



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

בפני כבוד השופט שמואל בורנשטיין

מערערים

1. יניב בניטה  
2. י. שילת שירותי ניהול בע"מ  
באמצעות ב"כ עו"ד יוסי רומנו

נגד

משיב

פקיד שומה פתח תקווה  
באמצעות ב"כ עו"ד יעל הרשמן

### פסק דין

#### פתח דבר

- 1
- 2 1. בפניי ערעורים מאוחדים שעניינן החלטת המשיב להוציא למערער, יניב
- 3 בניטה, ולמערערת, י. שילת שירותי ניהול בע"מ, שומות בצו לשנים 2011-
- 4 2014, החלטתו לפסילת ספרים לשנים 2011-2012 ולשנת 2014 והחלטתו
- 5 להטיל קנסות גרעון בגין שנת 2014.
- 6 2. המערער הוא רואה חשבון, בעל עסק למתן שירותי ראיית חשבון, מנהל ובעל
- 7 מניות יחיד במערערת, חברת י. שילת שירותי ניהול בע"מ (להלן גם:
- 8 **החברה**), המספקת שירותי הנהלת חשבונות וראיית חשבון.
- 9 3. המשיב ביסס שומתו על הימצאותם של כספים בחשבון הבנק של המערער
- 10 כתוצאה מהפקדות רבות ותדירות, רובן במזומן, שלשיטתו לא עלה בידי
- 11 המערער לספק להן הסבר לגיטימי, וכן העברות מלקוחות החברה שלא
- 12 נרשמו בספרים. לפיכך, קבע המשיב כי המערער לא כלל הכנסות מהותיות
- 13 בדוחות העסק ולא רשם הכנסות מהותיות בדוחות החברה. המשיב קבע
- 14 למערערים הכנסה נוספת בגובה ההפקדות וההעברות האמורות ואף פסל



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 את הספרים והטיל קנס גירעון. השגות שהגישו המערערים נדחו, ומכאן  
2 הערעורים דן.

3 4. טענתם העיקרית של המערערים היא כי ההפקדות בחשבון הבנק מקורן  
4 בכספים שקיבל המערער מנותני שירותי מטבע כנגד צ'קים אישיים שניכה  
5 אצלם, וזאת כחלק מהתנהלות של "גלגול" צ'קים שמטרתה לגייס מימון  
6 לשם בניית ביתו. כך תיאר המערער את התנהלותו האמורה (פרוטוקול דיון  
7 מיום 17.2.2020 עמ' 17 ש' 12-24):

8 **"...בתקופה הזאת מה שהייתי עושה הייתי מגלגל את עצמי**  
9 **באמצעות שיקים אישיים, לא ניתן לצבוע בוודאות ובאופן מדויק**  
10 **את ה- 18,000 ₪ שהופקדו ביום 10.1.11 אם זה מהשיק שניכיתי**  
11 **בסך 31,700 או אם זה מהשיק מסדרה של שיקים שרואים אותם**  
12 **בחשבון הבנק שלי חודש מאוחר יותר. אופן הפעולות נעשה**  
13 **באופן כזה שכסף שהפקדתי בתאריך מסוים, נניח ביום 10.1, זה**  
14 **שיק שנפרע אחרי שבועיים, חודש אחרי. השיטה היתה שהייתי**  
15 **מגייע לצי"ינג' נותן שיק לעד 30 יום, מקבל נגדו מזומן, ואז מפקיד**  
16 **את הכסף בהתאם לתזרים שהיה בבנק, עם השיקים שירדו לי**  
17 **בניתי בית, וזה היה בהתאם, והיו פעמים שלא הפקדתי את כל**  
18 **הכסף. זה לא שהפקדתי את ה- 31,000 ₪, יתכן שהפקדתי חלק**  
19 **באותו יום, וחלק כמה ימים אחרי. הכל היה תלוי בתזרים**  
20 **המזומנים שלי וזו היתה שיטת העבודה שלי. אך זו מערכת**  
21 **סגורה, אם יעשו סיכום יגיעו לאותו סכום, סכום הכספים**  
22 **שהופקדו זהה לכספים שנמצאים במוסד הכספי בדיוק בניכוי**  
23 **העמלה ששולמה למוסד הכספי, שזה עסקם ופרנסתם."**

24 5. המערער המשיך והסביר כי בהגיע מועד פירעונו של צ'ק שניכה אצל נותן  
25 שירותי המטבע, דאג לניכיון של צ'ק נוסף תמורת מזומנים אותם הפקיד  
26 בחשבון הבנק שלו, על מנת להבטיח כי לצ'ק יהא כיסוי.

