



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופטת יעל ייטב

המערער **קאיד אלקיעאן**
ע"י ב"כ עו"ד יהודה שוקרון

נגד

המשיב **פקיד שומה באר שבע**
ע"י ב"כ עו"ד אמיר יחיא

פסק דין

מבוא

- 1
- 2 1. ערעור על החלטתו של המשיב (להלן - "פקיד השומה") לקבוע את הכנסתו של
- 3 המערער בצו לפי סעיף 152(ב) **בפקודת מס הכנסה [נוסח חדש]**, התשכ"א - 1961
- 4 (להלן - "הפקודה"), לשנות המס 2009-2011.
- 5 2. על פי המפורט **בנימוקים לקביעת השומה** מיום 11.12.2017, עסק המערער בשנות
- 6 המס, לצד עבודתו כשכיר, בגידול וסחר בצאן, מבלי לדווח על כך לפקיד השומה
- 7 ומבלי לשלם את המס על הכנסותיו מעיסוק זה. פורט בנימוקים כי על פי ממצאי
- 8 חקירה פלילית שנערכה, עסק המערער בגידול ובסחר בצאן החל בשנת המס 2005.
- 9 עוד פורט שהמערער לא ניהל ספרים, וכי השומה נערכה על יסוד נתונים שנאספו
- 10 ממשד החקלאות ועל יסוד חוות דעת כלכלית שנערכה על ידי כלכלן.
- 11 3. את הכנסותיו של המערער קבע פקיד השומה בצו, על יסוד דוח גמר חקר, בניכוי
- 12 הוצאות מזון, שכר עבודה, חיסונים וכיוצ"ב כדלקמן-
- 13

	2011	2010	2009	
מספר כבשים (שנמכרו)	589	654	1,289	
מחיר (על יסוד עדותו של המערער)	1,000	1,000	1,000	



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

589,000	654,000	1,289,000	פדיון
116%	116%	116%	מע"מ 16%
507,758	563,793	1,111,207	פדיון ללא מע"מ
64%	64%	64%	% הוצאות
324,965	360,827	711,172	הוצאות
182,793	202,965	400,034	סה"כ הכנסה חייבת (ממכירת צאן) בשדה "חייב ולא ניהל".
51,854	34,000	62,784	הכנסה ממשכורת

1

2

טענות המערער בערעור

3 4. לטענת המערער, בין השנים 2009-2011 הוא עבד כשכיר בחברת י.ל. תשתיות

4 כבישים, ולא עסק בחקלאות או בגידול צאן. בשנת 2013 התפטר מעבודתו כדי

5 לסעוד את אשתו שחלתה במחלת הסרטן, ונפטרה בשנת 2016.

6 5. לטענתו של המערער לא עמד פקיד השומה במועדים שנקבעו בפקודת מס הכנסה

7 לטיפול בהשגה, ועל כן יש לראות את ההשגה שהגיש כאילו התקבלה שנה לאחר

8 הגשתה, עוד לפני קביעת השומה בצו.

9 6. המערער הוסיף וטען כי מעולם לא עסק בגידול צאן, וכל שעשה היה בגדר סיוע

10 לבנו או לשכניו. לטענתו של המערער, מסמכי משרד הבריאות הופקו על שמו של

11 אבואלקיעאן י', בנו הקטין, בעוד שעדר הכבשים שייך לבנו ז', שנפגע בתאונת

12 דרכים קשה בהיותו קטין, בעטייה נקבעו לו 100% נכות צמיתה. פורט כי בין

13 השנים 2003-2010 קיבל הבן ז' פיצוי בסכום של 200,000 ₪, ובשנת 2010 קיבל



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

פיצוי נוסף בסך של כ- 705,000 ₪. בכסף שקיבל נרכשו כ- 150 ראשי צאן ממליטות, אשר נועדו לצרכי מחייתו שלו ושל בני משפחתו. המערער חלק על הנתונים שביסוד חוות הדעת הכלכלית, וטען כי לא נמצאה כל ראיה לכך שהמערער הוא זה ששיווק את הכבשים. כן טען שלא הובאה בחשבון תמותת כבשים בשל תנאי אחזקה גרועים, אף לא הובאה בחשבון צריכה עצמית. המערער הוסיף וטען כי ההכנסות שיוחסו לו אינן שייכות לו, כי אם לייתר בני המשפחה, ונועדו לצרכי המחיה של כלל החמולה.

