



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

12 אוקטובר 2021

ע"מ 40156-04-16 אלמקיאס(אסיר) נ' פקיד שומה יחידה ארצית לשומה

1

לפני כב' השופטת ירדנה סרוסי

אורן אלמקיאס (אסיר)
ע"י ב"כ עו"ד רפי ליטן

מערער

נגד

פקיד שומה יחידה ארצית לשומה
ע"י ב"כ עו"ד יעל הרשמן
פרקליטות מחוז ת"א (אזרחי)

משיב

2

3

פסק דין

4

5

6 בפניי ערעור על שומות מס הכנסה שהוצאו למערער לשנים 2008 – 2011 (להלן: "שנות המס
7 שבערעור"). עניינו העיקרי של הערעור הוא בשאלה, מהו סכום ההכנסות שהופקו בשני
8 מועדוני הימורים בלתי-חוקיים, "הדקל" ו-"הבינגו", וכנגזרת מכך, מהו סכום ההכנסות
9 שהפיק המערער משותפות באותם מועדונים.

10

רקע רלוונטי ועיקרי הערעור בתמצית

- 11 1. נגד המערער ואחרים הוגש כתב אישום, בין היתר, בגין ניהול בתי הימורים בלתי-
12 חוקיים. המערער הורשע בהליך שהתנהל בבית המשפט המחוזי בבאר שבע (תפ"ח
13 (מחוזי ב"ש) 26879-11-12 מדינת ישראל נ' בן-שטרית ואח' (2.9.2015) (להלן: "הכרעת
14 הדין במחוזי"), וערעור שהגיש על הכרעת הדין במחוזי נדחה (ע"פ 4074/16 אלמקיאס
15 נ' מדינת ישראל (23.5.2019) (להלן: "הערעור בעליון")), למעט בנוגע למשך הפעלתו של
16 מועדון הבינגו (להלן יכוננו בתי המשפט המחוזי והעליון יחדיו: "בית המשפט הפלילי").
17 המערער לא ניהל ספרים ולא דיווח על הכנסותיו מפעילותו הבלתי-חוקית.
- 18 2. בית המשפט הפלילי הרשיע את המערער בהשמטת הכנסות בסך של 2,274,500 ש"ח.
19 כחלק מהרשעתו של המערער קבע בית המשפט הפלילי ממצאים עובדתיים בדבר משך
20 הפעלת מועדוני ההימורים וחלקו היחסי של המערער ברווחיהם. כמו כן, בהכרעת הדין
21 נכללו קביעות ביחס לסכומי הכנסות נוספים ממועדוני ההימורים, מעבר לסכומים
22 שבהעלמתם הורשע בפועל המערער.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

12 אוקטובר 2021

ע"מ 40156-04-16 אלמקיאס(אסיר) נ' פקיד שומה יחידה ארצית לשומה

- 1 3. לענייננו רלוונטיות הקביעות של סכומי ההכנסות הנוספים ביחס לשני מועדונים:
2 מועדון הדקל ומועדון הבינגו.
3 בהתייחס למועדון הדקל, קבע בית המשפט הפלילי כי הכנסתו של המערער עמדה
4 במלוא התקופה על סך של 1,700,524 ש"ח. אולם, בית המשפט הפלילי הסתפק בהרשעה
5 ביחס להכנסה של 206,000 ש"ח בלבד, בהתאם לסכום ההכנסות שנקב בכתב האישום.
6 יצוין כי בהתאם לקביעת בית המשפט הפלילי, תקופת פעילותו של מועדון הדקל עמדה
7 על 57 חודשים, כאשר שומת מס ההכנסה מתייחסת ל-48 חודשים מתוכם.
8 בהתייחס למועדון הבינגו, קבע בית המשפט הפלילי, כי בהתאם לעדות עד המדינה,
9 חלקו של המערער בהכנסות ממועדון זה עמדו על סך של 3.4 מיליון ש"ח. אולם, הוא
10 בחר להרשיע את המערער ביחס למחצית הסכום בלבד (1.7 מיליון ש"ח), זאת נוכח רף
11 ההוכחה המחמיר בהליך פלילי ובהתחשב בכך שסכום המס אינו רכיב ברכיבי העבירה.
12 4. המשיב הוציא למערער שומת מס הכנסה על מלוא ההכנסות שנקבעו, ולא רק על אלו
13 שבהעלמתן הורשע בפועל המערער, תוך התאמתן לשנות המס שבערער. המשיב חישב
14 את הכנסות המערער מכל אחד מן המועדונים כמכפלה של חלקו של המערער ברווחי
15 המועדון, בתקופת פעילותו במועדון וברווח החודשי של המועדון.
16 5. ביום 6.8.2020 נתתי פסק דין חלקי ביחס לסכומים שבהעלמתם הורשע המערער (להלן:
17 "פסק הדין החלקי"). המחלוקת שנתרה אפוא במסגרת ההליך דנן נוגעת להכנסות
18 הנוספות משני המועדונים, אשר המערער לא הורשע בגינן, ושהן מיוחסות לו בהתאם
19 לממצאי בית המשפט הפלילי. כלומר, ענייננו של ערעור זה הוא בפער שבין סכום המס
20 בו חויב המערער בפסק הדין החלקי בהתאם להרשעתו בבית המשפט הפלילי, ובין
21 הסכום שמתבקש בצווי השומה בהתאם לכלל הקביעות של בית המשפט הפלילי, אף
22 אלו שחורגות מהנדרש להרשעה (וראו פס' 53 – 54 לפסק הדין החלקי).

