



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

1 בפני כבוד השופטת ס' נשיאה ש' וסרקרוג
2
בעניין: מוחמד עותמאן, ת"ז 021174255

המערער

- נ ג ד -

המשיב

פקיד שומה חיפה

בשם המערער: עו"ד אחמד מחאג'נה, ממשרד עו"ד מוחמד אבו-מוך
בשם המשיב: עו"ד הגב' דנה גורדון-ונדרוב, סגנית בכירה א' לפרקליט מחוז חיפה (אזרחי)

3
4 **פסק - דין**
5 **ההליך:**

6 הערעורים בתיקים שהדיון בהם אוחד (החלטה מיום 8/6/2009) מתייחסים להוצאת שומה
7 לפי מיטב השפיטה בהתאם לס' 152 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961
8 (להלן: **הפקודה**) לשנות המס 2006-2003 (תיק ע"מ 8602-12-08 בהתייחס לשנות המס
9 2004-2003, וע"מ 10199-02-09 בהתייחס לשנות המס 2006-2005). המערער מלין על הפרשי
10 ההון בסך 2,072,548 ₪ מתקופת השוואה בין השנים 1992 ל- 2005 שיוחסו לשנות המס
11 הפתוחות.

12
13 **הרקע:**
14 המערער, מר עותמאן מוחמד, יליד 1946, ניהל מסעדת חומוס פול ברחוב הרברט שמואל 66
15 בחדרה, בה הוגשו מאכלים כגון: שניצל, ציפס, שקשוקה וחביתות (סיכומי המערער,
16 נימוקי שומה) (להלן: **המסעדה**).

17
18 למערער שישה בנים ובת (נעמי 6 לפרוטוקול). בשנות המס שבערער שלושה מהם נשואים עם
19 ילדים ואחד נכה, גר בבית המערער בעיר באקה אל-גרבייה, שקיבל קצבת נכות של כ-
20 400,000 ש"ח בשנים 2005-1996 (נעמי 5 לסיכומי המשיב; נספח ג לתצהיר המערער, מסומן
21 ע/1).

22
23 אין חולק כי ספריו של המערער נפסלו לכל שנות המס שבערער.
24 ביום 20/7/03 לאחר ביקורת בעסק המערער נפסלו ספריו לשנת המס 2003 בגין אי-רישום
25 תקבול ובגין אי התאמה בקופה לפי ס' 145ב(א)(1) לפקודה.

1 מתוך 18



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

- 1 הספרים לשנות המס 2004-2006 נפסלו בגין סטיות וליקויים שעלו בביקורות נוספות לפי ס'
2 130(ג) לפקודה.
3
- 4 תיקו של המערער טופל על ידי פקיד שומה לאחר שטופל במשרדי מע"מ.
5 על פי שומות שנקבעו למערער על ידי מע"מ הוסף למערער סכום מע"מ של 102,252 ש"ח
6 לשנים 2006 - 2002. בהתאם לשומת מע"מ שהוצאה, גולמה תוספת מחזור לצורך שומת מס
7 הכנסה לשנים 2006-2003. בשל התיישנות לא נכללה בגילום תוספת הכנסתו של המערער
8 לשנת המס 2002.
9
- 10 המערער נדרש להציג הצהרות הון ל- 31/12/1992 וכן ל- 31/12/2005 (להלן: **תקופת**
11 **ההשוואה**). לעמדת המשיב השוואת ההון בתקופת ההשוואה העלתה הפרשי הון בלתי
12 מוסברים, שמקורם באי-הצהרה על 8 דירות ו-2 חנויות שבנה, רכב ושכר דירה עסקי משתי
13 החנויות שבבעלותו. כול זאת בנוסף לשומה שערך המשיב למערער על ההכנסות מעסקו.
14 ואולם, מאחר שהשומה האחרונה נמוכה מן השומה המבוססת על הפרשי ההון, היא נבלעה
15 לטענת המשיב בשומה הראשונה.
16
- 17 על רקע האמור הוציא המשיב שומות בצו למערער תוך דחיית הדיווח המוצהר שנבלע
18 למעשה בשומות שהוצאו על בסיס הפרשי הון.
19
- 20 **הערת בית המשפט:**
- 21 6. בטרם אבחן טענות הצדדים לגוף הערעור, אין להתעלם מן ההצעה הנמוכה שהציע המשיב
22 למערער כפשרה בשלב א' של הדיונים בשומה, לעומת השומה שהוצאה.
23
- 24 בשלב א' של הדיונים אצל פקיד השומה, הוצעה למערער פשרה לפיה ישלם סכום מס של
25 200,000 ש"ח בגין הפרשי ההון הבלתי מוסברים שנמצאו. המערער סירב, נערך דיון בשלב
26 ב' ובו טען המשיב כי בדק את נכסי המערער לעומק וביסודיות ולכן העמיד את השומה על
27 סכום העולה על 2,000,000 ש"ח.
28
- 29 המערער טוען כי הפער בין השומות מעיד בהכרח על כך שהשומה שהוציא המשיב בשלב ב'
30 היא מופרזת ובלתי הגיונית.
31 המשיב טוען כי ההצעה הנמוכה שניתנה למערער בשלב א' ניתנה בטרם ערך את מלוא
32 הבדיקות ובטרם אותרו נכסי המקרקעין ומכאן הפער (ס' 40 לסיכומי המשיב, עמ' 24
33 לפרוטוקול).
34



