



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

11 ספטמבר 2019

ע"מ 17-01-36860 שירי אליאס נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזרחי  
ע"מ 17-01-36932 א. שירי יהלומים 2001 בע"מ נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזרחי

לפני כב' השופטת ירדנה סרוסי

מעוררים

1. אליאס שירי
2. א. שירי יהלומים 2001 בע"מ

ע"י ב"כ עו"ד ברם, סלוקי ושות'  
וע"י ב"כ עו"ד יולוס, גזית ושות'

נגד

משיב

פקיד שומה גוש דן

ע"י ב"כ עו"ד יעל הרשמן  
פרקליטות מחוז ת"א (אזרחי)

### החלטה

בפני בקשה לזימון עדים מטעם המערערים.  
המערערת 2 היא חברה פרטית העוסקת במסחר ליהלומים בבורסה ליהלומים ברמת גן ומוחזקת במלואה על ידי מר אליאס שירי, המערער 1 (להלן יכונה יחד "המעוררים").  
כנגד המערערים הוצאו שומות מס שבבסיסן טענת פקיד השומה כי הוצאות שנדרשו על ידם בוססו על חשבוניות פיקטיביות שאינן משקפות עסקאות יהלומים אמיתיות.  
לצורך ביסוס הגנתם, המערערים מבקשים לזמן לעדות את מי שהיו הצדדים השניים לעסקאות האמורות (27 עדים), וכן מבקשים כי בית המשפט יורה לאותם עדים לאתר בשקידה סבירה כל מסמך או אסמכתא המצויים בידיהם בקשר עם אותן עסקאות ולהציגם במהלך עדותם, ובפרט: רישומי הנה"ח, רישומי מלאי, תעודות, רישומי משלוח, ספירת מלאי, מעגל קארטים, רישומים פנימיים או ממוחשבים וכדומה.

### זימון עדים – המסגרת הנורמטיבית

1. תקנות סדר הדין האזרחי התשמ"ד-1984 קובעות את המנגנון לזימון עדים. לפי תקנה 178 אם "נקבע תאריך לדיון בתובענה, רשאי בית המשפט, לבקשת בעל דין, להזמין עד, אם למתן עדות ואם להצגת מסמכים". המגבלה היחידה מבחינת מועדים הנוגעת להזמנת עדים קבועה בתקנה 182(ב): "אם דרש בעל דין הזמנת עד



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

11 ספטמבר 2019

ע"מ 17-01-36860 שירי אליאס נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזרחי  
ע"מ 17-01-36932 א. שירי יהלומים 2001 בע"מ נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזרחי

במועד שהוא פחות מחמישה עשר ימים לפני התאריך שנקבע לבירור המשפט, רשאי בית המשפט לסרב להוציא את ההזמנה".

2. הסמכות לזימון עדים באמצעות בית המשפט קבועה בסעיף 1 לפקודת הראיות (נוסח חדש), התשל"א-1971, הקובע כדלקמן:

### סמכות להזמין עדים

1(א) מותר להזמין כל אדם ליתן עדות שהיא קבילה ושייכת לענין; והוא, כשאינן הוראה אחרת בפקודה זו.

(ב) בית המשפט רשאי, לפי שיקול דעתו, לסרב להוציא הזמנה אם אין בה צורך או אם ראה שנתבקשה למטרה שאיננה גילוי האמת.