27

28



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 6. כך העיד (פרוטוקול עמ' 40 ש' 15-16):

2 "הצ'ק היה אמור להיפרע מחר והלכתי ולקחתי ממנו עוד סכום  
3 מזומן, הפקדתי כדי לכסות את הצ'ק שייפרע מחר".

4 ובהמשך (פרוטוקול עמ' 46 ש' 17-19):

5 "הייתי חייב לשמור ושמרתי על חשבון הבנק שלי שלא חלילה  
6 תהיה שם בעיה שיחזור צ'ק או יבוטל צ'ק או משהו בסגנון הזה  
7 כי הייתי בהליך של משכנתא. אז תמיד הייתי חייב לדאוג שכל  
8 הצ'קים יכוסו".

9 7. לפיכך, במרביתו של ההליך דגן התמקדו המערערים בהתנהלות המערער אל  
10 מול נותני שירותי מטבע, וזאת על מנת לשכנעני כי נפלה טעות בשומות וכי  
11 אין בהפקדות הכספים בחשבון הבנק של המערער כדי ללמד על קיומה של  
12 הכנסה שאינה מדווחת.

13 **טענות המערערים בתמצית**

14 8. בהתחשב בראיות שהובאו, לא צריכה להיות מחלוקת כי המערער לווה ופרע  
15 הלוואות בסכומים של עשרות אלפי שקלים מנותני שירותי המטבע והכל  
16 במסגרת חשבונו הפרטי, במובן זה שמדובר אך ורק ב"גלגול" של כספים,  
17 ולא בהזרמה של כספים חדשים.

18 המערער תמך את טענותיו לגבי ההפקדות בראיות אובייקטיביות כגון - דפי  
19 בנק, צילומי המחאות, קבלות עבור פריטת המחאות וכרטסות. המשיב לא  
20 טען נגד קבילות הראיות או העלה טענה לגבי מהימנותן. מהראיות הללו  
21 ניתן לראות את נתיב ההפקדות, אלא שהמשיב בחר שלא להתייחס לכך כלל  
22 ועיקר.

23 9. פרשנות המשיב את העובדות וההתקשרויות החוזיות שבין המערערים לבין  
24 נותני שירותי המטבע, אינה עולה בקנה אחד עם מהותן הכלכלית של



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקייד שומה פתח תקווה

- 1 ההתקשרויות. על המשיב היה לקבל את הדברים כמות שהם, גם אם אינם  
2 "מובנים" לו.
- 3 10. המדובר בתקופה טרם נכנס לתוקפו החוק לצמצום השימוש במזומן,  
4 תשע"ח-2018, כך שלא הוטלו באותה העת הגבלות על הפקדות מזומנים.  
5 אין חובה לתעד תנועות במזומן בחשבון הפרטי, והמערער לא היה צריך  
6 להנפיק קבלה. התייעוד החשבונאי שהומצא מנותני שירותי המטבע הוא  
7 הראיה למקור הכספים, ואין מחלוקת לגבי אמינות ספריהם, בדיוק כפי  
8 שאין מחלוקת לגבי צילומי ההמחאות או דפי חשבון הבנק.
- 9 11. משהוצגו בבית המשפט כרטסות נותני שירותי המטבע יחד עם דפי הבנק,  
10 עלתה תמונה ברורה של נתיב הכסף. קיים אפוא מקור לכספים שהופקדו  
11 בחשבון הבנק של המערער, והוא טמון בקשר בין ההמחאות שנפרטו אצל  
12 נותני שירותי המטבע, לבין ההפקדות.
- 13 12. בעוד שהמערער עמד בנטל להוכיח כי מקור המזומנים שהופקדו בחשבון  
14 הבנק הינו בפריטת ההמחאות, שנפרעו מאותו חשבון, הרי שמשיב לא עמד  
15 בנטל להוכיח כי מדובר בהכנסות בלתי מדווחות ובכספים שהתקבלו אצל  
16 המערער מעבר למזומנים שהתקבלו מנותני שירותי המטבע. המשיב אף לא  
17 פירט את סכומי ההפקדות. לשיטתו, די בסיכום של כל התנועות  
18 "החשודות", כדי לצאת ידי חובתו. משלא עמד המשיב בנטל בניית השומה  
19 מבחינה חשבונאית, הרי שגם אם תתקבלנה טענותיו כי הפקדות במזומן  
20 מעלות חשש להעלמה של הכנסה, הרי שלא ברור באיזה חלק מדובר.
- 21 13. המשיב ניהל את ההליך השומתי, במסגרתו טען לתוצאות עסקיות בלתי  
22 סבירות, באופן רשלני. כך לדוגמא, המשיב סירב לחשוף נתונים מהותיים  
23 הצריכים לעניין ואף חזר בו מחלק מטענותיו תוך כדי ניהול ההליך המשפטי.



