



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

לפני כבוד השופטת יעל ייטב

המערער

רמי עזרן

ע"י ב"כ עו"ד לירן שגב

נגד

המשיב

פקיד שומה אשקלון

ע"י ב"כ עו"ד אמנון שילה, פרקליטות מחוז דרום- אזורי

פסק דין

מבוא

- 1
- 2 1. ערעור על שומות מס הכנסה לפי מיטב שפיטה שקבע המשיב (להלן- "פקיד השומה")
- 3 בצו לפי הוראות פקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"ה- 1961 (להלן- "פקודת מס
- 4 הכנסה") לשנים 2008-2009.
- 5 2. המערער הורשע בתפ"ח 24018-03-10 מדינת ישראל נ' חגי זגורי ואח' (להלן- "ההליך
- 6 הפלילי"), על יסוד הודאתו שניתנה לאחר הסדר טיעון, בעבירות שיוחסו לו בכתב
- 7 אישום מתוקן בשלישית (להלן- "כתב האישום"). בין העבירות שבהן הורשע המערער,
- 8 עבירות לפי חוק מאבק בארגוני פשיעה, התשס"ג- 2003 (להלן- "חוק המאבק
- 9 בארגוני פשיעה"); חוק העונשין, התשל"ז- 1977 (להלן- "חוק העונשין"); פקודת
- 10 הסמים המסוכנים [נוסח חדש], התשל"ג- 1973; פקודת מס הכנסה; חוק מס ערך
- 11 מוסף, התשל"ו- 1975 (להלן- "חוק מס ערך מוסף"); וחוק איסור הלבנת הון,
- 12 התש"ס- 2000 (להלן- "חוק איסור הלבנת הון").
- 13 3. על פי האישום הראשון בכתב האישום, הורשע המערער בכך שבתקופה הרלוונטית
- 14 לכתב האישום (החל במאי 2008 עד ינואר 2010), היה מאורגן, ביחד עם אחרים,
- 15 בארגון פשיעה שבמסגרתו חברו יחדיו למטרות פליליות, שכללו בין היתר, מתן
- 16 הלוואות בריבית קצוצה, הפעלת מועדונים ודירות הימורים, הפעלת הימורים בספינה,
- 17 הברחת סיגריות ומשקאות חריפים מהספינה, סחר בסמים, עבירות מס והלבנת הון
- 18 שעניינן הסתרת הרווחים מהרשויות. כחלק מפעילות הארגון ולקידום מטרותיו, נהג
- 19 המערער, ביחד עם נאשמים אחרים, להטיל סנקציות אלימות כלפי בעלי חוב, לבצע
- 20 עבירות אלימות חמורות, הנאשמים אף רכשו כלי נשק ואמצעי לחימה. עוד פורט
- 21 באישום הראשון, שהמערער היה כפוף לנאשם 1, מר חגי זגורי (להלן- "נאשם 1"),



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-02-42715 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 ושימש מנהל, מארגן ומכוון של הפעילות בארגון הפשיעה, המערער אף פעל לגייס
2 אנשים נוספים לארגון.
- 3 4. בגזר שניתן בהליך הפלילי (להלן - "גזר הדין"), פורט (בעמ' 11) שהמערער "הורשע
4 בעבירות של ניהול, ארגון והכוונת פעילות בארגון פשיעה, 5 עבירות של קשירת קשר
5 לפשע, עבירה של תקיפה הגורמת חבלה של ממש בנסיבות מחמירות, הדחה
6 בחקירה ועבירה של סחר בנשק, ניסיון לחבלה בכוונה מחמירה, עבירה של היזק
7 בחומר נפיץ, עבירה של סחר בסם, 2 עבירות של סחיטה באיומים, עבירה של סחיטה
8 בכוח, ארגון משחקים אסורים, החזקה וניהול מקום משחקים אסור, עבירות רבות
9 של מרמה, ערמה ותחבולה, עבירות של אי ניהול פנקסי חשבונות, אי הוצאת
10 חשבוניות מס, אי הגשת דו"חות תקופתיים למע"מ, הלבנת הון, עבירה של הברחת
11 טובין בנסיבות מחמירות".
- 12 5. העונש שהושת על המערער בגזר הדין היה כדלקמן:
13 "א. מאסר בפועל לתקופה של 15 שנה, בניכוי ימי מעצרו, היינו, מיום 2.8.09 –
14 27.10.09, ומיום 26.1.10 עד היום.
- 15 ב. מאסר על תנאי לתקופה של 24 חודשים, והתנאי הוא שלא יעבור במשך שלוש
16 שנים מיום שחרורו מהמאסר כל עבירה מסוג פשע מן העבירות בהן הורשע בתיק זה
17 או כל עבירת אלימות אחרת שהיא פשע, וכן מאסר על תנאי לתקופה של שנה, שלא
18 יעבור תוך 3 שנים מיום שחרורו כל עבירה מן העבירות בהן הורשע, או כל עבירת
19 אלימות, שאינה פשע.
- 20 ג. המאסר המותנה התלוי ועומד מת.פ. 3311/05, של בימ"ש השלום בירושלים, בן
21 6 חודשים, יופעל באופן חופף למאסר שהוטל בדיון זה.
- 22 ד. יחולט סך של 175,000 ₪, המפורט בבקשת החילוט המתוקנת בהתאם לחוק
23 איסור הלבנת הון לטובת קרן החילוט, לפי חוק זה.
- 24 ה. יבוטל העיקול שהוטל על רכבו של הנאשם מסוג מאזדה 3, מ.ר. 6888568, שהוטל
25 בתיק ב.ש. 10-01-13762.
- 26 ו. קנס כספי בסך של 1,090,000 ₪, לפי חוק איסור הלבנת הון, שיועבר לקרן החילוט
27 לפי החוק הנ"ל, או שנתיים מאסר תמורתו. הקנס ישולם ב- 36 תשלומים שווים,
28 חודשיים ורצופים החל ביום 1.6.12.
- 29 ז. הכספים שנתפסו אצל הנאשם או מי מטעמו יוחזרו לידינו, ככל שאינם מפורטים
30 בבקשת החילוט הנספחת לכתב האישום המתוקן".



