



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 46275-04-22 אל הואשלה נ' מס הכנסה

תיק חיצוני:

לפני כבוד השופטת יעל ייטב

חאלד אל הואשלה

המבקש

נגד

פקיד שומה באר שבע

המשיב

פסק דין

מבוא

- 1 בקשה להארכת מועד להגשת ערעור על שומה שקבע המשיב (להלן- "פקיד"
2 השומה") בצו לפי סעיף 152(ב) **בפקודת מס הכנסה [נוסח חדש]**, התשכ"א- 1961
3 (להלן- "פקודת מס הכנסה") לשנים 2015 עד 2018.
- 4 המבקש בעל המניות בחברת **נדיר בנגב למסחר בע"מ**, העוסקת במסחר ובשיווק של
5 מוצרי חקלאות, מוצרים למרכולים והובלת קמח.
- 6 בבקשה שהוגשה ביום 25.4.2022, פורט כי המבקש קיבל את צו השומה בחודש
7 אוגוסט 2021, ואולם בעטיין של בעיות אישיות, מגפת קורונה, וכן בשל כך שהוא
8 המטפל היחיד באביו החולה, לא הגיש את הערעור על צו השומה במועד. בבקשה
9 נטען כי למבקש סיכויים טובים בערעור על השומה, וכי ככל שהבקשה תדחה ייגרם
10 לו עיוות דין, בעוד שלפקיד השומה לא ייגרם כל נזק. בשל כל אלה, התבקש בית
11 המשפט להאריך למבקש את המועד להגשת ערעור ב- 30 ימים, המבקש אף הביע
12 נכונותו לשלם הוצאות סבירות בגין האיחור בהגשת הערעור.
- 13 הבקשה נתמכה בתצהירו של המבקש, אשר בגדרו נטען כי קביעת השומה אינה
14 סבירה, וכי לא ניתנה לו הזדמנות נאותה להציג מסמכים או ראיות התומכות
15 בטענותיו. המבקש הצהיר כי בתקופה שחלפה מאז שקיבל את צו השומה בחודש
16 אוגוסט 2021, היתה תקופת קורונה, אביו היה חולה והוא אשר טיפל בו.
- 17 לבקשה צורפו **הנימוקים לקביעת השומה לשנים 2015 עד 2018**, מיום 20.7.2021,
18 שבהם נקבע כדלקמן:



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 46275-04-22 אל הואשלה נ' מס הכנסה

תיק חיצוני:

- 1 (1) המבקש דיווח בדוחותיו השנתיים לאותן שנים על הכנסות ממשכורת בסכומים
- 2 כדלקמן: 2015 - 94,395 ₪; 2016 - 93,790 ₪; 2017 - 93,557 ₪; 93,357 ₪;
- 3 (2) בנימוקי צו השומה פורט כי המבקש הגיש שתי הצהרות הון: הראשונה, ליום
- 4 31.12.2014, הוגשה ביום 28.3.2018 (להלן – "הצהרת ההון הראשונה"); השנייה,
- 5 ליום 31.12.18, הוגשה ביום 17.6.2021 (להלן – "הצהרת ההון השניה").
- 6 (3) בהשוואת ההון שנערכה בין שתי הצהרות ההון נתגלה גידול הון בלתי מוסבר,
- 7 בסך של 1,812,022 ₪. בעוד שהונו של הנישום על פי הצהרת ההון הראשונה הסתכם
- 8 לסכום של 1,146,086 ₪ ליום 31.12.2014, על פי הצהרת ההון השניה הסתכם הונו
- 9 של הנישום ליום 31.12.2018 לסכום של 2,688,442 ₪;
- 10 (4) הצהרת ההון השניה כללה התחייבויות של המבקש בשל הלוואות לכאורה מבני
- 11 משפחתו בסך 400,000 ₪ ואולם למרות דרישותיו של פקיד השומה נמנע המבקש
- 12 מלהמציא מסמכים המאמתים את הצהרתו בדבר התחייבויות שכאלה;
- 13 (5) לא ניתן הסבר מניח את הדעת לגידול ההון בין שתי הצהרות ההון, וההסברים
- 14 בדבר יתרת זכות בספרי החברה ובדבר הלוואות מבני המשפחה, לא אומתו
- 15 במסמכים או בראיות ועל כן לא מצא פקיד השומה שיש לקבלם;
- 16 (6) התקיימו מספר דיוני שומה עם המבקש, אשר פורטו בנימוקים, כדי לאפשר לו
- 17 להסביר את גידול ההון, אף נסקרו הדרישות שנשלחו למבקש להמצאת מסמכים.
- 18 צוין כי גם בשלב א' נשלחו למבקש דרישות להמצאת מסמכים ואולם הוא בחר שלא
- 19 להמציאם כמבוקש. חרף הדרישות הן בשלב א' הן בשלב ב' לא המציא המבקש
- 20 אסמכתאות אשר עשויות יהיו להוות הסבר מניח את הדעת לגידול ההון;
- 21 (7) הוצאות המחיייה של המבקש חושבו על פי לוח 5, על דרך האומדנה ולקולא;
- 22 (8) בהעדר אסמכתאות מספקות להסברים שניתנו לגידול ההון, ובהתאם להלכה
- 23 הפסוקה, קבע פקיד השומה, כי יש לייחס את גידול ההון לשנות המס הפתוחות:
- 24 2015 עד 2018. ההכנסות חוייבו בהתאם לסעיף 191 ב' לפקודה, ועל פי שיעורי המס
- 25 הקבועים בו הואיל והמבקש לא הוכיח מה מקור גידול ההון ולא דיווח בזמן אמת
- 26 על מקור זה, נקבע כי הנישום לא ניהל ספרים בגין הכנסה זו, כפי שהתחייב;
- 27 (9) משלא הוכח להנחת דעתו של פקיד השומה כי הנישום לא התרשל בהגשת
- 28 דוחותיו, קבע פקיד השומה קנס גרעון בהתאם לסעיף 191(ב) בפקודה, בשיעור של
- 29 15% מהסכום שבו עודף המס שהנישום חייב בו על המס שהוא התחייב בו על פי
- 30 הדיווחים שהגיש. עוד צוין כי ישנם טעמים סבירים להאמין שהגרעון נוצר במזיד
- 31 ומתוך כוונתו של המבקש להתחמק מתשלום המס.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 46275-04-22 אל הואשלה נ' מס הכנסה

תיק חיצוני:

6. פקיד השומה התנגד לבקשה להארכת מועד מהטעם שהבקשה הוגשה באיחור ניכר, מספר חודשים לאחר שחלף המועד להגשת ערעור על השומה. בין היתר הפנה פקיד השומה בהתנגדותו לחוסר שיתוף הפעולה מצדו של המבקש בתקופה שקדמה להוצאת צו השומה, ובתקופה שלאחר מכן. הודגש כי הצו ניתן ביולי 2021, לפני כשנה, ובפני המבקש עמדה האפשרות להגיש ערעור לבית המשפט המחוזי בתוך 30 ימים. עוד נטען כי גם אם קיבל המבקש את הצו רק באוגוסט 2021, כפי שהצהיר, מדובר באיחור ניכר בן כ- 9 חודשים.
7. פקיד השומה טען כי בבקשה לא פורטו הטעמים שבעטיים לא עלה בידי המבקש להגיש את ערעורו במועד, או לכל הפחות להגיש בקשת ארכה, והמבקש הסתפק בבקשתו באמירה כללית בדבר בעיות אישיות, טיפול באביו, ומגפת קורונה, טענות הנטענות מן השפה אל החוץ. פקיד השומה הפנה לכך שהמבקש היה מיוצג על ידי עורך דין ולכל הפחות היה באפשרותו לפעול באמצעות עורך דינו.
8. פקיד השומה הפנה לכך שהמבקש בחר שוב ושוב להימנע מהמצאת המסמכים המאמתים את הצהרתו באשר לגידול ההון הבלתי מוסבר, איחר בהגשת הצהרת ההון השנייה והגיש אותה רק לאחר מספר דרישות. פורט כי המבקש הגיע למשרדיו של פקיד השומה מספר פעמים לאחר הוצאת צו השומה, לצורך המשך דיון בתיק החברה, ולשאלת המפקח האם הוגש ערעור בגין השומה נושא הבקשה, טען המבקש כי הגיש ערעור אף שלא עשה כן. נטען כי ככל הידוע לפקיד השומה, בא כוחו של המבקש טען גם במשרדי המוסד לביטוח לאומי, כי המבקש הגיש ערעור על השומה וכי הערעור התקבל. פקידה מהמוסד לביטוח לאומי פנתה לפקיד השומה לבדוק האם הטענה נכונה, ופקיד השומה השיבה לה כי ככל הידוע לו לא הוגש ערעור וחוב המס הינו חוב חלוט.
9. אקדים ואציין כי לאחר עיון בטענות הצדדים מצאתי שיש לקבל את בקשתו של המנהל ולדחות את הערעור על הסף, הן בשל האיחור הרב בפניה לבית המשפט, שלא ניתן לו הצדק סביר, הן בשל סיכויים נמוכים לכאורה לקבלת הערעור.