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקייד שומה פתח תקווה

14. שומת המערער לשנת 2013 מבוססת על טענה חדשה לקיומם של הפרשי הון, כאשר המשיב לא נימק את השינוי בעמדתו. כמו כן, מאחר, וכאמור, לא קיימת כל יתרה אצל נותני שירותי המטבע, לא קיים נכס או התחייבות לצרכי הצהרת הון. ה"תוספת" של נכס זה - מופרכת.
15. לכספים נוספים שהופקדו בחשבון הבנק, או הועברו לחשבון הבנק, קיים הסבר; כספים שקיבל המערער במתנה מאביו; כספים שהוחזרו מיד עם קבלתם; כספים שנתן המערער כסיוע לחברו ולאחר מכן הוחזרו לו.
16. החלטת המשיב לפסול את ספרי המערערים נועדה אך לגבות את השומה, להפעיל לחץ על המערער ולהעביר את נטל הראייה בהליך המשפטי. יתרה מזאת, נציג מוסמך מטעם המשיב לעניין הפסילה לא התייצב בבית המשפט, ולפיכך יש להורות על ביטולה.
17. בכל הנוגע לשומות החברה – מישור היחסים שבין המערער לנותני שירותי המטבע אינו קשור לחברה. המערער מועסק בחברה, כאשר התמורה המשולמת לו היא שליש מהכנסותיה. לחברה אין זכות או חבות בחשבונות הפרטיים של המערער, והיא אחראית משפטית לחשבונות הבנק שלה בלבד. ההחלטה לצרף את החברה להליך, נעשתה במטרה להפעיל לחץ פסול על המערער.

### 18 טענות המשיב בתמצית

18. בחשבון הבנק של המערער נמצאו הפקדות במזומן שבוצעו בתדירות גבוהה על פני כל שנות המס שבערעור, וכן העברות מלקוחות החברה שלא נרשמו בספרים. לא היה בהכנסותיו המדווחות של המערער, כ-300,000 ₪ לשנה בממוצע בשנות המס, כדי להסביר את ההפקדות התכופות בסכומים גבוהים - לא בגובה הסכומים ולא במועדי ההפקדות.



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

19. המערערים לא הרימו את הנטל להוכחת המקור לכספים שהופקדו בחשבון המערער ואת נסיבות הפקדתם. בהתחשב בכך שהמערער העיד כי הכספים שהתקבלו מנותני שירותי המטבע נותבו לצורך תשלום לאנשי מקצוע שבנו עבורו בית, הרי שאין בהם להסביר את המזומנים שהופקדו בחשבון הבנק של המערער. "גלגול" כספים אינו יכול ליצור מקור להכנסות יש מאין.
20. קשה לתת בדברי המערער אמון. מהמסמכים שהוגשו לבנקים במסגרת בקשות למשכנתא עולים פערים משמעותיים בין הנתונים המוצגים שם לבין הדיווחים לרשות המסים. כשעומת עם הפערים האמורים, השיב תשובות שאינן מניחות את הדעת וניכר כי המערער אינו מקפיד על דיווחיו.
21. המערער, רואה חשבון במקצועו, אף לא דיווח על הכנסות שהפיק מהשכרת נכס והגדיר זאת כ"טעות". בנסיבות אלו, הנטל המוטל על המערער להראות כי אינו נוהג כך גם במקרים אחרים, הוא כבד במיוחד.
22. לגבי הנטען ביחס להחזר הלוואה שנתן המערער כסיוע לחברו, התגלו סתירות רבות בדברי המערער וביחס לעדות אותו חבר.
23. אשר לשומת החברה - על פי המערער, כל הכנסותיו נגזרות מהכנסות החברה. המערער הוא שקבע את מנגנון חלוקת ההכנסות בין המערערת לבינו, לפיו הוא יקבל שליש מהכנסותיה. משלא סיפק המערער הסבר לאופן שבו הגיעו לידיו הכספים בחשבון הבנק, קבע המשיב גם לה שומה. ועם זאת, המשיב הקל עם המערערת במובן שלא העמיד את הכנסתה על סכום שהוא פי שלושה מגובה ההכנסה הנזקפת למערער, אלא רק על שני שלישים ממנה.
24. אין בטענת המערערים בנושא הפרשי הון כדי לסייע להם. הצהרות הון מאבדות ממשקלן ככל שישנן סיבות שלא לתת אמון בנישום ובהצהרותיו, וכזה הוא המקרה.