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-02-42715 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

6. השומות שנקבעו בצו, שהן נושא הערעור שלפני, נקבעו על יסוד פסק הדין שניתן בהליך הפלילי (להלן- "פסק הדין בהליך הפלילי"). בתצהיר עדותו הראשית הצהיר מר אייל ירושלמי (להלן- "מר ירושלמי"), אשר הוציא את הצווים בעת שמילא תפקיד של סגן פקיד שומה אשקלון, שבמהלך חודש יוני 2010 קיבל מהיחידה הארצית למודיעין שטח וחקירות ברשות המסים, דו"ח 'גמר חקירה' שממנו התברר לו שהמערער עסק במספר פעילויות כלכליות המניבות הכנסות החייבות בדיווח לפקיד השומה. מאחר שלמערער ולבת זוגו לא היה תיק בפקיד השומה, הורה על פתיחת תיק על שמם באופן יזום.
7. לאחר פתיחת התיק נדרשו המערער ובת זוגו להגיש דוחות, ומשלא עשו כן, הוצאו להם, ביום 4.11.10, שומות לפי מיטב שפיטה בהעדר דוח (שומות 04). רק ביום 14.8.11 הגישו המערער ובת זוגו דוח, לשנים 2008-2009, אשר בהתאם להוראות פקודת מס הכנסה, נקלט כהשגה על השומה שנקבעה בהעדר דוח. מר ירושלמי זימן את המערער ובת זוגו לדיון בהשגה ביום 23.12.15, ומשלא התייצבו, זימן אותם לדיון נוסף ביום 5.10.16. משהמערער ובת זוגו לא התייצבו לדיון האמור, איש אף לא יצר עמו קשר טלפוני באשר לדיון, קבע מר ירושלמי, ביום 22.12.16, את השומות בצו, שהן כאמור השומות נושא הערעור.

השומות

8. את השומות שקבע ביסס מר ירושלמי כאמור על פסק הדין בהליך הפלילי, שניתן על יסוד הודאתו של המערער במעשים שיוחסו לו בכתב האישום. הכנסתו של המערער נקבעה בהתאם להודאתו כדלקמן:
- (1) על פי האישום השמיני בכתב האישום, במסגרת פעולתו של המערער בארגון הפשיעה התקבלו בידיו ובידי נאשם 1, 600,000 ₪ בגין סחיטה באיומים. בהתאם לכך קבע מר ירושלמי שלמערער הייתה הכנסה חייבת במס בסך של 300,000 ₪;
- (2) על פי האישום התשיעי בכתב האישום, עסק המערער בהחזקת מקומות לניהול משחקים אסורים, והכנסתו מעיסוק זה הייתה – 300,000 ₪;
- (3) על פי האישום העשירי בכתב האישום, עסק המערער במתן הלוואות בריבית, והכנסותיו נקבעו בצו כדלקמן:

שם הלווה	קרן ההלוואה	ריבית חודשית	תקופת ההלוואה	הכנסות מריבית
אבי חסון	100,000	5%	9	22,500
אבי חסון	45,000	5%	24	54,000



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-02-42715 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

480,000	24	2%	1,000,000	אייל עמר
40,000	12	8%	60,000	מיכאל לוסקי
53,000	5	9%	70,000	אשר אזרזר
1,440,000	24	10%	600,000	אמיר גז
126,000	18	10%	70,000	יצחק פדידה
1,080,000	12	10%	900,000	קובי טויזר
240,000	12	10%	200,000	מומי קונסטנטין

- 1
- 2 סה"כ- הכנסה בסך של 3,535,500 ₪;
- 3 (4) על פי האישום העשירי בכתב האישום הפעיל המערער קזינו על ספינה המבצעת
- 4 הפלגות נופש מישראל לארצות שונות לחופי הים התיכון. הכנסותיו של המערער
- 5 מהקזינו נאמדו בכ- 200,000,1 ₪. המשיב הוסיף את הסכום האמור להכנסתו של
- 6 המערער, והתיר הוצאה בשיעור של 70%.
- 7 (5) על פי האישום העשירי בכתב האישום, הבריח המערער סיגריות ומשקאות חריפים,
- 8 והפיק הכנסה מעיסוק זה בסך של 500,000 ₪. המשיב הוסיף הכנסה זו להכנסתו של
- 9 המערער, והתיר הוצאות בשיעור של 50%.
- 10 9. הכנסותיו של המערער לפי מיטב השפיטה נקבעו בצווים כדלקמן:

שנת מס	בהתאם לאישום	2008	2009
הכנסה מוצהרת		-	-
הוסף-			
הכנסות מסחיטה באיומים	8		300,000
הכנסות מהפעלת מועדון הימורים	9	300,000	-
הכנסות ממתן הלוואות בריבית	10א	1,620,000	1,915,560
הכנסות מהפעלת קזינו	10ב	144,000	216,000



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

150,000	100,000	10ג	הכנסות מהברחת טובין
2,581,580	2,164,000		סה"כ תוספת למוצהר בחייב ולא ניהל

1

2 10. פקיד השומה חייב את המערער בקנס גרעון, בהתאם לסעיף 191 בפקודת מס הכנסה.

3 11. בהודעה המפרשת את נימוקי השומה טען פקד השומה כי במסגרת הודעת הערעור טען

4 המערער לראשונה שהכנסתו מפעילות עבריינית הניבה לו הכנסה של 2,000,000 ₪

5 בלבד, ועל כן נטען בהודעה המפרשת את נימוקי השומה שיש לחייב את המערער, לכל

6 הפחות, בהכנסה בסך של 2,000,000 ₪.

7

טענותיו של המערער בערעור

8 12. המערער תקף את השומה בטענות פרוצדוראליות ובטענות לגוף השומה כאחד. כך טען

9 שהשומות לא הומצאו לו כדין, ושהצווים הוצאו לאחר תקופת ההתיישנות, ומבלי

10 שניתנה לו אפשרות לדון בהשגה. לגוף השומה טען המערער שאין לבסס את השומה

11 על פסק הדין, שכן מדובר בעסקת טיעון (טענה שנזנחה לכאורה בסיכומים),

12 שההכנסות המיוחסות לו בשומות חורגות מהסכומים שיוחסו לו בכתב האישום,

13 ומהסכומים שבהם הודה בהליך הפלילי, וכן שלא הותר ניכוי הוצאותיו מהכנסות

14 שבהן הודה.

