



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 29155-01-17 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 29339-01-17 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 29260-01-17 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

בפני כב' השופט אביגדור דורות

המערערים: 1. נייטס פאלאס הוטל בע"מ  
2. סמיר פארוואגי  
3. שוקרי פארוואגי  
כולם ע"י ב"כ עוה"ד דוד קמחין ואסף יאיר

- נ ג ד -

המשיב: פקיד שומה ירושלים 2  
ע"י ב"כ עו"ד בינה צמח מאונר  
מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

1

### פסק-דין

2

3 לפני ערעור על צווי שומה (להלן: "השומה"; "השומה הסופית") – בהתאם לסעיף 152(ב) לפקודת  
4 מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), פסילת ספרים [לפי סעיף 130א(1)(ב)  
5 לפקודה] וקנס גרעון [לפי סעיף 191 לפקודה], שהוגש בהתאם לתקנה 4 לתקנות בית המשפט (ערעורים  
6 בענייני מס הכנסה), התשל"ח-1978.

7

8

### רקע בתמצית

9 1. ביום 27 בדצמבר 2016 הוציא המשיב צווי שומה לחברת נייטס פאלאס הוטל בע"מ [ח.פ.  
10 512220215] (להלן גם: "החברה"), לפי סעיף 152(ב) לפקודה, ביחס ל-9 שנות מס – החל  
11 משנת המס 2002 ועד לשנת המס 2010 (להלן: "שנות המס"). כמו כן, הערעור מתייחס  
12 לפסילת הספרים ולקנס הגרעון שהוטל במסגרת צו זה.

13 הצו והשומות התקבלו אצל המערערת ביום 27 בדצמבר 2016, והודעות המפרשות את נימוקי  
14 השומה התקבלו ביום 19 באפריל 2017. המערערים מבקשים לקבל את הערעור ולבטל את  
15 צווי השומה, פסילת הספרים וקנס הגרעון.

16 2. טרם הקמת החברה- ביום 30 בספטמבר 1995, חתמו המערערים 2-3 (להלן: "סמיר";  
17 "שוקרי"; בהתאמה. וביחד, יקראו: "בעלי המניות"; "המערערים"), ואביהם המנוח (מישל)  
18 עם הפטריארכיה הלטינית בירושלים (להלן: "הפטריארכיה"), על הסכם לניהול בית המלון,



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 השוכן במבנה של הפטריארכיה בעיר העתיקה בירושלים (להלן: "ההסכם"; "הסכם
- 2 הניהול").
- 3 ההסכם הוארך בהסכם נוסף בשנת 2005, ב-3 שנים נוספות, שכלל גם אופציות להארכת
- 4 תקופת הניהול, החל משנת 2009, ב-3 שנים כ"א – היינו, עד לסוף שנת 2017.
- 5 3. ביום 30 באוקטובר 1995 התאגדה החברה; סמיר ושוקרי הינם בעלי המניות בחברה, כלאחד
- 6 מהם מחזיק מחצית (50%) ממניות החברה. ההסכם עם הפטריארכיה נחתם למשך 9 שנים;
- 7 החברה הפעילה, כאמור, את המלון מאז הקמתה.
- 8 בשנת 2011 (ה"פ 11-09-1117) הוגשה תביעה כספית, לבית המשפט המחוזי בירושלים, על ידי
- 9 המערערים, עקב סכסוך משפטי שנתגלע בין המערערים לבין הפטריארכיה, באשר לזכויות
- 10 הניהול במלון. לטענת המערערים הם בעלי הזכות לניהול המלון תמורת דמי ניהול.
- 11 בפסק דינם של בית המשפט המחוזי (בהליך הני"ל) ושל בית המשפט העליון (ע"א 2232/12)
- 12 ההתייחסות אל סמיר ושוקרי הייתה כי, הזכות להפעלת וניהול המלון מוקנית להם
- 13 (המערערים 2-3), מכוח הסכמים שנכרתו בינם לבין בעלת המלון, הפטריארכיה, זאת מפני
- 14 שנקבע(בפסקי הדין הני"ל) כי ההסכמים לא בוטלו כדין על ידי הפטריארכיה (פסקה 20 לפסק
- 15 הדין בבית המשפט העליון).
- 16 4. ביום 2 בפברואר 2012 הגישו המערערים, באמצעות רו"ח פיליפ פארג' (להלן: "פיליפ"),
- 17 דוחות 1301 של החברה, לשנות המס 1995-2010, בדוחות אלו דווח על העדר פעילות.
- 18 5. ברם, בניגוד לדיווח הני"ל, ביום 5 במאי 2014 נפתחה חקירה, מטעם המשיב, כנגד החברה
- 19 וכנגד בעלי המניות, בחשד להעלמת מס בהיקף של 50 מיליון ₪.
- 20 בסיום החקירה הני"ל, הוגשו כתבי אישום פליליים בשל עבירות מס כנגד סמיר ושוקרי;
- 21 בעקבות הגשת כתב האישום כנגד סמיר ושוקרי, נפתח הליך פלילי [ת"פ 61063-07-20], אשר
- 22 בסופו (ביום 19 במאי 2022) הורשעו סמיר ושוקרי בעבירות של השמטת או סיוע להשמטת
- 23 הכנסה מדוח; כן נגזרו עליהם עונשי מאסר בפועל, עונשי מאסר על תנאי וקנסות כספיים
- 24 (להלן: "ההליך הפלילי"). במסגרת הסדר טיעון נמחק האישום נגד החברה ואילו המערערים
- 25 הורשעו על פי הודאתם בעבירות שאינן קשורות לפעילות המלון.
- 26 6. עקב חשש לאי גביית המס- הוצאה ביום 10 ביולי 2014 שומה לפי מיטב השפיטה, בהתאם
- 27 לסעיף 145(א)(2)(ב) לפקודה, על שנות המס החל משנת המס 1996 ועד לשנת המס 2010. לאחר
- 28 שלב אי' ושלב ב' תוקנה השומה והוצאה החל משנת 2002, שכן על השנים שקדמו לשנה הני"ל
- 29 חלה התיישנות ולא ניתן לחייב את המערערים; יובהר, כי גם על השנים שקדמו לשנות המס



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 המערערים לא דיווחו לרשויות המס על הפעלת המלון ועל הפקת הכנסות חייבות במס
- 2 מהמלון. תקופת ההתיישנות חלה ביום 31 בדצמבר 2015 ; אולם, בהסכמת הצדדים – בדיוני
- 3 השומה שלב ב' – תקופת ההתיישנות הוארכה בשנה אחת.
- 4
- 5 7. השומה הסופית הוצאה על בסיס ניתוח כלכלי באמצעות כלכלן מטעם המשיב (להלן: "**שומה**
- 6 **כלכלית**"). במסגרת השומה הכלכלית נותחו, באמצעות הכלכלן מטעם המשיב, עלויות
- 7 החומר המדווחות של החברה, עלויות לינה, עלויות ארוחות וכיו"ב, והשוואות מול מלונות
- 8 אחרים דומים כמקובל בענף המלונאות. המשיב נוכח, בהתאם לניתוח בשומה הכלכלית, כי
- 9 הנתונים בלתי מתקבלים על הדעת ואינם סבירים (למעט 3 שנות מס שהחברה הציגה נתונים
- 10 סבירים – בשנים 2008-2010).
- 11
- 12 8. במסגרת השומה הסופית, סירב המשיב להכיר בניכוי הוצאות או בקיזוז הפסדים של
- 13 המערער, זאת בהתאם לסעיף 33 לפקודה, בשל פנקסים בלתי קבילים, כתוצאה מפסילת
- 14 הספרים של המערער, כאמור לעיל.
- 15
- 16 9. **תמצית גרסת המערערים** (לפי הודעת הערעור והבקשות), כדלקמן:
- 17
- 18 (1) היעדר גילוי מלא של חומר חקירה:
- 19 המערערים טוענים כי המשיב מסר רק חומר חקירה סלקטיבי וחלקי, למרות שהשומות
- 20 מתבססות במלואן על ממצאי מחלקת חקירות מס הכנסה. התנהלות זו מרוקנת מתוכן את
- 21 זכויות היסוד של המערערים לעיין במלוא החומר ששימש כבסיס להחלטות שניתנו בעניינם,
- 22 ומהווה הפרה של הלכת ד.ג.ד ובן יקר. המערערים צירפו לבקשותיהם לגילוי מסמכים מספר
- 23 פניות קודמות לצורך קבלת מלוא חומר החקירה.
- 24
- 25 (2) פסילת ספרים והיעדר שימוע תקין:
- 26 המערערים טוענים כי ההחלטה על פסילת הספרים לשנות המס 2002-2010 נמסרה למערערות
- 27 מבלי שנערך דיון מקדים, שימוע או קבלת גרסתה, בניגוד לדרישות החוק. שימוע נערך רק
- 28 ביום 22 בדצמבר 2016, שנתיים לאחר מועד פסילת הספרים, מה שמעיד על העדר עריכתו
- 29 "בנפש חפצה", ולכן המשיב מנוע מלפסול את ספריה. המערערים צירפו העתק פרוטוקול
- 30 שימוע מטעמם מהמועד הנ"ל.
- 31
- 32 (3) ייחוס ההכנסות למערערים (דיבידנדים):
- 33 סמיר ושוקרי טוענים כי המשיב ייחס להם [בסעיף 3 ו-4 לנימוקי השומה לבעלי המניות],
- 34 רווחים שנמשכו מהחברה כדיבידנדים לשנת המס 2011, בסכום של 3,526,764 ש"ח (לגבי
- 35 שוקרי), אף שהחברה מעולם לא יכלה לחלק דיבידנד, שכן הכנסות המלון הופקדו ישירות



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1 בחשבון הפטריארכיה, וכן כי החברה בשנות המס הייתה בהליך של פירוק מרצון. לפיכך, כל  
2 תקבול מהפטריארכיה היה בבחינת החזר השקעת בעלים, ולא נמשכו כספים מעבר להשקעה  
3 או הלוואה זו. עוד טוענים, סמיר ושוקרי, כי המשיב טוען טענות עובדתיות סותרות בשני  
4 הליכים (אזרחי ופלילי), והוא מנוע מלעשות כן מכוח השתק או מניעות, מה שמעביר את נטל  
5 ההוכחה למשיב.  
6

7 4) היעדר חוות דעת כלכלית מטעם המשיב:  
8 סמיר ושוקרי טוענים כי בנימוקי השומה לא צורפה חוות דעת כלכלית ערוכה כדין וחתומה  
9 בידי כלכלן, לא לפני הוצאת השומה ולא לאחריה. באיכוחם הפנה להלכת "מיקרוקול"  
10 ו"שרגא" הקובעות שאין להעלות טיעונים עובדתיים חדשים בבית המשפט שלא עלו בשלב  
11 דיוני השומה.  
12

13 5) התיישנות שומות הדיבידנד:  
14 ביחס לחיוב סמיר ושוקרי בדיבידנד, נטען כי שומות הדיבידנד שהוצאו להם התיישנו, מפני  
15 שמשכיות הכספים בוצעו במהלך השנים 2002 עד 2010 ועל כן שנות המס 2002-2009  
16 התיישנו.  
17

### 10. תמצית גרסת המשיב:

18 1) ייחוס ההכנסות למערערים (דיבידנדים):  
19 המשיב טוען כי סמיר ושוקרי חתמו על הסכם לניהול מלון מול הפטריארכיה, ולצורך כך  
20 הוקמה החברה המערערת, בה הם היו בעלי מניות. בחקירת רשות המסים התגלה כי פעילות  
21 המלון הוסתרה מרשויות המס במשך שנים רבות. השומות הוצאו על יסוד חומרי החקירה,  
22 כולל הנהלת החשבונות שנתפסה במלון, וחיבו את החברה במס בגין רווחי הפעילות ואת  
23 בעלי המניות בדיבידנד בגין משיכות כספים.  
24

25  
26 המשיב טוען ששוקרי הודה בחקירתו מיום 29 באפריל 2014, כי הוא וסמיר ניהלו את המלון  
27 באמצעות החברה ולא דיווחו מתוך כוונה להסתיר את הפעילות, וכי הבין שלבסוף התנהלות  
28 זו הובילה להסתרת פעילות המלון והעלמתה מרשויות המס. המשיב דוחה את טענת  
29 המערערת לפיה הפטריארכיה הייתה בעלת שיקול הדעת הבלעדי בהפעלת המלון, וטוען  
30 שההפעלה בוצעה על ידי בעלי המניות באמצעות המערערת.  
31

32 המשיב טוען כי שוקרי ביצע משיכות כספים מהחברה או משיכת רווחי המלון בין השנים  
33 2002-2010 ללא תשלום מס דיבידנד לפי סעיף 2(4) לפקודה, בסכום כולל של 7,053,527 ש"ח  
34 (ובחיוב מחצית מסכום זה: 3,526,764 ש"ח), וכי יתרות החובה גדלו באופן עקבי ללא הסבר.  
35 לפיכך, השומה לשוקרי לשנת 2011 כללה תוספת הכנסה מדיבידנד בסך 3,526,764 ש"ח.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1

2

(2) פסילת ספרים ודיוני שומה:

3

4

5

6

7

8

9

(3) גילוי חומר חקירה:

10

11

12

13

14

15

(4) חוות דעת כלכלית:

16

17

18

19

20

(5) הכרעת דין וגזר דין:

21

22

23

24

25

26

### השומות

27

28

29

30

31

32

11. כאמור לעיל, השומות בתיק זה כוללות הערכות מס שונות לחברה ולאנשים פרטיים, ה"ה בעלי המניות, המשתרעות על פני מספר שנות מס. חלק מהשומות בוטלו, ואחרות הוטלו עם התאמות משמעותיות.