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

1

### דיון והכרעה

2 25. השומות שהוציא המשיב למערערים באו לעולם בעקבות סימני השאלה  
3 שריחפו מעל העברות כספים והפקדות בחשבון הבנק של המערער, עיקרן  
4 במזומן. ההסברים שנתן המערער בעניין מקור ההפקדות וההעברות, לא  
5 הניחו את דעתו של המשיב ולפיכך הוא קבע בצווים הכנסה נוספת  
6 למערערים. כמו כן, מאחר שהמשיב מצא שהספרים נוהלו שלא כדין, שכן  
7 הושמטו מהם הכנסות, הוא החליט לפסול אותם ואף הטיל קנס גירעון.

8 26. המערערים הלינו כנגד התנהלות המשיב בנוגע להוצאת השומות ופסילת  
9 הספרים והדגישו, בין היתר, שהמשיב לא פירט את תחשיב בניית השומה.  
10 לגוף העניין נטען כי המערער לווה כספים ממספר נותני שירותי מטבע לפרקי  
11 זמן קצרים והחזירם, כאשר קיימת זיקה בין הצ'קים שנוכו אצל אותם  
12 נותני שירותי מטבע, לבין ההפקדות בחשבון הבנק עליהן ביסס המשיב את  
13 שומותיו.

14 27. כפי שכבר צוין בראשית הדברים, חלק ניכר מההליך התמקד בשאלת  
15 התנהלות המערערים אל מול נותני שירותי המטבע. עם זאת, בסופו של יום  
16 הסתבר כי היה בכך אך ורק כדי להסיט את הדיון מהסוגיה האמיתית  
17 שבמחלוקת: האם עלה בידי המערערים להוכיח כי המקורות אשר שימשו  
18 לצורך "גלגול" הצ'קים ומימון בנית ביתו של המערער, אינם הכנסה חייבת  
19 במס.

20 28. נזכיר מושכלות יסוד: נטל ההוכחה בערעורי מס מוטל על כתפי הנישום  
21 (ראו: ע"א 6726/05 הידרולה בע"מ נ' פקיד השומה ת"א (5.6.2008); ע"א  
22 3758/96 סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ' מנהל המכס והמע"מ (4.7.1999);  
23 ע"מ (מחוזי מרכז) 621-02-14 פיננסיטק בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה  
24 (16.9.2015)). מכאן שאין להישמע לטענה, כפי שהושמעה על ידי המערערים,  
25 לפיה היה על המשיב לקבל את הסבריהם כמות שהם, גם אם אינם



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 "מובנים" לו. ההליך דגן מטרתו לבחון את שיקול דעתו של המשיב בהוצאת  
2 השומה. ככל שלא עלה בידי הנישום לשכנע את המשיב, או את בית המשפט,  
3 בצדקת טענותיו, תעמוד השומה בעינה, גם אם היא מבוססת, לטענת  
4 הנישום, על "אי הבנה".

5 29. אבהיר כבר עתה - המערערים הציגו במסגרת ההליך מסמכים רבים, ואף  
6 זימנו מספר עדים, ואולם אלו לא תרמו כלל ועיקר לפיזור מסך הערפל  
7 ולהוכחת מקור הכספים שהופקדו בחשבונו של המערער.

8 ראשית, המערער בעצמו הודה כי אינו מסוגל "לצבוע" את הכספים  
9 שהופקדו בחשבון הבנק באופן המאפשר ליצור זיקה ברורה וישירה בין  
10 הצ'קים שנוכו ובין ההפקדות בחשבון הבנק. כך העיד (פרוטוקול דיון מיום  
11 17.2.2020 עמ' 17 ש' 24-29):

12 **ש:** ז"א שגם אם אשאל אותך סדרת שאלות על סכומי  
13 ההפקדות במזומן בחשבון הבנק שלך, לא תדע  
14 לזהות את מקור הכספים המזומנים שמופקדים.  
15 **ת:** אני יודע לזהות את המקור שהוא מאותו מוסד  
16 כספי, אך איני יודע לומר אם הכסף שהפקדתי ב-  
17 10.1 אם זה שיק שניכיתי שבוע לפני או חודש לפני.  
18 השטרות לא מסומנים בספרות. לא הייתי רושם את  
19 הסדרה את המזומן שהייתי מנכה, אך זה בלתי  
20 אפשרי. התשובה שלי תחזור על עצמה. אם תצביעי  
21 על 100 פעולות במזומן, אני אענה אותה תשובה."

