



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

לפני כב' השופט דוד מינץ

1. אורי קניג

2. יעל קניג

ע"י ב"כ עו"ד שמעון טננבלט

### המערערים

נגד

פקיד שומה ירושלים 1  
באמצעות פרקליטות מחוז ירושלים  
ע"י עו"ד ריצ'ארד סאלח

### המשיב

1

2

### פסק דין

3

4

#### הרקע לערעור וטענות הצדדים

5

1. למערערים, שהינם בני זוג, עסק מוניות המפעיל 5-6 מוניות (להלן: "העסק"). המחלוקת בין הצדדים עוסקת בשומות לפי מיטב השפיטה לשנים 2005-2007 שהוציא המשיב למערערים לאחר שפסל את שומותיהם העצמיות בשל אי סבירות שהתגלתה בהן, והמלמדות כי המערערים לא דיווחו על אחוז ניכר מהעסק שהם מפעילים. מחלוקת אחרת עוסקת בשאלה האם העסק מנוהל בפועל על ידי המערערת על שמה העסק רשום, או שמא הוא מנוהל בפועל אך על ידי המערער.

10

11

2. המשיב קבע בשומתו כי בניגוד לטענת המערערים שהעסק מנוהל על ידי המערערת, בדיקתו העלתה כי העסק מנוהל בפועל על ידי המערער במקביל לעבודתו כשכיר ברשות השידור. באשר לתוכן השומות ציין המשיב כי הוא ערך את השומות על בסיס הנתונים שקיבל מספרי העסק ולפי תחשיבים של המחלקה הכלכלית בנציבות מס הכנסה, בכללם: נתוני הקילומטרים השנתיים שנסעו המוניות שנלקחו מתוך סרטי הקופה שנוהלו במוניות של העסק; ניכוי 10% בגין נסיעות פרטיות בהתאם לתדריכי המחלקה הכלכלית; ניכוי נוסף בשיעור של 35% בגין נסיעות סרק; וחישוב הפדיון לקילומטר לנסיעה בתשלום לפי ספרי העסק על פי פעולות סרטי הקופה. לפנים משורת הדין, החליט המשיב להתיר בניכוי הוצאות דלק נוספות מעבר להוצאות שנדרשו

18



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

### לפני כב' השופט דוד מינץ

1 בדוחות. בסופו של יום הוא קבע את הכנסתו החייבת של המערער בשנת 2005 על סך של  
2 820,625 ₪; בשנת 2006 על סך של 906,681 ₪; ובשנת 2007 על סך של 1,060,772 ₪.  
3  
4 3. בערעור נטען כי המשיב טעה בהערכתו כי העסק מנוהל בפועל על ידי המערער ולא על  
5 ידי אשתו. כן נטען שהמשיב טעה בחישוביו, בניחות מספר הקילומטרים של המוניות, ושאר נתוני  
6 העסק המופעל על ידי שכירים שאינו מותאם לעסק כדוגמת זה של המערער. לעומת זאת,  
7 חישוב המערער מבוסס על סרטי הקופה אשר נתקבלו מנהגיהם השכירים המקבילים את  
8 משכורתם על פי נתונים אלה. על כן אין לפקפק בשומת המערער, שלא כמו בעסקים אחרים.  
9 המערער הצביעו על כך שהמשיב התייחס למוניות המועסקות בעסק שלהם ככאלה המופעלות  
10 על ידי בעל העסק, וכי המשיב התייחס לעסקם ככזה המנוהל בעיר כרך רגילה בנתונים שונים  
11 מהעסק של המערער המתנהל בירושלים.  
12

#### המסכת הראייתית

13  
14 4. שני הצדדים הצטיידו עם חוות דעת כלכליות. המערער עם זו של רו"ח עזריאל אליהו  
15 והמשיב עם זו של מר אורי הרוש. בנוסף, הצטייד המערער עם תצהירו שלו ועם עדויותיהם של  
16 מספר נהגי מוניות העובדים בעסק שהתייצבו למתן עדות מבלי הגשת תצהיר. לצדו של המשיב  
17 התייצבה גם הגב' לילה פישר אשר שימשה כממונה וכמפקחת ראשית אצל המשיב בתקופה  
18 הרלוונטית לערעור.  
19

20 5. בחוות דעתו מיום 8.03.12 ציין רו"ח עזריאל כי התחשב לחישוב הכנסה למונית בתדריך  
21 הכלכלי של נציבות מס הכנסה בענף המוניות (מוניות בשירות מיוחד – ענף מס' 6012, להלן:  
22 "התדריך הכלכלי"), אינו מדעי. הוא אמנם הסכים כי התדריך הכלכלי יכול לשמש כסמן בהתקיים  
23 הפרמטרים שנקבעו בו לאותן מוניות בעלות קריטריונים ופרמטרים שנקבעו בתדריך הכלכלי, אך  
24 הוא ישתנה בשינוי נתונים המתייחסים למונית אחרת בעלת פרמטרים שונים ונסיבות משתנות,  
25 כלליות ומיוחדות, באזור בו פועלת המונית. בענף המוניות קיימת שונות ניכרת בין הכנסות  
26 שנתיות והקילומטר למונית, והיא תלויה בסוג המונית, הפעלתה ובאופי נהג המונית ובנסיבותיו.  
27 לכן יש לבחון באופן פרטני את תוצאות הדיווח על פי סרטי הקופה של כל מונית בנפרד, המכילה  
28 פרמטרים רבים, ואת נסיבותיו של כל נהג מונית אשר הפעיל את אותה מונית. לחיזוק מסקנתו זו



