינת ישראל

בפני כבוד השופט גד גדעון

מעוררים אפרים מסיקה
ע"י ב"כ, עוה"ד אלי מויאל

נגד

משיבים מדינת ישראל
ע"י ב"כ, עוה"ד ירון פנש - פמד"א

פסק דין

- 1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
1. זהו פסק דין בערעור על החלטות המשיב, לפסול את ספרי המערער לשנות המס 2009-2011, ולקבוע את הכנסתו החייבת של המערער בשנים אלו בשומה בצו לפי מיטב השפיטה. הוחלט לדחות את הערעור, כמפורט להלן.
2. המערער עסק בשנים הרלוונטיות במסחר סיטונאי בגרוטאות מתכת.
- ביום 9.12.14, לאחר דיון בעניינו, הוציאה הגב' ורד קדוש, ממונה (מפקחת ראשית) במשרדי המשיב, הודעת פסילה לפנקסי המערער לשנים 2009-2010, לפי סעיף 130(יא)(1) לפקודה, באשר, לדבריה: "א. החשבוניות בהן נעשה שימוש בספריך אינן משקפות הוצאה שהוצאה באופן מלא בגין מכירה או מתן שירות, וכן הסכום הנקוב בהן אינו משקף את מחיר המכירה או מחיר מתן השירות. ב. בדוח שהגשת לשנות המס לפי סעיף 131 נוכתה הוצאה שפקיד השומה לא שוכנע כי הוצאה במלואה, ההוצאה הייתה ללא רכישה או קבלת שירות וכן סכום ההוצאה שנוכתה אינו משקף את מחיר הרכישה או מתן השירות, והכל באופן שהפחית את ההכנסה החייבת, בסכום מהותי" (נספח ג לתצהיר המערער).
- ביום 29.12.14 הוצאה ע"י גב' ורד קדוש הודעת פסילה לפנקסי החשבוניות של המערער גם לשנת 2011, גם כן, לפי סעיף 30(יא)(1) לפקודה, לאחר שלדבריה, נמצא כי: "א. החשבוניות בהן נעשה שימוש בספריך אינן משקפות הוצאה שהוצאה באופן מלא בגין מכירה או מתן שירות, וכן הסכום הנקוב בה אינו משקף את מחיר המכירה או מחיר מתן השירות. ב. בדוח שהגשת לשנות המס לפי סעיף 131 נוכתה הוצאה שפקיד השומה לא שוכנע כי הוצאה במלואה, ההוצאה הייתה ללא רכישה או קבלת שירות וכן סכום ההוצאה שנוכתה אינו משקף את מחיר הרכישה או מתן השירות, והכל באופן שהפחית את ההכנסה החייבת, בסכום מהותי" (נספח ה לתצהיר המערער).



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 62776-12-15 מסיקה נ' מדינת ישראל

1 המערער הגיש בקשה לעיון חוזר בהחלטות (נספח ד לכתב הערעור). לאחר שמיעת טענות
2 המערער, קבע, ביום 14.12.15, רו"ח אייל ירושלמי, סגן פקיד שומה אשקלון, כי לא שוכנע
3 שיש לראות את פנקסי המערער כקבילים בשנות המס 2009-2011, מהנימוקים: "1. בספרי
4 החשבונות של הנישום לשנות המס נדרשו הוצאות ללא אסמכתאות וללא תיעוד כלל
5 המצביע על עמידה בהוצאות. 2. בנוסף, אף לא הוכח כלל כי שולם תשלום כלשהו ע"י
6 הנישום למי מנותני השירותים והספקים. 3. לא נוהלו כל רישומים ולא הוצג כל תיעוד
7 היכולים להצביע על יציאת ההוצאות הנטענות כאמור. בשל כל האמור לעיל, הוכח כי
8 בדוחות שהוגשו נכתה הוצאה ללא רכישה ו/או מתן שירות או שסכום ההוצאות שנוכה
9 בדוחות שהוגשו אינו משקף את מחיר הרכישה או מתן השירות" (נספח ט לתצהיר המערער).

10
11 בנוסף, ביום 29.10.15 הוצאה למערער ע"י מר רהב בן ציון, מפקח בכיר במשרדי המשיב,
12 הודעת פסילה לספרי המערער לשנים 2009-2011, גם לפי סעיף 130(ב) לפקודה, לאחר שנמצא
13 לדבריו, כי: "לא ניהלת מערכת חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה, וכן לא ניהלת את
14 התיעוד והספרים הבאים (לעניין זה אי המצאתם עפ"י דרישת פקיד שומה כמוה כאי
15 ניהולם): (1) ספר קופה; (2) ספר תנועות מלאי; (3) ספר כניסת טובין של פריטים שלגביהם
16 לא מנוהל ספר תנועות מלאי; (4) תעודות משלוח, אם לא נערכה חשבונית בשלב משלוח
17 הטובין; (5) רשימות מלאי לסוף שנת המס; אי ניהול חשבוניות על פי הקבוע בפרק ב'
18 (תיעוד) סעיף 9(א) חשבוניות, בהוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-
19 1973. אי ניהול שוברי קבלה על פי הקבוע בפרק ב' (תיעוד) סעיף 5 שובר קבלה, בהוראות
20 מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973. רישום הקניות שביצעת אינו מלווה
21 בתיעוד מתאים. לאור אופי עסקך ניתנה הנחה על פי תקנות מע"מ כי הקניות יתועדו
22 בחשבונית עצמית והם יהווה את האסמכתאות לרכישת המלאי. לצורך כך נקבעו כללים.
23 נמצא כי לא עמדת בכללים שנקבעו בתקנה 16 לתקנות מע"מ בדבר תעודות שקילה ואופן
24 התשלום לספקים" (נספח ז לתצהיר המערער).

25
26 ביום 29.12.14 קבע המשיב (ע"י הגב' קדוש) את הכנסתו החייבת של המערער לשנים 2011-
27 2009, בשומה על פי מיטב השפיטה, לפי ס' 145(א)(2)(ב) לפקודה. נימוקי המשיב היו כדלקמן:
28 "שומה כלכלית – שנים 2010-2011:

29 מניתוח דוחות רווח והפסד שהגשת לשנות המס עולה כי הרווח הגולמי בעסקך הינו בשיעור
30 של 5.1%-6.7% שהינו נמוך משמעותית מניתוח נתוני העסק והענף בו אתה פעיל. על כן
31 קבעתי תוספת הכנסה לפי מיטב השפיטה.

ניהול ספרים

32 בתאריך 9/12/2014 נמסרה לידיך הודעת פסילה לפי סעיף 130(יא) לפקודה לשנים 2010-
33 2009 בגין שימוש בחשבוניות כוזבות. בתאריך 29/12/2014 נשלחה אליך הודעת פסילה לפי
34 סעיף 130(יא) לפקודה לשנת 2011 בגין שימוש בחשבוניות כוזבות.
35



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 62776-12-15 מסיקה נ' מדינת ישראל

תוספת הכנסה ממשכורת שלא דווחה

בשנת 2011 הוספתי הכנסה ממשכורת שלך שלא דווחה בסך של 114,300 ש"ח מס שנוכה 13,217 ש"ח. בשנת 2011 הוספתי הכנסה ממשכורת של אשתך שלא דווחה בסך של 36,000 ש"ח לא נוכה מס" (נספח א להודעת הערעור).

