



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

החלטה	כ' אייר תשפ"ג, 11/05/2023
	תיק 54780-02-20
	ש' אבי גורמן
בהמשך להחלטה מיום 3.5.23, ניתן לפרסם עותק זה - בו פסקה 68 חסויה.	
*** נחתם דיגיטלית ***	

ע"מ 54780-02-20 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 58367-12-20 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 14924-10-20 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט אבי גורמן

ארז מינס

מערער:

נגד

פקיד שומה פתח תקווה
 ע"י ב"כ עו"ד שירה ויזל-גלצור
 פרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)

משיב:

פסק דין

1. לפניי ערעורים בהתאם להוראות סעיף 153 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") שהגיש מר ארז מינס (להלן: "המערער") כנגד שומות בצו שהוציא לו פקיד שומה פתח תקווה (להלן: "המשיב") ביחס לשנים 2010-2014 (להלן: "שנות המס שבמחלוקת"). בשומות נקבעה תוספת הכנסה בסך של כ- 690,000 ₪. כמו כן פסל המשיב את ספרי החשבונות של המערער לשנות המס שבמחלוקת וכן השית עליו קנס גרעון לשנים 2010-2012, והערעורים מופנים אף כנגד החלטות אלה.
2. המערער הגיש 3 ערעורים – כל אחד ביחס לשנים שונות, אשר בהסכמת הצדדים הדיון בהם אוחד (ולמען הפשטות יכונן להלן יחדיו – "הערעור").
3. המערער, רואה-חשבון במקצועו, עסק בשנות המס שבמחלוקת במתן שירותי ראיית חשבון.
4. הערעור כולל מספר פרשיות, בהן סבור המשיב כי דיווחי המערער אינם דיווחי אמת. כל אחת מהפרשיות הללו ניצבת בפני עצמה, והיא תידון להלן בנפרד. לצד זאת, יש מן המשותף לכל הפרשיות: בכולן מדובר על עניינים שונים שבין המערער ולקוחותיו, עניינים בהם לא יכול להיות ספק – כפי שעוד אראה בהמשך, כי הרישום בספרי המערער לכל הפחות מקשה על עריכת הביקורת. מדובר בפרשיות בהן המערער, לדבריו, היה מעורב עם לקוחותיו בהתנהלות עסקית, שאינה מאפיינת התנהלות רגילה של שירותי ראיית חשבון, וכאשר אופן הרישום של הדברים נעשה 'במקרה הטוב' באופן שגוי. הצדדים חלוקים בשאלה האם פרשיות אלה טומנות בחוכן הכנסות שלא דווחו, אם לאו.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

5. להשלמת התמונה אציין כי בעניינן של חלק משנות המס שבמחלוקת, הוגש בעבר כבר ערעור (ע"מ 2016-01-20740; להלן – "הערעור הקודם"), והדיון בין הצדדים הושב לבקשת המשיב לשלב הדיון בהשגה – וזאת בעיקר מהטעם שהמערער ביקש להציג מסמכים שלא הציג בשלב הדיונים מול המשיב (בהם לא שיתף פעולה עם המשיב, בטענה כי זה מתנכל לו), ומתוך מחשבה כי מדובר בסוג של מחלוקות אותן יוכלו הצדדים ליישב ביניהם, תוך עריכת בירור שדומה כי בשעתו טרם בוצע. אלא שבדיעבד התברר כי הדבר לא הועיל, המחלוקות לא יושבו והצדדים שבו לדון בבית המשפט באותן שנות מס.
6. בשנות המס שבמחלוקת היה נשוי המערער לגב' ג'נט מינס (להלן: "ג'נט"). ג'נט מודעת להגשת ערעור זה, והיא הגיעה למסירת עדות כשהיא מלווה בעורך-דין. בדיון זה הובהר על-ידם כי הם לא מבקשים לקחת בו חלק. למעט פרשייה אחת – בה רשם המערער עסק על שם ג'נט, היא לא הייתה קשורה בשום דרך לעניינים הנדונים במסגרת הערעור.
7. בשים לב לאופי המחלוקות שבין הצדדים, פסק הדין שלהלן יהיה ערוך במתכונת הבאה: ראשית אסיר מעל הפרק טענות בדבר התיישנות, ולאחר מכן תיבחן כל אחת מהפרשיות בפני עצמה. בסופם של הדברים ולאחר שהתמונה בכללותה תיפרס, תיבחן שאלת פסילת הספרים והקנס שהשית המשיב על המערער.
8. המערער זימן שורה של עדים, ואלה יוזכרו בשמם, כל אחד במקומו ביחס לפרשייה הרלוונטית. מטעם המשיב העיד מר יוסי מגשה, רכז במשרדי המשיב (להלן: "העד מטעם המשיב").

טענות התיישנות וטענות נוספות:

9. כפי המערער מספר טענות התיישנות וטענות בדבר אופן עריכת דיוני השומה, וכל אחת מהן תיבחן להלן לגופה.
10. התיישנות השומה לשנת המס 2010 – בצו שיצא קודם להשבת הדיון בערעור לשלב ההשגה:
כאמור לעיל, המערער הגיש בשעתו ערעור קודם - ע"מ 2016-01-20740. בהחלטה מנומקת ומפורטת מיום 16.6.19, נקבע כי הדיון יושב לשלב ההשגה. מבלי לשוב על דברים שפורטו שם, אציין כי החלטה זו הקלה עם המערער, שכן היא נבעה במידה רבה מכך שהוא ביקש להגיש לבית המשפט חומר נרחב שלא הוגש בשעתו למשיב. באותה החלטה נקבע כי המערער יגיש השגה למשיב תוך 60 יום.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

לעניינינו, המערער טוען כי שמורה לו טענת התיישנות שעמדה לו בשעתו בעת שהגיש את הערעור המקורי לשנת המס 2010. בהתאם לטענה זו, את ההשגה המקורית אודות השומה שיצאה לשנת מס זו, הגיש המערער לדבריו ביום 4.12.14 ואילו הצווים יצאו רק ביום 9.12.15 – לאחר חלוף למעלה משנה.

אלא שהמערער לא הוכיח את טענתו בכל הנוגע למועד הגשת ההשגה. כפי שהראה המשיב (נספח 70 לתצהיר המשיב), על גבי ההשגה האמורה, יש חותמת נתקבל מיום 14.12.14 – וזהו לדברי המשיב ובהתאם לרישומיו – מועד הגשת ההשגה. בידי המערער אין כל מסמך המלמד על ההגשה בתאריך שצייין. לדברי המערער, ההגשה ביום 14.12.14 הייתה "הגשה חוזרת". מדובר בטענה שלא הוכחה, ולכן אין בידי לקבלה.

לאור האמור, טענת ההתיישנות נדחית.

11. התיישנות השומות שבצו לשנות המס 2010 – 2012 לאחר השבת הדין לשלב ההשגה וטענות

נוספות בעניין זה:

כפי המערער מספר טענות: המערער טוען כי היה על המשיב לקבל את החלטתו בהשגה תוך מספר חודשים, ולא תוך שנה. כמו כן, טוען המערער כי למעשה לא קיים המשיב עמו דיונים בהשגה שהגיש.

המשיב מכחיש את טענות המערער. לדבריו, פרק הזמן למתן החלטה בהשגה הוא שנה. כמו כן טוען המשיב כי נוסף על כך שטענות המערער הועברו בכתב, התקיים עם המערער דיון ביום 6.8.20 ומשהתברר למשיב כי המערער למעשה חוזר על טענותיו – בוטל דיון נוסף שהיה קבוע וניתנה (במועד) ההחלטה בהשגה.

גם בעניין זה, אין בידי לקבל את טענות המערער ולקבוע כי עומדת לזכותו טענה איתנה המביאה לביטול השומות – וזאת גם אם ניתן לתמוה מדוע המתין המשיב וקיים את הדיון בהשגה במועד המאוחר בו הוא התקיים. אנמק את קביעתי:

ראשית, משנקבע כי הדיון הושב לשלב ההשגה, עומדת לרשות המשיב שנה – כפי שנקבע בהוראות סעיף 152 לפקודה. לא נקבע פרק זמן אחר עד אליו יש לקבל את ההחלטה בהשגה, ולפיכך שומות אלה לא התיישנו שעה שהתקבלה ההחלטה במועד הקבוע לכך בפקודה.

שנית, המשיב הראה כי אכן התקיים דיון בהשגה ביום 6.8.20 (פרוטוקול הדיון, המשתרע על פני 5 עמ', צורף כנספח 55 לתצהיר המשיב). בפרוטוקול נכתב כי הדין ארך 3 שעות, כך שבשים לב לכך שטענות הועלו אף בכתב, לא ניתן לקבוע כי באותן נסיבות לא היה בכך די, ודאי לא באופן המצדיק לבטל את השומות שבצווים. זאת ועוד, לנוכח טענות המערער כי טענותיו לא נשמעו, הצעתי לצדדים



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

כי יקיימו פגישה נוספת בה ישטח המערער את מלוא טענותיו. המשיב מסר כי פגישה כזו אכן נערכה ביום 11.10.20. נוסף על כך, בהליך הערעור נשמעו טענות המערער במלואם והועמד לרשותו מלוא הזמן שנדרש. בנסיבות אלה, גם אם נפל פגם באופן עריכת הדיון בהשגה, הרי שפגם זה רופא, ואיני מוצא בנסיבות אלה כי יש מקום להורות על ביטול השומות.

12. התיישנות השומה לשנת 2013:

השומה לשנת 2013 יצאה במועד, ביום 31.12.18, אלא שהמערער טוען כי מסירתה בדואר אלקטרוני אינה מספקת, וכן כי את נימוקי השומה קיבל רק ביום 2.2.20 – מועד בו חלף הזמן שעמד לרשות המשיב להוצאת השומה.

איני מוצא לקבל טענות אלה של המערער.

המשיב צירף בנספח 70 לתצהירו את הודעת הדואר האלקטרוני, הכוללת את השומה ונימוקיה. כמו צירף המשיב בנספח 71 לתצהירו, אישור מסירה חתום המאשר את מסירת השומה ונימוקיה בתאריך 31.12.2018 – וזאת בניגוד לטענות המערער אשר לא הוכחו.

בנוגע לשומה בצו לשנה זו, אציין כי המערער אישר כי הורה לעובדת משרדו שלא לקבל את השומות, וכי בהתאם לכך היא סירבה לקבלן. אלה הן נסיבות שאינן יכולות להקים טענה כי חלף המועד למסירת הצו, וזאת בשים לב לבחירת המערער להורות שלא לקבלו.

13. לאחר שטענות אודות התיישנות ובטלות השומות הוסרו מעל הפרק, אפנה לבחון את הסוגיות השנויות במחלוקת בין הצדדים – כל אחת בפני עצמה. על אף שכאמור כל אחת מהסוגיות ניצבת בפני עצמה, אני סבור כי עולה מהן דרך התנהלות כללית – המציבה תמונה בעייתית שלא ניתן להתעלם ממנה. לתמונה כללית זו והשלכותיה, אשוב בסיומם של הדברים – לאחר שתפרס מלוא היריעה.

ניכוי פחת מנכס של "ארגון כנסים" במאפיית "לחם הארץ" – לאורך כל שנות המס שבמחלוקת

עיקרי העובדות

14. במהלך השנים נתן המערער שירותי ראיית חשבון לעסק של מאפייה ובית קפה בשם "לחם הארץ". עסק זה היה עד ליום 30.4.10 בבעלות הגב' יעל חסן (להלן: "חסן"), וממועד זה ואילך הופעל על ידי בן זוגה לשעבר, מר יוסי גולן (להלן: "גולן").



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

15. במסגרת חשבונית מיום 30.4.10 ושמספרה 561 – אשר צורפה כנספח 6 לתצהיר המשיב (להלן בפרק זה: "החשבונית"), מתוארת עסקה בין מאפיית לחם הארץ לבין המערער, במסגרתה רכש כביכול המערער את הזכות לארגן כנסים עבור משרד רואי החשבון שלו במאפייה, וזאת בתמורה ל- 50,000 ₪.
16. במהלך שנות המס שבמחלוקת ניכה המערער פחת בגין "נכס" זה – הזכות לארגן כנסים במאפייה, בסכום מצטבר של 19,407 ₪ (2,167 ₪ בשנת 2010, ו-4,310 ₪ בכל אחת מהשנים 2011-2014).

עיקרי טענות הצדדים

17. תמצית טענות המערער: המערער טוען כי החשבונית מתארת עסקה אמיתית שהייתה בין הצדדים. עסקה זו נועדה לספק בידי גב' חסן ובידי בן זוגה באותה העת – מר גולן, דרך נוחה להשיב למערער סכומים שהיו חייבים לו. לדברי המערער, בגין שירותי ראיית חשבון שנתן וכן בגין השירותים שסיפק בעת העברת המאפייה מגב' חזן לידי מר גולן, היו השניים חייבים לו כ-20,000 ₪. כמו כן, כך טוען המערער, קיים היה חוב כלפיו בסך 12,000 ₪, בגין הלוואה שנתן בעבר לגב' חסן.
18. תמצית טענות המשיב: המשיב טוען כי מדובר בעסקה שכלל לא התרחשה, אלא בחשבונית פיקטיבית שהוציא המערער. פנקס החשבוניות בו הייתה מצויה החשבונית, כולל רק עסקאות של המאפייה משנת 2008, והפנקס היה מצוי בידי המערער – כרואה החשבון של העסק. המערער או מי מטעמו, הוא שרשם את החשבונית, ותיאר בה עסקה שכלל לא בוצעה בין הצדדים. לאור זאת, אין להתיר למערער את ניכוי הפחת שדרש. בהתייחס לטענות אודות חובות של חסן וגולן למערער, המשיב סבור כי אלה כלל לא הוכחו, ובכל מקרה אינם יכולים להסביר את התנהלות המערער ולהצדיק רישום חשבונית שלא כדין וניכוי הפחת.

דין והכרעה

19. העידו בפניי מר יוסי גולן וגב' יעל חסן. השניים העידו באופן חד משמעי כי מעולם לא ביצעו עם המערער את העסקה המתוארת בחשבונית. לאור זאת וכפי שיפורט בהמשך, אני מוצא כי בצדק קבע המשיב כי אין להתיר את הוצאות הפחת שניכה המערער.
20. גולן, בחקירתו אצל המשיב ביום 20.3.16 (נספח 9 לתצהיר המשיב), אמר באופן ברור כי החשבונית לא נכתבה על ידו ולטענתו כתב היד אף אינו של חסן – שהייתה בעבר בת זוגו, וכי לא הייתה כל התחייבות כלפי המערער לארגון כנסים. ובלשונו (עמ' 370 לתצהיר המשיב, ש' 16-17):
"אני חוזר ומציין לא אני ולא יעל הוצאנו את החשבונית הזו ובטח לא על סכום כזה גבוה".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ובאופן ברור וחד משמעי העיד גולן לפניי והכחיש את האמור בחשבונית (עמ' 61 לפרוטוקול ש'

20-5):

ש: אוקיי. אני הצעתי לקיים כנסים והרצאות בבית הקפה במקום שתשלמו לי,

ת: למי הצעת את זה?

ש: לך.

ת: לי הצעת את זה?

...

ת: ... מה שאתה אומר זה לא שאני לא זוכר, זה לא היה ולא נברא.

המערער הטיח בעד כי סיכם את הדברים עמו, ואילו גולן השיב – "לא היה ולא נברא".

ושוב בהמשך (עמ' 65 לפרוטוקול ש' 23-23):

רו"ח מינס: השאלה היא האם מה שתיארתי לך כרגע בכל זאת מרענן את זיכרוניך

... האם אתה זוכר בכל זאת שכן דיברתי על לעשות אצלכם כנסים?

העד, מר גולן: לא.

ש: אוקיי. עוד שנייה אני אגיד לך אם אני סיימתי. אם אני אראה לך בניירת

שהחשבונית הזאת דווחה בהכנסות של העסק, בחודש האחרון של

ההכנסות של העסק של יעל, זה יכול לרענן את זיכרוניך?

ת: לא יודע מה יכול אבל אני לא זוכר את הדבר הזה בכלל, בכלל לא היה

מצב כזה ...

כך, באופן שאינו משתמע לשתי פנים השיב גולן למערער – "בכלל לא היה מצב כזה".

ושוב בעמ' 71 לפרוטוקול ש' 18-22:

ש: מה שהיה. אז יכול להיות שגם הצעתי שנעשה שם כנסים וזה יהיה מחויבות

של העסק שלה והיא תמכור את זה לך?

ת: לא ארו.

ש: זה אתה זוכר בוודאות שלא.

ת: לא, בוודאות שלא.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ובחקירה החוזרת העיד גולן (עמ' עמ' 74 ש' 9-13):

ש: לא משנה, אני מעביר לשאלה הבאה. ארו אי פעם בא אליך בדרישה ואמר

'תעשה אצלי כנס, אתה חייב לעשות כנסים'?

ת: לא.

ש: לא בא אליך אף פעם בדרישה כזאת.

ת: לא.

לדברי גולן, אף פעם לא בא המערער אליו בדרישה לעריכת כנס, טענה אשר לא הוכחה על ידי המערער וודאי שלא הוצגה כל ראיה כי נערך כנס כלשהו על סמך אותו "כנס" ממנו ניכה המערער פחת.

21. חסן טענה אף היא, באופן ברור ושאינו משתמע לשתי פנים – הן בחקירותיה אצל המשיב והן בעדותה לפניי, כי לא ערכה עם המערער כל עסקה בה התחייבה לערוך עבורו על חשבון המאפייח כנסים בשווי של 50,000 ₪ (או בכל סכום אחר). כך, בחקירתה מיום 28.5.15, נספח 7 לתצהיר המשיב (עמ' 324 לתצהיר המשיב ש' 93-96), מסרה חסן את הדברים הברורים הבאים ביחס לחשבונות:

לא אני הוצאתי את ה-7. אין לי מושג איך הגיע החשבונות לארו מינס, הכתב יד על החשבונות אינו שלי, ואני מוסיפה שהכתב יד גם אינו של יוסי גולן, לא עשיתי עם רו"ח ארו מינס כל הסכם לגבי ארגון כנסים. כמו כן ב 30/4/10 סגרתי את העסק או איך יתכן שאני יסכם עם מינס דבר כזה.

גם בחקירה נוספת של חסן במשרדי המשיב, ביום 20.3.16 (נספח 8 לתצהיר המשיב), חזרה על הדברים הברורים ולפיהם היא לא הוציאה את החשבונות. חסן חזרה על דברים ברורים אלה, אף בעדותה לפניי. כך לדוגמה העידה (עמ' 142 לפרוטוקול ש' 14-29):

ש: ... מאחר ולא היה לכם להחזיר את החוב, הצעתי לכם בנדיבותי,

ת: או קיי?

ש: לקיים שם אירועים שבהם אני נותן הרצאה לעצמאיים, הם מתארחים ומשלמים וגם אני משלם, ויורד מהחוב, אולי הם לא משלמים, אני אשלם עליהם, ויורד מהחוב כלפיי כך שלא תצטרכו להוציא כסף מהכיס?