22 30. מעדותו של המערער אף הסתבר כי לא כל כספי המזומנים שקיבל מנותני  
23 שירותי המטבע הופקדו בחשבון הבנק שלו, כאשר חלק מהכספים נשמרו  
24 בידו לשם תשלום לספקים שדרשו תשלום במזומן (עדות המערער  
25 בפרוטוקול מיום 12.6.2019, עמ' 25 ש' 1 – 27). לעומת זאת, במקום אחר  
26 טען כי שילם לספקים רק בצ'קים כדי "שהכל יהיה מסודר" (פרוטוקול עמ'  
27 44 ש' 1-2), באופן המקשה עוד יותר לעקוב אחר המקור להפקדות הכספים.





## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקיז שומה פתח תקווה

1 31. שנית, טענתם המרכזית של המערערים היא, כאמור, שמקור הכספים  
2 שהופקדו קשור להמחאות שנפרטו אצל נותני שירותי המטבע. אך באותה  
3 נשימה אף הוסבר כי הכספים שקיבל המערער מנותני שירותי המטבע,  
4 הוצאו על ידו לטובת תשלום לספקים ועובדים שעמלו באותן שנים על בניית  
5 ביתו. כך העיד (פרוטוקול עמ' 19 ש' 16-24):

6 **"עו"ד הרשמן :** ... בוא נגיע לצ'יינג'ים. שורה ארוכה של  
7 פעולות בצ'יינג'ים של ניכיון צ'קים וגם  
8 הסברת שאת כל ההתנהלות הזאת מול  
9 הצ'יינג'ים עשית כי הצטרפת תשלומים  
10 עבור בניה שביצעת באותן שנים, נכון?  
11 העד, מר בניטה : כן.  
12 **עו"ד הרשמן :** וגם אמרת שהיה עיכוב בקבלת משכנתת  
13 מימון מהבנק,  
14 העד, מר בניטה : נכון.  
15 **עו"ד הרשמן :** וזו הסיבה שבעתיה נזקקת למימון ביניים  
16 מצ'יינג'ים.  
17 העד, מר בניטה : נכון מאוד".

18 וראו גם בהמשך עדותו של המערער, פרוטוקול עמ' 41 ש' 11-15:

19 **"עו"ד הרשמן :** אוקי. ואת כל הסכומים האלה במזומן  
20 אתה צריך בשביל לממן את עלויות הבניה  
21 של הבית, נכון?  
22 העד, מר בניטה : כן.  
23 **עו"ד הרשמן :** שמסתכמות בסדר גודל של?  
24 העד, מר בניטה : 2.5 מיליון בערך, 2.4 מיליון, 2.3 מיליון, 2  
25 ומשהו מיליון שקל."

26 32. סבורני כי הסברי המערער בכל הנוגע להתנהלותו מול נותני שירותי המטבע,  
27 אין בהם די כדי להוכיח את מקורם של הכספים שהופקדו בחשבון הבנק  
28 שלו, גם אם, כטענתו, כספים אלה רק "עברו" דרך אותו חשבון. כמסתבר,  
29 כספי המזומן שקיבל המערער, כפועל יוצא מניכיון הצ'קים אצל נותני  
30 שירותי המטבע, שימשו לצורך תשלום לאנשי מקצוע שהמערער העסיק



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

- 1 בבניית ביתו. לפיכך, אין בניכיון הציקים, כשלעצמו, משום הסבר למקור  
2 הכספים שהופקדו בחשבון הבנק.
- 3 33. ויודגש כי על פניו נראה כי התנהלות המערער מול נותני שירותי המטבע אכן  
4 אינה אלא בבחינת "גלגול" של כספים ואינה מעידה כשלעצמה על קיומה  
5 של הכנסה. אלא שאין בכך כדי לשקף את התמונה בכללותה, שהרי,  
6 וכאמור, במקביל לכך נדרש מקור לשם ניכיון הציקים ותשלום הכספים  
7 לאנשי המקצוע, וברי כי מול אלה אין מדובר ב"גלגול" של כספים, אלא  
8 בסכומים המשולמים ונותרים בידי מקבלם.
- 9 כך למשל, המערער הסביר כי אם הוא נדרש לשלם לאדריכל סך של 35,000  
10 ש"ח וזאת בשעה שאין בחשבון הבנק שלו יתרה מספקת, הוא ניכה אצל נותן  
11 שירותי המטבע צ'ק דחוי בסכום הנ"ל, הפקיד את סכום המזומן שקיבל  
12 בחשבון הבנק, ובאופן זה מימן את התשלום לאדריכל (עדות המערער  
13 בפרוטוקול עמ' 43 ש' 22 – עמ' 44 ש' 2). אלא שברור כי עת הגיע מועד  
14 פירעונו של אותו צ'ק (או הציק שנתן לאדריכל, ככל שלא שילם לו במזומן;  
15 ראו לעיל בעניין אופן התשלום לספקים), נדרש הוא למקור נוסף וחיצוני  
16 לשם כך. במצב דברים זה של תשלום לאנשי המקצוע, "גלגול" של צ'קים  
17 אינו יכול לשמש הסבר.
- 18 34. לא ניתן אף להתעלם מכך כי בבדיקה שערך המשיב נמצא כי הכנסות  
19 המערער מהשכרת דירות לא דווחו, והמערער לא חלק על כך שהיה עליו  
20 לתקן את דיווחיו בעניין זה (סעיף 27 לתצהיר המערער). בנסיבות אלו, צודק  
21 המשיב הטוען כי יש לתת משקל רב יותר לחוסר אפשרותו של המערער לתת  
22 הסבר מלא ושלם אודות מקורם של הכספים ש"עברו" דרך חשבון הבנק  
23 שלו.
- 24