כך נבנתה השומה על פי מיטב השפיטה (נספח א לתצהיר המערער):

שנה	2011	2010	2009
מחזור מוצהר	13,806,593 ש"ח	32,941,409 ש"ח	30,138,796 ש"ח
עלות המכר המוצהר	13,096,622 ש"ח	30,863,476 ש"ח	28,113,797 ש"ח
רווח גולמי מוצהר	709,971 ש"ח	2,077,933 ש"ח	2,024,999 ש"ח
אחוז רווח גולמי מוצהר	5.1%	6.3%	6.4%
אחוז רווח גולמי בשומה לפי מיטב השפיטה	21%	21%	21%
רווח גולמי לפי מיטב השפיטה	2,899,385 ש"ח	6,917,696 ש"ח	6,781,229 ש"ח
תוספת הכנסה	2,189,414 ש"ח	4,839,763 ש"ח	4,756,230 ש"ח
הכנסה חייבת מוצהרת	393,345 ש"ח	595,561 ש"ח	379,849 ש"ח
הכנסה חייבת בשומה לפי מיטב השפיטה	2,582,759 ש"ח	5,435,324 ש"ח	5,136,079 ש"ח
משכורת שלא דווחה	114,300 ש"ח		
משכורת בת-זוג שלא דווחה	36,000 ש"ח		

המערער הגיש השגה על השומות לפי מיטב השפיטה לשנים 2009-2011 (נספח ו לכתב הערעור).



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-12-62776 מסיקה נ' מדינת ישראל

1
2 ביום 14.12.15 החליט המשיב (ע"י מר רהב בן ציון) לדחות את ההשגה, וקבע את הכנסתו
3 החייבת בשומה בצו לפי מיטב השפיטה. בקביעה זו, חזר המשיב על נימוקי השומה אשר
4 צוטטו לעיל, והוסיף, כי שיעור הרווח הגולמי המוצהר אינו תואם פסיקה חלוטה של בית
5 המשפט המחוזי שהתקבלה באותו תחום עיסוק של המערער, בע"מ 550/08 וע"מ 553/06,
6 ואשר קבעה את שיעור הרווח הגולמי בעסקים על 22% (נספח ב לתצהיר המערער).
7
8 על פי החישוב מטעם המשיב, נדרש המערער לשלם את הסכומים כדלקמן: לשנת המס 2009
9 – 2,720,920 ש"ח; לשנת המס 2010 – 2,677,237 ש"ח; לשנת המס 2011 – 1,155,812 ש"ח
10 (נספח י לתצהיר המערער).
11
12 המערער עותר בערעור זה, לקבוע כי השומות שהוצאו הן בלתי-סבירות, אינן מדויקות,
13 ומחייבות בחינה מחדש על ידי המשיב, באשר שיעור הרווח הגולמי שנקבע הוא בלתי-סביר
14 וחוטא למציאות. כמו כן ביקש לבטל את החלטות המשיב בגין פסילת ספרי המערער לשנים
15 2011-2009.
16
17 מטעם המערער הוגש תצהיר, והוא נחקר בבית המשפט. כמו כן העידו מטעמו שני עוסקים .3
18 במסחר ובייצוא מתכות: מר משה שלי ומר אודי זיו; וכן, מר דוד שבת שלגביו נטען כי
19 החברות שבשליטתו הוציאו חשבונות כוזבות למערער. המערער הגיש גם חו"ד שערך
20 המומחה רו"ח טל חסדאי לגבי סוגיית שיעור הרווח הגולמי, ורו"ח חסדאי נחקר עליה בבית
21 המשפט.
22
23 מטעם המשיב העידו: מר אייל ירושלמי, סגן פקיד שומה אשקלון, אשר דן בהשגה של
24 המערער בנוגע לפסילת ספריו; מר רהב בן ציון מפקח בכיר בפקיד שומה אשקלון, אשר דן
25 בעניינו של המערער וקבע את הכנסותיו בצו לפי מיטב השפיטה; ומר אורי הרוש, כלכלן אצל
26 המשיב, אשר ערך חו"ד מומחה בסוגיית שיעור הרווח הגולמי.
27
28 בעניינו של המערער קבע המשיב שומות בצווים גם לשנות המס 2008-2006, אשר כללו גם
29 תיאום הוצאות בגין רווח גולמי בלתי סביר, לסברת המשיב, בספרים בלתי קבילים. פסק דין
30 הדוחה את ערעורו של המערער על שומות אלה, ניתן ביום 3.12.17 על ידי כב' השופטת נחמה
31 נצר (ע"מ 11-05-24411). הצדדים הסכימו כי כל אחד מהצדדים יהיה רשאי להפנות לראיות
32 ולטיעונים שהועלו במסגרת התיק האמור (עמ' 8, שי' 9-10; עמ' 49, שי' 28-29).
33



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-12-62776 מסיקה נ' מדינת ישראל

4. פסילת פנקסי החשבונות של המערער

כאמור, פנקסי החשבונות של המערער נפסלו הן לפי סעיף 130(ב) לפקודה והן לפי סעיף 130(יא) לפקודה.

הפסילה לפי סעיף 130(ב) לפקודה – ניהול פנקסי החשבונות בסטייה מהוראות הפקודה –

לשון הסעיף: "ניתנו הוראות לפי סעיף קטן (א), רשאי פקיד השומה לסרב לקבל חשבונות שלא על סמך פנקסי חשבונות שנוהלו לפי ההוראות, אם הסטיות מההוראות או הליקויים שנמצאו בפנקסי החשבונות היו מהותיים לענין קביעת הכנסה אצל נישום, ואצל מוסד - אם היו מהותיים".

המשיב פסל את פנקסי החשבונות של המערער לשנות המס לפי סעיף 130(ב) לפקודה, מהנימוקים הבאים:

א. על המערער חלה חובה לנהל ספרי חשבונות לפי תוספת ב סעיף 2 להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973.

ב. המערער לא ניהל מערכת חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה, וכן לא ניהל את התיעוד והספרים הבאים (ואי-המצאתם למשיב כמוה כאי-ניהולם): ספר קופה, ספר תנועות מלאי, ספר כניסת טובין לפריטים שלגביהם לא מנוהל ספר תנועות מלאי, תעודות משלוח אם לא נערכה חשבונית עם משלוח הטובין ורשימות מלאי לסוף שנת המס.

ג. המערער לא ניהל חשבוניות ושוברי קבלה על פי הקבוע בפרק ב בהוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973.

ד. המערער היה חייב לנהל את ספריו לפי הכללים שנקבעו בתקנה 16 לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ז-1976, בדבר תעודות שקילה ואופן התשלום לספקים, ולא ניהלם כנדרש בנוהל מכירת פסולת מתכות – העברת החיוב במס מהמוכר לקונה. התיקון לתקנות מע"מ מעביר את החיוב במס ערך מוסף מהמוכר לקונה. לפי סעיף 4.1 לתיקון, חל איסור על המוכר להוציא חשבונית לקונה, ועל הקונה להוציא חשבונית עצמית. לפי סעיף 4.4 לתיקון, בחשבונית המס העצמאית המוצאת יצוינו, בין היתר, שם האדם שממנו נרכשה הפסולת ולרבות מספר תעודת הזיהוי ומענו. על התמורה להיות משולם באמצעות שיק מתוך פנקס שיקים מיוחד למטרה זו; עם קבלת התמורה תוצא על ידי המוכר קבלה בגובה הסכום שהתקבל בפועל (ללא סכום המע"מ); תעודות השקילה בגין רכישת פסולת מתכת יישמרו בצמוד לחשבונית מס עצמית.