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- ת: אני לא שמעתי על דבר כזה.
- ש: האם את זוכרת?
- ת: לא זוכרת. לא שמעתי על דבר כזה. לא זוכרת שפעם שמעתי את זה.
- ש: או קיי. יכול להיות שאת, יכול להיות שזה היה ואת פשוט לא זוכרת? יכול להיות שהיתה הצעה כזאת?
- ת: אם היתה הצעה כזו, הייתי זוכרת טוב מאוד.
- ש: כן?
- ת: בוודאות.
- ש: או קיי. זאת אומרת, את זוכרת את כל הדברים שקרו שם? או שהצעה כזאת הייתה זוכרת, היא מאוד מיוחדת?
- ת: הייתי זוכרת, ארז.
- בהמשך עדותה (ראו לדוגמה בעמ' 145 ש' 31) חזרה חסן על דבריה וציינה כי היא לא כתבה את החשבונית, וכי זה אף לא כתב ידו של גולן (שהיה בן זוגה באותה העת). יתירה מזו, חסן העידה כי אף אליה לא פנה מעולם המערער בבקשה לארגן כנס על חשבון המאפיייה, כפי שמסרה בחקירתה הנגדית:
- ש: רואה חשבון מינס אי פעם בא ואמר: התחייבתם לעשות כנסים, בואו תערכו את הכנס שהבטחתם לי ב-30.6.2010?
- ת: אלי הוא לא הגיע. אולי הוא אמר ליוסי גולן. אני לא יכולה להתחייב על משהו שאני לא שמעתי.
- כפי שהעיד גולן, אף אליו לא נערכה כל פנייה מצד המערער בעניין זה. העדר פניות כאמור, מדברות בעד עצמן. קשה להלום מצב בו תהיה כלפי המערער התחייבות אמיתית לערכית כנסים בשווי של 50,000 ש"ח, והוא לא יפנה אף לא פעם אחת בניסיון לממש זכות זו. בהקשר זה אציין כי אף המערער לא טען כי נערך ולו כנס אחד, מכוח העסקה שבחשבונית או כי פנה לחסן או לגולן ואלה סירבו לערוך כנס.
22. עדויותיהם של גולן וחסן לפני, היו קוהרנטיות וברורות ואני מוצא כי יש לתת בהם אמון מלא. ניסיונות המערער להטיל ספק באמינותם, הן ניסיונות סרק, שאני מוצא בהם ממש. בהקשר זה אציין כי גם אם בחלוף השנים לא זכרה חסן פרט כזה או אחר (כגון אודות חוב שהיה לטובת המערער,



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ואשר אין מחלוקת כי שולם מאוחר יותר בדרך של רכישות מהמאפייה עליהן לא שילם המערער), הרי שאין בכך כדי לשנות לגבי העניין המרכזי והוא כי ה'נכס' שרכישתו מתועדת בחשבונית – כלשונו של גולן בעדותו - "לא היה ולא נברא". כך גם טענות המערער כאילו גורמי החקירה הילכו אימים על העדים, הן טענות סרק נטולות כל ביסוס. מעבר להעדר כל ראיה של ממש לטענה זו, התרשמתי מהעדים כי לא היה עליהם כל מורא וכי עדותם נמסרה באופן שאני מוצא לתת בה אמון. משמצאתי כי העדויות העקביות של השניים, אשר אינם בקשר כפי שנמסר מזה כ-7 שנים, הן עדויות אמיתיות, אין לי אלא לקבוע כי החשבונית שלהוצאתה אחראי המערער (אשר אף לא טען כי היא נכתבה על ידי גולן או חסן) היא חשבונית פיקטיבית, במובן הפשוט של המילה. חשבונית זו מתארת עסקה שלא נרקמה בין הצדדים, אלא כפי שהדבר נראה היא פרי יצירתו של המערער. ניכוי פחת מנכס זה שיצר המערער, אינו כדין ולפיכך צדק המשיב בהחלטתו.

23. לאור מסקנתי כי יש לתת אמון בעדויות של גולן וחסן, כך שהעסקה המתוארת בחשבוניות לא התרחשה, איני נדרש לפרט ולהרחיב בהצגת בקיעים נוספים בגרסת המערער ובניכוי הפחת המדובר. אסתפק בקצרה בדברים הבאים:

טענת המערער כאילו חסן הייתה חייבת לו 20,000 ₪ וכי תשלום חוב זה הוסדר במסגרת ההסכמות בדבר עריכת כנסים, לא הוכחה [איני מקבל טענה שהעלה המערער בסיכומיו כאילו גולן הודה בקיומו של חוב זה, מסקנה אליה מגסה המערער להגיע תוך שהוא נשען על מילה אחת שאמר גולן – "כן" - בעמ' 61 לפרוטוקול ש' 14, אלא שהמעין שם יראה כי הדברים נאמרו מתוך ניסיון להבין מה המערער טוען, תוך שבתשובה נאמר בסמוך באופן ברור על ידי גולן ביחס לטענות המערער כי – "זה לא שאני לא זוכר, זה לא היה ולא נברא" (הכחשה עליה כפי שזכר לעיל, חזר שוב ושוב במקומות שונים, וכאשר קיומו של חוב בסך של כ- 10,000 ₪ למערער, לא הוכחש על ידו כבר בחקירתו הראשונה אצל המשיב, אלא שהוא טוען כי חוב זה שולם; בהקשר זה – ראו גם את דברי המערער בעמ' 210 לפרוטוקול, שם – כשהדבר נוח לו, הוא טוען טענות אחרות אודות עמדתו של גולן ביחס לחוב)]. בהקשר זה אציין כי המערער אפילו לא טרח לעמת את חסן בחקירתה, עם הטענה כי היא חבה לו 20,000 ₪ (ראו עמ' 204 לפרוטוקול ש' 9).

יתירה מזו, המערער טוען כי בשנת 2010 דיווח לפי בסיס מצטבר. אם כך נהג, חובה היה עליו לכלול חוב זה בספריו, דבר שלא היה בידי להראות כי עשה (ראו חקירת המערער, עמ' 202 לפרוטוקול ש' 30 ואילך). כך גם טענת המערער כי נתן לחסן הלוואה בסך 12,000 ₪, היא טענת סרק, שהוא לא הציג לה כל ראיה ואפילו לא ניסה לעמת את חסן עם טענה זו (ראו עמ' 203 לפרוטוקול ש' 34 ואילך).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- כך או אחרת וגם אם המערער היה סבור כי חסן ו/או גולן חבים לו כסף, אין הוא רשאי מכוח זה להוציא חשבונית בגין עסקה שלא התרחשה (כאשר בחשבונית אין שום רמז להחזר חוב) ולנכות פחת בגין נכס שקיומו הוכחש על ידי העדים שנמצאו מהימנים.
24. המערער ביקש להסתמך על כך שהחשבונית דווחה (על ידו, בשמה של חסן) לפקיד השומה ולמנהל מע"מ – ושולמו המסים בגינה, ולהסיק מכך כי הדבר מלמד כי מדובר בעסקת אמת. אלא שדיווח כאמור, אשר נעשה על ידי המערער עצמו, אינו מלמד כמובן דבר. כפי שהמערער עצמו ציין, הדיווח נעשה בתקופה בה הייתה זכאית חסן להחזיר מס גבוהים יחסית כתוצאה מהדיווח על עברת העסק ממנה לגולן (עמ' 212 לפרוטוקול ש' 11), כך שבהחלט סביר בעיני כי לא היה בידיה לתת את הדעת לעסקה שדווחה בשמה ושעולה ממנה כאילו קיבלה כביכול מהמערער 50,000 ₪ - על כל השלכות המס הנובעות מדיווח שכזה. כמובן שאין בידי לקבוע מסמרות בעניין זה והדבר אף אינו נדרש, אולם לאור ניסיונו של המערער להיבנות מעצם הדיווח על החשבונית (דיווח שערך בעצמו, כמיצגה של גב' חסן), אין מנוס מהעלאת הדברים, כך שמהלך ציני לא ישמש כקרדום לחפור בו ראיה לקיומה של עסקה שהצד השני לה מכחיש באופן עקבי את קיומה.
25. כך או אחרת, בהקשר הרלוונטי לנו כאן, לא עלה בידי המערער להוכיח כי הפחת שנוכה על ידו נוכח כדין, שכן כאמור מצאתי כמהימנות את העדויות של חסן וגולן, כי כלל לא היו צד לעסקה בה נרכש ה"נכס" ממנו נוכח הפחת.
26. איני מקבל את טענת המערער כי הטלת "מס אמת" מחייבת הכרה בהוצאות, וזאת מאחר והן משקפות לדברי המערער נזקים כלכליים אמתיים שהיו לו מאי תשלום חובות של חסן וגולן כלפיו. מעבר לכך שהדברים לא הוכחו, הרי שגביית מס אמת אינה עולה בקנה אחד עם רישום חשבונית שאינה משקפת עסקה שהתרחשה בין הצדדים וניכוי פחת מ"נכס" שנוצר כתוצאה מכך. ר"ח שבוחר להתנהל בדרך שכזו, אין לו להלין אלא על עצמו. כפי שנקבע לא אחת, מושג "מס אמת" כולל שורה של ערכים, ודיווח מהימן המאפשר ביקורת פשוטה על שנעשה – אף הוא בכלל זה.
27. בשולי הדברים אציין כי אם כשיטת המערער – נכס זה של הזכות לארגון כנסים ניתן לו בתמורה לשירות שנתן וטרם קיבל בגינו תשלום, דומה כי היה עליו להוציא חשבונית בעת קבלת אותו נכס – אשר היווה לכאורה שכר שירותיו העסקיים. המערער לא יכל להראות דיווח שכזה (על כך ראו עמ' 207 לפרוטוקול ש' 11 ואילך ועמ' 218 לפרוטוקול ש' 5-22). אם קו זה היה מאומץ, הרי שתוצאתו הייתה עלולה להיות מחמירה יותר עם המערער, מזו שקבע המשיב, אשר הסתפק בשלילת ניכוי הפחת שנעשה שלא כדין.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ניכוי הוצאות פחת בגין שיפוץ שלא בוצע – חברת דגם שיא – שנות המס 2011-2014

28. בשנת המס 2011 ניכה המערער הוצאות פחת בגיף שיפוץ משרד, בסך 5186 ₪, ובדוחות לשנים 2011-2012 ניכה המערער פחת בסך 6201 בכל אחת מהשנים נה. אלא שבדיעבד מודה המערער כי צודק המשיב כי ניכוי זה נעשה שלא כדין.
29. מקורו של ניכוי פחת זה נובע מכך שביום 1.5.2011 חתם המערער על הסכם עם חברת דגם שיא נכסים ואחזקות בע"מ, עבור השכרת משרד עבורו ושיפוצו. אלא שאין חולק כי כחודש לאחר מכן, ביום 27.6.2011 בוטל הסכם השכירות וכי שיקים באמצעותם שילם המערער הושבו לידיו.
30. בנסיבות אלה, אף המערער מודה (ראו סעיף 25 לסיכומי המערער) כי לא היה מקום לניכוי הפחת. המערער מציין כי מדובר בטעות של הנהלת החשבונות שלו, בכך שדרשה את ניכוי הפחת – אשר מלכתחילה לא היה צריך להידרש.
31. תליית טעות בהנהלת חשבונות, אינה מקובלת אף כשמדובר בהדיוטות, קל וחומר שעה שמדובר בשומה אישית של רואה חשבון. אם היה מדובר בטעות יחידה, ניחא, אלא שכמו שניתן לראות בשורה של עניינים הנדונים בערעור זה, דומה כי המערער הרשה לעצמו כשיטה להתנהל בדרך שאינה תקינה.
32. לאור האמור, הפחת שניכה המערער בגין שכירות ושיפוץ שלא היו, מבוטל.

רישום העסק המכולת של אלי לנדאו על שם ג'נט מינס – קיזוז הפסדים ושאלת ההכנסה שלא דווחה –

שנות המס 2010-2012:

עיקרי העובדות

33. מר אליהו לנדאו (להלן: "לנדאו") היה הבעלים של חנות מכולת שהפעיל ביישוב חלמיש שבשומרון. לנדאו נקלע לקשיים כלכליים, בשל חובות לספקים. בהתאם לעצת המערער, בין לנדאו לאשתו של המערער – גב' ג'נט מינס ("ג'נט"), מורה במשרה מלאה, נחתם ביום 29.6.2009 הסכם (המצוי, בין השאר, בעמ' 293 לנספחי תצהיר המשיב; להלן בפרק זה: "ההסכם"). כותרת ההסכם – "הסכם לניהול עסק לשיווק מזון וחומרי ניקוי (לרבות: חנות מכולת)".
34. מדובר בהסכם קצר, שלא לומר לאקוני מה, המשתרע על פני עמ' 1. בין השאר נקבעו בהסכם ההוראות הבאות:

א. סעיף 1: "ג'נט תדאג לניהול מלמעלה ולדיווחים".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- ב. סעיף 2: "אליהו ידאג לניהול השוטף של העסק ...".
- ג. סעיף 3: שכרו של אליהו יהיה 4500 ₪ לחודש (שכר הכולל את כל זכויותיו וכן ויתור על פיצויי פיטורין וזכויות אחרות שיש לעובדים).
- ד. סעיף 4: "מידי חודש יעביר אליהו אלי" (כך במקור!), סכום במזומן לתשלום לרשויות, וכן שכר טרחה להנהלת חשבונות 500 ₪ + מע"מ ודמי ניהול 1000 ₪ + מע"מ; דיווחי שעות של העובדים.
- ה. סעיף 5: אליהו מתחייב: "א. לשלם מכיסו בגין טעויות שלו, או של העובדים תחתיו; ב. לשמור על רמת רווחיות סבירה בעסק; ג. לשפות את ג'נט בכל נזק אם יגרם ...".
- ו. סעיף 6: בטחונות לקיום חיוביו של אליהו: א. שטר חוב ע"ס 25,000 ₪, עליו חתמו אליהו ואשתו; ב. הסחורה והציוד בחנות, הכסף בקופה והשיקים מהלקוחות.
- ז. סעיף 7: אם אליהו יפר את ההסכם, ג'נט רשאית לפטרו.
35. המערער מתייחס להסכם, כהסכם למכירת העסק של אליהו לנדאו אל ג'נט.
36. אין מחלוקת כי המערער או ג'נט לא שילמו עבור העסק, ולהפך – לנדאו שילם למערער.
37. על שם ג'נט נפתח תיק במשרדי מע"מ וכן הוגשו דיווחים למס הכנסה ולביטוח לאומי, כאילו היא בעלת העסק של חנות המכולת.
38. בשנים שבמחלוקת היו בעסק המכולת הפסדים, ומשכרה של ג'נט כמורה, קוזזו הפסדים אלה.
39. מידי חודש היה מגיע לנדאו לביתו של המערער, עורך התחשבנות, מעביר לו תשלומים עבור הרשויות, וכן עבור הנהלת החשבונות ודמי ניהול.
40. אין מחלוקת כי מעורבותה של ג'נט בכל שאירע הייתה זעומה, אם בכלל, וכי מי שפעל לצד לנדאו היה רק המערער.
41. לנדאו וג'נט נחקרו במחלקת החקירות של המשיב. בחקירתם מסרו את הדברים הבאים:
- א. ג'נט (חקירתה צורפה כנספח 5 לתצהיר המשיב):
1. היא לא הייתה מעורבת בשום דרך של ממש בניהול העסק, והיא אינה יודעת לתת כל תשובות של ממש אודות המכולת וניהולה. מידע ניתן לקבל רק מאת המערער, אשר היא לדבריה עושת-דברו.
 2. בתמורה לחתימה על ההסכם, התקבל לחשבון הבנק שהיה רשום על שמה ונוהל ע"י המערער, תשלום של כ- 5,000 ₪ עד 7,000 ₪ מידי חודש.
- ב. לנדאו (חקירתו צורפה כנספח 4 לתצהיר המשיב):



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

1. לנדאו רואה את עצמו כמי שהיה ונותר כל העת הבעלים האמתי של העסק, כאשר רישום העסק על שם ג'נט נועד כדי להתחמק מנושים ולאפשר לו להמשיך לפעול.
2. הוא שילם למערער עבור רישום העסק על שם ג'נט, בין 4,000 ₪ ל- 5,000 ₪ לחודש, וזאת מחודש יוני 2009 עד דצמבר 2011.
42. בעקבות דברים אלה, שהוצגו לעיל בתמצית, קבע המשיב בשומתו בעניינה של פרשייה זו (אשר תכונה להלן "עניין לנדאו") – כדלקמן: בוטל קיוזו ההפסדים משכרה של ג'נט (שנת 2010 – 51,662 ₪; שנת 2011 – 48,847 ₪; שנת 2012 – 26,463 ₪), והמערער וג'נט חויבו בתוספת הכנסה בסך של 48,000 ₪ לכל אחת מהשנים 2010-2011 (בחישוב של 4,000 ₪ לחודש). בשנים הרלוונטיות לערעור, המערער וג'נט היו נשואים, כאשר המערער היה "בן הזוג הרשום" לצורכי מס. כפי שצוין לעיל, למרות היות השניים בני זוג, המשיב הודיע כי הוא אינו רואה את בג'נט כחבה בחיובי המס נשוא ערעור זה – אותם הוא זוקף לחובת המערער בלבד, מלבד חריג אחד – החיובים הנובעים מהפרשייה הנוכחית ביחס לעסקה עם לנדאו. לדברי המשיב, ג'נט הייתה מודעת לרישום העסק על שמה, ולכן יש לראות את ג'נט כחבה יחד ולחוד עם המערער. ג'נט הייתה מודעת לטענה זו של המשיב. היא הגיע לדיון בודד – בו העידה, כשהיא מלווה בעו"ד ד"ר חיים גבאי. עו"ד גבאי מסר בשמה כי היא אינה מבקשת לקחת שום חלק בערעור, וזאת מן הטעם כי לטענתה לא הייתה מעורבת במה שאירע ובוצע ע"י המערער.
43. בדיון שלפני העידו מטעם המערער, ג'נט ולנדאו. כפי שיורחב בהמשך, עדותם פרסה גרסה שונה מזו שמסרו בחקירתם, בכל הנוגע להיקף התשלומים שקיבל המערער.

תמצית טענות הצדדים

44. טענות המערער:

א. בעניין קיוזו ההפסדים:

ההסכם שבין ג'נט ללנדאו משקף עסקת אמת. במסגרת עסקה זו לקחה ג'נט על עצמה את הסיכונים הכרוכים ברישום העסק על שמה, וזאת מתוך תקווה כי תפיק מכך רווחים. ג'נט התחייבה מראש ל-"ניהול מלמעלה" בלבד, וזה נעשה בשמה על ידי המערער. המשיב לא טען כי הפעיל את סעיף 86 לפקודה, ולכן הוא מנוע מלהתעלם ממה שהמשיב אולי סבור כי היה מלאכותי. ובכל מקרה, אין שום דבר מלאכותי ברכישת עסק ורישומו אצל הרשויות על שם ג'נט, על כל המשתמע מכך.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ב. בעניין ההכנסה שהוספה בשומה (48,000 ₪ לכל שנה משנות המס 2010-2011):

המערער דיווח על כלל ההכנסות ששולמו לו ולגינט בגין הנהלת החשבונות והניהול, וסכומים אלה כללו אך ורק את מה שנכתב בהסכם: 500 ₪ עבור הנהלת החשבונות ו-1,000 ₪ בגין דמי הניהול (והכל בתוספת מע"מ), כאשר בסוף התקופה – החל ממאי 2011 עלה בהסכמה התשלום ל-2,000 ₪ + מע"מ.

המערער סבור כי אין לתת כל משקל לדברי לנדאו וג'נט בחקירותיהם בעניין זה. ראשית – המערער סבור כי מדובר בעדות שמועה שאינה קבילה בבית המשפט. שנית, וכאן העיקר – המערער סבור כי החוקרים הפעילו לחץ פסול על לנדאו וג'נט, וכי הם שתלו בפייהם את מה שלא התכוונו לומר. בחקירה של לנדאו ניתן לראות כי החוקרים אמרו לו שג'נט אמרה כי התקבלו סכומים אלה, ולכן הוא אישר את הדברים – תוך שהוא מדגיש כי הוא מסתמך על דברי ג'נט. הן ג'נט והן לנדאו נפלו לשגיאה, בה ערבבו את ידיעותיהם אודות הסכומים הכלליים שאכן קיבל המערער מידי חודש מאת לנדאו ושהופקדו בחשבון הרשום ע"ש ג'נט – סכומים אשר אכן הגיעו לסך של כ-5000 ₪ ולעיתים למעלה מכך, אלא שסכומים אלה היו מורכבים ברובם המכריע, כפי שהראה המערער בבית המשפט, מתשלומי העסק לרשויות – תשלומים שבוצעו ע"י המערער מהכספים שהעביר לו מידי חודש לנדאו. מכאן נבעה הטעות, בה סירב המשיב להכיר. לכל הפחות מן ההגינות היה להכיר בתשלומים עליהם דיווח המערער (1500 ₪ + מע"מ), ולנכותם מהסכום השגוי שקבע המשיב – בסך 4,000 ₪ לחודש. המערער סבור כי יש לאמץ את עדויותיהם של לנדאו ושל ג'נט בבית המשפט, המאששות לדעתו את טענותיו.

4.5. טענות המשיב:

א. קיזוז ההפסדים:

המשיב סבור כי רישום עסק המכולת על שם ג'נט, אינו אלא פיקציה. מי שהיה ונותר הבעלים האמתי של העסק והיחיד שקיבל לגביו החלטות של ממש, היה כפי שמסר והעיד – לנדאו, וודאי שלא ג'נט. משמדובר בפיקציה, אין להתיר את קיזוז ההפסד. המשיב הוסיף וטען כי מדובר בשיטה של המערער, אותה הציע אף ללקוח אחר שלו (מר חלא, אשר עניינו בהקשר אחר יוזכר עוד בהמשך), לרשום על שם עסק מפסיד, כדי לקזז באופן פיקטיבי את הפסדיו מרווחיהם.

