



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 25203-01-21 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

בפני כבוד השופטת אורית וינשטיין

המערער: יאיר כוכבי  
ע"י ב"כ עוה"ד גבי שמואלי

נגד

המשיב: פקיד שומה חיפה  
ע"י עוה"ד ריצ'ארד סאלח מפרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

### פסק דין

פתח דבר:

- 1
- 2 1. בפניי ערעורו של המערער, מר יאיר כוכבי (להלן – המערער) על שומות בצווים שהוצאו לו  
3 על ידי המשיב, פקיד שומה חיפה (להלן – המשיב) לשנות המס 2015-2017 בשל הפרשי הון  
4 בלתי מוסברים שהתגלו, כטענת המשיב, בהשוואה שערך בין הצהרת הון שהוגשה על ידי  
5 המערער ליום 31.12.2014 לבין הצהרת הון ליום 31.12.2017, ואשר הועמדו על סך של  
6 2,485,539 ₪.
- 7 2. אקדים ואציין, כי בשלב הראשון, ולפני שהוצאו למערער השומות בצווים, הוציא המשיב  
8 למערער שומה ודרישה לפי סעיף 194 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] תשכ"א-1961 (להלן  
9 – הפקודה), עליה הוגשה השגה.
- 10 3. בשנות המס שבערעור הפעיל המערער, בין היתר, עסק לשטיפת מכוניות וסחר ברכבים.
- 11 יאמר כבר עתה כי נגד המערער התנהלה חקירה על ידי משטרת ישראל בחשד לסחר  
12 בסמים, בסיומה הוגש נגדו ביום 11.3.2018 כתב אישום לבית המשפט המחוזי בחיפה,  
13 בת"פ 20043-03-18, וניתן גם סעד זמני של הקפאת נכסיו של המערער. המערער הודה  
14 והורשע בעבירות לפי כתב אישום מתוקן של סחר בסמים וסיוע לסחר בסמים וביום  
15 21.1.2021 נגזר דינו למאסר בפועל של 24 חודשים בניכוי ימי מעצרו (ראו נספח 7 לתצהיר  
16 עד המשיב, רו"ח בלס).
- 17 4. המשיב קיבל מידע מהיחידה החוקרת בעניינו של המערער בדבר נכסים רבים – בעיקר כלי  
18 רכב - שהתגלו כרשומים על שמו בלא שניתנו הסברים סבירים ומספקים, לשיטת המשיב,  
19 למקור רכישתם.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 25203-01-21 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

- 1 בשלב ההשגה, קיבל המשיב חלק מהסברי המערער להפרשי ההון, כדי סכום של כ- 600,000  
2 ₪, ועל כן הועמדה שומת הפרשי ההון בצווים שהוצאו על סך של 2,485,539 ₪.
- 3 רכיבים מסוימים מתוך שומת הפרשי ההון שהוצאה למערער – אינם שנויים במחלוקת על  
4 ידו: הנתון בדבר שווי הרכוש הקבוע בהצהרת ההון ליום 31.12.2014, אשר תוקן על ידי  
5 המשיב מסך של 407,121 ₪ לסך של 3,560 ₪ - מקובל על המערער; העובדה כי המערער  
6 דיווח בהצהרת ההון ליום 31.12.2017 על רכישת מגרש אחד ביום 13.7.2017 במקום שני  
7 מגרשים שנרכשו על ידו בפועל, אשר עלות רכישתם הסופית היא 306,750 ₪ ועל כן המשיב  
8 הוסיף למערער את עלות המגרש הנוסף שנרכש על ידו בסך של 121,750 ₪ בצירוף סך של  
9 18,530 ₪ - אף עניין זה נראה שאינו שנוי במחלוקת בערעור; המערער לא דיווח על שווי  
10 תכולת בית בהצהרת ההון ליום 31.12.2017 כאשר בהצהרת ההון ליום 31.12.2014 עלות  
11 תכולת הבית היתה 80,000 ₪ - גם עניין זה אינו שנוי במחלוקת.
- 12 המחלוקת בערעור זה נוגעת למספר רכיבים בהשוואת ההון, כדלקמן:
- 13 א. שווי דירה שנרכשה על ידי המערער ביום 3.7.2017, אשר דווחה על ידי המערער  
14 בשווי של 1.3 מיליון ₪, אך מנהל מיסוי מקרקעין קבע את שווייה ל-1.6 מיליון ₪  
15 - לפיכך, קיים פער של 300,000 ₪ המצוי במחלוקת. כמו כן שווי שתי חלקות  
16 מקרקעין שנרכשו על ידי המערער ביום 9.3.17.
- 17 ב. עלות רכישה של מכונת שטיפה בסך 175,000 ₪ ושיפוץ של עסק שטיפת המכוניות  
18 בסך 209,674 ₪ שהוסיף המשיב לרכושו של המערער. לטענת המערער, בשל כך  
19 שבביקורת מע"מ לא הותר לו בניכוי מס התשומות בגין החשבונות הקשורות  
20 ברכישת מכונת השטיפה והשיפוץ מאחר ונקבע כי מדובר בחשבונות פיקטיביות  
21 – אזי יש להפחית סכומים אלו מהרכוש שדווח בהצהרת ההון.
- 22 ג. הלוואות מבני משפחה בסך של 197,000 ₪ עליהן דיווח המערער בהצהרת ההון  
23 ליום 31.12.2017, אשר המשיב לא קיבל את הסברו של המערער בעניין זה, בהעדר  
24 מסמכים מאמתים להלוואות אלו.
- 25 ד. אי רישום של 4 כלי רכב בעלות כוללת של 224,100 ₪ במסגרת הצהרת ההון ליום  
26 31.12.2017, במיוחד רכב מסוג פורשה. המערער חולק על רכיב זה וגורס כי לא  
27 היה בעליו של הרכב הנ"ל.
- 28 ה. שיקים ע"ס 582,740 ₪ שקיבל המערער ונתפסו בביתו. המערער טען כי הללו  
29 שימשו כשיקים לביטחון למטרת גבייה בלבד.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-01-25203 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

1 מטעם המערער הוגשו תצהירי עדות ראשית של המערער עצמו ושל אמו, גב' יפה כוכבי.  
2 מטעמו של המשיב הוגש תצהיר עדות ראשית של רו"ח ערן בלס, רכז החוליה שבמסגרתה  
3 הוצאה השומה למערער (להלן – **תצהיר המשיב**).

### העובדות הרלבנטיות:

- 4
- 5 8. בשנות המס שבערעור עסק המערער, בין היתר, בהפעלת עסק לשטיפת מכוניות וכן עסק  
6 בסחר ברכבים. לאור כתב האישום שהוגש והודאת המערער, הרשעתו וגזר דינו - נראה כי  
7 לא תוכל להיות מחלוקת כי המערער אף עסק בסחר בסמים בשנות המס הנדונות.
- 8 9. משטרת ישראל העבירה מידע לפקיד השומה אודות החקירה הפלילית שהתנהלה בעניינו  
9 של המערער וכן בעניין נכסים שנתפסו במהלך ביצוע חיפוש בביתו של המערער וכן נכסים  
10 הרשומים על שמו.
- 11 10. המערער רכש ביום 3.7.2017 דירת מגורים ברחוב לילינבלום 38 בקרית אתא (גוש 11038  
12 חלקה 117) (הסכם הרכישה צורף כנספח 3 לתצהיר המשיב). לצורך רכישת הדירה נטלו  
13 המערער ואשתו משכנתא בסך של 700,000 ₪. בהסכם הרכישה צוין כי מחיר המכירה הוא  
14 1,300,000 ₪. עם זאת, מנהל מיסוי מקרקעין לא קיבל את הצהרת המערער לגבי שווי  
15 המכירה וקבע כי יש להעמידו על סך של 1,600,000 ₪ (ראו נספח 5 לתצהיר המשיב).
- 16 המערער לא הגיש השגה על השומה שהוצאה לו על ידי מנהל מיסוי מקרקעין, ועל כן  
17 השומה הפכה לסופית וחלוטה.
- 18 המשיב הוסיף בהשוואת ההון שערך למערער סכום של 300,000 ₪.
- 19 11. ביום 9.3.2017 רכש המערער שתי חלקות מקרקעין – בגוש 11041 חלקה 10 וחלקה 11.  
20 בהסכם הרכישה (צורף כנספח 4 לתצהיר המשיב) צוין כי שתי חלקות המקרקעין הנייל  
21 נרכשו תמורת סך של 185,000 ₪. המערער שילם מס רכישה בסך של 18,530 ₪. מנהל  
22 מיסוי מקרקעין העמיד את שווי המכירה של המקרקעין על סך של 306,750 ₪ (ראו נספח  
23 5 לתצהיר המשיב). סך עלות הרכישה של המקרקעין על ידי המערער הועמדה על 325,280  
24 ₪.
- 25 12. בחיפוש שנערך בבית מגוריו של המערער על ידי משטרת ישראל נמצאו המחאות בסכום  
26 כולל של 582,740 ₪ (העתקי השיקים צורפו כנספח 6 לתצהיר המשיב).