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

לפני כב' השופט דוד מינץ

- 1 הוא הצביע על כך שקיים פער בין התחשיב שנערך על ידי המשיב בשלב ראשון לבין התחשיב  
2 שנערך לצורך הפקת השומות על פי צווים לאחר הדיון בהשגה.  
3
- 4 6. במסגרת חוות דעתו התייחס רו"ח עזריאל לכלל מרכיבי התחשיב הכולל את צריכת  
5 הסולר, מספר הקילומטרים שעשו המוניות בכל שנת מס, וחשוב הקילומטרים הפרטיים שנעשו  
6 בכל מונית. לדבריו, המערערים ניהלו את המוניות והפעילו אותן באמצעות נהגים שכירים ולפי  
7 דבריו של המערער הם עשו ככל אשר לאל ידם לעשות למנוע אי רישום תקבול או חריגות בהתאם  
8 לכל דין. כן ציין, כי במוניות שבעסק המערערים, נהגו מדי יום שני נהגים ועל כן היה על המשיב  
9 לחשב כמות קילומטרים פרטיים כפולה מזו הרשומה בתדריך הכלכלי, היינו 20,000 ק"מ לשנה  
10 ולא אך 10,000 ק"מ. באשר לחישובי הקילומטרים של נסיעות הסרק ציין רו"ח עזריאל כי המשיב  
11 הביא בחשבון שיעור סרק של 35% בהתאם לתדריך הכלכלי מבלי שהביא בחשבון את השינויים  
12 שחלו בענף המוניות מאז קביעת שיעור זה, בעיקר הגדלת התחרות בשל התרחבות שוק המוניות  
13 באופן משמעותי החל משנת 2004, ואת הנסיבות המיוחדות למקרה זה הנוגעות לעיר ירושלים בה  
14 בוצעו במהלך השנים הרלוונטיות לערעור עבודות להקמת התשתית לרכבת הקלה, דבר שגרם  
15 לחסימת כבישים רבים וצמצום מרחב הפעילות של נהגי המוניות, ובכך הגדיל את נפח נסיעות  
16 הסרק. כך גם, המשיב לא לקח בחשבון ששני הנהגים שהפעילו כל מונית ומונית אינם גרים  
17 בסמיכות זה לזה ועל כן הם ביצעו נסיעות סרק רבות יותר. הוא גם לא הביא בחשבון כי לאחד  
18 מהנהגים ישנה בת נכה ולאחר בת זוג חולה, והם נדרשו להסיע פעמים רבות לצורך טיפול.  
19
- 20 7. רו"ח עזריאל ערך תחשיב משלו, הן לבחינת היקף נסיעות הסרק במוניות העסק והן  
21 לבחינת הפדיון. בין הנתונים שהביא בחשבון היו 20,000 ק"מ לכל מונית עבור נסיעות פרטיות ו-  
22 60% נסיעות סרק. בהגנותו, ציין רו"ח עזריאל כי קיים פער בין הפדיון שחושב על ידו לבין  
23 הפדיון שהוצהר על ידי המערערים, לשנת המס 2005 בסך של 172,702 ₪; לשנת 2006 -  
24 111,051 ₪; ולשנת 2007 - 47,372 ₪. בשולי חוות דעתו ציין רו"ח עזריאל כי כפי שעולה  
25 מנתוני העסק ובהתחשב בנסיבות מיוחדות באזור ובמרחב הפעילות בהן פעלו המוניות והנסיבות  
26 האישיות, הפדיון המחושב שנקבע בשומתם העצמית של המערערים הינו סביר ומדוייק יותר  
27 מאשר הפדיון המחושב כפי שנערך על ידי המשיב שכאמור מתבסס רק על התדריך הכלכלי.  
28



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

### לפני כב' השופט דוד מינץ

8. בחקירתו הנגדית אישר רו"ח עזריאל כי אינו חולק על מחיר הפדיון לקילומטר שקבע המשיב. ההשגות שלו על שומתו של המשיב נוגעת אך לגבי שיעור אחוז נסיעות הסרק ואחוז הנסיעות הפרטיות ולגבי מחיר ליטר סולר. בחקירתו הוא נדרש לקביעתו כי בהתאם למדגם שערך יש לקבוע 7% נסיעות פרטיות אל מול קביעתו הסופית ברו"ח כי יש להפחית 14% בשל נסיעות אלו. בתשובתו טען כי הכפלת האחוזים נעשתה על יסוד פסק הדין בעניין בן דוד (ע"א 10213/07 בן דוד נ' פ"ש ירושלים 1, 29.04.10) בו נקבע כי במונית שהשתמשו בה שני נהגים, מספר הקילומטרים הפרטי הוא 20,000 ק"מ בשנה ולא 10,000 ק"מ, שהוא מספר הקילומטרים הפרטי במונית בה נוהג נהג אחד. עם זאת הוא אישר כי הנסיעות הפרטיות כללו לא רק נסיעות מחוץ לשעות המשמרת אלא גם כאלו שנעשו בתוכה ובשל כך ייתכן ויש חפיפה בין נסיעות אלו לבין נסיעות הסרק. ואכן, לפי חישוב זה הוא הגיע לאחוזי סרק גבוהים מאוד. בעדותו גם עלה כי את המידע אודות היקף הנסיעות הפרטיות על ידי הנהגים בעסק הוא קיבל מהמערער אך הוא הגיע למסקנותיו גם מתוך עיון בסרטי קופת העסק ומדגם שערך לפיו נבדקו סרטי הקופה, ומתוך כלל הקילומטרים היומי הופחתו הקילומטרים העסקיים שנעשו באותו יום. את ממצאיו גם סמך על שורת ההיגיון, כמו למשל, העובדה שבכל מונית היו שני נהגים, כשהאחד מביא אותה לחברו בסיום המשמרות והאחרון מחזירו לביתו, המלמדת על שיעור נסיעות פרטיות גבוה. גם את המידע על המרחק בין מגורי הנהגים הוא למד מהמערער ומעיון בכתובותיהם. באשר לעלות ליטר סולר הוא הסתמך על המידע מהלשכה המרכזית לסטטיסטיקה, בעוד שהמחיר לליטר שקבע המשיב גבוה יותר. הוא ציין כי גם ערך ביקור בתחנות דלק על מנת להתרשם באופן בלתי אמצעי מהמחירים השונים המוצעים לתדלוק באשראי, במזומן וכיוצא בזה. כך הוא למד כי ניתנת הנחה של כ-10% מהמחיר הקבוע לנהגי מוניות הרוכשים סולר במזומן. הוא גם אישר בחקירתו כי ההכנסה החייבת שהמערער הצהיר עליה בדוחותיו לא הייתה סבירה ואינה תואמת גם את התוצאה אליה הוא הגיע, וכפי שציין במפורש בחוות דעתו.

9. מנגד, טען הכלכלן מטעם המשיב כי ההכנסות המוצהרות של המערערים הן בלתי סבירות, והתוצאה העסקית המוצהרת על ידם אינה עולה בקנה אחד עם ממצאי בדיקת הספרים. אי הסבירות באה לידי ביטוי בהכנסה המדווחת הנמוכה ביחס למספר הקילומטרים שנסעו המוניות בעסק, לנוכח אחוזי הדלק המדווחים בספריהם וכן ביחס למקובל בענף. הכלכלן ציין כי הגיע למסקנה אודות אי הסבירות בפדיון הכולל המוצהר, הן על בסיס בחינת נתוני המערערים עצמם,