דיון והכרעה

10. תקנה 2 בתקנות בית משפט (ערעורים בענייני מס הכנסה), התשל"ט-1978 (להלן- "תקנות הערעור"), קוצבת 30 ימים להגשת ערעור על שומה לבית המשפט, מיום מסירת השומה לנישום. בתקנות הערעור לא הוענקה לבית המשפט סמכות מפורשת



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 46275-04-22 אל הואשלה נ' מס הכנסה

תיק חיצוני:

1 להארכת מועד להגשת ערעור (בניגוד לסמכות שהוענקה לבית המשפט בתקנה 8
2 בתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין בערעור), התשל"ו- 1976 (להלן -
3 "תקנות מס ערך מוסף"), להאריך את המועד להגשת ערעור (או תשובה), "אם ניתנה
4 לו סיבה מספקת לכך". אף שהסמכות המפורשת היחידה להארכת המועד,
5 שנקבעה בתקנה 7 בתקנות הערעור, מתייחסת להארכת המועד להגשת ההודעה
6 המפרשת את נימוקי השומה או ההודעה המפרשת את נימוקי הערעור, כמפורט
7 בתקנה 5, מסורה לטעמי לבית המשפט גם הסמכות להארכת המועד להגשת
8 הערעור, ואולם אמת המידה להארכת המועד תהיה, לכול הפחות, קיומה של "סיבה
9 מספקת לכך", כפי שנקבע בתקנה 8 בתקנות מס ערך מוסף.
10 11. הארכת המועד להגשת ערעור לא תעשה אפוא באופן אוטומטי, אלא במקרה
11 שקיימת הצדקה להאריך את המועד, בשים לב לשיקולים נוספים שעל בית המשפט
12 לשקול.
13 12. קביעתם של מועדים להגשת ערעור, בחוק או בתקנות, התוחמת בזמן את זכות
14 הגישה לערכאות, נועדה להבטיח איזון בין זכות הגישה לערכאות לבין אינטרסים
15 אחרים שיש לשקול, כגון אינטרס סופיות הדין וההסתמכות, השמירה על
16 האינטרס הציבורי בגביית המס, וכן הצבת כללים שווים להתדיינות לכלל
17 העוסקים או הנישומים. בין היתר עמדו בתי המשפט, בהקשר של ערעורי המס, גם
18 על הצורך בוודאות בענייניה הכספיים של המדינה. כפי שציין בית המשפט העליון
19 בע"א 3602/07 נציבות מס הכנסה ומס רכוש נ' דניאל שחר, פ"ד נו (2) 297, 328-
20 אכן, הצורך ביסוד של ודאות בניהול ענייניה הכספיים של רשות הציבור הוא כה
21 דומיננטי, עד שהמחוקק - ולא רק בישראל - מצא לנכון, לעתים, להפקיע חטיבות
22 דין שלמות בנושאי מיסוי מתחומו של המשפט הפרטי ולספחן - למצער בחלקן -
23 אל המשפט הציבורי. תופעה תדירה היא בתחום המיסוי, שהחוק קובע הסדר
24 שלם ומקיף להשגות, לעררים ולערעורים, ומוסיף הוא וקובע הסדרים מיוחדים
25 לתביעות שתוגשנה ואשר עניינן השבת כספים ששולמו לרשות. הסדרים אלה
26 סגורים הם לעתים מזומנות ממרבית צדדיהם - לרבות בקביעת לוחות זמנים
27 להשגות לעררים, לערעורים ולתביעות השבה...
28 כליאתם של הליכים אלה במסגרת סטטוטורית פורמאלית אגב קביעת לוחות
29 זמנים ברורים עשויה להבטיח מידה ראויה של ודאות לניהול המשק הכספי של
30 רשויות הציבור ולמעט מגורם חוסר הוודאות העשוי לפגום בתכנון פעילויות
31 שהרשות אמורה לבצע בגדרי תפקידיה".