15

הדוחות לשנים 2008-2009

16 13. סוגיה ראשונה שיש לדון בה, לשם הכרעה בטענותיו הפרוצדורליות של המערער, היא

17 באשר לדינם של הדוחות שהוגשו לפקיד השומה. ביום 14.8.11 הוגשו לפקיד השומה

18 דוחות של המערער ובת זוגו לשנים 2008-2009 (להלן - "הדוחות"). הדוחות נקלטו

19 כהשגה על שומה שהוצאה למערער בהעדר דוח. מעיון בדוחות עולה שהם נחתמו ביום

20 9.6.11, לכאורה על ידי המערער, שכן חתימה מופיעה במקום המיועד לחתימת בן הזוג

21 הרשום. בדוחות קיימת התייחסות להכנסותיו של המערער ולהכנסת בת זוגו. לעניין

22 הכנסתו של המערער פורט בדוחות שהמערער הוא אסיר, שאינו עובד (ועל כן לא היו

23 לו הכנסות). בדוחות לא צוין שהם מולאו בידי מייצג כלשהו, או שאדם כלשהו סייע

24 במילוי הדוחות.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

14. לטענת המערער, הדוחות אינם חתומים על ידו, אינם מתייחסים להכנסותיו, לא הוגשו על דעתו, אף לא הוגשו בידיעתו. עוד טען המערער שיועצת המס זמירה צייזר (להלן- "יועצת המס"), ייצגה את אשתו בלבד, לאחר שאשתו פתחה עסק חדש, וכל מסמך שנשלח לפקיד השומה על ידי יועצת המס, לא נשלח בהתאם להוראותיו או בידיעתו.
15. אף שהמערער טען כאמור שהוא לא הגיש את הדוחות, לא ידע על הגשתם, ושהחתימה על גביהם אינה חתימתו, בחקירתו הנגדית לא היה כה נחרץ. בתחילה השיב שהוא לא ראה את הדוחות (עמ' 3 בפרוטוקול הדיון מיום 22.11.18), ואולם לאחר מכן, לשאלות האם הוא אינו מכיר את הדוחות והאם לא הגיש מעולם דוחות לפקיד השומה השיב "לא שזכור לי" (עמ' 3, שורה 28 ושורה 30). אף שהמערער שלל את האפשרות שהחתימה המופיעה על גבי הדוחות כחתימת בן הזוג הרשום היא חתימתו או חתימת אשתו (עמ' 3, שורות 31-34), ניכר היה מעדותו שהוא לא בהכרח זוכר על אלו מסמכים חתם. כך למשל לגבי תצהיר עדותו הראשית, אישר אמנם המערער את חתימתו, ואולם טען "את הדף הזה עכשיו פעם ראשונה אני רואה" (עמ' 5 בפרוטוקול הדיון מיום 22.11.2018, שורות 10-2). כמו כן השיב "אם העו"ד החתים אותי ומצא לנכון להחתים אותו על התצהיר, אז כנראה שאני חתמתי עליו... אם בא והחתים אותי על דברים, אם הוא החתים אותי על התצהיר הזה, אז כנראה שראיתי אותו. בטוח שראיתי אותו... אבל אם חתמתי על תצהיר, אז בטוח שחתמתי, אני לא יודע אם על זה" (עמ' 5 שורה 12; שורות 16-20).
16. מעניינת בהקשר זה תשובתו של המערער באשר לחתימתו על הסדר הטיעון בהליך הפלילי. לשאלה האם זו חתימתו השיב "לא יודע. לא זוכר" (עמ' 5, שורה 23). כאשר נשאל פעם נוספת האם לא מדובר בחתימתו השיב "לא זוכר, יכול להיות קשקשתי. בדו"כ החתימה שלי כתוב רמי עזרן, אבל פה כתוב אחרת. לפעמים כשאתה סוגר עסקה אז אתה מקשקש" (עמ' 5, שורות 24-26). מעבר לאפשרות הטבעית שבחלוף השנים אדם אינו זוכר על אילו מסמכים חתם, עולה מתשובתו של המערער שהוא לא בהכרח חותם בחתימתו הקבועה, אלא חותם לעיתים ב"קשקוש" כהגדרתו, גם אם מדובר בהסדר טיעון המוגש לבית המשפט. אין אפוא להוציא מכלל אפשרות שהמערער חתם על הדוחות, בקשקוש ולא בחתימתו הרגילה, והוא אינו זוכר זאת.
17. אשר לחתימתו על ייפוי הכוח ליועצת המס לייצגו בפני פקיד השומה, לשאלה האם הוא מכיר את המסמך השיב המערער "לא מכיר אבל זו החתימה שלי. לא זוכר" (עמ' 5, שורה 29). לשאלה האם בדרך כלל הוא נוהג לחתום על מסמכים שאינו מכיר, השיב "לא. בכלל לא. יש רק סיטואציה אחת שיכול להיות שאינני זוכר ויכול להיות



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 שבסיטואציה הזו לא יודע מכורח הנסיבות, יכול להיות שאני חתמתי על דף שהיא
2 הביאה לי. היה לאשתי סוג של עסק שהיא פשטה את הרגל, אם מדברים על שנים
3 אחורה ויכול להיות שהיא החתימה אותי על טופס לרואת החשבון שלה כי היא
4 הייתה צריכה להפריד ממני בענין העסק הזה. אם זה העסק הזה, יכול להיות. אם
5 זה לא של העסק, אז אני לא זוכר" (עמ' 5, שורות 31-35).
- 6 18. עולה מהמקובץ שהמערער אינו זוכר על איזה מסמכים חתם, ובכול מקרה הוא חתם
7 על מסמכים המיועדים להגשה לפקיד השומה, לפחות בהקשר של העסק של בת זוגו,
8 ואין להוציא מכלל אפשרות שבגדרם של המסמכים שעליהם חתם לטובת אשתו, חתם
9 אף על הדוחות. אף שהמערער לא אישר שהחתימה על הדוחות היא חתימתו, השיב
10 המערער כאמור שלעיתים הוא חותם ב'קשקוש', וכפי שאירע בחתימה על הסדר
11 הטיעון, וכי אין באפשרותו לזהות בדעבד את אותה חתימה.
- 12 19. יועצת המס אישרה בחקירתה הנגדית שהיא זו שהגישה את הדוחות לפקיד השומה,
13 אף ציינה שקודם לדיון בבית המשפט מעולם לא פגשה במערער. על פי עדותה, היא זו
14 אשר מילאה את הדוחות בכתב ידה, לאחר שאשתו של המערער פנתה אליה בקשר
15 לעסק שפתחה. כן השיבה שלא היה לה כל קשר עם המערער, והיא לא הכירה אותו
16 (עמ' 15 בפרוטוקול הדיון). בת הזוג ציינה בפניה שהמערער הוא אסיר, ועל כן ציינה
17 גב' צייגר בדוחות שהמערער אסיר, ושלא היו לו הכנסות. יועצת המס לא נתנה בעדותה
18 הסבר סביר לכך ששמה לא מופיע על גבי הדוח כמי שסייעה במילוי. כמו כן השיבה
19 בחקירתה הנגדית שאשתו של המערער היא זו שחתמה על הדוחות, ואולם היא לא
20 ידעה להסביר מדוע החתימה אינה מופיעה במקום המיועד לחתימת בת הזוג, אלא
21 במקום המיועד לחתימת בן הזוג הרשום. יועצת המס טענה בתחילה שהיא פנתה
22 לפקיד השומה בשמה של אשת המערער בלבד, ואולם כאשר הוצג בפניה ייפוי הכוח
23 החתום על ידי המערער, השיבה שאינה זוכרת, ושאינה יודעת מי חתום (עמ' 16, שורות
24 16-26).
- 25 20. ניכר היה בעדותה של יועצת המס שהיא חוששת מפני המערער, כמו גם מפני פקיד
26 השומה, בין היתר בשל כך שפרטיה כמסייעת במילוי הדוח כלל לא נרשמו על גבי
27 הדוחות, ועל כן משקל עדותה נמוך. בכול מקרה, לא עלה בידי המערער להוכיח במידת
28 ההוכחה הנדרשת, שהדוחות לא נחתמו על ידו.
- 29 21. גם אם הייתי מקבלת את גרסתו של המערער שלפיה לא הוא חתם על הדוחות,
30 בחקירתו הנגדית אישר המערער שהחתימה על ייפוי הכוח היא חתימתו. מעיון בייפוי