23 טענות המערער בתמצית

- 24 6. לטענת המערער השומה היא שרירותית ואין לה על מה לסמוך. בידי המשיב אין כל
25 תשתית ראייתית ולו קלושה לקביעת השומה.
26 7. המשיב בחר להסתמך על החלטות בית המשפט הפלילי שמזיקות למערער, אולם הוא
27 לא מצא לנכון להפחית מן הסכום בו נקב עד המדינה, כפי שנהג בית המשפט הפלילי
28 בהרשעה.
29 8. המשיב לא היה בקיא בפרטים, הוא לא בחן כראוי את הסכומים שקבע בשומה והוא לא
30 קרא את העדויות ששימשו נדבך בקביעת השומה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

12 אוקטובר 2021

ע"מ 40156-04-16 אלמקיאס(אסיר) נ' פקיד שומה יחידה ארצית לשומה

9. המערער טוען כנגד תקופת הפעילות במועדונים כפי שהיא משתקפת בשומה. עוד טוען
המערער כי המשיב, אשר בחר לצרף לתצהירו את עדות רמי זוארץ (להלן: "זוארץ"), לא
טרח מעולם לבחון האם זוארץ אכן קשר את המערער לניהול מועדון הבינגו. במהלך
הדיון התברר כי על פי עדותו של זוארץ, המערער לא היה שותף בניהול מועדון הבינגו.

5 טענות המשיב בתמצית

10. המשיב דוחה את טענות המערער. לטענתו הצו מבוסס על שני סוגים של ראיות – על
ממצאים עובדתיים בהכרעת דין המהווה הרשעה חלוטה של המערער בפלילים, ועל
עדויות. המערער לא הציג גרסה משלו בנוגע להכנסות שהפיק מניהול מועדוני
ההימורים. הוא גם לא הציג כל ראיה משלו לסתור את הראיות שעליהן התבסס המשיב.
לפיכך, ומשלא הרים את נטל ההוכחה הרובץ עליו – דין הערעור להידחות.

11. היקף ההכנסות ממועדון הדקל מבוסס על עדותו של זוארץ (נספח א' לתצהיר המשיב),
והיקף ההכנסות ממועדון הבינגו מבוסס על עדותו של עד המדינה בבית המשפט
במסגרת ההליך הפלילי שבו הורשע המערער (נספח ב' לתצהיר המשיב). עדויות של עדים
במשטרה ובבית המשפט הן ראיות שהמשיב רשאי להסתמך עליהן בהוצאת שומה בצו.
העדויות שעליהן הסתמך המשיב קיבלו משנה תוקף ומשקל לאחר שהעדים והעדויות
נמצאו מהימנים על בית המשפט הפלילי. על אחת כמה וכמה, כאשר מנגד המערער לא
הציג כל ראיה או גרסה משלו.

12. המשיב אינו מבקש "להזיק" למערער אלא למסות את מה שעולה ממכלול הראיות.
בהיעדר ספרים, וכאשר הנישום מסרב לגלות כל פרט שהוא על אודות הכנסותיו
החייבות, המשיב רשאי לקבוע את שומתו של הנישום אפילו על בסיס אומדנים
והשערות, והכל כתלות בנתונים ובראיות שבנמצא.

13. הנטל הרובץ על נישום, שלא ניהל ספרים, לטעון כנגד שומה לפי מיטב השפיטה הוא נטל
כבד, והראיות הנדרשות ממנו הן ראיות אובייקטיביות וממשיות. המערער לא הביא
ראיות או נתונים כלשהם שיש בהם כדי לתמוך בטענה לשיעור אחר של הכנסות מזה
שעולה מראיות המשיב.