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 46275-04-22 אל הואשלה נ' מס הכנסה

תיק חיצוני:

13. ההקפדה על מועדים בענייני המסים מושפעת גם מכך שבעקבות הגשת ערעור מעוכב מועד תשלום המס, או נדחה, עד תום בירורו של הערעור (ראו למשל סעיף 184 בפקודה), ועל כן יש בקציבת המועדים להגשת ערעור כדי להבטיח גביה יעילה של המס. השיקולים שישקול אפוא בית המשפט בגדרו של האיזון הנאות הנדרש בין כלל השיקולים, יהיו, בין היתר, לצד זכות הגישה לערכאות והצורך בהבטחת מס אמת, גם את הטעמים לאיחור בפתיחת ההליך; משך האיחור; וסיכויי הערעור.

14. לא למותר להזכיר לצד שיקולים אלו גם את **תקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט** - 2018 (להלן - "**תקנות סדר הדין האזרחי החדשות**"), החלות בענייננו מכוחה של תקנה 9 בתקנות הערעור, המשקפות דרישה להקפדה גבוהה יותר על עמידה בדרישות סדרי הדין, מהדרישה שהייתה בעבר, נוכח שאיפתן ליצור איזון בין האינטרס של התובע לבין האינטרס הציבורי ב"קיומו של דיון משפטי צודק, מהיר ויעיל" תוך "**חיסכון במשאבי זמן ועלויות**" כאמור בתקנה 5 בתקנות סדר הדין החדשות, ועל כן נראה כי לאחר התקנתן תהיה ידו של בית המשפט "קפוצה" יותר בבקשות למתן ארכה ובפרשנותה של ה"סיבה המספקת" להארכת מועד.

15. גם לפני התקנת תקנות סדר הדין האזרחי החדשות, עמדו בתי המשפט על הצורך בהקפדה על המועדים שנקבעו להגשת ערעורי מס, ודחו בקשות להארכת מועד, או קיבלו בקשות לסילוק על הסף, לפי העניין, גם בנסיבות שבהן היה האיחור בהגשת ערעור קצר מהאיחור בענייננו.

(ראו למשל: 5354-06-12 **טריניטי מערכות מחשוב בע"מ נ' מס ערך מוסף תל אביב** (מיום 30.1.2013), שם סולק על הסף ערעור שהוגש בחלוף כחודשיים לאחר המועד להגשת ערעור. כב' השופט א' אורנשטיין קבע כי-

"שעה שנקבעו מועדים להגשת הליכים, והמבקש לא עמד בהם, ואף לא נתן טעם ענייני לכך, לא כל שכן, לא טרח להגיש בקשה להארכת מועד, קצרה ידי להושיע. במיוחד נכון הדבר, שעה שעסקינן באחור של כחודשיים ימים".

