



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

לפני כבוד השופטת יעל ייטב

המערער פאיק אבו-קיעאן  
ע"י ב"כ עו"ד עבד-אלקאדר נדאל

נגד

המשיבים 1. מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
2. פקיד שומה באר-שבע  
ע"י ב"כ עו"ד איתן כהן [פרקליטות מחוז דרום-אזרחי]

### פסק דין

1 מבוא

2 1. שני ערעורים שהדיון בהם אוחד.

3 הראשון, ערעור לפי חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "חוק מס ערך  
4 מוסף") על החלטה בהשגה של הממונה האזורי מס ערך מוסף באר שבע (להלן:  
5 "המנהל"), ועל החלטתו להשית על המערער קנס בגין אי ניהול ספרים;

6 השני, ערעור לפי פקודת מס הכנסה [נוסח משולב], התשכ"א-1961 (להלן-  
7 "פקודת מס הכנסה"), על החלטה בהשגה של פקיד שומה באר שבע (להלן: "פקיד  
8 השומה").

9 2. תחילתה של הפרשה בחקירה פלילית שנערכה בשנת 2017 על ידי ימ"ר נגב דרום,  
10 נגד המערער ומספר חשודים אחרים, בגין חשד לארגון וניהול הסעות של שוהים  
11 בלתי חוקיים משטחי יהודה ושומרון לשטח מדינת ישראל. בחיפוש שנערך בביתו  
12 של המערער במהלך החקירה, ביום 16.8.2017, נתפס בכספת סכום כסף מזומן, בסך  
13 של 961,100 ₪.

14 3. בחקירתו שנערכה באותו היום הכחיש המערער את החשד שלפיו ארגן או ניהל עסק  
15 להסעות שב"חים, וטען שהוא עובד בעסק לגידול כבשים שירש מאביו. בחקירתו



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

- 1 הוסיף כי סכום הכסף המזומן שנתפס בכספת ביתו מקורו במכירת עדר הכבשים  
2 באותה שנה לסוחר מהשטחים.
- 3 4. בבדיקה שערך פקיד השומה נמצא כי המערער לא דיווח מעולם על הכנסות ממכירת  
4 כבשים. עוד נמצא כי לא קיים תיק ברשויות המס על שם אביו של המערער, אשר  
5 נפטר בשנת 2005, או על שם אמו. בעקבות ממצאיו של פקיד השומה הוטל עיקול  
6 זמני על סכום הכסף, על פי סעיף 194 בפקודת מס הכנסה, לשם הבטחת תשלום  
7 המס (במקביל נדרש המערער על ידי המנהל לשלם מס על פי שומת עסקאות מיום  
8 28.5.2018, בסכום של 591,182 ₪, על פי סעיף 112א בחוק מס ערך מוסף).
- 9 5. בעקבות החקירה הפלילית הוגשו נגד המערער שני כתבי אישום. **כתב האישום**  
10 **הראשון**, בת"פ 54197-08-17 (להלן: "**ההליך הפלילי הראשון**"), כלל בתחילה  
11 אישומים על פי **חוק הכניסה לישראל, התשי"ב-1952** (להלן: "**חוק הכניסה**  
12 **לישראלי**") ועל פי פקודת מס הכנסה כאחד.
- 13 בעקבות הסכמה בין הצדדים, נמחקו עבירות המס מכתב האישום שהוגש בהליך  
14 הפלילי הראשון, והמערער הורשע, במסגרת הסדר טיעון, בעבירה אחת של ניהול  
15 וארגון שירותי הסעת שב"ח, בניגוד לסעיף 12א(ג)6 בחוק הכניסה לישראל; ובשלוש  
16 עבירות של הסעה שלא כדין, בניגוד לסעיף 12א(ג)1א(ג) בחוק הכניסה לישראל.
- 17
- 18 בגזר הדין שניתן בהליך הפלילי הראשון (להלן: "**גזר הדין הראשון**") פורט כי  
19 בהתאם לעובדות כתב האישום שבו הודה המערער במסגרת הסדר הטיעון, יוחסה  
20 למערער, ביחד עם 5 מעורבים נוספים, פעילות בחבורה, של העברת שוהים בלתי  
21 חוקיים, תושבי איזור יהודה ושומרון, מאיזור פתחת רמאדין בדרום הר חברון, אל  
22 מעבר לתוואי גדר ההפרדה (שבמועדים הרלוונטיים, טרם הושלמה בנייתה באותו  
23 המקום). שניים מהמעורבים באותה פרשה איתרו את תושבי איזור יהודה ושומרון  
24 שהיו מעוניינים לצאת לשטח ישראל, גבו מכל אחד מהם סכום בן 20 ₪, ושלחו  
25 אותם אל מעבר לתוואי הגדר. כאשר חצו את תוואי גדר המערכת – נקלטו על ידי  
26 המערער ושלושה מעורבים אחרים, שמיקום האיסוף תואם עמם מראש, והוסעו  
27 ליעדים שונים בשטח מדינת ישראל, תמורת תשלום הנע בין 100 – 150 ₪.
- 28
- 29 בגזר הדין הראשון פורט כי לחובת המערער "מספר רב של הרשעות קודמות, הן  
30 **בעבירות של הסעת שוהים בלתי חוקיים**; הן בעבירות כנגד שוטרים, כולל תקיפת



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

- 1 שוטרים; הן בעבירות נגד הרכוש; הרשעה בעבירה של נהיגה פוחזת; נהיגה בזמן  
2 פסילה; הפרת הוראה חוקית; איומים; שיבוש מהלכי משפט; החזקת נשק שלא  
3 כדין; ועוד" (ההדגשה אינה במקור), אשר בגינן אף ריצה בעבר עונשי מאסר.  
4 בעקבות ערעור שהגיש המערער לבית המשפט המחוזי בבאר שבע על חומרת העונש,  
5 הועמד עונשו (בע"פ 18-09-14984) על 25 חודשי מאסר בפועל (להלן: **"פסק הדין**  
6 **הראשון"**).
- 7 6. **כתב האישום השני** (להלן: **"כתב האישום השני"**), הוגש בת"פ 18-03-14703,  
8 בעקבות הסדר הטיעון בהליך הפלילי הראשון, ובו הואשם המערער בעבירות על  
9 סעיף 220(5) בפקודת מס הכנסה (להלן: **"ההליך הפלילי השני"**).
- 10 על פי האמור בכתב האישום השני, **בין השנים 2007 עד 2017** לא עבד המערער ולא  
11 דיווח לרשויות המס על כל הכנסה כנדרש על פי חוק, אף שבאותה תקופה היו לו  
12 הכנסות חייבות במס: מארגון וניהול הסעות שוהים בלתי חוקיים, שבגינן הורשע  
13 בהליך הפלילי הראשון; וכן הכנסות נוספות ממכירת צאן. נטען בכתב האישום השני  
14 כי המערער היה חייב להודיע לפקיד השומה על עיסוקיו, ולנהל ספרי חשבונות בנוגע  
15 לאותם עיסוקים. בשל הימנעותו מלדווח על הכנסותיו, צבר סכום כסף בסך של  
16 961,100 ₪, אשר נתפס בכספת ביתו, ביום 16.8.2017, במהלך מעצרו. נטען כי  
17 המערער נקט **בעורמה ותחבולה, בכוונה להשתמט ממס**, בכך שהסתיר את הכסף  
18 בכספת ביתו.
- 19 בשל כל אלה, יוחסו למערער בכתב האישום השני, 10 עבירות של עורמה ותחבולה  
20 (כמספר השנים), עבירות לפי סעיף 220 (5) בפקודת מס הכנסה.
- 21 7. המערער כפר במיוחס לו, ולאחר שמיעת ראיות הרשיע בית משפט השלום את  
22 המערער בביצוע העבירות המיוחסות לו בכתב האישום, היינו, ב- 10 עבירות של  
23 שימוש במרמה, עורמה או תחבולה, בכוונה להתחמק ממס, לפי סעיף 220(5)  
24 בפקודת מס הכנסה (להלן: **"הכרעת הדין"**).
- 25 8. בהכרעת הדין נדחתה גרסת ההגנה (לאחר שבית המשפט לא נתן אמון בעדותו של  
26 המערער ובעדויותיהם של שאר עדי ההגנה).
- 27 פורט כי המערער **"שינה גרסאותיו באופן שמעורר תהיות באשר למידת האמת**  
28 **שבהן"**, וכן כי **"מסר בחקירותיו במשטרה, במשרדי מע"מ ובבית המשפט שלל**  
29 **גרסאות..[ה]סותרות זו את זו"**. עוד נקבע כי לא עלה בידי המערער להוכיח את  
30 טענתו שלפיה סכום הכסף שנמצא בכספת ביתו **"התקבל בירושה, או כפירות**