14. מידת הבדיקות שעל המשיב לבצע היא פונקציה של הראיות והטענות שמציג המערער
מנגד. כך, ככל שנישום מציג ראיות או נימוקים מדוע אין ליחס משקל לראיות שעליהן
התבסס המשיב – כך על המשיב להתייחס לטענות ולתת מענה בהתאם. אלא שבענייננו,
כאשר מצד אחד המשיב הסתמך על ראיות טובות, ומנגד המערער לא טען ולא הראה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

12 אוקטובר 2021

ע"מ 40156-04-16 אלמקיאס(אסיר) נ' פקיד שומה יחידה ארצית לשומה

- 1 דבר – אין כל פסול בהסתמכותו של המשיב על ראיותיו, ולא חלה עליו חובה להציג
2 ראיות נוספות.
- 3 15. הנחת המוצא בחקירתו הנגדית של נציג המשיב הייתה כאילו הרשעתו של המערער
4 שגויה, וההאשמה כלפי המשיב הייתה כי הוא לא התאמץ די הצורך כדי למצוא ראיות
5 שיעמדו בסתירה לקביעות שבפסק הדין הפלילי החלוט. אלא שההיפך הוא הנכון.
6 הרשעה חלוטה בפלילים מוחזקת דווקא כנכונה, והמשיב אינו מצופה לפעול בניגוד לה.
- 7 16. אשר להכנסות שהופקו ממועדון הבינגו, הטענה היחידה שמעלה המערער בהקשר זה
8 היא כי העד זוארץ לא קשר את המערער לניהול מועדון הבינגו. טענה זו אינה יכולה
9 להישמע במסגרת הליך אזרחי בעקבות הרשעה פלילית חלוטה, כאשר העובדה
10 שהמערער הפיק הכנסות ממועדון הבינגו נקבעה כממצא עובדתי בפסק דין מרשיע
11 וחלוט. הוא הדין ביחס לטענה כאילו התקופה שבמהלכה הפיק המערער רווחים
12 ממועדון הבינגו ארכה שמונה חודשים בלבד. גם טענה זו עומדת בסתירה לממצאים
13 ששימשו בסיס להרשעתו החלוטה של המערער בפלילים, המשמשים ראיה בהליך
14 שבכותרת.
- 15 17. לגבי מועדון הדקל, הטענה היחידה בסיכומי המערער כנגד גובה השומה היא כי בכתב
16 האישום הפלילי הואשם המערער בהפקת הכנסות ממועדון זה על פני 3 – 4 חודשים
17 בלבד. אלא שכתב האישום אינו ראיה לגובה ההכנסות שהופקו. כמו כן, ההכנסות
18 מבוססות לא על כתב האישום ולא על הקביעות העובדתיות, אלא על עדות, ועם עדות
19 זו המערער אינו מתמודד. יתרה מכך, תקופת הפעילות של המערער במועדון הדקל
20 נקבעה כממצא בפסק הדין החלוט המרשיע את המערער.
- 21 18. המערער לא טען, לא כל שכן הוכיח, דבר וחצי דבר לעניין גובה ההכנסות שהוא הפיק
22 מכל אחד מן המועדונים. זאת, למרות שאין חולק כי הפיק הכנסות מכל אחד משני
23 המועדונים. נטל השכנוע רובץ על כתפי המערער ולא על כתפי המשיב. על המערער הנטל
24 להוכיח כי השומה מופרזת, וכי הכנסתו החייבת מניהול הימורים בלתי-חוקיים היא
25 בשיעור פחות מזה שנקבע בשומה בצו. את הנטל הזה המערער לא הרים, לא כולו ולא
26 מקצתו, ונדמה שהוא אף לא ניסה.
- 27 19. המשיב מבקש לחייב את המערער בהוצאותיו, באופן שיביא לידי ביטוי את העובדה
28 שהמשיב היה נכון, מטעמי יעילות, ליתר את המשך ניהול ההליך ולהגיע להסכמות
29 בהתאם להמלצותיו של בית המשפט; את העובדה שבאופן שיטתי נמנע המערער
30 מהמצאת כתבי בית דין למשיב; ואת האופן שבו ניהל המערער את ערעור המס –
31 המערער, באמצעות בא-כוחו, נקט לאורך כל דיון ההוכחות סגנון משתלח ופוגעני, בפרט



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

12 אוקטובר 2021

ע"מ 40156-04-16 אלמקיאס(אסיר) נ' פקיד שומה יחידה ארצית לשומה

1 אישית כנגד נציג המשיב, שכל חטאו היה שמילא את תפקידו על פי דין. המערער התמיד
2 בהערותיו אלו גם לאחר שבית המשפט העיר לו בנושא זה במהלך הדיון.

3 דיון והכרעה

4 20. לאחר עיון בכתבי הטענות ובחומר הראיות ולאחר ששמעתי את הצדדים בדיונים
5 שנערכו בפניי, אני סבורה כי דין הערער להידחות במלואו.