ב. הוספת ההכנסה:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

הן לנדאו והן ג'נט מסרו בחקירתם באופן ברור, שלא באמת משתמע לשתי פנים, כי המערער קיבל מאת לנדאו מידי חודש סך שאינו נמוך מ-4,000 ש"ח, וזאת רק בשל עצם רישום העסק ע"ש ג'נט. טענות המערער כאילו החוקרים שמו בפיהם של השניים את הדברים, הן טענות סרק נטולות יסוד.

אכן, עדויותיהם של השניים בבית המשפט היו פחות חד משמעיות והם ניסו להטיל ספק בדבריהם המקוריים, אולם ניכר כי הם עשו כן מטעמים זרים. לנדאו, אמר במפורש כי הוא חש מחויב למערער, ולכן לא רצה לפגוע בו. ג'נט חשה מפורחת מהמערער, כפי שציינה בדיון, וזה לדעת המשיב מה שהוביל אותה לסייג את הדברים שאמרה בחקירות. עוד טוען המשיב כי המסמכים שהציג המערער אמנם מלמדים על ההתחשבות שהייתה בינו לבין לנדאו, אולם הם חסרי כל משמעות, שכן אין בהם ללמד בשום דרך כי לא שולמו עוד סכומים ב'שחור', ושלא היו חלק מהתחשבות זו.

דיון והכרעה

א. קיומו ההפסדים

46. לאחר שעיינתי בחומרים שהגישו הצדדים ובעדויות לפניי, אני סבור כי הצדק בסוגיה זו עם המשיב. רכישת עסק החנות היה פיקציה, עסקה למראית עין גרידא. עניין זה עלה באופן ברור וחד משמעי מחקירתו של לנדאו, ואף מעדותו לפניי, ולא פחת מכך – הפיקטיביות עולה מההסכם שחתמו הצדדים וממכלול הנסיבות. אפרט בקצרה את הדברים. בקצרה, מפני שניתן היה להאריך בציטוטים ובראיות שונות נוספות (והמבקש ימצאם בנקל בנספח 5 לתצהיר המשיב, בחקירתו של לנדאו), אלא שאני סבור כי אין לדבר צורך.

47. לנדאו מסר שוב ושוב, הן בחקירה והן בעדותו לפניי, כי ראה עצמו כמי שהיה ונותר כל הזמן הבעלים האמתי של העסק. גרסתו זו מתיישבת עם חלק ניכר מהוראות ההסכם, ועם האופן בו התנהלו הצדדים בפועל.

וכך, בין השאר, אמר לנדאו בחקירתו (עמ' 285 לתצהיר המשיב, ש' 41-42):

ש. מדוע העברת את תיק העסק שלך על שם גברת ג'נט מינס ... ?

ת. היות והייתי מוגבל בבנק ובעל חובות והייתי צריך להמשיך להתנהל ...

ומיד שם בהמשך:

ש. האם המשכת לנהל את העסק לבר כבעלים יחיד של העסק?



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ת. כן.

ובעמ' 286 ש' 63-67:

ש. אני מבין מדברך שהמטרה היחידה של כל המהלך רישום העסק והעברתו על שם ג'נט היא כדי שתוכל להמשיך להפעיל אותו ולהתחמק מנושים ושבפועל העסק הוא בבעלותך בלבד ורק את מפעיל אותו ושמעולם לא היה לך שותף בעסק?
 ת. נכון. תמיד הייתי הבעלים של העסק והמנהל היחיד של העסק. לא הייתה התערבות כלשהי במהלך ההתנהלות של העסק של ג'נט מינס ושל בעלה ארז מינס.
 ובעמ' 287 (112-115) מאשר לנדאו כי ג'נט הייתה "אשת קש", ובעמ' 288 (ש' 122) הוא מציין כי אינו זוכר שבאה אי פעם לבקר בעסק.
 בעמ' 289 ש' 157-158 מוסר לנדאו כי הרעיון לערוך את ההסכם היה של המערער.
 את ההסכם עצמו לנדאו כלל אינו רואה כהסכם להעברת הבעלות על המכולת, הוא שב ומסביר כי הכל היה למעשה פיקטיבי (שם, ש' 173-178):

ש. האם העברת הבעלות על המכולת הייתה מגובה בהסכמים? כמה קיבלת תמורת מכירת העסק לגב' מיס?

ת. לא. לא היה שום הסכם על העברת הבעלות על המכולת ביני לבין ג'נט מינס.

ש. מדוע?

ת. כי העסק לא באמת נמכר לג'נט מינס ואני רציתי רק להמשיך להפעיל את העסק לבד ולא למכור אותו למישהו אחר וזהו לא יותר מזה.

מעניין לשים לב כי לנדאו טוען כי "לא היה שום הסכם על העברת הבעלות..." , ואכן, עיון בהסכם ילמד כי כותרתו היא – "הסכם לניהול עסק..." - ולא נכתב בו באופן ברור כי מועברת הבעלות בעסק. לאחר שראיתי את דרך ההתנהלות של המערער, אין בידי לשלול כי מדובר בנוסח מתוחכם ומכוון, שמטרתו יצירת אי בהירות מכוונת והותרת מרחב טיעון המאפשר לטעון בעתיד טענות שונות ביחס לתוכן ההסכם והעסקה שהייתה – כפי שיידרש.
 ושוב בהמשך (שם, ש' 182-184):

ש. האם זה נכון כי גב' מינס היא בעלת העסק לאותה תקופה?



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ת. לא. לא התייחסתי לזה בכלל. אני ידעתי רק דבר אחד שהעסק לא באמת עבר לג'נט מינס וכל ההסכם הזה נועד אך ורק שאני אמשיך להפעיל את העסק כבעל העסק היחיד.

יש עוד ציטוטים ברורים וחד משמעיים שניתן היה לצטט מאותה חקירה, אלא שכאמור אני סבור כי אין בכך צורך, שכן די במה שצוטט – והדברים מדברים בעד עצמם. אסתפק בכך שאציין כי לגבי ג'נט – מי שלה לכאורה נמכר העסק והיא שאמורה הייתה לבצע "ניהול מלמעלה" של העסק (תהיה המשמעות של מונח עמום זה אשר תהא), מסר לנדאו בחקירתו (עמ' 292 לתצהיר המשיב, ש' 261) – "איתה לא החלפתי מילה בחיים".

48. גם בעדותו בבית המשפט שב לנדאו ואישר כי מבחינתו העסק כלל לא נמכר, וכי הוא היה ונותר בעליו. כך בעמ' 111 לפרוטוקול ש' 25-31:

ש: אני לא שואלת מה העניין, אני שואלת אותך כשכתוב כאן "מינס ג'נט (בעלת העסק)" זה לא נכון, היא לא בעלת העסק, נכון?
ת: אוקיי אז היא לא בעלת העסק, מבחינתי היא לא בעלת העסק. אם היא הייתה באה לקחת שם הייתי אומר לה לא לקחת עד שלא תשלם על זה. אם את מתכוונת לזה.

ובהמשך שם, ש' 32 ואילך, לגבי אותו "ניהול מלמעלה" שתעשה ג'נט, הבהיר העד:

ש: הבנתי. כשהיה כתוב שג'נט תדאג לניהול מלמעלה, מה אתה הבנת מ'ניהול מלמעלה'?

ת: שלא תתערב לי בעניינים. אני מנסה עכשיו להסתכל מה היא אמרה לי.
ש: כלומר אתה הבנת שבעצם היא לא תהיה מעורבת בכלל.

ת: אמרתי לה שלא תתערב, זה מה שאני מבין, אני קראתי את זה היום פעם ראשונה, אני זוכר את זה, זה מה שאני הבנתי, שלא תתערב לי בעניינים.

ועד כדי כך לא עשתה ג'נט – "בעלת העסק" – דבר, שלנדאו הבהיר כי מעולם לא ראה אותה, ובלשונו (עמ' 112 לפרוטוקול ש' 6) – "אם אני אראה אותה ברחוב אני לא יודע שזאת היא".
ובל נטעה לחשוב כי המערער העניק שירותי ניהול של ממש לעסק, מעבר לניהול החשבונות ותשלומם, השיב לנדאו בעניין זה בחקירתו ע"י המערער:
(עמ' 93 ש' 29 ואילך):

ש: ניהול מלמעלה קיבלת אי אילו ייעוצים ממני עסקיים, מימוניים, התנהלותיים?



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ת: תראה, אני האמת לא זוכר אבל סביר מאוד כי הייתי בא אליך לשבת אצלך, לא

יודע, שעה שעתיים היינו יושבים ומדברים על הרבה דברים אני מניח. אז אני מניח

שגם דיברנו, להגיד לך שאני זוכר עכשיו שנתת לי כאלה עצות? לא, אבל זה הגיוני

שיושבים בין אנשים 'הייתי מציע לך לעשות ככה, תעשה ככה'. אתה שואל אותי

עכשיו משהו ספציפי, אני לא יכול להגיד לך הצעת לי לקנות.

זהו תיאור מעט אירוני, אם זוכרים כי מדובר למעשה במי שלכאורה מכר את העסק ואינו אלא עובד שכיר המגיע מידי חודש אל "הבעלים" ש"רכש" ממנו את העסק. אותו בעלים, או נציג הבעלים (אם נתעקש להניח כי ג'נט הייתה הבעלים), לא מעורב בשום דרך בניהול, ועצותיו מושוות לאלה שהיה נותן כל אדם שיושבים איתו ומשוחחים. למעלה מהנדרש אציין כי המערער לא הכחיש את הדברים ולא הייתה בידיו להציג ולו מקרה כלשהו בו נהג כלפי לנדאו וביחס לעסק כמנהג בעלים. ובל נטעה לחשוב כי את שכרו של לנדאו קבעו "הבעלים החדשים" – על כך בעמ' 94 לפרוטוקול הבהיר לנדאו למערער:

ש: אוקיי. היה לך משכורת מהעסק?

ת: אני לקחתי מהעסק, כן, לא אתה שילמת, אני בעצמי לקחתי.

ש: לקחת בעצמך אבל יצא תלוש?

ת: כן, תלוש יצא.

ש: אם לקחת קצת יותר או קצת פחות מהקופה ג'נט יכלה לדעת?

ת: לא.

"תלוש יצא" שכן כדרכה של פעילות פיקטיבית, המעטה הפורמאלי כמובן נשמר, אולם מי שלקח את המשכורת וקבע כמה ייקח – היה לנדאו והוא בלבד. ובאותו עמ' 94 לפרוטוקול הבהיר לנדאו כי בניגוד לאמור בהסכם, הוא לא טרח להציג למערער פירוט שעות של העובדים במכולת:

ש: ... דיווחי שעות עבודה של העובדים בכל חודש שוטף", האם נתת?

ת: זה לא זוכר שהבאתי לך.

ואיך באופן כללי מתבונן לנדאו על מטרתו של ההסכם? – על כך אמר הוא למערער כבר בראשית עדותו (עמ' 78 לפרוטוקול ש' 13-17):

זה איזשהו הסכם שאמור לכסות אותך אם יש איזה כל מיני תקלות. קראתי פה 'אלי

מתחייב לשלם', "אליהו מתחייב לשלם מכיסו בגין טעויות שלו, של העובדים תחתיו,



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

לשמור על רמת רווחיות סבירה בעסק, לשפות את ג'נט, ככה אני מסתכל על זה. כאילו
כל המטרה הייתה לגנון עליך או על ג'נט בעצם במקרה הזה, אני לא יודע.
אסתפק בעוד ציטוט אחד מעדותו של לנדאו, המלמד אף הוא כי כלל לא הייתה כאן מכירה של
העסק, וכי לנדאו נהג בו מנהג בעלים - עמ' 112 לפרוטוקול ש' 8-22:

ש: הבנתי, שכתוב "שכרו של אליהו יהיה 4,500 שקל ברוטו". אתה לא קיבלת

באמת כל חודש 4,500 ברוטו, נכון?

ת: הכוונה פה שהוא יוציא תלוש על הסכום הזה.

ש: נכון אבל אתה לא בהכרח משכת באמת 4,500.

ת: לא בהכרח.

ש: לפעמים משכת יותר, לפעמים פחות, לפי התוצאות של העסק, נכון?

ת: אפשר להגיד, כן.

ש: והתלושים שיצאו לא שיקפו באמת את המשכורת שלך, נכון?

ת: כן.

ש: וזה בין השאר כיוון שלא קיבלת משכורת מג'נט, אתה היית בעלים של העסק,

נכון? ואתה משכת כמה שהעסק יכול היה, בכלל לא שאלת את ג'נט כמה לקחת,

נכון?

ת: כן.

ש: גם לא שאלת את ארז כמה לקחת.

ת: כן.

ובהמשך שם (ש' 31 ואילך):

ש: אבל מבחינתך הסחורה והציוד בחנות שייכים לך, הם לא שייכים באמת לג'נט,

נכון?

ת: כן, מה הבעיה בזה? זה ביטחונות בשבילו שאם הוא יאכל אותה באיזושהי צורה.

ש: נכון, גם הכסף בקופה והצ'קים מהלקוחות הכל שייך לך, לא שייך לג'נט, נכון?

ת: מבחינתי כן.

לנדאו לא שאל את המערער וודאי לא את ג'נט כמה שכר ליטול, התלושים לא שיקפו את המציאות,

וכל העסק מבחינת לנדאו היה ונותר שלו.

ושוב, יש ציטוטים נוספים מהם ניתן היה ללמוד על הפיקטיביות של עסקת המכר, אלא שאיני סבור

כי הדבר נדרש ודי במה שצוטט לעיל.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

49. ג'נט, כמו לנדאו, נחקרה אף היא במחלקת החקירות של רשות המסים (נספח 5 לתצהיר המשיב), ואף העידה לפניי. הן בחקירתה והן בעדותה מסרה ג'נט תמונה עקבית ופשוטה – המחזקת את המסקנה כי המדובר בעסקה למראית עין בלבד. אסתפק בציטוטים קצרים מדבריה, מהם עולה כי למעשה לא היה לה כל מושג של ממש אודות מה שנעשה (מעבר לכך שידעה כי נרשם עסק על שמה וכי המערער עושה שימוש בחשבון הבנק שלה). קודם לפנייה לאותם ציטוטים, אבהיר כי בשלב זה איני מבקש לעסוק בשאלת אחריותה של ג'נט על שנעשה – עניין שייבחן בנפרד בהמשך, אלא רק בשאלה האמנם רכשה את העסק של לנדאו וניהלה אותו, או שמא הצגה זו של הדברים אינה משקפת את התוכן האמתי של מה שנעשה.

בחקירתה הבהירה ג'נט כי היא, מורה במשרה מלאה ונטולת כל ניסיון עסקי, למעשה אינה יודעת ואינה מבינה מה נעשה. כך, בעמ' 305 לנספחי תצהיר המשיב, ש' 36-37:

ש. מה הכוונה שאת אומרת לנהל את המקום?

ת. אני לא יודעת, אולי בעלות על המקום אני פשוט לא יודעת.

ג'נט אינה יודעת האם עסק המכולת בבעלותה אם לאו, לא פחות מכך! תשובותיה של ג'נט עלולות להיתפס כמיתממות, ובנסיבות אחרות ייתכן כי היו נחשבות בעיניי, אלא שלאור טענות אשר כפי שיוסבר בהמשך – מצאתי לקבל, אני נותן אמוץ בדבריה שנאמרו באותה חקירה ויותר מכך ובהרחבה בעדותה לפניי, מפאת הנסיבות עליהן העידה, היא עשתה מה שהמערער אמר לה, בלי לשאול שאלות (כדבריה שם, בש' 42-42).
ושוב לעניינינו, בעמ' 307 לתצהיר המשיב ש' 88-90:

ש. איך ייתכן שאת בעלים של עסק ואת לא יודעת על העסק כלום כולל מי העובדים

ומה משכורתם?

ת. אני לא נגעתי בחשבונות ולא בניהול הכלכלי ואני לא יודעת כלום.

ובהמשך (ש' 97-98) – ג'נט אפילו לא יודעת אם המבנה בו מתנהלת המכולת הוא בבעלותה או בשכירות. (ובעמ' 308) היא לא יודעת כמה דמי שכירות משולמים ואם משולמים (שם, בעמ' 308). אינה יודעת מה שעות הפעילות של העסק, לא מי הספקים ומי מממן אותם ואת שאר הוצאות העסק, כיצד נקבעים המחירים או כל דבר אחר הרלוונטי לעסק מסוג זה. ג'נט מודה כי לא ערכה כל ישיבות עם לנדאו, לא נתנה לו כל הנחיות ולא פיקחה עליו בשום מובן, היא אינה יודעת אם העסק רווחי או מפסיד, והיא אפילו אינה יודעת את שם העסק ולא הייתה מעורבת בהחלטה על העברת העסק לחברה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

שביקש לנדאו כי העסק יועבר אליה. בכל העניינים מפנה ג'נט אל המערער – הוא שהיה מעורב והוא שכנאה יידע להשיב (ראו שם בעמ' 309).

50. באופן ברור וחד משמעי חזרה ג'נט על תמונת דברים זו, אף בעדותה לפניי. יתירה מזו, המערער שחקר אותה, כלל לא הכחיש את הדברים ולא ניסה להתעמת עם טענותיה בעניין זה.

בעמ' 17 לפרוטוקול ש' 11-1:

א' אני לא קיבלתי כלום, אני אישית לא קיבלתי כלום כי העסק הזה לא היה שלי אף פעם. כל העניין הזה, כל ההסכמים האלה, עכשיו שאני מסתכלת טוב טוב על ההסכם, זאת לא החתימה שלי בכלל, על שום דבר שיש פה זאת לא החתימה שלי, על שום דוח, על שום דבר. אתה באת אליו יום אחד ואמרת שיש לך לקוח שצריך עזרה ואתה לא יכול לעזור לו, ושעסק אחד יעבור על שמי ואני לא ראיתי, אני אישית לא ראיתי כסף. אני כן ראיתי כסף שאתה היית מעביר לחשבון שהיה על שמי, אוקיי? שזה כנראה היו הסכומים האלה, ל"בנק אוצר החייל". היית מעביר סכומים או היו נכנסים לשם סכומים של לקוחות, אבל אני אישית לא יודעת מי הבן אדם, אני לא, אתה עשית את הכל, אני לא ידעתי כלום. אתה כן הבטחת שזה לא יסבך אותי בכלום ושום דבר, אמרת 'איך לך מה לדאוג'. מעבר לזה אני לא יודעת, ואם אי פעם חתמתי על משהו זה תחת הלחץ והאימה.

ובהמשך שם באותו עמ' בפרוטוקול, לגבי השימוש בחשבון הבנק שלה, מעידה ג'נט:

זה חשבון בנק שהיה על שמי אבל הסיסמא הייתה שלך, אתה ניהלת אותו ... כי לא היה לי קשר עם הבן אדם הזה, זה אתה, אז אתה תוכיח את זה. אם היה, לא היה, כמה היה.

המערער, לא רק שאינו מכחיש את הטענה של העדה (ולא מעמת אותה עם עובדה כלשהי בהקשר זה) אלא למעשה מאשר את דבריה מיד בסמוך לדברים – "אוקיי אז אני חוזר על השאלה וממקד אותה כי התשובות שלך הן נכונות, אני רק פשוט רוצה לחדד אותן ...".

ובהמשך, עמ' 24 ש' 17, מעידה ג'נט – "לא יודעת מי זה לנדאו". כאמור לעיל, אף לנדאו העיד שוב ושוב, כי הוא כלל אינו מכיר את ג'נט.

בעמ' 20 לפרוטוקול ש' 23-24 מבהירה ג'נט:

אתה לא הצעת לי, אתה הודעת לי שזה מה שעשית, בסדר? צריך להבהיר. לא הייתה פה שום הצעה, שום בקשה להסכמה, אתה פשוט הודעת לי.

ובעמ' 25 ש' 23-24: "כל זה בכלל נעשה מאחורי הגב שלי בלי ידיעתי בכלל".