(סעיפים 8, 17 לתצהיר בן ציון רהב).



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-12-62776 מסיקה נ' מדינת ישראל

1 כמו כן, המערער נדרש להמציא את כל ספרי חשבונותיו לשנות המס. עד למועד הוצאת
2 השומות בצווים, אך המציא רק את חלקם. מקצת הספרים הובאו מחקירות מע"מ (תיק
3 תיעוד חוץ וחשבוניות לשנת 2009 עבור חודשים 12-10/09, לשנת 2010 עבור חודשים 11-1/10,
4 ולשנת 2011, עבור חודשים 7-1/11 (סעיף 10 לתצהיר רהב).

5
6 עיון בחומר הרלוונטי מלמד שבחשבוניות שבגינן ביקש המערער לקזז תשומות, אין פירוט
7 בסיסי כמתחייב (כגון: מוצרים, משקל ומחיר בגין קניות או מכירות), על מנת לאמוד את טיב
8 ההתקשרות ואת זהות הטובין, כך, למשל, בחשבוניות אין פירוט לגבי משקל פסולת הברזל,
9 מקום ביצוע האספקה, צורת התשלום וכו', אלא מצויין באופן לקוני: "פסולת ברזל" (נספח
10 ב לתצהיר בן ציון).

11
12 אין חולק שהמערער לא פעל כאמור, והוא לא ניסה להוכיח אחרת (ר' עדותו בעמ' 20 - 21
13 לפרוטוקול). מכאן, כי אין להתערב בהחלטה לפסול את פנקסיו לפי סעיף 130ב לפקודה.

14
15 הפסילה לפי סעיף 130(יא) לפקודה – חשבוניות פיקטיביות -

16 לשון הסעיף:

17 "1) ניתנו הוראות לפי סעיף קטן (א), ונעשה אחד מאלה יראו את הפנקסים
18 כבלתי קבילים, זולת אם שוכנע פקיד השומה כי היתה סיבה מספקת למעשה
19 כאמור:

20 (א) שימוש בחשבונית שהוצאה בלא מכירה או מתן שירות, או שהסכום הנקוב בה
21 אינו משקף את מחיר המכירה או את מחיר מתן השירות, לפי הענין; לענין זה,
22 "חשבונית" – כמשמעותה בהוראות שניתנו לפי סעיף זה, וכן חשבונית מס
23 כמשמעותה בחוק מס ערך מוסף;

24 (ב) בדוח שהוגש לפי סעיף 131 לא נכללה הכנסה בסכום מהותי;

25 (ג) בדוח שהוגש לפי סעיף 131 נוכחה הוצאה פרטית, או הוצאה בלא רכישה או קבלת
26 שירות, או שסכום ההוצאה שנוכחה כאמור אינו משקף את מחיר הרכישה או את
27 מחיר קבלת השירות, והכל באופן שהפחית את ההכנסה החייבת או שהגדיל את
28 ההפסד, בסכום מהותי.

29 (2) אדם החולק על החלטה שניתנה לפי פסקה (1), רשאי לבקש מפקיד השומה,
30 בתוך 30 ימים מיום קבלת החלטה, לחזור ולענין בה ולשנותה; דחה פקיד השומה
31 את הבקשה לשנות את החלטה, כולה או חלקה, ניתן לערער על החלטתו כאילו
32 היתה צו לפי סעיף 152(ב), ובלבד שהמועד להגשת הערעור יהיה 60 ימים מיום מתן
33 החלטתו או יחד עם הערעור על השומות שנערכו לאותה שנת מס; לענין פסקה זו,
34 "פקיד שומה" – למעט עוזר פקיד שומה וגובה ראשי".



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-12-62776 מסיקה נ' מדינת ישראל

1 המשיב פסל את פנקסי החשבונות של המערער לשנות המס גם לפי סעיף 30(יא) לפקודה,
2 לאחר שמצא שהמערער ניכה בדוחותיו הוצאות באמצעות חשבוניות, ללא רכישה או קבלת
3 שירות, כאשר המערער לא הוכיח כי שילם למי מנותני השירות והספקים הנטענים, ולא נוהלו
4 רישומים או תיעוד היכולים להצביע על אמיתות ההוצאות הנטענות.

5
6 המשיב התייחס בנפרד לשנות המס 2009-2010 ולשנת 2011, כמפורט להלן:

7
8 הפסילה לפי סעיף 130(יא) לפקודה בשנות המס 2009-2010 –

9
10 לטענת המשיב, בפנקסי החשבונות של המערער לשנים 2009-2010 נדרשו הוצאות בניכוי, בין
11 היתר, באמצעות חשבוניות של חברת ב.א.ר.י 52 בע"מ (להלן: "**חברת בארי**") ושל חברת
12 ארנס נכסים בע"מ (להלן: "**חברת ארנס**"). בהכרעת דין שניתנה בת"פ 11-03-38119 **מדינת**
13 **ישראל נ' ברנס** (להלן: "**הכרעת הדין**"); העמודים הרלוונטיים צורפו כנספח ג לתצהיר מר
14 ירושלמי, הורשע, מר רוני בראנס, מנהל חברות בארי וארנס, יחד עם אחרים (ובהם מר דוד
15 שבת שיוזכר בהמשך), בהפצה ובסחר בחשבוניות פיקטיביות בהיקף של מאות מיליוני שקלים
16 לשורה ארוכה של עוסקים וחברות, במטרה לסייע להם להתחמק ולהשתמט מתשלום מס.
17 מר רוני בראנס הודה, כי 15 החשבוניות שהוצאו למערער, המסתכמות בסך של 2,451,166 ₪,
18 הוצאו בגין עסקאות שלא היו (חשבוניות פיקטיביות) (עמ' 41 להכרעת הדין). כמו כן הודה
19 מר בראנס, כי הוא הוציא חשבוניות של חברת בארי למערער, אך הוא אינו יכול לאשר או
20 להכחיש את קיומן של העסקאות (עמ' 43 להכרעת הדין). בהמשך לאמור, דרש המשיב
21 מהמערער להמציא לו הוכחות לעמידה בהוצאות שדרש באמצעות החשבוניות של בארי
22 וארנס. המערער לא עשה זאת (ס' 4 לתצהיר מר ירושלמי).

23
24 לטענת המערער, הוא לא היה צד להליכים המשפטיים שהתנהלו בבית משפט השלום, הוא
25 לא העיד במשפט, ולכן קביעות בית משפט השלום במסגרת הכרעת הדין, שלפיהן, בראנס
26 הוא ששלט בשתי החברות והוא שהוציא למערער חשבוניות מס פיקטיביות, המסתמכות אך
27 על גרסתו של בראנס, אין תקפות כלפי המערער, אשר לא היה צד להליך (סעיף 20 לתצהיר
28 המערער).

29
30 לגופו של עניין, טען המערער, שלא היה מקום לפסול את ספריו, שכן חשבוניות המס של
31 החברות ארנס ובארי, משקפות עסקאות אמיתיות שבוצעו בין המערער לבין מר דוד שבת
32 שהציג עצמו כמי שמורשה לפעול מטעם החברות. ככל שקיימת טענה לגבי כשרות החשבונית,
33 הרי שיש להפנותה אל מי שהוציא את החשבוניות, ולא אל המערער. המערער טען, כי
34 חשבוניות המס ע"ש חברת בארי וע"ש חברת ארנס נמסרו לו על ידי מר דוד שבת, אשר הציג
35 עצמו בעלים של החברות, תוך שהוא מצויד בכל האישורים הנדרשים (אישור על ניכוי מס



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-12-62776 מסיקה נ' מדינת ישראל

1 במקור, אישור על ניהול ספרים וייפויי כוח). על כן, המערער שילם לו את הסכומים הכלולים
2 בחשבוניות המס בתמורה לסחורה או לשירות שניתנו (סעיפים 16-17 לתצהיר המערער; עמ'
3 20, ש' 26-27 לפרוטוקול).