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

1 **7. לדעתי ובזהירות המתבקשת, לכאורה, התנהלות לפיה עולה הצעה בשלב א' של הדיונים**
 2 **על ידי רשות מס הנמוכה באופן משמעותי מן השומה המוצאת בשלב ב' של ההליך השומתי, אינה**
 3 **ראויה, ובמידה רבה מבססת טענה כי התנהלות של אותה רשות, אינה רצינית.**
 4
 5 יושם לב, כי הסמכות ואף החובה המוטלת על המשיב לבדוק את הדו"ח שהוגש על ידי הנישום (סעי'
 6 145(א)(2) לפקודה), כבר בשלב הראשוני של ההליך השומתי, אינה מנותקת מן הסמכות הכללית
 7 הנתונה למשיב להשיג מידע, כדי להגיע לידיעה מלאה בדבר הכנסתו של אותו אדם (סעי' 135
 8 לפקודה). סמכות הבדיקה כוללת, בין היתר, גם כניסה לכל מקום בו מתנהל עסק או משלוח יד,
 9 תפיסת ספרי חשבונות וכיו"ב. מכאן מתבקשת המסקנה שגם הצעה העולה להסדר שומתי בשלב א'
 10 של ההליך, צריך שתבוסס על עובדות וראיות.
 11
 12 אכן, יש להניח שהשלב הראשוני בהליך השומתי הוא שלב מקוצר יותר, והמחוקק מצא לנכון
 13 להזכיר את הסמכות לחקירה של פקיד השומה לאחר הגשת השגה על השומה שהוצאה (סעי' 151
 14 לפקודה). לכן, אין מניעה שהשומה שתוצא בשלב השני של ההליך השומתי תהא שונה מזו שהוצאה
 15 בשלב א', ואולם עדיין יש לעמוד על פער סביר בין שני השלבים.
 16
 17 **כאשר מדובר בפער משמעותי, צריכה הרשות לתת הסברים מפורטים לקיומו של פער כאמור.**
 18 **ועוד, גם אם התגלו ראיות נוספות, על המשיב לפרט מתי נתגלו וכן, בין היתר, לנמק, מדוע לא ניתן**
 19 **היה לעשות שימוש באותן ראיות כבר בשלב א' של ההתדיינות.**
 20
 21 **אם קיימת "מדיניות" - והדבר לא הוכח - של העלאת הצעה נמוכה להסדר בשלב א', ללא ביסוס**
 22 **ומבלי שבאותו שלב נעשתה בדיקת נתונים נדרשת, ובשלב ב' ישנה "מדיניות" של הפרזה בשומה**
 23 **בצו, הרי שאין לקבלה.**
 24
 25 כפי שהערתי בעבר השאיפה צריכה להיות צמצום הפער בין שלב א' לשלב ב' ובין הצעות
 26 לפשרה לבין השומה הסופית, מותנה בראיות הנוספות שהוגשו, בהפרש שלהערכתי צריך
 27 להיות - בהעדר תוספת ראייתית משמעותית, של 10% עד 25% בין השלבים (ע"מ 828/07
 28 פאר דוד נ' מע"מ ומס קניה חיפה. ניתן ביום 3/10/10). עם כול ההבנה לנסות ולסיים
 29 תיקים בשלב א' של השומה, אין כול הצדקה לפער כפי שהוצג בתיק זה.
 30
 31 למרות האמור, אין מנוס מלבחון השומות שהוצאו לגופן, תוך מתן משקל מסוים להערות
 32 הנ"ל.
 33
 34
 35



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

הדיווח המוצהר והשומות שהוצאו:

8. להלן פירוט ההכנסה על-פי הדוחות המוצהרים שהגיש המערער לשנות המס שבערער:

	2006	2005	2004	2003	
מחזור מוצהר	219,483	174,926	136,310	119,766	
עלות מכר	80,744	77,997	57,914	53,830	
רווח גולמי	138,739	96,929	78,396	65,936	
% רווח גולמי	63%	55%	58%	55%	
הוצ' שכר עבודה	0	0	0	0	
הוצ' שכר דירה	56,642	31,530	36,633	30,247	
הוצ' אחרות	21,642	23,536	14,758	10,931	
הכנסה חייבת מוצהרת	58,489	66,943	59,979	50,539	

יודגש, כבר בשלב זה, כי על-פי הדוחות המוצהרים וכמפורט לעיל, לא דרש המערער הוצאות בשנות המס שבערער בגין העסקת עובדים.

המשיב הוציא למערער שומות כמפורט להלן:

	2006	2005	2004	2003	
עלות מכר מוצהר	80,744	77,997	57,914	53,830	
חומר לגילום (תדריך)	30%	30%	30%	30%	
מחזור מגולם	269,147	259,990	193,047	179,433	
מחזור מוצהר	(219,483)	(174,926)	(136,310)	(119,766)	
הפרש מחזור	49,664	85,064	56,737	59,667	
הכנסה חייבת מוצהרת	58,489	66,943	59,979	50,539	
תוספת הכנסה מגילום	49,664	85,064	56,737	59,667	
ת' הוצ' שונות	0	0	0	0	
סה"כ הכנסה חייבת	108,153	152,007	116,716	110,206	
* הפרש הון בלתי מוסבר	0	605,785	634,113	631,182	

* כפי שצוין הפרש ההון בו חויב המערער הוא בניכוי תוספת הכנסה מגילום

מפירוט צו השומות עולה כי המשיב לא קיבל את אחוז החומר לגילום, ולכן גם לא קיבל את המחזור המגולם, ואולם בסופו של דבר הפחית מהפרשי ההון את ההכנסה מגילום. השאלה העיקרית במחלוקת היא, על בסיס מה מצא המשיב את הפרשי ההון הנ"ל.



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

השוואת ההון :

9. המשיב בדק ומצא (נספח טו לתצהיר מר בוסקילה, ס' 41 לסיכומי המשיב) את ההפרשים האלה :

גידול ההון לכאורי :

489	הון מוצהר ליום 31/12/1992
<u>1,840,229</u>	הון מוצהר ליום 31/12/05
1,839,740 ש"ח	גידול ההון לכאורה

לגידול ההון האמור הוסיף המשיב את השימושים הבאים :

82,331	תשלום מיסים כולל בתקופת השוואה
<u>56,257</u>	תשלומים סוציאליים (ביטוח לאומי)
138,588 ש"ח	סה"כ שימושים

מקורות והסברים שנתקבלו על ידי המשיב לגידול ההון הלכאורי :

** 639,670	הכנסות המערער ובת זוגו
*** 45,089	תקבולי הביטוח הלאומי וקצבת ילדים
<u>1,021</u>	פחת וניכויים
685,780	סה"כ מקורות

נמצא איפוא גידול ההון לכאורה בתוספת שימושים (1,978,328 = 138,538 + 1,839,740), ולאחר הפחתת מקורות והסברים מוצהרים.

יובהר כבר בשלב זה כי רכיב הכנסות המערער ובת זוגו (** 639,670) אינו כולל גילום הכנסה נוספת בלתי מוצהרת (ראה להלן סעיף 10 לפסה"ד) שגולם בהתבסס על שומת מע"מ;

כמו כן תקבולי הביטוח הלאומי בגין ילד נכה (***) סכומים הנוכרים בנספח ג' לתצהיר המערער - (ע/1) לא נלקחו בחשבון (ראה להלן סעיף 26 לפסה"ד).

1,292,548	-	מכאן שסך גידול ההון הלכאורי (+ שימושים - מקורות) מגיע ל-
<u>780,000</u>	-	ועוד (+) הוצאות מחייה בשנים בהן יוחס גידול ההון
2,072,548 ש"ח		סה"כ הפרשי הון בלתי מוסברים

המשיב חילק את הפרש ההון הבלתי מוסבר בין השנים הפתוחות שבערעור.