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

### לפני כב' השופט דוד מינץ

- 1     הן על בסיס בחינת נתוני העסק כשלעצמם, הן על בסיס בחינת המחזור המדווח למונית ביחס  
2     למחזור המקובל בענף, והן על בסיס בחינת ההכנסה החייבת של המערערים ביחס להיקף  
3     הפעילות שבוצעה.  
4
- 5     10. בדיקת הדוחות הכספיים שהוגשו על ידי המערערים בה הם דיווחו על הכנסות מהפעלת  
6     5-6 מוניות בממוצע לשנה העלתה כי בהתחשב בהיקף הקילומטרים שמצאו את ביטויים בספרי  
7     העסק, הפדיון המחושב - המבוסס על פדיון לקילומטר לפי התדריך - גבוה פי שניים ואף יותר  
8     מהפדיון שהוצהר על ידי המערערים. לדבריו, בחינת מחזור מקובל בענף למונית המופעלת על ידי  
9     שני נהגים, כבמקרה זה, אל מול מחזור ממוצע למונית בעסק לפי המוצהר, מלמדת על חוסר  
10    במחזור המדווח בשיעור של 96% בשנת 2005, 98% בשנת 2006 ו-93% בשנת 2007. כן ציין כי  
11    לפי הצהרת המערערים, הכנסותיהם החייבות מהפעלת כלל המוניות בעסק הגיעו במהלך השנים  
12    2005-2007 לכדי 2,500-2,600 נח בחודש לכלל המוניות, היינו כ- 500-900 נח לחודש בלבד לכל  
13    מונית, הכנסה שאינה סבירה בעליל.  
14
- 15    11. גם בדיקת נתוני העסק עצמו ביחס לאחוזי הסולר כפי שעולה מספרי העסק מובילה  
16    לתוצאה לפיה ההכנסות שנתקבלו גבוהות בהרבה מההכנסות המוצהרות, שכן אחוז הסולר,  
17    המשקף את היחס בין עלות הסולר בעת נסיעה לבין ההכנסה שנתקבלה מהנסיעה לפי המוצהר  
18    גבוה בהרבה מאחוז הסולר המקובל בענף. כך בשנת 2005 עמד אחוז הסולר שהוצהר על ידי  
19    המערערים על שיעור של 29% בעוד שאחוז הסולר המקובל עמד על שיעור של 17%; בשנת  
20    2006 עמד אחוז הסולר המוצהר על שיעור של 25% בעוד שאחוז הסולר המקובל עמד על שיעור  
21    של 18.7%; ובשנת 2007 עמד אחוז הסולר המוצהר על שיעור של 27% בעוד שאחוז הסולר  
22    המקובל עמד על שיעור של 19%. הכלכלן ציין כי לאחר התייעצות עם יבואנים ונתוני המוניות  
23    הוא ביסס את עבודתו על תצרוכת סולר של 10 ק"מ לליטר ואת מחיר הליטר הוא קבע לפי נתונים  
24    שקיבל ממשרד התמ"ת לאחר שיעור הנחה שהייתה מקובלת בשנים הנידונות.  
25
- 26    12. גם בדיקת ספרי המערערים העלתה תמונה עגומה בכל הנוגע לאופן הדיווח על הוצאות  
27    הדלק עד כדי כך שקיים ספק שהמערערים עמדו בהוצאות המדווחות. כך, למשל, בשנת המס  
28    2007 הוגשו חשבוניות ידניות שכללו מחיר בלבד, ללא ציון תאריך, ללא ציון שם הלקוח וללא



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

### לפני כב' השופט דוד מינץ

- 1 ציון כמות הקניה. זאת, על אף שהחל משנת 2007, תחנות הדלק הנפיקו חשבוניות ממוחשבות  
2 שהמידע בשלמותו כלול בהן. כך, למשל, בדיקה מדוקדקת העלתה כי בידי המערערים חשבוניות  
3 עוקבות במספרים, דבר שאינו הגיוני לאור היקף הלקוחות הגבוה בתחנות דלק. כך גם השוואה  
4 בין מספר הקילומטרים שהמוניות נסעו לבין כמות הסולר לימדה כי לא כל הוצאות הדלק דווחו  
5 וישנו חוסר של בין 7%-ל-15% בדיווח המערערים על הוצאות הסולר. בשל כל אלו נפסלו שומות  
6 המערערים והוצאו להם שומות לפי מיטב השפיטה.  
7
- 8 13. לעומת זאת, השומות שהוצאו על ידי המשיב התבססו בעיקר על מספר הקילומטרים  
9 הממוצע שעשו המוניות לפי ספרי העסק ותעריף נסיעה לפי המחירון שנקבע בצו של משרד  
10 התחבורה. מכלל הקילומטרים הופחתו 10,000 ק"מ לשנה לכל מונית בשל נסיעות פרטיות.  
11 למספר קילומטרים זה הכלכלן הגיע מתוך השוואה למספר הקילומטרים המותר בניכוי בהתאם  
12 לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב), התשנ"ה-1995. בחקירתו בבית המשפט הטעים כי נקט  
13 ברף הגבוה מתוך הליכה לקראת הנישום. כן הופחתו 35% מכלל הקילומטרים בשל נסיעות סרק  
14 בהתאם לתדריך הכלכלי.  
15
- 16 14. בהתייחס לחוות הדעת של רו"ח עזריאל ציין הכלכלן בחקירתו בבית המשפט כי היא  
17 אינה תואמת את הדוחות שהגיש העסק, וכי הדוחות עצמם אינם סבירים בעליל. לדבריו, רו"ח  
18 עזריאל ערך את חוות דעתו על בסיס נתוני העסק עצמו בלבד ובאופן שכזה אין כל אפשרות  
19 לעמוד על סבירותם של הדוחות מבחינה אובייקטיבית. הכלכלן גם ציין כי לפי דיווחי המערער  
20 נסיעות הסרק הגיעו לשיעור של 72%-73% מכלל הנסיעות, הרבה יותר מפילו ממה שאומר  
21 המומחה מטעמו.  
22
- 23 15. בהתייחס לטענה כי אחוזי נסיעות הסרק היו גבוהות יותר בשל עבודות התשתית לרכבת  
24 הקלה טען הכלכלן כי אין לכך כל רלוונטיות, שכן הוא ערך את החישוב בהתאם לנתוני אמת  
25 שנתקבלו מדוחות המערער עצמו. מה גם, שהנתונים שבתדריך מבוססים על תצפיות שנערכו  
26 בשנים הרלוונטיות וממילא הם הביאו בחשבון גם את עניין הרכבת הקלה. באופן דומה הוא דחה  
27 גם את הטענה כי נסיעות הסרק היו מרובות יותר בשל מעבר תחנות מהמגזר הערבי ממזרח