4
5 לסברתי, אין לקבל את טענות המערער, כמפורט להלן:

6
7 החלטת המשיב לפסול את ספרי המערער מבוססת, בין היתר, על הכרעת הדין, המהווה ראיה
8 מנהלית. בהכרעת הדין צויין, כי מר בראנס אישר כי מאחורי 15 חשבוניות של חברת ארנס
9 שהוצאו למערער לא היו עסקאות, וכי לגבי חשבוניות אחרות של חברת בארי, הוא לא יכול
10 לאשר או להכחיש קיומן של עסקאות. המערער לא סתר את ההנחה שנוקפה לחובתו בדבר
11 שימוש בחשבוניות פיקטיביות.

12
13 המערער הגיש את חקירתו באזהרה של מר דוד שבת ברשות המסים, שבה נשאל מר שבת על
14 חשבוניות מס ע"ש חברת ארנס שיצאו למערער, ותמך בגרסת המערער באומרו: **"אני מכיר**
15 **את הלקוח אפרים מסיקה המכונה ג'ינג'י. הכל בסדר. סופק סחורה של גרוטאות ברזל. היה**
16 **לי מגרש איסוף בקרית מלאכי באיזור תעשייה באר טוביה ... הכל מאה אחוז פה. החשבוניות**
17 **זווחו למע"מ ושולם המס בגינן. נשאר אפילו חוב כספי של 2,000 ש"ח של ג'ינג'י וויתרנו**
18 **לו. עבדתי איתו בהרבה חברות"** (עמ' 4-5 לנספח א להודעת המשיב מיום 17.4.26). מר שבת
19 נשאל גם לגבי חשבוניות מס וקבלת ע"ש חברת בארי שיצאו למערער והשיב: **"אני מכיר את**
20 **החשבוניות. אני מכיר את אפרים מסיקה ... סופקה סחורה בגין החשבוניות ..."** (עמ' 5, 7).
21 מר שבת הוסיף כי את החשבוניות של החברות בארי וארנס הוא הוציא, הכחיש כי רוני ברנס
22 הורה להוציא חשבוניות מס פיקטיביות של חברות אלו, וטען כי **"לא היו דברים מעולם. עם**
23 **מסיקה אני התעסקתי באופן אישי. אני הייתי עושה את החשבונות מול מסיקה. לרוני גם**
24 **הייתה סמכות להוציא חשבוניות"** (עמ' 7).

25
26 גם בעדותו במסגרת הערעור דנא מסר מר שבת כי הוא מכר למערער גרוטאות מתכת
27 באמצעות החברות בארי וארנס, שהוא היה בעל המניות בהן ומנהלן, מכוח ייפוי כוח שנתן לו
28 מר רוני ברנס בתקופה שברנס היה עצור (עמ' 45-46 לפרוטוקול). לדברי מר שבת, המערער
29 לא הסכים לעבוד מולו, עד אשר יוצגו לו האישורים הדרושים וייפוי כוח. מר שבת אישר כי
30 היו לקוחות שקיבלו ממנו חשבונות פיקטיביות, והם היו עיקר הלקוחות (80%), אך היו
31 לקוחות שקיבלו ממנו סחורה (20%), ביניהם המערער (עמ' 46-47). לדברי מר שבת, המערער
32 היה משלם לו **"במזומן, שיקים, לקוחות אם אני לא טועה"** (עמ' 47). מר שבת נשאל מדוע
33 רוני ברנס הודה בהליך הפלילי שהתנהל נגדו, כי לא הוצאה סחורה בגין החשבוניות שהוצאו
34 למערער, והשיב: **"לרוני ברנס היה עניין בכל התיק הזה, הייתה לו עסקה שהוא עשה עם**



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-12-62776 מסיקה נ' מדינת ישראל

1 הפרקליטות וזה לא יצא לפועל והיה לו הסכם עד מדינה שלא יצא לפועל. הייתה לו תקווה
2 לפני הכרעת הדין שכן ייצא משהו ולא יצא כלום" (עמ' 48).

3
4 בנסיבות שבהן העד מר שבת עצמו הודה, כי רוב החשבוניות שסיפקו שתי החברות
5 ללקוחותיהן, היו פיקטיביות, וקיימת הכרעת דין מרשיעה, המבוססת על הודאתו של מר
6 ברנס, כי החשבוניות שסופקו למערער הן פיקטיביות, לפחות מטעם חברת ארנס - אין
7 לסברתי די בעדותו של מר שבת, כי דווקא החשבוניות שסופקו למערער משקפות עסקאות
8 אמתיות. המערער לא הציג ראיות אחרות, העשויות ללמד, על קבלת סחורה מהחברות או
9 על תשלום לחברות. חרף דבריו של מר שבת, כי המערער שילם לו במזומן או בשיקים, לא
10 הוצגה כל ראיה להוכחת התשלומים הנטענים (אף שהמערער בכלל מחויב לשלם באמצעות
11 שיקים בלבד באמצעות פנקס ייחודי). נזכיר, כי מדובר בחשבוניות בהיקף של למעלה משני
12 מיליון שקלים, ואף על פי כן לא הוצגו ראיות חיצוניות, על מנת לתמוך באותנטיות של
13 החשבוניות.

14
15 הנטל לסתור את קביעות פקיד השומה מוטל על כתפי המערער, וגם אם לטענת בא כוחו, לא
16 היה זה הגיוני מבחינתו להשתמש בחשבוניות פיקטיביות, שכן הייתה לו האפשרות להוציא
17 חשבוניות עצמאיות, אין די בסברות אלה, אלא נדרשות ראיות של ממש. בסופו של דבר,
18 המערער הוא שהתייחס לחשבוניות אלה כאל חשבוניות מס, ודרש בדוחותיו, לנכות הוצאות
19 על בסיסן. משעה שפעל כך, ברי כי המשיב נדרש לבחון אותן נוכח החשד שהתעורר בעניינו
20 של המערער. מר ירושלמי הבהיר כי העובדה שהמערער כלל לא נזקק לחשבוניות כוזבות, לא
21 הייתה משנה את החלטתו בדבר פסילת הספרים (עמ' 11, ש' 14-25).

22
23 הפסילה לפי סעיף 130(יא) לפקודה בשנות המס 2011 –

24
25 לטענת המשיב, בפנקסי החשבונות של המערער לשנת המס 2011 נוכו הוצאות בסך 229,510
26 ש"ח, בהסתמך על חשבוניות של חברת די ג'אן לבניין וחקלאות בע"מ, אשר נחשדו כחשבוניות
27 פיקטיביות. בנוסף, נמצאו קבלות של ספק בשם רוניבקס כ"א ופרויקטים בע"מ, כאשר
28 בדיקה במאגרי המידע של המשיב גילתה, כי לחברה זו הייתה פעילות של חודשים אחדים
29 בשנת 2011. בספרי המערער נמצאו קבלות אחדות של ספק זה, לכאורה בשל קניית סחורות
30 במזומן, כולן מחודש מרץ 2011, בסך כולל של 900,000 ש"ח, כשמנגד, חברה זו דיווחה למע"מ
31 בגין חודש זה רק על מחזור בסך של 370,000 ש"ח (סעיף 4 לתצהיר מר ירושלמי; נספח 4
32 לתצהיר)

33
34 המערער טען שמדובר בחשבוניות המשקפות עסקאות אמת שבוצעו בפועל, וכי כל הסכומים
35 הנקובים בחשבוניות של הספקים, שולמו להם (סעיף 25 לתצהיר המערער).