בעמ' 29 ש' 32 ואילך, מעידה ג'נט כי לא הייתה מעורבת בשום דרך בהחלטה על העברת העסק. ומדבריה בעמ' 30 ש' 14 ואילך, עולה כי היא אפילו לא ידעה על הסגירה של הפעילות תחת שמה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

- ניתן לצטט עוד מאותה עדות של ג'נט, אולם לעניינינו כאן אני סבור שדי במה שהוצג, כדי להצביע על הפיקציה שברישום העסק על שם ג'נט.
51. למעלה מהנדרש אוסיף כי תוכן ההסכם שערך המערער, אף הוא מלמד כי אין המדובר במכר של ממש. עניין זה יכול להילמד מכך שלנדאו התחייב לפצות את המערער וג'נט, בגין כל הפסד שייגרם. מי שמעמדו כשכיר גרידא, אינו נושא באחריות מסוג זה.
- עוד אוסיף כי אף דרך התנהלות הצדדים בעת סגירת הפעילות והעברתה על שם חברה בע"מ שהייתה שייכת לרברי לנדאו לחברו, מלמדת כי העסק לא באמת יצא מידי של לנדאו. לנדאו העיד כי הוא זה שהחליט על העברה זו, מפני שחשש שאין זה בריא כי העסק יהיה רשום על שמה של ג'נט פרק זמן ארוך, דבר העלול באופן טבעי להוביל חלילה לטענה כי הייתה עסקה אמיתית וכי העסק שייך באמת לג'נט – ובלשונו של לנדאו (עמ' 111 לפרוטוקול ש' 23) – "היו לי חששות שייקחו לי את העסק" (ובאופן דומה, בחקירתו, נספח 4 לתצהיר המשיב, עמ' 288 ש' 124 ואילך). אני נותן אמון בעדותו של לנדאו בעניין זה, כאשר אין צורך להכביר במילים כי אם העסקה הייתה באמת כפי שטוען המערער – העסק כבר מזמן לא היה שייך לנדאו.
- ושוב למעלה מהנדרש אציין כי המערער לא הציג אפילו דוגמה אחת להחלטה שקיבלה ג'נט (ואפילו לא לכזו שקיבל הוא), המשקפת ניהול אמתי של העסק.
52. לאור כל האמור, עולה המסקנה הבאה: רישום העסק על שם ג'נט היה פיקציה, במובן הפשוט של המילה. ג'נט לא הייתה הבעלים של העסק ולא ניהלה אותו בשום שלב. די בקביעה זו כדי להביא למסקנה כי לא ניתן היה מבחינת הוראות הפקודה לקזז את הפסדי העסק מהכנסתה של ג'נט, כפי שעשה המערער. צדק אפוא המשיב בהחלטתו לבטל את קיוזו ההפסדים.
53. המערער טוען כי המשיב מנוע מלטעון כי הרישום לא משקף את המציאות לאשורה, וזאת מאחר והמשיב לא העלה בהחלטתו את הטענה כי הוא פועל מכוח סמכותו הקבועה בסעיף 86 לפקודה – להתעלם מעסקה מלאכותית.
- אין בידי לקבל טענה זו של המשיב.
- כפי שנקבע כבר בהלכה ותיקה שיצאה מבית המשפט העליון [ע"א 734/74 ארנולד ומור שפאר נ' מנהל מס רכוש (22.10.75)] ובפסקי דין רבים נוספים, אין צורך בהוראה אנטי-תכנונית מסמיכה, כגון סעיף 86, כדי להסמיך את פקיד השומה להשית מס בהתאם למציאות לאשורה ולא בהתאם למצג שאינו אלא מראית עין גרידא. סמכות זו נובעת מסמכותו וחובתו הטבעית של פקיד השומה, מכוח תפקידו, להטיל מס אמתי. אזכיר, כי אף ללא הוראה המקנה סמכויות מיוחדות, בהתאם להוראות סעיף 13 לחוק החוזים (חלק כללי), התשל"ג-1973, חוזה שנכרת למראית עין – בטל. הסמכויות



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

שהוקנו לפקיד השומה במסגרת סעיף 86 לפקודה, נועדו להקנות כלים מורחבים, מעבר לכלים הנובעים מהדין הכללי. אי מתן משקל למה שנועד למראית עין גרידא, אינו דורש אפוא שימוש בסעיף 86 לפקודה. יתירה מזו, דיני המס הולכים אחר המהות, ולא אחר הצורה הפורמאלית שבחר מאן שהוא לשוות לדברים. אף לשם יישום כלל ותיק זה, אין צורך בהחלת הוראות סעיף 86 לפקודה – וידועה בהקשר זה ההבחנה בין 'סיווג מחדש' – הדורש את יישום סעיף 86 לפקודה, לבין 'סיווג שונה' – שאינו דורש את הפעלת הסעיף אלא נובע מסמכותו הטבעית של פקיד השומה (ואינו מאריך בדברים שלדעתי פשוטים ואינם נדרשים).

משהתגלה כי ג'נט לא באמת רכשה את עסק המכולת ולא ניהלה אותו, אין לייחס את ההפסדים אליה ולקזום כנגד הכנסותיה כמורה, ולשם קביעה זו אין אפוא צורך בשימוש בסעיף 86 לפקודה.

54. נדחה אפוא הערעור בעניין קיזוז ההפסדים.

ב. תוספת ההכנסה:

55. כאמור לעיל, המשיב זקף למערער הכנסה מתשלומים נוספים שלדעת המשיב קיבל המערער מאת לנדאו, בסך 4000 ₪ לחודש, בסכום המסתכם ל- 48,000 ₪ לשנה (לשנים 2010-2011).

56. לאחר שבחנתי את טענות הצדדים ולא בלי היסוס, אני מוצא לקבל את הערעור בעניין זה. בתמצית וכפי שיורחב בהמשך, החלטה זו מבוססת על כך שתוספת ההכנסה נשענת על דברי לנדאו וג'נט בחקירותיהם, אלא שבעדותם לפני – עדויות שאני מוצא לתת בהן אמון, מסרו גרסה המכרסמת במשקל שניתן לתת לדברים שמסרו בחקירתם. ג'נט העידה כי למעשה לא ידעה ממש כמה כסף מקבל המערער, ואילו לנדאו הסביר את הטעות אליה הוא סבור כי נקלע בחקירה – ותוך שהוא מתנצל בפני המערער. ייתכן שלאור מכלול הנסיבות בכך לא היה די, אלמלא טעות שנעשתה על ידי החוקרים (בעיקר) במהלך חקירתו של לנדאו ואשר לא תוקנה על ידי המשיב בהליך שהתנהל לפניו, דבר שבסופו של דבר ועל אף שהעניין אינו נקי מספקות – מביא אותי לקבלת הערעור בסוגיה זו.

57. קודם שאכנס לגופם של הדברים, אסיר מעל הפרק שתי טענות של המערער:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ראשית, טענת המערער כי דברים שנאמרו בחקירה הם עדות שמועה שאינה קבילה, אינה נכונה. תקנה 10 (ב) לתקנות בית משפט (ערעורים בעניני מס הכנסה), תשל"ט-1978, קובעת:

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.

מכוח הוראה זו, 'מעשים שבכל יום' שכתתי משפט הדנים בערעורי מסים מקבלים את הדברים שנמסרו במסגרת חקירות שערך המשיב כראיה, ואין כל מחלוקת בעניין. מדובר אפוא בראיה קבילה, ואין ממש בטענה זו של המערער.

שנית, המערער העלה טענות חמורות כלפי החוקרים שחקרו את לנדאו וג'נט. לדבריו, הם הפעילו אמצעי לחץ על הנחקרים והכניסו דברים לפיהם. מדובר בטענות בעלמא, שלא מצאתי לביסוסן כל ראיה של ממש. אכן וכפי שיפורט להלן, אני מוצא כי נעשו שגיאות בחקירות אלה (בעיקר בזו של לנדאו), אולם בין זה לבין הטענות החמורות שהעלה המערער – יש מרחק רב. לאחר הבהרות אלה, אפנה לבחינת גופם של הדברים.

58. בחקירתה (נספח 5 לתצהיר המשיב) מסרה ג'נט ביחס לתשלומים שהתקבלו מלנדאו עבור רישום העסק על שמה, את הדברים הבאים:

עמ' 306 לנספחי תצהיר המשיב, ש' 70 – עמ' 307 ש' 73:

ש. מה היית אמורה לקבל בתמורה לחתימה על ההסכם עם לנדאו אליהו?

ת. אני הייתי אמורה לקבל משכורת חודשית של כ- 5000 ₪ עד 7000 ₪ ואכן קיבלתי

סכומים אלה לחשבון הבנק שלי ולפעמים בשיק. אליהו לנדאו היה מעביר את הסכומים.

מדברים אלה של ג'נט ניתן היה להסיק כי יש מקום לקבוע תוספת הכנסה של 5000 ₪ לחודש לכל הפחות, אלא שגם המשיב לא קבע כאמור. אני מניח כי הטעם לדבר – מדוע המשיב לא התבסס על דבריה של ג'נט באופן מלא, נעוץ בכך שעיון באותה חקירה מלמד את מה שהתברר באופן עוד יותר ברור בעדותה של ג'נט לפניי – כי ג'נט לא הייתה מעורבת כלל במה שהיה, וידיעתה מתמצת ככל הנראה בכך שראתה כי כספים נכנסו לחשבון הבנק שהיה על שמה ושנוהל ע"י המערער. המערער הראה כי אכן שולמו לו ע"י לנדאו תשלומים בסדר גודל דומה לזה שציינה ג'נט, אלא שסכומים אלה כללו את התשלומים לרשויות – ולא את שכרו בלבד.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 54780-02-20 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 58367-12-20 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 14924-10-20 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

בעדותה לפני העידה ג'נט כי דבריה בחקירה לא התבססו על ידיעה של ממש, ובלשונה – במענה לשאלת המערער האם היא באמת ידעה בשעתו כי התקבל כסף מלנדאו בסכומים שציינה בחקירה

– השיבה ג'נט (עמ' 18 לפרוטוקול ש' 22):

בוודאות ממנו אני לא יודעת, היה כסף, ממי אני לא יודעת.

ובהמשך (עמ' 19 ש' 1-8):

אני לא שאלתי שאלות, לא, לא יודעת. אני לא שאלתי שום דבר, לא שאלתי כי גם אם הייתי שואלת אז לא הייתי מקבלת תשובות אז לא שאלתי, לא יודעת. זה בדיוק, בגלל זה גם הקדמתי ואמרתי מה המצב בזוגיות הייתה ואיזה זוגיות הייתה כי זה, מי חשב בכלל, חשבתי על הישרדות, לא על לשאול מאיפה הכסף מגיע או לא מגיע. אם זה ממנו, ממישהו אחר, אני לא יודעת, ולמה אמרתי את זה בחקירה, אני לא יודעת. זה מה שאני ידעתי, זה מה שאני חשבתי, זה מה שאני אולי חשבתי שזה.

ובמענה לחקירתה החוזרת ע"י המערער, ג'נט אמרה שוב ושוב כי אין לה הוכחה כי אכן שולמו תשלומים בסך 5,000 עד 7,000 נה כפי שמסרה בחקירה מאת לנדאו למערער (עמ' 38 ש' 14-19):

רו"ח מינס: ... מאיפה הסיפור של 5,000 עד 7,000 שקל שמקבלים מלנדאו?

יש הוכחה לזה, כן או לא? בלי סיפורים.

עו"ד ויזל גלצור: ...

העדה, גב' מינס: לי אין הוכחות.

ובהמשך בעמ' 39 ש' 13-15:

רו"ח מינס: יש לך הוכחה שלנדאו העביר כספים לחשבון "בנק אוצר החייל"

בכלל או 5,000 עד 7,000 שקל, כן או לא? יש לך הוכחה או אין הוכחה?

העדה, גב' מינס: לא, אין לי הוכחה.

ש: יכול להיות שזה משהו שזרקת מדמיון בחקירה? כי אמרת את זה פעם אחת, לכאורה.

ח: יכול להיות, אני לא ראיתי כסף. שוב, אני ג'נט לא ראיתי פיזית כסף, אני לא קיבלתי כסף, אני לא קשורה לזה, לכל העסקה הזו.

הרושם שעלה מהדברים היה שג'נט אינה עומדת מאחורי דבריה בחקירה, וכי למעשה היא מודה כי הדברים נאמרו בשעתו מבלי שהייתה לה ידיעה של ממש אודותם.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

59. הגורם המרכזי ממנו ניתן היה ללמוד על גובה התשלומים ששולמו למערער, הוא לנדאו. אלא שכפי שנראה מיד, לנדאו בחקירתו הדגיש (פעמיים) כי הוא מסתמך בתשובתו על מה שהחוקר אמר לו שג'נט מסרה (תוך שחלק זה – בו נאמר ללנדאו מה מסרה ג'נט, נעדר מפרוטוקול החקירה).
 60. לנדאו בחקירתו (נספח 4 לתצהיר המשיב) אישר את הדברים שאמרה ג'נט, תוך שהוא נוקב בסכום מעט נמוך מזה שציינה ג'נט. כך, בעמ' 286 לנספחי תצהיר המשיב, ש' 79-87:

ש. כמה שילמת לבני הזוג – רו"ח ארז מינס ואשתו ג'נט מינס עבור דיווח על הרוחות של העסק שלך על שם ג'נט מינס לרשויות המס?

ת. אני עבדתי בעסק רק עם הקופה. תזרים המזומנים של העסק התנהל ישירות מהקופה של העסק. התשלום לספקים היה ישירות מהקופה מהתקבולים של לקוחות שנכנסו לקופה. פעם בחודש הייתה לי התחשבנות עם רואה החשבון ארז מינס במשרד שלו שנמצא בבית מגוריו ביישוב ברקן. הבאתי איתי את הסכום שנותר בקופה לאחר תשלומים לספקים והוצאות אחרות. רו"ח ארז מינס היה עושה חשבון כמה מגיע לרשויות המס ולביטוח לאומי עבור העסק ומהסכום שנותר מהקופה הייתי מעביר לו את חלקה של אשתו ג'נט מינס וכל זאת רק עבור הרישום של העסק על שמה בלבד. הסכום ששילמתי לרו"ח ארז מינס עבור אשתו נע בין 4000 ל 5000 נה בערך.

בהמשך (שם, עמ' 287 לנספחי תצהיר המשיב ש' 91-99), שב לנדאו על הדברים, אלא שמתוך תשובתו עולה כי הוא טורח להדגיש כי החוקר אמר לו כי אלה סכומים שג'נט מסרה, תוך שנראה לכאורה כי הוא מסתמך בעניין זה על דבריה (שכן אחרת לא ברור לשם מה הדגשת הדברים):

ש. כיצד שילמת להם?

ת. בהמחאות ובמזומנים כמו לכול ספק. ברצוני לומר כי את הכסף שילמתי לרו"ח ארז מינס בלבד. מעבר לכך אני לא יודע כיצד הוא שילם לאשתו.

ש. איך נקבע הסכום ששילמת לארס מינס?

ת. זה היה בדרך כלל סכום קבוע כפי שאמרתי זה סביר שהסכום נע בין 4000 ל 5000 נה כפי שאמרת לי שג'נט אמרה בחקירתה.

ש. האם הסכום ששילמת לארז מינס מהקופה הוא לאחר קיזוז תשלומים לרשויות המס ולביטוח הלאומי בגין העסק?

ת. כן.

ושוב לקראת סיום החקירה, בעמ' 292 לתצהיר המשיב ש' 265-271:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ש. ממצאי החקירה עולה כי העסק מעולם לא עבר לבעלותה של ג'נט מינס ואתה תמיד היית המנהל היחיד והבעלים היחיד של העסק, וששילמת במשך השנים 2009 עד וכולל 2011 כול חודש לרואה החשבון בין 4000 ₪ לחודש ל 5000 ₪ לחודש במשך 31 חודשים ויוצא מכך כי הסכום הכולל נע בין 124,000 ל 155,000 ₪ מבלי שארו מינס הוציא לך חשבוניות על כך. נא תגובתך?

ת. נכון, זה גם על פי דבריה של ג'נט מינס כפי שאמרת לי שזה גם נראה לי סביר.

ש. האם יש לך מה להוסיף?

ת. לא.

ניתן לראות כי בזמן אמת, לנדאו טורח שוב ושוב להדגיש כי דבריו נשענים על מה שנמסר לו כי ג'נט אמרה בחקירתה. אכן, לצד זה הוא מציין כי סכומים אלה נראים לו סבירים, אולם זאת כאמור רק לאחר שנשען על מה שנמסר לו כי ג'נט אמרה. בעניין זה אעיר שתי הערות:

א. אין בחקירה של לנדאו תיעוד לכך שהחוקר מעמת את לנדאו עם דברי ג'נט בחקירתה, כי המערער קיבל מלנדאו בין 5,000 ל- 7,000 ₪ לחודש עבור רישום העסק על שמה. מדובר בעניין מרכזי, והוא חסר מהחקירה. ניתן ללמוד על עניין זה רק בדרך עקיפה (מתוך תשובותיו של לנדאו), ותוך שההתייחסות היא לסכומים שונים – מבלי שהעניין והשאלות שהוא מעורר (כגון – כיצד הגיב לנדאו לסכומים הגבוהים יותר שציינה ג'נט) יתועד ויתבאר.

ב. לנדאו, בהתאם לדבריו הנ"ל, נשען בדבריו בחקירה על מה שנמסר לו כי ג'נט אמרה. דברי ג'נט בעדותה לפני כרסמו במשקל שניתן לתת בדבריה בחקירתה (שכן הודתה כי למעשה לא באמת ידעה ידיעה של ממש אודות התשלומים), והדבר ממילא פוגע במשקל שניתן לתת לדברי לנדאו שהתבססו על יסוד שאינו איתן.

61. בעדותו לפני הדגיש לנדאו כי גם בעת החקירה וודאי כיום, חלף פרק זמן ניכר מאז האירועים, ולכן הוא לא באמת זוכר באופן מדויק את שהיה (ראו לדוגמה, עמ' 82 לפרוטוקול ש' 23-25). לצד זה, ותוך שהוא נוקט בלשון זהירה, ניסה לנדאו להסביר את התבססותו על כך שנאמר לו כי ג'נט אישרה את הסכומים שכביכול קיבל המערער:

כך, בעמ' 81 ש' 26-28:

ש: הם גם אמרו לך שזה מה שג'נט אמרה בחקירתה.

ת: כן, ראיתי משהו מוזר כזה, הם הכניסו לי לפה, כאילו, לא הכניסו לי, אמרו לי זה

מה שהיא אמרה' או אמרתי 'בסדר'.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ובהמשך באותו עניין - עמ' 90 ש' 14-19:

ש: האם האמירה הזאת השפיעה לרעתך בתשובה?

ת: לא יודע, לא רוצה סתם להגיד, זה נוגע בדבר, אבל תמיד יכול להיות, אתה יודע.
כשאתה נמצא בחקירה רק בא לך ללכת הביתה, אתה רוצה ככה, שיהיה ככה, ואני גם אומר לעצמי וואלק, אני לא זוכר, אם היא אמרה 4,000, 5,000 שקל או מן הסתם היא זוכרת יותר טוב ממני. אם היא אמרה או מה אני אשבור לה את המילה? אתה מבין? זה יכול להיות, זה לא שאני, אני ממש לא זוכר את המילים ש, אני אם לא, (כך במקור – א.ג.)

מנקודת מבט של לנדאו, ג'נט היא אשתו של המערער, ואם היא אומרת כי זה הסכום ששולם, ניתן להבין מדוע סבר כי ניתן להסתמך על כך (בסיטואציה בה לדבריו כבר לא זכר את הדברים לאשורם).
62. משמעותי עוד יותר בעיניי, הוא הדבר הבא שעלה בחקירתו של לנדאו: המערער הציג ללנדאו דפי התחשבות חודשיים ביניהם, אותם אישר לנדאו. המערער הראה ללנדאו כי הסכומים מסתכמים בקירוב לסכומים שציינו לנדאו וג'נט בחקירותיהם כי קיבל המערער, תוך שהמערער מציע כי השניים למעשה טעו וכללו בתשובתם את כלל הסכומים, כולל התשלומים לרשויות, ולפיכך נקבו בסך התשלומים שציינו. במענה וכתגובה לכך, נראה היה כי לנדאו אכן משתכנע כי יש סיכוי של ממש כי טעה בדבריו בחקירה. וכך נשאל והשיב לנדאו – תוך שהוא מתנצל כלפי המערער (עמ' 89 ש' 27 – עמ' 90 ש' 2):

רו"ח מינס: ... אחרי שראית את כל זה, האם האמירה שלך בעדות, בחקירות, תכף אני אמצא לך את השורה שוב פעם, ששילמת לי או לג'נט 4,500 שקל, או 4,000 או 5,000 שקל מרי חודש כשכר טרחה, האם האמירה הזאת נכונה? האם זו האמת?
הער, מר לנדאו: לא, לפי איך שאני רואה את זה כרגע זה לא נשמע האמת אבל כנראה הכוונה שלי הייתה לסך הסכום שאני העברתי לך, מבחינתי כאילו אני העברתי את הסכום הזה לארזי ושולם על ישראל, כאילו ומישהו עשה מזה 'צימס' או הפך את זה למספרים אחרים. אז אני מצטער, אני בכל אופן, אם זה עשה לך בלגן.