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

### לפני כב' השופט דוד מינץ

- 1 ירושלים למערכה. גם בעבר נהגי מוניות ממזרח העיר עבדו במערכה, והוא אינו מזהה חריגה  
2 בשנים הרלוונטיות לערעור.  
3
- 4 16. כאמור, המערער הגיש גם הוא את גרסתו בתצהיר בו תאר את דרך פעילות העסק. הוא  
5 ציין כי הוא עובד כשכיר באגף הגבייה של רשות השידור ואילו רעייתו (המערערת) הרשומה  
6 כבעלת העסק הינה מנהלת אדמיניסטרטיבית ושכירה בקופת חולים מאוחדת. במהלך השנים  
7 2005-2007 הועסקו על ידם נהגים שעבדו ב- 5-6 מוניות שנרכשו על ידם. הנהגים עבדו בשתי  
8 משמרות באופן שהנהג שסיים משמרת הביא את המונית לנהג המחליף וזה האחרון החזיר את  
9 הנהג שסיים את המשמרת לביתו. המוניות הועסקו באמצעות תחנת המוניות "רמות אלון" (להלן:  
10 "התחנה"). הוא ציין כי בשל מיקומה של התחנה באזור חרדי וקהל היעד שלה הוא שומר שבת,  
11 התחנה הקפידה על שמירת שבת. על כן המוניות היו במהלך השבת אצל הנהגים שהחלו את  
12 משמרתם בצאת השבת והם השתמשו בהן במהלך השבת לצרכיהם האישיים. בתצהירו גם מנה  
13 המערער שמות של מספר נהגים אשר ביצעו נסיעות פרטיות באופן תדיר, אם בשל טיפול בכך  
14 משפחה נכה או חולה ואם בשל עניינים פרטיים קבועים אחרים.  
15
- 16 17. המערער הוסיף וסיפר כי הנהגים שהועסקו בעסק הפעילו מונים במוניות ואת סרטי  
17 הקופה הם היו מצמידים לספר הרכב מדי יום כאשר הסכום שנמסר לו היה זהה לסכום ה-"Z"  
18 (דו"ח סגירת קופה בסוף יום העבודה), המופיע בקופה בניכוי ההוצאות שהוצאו על ידי הנהג  
19 במהלך המשמרת כגון: שטיפה, תיקונים דחופים וכיוצא בזה. לדבריו, בדרך כלל קיזוז ההוצאות  
20 נעשה על בסיס חשבוניות שהנהגים הביאו לו, אך לעיתים הנהגים ביצעו הוצאות ללא שנתקבלה  
21 חשבונית כדין ומכאן ההפרש בין יתרת ההכנסות המופיעות בחוות דעתו של רו"ח עזריאל.  
22 בנסיבות אלו נטען, טעה המשיב שעה שקבע את הנסיעות הפרטיות על 10% בלבד ואת נסיעות  
23 הסרק על שיעור של 35% בלבד. בנסיבות האמורות גם ברור שמחזור ההכנסות של העסק דווח  
24 במדויק לפי סרטי הקופה שהונפקו בכל מונית ולא ברורה טענת המשיב אודות מחזור ההכנסות.  
25 המערער גם ציין כי שיעור נסיעות הסרק בהיקף של 60% כפי שחישב רו"ח עזריאל בחוות דעתו  
26 הוא תוצאה של התחרות הגדולה בשוק המוניות שהצריכה מהתחנה לשלוח מוניות גם למקומות  
27 רחוקים הנמצאים בסביבתן הקרובה של תחנות אחרות, ותוצאה של עבודות התשתית לרכבת



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

### לפני כב' השופט דוד מינץ

- 1 הקלה שבוצעו בתקופה הרלוונטית לערעור וגרמו לחסימת כבישים רבים וצמצום מרחב הפעילות  
2 של נהגי המוניות.  
3
- 4 18. בחקירתו הנגדית שב המערער על טענתו כי הוא מנהל את העסק ביחד עם אשתו  
5 (המערערת), כשלמעשה אשתו המנהלת והוא אך עוזר לה, כפי שהוא עוזר לה במטלות הבית. עם  
6 זאת, הוא אישר כי אשתו אינה עובדת ביום-יום בעסק, שכן היא עובדת בקופת חולים משעה 8:00  
7 עד 17:00, והוא זה שמפקח על הנהגים ולא אשתו, אחר שלדבריו "הנהגים הם עם מיוחד" והוא  
8 לא הסכים שאשתו היא זו שתעבוד מולם.  
9
- 10 19. באשר לנהלי עבודת הנהגים הוא סיפר כי הנהגים מוסרים אחד לשני את מפתחות המונית  
11 בסיום המשמרת. את המשמרת הוא היה משלם לכל נהג בסוף חודש בהתאם לשכר המינימום  
12 בסך של 3,800 ₪ לחודש, זאת לאחר שבמהלך החודש, במשך כל סוף שבוע הוא ישב עם כל נהג  
13 על ההוצאות שהיו לו והעביר לו כספים כנגד ההוצאות ששולמו על ידו. כשנשאל כיצד ייתכן  
14 ששכר הנהגים היה 3,800 ₪ לחודש והוא קיבל מכל אחד מהם סך של 2,500 ₪ בחודש, לא  
15 השיב לגופו של עניין אלא אך הטיח באופן כללי כי ייתכן ונהגי המוניות הם בעלי ממון יותר  
16 ממנו.  
17
- 18 20. בחקירתו הנגדית המערער גם נדרש לקביעת המומחה מטעמו כי יש להוסיף לפדיון  
19 המוצהר סך של 172,702 ₪ לשנת 2005, סך של 111,051 ₪ לשנת 2006 וסך של 47,372 ₪  
20 לשנת 2007. הוא הבהיר כי לדעתו רו"ח עזריאל טעה בעניין זה משום שהוא לא הביא בחשבון את  
21 ההבדלים בין הנהגים ואת ריבוי הנסיעות הפרטיות הנובע מכך שהנהגים מתחלפים 4 פעמים  
22 ביום, ובסיום כל משמרת הנהג הנכנס מסייע את הנהג היוצא לביתו.  
23
- 24 21. כאמור, המשיב הצטייד לצד חוות הדעת של הכלכלן הרוש גם בתצהירה של הגב' פרישר.  
25 גב' פרישר ציינה כי על אף שהמערערת היא זו שדיווחה על העסק כמקור הכנסה שלה, בפועל  
26 העסק נוהל על ידי המערער. כראייה הצביעה על כך שהמערער השתתף בכל הדיונים שהתנהלו  
27 בפני המשיב וגילה בקיאות וידע בכל הנושאים של תפעול העסק, לרבות קשר עם נהגים, החזקה  
28 שוטפת של המוניות וקשר עם התחנה. באשר לגובה ההכנסות היא שבה על האמור בנימוקי





## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

לפני כב' השופט דוד מינץ

1 השומה אודות אי הסבירות בתוצאות הפעילות העסקית של העסק הבאה לידי ביטוי בהכנסה  
2 הנמוכה שדווחה על ידי המערערים ביחס למספר הקילומטרים שנסעו 5-6 המוניות השייכות  
3 לעסק, לנוכח אחוזי הדלק שדווחו בספריהם.  
4

### דיון והכרעה

5  
6 22. ראשית יש לדחות את טענות המערערים בדבר מתכונת ניהולו של העסק, שכן כיום לאחר  
7 שמיעת הראיות, נהיר לחלוטין כי למערערת אין יד ורגל בניהול העסק. המערערת על שמה רשום  
8 העסק אף לא העידה בפני בית המשפט ולא מסרה את גרסתה. די בכך אפוא, כדי לדחות טענה זו.  
9 מעבר לצריך יצוין כי למעשה המערער הודה בחקירתו בבית המשפט כי הוא זה שמפקח על  
10 הנהגים ולא אשתו וכי אשתו עובדת בקופת חולים בכל יום עד השעה 17:00 והיא אינה יכולה  
11 לעבוד בשעות אלו בעסק. גם הנהגים העידו כי הם מתנהלים מול המערער.  
12