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-12-62776 מסיקה נ' מדינת ישראל

1
2 המדובר, לעניין זה, בעדות יחידה של בעל דין, אשר גם היא היתה כללית ביותר. יש לזקוף
3 לחובת המערער, את הימנעותו מהעדת אותם ספקים, והצגת כל מסמך שעשוי היה לתמוך
4 בטענתו לעסקאות אמת, כאשר לטענתו, הוצגו למשיב מסמכים כאלה.

7 הסכם הפשרה של המערער עם רשות מע"מ –

8
9 ביום 18.10.15 נחתם הסכם פשרה בין המערער לבין היחידה לביקורת פשיעה חמורה ברשות
10 המסים, שבו התחייב המערער, לשלם את סכום המע"מ הנובע מכל החשבוניות שהוצאו על
11 ידי שתי החברות, בשנים 2009-2011 (נספח יא לתצהיר המערער).

12
13 המערער טען, כי מחקירותיהם של עדי המשיב בהליך דנא, ניתן ללמוד שהידיעה על הסכם
14 הפשרה אצל המשיב, הייתה יכולה להשפיע על ההחלטה לפסול את ספרי המערער, ועל כן יש
15 להחזיר את עניינו של המערער לבחינה מחדש על ידי המשיב.

16
17 סבורני, כי יש לדחות את טענת המערער.

18
19 מר בן ציון העיד, שאין להסכם מול מע"מ כל השפעה: **"אני עשיתי פסילה לפי 130ב' זאת**
20 **אומרת שלפי דעתי יש פסילה בתיק ויש את חוות הדעת של הכלכלן ואני לא נכנס אליה**
21 **לצורך העניין... גם אם החשבוניות לא היו פיקטיביות לצורך העניין, מה שהיה קורה במידה**
22 **והפסילה שלי 130ב' עומת בעינה"** (עמ' 33, ש' 28 לפרוטוקול).

23
24 מר ירושלמי העיד כי הוא ראה את הסכם הפשרה כחודשיים לפני ההחלטה לפסול את ספרי
25 המערער, ולמרות הסכם הפשרה החליט לפסול את ספרי המערער (עמ' 14, ש' 7-8). בהמשך
26 ציין מר ירושלמי כי הביע מורת רוח על ההסכם ועל כך שלא התייעצו עמו קודם לעריכתו (עמ'
27 14, ש' 13-14); אך הבהיר, כי הסכם הפשרה אינו משנה את התמונה, הגם שהוא **"...מחליש**
28 **אותנו ופוגע בנו"** (עמ' 15, ש' 7). לשאלת ב"כ המערער, האם נוכח ההסכם מול מע"מ יש מקום
29 להחזיר את התיק למתן החלטה חדשה, ענה מר ירושלמי: **"...זה יהיה מופרך, ראשית**
30 **פסילה הספרים לא רק על הטיעון הזה, אלא גם בגין שהוא לא הוציא חשבוניות עצמיות**
31 **שהיה צריך להוציא משכך אין נתיב ביקורת לביצוע מבחינת הדברים לגופם"** (עמ' 15, ש' 14
32 לפרוטוקול).

33
34 ההסכם עם רשויות מע"מ אינו מחייב את המשיב. בנוסף, הסכם הפשרה אינו קובע ממצא
35 פוזיטיבי שלפיו החשבוניות אינן פיקטיביות. אדרבא, אם יש בהסכם הפשרה נפקות כלשהי



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-12-62776 מסיקה נ' מדינת ישראל

1 לעניין ההליך הנוכחי, הרי היא פועלת לרעת המערער. עצם החתימה על הסכם הפשרה, עשויה
2 דווקא להתיישב עם הטענה, כי המערער עשה שימוש בחשבוניות פיקטיביות.

3
4 לסיכום, המערער לא ערער את המסקנה המסתברת, בדבר השימוש בחשבוניות כוזבות כעולה
5 מן הראיות העומדות נגדו, או בדבר ניהול חשבונותיו בסטייה מהותית מהוראות הפקודה,
6 ועל כן, בדין נפסלו ספריו של המערער לשנים הרלוונטיות.

5. השומה לפי מיטב השפיטה

7
8
9
10 נישום אשר ספריו נפסלו, אינו יכול כמובן, לדרוש מפקיד השומה להוציא שומה מבוססת
11 ומדוייקת ולהצדיק את שומתו לכל פרטיה. המשיב רשאי לקבוע את השומה, לא רק על פי
12 עובדות מוכחות ונתונים בדוקים, אלא גם על פי אומדנים, הערכות וניסיון אישי. במקרים
13 אלה, על הנישום הנטל לשכנע, כי שומה הינה מופרזת, בלתי סבירה או שגויה. הנטל הרובץ
14 על נישום בהקשר זה הינו כבד, עד כי "**...לא נשאר לשופט אלא לאשר את השומה, בלתי אם**
15 **יעלה בידי הנישום להוקיעה כשרירותית או כמופרכת מעיקרה או, למשל, כבנויה על הנחות**
16 **של עובדות או משפט המוטעות ביסודן**". אשר לטיבן של הראיות שעל הנישום להביא בכדי
17 לקעקע את השומה שהוצאה על פי מיטב השפיטה, הרי שמדובר ב "**...ראיות אובייקטיביות**
18 **של ממש...**", וברגיל, אין די לצורך כך בעדותו של הנישום עצמו בלבד (ע"א 8375/06 צ'צ'קס
19 נ' מנהל מע"מ פתח תקווה, בפסקאות 20-24 (25.3.2009); ע"א 4160/13 סלע בנגב חברה
20 לעבודות עפר, כבישים ופיתוח בע"מ נ' מנהל מע"מ באר שבע (10.5.2015)).

21
22 סמכותו של בית המשפט היא סמכות של ביקורת ההליכים שעל פיהם נבנתה השומה
23 ומרכיביה, לרבות ביקורת על שיקוליו ותום ליבו של פקיד השומה. בית המשפט אינו שם את
24 שיקול דעתו במקום שיקול דעתו של פקיד השומה, ואין הוא מתערב בהחלטתו, אלא אם עמד
25 הנישום בנטל, והוכיח שהשומה היא שרירותית או מופרכת מיסודה. טענה שתמית כי ניתן
26 לערוך גם חישוב אחר, אין בה כדי לגרום להתערבות של בית המשפט (ע"א 435/78 רוזנשטוק
27 נ' פקיד שומה רחובות פ"ד לה(4), 633, 638 (1981)).