6 21. השאלה היחידה שנתרה במחלוקת במסגרת הערער דנן היא מהו שיעור רווחיהם של
7 מועדוני ההימורים הבינגו והדקל, כאשר השאלות הנוגעות לשיעור ולתקופת השותפות
8 של המערער במועדונים, הוכרעו זה מכבר על ידי בית המשפט הפלילי במסגרת ההרשעה
9 החלוטה, ואומצו על ידי במסגרת פסק הדין החלקי.

10 נקודת המוצא לענייננו היא, כי המערער היה שותף ברווחי מועדון הדקל בשיעור של
11 23.33% למשך תקופה של 57 חודשים (כאשר 48 חודשים מתוכם הם חלק מהשומה)
12 וברווחי מועדון הבינגו בשיעור של 25% למשך תקופה של 34 חודשים (ראו עמ' 326 –
13 327 להכרעת הדין במחוזי ופס' 39 לפסק דינו של השופט אלרון בערער בעליון).

14 לפיכך, אין כל תוקף לטענות המערער בהקשר לשיעור ולתקופת השותפות שלו
15 במועדונים ויש לדון אך ורק בטענות הנוגעות לגובה ההכנסות מהמועדונים.

16 22. דא עקא, שבסוגיה זו של גובה ההכנסות מהמועדונים, המערער לא טען דבר לגופו של
17 עניין ולא הביא כל ראיה המוכיחה כי שיעור ההכנסות הוא שונה מזה שנקבע בשומה.
18 המערער התמקד בתקיפת המשיב ובתקיפת שומתו, אולם מלבד טענות כנגד אופן
19 הוצאת השומה, המערער לא הציג כל נתון המלמד כי האמור בה הוא שגוי.

20 23. כפי שחזר ונשנה בפסיקה, למשיב שיקול דעת רחב בבואו לערוך שומה לפי מיטב
21 השפיטה.

22 נישום שספריו נפסלו, וקל וחומר נישום שכלל לא ניהל ספרים, עליו הנטל להוכיח, כי
23 שומה שהוצאה לו לפי מיטב השפיטה איננה משקפת את הכנסותיו כהלכה, ומדובר
24 בנטל שלא יורם בנקל (ע"א 731/88 בוכמן נ' פקיד שומה תל אביב, פ"ד מו(4) 265, 267
25 (1992); ע"א 352/86 פקיד שומה פתח-תקוה נ' אורן, פ"ד מד(2) 554, 560 (1990); ע"א
26 4230/00 רצון נ' פקיד שומה נתניה, פס' 6 (29.9.2003)).

27 24. עמד על כך בית המשפט העליון בגדרי ע"א 8945/06 בוסקילה נ' מנהל מע"מ באר שבע,
28 פס' כ"א (16.3.2010) (להלן: "עניין בוסקילה"):

29 "בהעדר נתונים עובדתיים, תיקבע השומה על פי השערה ואומדנה בלבד, ואין בכך
30 פסול, נוכח העובדה ששומה על פי מיטב השפיטה היא פרי מחדלו של הנישום ...