13 23. ולגופו של עניין. סעיף 155 סיפא לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] קובע כי במקרה בו  
14 ספרי החשבונות של הנישום קבילים והנושא שבמחלוקת הוא פנקסי בלבד, קמה למשיב "חובת  
15 ההצדקה". העמידה של פקיד השומה ב"חובת ההצדקה" אינה מחייבת אותו להציג בסיס מדעי  
16 מדוייק המבוסס סטטיסטית לשומה שערך. די בכך כי יצביע על סבירות החלטתו כי התוצאה  
17 העסקית של הנישום היא בלתי סבירה (ע"מ (י-ם) 141/08 ביבי נ' פקיד שומה ירושלים 1,  
18 22.04.12). במקרה זה ספריו של המערער לא נפסלו ולכן "חובת ההצדקה" רובצת על המשיב  
19 להצדיק את שומתו, הן בעצם הבחירה במסלול שומה לפי מיטב השפיטה בשל שלילת שומת  
20 המערער, והן בקביעת גובה השומה על ידו. יודגש, כי "חובת ההצדקה" אינה הופכת את נטל  
21 ההוכחה ומטילה אותו אל פתחו של המשיב, אלא אך קובעת כי עליו להצדיק את שומתו. נטל  
22 ההוכחה חל בערעורי המס על הנישום בכל שלבי המשפט (רע"א 5045/00 רום נ' פקיד שומה  
23 תל-אביב, פ"ד נד(5) 280; עמ"ה (י-ם) 9054/05 אידיאל טורס (1982) ישראל בע"מ נ' פקיד  
24 שומה ירושלים 1, 24.07.08; ע"מ (י-ם) 18/09 יונסוף נסים עופר נ' פקיד שומה ירושלים 1,  
25 30.05.12).

26  
27 24. עם זאת, על אף שספריו של המערער לא נפסלו, קיומה של מערכת ספרים תקינה  
28 כשלעצמה אינה ערובה להיותה שיקוף מוחלט ונאמן של הכנסות הנישום. הוראות ניהול ספרים



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

### לפני כב' השופט דוד מינץ

1 נועדו בין היתר ליצור מערכת של בקרה ופיקוח נוחה וקלה יחסית, הן עבור הנישום והן עבור  
2 המשיב למניעת זליגת הכנסות והוצאות. מטעם זה ספרים תקינים יוצרים חזקה לתקינות הדיווח  
3 וההכנסות, אך אין בכך כדי לפטור את המשיב, וודאי לא למנוע ממנו את בדיקת סבירות  
4 התוצאה העסקית העולה מהספרים (ע"א 59/87 השקעות ותמלוגים בע"מ נ' פקיד שומה ת"א 1,  
5 פ"ד מד(1) 210).

6  
7 25. במקרה זה ברור לחלוטין כי בכל הנוגע לשלב הראשון, עמדה בפני המשיב תשתית  
8 ראייתית מספקת כדי לדחות את שומת המערער. המערער דיווח על מחזור בסך של 832,936 ₪  
9 לשנת 2005, בסך של 935,424 ₪ לשנת 2006 ובסך של 1,219,858 ₪ לשנת 2007, כאשר בהתאם  
10 לתדריך הכלכלי המחזור של המערער היה צריך לעמוד על סך של 1,708,234 ₪ לשנת 2005, סך  
11 של 1,852,662 ₪ לשנת 2006 וסך של 2,285,389 ₪ לשנת 2007. היינו פי שניים בקירוב.

12  
13 26. אכן, בית המשפט ציין לא פעם את הבעייתיות שבהסתמכות על התדריכים הכלכליים  
14 שלעצמם, בוודאי בשעה שהם מוצגים לבית המשפט ללא המידע, היקף הנתונים, כמו גם אמות  
15 המידה המקצועיות המקובלות, כלכליות, סטטיסטיות או אחרות, ששימשו בהכנתם (ע"מ ת"א)  
16 1083/04 ז'ריק נ' פקיד שומה חקירות מרכז, 1.07.10). כמו כן, ייתכנו מקרים בהם בענף מסויים,  
17 יש לנישום ספציפי נסיבות מיוחדות, המצדיקות שלא לכלול אותו בתוצאות הסטטיסטיות  
18 הכלליות לאותו ענף, או למצער, לעדכן את התוצאות הכלליות בהתאם לנסיבותיו המיוחדות של  
19 העסק הספציפי הנידון (ע"א 535/81 ממן נ' פ"ש טבריה, פ"ד לט(1) 757). ברם, נטל השכנוע  
20 להוכיח נסיבות מיוחדות אלו המוביל למסקנה כי שומת רשות המיסים אינה סבירה רובץ על  
21 כתפי הנישום (עמ"ה (י-ם) 3013/96 קלוד נ' פ"ש ירושלים, 22.12.99). בתקיפה בעלמא של  
22 התדריך אין די ויש להציג מידע קונקרטי ותשתית ראייתית של ממש, כדי לערער ולו לכאורה, את  
23 הקביעות שבתדריך.

24  
25 27. במקרה זה, לא זו בלבד שהמערער לא הרים את הנטל להוכיח את טענותיו כי הפער בין  
26 המחזור המוצהר על ידו למחזור הצפוי בהתאם לתדריך הכלכלי הוא תוצאה של היקף נסיעות סרק  
27 והיקף נסיעות פרטיות גדולים הרבה יותר מהרגיל, וכפי שנראה להלן, אלא שהמומחה מטעם  
28 המערער, רו"ח עזריאל אישר בהגינותו כי הדיווח של המערער לא היה סביר והוא חסר הגיון