28
29 עם זאת, כאשר בית המשפט נוכח שהשומה בעיקרה נשענת על תשתית אמינה, אך מצויים
30 נתונים ספציפיים, מאזנים ומתקנים בגזרה מוגדרת ובעלת משמעות, מוסמך הוא עקרונית,
31 על פי סמכותו בסעיף 156 לפקודה, להפחית את השומה או לפסוק בערעור באופן אחר מאשר
32 ביטול השומה או אישורה. כמו כן בסמכותו להחזיר את השומה לפקיד השומה כדי לערכה
33 מחדש על פי הנתונים העולים מעל פני פסק הדין או על פי הוראות או הנחיות מפורשות של
34 בית המשפט (ע"א 734/89 פיקנטי תעשיות מזון בע"מ נ' פקיד השומה גוש דן, פ"ד מו(5)
35 309, 341-342 (1992)).



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-12-62776 מסיקה נ' מדינת ישראל

1 על רקע האמור, תבחנה להלן טענות המערער.

2
3 קביעת שיעור הרווח הגולמי המוערך -

4
5 לטענת המשיב, מבדיקה וניתוח דוחות המערער לשנות המס המדוברות, עולה כי שיעור הרווח
6 הגולמי המוצהר מפעילותו העיקרית, בתחום המסחר הסיטונאי במתכות ובגרוטאות, הוא
7 נמוך משמעותית ביחס לשיעור רווח גולמי מוערך שהתקבל בהתאם לחוות דעת כלכלן מטעם
8 רשות המסים, העומד על 22.5% בשנת המס 2009, 21% בשנת המס 2010, ו 21% בשנת המס
9 2011. שיעורי הרווח הגולמי המוערכים התבססו, על בדיקה מדגמית שנערכה ברשות המסים
10 שנערכה ע"פ דיווחי עסקים דומים בדוחותיהם השנתיים. בנוסף, שיעור הרווח הגולמי
11 המוצהר, אינו תואם פסיקות של בתי המשפט שהתקבלו באותו תחום עיסוק – בעמ"ה בכור
12 אליהו וכן בעניין עמ"ה 553/06 גלם נסים, ופסיקות דומות נוספות, אשר העמידו את שיעור
13 הרווח הגולמי בעסקם על 22%, באותה פעילות עסקית שבה עסק המערער בשנות המס.

14
15 לטענת המערער, אחוז הרווח הגולמי אשר נקבע על ידי המשיב, אינו משקף את הרווחיות
16 המקובלת בענף סחר המתכות שבו עוסק המערער, ועל כן, גם השומה שהוציא המשיב היא
17 בלתי-סבירה. המערער נסמך לעניין זה, גם על חוות דעת המומחה מטעמו, רו"ח טל חסדאי
18 (נספח יב לכתב הערעור).

19
20 חוות הדעת לעניין הרווח הגולמי -

21
22 מטעם המשיב הוגשה חוות דעת של המומחה מר אורי הרוש.

23
24 מר הרוש ציין בחוות דעתו, כי מכיוון שהרווח הגולמי המוצהר של המערער היה בלתי סביר
25 באופן מובהק, ומכיוון שלא היה ניתן לבסס רווח גולמי מהימן מספרי החשבונות של המערער,
26 אשר לא הומצאו במלואם, ואשר לא נוהלו בהתאם להוראות ניהול ספרים - נקבע הרווח
27 הגולמי בהתבסס על אחוז הרווח הענפי.

28
29 מר הרוש בחן את כלל העוסקים בענף המסחר במתכות שנקלט לגביהם רווח גולמי במחשב,
30 ואשר מחזורם היה מעל מיליון ש"ח, בדומה למוצהר בעסקו של המערער, כדלקמן:

31
32 בשנת 2009 נבדקו 183 עסקים, והרווח הגולמי הממוצע עמד על 22.5%.

33 בשנת 2010 נבדקו 159 עסקים, והרווח הגולמי הממוצע עמד על 21.05%.

34 בשנת 2011 נבדקו 227 עסקים, והרווח הגולמי הממוצע עמד על 21%.

35 (המדגם צורף כנספח ב לחוות דעת הרוש).



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 62776-12-15 מסיקה נ' מדינת ישראל

- 1
2 על כן, הוא הנחה את המפקח לערוך תחשיב לשומה לפי מיטב השפיטה על פי שיעור רווח
3 כמפורט לעיל.
4
5 המערער העלה טענות שונות כלפי חוות הדעת הכלכלית של המשיב, ואלה תידונה להלן -
6
7 א. לטענת המערער, המדגם שנערך על ידי המומחה איננו מייצג, מכיוון שהוא כולל את
8 כל ענפי המתכת, לרבות זהב, כסף ומתכות יקרות אחרות, שבהן הרווח הגולמי גבוה
9 לאין שיעור מהמתכות שבהן סוחר המערער.
10
11 יש לדחות טענה זו. סיווג המערער נעשה על פי סיווג הלשכה המרכזית
12 לסטטיסטיקה, אשר מסווגת את המקצועות ואת העיסוקים על פי ענפים שונים. כל
13 ענף מקבל מספר מוביל, ותתי-מספרים לעיסוקים המסווגים תחת ענף זה. ענף
14 המסווג במתכות מסווג כענף מס' 5131 (נספח א לחוות דעת הרוש). זהו הסיווג
15 המצומצם ביותר, ואין תחתיו תת-סיווג. לדברי מר הרוש, המדגם נעשה ללא מיון,
16 כך שנלקחו גם עסקים עם רווח גולמי גבוה וגם עסקים עם רווח גולמי נמוך. החשוב
17 הוא שמדובר במדגם גדול, של 200 עוסקים, שבהחלט משקף נתון ענפי. על כן גם אין
18 נפקות לידיעתו של מר הרוש באילו מתכות ספציפיות סוחר המערער, או סוחרים
19 העסקים האחרים שנדגמו.
20
21 זאת ועוד, המערער לא הוכיח את הנחתו כי בעסקים בתחום המסווג במתכות יקרות
22 אחוז הרווח הגולמי הוא גבוה באופן המעלה את הממוצע בענף. לעומת זאת, המשיב
23 הראה, באמצעות המומחה מטעמו מר הרוש, כי הכללת מתכות יקרות אלה פועלת
24 לטובת המערער ולא לרעתו, שכן אחוז הרווח הגולמי בתחום המתכות היקרות הוא
25 נמוך דווקא, וקביעה זו לא נסתרה.
26
27 ב. לטענת המערער, נכון היה להשתמש בנתון החציון ביחס למדגם, ולא בשיעור
28 הממוצע, כפי שעשה מר הרוש.
29
30 מר הרוש הסביר, כי הוא העדיף לחשב ממוצע בהתייחס לעוסקים שנבדקו, ולא
31 חציון, מפני שבמקרה זה המדגם היה גדול. מטבע הדברים, יהיו עסקים שנתונייהם
32 יהיו מתחת לממוצע ואחרים, ששיעורי הרווח שלהם יהיו מעל הממוצע. הסבר זה
33 הוא סביר בנסיבות, כאשר נדגמו כ- 200 עסקים, ולא מצאתי כי נפל פגם בכך.
34 התחשיב הענפי שעליו מבסס המשיב את שומתו, במקרים שבהם אין תיעוד או שלא
35 ניתן לתת אמון בתיעוד הקיים, מצדיק שימוש בממוצעים. מובן שיש עסקים עם



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 62776-12-15 מסיקה נ' מדינת ישראל