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

- 1 נבחן אפוא את הסכומים הנוספים שבמחלוקת, שאותם יש לטענת המערער להפחית
2 מהפרשי ההון, ולראות בהם הסבר שיש לקבלו לצורך הקטנת הפרש ההון.
3
4 10. תיקו של המערער הגיע כאמור לטיפול פקיד השומה לאחר שטופל על ידי מע"מ. על פי
5 השומות שנקבעו במע"מ, הוסף למערער סכום של 102,256 ש"ח לשנות המס 2002-2006.
6 לאחר גילום סכום המע"מ האמור - בהתאם לשיעורי המע"מ המתחייבים באותן שנות מס -
7 יש להוסיף להכנסת המערער - הכנסה שלא הוצהרה - באותן שנות מס, סכום העולה על
8 700,000 ש"ח ולאחר קיזוז הסכום בגין שנת המס 2002 שאיננה בשנות המס שבערער זה
9 (2006-2003) מגיעה תוספת מחזור ל-613,694 ש"ח.
10
11 המערער אינו חולק עקרונית על תוספת מחזור הנובעת מגילום התוספת במע"מ. אמנם
12 המערער ציין תוספת מספרית נמוכה מזו שהזכיר המשיב, אך זאת בשל אי הכללת התוספת
13 לשנת המס 2006, למרות ששנה זו נכללת בשנות המס שבערער.
14
15 אין חולק כי המשיב לא הפחית את תוספת המחזור האמורה כמקור הכנסה נוסף, מהפרשי
16 ההון הבלתי מוסברים שנמצאו, וזאת למרות שהשומה הוצאה על בסיס הפרשי ההון ולא על
17 בסיס הכנסה שלא הוצהרה, וכל זאת כאשר המשיב הודה שמדובר בתוספת מחזור שהוא
18 למעשה תוספת הכנסה (ולא רק מחזור), הגם הכנסה שלא הוצהרה. מנגד גם לא נלקחו
19 בחשבון תשלומי המס שהיה על המערער לשלם בגין אותה הכנסה לא מוצהרת - שבהיותם
20 תשלומי מיסים בגין אותה הכנסה יש להוסיפם לכלל השימושים של המערער באותן השנים
21 (ראה על דרך החשוואה - מסמך "גליון השוואת הון" - נספח טו לתצהיר מר בוסקילה -
22 מש/2).
23
24 הן בתצהיר המשיב שהוגש לתיק (סעיפים 8 ו-41 לתצהיר של מר בוסקילה - מש/2) והן
25 בסיכומי המשיב (סעיפים 5 ו-42 לסיכומים) נטען כי נערכה למערער גם שומה המתבססת
26 על הכנסות מעסקו בשנות המס שבערער, ומאחר שהשומה הנובעת מהפרשי ההון גבוהה
27 יותר, הרי שהשומה אשר התבססה על הכנסות מעסקו "נבלעה" בשומה המבוססת על
28 הפרשי ההון.
29
30 בנושא זה אין לקבל את התוצאה אליה הגיע המשיב. משהחליט המשיב להוציא שומה על
31 בסיס הפרשי הון, ומשמצא הכנסות נוספות שלא הוצהרו, הרי שיש להפחיתן מכלל הפרשי
32 ההון במסגרת הוספתן למקורות הכנסה; ומנגד, יש לחייב בתשלומי מס תואמים תחת
33 הפרק שימושים, שאם לא כן, עלול להיות חיוב כפל מס, לפחות לגבי חלק מן ההכנסה הלא
34 מוצהרת.
35



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

1 לפיכך - בשלב זה - ובהסתמך על המפורט לעיל יש להוסיף למחזור שהוא למעשה ההכנסה
2 המוצהרת לגבי השנים 2003-2006 בלבד, סכום של 613,694 ש"ח לשנות המס שבערער, ובמקביל
3 להוסיף את גובה המס המתחייב בגין אותו סכום בסעיף "השימושים".
4 מכאן, שהפרשי ההון הבלתי מוסברים, יופחתו בהתאמה על סמך המפורט לעיל (להלן: יתרת
5 הפרשי ההון הבלתי מוסברים).
6

7 11. במסגרת הפרשי ההון מצא המשיב כי המערער הוא בעלים של רכב טויוטה מסחרית
8 שמספרה 7828350, שנת ייצור 2003, שנרכשה ביום 27/3/05. המערער לא הכחיש שלא
9 הצהיר על רכישת הרכב וכמו כן לא טען כנגד הערכת שווי על ידי המשיב נכון ליום הצהרת
10 ההון, היא 90,000 ש"ח (נספח יד לתצהיר מר בוסקילה).
11 על סמך האמור, המסקנה היא שאין עוד מחלוקת בעניין הרכב.
12

טענות הצדדים:

13 12. כאמור, מצא המשיב כי המערער לא הצהיר על בניית 8 דירות ו-2 חנויות וכן על תקבולים
14 משכר דירה עסקי.
15 המערער טוען כי לא הצהיר על הדירות הנדונות ולא היה עליו להצהיר עליהן מאחר שאלו
16 החלו להיבנות על ידי אביו בשנות השמונים והתשעים (ס' 4,7 לסיכומי המערער. אציין כי
17 בעמ' 16 לפרוטוקול מצהיר המערער כי הבית נבנה בשנת 1993 או 1994). באותה תקופה
18 כבר עמד על תילו שלד. עוד טוען המערער כי אביו נתן לו את הדירות במתנה, ככל שהספיק
19 לבנותן, ומאז בכל תקופת זמן, שנה או שנתיים, הוא בנה חלק נוסף בהן עד שהיו במצב ראוי
20 למגורים. הוא נתן אותן לילדיו אשר מתגוררים בהן כיום (ס' 7 לסיכומי המערער). לטענתו,
21 בניית הבית בשלמותו נמשכת כ-20 שנים (עמ' 15 לפרוטוקול) ובכל מקרה, ילדיו שעובדים
22 כעצמאיים, הצהירו על הדירות בהצהרות ההון שהגישו הם (ס' 6 לסיכומי המערער; עמ' 27
23 לפרוטוקול).
24
25

26 לטענתו, פעל המשיב בחוסר תום לב משהוציא שומות לשנים 2003-2004 ביום 15/12/08
27 בנפרד מהוצאת השומות לשנים 2005-2006 ביום 16/2/09.
28 ובכל מקרה לטענתו, ביום 27/11/07 הוצאה שומה על ידי מע"מ חדרה, בה סוכם לחייבו
29 במע"מ עסקאות בשווי 60,733 ש"ח לשנים 2003-2005, והוא מוכן לקבל עליו את תוספת
30 הגילום מהשומה הנ"ל (ס' 19 לסיכומי המערער).
31

32 13. המשיב העלאה טענה בדבר נטלי ההוכחה. המשיב מדגיש כי עקרונית צריך המערער לעמוד
33 בחובת השכנוע בנוגע לשומות מכוח הפרשי הון וכן לגבי חלק השומה שהוצא על יסוד בחינת
34 התוצאות העסקיות של המערער (עמ"ה 746-05 נידאל חדאד נ' פקיד שומה חיפה, מיסים



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

- 1 כג/5 (אוקטובר 2009) ה-24, עמ' 227; עמ"ה 142/96 דוד רצון נ' פקיד שומה נתניה, מיסים
2 יד/1 ה-8, עמ' 73; עמ"ה (ת"א-יפו) 1176/02 אולשטיין דן נ' פקיד שומה ת"א-יפו 4, תק-
3 מח 2005(3) 2189, פסקה שלישית לעמ' 4; ע"א 9541/04 שרפיאן נ' פקיד שומה ת"א 3 (נבר),
4 29.6.08); ע"א 9394/02 נח נ' מס הכנסה-פקיד שומה ת"א 3, תק-על 2003(2) 3675; רע"א
5 5054/00 רום נ' פקיד שומה ת"א 3, פ"ד נד(5) 289).