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

12 אוקטובר 2021

ע"מ 40156-04-16 אלמקיאס(אסיר) נ' פקיד שומה יחידה ארצית לשומה

- 1 בהתאם להלכה הפסוקה, ימעט בית המשפט להתערב בשומה שנערכה על פי
2 מיטב השפיטה, ולא יעמיד את שיקול דעתו תחת שיקול דעת פקיד השומה, שהוא
3 בעל הניסיון והמומחיות בתחום, וזאת למעט במקרים של שרירות קיצונית ... או
4 חוסר סבירות קיצוני".
- 5 25. בענייננו, המערער לא הביא כל ראיה לכך שהשומה איננה משקפת את המציאות נכוחה,
6 והוא לא הציג כל נתון או אסמכתא כי סכומי ההכנסות שגויים. המערער לא העמיד כל
7 חישוב חלופי לשומתו של המשיב, ומטיעונו לא ניתן ללמוד מהי גרסתו לשיעור
8 ההכנסות של המועדונים.
- 9 26. כך, המערער הגיש הודעה המפרשת את נימוקי הערעור ביחס לצווים המתוקנים, לאחר
10 שהרשעתו הפכה חלוטה. עיון בהודעה מגלה כי המערער המשיך לטעון בכלליות כי הוא
11 אינו קשור למועדוני הימורים וכי הוא לא הפיק מהם כל הכנסות, מבלי לספק כל גרסה
12 לגופו של עניין אשר לגובה ההכנסות של מועדוני הבינגו והדקל (ראו למשל סעיפים 4.א.
13 ו-4.י"א להודעה המפרשת את נימוקי הערעור מיום 27.11.2019).
- 14 27. גם בתצהיר המערער אין כל טענה ביחס לשיעור ההכנסות, ולא צורפה לו כל ראיה. זאת
15 למרות שהתצהיר ניתן לאחר שהבהרתי בפסק הדין החלקי כי המשך הדיון בערעור
16 יתמקד אך ורק בנושא ההכנסות העודפות, מעבר לסכומים שבהם הורשע המערער (פס'
17 52 לפסק הדין החלקי). המערער הפנה בתצהירו לתצהיר קודם מיום 15.1.2017, שניתן
18 ביחס לצווים שהיו בתוקף בתחילת ההליך ושבוטלו. באופן דומה לטענות בהודעה
19 המפרשת את נימוקי הערעור, גם במסגרת אותו תצהיר קודם טען המערער כי הוא אינו
20 קשור כלל למועדוני ההימורים (ראו למשל סעיפים 18 ו-31 לתצהיר מיום 15.1.2017),
21 מבלי למסור כל גרסה ביחס להכנסותיו.
- 22 גם בסיכומי לא טען המערער כל טענה רלוונטית לגופו של עניין.
- 23 28. לפיכך, המערער לא עמד בנטל המוטל עליו להוכיח כי השומה איננה משקפת את
24 הכנסותיו האמיתיות, ויש לדחות את טענותיו בהקשר זה. וראו את האמור בפס' כ"ד
25 לעניין בוסקילה:
- 26 "ודוק, כאשר נפסלים ספרי הנישום, פתוחה בפניו הדרך להמציא מסמכים ולנסות
27 לשכנע את פקיד השומה בדבר הכנסתו החייבת האמיתית (רפאל, 176). מקום בו
28 מסרב הנישום לספק מסמכים והסברים למרות שניתנת לו הזדמנות ראויה לכך,
29 אין הוא מותיר לפקיד השומה ברירה אלא לשום אותו על פי מיטב שפיטתו, ואין
30 לו אלא להלין על עצמו אם תוצאת השומה אינה מניחה את דעתו (ע"א 291/86 גלי
31 השרון בע"מ נ' פקיד השומה נתניה, מיסים ג/2 (מרץ 1989) עמ' ה-3)".



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

12 אוקטובר 2021

ע"מ 40156-04-16 אלמקיאס(אסיר) נ' פקיד שומה יחידה ארצית לשומה

29. עם זאת, כידוע, שומה איננה יכולה להיות שרירותית או חסרת-סבירות באופן קיצוני, ועל המשיב מצדו לבסס את השומה בתחשיבים שונים ובהסתמך על נתונים. המשיב לא נדרש לבסס שומה לפי מיטב השפיטה על מידע מדויק אולם עדיין על השומה לעמוד במבחני סבירות והיגיון מקובלים המניחים את הדעת (ע"א 734/89 פיקנטי תעשיות מזון בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן, פ"ד מו(5) 309, 325 – 326 (1992); ע"א 10088/09 דגמין נ' פקיד שומה באר שבע, פס' י"ב (14.4.2011); ע"א 4779/09 שעבאן נ' פקיד שומה רמלה, פס' 16 (5.12.2011); ע"א 5324/05 שחאדה נ' פקיד שומה עכו, פס' 1 לפסק דינו של השופט ריבלין (9.8.2009); עניין בוסקילה, פס' כ"א; ע"מ (מחוזי ת"א) 50921-01-15 קצב נ' פקיד שומה גוש דן, פס' 87 (10.4.2018); עמ"ה (מחוזי ירושלים) 128/08 דרעי נ' פקיד שומה ירושלים, פס' 6 (2.11.2010)).
30. משמעות הדברים היא, שאף אם המערער לא הביא כל ראיה להוכחת טענתו כי השומה איננה משקפת את הכנסותיו, עדיין נדרש המשיב לספק הסבר או היגיון, ולו דל שבדלים, לסכום שנקב בשומה. מילים אחרות, על אף החוסר בגרסתו של המערער, השומה איננה יכולה להיות "מצוצה מן האצבע" או בלתי-מוגבלת בסכומה.
31. האם זה המצב בנסיבות המקרה דנן? התשובה היא לא, ואף לא בקירוב. בענייננו, לא רק שהמשיב לא בדה את השומה מליבו, אלא שהוא התבסס על הנתונים היחידים שהיו גלויים בפניו. למשיב לא היה כל מידע בדבר הכנסות המערער מלבד אמירותיהם של זוארץ ושל עד המדינה, אשר בית המשפט הפלילי קבע כי ניתן להסתמך עליהן, ואף הסתמך עליהן בפועל. יש לזכור, כי מדובר בהכנסות מענף בלתי-חוקי, שלמשיב אין, ולא יכול להיות לו, כל ידע מבוסס בנוגע לרווחיו ולתחשיביו הכלכליים, מלבד זה שמסופק לו על ידי המעורבים בפרשה (וראו להבדיל "קווי הנחיה כלכליים לבחינת סבירות הכנסה", שמתפרסמים על ידי המחלקה הכלכלית של רשות המיסים).
32. במצב העניינים הנוכחי, בו המערער, שנטל ההוכחה מוטל עליו, לא מציג כל ראיה מלבד טענה בעלמא כי השומה היא שרירותית, די בכך שהמשיב ימצא זיז קטן להיאחז בו על מנת לבסס את הערכתו בשומה, ואין צורך כי הוא יגן את שומתו בנתונים מדויקים ובאסמכתאות מפורטות.
33. יתרה מזו, בהתאם לתקנה 10(ב) לתקנות בית משפט (ערעורים בעניני מס הכנסה), התשל"ט-1978, "בית המשפט יתיר הבאת ראיה עליה ביסס המשיב את שומתו או המערער את הדו"ח שהוגש על ידיו או את הטענות שהשמיע על פי סעיף 147(ג) לפקודה, גם אם ראיה כזו לא היתה קבילה בבית משפט בדיון בהליך אזרחי".