7766-03-16 **עזרא אילן הניה נ' מנהל מס ערך מוסף תל אביב** (מיום 28.11.2016) שבגדרו דנה כב' השופטת ל' סרוסי באיחור בן שלושה וחצי חודשים בהגשת הערעור, וקבעה כי-

"כנגד הזכות החוקתית השמורה לבעל דין לקבל את יומו בבית המשפט, עומדת חובתו הבסיסית, הן כלפי בית המשפט והן כלפי בעלי הדין האחרים, לקבל על עצמו את עולו של בית המשפט, החלטותיו, ואת סדרי הדין שבלעדיהם לא ניתן לקיים הליך שיפוטי תקין. לא ניתן להרשות לבעל דין



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 46275-04-22 אל הואשלה נ' מס הכנסה

תיק חיצוני:

1 לנהוג בסדרי הדין כאוות נפשו תוך ניצול ההליך השיפוטי ואחר כך עדיין
2 לצפות כי ההליך השיפוטי יעמוד לימינו וינתן לו יומו בבית משפט"
3 17030-09-17 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף פתח תקווה
4 (מיום 16.5.2018), שם עסק כב' השופט ה' קירש באיחור בן 14 חודשים בהגשת
5 הערעור, וקבע כי בהעדר סיבה מספקת לאיחור, אין מקום להארכת המועד על פי
6 תקנה 8 בתקנות מס ערך מוסף. בית המשפט אף הפנה לאיחור בהגשת השגה לפקיד
7 השומה באותו עניין, וציין כי עובדה זו מלמדת על כך ש-

8 "המערערת לא הקפידה לממש את זכויותיה הדיוניות במועד והאחריות לתוצאות
9 הדבר מונחת לפתחה";
10 6283-02-20 אלבאש ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (מיום 30.6.2020), שבגדרו
11 דנה כב' השופטת א' ויינשטיין באיחור בן למעלה משבעה וחצי חודשים, וקבעה כי
12 יש לסלק את הערר על הסף, מהטעם שלא ניתן "נימוק מיוחד, כדרישת הדין, לצורך
13 הארכת המועד להגשת הערר" (באותו עניין אף צוין חשש לשימוש לרעה בהליכים
14 משפטיים מתוך מטרה "למשוך את הזמן" ולדחות ככל האפשר את מועד תשלום
15 המס);

16 10280-08-20 חאג' יחיא נ' פקיד שומה נתניה (מיום 16.3.2021), שבו דן כב' השופט
17 ש' בורנשטיין באיחור בן כ- 8 חודשים, וקבע כי יש לדחות את הערעור על הסף, הן
18 מהטעם של האיחור הממושך בהגשתו, שלא ניתן לו כל הצדק סביר, הן לאור סיכויי
19 הלכאוריים הנמוכים של הערעור.
20 (ראו גם פסק דיני ב- 60904-05-21 מורד אבו גאמע נ' מנהל מס ערך מוסף באר שבע
21 (מיום 2.1.2022)).

מן הכלל אל הפרט

22
23
24 16. צו השומה נקבע כאמור בענייננו ביום 20.7.2021, בעוד שהבקשה להארכת מועד
25 הוגשה לבית המשפט רק ביום 25.4.2022. גם אם נקבל את טענתו של המבקש,
26 שלפיה קיבל את צו השומה במהלך חודש אוגוסט 2021, הבקשה למתן ארכה הוגשה
27 בחלוף כשבעה חודשים מהמועד להגשת ערעור.
28 17. עיון בבקשה להארכת מועד, בהתנגדותו של פקיד השומה ובנימוקי צו השומה,
29 מעלה כי לא מתקיימים בענייננו טעמים המצדיקים הארכת מועד להגשת הערעור.
30 18. הטענות בדבר טעמים אישיים, טיפול באב ומגפת הקורונה, נטענו בבקשה בכלליות
31 ובלאקוניות, מבלי שפורטו נסיבות אישיות מיוחדות, ומבלי שהוצג תיעוד התומך



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 46275-04-22 אל הואשלה נ' מס הכנסה

תיק חיצוני:

1 בטענות אלו, כגון תיעוד המעיד על מצב בריאותו של האב, או המעיד על אירועים
2 ספציפיים, יוצאי דופן, אשר לא אפשרו הגשת ערעור או בקשה להארכת מועד במשך
3 חודשים ארוכים. אשר למגפת הקורונה, לא הצביע המבקש על נסיבות אישיות
4 ספציפיות הייחודיות לו, אשר מנעו מבעדו להגיש את הערעור או הבקשה במועד.
5 הטענות הכלליות בדבר מגפת הקורונה יפות היו, לכל היותר, בתקופת החירום או
6 הסגר שבתחילת המגיפה, אך לא לאחר מכן. בקשות להארכת מועד הוגשו לבית
7 המשפט בתקופה זו כדבר שבשגרה, וכשם שלא הייתה מניעה מהגשת הבקשה במועד
8 שהוגשה, אף שעדיין קיימת מגפת הקורונה, אין כל הצדקה לכך שלא הוגש ערעור
9 במועד, או לכך שבקשה לארכה לא הוגשה במועד מוקדם יותר. למותר לציין כי
10 המבקש היה מיוצג על ידי עורך דין במהלך הדיונים בפני פקיד השומה, ועל כן לא
11 הייתה כל מניעה מלפנות לבית המשפט בבקשה להארכת מועד, אילו הייתה אכן
12 הצדקה לכך.

13 19. מעבר לכך שלא פורטה בבקשה להארכת מועד סיבה מספקת המצדיקה איחור כה
14 ממושך בהגשתה, המבקש לא התייחס בבקשתו לסיכויי הערעור או לשומה גופא,
15 מעבר לטענה הכללית בדבר עיוות דין הצפוי לו ככל שבקשתו לא תתקבל. בשלב זה
16 טרם הוגשו ראיות כלשהן, ואולם על סמך טענות הצדדים, ניתן להעריך, בזהירות
17 הראויה, כי סיכויי הערעור אינם גבוהים, וכי לא מדובר במקרה שבו ייגרם למערער
18 עיוות דין כתוצאה מדחיית בקשתו. השומה שנערכה מתבססת עת דיווחי המבקש
19 בדבר הונו, ומביאה בחשבון את הכנסותיו המדווחות ממשכורת. הוצאות מחייה
20 חושבו על פי לוח 5. לא זו אף זו. מנימוקי השומה ניתן ללמוד כי למבקש ניתנו
21 הזדמנויות רבות להסביר את גידול ההון, פורטו דרישות רבות שנשלחו למבקש
22 להמצאת מסמכים, בשלב א ובשלב ב', מבלי שנענו, ופורטו מספר מועדי דיונים
23 שהתקיימו לשם קבלת הסבריו לגידול ההון. המבקש לא פירט בבקשתו מדוע נמנע
24 מלמסור את ההסברים הנדרשים לפקיד השומה בשלב השומה, אף נמנע מלפרט
25 בבקשתו מהם הסבריו לגידול ההון או מדוע לא נענה לדרישות פקיד השומה בעניין
26 זה. בנסיבות אלו לא מדובר בסיכויי ערעור גבוהים לכאורה, או בקיומו של חשש
27 לעיוות דין.

סיכום

28
29 20. בהעדר סיבה מספקת לאי הגשת ערעור במועד, ולהגשת בקשה להארכת מועד
30 בעיתוי כה מאוחר, ומשהמבקש לא הצביע על סיכויי ערעור גבוהים, ולכאורה לא



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 46275-04-22 אל הואשלה נ' מס הכנסה

תיק חיצוני:

- 1 תגרום דחיית הבקשה לעיוות דין, לא קיימת הצדקה להארכת המועד להגשת
2 ערעור.
3 21. לפיכך אני דוחה את הבקשה להארכת מועד להגשת ערעור.
4 22. המבקש ישלם לפקיד השומה את הוצאותיו בגין הבקשה בסכום כולל של 5,000 ₪,
5 בתוך 30 ימים. ככל שהסכום לא ישולם במועד הוא יישא הפרשי הצמדה וריבית
6 כדין עד יום התשלום.
7
8
9

10 **ניתן לפרסם את פסק הדין**

11
12
13 ניתן היום, ט"ז סיוון תשפ"ב, 15 יוני 2022, בהעדר הצדדים.
14


15 יעל ייטב, שופטת
16