3. מלשון סעיף 1 לפקודת הראיות עולה כי על בית המשפט לעשות שימוש ב"מסננת" דרישת הרלוונטיות ("שייכת לענין") לצורך זימון עדים. דרישת הרלוונטיות התפרשה בפסיקה בצורה רחבה. עמד על הדברים השופט ח' מלצר ברע"א 9055/07 שירותי בריאות כללית נ' נאדר נאצר (22.11.2007): "כאשר מדובר בעדות שהינה בעליל לא רלוונטית רשאי בית המשפט לסרב לבקשה לזימון העד, מכיוון שמדובר בעדות ש'אין בה צורך' כלשון סעיף 1(ב) לפקודה. עם זאת די בכך שעל פני הדברים לא ניתן לשלול את הרלוונטיות של העדות – על מנת לאשרה. בהקשר זה יש גם להעיר שאין לייחד שלב זה של אישור הזימון בידי בית המשפט לבדיקה קפדנית של התועלת העשויה לצמוח לבעל הדין מן העדות" (שם, פסקה 5).  
הגישה הרווחת בפסיקה היא, כי הגם שיש סמכות בידי בית המשפט לאסור על חקירת עד, השימוש בה ייעשה בזהירות רבה (רע"א 5376/12 אפולו אדקס בע"מ נ' אבי סטבון פסקה 12 (23.10.2012)).

4. לצד מסגרת זו הנוגעת לזימון עדים, נקבע בתקנות סדר הדין האזרחי (תקנה 143(5)) כי בישיבת קדם משפט רשאי בית המשפט להורות לבעלי הדין להקדים ולהגיש את עדויות העדים מטעמם בתצהירי עדות ראשית (להסדרים הנוגעים להגשת תצהירי עדות ראשית ראו ע"א 3312/04 אשורנס גנרל דה פרנס נ' הכונס הרשמי (26.10.2005)).

בעל דין שלא הגיש את העדויות בתצהירים, תחול עליו הוראת תקנה 168(ב) הקובעת כי בעל הדין "לא יורשה להביא את העד" אלא אם שוכנע בית המשפט כי התצהיר לא הוגש מסיבות מוצדקות.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

11 ספטמבר 2019

ע"מ 17-01-36860 שירי אליאס נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזרחי  
ע"מ 17-01-36932 א. שירי יהלומים 2001 בע"מ נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזרחי

5. כן נקבע בפסיקה כי "לא ניתן להסתמך על הנחה כללית כי עד יסרב ליתן תצהיר - גם אם זו מבוססת על נסיון העבר" (רע"א (מחוזי ב"ש) 11274-09-16 יונתן מצליח כהן נ' אהלי משה אלחור פסקה 10 (10.11.2016)).  
במסגרת זימון עדים לעדות ראשית, על המבקש להראות כי עשה ניסיונות של ממש לבקש מהעדים האמורים לתת תצהיר וכי ניסיונות אלו כשלו או שהעדים לא אותרו על ידו.

### דיון והכרעה בבקשת המערערים לזימון עדים

#### הגשת העדויות במסגרת תצהירים

6. במסגרת קדם המשפט נקבע כי הצדדים יקדימו ויגישו את ראיותיהם בתצהירי עדות ראשית (ראו פרוטוקול דיון מתאריך 7.4.2019).  
מכאן, שחלה בענייננו תקנה 168(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי. כלומר, על המערערים מוטל הנטל להבהיר מדוע לא ניתן לקבל תצהיר מראש או מסמכים מכל אחד מן העדים שזימנם מבוקש ומדוע נדרש לשמוע את עדויותיהם ולראות את המסמכים שבידיהם רק במועד ההוכחות לראשונה.  
7. המערערים טענו בבקשתם לזימון עדים כי "מטבע הדברים, בחלק לא מבוטל מהמקרים בהיעדר צו של בית המשפט ובפניה 'וולונטרית' גרידא מידת שיתוף הפעולה נמוכה משמעותית" (סעיף 5 לבקשה לזימון עדים).  
8. יובהר כי אין די בהערכה כללית של בעל הדין, כי אם יפנה לעד המבוקש, אותו עד לא יסכים לתת תצהיר.  
עם זאת, כל עוד בעל הדין עשה ניסיונות של ממש לבקש מהעד לתת תצהיר וניסיונות אלו כשלו, או שהעד לא אותר, די בכך כדי להצדיק את זימונו של אותו עד על ידי בית המשפט ואין להרחיק לכת ולדרוש סירוב מפורש של העד למתן התצהיר.  
בענייננו, מרבית פניותיהם של המערערים לעדים המבוקשים נותרו ללא מענה.  
על אף שהמערערים לא הראו כי נעשה ניסיון מצידם, במסגרת הליכי הערעור, ליצור קשר עם הצדדים השניים לעסקאות, הם העדים המבוקשים, נראה כי די בניסיונות שנעשו על ידם במסגרת הליכי השומה ובחומר שהובא בפני בית המשפט כדי ללמד כי מידת שיתוף הפעולה לצורך מתן תצהירים הייתה נמוכה. במובן זה, ניתן לצאת מן ההנחה שהמערערים עשו כל שביכולתם כדי להביא את העדויות המבוקשות בפני בית המשפט במסגרת תצהירי עדות ראשית.