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 25203-01-21 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

13. לאחר ביקורת חשבונות שנערכה למערער על ידי מנהל מס ערך מוסף לשנים 2014-2016, הוצאה למערער שומת מס תשומות ביום 1.2.2018 בגין ניכוי תשומות על סמך חשבוניות פיקטיביות. המערער לא הגיש ערעור על שומה זו.
14. לבת זוגו של המערער היו הכנסות ממשכורת בשנת 2016 בסך של 26,735 ₪, אשר לא דווחו בדוחות המס שהגיש המערער.
15. ביום 25.4.2018 הוצאה למערער שומה ודרישה לפי סעיף 194 לפקודה לשנות המס - 2015 (נספח 2 לתצהיר המשיב). בשלב א' הועמדו הפרשי ההון על סך של 3,095,356 ₪. בשומה בשלב א' הוסף להשוואת ההון שווים של רכבים שנמצאו רשומים על שם המערער (ראו הטבלה נספח א' לנספח 2 לתצהיר המשיב), בסך של 860,700 ₪, וכן ההמחאות שנתפסו, תכולת דירה בסך 80,000 ₪, וכן שווי שתי חלקות המקרקעין כפי שנקבעו על ידי מנהל מיסוי מקרקעין ושווי דירת המגורים שנרכשה לפי השווי שנקבע על ידי מנהל מיסוי מקרקעין. כאמור לעיל, בשלב ב' של השומה – הקטין המשיב את סכום הפרשי ההון הבלתי מוסברים והעמידם על סך של 2,485,539 ₪.
16. המערער הגיש את הצהרת ההון ליום 31.12.2014 ביום 11.9.2016 (נספח 9 לתצהיר המשיב).
17. הצהרת ההון של המערער ליום 31.12.2017 הוגשה ביום 23.5.2019 (ראו נספח 10 לתצהיר המשיב).
18. **דין והכרעה:**
- א. **שווי הדירה שנרכשה ושווי המקרקעין שנרכשו:**
17. ביום 3.7.17 רכש המערער, כאמור לעיל, דירה ברחוב לילנבלום 38 בקריית אתא (להלן – **הדירה**). ביום 9.3.17 רכש המערער מקרקעין הידועים כגוש 11041 חלקה 10 וחלקה 11 (להלן – **המקרקעין**).
18. **באשר לשווי הדירה:** אין מחלוקת כי המערער הצהיר בפני מנהל מיסוי מקרקעין כי רכש את הדירה בסכום של 1,300,000 ₪.
- אין גם מחלוקת כי מנהל מיסוי מקרקעין לא קיבל את הצהרת המערער וקבע כי יש להעמיד את עלות רכישת הדירה על סך של 1,600,000 ₪ (ראו נספח 5 לתצהיר רו"ח בלס מטעם המשיב).



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-01-25203 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

- 1 המערער טען בתצהירו (סעיף 13 לתצהיר המערער) כי הורה לעורך הדין שייצג אותו בעסקת  
2 רכישת הדירה לערער על קביעתו של מנהל מיסוי מקרקעין, וכי הלה הבטיח לו כי עשה כן.
- 3 המערער לא הציג השגה או כתב ערר שהוגש מטעמו בקשר עם שומת מנהל מיסוי מקרקעין .19  
4 אשר קבע את שווי השוק של הדירה.
- 5 המערער אף לא הגיש תצהיר מטעמו של עורך הדין אשר ייצג אותו בעסקת רכישת הדירה.
- 6 בסיכומי המערער חזר הוא על טענתו כי הוא סמך על עורך הדין אשר ייצג אותו בעסקת .20  
7 רכישת הדירה כי יגיש עבורו ערר על החלטת מנהל מיסוי מקרקעין, אך הוא לא פעל  
8 בהתאם להסכמות ביניהם, ומטעם זה לא הוגש ערר על החלטה הנ"ל.
- 9 עוד טען המערער בסיכומיו, בלא שנטענה טענה כאמור בתצהירו, כי נטל משכנתא לצורך .21  
10 רכישת הדירה וכי קיימת חוות דעת שמאית שהוגשה לבנק לפיה שווי הדירה עומד על  
11 1,100,000 ₪. המערער טען בסיכומיו כי ראוי היה כי המשיב יעיין בהחלטת מנהל מיסוי  
12 מקרקעין ויבחן את הנתונים אשר על בסיסם התקבלה ההחלטה לקבוע את שווי הדירה  
13 שנרכשה לסך של 1,600,000 ₪ או שלכל הפחות היה על המשיב לצרף חוות דעת שמאית  
14 מטעמו במסגרת הערעור דנן.
- 15 **דין טענותיו של המערער בעניין הדירה – להידחות.** .22
- 16 לא יכולה להיות מחלוקת כי המערער לא הגיש ערר על החלטת מנהל מיסוי מקרקעין אשר  
17 העמיד את שווי הדירה על סך של 1,600,000 ₪. טענות שהעלה המערער לגבי הבטחה  
18 שניתנה לו, ככל שניתנה לו, על ידי עורך דינו בעסקת רכישת הדירה, כי יפעל להגשת ערר  
19 על החלטת מנהל מיסוי מקרקעין – אינן רלבנטיות להליך דנן, גם אילו הייתי מקבלת אותן  
20 כמות שנטענו. מחלוקת בין המערער לבין עורך דינו האמור – אינן נוגעות להליך ערעור  
21 המס דנן. העובדה היחידה הרלבנטית, שאינה שנויה במחלוקת כלל, היא כי בפועל לא הוגש  
22 ערר על החלטת מנהל מיסוי מקרקעין, ועל כן השווי שנקבע על ידו – הינו חלוט.
- 23 בהינתן עובדה זו ומקום בו מנהל מיסוי מקרקעין לא קיבל את השווי המוצהר של הדירה,  
24 והוציא למערער שומה לפיה קבע כי שווי השוק של הדירה עומד על 1,600,000 ₪, אזי  
25 משמע כי השווי שנקבע על ידי מנהל מיסוי מקרקעין – הינו **שווי השוק של הדירה.**
- 26 בניגוד לטענת המערער - המשיב אינו נדרש כלל להגיש חוות דעת בעניין שווי הדירה. .23  
27 הסמכות לקבוע את שווי המכירה של הדירה לידי המערער – נתונה על פי דין למנהל מיסוי  
28 מקרקעין, ולא למשיב.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-01-25203 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

- 1 אילו רצה המערער לחלוק על השווי שקבע מנהל מיסוי מקרקעין לדירה – היה עליו להגיש  
2 ערר על החלטתו של מנהל מיסוי מקרקעין במועד הקבוע בחוק מיסוי מקרקעין (שבח  
3 ורכישה) התשכ"ג - 1963 (להלן – **חוק מסמ"ק**). שוב יודגש, כי מאחר והמערער לא פעל כן  
4 – אזי השווי שקבע מנהל מיסוי מקרקעין, שהפך להיות חלוט, מהווה את **שווי השוק של**  
5 **הדירה**.
- 6 גם טענת המערער בעניין קיומה של חוות דעת שמאית לפיה נקבע שווי הדירה לסך שך  
7 1,100,000 ₪ - דינה להידחות.
- 8 ראשית יצוין, כי לא הוצגה כל חוות דעת כאמור בפני בית משפט זה. על כן, לא ניתן לקבל  
9 את טענת המערער לא בדבר קיומה של חוות דעת כאמור ולא בדבר תוכנה.
- 10 שנית, כפי שהובהר לעיל, בית המשפט הן בערעור מס אינו קובע את שווי הדירה, אלא  
11 השווי נקבע על ידי מנהל מיסוי מקרקעין וככל שמוגש ערר, הרי שוועדת הערר לפי חוק  
12 מסמ"ק היא זו שדנה במחלוקת בנושא שווי מכירה והיא זו הקובעת בסופו של דבר בעניין  
13 זה.
- 14 אין מקום לעקוף את ההוראות והמועדים הקבועים בחוק מסמ"ק באמצעות העלאת  
15 טענות – אשר ממילא אינן מבוססות בכל ראייה – בדבר שווי הדירה.
- 16 25. אשר על כן, מאחר ושווי השוק של הדירה נקבע על באופן חלוט והועמד על סך של 1,600,000  
17 ₪, ומאחר וקיים פער של 300,000 ₪ בין השווי המוצהר של הדירה לבין שווי השוק של  
18 הדירה כפי שנקבע על ידי מנהל מיסוי ומקרקעין, אזי בדין קבע המשיב כי יש להוסיף סכום  
19 של 300,000 ₪ (המהווה את הפער בין השווי המוצהר לשווי השוק החלוט) להונו של  
20 המערער, ואין מקום להתערב בקביעתו זו.
- 21 26. **באשר לשווי המקרקעין:** המערער לא חלק על קביעת המשיב בעניין זה. בנימוקי הערעור  
22 (סעיף 8) הסכים המערער עם קביעת המשיב. בתצהירו של המערער לא ניתנה התייחסות  
23 לנושא שווי המקרקעין ואף לא בסיכומיו. יובהר, כי המערער דיווח בהצהרת ההון שלו  
24 ליום 31.12.2017 רק על רכישת אחת החלקות (חלקה 11) ולא על רכישת שתי החלקות  
25 (10+11).
- 26 המשיב קבע בשומה שהוצא למערער כי יש להעמיד את שווי המקרקעין בהתאם לשומה  
27 שהוצאה למערער על ידי מנהל מיסוי מקרקעין על סך של 306,750 ₪, וכן צירף את מס  
28 הרכישה ששולם על ידי המערער בסך של 18,530 ₪.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-01-25203 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