הטענה המקדמית

8. לטענת המערער קבע פקיד השומה את ההכנסה בצו בחלוף שנה ועשרה חודשים מיום הגשת ההשגה, ולאחר שחלפה שנה ממועד הגשת ההשגה יש לראותה כאילו התקבלה. כפועל יוצא יש להורות על בטלות הצו נושא הערעור. 9. המפקחת, גב' צפרירה ברנד (להלן - "המפקחת"), הצהירה בתצהיר עדותה הראשית כי בידי פקיד השומה התקבל מידע מיחידת הפיצוי"ח במשרד החקלאות, שלפיו עסק המערער בגידול ובמסחר בצאן. כיון שהמערער לא דיווח לפקיד השומה או למנהל מס ערך מוסף על הכנסותיו ממכירת צאן, אף שבשנת 2004 היה לו תיק שומה בענף גידול צאן, בעקבות קבלת המידע הוא נדרש להגיש דוחות לשנים 2009-2012, וכן הצהרת הון. ביום 1.4.2013 קבע פקיד השומה למערער שומות לפי מיטב שפיטה בהעדר דוח, על פי סעיף 145(ב) בפקודה. ביום 22.1.2014 הגיש המערער דוח לשנת 2009, וביום 2.2.2014 הגיש דוחות לשנים 2010 ו- 2011. 10. מעיון בצרופות שצורפו לתצהיר המפקחת עולה כי דוח לשנת המס 2009 הוגש על ידי המערער ביום 22.1.2014, ובגדרו דיווח המערער על הכנסות ממשכורת בלבד, בסכום של 62,784 ₪. בתצהיר שצורף לדוח הצהיר המערער כי בשנת 2009 היה ברשותו עדר של 20-30 כבשים, הרשום במשרד החקלאות על שם בנו י. עוד הצהיר כי הכבשים הוחזקו לשימוש עצמי ולא לעסק. הדוח לשנת 2010 הוגש ביום 2.2.2014, ובו דיווח המערער על הכנסה ממשכורת בלבד, בסך של 34,000 ₪. גם הדוח לשנת 2011 הוגש ביום 2.2.2014, ובגדרו דיווח המערער על הכנסה ממשכורת בלבד, בסך של 51,854 ₪. ביום 11.12.17 קבע פקיד השומה את הכנסתו של המערער בצו על פי סעיף 152(ב) בפקודה, הוא הצו נושא הערעור.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

11. המערער הסתמך בטענותיו שלפיהן יש לראות את השגתו כאילו התקבלה עוד לפני קביעת השומה בצו, על מכתב שהגיש לפקיד השומה ביום 17.1.2016, שכותרתו "כתב השגות לשנות המס 2009-2013...". במכתב האמור פירט יועץ המס פנחס סגל, מטעמו של המערער, כי המערער פנה אליו על מנת שייצגו בהשגות לשנים 2009-2013. למכתב צורף "**כתב השגות**" המפרט בפסקה 2 כדלקמן:

"העובדות: לנישום נערכו שומות לפי מיטב השפיטה לשנות המס 2012 ו 2013, כאשר נימוקי השומות נשלחו לנישום בדואר מתאריך: 20.12.2015".
בסעיף 4(ג) בהשגה הוצעה בטבלה שומה חליפית לשנים 2012 ו- 2013, תוך יישום של טענות המערער בהשגה.

12. לטענת המערער נמנית השנה המוקצבת לטיפול בהשגה מיום 17.1.2016, המועד שבו הגיש השגה, ועל כן יש לראות את ההשגה כאילו התקבלה בינואר 2017, בעוד שהצו נושא הערעור הוצא אך ב- 11.12.2017.

13. לאחר עיון בטענות הצדדים מצאתי שיש לדחות את הטענה המקדמית.

14. סעיף 131 בפקודה קובע חובת הגשת הדוח לפקיד השומה (ולצדה הסמכה לשר האוצר, הקבועה בסעיף 134א בפקודה, לפטור מחובת הגשת הדוח). סעיף 145(א) בפקודה קובע כי משהוגש דוח, יראו את הדוח כקביעת הכנסתו של המגיש (שומה עצמית), ואולם פקיד השומה רשאי היה, בשנות המס נושא הערעור, בתוך 3 שנים מתום שנת המס שבה הוגש הדוח (ובאישור המנהל- בתוך 4 שנים מתום שנת המס), לאשר את השומה העצמית, או לקבוע, על פי מיטב שפיטתו, את סכום הכנסתו של מגיש הדוח; את הניכויים, הקיזוזים והפטורים המותרים מההכנסה; וכן את המס שהנישום חייב בו, וזאת ככל שישנם טעמים סבירים להניח שהדוח אינו נכון.

15. מספר הוראות בפקודה מתייחסות למצב שבו **לא נמסר דוח** לפקיד השומה, ופקיד השומה סבור, כמו בענייננו, כי היה על אותו אדם להגיש דוח על הכנסותיו. סעיף 145(ב) בפקודה קובע את סמכותו של פקיד השומה לשום את ההכנסה החייבת, **בהעדר דוח**, בזו הלשון-

(ב) **לא מסר אדם דו"ח ופקיד השומה סבור שאותו אדם חייב לשלם מס, רשאי הוא לקבוע לפי מיטב שפיטתו את סכום הכנסתו החייבת של אותו אדם ולשום אותו לפי זה, אלא ששומה זו אינה**



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

משפעת על כל אחריות של אותו אדם על שלא מסר דו"ח או שהזניח
למסרו.