דיון ומסקנות:

- 8 14. ככלל, יש סמכות ואולי אף חובה למשיב להוציא שומה לפי מיטב השפיטה, במקום
9 שהדיווח המוצהר, אין בו כדי לבסס מס אמת.
10 אחד המקרים בהם אכן עומדת למשיב הסמכות להוציא שומה כזו היא כאשר נמצא פער
11 בהשוואת הצהרות הון. ביסודה ההיגיון לפיו קיומו של הפרש הון בלתי מוסבר בין שני
12 מועדים, בהם נערכו הצהרות ההון, מועיד על תקבולים שהגדילו את הונו של הנישום מעבר
13 להכנסות ולהוצאות המדווחות. בהעדר הסבר המתקבל על הדעת - הסבר שצריך להינתן על
14 ידי הנישום, גם אם ספריו קבילים ועל אחת כמה וכמה, כאשר ספריו נפסלו, הרי שיש
15 לראות את ההפרש כמעיד על הכנסה לא מדווחת.
16 הפעלת הסמכות האמורה, צריך שתעשה על-ידי המשיב בהירות ובמימונות (עמ"ה (חי')
17 455/03 ע"ד אגבריה ודיע נ' פקיד השומה חדרה. ניתן ביום 8/8/07, להלן: פס"ד אגבריה).
18
19 ועוד, כפי שהערנו, שאלת קבילות פנקסי המערער אינה רלוונטית, בהיות הפרשי הון בלתי
20 מוסברים נושא לבר פנקסי, שאין לו זיקה לפעולות המתוארות בחשבונות ההכנסות
21 וההוצאות הבאים לידי ביטוי בפנקסים (ע"מ (חי') 746-05 נידאל חדאד נ' פקיד שומה
22 חיפה. ניתן ביום 20/8/09. להלן: פס"ד נידאל). ואולם, משנפסלו הספרים, הנטל הראייתי
23 האמור חל במלואו על המערער גם בנוגע לאותו חלק בשומה המתייחס להכנסה המוצהרת
24 מהמסעדה.
25
26 באשר **לדיות הראיה**, כפי שציינתי בעבר בפס"ד נידאל, על המערער מוטל הנטל ליתן הסבר,
27 מגובה בראיות פוזיטיביות ואובייקטיביות, להפרשי ההון הקיימים.
28
29 באשר לשנות המס להן ניתן לייחס את הפרש ההון, הרי גם במקרה כזה הנטל הראייתי
30 מוטל על הנישום. עליו להוכיח באיזו שנה הופקו. ייחוס הפרש ההון לשנים הפתוחות או
31 הסגורות נעשה לפי גישה הגורסת כי בהיעדר ראיות סותרות, יש לייחס את הפרשי ההון
32 לשנים הפתוחות בלבד, מהטעם של מס אמת שהרי קביעה שנצמחה לנישום הכנסה שלא
33 דווחה, וייחוסה לשנים הסגורות, משמעה לפוטרו ממיסוי (פס"ד נידאל; ע"א 552/02 חנני
34 נ' פקיד שומה חיפה. ניתן ביום 18/4/05. להלן: פס"ד חנני; ע"א 2/81 שפירא נ' פקיד

8 מתוך 18



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

1 השומה חיפה, פ"ד לח(2) 414, 419; ע"א 1527/97 אינטרבילדינג חברה לבניין בע"מ נ'
2 פקיד שומה ת"א 1, פ"ד נג(1) 699, 719.

3
4 על כן - וככל שיימצא הפרש הון בלתי מוסבר, ובהעדר ראייה אחרת, רשאי המשיב לייחס
5 את גידול ההון הבלתי מוסבר לשנות המס הפתוחות שבערער.

6
7 **נכסי מקרקעין:**

8 15. אין למעשה חולק כי המערער לא הצהיר על קיומם של נכסי מקרקעין כלשהם בהצהרות
9 ההון לשנת 1992 ולשנת 2005, למרות שבדיון שנערך במשרדי המשיב ביום 26/3/08 הודה כי
10 בנה 8 דירות מגורים ו-2 חנויות בעיר באקה אל-גרבייה (ס' 23 לסיכומי המשיב; נספח יא
11 לתצהיר מר אלי בוסקילה, רכז חוליה בפקיד שומה חדרה, מסומן מש/2, להלן: **מ**
12 **בוסקילה**).

13
14 השאלה שבמחלוקת בנושא זה היא, אם מכלל הנתונים שהוצגו יש לקבל טענת המשיב,
15 לפיה אין זה סביר שילדיו של המערער המתגוררים בדירות, נשאו בהוצאות בנייתן (ס' 28
16 לסיכומי המשיב) והמערער אף לא הביא את הצהרות ההון של בניו או את בניו כדי שיתמכו
17 בטענתו, דבר המשמש לחובתו (ס' 36 לסיכומי המשיב).

18
19 ועוד טוען המשיב, כי המערער איננו אמין וכי נמצאו סתירות בדבריו. לטענתו, המערער לא
20 הפנים את זכותה וחובתה של רשות המס לערוך בדיקות לגבי עסקו והתוצאות העסקיות
21 המדווחות על ידו (ס' 47 לסיכומי המשיב).

22
23 16. המערער טוען כי את השטח לבניית הדירות ועליו הדירות במצב של שלד, נתן לו אביו
24 במתנה. כידוע, מידת הראיה הנדרשת מנישום המבקש להסביר את גידול הונו בקבלת מתנה
25 היא משמעותית ביותר, ואין די בטענות או עדויות בלבד מבלי לבססן בראיות פוזיטיביות
26 ואובייקטיביות (**פס"ד נידאל**). על כן היה על המערער להראות כי קבלת ההמתנות מלווה
27 בתייעוד, מועבר לדבריו שלו עצמו (עמ"ה 1083/01 **מגנזי שלום נ' פקיד שומה ת"א-יפו 4**,
28 מיסים כג/1 (פברואר 2009), ה-19, עמ' 140; עמ"ה (חי') 455/03 **אגבריה נ' פקיד שומה**
29 **חדרה**. ניתן ביום 8/8/07).

30
31 **רכישת המגרשים ובניית הדירות:**

32 17. הנכסים המיוחסים למערער כוללים שטח במרכז העיר ומגרש נוסף בצפון העיר, עליהם נבנו
33 שמונה דירות ושתי חנויות, ובנייה זו לטענת המשיב נעשתה על ידי המערער.