- 1 לפיכך, בדין קבע המשיב כי יש להוסיף להונו של המערער את ההפרש שבין השווי המוצהר  
2 של המקרקעין (185,000 ₪) לבין השווי שנקבע על ידי מנהל מיסוי מקרקעין 306,750 ₪  
3 בצירוף מס הרכישה ששולם בסך 18,530 ₪. ועל כן אין מקום להתערב גם בקביעתו זו של  
4 המשיב.
- 5 **ב. עלות רכישת מכונת שטיפה ושיפוץ עסק שטיפת המכוניות:**
- 6 המערער טוען כי לאור העובדה שהוצאה לו שומה על ידי מנהל מע"מ, אשר קבעה כי  
7 החשבוניות שהציג המערער בקשר עם רכישת מכונת השטיפה ובקשר עם ביצוע השיפוץ  
8 בעסק שטיפת המכוניות – הינן חשבוניות פיקטיביות ועל כן לא הותר לו לקזז את  
9 התשומות הקשורות באותן חשבוניות, אזי יש להפחית מהצהרת ההון שלו את עלות מכונת  
10 השטיפה בסך 175,000 ₪ ואת עלות השיפוץ בסך 209,674 ₪.
- 11 המשיב מנגד סבור כי אין מקום לגרוע סכומים אלו מרכושו המוצהר של המערער. זאת,  
12 מאחר ואין מחלוקת כי מכונת השטיפה נרכשה והשיפוץ בוצע והסכומים בעניין זה אינם  
13 שנויים במחלוקת.
- 14 **דין טענת המערער בעניין גריעת עלות רכישת מכונת השטיפה ועלות שיפוץ עסק שטיפת**  
15 **הרכבים מהצהרת ההון שלו – להידחות.**
- 16 אין כל רבותא לעניין הערעור דנן לעובדה כי מנהל מע"מ סירב להתיר בניכוי את התשומות  
17 הקשורות לחשבוניות בגין רכישת מכונת השטיפה או התשומות בקשר עם שיפוץ עסק  
18 שטיפת הרכבים.
- 19 ההוראה הקבועה בחוק מס ערך מוסף, תשל"ו – 1975 (להלן – **חוק מע"מ**) העוסקת בניכוי  
20 מס תשומות (סעיף 38 לחוק מע"מ) מאפשרת ניכוי מס תשומות הכלול בחשבונית מס  
21 שהוצאה כדין לעוסק המבקש את הניכוי. חשבונית שהוצאה כדין אמורה לשקף את  
22 העסקה שנערכה בין הצדדים שערכו אותה.
- 23 על פי ההלכה הפסוקה (ראו: ע"א 10071/16 מנהל מס ערך מוסף תל אביב 3 נ' טי. ג'י. די  
24 **הובלות בע"מ** (9.5.2018) חשבונית שהוצאה שלא כדין אינה רק חשבונית שאינה משקפת  
25 עסקה אמיתית או כזו שלא בוצעה בפועל, אלא גם חשבונית הידועה בכינוי "חשבונית  
26 זרה", דהיינו חשבונית שאינה משקפת את המהות האמיתית של העסקה או את הצדדים  
27 הנכונים לעסקה וכיוצ"ב.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 25203-01-21 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

30. במקרה שבפניי אין מחלוקת כי מנהל מע"מ קבע כי מדובר בחשבוניות שהוצאו שלא כדין, הוציא למערער שומת תשומות ושלל ממנו את ניכוי התשומות בגין החשבוניות שהוצאו בעניין רכישת מכונת השטיפה ובעניין שיפוץ עסק רחיצת הרכבים. אין גם מחלוקת כי המערער לא הגיש ערעור על החלטת מנהל מע"מ שלא להתיר לו את ניכוי התשומות.

עובדות אלו אינן עומדות בסתירה לכך שמכונת שטיפה אכן נרכשה לעסקו של המערער ולמעשה אף אין מחלוקת על כך – ראו עדות המערער בעמוד 24 לפרוטוקול מיום 23.2.22 שורות 27-28. עובדות אלו אף אינן עומדות בסתירה לכך שבוצע שיפוץ בעסק שטיפת הרכבים של המערער ואף על כך אין מחלוקת – ראו עדות המערער בעמוד 25 לפרוטוקול מיום 23.2.23 שורות 1-8, וכי המערער שילם בעד מכונת השטיפה ובעד השיפוץ **במזומן**.

דהיינו: עצם העובדה כי מנהל מע"מ קבע כי על פי הוראות חוק מע"מ המערער אינו זכאי לקיזוז מס התשומות הגלום בחשבוניות – אין משמע כי קבע שמדובר בחשבוניות שאין מאחוריהן כל עסקה אמיתית.

31. לא למותר לציין, כי בתצהיר העדות הראשית שלו (סעיף 5) טען המערער כי הודה בפני נציגי המשיב כי לא השקיע בשיפוץ עסק שטיפת הרכבים, ואילו בעדותו בפני בית המשפט טען אחרת – ראו ההפניות לעיל לפרוטוקול דיון ההוכחות מיום 23.2.22.

לא ניתן להתעלם גם מן העובדה כי המערער הודה בעצמו בחקירתו הנגדית כי טענות המצויות בתצהירו, לרבות אלו בנושא עסק שטיפת הרכבים – אינן נכונות.

ראו לעניין זה עדות המערער בעמוד 25 שורות 25-31 ובעמוד 26 שורות 1-4 (ההדגשות אינן במקור):

20 **ש"ש** בתצהיר שלך טענת שלא ערכת שיפוץ בעסק ולא שילמת כספים? (סעיף 5)

21 **ת.** יש הרבה דברים

22 **ש.** לא סיימתי את השאלה.

23 **ש.** סעיף 5, עכשיו אמרת על הדוכן שכן עשית שיפוץ, אז עשית או לא עשית שיפוץ?

24 **ת.** יש הרבה דברים שטענתי בבית המשפט כשהגעתי לכאן שאני ועורך הדין לא נפגשנו כחצי שנה, עברתי תקופה לא פשוטה בחיים, מבעל עסק ירדתי למצב של נכנסתי לכלא, הסתבכתי בתיק פלילי, ועברו הרבה מים בנהר. ניסיתי ולא פעם אחת, לנסות לתקשר עם עורך דין סרור, ולא הצלחתי. היה לי קשה. יש אפילו בתצהירים דברים שאני לא זוכר, יש דברים גם שלא נכונים, אם זה תאריכים, אם זה כמו שהוא אומר לגבי השיפוץ.

25 **ש.** אז מה שכתוב בתצהיר לא נכון?