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

### לפני כב' השופט דוד מינץ

- 1 אל מול הנתונים של המערער עצמו, גם מבלי להתייחס לנתונים אובייקטיביים המקובלים בענף.  
2 פער כה גדול בין המחזור המוצהר למחזור שאמור היה להתקבל לפי התדריך הכלכלי בהעדר כל  
3 הסבר המניח את הדעת ואי סבירות תוצאותיו העסקיות בבחינתם אל מול נתוניו שלו עצמו, די  
4 בהם כדי לקבוע שהמשיב עמד ב"חובת ההצדקה" לביטול השומה העצמית של המערערים.  
5  
6 28. משעמד המשיב בנטל ההצדקה לאי אימוץ שומת המערערים, כאמור לעיל, עבר אל  
7 המערערים הנטל להוכיח את טענתם כי השומה שהוצאה להם על ידי המשיב הינה מופרזת  
8 בנתונה (ע"א 5324/05 שחאדה נ' פקיד שומה עכו, 9.08.09; ע"א 6743/03 תחנת שרותי רכב  
9 רוחמה בע"מ נ' פקיד שומה חיפה, 28.07.05). ומכאן, אפוא, לדיון בטענות המערערים כנגד אי  
10 סבירותה של השומה לפי מיטב השפיטה שהוציא המשיב.  
11  
12 29. למעשה, רוב הנתונים לא היו שנויים במחלוקת בין הצדדים. לא הייתה מחלוקת ולא  
13 יכולה להיות מחלוקת אודות ההיקף הכולל של הקילומטרים שעשו המוניות (714,693 ק"מ בשנת  
14 2005; 691,220 בשנת 2006; ו-836,099 בשנת 2007), שכן תוצאה זו נלקחה מתוך ספרי העסק  
15 והם מתועדים בדו"ח סגירת הקופה ("Z") של כל מונית ומונית. גם לא הייתה מחלוקת בין  
16 המומחים באשר לגובה הפדיון הממוצע לק"מ (4.09 ₪ בשנת 2005; 4.58 ₪ בשנת 2006; ו-  
17 4.69 ₪ בשנת 2007). המחלוקת אודות עלות הסולר התבררה אף היא כחסרת משמעות של ממש.  
18 המחלוקת בין הצדדים הצטמצמה בסופו של יום אך להיקף הנסיעות הפרטיות (10% לפי שומת  
19 המשיב ו-14% לטענת המערערים) והיקף נסיעות הסרק שיש להפחית מכלל הקילומטרים שנסעו  
20 המוניות (35% לפי שומת המשיב לעומת 60% לטענת המערערים). ואולם, לטענת המשיב, גם  
21 טענות אלו הועלו על ידי המערערים לראשונה במסגרת חוות הדעת שהגישו, והן לא נטענו על ידן  
22 לא בשלב ההשגה ואף לא במסגרת כתב הערעור. לכן, יש לראות בטענות אלו "הרחבת חזית"  
23 ולדחותן אף מבלי לדון בהן לגופן.  
24  
25 30. אכן, ההלכה היא כי ככלל אין להעלות בערעור, ובכלל זה ערעור על החלטותיהן של  
26 רשויות המס, טענות עובדתיות חדשות שלא הועלו לפני הערכאה הראשונה. תפקידו של בית  
27 המשפט בערעור מס הכנסה הוא לבחון את מהלכיו של פקיד השומה ולבדוק את סבירותם  
28 וכשרותם. בית המשפט ציין כי:



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

לפני כב' השופט דוד מינץ

1  
2  
3  
4  
5  
6  
7  
8  
9  
10  
11  
12  
13  
14  
15  
16  
17  
18  
19  
20  
21  
22  
23  
24  
25  
26  
27  
28  
29  
30

"בית המשפט היושב לדין בערעור מס הכנסה... אינו אמור לשמש 'ערכאה אלטרנטיבית' לפקיד השומה. תפקידו כאמור לבחון את טיב השומה, ואת הבסיס שעליו הוצבה לאור הטיעונים שהובאו על ידי הנישום, ולהחליט מה ייעשה בה, קרי, אם 'יאשר, יפחית, יגדיל, או יבטל את השומה וכו'. הכל על בסיס הדיונים שנתקיימו בפניו ובפני פקיד השומה, ועל בסיס הטיעונים שהוצגו לו במהלך דיון זה. הצגת טיעונים עובדתיים חדשים, שלא עמדו בפני פקיד השומה עובר להוצאת השומה, אינה מתיישבת עם מטרת ההליך כולו".

(עמ"ה 68/93 מיקרוקול נ' פקיד שומה, 5.03.96. והשוו גם ע"א 583/90 מנהל מס שבח מקרקעין תל-אביב נ' גורפינקל, 12.10.94). עם זאת, בכל הנוגע להעלאת טענות משפטיות הגישה היא גמישה יותר והאפשרות להעלות טיעון חדש תהיה רחבה יותר, במיוחד כאשר אין מדובר ב"פתיחת חזית חדשה" (עמ"ה (י-ם) 604/02 דדון נ' פקיד שומה ירושלים, 14.04.04; עמ"ה 94/96 בנאסולי נ' פקיד שומה נתניה, 10.12.96).

31. במקרה זה, עניין היקפן של הנסיעות הפרטיות ושל נסיעות הסרק אינו מוזכר במסמך המתיימר להיות פרוטוקול הפגישה מיום 2.11.10 במסגרתה נשמעה השגתו של המערער. ואולם, לא זו בלבד שמעדותה של הגב' פרישר עלה כי בין הצדדים נתקיימו חמש פגישות ולטענתה נרשמו בהן פרוטוקולים שלא הוצגו ולא ניתן לדעת מה נאמר באותן פגישות, אלא שהגב' פרישר אישרה בעדותה כי המערער טען ביחס לכל החישובים שלה כי הם מופרכים ואינם תואמים את המציאות. לדבריה, גם ייתכן שנאמרה אמירה כללית בעניין זה, אך היא לא גובתה במסמכים כלשהם. בנסיבות אלו נדמה כי אין לראות בטענות אודות נסיעות הסרק והנסיעות הפרטיות "הרחבת חזית" כי אם פירוט והרחבה של הטענות שהועלו על ידי המערער במסגרת השגתו, בה חלק על נתוני המשיב וחישוביו. באופן דומה אין לומר כי בהעלאת הטענות בדבר נסיעות הסרק והנסיעות הפרטיות המערער הרחיב את החזית שהועלתה על ידו במסגרת הערעור, שכן הוא ציין בערעורו כי המשיב "טעה בעיבוד הנתונים שנלקחו מתוך סרטי הקופה בעסק הן לעניין הקילומטראז' והן לעניין מחיר הנסיעה ועיבודם לקילומטרים", והטענות בדבר היקף הנסיעות הפרטיות ונסיעות הסרק אינם אלא הסבר לטענותיו בדבר המקור לטעות המשיב.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