12. ביחס לחברה- המערערת 1 (תיק 512220286), בוטלו הודעות שומה לשנות המס 1998 ו-1999.





## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

13. ביחס לשנות המס 2002 עד 2010, נקבעו לחברה "הכנסה חייבת מחושבת" ו"הכנסה חייבת בשומה" עם סכומים משתנים. בוצעו "תיאומים של 5 מיליון שקלים" לפי סעיף 33, ובוטלו הפסדים לשנת 2002.
14. ביחס לשוקרי (תיק 80021512), שומת 2014 קבעה "ס"ה הכנסות" בסך 739,336 ₪ ו"מס מגיע" בסך 72,750 ₪, עם "יתרה לתשלום" של 13,529 ₪. לשנת 2011, נוספה לו "הכנסה מדיבדנד" בסך 3,526,764 ₪, מה שהביא ל-"ס"ה"כ הכנסה חייבת בשומה חדשה" של 3,641,252 ₪ ולחיוב "מס לתשלום כולל ריבית והצמדה" של 963,648 ₪.
15. הועלו טענות כי השומות נערכו על בסיס "חישוב ההכנסות שנמצאו בכרטיס הנהלת החשבונות", אך כרטיסות אלו לא צורפו לחקירות. נטען כי הייתה טעות קריטית בסיווג הפסדים מצטברים של למעלה מ-7.5 מיליון ₪ כרווחים, מה שהוביל לטעות כספית של 15 מיליון ₪ לרעת הנישומים.
16. כמו כן, כאמור לעיל, נטען כי משיכות כספים סווגו בטעות כדיבדנדים בשנת 2011, בעוד שלמעשה הן היו החזרי השקעה או הלוואות בעלים שהתרחשו עד שנת 2010 – ביחס לכך נטענה טענה לפיה סמיר ושוקרי לא הציגו כל ראייה ישירה, אובייקטיבית ומתבקשת לקיומה של הלוואה שנתנו לפטריארכיה. טענות נוספות כללו התיישנות של שנות מס קודמות ואי-העברת חומרי חקירה מלאים לנישומים במהלך הליכי השימוע, למרות שהשומות התבססו על פסילת ספרים לשנים 2002-2010.

### טענות הצדדים

#### טענות המערערים:

17. המערערים טוענים כי השקיעו 3.5 מיליון דולר בשיפוץ המלון וריהוטו וכי כל תקבול שקיבלו מהווה החזר השקעה או החזר הלוואה, ולא דיבדנד החייב במס. הם מדגישים כי הפטריארכיה היא שניהלה את המלון והעסיקה את העובדים, וכי הכנסות המלון הופקדו, על ידי המערערים, ישירות לחשבון הפטריארכיה, ולא לחשבון החברה.
- ביחס לטענה זו, מצטטים המערערים את האמור בפרוטוקול הדיון מיום 5 במרץ 2024 (עמ' 1, שו' 19-20) לאמור: "1. ראשית, לעניין ההשקעה בשיפוץ המלון בשנים 1995 ועד 1997, נראה כי התמונה הראייתית תומכת לכאורה בעמדת המערערים."



## בית המשפט המחוזי בירושלים

**ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו**  
**ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו**  
**ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו**

- 1 זאת ועוד, לטענת המערערים, השקעה במבנה השייך לפטריארכיה ולא לחברה, אינו יכול
- 2 להיחשב כהון בעלים או כהלוואת בעלים אלא כהשקעה פרטית בפטריארכיה, שלא בכובעם
- 3 כבעלי מניות, או כהלוואה לפטריארכיה.
- 4 הנה כי כן, לטענת המערערים הרי שברי שהחזר השקעה או ההלוואה אינו יכול להיחשב
- 5 כמשיכת דיבידנד מהחברה.
- 6 18. כמו כן, לטענת המערערים ייחוס ההכנסה לחברה, אף הוא אינו נכון, שכן נקבע על ידי בית
- 7 המשפט (בפרוטוקול הדיון מיום 5 במרץ 2024) כי סמיר ושוקרי הם שחייבים במס ולא
- 8 החברה שכן בשנות המס אין מדובר בקבלת דיבידנד, הואיל וסמיר ושוקרי קיבלו באופן ישיר
- 9 את הכספים לידם ולא בידי החברה.
- 10
- 11 19. המערערים טוענים כי המשיב מנוע מלהעלות טענות עובדתיות סותרות בהליכים שונים
- 12 (בהליך הפלילי ובהליך האזרחי), וכי עמדת בית המשפט העליון קבעה שהם התחייבו לממן
- 13 את עבודות השיפוץ ולנהל את המלון. הם טוענים גם שלא נערך שימוע תקין טרם פסילת
- 14 ספריהם וכי לא קיבלו את מלוא חומר החקירה שעמד בבסיס השומות.
- 15
- 16 לטענת המערערים, פרשנות המשיב לפיה הפטריארכיה יכלה לבטל את החוזה באופן חד-צדדי
- 17 מבלי שהמערערים יזכו להכנסה או להחזר השקעה אינה מתקבלת על הדעת. המערערים
- 18 דוחים את טענת המשיב כי הם התחמקו מתשלום מס, ומבקשים שנטל ההוכחה יעבור למשיב
- 19 במקרה של סיווג מחדש או עסקה מלאכותית.
- 20 20. עוד טענו המערערים כי כל השומות של המערערים התיישנו, פרט לשומת 2010, שכן לפי סעיף
- 21 145 לפקודה ניתן להוציא שומה עד 3 שנים משנת המס ומעת שהמערערים הגישו את כל
- 22 דוחות היחיד (1301) וכי השומה יצאה ביום 10 ביולי 2014 הרי שלמעט שומת 2010 כלל
- 23 השומות לשנים שקדמו, לשנת 2010, התיישנו.
- 24 21. לבסוף נטען, כי סך המשיכות של המערערים, החל משנת 2002 ועד לשנת 2010 (כולל),
- 25 הסתכמו בסך של: 7,053,528 ₪, בה בעת שסך ההשקעה שווה (בתרגום לשקלים) לסך של
- 26 7,946,319 ₪. יוצא אפוא, כי הפטריארכיה עד לשנות המס לא פרעה את מלוא חובה
- 27 למערערים. משמעות הדברים, לטענת המערערים, כי לא ניתן למסות אותם כלל ועיקר. כל
- 28 זאת, לטענת המערערים, מגובה בספרי החשבונות של הפטריארכיה עצמה.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

22. כטענה חלופית, טענו המערערים, כי גם אם נצא מנקודת הנחה כי המערערים חייבים במס על ההכנסה כתוצאה מהכספים שקיבלו בגין הפעלת המלון הרי שיש לייחס את ההכנסה לחברה ולא למערערים עצמם.
23. ביחס לפסילת הספרים; טענו המערערים כי המשיב עצמו (בחקירתו הנגדית מיום 17 באפריל 2024, עמ' 31, שו' 15-25) מאשר כי למערערים לא נפסלו הספרים, וכי לא התקיים כל שימוע טרם פסילת ספרי החברה.
- ממילא הסנקציות המעוגנות בסעיף 33 לפקודה, אינן חלות שכן לא התבצע, הלכה למעשה, כל שימוע לחברה וממילא לא ניתן היה לפסול את ספרי החברה. כן נטען כי השימוע שנערך לחברה, כעבור שנתיים – בשנת 2016, הסתמך על חומרי חקירה שלא הובאו לעיונם של המערערים. לפיכך, גם השימוע שנעשה באיחור אינו יכול להיחשב לשימוע לצורך פסילת ספרי החברה והפעלת הסנקציות המעוגנות בסעיף 33 לפקודה.
24. ביחס לניהול דיוני השומה; לטענת המערערים לא היה כל דיון ביחס להפעלת הסנקציות שבסעיף 33 לפקודה. המערערים מסתמכים אף על דברי העד מטעם המשיב בחקירתו (מיום 17 באפריל 2024 (עמ' 30, שו' 12-23) – לאמור: "ש: היה על זה דיון או איזה מייל, ת: שלא מצאתי פרוטוקול, ש: מסוים, שאנחנו רואים איפה זה מופעל איפה אנחנו דנים בזה? ת: אז אני כתבתי בתצהיר לדעתי הראשון שאני לא מצאתי פרוטוקול למטב זכרוני, (...)."
- המערערים ציטטו אמירות נוספות של העד מטעם המשיב, כי אין בנמצא, לכאורה, פרוטוקול בו נדונו הפעלת סעיף 33 לפקודה, ממצאי השומה הכלכלית – בהקשר לזה טענו המערערים כי הכלכלן מטעם המשיב כלל לא נכח בדיוני השומה.
25. המערערים סיכמו טענותיהם כדלהלן:
- (1) סמיר ושווקרי הגישו את דוחותיהם (של היחיד – 1301) במועד לכל שנת מס משנות המס בשומה; ועל כן השומה בגינם התיישנה (למעט שנת 2010).
- (2) המשיב בחר, שלא בצדק, להתעלם מההלוואה לפטריארכיה או ההשקעה בה.
- (3) המשיב סותר עצמו מיניה וביה; מחד גיסא, בהליך הפלילי טען כי המשיבים הם אלו שנשאו בעלות שיפוז המלון, בכפוף לכך שעלות השיפוז תושב למערערים מהכנסות המלון. מאידך גיסא, בהליך האזרחי (ההליך דנא) נטען על ידי המשיב כי לא הוכח כלל השקעה של המערערים במלון, וכי המשיב לא הכיר כלל במשיכת הכספים כהחזר הלוואה.





## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 המערערים זוכו, בהליך הפלילי, מכל אישום הקשור להכנסות המלון. ממילא שיש
- 2 לאמץ את העובדה, לטענת המערערים אותה טען המשיב בהליך הפלילי, כי השיפוף
- 3 של המלון מהווה הלוואה או השקעה וזו הושבה מהכנסות המלון.
- 4 המשיב פסל את ספרי החברה מבלי שנתן לה הזדמנות נאותה להשמיע דבריה, וכי
- 5 השימוע שנערך, הלכה למעשה אינו תקין שכן זה היה באיחור של שנתיים ולא הוצגו
- 6 ממצאי החקירה בפני המערערים.
- 7 המשיב הוציא שומה המבוססת על שומה כלכלית, כאשר הכלכלן לא נכח בדינוי
- 8 השומה וכאשר חוות הדעת הכלכלית נערכה בשנת 2021 (כ-5 שנים לאחר הוצאת
- 9 השומה).
- 10 המשיב מחק את הפסדי החברה והטיל סנקציות מכוח סעיף 33 לפקודה, שלא כדין
- 11 מעת שלא ניתן היה לפסול את ספרי המערערת.
- 12 המשיב לא ניצל את ההזדמנות, שניתנה לו על ידי בית המשפט, לצורך הגשת תצהיר
- 13 משלים ביחס לתיאומים אותם ערך בשומת המערערים מכוח סעיף 33 לפקודה.
- 14
- 15 טענות המשיב:
- 16 26. מנגד, המשיב לא קיבל את טענות והסברי המערערים ועמד על כך כי יש לאשר את השומות
- 17 שהוציא למערערים, זאת בשל הנימוקים להלן;
- 18 27. המשיב טען כי המערערים, סמיר ושוקרי, ניהלו בפועל את המלון באמצעות החברה, וכי
- 19 פעילות המלון הוסתרה מרשויות המס במשך שנים רבות ולא דווחה. השומות הוצאו על בסיס
- 20 חומרי חקירה והנהלת החשבונות שנתפסה במלון, וספרי המערערת נפסלו.
- 21
- 22 28. לטענת המשיב, יתרות החובה של המערערים בחברה גדלו באופן עקבי בין השנים 2002-2010
- 23 ללא כל הסבר או ראיה להלוואה, ולכן יש להכיר ביתרות אלו כדיבידנד החייב במס. המשיב
- 24 מדגיש כי המערערים מושתקים מלטעון טענות הסותרות את הכרעות בתי המשפט המחוזי
- 25 והעליון, אשר ראו בהם את מפעילי ומנהלי המלון.
- 26
- 27 29. המשיב דוחה את הטענה שהפטריארכיה ניהלה את המלון, וטוען כי מדובר היה ב"מנגנון
- 28 שנחזה כלפי חוץ". המשיב מציין כי נטל ההוכחה מוטל על המערערים מאחר שספריהם
- 29 נפסלו, וכי המשיב רשאי להסתמך על הערכות, אומדנים וניסיון אישי בעת קביעת השומה.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1
- 2 30. לטענת המשיב, על פי תזכיר ההתאגדות של החברה, בין יתר מטרותיה, צוין כי מטרתה הוא
- 3 "ניהול בתי מלון, ניהול נכסים וחכירתם לצורך הקמת בתי מלון וכדו'". כמו כן, בחברה בעלי
- 4 המניות היו סמיר ושוקרי וכי לא היו קיימים הליכי פירוק, זאת בהתאם להודעת בעלי המניות
- 5 לרשם החברות. זאת ועד, במכתב לרשם החברות – מיום 7 בדצמבר 2011, מבקשת החברה
- 6 להודיע לרשם החברות כי רצונה להצהיר על בטלות הליכי הפירוק מרצון של החברה.
- 7
- 8 לפיכך, לטענת המשיב, מנועים או מושתקים המערערים מלטעון אחרת בהקשר לטענה לעיל
- 9 לפיה החברה הייתה בהליכי פירוק. ממילא שאת החברה הפעילו סמיר ושוקרי.
- 10
- 11 31. לטענת המשיב, מדברי העדים מר פיליפ פראג', רואה החשבון של המערערים, מר סלמן
- 12 אליאס, מנהל החשבונות מטעם המלון, עולה כדלהלן:
- 13 (1) המלון הופעל בכל שנות המס ובשנים שלפני כן;
- 14 (2) החברה מעולם לא פורקה;
- 15 (3) הפעילות של המלון לא דווחה לרשויות המס, אף בשל הטענה כי הפטריארכיה היא
- 16 מוסד דת ללא כוונות רווח הפטור מדיווח;
- 17 (4) ניהול המלון בפועל נעשה על ידי סמיר ושוקרי;
- 18 (5) הפעלת החברה היה, בין היתר, כדי לא להפר חוזה מול הפטריארכיה;
- 19 (6) הכרטסת בשם Owners Capital, בספרי הפטריארכיה, משמעותה "כרטסת
- 20 בעלים" של החברה המתייחסת לבעלי המניות סמיר ושוקרי; ולא כהלוואה או
- 21 השקעה בפטריארכיה.
- 22 32. ביחס לטענת ההלוואה שניתנה לפטריארכיה בגין שיפוץ המלון, טען המשיב כי זו אין בה
- 23 ממש – מהנימוקים כדלקמן;
- 24 (1) המערערים מעולם לא הציגו מסמך (חוזה הלוואה, העברות בנקאיות או אסמכתאות
- 25 אחרות וכיו"ב) ואף לא הביאו ראיה, כתובה או עלפה, כי ניתנה הלוואה
- 26 לפטריארכיה וכי הסיכום הוא כי פירעון ההלוואה יעשה בדרך של העברת ההכנסות
- 27 מהמלון לידי המערערים;



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 כמו כן, המערערים לא היו שווים בגרסתם האם הייתה הלוואה או שמא הייתה זו
- 2 השקעה בצורת שיפוץ המלון – דבר המצביע על קלישות הטענה ביחס לכך;
- 3 2) גרסותיהם של המערערים היו מתחמקות כאשר נשאלו 'כיצד הם יכולים להוכיח את
- 4 מתן ההלוואה לפטריארכיה', וכי תשובותיהן היו 'כי בית המשפט הוכיח זאת'
- 5 (הכוונה לפסקי הדין בבית המשפט המחוזי ובית המשפט העליון וכנ"ל – א"ד);
- 6 בהקשר זה, טען המשיב כי אינו מושתק מלטעון בהליך דנא, שכן בהליכים הקודמים
- 7 הוא לא היה צד, וממילא שיש בידו זכות טיעון ביחס להוכחת מתן ההלוואה
- 8 לפטריארכיה.
- 9 3) לטענת המשיב, מהסכם הניהול עולה להיפך, כי דווקא הפטריארכיה היא זו
- 10 שהקצתה סכום לצורך שיפוץ המלון (סעיף 'ראשון' להסכם הניהול המתורגם);
- 11 המערערים ישתפו פעולה עם המהנדסים והקבלנים על מנת לסיים את השיפוץ (סעיף
- 12 'שלישי' להסכם הניהול המתורגם); המערערים לאחר סיום עבודות השיפוץ ינהלו
- 13 ויפעילו את המלון (סעיף 'רביעי' להסכם הניהול המתורגם); הנה כי כן, המערערים
- 14 לא הלכו לפטריארכיה לצורך שיפוץ אלא שיתפו פעולה כאשר בסיומם יפעילו וינהלו
- 15 את המלון.
- 16 ביחס לאמור לעיל, מוסיף המשיב לטעון כי לפנינו ראיה בכתב כנגד טענה בעל פה,
- 17 אשר בהתאם לסעיף 8 לחוק הפרוצדורה האזרחית העותומני (שהינו חלק מהדין
- 18 הקיים), יש להוכיח טענת על פה במסמך כתוב כנגד מסמך כתוב אחר.
- 19 כמו כן, טוען המשיב, כי בשל הסתירות בגרסאות המערערים לא ניתן להיבנות
- 20 מטענות או עדויות בעל פה, שכן בעדויות סמיר ושוקרי עולה כי לא השקיעו כל כספים
- 21 בפטריארכיה בכלל ובמלון בפרט.
- 22 33. יש לחייב את סמיר ושוקרי בגין משיכת דיבידנד, שכן פעילות המלון נוהלה בידי החברה אשר
- 23 המערערים הינם בעלי המניות בה וכי פעילות זו הוסתרה מרשויות המס. על כן, משיכות
- 24 הכספים על ידי המערערים אינם החזרי הלוואה או השקעה אלא נחשבות משיכות בעלים
- 25 החייבות במס בגין משיכת דיבידנד. מה עוד, שאילו יתרת הכרטסת "הון בעלים" (תרגום
- 26 לעברית), של המלון בספרי הפטריארכיה, הייתה אכן השקעת בעלים כתוצאה מהלוואה או
- 27 השקעה במלון הייתה צריכה להיות הולכת ופוחתת, ואילו המציאות אינה כך, שכן משיכות
- 28 בהיקפים גבוהים היו גם היו ואילו יתרת הכרטסת, חו"ז בעלים של החברה, לא הופחתה
- 29 בהתאם ובמקביל למשיכות.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

34. ביחס לפסילת ספרי החברה; לטענת המשיב, יש להותיר את ההחלטה בדבר פסילת ספרי החברה, שכן מקבצי הנהלת החשבונות שהגיעו לידי המשיב עולה כי סכומים מהותיים לא דווחו, ועל כן בהתאם לסעיף 130(יא) לפקודה נקבע כי ספרי החברה בלתי קבילים.
- ביחס לטענת המערערים, לאי גילוי חומרי חקירה, טען המשיב כי קובצי הנהלת החשבונות היו ידועים למערערים, שהם אלו שמסרו אותם, ולפיכך אין מדובר בממצאי חקירות עלומים, כטענת המערערים.
35. ביחס לסנקציות שהופעלו מכוח סעיף 33 לפקודה, טען המשיב כי – סעיף 33 לפקודה עוסק במקרה שלא נוהלו ספרים או שנוהלו ספרים אך הנישום (המערערים) לא התבססו בדיווחם על האמור בספרים או לא הציגו בספרים את הנתונים הנכונים. המשיב ציין לפסיקה לפיה אין לפקיד שומה שיקול דעת בעניין זה, ועליו לדחות כל קיזוז חובות אבודים, ניכוי בגין פחת, ריבית וכיו"ב.
36. עוד טען המשיב, ביחס לטענת המערערים בגין התיאומים שנעשו בגין השומה, כי האחרונים לא הציגו טענות לגופם של דברים מדוע לא היה נכון לבצע תיאומים בשומות, וכן לא נטענו טענות ביחס לתרומות או חובות אבודים וכיו"ב.
37. לבסוף טען המשיב, ביחס לטענת המערערים כי המשיב לא צירף את חוות הדעת הכלכלית, עליה מתבססת השומה – עד להגשת התצהירים, כי יש לאבחן בין חוות דעת כראיה שמציג אותה בשלב התצהיר לבין עבודת הכלכלן הבאה לידי ביטוי בשומה עצמה. כמו כן, טענת המערערים לפיה לא נמצא פרוטוקול אינה מאיינת את העובדה כי אכן התקיימה ישיבה בה נכחו המעורבים בשומה.
38. לסיום טענותיו, מציין המשיב כי כתב האישום תוקן ועל כן אין המדינה עומדת עוד על התיאור בו, ביחס לניהול המלון או בעלות שיפוץ המלון בו נשאו המערערים, ולפיכך אין המשיב מנוע או מושתק מלטעון טענות שאינן מתיישבות, לכאורה, עם ההליך הפלילי.
- ביחס לאמור לעיל, מציין עוד המשיב כי עמדתו היא כפי גרסתו בהליך דנא, שכן כאמור כתב האישום, בהליך הפלילי, שונה ואין עוד מקום לאמור בכתב האישום הראשון (שלפני התיקון).

25

26

### המסגרת הדינית

39. איחוד התיקים: שלושת התיקים אוחדו בשל היותם "תיקים נלווים" העוסקים באותה מחלוקת. התיקים עוסקים בערעורים על שומות מס שהוציא המשיב, ובקשת המערערים לגילוי חומר החקירה שעמד בבסיס שומות אלו.

12 מתוך 32



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1

2

40. דיונים וחקירות: בהליך המאוחד התקיימו שמונה דיונים, כדלקמן:

3

• דיון ראשון התקיים ביום 23 באוקטובר 2019.

4

○ במסגרת הדיון הנ"ל, התעוררה מחלוקת בין הצדדים באשר להמשך ההליך;

5

○ בהחלטתי מאותו היום קבעתי כי בקשת המשיב לדחיית הערעורים על הסף

6

נדחת.

7

• דיון שני התקיים ביום 17 בפברואר 2020.

8

• דיון שלישי התקיים ביום 11 במרץ 2021.

9

• דיון רביעי התקיים ביום 30 בנובמבר 2023.

10

• דיון חמישי התקיים ביום 19 בפברואר 2024.

11

○ דיון הוכחות;

12

○ במסגרתו העידו (התרשמותי מהעדים תובא להלן)–

13

▪ מר אליאס סלמן מנהל החשבונות של המלון מטעם הפטריארכיה;

14

▪ מר סמיר פארוואגי – המערער 2;

15

• דיון שישי התקיים ביום 29 בפברואר 2024.

16

○ דיון הוכחות נוסף;

17

○ במסגרתו העידו: מר פיליפ פאראג', רו"ח של החברה; מר אורי הרוש ומר

18

נתנאל יוסף- מטעם המשיב;

19

• דיון שביעי התקיים ביום 6 במרץ 2024.

20

○ במסגרת דיון זה – בעקבות דיוני ההוכחות – זימנתי את הצדדים בשל

21

הקשיים שראיתי בעמדותיהם של הצדדים; לאמור:

22

1" ראשית, לעניין ההשקעה בשיפוץ המלון בשנים 1995 ועד 1997,

23

נראה כי התמונה הראייתית תומכת לכאורה בעמדת המערערים.

24

2. שנית, לעניין השאלה האם מדובר בהשקעת בעלים או בהלוואת

25

בעלים, נראה כי קיימים קשיים משמעותיים בעמדת המערערים, הואיל

26

והמלון בו הושקעו הכספים מצוי בבעלות הפטריארכיה.

27

3. שלישית, נראה לכאורה כי התקיימה שותפות בין הפטריארכיה

28

לבין האחים פארוואגי, לפיה, האחרונים השקיעו את כספי המשפחה

29

בשיפוץ המלון, ובתמורה לכך, קיבלו את הזכות להפעיל את המלון

30

וליהנות מ-80% מההכנסות.