- 1 אחוזי רווח נמוכים מהממוצע, ואפשר שגם עסקו של המערער נכלל בהם, אולם
2 בנסיבות הקיימות, אין מנוס מכך. אם ניתן היה לקבוע את שיעור הרווח הגולמי על
3 פי דיווחי המערער, הרי שהדבר היה נעשה. המערער במחדליו מנע זאת מפקיד
4 השומה ומערכאת הערעור. זו תוצאה טבעית של האומדן.
5
- 6 ג. לטענת המערער, אין לקבוע שיעור רווח גולמי אחיד באופן גורף לכל העוסקים בענף,
7 אלא לבדוק את המחירים בתחום שבו פועל עסק מסוים, המועדים שבו הוא רוכש
8 ומוכר סחורות, ויש לקחת בחשבון עלויות נוספות שהן מעבר לעלות הרכישה.
9
- 10 מר הרוש הסביר, כי אמנם, עדיף לחשב את אחוזי הרווח מנתוני העסק עצמו, אלא
11 שבמקרה זה לא הייתה אפשרות לעשות זאת בגלל צורת ניהול החשבונות, ולכן ניסה
12 להפיק נתון ענפי. מר הרוש העיד כי הוא ביקש לראות חשבונות תקינות והתנהלות
13 של המלאי. גם הוא וגם המפקח ראו שלא נוהל כנדרש. הוא הסתכל על דוחות רווח
14 והפסד של המערער לשנים 2009-2011, ולדעתו לא היה ניתן לחלץ את הסחר
15 באלומיניום ונחושת.
16
- 17 לפיכך, כאמור, במצב הנתון לא היה ניתן לקבוע שומה ספציפית למערער. המערער
18 מצדו, לא שכנע מדוע יש להבחין בין העסק שלו לבין עסקים אחרים, ובאיזה אופן.
19
- 20 ד. תנודתיות במחירי הפסולת המושפעת מצרכי השוק והבורסה -
21
- 22 מר הרוש הסכים, כי תתכן תנודתיות במחירי המתכת במהלך השנה כתוצאה
23 משינויים בשוק. אולם ההנחה היא שכאשר מחיר הרכישה עולה, כך במקביל עולה
24 מחיר המכירה. כמו כן, המדגם שערך מבוסס על דוחות כספיים שנתיים, המגלמים
25 בתוכם, את התוצאה הסופית של כלל התנודות במחירים במהלך השנה.
26
- 27 הסברו מניח את הדעת. הבדיקה על סמך דוחות שנתיים נותנת, על פני הדברים ביטוי
28 לרווח הגולמי בכלל המוצרים, ולאורך כל השנה. כמו כן, ההנחה היא שהתנודתיות
29 משפיעה על כל השוק. יודגש, כי מדובר במדגם המבוסס על דוחות שנתיים שהגישו
30 עסקים, אשר סביר, כי לא דיווחו על אחוז רווח גבוה יותר משהיה להם בפועל.
31
- 32 ה. לטענת המערער, וכעולה מחוות דעת המומחה מטעמו, בעת חישוב הרווח הגולמי של
33 חברות, אשר לא רק קונות ומוכרות אלא מבצעות הליכי עיבוד שונים בפסולת
34 המתכת, יש לכלול חוץ מעלות קניית חומרי הגלם, עלויות ישירות נוספות כגון
35 הוצאות אחזקת ציוד הנדסי כבד, ופחת של חומרי גלם. כל העלויות הללו אמורות



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-12-62776 מסיקה נ' מדינת ישראל

1 להוות חלק מעלות המכר, המשתנה, ואותה יש להפחית מההכנסות ממכירות פסולת
2 מתכת מעובדת. כך גם לגבי עלות ההובלה.

3
4 מר הרוש העיד, כי עבודתו השוותה רק בין מחיר קנייה לבין מחיר מכירה של מתכות.
5 הוא בדק את העוסקים בענף לפי המחזור המדווח, הפחית את עלות המכר, ומכאן
6 הרווח הגולמי. מר הרוש הסביר עוד, כי ככל שתשומות נלוות שהן חרושת ועבודה
7 היה מצופה לראות רווח גולמי גבוה יותר כי ההוצאות גדולות. העלויות השונות
8 נכללו בתוצאה העסקית הסופית של העוסקים שנדגמו על ידי המשיב. הרווח הגולמי
9 שדווח על ידי אותם עוסקים כולל את קיזוז ההוצאות השונות.

10
11 מר הרוש סירב לאמץ את חו"ד בנק לאומי שעסקה בתחום, אותה הזכיר המומחה
12 מטעם המערער, מכיוון שלדבריו, " ... בחברות שאני בדקתי מתוך החברות שאליהן
13 התייחס הדוח של בנק לאומי, הן דיווחו על רווח גולמי לאחר הפחתת שכר עבודה
14 והוצאות חרושת. לכן שיעור הרווח הנמוך יחסית על פי הדוח, אינו משקף את הרווח
15 הגולמי האמתי אלא רווח נמוך מהמציאות" (עמ' 25-26 לפרוטוקול).

16
17 מר הרוש העיד, כי לפי מיטב ידיעתו המקצועית, אחוז רווח זה שבסקירה חושב
18 לאחר הוצאות שכר עבודה וחרושת, כמקובל בחברות ציבוריות, בעוד שאחוז הרווח
19 שנקבע למערער בשומה, מתייחס אך לאחוז הרווח בגין קניית מתכות, משמע שאחוז
20 הרווח שהציג רו"ח חסדאי (16%-17%), בתוספת שכר עבודה וחרושת, גבוה עוד יותר.

21
22 רו"ח חסדאי אישר, כי לא בדק האם הנתון באותה סקירה, כבר משקלל את הפחתת
23 חרושת העבודה (עמ' 19, ש' 8-1), ומשכך לא סתר את קביעותיו של מר הרוש.

24
25 מר הרוש הפנה לחמישה פסקי דין שדנו בסחר מתכות: עמ"ה 98/92 וייס נ' פקיד .ו
26 שומה כפר סבא (13.11.92), שבו נקבע אחוז רווח גולמי של 25%; עמ"ה (ת"א)
27 108/97 בן דוד נ' פקיד שומה ת"א 2 (13.11.00), שבו נקבע כי אחוז הרווח הגולמי
28 בתיקים דומים הוא 35%, אך בית המשפט צמצם את השומה במחצית בנסיבות
29 המקרה; עמ"ה 594/03 אלבשר הצפון (1999) סחר מתכות בע"מ נ' מנהל מע"מ
30 חיפה ופקיד שומה חיפה (5.4.05), שבו נקבעו אחוזי רווח גולמי של 37.5%; עמ"ה
31 (בי"ש) 550/08 בכור נ' פקיד שומה אשקלון אשקלון (7.6.10), שבו נקבע אחוז רווח
32 גולמי של 22%, בהתבסס על המדגם הענפי; ועמ"ה 553/06 (בי"ש) גלם נ' פקיד שומה
33 אשקלון (25.7.11), שבו נקבע אחוז רווח גולמי של 22%, בהתבסס על המדגם הענפי.
34



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-12-62776 מסיקה נ' מדינת ישראל

1 המערער טען, כי פסקי דין אלה התייחסו לשנות מס אחרות, לעוסקים עם נתונים
2 ספציפיים, ולכן לא ניתן ללמוד גזירה שווה מעניינם. כמו כן, יש עוסקים רבים
3 נוספים בתחום הפסולת ממתכת, אשר לגביהם הכיר המשיב ברווח גולמי נמוך
4 בהרבה מזה המיוחס למערער.

5
6 מר הרוש אישר כי פסקי הדין אכן מתייחסים לשנים אחרות מהשנים הרלוונטיות,
7 אבל לדבריו, הוא לא היה יכול להתעלם מפסקי הדין, מה שידע, הוא הביא.