המשיב טוען כי אין לתת אמון בדברי לנדאו, אולם התרשמותי בשעתו הייתה כי הדברים נאמרו בכנות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

[להשלמת התמונה אציין כי המערער הציג בפני לנדאו ראשית מסמכים אותם הגיש יחד עם תצהירו, ובהם דוגמה ל-3 התחשבוניות שערך מול לנדאו. במהלך הדיון הבהיר המערער כי יש בידיו את מלוא ההתחשבוניות וכי העתק מהם נמסר בהליך פלילי המתנהל נגדו, וכי אם הדבר יועיל הוא מבקש להגישם אף בהליך זה. בשים לב לכך שהמערער לא היה מיוצג, לפני משורת הדין ועל אף התנגדות המשיב, אפשרתי למערער להגיש מסמכים אלה. אלא שחשוב להדגיש כי דברי לנדאו לא הסתמכו דווקא על אותם מסמכים, וכי כפי שציין בצדק המערער – ניתן היה לראות את הדברים אף במסמכים שהגיש יחד עם תצהירו].

63. ער אני לכך שדברי לנדאו אינם מתיישבים בנקל עם דבריו בחקירתו, וייתכן כי בכל האמור עד כה לא היה מבחינתי די כדי לקבל את הערעור בסוגיה זו, וזאת אף לאור מכלול הנסיבות אשר התגלו בערעור זה והגישה הכללית הראויה בעיניי – ולפיה לא בנקל יינתן אמון בגרסה של מי שבחר להתנהל שוב ושוב בדרך בה התנהל המערער. אולם, פגם שנפל בחקירה ושאותו בחר המשיב שלא לנסות ולרפא, הוא בעיניי שבמצטבר לאמור עד כה – מביא למסקנה אליה הגעתי – כי דין הערעור בסוגיה זו להתקבל.

לקראת סיום החקירה במשרדי החקירות של המשיב, בחלק שצוטט כבר לעיל, נטענה כלפי לנדאו טענה אשר בדיעבד מתברר כי אינה נכונה. כך, בסיום החקירה, בעמ' 292 לתצהיר המשיב ש' -269 :265

- ש. ממצאי החקירה עולה כי העסק מעולם לא עבר לבעלותה של ג'נט מינס ואתה תמיד היית המנהל היחיד והבעלים היחיד של העסק, וששילמת במשך השנים 2009 עד וכולל 2011 כול תודש לרואה החשבון בין 4000 נה לתודש ל 5000 נה לתודש במשך 31 חודשים ויוצא מכך כי הסכום הכולל נע בין 124,000 ל 155,000 נה מבלי שארז מינס הוציא לך חשבוניות על כך. נא תגובתך?
- ת. נכון. זה גם על פי דבריה של ג'נט מינס כפי שאמרת לי שזה גם נראה לי סביר.

בניגוד למה שיכל לנדאו להבין מהשאלה, אין בין הצדדים כל מחלוקת כי המערער כן הוציא חשבוניות בגין הסכומים שהתקבלו בהתאם להסכם עבור שירותי הנהלת החשבונות ודמי הניהול – בסך של 1500 נה + מע"מ (ובשלב מאוחר יותר, 2000 נה + מע"מ). המערער טען כי לדבר זה יש משמעות, ואני סבור כי הדין עמו.

בפני לנדאו הוצג מצג שאינו נכון (ולכל הפחות, כך יכל להבין את הדברים), כאילו המערער כלל לא הוציא חשבוניות עבור התשלומים (מדובר בחשבוניות שלנדאו עצמו העיד שלא ראה, אך אין בכך בהכרח כדי להפתיע שכן הנהלת החשבונות בוצעה ע"י המערער וע"ש ג'נט). אם היו מראים לנדאו



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

בחקירה את החשבוניות, ניתן היה לקבל ממנו תשובה ברורה לשאלה האם קיבל תשלומים מעבר לסכומים שבחשבוניות. אלא שהחוקרים, לא רק שלא הציגו ללנדאו את אותן חשבוניות, הם בחרו לטעון כי לא הוצאו חשבוניות כלל.

איני יודע מה הביא את החוקרים לנהוג בדרך זו, אלא שלצורך ההליך שבפניי, אין זה מאוד משנה. אין מחלוקת כי המשיב, בעת שהתנהל ההליך לפניו (ודאי בשלב הדיון בהשגה), ידע כי המערער הוציא חשבוניות, וכן הכיר את טענות המערער כי ג'נט ולנדאו נקלעו לטעות בדבריהם לאור זאת שהכירו את הסכום הכללי (אשר כלל את התשלומים לרשויות), וטעו ולא הפרידו בין העניינים (למשיב הוצגו דוגמאות להתחשבות שנערכה בין המערער ללנדאו, והמערער הצביע על הקרבה בין הסכומים הללו לבין הסכומים בהם נקבו ג'נט ולנדאו). המשיב שידע כי בפני לנדאו בחקירה הוצג מצג שאינו מדויק, יכול היה לזמן אליו את לנדאו לבירור, אלא שהמשיב בחר שלא לעשות כן. איני משוכנע כי אם לנדאו לא היה אומר את מה שאמר בעדותו לפניי, היה די בפגמים שהוצגו לעיל בחקירה, כדי למנוע התבססות עליה (ולכן – ייתכן כי המשיב היה רשאי בשעתו לבחור לנהוג כפי שנהג ולא לזמן את לנדאו להמשך בירור וחקירה). אולם משאמר לנדאו בעדותו את שאמר, ועשה כן באופן שזכה לאמוני, שבים ונעורים אותם פגמים מצטברים שהוצגו ופורטו לעיל בחקירה – ויחד משקלם המצטבר מכרסם כרסום של ממש שאינו מאפשר להתבסס על דברי לנדאו בחקירתו.

64. אודה כי תמונת הדברים אינה נקייה מספקות – לכאן ולכאן, אלא שכאמור לאור עדותו של לנדאו לפניי, אני מוצא כי ספקות אלה – אותן יכול היה המשיב להסיר ולא עשה כן, מטום לאימוץ המסקנה כי דין הערעור בסוגיה זו להתקבל.

65. סיכום ביניים: מהאמור עד כה עולה כי המסקנה אליה הגעתי היא כי יש לדחות את הערעור בעניין קיזוז ההפסדים, אך יש לקבלו בעניין תוספת ההכנסה בסך 4000 ₪ לחודש. ביטול קיזוז ההפסדים מביא כמובן אף הוא לתוספת הכנסה בשל כך, ויש לפנות ולבחון על מי יש להשית חבות זו.

למי יש לזקוף את תוספת ההכנסה הנובעת מביטול קיזוז ההפסדים – למערער או אף לג'נט?

66. כאמור לעיל, בשנות המס שבמחלוקת היו ג'נט והמערער נשואים, כאשר המערער היה 'בן הזוג הרשום'. המשיב הודיע כי למרות זאת, הוא סבור כי החייב במס בגין הפרשיות השונות בערעור זה הוא המערער בלבד, שכן מדובר בעניינים שהיו בינו ובין לקוחותיו ללא כל קשר לג'נט. כך לגבי כלל הפרשיות, למעט הפרשייה עם לנדאו.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

המשיב סבור כי בפרשייה זו, יש לחייב במס את המערער ואת ג'נט - יחד ולחוד. הטעם לכך נעוץ בזה שג'נט ידעה בזמן אמת על רישום העסק של לנדאו על שמה, ולפיכך היא צריכה לשאת בתוצאת הדברים. המערער לא חלק על גישה זו של המשיב.

דעתי שונה. אני סבור כי אף בפרשייה זו, על שני רכיביה, אין מקום לחייב את ג'נט במס, וזאת לאור הנסיבות החריגות שהתגלו.

67. מהראיות שנפרסו לפניי, התגלתה תמונה ברורה שאינה משתמעת לשתי פנים: כלל הפרשיות, ובכלל זה באופן ברור אף 'עניין לנדאו', היו מתחילה ועד סוף, פרי מעלליו של המערער בלבד. לאורך כל העדויות, הן של ג'נט והן של לנדאו, עולה כי רק המערער הוא שפעל. המערער כלל לא ניסה להציג מצג שונה ולהראות פעילות כלשהי מצד ג'נט.

המערער השתמש בג'נט, אך אין בכך כדי להצדיק לחיובה במס. אכן, בנסיבות רגילות בהחלט סביר כי לא כך הייתי קובע, אלא שהנסיבות שהתגלו לפניי היו חריגות. בנסיבות חריגות אלה, חבות המס צריכה להיות של המערער. ער אני לכך כי מדובר בהפסדים שקוזזו משכרה של ג'נט, אולם קיזוז זה נעשה על ידי המערער במסגרת הדו"ח השנתי שהגיש, כשהוא כאמור בן הזוג הרשום. עסקינן בנסיבות חריגות, בו הרושם שלי לאור העדויות שהוצגו בפניי, כי מי שפעל ועשה היה המערער לבדו, תוך שהמערער אף לא טרח להראות כי ג'נט באופן אישי נהנתה לבדה מפירות פועלו.

לכל האמור לעיל יש אף להוסיף את הדברים שיפורטו בפסקה הבאה, ובה התייחסות לנסיבות עליהן העידה ג'נט ואשר רלוונטיות לבחינת אחריותה למה שנעשה.

בשים לב לכך שהדברים הבאים נוגעים לעניינים שבצנעת הפרט, אני מוצא שלא להתיר לפרסום את השורות שבפסקה הבאה.

68. [Redacted text block]



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

69. אלה הן נסיבות מיוחדות וחריגות, ובהן אני סבור כי לא יהיה זה הגון לחייב את ג'נט לשאת בתשלום המס הנובע ממעשי המערער ומהם בלבד.

חשבונית זיכוי חיים כהן – שומת שנת 2011

70. בתאריך 27.12.11 הוציא המערער חשבונית זיכוי, שמספרה 194 (נספח 18 לתצהיר המשיב), בסך 100,000 ₪ ללקוח שלו לשעבר – נהג מונית בשם חיים כהן (להלן בפרק זה: "החשבונית"). הוצאת החשבונית הקטינה כמובן את הכנסתו החייבת של המערער.

71. אלא שאין למעשה חולק (גם אם המינוח בו אשתמש לא יהיה מקובל על המערער) כי מדובר בחשבונית פיקטיבית שהוציא המערער.

ביום 23.5.2016 נחקר חיים כהן (נספח 19 לתצהיר המשיב). את דבריו בחקירה ניתן לתמצת בצייטוט הבא (עמ' 519 לתצהיר המשיב, ש' 61-62):

כל החשבונית זיכוי שהראית לי היא שטויות במיץ עגבניות לא היו דברים מעולם.

72. אף המערער אינו חולק כי לא עשה עם חיים כהן כל עסקה אשר הצדיקה את חשבונית הזיכוי. לדברי המערער הוא הוציא חשבונית זו, כדי להניב לעצמו הפחתה לה הוא היה לשיטתו זכאי, בגין עניין לגמרי אחר שאינו נוגע כלל לחיים כהן.

אותו עניין אחר, בגינו סבר המערער כי מגיעה לו הוצאה בסך 100,000 ₪, הוא תביעה צפויה (אשר הוגשה בפועל בשנת 2012) על ידי לקוח אחר שלו מהעבר, אדם בשם משה בן מנחם (עניין אשר ישוב ויידון בפרק הבא של פסק הדין). המערער טוען כי אותו סך של 100,000 ₪ היה בבחינת הפרשה לטובת אותה תביעה צפויה.

בפי המערער אין כל הסבר משכנע, מדוע הוציא את חשבונית הזיכוי עבור חיים כהן, ולא ביצע הפרשה בגין תביעה צפויה מאת משה בן מנחם - כנדרש. טענות המערער כי ביצע זיכוי שכן התביעה הצפויה נבעה מדרישת החזר שכר טרחה, אינה משכנעת. ראשית, המערער כרו"ח, יודע היטב כי הדרך שיש לנקוט בה ואשר נזכרה בפסיקה ענפה, היא הפרשה בגין תביעה, ולא הוצאת חשבונית זיכוי. בנוסף – ובאופן ברור, לא יכול להיות ספק כי לא ניתן להוציא חשבונית זיכוי ללקוח אחר – פעולה שאינה אלא פיקציה, והמקשה כמובן על הביקורת על ספרי המערער.

בכל הנוגע לגובה ההפרשה, המערער טוען כי התייעץ בעל-פה עם עו"ד יהל מרחבי, וזה מסר לו כי הוא מעריך כי יאלץ בסופו של יום לשלם סך של כ- 100,000 ₪. עו"ד מרחבי לא זומן לעדות, ולא הוצגה כל ראיה לטענה זו של המערער.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

73. ושוב, הוצאת חשבונית הזיכוי על שם חיים כהן, היא בבחינת הוצאת חשבונית פיקטיבית – שכן היא אינה משקפת עסקת אמת שהייתה עם חיים כהן אלא בדיה שבדה המערער, כדי להציג דברים באופן שמצא לנכון.

בנסיבות אלה, אין מקום להתיר את הזיכוי שבחשבונית שהוציא המערער שלא כדין.

74. אלא שבפי המערער טענה נוספת, מכוחה הוא סבור כי אין לזקוף לו הכנסה.

לדברי המערער, כמה ימים לאחר הוצאת החשבונית לחיים כהן, החליט המערער לבטל את חשבונית הזיכוי והוא עשה כן בדרך מקורית – על ידי רישום סך של 100,000 ₪ בכרטיס אחרת (שאינה קשורה כלל לאף אחד מהלקוחות הרלוונטיים) – כרטיס שכר ופיצויים (נספח 1 יב לתצהיר המערער). בדרך זו – של רישום 100,000 בכרטיס שכר ופיצויים של שנת 2011 – הוקטנה ההוצאה שדרש המערער בדוחותיו בגין שכר ופיצויים בסך 100,000, ובכך לטענתו 'איפס' את ההשלכות של חשבונית זיכוי שהוציא לחיים כהן.

מטעם זה סבור המערער כי שגה המשיב כאשר זקף לו הכנסה בסך 100,000 ₪.

75. אין בידי לקבל טענה זו של המערער. הטעם לכך נעוץ בעובדה הפשוטה, שאין שום דרך לקשר בין הרישומים. אין שום דרך לדעת בגין מה רשם המערער את אותם 100,000 ₪ בכרטיס שכר ופיצויים, והאם אין המדובר בתשלום אחר שקיבל ושבחר כך לתעדו – שהרי כבר ראינו ועוד נראה, כי המערער נוהג בחופש רב עם דרך הרישום בה הוא נוקט. בנסיבות אלה – להן אחראי המערער, אין די בעצם זהות המספר (העגול) 100,000 ₪, היכול לשקף עניינים שונים.

המערער, רו"ח פעיל, בחר להוציא חשבונית שלא כדין, אשר אינה משקפת את המציאות. כמו כן בחר המערער לנהל את רישומיו באופן שאינו מאפשר בדיקה ובחינה – ואף הרישום בכרטיס שכר ופיצויים אינו משקף (אף לדברי המערער) אירוע אמיתי הרלוונטי לכרטיס זו. מי שמתנהל כך, חזקה שמטרתו להונות את המשיב ולסכל ביקורת, או לכל הפחות להקשות מאוד עליה (כפי שללא ספק, הצליח המערער לעשות). מדובר ברו"ח, המודע היטב לדברים, ואין המדובר בטעות מקרית או חד-פעמית.

מי שפועל בדרך שכזו – המרשה לעצמו לכתוב בספריו נתונים שבעליל אינם נכונים, צריך לשאת בספקות שדרך התנהלותו מותירה. קבלת דרך התנהלות שכזו – לפיה ניתן לרשום מה שמתחשק ואח"כ לטעון כי 'מבחינה מהותית' (כביכול) תוצאת הדברים נכונה, תשים לאל יחס של כבוד ומתן משקל לרישום החשבונאי. 'מבחינה מהותית' ומכל בחינה אחרת – יש לרשום נתוני אמת, וכל התנהלות עקבית ושיטתית אחרת, צריכה להביא לכך שהנוקט בה יישא בתוצאותיה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

חשבונית זיכוי יאיר גואטה – שומת שנת 2013

76. ביום 29.10.13 הוציא המערער חשבונית זיכוי ללקוח בשם יאיר גואטה – חשבונית מס' 332 (נספח 10 לתצהיר המשיב), על סך 250,000 ₪ (להלן בפרק זה: "החשבתית"). בפרטי החשבונית רשום – "זיכוי הנה"ח 9-10.13".

77. אין חולק כי גם חשבונית זו, אינה משקפת אירוע אמת שהיה בין המערער לבין יאיר גואטה. יאיר גואטה נחקר ביום 23.5.16 ומסר באופן ברור (נספח 11 לתצהיר המשיב, עמ' 407-408):

"אין לי מושג מה זה ה- 250,000 ₪, ...

אני לא יודע על מה מדובר, לא היה זיכוי כזה ...

לא יודע, לא עשיתי איתו שום עסקה על 250,000 ₪!"

78. בדיוק כמו בפרשייה שנדונה לעיל, אף במקרה כאן – המערער אינו חולק כי לא הייתה בינו לבין יאיר גואטה כל התנהלות אמת שהחשבונית מתארת. שוב ניצל המערער את מנגנון חשבוניות הזיכוי, כדי לבצע פעולה אחרת לגמרי – הנוגעת לטענתו שוב להפרשה בגין אותה תביעה שהגיש נגדו בשנת 2012 לקוח (לשעבר) בשם משה בן מנחם.

79. המערער שב על טענתו כי מאחר ועניינה של התביעה שהגיש בן מנחם (ושהעתק ממנה לא הוגש למשיב ולבית המשפט) היה בדרישת החזר שכר טרחה ששילם לו בן מנחם, סבר כי הדרך הנכונה לשקף את ההפרשה בגין התביעה, היא באמצעות הוצאת חשבונית זיכוי.

כפי שנכתב לעיל, איני מקבל דרך התנהלות חמורה זו. ראשית, המערער, כרו"ח ומפקח לשעבר ברשות המיסים, יודע היטב כי בגין תביעה ניתן, במקרים המתאימים, לבצע הפרשה בגין תביעה – ולא להסוות את הפעולה בדרך של הוצאת חשבונית זיכוי – אשר נועדה לזיכוי הלקוח. שנית – ובאופן ברור, אין ספק כי לא ניתן להוציא חשבונית זיכוי בגין לקוח אחר – במקרה הפעם מר גואטה, כדי לשקף (כביכול) הוצאה הנובעת מתביעה שהגיש בן מנחם. חשבונית שכזו אינה אלא פיקציה, שכן היא אינה מתארת אירוע אמת אלא בדיה שבדה המערער.

80. די באמור כדי לשלול את הזיכוי הפיקטיבי שהוציא המערער, והוספת ההכנסה בהתאם כפי שקבע המשיב.

81. המערער סבור כי לאור מה שהוא מכנה 'בחינה מהותית' ו-'מס אמת', מכיוון שהוא היה יכול (לשיטתו) לבצע הפרשה בגין תביעה בסך האמור, יש לראות בו כאילו כך עשה ולאשר את ההפרשה.

איני מקבל טענה זו, וזאת משני טעמים:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ראשית, מי שרוצה לבצע הפרשה בגין תביעה, יתכבד ויעשה זאת, ולא יוציא חשבונית זיכוי פיקטיבית ללקוח אחר. הפרשה בגין תביעה מאפשרת, במקרים המתאימים, ניכוי הוצאה קודם למועד בו שולמה בפועל וכאשר עצם החיוב בה טרם נקבע באופן סופי. זוהי הקלה – אשר יש לה את הצדקותיה החשובות, אולם מי שמבקש ליהנות ממנה – חייב לעשות כן באופן הנדרש ולא בדרך קלוקלת כפי שבחר המערער. איני רואה קושי בקביעה לפיה מי שבחר שלא לבקש הכרה בניכוי בשל תביעה (אלא עושה כמעשה המערער – רו"ח הבקיא בדיני המס ומודע למעשיו, ומוציא חשבונית זיכוי שאינה משקפת אירוע אמת בין הצדדים ובכלל), מאבד את זכותו ליהנות מההקלה הגלומה בהפרשה בגין חיוב עתידי והקדמת ניכוי ההוצאה – שכלל לא ביקש.