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

1 הכוח שצורף לתצהירו של מר ירושלמי, עולה שהמערער חתם ביום 31.3.11 על "בקשה
2 לרישום ייצוג/ מתן ייפוי כוח", טופס סטנדרטי למינוי מייצגים בפני רשות המסים.
3 22. על גבי טופס נרשם במפורש כי מר עזרן מייפה את כוחה של גב' ציזלר זמירה, "להיות
4 באת כוחי ולפעול בשמי בכל פעולה שהינה בסמכותו לפי החוק בקשר לכל אותן
5 הפעולות שאני רשאי וחייב לעשותן לפי פקודת מס הכנסה, חוק מע"מ וחוק מס
6 רכוש". בשורה התחתונה לפני חתימתו של המערער מופיע בטופס בהדגשה "ייפוי כוח
7 זה תקף כל עוד לא הודעתי על ביטולו". ייפוי כוח זה הוגש לפקיד השומה בד בבד עם
8 הגשת מכתבה של יועצת המס לפקיד השומה, ביום 29.3.11, ששמו של המערער מופיע
9 בכותרתו. על פי האמור באותו מכתב, פתחה בת זוגו של המערער תיק עצמאי בחודש
10 ינואר 2011, וכאשר ביקשה יועצת המס לפתוח תיק ניכויים, התברר שקיים תיק
11 בפקיד השומה על שם בן זוגה, המערער. עוד התברר כי על המערער, להגיש דוחות
12 לשנים 2006-2009. במכתבה של יועצת המס פורט שהמערער אסיר, ולדבריו לא פתח
13 תיק במס הכנסה, ולא היה עצמאי, ועל כן תמוה בעיניו שעליו להגיש דוחות ושנפתח
14 לו תיק. בשל כך ביקשה יועצת המס לבטל את הדרישה להגשת דוח והצהרת הון, אף
15 ביקשה לסגור את תיקו של המערער. למכתב צורף גם אישור המפרט את תקופות
16 המאסר של המערער. יועצת המס אף אישרה שהיא זו שהגישה את הצהרת ההון של
17 שני בני הזוג לפקיד השומה (עמ' 18).

18 23. המערער ייפה אפוא את כוחה של יועצת המס לפנות בשמו לפקיד השומה, ולטפל
19 בענייניו, לרבות סגירת התיק וביטול הדרישה להגשת הדוחות. הואיל וייפוי הכוח לא
20 בוטל, הייתה יועצת המס רשאית להגיש דוחות לפקיד השומה, גם בשמו של המערער,
21 וכך עשתה, גם על פי עדותה. מעבר לכך שיועצת המס ייצגה את המערער בייפוי כוח
22 שלא בוטל, הדיווח שלפיו המערער אסיר, ולא היו לו הכנסות בשנות המס, עולה בקנה
23 אחד עם טענתו של המערער במכתב מיום 29.3.11, ועל כן חרף טענותיו של המערער
24 שהדוחות הוגשו שלא על דעתו, סביר להניח שהדוחות הוגשו על דעתו ושיקפו את
25 עמדתו. על כל פנים, נוכח קיומו של ייפוי כוח המסמיך את יועצת המס לייצג את
26 המערער בפני פקיד השומה, מדובר בדוח שהוגש לפקיד השומה על ידי המערער, גם
27 אם החתימה אינה חתימתו (ראו לעניין זה סעיף 144 בפקודת מס הכנסה).

28 24. אשר על כן, מצאתי שיש לדחות את טענותיו של המערער בדבר הדוחות, ולקבוע
29 שהדוחות הינם דוחותיו, אשר הוגשו כדין.
30
31



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-02-42715 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