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

- 1 ירושה או שמדובר בכספים הפטורים מחובת דיווח לרשויות המס". כמו כן נקבע  
2 כי המערער "קיבל את הכספים לידי, כי מדובר בכספים שחייבים בדיווח, וכי  
3 הנאשם לא דיווח אודותיהם או בכלל לרשויות המס בין השנים 2007-2017"  
4 (סעיפים 46-47 בהכרעת הדין).  
5  
6 בהכרעת הדין התייחס בית המשפט בהרחבה לרכיבי העבירה ולהוראותיו של סעיף  
7 220(5) בפקודת מס הכנסה, וקבע (בסעיף 50) כי **היסוד העובדתי** בעבירות לפי סעיף  
8 220 בפקודת מס הכנסה, ביצוע מעשה או מחדל שיש בו **מרמה, עורמה או תחבולה**,  
9 התקיים במעשיו של המערער, העולים כדי הצגת **מצג כוזב**, בשל **הימנעותו מהצהרה**  
10 **על הכנסותיו** כנדרש בחוק; והצגת מצג כלפי רשויות המס שלפיו הוא איננו חייב  
11 בדיווח כלשהו.  
12 עוד קבע בית המשפט (בסעיף 51) כי התקיים גם **היסוד הנפשי** בעבירות האמורות,  
13 מחשבה פלילית שעניינה מודעות לטיב המעשה ולנסיבות; וכן כוונה מיוחדת [מטרה]  
14 להשיג את היעד – התחמקות ממס. צוין, על יסוד הפסיקה, כי את **יסוד המטרה**  
15 ניתן ללמוד מהראיות הנסיבתיות וממעשיו של המערער תוך התחשבות בהיגיון  
16 ובניסיון החיים. לפיכך נקבע כי בענייננו לא דיווח המערער על הכנסותיו, כדי  
17 להימנע מתשלום המס.  
18  
19 בשל כך הורשע **כאמור המערער "במיוחס לו בכתב האישום – עשר עבירות של**  
20 **שימוש במרמה, עורמה או תחבולה בכוונה להתחמק ממס בשנים 2007-2017 –**  
21 **עבירות לפי סעיף 220(5) בפקודת מס הכנסה"**.  
22 9. בגזר הדין שניתן בהליך הפלילי הוטלו על המערער העונשים הבאים: 14 חודשי  
23 מאסר בפועל, מאסרים על תנאי, קנס בסך 140,000 ₪, וחילוט סכום של 300,000 ₪  
24 מתוך סכום הכסף שנתפס בכספת ביתו.  
25 10. המערער לא השלים עם פסק הדין, והגיש ערעור לבית המשפט המחוזי בבאר שבע,  
26 על הכרעת הדין ועל גזר הדין כאחד. במהלך הדיון בערעור (ע"פ 20-07-32878),  
27 הודיע המערער על חזרתו מהערעור על הכרעת הדין. בפסק הדין שניתן בערעור צוין  
28 שהצדדים הודיעו במהלך הדיון על הסכמתם להעמיד את סכום החילוט על 50 אלף  
29 ₪; ושהתביעה הסכימה שיש לראות במערער כמי שהסיר את מחדל אי תשלום המס  
30 כיון שכספו של המערער נמצא בידי רשויות המס.



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

1 בסופו של יום העמיד בית המשפט המחוזי את עונש המאסר שהוטל על המערער על  
2 9 חודשי מאסר בפועל (בין היתר בשים לב לעונש המאסר שהוטל עליו בפסק הדין  
3 הראשון, ולהסכמה על כך שהמחדל הוסר), וכן על קנס בסכום של 70,000 ₪.  
4

### 5 החלטותיו של מנהל מס ערך מוסף

6 11. בעקבות החקירה הפלילית נערכה ביקורתו של המנהל, ובסופה ניתנו על ידי המנהל  
7 מספר החלטות:

8 (א) החלטה לרשום את המערער כעוסק;

9 (ב) החלטה לחייב את המערער במס על הכנסותיו בשנים 2013 עד 2017 ממכירת

10 כבשים, הסעת שוהים בלתי חוקיים וסחר ברכבים. המערער הגיש השגה על

11 ההחלטה האמורה, אשר התקבלה לעניין מכירת הרכבים בלבד, והחיוב בתחום

12 זה בוטל. סכום קרן המס בעקבות ההחלטה בהשגה הועמד על 705,867 ₪.

13 (ג) החלטה לפסול את ספריו של המערער מהטעם שלא ניהל ספרים;

14 (ד) החלטה לחייב את המערער בקנס בגין אי ניהול ספרים כדין.

15 **המערער הגיש ערעור על החלטת המנהל בהשגה ועל החלטתו לחייבו בקנס בשל**

16 **אי ניהול ספרים, הוא הערעור הראשון שלפני.**

17

### 18 ההחלטה לרשום את המערער כעוסק

19 12. המערער נמנע מלהגיש ערעור על החלטת המנהל לרשום אותו כעוסק, ואולם

20 בטענותיו לפני תקף את ההחלטה, ועל כן אתייחס אליה בקצרה.

21 ביום 10.9.2017 נשלחה למערער הודעת המנהל שלפיה התגלה בחקירה שהוא

22 "עוסק", ולפיכך חייב ברישום על פי סעיף 52 בחוק מס ערך מוסף, ותקנה 2 **בתקנות**

23 **מס ערך מוסף (רישום), התשל"ו-1976** (להלן: "**תקנות הרישום**"). עוד נכתב כי

24 מאחר שלא נרשם כעוסק, בכוונת המנהל להפעיל את סמכותו על פי סעיף 54 בחוק

25 מס ערך מוסף, ולפיכך ניתנה למערער הזדמנות להביא את טענותיו בעניין זה בתוך

26 10 ימים, בהתאם לאמור בסעיף 62 בחוק מס ערך מוסף.

27 13. משנמנע המערער מלהביא את טענותיו בפני המנהל, נשלח מכתבו של המנהל, מיום

28 27.9.2017, שבו ניתנה למערער הודעה על רישומו כעוסק החל מיום 1.1.2012.



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

1 במכתב הודע למערער כי עליו להגיש דוחות תקופתיים, בהתאם לאמור בסעיף 67  
2 בחוק מס ערך מוסף; כי אינו רשאי לנכות מס תשומות, בהתאם לסעיף 40 בחוק מס  
3 ערך מוסף; כי עליו לשלם את המס הנובע מהדוחות התקופתיים, בהתאם לסעיף 88  
4 בחוק מס ערך מוסף; כי עליו לנהל פנקסים ורשומות על פי הוראות ניהול פנקסי  
5 חשבונות; כי אינו רשאי להוציא חשבוניות על פי סעיף 47 בחוק מס ערך מוסף,  
6 מהטעם שלא נרשם כיעוסק מורשה; וכי חלות עליו כל החובות המוטלות על עוסק  
7 על פי חוק מס ערך מוסף.

8 **לסיום הודע למערער שהוא רשאי לערער על החלטת המנהל לבית המשפט**  
9 **המחוזי, בתוך 30 ימים. המערער לא הגיש ערעור על ההחלטה האמורה.**

10

11

### פסילת הספרים

12 14. ביום 28.5.2018 ניתנה החלטת המנהל בעניין פסילת ספריו של המערער. בהחלטה  
13 פורט כי על פי סעיף 66 לחוק מס ערך מוסף וכן על פי **תקנות מס ערך מוסף (ניהול**  
14 **פנקסי חשבונות, התשל"ו – 1976**, חייב המערער בניהול פנקסים, בהתאם **להוראות**  
15 **מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות מס' 2, התשל"ג – 1973**: לפי תוספת יא', בעניין  
16 **הסעת נוסעים**; ולפי תוספת יב', בעניין עיסוקו של המערער כחקלאי ורועה צאן.  
17 נכתב כי ביקורת שנערכה, לתקופה שמינואר 2013 עד אוגוסט 2017, העלתה כי  
18 המערער לא ניהל פנקסי חשבונות בהתאם לתוספות האמורות, ולפיכך הוחלט  
19 לפסול את ספריו של המערער לשנים 2013 עד 2017.  
20 עוד נקבע כי על המערער יוטל קנס על פי סעיף 95 בחוק מס ערך מוסף.