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

35. ועם כל זאת, לאחר שהסתיים הליך ההוכחות והוגשו הסיכומים, מצאתי  
לנכון לזמן את הצדדים ולבקש הבהרות בקשר לעלויות בניית הבית  
והתשלום לספקים, פרטי הצהרת ההון וכן פרטים אודות המשכנתא  
שהוזכרה בעדותו של המערער. סברתי כי הבהרות אלו עשויות לתרום  
להבנה טובה יותר של התמונה הכללית הנוגעת להתנהלותו של המערער,  
וזאת נוכח טענתו באשר לשימוש שנעשה בכספים לבניית ביתו.
- במסגרת דיון שהתקיים ביום 24.5.2021, הבהיר ב"כ המערערים כי העלות  
הכוללת של בניית הבית הסתמכה בסך של 2,2480,000 ש"ח, כי הבנייה החלה  
בשנת 2010 והסתיימה בסוף שנת 2012, וכי המשכנתא שנלקחה בשנת 2015  
נלקחה לטובת נכס אחר, כאשר עד למועד זה ניטלו על ידי המערער הלוואות  
בסכומים קטנים. המערערים אף ביקשו להגיש מסמך מטעמם, הכולל,  
לדבריהם, ריכוז נתונים והסברים באשר למקורות המימון של הנכסים  
האמורים. בתום הדיון האמור הוסכם בין הצדדים כי המסמך הנ"ל יבחן על  
ידי המשיב, ובכלל זאת תבחן האפשרות להגיע להסדר פשרה בהתבסס על  
הנתונים שבמסמך, וכי המשיב יהא רשאי להגיש מסמך תשובה מטעמו. כמו  
כן הוסכם כי המסמך הנ"ל, ותשובת המשיב, יהיו חלק מהחומר לצורך  
כתיבת פסק הדין.
- לאחר שהתקבלה תשובה מטעם המשיב, ביקשו המערערים למסור תגובתם,  
אך מאחר שבקשה זו חרגה מהמוסכם, הבהרתי בהחלטתי מיום 28.6.2021  
כי על הצדדים להגיע להסכמות חדשות בעניין החומר שיעמוד בפניי לצורך  
הכרעתי. משלא מסרו הצדדים כי הגיעו להסכמות כאמור, קבעתי בהחלטתי  
מיום 13.7.2021 כי ההכרעה תינתן על יסוד החומר הקיים.
36. מעיון במסמך שהציגו המערערים עולה כי הצדק עם המשיב הטוען כי  
המסמך האמור אינו מספק מענה נאות לשאלה באיזה אופן מומנה בניית  
ביתו של המערער ומה היה המקור ממנו בוצעו התשלומים לספקים. במסמך  
מפורטים נכסי הנדל"ן שרכש המערער בשנים 2012-2015 וכנגדם הלוואות