### לפני כב' השופט דוד מינץ

32. מכאן אפוא, לטענות המערערים בעניין היקף הנסיעות הפרטיות. טענתם בעניין זה הייתה כי בהתאם להלכה הפסוקה, כאשר מדובר במונית המופעלת על ידי שני נהגים יש להכפיל את היקף הנסיעות הפרטיות. לכן לדבריהם, משנוכח המומחה מטעמם לדעת תוך בחינת הנתונים שהם הציגו לו, כי היקף הנסיעות הפרטיות עמד במוניות שלהם על שיעור של 7%, היה על המשיב להפחית מסך הקילומטרים שנסעו המוניות שיעור של 14% בשל נסיעות פרטיות, ולא אך 10% כפי שנהג בשומתו. ב"כ המערערים הפנה בעניין זה לפסק הדין בעניין בן דוד, שם נקבע באותו מקרה כי יש להכפיל את היקף הקילומטרים שהועמד על ידי מומחה המשיב על 10,000 ק"מ, ולהעמידו על 20,000 ק"מ בשל העובדה כי מדובר היה במונית שהופעלה על ידי שני נהגים. ברם, עיון בפסק הדין בעניין בן דוד מלמד כי לא נקבע קטגורית כי בכל מקרה בו מופעלת מונית על ידי שני נהגים יש להכפיל את מספר הקילומטרים בשל נסיעות פרטיות, אלא אך שבנסיבות אותו מקרה, בו הוכח בין היתר כי אחד הנהגים היה נוסע אחת לשבועיים לבית הוריו ביקנעם, היה נכון להעמיד את היקף הקילומטרים לנסיעות פרטיות על 20,000 ולא על 10,000. אך למעלה מכך. בעוד שבנסיבות המקרה הנידון בפסק הדין בעניין בן דוד מספר הקילומטרים הפרטיים נקבע במספרים מוחלטים ולא באחוזים מתוך כלל הקילומטרים שעברה המונית, מתוך הנחה כי מדובר בהיקף נסיעות פרטיות שעושה נהג אחד, ועל כן אך מתבקש שבהינתן נהג נוסף יש להניח כי גם הוא נוסע נסיעות פרטיות בעיקף דומה. לעומת זאת, במקרה שלנו, הנסיעות הפרטיות חושבו על ידי המומחה כמו גם על ידי הכלכלן מטעם המשיב באחוזים מתוך כלל הקילומטרים שנסעה כל מונית, ולא עבור נהג. בנסיבות אלו אין כל הצדקה להכפלת אחוזי הנסיעות הפרטיות, שכן מה לי נהג אחד ומה לי שני נהגים, היחס בין הנסיעות המניבות רווח לבין הנסיעות הפרטיות תמיד יישאר יחס זהה. מה גם, שבמקרה זה המומחה מטעם המערערים קבע, תוך עריכת חשבון מדויק של נתוני אמת, כי הנסיעות הפרטיות הגיעו לשיעור של 7% מכלל הקילומטרים שהמוניות נסעו. פשיטא, אפוא, כי בהינתן חשבון מדויק, ולא מוערך, אין צורך להכפלת שיעור הנסיעות הפרטיות. למעשה, גם המערערים עצמם במסגרת דו"ח רווח והפסד שהגישו ביקשו להכיר בהיקף נסיעות פרטיות נמוך יותר מעשרת האחוזים שייחס המשיב לנסיעות פרטיות. המשיב בא אפוא, לקראת המערערים שעה שייחס 10% מהקילומטרים הכוללים לנסיעות פרטיות, שעה שהם עצמם ייחסו אך 7% לנסיעות פרטיות, ופשיטא כי לא היה מקום לייחס 14% כטענת המערערים.

27



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

### לפני כב' השופט דוד מינץ

33. ובאשר להיקף נסיעות הסרק. מטבעם של דברים, בהעדר רישום מדוייק על מהות כל קילומטר וקילומטר של נסיעה, קביעת נתונים אודות מספר נסיעות סרק (או נסיעות פרטיות), היא עניין סטטיסטי. הנישום אינו יכול להלין על אחוזים שנקבעו בעניין זה לאחר מחקרים סטטיסטיים כסטנדרט אחיד לכל נהגי המוניות, באזורים השונים, מבלי להוכיח בראיות קיומם של אלמנטים או נסיבות מיוחדות המייחדים דווקא את המוניות שלו ממאות ואלפי המוניות בישראל ומנתוני התחקירים והסטטיסטיקה בדבר התפלגות הנסיעות בהן בין נסיעות עסקיות בתשלום לנסיעות סרק (עמ"ה (ת"א) 1091/99 בכר נ' פקיד שומה רחובות, 2.04.01; עמ"ה 516/06 (ב"ש) נחמיאס נ' פריד שומה אילת, 26.05.08; ע"מ 512/07 עופרי נ' פקיד שומה אילת, 3.02.10). ואולם, המערערים לא הביאו כל ראיה התומכת בעמדתם כי אחוז נסיעות הסרק של המוניות בעסק שלהם באופן ספציפי הוא 60%, דהיינו פי שניים מהמומצע הארצי. גם המומחה מטעמם לא ידע לומר דבר בעניין זה מעבר לציון טענה זו שהועלתה בפניו על ידי המערער. כפועל יוצא מכך, אין בחוות הדעת שהגיש המומחה מטעם המערערים כדי ללמד דבר בעניין זה. השאלה השנויה במחלוקת נוגעת כאמור, לנתונים עליהם דיווח המערער, כשטענת המשיב היא שהפדיון עליו דיווח המערער לא היה הפדיון המלא שנתקבל על ידי נהגיו, ומשהמומחה מטעם המערערים הסתמך, כך לפי עדותו, אך על הנתונים שהוצגו לו על ידי המערערים, אין במסקנותיו כדי לקדם את הדיון. המערער עצמו לא נהג במוניות ועדותו בעניין זה היא לכל היותר עדות שמועה, כשמאידך הנהגים לא העידו דבר בעניין זה. גם הנהגים שהעידו בעניין זה ציינו אך את הקשיים שעבודות התשתית של הרכבת הקלה יצרו למהלך הנסיעה ופקקי התנועה שנוצרו, אך איש מהם לא ציין למשל, כי נפח העבודה ירד בשל כך. יתרה מזאת, הטענות שנטענו על ידי המערערים בעניין זה (עבודות התשתית ברכבת הקלה ומעבר נהגי מזרח העיר לעבודה גם במערבה) נוגעות לכלל נהגי המוניות בירושלים ולא אך למשיב. בנסיבות אלו פשיטא כי לא ניתן לקבל את טענותיהם של המערערים כנגד הנתונים הסטטיסטיים שהציג המשיב בדבר היקף נסיעות פרטיות בירושלים בשנים הרלוונטיות, שנערכו לפי דבריו על בסיס תצפיות וממילא לקחו בחשבון את מכלול השינויים שאירעו בעיר באותה תקופה ורלוונטיים לעניין.

34. המסקנה היא אפוא, כי אין כל ממש בטענות המערערים בדבר היקף נסיעות פרטיות והיקף נסיעות סרק, ואין בטענות אלו כדי לתת מענה לפער העצום שבין המחזור שדווח על ידי המערערים לבין היקף המחזור הצפוי בהתאם לתדריך הכלכלי.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