21

22

### ההחלטה בהשגה

23 15. ביום **31.5.2018** ניתנה ההחלטה לחייב את המערער במס עסקאות. בהחלטה נכתב  
24 כי מאחר שהמערער נמנע מלהגיש דוחות תקופתיים, ובהמשך להחלטה על פסילת  
25 הספרים, החליט המנהל לקבוע לפי מיטב שפיטתו את המס המגיע, בהתאם לאמור  
26 בסעיף 76 בחוק מס ערך מוסף.  
27 בנימוקי ההחלטה נקבע כי בחקירה ובביקורת שנערכה נמצא כי:  
28 (1) במהלך השנים 2013-2017, רכש המערער ומכר 24 רכבים, אשר שימשו להסעת  
29 שוהים בלתי חוקיים, ואף שהפיק הכנסות מהסעות אלו, לא דיווח עליהן, ולא  
30 שילם את המס החל, ועל כן חויב במס בסך 591,182 ₪;



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

- 1 (2) על פי הודאת המערער בחקירתו מיום 16.8.2017 במשטרת ישראל, מקור סכום  
2 הכסף המזומן בסך של 960,500 ₪, אשר נמצא בביתו, היה ממכירת כבשים  
3 לסוחר מהשטחים, ועל כן נערכה שומה לפי מיטב שפיטה בהתאם, ובעקבותיה  
4 חויב המערער במס עסקאות ובתשלום מע"מ בסך של 114,684 ₪.  
5
- 6 16. המערער הגיש השגה על ההחלטה, וביום **6.11.2019** ניתנה החלטה בהשגה, אשר  
7 בנימוקיה פורט כדלקמן: המערער קיבל ארכה להגשת ההשגה, מהטעם שלא קיבל  
8 לטענתו את השומות, בעטיו של עונש מאסר שריצה;  
9 לאחר דיון בהשגה, החליט המנהל לדחות את ההשגה, **למעט** לעניין החיוב במס בגין  
10 סחר ברכבים;  
11 המערער נרשם כעוסק החל ביום 1.1.2012, בתחום עיסוק של הובלת נוסעים וגידול  
12 ומכירת צאן, לאחר שלא התייצב ביום 10.9.2019 לשימוע שנקבע לו בעניין הרישום.  
13 17. פורט בהחלטה כי לטענת המערער בהשגה, הוא לא נרשם מעולם כעוסק, מהטעם  
14 שכל הכנסותיו הן מקצבת נכות; בביתו הוא מגדל בין 15 ל-25 כבשים בלבד, ואינו  
15 מוכר אותן בסדר גודל רחב; לאחר שאביו נפטר ירש אחיו הבכור את העדר, ומכר  
16 אותו, ואת כספי התמורה העביר למערער בשל נכותו של המערער; דודו של המערער  
17 השתמש בתעודת הזהות של המערער לשם ניהול כרטיס מגדל העדר, שלא בידיעתו,  
18 ובכל מקרה נועדו הכבשים לשימוש עצמי, ולא למטרות רווח; אין בסיס לטענות  
19 בדבר סחר ברכב, והן מבוססות על תדירות הקניה והמכירה של הרכבים; הקביעה  
20 בדבר הכנסה מהסעות היא שרירותית.
- 21 18. **בפרק הדיון בהחלטה בהשגה** פירט המנהל כי בחקירתו הראשונה של המערער  
22 במשטרה, ביום 16.8.2017, השיב המערער כי עבודתו היא "בכבשים", את העדר ירש  
23 מאביו, והוא היחיד המטפל בעדר, כבר מילדותו. בתחילת שנת 2017 מכר את העדר  
24 לסוחר מהשטחים, ששמו מוחמד סאלמה, בתמורה ל-970,000 ₪ (שורות 191-190).  
25 כאשר נשאל פעם נוספת מהיכן השיג את הסכום של 960,000 ₪ אשר נתפס בכספת  
26 ביתו השיב- "**ממכירת הכבשים**" (שורות 219-218). כאשר נשאל כיצד קיבל סכום  
27 כסף כה גדול, ממי ובאיזה מועד, השיב כי "**אין לי מה להגיד**".  
28 **בחקירתו השנייה של המערער במשטרה, ביום 17.8.2017**, נשאל האם יכול ביתו  
29 להכיל כמות כבשים ששווין כמיליון ₪, האם אי פעם חיסן את הכבשים, והיכן  
30 בוצעה מכירתו, והשיב כי "**אין לו מה להגיד**" (שורות 1-13). את אותה תשובה נתן



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

- 1 לשאלה מתי רכש את הכספת, וכן לשאלות החוזרות ונשנות בדבר פרטי העסקה,  
2 אמתותה וחוקיותה.
- 3 לאחר שנחקר מספר פעמים במשטרה והתחמק ממתן תשובות לשאלות בדבר  
4 מכירת העדר, זומן המערער לחקירה במשרדי מע"מ ביום 10.9.2019, ובחקירתו  
5 שינה את גרסתו, והכחיש את מכירת הכבשים. לראשונה טען כי מקור סכום הכסף  
6 שנמצא בכספת ביתו הוא בירושה מאביו, שניתנה לאחיו אשר העבירה לידי. כאשר  
7 עומת עם דבריו בחקירה המשטרתית, טען כי הוא רשאי להגיד לחוקר מה שהוא  
8 רוצה (שורות 8-9). בחקירתו במע"מ טען כי העדר שברשותו מונה לא יותר מ- 20  
9 כבשים, כי הוא דואג לחסן, ואינו מוכר אותן אלא נותן אותן במתנה באירועים  
10 (שורות 83-124). כאשר הוצג בפניו במהלך החקירה כרטיס מגדל, שלפיו חוסנו בשנת  
11 2010 63 כבשים, ובשנת 2012 30 כבשים, השיב כי הכבשים הן של אחיו חמודה,  
12 אשר מחסן את הכבשים, אך רושם אותן על שמו של המערער.
- 13 19. המנהל ציין בנימוקי ההחלטה בהשגה כי בין גרסאותיו השונות של המערער התגלעו  
14 סתירות רבות, וכי אין הלימה בין תשובותיו בחקירתו לבין האמור ב'כרטיס  
15 המגדל'. צוין כי גרסתו של המערער בפני המנהל היא 'גרסה כבושה', אשר נולדה רק  
16 בעת שהבין כי יחויב במס ערך מוסף על הכנסותיו.
- 17 בהחלטה פורט כי על פי סעיף 2 בחוק מס ערך מוסף יוטל מס ערך מוסף על עסקה  
18 שבוצעה בישראל, המוגדרת, בין היתר, כמכירת נכס בידי עוסק במהלך עסקו. פורט  
19 כי מאחר שהמערער לא הביא את טענותיו בפני המנהל בעניין רישומו כעוסק, הרי  
20 שהוא נרשם כעוסק, וחייב בתשלום מס ערך מוסף בחלופה של מכירת נכס.
- 21
- 22 **סכום מס הערך המוסף שבו חויב המערער בגין מכירת הכבשים הועמד על 140,940**  
23 **ש"ח.**
- 24 20. אשר להסעת שוהים בלתי חוקיים, פורט בנימוקי צו השומה כי נגד המערער וחמישה  
25 אחרים הוגש כתב האישום בהליך הפלילי הראשון, שבו הורשע המערער בהסעת  
26 שוהים בלתי חוקיים לישראל, בתמורה ל- 100-150 ש"ח לכל שוהה בלתי חוקי.
- 27 המנהל סקר את כל אחד מהאירועים שיוחסו למערער בהליך הפלילי הראשון,  
28 שבהם שוחח בטלפון עם אדם אחר על העברת שוהים בלתי חוקיים מפתחת רמאדין  
29 לתוך שטח מדינת ישראל, ועל העברתם בעקבות השיחה לשטח מדינת ישראל,  
30 כדלקמן:





## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

1

תאריך	מועד השיחה הטלפונית עם אדם אחר על העברת השב"חים מפתחת רמאדין לשטח מדינת ישראל	מספר השב"חים שהעביר המערער ברכבו בעקבות שיחת הטלפון, מתוך פתחת רמאדין לשטח מדינת ישראל
4.6.2017	09: 53	4
4.6.2017	10: 32	5
5.6.2017	08: 49	3
6.6.2017	10: 03	מספר שב"חים
6.6.2017	10: 33	מספר שב"חים
11.6.2017	08: 40	3
11.6.2017	11: 15	מספר שב"חים
12.6.2017	11: 10	6
9.7.2017	08: 02	4

2

3 צוין כי בחקירותיו במשטרת ישראל, נשאל המערער על הסעות השהים הבלתי  
4 חוקיים והשיב כי: "אין לו מה להגיד".

5 על יסוד הממצאים האמורים קבע המנהל כי המערער עוסק בהסעת שוהים בלתי  
6 חוקיים, וכי עיסוק זה מהווה חלק עיקרי בהכנסותיו, ובהתאם לכך ערך המנהל  
7 שומת עסקאות, המבוססת על שתי נסיעות ביום, כשבכל נסיעה הוסעו 4 שב"חים.  
8 בהתאם נקבע כי הכנסותיו של המערער מהסעת השב"חים היו כדלקמן:

9

2017	2016	2015	2014	2013
171,200	544,000	808,000	1,292,800	1,148,000

10

11 שה"כ מע"מ בגין ההכנסות מהסעות השב"חים:

2017	2016	2015	2014	2013
24,875	79,043	123,254	197,207	166,803

12



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

- 1 **סה"כ מס ערך מוסף בגין חיוב הסעות השבחים – 591,182 ₪.**  
2 21. בנימוקי החלטה בהשגה נכתב כי המנהל החליט לקבל את ההשגה בעניין חיובו  
3 של המערער כעוסק במסחר ברכבים, וביטל את החיוב האמור.  
4 22. נקבע בהחלטה כי בשל היותו של המערער עוסק המחויב בניהול ספרים בהתאם  
5 לתוספת הנדרשת לתקנות מס ערך מוסף (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ו - 1975,  
6 ומאחר שהמערער לא ניהל ספרים בהתאם לנדרש, הוטל עליו קנס בגין אי ניהול  
7 ספרי חשבונות, בשיעור של 1% מהמחזור.  
8 23. לסיכום נקבע כי קרן המס לחיוב עומדת על סך 732,122 ₪.