34



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

- 1 על השטח במרכז העיר נבנו 6 דירות ושתי חנויות, כאשר שתי דירות מתוכן ושתי החנויות
2 נמצאות בגוש 8760 חלקה 21; דירת המערער ודירת אחד הבנים נמצאת בגוש 8758 חלקה
3 34 (דירת הבן נבנתה מעל לדירת המערער). על המגרש בצפון העיר נבנו שתי דירות נוספות,
4 אחת מהן ריקה והשנייה מאוכלסת על ידי בן נוסף של המערער.
5
6 המערער לא חולק על קיומן של כל הדירות, ואף מודה כי קנה את השטח בצפון העיר
7 בשותפות עם אחיו ובנה עליו שתי דירות, אך לטענתו את השטח במרכז העיר עליו נבנה
8 הבניין, קיבל במתנה מאביו כשהבניין בנוי עד לרמת שלד. לטענתו השלים את הבניה
9 בעזרתם הממונית של בניו, כל כמה שנים חלק נוסף במשך 20 שנים, עד שהיה המבנה ראוי
10 למגורים, ואז עברו לגור בהן כאשר הדירות בהם גרים הבנים שייכות להם ובעלותם וכי על
11 שמו רשומה רק דירה אחת (ס' 19 לסיכומי המערער).
12
13 בנוסף מציין המערער כי הרישיונות לדירות נתקבלו שנים רבות לאחר הבניה, מאחר ולא
14 היו קיימות תוכניות מתאר לגוש 8758 בבאקה אל-גרבייה באותן שנים (ס' 9 לסיכומי
15 המערער).
16
17 18. על-פי תרשומת המשיב מיום 10/3/08 בדק המשיב את גודל נכסי המערער כפי שאלו
18 רשומים על שמו במחלקת הגביה של עיריית באקה אל-גרבייה (נספח יג לתצהיר מר
19 בוסקילה).
20 הנכסים בבעלות המערער הם אלו המודגשים:

סוג הנכס	מיקום	גודל	הערות
עסק המערער	גוש 8775 חלקה 85	לא ידוע	שוכר את הנכס מחווגה סעיד
חנות נעליים	גוש 8760 חלקה 21	40 מ"ר	מושכר לאבו מוך
מרכז רפואי	גוש 8760 חלקה 21	לא ידוע	מושכר לחוסאם סבאח
דירת המערער	גוש 8758 חלקה 34	150 מ"ר	הנכס נמצא מאחורי החנויות שהמערער משכיר
נכס נוסף	גוש 8760 חלקה 21	לא ידוע	מושכר לאברהם אחמד מחמוד משנת 2001
דירת איאד	גוש 8760 חלקה 21	244 מ"ר	חויב בארנונה משנת 1998
דירת ראמי	גוש 8760 חלקה 21	לא ידוע	חויב בארנונה משנת 1998
דירת ויסאם	גוש 8760 חלקה 21	244 מ"ר	חויב בארנונה משנת 1999
נכס נוסף	לא ידוע	לא ידוע	לא הושלמה הבדיקה עד למועד עריכת השומה

21



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

- 1 מבדיקה נוספת במאגר המידע במחשבי משרדו ביום 6/3/08, מצא המשיב כי למערער
2 שלושה נכסי מקרקעין (ס' 19 לסיכומי המשיב; נספח ז לתצהיר מר בוסקילה) בגוש 8758
3 חלקה 34: מגרש בשטח 216 מ"ר שנרכש ביום 1/1/95; מגרש בשטח 35 מ"ר שנרכש ביום
4 1/1/96; מגרש בשטח 251 מ"ר שנרכש ביום 27/1/05.
5
6 לעמדת המשיב, בדיקתו (שיחה עם תושבי הבניין בעיר מיום 24/3/08) העלתה לטענתו, כי
7 הבניין שחזיתו חנות נעליים ומרפאה (השטח שבמרכז העיר) שייך למערער. המשיב צילם
8 את הבניין (נספח ח לתצהיר מר בוסקילה).
9 לא הוצגה ראיה סותרת על ידי המערער.
10
11 מן הראיות שהוצגו בפני עולה כי יש לקבל טענת המשיב, כי המערער הודה שבנה 8 דירות
12 מגורים ו- 2 חנויות כפי שמתואר לעיל. משראה את תמונות הבניין שצילם המשיב, אישר
13 המערער כי הבניין שייך לו וציין כי הבניה החלה בשנות ה- 90 ונמשכה 20 שנים. המערער
14 הוסיף כי בארבע דירות מהבניין גרים בניו: איאד, אידם, ויסאם וכן הוא עצמו, ולגבי כל
15 ארבע הדירות המערער אינו זוכר מתי עברו לגור בהן. המשיב טוען כי למערער קיימת הערת
16 אזהרה במרשם המקרקעין באשר לשטח זה הנמצא בגוש 8758 חלקה 34. באשר לנתי
17 הדירות הנתרות, שהיו בשלב שלד וטיח בעת הדיון, טען המערער כי אלו מיועדות לבניו
18 ראמי ואמיר. לגבי שתי הדירות שנמצאות בצפון העיר, טען המערער כי באחת מהן יגור בנו
19 אמין (נספח יא לתצהיר מר בוסקילה).
20
21 19. למעשה אין חולק כי המערער גר בבניין שבחזיתו שתי חנויות וצמודות לו 6 דירות נוספות.
22 עוד אין חולק כי הדירה בה הוא גר ושתי החנויות שייכות לו ובבעלותו.
23 המחלוקת אם כן, יכולה הייתה להתייחס גם לשאלת הקרקע - אם ניתנה במתנה מהאב או
24 שהמערער רכשה. ואולם, מאחר שהמשיב לא טוען לגבי הפרשי הון הנובעים מרכישת קרקע
25 או קבלתה במתנה, מתייטר הצורך לדון בנושא (סעי' 32 לתצהיר מר בוסקילה מטעם
26 המשיב. מסומן מש/2).
27 לפיכך, אין לדון בשאלה זו לא לגבי הקרקע שבמרכז העיר ולא לגבי הקרקע שבצפונה.
28
29 השאלה האחרת שנותר לדון בה מתייחסת לעלות הבנייה - גובהה ומי נשא בה - לעניין זה
30 יש צורך לדון בשלב בניית המבנה שעה שלטענת המערער קיבל אותו מאביו.
31
32 20. בנוגע להיקף הבניה לה נדרש המערער, יש לשים לב, כי המערער בעדותו לא זכר בדיוק
33 באיזה מצב ניתן לו הבית מאביו ואילו שלבים היה צריך להמשיך בבניית המבנה, ככל שהיה
34 בנוי (עמ' 17,18 לפרוטוקול).



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

1 בנוסף, אין להתעלם מן העובדה כי אביו של המערער שנפטר עוד בשנת 1993, קנה את
2 השטח בשנות ה-90. לכן, לא ניתן לקבוע בהעדר ראייה אחרת כי המבנה היה בנוי עד לרמת
3 שלד עוד בחיי האב (עמ' 16 לפרוטוקול).

4
5 לצד העדות הנ"ל, העיד עוד המערער כי השקיע מזמנו בבניית המבנה, שהרי הבניה נמשכה
6 משך 20 שנים (עמ' 15 לפרוטוקול) וכי לקח חלק פעיל בה ("אני המשכתי את מה שהוא
7 עשה" עמ' 17 לפרוטוקול), ולמרות שמבנה השלד כביכול כבר נעשה לגרסתו עוד בחיי האב,
8 נמשכה הבנייה לאורך זמן כה רב, והמערער אף לא יכול היה לתת מועד בו נסתיימה הבניה.