בל נשכח כי מדובר למעשה בשאלה של 'עיתוי', שכן בעת ביצוע תשלומי התביעה בפועל (כפי שיפורט בהמשך), יותר הסכום שישולם בניכוי. אני סבור כי מי שבמודע נוקט בדיווח מטעה – כמו במקרה דנן עת עסקינן ברו"ח המדווח על תיקו האישי (והמודע על כן היטב לדברים), מתחייב כי לא יינתן לו סעד מקל בדמות הכרה בניכוי בגין הפרשה בשל חוב עתידי – אותו בחר למעשה ובפועל שלא לבקש.

ואדגיש, כאשר בוחנים את דרך התנהלותו של המערער בפרשיות השונות, רואים קו עקבי, של מי שלא פחות מאשר מהתל במשיב בדרך התנהלותו, המכבידה במכוון על עריכת הביקורת. יתירה מזו, כשמתבררים הדברים, בוחר המערער שלא לשתף פעולה עם המשיב – תוך שהוא נעזר בטענה כי רודפים אותו, ובכך מקשה עוד יותר על ההליך השומתי. מערכת מס חפצת חיים, לא יכולה לקבל התנהלות בדרך זו, ואין צורך להאריך בדברים. זהו לטעמי מקרה חריג, בו אין להתיר ניכוי שלא התבקש. התבקש זיכוי – באמצעות חשבונית הזיכוי. זו הוצאה שלא כדין ולפיכך בצדק דין הזיכוי להתבטל. כעת מבקש המערער לפרש את חשבונית הזיכוי הפיקטיבית שהוציא כבקשה לעניין אחר, שכלל אינו רמוז בחשבונית, וזאת בנסיבות כאן (ובשים לב לכך שתשלומים שהיו בפועל אכן ינוכו בעתיד, כך שמדובר בסוגית עיתוי בלבד) – אין לדעתי לקבל.

שנית ולמעלה מהנדרש, כפי שיפורט להלן, איני סבור כי בהתאם לרף שראוי להציב בפני המערער – בהינתן דרך התנהלותו, עלה בידי המערער להוכיח כי היה זכאי באותה העת לבצע הפרשה בגין התביעה בסך שבחשבונית. כדי להבהיר עניין זה, אפרט להלן את הנדרש, וזאת בקצרה (אך באופן מספיק) ובשים לב כי לטעמי מדובר בטעם שהוא כאמור למעלה מהנדרש.

82. תביעת בן מנחם הוגשה בשנת 2012 (12-05-23603), וכאמור - עותק ממנה לא הוגש לבית המשפט.

את המערער ייצג בראשות אותו הליך עו"ד מרחבי, אשר לא זומן לעדות בבית המשפט בענייננו.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

בתאריך 16.12.16, משלא הגיש המערער באותה תביעה את ראיותיו על אף אורכות שניתנו לו, ניתן פסק דין בהעדר הגנה (נספח 12 לתצהיר המשיב), במסגרתו התקבלה התביעה שהייתה בסך 900,000 ₪.

המערער הגיש בקשה לביטול פסק הדין, וזה אכן בוטל. בסופו של יום ניתן פסק דין חדש ביום 14.5.17, במסגרתו חויב המערער לשלם לבן מנחם סך של 185,000 ₪ בלבד. כדי לבסס את טענתו כי היה זכאי בשנת 2013 לבצע ניכוי בסך 250,000 ₪ בגין תביעת בן מנחם, הגיש המערער מכתב קצר מאת עו"ד מרחבי, מיום 9.7.13 (להלן: "מכתב מרחבי"). מכתב מרחבי אינו חוות דעת בעניין סיכויי התביעה – אף כי ניתן אולי ללמוד זאת ממנו, אלא הוא למעשה מכתב המתריע בפני המערער אודות הנזקים שחוסר שיתוף הפעולה שלו ואי כיבוד החלטות שיפוטיות עלול לגרום. כך, במכתב המופנה למערער ושכתורתו – "השלמת פרטים חסרים וקיום צו שיפוט", בין השאר נכתב:

"1. כזכור לך, בית המשפט בירושלים נתן צו לגילוי מסמכים ושאלונים ...

...

4. הריני להתרות וזאת בהמשך לשיחותינו מיום ... ובהמשך ... ובהמשך ... כי הזמן חולף, ואי קיום החלטות בית המשפט עלול לגרום לנזקים חמורים ביותר בתיק, לרבות הפסד ההגנה. נכון להיום, אני מעריך את סיכוייך להפסיד בתביעה בכ 80% סך של כ 600,000 ₪.

5. מכתבי זה נועד כדי להסיר כל אחריות ...

זמן קצר יחסית לאחר מכן, הוציא המערער את חשבונית הזיכוי לגואטה (אשר כזכור, כלל לא קשור לפרשייה).

המערער סבור כי יש לראות במכתב מרחבי, כחוות דעת ממנה ניתן ללמוד על סיכויי התביעה, והמהווה ביסוס לביצוע ההפרשה בגין התביעה.

אין בידי לקבל טענה זו. עם כל הכבוד, מכתבו של עו"ד מרחבי עוסק בהתראה אודות נזקים הנגרמים בשל אי שיתוף הפעולה המתמשך של המערער. איני יודע מה גרם לחוסר שיתוף פעולה זה, ואיני יודע מה היה מצבה של התביעה לו התנהל המערער כנדרש. כמו כן, איני יודע איזה חלק במכתב נועד להרתיע את המערער ולדרבן אותו לפעול, ואיזה חלק משקף הערכה אובייקטיבית של הדברים.

אין לאפשר לנישום שהוגשה נגדו תביעה, לבחור בשלב כלשהו שלא לשתף פעולה, להביא לכתיבת מכתב מעין זה שקיבל המערער, ולראות בכך ראייה אובייקטיבית אודות סיכויי התביעה באותו מועד



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

— ומכוח זה לנכות הוצאה שטרם שולמה ולהפחית את חבותו במס. ושוב, ייתכן כי אם עו"ד מרחבי היה מגיע למסור עדות היה שופך אור על הדברים, אלא שהמערער בחר שלא לזמנו.

כדי להצדיק את ביצוע ההפרשה וההכרה בהוצאה, על המערער היה להראות כי נכון לאותו מועד התגבש חיוב שהסיכוי שבסופו של יום הוא יחוייב בו גבוה למדיי, וזאת בסך בו מתבקש הניכוי. בסופו של יום, נפסק סכום נמוך באופן ניכר (185,000 ₪) ואיני יודע כיצד היו מסתיימים הדברים לו שעה המערער בזמן אמת לעצותיו והפצרותיו של עו"ד מרחבי.

בסופו של יום ובשים לב לדרך התנהלות המערער אליה נחשפתי, שהיא מתוכננת ומתוחכמת, איני סבור כי עלה בידי המערער להוכיח כי היה זכאי באותה העת לנכות הוצאה בגין התביעה בסך שביקש — אף אם הייתה מוגשת הוצאה זו כנדרש על פי דין — ולא בדרך של הוצאת חשבונית זיכוי לגורם זר.

83. לא אכחד כי במהלך שמיעת הראיות סברתי כי ניתן על דרך הפשרה, לנקוט כלפי המערער בסוגיה זו גישה מקלה יותר. אלא שבסופו של יום ומשפטרונות על דרך הפשרה לא צלחו, שבתי כמובן ובחנתי את הדברים מנקודת המבט הרחבה יותר, המשתקפת מטבע הדברים בשלב זה. בבחינה חוזרת זו ובשים לה לדרך התנהלותו החוזרת ונשנית של המערער — החותרת תחת עקרונות של מערכת מס תקינה המבוססת על דיווחי הנישומים, איני סבור כי מצד הדין יש מקום להקל עם המערער — הקלה אשר תעודר התנהלות בדרך זו — בה יוציא רו"ח חשבוניות שאינן אמת, ולאחר מכן יבקש ניכוי שאולי היה יכול לדרוש אם היה נוהג כשורה ומציג ראיות כנדרש. הסכמה להתנהלות בדרך זו והקלה עם מי ששוב ושוב נוקט בה, עלולה להביא להשלכות חמורות על אכיפת דיני המס ולכך אין לטעמי לתת יד.

84. לאור האמור, הערעור בעניין זה נדחה. בצדק הוסיף המשיב את ההכנסה בעקבות ביטול חשבונית הזיכוי הפיקטיבית, ובצדק לא אפשר ביצוע ניכוי בגין תביעה — שלא התבקש כלל וודאי לא כדין אלא בדרך עקלתון והסתרה.

המערער ינכה את תשלום התביעה במועד פסק הדין הסופי או במועד ביצוע התשלומים, בהתאם לדין ביחס לאותן שנות המס (החל משנת 2017) שאינן בשלב זה לפניי.

יוסף עמאר — שנות המס 2011 — 2012:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

85. המערער הוציא ליוסף עמאר קבלות, אך לא הוציא לו חשבוניות. לאור זאת זקף המשיב למערער

הכנסות, בגובה הסכומים שבקבלות, כדלקמן:

שנת 2011 – 4,300 ₪;

שנת 2012 – 4,300 ₪, 15,040 ₪ ו- 12,500 ₪.

המערער טוען כי מדובר בהחזרי הלוואות שנתן לעמאר, ולכן לא היה צריך להוציא בגינם חשבוניות.

86. כבר כעת ייאמר כי עסקינן (שוב) במקרה בו רישומי המערער ומסמכים שהגיש אינם מדויקים, כאשר מערכת היחסים בין עמאר למערער כוללת הן יחסים עסקיים והן הלוואות במישור האישי, ובתוך סבך זה ובהינתן רישום שאינו שלם, יש לנסות ולהגיע לתמונה לאשורה. רישום מדויק ונכון ושמירת תיעוד נדרש, היה מייתר מחלוקת מסוג זה.

87. קודם שאכנס לגופם של דברים, אתייחס לטענת הרחבת חזית שבפי המערער:

המערער טוען כי במסגרת דיוני השומה נדונה עמו רק הטענה בדבר תוספת הכנסה בסך 12,500 ₪, ואילו שאר הסכומים לא נדונו והם הופיעו לראשונה במסגרת השומה שבצו. לאור זה טוען המערער כי מדובר בהרחבת חזית שדינה להידחות.

המשיב מנגד טוען כי פרשיית עמאר נדונה עם המערער בדיוני השומה – והפרוטוקולים יעידו על כך (ראו עמ' 1019 ו- 1056 לנספחי תצהיר המשיב, שם נזכרות הלוואות וטבלת התחשבות – אשר צורפה כנספח 15 לתצהיר המערער). העד מטעם המשיב טען כי דן עם המערער על כל הסכומים (עמ' 353 לפרוטוקול ש' 19; עמ' 358 ש' 7).

אכן, לא ניתן לחלוק על כך שהסכום היחיד הנזכר בפרוטוקול דיוני השומה במפורש הוא 12,500 ₪, אולם הפרשייה נדונה באופן ברור, תוך התייחסות כללית לסכומים שהועברו בין עמאר למערער והסכומים שהתקבלו על-ידו. בנסיבות אלה, אי ציון שאר הקבלות במפורש הוא אכן חיסרון, אולם בשים לב לטענה כי העניינים כן נדונו, הוא אינו עולה כדי הרחבת חזית – שכן הפרשייה נדונה כאמור בפירוט וההתייחסות הייתה לפרשייה בכללותה מבלי לנקוב בסכומים המדויקים והמפורטים בקבלות – המוכרות היטב למערער (וכאשר המדובר באותה סוגיה עצמה – הוצאת קבלות ואי הוצאת חשבוניות). בשים לב כי למערער ניתן את יומו באופן מלא ובהרחבה יתירה בבית המשפט, וכן לכך שהצדדים לבקשת בית המשפט שבו ונועדו בראשית ההליך (ראו עמ' 1088 לתצהיר המשיב, בעניין עמאר, שם כבר אין מחלוקת כי המערער ידע בדיוק אודות כל הסכומים המדוברים), איני מוצא כאמור כי לפנינו הרחבת חזית, המצדיקה כשלעצמה את פסילת השומות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

88. עמאר הנו נפגע פעולת איבה (בשנת 1999), והוא תיאר בפניי את הקשיים אליהם נקלע כתוצאה מכך, כמו גם את הסיוע – מעורר הערכה – שהעניק המערער לו ולמשפחתו. עוד אציין כי לדבריו, בעבר, פעל עמאר כמתווך גדל"ן.

89. ביום 2.3.11 נקשר המערער עם עמאר ב-"הסכם עבודה אישי" (בתוך נספח 25 לתצהיר המשיב), במסגרתו נקבע כי המערער יעסיק את עמאר, כאשר תפקידו של עמאר היה "לאתר עסקאות גדל"ן אטרקטיביות", תוך שהוסכם כי מרווחי אותן עסקאות יחלקו המערער ועמאר בשווה. בתמורה, עמאר היה זכאי למשכורת בסך 4000 ₪ לחודש, וכן כי המערער ישכור עבורו רכב. ביום 18.5.11 חתמו עמאר והמערער על תוספת להסכם הנ"ל, במסגרתה נקבע כי עמאר לא ישמש עוד כעובד שכיר, אלא יעבוד כ-"פריילנסר", יהיה זכאי לכך שהמערער ישכור עבורו רכב שעלותו החודשית לא תעלה על 1,200 ₪, ובתוספת להסכם נקבע אופן חלוקת הרווחים העתידיים בין השניים.

90. לצד פעילות עסקית משותפת זו, נטען כי המערער נתן לעמאר אף הלוואות במישור האישי.

לבית המשפט הוגשו תיעודים המזכירים בעקיפין שני הסכמי הלוואה:

א. הסכם שנערך ביום 10.11.11 (עמ' 723 לתצהיר המשיב) והמזכיר בין השאר, הלוואה בסך 10,000 ₪ שניתנה לעמאר מאת המערער.

ב. הסכם שנערך ביום 5.2.12 (נספח ג15 לתצהיר המערער) בין המערער לבין מאפיית מצות בשם 'מאפיית המצות החדשה צאנז' - בה עבד בנו של עמאר (נתנאל עמאר), כאשר המאפייה התחייבה למערער כי אם לא תושב לו ההלוואה - תעביר לידי את שכרו של הבן – כחלק מהחזר הלוואה שנתן המערער לבנו של עמאר. הלוואה זו, כך נכתב באותו הסכם, הייתה בסך 15,000 ₪.

עמאר טען בעדותו כי לצד הסכמים אלה, היו הלוואות נוספות בסכומים נמוכים יותר, שהוערכו על ידי עמאר בסופו של דבר (בחקירתו החוזרת) כעוד אלפי שקלים בודדים.

המערער טען (בסעיף ג15 לתצהירו) כי סך ההלוואות הסתכם לסך העולה על 50,000 ₪ - טענה שלא זכתה לכל אישור מאת עמאר. לצד זה אציין כי עמאר ציין כי הוא סבור כי נותר חייב כסף למערער (לדוגמה: עמ' 154 ש' 15-16; עמ' 160 ש' 28-29), בסכום שבשים לב לחלוף השנים ולכך שהמערער לא דרש את תשלומו – לא ידע עמאר לציין במדויק.

המערער הסביר כי לא דרש את הכספים, שכן ידע היטב כי עמאר במצב כלכלי קשה וכי הסיכויים להצליח לגבות ממנו משהו קלושים. המערער הוסיף כי בשלב כלשהו חשד כי עמאר היה מעורב



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

בעסקאות נדל"ן וכי היה מגיע לו ממנו תשלומים בגין כך, אלא שעמאר לא מסר לו דיווח והוא התיימש מגביית תשלומים.

91. המחלוקת בין הצדדים נוגעת לשאלה כיצד יש להתייחס לתשלומים ששילם עמאר למערער: המערער טוען כי מדובר בהחזרי ההלוואות, ולכן לשיטתו לא היה צריך להוציא בגין כך חשבוניות. המשיב מנגד טוען כי אם המדובר היה בהחזרי ההלוואות במישור האישי, לא היה צריך כלל להוציא קבלות (שכן מדובר לכאורה בעניין השייך למישור הפרטי), ומשהוצאו קבלות ובהעדר נתיב ביקורת – יש לראות בתשלומים כהכנסות הקשורות לפעילות העסקית של עמאר והמערער (ולהניח כי אם היו הלוואות במישור האישי, הן הושבו בתשלומים אחרים, לגביהם לא יצאו קבלות).
92. מבחינה עקרונית, יש ממש בטענות המשיב גם בעניין זה. אביא להלן מדברי העד מטעם המשיב, בתשובות שהשיב לשאלות המערער בחקירה הנגדית. כך, טען העד מטעם המשיב, עמ' 363 ש-25
: 22

כשאתה רוצה אתה רושם את זה באישי, כשאתה רוצה אתה רושם את זה בספרים. אתה צריך להחליט, אתה צריך להיות עקבי. אם אין עקביות, אז אני לא יכול לעשות ביקורת, אם אין לי נתיב ביקורת, אז אתה לא יכול לבוא ולטעון שזה שייך לקרן אם הקרן עצמה לא נרשמה.

ובהמשך בעמ' 364 ש' 11-13:

אולי גם הם התזירו לך את הקרן באישי? מאיפה אני אמור לדעת? אני יכול לדעת שהקרן הוחזרה באישי כמו שהיא ניתנה באישי? אולי היא הוחזרה באישי? איך אני אמור לדעת? מה שנרשם בספרים חייב להכיר כהכנסה, זהו.

דרך התנהלות המערער אכן מעוררת תמיהה. על תשלום במישור האישי – אין להוציא קבלות. ואילו על תשלום במישור העסקי, לא די בקבלות.

המערער צירף כנספח 15 להצהירו, דף שכותרתו "התחשבנות עם יוסי עמאר" ושלצידו התאריך 30.4.12. דף התחשבנות זה אינו מועיל לבירור המחלוקת, שכן הוא כולל גם עניינים הקשורים למישור העסקי שבין השניים (כגון משכורת והשכרת רכב) וגם עניינים שנטען כי הם שייכים למישור האישי (כגון ההלוואה לבנו של המערער). אף לדברי המערער עצמו (לדוגמה – עמ' 154 לפרוטוקול ש' 9), המסמך אינו כולל את כל התשלומים שעברו בין השניים (כפי שאישר המערער אף בעמ' 191 ש' 34 ובהמשך בעמ' 192).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

93. אלא שעל אף הטרוניה המוצדקת כלפי דרך התנהלות המערער, אין בכך די, בנסיבות כאן – ולאור עדותו של עמאר, כדי לקבוע כי דין הערעור בעניין זה להידחות.

המערער הביא כאמור לעדות את מר עמאר, ועדותו אמינה בעיניי (גם אם בחלוף השנים, יש אי התאמות מסוימות בינה לבין טענות המערער). עמאר העיד על קיומם של הלוואות המגובות בהסכמים (שכאמור תיעוד בכתב להם הוצג), בסך מצטבר של 25,000 ₪, וכן אישר (בחקירתו החוזרת) כי היו הלוואות נוספות של כמה אלפי ₪ בודדים. סכומים אלה מסתכמים בקירוב לסך קרוב מאוד לסך התשלומים לגביהם הוצאו הקבלות – ואלה הסכומים הרלוונטיים לנו. עמאר העיד באופן ברור כי לא השיב למערער את כל ההלוואות וכי לא שילם לו סכומים מעבר לכך.

משמצאתי לתת אמון בעדותו עמאר, אין הצדקה לזקוף סכומים כהכנסה, שעה שיש כנגדם הלוואות.

לאור זאת, הערעור בפרשייה זו מתקבל.

חלא גבריאל – שנות המס 2011 - 2012

94. בדומה לפרשייה הקודמת, אף כאן הוציא המערער ללקוח שלו קבלות, ולא הוציא חשבוניות. בגין סכומים אלה, הוציא המשיב למערער שומה בה נזקפו לו הכנסות בהתאם לגובה הסכומים שבקבלות, כדלקמן:

שנת 2011 – 5000 ₪ ו- 4,000 ₪;

שנת 2012 – 6000 ₪ ו- 750 ₪.

95. המערער טוען כי מדובר בסכומים בגינם הוציא קבלות – שכן קיבל לידי שיקים, אולם לא הוציא חשבוניות – שכן לא היה מדובר בהכנסות, הואיל ודובר בשיקים שהופקדו לידיו לביטחון ושלא נפרעו (5000 ו- 6000 ₪), ואשר החליפו שיקים אחרים בגינם יצאה חשבונית (4000 ₪), או שיקים ששולמו לו כהחזר בגין תשלומים שנשא המערער עבור הלקוח (750 ₪).

96. חלא גבריאל נחקר במשרדי החקירות של רשות המסים (נספחים 22 ו- 23 לתצהיר המשיב), והוא אף העיד בבית המשפט.