9

10

### החלטת פקיד השומה

- 11 24. פקיד השומה קבע את הכנסותיו של המערער בצו על פי סעיף 152(ב) בפקודת מס  
12 הכנסה, על פי גידול ההון הבלתי מוסבר שהיה לו, בין השנים 2013 עד 2016, בסכום  
13 של 795,795 ₪. את סכום גידול ההון ייחס פקיד השומה לשנות המס ה'פתוחות'.  
14 מאחר שלא הוכח להנחת דעתו של פקיד השומה כי המערער לא התרשל בהגשת  
15 הדוחות שהגיש לשנות המס, נקבע קנס גירעון, על פי סעיף 191(ב) בפקודת מס  
16 הכנסה, בשיעור של 15% מהסכום שבו עודף סכום המס שבו חויב המערער על פי  
17 השומה על המס על פי דוחותיו לפי סעיף 131 בפקודת מס הכנסה.  
18 25. בנימוקי צו השומה נכתב כי בעקבות ההסבר שנתן המערער בחקירתו מיום  
19 16.8.2017, באשר למקור סכום הכסף שנמצא בביתו, שלפיו הייתה זו תמורה שקיבל  
20 במכירת עדר הכבשים שירש מאביו לסוחר בשטחי הרשות הפלסטינית, ולא מהסעת  
21 שוהים בלתי חוקיים, נערכה על ידי פקיד השומה בדיקה. בבדיקה נמצא כי אביו של  
22 המערער נפטר בשנת 2005; המערער לא דיווח לפקיד השומה על הכנסות מעדר  
23 הכבשים, וברישומי רשויות המס לא נמצא כל רישום של עסק על שם אביו או אמו  
24 של המערער. פורט בנימוקי צו השומה כי ההסבר בדבר ירושה מאביו המנוח של  
25 המערער לא התקבל, בהעדר כל הוכחה לקיומו של עיזבון או ירושה.  
26 26. בנימוקי צו השומה פורט כי בהעדר אפשרות לבחון את הכנסותיו של המערער,  
27 מהטעם שלא ניהל ספרים ולא דיווח על הכנסותיו לרשויות המס, ובהיעדר הסבר  
28 מניח את הדעת בדבר מקור סכום הכסף שנמצא בביתו, ערך פקיד השומה השוואת  
29 הון לשנים 2013-2016. בהשוואת ההון הביא פקיד השומה בחשבון את הקצבאות



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

- 1 המשולמות למערער על ידי המוסד לביטוח לאומי (קצבת ילדים, קצבת לימודים,
- 2 וקצבת נכות). כמו כן הביא בחשבון את הוצאות המחיה למשפחה המונה 14 נפשות,
- 3 על פי טבלאות המחלקה הכלכלית ברשות המסים, כדלקמן:

שנת מס	הוצאות המחיה
2013	58,056
2014	58,092
2015	64,404
2016	70,380

- 4
- 5 בהתאם להשוואת ההון שנערכה נמצא גידול הון בלתי מוסבר בסכום של 795,795
- 6 ש, אשר יוחס לשנות המס כדלקמן.

שנת מס	2016	2015	2014	2013
מוצהר מעסק ספרים קבילים	0	0	0	0
<b>תוספת למוצהר:</b>				
הכנסה חייב בנייהול פנקסים ולא ניהלם/ הפרש הון	198,948	198,949	198,949	198,949
סה"כ חייבת במס, חייב ולא ניהל ספרים	198,948	198,949	198,949	198,949

- 7
- 8

תמצית טענותיו של המערער



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני :

1 27. תמצית טענתו של המערער בערעור הראשון, אשר הוגש כאמור על החלטת המנהל  
2 בהשגה ועל הקנס שהוטל עליו בשל אי ניהול ספרים, (כפי שציין המערער במפורש  
3 בסיכומיו), הייתה כי מעולם לא עסק בעיסוק כלשהו, והכנסתו היחידה בשנות המס  
4 הרלוונטיות הייתה מקצבת נכות המשולמת לו על ידי המוסד לביטוח לאומי. לפיכך,  
5 לא היה עליו להירשם כעוסק במשרדי מס ערך מוסף, לנהל ספרים או לדווח על  
6 הכנסותיו. הסעת השוהים הבלתי חוקיים, הייתה מעידה חד פעמית; והכבשים  
7 שמכר היו כבשים שקיבל בירושה מאביו (סעיפים 4 ו-5. ב. בסיכומים), ולפי גרסה  
8 אחרת, אחיו הוא שמכר את הכבשים שהתקבלו בירושה מהאב, והעביר את  
9 תמורתם לידי המערער, כיפיו בשל הנכות בעינו, אשר נגרמה למערער ב"אשמת"  
10 הוריו. מאחר שמדובר במתנה, היא אינה חייבת במס, ומאחר שניתנה עוד בשנת  
11 2006, סמוך לפטירתו של האב, חלה לגביה התיישנות.

12 נטען כי השומה שנערכה על ידי המנהל אינה סבירה, אינה מבוססת על העובדות,  
13 ואינה נאמנה לעובדות המקרה, ועל כן אין מקום לאמצה.

14 28. אשר לשומה שערך פקיד השומה על יסוד גידול ההון, נטען בערעור השני כי השומה  
15 נערכה מבלי שבוצעה השוואת הון על יסוד הצהרות הון לשנים 2013 ו-2016, ומבלי  
16 שפקיד השומה קיבל נתונים לגבי ההתחייבויות והנכסים של המערער לאותם שנים.

17 29. המערער טען לאכיפה בררנית לגבי כלל ההחלטות, מהטעם שלא ניתנו בעניינם של  
18 המורשעים האחרים בפרשה החלטות דומות של המנהל או פקיד השומה.

### דיון והכרעה

#### ממצאי ההליך הפלילי

20 30. סעיף 42א בפקודת הראיות [נוסח חדש], התשל"א-1971 (להלן: "פקודת הראיות")  
21 קובע כי –  
22

23  
24 "הממצאים והמסקנות של פסק דין חלוט במשפט פלילי המרשיע את  
25 הנאשם, יהיו קבילים במשפט אזרחי כראיה לכאורה לאמור בהם אם  
26 המורשע... הוא בעל דין במשפט האזרחי".  
27



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

- 1 הסעיף קובע אפוא כי הממצאים העובדתיים והמסקנות שנקבעו בפסק דין חלוט,  
2 המרשיע את הנאשם במשפט הפלילי, יהיו קבילים כראיה לכאורה בהליך האזרחי,  
3 אף שמדובר בעדות שמועה, שכן, ככל שהוכח הממצא ברמת ההוכחה של מעל לכל  
4 ספק סביר, רמת ההוכחה הנדרשת במשפט פלילי, משמע שהוא הוכח גם בנטל 'מאזן  
5 ההסתברויות' הנדרש במשפט האזרחי. כפועל יוצא, ככל שנאשם מורשע במשפט  
6 הפלילי, ניתן לעשות שימוש בממצאים העובדתיים והמסקנות נגדו גם בהליך  
7 האזרחי, ללא צורך בשמיעת ראיות חוזרת (ראו למשל ע"א 71/18 הרשות  
8 הפלסטינית נ' יורשי המנוחה בן שלום ז"ל (מיום 10.3.2021)).
- 9
- 10 סעיף 42ג בפקודת הראיות מורה כי לא ניתן יהיה לסתור ממצאים ומסקנות כאמור  
11 "אלא ברשות בית המשפט, מטעמים שיירשמו וכדי למנוע עיוות דין", ובהתאם  
12 להלכה הפסוקה, תינתן רשות שכזו במקרים נדירים בלבד, וזאת כדי שלא לרוקן  
13 מתוכן את הכלל הקבוע בסעיפים 42א' ו- 42ג' בפקודת הראיות (ראו למשל ע"א  
14 350/74 חברת מ.ל.ט. בע"מ נ' ממון, פ"ד כ"ט (1) 208, 218 (1974); ע"א 6267/14  
15 עודד גולד ואח' נ' מנהל מע"מ תל אביב (מיום 26.3.17); ע"א 2823/18 מונדר בדיר  
16 נ' רשות המסים (מיום 30.3.2020)).
- 17 31. כללים אלו שנקבעו בסעיפים 42א' ו-42ג' בפקודת הראיות, נועדו למנוע כפל  
18 התדיינות, ומצב שבו מי שהורשע בהליך הפלילי יבקש לברר את המחלוקת פעם  
19 נוספת במסגרת ההליך האזרחי (באופן עקיף יש בכך גם כדי לתמרץ נאשם בהליך  
20 הפלילי להביא את כלל ראיותיו בהליך הפלילי (ראו גם 1518/15 מוסא ח'לף נ'  
21 המוסד לביטוח לאומי (מיום 8.3.2015)).
- 22 32. המערער בענייננו לא ביקש להביא ראיות לסתור את קביעת פסק הדין שניתן בהליך  
23 הפלילי, ובהתאם לסעיף 42א בפקודת הראיות, יש לראות את הקביעות שנקבעו  
24 והמעשים שבהם הורשע כמוכחים לכאורה.
- 25 33. לענייננו רלוונטיות בעיקר הקביעות שנקבעו בהכרעת הדין שלפיהן: סכום הכסף  
26 שנמצא בכספת ביתו של המערער לא היה סכום כסף שקיבל במתנה או ירושה,  
27 אלא סכום כסף חייב במס, שעליו היה המערער חייב לדווח למנהל ולפקיד השומה  
28 ולשלם את המס בהתאם להוראות חוק מס ערך מוסף ופקודת מס הכנסה;  
29 שהכנסותיו של המערער היו מארגון וניהול הסעות שוהים בלתי חוקיים, וממכירת  
30 צאן;