### זימון העדים

9. בקשת המערערים לזימון עדים באמצעות בית המשפט, מכוח תקנה 178א לתקנות, מונה רשימה של 27 עדים.



## **בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו**

**11 ספטמבר 2019**

**ע"מ 36860-01-17 שירי אליאס נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזורי**  
**ע"מ 36932-01-17 א. שירי יהלומים 2001 בע"מ נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזורי**

לטענת המערערים, עדויות אלו נדרשות על מנת להוכיח את טענתם כי ההוצאות בשומה נדרשו על בסיס קיומן של עסקאות יהלומים אמיתיות.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

11 ספטמבר 2019

ע"מ 17-01-36860 שירי אליאס נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזרחי  
ע"מ 17-01-36932 א. שירי יהלומים 2001 בע"מ נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזרחי

10. מדובר, כאמור, בעדים שהיו הצדדים השניים לעסקאות העומדות בבסיס שומת המשיב ואין מחלוקת בין הצדדים כי עדותם של העדים המבוקשים שייכת לעניין ועשויה לתרום לחקר האמת. על כן, המשיב אינו מתנגד לעצם זימונם של העדים אך טוען כי ככל שעדויות העדים לא ייתמכו במסמכים אובייקטיבית מזמן אמת – יש מקום לתת משקל ראייתי נמוך לעדותם.
11. מהבקשה לזימון עדים עולה כי, כבר במהלך הליכי השומה שהתנהלו אצל פקיד השומה התבקשו המערערים לספק אסמכתאות התומכות באמיתות העסקאות. משכך, פנו המערערים ליהלומנים, שהיו הצדדים השניים בעסקאות המדוברות, אותם עדים המבוקשים כאן, על מנת שיעידו על ביצוע העסקאות ויספקו את האסמכתאות המתאימות (העתקי הפניות צורפו לבקשה כנספח א; העתק המענה שהתקבל לפניות אלה צורף כנספח ו לתצהיר מטעם המערערים).
- מהנספחים הנ"ל עולה כי התקבל מענה לפניית המערערים מ-6 יהלומנים מתוך 27 היהלומנים אליהם פנו. כן עולה כי מענה זה לא הניח את דעת פקיד השומה.
12. היעדרות לבקשה לזימון העדים והבאת האסמכתאות על ידם לראשונה במועד דיון ההוכחות עשוי לגרום לכך שבמסגרת הדיון יועלו עובדות חדשות שכלל לא נידונו בהליכי ההשגה ולא הוצגו בפני פקיד השומה.
13. כלל ידוע הוא כי בית המשפט אינו קובע ממצאים עובדתיים עבור המשיב אלא מעביר תחת שבט ביקורתו את שיקול דעת המשיב לאחר שהאחרון בחן את העובדות שהוצגו בפניו: **"בית המשפט אינו רשאי להמיר את שיקול דעתו של פקיד השומה בשיקול דעתו הוא"** (ע"א 8082/09 רחמים שקלים נ' פקיד שומה ירושלים 3 (27.11.2011)).
- מכאן, שראוי ונכון הוא כי העדויות והאסמכתאות בכתב יוצגו תחילה בפני פקיד השומה, באופן המאפשר לו לגבש את עמדתו בנוגע אליהן ואת מידת השלכתם על השומה שהוציא תחת ידיו.
14. בפרוטוקול הדיון שנערך בתאריך 7.4.2019 אישרה באת-כוחו של המשיב כי **"אין שום מניעה שהמשיב יובאו בפניו עדים ו/או תצהירים והוא יתרשם, גם אצל המשיב מתנהל הליך מעין שיפוטי שאפשר להתרשם מעדים, עם מהימנות...."** (עמוד 7 שורות 22-24), וכן כי **"ככל שיוכחו עסקאות אמיתיות פקיד השומה יהיה מוכן להשתכנע"** (עמוד 8 שורה 22).
15. **לפי סעיף 135(4) לפקודת מס הכנסה**, לפקיד השומה הסמכות **"להזמין כל אדם שיש לו קשר עסקי עם הנישום והיכול, לפי דעתו, להעיד בענין ההכנסה שיתייצב"**