טענות לעניין ההמצאה

- 1
- 2 25. לטענת המערער, לא בוצעה לו המצאה כדין של השומות, שכן בניגוד לאמור בתקנה
- 3 429 בתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984 (להלן- "תקנות סדר הדין
- 4 האזרחי"), לא בוצעה המצאה של השומות לבית הכלא שבו ריצה את עונשו, באמצעות
- 5 שירות בתי הסוהר. כפועל יוצא לא היה באפשרותו להגיש השגה או להגיע לשימוע
- 6 בפני פקיד השומה, ולפרט את טענותיו בדבר השומות שהוצאו לו.
- 7 26. בתצהיר עדותו הראשית הצהיר המערער שהוא מעולם לא קיבל העתק של הצווים או
- 8 השומות (סעיף 5). ביום 7.1.16 קיבלה רעייתו לראשונה פניה מאת פקיד השומה בענין
- 9 חבות מס בגין עבירות שביצע המערער, ומספר ימים לאחר מכן התקבלו בביתו הצווים
- 10 (סעיף 11). עוד הצהיר שפקיד השומה לא פנה אליו אף לא פעם אחת, ולא אפשר לו
- 11 להשמיע את עמדתו בקשר לחבות המס (סעיפים 14 ו-16), אף שידע שהמערער נמצא
- 12 בבית הכלא. נטען שאילו היה פקיד השומה מוסר למערער את השומות או הצווים
- 13 בתוך המועד הקבוע בחוק, סביר להניח שלא היה מוגש ערעור (סעיף 17). ככל שהיה
- 14 נדרש לשלם מס, היה מבקש להכיר בהוצאות שהיו לו בייצור הכנסה, לרבות
- 15 משכורות, הוצאות בגין "תפעול המערכת והספינה", תשלומי ריבית ששילם (סעיף 19).
- 16 27. פקיד השומה טען מנגד שתקנות סדר הדין האזרחי אינן חלות בהליכים הננקטים לפניו
- 17 על פי פקודת מס הכנסה, ולא חלה עליו כל חובה לבצע המצאה למערער באמצעות
- 18 שירות בתי הסוהר. פקיד השומה אף הפנה לכך שתקנה 429 בתקנות סדר הדין
- 19 האזרחי, אינה קובעת באופן קטגורי את החובה לבצע המצאה באמצעות שירות בתי
- 20 הסוהר, אלא מסמיכה את בית המשפט להתיר המצאה שכזו. פקיד השומה הדגיש כי
- 21 זימון לדיון בשומות נשלח למערער לכתובת מגוריו, וכן לרו"ח שייצגה את המערער,
- 22 ואולם המערער נענה לפנייתו של פקיד השומה באופן סלקטיבי בלבד.
- 23 28. בטרם אפנה לטענותיו של המערער בדבר המצאת השומות וקיומו של דיון בהשגה,
- 24 ראוי להזכיר כי דרך המלך להבאת עמדתו של נישום בפני פקיד השומה היא באמצעות
- 25 הגשת דוח. בענייננו היה על המערער להודיע לפקיד השומה על פתיחת עיסוקו, ולהגיש
- 26 דוח שנתי בדבר הכנסותיו (משלא עשה כן, הוא הורשע ודינו נגזר בהליך הפלילי, כפי
- 27 שפורט לעיל). לטענתו של המערער, הוא מעולם לא הגיש דוח לפקיד השומה, ולשיטתו,
- 28 גם לאחר שהורשע, לא הסיר את המחדל, ולא הגיש דוח בדבר הכנסותיו, אף שהיה
- 29 עליו לעשות כן, ואילו היה עושה כן הייתה גרסתו המלאה בדבר הכנסותיו והוצאותיו
- 30 עומדת בפני פקיד השומה.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

29. נקודת המוצא והבסיס לקיום הדיון בפני פקיד השומה בהשגה, הם דוח שהוגש על ידי הנישום לפקיד השומה, ערוך בהתאם להוראותיה, על מנת שבפני פקיד השומה תעמוד גרסתו המלאה והסדורה של הנישום בדבר הכנסותיו והוצאותיו. גם אם נמנע הנישום בעבר מלהגיש דוח במועד, והשומה נקבעה על פי מיטב שפיטה בהעדר דוח, לא רשאי הנישום להגיש השגה סתמית על השומה, ועליו להגיש את השגתו ערוכה בדוח, תוך פירוט גרסתו בדבר הכנסותיו והוצאותיו. לא בכדי נקבע בסעיף 150(ב) בפקודת מס הכנסה-

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.

30. משהמערער לא הגיש דוח המפרט את הכנסותיו והוצאותיו, אף נמנע מהגשת דוח לשם הסרת המחדל לאחר שהורשע ולאחר שדינו נגזר, כל שנותר בפני פקיד השומה היו הדוחות (שהוגשו כאמור ביום 14.8.11 לשנים 2008-2009, שבהן דווח שלמערער לא היו הכנסות). על כל פנים, על הנישום מוטלת החובה להגיש לפקיד השומה דוח בדבר הכנסותיו, והוא אינו צריך להמתין לקבלת הזמנה מיוחדת מטעם פקיד השומה לעשות כן. ככל שנגרם למערער נזק ראייתי בשל התארכות הטיפול בשומות, כפי שטען, היה זה בראש ובראשונה בשל הימנעותו של המערער להגיש דוח כדין בדבר כנסותיו.

הזימון לדיונים בהשגה

31. אף שהמערער טען בתצהירו שלא בוצעה המצאה כדין של **השומות** שהוצאו לו, עולה מהודעת הערעור עצמה שהשומות שנקבעו בצווים, שהם נושא הערעור, נשלחו למערער לרח' נחל לכיש 38/3 באשדוד, שהיא כתובת המגורים של אשת המערער וילדיו, כפי שאישר המערער בחקירתו הנגדית (עמ' 6, שורות 35-36; וכפי שהעיד מר ירושלמי, עמ' 21, שורה 26). שומות אלו התקבלו בידי המערער, חרף טענותיו, וכחודש ימים לאחר מכן ביקש המערער מפקיד השומה לרשום השגה על הצווים. לא תיתכן אפוא מחלוקת של ממש על עצם קבלת הצווים בידי המערער. אשר לשומות שהוצאו בהעדר דוח, השיב מר ירושלמי בחקירתו הנגדית שהודעה על פתיחת התיק ושומות בהעדר דוח נשלחו למערער בדואר רשום, לכתובת שהופיעה במשרד הפנים (עמ' 26, שורות 23-31). אשר על כן חלה לגביהן חזקת מסירה כאמור בסעיף 238 בפקודת מס הכנסה.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