9
10 עוד אין להתעלם מן העובדה כי למערער הכנסה משכירות משתי חנויות במבנה וכי היה לו
11 אינטרס כלכלי בבנייתו. בנוסף, יש לתת משקל משמעותי לעובדה כי בביקורת מיום
12 26/3/08, הבחין המשיב כי שתי דירות מתוך השש נמצאות בשלב שלד וטיח. משמעות הדבר
13 היא שלא כל הדירות נבנו יחד וכי היה מדובר בהליך הדרגתי. הדבר עולה בקנה אחד עם
14 טענתו של המערער לפיה כשיש כסף מבצעים עבודה נוספת (ע"מ 15 לפרוטוקול) אך סותר
15 את הטענה שלמרות שעלויות החומרים זולות (ע"מ 16 לפרוטוקול) נמשכה הבניה יותר מ-
16 20 שנים.

17
18 בהסתמך על הראיות המצטברות שפורטו לעיל, אני קובעת כי כול הבניה נעשתה על ידי
19 המערער וככול שנעשתה בחיי האב, גם אז נעשתה באמצעות המערער ותחת פיקוחו.

20

21

עלויות בניה :

22 21. באשר לעלויות הבניה והחומר של הדירות, טוען המערער כי אלו נמוכות במגזר הערבי וכי
23 מטר עלות בניה עומד על \$400 (ס' 17 לסיכומי המערער). לטענתו המשיב קבע עלות מטר
24 בניה בהסתמכו על שיקול דעתו בלבד ולא בהסתמכו על חוות דעת שמאי מתחום הנדל"ן
25 (עמ' 32 לפרוטוקול, ס' 19 לסיכומי המערער).

26 יחד עם זאת, לא הציג המערער אף לא קבלה או חשבונית אחת שתעיד על עלויות הבניה או
27 שתסייע בקביעת אומדנה לעלויות.

28

29 המשיב טוען כי לפי הנתונים המקובלים, עלות בניה של מ"ר למגורים, שאינם ברמת גימור
30 גבוהה, היא \$600 וכי עלות הבניה של כל אחת מהדירות ששטחן 244 מ"ר היא 585,600 ₪.
31 למרות נתונים אלו ומטעמי זהירות לטענתו, ייחס המשיב למערער עלות בניה של 400,000
32 ₪ לדירתו, 100,000 ₪ לדירות הילדים איאד, ויסאם ואידם, 360,000 ₪ לדירת הבן
33 סאמי, 750,000 ₪ לשתי הדירות בחלק הצפוני של העיר ובסה"כ 1,810,000 ₪ (ס' 34
34 לסיכומי המשיב; ס' 33 לתצהיר מר בוסקילה). יש לשים לב שהמשיב טוען כי המערער בנה



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

- 1 8 דירות ו-2 חנויות, אך מפרט עלותן של 7 דירות בלבד. המשיב מציין כי עלות הבניה של
2 החנויות ושל הדירה המושכרת נכללים בסכומים שפורטו לעיל וככלל מדובר בסכום הנוטה
3 לקולא (סעי' 34' לסיכומי המשיב).
4 נראה אם כן, כי לפי הערכתו הכספית של המשיב המחלוקת מצטמצמת לעניין עלות הבנייה
5 של 7 דירות בלבד ועל כן אין עוד לדון בבניית דירה שמינית ובבניית שתי החנויות.
6
7 מכלל הנתונים עולה כי יש לאשר את חישובי המשיב. למעלה מן הצורך נעשתה השוואה .22
8 להערכות עלויות בניה במגזר הערבי כפי שעולה גם מפס"ד **אגבריה** לעיל, והתוצאה היא
9 למעשה שבתיק זה התבסס חישוב המשיב על עלויות בניה הנמוכות אף מאלה שהוזכרו
10 בפס"ד **אגבריה**.
11
12 יש לקחת בחשבון שעל אף שהמשיב ביסס לכאורה את חישוביו על \$600 למ"ר, לפי שער של
13 4 ש"ח לדולר, הרי שהמשיב לא כפל את התוצאה פי 7, סכום שהיה מגיע לכ-4 מיליון ש"ח,
14 אלא קבע שעלות הבניה הכוללת עומדת על 1,800,010 ₪ (כביכול יוצא שעלות בניה של כל
15 דירה עמדה על 257,144 ₪ לדירה. כלומר \$260 למ"ר). עוד נראה כי המשיב בחישוביו לקח
16 בחשבון את גודל הדירה ואולי אף נתונים נוספים, מאחר שחישוביו מבוססים על עלות
17 דיפרנציאלית לגבי כל אחת מן הדירות.
18 משלא הוצגו נתונים אחרים אשר יש בהם כדי לבסס תחשיב אחר, אין להתערב בהחלטת
19 המשיב.
20

מימון הבנייה :

- 21
22 יש בדעתי לקבל טענת המשיב, לפיה מבדיקת הכנסותיהם של ילדי המערער עולה המסקנה,
23 כי אין זה סביר שהם נשאו בהוצאות בניית הדירות, מאחר שיכולת מימון בניית דירה אינה
24 תואמת להכנסות המוצהרות שלהם, במיוחד כאשר לגרסתם היו להם קשיי פרנסה.
25

26 על-פי ממצאי המשיב (ס' 26 לסיכומי המשיב) :

שם	שנת לידה	מצב משפחתי	שנות עבודה	הכנסות
איהאב	1973	נשוי ואב לחמישה	2003-2006	80,000 ש"ח
אידם	1974	נשוי ואב לחמישה	2004-2006	83,000 ש"ח
ויסאם	1975	נשוי	עד 2006	90,000 ש"ח
סאמי	1981	נשוי ואב לשניים	עד 2006	75,000 ש"ח
רביע	1997	רווק, מקבל קצבת נכות	—	—
ראמי	1986	רווק ללא הכנסות מדווחות	—	—

27



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

1

2 לכן, ומשטען המערער כי היה לו חלק פעיל בבניית הדירות, לאור מצבם הכלכלי של בנין,
3 ובהעדר אסמכתאות שיעידו אחרת, אני קובעת כי כל מימון בניית המבנים הנ"ל נעשה על
4 ידי המערער עצמו.

5

6

הוצאות מחייה:

7 24. כחלק מהשוואת ההון, ייחס המשיב למערער הוצאות מחיה של 780,000 ש"ח למשך 13
8 שנים, כאשר המערער בתקופת זמן זו מכלכל בממוצע 5 נפשות. הוצאות המחיה נקבעו לפי
9 טבלה 6 של הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה שהיא הנמוכה מבין הטבלאות, ולטענת
10 המשיב, למרות שנראה שהמערער לא חי ברמת חיים כה נמוכה (תצהיר מר בוסקילה).