16. המפקחת הצהירה כאמור בתצהיר עדותה הראשית, כי משלא הגיש המערער דוח
על הכנסותיו ממכירת צאן, עשה פקיד השומה שימוש בסמכותו הקבועה בסעיף
145(ב) בפקודה, וקבע למערער, ביום 1.4.2013, שומה לפי מיטב השפיטה בהעדר
דוח, לשנים 2009-2011.
17. סעיף 150 (ב) בפקודה קובע הוראה מיוחדת לעניין השגה שאותה רשאי להגיש
נישום על שומה שנקבעה לפי מיטב השפיטה בהעדר דוח, המחייבת להגישה
באמצעות הגשת דוח בלבד, שלפיה-

"(ב) לא הגיש הנישום דוח לשנת מס מסוימת והוצאה לו שומה
לפי סעיף 145(ב) לגבי אותה שנה, יראו כהשגה על אותה שומה רק
דוח שהגיש לגביה, אלא אם כן הוכח להנחת דעתו של פקיד השומה
כי הנישום לא היה חייב בהגשת הדוח או שלא ניתן היה להגישו".

18. על פי ההוראה האמורה, ניתן להגיש השגה על שומה שנקבעה לפי מיטב שפיטה
בהעדר דוח אך ורק באמצעות הגשת דוח לאותה שנה. ואכן, המערער הגיש כאמור
דוחות לשנות המס הרלוונטיות: ביום 22.1.2014 - לשנת 2009; וביום 2.2.2014 -
לשנים 2010 ו- 2011. על פי האמור בסעיף 150(ב) בפקודה, דוחות אלו הם בגדר
השגה על השומות שקבע פקיד השומה על פי סעיף 145(ב) בפקודה, בהעדר דוח.
19. (לשם השוואה אציין כי ההסדר שנקבע בסעיף 150(ב) בפקודה שונה מההסדר
שנקבע בסעיף 76 חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן - "חוק מס ערך
מוסף"), שלפיו רשאי אמנם המנהל לקבוע את המס בהעדר דוח, ואולם אין
אפשרות להשיג או לערער על קביעת מס, והיא מתבטלת מאליה ככל שיוגש הדוח
התקופתי, כאמור בסעיף 76(ב) בחוק מס ערך מוסף).
20. סעיף 152(ג) בפקודה, העוסק בתקופה לטיפול בהשגה, משלים את התמונה וקובע
הוראה מיוחדת לתקופת הטיפול בהשגה שהוגשה על שומה בהעדר דוח, שלפיה
(בשנות המס נושא הערעור)(ההדגשות אינן במקור) -



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

(ג) אם בתוך שלוש שנים מתום שנת המס שבה נמסר הדוח לפי סעיף 131, ובאישור המנהל- בתוך ארבע שנים מתום שנת המס כאמור, או בתום שנה מיום שהוגשה השגה, לפי המאוחר מביניהם, לא הושג הסכם כאמור בסעיף קטן (א) ולא השתמש פקיד השומה בסמכויותיו לפי סעיף קטן (ב), יראו את ההשגה כאילו התקבלה; ואולם השגה שהוגשה על שומה שנערכה לפי סעיף 145(ב), יראו אותה כאילו התקבלה רק אם לא השתמש פקיד השומה בסמכויותיו כאמור בסעיף זה, בתוך ארבע שנים מתום שנת המס שבה הוגשה, ובאישור המנהל- בתוך חמש שנים מתום שנת המס כאמור".

21. ניתן ללמוד מהוראותיו של סעיף 152(ג) בפקודה כי בעוד שלעניין השגה המוגשת על שומה שנקבעה על פי סעיף 145(א)(2)(ב) בפקודה, לאחר הגשת דוח, שלגביה הוקצב לפקיד השומה פרק זמן של שנה בלבד לדיון בה, ובחלוף השנה יראו את ההשגה כאילו התקבלה, לעניין השגה שהוגשה באמצעות דוח על שומה שנקבעה מלכתחילה בהעדר דוח, כאמור בסעיף 145(ב) בפקודה, עמד בשנות המס לרשות פקיד השומה פרק זמן בן 4 שנים לטיפול בהשגה.

22. בהתאם להוראת סעיף 150(ג) בפקודה עמד אפוא לרשות פקיד השומה פרק זמן של 4 שנים לטיפול בהשגה שהוגשה לשנות המס שבערעור באמצעות הדוחות שהוגשו ביום 22.1.2014 - לשנת 2009; וביום 2.2.2014 - לשנים 2010 ו- 2011.

23. המערער תמך כאמור את טענותיו ב"כתב ההשגות" שהגיש ביום 17.1.2016, וטען שיש למנות שנה בלבד לטיפול בהשגה מאותו מועד. אין מקום לקבל את הטענה האמורה. ראשית, מעיון בכתב ההשגות ניתן ללמוד כי מייצגו של המערער הזכיר אמנם בכתב גם את שנות המס נושא הערעור, והודיע לפקיד השומה שהוא מייצג את המערער בדיון בהשגה גם לאותן שנים, ואולם נושא ההשגה שפורטה ב"כתב ההשגות" שצורף למכתב הלוואי הייתה השומות שנקבעו על פי מיטב שפיטה ביום 20.12.2015, לשנים 2012 ו- 2013 בלבד. גם במכתבים מאוחרים יותר, מיום 30.1.2016 ומיום 8.2.2016, עתר המערער בפני פקיד השומה לרשום את ההשגות לשנים 2012-2013, וחזר והבהיר כי ההשגות שהגיש ביום 17.1.2016 הן לשנות המס 2012-2013. מדובר אפוא בהשגה על שנות מס שאין נושא המחלוקת שלפני.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

24. שנית, גם אילו היה המערער מגיש השגה נוספת לשנות המס נושא הערעור, מלבד הדוחות שהוגשו לשנים 2009-2011, אין בכך כדי לקצר את פרק הזמן שהוקצב לפקיד השומה בסעיף 152(ג) בפקודה לטפל בדוחות שהוגשו לראשונה כהשגה, בהתאם לסעיף 150(ב) בפקודה, על שומות שנקבעו בהעדר דוח, על פי סעיף 145(ב) בפקודה.