לפני כב' השופט דוד מינץ

1  
2 35. עם זאת, לא ניתן להתעלם מטענת ב"כ המערערים כי השומה שערך המשיב אינה עולה  
3 בקנה אחד עם התדריך הכלכלי שלו והיא אף חורגת ממנו בצורה ניכרת. בחקירתו של הכלכלן  
4 מטעם המשיב בבית המשפט עלה כי אם נערך אומדן הכנסה חייבת של נהג מונית יש להפחית  
5 מהפדיון הכולל שנתקבל את המע"מ ולהחסיר כ-50% בשל הוצאות. כך, למשל, הפדיון המחושב  
6 בשומת המשיב לשנת 2007 עומד על סך של 2,285,389 ₪, היינו כ-415,525 ₪ למונית (שכן  
7 המערערים הפעילו בממוצע 5-6 מוניות). לפי החשבון האמור, היינו, לאחר הפחתה של מע"מ ו-  
8 50% הוצאות, תתקבל תוצאה של כ-180,000 ₪ הכנסה חייבת למונית לשנה. תוצאה זו אף  
9 תואמת את האמור בטבלה מס' 10 בתדריך הכלכלי, אליה הפנה הכלכלן, המתייחסת להערכת  
10 מחזור שנתי לשני נהגים הנוסעים במונית אחת בהיקף של 120,000 ק"מ בשנה בירושלים ובחיפה.  
11 לפי האמור בטבלה, המחזור השנתי בשנת 2007, באופן סטטיסטי, עמד על סך של 362,960 ₪  
12 למונית. לפי החשבון האמור, הפחתה של מע"מ ושל 50% עבור הוצאות, תביא לתוצאה של כ-  
13 156,000 ₪, שהיא ההכנסה החייבת בשנה למונית, המתייחסת כאמור למונית בה נסעו שני נהגים  
14 כ-120,000 ק"מ בשנה. הפער בין האמור בטבלה שההכנסה החייבת הממוצעת למונית עמדה על  
15 כ-156,000 ₪, ואילו לפי שומתו של המשיב במקרה זה ההכנסה החייבת עומדת על סך של  
16 180,000 ₪, מוסבר בכך שהמוניות של המערערים נסעו בממוצע כ-150,000 ק"מ בשנה בעוד  
17 שהטבלה מתייחסת כאמור למונית שנסעה 120,000 ק"מ לשנה. דא עקא, שהתדריך הכלכלי  
18 מתייחס למונית הנהוגה על ידי שני נהגים שההכנסה החייבת מתחלקת בין שניהם. ואולם, במקרה  
19 זה בטרם השתלשלה ההכנסה החייבת לכיסם של המערערים הם היו צריכים להפריש ממנה את  
20 משכורתם של שני הנהגים, ורק היתרה נותרה אצל המערערים. ייחוס מלוא הפדיון למערערים  
21 מבלי להפחית את שכר הנהגים שעה שאין מחלוקת כי המערערים לא עבדו בעצמם במונית אלא  
22 העסיקו נהגים, בהסתמך על נתונים המתייחסים לבעלי מוניות שהם גם אלו שנוהגים בהם, מובילה  
23 בהכרח לתוצאה בלתי נכונה.  
24  
25 36. אכן, יש לזכור כי תוצאה זו רובצת למעשה לפתחם של המערערים. במהלך הדיון התברר  
26 כי גרסתו של המערער נמצאה כמי שאינה תואמת את המציאות. לפי גרסת המערער, הוא קיבל את  
27 הפדיון שהתקבל על ידי נהגי המניות במלואו, ומתוכו הוא הפריש להם את שכרם ואף החזיר להם,  
28 כנגד קבלות שהציגו לו, את ההוצאות עבור דלק, ניקיון, טיפולים וכיוצ"ב ששולמו על ידם.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

01 נובמבר 2012

ע"מ 10-12-29228 קינג נ' פקיד שומה ירושלים

### לפני כב' השופט דוד מינץ

1 לעומת זאת, מעדויות חלק מהנהגים עלה כי שיטת העבודה הייתה שהם הותירו את הפדיון בידם  
2 והעבירו למערער אך חלק ממנו בהתאם להסכמים של המערער עם כל אחד ואחד מהנהגים.  
3 המערערים הציגו אפוא, בפני המשיב מצג לפיו כל הפדיון הגיע לידיהם והם שילמו ממנו שכר  
4 לנהגי המניות, עובדה שנתבררה כאינה נכונה, למצער, כאמור, ביחס לחלק מהנהגים. לפי אותו  
5 מצג הפדיון עליו דיווחו המערערים הוא מלוא הפדיון ופדיון זה הוא למעשה כ-50% מהפדיון  
6 הצפוי לפי התדריך, ובצדק המשיב לא יכול היה לקבלה. הצגת הדברים בפני המשיב, כמו גם בפני  
7 בית המשפט, באופן שקרי, נתנה בידי הנהגים ו/או בידי המערערים את האפשרות להעלים מס,  
8 שכן הם הוצגו כשכירים של המערערים שעה לאמיתו של דבר היה צריך להוציא לכל אחד ואחד  
9 מהם שומה עצמית על הכנסותיו. בנסיבות כאלו שהמידע שנמסר על ידי הנישום לא היה נכון,  
10 בדומה לנישום סספריו נפסלו, ניתן לפקיד השומה שיקול דעת רחב בבואו לערוך לנישום שומה  
11 לפי מיטב השפיטה. אולם אין בכך כדי למנוע מהנישום, גם במקרה שכזה, להוכיח כי השומה  
12 שהוצאה לו היא בלתי סבירה ומופרכת מיסודה, נוכח ההלכה כי אין תפקידה של שומה לשמש  
13 סנקציה עונשית כנגד הנישום שנכשל אלא לשאוף למס אמת שהיא אחת התכליות העיקריות  
14 העומדות ביסוד דיני המס (ע"א 8945/06 בוסקילה נ' מנהל מע"מ באר שבע, 16.03.10; ע"א  
15 5324/05 בעניין שחאדה; ע"א 73/89 פיקנטי תעשיות מזון בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן, פ"ד  
16 מו(5) 309).

17  
18 37. בסיכומו של דבר, משנדחו שתי הטענות היחידות השנויות במחלוקת בין הצדדים, לאמור  
19 באשר לשיעור נסיעות הסרק והנסיעות הפרטיות, יש מקום לקבל את שומת המשיב בכל הנוגע  
20 לפדיון הכולל המחושב של כלל המוניות, היינו 1,708,234 ₪ בשנת 2005; 1,852,662 ₪ בשנת  
21 2006; ו-2,285,389 ₪ בשנת 2007. בהמשך לכך יש לקבל את בניית השומות בצו כפי שפורט  
22 בנימוקים לקביעת השומה מיום 21.11.10, לפיו ההכנסה החייבת בשנת 2005 עומדת על סך של  
23 860,625 ₪; על סך של 906,681 ₪ בשנת 2006; ועל סך של 1,060,772 ₪ בשנת 2007. אך  
24 מתוך סכומים אלו יש לנכות את שכרם של הנהגים. על פי עדותו של המערער הוא שילם לנהגים  
25 סך של 3,800 ₪ נטו לחודש. לפי עדויותיהם של הנהגים, למרות שהם חלקו על המערער באשר  
26 לאופן התשלום, הרי שהשתכרותם החודשית עמדה על סך של כ-4,000-4,200 ₪. בנסיבות אלו  
27 יערוך המשיב חשבון בהינתן שכר ממוצע של 4,000 ₪ לחודש לכל אחד מהנהגים וינכה זאת  
28 מההכנסה החייבת של המערערים שנקבעה על ידו בצו כאמור.

29