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

12 אוקטובר 2021

ע"מ 40156-04-16 אלמקיאס(אסיר) נ' פקיד שומה יחידה ארצית לשומה

1 שעה שהמשיב ביסס את שומתו על עדויותיהם של זוארץ ושל עד המדינה, ניתן היה
2 לצרף אותן כראיות מנהליות ולהסתמך עליהן לצורך ההליך (רע"א 27/20 ברגיג נ' רשות
3 המיסים בישראל - היחידה הארצית לשומה, פס' 21 (12.5.2020)).
4 34. עניין זה מתחזק ביתר שאת, שעה שבית המשפט הפלילי מצא עדויות אלו כמהימנות,
5 הסתמך עליהן וקבע בהתאם להן את סכום ההכנסות של המועדונים. זאת, אף אם בית
6 המשפט הפלילי הפחית מהסכום שקבע כממצא, לשם עמידה ברף הפלילי ולצורך
7 התאמה לכתב האישום.
8 כך נכתב בהכרעת הדין במחוזי, בעמ' 326, ביחס למועדון הדקל:
9 "לאור זאת היו הכנסות הנאשמים כלהלן:

10

11 לנאשם 3 [המערער - י"ס]: $1,700,524 = 3 : 61 \times 57 \times 70\% : 7,799,400$
12 על פי כתב האישום, הייתה ההכנסה ממועדון ה'דקל' בסך 945,000 ₪, ובהתאם
13 לחלוקה בין הנאשמים על פי עדויותיהם של עד מדינה וזוארץ, היה חלקו של כל
14 אחד מהנאשמים כלהלן:

15

16 לנאשם 3 – $206,000 = 3 : 61 \times 57 \times 70\% : 945,000$
17 בעניין זה, אף שהערכותיהם של עד המדינה ושל זוארץ באמרתו נראים לנו
18 מהימנים, והואיל ומדובר ברף הפלילי, היינו מאמצים את הערכתו של רמי זוארץ,
19 אך בשל העובדה שגובה ההכנסות אינו יסוד מיסודות העבירה, והוא רלוונטי רק
20 לעניין נסיבות העבירה הנוגעות לענישה ולעניין הוכחת היסוד הנפשי, נראה לנו
21 שיש די והותר בסכומים שנטענו בכתב האישום כדי להעמיד גם את היסוד הנפשי,
22 ולעניין הענישה, נראה לנו שיש להעמיד את הענישה על הסכומים האמורים בכתב
23 האישום, אף שהינם נמוכים יותר."

24

25 "לדברי עד המדינה, למקומות ההימורים הנ"ל היו רווחים בסך מיליוני שקלים,
26 והוא ידע על כך מנוכחות במקום, כאשר ערכו רשימות בסגירת חשבונות ומשיחות
27 עם נאשמים 1, 2 ו-3. משנמצאה עדות עד המדינה מהימנה ונתמכת בראיות סיוע
28 וחיזוק כמפורט להלן, יש לקבלה.

29

30 באשר לרווחים יש לקבוע אותם לפי הרף הפלילי הנמוך, כלהלן:
בקשר לכך, העיד עד המדינה שהבינגו הרוויח 400,000 ₪ בחודש.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