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

- 1 וכן שהמערער נמנע מלדווח על הכנסותיו החייבות במס במשך 10 השנים שבין  
2 2007 לבין 2017, ולשלם את המס החל בגינן באותן שנים.
- 3 34. טענותיו של המערער שהועלו בהליך שלפני, שלפיהן לא היו לו הכנסות חייבות במס,  
4 אין הוא חייב במס כלשהו, וכי מקורו של סכום הכסף שנתפס בביתו הוא בירושה,  
5 אינן עולות בקנה אחד עם ממצאי פסק הדין בהליך הפלילי, אשר הפך לחלוט, ודי  
6 בטעם זה כדי לדחותן.
- 7 טענות אלו אף אינן מתיישבות עם ההנחה שאומצה בפסק הדין שניתן בערעור על  
8 ההליך הפלילי, שלפיה יש לראות את המערער כמי שהסיר את המחדל ושילם את  
9 המס, נוכח העובדה שסכום הכסף שנתפס בביתו עוקל בעיקול זמני על ידי רשויות  
10 המס, עובדה אשר הובאה בחשבון לעניין קביעת העונש.
- 11 35. מעבר לדרוש אציין כי אין בראיות שאותן הביא המערער בתמיכה לטענותיו בדבר  
12 העדר הכנסות, כדי להוכיח את גרסתו, אשר כאמור נפסלה במפורש בהליך הפלילי.  
13 גרסתו של המערער בשלבים השונים של החקירות עברה תמורות רבות, והסתירות  
14 בין טענותיו, כמו גם תשובותיו המתחמקות והימנעותו ממתן הסברים, מעידות על  
15 כך שגרסתו אינה אמינה ואינה משקפת את הדברים כהווייתם. לא זו בלבד שעדותו  
16 של המערער הייתה בלתי אמינה, המערער לא הציג ראיה אובייקטיבית בתמיכה  
17 לטענותיו, ולא רק צו ירושה להוכחת טענותיו בדבר ירושה שקיבל. העד היחיד  
18 שתצהירו הוגש לתמיכה בגרסתו של המערער בדבר הירושה, אחיו, אשר על פי  
19 הנטען מכר את הכבשים והעביר את סכום התמורה לידי המערער, נמנע מלהתייבב  
20 לחקירה נגדית, ותצהירו הוצא מתיק בית המשפט. בנסיבות אלו קמה החזקה  
21 שלפיה לא הייתה עדותו של האח תומכת בגרסתו של המערער, אלא להפך – מחזקת  
22 את גרסת הצד שכנגד (ראו למשל, מיני רבים, ע"א 3886/12 זאב שרון קבלנות בנין  
23 ועפר בע"מ נ' מנהל מע"מ (מיום 26.8.2014)).
- 24 36. עולה מהמקובץ כי מקורו של סכום הכסף שנמצא בכספת ביתו של המערער אינו  
25 בירושה שקיבל, במישרין או בעקיפין, מאביו, אלא בהכנסות חייבות במס שהיו  
26 למערער ממכירת כבשים ומהסעת שוהים בלתי חוקיים. כפי שנקבע בהליך הפלילי,  
27 הפיק המערער הכנסות ממכירת כבשים ומהסעת שוהים בלתי חוקיים בשנות המס  
28 הרלוונטיות.
- 29 37. טענותיו של המערער נגד ההחלטות נושא הערעורים יבחנו על רקע קביעות  
30 עובדתיות אלו.



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

1

2

### ההחלטה על 'פתיחת תיק עוסק'

3 38. אף שהמערער לא הגיש ערעור על החלטת המנהל לרשום אותו כעוסק, בסיכומיו

4 העלה כאמור טענות רבות נגד ההחלטה, ועל כן אתייחס אליה בקצרה.

5 39. על יסוד ממצאי החקירה הפלילית והביקורת שערך, מצא המנהל כי יש לפתוח

6 למערער תיק עוסק בגין הכנסותיו ולרשום את המערער כעוסק משנת 2012 (ראו

7 תצהיר עדות ראשית של מר ארז אביטבול, מנהל תחום ביקורת במע"מ באר שבע

8 (להלן "מר אביטבול"), סעיפים 12-15; ו-17).

9 40. בסיכומיו טען המערער כי לא היה כל יסוד לפתיחת תיק עוסק, אשר גרמה למערער

10 עוול גדול, בוודאי שלא באופן רטרואקטיבי משנת 2012, בשעה שהחקירה הפלילית

11 עסקה בשנת 2017, ובשעה שהמערער נתפס מבצע את העבירה פעמים ספורות.

12 41. משנמנע המערער מהגשת ערעור על ההחלטה לרשמו כעוסק, אין מקום לדון

13 בטענותיו במסגרת הדיון בערעורים על החלטות אחרות. ההחלטה הומצאה למערער

14 כדן (ראו נספחים 10 עד 12 לתצהיר עדותו הראשית של מר אביטבול), ובכל מקרה

15 הייתה פתוחה לפניו הדרך להגיש בקשה להארכת מועד, כפי שעשה לגבי הגשת

16 ההשגה.

17 42. מעבר לדרוש אציין כי לא הוכח שנפל פגם כלשהו בהחלטה לרשום את המערער

18 כעוסק. ההחלטה ניתנה על יסוד ממצאי החקירה הפלילית והביקורת שערך המנהל,

19 תוך הסתמכות, בין היתר, על טענותיו של המערער להכנסה ממכירת צאן, ועל

20 הממצאים בדבר הסעת שוהים בלתי חוקיים. לא נפל גם פגם כלשהו גם בהחלטה

21 בדבר רישום רטרואקטיבי כעוסק, משנת 2012, שכן הרישום האמור תואם את

22 ממצאי ההליך הפלילי, שלפיו היו למערער הכנסות חייבות במס בשנים 2007 עד

23 2017. הרישום האמור תואם גם את טענות המערער על כך שהעדר עבר לידי בשנת

24 2005 לאחר פטירתו של אביו, ולכאורה גם את קיומן של הרשעות קודמות בעבירות

25 של הסעת שוהים בלתי חוקיים, כפי שפורט בגזר הדין שניתן בהליך הפלילי הראשון.

26

### ההחלטה על הטלת קנס בגין אי-ניהול ספרים

28 43. המנהל פסל כאמור את ספריו של המערער, מהטעם שלא נוהלו על פי התוספות

29 הרלוונטיות, והטיל עליו קנס בשל אי-ניהול ספרים.



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

1 44. אין בין הצדדים מחלוקת על כך שהמערער כלל לא ניהל ספרים, בוודאי שלא ניהלם  
2 על פי התוספות שצוינו בהחלטת המנהל. בנסיבות אלו לא מפל כל פגם בקביעה  
3 שלפיה הספרים פסולים.

4 45. אשר לקנס שהוטל על פי סעיף 95 בחוק מס ערך מוסף, מעבר לטרוניה כללית בדבר  
5 הטלת הקנס, וחזרה על טענותיו שלפיהן לא היו לו הכנסות חייבות במס, טענות  
6 המנוגדות להכרעה בפסק הדין שניתן בהליך הפלילי, לא העלה המערער טענה של  
7 ממש בדבר הטלת הקנס ולא ביאר מדוע היה על המנהל להימנע מהטלתו. הקנס  
8 האמור נועד להוות תמריץ לניהול ספרים כדון, ומשלא נוהלו, הוטל הקנס כדון.  
9

### שומות לפי מיטב שפיטה

#### כללי

10  
11  
12 46. בהעדר דיווח על ההכנסות למנהל או לפקיד השומה, בהעדר ספרים קבילים והעדר  
13 הסבר מניח את הדעת לסכום הכסף המזומן שנתפס בכספת ביתו של המערער, קבעו  
14 המנהל ופקיד השומה את הכנסותיו של המערער לפי מיטב שפיטה.  
15 (המערער הגיש אמנם לפקיד השומה דוחות לשנים הרלוונטיות, לאחר שנדרש  
16 במפורש לעשות כן, ואולם בדוחות שהגיש דיווח על הכנסות מקצבאות פטורות ממש  
17 המשולמות לו על ידי המוסד לביטוח הלאומי בלבד, ולא על הכנסות ממכירת צאן  
18 או מהסעת שוהים בלתי חוקיים, ולפיכך לא קיים דיווח כלשהו בפני רשויות המס  
19 אודות הכנסותיו אלו, שקיומן נקבע במפורש בהליך הפלילי).