31

4. משמעות הדברים הלכאורית היא, שהאחים פארוואגי חייבים

32

במס הכנסה על הכספים שקיבלו בשנים 2002-2010 וכי באותם שנים אין





## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 מדובר בקבלת דיבידנד, הואיל וההכנסה התקבלה ישירות בידם ולא בידי
- 2 חברת נייטס פאלאס הוטל בע"מ.
- 3 5. אשר לשומה לפי מיטב השפיטה, נראה שאין בתצהיר מטעם
- 4 המשיב פירוט מספיק בכל הנוגע לתאום ההוצאות שנדרשו בדו"חות הרווח
- 5 והפסד, אשר המשיב החליט שאין להתירן, על בסיס סעיף 33 לפקודת מס
- 6 הכנסה. הואיל ומדובר בסכומים משמעותיים ביותר בשנים 2003-2006 אין
- 7 בידי בית המשפט נתונים מספיקים הדרושים לשם הכרעה בסוגיה זו."
- 8 ○ בהחלטתי בדיון הנ"ל אפשרתי לצדדים להתייחס לתובנות לעיל; נקבע כי
- 9 המשיב יגיש תצהיר משלים; כן התבקשו באי כוח הצדדים לפרט בסיכומים
- 10 את תוצאות המס בהתאם לתובנות הנ"ל.
- 11 • דיון שמיני התקיים ביום 17 באפריל 2024.
- 12 ○ דיון הוכחות – במסגרתו העיד מר נתנאל יוסף (השלמת חקירה מדיון
- 13 הוכחות קודם).
- 14
- 15 41. העדים שהעידו: כאמור, בהליך המאוחד העידו חמישה עדים.
- 16 מטעם המערערים העידו שלושה עדים: מר אליאס סלמן, מנהל החשבונות; מר סמיר
- 17 פארוואגי, המערער 3; ורו"ח פיליפ פארג' – רואה החשבון של המלון (הפטריארכיה).
- 18 מטעם המשיב העידו שני עדים: מר אורי הרוש, כלכלן – אשר החליף את עורך חוות הדעת
- 19 הכלכלית (מר ציון שלומי, שפרש מעבודתו אצל המשיב); ומר נתנאל יוסף, מפקח ארצי
- 20 במחלקת הניכויים.
- 21 התרשמות מהעדים
- 22 42. העד מר יוסף נתנאל:
- 23 התרשמותי מעדותו של העד היא, כי התגלו מספר סתירות ונקודות אי-התאמה במהלך
- 24 החקירה הנגדית.
- 25 בתחילה, העד ציין שהסתמך על מאזני בוחן של הפטריארכיה, אך לאחר מכן אמר שלא היו
- 26 לו חומרים ספציפיים למלון "נייט פלאס" ונאלץ להסתכל על מלון "גלוריה" (פרוטוקול,
- 27 29.02.2024). העד הסביר זאת בכך שחשבוניות פיזיות לא היו זמינות, אך מאזני הבוחן שיקפו
- 28 את מערכת הנהלת החשבונות (פרוטוקול, 29.02.2024).



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 כמו כן, מר יוסף נשאל כיצד התיישבה טענתו כי איש לא דיבר עמו על שומת הכלכלן של רשות
- 2 המיסים, מול הצהרה כי הוא עצמו ישב עם הכלכלן ועבר על השומה; העד הכחיש שישבעם
- 3 הכלכלן (פרוטוקול, 29.02.2024).
- 4 בנוסף, העד נשאל על ציטוטים סלקטיביים מעדותו של עו"ד חורי בתצהירו, כאשר התייחס
- 5 רק לחלקים שתמכו בטענתו (פרוטוקול, 29.02.2024). מר יוסף השיב כי עו"ד חורי עצמו סתר
- 6 את דבריו במכתבים קודמים, ולכן הוא מתייחס לדבריו "ברמת אמינות נמוכה" (פרוטוקול,
- 7 29.02.2024).
- 8 עוד נשאלה עמדתו בסעיף 52 לתצהירו, לפיה אין ראיה להלוואה או הסבר מניח את הדעת
- 9 לגידול ביתרות החובה, למרות פסקי דין קודמים ועדויות שונות שהוצגו לו (פרוטוקול,
- 10 29.02.2024). העד עמד על כך שהכרסת אינה מציגה הלוואת בעלים או משיכות כנגד השקעה
- 11 (פרוטוקול, 29.02.2024).
- 12 לבסוף, מר יוסף אישר כי הדיון הספציפי בנוגע לטבלת התיאומים (נספח 1 לתצהירו
- 13 המשלים) לא קיבל ביטוי בפרוטוקולים או במיילים, אלא התנהל באופן פרונטלי בינו לבין
- 14 רואה החשבון פיליפ (פרוטוקול, 17.04.2024).
- 15 **למרות אי דיוקים בגרסת העד, מקבל אני את גרסתו כי בהתאם לחומר שנתפס ושהוצג**
- 16 **בתיק, אין אינדיקציה כי אכן מדובר – ביחס למשיכות המערערים – בהחזרי השקעה או**
- 17 **הלוואה, שכן לא הוכח כי כלל הייתה הלוואה או השקעה במלון מכספי המערערים.**
- 18
- 19 43. העד מר אורי הרוש:
- 20 התרשמתי כי על פי המסמכים שהוצגו, נראה כי לא נפלו סתירות ישירות או אי דיוקים
- 21 בגרסתו של העד.
- 22 העד הבהיר כי חתם על חוות הדעת הכלכלית ב-1.2.21, אך המספרים עליהם התבססה
- 23 השומה ניתנו למפקח לפני שהשומה יצאה ב-27.12.2016. העד ציין כי הוא לא ישבעם המייצג,
- 24 אלא עבד מול המפקח, שהיה ה"צינור" שלו.
- 25 כשנשאל על ההבדלים בין טבלאות נספח 6 ו-7, הוא הסביר כי הן מציגות את ההבדל בין דרך
- 26 החישוב של המערער לבין דרך החישוב של רשות המיסים, וכי אם היו הולכים בדרך המערער,
- 27 תוספת ההכנסה הייתה גבוהה יותר. הסבריו אלו נועדו להבהיר את מתודולוגיית עבודתו ולא
- 28 להצביע על סתירות. על כן, לטעמי יש לקבל את עדותו של העד ביחס לחוות הדעת הכלכלית.
- 29 44. העד מר אליאס סלמן:



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 התרשמותי היא כי, כפי הנראה, נפלו סתירות בגרסתו של העד. מנהל החשבונות, מר אליאס
- 2 סלמן, העיד כי בין השנים 2000 ל-2006 עבד בפטריארכיה וגם במלון כמנהל חשבונות.
- 3 העד ציין כי סמיר ושוקרי היו מגייסים עובדים, מסכמים תנאי העסקה ומתקשרים עם
- 4 ספקים. בחקירתו, ביום 19 בפברואר 2024, העיד העד כי "לא היה רווח" אך מיד לאחר מכן
- 5 הוסיף כי היו "משיכות- רק כשיש רווחים", מה שיוצר, לכאורה, סתירה בגרסתו.
- 6 בנוסף, מר סלמן העיד כי "לאחר ניכוי כל ההוצאות- הרווחים שנשארו הם של סמיר ושוקרי
- 7 חד משמעית", אך גם טען כי המשיכות היו "החזר השקעה בנכס".
- 8 כאשר נשאל האם משיכות הבעלים הן הכנסות שאמורות להיות מדווחות, השיב "כמובן",
- 9 ובמקביל אמר כי "ככל שהמשיכות יותר נמוכות מהשקעות הבעלים, לא היה צריך לדווח".
- 10 בנוסף, הוא הודה כי לפטריארכיה הייתה "אחריות באי הדיווח".
- 11 **לאור אמירות של העד, שהיה בזמן אמת אחראי על הנהלת החשבונות במלון ובחברה, קשה**
- 12 **להלום סתירות ואי דיוקים כאמור לעיל; על כן לטעמי אין לקבל את עדותו הסלקטיבית של**
- 13 **העד, שכן דומה כי יש בתשובות העד משום התחמקות מלהציג את הגרסה המלאה**
- 14 **והאמיתית באשר לרישום ההכנסות ומשיכות הרווחים מהמלון או החברה.**
- 15
- 16 45. העד מר סמיר פארוואגי – המערער 2:
- 17 התרשמותי כי בעדותו של סמיר התגלו סתירות מהותיות ושינויי גרסאות, כדלהלן.
- 18 בחקירתו ברשות המסים בשנת 2014, סמיר הכחיש שהשקיע כספים במלון, וטען שכל
- 19 השיפוצים וההשקעות בוצעו מהכנסות המלון השייכות לפטריארכיה. סמיר אף אמר שאינו
- 20 יודע על טענת השקעה של 3.5 מיליון דולר, במסגרת ההליך בערעור לבית המשפט העליון.
- 21 לעומת זאת, בתצהיר שהגיש לבית המשפט המחוזי, נטען כי הוא ואחיו השקיעו 3.5 מיליון
- 22 דולר בשיפוץ ותיקון הנכס. מאוחר יותר, כשעומת עם הסתירה, טען כי "אני נזכר עכשיו
- 23 ששוקרי סיפר לי שאבא שלי תרם את הכסף לכנסיה", וכי אולי לא הבין את השאלה או היה
- 24 מבולבל בחקירה.
- 25 בנוסף, סמיר טען כי "ההכנסות הלכו לחשבון הפטריארכיה", אך בה בעת הואשם במשיכות
- 26 כספים מרווחי המלון, והיו לו ולאחיו זכויות חתימה בחשבון זה. טענתו כי "לא היה רווח"
- 27 עמדה בסתירה לאמירתו כי "משיכות- רק כשיש רווחים".



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 לפיכך, אין בידי לקבל את גרסת סמיר באשר להשקעת בעלים או מתן הלוואה לפטריארכיה
- 2 עבור שיפוץ המלון; אין בידי לקבל את שינוי הגרסה הקיצונית, בפרט עת ניהלו סמיר
- 3 ושוקרי הליך משפטי כנגד הפטריארכיה לא נטענה טענה כזו.
- 4

5 46. העד מר פיליפ פארג':

- 6 התרשמתי כי בעדותו של רו"ח פיליפ פארג' נתגלו סתירות ושינויי גרסאות. כדלקמן;
- 7 בחקירתו ברשות המסים בשנת 2014, הצהיר רו"ח פארג' כי סמיר ושוקרי פארוואגי, כבעלי
- 8 חברת "נייטס פאלאס", היו צריכים לדווח על הכנסות המלון בחברה, וכי "הכל אמור היה
- 9 לפי ההסכם להיות מדווח בחברה". לעומת זאת, בחקירתו הנגדית ביום 29.2.2024, טען כי
- 10 המערערים "לא חייבים לדווח" בחברה מכיוון שהחברה לא הייתה פעילה.

- 11 בנוסף, רו"ח פארג' נשאל על השקעת האחים בסך 3.5 מיליון דולר. הוא ציין כי השקעה זו
- 12 "הייתה צריכה לחזור אליהם", אך מנגד טען כי "בחברת נייט פלאס לא היו מספרים" וכי
- 13 "זה לא היה שום דבר בחברה" בהקשר להשקעה זו.

- 14 סתירה נוספת עלתה בנוגע לגורם האחראי לדיווח: בחקירתו ברשות המסים גרס כי החברה
- 15 הייתה אמורה לנהל ולהשקיע, אך לאחר מכן טען כי אם תיק הניכויים וחשבון הבנק היו
- 16 שייכים לפטריארכיה, הרי שהפטריארכיה היא זו שהייתה אמורה לדווח על ההכנסות
- 17 וההוצאות.

- 18 פיתוליו של העד, שינוי גרסתו וסתירות שנפלו בה, מטילים ספק באשר להצגה נאותה של
- 19 המוצג בדוחות החברה והמלון, על כן איני מקבל את גרסתו.

20 המסגרת הנורמטיבית

21 47. המחלוקת המשפטית בין הצדדים

- 22 הצדדים חלוקים לגבי פרשנותו והחלתו של סעיף 33 לפקודה, העוסק בתיאומים. המשיב
- 23 הפעיל את סעיף 33 לתיאום סכומים משמעותיים, בעוד המערערים טוענים נגד "הפעלה
- 24 הדקונית" של סעיף זה, כולל נטרול פחת, ורואים בהוראת הסעיף תוצאה של פסילת
- 25 הספרים ולא כהוראה משפטית המייצרת החלטה עצמאית.