8
9 אכן, אין ניתן להסתמך על פסקי דין אלו לבדם, על מנת לבסס את הקביעה לעניין
10 שיעור הרווח הגולמי, אולם יש בהם כדי לחזק את מסקנתו של המומחה המבוססת
11 על המדגם הענפי. גם בפסקי הדין האמורים (במיוחד עניין **בכור** ועניין **גלם הנ"ל**),
12 נקבע כי מדובר באומדן ענפי בלתי נמנע בשל מחדלי הנישום, ועל כן השומה סבירה
13 ומבוססת באופן שאינו מצדיק התערבותו של בית המשפט.

חוות דעת המומחה מטעם המערער-

14
15 רוי"ח חסדאי סקר את הפעילות בענף המתכת, ועמד על כך שקיימת תנודתיות גבוהה במחירי
16 הפריטים בענף, ואלה משפיעים על שיעור הרווח הגולמי של העוסקים בתחום.

17
18 רוי"ח חסדאי הפנה לסקירה לגבי ענף המתכת, שפרסם בנק לאומי בינואר 2011, ושלפיה אחוז
19 הרווח הגולמי של חברות ציבוריות גדולות בענף המתכת עמד על 16.7%-17.8%, והיה נמוך יותר
20 לעומת השנים הקודמות.

21
22 לטענת רוי"ח חסדאי, מכיוון שמדובר בענף רחב ביותר, עם סוגים שונים של מתכות הנמכרות
23 ברמות מחירים שונות, בבחינת שיעור הרווח של עסק מסוים, יש להתייחס ספציפית לסוג
24 פעילותו, ובמקרה זה במסחר במתכת ובגרנטאות מתכת משומשות.

25
26 רוי"ח חסדאי הציג נתונים, המבוססים על חשבוניות של שתי חברות הפועלות בענף המתכת
27 בישראל בשנים הרלוונטיות, והעובדות עם המערער (עמ' 18, ש' 13, 17 לפרוטוקול); על מנת
28 ללמד על התנודתיות במחירים, המשפיעה גם שיעור הרווח הגולמי בפועל, דבר המשתקף גם
29 בתרשימים של מחירי הברזל בבורסת המתכת בלונדון. הוא העיד, כי שתי חברות אלה הן
30 עוסקים עמם עובד המערער, ולכן הם רלוונטיות יותר מעסקים האחרים.

31
32 מסקנתו של רוי"ח חסדאי היתה, כי **"...לא ניתן לקבוע שיעור רווח גולמי אחיד באופן גורף
33 לכל העוסקים בענף. לשם בחינת הרווח הגולמי של עסק מסוים, יש לבדוק את המחירים**



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-12-62776 מסיקה נ' מדינת ישראל

1 בתחום המסוים בו הוא פועל, במועדים בהם רכש ומכר פריטים בפועל. בנוסף, יש לקחת
2 בחשבון עלויות נוספות, שהן מעבר לעלות הרכישה, ובכלל זה הוצאות הובלה".

3
4 אימוץ מסקנתו של מר חסדאי עלול להביא לתוצאה, שבה גם אם נישום בענף אינו מנהל את
5 ספריו כדיון, אי אפשר לקבוע לגביו אחוז רווח, ויוצא שהוא "חסין" משומה על פי מיטב
6 השפיטה. תוצאה שכזו, אין לקבל.

7
8 אזכיר כי כשעסקינן בשומה לפי מיטב השפיטה, אין מניעה להסתמך על נתון ענפי.

9
10 לו סבר המערער שבידיו נתוני שומה ראויים מאלה בהם בחר המשיב, שומה היה עליו להציגם
11 בפניו בעת הדיון, ולהוכיח עדיפותם על אלה של המשיב, אלא שחוות הדעת של רו"ח חסדאי
12 אינה מספקת כל שומה חלופית, ולא הפריכה את חו"ד מר הרוש.

13
14 סבורני, כי אין להעדיף את תשתית הנתונים ששמשה אלת רו"ח חסדאי, על פני המדגם שערך
15 מר הרוש. בהנחה שמדובר בחברות אמתיות, אשר דווחו על הכנסותיהן כדיון, הרי שהן כלולות
16 במדגם שנערך על ידי מר הרוש. אין סיבה להעדיף מדגם המתייחס לשני עסקים בלבד לעומת
17 מדגם המתייחס לכמאתיים עסקים. זאת, ביחוד כאשר רו"ח חסדאי לא בדק עסקים
18 אחרים, שהרלוונטיות שלהם לענייננו אינה פחותה, על פני הדברים. כמו כן יצויין כי הבדיקה
19 בחו"ד רו"ח חסדאי, לא נעשתה ע"פ הדוחות הכספיים המדווחים על ידי אותן חברות, כפי
20 שנעשה במדגם של מר הרוש, ונבצא מן המשיב לאמת את נתוניו, בהיותן אנונימיות.

21
22 מטעם המערער העידו שניים העוסקים בענף סחר בפסולת מתכת:

23
24 מר משה שלי, בעל חברה העוסקת ברכישת ברזל ובמכירתו הלאה. לדבריו הוא פעיל בהיקף
25 של 20%-25 מהשוק בישראל, והמערער הוא אחד מספקיו. לדבריו, שוק גרוטאות הברזל
26 עולה ויורד באופן קיצוני בעשור האחרון בהתאם להיצע ולביקוש, ואין בומחיר אחיד.

27
28 מר אודי זיו, בעל מפעל למחזור ולייצוא מתכות, והמערער הוא ספק שלו. העד העיד, כי
29 המחיר משתנה ברמה יומית ואף שעתית, וכי קיימת תנודתיות גדולה במחירים.

30
31 לא מצאתי כי ניתן לבסס לענייננו ממצא פוזיטיבי, על עדויות אלה, אשר התייחסו לעסקיהם
32 של העדים. וככל שמדובר בדברים שספרו על שוק הברזל באופן כללי, הרי שלא העידו כעדים
33 מומחים, היכולים להעיד על אחוז הרווח בענף. גם בהקשר זה, גם אם נקבל כהנחה את
34 טענותיהם בדבר תנודתיות רבה במחירים, מדובר בשני עסקים ספציפיים, שאין להעדיף
35 גזירה מנתונייהם על פני גזירה ממדגם של כמאתיים עסקים.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-12-62776 מסיקה נ' מדינת ישראל

1

2 לסיכום - הנטל להוכיח את שיעור הרווח ואת היקף הוצאות רובץ על המערער, וודאי כאשר
3 נקבע לעיל כי בדין נפסלו ספריו. לפיכך, כאשר אינני רואה מקום לפסול את חוות דעת מר
4 הרוש, וכאשר אינני סבור כי יש מקום להעדיף את חו"ד מומחה המערער על פניה, או את
5 עדויות העדים מטעם המערער – יש לקבוע כי המערער לא הרים את הנטל המוטל עליו לעניין
6 זה, וכי אין מקום להתערב במסקנות המשיב לעניין שיעור הרווח הגולמי.

7

8 משנמצא, כי אין להתערב באיזו מהחלטות המשיב מושא הערעור, נדחה הערעור. נוכח
9 הסכומים שבמחלוקת והיקף ההתדיינות בפועל, ישלם המערער למשיב הוצאות משפט בסך
10 70,000 ₪.

11

12

13

14

15

16

ניתן היום, כ' אב תשע"ח, 01 אוגוסט 2018, בהעדר הצדדים.

17


גד גדעון, שופט

18

19

20

21