20 47. העדר ספרים קבילים, והעדר דיווח אמין על הכנסותיו של המערער, מצדיקים  
21 עריכת שומה לפי מיטב השפיטה, כפי שנעשה בענייננו (ראו ע"א 62/58 פקיד שומה  
22 ת"א נ' כץ, פ"ד יג 166, 168 (1959); ע"א 352/86 פקיד שומה פתח תקווה נ' עו"ד  
23 אורן, פ"ד מד(2) 554, 559 (1990) (להלן - פרשת אורן); ע"א 734/89 פיקנטי תעשיות  
24 מזון בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן, פ"ד מו (5) 309, 329 (1994); ע"א 5200/06 אלקיס  
25 יבוא ושיווק בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף (ת"א 1) (מיום 16.11.09).

26 48. ההלכה הפסוקה עמדה על כך שפקיד השומה או המנהל, לפי העניין, אינם נדרשים  
27 להוכיח את השומה שערכו לפי מיטב השפיטה במדויק, או בראיות נקודתיות,  
28 ובאפשרותם להתבסס על אומדנים והערכות בהסתמך על ניסיונם המקצועי (ראו  
29 גם ע"א 42/84 גרינברג נ' פקיד שומה רחובות, פ"ד מא (3) 57, 60 (1987); ע"א





## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

1 8375/06 ד"ר צ'צ'קס נ' מנהל מע"מ פתח תקוה (מיום 25.3.09)). כפי שנקבע בפרשת  
2 אורן-

3  
4 "...אין עליו החובה להוכיח על-ידי ראיות מדויקות, ששומתו הינה אכן  
5 מדויקת לחלוטין" ... פקיד השומה מחויב, כמובן, בעריכת שומה סבירה, אך  
6 כשאין בסיס מוצק להערכת הכנסתו של הנישום, מן הטעם שספריו נפסלו,  
7 "...לא יתערב בית-המשפט בשומה, אפילו לא היה בידי פקיד השומה כדי  
8 לבססה על ראיות, שאפשר להעמידן במבחן, והיא כולה פרי ניחוש  
9 והשערתו" ... במלים אחרות, ניתן לפקיד השומה שיקול-דעת רחב בבואו  
10 לערוך לנישום, שספריו נפסלו, שומה לפי מיטב השפיטה...  
11 בית המשפט שלערעור מוסמך לאשר, להפחית, להגדיל או לבטל את השומה  
12 או לפסוק בערעור באופן אחר, כפי שיראה לנכון (סעיף 156 לפקודה); וכעניין  
13 שבעיקרון מוסמך הוא - תוך כדי הדיון בערעור על השומה - להגיע ... זאת,  
14 כמובן, על-פי כללים המנחים בית-משפט שלערעור באשר להתערבותו של  
15 בית המשפט בשיקוליו של פקיד השומה - כללים שביסודם צמצום  
16 התערבותה של ערכאת הערעור לטעויות מהותיות שבעובדה או שבחוק, כגון  
17 סטיות מהותיות מן העובדות שהוכחו, התעלמות מנתונים או טעות שבחוק  
18 כפשוטה:

19 שיפוטו של בית המשפט המחוזי במקרים אלה הוא שיפוטה של ערכאה  
20 ערעורית. את התפקיד לערוך שומה הטיל המחוקק על פקיד השומה, ואפילו  
21 ימצא השופט שאילו הוא היה יושב במקומו של הפקיד היה מגיע לתוצאה  
22 אחרת, אין בכך עדיין עילה מספקת להתערב בשומה" ...  
23 קיימת איפוא סמכות להתערב, אך בית המשפט שלערעור לא ייטה לעשות כן,  
24 מקום שיש בכך אך ורק משום המרת עניין שבשיקול-דעת פקיד השומה  
25 בשיקול-דעת ערכאת הערעור".

26  
27 49. משנערכה שומה לפי מיטב השפיטה, מוטלת על הנישום חובת הראיה לעורר ספק  
28 באשר לסבירותה ומהימנותה של השומה (ראו למשל ע"א 731/88 בוכמן נ' פקיד  
29 שומה ת"א, פ"ד מו (4) 265, 265 (1992)).  
30 כפי שנקבע בפרשת אורן-



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

1

2

3

4

5

6

7

8

"נישום שספריו נפסלו אינו יכול עוד להיבנות מכך שבית המשפט  
יאמין לכל הצהרותיו, ועליו להביא הוכחות אוביקטיביות  
(להבדיל מעדותו שלו) לביסוס טענותיו. בית המשפט נתן דעתו  
לכך, שקל מאוד להפריח טענות בדבר שרירות והגזמה, ועל כן,  
הדגיש, כי אין די בטענות בעלמא, אלא עליהן להיתמך בראיות  
אוביקטיביות של ממש..."

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

50. אף שלבית המשפט מוקנית הסמכות להתערב בשומה שנקבעה לפי מיטב השפיטה,  
לא תיטה כאמור ערכאת הערעור להתערב בקביעותיו של פקיד השומה או המנהל,  
אלא במקרים חריגים ביותר, כגון במקרים של **סטיות מהותיות** מן העובדות  
שהוכחו, **התעלמות מנתונים**, או **טעות שבחוק** (ראו גם ע"א 5324/05 **שחאדה נ'**  
**פקיד שומה עכו** (מיום 9.8.09)), שכן עריכת השומה מוטלת על פקיד השומה או על  
המנהל, לפי העניין, וגם אם יתכן שהשופט היושב בדין היה מגיע למסקנה שונה, אין  
די בכך כדי להצדיק התערבות במסקנות הפקיד שהוסמך על פי חוק לקבוע את  
השומה לפי מיטב השפיטה, נוכח שיקול הדעת הרחב שניתן לו על יסוד מומחיותו  
בעריכת השומה. בית המשפט יבחן אמנם שומה זו באופן ביקורתי, כדי לוודא  
שהשומה אינה חורגת באופן בולט מרף הסבירות, באופן שאינו מתיישב עם נתונים  
והנחות עובדתיות ברורות אשר הוצגו על-ידי הנישום, ואולם לא ימהר כאמור  
להחליף את שיקול דעתו של הפקיד המוסמך בשיקול דעתו שלו.

21

22

23

24

25

26

27

51. עריכת שומה על פי מיטב שפיטה, בהתבסס על נתוני העסק, מעמידה לא אחת אתגר  
ממשי בפני המנהל ופקיד השומה, שעה שמדובר באי ניהול ספרים, שכן לצד הקושי  
האינהרנטי בשל העדר תיעוד, קיימים קשיים של ממש בעריכת השומה בשל העדר  
שיתוף פעולה מצד המערער. מטבע הדברים שומה הנערכת בנסיבות אלו אינה שומה  
מדויקת, ואולם אין בכך כדי להביא בהכרח לביטולה.

28

29

30

52. המנהל דחה את ההשגה שהגיש המערער על שומת העסקאות שנערכה לפי מיטב  
שפיטה (למעט לעניין הכנסות מסחר ברכבים, תחום עיסוק שלגביו התקבלה  
ההשגה). שומת העסקאות, אשר עסקה בהכנסות ממכירת צאן ומהסעת שוהים

### שומת העסקאות



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיז שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

- 1 בלתי חוקיים, התבססה על ממצאי החקירה הפלילית (לרבות האזנות הסתר), ועל  
2 ממצאי הבדיקה שערך המנהל.
- 3 53. בחקירתו הנגדית ביאר מר אביטבול כי הנכסים שהיו למערער: למעלה מ- 6 רכבים  
4 בכל שנה, וכן סכום הכסף שנמצא בכספת ביתו, אינם מתיישבים עם ההכנסות  
5 מקצבה שעליהן הצהיר, בסכום של כ- 100,000 ₪ לשנה. היקף נכסיו של המערער  
6 תואם להערכתו הכנסה של מספר מיליוני שקלים (פרוטוקול הדיון מיום 18.9.2022  
7 (להלן: "פרוטוקול הדיון"), עמ' 21, שורות 14-20). מר אביטבול העריך כי הסכום  
8 של כמיליון ₪, אשר נמצא בכספת ביתו של המערער, הוא הרווח שנותר בידיו  
9 מהכנסותיו השונות, לאחר ניכוי ההוצאות ששימשו אותו בייצור ההכנסה, ומאחר  
10 שהרווח המקובל בענפי ההסעות וגידול הכבשים עומד על כ- 20%, העריך כי  
11 הכנסותיו של המערער עמדו על כ- 5 מיליון ₪, סכום התואם גם את מספר הרכבים  
12 שהחזיק המערער בידיו בכל שנה (פרוטוקול הדיון עמ' 24, שורות 10-5).
- 13 54. בהעדר ניהול ספרים ונוכח סירובו של המערער להשיב ולשתף פעולה בתשאולים  
14 שנערכו, לא היה מנוס, לדברי מר אביטבול, לערוך תחשיב על יסוד ההנחות שאותן  
15 הניח (עמ' 29 בפרוטוקול הדיון, שורות 16-4).
- 16 55. התצפיות שערכה משטרת ישראל בוצעו לדברי מר אביטבול, באופן מדגמי בלבד,  
17 בנקודת זמן מסוימת, ולא לאורך כל שעות היום, אף לא מדי יום, ועל כן לא קיימות  
18 תצפיות המתעדות את המערער מדי יום. ביום 4.6. תועד המערער במשך 9 דקות  
19 שבמהלכן ביצע שתי נסיעות; ביום 6.6. תועד במשך 30 דקות מבצע שתי הסעות;  
20 וביום 11.6. תועד במשך כשעתיים וחצי ובמהלכן ביצע כ- 2 נסיעות (עמ' 26  
21 בפרוטוקול הדיון מיום, שורות 14-20).
- 22 56. בעריכת השומה התייחס המנהל לכל אחד מהרכבים שבהם החזיק המערער באותה  
23 שנה (בשנת 2013 - 7 רכבים; בשנת 2014 - 6 רכבים; בשנת 2015 - 3 רכבים; בשנת  
24 2016 - 5 רכבים; ובשנת 2017 - 3 רכבים). הונח כי בכל הסעה הוסעו 4 נוסעים, אף  
25 שבתצפיות משטרת ישראל נמצאו גם הסעות של 5 נוסעים; הונח כי התמורה עבור  
26 ההסעה הייתה 100 ₪, אף שהתמורה על פי ממצאי התצפיות הייתה בין 100 ₪ לבין  
27 150 ₪ (עמ' 26 שורות 12-14); אף הונח כי בכל יום נערכו שתי הסעות בלבד (שם),  
28 שורות 22-25).
- 29 57. על פי נייר העבודה המתעד את תחשיב השומה (מוצג מש/1), מספר ימי העבודה בכל  
30 חודש, בניכוי ימי שבת, הועמד על 156 ימים. בהנחה של שתי הסעות בכל יום עבודה