25. אשר על כן, מצאתי שיש לדחות את טענתו המקדמית של המערער.

7

8

מסחר בראשי צאן

26. לאחר עיון בראיות ובטענות הצדדים מצאתי שלא עלה בידי המערער להוכיח את טענתו, וכפועל יוצא מצאתי שיש לקבל את קביעתו של פקיד השומה, שלפיה ניהל המערער בשנות המס נושא הערעור עסק של גידול ומסחר בראשי צאן, מבלי לדווח על הכנסותיו ומבלי לשלם את המס החל על הכנסותיו.

27. את קביעתו ביסס פקיד השומה, בראש ובראשונה, על מידע שמקורו במשרד החקלאות. המפקחת הצהירה בתצהיר עדותה הראשית כי על פי נתוני משרד החקלאות, טבלאות החיסונים והרישומים בדבר סימון והעברת צאן, החלה פעילותו העסקית של המערער בתחום הצאן כבר בשנת 2005. עוד הצהירה כי על פי הנתונים שבידה, אף שלבקשתו של המערער נרשם העדר על שמו של בנו הקטין י', יליד 2002, המערער הוא זה שטיפל בעדר, בחיסונים, בקניית תערובת כמזון לכבשים ובתשלומים. כן העידה כי הנתונים שבידי משרד החקלאות מעידים על מכירות ראשי צאן בהיקפים גדולים.

28. לתצהיר עדותה הראשית של המפקחת צורפו הראיות המנהליות שעליהן התבסס פקיד השומה בקביעתו:

(1) **חקירתו של המערער מיום 24.12.2013**, שבה טען כי כספי פיצויים שקיבל בנו ז' בעקבות תאונת דרכים, שימשו לרכישת כבשים ומעט עיזים, אך גם לבניית בית עבור הבן ז', רכישת מגרש עבורו, ומימון חתונתו. הבן ז' אף חילק סכומי כסף מהפיצויים שקיבל לאחיותיו. המערער העיד כי ז' עצמו אינו מטפל בכבשים בגלל נכותו. בכבשים מטפלים אשתו של ז' ואחיו הצעירים, לרבות בחיסונים. מאוחר יותר בחקירתו השיב כי הוא עצמו רוכש את התערובת, מזמין את הווטרינר לחיסון העדר, אף השיב שלמעשה הוא זה המטפל תמיד בכבשים, אלא שלטענתו הוא עוזר לבנו ז'. כאשר נשאל מדוע אישורי העברת הצאן אינם על שמו של ז' השיב שאינו רוצה לטרטר אותו, יחד עם זאת לא



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

- 1 ביאר מדוע רשומות הכבשים על שם בנו הקטין דווקא. בחקירתו השיב
2 המערער כי הוא מוכר כ- 100 כבשים מדי שנה, והכחיש את הנתונים שהוצגו
3 לו באשר לכמות הכבשים והעיזים שחוסנו עבורו בשנים 2005-2011. המערער
4 טען שמישהו אחר השיג את פרטיו האישיים ואת פרטי בנו, וחיסן את עדו על
5 שמו של המערער. כמו כן השיב כי כרגע יש לו 400 כבשים, ומדי שנה יש בדיר
6 כ- 150 המלטות;
7 (2) **חקירתו של המערער מיום 12.3.2014, שבה השיב המערער כי מכספי**
8 **הפיצויים נרכשו כ- 300 כבשים, וכמאה נולדו. מעולם לא היו לטענתו ברשותו**
9 **כ- 7,000 כבשים המופיעים ברישומי משרד הבריאות. המערער טען כי**
10 **הוטרנירים שהעידו כי הוא בעל העדר, המזמין את החיסונים, משקרים,**
11 **ומנסים לחפות על ה'בלאגן' השורר בלשכה הוטרנירית. המערער חזר וטען כי**
12 **הכבשים הם של בנו הנכה ז', וכי לא היו לו יותר מ- 400 כבשים;**
13 (3) **חקירתו מיום 31.8.14, שבה הופנה המערער לכך שבדוח משרד החקלאות צוין**
14 **כי בחודש מאי 2011 נתפס כשהוא מכניס למשק שלו 753 ראשי צאן, ללא**
15 **דיווח, היתר או חיסון, ושילם בגין המעשה האמור קנס בסך של 29,000 ₪.**
16 **המערער הכחיש מכול וכול את האירוע, אף טען כי מדובר בשקר, הוא מעולם**
17 **לא נתפס ולא שילם קנס. המערער חזר וטען כי מישהו אחר משתמש בשמו.**
18 **לטופס גביית הודעתו צורף פלט המעיד על חקירתו של המערער בידי החוקר**
19 **שלמה לוסטיג, שבה צוין כי המערער הודה בשיווק 391 ראשי צאן על שם בנו**
20 **י', אף הודה כי שלח על שם בנו א' 537 ראשי צאן בניגוד לחוק הסדרת תנועת**
21 **בעלי חיים בישראל, ועל כן הומלץ על קנס מנהלי בסך של 29,000 ₪;**
22 (4) **טופס פירוט פעולות שבוצעו על ידי יחידת הפיצו"ח, לשנים 2005-2012,**
23 **המפרט, בין היתר, את העברות ראשי הצאן ממשקו של המערער, הרשום על**
24 **שם בנו הקטין י';**
25 (5) **עדותו של מנהל הלשכה הוטרנירית בבאר שבע, ד"ר א. גרוס, אשר העיד כי**
26 **הוא מכיר את המערער בלבד, ולא את בניו. בעדותו מסר את כלל הרישומים**
27 **של חיסוני העדר, ושל העברת ראשי צאן מהעדר, לרבות אלו שנרשמו על שם**
28 **ילדיו של המערער;**
29 (6) **עדותו של הוטרניר ד"ר גינאדי גליקמן, אשר העיד כי הכיר את המערער**
30 **וחיסן את כבשיו, כמו כן זיהה אותו בתמונה שהוצגה לו בעת מתן עדותו. על**
31 **פי עדותו המערער הוא שהגיע ללשכה הוטרנירית ושילם עבור החיסונים, אף**