26 **ת.** כן





## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 25203-01-21 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

32. מאחר והמערער הודה כי רכש מכונת שטיפה וביצע שיפוץ בעסק שטיפת הרכבים, ואינו חולק על הסכומים – שכן הללו מצויים בהצהרת ההון שלו ליום 31.12.2017 – ראו טופס י"א שצורף להצהרת ההון הנ"ל (נספח 10 לתצהיר המשיב, עמוד 143) – אזי אין מקום לגרוע סכומים אלו מן הרכוש של המערער כפי שהוצהר בהצהרת ההון לסוף שנת 2017, ועל כן אין מקום להתערב בהחלטת המשיב גם בעניין זה.
33. בסיכומיו (פסקאות 54-51) העלה המערער טענות לפיהן ככל שתתקבל עמדת המשיב בנושא עלות רכישת מכונת שטיפת הרכבים ועלות השיפוץ של עסק שטיפת הרכבים – אזי יש מקום להתיר למערער בניכוי הוצאות אלו כהוצאות בייצור הכנסה לרבות ניכוי פחת בגין מכונת השטיפה.
- הערעור שהוגש בפניי עוסק בשומת הפרשי הון שהוצאה למערער ואין המדובר בשומה העוסקת בהכנסות עסק שטיפת הרכבים. טענות אלו של המערער הועלו לראשונה במסגרת סיכומיו. טענות אלו לא נטענו – לא במסגרת נימוקי הערעור ואף לא במסגרת תצהיר המערער.
34. על אף האמור ובבחינת למעלה מן הצורך אציין, כי מטופס י"א שצירף המערער להצהרת ההון שלו ליום 31.12.2017 (עמוד 143 לתצהיר המשיב) עולה כי המערער תבע ניכוי פחת הן ביחס למכונת השטיפה (שורה 7 תחת הכותרת "ריהוט וציוד") והן ביחס לשיפוץ שבוצע (שורה 1 תחת הכותרת "שיפורים במושכר").
- על כן, גם לגופו של עניין – אין בסיס לטיעונו זה של המערער.
- ג. **הלוואות מבני משפחה – האמנם?**
35. המערער הצהיר בהצהרת ההון ליום 31.12.2017 על התחייבויות – הלוואות שטען שקיבל מבני משפחה בסך של 197,000 ₪, ראו עמוד 136 לתצהיר המשיב תחת הכותרת "התחייבויות וזכאים". המערער הצהיר כי קיבל הלוואה בסך של 137,000 ₪ מאימו, גבי יפה כוכבי, וכן כי קיבל הלוואה מאחיו, מר רפי כוכבי, בסך של 60,000 ₪.
36. המשיב לא קיבל הצהרתו זו של המערער, שכן לא הוצגו בפניו בשלב השומתי מסמכים המאמתים דבר מתן הלוואות על ידי בני המשפחה האמורים. המשיב ציין (ראו סעיף 19(ד) לתצהיר המשיב) כי מקום בו הוצגו אסמכתאות על ידי המערער אודות הלוואות שניטלו על ידו, כגון הלוואה ממר יהודה שמואל על סך של 100,000 ₪ - קיבל המשיב הסבר זה שניתן על ידי המערער. אולם בכל הקשור להלוואות מבני משפחה – לא קיבל המשיב הצהרה זו של המערער.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-01-25203 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

- 1 גם בעניין זה – יש לקבל את עמדת המשיב. 37.
- 2 מן הראיות שהוצגו בפניי עולה כי לא ניתן לקבל את ההצהרה שהצהיר המערער אודות מתן  
3 הלוואה על סך 137,000 ₪ מאימו, גבי יפה כוכבי והלוואה על סך 60,000 ₪ מאחיו, מר רפי  
4 כוכבי.
- 5 באשר לטענת ההלוואה מאת האח מר רפי כוכבי – לא הוצגו בפניי ראיות שיש בהן כדי  
6 להרים את נטל הראיה המונח על כתפי המערער.
- 7 לא הוגש תצהיר מטעמו של האח, מר רפי כוכבי ואף לא ניתן כל הסבר, לא כל שכן כזה  
8 המניח את הדעת, מדוע לא הוגש תצהיר מטעמו של אחיו של המערער. במצב דברים זה,  
9 אי הבאתו לעדות של אחיו של המערער מקימה את החזקה הקבועה בדין, כי אילו היה  
10 מובא לעדות בבית המשפט – היתה עדותו פועלת לחובת המערער.
- 11 ראו לעניין זה: ע"א 465/88 הבנק למימון ולסחר בע"מ נ' מתיתיהו (12.9.1991); ע"א  
12 55/89 קופל (נהיגה עצמית) בע"מ נ' טלקאר בע"מ (14.11.1990).
- 13 המערער טען בתצהירו (סעיף 17) כי קיבל מאחיו רפי סכום של 50,000 ₪ ביום 13.9.2017,  
14 תוך שהוא מפנה לתדפיס חלקי מחשבון הבנק של אחיו ולתדפיס חלקי מחשבון הבנק שלו  
15 (ראו נספח ה' לתצהיר המשיב).
- 16 מעבר לעובדה, כי בכך אין להסביר מדוע הצהיר המערער בהצהרת ההון לסוף שנת 2017  
17 כי קיבל הלוואה מאחיו בסך של 60,000 ₪ ולא 50,000 ₪ - המערער לא ביסס בכך את  
18 טענתו בהצהרת ההון הנ"ל כי מדובר בהלוואה.
- 19 שנית ועיקר – לא הוצג בפניי תדפיס מלא ושלם של חשבון הבנק של אחיו של המערער  
20 לשנת 2017. אך די בעיון בדף תדפיס חשבון הבנק של אחיו של המערער בכדי להיווכח כי  
21 מדובר באדם אשר משכורתו החודשית עמדה על סך של 9,545 ₪ (ראו שורה שלישית  
22 מלמטה בתדפיס נספח ה' לתצהיר המערער), ולא ברור כלל מהן המקורות שמהם יכול היה,  
23 כביכול, ליתן הלוואה למערער, כנטען.
- 24 זאת ועוד, מהתדפיס של חשבון הבנק של אחיו של המערער עוד עולה כי כמה ימים לפני  
25 העברת הסך של 50,000 ₪ הופקדו כספים בחשבון הבנק שלו – 10,000 ₪, 2,500 ₪ ועוד  
26 הפקדות בסכומים שונים. לא ניתן הסבר בעניין זה – לא בתצהירו של המערער ואף לא  
27 בעדותו בבית המשפט. לא ניתן הסבר על ידי המערער לאיזו מטרה העביר אליו אחיו,  
28 כביכול, סך של 50,000 ₪.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 25203-01-21 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

- 1 לא כן שכן שעה ניתן לראות מהתדפיס של חשבון הבנק של האח כי הוא לקח הלוואה  
2 מהבנק על סך של 50,000 ₪. ראו לעניין זה עדות המערער בעמוד 33 שורות 13-32.
- 3 41. לא ניתן להימנע מלומר, כי עדותו של המערער בעניין זה היתה רחוקה מלעורר את אמונו  
4 של בית המשפט. מעבר לכך שהמערער חזר ואמר כי אחיו נתן לו 50,000 ₪ - לא ידע  
5 המערער להסביר, או לא רצה להסביר, לאיזו מטרה נזקק הוא לסכום זה מאחיו.
- 6 לא ניתן גם להתעלם מן העובדה כי ביחס לשנת המס 2017 קיימות ראיות חותכות בדמות  
7 כתב אישום בו הודה והורשע המערער, לפעילות של סחר בסמים.
- 8 42. בתצהיר המשיב נטען כי בשנה שבה נטען על ידי המערער כי אחיו הלווה לו 50,000 ₪  
9 הועסק מר רפי כוכבי כשכיר ודיווח על הכנסה שנתית בסך של כ- 129,000 ₪. המשיב טען  
10 כי די בתדפיס החלקי של חשבון הבנק של האח כדי להיווכח כי קיימות הפקדות כספים  
11 לחשבון המצריכות מתן הסברים, לאור הכנסות השכר המדווחות של האח, והסברים כאלו  
12 – לא ניתנו.
- 13 43. **הדין עם המשיב בעניין זה.** כפי שהבהרתי לעיל, הימנעותו של המערער מהבאת אחיו  
14 לעדות – מעוררת חשד כי לא בכדי לא הוגש תצהיר כאמור, ולא בכדי נמנעה מהמשיב  
15 האפשרות לחקור את אחיו של המערער בחקירה נגדית. קיים ספק משמעותי בדבר  
16 יכולותיו הכלכליות של אחיו של המערער להעביר סכום של 50,000 ₪ כפי שנטען על ידי  
17 המערער, כאשר מדובר בכמחצית מהכנסתו השנתית המדווחת; כאשר לא ניתנו הסברים  
18 באשר להפקדות הכספים בחשבוננו של האח מעבר להכנסת המשכורת וכאשר לא ניתן  
19 הסבר לאיזו מטרה ניתנה אותה הלוואה לכאורית וכיצד יכול האח לממן אותה
- 20 אציין כי בתי המשפט חזרו וקבעו שוב ושוב כי כאשר נישום מבקש להסביר הפרשי הון  
21 באמצעות טיעון בדבר מתנות או הלוואות מבני משפחה – אזי מונח על כתפיו נטל ראייתי  
22 כבד ביותר.
- 23 ראו לעניין זה: ע"מ (חיפה) 746/05 חדאד נ' פקיד שומה חיפה (20.8.2009):

"נישום הטוען לקבלת מתנות ו/או הלוואות מבני משפחתו, ומבקש בטיעון כזה להסביר את גידול הונו, מידת הראייה הנדרשת היא משמעותית וכבדה. במקרה כגון זה, אין די בטענות בלבד, ובמתן עדות ללא ביסוסה בראיות פוזיטיביות ואובייקטיביות שיש בהן כדי לתמוך בעדות כזו (ראה פס"ד אולשטיין בעמ' השלישי ופסק הדין הנזכרים שם. כן ראה עמ"ה (ת"א-יפו) 1045/03 ו-1046/03 קרווני משה וציון נ' פקיד שומה כפר סבא, מיסים כ/2 (אפריל 2006) ה-181). בית המשפט חזר והבהיר שם (כבוד השופט אלטוביה) הצורך לתמוך טענת מתנות בין קרובים בראיות של ממש, באופן המורה על יצירת קשר סיבתי הדוק וברור בין הסכומים לבין ההעברות הנטענות, לרבות היכולת הכספית לעשות כן,



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-01-25203 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

תוך תמיכה בתיעוד חיצוני נדרש (ראה גם [עמ"ה 1083/01](#) מגנזי שלום נ' פקיד שומה ת"א-יפו 4, מיסים כג/1 (פברואר 2009), ה-19, עמ' 140). מכאן שהוכחת קבלת מתנות או העברות מקרובים יש להוכיח בתיעוד ו"במסמכי הבנק ממנו נמשכו הסכומים הנטענים; מסמכי העברת הכספים לחשבונו, לרבות כול מסמך אובייקטיבי אחר שיש בו כדי לבסס טענה מסוג זה, מעבר לדבריו של בעל העניין עצמו".