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיזוני :

- 1 וארבעה נוסעים בכל הסעה הסתכמו הכנסותיו היומיות של המערער מכל רכב על  
2 1,600 ₪.
- 3 58. המערער חלק על אופן בניית השומה ועל ההנחות שעמדו בבסיסה, וטען כי המעקב  
4 הסמוי ארך שלושה וחצי חודשים (שכן בכתב האישום בהליך הראשון נכתב כי  
5 יחידת ימ"ר נגב ערכה חקירה סמויה החל בחודש מאי 2017 עד 16.8.2017), ובמהלך  
6 התקופה נצפה המערער ארבע פעמים בלבד מבצע הסעות (שלוש פעמים מבצע 2  
7 הסעות ביום ופעם אחת מבצע הסעה אחת בלבד), ועל כן לא היה מקום לבסס את  
8 התחשיב על הנחה של שתי הסעות מדי יום. עוד נטען בהקשר זה כי האזנות הסתר  
9 שבוצעו במשך 4 חודשים מעידות על כך שלא בוצעו הסעות נוספות מעבר לאלו  
10 שנצפו. נטען כי ההסעות שנצפו לא בוצעו באמצעות רכב שהיה בהחזקת המערער,  
11 ועל כן לא היה מקום לבצע את התחשיב בהנחה של שימוש בכל הרכבים המצויים  
12 בהחזקת המערער. המערער הוסיף וטען כי הסתפקותו של פקיד השומה בעריכת  
13 שומה על פי גידול ההון, מלמדת על כך שלא היה מקום לקבוע שומה גם על פי  
14 הכנסות מהסעות שב"ח, כפי שעשה המנהל.
- 15 59. כפי שנקבע בהלכה הפסוקה, בהעדר דיווח על ההכנסות, ובנסיבות שבהן לא קיים  
16 שיתוף פעולה, אין מנוס מעריכת אומדן בדבר ההכנסות שלא דווחו, וכך נעשה  
17 בענייננו. השומה שנערכה הביאה בחשבון את ממצאי החקירה הפלילית והבדיקות  
18 שערך המנהל, בניסיון לאמוד את נתוני העסק שניהל המערער ואת הכנסותיו.  
19 המנהל עשה שימוש בנתונים בדבר מספר הרכבים ששימשו את המערער בשנות המס  
20 הרלוונטיות, והניח את מספר ההסעות ואת מספר הנוסעים בכל הסעה, בהתאמה  
21 לממצאי התצפיות. לא מדובר בענייננו בהערכות קיצוניות או בלתי סבירות, אלא  
22 בהערכות המעוגנות במידע שהיה בידי המנהל, כפי שפירט מר אביטבול בחקירתו  
23 הנגדית.
- 24 60. ההלכה הפסוקה קבעה כי ההתערבות בשומה לפי מיטב שפיטה תעשה במשורה, וכי  
25 בית המשפט לא ישים את שיקול דעתו במקום שיקול הדעת של המנהל, אשר ערך  
26 את השומה בהתאם למומחיותו.
- 27 חרף ההתרשמות מכך שבנסיבות העניין מדובר בשומה סבירה, וחרף העדר טענה  
28 מפורשת של המערער בעניין זה, מצאתי להתערב בהנחתו של המנהל בדבר מספר  
29 ימי העבודה שנקבעו בשומה, ולקבוע כי בחישוב ימי העבודה החודשיים יופחתו  
30 לא רק ימי השבת, אלא גם ימי השישי בכל שבוע.



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

- 1 61. אשר להכנסות ממכירת צאן, שגם לגבי קיומן נקבע ממצא בהליך הפלילי, נערכה  
2 השומה על יסוד הגרסה הראשונה שמסר המערער כהסבר למקור סכום הכסף  
3 שנתפס בכספת ביתו, שלפיה סכום הכסף הינו התמורה שקיבל בעד מכירת עדר  
4 כבשים בתחילת שנת 2017 לסוחר מהשטחים.
- 5 62. אמנם בגרסתו של המערער התגלעו תמורות במהלך הליכי החקירה, והיא רצופה  
6 בסתירות (בעדותו הראשונה טען כאמור כי מדובר בתמורה שקיבל בעד מכירת  
7 העדר בתחילת שנת 2017, בחקירתו על ידי המנהל חזר בו מגרסה זו, וטען פעם אחת  
8 כי הוא עצמו מכר בעבר הרחוק את הכבשים שירש מאביו, ופעם אחרת כי אחיו הוא  
9 שמכר את הכבשים והעביר לידיו את כספי התמורה; בעדותו לפני אף הגדיל לעשות  
10 וטען כי תמורת מכירת העדר של הוריו נמסרה לידי מידי אחיו כפיצוי מצד הוריו  
11 בגין 'אשמתם' בנכות שנגרמה לו בעינו), אולם לא מצאתי פגם בכך שהמנהל ביכר  
12 לצורך קביעת השומה את גרסתו הראשונה של המערער.
- 13 63. גרסתו המאוחרת של המערער, שלפיה סכום הכסף שנמצא בכספת ביתו מקורו,  
14 במישרין או בעקיפין, מירושה מהוריו, נדחתה בהליך הפלילי, ולא הוכחה בדרך  
15 כלשהי גם לפני. לא זו בלבד שלא הוצגה ראיה אובייקטיבית כלשהי התומכת בגרסה  
16 זו, בדמות צו ירושה, גם אחיו של המערער נמנע כזכור מלהתייצב לדיון ולתמוך  
17 בעדותו בגרסה האמורה. הגרסה הראשונה שמסר המערער בעת מעצרו, בדבר  
18 מכירת העדר, אומצה בהליך הפלילי שבגדרו נקבע כי היו למערער הכנסות ממכירת  
19 כבשים, והיא מתיישבת עם הממצאים שנמצאו במהלך בדיקת המנהל, כגון כרטיס  
20 מגדל. מהתשובות שנתן המערער במהלך חקירותיו ניתן ללמוד שגם לשיטתו מכר  
21 המערער כבשים, ולו בהיקף מצומצם, מבלי שנמצא להן תיעוד בכרטיס מגדל. נוכח  
22 גרסתו של המערער, שלפיה הכבשים שנרשמו על שמו שייכים לאחיו, או שלאביו היו  
23 ראשי צאן רבים יותר מהרשום, אין להוציא מכלל אפשרות שלא כל ראשי הצאן של  
24 המערער נרשמו על שמו כנדרש.
- 25 בנסיבות האמורות, ובשים לב להעדר דיווח וניהול ספרים אודות מספר ראשי הצאן  
26 שנמכרו, לא מצאתי פגם בכך שהמנהל בחר לשום את הכנסתו של המערער ממכירת  
27 כבשים בהתאם להודאתו בחקירתו הראשונה בדבר מכירת עדר כבשים בתמורה ל-  
28 965,000 ₪.
- 29 64. לסיום נקודה זו, לא מצאתי פגם בשומה שערך המנהל לפי מיטב השפיטה לעניין  
30 הכנסות מהסעת שוהים בלתי חוקיים ולעניין מכירת כבשים, למעט לעניין חישוב



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

1 ימי העבודה החודשיים, כך שימועטו ממניינם גם ימי שישי (ולא רק ימי השבת),  
2 כמפורט בסעיף 60.

3

4

### השומה שערך פקיד השומה

5 65. פקיד השומה קבע כאמור את הכנסתו של המערער בצו על פי סעיף 152(ב) בפקודת  
6 מס הכנסה, על פי גידול ההון הבלתי מוסבר שהיה לו בין השנים 2013 עד 2016,  
7 בסכום של 795,795 ₪. את סכום גידול ההון ייחס פקיד השומה לשנות המס  
8 ה'פתוחות'. בשומה שערך התייחס פקיד השומה לנתונים שעלו בבדיקתו, בדבר  
9 הכנסת המערער מקצבאות המוסד לביטוח לאומי ומבנה משפחתו.