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

- 1 שביקש לרשום את הקבלה על שם אחד מבניו, לאחר הצגת ספח תעודת
2 הזהות של הבן. את הכבשים חיסן על פי עדותו בדיר של המערער. בעדותו
3 שלל הווטרנר את האפשרות שאדם אחר הזמין אותו לחסן את כבשיו ורשם
4 את החיסונים על שם המערער ובניו, והבהיר כי הוא מכיר את המערער, כמו
5 גם את הלכות האחרים, ותמיד חיסן את הכבשים בדיר של המערער עצמו.
6 (7) עדותו של **מר איברהים אלשייך**, פקח בכיר ומסמן צאן ובקר, אשר פירט
7 בעדותו כי המערער שילם עבור החיסונים שביצע, וביקש ממנו לרשום את
8 הקבלות על שם בניו, תוך הצגת הספח של תעודת הזהות. הפקח שלל בעדותו
9 את האפשרות שאדם אחר התחזה למערער או לבנו, והשיב כי המערער נכח
10 בזמן החיסונים, ובני משפחתו סייעו לו לתפוס את הכבשים;
11 (8) עדותו של **הווטרנר ד"ר אולג קרפוד**, אשר העיד כי הוא מכיר את המערער.
12 פעמים רבות הגיע לחסן את הכבשים של המערער, אשר ביקש להוציא
13 אישורים על שם בניו, תוך הצגת ספח תעודת הזהות. העד שלל את האפשרות
14 שאדם אחר ביקש לרשום חיסונים של כבשיו על המערער או בנו, והבהיר כי
15 רשם אישורים על שם הבן רק בכפוף להצגת שמו בספח תעודת הזהות של
16 המערער. עוד השיב כי המערער הוא שטיפל באופן אישי בהזמנות החיסונים
17 ובתשלום שאותם ביקש לרשום על שם בנו.
18 29. פקיד השומה דחה, על יסוד ממצאיו, את עמדתו של המערער שלפיה העסק אינו
19 שלו, לאחר שלא השתכנע מהכחשותיו של המערער, ובהעדר כל תמיכה לטענותיו.
20 פקיד השומה הפנה לכך שהווטרנרים אישרו בעדותם כי המערער נכח בדיר
21 הסמוך לביתו בעת חיסון העדר על ידי הווטרנרים, וזוהה באמצעות תעודת זהות.
22 כמו כן שילם בעצמו עבור החיסונים של ראשי הצאן. הווטרנרים שללו בחקירתם
23 את האפשרות ששכניו של המערער הם שרשמו את החיסונים על שמו של המערער
24 או על שם בנו הקטין. מנהל הלשכה הווטרנרית אישר בחקירתו כי אישורים
25 להעברת צאן מונפקים בלשכה הווטרנרית לאחר שהמגדל מגיע ומזדהה
26 באמצעות תעודת זהות, ומספרי סימון ממשלתיים שהונפקו על ידי המשרד. כך
27 נעשה גם במשקו של המערער, כפי שמופיע בטבלאות שעליהן התבסס פקיד
28 השומה.
29 30. פקיד השומה אף הפנה לכך שהמערער פתח בשנת 2004 תיק שומה לגידול צאן.
30 בחקירתו הודה המערער כי הוא אכן טיפל בחיסונים ובתשלום עבורם, בקניית
31 התערובת, ובטיפול בעדר. בחקירתו לא ידע המערער להשיב מדוע נרשם העדר על



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

1 שם בנו הקטין. פקיד השומה מצא במהלך הבדיקה שערך כי הפיצויים שקיבל בנו
2 של המערער בעקבות תאונה הדרכים שימשו לבניית בית עבור הבן ובני משפחתו,
3 ולא לרכישת העדר של המערער.
4