(ראה גם [עמה \(חי'\) 455/03](#) אגבריה נ' פקיד שומה חדרה. ניתן ביום 8/8/07).

- 1 כן ראו: עמ"ה 1176/02 אולשטיין נ' פקיד שומה תל אביב 4 (10.7.2005); ע"מ (מרכז)  
2 43471-02-12 דגן נ' פקיד שומה כפר סבא (28.8.2015).
- 3 44. פני הדברים אינם שונים גם ביחס לטענת המערער בדבר קבלת הלוואה מאימו.
- 4 אמו של המערער הגישה תצהיר קצר ולאקוני ביותר, בו נטען כי המערער ואשתו התגוררו  
5 בביתה במשך שנים רבות גם לאחר שנישאו. עוד נטען בתצהיר האם כי היא ובעלה המנוח  
6 סייעו רבות למערער בכך שהעבירו לו כספים לאורך השנים, לרבות כספים לצורך רכישת  
7 דירת המגורים של המערער ואשתו. אמו של המערער טענה בתצהירה כי משכה כספים  
8 במזומן מחשבון הבנק שלה ושל בעלה ז"ל ונתנה אותן למערער באופן אישי.
- 9 45. אלא שבחקירה הנגדית – נסתרו טענותיה אלו של אמו של המערער.
- 10 ראשית, לא ניתן הסבר מניח את הדעת מניין היו לאמו של המערער כספים בהיקפים  
11 הנטענים להעביר לידי המערער. על פי עדות אמו של המערער היא לא עבדה בשום שלב,  
12 וההכנסה החודשית שלה עמדה על כ- 5,500 ₪ לאחר פטירתו של בעלה ז"ל (ראו עדותה  
13 בעמוד 13 לפרוטוקול שורות 13-26). נטען כי טרם פטירת אביו של המערער הוא עבד  
14 בחברת מוצרי נייר בנשר והשתכר כ- 14 או 15 אלף ₪ עד שיצא לפנסיה מוקדמת, כשנה  
15 לפני פטירתו (עמוד 13 שורות 27-30).
- 16 46. אמו של המערער טענה לראשונה בחקירתה הנגדית כי קיבלה כסף בירושה ושמרה אותו  
17 במזומן בבית ועוד טענה כי בעלה עסק בגידול ציפורים ומכירתם ומכך היתה להם הכנסה  
18 נוספת (עמוד 14 לפרוטוקול שורות 7-10).
- 19 גירסה זו לא קיימת כלל בתצהיר העדות הראשית מטעמה של גבי יפה כוכבי, ולמעשה זו  
20 גירסה העומדת בסתירה לטענה המצויה בתצהירה. בעוד שבתצהיר נטען כי משכה כספים  
21 מחשבון הבנק שלה ושל בעלה המנוח ומסרה אותם אישית לידי המערער, הרי שבחקירתה  
22 הנגדית טענה כי היו לה כספים במזומן ששמרה בבית, ולבקשת המערער היא הפקידה  
23 אותם בחשבון הבנק שלה ולאחר מכן העבירה אותם למערער בהעברה בנקאית (ראו עדותה  
24 בחקירה הנגדית בעמוד 15 לפרוטוקול שורות 21-29).



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 25203-01-21 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

1 לא ניתן כל הסבר, בוודאי כזה שיש בו כדי להפיג את החשש כי נעשתה העברת כספים  
 2 סיבובית בין המערער לאמו וחזרה אליו, מדוע העבירה אמו כך את הכספים למערער. לא  
 3 ניתן גם כל הסבר מדוע בתצהיר הוצהר על גרסה עובדתית שונה מזו שניתנה בחקירה  
 4 הנגדית. אם לא די בכך, הרי שהמערער לא הצליח להרים את הנטל ולקשור בין העברות  
 5 כספים נטענות אליו על ידי בני משפחתו לבין מאורעות כלשהם – רכישת נכס וכיוצ"ב.

6 יתר על כן, אמו של המערער לא הצליחה להסביר מדוע בסמוך לכך שהופקד סך של 70,000  
 7 ₪ במזומן בחשבון הבנק שלה – אותו סכום שטענה שהעבירה למערער בהעברה בנקאית  
 8 לאחר מכן – הופקד גם שיק של 50,000 ₪ בחשבונה. אמו של המערער לא ידעה לומר מה  
 9 מקור השיק של 50,000 ₪, מי נתן לה אותו, בעבור מה, מדוע הופקד בחשבונה ועל ידי מי.  
 10 במצב דברים זה, לא ניתן ליתן אמון בגירסתה של האם, אשר קיימות בה סתירות ופרכות  
 11 והיא אף אינה עולה בקנה אחד עם שורת ההיגיון והשכל הישר. יתרה מזו, בניגוד לעמדת  
 12 המערער – טענה האם בחקירתה כי לא נתנה הלוואה למערער וכי לא ציפתה לקבל בחזרה  
 13 את הכספים שטענה שנתנה לו.

14 **ש"ו** מציג לך את נספח ו'. יאיר טען שאת העברת לו 70 אלף ₪ ב- 15.8.17.  
 15 זה בסדר?  
 16 **ת.** כן  
 17 **ש.** מאיפה הופקד באותו יום מזומן של 70 אלף ₪.  
 18 **ת.** לקחתי כסף ושמתי בבנק, כי הוא רצה שאעביר לו את זה איך אומרים  
 19 את זה, דרך הבנק הוא רצה.  
 20 **ש.** לבית המשפט: למה?  
 21 **ת.** העברה בנקאית. הוא רצה להעביר העברה בנקאית,  
 22 **ש.** לבית המשפט: אבל יש לך את זה במזומן, למה צריך להעביר העברה  
 23 בנקאית?  
 24 **ת.** כי הוא רצה את זה בהעברה בנקאית.  
 25 **ש.** את זוכרת לכמה כסף הוא נזקק? רצית לעזור לו?  
 26 **ת.** כל פעם נתתי לו משהו אחר. בפעם הזו 70 אלף ₪.  
 27 **ש.** מה זה השיק שהופקד 50 אלף ₪. (מציג לעיוןך). הרי את אומרת שאת  
 28 לא עובדת. נניח שהיה לך מזומן בבית, מה זה הפקדת המזומן הזו?  
 29 באותו יום 70 אלף מזומן, ו 50 אלף ₪ שיק מה זה?  
 30 **ת.** אני לא זוכרת. אני צריכה לראות את מספר השיק.  
 31 **ש.** את אומרת שאת לא עובדת?  
 32 **ת.** נכון.  
 33 **ש.** את אומרת שיש לך מזומן בבית?  
 34 **ת.** היה.  
 35 **ש.** עכשיו יש לך 50 אלף ₪ הפקדת שיק, מאיפה?  
 36 **ת.** כנראה שקיבלתי את זה מאיזה מקום.  
 37 **ש.** יכול להיות שיאיר נתן לך להפקיד את השיק הזה עבורו?  
 38 **ת.** לא זוכרת.  
 39 **ש.** יכול להיות שיאיר נתן לך להפקיד את השיק הזה?  
 40 **ת.** יכול להיות שבעלי נתן לי להפקיד את השיק הזה, כי יכול להיות שהוא  
 41 מכר הרבה ציפורים ונתנו לו את השיק הזה.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 25203-01-21 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