10 66. המערער טען כאמור כי לא בוצעה השוואת הון על יסוד הצהרות הון לשנים 2012 ו-  
11 2016, וכי פקיד השומה לא קיבל נתונים כלשהם בדבר התחייבויות ונכסים באותן  
12 שנים. לטענת המערער התקבל סכום הכסף שנמצא בכספת ביתו כירושה, שאינה  
13 חייבת במס, עוד במהלך שנת 2006, השנה שלאחר מות אביו, ולפיכך לא קיים גידול  
14 הון.

15 67. לא מצאתי שיש לקבל את טענותיו של המערער. גרסתו של המערער בדבר מקור  
16 סכום הכסף שנמצא בביתו נדחתה בהליך הפלילי, ולא הוכחה בדרך כלשהי.

17 68. שומת גידול ההון שנערכה על ידי פקיד השומה אמנם לא התבססה על השוואה בין  
18 שתי הצהרות הון, ואולם המערער נמנע מלהגיש הצהרת הון לשנת 2016, אף שנדרש  
19 לעשות כן, וחרף העובדה שניתנה לו ארכה לשם כך (פרוטוקול הדיון, שורות 13-18),  
20 ובנסיבות אלו אין הוא יכול להישמע בטענה שלא נדרש להגיש הצהרת הון גם לשנת  
21 2012.

22 69. מעדותה של המפקחת אשר דנה בהשגה, ניתן ללמוד כי לאחר שהתקבלו ממצאי  
23 החקירה נדרש המערער להגיש דוחות לשנים 2013 עד 2016, ואף שהגישם, היו  
24 הדוחות סתמיים, והתייחסו לקצבאות המוסד לביטוח לאומי בלבד, שהן קצבאות  
25 פטורות ממס. המפקחת פירטה כי לאחר הגשת הדוחות נערך דיון עם מייצגו של  
26 המערער, אשר לא ידע להשיב על מרבית השאלות שנשאלו. המסמכים היחידים  
27 שהוצגו היו צו ירושה שלא פירט מהם הנכסים שהיו למוריש ומה ירש המערער, עוד  
28 ביארה כי המערער היה רשאי להגיש כל מסמך בדבר נכסיו והתחייבויותיו.



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

70. בנסיבות האמור נערכה השוואת ההון על פי הנתונים שעמדו בפני פקיד השומה. על פי רישומי רשויות המס רכש המערער ומכר בשנות המס הרלוונטיות רכבים רבים. על יסוד הרישומים נעשתה השוואת ההון בהתאם להפרש שבין עלות שני רכבים שהיו ברשותו של המערער בסוף שנת 2012, בסכום של 42,300 ₪, ואשר נמכרו בשנת 2013 ובשנת 2016, לבין הסכום שנתפס בכספת ביתו של המערער, ושלגביו נקבע בהליך הפלילי כי הוא חייב במס. בשומה התייחס פקיד השומה לקצבאות המוסד לביטוח לאומי שקיבל המערער במהלך השנים.
71. בחקירתה הנגדית ציינה המפקחת כי ערכה את השוואת ההון עד לשנת 2016, ולא עד לשנת 2017, השנה שבה נערכה החקירה הפלילית, כיון שהמערער טען כי סכום הכסף שנמצא בכספת היה בידיו בעבר (עמ' 30 בפרוטוקול הדיון, שורות 21-19), ולא הוכיח אחרת (שם, שורות 36-29). יחד עם זאת לא מצאה המפקחת לקבל את ההסבר שלפיו מדובר בכספי הירושה, כיון שעל פי הבדיקות שערכה לא היו להוריו של המערער מקורות הכנסה. על פי רישומי משרד החקלאות היו רשומים על שם האב כ- 42 ראשי צאן בלבד, אשר אינם מסבירים את סכום הכסף שנמצא בביתו של המערער (עמ' 30 בפרוטוקול הדיון, שורות 28-24).
72. המפקחת ביארה בחקירתה הנגדית כי הסתפקה בשומת גידול הון כדי להימנע מכפל חיובים, ועל כן לא חייבה את המערער בנפרד על הכנסות מהסעת שוהים בלתי חוקיים, ממכירת כבשים או ממכירת רכבים (עמ' 32 בפרוטוקול הדיון, שורות 15-17).
73. הקשיים בשומה שעליהם הצביע המערער מקורם בהעדר דיווח ובהימנעות מניהול ספרים, ואולם אין בכך כדי לבטל את השומה. חרף הקשיים המובנים נערכה השומה באופן סביר, תוך התייחסות לנתונים האישיים של המערער, ותוך שהובאו בחשבון הוצאות המחייבה הספציפיות התואמות את מבנה משפחתו. המערער מצדו נמנע מלהציג תחשיב חילופי לתחשיב שנערך על ידי פקיד השומה, והסתפק בהעלאת טענות דיוניות שלא מצאתי מקום לאמץ. לא זו בלבד שהמערער היה רשאי להציג בפני פקיד השומה את ראיותיו בדבר התחייבויות ונכסים, או בדבר מועד הפקת ההכנסה, הוא היה רשאי לעשות כן גם בהליך הממושך שהתקיים לפני. בהתאם להלכה הפסוקה ניתן לייחס את גידול ההון לשנים הפתוחות, וכפי שציינה המפקחת בתצהיר עדותה הראשית, ייחוס גידול ההון למספר שנים מביא לתוצאה המיטיבה עם הנישום (בשל מדרגות המס ונקודות הזיכוי).



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

1 74. לפיכך יש לדחות את טענותיו של המערער כלפי השומה שנערכה על ידי פקיד  
2 השומה.

3

4

### קנס הגירעון

5 75. פקיד השומה הטיל קנס גירעון בשיעור 15% מהסכום שבו עודף המס שהמערער  
6 חייב בו על המס שהתחייב בו על פי הדוחות שהגיש, על פי סעיף 191(ב) בפקודת מס  
7 הכנסה, מהטעם שלא הוכח לו כי המערער לא התרשל בהגשת הדוח.

8 76. מטרתו של קנס הגירעון היא ליצור תמריץ להגשת דוח אמת, המפרט את כלל  
9 ההכנסה ואת חבות המס בהתאם להוראות פקודת מס הכנסה, באמצעות הרתעה  
10 מפני השמטת הכנסות. המערער לא עמד בנטל ההוכחה המוטל עליו להוכיח כי לא  
11 התרשל בעריכת הדוח, ולפיכך לא מצאתי פגם בהטלתו.

12

13

### אכיפה בררנית

14 77. המערער טען כאמור לאכיפה בררנית, מהטעם שהכנסותיהם של המעורבים  
15 האחרים בפרשה לא נשמו על ידי המנהל או פקיד השומה.

16 78. ההבחנה בין המערער לבין המעורבים האחרים נעשתה כבר בכתב האישום שהוגש  
17 בהליך הפלילי הראשון, מהטעם שברשותם של המעורבים האחרים לא נמצא סכום  
18 כסף, בוודאי שלא הסכום שנמצא בביתו של המערער. המערער הסתפק בטענה  
19 בעלמא בדבר אכיפה בררנית, מבלי להביא ראיות התומכות לכך שנעשתה הפליה  
20 פסולה בינו לבין המעורבים האחרים. לא זו בלבד שהמערער לא זימן את המעורבים  
21 האחרים לעדות, הוא אף לא הגיש את חומר החקירה בעניינם, במטרה להוכיח כי  
22 יש להשוות בינו לבין המעורבים האחרים.

23 79. אשר על כן מצאתי שיש לדחות את הטענה בדבר אכיפה בררנית.

24

25

### סיכום

26 80. לא מצאתי כל פגם בהחלטותיהם של המנהל ושל פקיד השומה נושא הערעורים,  
27 ולפיכך אני דוחה את הערעורים (למעט לעניין החישוב כאמור בסעיפים 60 ו-64).  
28 השומות וההחלטות נושא הערעורים יעמדו על כנן, למעט התיקון בחישוב השומה  
29 בעניין השהים הבלתי חוקיים, כאמור בסעיפים 60 ו-64 בפסק הדין.





## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-01-21285 אבו קיעאן נ' מנהל מס ערך מוסף באר-שבע  
ע"מ 20-02-67658 אבו קיעאן נ' פקיד שומה באר-שבע

תיק חיצוני:

1 81. בשים לב להיקף ההתדיינות בתיק, לגובה הסכומים שבמחלוקת, להליכים שבהם  
2 היה על המנהל ופקיד השומה לנקוט, ובשים לב לראיות שהובאו, מצאתי שיש לחייב  
3 את המערער בהוצאות המשיבים, לרבות שכר טרחת עו"ד, בסכום כולל של 70,000  
4 ₪. ההוצאות ישולמו למשיבים בתוך 30 ימים, שאם לא כן ישאו הפרשי הצמדה  
5 וריבית כדין.

6

7 **ניתן לפרסם את פסק הדין**

8

9

10

11

ניתן היום, י"ג אייר תשפ"ד, 21 מאי 2024, בהעדר הצדדים.

12

  
יעל ייטב, שופטת

13

14