הערעור

5
6 31. גם בהליך שלפני לא עלה בידי המערער להוכיח את גרסתו. על קיומו של דיר
7 לגידול צאן, הסמוך לביתו של המערער, ניתן ללמוד מכלל הראיות, לרבות מעדותו
8 של המערער עצמו. בחקירותיו ובהליך שלפני כאחד העלה המערער מספר גרסאות
9 סותרות בדבר ראשי הצאן: **האחת**, שמדובר בראשי צאן של בנו הנכה ז', שבשל
10 נכותו אין באפשרותו לטפל בגידול העדר ובמכירתו, ועל כן נעזר הבן באשתו,
11 באחיו הצעירים, וגם במערער עצמו, אשר עבד בשנות המס כשכיר, ללא כל קשר
12 לעדר. **השנייה**, כי אנשים עלומים עשו שימוש בזהותו של המערער או של בנו,
13 ורשמו העברות צאן וחיסונים על שמו של המערער. השלישית, הועלתה לראשונה
14 בחקירתו הנגדית של המערער, שלפיה מדובר בעדר של כל החמולה, אביו ז"ל
15 טיפל בעדר, ולכול משפחת כ- 20-30 ראשי צאן בלבד. מעבר לכך שגרסאות אלו
16 אינן עולות בקנה אחד, והסתירה ביניהן אינה תורמת לאמינות גרסתו של
17 המערער, אף אחת מהגרסאות לא נתמכה בראיה כלשהי. זאת ועוד. הראיות
18 מלמדות במפורש דווקא על כך שמדובר בעסק של המערער עצמו.
19 32. אנשי השירות הווטרינרי העידו במסגרת החקירות שנערכו, ואשר עמדו בפני פקיד
20 השומה, כי המערער מוכר להם כמגדל העדר, הוא זה ששילם עבור החיסונים, אך
21 ביקש להוציא את הקבלות על שם שניים מבניו, "הקטין וא'"; המערער הוא זה
22 שנכח בעדר הסמוך לביתו במועד החיסונים. אנשי השירות הווטרינרי שללו את
23 האפשרות שאחרים התחזו למערער, הן מאחר והם מכירים את המערער באופן
24 אישי, כמו גם את שאר מגדלי הצאן, הן מאחר שהם דרשו לראות ספח תעודת
25 הזהות של המערער, הכולל את שם בניו, כתנאי להנפקת קבלות על שם בניו.
26 33. המערער זימן לעדות לפני שניים מאנשי השירות הווטרינרי. הפקח **מר אברהם**
27 **אלשיך** השיב בחקירתו הנגדית כי החיסון מתבצע רק לאחר שהמגדל הגיע
28 ללשכה הווטרינרית, הזדהה באמצעות תעודת זהות, שילם בדואר באמצעות שובר
29 תשלום שקיבל בלשכה הווטרינרית. במהלך חקירתו הנגדית זיהה את המערער
30 באולם בית המשפט ונקב בשמו. בחקירתו הנגדית לב"כ המשיב אישר את האמור
31 בעדותו בחקירות, שלפיה נרשמו הקבלות על שם בניו של המערער לבקשתו של



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

- 1 המערער. ד"ר אולג קרפוד, הוטריר, אף הוא השיב בחקירתו הנגדית כי העדר
2 הוא של המערער, אף שהוא רשום על שם שני בניו, וכי בספח תעודת הזהות
3 שהוצג לו הופיעו שני הבנים. אף הוא זיהה את המערער באולם בית המשפט,
4 וניכר היה כי הוא מכיר את המערער מעבודתו לאורך שנים. גם הוא אישר את
5 עדותו שנגבתה במהלך החקירה שהתנהלה.
- 6 34. אנשי השירות הוטרירי זיהו את המערער באופן אישי, וניכר היה שהם מכירים
7 אותו במשך שנים רבות כמגדל וכסוחר בצאן. על פי עדותם, שהיא עדות
8 אובייקטיבית, ביקש המערער באופן קבוע לרשום את הפעולות על שם שניים
9 מבניו. הקשר עם אנשי השירות הוטרירי נעשה על ידי המערער באופן אישי,
10 ומבחינתם של הוטריריים והפקח לא הייתה מניעה להעניק אישורים על שם בניו,
11 המופיעים בספח תעודת הזהות שלו.
- 12 35. הגרסה שלפיה שייך העדר לבנו הנכה של המערער, ז', אינה נתמכת בראיה כלשהי.
13 הבן ז' לא דיווח על הכנסות כלשהן מהעדר, הוא אף לא זומן לעדות כדי לתמוך
14 בגרסה זו של המערער. הגרסה עצמה אינה מתיישבת עם הרישומים של חיסונים
15 ושל העברות צאן על שם בנו הקטין של המערער או על שם בן אחר, וסביר היה
16 להניח כי אילו היה העדר שייך לבן ז', היה הרישומים מתבצעים על שמו. המערער
17 טען בחקירתו כי ראשי הצאן נרכשו מכספי הפיצוי שקיבל בנו הנכה ז', ואולם
18 מעבר לכך שהמערער גם השיב כי מכספי הפיצויים נבנה עבור הבן הנכה בית,
19 נרכש מגרש, וחתונתו נערכה בפאר רב, חלק מהכסף חולק אף לאחיותיו, נפלו
20 כאמור בגרסתו של המערער סתירות המקשות על אימוצה. פעם אחת העיד
21 המערער על רכישת 300-400 ראשי צאן עבור ז' מכספי הפיצויים, ופעם אחרת על
22 150 ראשי צאן בלבד. בחקירתו הנגדית טען המערער לראשונה כי רק 40 כבשים
23 נרכשו מכספי הפיצויים עבור ז'. זאת ועוד, הפיצוי האחרון התקבל על פי גרסתו
24 של המערער עוד בשנת 2010, בעוד שהמחלוקת בענייננו היא לגבי הכנסות בשנים
25 2009 עד 2011, ונוכח היקפי המסחר הרי שמדובר בראשי צאן אחרים לחלוטין
26 מאלו שיתכן שונרכשו מכספי הפיצויים.
- 27 36. מהראיות, לרבות מהצהרותיו של המערער, עולה כי אין באפשרות הבן ז' לנהל
28 עסק של גידול צאן או מסחר בו, הוא אף לא עשה זאת בשנות המס. הראיות
29 מלמדות על כך שהעסק מנוהל על ידי המערער עצמו, המשלם עבור החיסונים,
30 הרוכש את התערובת, הנמצא בדיר בעת ביצוע החיסונים, אף מעביר ראשי צאן
31 ללא חיסון והיתרים נדרשים. ניתן ללמוד מהראיות, לרבות עדויות מפורשות של