- 26 קיימות גם מחלוקות, בין הצדדים, ביחס לסעיף 130 לפקודה, הנוגע לפסילת ספרים.
- 27 המערערים טוענים כי פסילת הספרים בוצעה ללא שימוע תקין וללא מסירת מלוא חומרי
- 28 החקירה, ובכך מערערים על חוקיות הליך הפסילה עצמו.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 עוד קיימת מחלוקת מהותית, בין הצדדים, לגבי סיווג משיכות כספים כדיבידנד החייב במס
- 2 לפי סעיף 2(4) לפקודה. המשיב סבור שמשיכות הבעלים הן דיבידנד, בעוד המערערים טוענים
- 3 שמדובר בהחזר השקעה או בהלוואות בעלים שאינן חייבות במס.
- 4 הצדדים חלוקים גם ביישום עקרון השתק פלוגתא והמניעות. כל צד טוען שהצד השני מושקק
- 5 מלהעלות טענות עובדתיות או משפטיות הסותרות קביעות קודמות בפסקי דין או בהליכים
- 6 קודמים.
- 7 בנוסף, ישנה מחלוקת על פרשנות ההסכם משנת 1995 בין הפטריארכיה למערערים, בעיקר
- 8 בכל הנוגע לשאלת מימון השיפוצים וניהול המלון, ומי אחראי לדיווח על הכנסותיו.

9 48. השאלה המרכזית שבמחלוקת

- 10 השאלה המרכזית בה נחלקו הצדדים היא מי הפעיל את המלון "נייטס פאלאס" בפועל, מי
- 11 השקיע בו כספים, ובהתאם לכך, מי אחראי לדיווח על ההכנסות ולתשלום המיסים. המשיב
- 12 טוען שהמערערים הפעילו את המלון וכי משיכות הכספים שלהם הן דיבידנדים החייבים
- 13 במס. המערערים, לעומת זאת, טוענים כי הפטריארכיה היא זו שניהלה את המלון, וכי
- 14 כספיהם היו השקעות או הלוואות בעלים והמשיכות מהוות החזר הלוואה שאינו חייב במס.
- 15 בנוסף לסוגיה זו, קיימות סוגיות נוספות במחלוקת, אליהן אתייחס בהמשך פסק הדין.

16

17 דיון והכרעה

18

19 נטלי ההוכחה מוטלים על המערערים

- 20 49. ראשית, מושכלות יסוד בדיני המס כי נטל השכנוע והבאת הראיות מוטלים על הנישום
- 21 (המערערים בהליך דנא) – כדלקמן:

- 22 בהתאם לסעיף 155 לפקודה, נטל הבאת הראיה, בדיני המס, מוטל על כתפי הנישום אשר
- 23 עליו להוכיח כי השומה מופרזת או מוטעית וכיו"ב. לאמור:

- 24 "155. חובת הראיה כי השומה היא מופרזת תהיה על המערער; אולם
- 25 אם המערער ניהל פנקסים קבילים, ובערעור על פי סעיף 130(ח)
- 26 כאשר פנקסי החשבונות בוקרו על ידי רואה חשבון וחוות דעתו על
- 27 הדו"חות הכספיים על פיהם היתה ללא הסתייגות או בהסתייגות
- 28 שלדעת בית המשפט אין לה נפקות לענין קבילות הפנקסים, חייבים
- 29 פקיד השומה או המנהל, לפי הענין, להצדיק את החלטתם."

18 מתוך 32





## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 סיפת הסעיף לעיל מורה כי ייתכן היפוך נטל הראיה, באופן בו המערער ניהל פנקסים קבילים
- 2 או כי דוחותיו הכספיים בוקרו על ידי רואי חשבון ואלו נתנו חוות דעת חלקה [ככל ועסקין
- 3 בערעור לפי סעיף 130 (ח), אזי על פקיד השומה מוטלת החובה להצדיק שומתו.
- 4 50. בענייננו אציין, שלא כדעת המערערים – נטל ההוכחה אינו מוטל על כתפי פקיד השומה
- 5 כתוצאה מפסילת הספרים. כמו כן, סיפת ס' 155 אינה עוסקת בנטל ראיות לבר פנקסי – היינו
- 6 ככל והשאלה העומדת לפנינו אין תשובתה מצויה בפנקסים אין מקום לסיפת ס' 155 ורישת
- 7 הסעיף – "חובת הראיה כי השומה היא מופרזת תהיה על המערער", עומדת בעינה (ראו: ע"א
- 8 6743/03 תחנת שירותי רכב רוממה חיפה בע"מ נ' פקיד שומה חיפה (28.07.2005); ע"א
- 9 468/01 אהרון חטר-ישי נ' פקיד שומה ת"א 4, נח(5) 326 (2004); ע"מ (מחוזי חיפה) 21779-
- 10 09-09 כותון קולורס בע"מ נ' פקיד שומה חיפה (31.03.2014); ראו והשוו עוד: רע"א 1436/90
- 11 גיורא ארד חברה לניהול השקעות ושירותים בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף, כ 539 (1992);
- 12 ע"א 5468/12 ניסים עופר יונסוף נ' פקיד שומה ירושלים פסקה 25 לפסק דינה של השופטת
- 13 ד' ברק-ארז (08.07.2014); ע"מ (מחוזי מרכז) 30422-11-10 וואיל אלדעאדלה נ' מס הכנסה
- 14 פקיד השומה רמלה (15.01.2013)).
- 15
- 16 כאמור בענייננו – הן נטל ההוכחה והן נטל השכנוע נותרו על כתפי המערערים (ראו והשוו:
- 17 ע"א 9792/02 פואז מוחמד נ' מס הכנסה - טבריה (13.09.2005)). למרות זאת לטעמי – פקיד
- 18 השומה, בהתאם לחוק, נתן הזדמנות נאותה למערערים להציג טענותיהם ולהמציא ראיות
- 19 לגרסתם, פק"ש קיים מספר דיונים בנוכחות המערערים או מי מטעמם.
- 20 ברם, המערערים לא הציגו ראיה או אסמכתא אחרת ביחס להלוואה או להעברת כספי
- 21 ההשקעה לפטריארכיה; להיפך, מהסכם הניהול מוכח אחרת – כי הפטריארכיה היא זו
- 22 שהשקיעה בשיפוץ המלון; נושא ההלוואה לא הוזכר כלל במסמכים או בהסכמים בין
- 23 המערערים לבין הפטריארכיה. על כן, לא ניתן לקבל את גרסת המערערים כי המשיכות היו,
- 24 הלכה למעשה, החזר השקעה או הלוואה.
- 25 הימנעות מהבאת עדים רלוונטיים נזקפת לחובתו של בעל הדין שהיה עליו להביאם
- 26 51. לאחר שקבענו כי על המערערים דנא מוטלים נטל הראיה והשכנוע, בהתאם לסעיף 155
- 27 לפקודה, היה על המערערים להביא עדים רלוונטיים אשר יאששו את גרסתם לפיה הם אלו
- 28 שהלוו לפטריארכיה כספים לצורך שיפוץ המלון. המערערים לא השכילו להעיד נציג
- 29 מהפטריארכיה שיודה כי אכן התקבלו כספים לצורך שיפוץ המלון. דווקא עדותם של מר
- 30 אליאס סלמן, מנהל החשבונות ורו"ח פיליפ פארג' – רואה החשבון של המלון (מטעם
- 31 הפטריארכיה), לא איששו את הטענה כי המערערים השקיעו או הלוו לפטריארכיה;
- 32 התרשמותי הייתה להיפך, כי רב הנסתר על הגלוי וכי מצג נאות, כן ואמיתי של מארג היחסים



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1 וההתקשרויות בין המערערים לבין הפטריארכיה לא הוצג בקול ברור ובצורה נאותה, כי אכן  
2 הועברו כספים מהמערערים לפטריארכיה לצורך שיפוץ המלון.

3  
4 כמו כן, המערערים לא הציגו כל ערובה, משכון או בטוחה אחרת המעידים כי אכן כספים של  
5 המערערים הועברו לפטריארכיה.

6 יפים לענייננו דברי כב' השופט חשין בע"א 2275/90 לימה חברה ישראלית לתעשיות  
7 כימיות בע"מ נ' פרץ רוזנברג, מז(2) 605 פסקה 14 לפסק דינו (1993) –

8 "14. סבבנו הלכנו והגענו לנקודת המוצא: (...). כך (ה)דין אף במקום שצד  
9 למשפט נמנע מהעיד עד פלוני, שעה שבנסיבות העניין היה מקום להעידו.  
10 ובדברי השופט גולדברג בע"א 465/88 הבנק למימון ולסחר בע"מ נ' מתתיהו  
11 ואח' [6], בעמ' 658 : "אי-הבאתו של עד רלוואנטי מעוררת, מדרך הטבע, את  
12 החשד, כי יש דברים בגו וכי בעל הדין, שנמנע מהבאתו, חושש מעדותו  
13 ומחשיפתו לחקירה שכנגד". (...). וכן הם דבריה של השופטת בן-עתו בע"א  
14 548/78 אלמונית ואח' נ' פלוני [7], בעמ' 760 : "...כלל נקוט בידי בתי המשפט  
15 מימים ימימה, שמעמידים בעל-דין בחזקתו, שלא ימנע מבית המשפט ראייה,  
16 שהיא לטובתו, ואם נמנע מהבאת ראייה רלבנטית שהיא בהישג ידו, ואין לכך  
17 הסבר סביר, ניתן להסיק, שאילו הובאה הראייה, הייתה פועלת נגדו. כלל זה  
18 מקובל ומושרש הן במשפטים אזרחיים והן במשפטים פליליים, וככל שהראייה  
19 יותר משמעותית, כן רשאי בית המשפט להסיק מאי-הצגתה מסקנות מכריעות  
20 יותר וקיצוניות יותר נגד מי שנמנע מהצגתה".

21 וראו עוד: הדברים שנכתבו בע"פ 5606/10 בוניפד נ' מדינת ישראל (19/12/2012) :

22 "נקודת המוצא היא, שבדרך כלל, כאשר בעל דין נמנע מחקירה נגדית של עד מבלי  
23 שהציג הסבר סביר להימנעותו זו, ההנחה היא כי אינו חולק על דברי העד, ועל  
24 בית המשפט להביא עובדה זו בבואו להעריך את משקלה הראייתי של אותה עדות  
25 (ראו למשל: ע"פ 7653/11 ידען נ' מדינת ישראל (26.7.2012) (להלן: עניין ידען),  
26 בפסקה 40; יעקב קדמי על הראיות, חלק רביעי 1952-1953. 1953. הגיונה של  
27 הנחה זו נעוץ בהכרה בתרומתה המשמעותית של החקירה הנגדית לבירור האמת  
28 ולהערכה נכונה של משקל העדות (עניין ידען, שם)."

29 ראו עוד: ע"א 256/17 הרשקוביץ שי נ' מדינת ישראל - רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ,  
30 פסקה 15 לפסק דינו של השופט ד' מינץ (18.08.2019); ע"א 8294/14 רוני גנגינה נ' פקיד  
31 שומה פתח תקוה, פסקה 25 לפסק דינו של השופט (כתוארו אז) י' עמית (20.03.2018);



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 במה דברים אמורים; לצורך הוכחות ההלוואות היה על המערערים להביא את נציגי
- 2 הפטריארכיה למתן עדות שיאששו את גרסתם כי אכן נתנו הלוואה בסדר גודל כזה לצורך
- 3 שיפוץ המלון, ולהבהיר מדוע עד כה – משך כ-20 – ההלוואות עדיין לא נפרעו במלואם, מבלי
- 4 להיכנס כלל להיגיון הכלכלי של העמדת הלוואות ללא קבלת תשואה או ריבית או כל תמורה
- 5 אחרת בגין העמדת כספים בסכום כה גבוה משך תקופה ארוכה וכנ"ל.

### 6 ניהול המלון בידי מי

- 7 52. לטענת המערערים, את פעילות המלון ניהלה הפטריארכיה וכי בגין כך, היא החייבת בדיווח
- 8 ובתשלום המס על רווחי הפעילות העסקית. בין היתר, נטען כי החברה שהוקמה על ידי שוקרי
- 9 וסמיר הייתה מצויה בהליך פירוק מרצון בשנות השומה ולכן לא הייתה יכולה להפעיל את
- 10 המלון.