12 אוקטובר 2021

ע"מ 40156-04-16 אלמקיאס(אסיר) נ' פקיד שומה יחידה ארצית לשומה

1 ...
2 על מנת להעמיד את הדברים על הרף הנמוך בפלילים יש לקבוע את הרווחים
3 בסכום של 50% מההערכה הנ"ל:
4 ...
5 נאשם 3 – 2,300,000 ₪ = 25% X 46 X 2 : 400,000 [יצוין כי בערעור בעליון הפחית
6 בית המשפט העליון את תקופה הפעילות מ-46 חודשים ל-34 חודשים – י"ס].
7 35. בערעור בעליון התייחס בית המשפט לסכומי ההכנסות שנקבעו בהכרעת הדין במחוזי:
8 "בהכרעת הדין מצא בית משפט קמא להתייחס גם להכנסות שהופקו מכל אחד
9 מבתי ההימורים, זאת חרף העובדה שאין מדובר ביסוד הנדרש להרשעה בעבירות
10 דנן... בית משפט קמא קבע את סכומי ההכנסות מהפעלת מועדוני ההימורים
11 בזהירות רבה, תוך שנסמך על עדויותיהם של עד המדינה ורמי זוארץ. ביחס לכל
12 אחד מהמועדונים ביסס בית המשפט את קביעת הרווחים על ההערכה המשקפת
13 את 'הרף הפלילי הנמוך' – וזאת באופן של העדפת ההערכה הנמוכה יותר שהובאה
14 לפניו, או, בהיעדר הערכה חלופית נמוכה יותר, באופן של העמדת סכומי הרווח על
15 50% מהערכתו של עד המדינה" (שם, פס' 5 לפסק דינו של השופט אלרון).

16 ובהמשך:

17 "קביעה זו [כי די בהערכת סדרי הגודל של הפעילות העבריינית – י"ס] מקבלת משנה
18 תוקף בענייננו, ובפרט, לנוכח העובדה שהתנהלות המערערים במהלך ביצוע
19 העבירות ומחדלם מלספק הערכות חלופיות במהלך המשפט, מנעו את האפשרות
20 לכמת את הרווחים שהניבו המועדונים לאורך התקופה המתוארת בכתב האישום
21 באופן מדויק. במצב דברים זה, אין לבית המשפט אלא להעריך את הרווחים על פי
22 מיטב הבנתו, בהתבסס על מכלול הראיות שהובאו לפניו... בנסיבות אלה, כוחה
23 של עדות עד המדינה – מהימנה ככל שתהיה – מוגבל להצעת הערכה ביחס לסכומי
24 הרווח, ולכן אין לתמוה על בחירתו של בית משפט קמא לבסס את קביעתו בדבר
25 סכומי הרווח על ההערכה הנמוכה שהובאה לפניו – או על סכום מופחת אשר
26 מתבסס על הערכתו של עד המדינה כנקודת מוצא יחידה – חרף המהימנות הגבוהה
27 שהחליט לייחס לעדותו של עד המדינה. בחירה זו הולמת את הזהירות המתבקשת
28 מאופיו של ההליך הפלילי ואת הקושי הקיים, בנסיבות העניין, לעמוד על היקפן
29 המדויק של הכנסות המערערים מפעילות מועדוני ההימורים, ואף יוער כי בחירה
30 זו פעלה לטובת המערערים" (שם, פס' 18 לפסק דינו של השופט אלרון).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