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

1 ווטרינרים ואנשי השירות הווטרינרי, כי מגדל הצאן הינו המערער, בעוד
2 שהרישום נעשה באופן פיקטיבי על שם בניו, במיוחד על שם בנו הקטין, וזאת
3 לבקשתו של המערער, ובמטרה להרחיק את ההכנסות ממכירת ראשי הצאן ואת
4 חבות המס מהמערער. לדוח שהגיש המערער לשנת 2009 צירף המערער תצהיר
5 שבו הודה במפורש שיש ברשותו עדר צאן, הרשום על שם בנו הקטין, ואף שטען כי
6 מדובר בכ- 20 ראשי צאן בלבד, מדובר בהודאה בהחזקת עדר וברישומו על שם
7 הבן הקטין.
8 37. מעבר לדרוש אציין כי רישום החיסונים והעברות הצאן על שם בן קטין, או על שם
9 בן אחר, אין בו כדי לפטור את ההכנסות ממס או כדי להעיד שלא מדובר
10 בהכנסותיו של המערער, אשר על פי הראיות הוא זה המטפל בעדר ומפיק את
11 ההכנסות.
12 38. אשר על כן, לא מצאתי כל פגם בקביעתו של פקיד השומה שלפיה ניהל המערער
13 בשנות המס עסק לממכר צאן, מבלי לדווח על הכנסותיו, מבלי לנהל ספרים או
14 רישומים כלשהם, ומבלי לשלם את המס החל על הכנסותיו.
15
16
17

קביעת ההכנסה והשומה

18
19 39. המערער כאמור לא דיווח על הכנסותיו מהמסחר בצאן, אף לא ניהל ספרים או
20 רישומים כלשהם באשר להכנסותיו או הוצאותיו.
21 40. למרות העדויות המלמדות לכאורה גם על מכירת צאן בלתי מפוקח וללא אישורי
22 העברה (מהמידע שהיה מצוי בידי פקיד השומה נתפס המערער בעבר ע"י יחידת
23 הפיצו"ח כשהוא מעביר צאן ללא סימון, נקנס ושילם את הקנס), התבסס פקיד
24 השומה על דיווחי משרד החקלאות, וקבע את מספר ראשי הצאן שנמכרו כל שנה
25 על יסוד נתוני משרד הבריאות בדבר מכירות שביצע המערער בפועל בכול שנה:
26 1,289 כבשים בשנת 2009; 654 בשנת 2010; ו- 589 בשנת 2011. פקיד השומה
27 חישב את התמורה שהתקבלה במכירת כל ראש צאן בסכום של 1,000 ₪, אף
28 שהמערער בחקירתו ציין לא רק את התמורה 1,000 ₪, אלא גם 1,100 ₪, ובמקום
29 מסוים טען כי וולדות צעירים נמכרים ב-600 ₪ בלבד. פקיד השומה התיר
30 הוצאות בשיעור 64%, אף שמשרד החקלאות העריך את שיעור ההוצאות ב-72%,
31 וזאת על יסוד הערכתו של הכלכלן גדי הילמן מהמחלקה הכלכלית ברשות