- 1 מפנה אותך לנספח ז' לתצהירו של המערער, ומסמך מבנק לאומי, ש.  
2 הקודם היה מבנק פועלים. גם פה יש העברה ליאיר של 30 אלף ₪ וגם  
3 כאן יש הפקדה באותו יום של 30 אלף ₪ במזומן. תסבירי לי למה מופקד  
4 שוב פעם 30 אלף ₪ במזומן ולא מועבר ישירות המזומן אליו?  
5 ת. זה חשבון שלי בבנק לאומי שרק אני חתומה. שם הכול כסף שלי.  
6 ש. לבית המשפט: השאלה הייתה אמרת בתצהיר שלך באופן כללי שנתת  
7 כסף לבן שלך, אבל אנחנו לא כל כך יכולים עם המסגרת הכללית, אנו  
8 רוצים את הפרטים, בנייר הזה, בתדפיס של חשבון הבנק שלך בבנק  
9 לאומי רואים יציאה של 30,000 ₪ בתאריך 16.8.17 אבל רואים יחד עם  
10 היציאה של ה 30 אלף ₪ יש גם הפקדה של 30 אלף ₪ במזומן. את יכולה  
11 להסביר למה עוד פעם אם את רוצה לתת כסף לבן שלך, ויש לך אותו  
12 במזומן בבית כפי שאת אומרת, למה את לא נותנת לו פשוט את המזומן?  
13 ת. לא יכול להיות, שאת אומרת שנתתי לו 30 אלף ₪, יכול להיות שהיה  
14 חסר עוד והוספתי מהבנק.  
15 ש. נעשה סדר – ב 15.8.15. הופקד לחשבון הבנק, כי לא יודעים מי זה שהפקיד,  
16 יכול להיות בעלך, או יאיר לא ידוע, לא הבאת את המסמך. אבל הופקדו  
17 במזומן 70 אלף ₪ ושאלתי קודם מדוע הופקד המזומן הזה לבנק ולאחר  
18 מכן נעשתה העברה בנקאית לחשבון יאיר, אמרת שיאיר רצה העברה  
19 בנקאית ולא מזומן. כעת אני מראה לך יום לאחר ה 15.8 הייתה הפקדת  
20 מזומן של 30 אלף ₪ לבנק לאומי והעברה של ה 30 אלף ₪ שהופקדו  
21 במזומן, אותם 30 אלף ₪ עברו ליאיר בנד, תסבירי?  
22 ת. לא. לא זוכרת מה עשיתי עם זה. לא זוכרת למה הוצאתי, למה הכנסתי,  
23 למה נתתי לא זוכרת.  
24 ש. אבל בתצהיר שלך אמרת "עזרתי לו המון"  
25 ת. נכון, זה גם עכשיו אני אומרת.  
26 ש. אני מדבר על ההלוואה שיאיר אמר שחייב לך 137 אלף ₪ ולתמיכה בכך  
27 הוא צירף את אישורי ההעברה האלו. מציג לך הפקדה של שיק 50 אלף  
28 ₪ ו- 70 אלף ₪ העברה במזומן ו- 30 אלף ₪ מזומן לבנק אחר, יום לאחר  
29 מכן ואתם טוענים שזה הלוואה?  
30 ת. מי אמר שזה הלוואה?  
31 ש. אם זה לא הלוואה, מה זה?  
32 ת. אני אומרת לך, שאני לא זוכרת.  
33 ש. את מצפה שהוא יחזיר לך את הכסף של הלוואה?  
34 ת. לא ציפיתי שיחזיר לי את הכסף.  
35 ש. אז הוא מבחינתך לא חייב לך 137 אלף ₪.  
36 ת. לא. "
- 37 48. לא ניתן להתעלם מן העובדה כי תצהירו של המערער נחתם ביום 20.7.21 ואילו תצהירה  
38 של האם נחתם ביום 4.11.21. בעוד שלתצהיר המערער צורפו נספחים של תדפיסים  
39 מחשבונה של האם, משום מה לתצהירה של האם, הגם שהוגש מאוחר יותר – לא צורף  
40 שום נספח, לא תדפיס של חשבון הבנק שלה או כל אסמכתא אחרת לביסוס טענותיה.
- 41 ממילא וכאמור לעיל, כאשר עומתה אמו של המערער עם תדפיסי חשבון הבנק שצורפו  
42 לתצהירו של המערער – לא הצליחה להסביר באופן המניח את הדעת מדוע ישנן הפקדות  
43 כספים במזומן בחשבונה, העברות בנקאיות מחשבונה למערער והפקדות של שיקים  
44 בסכומים גבוהים.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-01-25203 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

- 1 אציין, כי הגרסה בדבר מכירת ציפורים על ידי בעלה המנוח, נראית כ"עורבא פרח". לא  
2 ניתן לה ביטוי בתצהיר כלשהו מצד המערער או אמו. לא ניתן להבין כלל במה מדובר, באילו  
3 ציפורים ובאילו היקפים היו מכירותיו הנטענות, מהיכן השיג האב "ציפורים" ובכמה בכלל  
4 נמכרות "ציפורים" שכאלו. ממילא, טענות אלו להכנסות ממכירת ציפורים אין להן כל  
5 תימוכין בהכנסות המדווחות של אביו ואמו של המערער – ראו נספח 13 לתצהיר המשיב.
- 6 גם גרסת המערער ואמו לפיה התגוררו המערער ואשתו במשך שנים רבות בביתה של האם .49  
7 והאב המנוח – אינה נתמכת בכל ראייה אובייקטיבית.
- 8 בתצהיר המשיב מצויה ראייה חותכת באשר למועד נישואיו של המערער לאשתו – ביום  
9 16.11.2011 – ראו נספח 14 לתצהיר המשיב. על כן, לא ניתן לקבל את גרסת המערער כאילו  
10 נישא לאשתו רק בשנת 2016 (סעיף 15 לתצהיר המערער) – מה גם שכאמור לעיל, המערער  
11 בעצמו הודה בעדותו כי ישנם לא מעט פרטים בתצהירו שאינם נכונים.
- 12 בתצהיר המשיב גם מצויה ראייה בדבר כתובתו של המערער למן חודש אפריל 2012 ברחוב  
13 שיבת ציון 2 בקרית אתא – ראו נספח 12 לתצהיר המשיב.
- 14 על כן, בכל שנות המס שבערעור קיימת ראייה, שלא נסתרה על ידי המערער, בדבר כתובת  
15 מגוריו, שאינה בבית הוריו.
- 16 ראייה זו משמיטה את היסוד מתחת לטענה המצויה בסעיף 5 לתצהירה של האם ובסעיף  
17 15 לתצהירו של המערער. הראיות האובייקטיביות שבפניי הן שהמערער רכש את הדירה  
18 בשנת 2017 ולא בשנת 2018, וכן דיווח למרשם האוכלוסין עוד בשנת 2012, בסמוך לאחר  
19 נישואיו, על כתובת מגורים שאינה כתובתם של הוריו.
- 20 בנוסף, גם הגרסה שהעלה המערער בחקירתו הנגדית (ראו עמוד 33 שורות 9-1) לפיה חודש  
21 וחצי לאחר שעבר לגור בכתובת שבמרשם האוכלוסין חזרו הוא ואשתו להתגורר בבית  
22 הוריו והוא העביר, כביכול, את הדירה ששכר לחבר טוב שלו – נראית גרסה כבושה שאין  
23 אפשרות לתת בה אמון בנסיבות העניין.
- 24 ראשית, המערער לא טרח לציין גרסה זו בתצהיר העדות הראשית מטעמו, ואין לראות  
25 בהתנהלות זו עניין של מה בכך.
- 26 שנית, אין כל הסבר אם אמנם חזר המערער להתגורר בבית אמו ואביו – מדוע לא שינה את  
27 כתובת מגוריו מרשם האוכלוסין לכתובת בית ההורים.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-01-25203 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