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

11 ספטמבר 2019

ע"מ 17-01-36860 שירי אליאס נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזרחי  
ע"מ 17-01-36932 א. שירי יהלומים 2001 בע"מ נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזרחי

לפניו ולחקור אותו בשבועה או שלא בשבועה, ולדרוש מאדם כאמור למסור לו מסמכים הנוגעים לאותה הכנסה..."

16. מן הראוי והנכון הוא, שהעדויות והאסמכתאות שהמערערים מבקשים להציג בהליך ההוכחות בערעורים, יתבררו תחילה במסגרת בירור שומתי אצל המשיב. להווי ידוע, כי יש למצות את ההליך השומתי קודם לבירור הליך הערעור, באופן שתהא סלולה דרכו של בית המשפט של ערעור לבחון את שיקול דעתו של פקיד השומה, במקום החלפת שיקול דעתו של פקיד השומה בשיקול דעתו שלו. בית המשפט המחוזי אינו מהווה ערכאה אלטרנטיבית לפקיד השומה ואינו עורך דיון "דה נובו" בשומה.

17. כפועל יוצא, ולאור הסכמות הצדדים כי העדויות רלוונטיות ויש לשמען, יעשה המשיב שימוש בסמכויותיו על פי פקודת מס הכנסה ויזמן לעדות בפניו את העדים המבוקשים כאן (את אלו שנמנעו ממתן מענה לפניות המערערים) תוך דרישה כי יביאו עימם את **מכלל המסמכים מכל סוג**, כמפורט בסעיף ב' רישא לבקשה, על מנת לאפשר את בחינת המסמכים על רקע ההקשר שבו נערכו וכדי לאפשר את הצגת התמונה המלאה בפניו (סעיף 4 לתגובת המשיב).

18. המשיב יגבש את עמדתו בנוגע לעדויות ולמסמכים שיוצגו בפניו וייעדכן את בית המשפט אם היה בהם כדי להביא לצמצום המחלוקות מושא הערעור.

### המשיב יעדכן כאמור עד תאריך 3.11.2019.

19. במקביל ובשם היעילות, המערערים ידאגו למסור תוך 7 ימים מהיום, הן למשיב והן לבית המשפט, את כתובות המגורים העדכניות של העדים המבוקשים (סעיף 3 לתגובה לתשובה).

תז"פ 4.11.2019.

ניתנה היום, י"א אלול תשע"ט, 11 ספטמבר 2019, בהעדר הצדדים.



## **בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו**

11 ספטמבר 2019

ע"מ 36860-01-17 שירי אליאס נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזורי  
ע"מ 36932-01-17 א. שירי יהלומים 2001 בע"מ נ' פרקליטות מחוז תל אביב אזורי

ירדנה סרוסי, שופטת