12 אוקטובר 2021

ע"מ 40156-04-16 אלמקיאס(אסיר) נ' פקיד שומה יחידה ארצית לשומה

36. לא ברור אפוא על מה ולמה טוען המערער, כי היה על המשיב להתחשב בנתונים נוספים, כאשר הוא עצמו לא הציג נתונים הסותרים את השומה. בנסיבות ענייננו, לא רק שלא ניתן לבוא בטרוניה למשיב על דרך בניית השומה, אלא נראה כי זו הדרך המתבקשת לבנייתה, בהתחשב בנתונים שעמדו בפניו.
- לא ברור גם כיצד ציפה המערער כי המשיב יבנה את שומתו באופן אחר. על המערער היה לכל הפחות להעמיד תחשיב חלופי מצידו, טרם הוא בא בתלונות כלפי המשיב. כל טענה, כי אין די בנתונים המבססים את השומה ולפיכך יש לבטלה, משמעה למעשה כי "יהא חוטא נשכר" וכי העלמת ראיות ואי-שיתוף פעולה תמנע תשלום מס כדין.
37. בהקשר זה יוער, כי למערער הייתה היכולת להציג את הכנסותיו, אך הוא בחר שלא לעשות כן, ולכן עליו לשאת בתוצאות בחירתו. כך, עד המדינה העיד כי היה נוכח בעריכת החשבונות וכי היה שומע את המערער וחבריו משוחחים על כך (ראו למשל עמ' 288 ו-327 להכרעת הדין במחוזי). כמו כן, מטבע הדברים, עסק, כל עסק, מנהל מעקב, אפילו בסיסי, אחר הכנסותיו והוצאותיו, וחזקה כי גם המערער וחבריו נהגו כך. לא בכדי הנטל בערעורי מס מוטל ברגיל על הנישום, שהוא בעל הידע הטוב ביותר ביחס לעסקיו (ע"מ (מחוזי ירושלים) 40960-06-12 חרחש נ' פקיד שומה ירושלים, פס' 22 (25.1.2015)).
38. המערער תמה על כך שמתוך הכרעת הדין נלקחו סכומי ההכנסות הנוספים, שהם מעבר לסכום שבו הורשע בפלילים, שלגביהן לא נקבע כי התקבלו על ידו. לטענתו, המשיב התעלם מהנחות שמקלות עמו.
- אין בטענה זו ממש. המערער לא דק פורתא בין הרף הראייתי הנדרש בהליך הפלילי לבין זה הנדרש באזרחי, ובהתאם בין משקלן של הנחות שמקלות עמו ובין משקלן של אלו המחמירות איתו. בעוד שזיכוי בפסק דין פלילי אינו מחייב כי ידו של הנאשם תהיה על העליונה גם במשפט האזרחי, הרשעה בפסק דין פלילי, על הרף הראייתי הנדרש בו, משליכה גם על החיוב בהליך האזרחי. לא בכדי, רק הממצאים והמסקנות של פסק דין המרשיע את הנאשם מהווים ראיה לכאורה בהליך האזרחי. לפיכך, אין כל מניעה כי המשיב יסתמך על קביעות שעל בסיסן הורשע המערער, תוך ניסיון להוכיח הכנסות נוספות, שהמערער לא הורשע בגינן עקב הרף הראייתי הנדרש (או עקב נוסח כתב האישום).
- כך נכתב בדברי ההסבר להצעת חוק לתיקון פקודת הראיות [נוסח חדש], התשל"ב-1972, ה"ח 995, בעמ' 265:
- "ההצעה מדברת בפסק דין מרשיע בלבד, ואין היא מציעה קבילותו של פסק דין מזכה, ויש טעמים לדבר: ... זיכוי – משמעותו, ברובם של מקרים, היא קביעה שהאשמה לא הוכחה מעל לכל ספק סביר. אולם משקל הראיות הנדרש להוכחה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

12 אוקטובר 2021

ע"מ 40156-04-16 אלמקיאס(אסיר) נ' פקיד שומה יחידה ארצית לשומה

1 במשפט האזרחי הוא פחות מן הנדרש במשפט פלילי, ואף דיני הראיות שונים. אין
2 איפוא לחסום את דרכו של התובע, אם ירצה להוכיח את טענתו במסגרת התביעה
3 האזרחית המקילה יותר".
4 יצוין, כי בית המשפט הפלילי לא קבע באופן פוזיטיבי שאותם סכומי הכנסות נוספים
5 לא התקבלו על ידי המערער, אלא הוא אך הגביל עצמו מלהרשיע אותו בקבלתם, עקב
6 הרף המחמיר הנדרש בפלילים.
7 39. מילים אחרות, המשיב לא פעל בניגוד לקביעות של בית המשפט הפלילי "המזכות" את
8 המערער, אלא הוא בחר לנסות ולהוכיח בתביעה אזרחית סכומי הכנסות נוספים, שגם
9 לדעת בית המשפט הפלילי סביר שהתקבלו על ידי המערער. לו בית המשפט הפלילי היה
10 קובע קביעה פוזיטיבית כי אותן הכנסות לא התקבלו, היה טעם בדברי המערער, אך לא
11 זהו המצב, ואף לא בקירוב.
12 40. בשולי הדברים אציין, כי על אף שהמערער לא טען דבר לעניין זה בסיכומיו, ניתן משקל
13 נמוך לעדות עד המדינה, שעה שדחיתי את בקשתו של המערער לזמנו לעדות בהליך דן
14 (ראו החלטתי מתאריך 5.5.2021). ברם, נוכח העובדה שהמערער לא הציג כל גרסה
15 חלופית ונוכח קביעתו של בית המשפט הפלילי בדבר מהימנות עד המדינה, אני סבורה
16 כי די במשקל נמוך זה כדי לבסס את השומה, כאמור לעיל.
17 41. סיכומם של דברים, הערעור נדחה במלואו.
18 לאור התנהלות המערער ובא-כוחו, לרבות אי-המצאת בקשות למשיב, ניהול חקירה
19 ארוכה שלא לצורך, תוך הטחת עלבונות אישיים בנציג המשיב, ועמידה סתמית על
20 הערעור מבלי שסופקה גרסה, ולו ראשונית, להכנסות המערער "האמיתיות", המערער
21 יישא בהוצאות המשיב על הצד הגבוה, בסך של 100,000 ש"ח.

22
23
24
25
26
27
28
29

ניתן היום, ו' חשוון תשפ"ב, 12 אוקטובר 2021, בהעדר הצדדים.

ירדנה סרוסי, שופטת

30



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

12 אוקטובר 2021

ע"מ 40156-04-16 אלמקיאס(אסיר) נ' פקיד שומה יחידה ארצית לשומה

1
2
3
4
5
6