11

12 המערער טוען כי הוצאות המחיה שנקבעו על ידי המשיב אינן ריאליות (סי' 15 לסיכומי
13 המערער) מאחר ותמורה בעיניו שבשנת 1993 נקבעו דמי מחיה של 50,000 ש"ח ל- 7 נפשות,
14 ובשנת 2005 נקבעו דמי מחיה של 65,000 ש"ח ל- 3 נפשות (עמ' 31 לפרוטוקול) ובכלל
15 לטענתו הוא מכלכל את משפחתו בסכום של 2000 ש"ח לחודש (עמ' 20 לפרוטוקול).

16

17 25. יש לקבל את עמדת המשיב. הוצאות המחיה של המערער לפי טבלה 6 של הלשכה המרכזית
18 לסטטיסטיקה, הן הדרגה הנמוכה ביותר מכל הטבלאות, מאחר שזו משקפת ממוצע של
19 הוצאות מחיה עבור חתכי אוכלוסייה שונים, ואף מתאימה לרמת חיים נמוכה מכפי
20 שנראה שהמערער ומשפחתו חיים לפיה.

21

22

קצבת נכות:

23 26. המערער טוען כי המשיב בחישובו לא כלל את הכנסתו של בנו הנכה המתגורר בביתו ומקבל
24 קצבה מהמוסד לביטוח לאומי שעומדת על כ- 400,000 ₪ בשנים 1996- 2005 (סי' 8 לסיכומי
25 המערער; נספח ג לתצהיר המערער).

26

27 יש עקרונית לקבל עמדת המשיב כי היה על המערער להצהיר על הכנסתו, ואולם, לא מן
28 הנמנע שהמשיב תוך חקירתו יכול היה להגיע למידע כי התקבלו אצל המערער קצבאות
מאת רשות מדינתית אחרת.

29

30 זאת ועוד, יש לדחות טענת המשיב כי מאחר שלטענתו לא לקח בחשבון את הוצאות
31 המערער בשל גידול ילד נכה, אין מקום להכיר בהכנסות מקצבת הביטוח הלאומי, מאחר
32 שכביכול אם אלה היו נלקחות בחשבון, הן היו עולות על כל קצבה שהמדינה מעניקה לנכים.



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

- 1 יש איפוא לקבל טענתו של המערער ולהכיר בקצבה שהתקבלה מאת הביטוח הלאומי בגין נכותו
2 של הבן רביע (סעי' 25 לתצהיר בוסקילה מטעם המשיב) כאחד ממקורות ההכנסה בשנות
3 ההשוואה, זאת מאחר שהבן היה קטין בשנות המס שבערעור וגר עימו.
4 לעניין סכום ההפחתה, ולמרות שהמערער צירף נתונים של תקבולים אלה בנוגע לחלק
5 משנות המס שבתקופת ההשוואה (נספח ג' לתצהיר המערער - ע' 1), יש לאפשר למשיב
6 לוודא את כלל ערכם של התקבולים ששולמו, ולפיכך ייערך החישוב על ידי המשיב.
7
8 27. בהתייחס לטענת המשיב כי יש במקביל להגדיל את סכום הוצאות המחיה, אשר גם
9 במסגרתן לא נלקח בחשבון הוצאות ילד נכה, ובכך ביקש למעשה המשיב להתעלם למעשה
10 מתקבולי המל"ל בגין ילד נכה, אין בדעתי לקבל הטענה.
11 על פי כלל הנתונים שהוצגו אין להגדיל בשלב זה את הוצאות המחיה של המערער באותן
12 שנים. בהתאם לתחשיבו של המשיב, השוואת ההון התייחסה להוצאות מחיה של המערער
13 ומשפחתו למשך 13 שנה, בהתחשב בכלכלה של 5-6 נפשות בממוצע על-פי טבלה של הלשכה
14 המרכזית לסטטיסטיקה (סעי' 39 לסיכומי המשיב; סעי' 38 לתצהיר בוסקילה) כשהמשיב
15 דחה נתונים אחרים להם ביקש לטעון המערער.
16 על אף שהמשיב טען כי לא לקח בחשבון הוצאות גידולו של ילד נכה, אין כאמור לקבל
17 הטענה.
18 המשיב החליט על-פי בדיקתו לייחס למערער כלכלת משפחה ברמה הקבועה בטבלה 6 של
19 הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה, וזאת לאחר שבדק את רמת החיים של המערער (ראה סעי'
20 39 לסיכומי המשיב) ואין לאפשר לו בשלב זה להתעלם מקביעתו זו, גם אם לא הביא
21 בחשבון את ההכנסות מקצבת הנכות לה זכאי בנו של המערער מאת הביטוח הלאומי.
22
23 אשר על כן, אני מורה כי מכלל יתרת סכום הפרשי ההון הבלתי מוסברים הנותרים, יופחת סכום
24 כלל הקצבה שהתקבלה מאת הביטוח הלאומי בגין נכותו של הבן רביע כאחד ממקורות ההכנסה
25 בשנות ההשוואה. הסכום ייקבע על פי בדיקה שתיעשה על ידי המשיב בין באמצעות הצגת
26 מסמכים מטעם המערער, ובין בדרך של פנייה ישירות למל"ל.
27
28 **הכנסה משכירות:**
29 28. המערער טוען כי הצהיר על הכנסותיו משכירות עסקית של שתי החנויות בחזית הבית שבנה
30 המושכרות לחנות נעליים ומרפאה, יחד עם הכנסותיו מהעסק (נעמ' 10 לפרוטוקול) ואף הציג
31 חשבונית (מסומנת מ/ש/1) על סך \$1500 דמי שכירות לחודש מכל בית עסק, בבית המשפט
32 (ס' 14 לסיכומי המערער).
33 יוזכר כי ספרי המערער נפסלו לשנות המס שבערעור בגין ליקויים מהותיים בניהול הספרים.
34



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

1 לגופו של עניין, לטענת המשיב, המערער לא מדווח על הכנסותיו משכירות וטוען כי למרות
2 שהמערער הודה בעדותו בבית המשפט כי הוא מקבל דמי שכירות, למעשה הציג רק
3 חשבונית אחת. המשיב מוסיף כי המערער טען מחד כי ספר החשבוניות נעלם בשיפוץ משנת
4 2003 (עמ' 11 לפרוטוקול) ומאידך כי החשבוניות נמצאות אצל מנהל החשבונות שלו וכי לא
5 הביא אותן עימו (עמ' 12 לפרוטוקול).
6 אין למעשה מחלוקת בין הצדדים כי המערער משכיר כל אחת מהחנויות בסך של \$1500
7 לשנה. המשיב ערך ביקורת באותם בתי עסק (ביקורת מיום 30/8/08. ראה סעי' 22 לסיכומי
8 המשיב). במסגרת הביקורת מצא המשיב כי ד"ר חוסאם סבאח שוכר אחת החנויות מאת
9 המערער לצרכי מרפאה ומשלם \$1500 לשנה; גם לגבי חנות הנעליים מצא המשיב כי השוכר
10 מר אבו מוך משלם \$1500 לשנה למערער (נספח ט לתצהיר מר בוסקילה). המערער הודה
11 בשכירות ובסכומה בעדותו (עמ' 10 לפרוטוקול).
12
13 יחד עם זאת, אין למעשה צורך לדון במחלוקת זו שבין הצדדים. המשיב כלל אינו טוען כי
14 יש להוסיף את הסכומים המתקבלים מדמי השכירות לשומה; וכל טענתו של המערער
15 מתמקדת אך בשאלה אם סכומים אלה דווחו על-ידו אם לאו במסגרת הכנסתו מעסק. כך
16 שלמעשה אם תתקבל הטענה שהסכומים דווחו במסגרת ההכנסה מעסק, הרי שאין בה כדי
17 להוסיף לגובה "המקורות" בתקופת השומה, ואין לכך משמעות לעניין הקטנת השומה
18 שהוצאה.
19