אציין כי בחקירתו השנייה במחלקת החקירות (נספח 23, חקירה מיום 21.6.16), הודה חלא כי לא אמר אמת בחקירתו הקודמת וכי יחד עם המערער, הגיש (באמצעות המערער ובידיעתו) מסמכים כוזבים למשיב, כדי לזכות בהחזרי מס, אשר לדברי חלא – חלק עם המערער. ובלשונו של חלא:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ארז היה מקבל מתוך החזרי המס חלק מסוים וזה מה שיצא לו מהזיכויים, ההחזרים היו מגיעים אלי ואז היה מבקש את חלקו מההחזרים כל פעם.

(עמ' 628 לתצהיר המשיב ש' 263-264; וכך לדוגמה בעמ' 629 ש' 285)

חלא העיד על דברים אלה בקצרה אך באופן ברור, אף לפני – בהתייחס לחברה בשם סאנריידר – שלדברי חלא המערער ייעץ לו להקים, כדי להשיג באמצעותה החזרי מס שלא כדין (עמ' 50 ש' 27-21):

אני, לגבי "סאנריידר", באחד הפעמים כשהייתי אצלו הוא אמר לי 'תשמע, על מנת לקבל החזרים אני אפתח איזושהי חברה של כאילו מכירת מוצרים מדלת לדלת'. אני אמרתי לו 'תשמע, לי אין הבנה לא בניהולי חשבונות ולא בדברים האלו. אני רוצה לצאת עם הסיפור הזה של המס הכנסה, לעשות את התיאומי מס, לשלם מה שמגיע וזה הכל'. הוא עשה מה שהוא עשה, פתח חברת "סאנריידר", זימן אותי אליו ו'אתה תגיד ככה, מכרת מדלת לדלת, לא הצלחת למכור, היה הפסדים כאלו והפסדים כאלו', ולא מכרתי שום דבר ולא עשיתי שום דבר, ולא עברתי מדלת לדלת. זה הכל היה רק בנושא של לנפח כביכול הוצאות על מנת שאני אקבל החזרים.

ובהמשך, בעמ' 51 לפרוטוקול ש' 22-29:

ש: ואז ארז הציע את העניין הזה של "סאנריידר" כדי שתקבל החזרי מס יותר גדולים, נכון?

ת: כן.

ש: ואני אזכיר לך, אתה סיכמת עם ארז שאתה משלם אחוזים מתוך החזר המס, נכון?

ת: כן.

ש: אז ככל שאתה מקבל החזר מס יותר גדול ככה ארז מרוויח יותר, נכון?

ת: נכון.

בהמשך דבריו ציין חלא כי קודם לחקירתו במשרדי החקירות אצל המשיב, המערער הדריך אותו – בלשון עדינה – שלא לומר אמת. וכך העיד חלא (עמ' 52 ש' 22-31):

ש: כלומר היה איזושהו שלב שבו ארז אומר לך 'כשאתה נחקר במס הכנסה תגיד ככה וככה', נכון?

ת: כן.

ש: זה היה לפני החקירה הראשונה, לפני החקירה השנייה, מתי זה היה?

ת: אני חושב שזה היה, לא זוכר אם זה היה לפני הראשונה או אחרי הראשונה. אני לא זוכר, לא זוכר בדיוק.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ש: אוקיי, אבל זה היה לקראת איזושהי חקירה של מס הכנסה?

ת: כן.

ש: הוא ידע שאתה עומד להיחקר והוא בא להדריך אותך מה להגיד, נכון?

ת: כן.

דברים חמורים אלה מצטרפים לתמונה שעלתה אף לפניי, והיא מציבה תמורר אוהרה ביחס למידת

האמון שניתן לתת בטענות המערער.

97. להשלמת התמונה אציין כי חלא ציין כי בגין ההתנהלות שלו מול המערער, חויב חלא בהסכמתו

בתשלום כופר ובתשלום קנסות למשיב.

98. לגופו של עניין וכיחס לקבלות נשוא השומה שהוציא המשיב למערער, חלא מסר תשובות מעט

שונות, ובסופו של דבר וכפי שאמר חלא במפורש - הרושם הוא כי בשל חלוף השנים, חלא לא זוכר

את פרטי כל השיקים שמסר למערער והעניינים המדויקים שחלו בעניינם.

לצד זאת, ניתן ללמוד שני דברים ברורים מעדותו של חלא:

א. הוא לא נותר חייב כסף למערער;

ב. חלף שיקים שנותרו בידי המערער ולא נפדו, העביר חלא למערער תשלומים אחרים (באמצעות

שיקים שלו או של אשתו).

אצטט מדבריו של חלא מהם ניתן ללמוד כאמור לעיל:

בעמ' 53 ש' 16-27 הבהיר חלא כי לא נדרש על ידי המערער לשאת בכל תשלום נוסף, מעבר למה

ששילם לו, וכן כי אם היו שיקים שלא נפדו – הרי ששילם תמורתם בדרך אחרת:

ש: אני שואלת עוד בלי שום קשר לכופר ולסכומים ששילמת, אני מדברת עוד לפני כן,

הוא נתן לך שירות קבוע. הוא אמר 'אתה חייב לי כסף שלא שילמת' ? היו לך דרישות

שלא שילמת עבורן?

ת: לא, כל פעם כשהגעתי והיה צריך לשלם לו, הוא אמר לי 'תשמע, מגיע לי ככה תביא

לי ככה, מגיע ככה תביא ככה'. הייתי משאיר צ'קים, צ'ק מזומן אם זה סכומים קטנים

או מספר צ'קים דחויים, זהו.

ש: וארז מעולם לא בא אליך בטענה שאתה חייב לו עוד כסף עבור שכר טרחה?

ת: לא.

ש: אין דבר כזה. כלומר גם אם היה איזשהו צ'ק שלא נפדה או בטוח שילמת את ה,

שילמת לו את הכסף הזה כנראה ממקור אחר?



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ת: שילמתי ושוב פעם, אני אמרתי קודם שהוא לא מצא את הצ'קים, הוא אומר לי 'אני
אמצא אני אחזיר לך אותם'.

ובאופן דומה, על אף שאכן מצייין כי אינו זוכר את הדברים במלואם, מצייין העד בעמ' 54 לפרוטוקול
ש' 32:

היו הרבה צ'קים אחרים שהופקדו תוך מאלה שלא הופקדו, מה שנמצא אצלו ביד.

לאחר שנפרסה תמונה כללית זו, אפנה לבחון את המחלוקות שבין הצדדים.

99. קבלות שיצאו בגין שיק על סך 5,000 ₪ בשנת 2011 ושיק על סך 6,000 ₪ בשנת 2012:

המערער טוען כי מדובר בשיקים שהופקדו לידי לביטחון. השיקים לא הופקדו וכמובן לא נפרעו.
המערער הציג את השיקים למשיב בדיוני השומה, והוא אף הציג אותם לפניי – כך שאין מחלוקות
כי השיקים עצמם אכן לא הופקדו.
המשיב כאמור אינו חולק על כך שהשיקים לא נפרעו, אולם הוא טוען כי בשים לב לדברים שמסר
חלא בעדותו, הרי שזה העיד כי כלל לא מסר למערער שיקים לביטחון וכי שיקים שלא נפרעו, הומרו
ע"י חלא בשיקים אחרים או בתשלומים בדרך אחרת – כך שהייתה צריכה להיות מדווחת בגינם
הכנסה. כמו כן, בשים לב לכך שהמערער דיווח לפי בסיס מצטבר, הרי שהיה עליו לכלול את
הסכומים כהכנסה, ואם בסופו של יום לא היה זכאי לקבלה – היה עליו לנהוג כנדרש במקרים מסוג
זה.

דיון והכרעה:

אני סבור כי דין המערער להידחות, וזאת מהטעמים שיפורטו להלן.
המערער טוען כי השיקים הופקדו בידי לביטחון, אלא שטענה זו הוכחשה באופן ברור על ידי חלא.
כך העיד בעניין זה חלא, בעמ' 54 לפרוטוקול ש' 22-24:

עו"ד ויזל גלצור: היה לך איזשהו עניין כזה עם ארז שהיית נותן לו צ'קים לביטחון ואחר
כך מחזיר או שתמיד הצ'קים היו עבור שכר טרחה שהוא דרש ממך?

העד, מר חלא: תמיד היו עבור שכר טרחה.

די בדברים ברורים אלה, כדי לסתור את גרסת המערער כי מדובר בשיקים לביטחון.
עוד אציין כי בהתאם לכרטסות שצירף המערער כנספחים 14 א ו- 14 א2 לתצהירו, באותה כרטסת
נרשם ביחס לקבלות שיצאו – כדלקמן: לצד הקבלה בגין 5000 ₪ בשנת 2011 נכתב בכרטסת שניהל
המערער כי מדובר בתשלום עבור – "הגשת דוחות"; לצד הקבלה בסך 6000 ₪ בשנת 2012 נכתב
בכרטסת שניהל המערער כי מדובר בתשלום עבור – "דו"ח 2011 ייצוג".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

רישומים אלה אינם מתיישבים בנקל עם טענת המערער כי מדובר בשיקים שהופקדו בידי לביטחון. אכן, על גבי הכרטיסות נכתב בכתב יד לצד שני הסכומים הנ"ל – "לא הופקד מקור אזל". אלא שמעבר לכך שתוכן הדברים אינו לגמרי ברור, הרי שמדובר בכיתוב מאוחד למועד עריכת הכרטיסות, ובשים לב למכלול הנסיבות הרי שאיני מוצא להסתמך עליו. אין מחלוקת כי השיקים הספציפיים הנ"ל לא הופקדו ולא נפרעו, אלא שחלא טען באופן ברור כי נהג להפקיד בידי המערער שיקים אחרים חלף אלה שהיו בידי המערער, שיקים שלו או של אשתו. במהלך הדיון ניסיתי לברר עם חלא באופן ספציפי אודות שני שיקים אלה - כדלקמן (עמ' 54 לפרוטוקול ש' 8-15):

כב' הש' גורמן: אני חוזר. אני אומר שאני לא הבנתי את התשובה שלך לגבי שני צ'קים שהמערער הראה לך מקודם, אחד על 5,000 נה ואחד על 6,000 נה. אלה סכומים שאתה שילמת לו באמצעות צ'קים אחרים של אשתך או צ'קים אחרים שלך או שזה סכומים שלא שולמו בסופו של יום?

העד, מר חלא: אני לא רוצה להגיד עכשיו במאת האחוזים שכן שולמו, אבל הרוב שולם. יכול להיות שחלק שולם מאצלי וחלק מהצ'קים מהחשבון של אשתי כי לא תמיד ישנה אפשרות שאני יכול להוציא את הכל מהחשבון שלי אז נעזרתי בחשבון של אשתי גם כן על ידי צ'קים דחויים. לא זוכר איזה סכומים כרגע.

אכן, חלא נזהר בתשובתו והוא מציין כי אינו זוכר כרגע איזה סכומים שולמו, אולם דבריו – שאמינים בעניין זה בעיני, נוטים לומר כי השיקים שולמו באמצעות שיקים חלופיים, ואף כשהוא מאוד נזהר, הוא מעיד כי "הרוב שולם".

בשים לב למכלול הנסיבות ולכך שגרסת המערער נמצאת לא אמינה ועל רישומיו לא ניתן להסתמך, אני סבור כי די בכך כדי לקבוע כי דין הערעור בפרשייה זו להידחות.

100. קבלה על סך 4,000 בגין 4 שיקים על סך 1000 נה כל אחד, משנת 2011:

המערער טוען כי מדובר בשיקים ששולמו לו ע"י חלא במקום שיקים קודמים שמסר לו חלא, ושלבקשת חלא לא הופקדו. המערער טוען כי בגין השיקים המקוריים יצאו חשבוניות, ולכן לא היה צריך להוציא חשבונית ולדווח שוב על הכנסה שכבר דווחה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

המשיב דוחה את טענות המערער, שכן המערער לא הסביר אלו שיקים חזרו/לא הופקדו, כאשר רישום ידני שנערך ע"י המערער בכרטסת (נספח 1א14 לתצהיר המערער) – נעשה בדיעבד ולא ניתן להסתמך עליו. כמו כן מציין המשיב כי המערער סיפק בפרשייה זו תשובות סותרות ומשתנות.

דיון והכרעה:

אף בעניין זה אני מוצא כי דין טענות המערער להידחות. בשים לב לנסיבות, כדי שטענת המערער תתקבל, היה עליו להראות באופן ברור אלו שיקים הופקדו בידיו בעבר ולא נפרעו, וכי יצאה בגינם חשבונית. לא עלה בידי המערער להראות כאמור (ראו דבריו בעמ' 252-252 לפרוטוקול, שאינם אלא דברים בעלמא, שלא הוכחו, וכן הדברים בעמ' 253 שם הובהר למערער כי הרישום בספריו בעניין זה, שאף בידי לא עלה להסביר, אינו מאפשר עריכת ביקורת), ולפיכך ובנסיבות העניין – אין די בטענותיו ואף לא ברישום ידני שערך על גבי הכרטסת במועד שאינו ידוע – שם נרשם כי השיקים לא הופקדו.

101. קבלה שיצאה על סך 750 ₪ בשנת 2012:

המערער טוען כי מדובר בתשלום ששולם לו כהחזר בגין תשלום ששילם מכיסו לשחרור רכב של חלא מגרירה בעקבות עיקול שהטיל המשיב. לדברי המערער, גבריא חלא היה באותה עת בחו"ל ובנו של גבריא ביקש מהמערער לשאת בתשלום זה, ולאחר מכן הושב לו הסכום – ולכן לא היה עליו לדווח על סך זה כהכנסה.

המשיב מנגד טוען כי טענת המערער נסתרת על ידי עדותו של חלא שהכחיש את דברי המערער כי הוא נשא בתשלום. כן מציין המשיב כי בנו של חלא לא זומן לעדות, וכי בכרטסת שניהל המערער (נספח 2א14 לתצהיר המערער) צוין כי מדובר בתשלום "עבור ייצוג מס הכנסה" – ולכן אין לאפשר למערער להתנער מרישום זה.

דיון והכרעה:

חלא טוען כי בשיחה עם בנו, טען הבן באופן ברור כי המערער לא נשא בתשלום. מאחר שחלא לא טען כי מדובר בידע אישי שלו, המשקל שניתן לתת לדברים נמוך, אם בכלל. אלא שבהחלט ייתכן כי היה על המערער – אשר ידע לשיטתו כי ההתנהלות הייתה לדבריו מול בנו של חלא, לזמן את הבן למסור עדות – דבר שלא נעשה. בשים לב לנסיבות, די בכך כדי לדחות את הערעור אף בפרשייה זו.

מעבר לכך, אני מוצא ממש בטענה נוספת שהעלה המשיב: עיון בנספחים 14 ב ו-14ג לתצהיר המערער, מלמד כי המערער הוציא ביום 13.8.12, בהפרש של דקה בודדת, שתי קבלות לגבריא



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

חלא. קבלה אחת בה נכתב סך של 750 ₪ במינוס, תוך ציון כי מדובר בתשלום עבור גרירה (כאשר המינוס משקף יציאת כסף מידי המערער). קבלה שניה שיצאה כאמור דקה לאחר הקודמת, בה נכתב סך של 750 ₪ שקיבל המערער מחלא, אלא שהפעם מצוין על גבי הקבלה כי מדובר בתשלום "עבור ייצוג במס הכנסה ודוחות". ישנה אפוא אי התאמה ביחס למטרת התשלום בין שתי הקבלות. בצדק ציין המשיב כי מתעורר החשד כי המערער, שהנו רו"ח מנוסה, ידע כי אם יכתוב בקבלה המונפקת לחלא עבור התשלום כי מדובר בהחזר עבור גרירה, עלולה להתעורר השאלה האם אין המדובר בתשלום בעל גוון של קנס, אותו ייתכן כי לא יוכל חלא לנכות כהוצאה. כדי לאפשר לחלא את הניכוי, שינה אפוא המערער ובניגוד לקבלה שהוציא דקה קודם לכן, רשם הפעם את הרישום שאף אם נקבל את טענות המערער - אינו נכון – כאילו מדובר בתשלום עבור ייצוג מול מס הכנסה ודוחות (ואיני מקבל את טענותיו המאולצות של המערער בעניין זה בעמ' 249 לפרוטוקול, כאילו כל פעולותיו עבור הלקוח הן בבחינת ייצוג).

בשים לב למכלול הנסיבות, משבחר המערער שלא לזמן לעדות עד הרלוונטי לתשלום בו מדובר, ובהינתן הרישום השונה והמתמיה בשתי הקבלות, איני מוצא כי יש להקל עם המערער ברף הראייתי שיוצב בפניו, ולפיכך דין הערער כאמור להידחות.

102. סיכום: מהטעמים שפורטו, הערער בסוגיה זו – ענייניו של המערער עם חלא - נדחה.

חנה דולב – שנת המס 2013

103. שוב, כמו בפרשיות הקודמות, אף כאן לפנינו מקרה בו הוציא המערער קבלה ללקוחה, אך לא הוציא בגינה חשבונית. מדובר בקבלה בסך 2,680 ₪, שהוצאה לדולב בשנת 2013, ושלא הוצאה בגינה חשבונית.

104. המערער טוען כי לא הוציא חשבוניות בשנת 2013, שכן הוציא בשנה הקודמת, בשנת 2012, לחנה דולב חשבונית על סכום הגבוה ממה שקיבל בפועל. הכוונה היא לשיק בסך 6,000 ₪ שקיבל המערער מדולב, ושבפועל לא הופקד (המערער הציג את השיק בבית המשפט, ואין מחלוקת כי הוא לא הופקד). לדברי המערער, אותם 6,000 ₪ היו תשלומים שהגיעו לו אם תקבל דולב החזר מס, ובשנת 2012 טרם היה ידוע אם ההחזר יתקבל. לאור זאת, כך טוען המערער, במקום להוציא חשבונית זיכוי לדולב בגין אותו סכום (6,000 ₪) משנת 2012, בחר המערער שלא להוציא חשבונית בגין



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

הסכום שקיבל בשנת 2013 (2,680 ₪), ובכך להוביל לתוצאה הקרובה יותר לזו שהיא לדעתו הצודקת.

105. איני מקבל את טענות המערער, ודין הערער בפרשייה זו להידחות. אנמק את קביעתי:

א. מעבר לכך שעל אף מאמצים רבים, לא עלה בידי המערער להראות כיצד הסכומים השונים מסתדרים ובהתאם לאיזו שיטת דיווח נקט (ראו עמ' 278-282 לפרוטוקול), הרי שהמערער אינו רשאי לפעול בדרך בה פעל – אף אם טענותיו היו נכונות. לא ניתן לבצע התחשבות בין שנת מס אחת לאחרת, בדרך של בחירה על איזה סכום להוציא חשבונית ועל איזה לא. מדובר בהתנהלות שאינה כדין, ואין צריך לומר את הברור מאליו – היא אינה מאפשרת ביקורת פשוטה ויעילה מצד המשיב. מי שבחר להתנהל כך, הרי שהדבר צריך להשפיע לא רק על שאלת קבילות ספריו אלא אף – בשים לב למכלול הנסיבות, על האמון שניתן לתת בטענותיו ולכובד הנטל הראייתי הרובץ לפתחו.

ב. המערער בחר שלא לזמן את חנה דולב לעדות, וחזקה כי ידע מדוע. כפי שראינו בפרשיות האחרות (לדוגמה בעניין חלא), המערער נהג להחליף שיקים של לקוחותיו בשיקים אחרים, ואלה לא בהכרח נרשמו כנדרש בספריו. בנסיבות אלה, אין לדעת אם דולב לא הפקידה תחת אותם 6,000 ₪ שיקים אחרים או ששילמה בדרך אחרת (לדוגמה במזומן, כפי שהעיד לנדאו כי לעיתים עשה). לאור האמור ובשים לב למכלול הנסיבות, אין די בטענות המערער – אשר בחר לנהל את ספריו כפי שבחר ואף לא זימן את דולב לעדות, ולפיכך הערער בעניין זה נדחה.

מחזור ההכנסות לשנת 2011 והטענה אודות שינוי שיטת הדיווח בשנה זו

106. בספרי הנהלת החשבונות של המערער נרשמו לשנת 2011 הכנסות בסך של 571,149 ₪, אולם בדו"ח לאותה שנה דווחה הכנסה בסך 550,004 ₪ בלבד. המשיב זקף את הפער בין המספרים, סך של 21,145 ₪ כתוספת הכנסה שלא דווחה.