32. טענותיו של המערער אינן יכולות אפוא להיטען כלפי המצאת השומות, ואולם מבחינה עניינית נסובו טענותיו למעשה על זימונו לדיון בהשגה, ועל כך שלא התאפשר לו להשמיע את טענותיו במסגרת זו.
33. מעיון בתצהיר עדותו של מר ירושלמי, עולה שזימון לדיון בהשגה, אשר היה אמור להתקיים ביום 23.12.15, נשלח לכתובת מגוריהם של המערער ובת זוגו, ברחוב נחל לכיש 38/3 באשדוד. המערער, בת זוגו ויועצת המס לא טרחו לציין על גבי הדוחות את כתובת מגוריו של המערער, ואולם כתובת זו הופיעה במסמכים שצירפו המערער ובת זוגו להצהרת הון שהגישו, כגון על אישוריי היתרות בבנק ובחברת הביטוח (מסמכים שצורפו לתצהיר עדותו הראשית של מר ירושלמי).
34. לא זו אף זו. מר ירושלמי בחן ומצא, על פי האמור בתצהיר עדותו הראשית, שיועצת המס של המערער ובת זוגו, פנתה למשרדו של פקיד השומה מספר פעמים בבקשה לביטול חיובים שונים אשר נשלחו לכתובת ברחוב נחל לכיש, ומכך למד מר ירושלמי שהמסמכים שנשלחו למערער בכתובת האמורה הגיעו ליעדם. לתצהיר עדותו הראשית של מר ירושלמי צורפה הודעה על הטלת עיצום כספי ששלח פקיד השומה לעזרן רמי ו/או הילה מעיין, ברחוב נחל לכיש 38/3 אשדוד, מיום 28.10.12. במכתב מיום 25.11.12 פנתה יועצת המס לפקיד השומה וביקשה לבטל את הקנס, כיון שהדוח של גב' עזרן הילה הוגש על ידי יועצת המס במסגרת אורכות שהיו לה. כך גם פנתה יועצת המס לפקיד השומה, ביום 13.11.13, לגבי עיצום כספי שנשלח לכתובת האמורה ביום 13.10.13.
35. בחקירתו הנגדית פירט מר ירושלמי שהזימון לדיון נשלח "אבל אין אישור מסירה. יש לי רישומים שנשלחו לגב' זמירה צייזר לכתובת משרדה שלא נענו. יש לי מסמכים שנשלחו לבני הזוג עזרן שגם הם לא נענו. וכל הניסיונות להגיע לשיתוף פעולה בכתובת א' או ב' או מייצג א' או ב' לא נענו לא בשיחות טלפון ולא במכתב ולא בשום תגובה ואנו, וכפי שהעידה יועצת המס היא מוכרת במס הכנסה ומשרדי היה פתוח לכל, לכן תמזה למה הם החזיקו את המכתבים אצלם ולא חשבו שצריך לענות ורק שיצאו הצווים הם נזכרו שצריך לטפל בהם" (עמ' 21, שורות 20-25; וראו גם עמ' 23, שורות 26-33). מר ירושלמי הוסיף שהצווים נשלחו לכתובת ברחוב לכיש, ולשאלה כיצד הגיעו לכלא השיב שאינו יודע (עמ' 21, שורות 26-29). בשלב מאוחר יותר בחקירתו הנגדית השיב מר ירושלמי לגבי השאלה מתי ציפה שמישהו ינהל איתו דיאלוג על השומה "ציפיתי שאני שלחתי מכתבים שקשורים לשומה ובין שקשורים בזימונים לדיונים שיתייצב מי מטעמו של הנישום ויצג ספרים או דוחות כספיים



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-02-42715 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 וטיעון טיעונים לרבות טיעונים כפי שחברי מבקש לטעון, ריבית שצריך לגבות, יתרת
2 חייבים, יתרת זכאים כל הדברים האלה, אבל אף אחד לא מצא לנכון להתייבב. ש. כי
3 לא טרחת ליידע אף אחד שפתחתם תיק, אף אחד לא עשה את זה, אולי כי לא היה
4 לך זמן, ? ת. אני לא מבין את השאלה. העובדה שיישבה פה מייצגת שייצגה" (עמ' 25
5 משורה 32 עד עמ' 26 שורה 5).
- 6 36. מר ירושלמי נשאל מדוע חלק מהמסמכים נשלחו לרחוב המעפילים 11 וחלק לרחוב
7 לכיש, והשיב "הכתובת ברח' המעפילים זו הכתובת הרשומה של הנישום במשרד
8 הפנים. יחד עם זאת ראינו שיש עוד כתובת ששם נשלחו לרח' לכיש, וראינו בעוד
9 מסמכים כאלה ואחרים שגם שם יש כתובת. ולכן פנינו גם לכתובת זו, ולא נענינו לא
10 בזאת ולא בזאת, למרות שבסוף כן נענינו אבל לאחר הוצאת הצווים" (עמ' 28, שורות
11 22-25). מר ירושלמי השיב שאשתו של המערער הייתה יכולה לקחת מייצג, וכעובדה
12 היו מייצגים בתיק, ואולם אף אחד מהם לא הגיע לדיונים (עמ' 29, שורות 18-20).
- 13 37. מעיון בזימון שנשלח לכתובת האמורה ניתן ללמוד שהעתק מהזימון נשלח גם לרו"ח
14 יפה אלבוז, שהחליפה את יועצת המס זמירה ציזר. משאיש מטעם המערער לא התייבב
15 לדיון בהשגה, שלח מר ירושלמי זימון נוסף לדיון שעתיד היה להתקיים ביום 5.10.16.
16 הזימון נשלח לכתובת הרשומה במשרד הרישום- המעפילים 8/11 אשדוד. גם לדיון
17 האמור לא התייבבו המערער או נציג מטעמו, ועל כן נקבעו כאמור השומות בצו.
- 18 38. בהתאם להוראת סעיף 158א בפקודת מס הכנסה, אשר כותרת השולים שלו היא
19 "שמיעת טענות ומתן נימוקים", "לא תעשה שומה לפי מיטב שפיטה, על פי סעיף
20 145 ולא יינתן צו לפי סעיף 152, בלי שניתנה לנישום הזדמנות סבירה להשמיע
21 טענותיו". זכות הטיעון נובעת גם מכללי הצדק הטבעי (ראו ע"א 552/02 חנני נ' פקיד
22 שומה חיפה (מיום 18.4.05), וכן מכללי המשפט המנהלי. בהתאם לכללים האמורים
23 מוטל על רשות המס לתת לנישום הזדמנות סבירה והוגנת להשמיע את טענותיו בפניה
24 (ראו למשל ע"א 5325/05 שחאדה נ' פקיד שומה עכו (מיום 9.8.09). הבחינה האם
25 הוענקה זכות הטיעון היא נסיבתית, ונבחנת בכל מקרה לפי נסיבותיו (ע"א 4069/03
26 מ.א.ל.ר.ז. שיווק מתכות בע"מ נ' מנהל מכס ומע"מ, פ"ד נט (5) 836, 848 (2005);
27 וראו גם רע"א 586/13 איצקובסקי נ' פקיד שומה רחובות (מיום 2.5.13)).
- 28 39. כפי שעולה מסעיף 158א בפקודת מס הכנסה, עריכת שומה לפי מיטב שפיטה אינה
29 מותנית בהשמעת טענותיו של הנישום, אלא ב"מתן הזדמנות סבירה" לנישום לעשות
30 כן, שכן מטבע הדברים תתכן האפשרות שנישום ימנע מהתייבבות לדיון, במטרה



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

לדחות את מועד הוצאת השומה, במיוחד נוכח מגבלות הזמן הקבועות בפקודת מס הכנסה לטיפול בשומה.