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

- 1 המיסים (להלן - "המומחה"), אשר סבר, על בסיס המידע שהיה בידי פקיד
2 השומה, כי יש להתיר מחצית בלבד מההוצאות בגין רכישת מזון גס, שכן לעיתים
3 רועה העדר במרעה. יתר ההוצאות המופיעות בתחשיב משרד החקלאות, כגון
4 חיסונים, שכר עבודה וכיוצ"ב, הותרו על ידי פקיד השומה במלואן. על יסוד
5 הערכותיו אלו קבע פקיד השומה כי בשנת המס 2009 היו למערער הכנסה חייבת
6 ממכירת ראשי צאן בסכום של 400,034 ₪; בשנת 2010 - בסכום של 202,965 ₪;
7 ובשנת 2011 - בסכום של 182,793 ₪.
- 8 41. פקיד השומה הגיש את חוות דעת של המומחה, אשר ציין בחוות דעתו כי המערער
9 לא מנהל ספרים, ובמצב זה בו אין לפקיד שומה חשבוניות רכישה, מכירה ותעודת
10 משלוח, נראה כי השומה שנערכה למערער על ידי פקיד השומה היא שומה לקולא.
11 השומה התבססה על מרשמי סימון, חיסונים ודוחות העברת צאן הרשומה
12 במשרד החקלאות. המומחה ערך בחוות דעתו תחשיב חליפי לזה שנערך בשומה,
13 על יסוד התדריך של משרד החקלאות, שלפיו מספר ההמלטות לרחלה בשנה הוא
14 1.4; אחוז הרחלות המתעברות הוא 75%; סה"כ וולדנות לרחלה ממליטה היא
15 2.33; אחוז התמותה הוא 10%, כך ששיעור הוולדות הוא 2.1, חצי מהם זכרים
16 וחצי נקבות; סה"כ טליות וטליות למכירה - 1.84. המומחה העריך, על יסוד
17 חקירת המערער, כי מספר האמהות הוא 400, אף שישנן עדויות לחיסונים בהיקף
18 ניכר יותר, ועל יסוד נתוני משרד החקלאות בדבר משקל ממוצע של טלה, מחיר
19 לק"ג על פי התדריך, וחישוב של 64% הוצאות, מצא כי ההכנסה מגידול 400
20 רחלות בשנה מסתכמת ל- 423,816 ₪ בשנה. על יסוד ממצאיו אלו מצא המומחה
21 כי התחשיב שערך פקיד השומה הוא תחשיב מקל עד מאוד.
- 22 42. המערער נמנע מלהציג חוות דעת של כלכלן מטעמו, והסתפק בטענות כלליות נגד
23 השומה, שאינן נתמכות בראיות כלשהן, כגון, על כך שלא הובאה בחשבון תמותה
24 בגין תנאי אחזקה ירודים; שכמות ההמלטות הייתה אחת בלבד בשנה לכל
25 ממליטה; וכי מה שנותר שווק במשקל של בין 40-60 ק"ג לכבש. כן נטען שלא
26 הובאה בחשבון צריכה עצמית.
- 27 43. בנסיבות שבהן לא ניהל הנישום ספרים, הנטל המוטל עליו לסתור את השומה
28 שקבע פקיד השומה על פי מיטב שפיטתו הוא נטל נכבד, ובענייננו לא עלה בידי
29 המערער לעמוד בנטל האמור.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-12-59992 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:

1 44. השומה שנקבעה על ידי פקיד השומה מביאה בחשבון נתונים הרלוונטיים לעסקו
2 של המערער, אשר מקורם ברישומי משרד החקלאות, וכן את הנתונים שמסר
3 המערער בחקירותיו. בשומה יושמו תחשיבים שנערכו על ידי משרד החקלאות.
4 המערער לא טען טענות של ממש לגבי אופן התחשיב, ונראה כי השומה שנערכה
5 סבירה ומידתית בנסיבות העניין ובהעדר תיעוד מסודר מצדו של המערער.
6 45. חרף האמור, מצאתי שיש מקום להתערב בשומה בכל הנוגע לשיעור ההוצאה
7 שהותרה, כיון שלא בואר על יסוד מה נקבע כי תזונת העדר מתבססת על מרעה,
8 ומדוע ראוי לשלול מחצית דווקא מהוצאות המזון הגס. מהראיות עולה כי
9 המערער רכש מזון לכבשים במשקו. בנסיבות הקיימות מצאתי שאין מקום לשלול
10 מחצית מההוצאה עבור מזון גס, ויש לאמץ את שיעור ההוצאה הכולל שקבע
11 משרד החקלאות, 72%, ולהתיר הוצאות בשיעור האמור.

12

13

14

סיכום

15 46. אשר על כן אני דוחה את הערעור. יחד עם זאת אני מורה על כך שהשומה תתוקן,
16 כך שבחישוב ההכנסה החייבת מהמסחר בראשי צאן תותר הוצאה בשיעור של
17 72% מדי שנה, במקום 64%.
18 47. הואיל והערעור נדחה בעיקרו, ישלם המערער לפקיד השומה את הוצאותיו,
19 בסכום כולל של 35,000 ₪. הסכום ישולם בתוך 30 ימים, שאם לא כן, יישא
20 הפרשי הצמדה וריבית כדין.

21

22

23

24

25

26

27

ניתן היום, י' אייר תשפ"א, 22 אפריל 2021, בהעדר הצדדים.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 59992-12-17 אלקיעאן נ' פקיד שומה באר שבע

תיק חיצוני:


יעל ייטב, שופטת