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקיז שומה פתח תקווה

- 1 שנטל באותן שנים ממקורות שונים, משכנתאות, הלוואות, יתרות עו"ש  
2 וכרטיסי אשראי. המערערים ביקשו להראות כי סכומי ההלוואות הם בגובה  
3 הסכומים שנדרשו לרכישת הנכסים. עם זאת, לא ניתן ללמוד מהמסמך  
4 האם ההלוואות האמורות אכן שימשו לבניית הבית. כך למשל, הניסיון  
5 לייחס את מקורות המימון לבניית הבית למשכנתאות שנטל המערער, לא  
6 רק שהינו בבחינת גרסה שעלתה בשלב מאוחר, אלא אף אינו מתיישב עם  
7 המועדים שבהם ניטלו המשכנתאות, כמו גם עם גרסת המערערים לכל אורך  
8 ההליך לפיה בניית הבית מומנה באמצעות סכומי מזומן שהתקבלו, במנות  
9 קטנות, מנותני שירותי מטבע. וכיוצא בכך, ספק אם ניתן לקבל כהסבר את  
10 הסכומים ששולמו בכרטיסי אשראי, שכן אין זה סביר שהם שימשו אך ורק  
11 לצורך בניית הבית, ולא גם להוצאות שוטפות. בסופו של יום נמצא כי  
12 המסמך שהגישו המערערים אינו מפרט כלל ועיקר את השימושים שנעשו  
13 במקורות המוצגים במסמך, וכל טענתם היא כי קיימת התאמה בסכומים.  
14 בכך לא סגי. עדיין אין בנתונים שבמסמך כדי להסביר מה המקורות שעמדו  
15 מאחורי הפקדת הכספים, או "גלגול" הכספים, בחשבון הבנק של המערער,  
16 עליהם מתבססות השומות.
- 17 37. המשיב הבהיר כי "ניטרל" מהשומות שערך למערערים סכומים שהופקדו  
18 או הועברו לחשבון המערער ואשר מקורם ידוע, כגון הכנסת עבודה, הלוואה  
19 או מתנה (ובכלל זאת מתנה בסך של 400,000 ₪ שניתנה למערער מאביו  
20 כעולה מהתצהיר שהגיש), וכי אלו לא היו חלק מהסכומים שבשומות (ראו  
21 פרוטוקול מיום 17.2.2020 עמ' 31 ש' 11-13, וכן פרוטוקול מיום 6.8.2020  
22 עמ' 46 ש' 5-7). טענות המערערים באשר למקורם של סכומים נוספים  
23 שהופקדו בחשבון הבנק, לא הוכחו, וההסבר שניתן לגביהם לא היה בו כדי  
24 להניח את הדעת. בצדק התקשה המשיב לקבל את הסברי המערערים באשר  
25 לסכומים שהתקבלו מלקוחה של המערער בשם 'אוהלי אביב', סכומים  
26 שנכנסו לחשבונו הפרטי ולא נרשמו כהכנסה. על פי הנטען המדובר היה  
27 בהחזר הלוואה שנתן המערער כסיוע לחברו, אלא שבתום עדותו של אותו



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
 ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
 ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
 יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקיז שומה פתח תקווה

1 חבר, נותרה אי בהירות גם בעניין זה. כך העיד (פרוטוקול הדיון מיום  
 2 17.2.2020 עמ' 11 ש' 26- עמ' 12 ש' 15 :

3 **ש :** ניסית לעשות בדיקה בשביל להיות מסוגל  
 4 לספר לנו היום מה עומד מאחורי השיקים  
 5 הללו?  
 6 **ת :** מה שעומד מאחורי השיקים האלה, כפי  
 7 שמופיע בתצהיר, שהיה פה כוונה טובה של  
 8 המערער שרצה לעזור לי מבחינת הישרדות  
 9 עסקית.  
 10 **ש :** לגבי השיק של 50,700 שרשום ע"ש י.  
 11 שילת. האם אתה זוכר מדוע רשמת אותו  
 12 לפקודת י. שילת דווקא, ולא למערער?  
 13 **ת :** את השיק הזה אני באמת לא זוכר.  
 14 **ש :** האם המערער אמר לך ע"ש מי לרשום את  
 15 השיקים?  
 16 **ת :** אני באמת לא זוכר.  
 17 **ש :** אם כן, האם יכול להיות שהשיק הוא  
 18 תשלום בגין שירותים שקיבלת מ- י.  
 19 שילת?  
 20 **ת :** אני צריך לבדוק את זה בהנה"ח, אם יש  
 21 כרטסת נגדית.  
 22  
 23 **שאלת ביהמ"ש :** אתה מצהיר כי את השיקים הללו נתת  
 24 במסגרת תשלומים שקיבלת מהמערער.  
 25 **ת :** אני מניח. השיק היה פה בלי חשבונית  
 26 נגדית. אצלי. כך שמן הסתם שהשיק נפרע  
 27 באחד הציינג'ים. מבחינתי כשאין  
 28 חשבונית מדובר בשיק שקיבלנו עליו  
 29 מימון.  
 30 ...  
 31 **ש :** אך זו מסקנתך?  
 32 **ת :** אני לא זוכר את כל השיקים באופן כללי.  
 33 **ש :** יש לך הסכם הלוואה מול הציינג'?  
 34 **ת :** יכול להיות. עוד פעם, לא זוכר בדיוק. יכול  
 35 להיות שהיה מסמך ביננו".