הכנסות מהעסק:

20
21 29. לטענת המערער, הפריז המשיב באשר להכנסותיו מהעסק אותו הוא מפעיל. לטענתו אף לא
22 מדובר במסעדה אלא בזונן (עמ' 15 לפרוטוקול, שורה 14) וכי סך הכנסותיו הגיע לאחר
23 שנת 2003 ל- 26,879 ש"ח בלבד כולל הוצאותיו, וזאת משנוספו לעסק 4 שולחנות (עמ' 10-7
24 לפרוטוקול). לטענתו, נכון לשנת 2003 היו בעסק 7 שולחנות כאשר כל סועד משלם כ- 20
25 ש"ח (ס' 12 לסיכומי המערער) ולכן התדריך הכלכלי, לפיו חישב המשיב את הכנסותיו של
26 המערער, לא חל עליו.
27
28 המשיב טוען כי ספריו של המערער נפסלו לכל שנות המס וממילא לא יכול להסתמך עליהם
29 בכדי לקבוע את הכנסותיו מעסק של המערער. על כן הסתמך על התדריך הכלכלי הרלוונטי
30 לסוג עסקו של המערער, הקובע אחוז חומר של 30% (ס' 47 לסיכומי המשיב).
31
32 בנוסף, בביקורת ניהול ספרים שנערכו במהלך השנים אצל המערער, טוען המשיב כי נכחו
33 בעסק עובדים מלבד המערער (נספחים יב-11 לתצהיר מר בוסקילה), אך למרות זאת



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

1 האחרון מעולם לא דרש הוצאות שכר בגין עבודה (ס' 29 לסיכומי המשיב; דוחות המס
2 שבערעור בנספחים א-ד לתצהיר מר בוסקילה).

3
4

פירוט הביקורת לפי המשיב:

יום הביקורת	מועסקים מלבד המערער	יום הביקורת	מועסקים מלבד המערער
30/1/86	3	25/5/95	1
21/3/87	2	18/9/97	הבן אידם
18/5/89	2	19/4/01	הבן ויסאם
18/5/89	2	20/7/03	הבן אידם
21/11/92	1	14/12/06	הבן ויסאם
3/8/94	1		

5

6 אין חולק כי ספריו של המערער נפסלו לכל שנות המס, משכך לא יכול המשיב לעקוב אחר
7 הפעילות הכלכלית של העסק ולאמוד את הכנסותיו.

8

9 30. כאמור קבע המשיב אחוז חומר של 30% לעסקו של המערער.

10 המערער לא עומד בנטל ההוכחה הכבד המוטל עליו כדי להוכיח ששומתו של המשיב, אינה
11 סבירה או אינה משקפת את המציאות. שומת המשיב מבוססת ואינה מצדיקה את
12 התערבותו של בית המשפט, במיוחד לאור טענותיו שאינן נתמכות בראיות אובייקטיביות
13 של המערער (בש"א 18690/07 חטיב מוחמד סעדי נ' פקיד שומה עכו, תקליטור מיסים).

14

15 בדיקה נוספת, למעלה מן הצורך, של התדריך הכלכלי מעלה כי אחוז החומר במסעדות
16 מזרחיות עומד על 28%; ואחוז החומר במזללות מזרחיות עומד על 33%;
17 אמנם אין הגדרה של מהי 'מזללה' למול 'מסעדה', אך בתיק זה קבע המשיב אחוז חומר של
18 30%. הקביעה היא סבירה ואין מקום להתערב באמור.

19

20 נוסף עוד, כי ביום הביקורת בעסקו של המערער, נמצאו עובדים בעסק, מלבד המערער.
21 המערער לא דיווח על עובדים ואף לא ביצע ניכויי שכר בגין אותה עבודה. גם בעובדות אלה -
22 נחיצות העובדים בעסק, כמו גם הוספת שולחנות - יש כדי לבסס את מסקנת המשיב כי היו
23 למערער הכנסות נוספות עליהן לא הצהיר.

24

25 לפיכך, כפי שהובהר לעיל, יש גם בממצא זה כדי לבסס התוצאה שאין מקום להתערב
26 בקביעת המשיב.

27



בית המשפט המחוזי בחיפה

08 ספטמבר 2011

ע"מ 8602-12-08 מוחמד נ' פקיד שומה חדרה
ע"מ 10199-02-09 עותמאן נ' פקיד שומה חדרה

התוצאה:

1
2 אשר על כן, אני מורה על קבלת הערעור בחלקו, ובאופן שמסכום הפרשי ההון הבלתי
3 מוסברים שעמד על פי השומה שהוצאה על סך של 2,072,548 ש"ח, יופחת סכום נוסף של
4 613,694 ש"ח שהוא מקור הכנסה נוסף על פי גילום שומת המע"מ - הכנסה שלא הוצהרה
5 בדרך של הוספת הסכום לסעיף "מקורות" ב"גיליון השוואת הון" [נספח טו לתצהיר
6 בוסקילה] ובמקביל ייוסף תשלום המס בגין אותה הכנסה לא מוצהרת לסעיף
7 ה"שימושים" (להלן: **יתרת הפרשי ההון הבלתי מוסברים**).

8
9 כמו כן יופחת מסכום **יתרת הפרשי ההון הבלתי מוסברים**, סכום נוסף שהוא כלל הקצבה
10 שהתקבלה מאת הביטוח הלאומי בגין נכותו של הבן רביע, כאחד ממקורות ההכנסה בשנות
11 ההשוואה. הסכום ייקבע על פי בדיקה שתיעשה על ידי המשיב בין באמצעות הצגת מסמכים
12 מטעם המערער, ובין בדרך של פנייה של המשיב ישירות למל"ל.

13
14 לאור התוצאה אליה הגעתי, ישלם המערער למשיב הוצאות משפט ושכ"ט עו"ד בסך של
15 7,000 ש"ח, בתוך 30 ימים מהיום.

המזכירות תמציא עותק פסק הדין לב"כ הצדדים.

16
17
18
19 ניתן היום, ט' אלול תשע"א, 08 ספטמבר 2011, בהעדר הצדדים.

20

21 שולמית וסרקרוג, סגנית נשיא
22
23
24
25
26