- 1 שלישית, המערער לא טרח לציין מיהו אותו "חבר טוב" ששכר במקומו, כביכול, את הדירה  
2 ברחוב שיבת ציון 2 בקריית אתא. גם העובדה כי לא קיים חוזה בין המערער לבין אותו  
3 חבר – מציבה קושי משמעותי לקבל את גרסת המערער.
- 4 .52 מכל הטעמים האמורים – לא ניתן לקבל את טענות המערער גם בעניין הכספים שטען  
5 שקיבל כהלוואה מאמו ומאחיו.
- 6 **ד. כלי הרכב הרשומים על שם המערער:**
- 7 .53 בשומה בשלב ב' שהוצאה למערער הוסיף המשיב להונו של המערער את שוויים של 4 רכבים  
8 שהיו רשומים על שם המערער נכון ליום 31.12.2017, ואשר לעמדת המשיב היה על המערער  
9 לכלול אותם בהצהרת ההון שלו ליום 31.12.2017 – רכב מסוג פורשה מ.ר. 1771878, אשר  
10 שווי הועמד על סך של 150,000 ₪ בלבד בשל הלוואה שקיימת על הרכב הנ"ל; רכב מסוג  
11 יונדאי מ.ר. 5815366 בשווי של 34,500 ₪; רכב מסוג סוזוקי מ.ר. 3577873 בשווי של  
12 26,000 ₪ ורכב מסוג מאזדה מ.ר. 6783016 בשווי של 13,600 ₪.
- 13 יצוין, כי המשיב הפחית את שומת הפרשי ההון שהוצאה למערער בשלב א', במיוחד בכל  
14 הקשור לכלי הרכב שהיו רשומים על שם המערער וצמצם אותה לאותם ארבעה רכבים  
15 שצוינו לעיל.
- 16 .54 למעט רכב הפורשה, המערער כלל לא טען ביחס לשלושת הרכבים האחרים אשר ביחס  
17 אליהם הוצאה לו שומת המשיב בשלב ב'. המערער הפנה בסעיף 7 לתצהירו לרשימת רכבים  
18 אחרת, שאינה כוללת את הרכבים שבגינם יצאה השומה בשלב ב'.
- 19 טרוניות המערער בסיכומיו לפיהן המשיב לא מסר לו את המידע בדבר זהות הרכבים  
20 שנכללו בשומה בשלב ב' – אין להן בסיס. יתר על כן, המערער טען כי אם קיבל המשיב את  
21 טענותיו לגבי רכבים שהיו רשומים על שמו באמצעות תו הסוחר שלו, אזי היה עליו לקבל  
22 את טענתו זו גם ביחס לארבעת הרכבים שנכללו בשומה בשלב ב'. אלא שהמערער לא הביא,  
23 כאמור, כל ראיה בפני בית המשפט או בפני המשיב כי ארבעת הרכבים האמורים אינם  
24 רשומים על שמו או היו רשומים על שמו באמצעות תו הסוחר שלו. המשיב טוען מנגד, כי  
25 רכבים אלו היו רשומים בבעלותו האישית של המערער, שלא באמצעות תו הסוחר. מאחר  
26 ומדובר במחלוקת לבר-פנקסית, הרי שנטל הראיה מונח, על פי הדין, על כתפי המערער –  
27 והוא לא הרימו.





## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-01-25203 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

- 1 על כן, בהעדר התייחסות מצד המערער והסבר או הנמקה ביחס לעובדה כי רכב היונדאי,  
2 רכב הסוזוקי ורכב המאזדה הנ"ל – היו רשומים על שמו בשנות המס שבערעור הרי לא  
3 ניתן אלא לקבל את שומת המשיב גם בעניין זה.
- 4 .55 באשר לרכב הפורשה, המערער טען בסעיף 8 לתצהירו כי רכב זה מומן רובו ככולו באמצעות  
5 הלוואה ממימון ישיר. המערער טען כי לאחר שנתפס רכב זה על ידי משטרת ישראל וחולט  
6 על ידה – הוא הושב לידי מימון ישיר לשם תשלום החוב לחברה זו.
- 7 אלא שהמערער חזר בו מגרסתו זו במסגרת חקירתו הנגדית והודה כי רכב זה עלה לו 150  
8 אלף ₪, כי הוא שילם עבורו 50,000 ₪ מהונו העצמי ולקח עוד 100,000 ₪ מחברת מימון  
9 ישיר – ראו עמוד 26 לפרוטוקול שורות 5-11.
- 10 .56 המערער לא הציג בפני בית המשפט ראיה בעניין המימון שטען שלקח לצורך רכישת רכב  
11 הפורשה. לא הוצגו ראיות בפני בית המשפט מתי נלקח אותו מימון נטען ובאילו תנאי החזר.
- 12 יתרה מזו, אם אמנם לקח המערער הלוואה למימון רכישת רכב הפורשה, כטענתו, מן  
13 הסתם ניתן היה לצפות כי התחייבות זו תימצא בהצהרת ההון של המערער בליווית  
14 האסמכתא לכך. לפיכך, מקום בו המערער לא הצהיר על התחייבות כזו במסגרת הצהרת  
15 ההון מטעמו ליום 31.12.2017 ואף לא הציג כל ראיה לקיומו של הסכם מימון כזה – לא  
16 ניתן לקבל טענתו בעניין המימון. בשולי הדברים, אך לא בשולי העניין – לא ניתן לקבל את  
17 הטענה שהועלתה לראשונה בסיכומי המערער בפסקה 37. המערער לא הביא ראיות כלשהן  
18 לעניין הסכומים ששילם, כביכול, בקשר עם מימון רכב הפורשה. מדובר בטענה עובדתית  
19 שלא הוכחה כלל על ידי המערער והעלאתה במסגרת סיכומיו מהווה הרחבת חזית שלא  
20 כדין.
- 21 עם זאת, מאחר והמערער אינו חולק, כאמור לעיל, על דבר רכישת רכב הפורשה – אזי בדיון  
22 הוסיף המשיב את שוויו של רכב זה, בסך של 150,000 ₪ להונו של המערער. כמו כן, בדיון  
23 הוסיף המשיב להונו של המערער את שווים של רכבי היונדאי, הסוזוקי והמאזדה, שהיו  
24 רשומים על שמו של המערער ולא נכללו בהצהרת ההון שלו לסוף שנת 2017.
- 25 **ה. השיקים שנתפסו בביתו של המערער:**
- 26 .57 המערער טען כי השיקים שנתפסו בביתו במהלך חיפוש שערכה משטרת ישראל – הינם  
27 שיקים שניתנו לו כפיקדון על ידי רוכשי רכבים, עבור רכבים שנמסרו על ידו לרוכשים  
28 "פוטנציאליים" וכשהוחזרו הרכבים – פג תוקפם של אותם שיקים. כך טען המערער בסעיף  
29 10 לנימוקי הערעור מטעמו.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 25203-01-21 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

- 1 בתצהיר העדות הראשית של המערער טען (סעיפים 9-12) כי מדובר בשיקים ששייכים  
 2 ללקוחות העסק שלו של סחר ברכבים, וכי שיקים אלו שימשו כבטוחות למטרת גבייה  
 3 בלבד. עוד נטען כי מדובר בשיקים ישנים שנמסרו כבטוחות בגין רכבים שנמסרו ללקוחות  
 4 פוטנציאליים ועם מכירת הרכבים פג תוקפם של בטוחות אלו. המערער טען כי מסיבה זו  
 5 שיקים אלו לא הופקדו בחשבון הבנק של העסק, מאחר ולא נועדו לפירעון. עוד נטען, כי  
 6 מדובר בשיקים ישנים שזמן פירעונם עבר וגם המשטרה לא הצליחה להפקידם.
- 7 אלא שבחקירתו הנגדית של המערער מיום 23.2.22, חזר בו המערער מגרסתו בתצהיר  
 8 העדות הראשית שלו וטען כי הנטען בסעיף 9 לתצהירו אינו נכון. המערער טען לראשונה  
 9 בחקירתו הנגדית כי השיקים הנדונים אינם קשורים לעסק – ראו עדותו בעמוד 26 שורות  
 10 12-15, עמוד 28 שורות 19-27, עמוד 29 שורות 1-5.
- 11 בחקירתו הנגדית טען המערער כי מדובר בשיקים ישנים שהגיעו לידי "מכל מיני אנשים"  
 12 ושהוא חשב לפנות לבית המשפט כדי לגבות את השיקים, "לטפל בהם בצורה משפטית".  
 13 עמדת המערער בחקירתו הנגדית היתה כי מדובר בשיקים ישנים שהוא בחר להשאירם  
 14 אצלו בכספת כי לטענתו "אין להם ערך".
- 15 בחקירתו הנגדית לא ענה המערער תשובה המסברת את האוזן מדוע לא ציין בהצהרת ההון  
 16 שלו כי יש לו כספת, אלא ענה תשובה מתחמקת ומתחכמת – ראו עדותו בעמוד 29 שורות  
 17 9-14.
- 18 **לא ניתן לקבל את גירסת המערער, לא זו שבתצהירו ולא זו שבחקירתו הנגדית.**
- 19 גירסת המערער בתצהירו – הופרכה על ידי המערער בעצמו בחקירתו הנגדית. ודי בכך.  
 20 ממילא, לגוף הטענה, לא ניתן כל הסבר או נימוק מדוע אם אמנם היה מדובר בשיקים  
 21 שנמסרו כביטחון לצורך גביית התמורה בגין רכבים בהם סחר המערער – אם אותם רכבים  
 22 נמכרו ותמורתם שולמה במלואה – הכיצד זה לא הוחזרו לידי הרוכשים שהשלימו את כל  
 23 התמורה. עניין זה נראה תמוה ובלתי מתקבל על הדעת. ראו לעניין זה עדותו המתחמקת  
 24 של המערער בעמוד 31 שורות 12-32 :
- 25 **ש. היה לך עסק של סחר ברכבים?**  
 26 **ת. כן**  
 27 **ש. אנשים באו אליך וקונים ממך רכב ונותנים לך שיק בטחון, איפה השיק**  
 28 **נרשם?**  
 29 **ת. עוד הפעם.**  
 30 **ש. מישהו נתן לך שיק איפה הרישום שלו? האם הוצאת חשבונית, קבלה,**  
 31 **או שזה מופיע בזכרון דברים, איפה הדברים האלה רשומים?**