36 38. השומה כללה גם סכומים שהגיעו מלקוחה בשם 'מרום אליה', אלא שבמהלך  
 37 הדיון, ולאור טענות ב"כ המערערים, ציין נציג המשיב כי בכוונתו לחזור ולבדוק  
 38 את ממצאיו ומסקנותיו בעניין זה (פרוטוקול מיום 6.8.2020 עמ' 52 ש' 9- עמ')



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

- 1 משלא ציין המשיב בסיכומיו מה היו ממצאי הבדיקה שערך בהקשר  
2 זה, ככל שערך, הרי שיש מקום לקבל את טענת המערערים ולהשמיט רכיב זה  
3 מהשומה.
- 4 **סוף דבר** – לגבי מרבית הסכומים שהופקדו בחשבון הבנק של המערער, ואשר  
5 נכללו בשומות שהוציא המשיב, לא עלה בידי המערערים להוכיח כי מקורם  
6 בהכנסות שאינן חייבות במס. בהעדר הסבר להפקדות אלו, ונוכח נטל ההוכחה  
7 הרובץ על כתפי המערערים, בצדק ייחס המשיב הכנסות נוספות למערערים ואף  
8 פסל את הספרים. אציין בהקשר אחרון זה כי לא מצאתי שקיימת איזו מניעה,  
9 כפי שטענו המערערים, שנציג המשיב שערך את השומות יעיד גם לגבי ההחלטה  
10 על פסילת הספרים, על אף שלא הוא הגורם המוסמך שקיבל את ההחלטה  
11 בעניין זה. בנסיבות אלה, גם לא מצאתי להתערב בהחלטתו של המשיב להטיל  
12 קנס גירעון על המערערים; על פניו נראה כי המערערים אכן לא הוכיחו כי לא  
13 התרשלו בעריכת הדו"חות.
- 14 40. הערעורים אפוא נדחים, למעט בהתייחס לסכום של 400,000 ₪ שקיבל המערער  
15 מאביו במתנה כפי שהוסכם גם על ידי המשיב, ולמעט בהתייחס לסכום  
16 שהתקבל מ'מרום אליה' כפי שצוין לעיל.
- 17 41. לאור המסקנה אליה הגעתי איני מוצא מקום לדון ביתר הטענות שהועלו על ידי  
18 הצדדים, ובכלל זאת הטענה הנוגעת להפרשי הון והטענה כי המשיב לא פירט  
19 את סכומי ההפקדות או חזר בו מהשומה הכלכלית. אשר להפרשי ההון, על יסוד  
20 השוואות הצהרת ההון, אעיר כי ממילא אין לייחס להן משקל כאשר קיימות  
21 ראיות ישירות - במקרה דנן, הפקדות של כספים במזומן ממקור לא ידוע או  
22 מלקוחות של החברה בחשבון הבנק של המערער - לקיומן של הכנסות שאינן  
23 מדווחות.
- 24



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48073-01-18; ע"מ 48112-01-18; ע"מ 50593-01-19; ע"מ 50697-01-19;  
ע"מ 50819-01-19; ע"מ 50866-01-19; ע"מ 51991-01-20; ע"מ 52065-01-20;  
ע"מ 73859-11-20; ע"מ 73885-11-20; ע"מ 8916-04-21; ע"מ 8980-04-21  
יניב בניטה וי. שילת שירותי ניהול בע"מ נ' פקיד שומה פתח תקווה

1 42. אשר לפסיקת ההוצאות, נתתי דעתי לכך שחלק מהסברי המערערים התקבלו,  
2 ולפיכך, חרף התמשכות ההליך שלא לצורך, מספר העדים והיקף מסמכים,  
3 מצאתי לנכון, לפני משורת הדין, לפסוק הוצאות משפט באופן מתון יחסית.

4 43. המערערים יישאו בהוצאות המשיב בסכום כולל של 25,000 ₪ אשר ישולם בתוך  
5 30 יום מהיום שאם לא כן יישא ריבית והפרשי הצמדה כחוק מהיום ועד  
6 התשלום המלא בפועל.

7

8 ניתן לפרסם את פסק הדין.

9

10

11

ניתן היום, כ"ו חשוון תשפ"ב, 01 נובמבר 2021, בהעדר הצדדים.

12

שמואל בורנשטיין, שופט

13  
14