- 11 53. לדידי, אין אפשרות לקבל את גרסת המערערים בסוגיית הגורם שהפעיל את המלון. הראיות
- 12 בתיקים אלה מלמדות כי בפועל החברה לא הייתה נתונה בהליך פירוק והמלון נוהל על ידי
- 13 בעלי המניות בחברה (סמיר ושוקרי) באמצעות החברה שבבעלותם. בהקשר זה יש להפנות
- 14 להחלטת שוקרי וסמיר בפרוטוקול אסיפת בעלי המניות מיום 2.8.11, אשר הוגשה לרשם
- 15 החברות, בה נכתב כך: "פה אחד הוחלט לבטל את ההחלטה על פירוק החברה, מה גם שלא
- 16 ננקטו הליכי פירוק כלשהם". בתצהיר דירקטורים עליו חתם שוקרי צוין כי חרף ההחלטה על
- 17 פירוק מרצון, החברה או המפרק שמונה לא נקטו בהליך כלשהו לביצוע ההחלטה והחברה
- 18 המשיכה להתקיים.

- 19 54. אין מחלוקת כי מלון נייטס פאלס הופעל במהלך כל שנות השומה וכי ההכנסות מפעילותו לא
- 20 דווחו לפקיד השומה. בלשון בית המשפט העליון בפסק דינו בהליך שהתנהל בין הפטריארכיה
- 21 לבין המערערים 2 ו-3 (ע"א 2232/12 ר' עמ' 240 לנספחי המשיב): "... אף שהמלון אכן נוהל
- 22 בידי פארוואגי, אין חולק על כך שהמנגנון ששימש לצורך הפעלתו נחזה כלפי חוץ כמנגנון
- 23 הנשלט כולו בידי הפטריארכיה". לעמדת המשיב, אשר לא היה בעל דין בהליך הנזכר, ניהול
- 24 המלון "בידי פארוואגי" כלשון פסק הדין, היה למעשה ניהולו בידי החברה שבבעלות סמיר
- 25 ושוקרי, בעלי המניות. נפרט להלן את הראיות לכך.

- 26 55. בעת חקירתו ברשות המיסים, הוצגו לשוקרי דוחות החברה לשנים 1995-2011 והוא נשאל
- 27 מדוע החברה לא דווחה על ההכנסות מהפעלת המלון. על כך השיב שוקרי את הדברים
- 28 הבאים:

- 29 "המלון לא הופעל ב – 1995 אלא ב – 1997, הקמנו את החברה על מנת להפעיל את
- 30 המלון. הפטריארכיה אמרה לנו לא לדווח באמצעות חברה על הכנסות למלון ואכן



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 לא דיווחנו באמצעות החברה כי הן אמרו שהם מוסד ללא מטרות רווח" (עמ' 256)
- 2 לנספחי המשיב, ש' 232-236).
- 3 56. פיליפ נחקר ברשות המיסים ונשאל מי צריך היה לדווח על ההכנסות מהפעלת המלון. להלן
- 4 תשובתו:
- 5 "סמיר ושוקרי כבעלים של חברת נייטס פאלס, כיוון שהם אלו אשר הפעילו את
- 6 המלון בפועל, רק מי ששיבש ועזר להיות בעיה בדיווח היא הכנסייה כי היא עזרה
- 7 להם ואפשרה להם" (עמ' 647 לנספחי המשיב, ש' 135-138). זאת, לאחר שבפתח
- 8 עדותו באותו יום מסר פיליפ כי החברה הייתה מחוקה ברשם החברות, קמה בשנות
- 9 ה – 90 אך לא פעלה אף פעם (עמ' 643 לנספחי המשיב, ש' 6-7).
- 10 עוד צוין בחקירתו של פיליפ ברשות המיסים כדלקמן:
- 11
- 12 "ש. אבל ההכנסה של המלון ל[מ]י שייכת?
- 13 ת. לסמיר ושוקרי פרג'וואי, כי הם הפעילו את המלון בתוך החברה נייטס
- 14 פלאס והכל אמור היה לפי ההסכם להיות מדווח בחברה" (עמ' 648 לנספחי
- 15 המשיב, ש' 144-145) ועמ' 648, ש' 150-154).
- 16
- 17 אומנם בחקירתו הנגדית בבית המשפט העיד פיליפ באופן שונה, אולם מצאתי להעדיף את
- 18 גרסתו הראשונה בחקירתו ברשות המיסים, על פני גרסתו המאוחרת בבית המשפט.
- 19
- 20 57. בנוסף, אופן רישומם של סכומי המע"מ בהנהלת החשבונות של המלון אינה עולה בקנה אחד
- 21 עם הטענה כי המלון נוהל על ידי מוסד דתי הפטור ממע"מ.
- 22
- 23 58. זאת ועוד, בהליך בבית משפט זה בין הפטריארכיה לבין המערערים 2 ו-3 (ה"פ 1117-09-11)
- 24 טענו סמיר ושוקרי כי המלון נוהל על ידם ובית המשפט קבע בפסק הדין כי הפטריארכיה
- 25 מעולם לא ניהלה את בית המלון (עמ' 220-221 לנספחי המשיב).
- 26
- 27 59. בנוסף, יש לציין את עדותו של עו"ד נעים חורי ביחס להעסקת עובדי המלון. הוא ציין כי
- 28 לפטריארכיה לא הייתה נגיעה להעסקת עובדים וכי השיטה הייתה לדווח עליהם כעובדי
- 29 הפטריארכיה באופן פיקטיבי (נספח ט"ו לראיות המערערים, שורות 66-73). עוד צוין כי
- 30 חתימת הפטריארכיה על טפסי 161 של העובדים נעשתה בצירוף מכתב הסתייגות מטעם עורך
- 31 הדין (שם, שורות 81-92).



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1
- 2 60. העולה מן המקובץ הוא כי הגורם שהפעיל את המלון בשנות המס הוא חברת נייטס פאלאס,
- 3 המערערת, והיא שהייתה אמורה לדווח על ההכנסות מהפעלת המלון ולשלם את המס בגין
- 4 רוחי הפעילות.
- 5
- 6 טענת ההלוואה לשיפוץ המלון
- 7 61. לטענת המערערים, הגורם שמימן את שיפוץ המלון הוא המערערים 2 ו- 3. הבסיס לטענה
- 8 זו, לפי עמדת המערערים, מצוי בפסיקת בית משפט זה ובית המשפט העליון בהליכים בין
- 9 הפטריארכיה לבין המערערים. כך, נטען כי בית משפט זה בהליך ה"פ 1117-09-11 קבע כי
- 10 המערערים לא נחקרו על גרסתם בדבר השקעה של 3.5 מיליון דולר בשיפוץ ותיקון הנכס
- 11 והתאמתו לבית מלון ומכאן שיש לקבל את גרסתם (עמ' 19 לפסק הדין). המערערים הפנו אף
- 12 לחקירתו של עו"ד מאזן קופטי שהעיד כי לפי ידיעתו, האחים פארוואגי השקיעו כספים
- 13 לשיפוץ המלון וריהוטו (נספח 15 לתצהיר המשיב, עמ' 650, שורות 36-40) וכן לחקירתו של
- 14 עו"ד נעים חורי, ב"כ הפטריארכיה, לפיה האחים תארו את השקעתם של 3.5 מיליון דולר
- 15 בשיפוץ וריהוט המלון (עמ' 2 לפרוטוקול שורות 39-48).
- 16
- 17 62. לבסוף, הפנו המערערים לנוסח כתב האישום בת.פ. 61063-07-20 לפני תיקונו, שם נטען כך:
- 18 "בהסכם נקבע כי החל מיום 1.1.97 ישקיעו מישל והנאשמים 1 ו-2 [סמיר ושוקרי] כ
- 19 – 3.5 מיליון דולר בשיפוץ המלון. בתמורה לכך הוסכם כי הנאשמים 1 ו-2 ינהלו את
- 20 המלון לתקופה של 9 שנים ויקבלו לידיהם אל כלל ההכנסות והרווחים מהפעלתו
- 21 וזאת בניכוי 20% מההכנסות שיעבירו לפטריארכיה".
- 22
- 23
- 24 63. לפי עמדת המערערים, במידה וגרסתם תתקבל, שומת המס כלפי המערערים 2 ו-3 הינה שגויה
- 25 וגם נציג המשיב הודה בחקירתו כי עמדתו הייתה משתנה במידה והייתה מוכחת טענת
- 26 ההלוואה מצד המערערים.
- 27
- 28 64. את הניתוח של סוגיה זו יש להתחיל בלשון החוזה בין הפטריארכיה לבין המערערים 2 ו-3.
- 29
- 30 סעיף 1 להסכם הניהול מציין כי "צד ראשון [הפטריארכיה] הסכים להקצות סכום לביצוע
- 31 עבודות השיפוץ המפורטות בתוכניות המצורפות והקשורות בחלק (ב) המיוחד לעבודות
- 32 המלון והמפורטות במפות המצורפות". בסעיף 13 מצוין כי "צד שני [מישל, שוקרי וסמיר
- 33 פארוואגי] מצהיר שלא שילם שום מקדמה כפי שהוכרז שכל התיקונים והשיפוצים
- 34 והחידושים והתוספות הנ"ל בהסכם הזה נעשו ע"י הצד הראשון לבדו והוא לא השתתף בשום





## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 סכום". סמיר הסביר בחקירתו הנגדית, כי הדברים נכתבו בשל חששה של הפטריארכיה
- 2 שהשקעה של שוקרי וסמיר במבנה, תקים להם טענת דיירות מוגנת (בעמ' 92-93 לפרוטוקול).
- 3 דברים אלה נסתרים מעצם המצוין בהסכם, לפיו הצד השני מצהיר כי אין לו זכות דיירות
- 4 מוגנת, כי לא שילם דמי מפתח, וכי כל התיקונים הנזכרים בהסכם בוצעו על חשבון הצד
- 5 הראשון (סעיפים 12-13 להסכם).
- 6
- 7 הטענה בדבר מתן מימון לשיפוץ והתאמת הנכס מטעם המערערים 2 ו-3 עומדת בניגוד
- 8 להסכם הניהול בין הפטריארכיה לבינם. טענה בעל פה כנגד מסמך בכתב עומדת בניגוד לסעיף
- 9 80 לחוק הפרוצדורה האזרחית העותומני (ע"א 6235/15 חלאק נ' כריים (15.2.17)).
- 10
- 11 65. מעבר להוראות הסכם הניהול, המשיב הפנה לגרסאות המערערים עצמם.
- 12 בשנת 2014, בעת שנחקר ברשות המיסים, נשאל סמיר על עניין ההשקעה ובתשובותיו הציג
- 13 גרסאות שונות, אשר לכולן מכנה משותף יחיד – כי הוא לא השקיע כספים בבית המלון:
- 14 ש. "האם ההסכם ביניכם כולל סעיפים נוספים כמו: התחייבות להשקעה בבית
- 15 המלון מצידכם?
- 16 ת. לא היה סעיף כזה, וכל השיפוצים וההשקעות היה מתבצע מההכנסה של בית
- 17 המלון השייכת לפטריארכיה" (עמ' 724 לנספחי תצהיר המשיב, ש' 195-191).
- 18 ובהמשך החקירה:
- 19 "ש. בערעור לבית המשפט העליון אתם טוענים שהשקעתם סכום של כ- 3.5 מיליון
- 20 דולר בשיפוץ ותיקון הנכס והתאמתו לבית המלון, למה שתשקיעו סכום זה אם
- 21 לטענתך אתה רק שכיר במלון?
- 22 ת. אני לא יודע מזה.
- 23 ש. אבל זו טענה של הצד שלכם בערעור של בית המשפט העליון.
- 24 ת. זה לא נכון, אבל אני רוצה לחזור על זה עם עורך הדין שלי להבין למה הוא טוען
- 25 זאת. ע"פ ההסכם שהצגת בפניי, הפטריארכיה הסכימה להעמיד סכום כסף מצידה
- 26 להשקעה של המלון, ולא אנחנו" (עמ' 727 לנספחי המשיב, ש' 307 עד עמ' 728 ש' (317).
- 27
- 28 בהמשך החקירה נשאל סמיר על תשובותיו של שוקרי בעניין אותה השקעה:



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 ש" שוקרי טוען בחקירה שעוד בזמן שאביך היה בחיים, הוא השקיע הרבה כסף
- 2 במלון האבירים. מה תגובתך לכך?
- 3 ת. אולי אבא שלי השקיע כסף, אני לא יודע מזה.
- 4 ש. אך איך זה ששוקרי יודע ואתה לא יודע, גם זה מה שעורך הדין שלך טוען בבית
- 5 המשפט?
- 6 ת. שוקרי יותר גדול ממני, אולי הוא יודע, אני לא יודע, יכול להיות שזו תרומה של
- 7 אבא שלי.
- 8 (נספחי המשיב, עמ' 729 ש' 379 עד ש' 385).
- 9
- 10 66. בחקירתו הנגדית בבית המשפט הוצגו לסמיר תשובותיו בחקירה משנת 2014 ובתגובה לכך
- 11 נטען על ידו כי אולי הוא לא הבין את השאלה וכי היה מבולבל ביום ארוך של חקירה. מצאתי
- 12 להעדיף את גרסתו של המערער בחקירתו בשנת 2014 על פני גרסתו המאוחרת בבית המשפט
- 13 כעבור שנים ארוכות ויש להניח, לאחר הכנה של באי כוחו לקראת חקירתו.
- 14
- 15 67. זאת ועוד. לפי גרסת המערערים, בתמורה להשקעת הכספים בשיפוץ והתאמת הנכס, קיבלו
- 16 המערערים 2 ו-3 את ניהול המלון לתקופה של 9 שנים, בה הם היו זכאים ל- 80% מרווחי
- 17 ההפעלה. לפי תיזה זו, ניתנה מצד הפטריארכיה תמורה לאותה השקעה ואין מקום להחזר
- 18 ההשקעה, כפי שמקובל בסיטואציה שבה בעל החברה מעניק הלוואה לחברה ונקבעים
- 19 בהסכם ההלוואה תנאים להחזרתה לבעל המניות.
- 20
- 21 68. בנוסף, יש קושי בקבלת גרסת המערערים לאור הרישומים בכרטסות שנתפסו במלון. האמור
- 22 בכרטסות מתעד את משיכות הכספים של שוקרי והן אינן תואמות להון הבעלים הרשום (486
- 23 ש' בלבד), בגובה מאות אלפי ש'. בנוסף, יתרת הון הבעלים לא פחתה בהתאם למשיכות,
- 24 דהיינו, הון הבעלים הרשום כמעט ולא השתנה, למרות סכומי המשיכות הגבוהים (ראו
- 25 התייחסות המצהיר מטעם המשיב בחקירתו הנגדית – עמ' 193 לפרוטוקול, שורות 16-22 ;
- 26 עמודים 204-205).
- 27
- 28 69. בהליך שבפניי לא הציגו המערערים ראיות בדבר סכום ההשקעה (3.5 מיליון דולר), בדבר
- 29 מקורות ההשקעה, או סוג התשלומים עבור השיפוץ והתאמת הנכס. המערערים מסתמכים
- 30 על פסקי הדין שניתנו בסכסוך בינם לבין הפטריארכיה. מובן כי הממצאים באותם הליכים



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 אינם מחייבים את המשיב, אשר לא היה צד לאותם הליכים ולכן אין הוא מושקע מלטעון
- 2 את טענותיו ולא חל כלפיו מעשה בית דין או השקת פלוגתא.
- 3
- 4 70. לאור כל האמור ובהעדר ראיות על העברת סכומי ההשקעה הנטענת (העברות בנקאיות,
- 5 צילומי המחאות, או ראיות אחרות) קיים קושי רב לקבל את גרסת המערערים כי המשיכות
- 6 מהוות החזר של ההלוואה שהעמידו המערערים 2 ו-3 לפטריארכיה, בצורה של מימון שיפוץ
- 7 הנכס והתאמתו לשימוש כבית מלון. לפיכך, נקבע בזאת כי לא עלה בידי המערערים להוכיח
- 8 את טענתם בדבר זכאות להחזר הסכום של 3.5 מיליון דולר וכי יש לנטרל סכום זה מרווחי
- 9 הפעילות של המלון.
- 10 משיכת דיבידנד וטענת ההתיישנות
- 11 71. לטענת המשיב, לנוכח המסקנה כי פעילות המלון נוהלה על ידי המערערת 1 ולנוכח משיכות
- 12 האחים, הבעלים (בהעדר הוכחה למתן הלוואה לפטריארכיה), יש לקבל את קביעתו כי שוקרי
- 13 וסמיר משכו כספים לכיסם הפרטי מרווחי הפעלת המלון, על פני מספר שנים, ויש לסווג
- 14 משיכות אלה כהכנסה מדיבידנד.
- 15
- 16 72. לטענת המערערים, שנות המס 2002-2009 בהן קבע המשיב כי חולק הדיבידנד, התיישנו
- 17 בהתאם לסעיף 145 לפקודה. נטען כי קביעת המשיב לפיה, הרווחים המצטברים יסווגו
- 18 כמשיכה בשנת 2011 היא מלאכותית ושרירותית. הטענה מבוססת על כך כי בסעיף 30
- 19 לנימוקי השומה, צוינו מועדי המשיכה של הכספים, על בסיס ספרי הפטריארכיה, אשר בוצעו
- 20 בכל אחת מן השנים 2002 עד 2010, כאשר נטען כי השנים 2002-2009 התיישנו.
- 21
- 22
- 23 73. המשיב הפנה לפסק הדין של בית משפט זה (כב' השופט ד' מינץ) בע"א 1311-10-10 ש. י. שם
- 24 טוב בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים 1 (24.6.2013), שם נקבעו (בפסקה 15) הדברים הבא:
- 25
- 26 "בצדק טען ב"כ המשיב כי החברה והמערערים לא הציגו את המשיכות כמשיכות
- 27 בעלים אלא כהלוואות ובנסיבות אלו רק בחלוף זמן, משהכספים לא הוחזרו ניתן
- 28 היה ללמוד כי מדובר אכן במשיכות בעלים החייבות במס. פשיטא אפוא, כי
- 29 המערערים שהציגו מצג לפיו מדובר בהלוואה אינם יכולים להישמע כיום בטענה כי
- 30 קיימת התיישנות, בשל סיווגן של המשיכות כהכנסה חייבת במס."
- 31
- 32 בענייננו, המערערים לא דיווחו על ההכנסות מהפעלת המלון ובדיעבד, הציגו דוחות אפס
- 33 לשנות המס שבמחלוקת. גם אם יש לנישום טענה כי הוא אינו חייב במס על רווחי הפעילות
- 34 העסקית או כי יש לקזז כנגד הרווחים החוזרי השקעה או פירעון הלוואה, חובה עליו להציג



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1 בפני פקיד השומה את הנתונים הרלבנטיים, לדיווח בזמן אמת ולנהל ספרים בצורה נאותה.  
2 לטענת המערערים, "המשיב היה ער לסוגיית ההתיישנות, לא בכדי בחר להוציא את שומת  
3 ההכנסה מפעילות המלון למערערת 1 ולא למערערים 2 ו-3, מתוך מטרה ברורה לנסות ולעקוף  
4 את סוגיית ההתיישנות וזאת באמצעות ייחוס הכנסות מלאכותי לחברה המערערת". מצאתי  
5 לדחות את טענות המערערים בסוגיית ההתיישנות. ההסכם בין הפטריארכיה לבין  
6 המערערים 2 ו-2 מתייחס במפורש לייסוד חברה לניהול המלון (סעיף 14 להסכם). חודש לאחר  
7 כריתת ההסכם (ביום 30.10.1995) נרשמה המערערת ברשם החברות, כאשר המערערים 2 ו-  
8 3 נרשמו כבעלי המניות, בחלקים שווים. לנוכח המסקה כי פעילות המלון נוהלה בידי  
9 המערערת (ללא דיווח על ההכנסות מפעילות זו), ברור כי הרווחים מן הפעילות מיוחסים  
10 לחברה ופעולת ייחוס זו איננה מלאכותית, כפי שטענו המערערים. המערערים 2 ו-3 משכו  
11 לכיסם כספים במהלך שנות המס ומשהכספים לא הוחזרו, ניתן ללמוד כי מדובר במשיכות  
12 בעלים החייבות במס. בנסיבות אלה, בהן המערערים טענו כי מדובר בהחזר מימון שהעמידו  
13 לטובת שיפוץ והתאמת הנכס למלון, מבלי שעלה בידם להוכיח זאת, אין מקום לקבלת טענת  
14 ההתיישנות.

### פסילת ספרי המערערת

17 74. בעקבות חקירת מס הכנסה נמסרו למשיב קבצי הנהלת חשבונות מהם עלה כי המערערת לא  
18 כללה סכומים מהותיים בדוחות שהגישה לשנות המס 2002-2010. עקב כך, ובהתאם לסעיף  
19 130(א)(1)(ב) לפקודה, נקבע כי ספריה בלתי קבילים לקביעת הכנסתה. לטענת המערערים,  
20 ההחלטה ניתנה ללא שימוע שקדם לכך וכן, לא נמסרו להם חומרי החקירה.  
21  
22 75. בהשגה שהגישה המערערת על השומות, נכלל ערעור על ההחלטה בדבר פסילת הספרים (נספח  
23 כ"א לראיות המערערים). מהטענות בהשגה עולה כי מסמכי הנהלת החשבונות היו מוכרים  
24 למערערים 2 ו-3, אשר מסרו את מסמכי הנהלת החשבונות למשיב. בפתח הדיון, שהתחיל  
25 בהודעת הפסילה, ציין פקיד השומה את הדברים באים: "די בעובדה כי מלכתחילה הוגשו  
26 דוחות 0 לשנות המס 2002-2020 ובמהלך הדיונים הוגשו דוחות עם הכנסה חייבת כדי לפסול  
27 הספרים" [הכוונה למאזני הבוחן של המלון]. לאחר מכן ציין: "הוגשו דוחות מתקנים בשם  
28 חברת נייטס פאלאס התואמים את הסכומים שיצאו בפסילה ולכן לא אמור להיות ויכוח על  
29 הפסילה".  
30 בהמשך הפרוטוקול האמור מתועדת תשובת רואה החשבון מטעם המערערים, ולפיה, הדוחות  
31 הוגשו "לבקשת המערכת ולא מהטעם שהיו הכנסות", וכי "בעניין הדוחות שהוגשו לפקיד  
32 השומה, שם לטענת פה"ש אין מחלוקת על הסכומים, אני מבקשת להפנות את פה"ש לכותרת  
33 של הדוחות לפיה המדובר בדוחות של הכנסייה ולא של החברה, ממנה נגזרים רווחי החברה,  
34 כאשר אין כל קשר בין המחזורים עצמם לבין החברה, אבל מה שהגשנו לנתנאל זה מה על



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 בסיס חומרים שנתפסו במהלך החקירה, ואותו מאזן בוחן שנתפס הוסבר לנתנאל ולכן מעולם
- 2 לא הוגשה בקשה גם לתקן את דוחות החברה".
- 3 ב"כ המערערים חזר במהלך הדיון על הטענה לפיה הודעת פסילת הספרים יצאה ללא שימוע
- 4 וכי גם נכון למועד עריכת השימוע (דצמבר 2016) לא נמסרו חומרי החקירה. חרף זאת,
- 5 מהפרוטוקול עולה כי עיקר הדיון בכל הנוגע לפסילת הספרים, נגע לפער המספרי שבין
- 6 המדווח בדוחות החברה לבין המתועד בהנהלת החשבונות. לאור האמור, אין מקום לקבל את
- 7 הטענה כי לא נערך שימוע בנוגע לפסילה, כאשר פקיד השומה הביע עמדתו וציין את הנמקתו
- 8 לפסילה, אף אם המערערים חלוקים עליה, וכאשר על פי הפרוטוקול נהיר היה לצדדים באלו
- 9 מסמכים – העומדים ביסוד החלטת הפסילה – מדובר.
- 10
- 11 76. גם בשלב הנוכחי בו חומרי החקירה נמסרו לידי המערערים, נראה כי הטענות שהעלו
- 12 המערערים כבר בהשגה שהוגשה בחודש אוגוסט 2014 (נספח כ"א לראיות המערערים) – הן
- 13 על השומה והן על פסילת הספרים, דומות בעיקרן לטענות העולות בסיכומיהם – ובכלל זה
- 14 ניהול המלון על ידי הפטריארכיה, הלוואות כספים לפטריארכיה על ידי סמיר ושוקרי, ועוד.
- 15 מכאן, כי גם אם נפל פגם מינהלי בהליך קבלת החלטות הפסילה, הרי שאין בכך כדי להביא
- 16 באופן אוטומטי לפסילת ההחלטות, מקום בו כלל טענות המערערים נשמעו ולובנו בערכאה
- 17 שיפוטית (ע"א 5072/19 שווארמה א.ש. בע"מ נ' פקיד שומה חדרה (9.5.2021), פסקה 15).
- 18
- 19 77. לאור כל האמור, לא מצאתי הצדקה להתערב בהחלטת המשיב בדבר פסילת ספרי המערערת.
- 20
- 21 תוצאות פסילת הספרים
- 22
- 23 78. לטענת המערערים, המשיב לא רשאי היה להטיל את הסנקציות הקבועות בסעיף 33 לפקודה
- 24 וכן כי לא התקיים דיון עם מייצגם בנוגע לתיאומים שנערכו בשומה.
- 25
- 26 79. סעיף 33(ג) לפקודה קובע כי "נישום החייב בניהול פנקסי חשבונות בשנת מס פלונית ולא
- 27 ניהלם או שניהלם אך לא ביסס את הדו"ח שלו עליהם, לא יותרו לו באותה שנה ניכויים
- 28 וקיזוזים בשל פחת, ריבית, חובות אבודים והפסדים, ולא יוכר לו הפסד לאותה שנה". על
- 29 ס"ק (ג) נפסק כי הוא "עוסק בנישום שלא ניהלספרים כלל (או ניהלם אך לא ביסס את הדו"ח
- 30 שלו עליהם) שאז לא יותרו לו – ללא שיקול דעת פקיד השומה – ניכויים וקיזוזים בשל פחת,
- 31 ריבית, חובות אבודים והפסדים (ע"מ (מחוזי י-ם) 40960-06-12 חרחש נ' פקיד שומה
- 32 ירושלים (25.1.2015), פסקה 31; ערעור על פסק הדין נדחה, בע"מ 2955/15 (5.12.2026).
- 33
- 34 המצהיר מטעם המשיב ציין בעדותו כי "סעיף 33 לא מתנה בשום צורה פסילת ספרים של
- 35 נישום כדי להטיל סנקציות, לפחות מנוסח הסעיף" (פרוטוקול 17.4.24, עמ' 15, ש' 22-23)





## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 ובהמשך: "הדוחות שהוגשו היו דוחות אפס ולא הוגשו על בסיס הנהלת חשבונות" (שם, עמ' 16, ש' 11; ר' גם סעיף 7 לתצהיר מר נתנאל יוסף מיום 26.3.24). משכך, משעה שדוחות המערערות הוגשו כ"דוחות אפס" ולא בהתבסס על הנהלת החשבונות של פעילות המלון, אזי מצוות סעיף 33(ג), אינה נתונה לשיקול דעתו של המשיב, היא שלא להתיר את הניכויים המנויים בו.
- 2
- 3
- 4
- 5
- 6
- 7 80. המערערים לא העלו בסיכומים מטעמם טענה לגופו של עניין, בנוגע לתיאומים שנעשו כחלק מן השומה. כפי שהעיד המצהיר מטעם המשיב (בסעיף 8 לתצהירו) – תרומות ומע"מ כלל אינם הוצאות המותרות בניכוי (ללא קשר לסוגיית ניהול ספרים ופסילתם); כמו כן, לא נטען דבר לגופם של חובות אבודים ככל שישנם, סוגיה הטעונה הוכחה על פי הכללים לכך, וכך גם לא ביחס לפחת. תוזכר כאן עדותו של אליאס מיום 11.5.2024, לפיה "הפחת לא חושב עפ"י התקנות אלא לפי ההסכם שהיה בין האחים לפטריארכיה", וגם בעניין זה לא עלתה טענה קונקרטית מטעם המערערים.
- 8
- 9
- 10
- 11
- 12
- 13
- 14
- 15 81. לאור כל האמור, לא מצאתי לקבל את טענות המערערים ביחס ליישמו של סעיף 33 לפקודה.
- 16
- 17 פגמים בניהול דיוני השומה
- 18
- 19 82. לטענת המערערים, המשיב ניהל את הליכי השומה ופסילת הספרים על בסיס ממצאי חקירה וזאת מבלי להמציא למערערים את ממצאי החקירה, אשר נמסרו למערערים רק בשנת 2018 לאחר מועד הוצאת הצווים. מלבד זאת, נטען כי המשיב לא צירף כל חוות דעת כלכלית, לא במועד דיוני השומה ולא במועד הוצאת הצווים, כאשר חוות דעת זו נמסרה במועד הגשת התצהירים. הכלכלן אורי הרוש אישר בעדותו מיום 29.2.24 כי הוא התבקש להכין את חוות הדעת הכלכלית כאשר התיק הגיע לבית המשפט. על כן, נטען כי בדיוני השומה לא התקיים דיון בממצאי הכלכלן ומשום כך, טענו המערערים, כי שומת המשיב מבוססת על חוות דעת כלכלית אשר לא נדונה בדיוני השומה ואת נימוקיה לא צירף טרם הוצאת השומה.
- 20
- 21
- 22
- 23
- 24
- 25
- 26
- 27
- 28 83. יש להבחין בין חוות דעת המומחה שנערכה לצורך הגשתה לבית המשפט עם יתר ראיות המשיב, לבין עבודת הכלכלן הרוש, שנעשתה בשלב השומה (כמפורט על ידו בעמ' 104 לפרוטוקול, שורות 16-23). המצהיר מטעם המשיב העיד על "ישיבה גדולה" אצל פקיד השומה ועל הדיון עם רו"ח פיליפ שהתקיימה אחריה (עמ' 216 לפרוטוקול, שורות 14, 19). העובדה כי לא הוצג פרוטוקול מאותו דיון אינה מלמדת כי הישיבה לא התקיימה, כפי שנטען מטעם המערערים.
- 29
- 30
- 31
- 32
- 33
- 34



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

84. ברע"א 7034/19 פלוני נ' פ"ש ירושלים 3 (31.12.19) נדונה בקשת רשות ערעור על החלטת בית משפט זה שלא להתיר לנישומים להגיש חוות דעת כלכלית וחוות דעת חשבונאית, שלא הוצגו בשלב דיוני השומה. בית המשפט העליון (כב' השופט ע' גרוסקופף) קיבל את הערעור והתיר את הגשת חוות הדעת הכלכלית ואת חוות הדעת החשבונאית, מאחר שהמשיב היה מודע לקיומן של הטענות בעניין הרווח הגולמי, אף אם תתקבל הטענה כי הטענות לא הועלו כנדרש בשלב ההשגה.
- בענייננו, העיד הכלכלן הרוש כי הוא מסר למפקח את הנתונים לגבי תוספת הכנסה ממזון (בנוסף להכנסה מתשלום עבור לינה בחדרי המלון) לפני הוצאת השומה וכן את הנתונים עליהם מבוססת השומה (עמ' 104 לפרוטוקול, שורות 16-23). אמנם הרוש לא היה נוכח בדיוני השומה, אולם המצהיר מטעם המשיב העיד כי קיים ישיבה עם פיליפ, בעקבות הישיבה הגדולה שהתקיימה אצל פקיד השומה. מכאן יש להסיק כי העובדה שלא הוצגה בדיוני השומה חוות דעת ערוכה באופן בו מוגשת חוות דעת מומחה לבית המשפט, אינה מלמדת כי נפל פסול בשומה, אשר התבססה על נתונים שהתקבלו מהכלכלן מטעם המשיב.

### קנס גירעון

85. הואיל והמשיב לא שוכנע כי המערערת ובעלי מניותיה – המערערים 2 ו-3 – לא התרשלו בהגשת דוחותיהם, חויבו המערערים בתשלום קנסות גרעון בהתאם לפקודה. מטעם המערערים נטען כי לא רק שלא הייתה כל התרשלות בהתנהלותם, אלא שהתנהלותם נסמכת על פסקי דין והחלטות שיפוטיות בשתי ערכאות, מהם התעלם פקיד השומה.
- בהתאם ללשון הפקודה, נטל ההוכחה להוכיח שלא חלה התרשלות בהכנת דוחותיה, מוטל על כתפי המערערת. משכך, נותר רק לבחון האם המערערת אכן הרימה את הנטל המוטל עליה.

- בע"א 1134/11 ר.מ שביט מבנים חברה לבנין השקעות ופיתוח בע"מ נ' פקיד שומה באר שבע (12.5.2013) התייחס בית המשפט לנטל ההוכחה המוטל על הנישום:

- "במקרה דנא, שוכנעתי כי התנהלות המערערים עולה כדי "רשלנות". משקלם המצטבר של הפגמים שנמצאו בדיווחי המערערים מטה את הכף לחובתם, וזאת חרף העובדה שחלק מטענותיהם אכן נתקבלו על ידי בית המשפט המחוזי. ההסברים שניתנו על-ידי המערערים לפגמים אלה רחוקים מלהניח את הדעת, והתמונה הכוללת הנוצרת מעיון בכלל רכיבי השומה היא, בהנחה הנוחה למערערים, של היעדר תשומת לב ראויה וחוסר תום לב בשומתם העצמית" (ההדגשה אינה במקור) (שם, פסקה 32).



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 17-01-29155 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29339 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 17-01-29260 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

1

2 מכאן עולה שיש לבחון את מכלול הנסיבות ולהכריע האם התמונה הכוללת מעידה על היעדר  
3 תשומת לב ראויה וחוסר תום לב בעריכת דוחות המס של המערערת.

4

5 86. לאחר בדיקה שערך המשיב, בשיתוף מחלקת המודיעין ומחלקת החקירות ברשות המיסים,  
6 נפתחה חקירה כנגד המערערת וכנגד המערערים 2 ו-3, בחשד להעלמת פעילות והכנסות  
7 מהפעלת המלון (בניכוי סכומים שהועברו לפטריארכיה, בתחילה 20% ולאחר מכן בסכומים  
8 קבועים). לנוכח הקביעות שפורטו לעיל, לא מצאתי מקום להתערב במסקנת המשיב בדבר  
9 התרשלות בעריכת הדו"חות בשנות המס שבערעור ומכאן, כי אין מקום להתערב בחיוב בקנס  
10 גירעון.

11

### עוללות

12 87. ביום 6.3.24 התקיים דיון שנערך מיוזמתי בעקבות שתי ישיבות הוכחות קודמות, לאור רצוני  
13 להביא בפני הצדדים קשיים שבית משפט זה ראה בעמדותיהם. פורטו על ידי חמש תובנות  
14 והצדדים התבקשו להתייחס אליהן בסיכומים מטעמם, מבלי שהדברים ייחשבו כשינוי חזית  
15 מבחינת בעלי הדין. צוין כי כל האמור הוא ברמה הלכאורית והותר למשיב להגיש תצהיר  
16 משלים ביחס לאי התרת ההוצאות. צוין בהחלטה כי הצדדים רשאים מחד, לתמוך  
17 בעמדותיהם כפי שבאו לידי ביטוי בכתבי הטענות ובתצהירים מטעמם ומאידך, רשאים  
18 לסטות מעמדות אלה.

19

20 88. הקביעות בפסק הדין אינן תואמות בהכרח לתובנות שפורטו בדיון מיום 6.3.24. כאמור,  
21 מדובר היה בתובנות ברמה הלכאורית וצוין במפורש כי הצדדים רשאים לדבוק בטענותיהם  
22 כפי שבאו לידי ביטוי בכתבי הטענות ובתצהירים. לאחר עיון בכל חומר הראיות ובחנית  
23 הדברים לאור סיכומי הצדדים, הגעתי למסקנות שפורטו לעיל.

24

25

26 89. עניין נוסף שיש להתייחס אליו, נוגע להסתמכות המערערים על כתב האישום המקורי שהוגש  
27 לבית משפט השלום, שבו פורט כי המערערים נשאו בעלות שיפוץ המלון. יחד עם זאת, כתב  
28 האישום תוקן (ראו פרוטוקול מיום 28.11.21 בת"פ 61063-07-20) באופן שהמדינה חזרה בה  
29 מן הטיעון שהשתקף בכתב האישום המקורי. משכך, לא קיבלתי את הטענה כי המשיב טוען  
30 טענות סותרות בהליך זה ובהליך הפלילי.

31

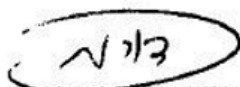
### סוף דבר



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ע"מ 29155-01-17 נייטס פאלאס הוטל בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 29339-01-17 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו  
ע"מ 29260-01-17 פארוואגי נ' פקיד שומה ירושלים סניף יפו

- 1 90. לאור כל האמור לעיל, הערעורים נדחים. המערערים ישלמו, יחד ולחוד, את הוצאות המשיב
- 2 ושכ"ט עו"ד בסך כולל של 50,000 ₪, תוך 45 יום ממועד פסק הדין; לאחר מועד זה יתווספו
- 3 לסכום הנ"ל הפרשי הצמדה וריבית כחוק, עד ליום התשלום בפועל.
- 4 המזכירות תמציא את פסק הדין לב"כ הצדדים.
- 5 ניתן לפרסם את פסק הדין.
- 6
- 7 ניתן היום, ז' אלול תשפ"ו, 20 אוגוסט 2026, בהעדר הצדדים.
- 8

  
אביגדור דורון, שופט

- 9
- 10
- 11
- 12
- 13
- 14
- 15