40. מעדותו של מר ירושלמי ניתן ללמוד כי נקבעו שני מועדים שונים לדיון בהשגתו של המערער, ואולם המערער לא התייצב לאף אחד מהם, אף לא שלח מייצג, אף שלטיפול בביטול העיצומים הכספיים נשלחה כאמור לפקיד השומה מייצגת. הזימונים לדיונים שנקבעו נשלחו הן לכתובת מגוריו של המערער, שבה קיבל המערער דברי דואר שונים מפקיד השומה, הן למייצגת שלו. לא קיימת כל חובה על פקיד השומה לבצע המצאה של הזימונים לדיון דווקא לבית הכלא שבו מרצה המערער את עונשו. בנסיבות האמורות ניתנה למערער הזדמנות סבירה להציג את טענותיו לפני קביעת הצווים, ואולם הוא ביכר שלא לממשה, ונמנע מלהתייצב לדיונים, או לשלוח מייצג מטעמו. מעבר לדרוש אציין שטענותיו של פקיד השומה לכך שהמערער ניסה להתחמק מהתייצבות לדיון לשם דחיית הוצאת השומה נתמכת בכך שגם בגדרו של ההליך שלפני לא הגיש המערער דוח מפורט ומבואר בדבר הכנסותיו, טענותיו בעניין הכנסותיו והוצאותיו היו כלליות, ולא נתמכו באסמכתאות כלשהן.

התיישנות

41. טענתו השנייה של המערער הינה להתיישנות השומות, לכל הפחות של השומה לשנת 2008. לטענת המערער, מועד תחילת מרוץ ההתיישנות הינו מועד קביעת השומות בהעדר דוח, לשנות 2008-2009, על פי סעיף 145(ב) בפקודה, היינו- נובמבר 2010. על פי סעיף 152(ג) בפקודה, כך נטען, תקופת ההתיישנות להוצאת שומה בהעדר דוח היא 4 שנים מתום השנה שבה הוגשה ההשגה, ובאישור המנהל- 5 שנים. משכך התיישנו השומות ביום 31.12.14, בתום 4 שנים, ולכל המאוחר ביום 31.12.15, בעוד שהצווים נושא הערעור נקבעו ביום 22.12.16.

42. לא מצאתי שיש לקבל את הטענות האמורות.

43. סעיף 145 (ב) עוסק בקביעת שומה לפי מיטב שפיטה בהעדר דוח, וקובע- "לא מסר אדם דוח, 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 משפעת על כל אחריות אחרת של אותו אדם על שלא מסר דוח או שהזניח למסרו". ניתן ללמוד מעדותו של מר ירושלמי כי שומה כאמור נקבעה למערער על יסוד החקירה המשטרתית, כאשר התברר שישנה לו הכנסה חייבת במס, בנובמבר 2010 (עמ' 27 לפרוטוקול הדיון, שורה 7). מר ירושלמי ביאר בחקירתו הנגדית שהשגה על שומה שהוצאה בהעדר דוח יש להגיש בסמוך להוצאתה, תוך 30 ימים (עמ' 27 שורה



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-02-42715 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 9), ואולם בדרך כלל היא מוגשת מאוחר יותר, ובהעדר שיקולים מיוחדים, קולטים את הדוחות המוגשים כהשגה (עמ' 27, שורות 11-12).
44. משהוגש דוח לאחר שהוצאה שומה לפי מיטב שפיטה בהעדר דוח, יראו את הדוח כהשגה, בהתאם לסעיף 150(ב) בפקודת מס הכנסה, הקובע-
- 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.
45. מעבר לכך שהוראת הסעיף קובעת שהגשת השגה על שומה בהעדר דוח טעונה הגשת דוח, מסורה לפקיד השומה בסעיף האמור גם הסמכות לקבוע, ללא דוח, שהנישום כלל לא היה חייב בהגשת דוח, וכן שלא היה באפשרותו של הנישום להגיש את הדוח. טענותיו של המערער אפוא על כך שלא היה באפשרותו להגיש דוח בשל מאסרו בתנאי בידוד, בשל העדר ייפוי כוח, או בשל כל טעם אחר, היו צריכות להיטען בפני פקיד השומה, על מנת שיבחנו כראוי, ולא לראשונה בערעור שלפני.
46. סעיף 152(ג) בפקודת מס הכנסה קובע (בשנות המס הרלוונטיות) –
- 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.
47. תקופת ההתיישנות לקביעת שומה בצו, לגבי דוח שהוגש לאחר קביעת שומה בהעדר דוח, כאמור ברישת סעיף 145(ב) בפקודה, היא ארבע שנים מתום שנת המס שבה הוגשו הדוחות, ובאישור המנהל מוארכת התקופה בשנה נוספת. אין אפוא בסיס לטענת המערער שלפיה נמנית תקופת ההתיישנות לטיפול בשומות שהוצאו לפי מיטב השפיטה מתום שנת המס שבה נקבעה השומה בהעדר דוח (שומת 04). לשם השלמת התמונה אציין שאלמלא הוגשו הדוחות, היה המנהל רשאי, על פי סעיף 147(א)(1) בפקודת מס הכנסה, לתקן את השומה שהוצאה בהעדר דוח, על פי סעיף 145(ב) בפקודה, לאחר שניתן פסק הדין בהליך הפלילי, ואולם הוא לא עשה כן נוכח הגשת הדוחות שנקלטו כהשגה על השומות שנקבעו בהעדר דוח.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

48. בענייננו הוגשו כאמור הדוחות לשנות המס נושא הערעור רק ביום 14.8.11. ביום 23.12.15 האריך המנהל את תקופת ההתיישנות ליום 31.12.16 (כך למשך העיד מר ירושלמי על הארכת השומה בחקירתו הנגדית, עמ' 23, שורה 9), וביום 22.12.16 נקבעו השומות בצו, בטרם חלפה התקופה לטיפול בדוחות. אשר על כן אני דוחה את טענת ההתיישנות.

טענותיו של המערער לגוף השומה

49. השומה שנקבעה בצווים, מבוססת כאמור על פסק הדין בהליך הפלילי, ועל כן נדון בטענותיו של המערער על פי האישומים השונים.