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 25203-01-21 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

- 1 ת. אני לא זוכר מה היה בדיוק, אבל לאור כל העובדות והדברים שהיו,  
2 שנלקחו המכוניות מאנשים שקנו רכבים המשטרה לקחה להם את  
3 הרכבים, ונגרמו לי חובות כלפיהם, ונגרם לי חוב כלפי האנשים ששמו  
4 את הרכבים כדי למכור אותם, נקלעתי לחובות עצומים ובעיות רגשיות  
5 בשל המחויבות שאנשים שמו את הרכבים שלהם כדי שאמכור להם או  
6 אנשים שקנו את המכוניות ממני.  
7 ש. כשמכרת רכב בשיק, כשמישהו בא לשלם, אתה החזרת לו את השיק?  
8 ת. כן  
9 ש. אז חלק מהשיקים שתפסנו אצלך....  
10 ת. בודדים  
11 ש. השיקים הבודדים האלה שתפסנו אצלך בגין מכירת רכבים, אם  
12 השיקים עדיין אצלך, זה אומר שקיבלת את התמורה?  
13 ת. לא. נלקחו הרכבים מאותם אנשים, נהייתי חייב כסף לבעל המכוניות  
14 ששם את המכונית אצלי, והאוטו נמכר והוא עוד לא קיבל את כספו.  
15 ש. איפה זה נרשם בתצהיר שלך?  
16 ת. אני לא יודע. "
- 17 61. גירסת המערער בחקירתו הנגדית נסתרת על פניה. כעולה מהשיקים עצמם – אין המדובר  
18 בשיקים "ישנים" – ראו עמוד 29 לפרוטוקול שורות 21-27. ראו גם עדות המערער בעמוד  
19 30 שורות 12-17 שם טען המערער כי מדובר בשיקים שעברו 6 חודשים ולא הופקדו ולכן  
20 לעמדתו אין להם כל ערך.
- 21 המערער התחמק מלומר כיצד הגיעו שיקים אלו לידי – ראו עדותו בעמוד 30 שורות 18-  
22 : 30
- 23 ש" כנראה לא הבנת למה אתה כאן? אסביר לך, שיק שיש לך הוא נכס  
24 בבעלותך ואתה צריך לרשום אותו בהצהרת הון ואתה מודה שהיו לך  
25 שיקים והחלטת מסיבות כאלה ואחרות, לא לרשום אותם בהצהרת הון?  
26 ת. כי הם לא שלי, הם של עשרות אנשים.  
27 ש. אנשים נתנו לך את השיקים האלה?  
28 ת. לא נתנו לי,  
29 ש. למי נתנו?  
30 ת. לאיקס ו Y ו z/  
31 ש. למה הם אצלך?  
32 ת. הם הגיעו אלי וחשבתי, חשבנו ביחד, שנוכל לגבות את השיקים בדרך זו  
33 או אחרת.  
34 ש. למה שאנשים יתנו לך שיקים, מי אתה, למה אתה עסקת בגביית  
35 שיקים?  
36 ת. לא מתעסק בגביית שיקים, אבל הראש שלי פתוח לעסקים נוספים. אם  
37 הייתי מגלה שיש דרך לעשות משהו עם השיקים האלה, אולי כן הייתי  
38 פותח חברה לגביית שיקים כן. "
- 39 62. את טענת המערער שהועלתה לראשונה בסיכומיו, לפיה מכחיש המערער את דבר תפיסת  
40 השיקים מושא השומה בכספת שבביתו וטוען כי על המשיב מוטל נטל להוכיח את הקשר  
41 בין השיקים לבין המערער – יש לדחות מחמת הרחבת חזית אסורה.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 25203-01-21 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

- 1 ראשית, בנימוקי הערעור לא טען המערער כלל כי השיקים מושא הערעור לא נתפסו בביתו.  
2 גם בתצהיר העדות הראשית של המערער לא מצויה טענה לפיה השיקים הנדונים בערעור  
3 דן לא נתפסו בביתו או כי הוא אינו קשור אליהם.
- 4 שנית, המערער בעדותו בבית המשפט התייחס עניינית לשיקים הנדונים ולמעשה הודה כי  
5 נתפסו בכספת בביתו בעת החיפוש שנערך על ידי משטרת ישראל.  
6 על כן, דין טענה זו להידחות.
- 7 63. אוסיף ואומר, כי ספק גדול בעיניי אם המערער קיבל לחזקתו שיקים לגבייה מצדדים  
8 שלישיים בלא שמסר תמורה בעדם לגורם כלשהו. יתר על כן, המשיב הצהיר כי בשלב א'  
9 עמדה בפניו ראייה כי שיק ע"ס 100,000 ₪ נמסר לידי המערער על ידי נקסט דלתות בגין  
10 הלוואה שניתנה לה על ידי המערער. המערער לא סתר ראייה זו.
- 11 64. אשר על כן, יש לקבוע כפי עמדת המשיב, כי השיקים בסך של 582,740 ₪ שנתפסו בביתו  
12 של המערער מהווים "נכס" אותו היה על המערער לכלול בהצהרת ההון מטעמו לצורך  
13 חישוב הפרשי ההון.
- 14 65. בשולי הדברים, אך לא בשולי העניין, אתייחס לטענת המערער שהועלתה לראשונה  
15 בסיכומיו, לפיה המשיב לא עשה חישוב נכון של סכום השומה בשלב ב' לאחר ההפחותות  
16 שביצע מהשומה בשלב א'. שוב, מדובר בהרחבת חזית אסורה. המערער לא טען כל טענה  
17 שכזו במסגרת נימוקי הערעור מטעמו ואף לא בתצהירו.
- 18 66. מקובלת עליי עמדת המשיב כפי שפורטה בסעיף 31 לסיכומי המשיב, בדבר סכום הפרשי  
19 ההון שנוצרו למערער לפי כל רכיבי השומה – הן אלו שהמערער לא חלק עליהם (העדר  
20 דיווח על ההכנסה של בת הזוג, תכולת הבית והקרקע שלא דווחה בהצהרת ההון כולל מס  
21 הרכישה) והן אלו שהמערער חלק עליהם (הפרש שווי הדירה, הרכבים שלא נרשמו,  
22 השיקים, שיפוץ הנכס ותכולת הנכס לפי טופס י"א).
- 23 67. יתרה מזו, המערער טען בסיכומיו להרחבת חזית כלפי המשיב בשל הכללת תוספת הוצאות  
24 מחייה משוערות לשנים 2015-2017 בסכום של 507,234 ₪.  
25 אלא ששגגה נפלה לפני המערער בטענתו זו.
- 26 הוצאות המחייה המשוערות היוו חלק משומת הפרשי ההון עוד למן שומת שלב א' שהוצאה  
27 למערער לפי סעיף 194 לפקודה – ראו נספח 2 לתצהיר המשיב. הוצאות המחייה לא הופחתו  
28 משומת המשיב בשלב ב' שהוצאה למערער.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-01-25203 כוכבי נ' פקיד שומה חיפה

1 זאת ועוד במסגרת נימוקי הערעור שהוגשו מטעם המערער, נטען ביחס להוצאות המחייה  
2 – ראו סעיף 16 לנימוקי הערעור. המערער טען רק כי התגורר עד שנת 2018 בבית הוריו עם  
3 אשתו לאחר שטען כי התחתן בנובמבר 2016.

4 לענין זה כבר קבעתי לעיל כי טענותיו אלו של המערער בדבר מגוריו עם הוריו עד שנת 2018  
5 בביתם – נסתרו מתוך מסמכים אובייקטיביים שהוצגו על ידי המשיב. לפיכך, ממילא  
6 נדחות טענות המערער ביחס להוצאות המחייה.

7 **סוף דבר:**

8 68. לאור כל הנימוקים והטעמים שפורטו לעיל, ומאחר והמערער לא הרים את נטל הראיה ולא  
9 הוכיח כי שומת הפרשי ההון שהוצאה לו על ידי המשיב אינה סבירה או אינה נכונה  
10 בנסיבות העניין – **דין הערעור להידחות על כל חלקיו.**

11 לפיכך, שומות המשיב שהוצאו בצו למערער – יעמדו בעינן.

12 69. המערער יישא בהוצאות המשיב ובשכר טרחת עו"ד המשיב בסך של 30,000 ₪ אשר ישולם  
13 בתוך 30 יום מהיום, שאם לא כן יישא סכום זה ריבית והפרשי הצמדה כחוק מהיום ועד  
14 התשלום המלא בפועל.

15 פסק הדין ניתן לפרסום.

16 **המזכירות תשלח את פסק הדין לבאי כוח הצדדים.**

17  
18 ניתן היום, כ"ז אדר תשפ"ג, 20 מרץ 2023, בהעדר הצדדים.  
19

אורית וינשטיין, שופטת

20  
21  
22