107. כהסבר לפער המתואר לעיל, טען המערער כי בניגוד לכלל השנים בהן לשיטתו דיווח לפי שיטת בסיס מצטבר, בדו"ח לשנת 2011 בחר לנקוט בדיווח לפי בסיס מזומן – ומכך נובע הפער. לשיטת המערער, זכותו לבחור במועד עריכת הדו"ח השנתי את שיטת הדיווח הנוחה עבורו, לכל שנת מס בנפרד (לדוגמה, עמ' 194 לפרוטוקול ש' 3).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

המשיב דוחה את טענות המערער, וזאת מכמה טעמים: ראשית טוען המשיב כי המערער סתר עצמו ובמקום אחר (סעיף 18 לתצהיר המערער לשנת 2013) טען כי דיווח במהלך השנים היה לפי בסיס מצטבר, ולא רק שהוא אינו מסייג את דבריו ביחס לשנת 2011, אלא שלמעשה המערער נוקט שם בדוגמה לדיווח לפי בסיס מצטבר ביחס לשנים 2011-2012. שנית – וכאן העיקר – נישום אינו רשאי לזנוג בין שיטות דיווח שונות, אלא עליו להיות עקבי בשיטת הדיווח בה בחר.

108. הכרעה: הדין עם המשיב אף בסוגיה זו (אך כפי שאציין בהמשך, דומה כי השלכותיה נוגעות לעיתוי הדיווח בלבד – עניין אליו בחר המשיב שלא להתייחס).

מוכרות כידוע שתי שיטות דיווח – בסיס מזומן ובסיס מצטבר [אודות שיטות אלה, ראו בתמציתיות: ע"א 6557/01 פז גז חברה לשיווק בע"מ נ' פקיד שומה למפעלים גדולים (20.11.06) פסקה 34]. שיטת דיווח צריכה לספק תמונה מהימנה על מצבו של העסק. לאור זאת ובהעדר טעמים מהותיים, אין לאפשר לנישום לבחור כל שנה בשיטת דיווח אחרת, מבלי שתהיה לכך הצדקה מהותית (והפחתת מס אינה בכלל זה). המערער לא הצביע על הצדקה שכזו, ולכן אין לאפשר מצב בו בכל שנות המס דיווח המערער לפי בסיס מצטבר וכך אף ינהג במהלך שנת 2011, ורק בתום השנה בעת הכנת הדו"ח הכספי, יחליט כי טוב לו בשנה זו - ובה לבדה, לדווח לפי שיטה אחרת – הפעם לפי בסיס מזומן. שיטת דיווח אמורה לספק כלי יעיל לבחינת מצב העסק לאשורו, ודרך התנהלות המערער בזוגות המתואר – ומבלי שתוצג לכך הצדקה כלשהי, אינה עולה בקנה אחד עם מטרה בסיסית זו.

בשולי הדברים אציין כי מדובר בהתנהלות לא סבירה, אשר הובילה לכך שאף המערער עצמו נקלע לבלבול ביחס לשאלה איזו שיטת דיווח נקט – ויעיד על כך האופן בו הציג כלל דיווחיו בסעיף 18 לתצהירו לשנת 2013 – שם טען כאמור כי דיווח כל השנים לפי בסיס מצטבר, והדוגמה הראשונה שבחר שם להציג (לדבריו בחקירתו, בטעות) התייחסה כאמור לעיל דווקא לשנת 2011.

109. המערער בסיכומיו העלה טענה ממנה התעלם המשיב בסיכומיו. המערער טען כי אם תתקבל עמדת המשיב וההכנסה תיזקף לשנת 2011, יש לגרוע הכנסה זו מהדיווח לשנת 2012. כאמור, המשיב בסיכומיו בחר שלא להתייחס לטענה זו, אשר דומה כי יש בה ממש.

110. לאור כל האמור, נדחה הערעור – כך שנקבע כי יש לזקוף למערער בשנת 2011 הכנסה בסך שקבע המשיב. הכנסה זו אשר דווחה בשנת 2012 (עניין שהמשיב בחר שלא הכחיש), תופחת מחבות המס של המערער בשנת 2012.

פסילת הספרים



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

111. המשיב פסל את ספרי המערער לכל שנות המס שבמחלוקת. פסילת הספרים נעשתה בשתי החלטות

נפרדות:

א. החלטת פסילה לשנים 2010-2013, מיום 22.12.2019;

ב. החלטת פסילת הספרים לשנת 2014, מיום 28.11.2019.

112. לגבי החלטת הפסילה לשנת 2014, אין בין הצדדים מחלוקת כי הודעה בדבר ההחלטה נמסרה

למערער וכי התקיים בעניין זה שימוע, במסגרתו דחה המשיב את טענות המערער.

113. לגבי החלטת הפסילה לשנים 2010-2013 – הצדדים חלוקים אודות אופן מסירת ההחלטה למערער

ועל טענת המערער אודות העדר שימוע כתוצאה מכך.

המשיב טוען כי ההחלטה נמסרה כבר ביום 23.12.19 לידי עובדת משרדו של המערער, גב' כנרת

שמש. המערער מכחיש קבלת ההחלטה, וכן טוען כי בכל מקרה, גב' שמש לא הייתה מוסמכת לקבלה.

המערער לא ביקש כי ייערך לו שימוע בעניין פסילת הספרים, שכן לטענתו כלל לא קיבל את

ההחלטה. בשלב מאוחר יותר, כשלטענתו קיבל את ההחלטה (לדבריו, ביום 22.2.20), ביקש

המערער מיד בסמוך כי ייערך לו שימוע. המשיב דחה בקשה זו, שכן לטענתו חלף המועד הקבוע לכך בפקודה.

עם תחילת הדיונים בערעור, הצעתי לצדדים כי יתקיים מפגש נוסף ביניהם, בו ייבחנו שוב מכלול

הטענות. מפגש כאמור התקיים, והוא כלל אף שמיעת טענות המערער ביחס להחלטה על פסילת

הספרים, טענות שמצא המשיב לדחות.

המערער בחר שלא לזמן לעדות את גב' כנרת שמש – וחזקה כי ידע מדוע, ולפיכך טענותיו בעניין

זה נדחות. כמו כן ולמעלה מהנדרש אציין כי אף אם נפל פגם בהתנהלות המשיב – ואיני סבור כי כך

היה, הרי שפגם זה רופא בנסיבות העניין בדיון שנערך בהתאם להצעתי עם תחילת הדיונים

בערעורים. עוד אוסיף כי טענותיו של המערער נפרסו אף בערעור זה באריכות, כך שניתן לו יומו

ועמדתו נשמעה. משלא זימן המערער את גב' שמש למסור עדות, אין לי אלא להניח כי הוא ידע היטב

על החלטת הפסילה במועד. אין לאפשר לבחירתו להתעלם מהחלטה זו, כדי שתשמש קרדום לחפור

באמצעותו טענה טכנית – באמצעותה יימלט מהחלטת המשיב בעניין זה.

לאחר הסרת עניין זה מעל הפרק, אפנה לבחון את החלטות פסילת הספרים לגופן.

114. המערער טוען כי מדובר, אם בכלל, בשגיאות טכניות שנפלו בספריו, בסכומים שאינם מהותיים,

ולפיכך לשיטתו אין לפסול את הספרים.

אין לי אלא לדחות טענה זו מכל וכל.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

עיון בכל אחת מהפרשיות שנדונו לעיל, ילמד כי לפנינו דרך התנהלות מכוונת, במסגרתה הרשה המערער לעצמו, שוב ושוב, לכתוב בספריו נתונים שאינם נכונים. תוצאת הדברים הברורה היא שלא ניתן לתת אמון בספרי המערער, וזהו מקרה מובהק בו יש לפסול את הספרים. לא אאריך בדברים, והקורא יוכל לחזור כאמור לכל אחת מהפרשיות ולהתרשם מחומרת הדברים. אסתפק בתזכורת קצרה – לכל הפרשיות שנדונו לעיל:

א. מאפיית לחם הארץ – ניכוי פחת בגין ארגון כנסים, מחשבונית בסך 50,000 ₪ שהצדדים לה הכחישו את קיומה.

ב. בעניין לנדאו – רישום עסק מכולת על שם אשתו המורה ג'נט.

ג. בעניין חלא – אי הוצאת חשבוניות כנדרש.

ד. בעניין חנה דולב – אי הוצאת חשבונית כנדרש.

ה. חשבונית זיכוי ליאיר גואטה בסך 250,000 ₪, שהוכחשה לחלוטין על ידי מר גואטה ואף המערער אישר כי לא נועדה לשיטתו, אלא להשיג תוצאה שחשב כנכונה בתיק אחר.

ו. חשבונית זיכוי לחיים כהן בסך 100,000 ₪, שהוכחשה לחלוטין על ידי מר כהן ואף המערער אישר כי לא נועדה לשיטתו, אלא להשיג תוצאה שחשב כנכונה בתיק אחר.

ז. ניכוי פחת בגין השכרה ושיפוץ ע"י חברת דגם שיא, בגין משרד אשר השכרתו בוטלה בסמוך לאחר מכן.

ח. גם בעניין עמאר, בו בחרתי לנקוט בגישה מקלה ולאמץ את טענות המערער, אין ספק כי ניהול הספרים לא נעשה כדין, וכי אם היה נערך כנדרש – לא היו מתעוררות הספקות שניצבו בלב הפרשייה.

מדובר בהתנהלות חמורה ושיטתית, שזרתה חול בעיני המשיב והקשתה באופן ממשי על עריכת הביקורת. ספרים שנערכים כך, הם ספרים פסולים – במובן הפשוט והמלא של הביטוי [אודות החשדות שהתנהלות בדרך שכזו מעוררת, ראו לדוגמה: ע"א 4160/13 סלע בנגב חברה לעבודות עפר, כבישים ופיתוח בע"מ נ' מנהל מע"מ באר שבע (10.5.2015) פסקה לח'].

115. הפסילה לשנת 2014: המערער טוען כי בשנה זו, האירועים שנותרו רלוונטיים הם שניים בלבד –

ניכוי הפחת בגין 'ארגון כנסים' במאפייה (בסך 4,310 ₪), וניכוי הפחת בפרשיית חב' דגם שיא (6,201 ₪). בפי המערער בעניין זה שתי טענות: ראשית – מדובר בסכומים שאינם מהותיים ביחס למחזור פעילותו, ולכן אין לפסול את הספרים. שנית – ניכוי הפחת נעשה באמצעות טופס יא, אשר אינו חלק ממערכת הספרים, ולכן פגם שנפל בו אינו מצדיק את פסילת הספרים.

איני מקבל את שתי הטענות, ואני סבור כי אף לשנה זו הפסילה מוצדקת:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

ראשית – טענת העדר מהותיות: מבחן המהותיות אינו מצטמצם רק לגובה הניכוי בו מדובר (אף כי זו אכן אינדיקציה שבמקרים מתאימים עשויה להיות חשובה), אלא הוא אף פונקציה של חומרת הדברים. שני העניינים בהם מדובר – בולטים בחומרתם. מדובר במצג שווא שנקט בו המערער, בשני העניינים. כפי שנקבע לעיל ביחס לארגון הכנסים במאפייה, מצאתי לתת אמון בדבריהם של העדים יעל חסן ויוסי גולן, ולקבוע כי מדובר בחשבונות שהוציא המערער ושמשקפת עסקה שלא נערכה בין הצדדים. ולגבי ניכוי הפחת מהמשרד שלא הושכר, המערער משך את הערעור. התנהלות מסוג זה, כפי שבאה לידי ביטוי בשני העניינים, היא עניין מהותי, המשליך על מידת האמון שניתן לתת בכלל ספרי המערער. משאבי המשיב מוגבלים, ויש גבול כמה זמן נכון וראוי להשקיע בנישום בודד. ניהול ספרים תקין – כפי שחייב לדעת המערער שהגו ר"ח במקצועו, נועד לאפשר ביקורת פשוטה מהירה וברורה. מי שנוקט בדרכים בהם נקט המערער – אף בשנת 2014, לא מאפשר לתת אמון בספריו – בהם נכללו ניכויים שלא היה ראוי לכלול. התמונה הכללית שהתקבלה בערעור זה, אינה מאפשרת לראות בדברים שגיאה טכנית, אלא פגם מהותי המצדיק את פסילת הספרים.

שנית – טענת המערער כי טופס יא אינו חלק ממערכת הספרים: מדובר בטענה שדינה להידחות. באופן טבעי, ספריו של נישום בנויים מכלל חלקיהם ומהרכיבים היוצרים אותם. כאשר נישום כולל בטופס יא נתוני כזב, הם בהכרח משפיעים ישירות על ספריו – אשר בניגוד לטענת המערער, טופס יא הנו חלק מהם.

116. קנס הגרעון:

המשיב השית על המערער קנס גרעון, כדלקמן (הסכומים כוללים הפרשי הצמדה וריבית, עד נכון ליום הוצאת הצווים): שנת 2010 – 8,232 ₪; שנת 2011 – 16,351 ₪; שנת 2012 – 9,708 ₪. המערער סבור כי גם אם נפלו שגיאות טכניות בדרך התנהלותו, אין הדבר מצדיק השתת קנס גרעון. איני מקבל את טענות המערער. כפי שפורט לאורך פסק הדין – ואיני נדרש לשוב על הדברים, התנהלותו הייתה חמורה, ולכן מחייבת השתת קנס גרעון.

עניינים נוספים שהעלה המערער ודברי סיכום ביחס לטענות שעלו במהלך ההליך

117. ניכוי הוצאות: המערער ביקש בסיכומיו כי יותרו לו ניכויים, אשר לא נדונו במסגרת הליכי השומה. ניכויים אלה לא הוכחו – וכאמור כלל לא נדונו בשעתו, ולפיכך בקשת המערער נדחת.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

118. המערער הלין על כך שהליך זה נוהל במקביל להליך פלילי שהתנהל בעניינו, אף ביחס לאותן פרשיות. מלכתחילה ביקש המערער כי הליך זה יעוכב, עד להשלמת ההליך הפלילי. המשיב התנגד לבקשה זו, ומצאתי כי הדין עם המשיב. החלטה זו שנומקה בשעתו, מבוססת על הלכה ותיקה [ראו לדוגמה: רע"א 854/97 לופטין יצחק נ' מוניקה תכשיטים בע"מ (30.4.97); רע"א 3146/19 דניה סיבוס בע"מ נ' פלוני (7.7.2019)] ולפיה ככלל מתנהלים במקביל הליכים במישור האזרחי והפלילי. אכן, בנסיבות מיוחדות ניתן לסטות מהלכה זו – ולעיתים ובעיקר אם הצדדים מגיעים בעניין זה להסכמות – יש בכך תועלת, אולם במקרה כאן בו לא הייתה הסכמה כאמור ולא הוצגו נסיבות שהצדיקו את קבלת הבקשה, ולכן לא מצאתי להיעתר לבקשת המערער. כפי שנחשפתי, הן בהליך זה והן בהליך קודם שניהל המערער לפניי ביחס לחלק משנות המס שבמחלוקת – ושהושב כאמור לעיל לשלב הדיון בהשגה, המערער נקט בדרך שעייכבה וסרבלה את בירור המחלוקת (ובכלל זה אי שיתוף פעולה בשלבי השומה הראשונים), ובנסיבות אלו סברתי כי אין מקום להוסיף ולהמתין למועד בלתי ידוע, לצורך בירור מחלוקת המתייחסת לשנות מס רחוקות. לצד זה, השתדלתי להיעתר לבקשות דחייה שהיה בהן לסייע למערער, עד כמה שהיה הדבר אפשרי וסביר בנסיבות העניין, וכן אפשרתי למערער לנהל את ההליך תוך העמדת זמן רב לרשותו – תוך התחשבות מקלה אף בכך שאינו מיוצג. בנסיבות אלה, איני סבור כי נפגעו זכויותיו של המערער, אף כי אין להכחיש כי נוח יותר לנהל הליך אזרחי מבלי שהליך פלילי מתנהל לצדו. אלא שעל מצב הדברים, אין למערער להלין אלא על עצמו.

119. בבסיסו של הליך זה והגורם לו, ניצבת דרך ההתנהלות של המערער, אשר בסופו של יום לא ניתן אלא להצביע על טקטיקה של התשת המשיב והכפשתו הניצבת בבסיסה. המערער בחר להגיש דיווחים שאינם נכונים, המקשים מאוד על עריכת הליכי ביקורת ושומה. כשגילה זאת המשיב (ודי לעיין בפרשיות השונות שנדונו בערעור – כיצד זה פונה המשיב או מי מטעמו אל לקוח של המערער, ולפתע מתברר כי מצג שהציג המערער אינו אלא בדיה), בחר המערער לטעון כי המשיב רודפו. ייתכן כי מי מעובדי המשיב שגה באופן יחסו אל המערער, אולם תמונת הדברים לא לימדה על רדיפה כלשהי מהסוג שניסה המערער לצייר. כהמשך לכך עשה המערער דין לעצמו, ולא שיתף פעולה בשלב הראשון של הליכי השומה – תוך שדומה כי הוא מנצל את טענת הרדיפה ככלי להקשות על המשיב, והמשיב נאלץ להוציא שומה שנתוניה חסרים. במסגרת הליך הערעור (הראשון שבשעתו הוגש), הגיש המערער מסמכים שלא הגיש עד אותה העת למשיב, ואז – מושב הדיון לשלב ההשגה (וזאת במקביל לנתונים שמתגלים אגב החקירה הפלילית שנעשתה בעניינו). את ההליך מנהל המערער תוך שהוא שב לדרך ההתשה, אינו שווה להחלטות שיפוטיות – ואף בהקשר זה מנצל עד תום את היותו בלתי מיוצג (אף כי כרו"ח מלומד, ייצג עצמו היטב). כך הגענו למצב בו מוגש ערעור



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20-02-54780 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-12-58367 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה
 ע"מ 20-10-14924 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

בשנת 2020, אודות אירועים שהיו שנים רבות קודם לכן, והמשיב מוצא עצמו נדרש להשקיע משאבים שאינם סבירים, ביחס לתיק של נישום בודד ושהיקפו הכלכלי אינו גבוה במיוחד. כל זאת נעשה תוך שהמערער נוקט כלפי המשיב וב"כ בלשון בוטה והאשמות חריפות, אשר בסופו של יום ראוי כי אומר שלא מצאתי להן הצדקה.

דברים אלה נכתבים – לאחר מספר שנות דיון בבית המשפט (בערעור הקודם והנוכחי), מפני שאיני יכול להתעלם מכך שדומה כי לפנינו שיטת התנהלות בה נקט המערער, אשר מערכת מס חפצת חיים אינה יכולה ואינה צריכה להשלים עמה.

לצד כל זאת, הכרחי כמובן לוודא כי השומות המוצאות יוצאות כדין, וכשסברתי שלא היה הדבר כך – ולעיתים תוך נקיטה בגישה מקלה כלפי המערער ואף כשהדבר לא היה נקי מספקות – התקבל בחלק קטן מהעניינים הערעור - כפי שפורט לעיל ביחס לפרשיות השונות שנדונו.

סוף דבר

120. מרבית הערעור נדחה, כפי שפורט לעיל ביחס לכל פרשייה ופרשייה. שני עניינים בהם התקבל הערעור הם ביטול תוספת ההכנסה בעניין לנדאו, וכן הערעור בעניין עמאר – והכל כפי שפורט לעיל.

121. למניעת כל אי הבנה מובהר כי לאור הנסיבות עליהן עמדתי במסגרת פסק הדין, גינט - שלא הייתה מעורבת כלל במעשי המערער, אינה חבה בתשלום מס הנובע מהשומות נשוא ערעור זה.

122. המערער נקט בדרך התנהלות חמורה, שאינה מצופה מרו"ח. הוא עשה זאת כשיטה ולאורך שנים, תוך שהוא אף נוקט שוב ושוב בלשון בוטה כלפי נציגי המשיב. משמצאתי כי דין הערעור ברובו המכריע להידחות, דרך התנהלות זו צריכה להילקח בחשבון. לאור האמור ובנוסף להוצאות שהושתו במהלך ההליך, המערער יישא בהוצאות המשיב בסך של 75,000 ₪. סכום זה ישולם למשיב תוך 30 ימים, שאם לא כן יישא הפרשי הצמדה וריבית מהיום.

המזכירות תשלח את פסק הדין לצדדים וכן לידי גבי גינט מינס.

ניתן היום, כ' אייר תשפ"ג, 11 מאי 2023, בהעדר הצדדים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 54780-02-20 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 58367-12-20 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

ע"מ 14924-10-20 מינס נ' פקיד שומה פתח תקווה

תיק חיצוני:

אבי גורמן, שופט