הכנסה על פי האישום השמיני

50. כפי שנקבע בגזר הדין, שבו היה המערער "נאשם 2", "כאמור באישום השמיני, המיוחס לנאשמים 1 ו-2, הנאשמים 1 ו-2 חשדו באחר בשם אייל עמר (להלן: "אייל"), כי מסר מידע למשטרת ישראל אשר הזיק להם. הנאשם 2 שוחח עם אייל בטלפון ואמר לו כי הנאשם 1 חושד בו. במהלך השיחה הטלפונית, מפאת האימה שחש מפני הנאשמים 1 ו-2, הציע לשלם להם 500,000 ₪ על מנת לקבל את סליחתם ושלא יבולע לו. הנאשם 2 אמר לאייל, כי יסכים ל"פיצוי" של 600,000 ₪ ואייל, מפאת האימה שחש, הסכים לשלם סכום זה וקבע עם הנאשם 2 להיפגש בביהמ"ש המחוזי בבאר שבע ביום 1.11.09. במהלך שיחה טלפונית ביום 31.10.09, סמוך לשעה 20:00, דיווח הנאשם 2 לנאשם 1 על שיחתו עם אייל ונכונותו לשלם לנאשמים 1 ו-2 סך של 600,000 ₪, על מנת לקבל את סליחתם, וביקש מן הנאשם 1 להגיע אף הוא למפגש, תוך שהם מתאמים ביניהם ביחס למה שיאמרו לאייל".

לאור האמור, הורשעו המערער ונאשם 1 בעבירה של קשירת קשר לביצוע פשע, לפי סעיף 499 (א)(1) בחוק העונשין, בצרוף סעיף 3 בחוק מאבק בארגוני פשיעה. המערער הורשע גם בעבירה של סחיטה באיומים, לפי סעיף 428 רישא בחוק העונשין, בצרוף סעיף 3 בחוק מאבק בארגוני פשיעה.

51. לטענת המערער, הסכום שהוזכר בעבירת הסחיטה באיומים כלל לא התקבל בידיו בפועל (סעיף 32 בתצהיר עדותו הראשית), ועל כן אין מקום להוסיף את הסכום האמור להכנסתו. מר ירושלמי הצהיר בתצהיר עדותו הראשית, שהוא התבסס בשומה שערך על הודאת המערער בכתב האישום. על פי האמור בסעיף 18 בתצהיר- "עפ"י אישום מס' 8 בכתב האישום הודה המערער כי הטיל פחד ומורא על איל עמר כדי לגרום לו לשלם סך של 600,000 ₪". בסעיף 19 בתצהיר עדותו הראשית הוסיף מר ירושלמי



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

1 **"משכך, הוצאה שומה על תוספת הכנסה של 300,000 ₪ שהם מחצית מהסכום**
2 **הנ"ל, כיון שהמערער פעל ביחד עם שותף נוסף".**

3 52. אף שטענותיו של המערער ביחס לאישום השמיני נטענו בעלמא, מבלי שהוצגו לפני
4 ראיות, לרבות ראיות הלקוחות מחומר החקירה שנאסף לצורך ההליך הפלילי, מצאתי
5 שיש לקבל את טענותיו של המערער באשר לתוספת הכנסה של 300,000 ₪. על פי
6 הסברו של מר ירושלמי, הוא ביקש לאמץ את קביעת פסק הדין בהליך הפלילי,
7 וליישמה בשומה, ולא נשקלו על ידו שיקולים נוספים מעבר לכך.

8 53. סעיף 428 בחוק העונשין קובע-

9 "המאיים על אדם בכתב, בעל פה או בהתנהגות, בפגיעה שלא כדין
10 בגופו או בגוף אדם אחר, בחירותם, ברכושם, בפרנסתם, בשמם
11 הטוב או בצנעת הפרט שלהם, או מאיים על אדם לפרסם או
12 להימנע מפרסם דבר הנוגע לו או לאדם אחר, או מטיל אימה על
13 אדם בדרך אחרת, הכל כדי להניע את האדם לעשות מעשה או
14 להימנע ממעשה שהוא רשאי לעשותו, דינו - מאסר שבע שנים;
15 נעשו המעשה או המחדל מפני איום או הטלת אימה כאמור או
16 במהלכם, דינו - מאסר תשע שנים".

17
18 54. סביר להניח שאילו היו בחומר החקירה ראיות לכך שבעקבות האיום או הטלת האימה
19 שולם למערער תשלום, היה המערער מואשם ומורשע בעבירה על פי סעיף 428 סיפה
20 בחוק העונשין, ולא בעבירה על פי סעיף 428 רישה, כפי שאירע בעניינינו. זאת ועוד,
21 באישום השמיני לא יוחסו למערער עבירות מס כלשהן, של העלמת הכנסה או הימנעות
22 מדיווח על הכנסה, וסביר להניח שאילו היו ראיות לכך שהמערער קיבל את הסכום
23 בפועל, היה המערער מואשם גם בעבירות מס. משהורשע המערער בעבירה על פי סעיף
24 428 רישה בחוק העונשין, ופקיד השומה הסתמך על ההרשעה בלבד, ולא על ראיות או
25 ממצאים אחרים, אין מקום להניח שהסכומים שבהם דובר שולמו למערער, ועל כן
26 אין מקום להוסיפם להכנסתו. **לפיכך אני מורה שהשומה תתוקן, כך שהסכום בסך**
27 **של 300,000 ₪ לא יתווסף להכנסה.**

הכנסה על פי האישום התשיעי

28
29 55. בגזר הדין בואר כי באישום התשיעי, שעניינו - **מועדוני ההימורים**, הורשעו חמישה
30 נאשמים, ביניהם המערער, בכך שבמהלך התקופה הרלבנטית לכתב האישום, עסקו
31 בהחזקת מקומות לניהול משחקים אסורים וארגון משחקים אסורים (להלן: "**מועדוני**
32 **ההימורים**"). במסגרת זו, הפעילו 12 מועדוני הימורים שונים. צוין בגזר הדין כי לצורך
33 ניהול המשחקים האסורים, העסיק ארגון הפשיעה אנשים אשר הפעילו באופן שוטף



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- את מועדוני ההימורים, תוך שהם מדווחים לאנשי ארגון הפשיעה באופן שוטף ופועלים בהתאם להנחיותיהם. בגזר הדין פורט כי סכום רווחיו של המערער מהימורים עמד על 300,000 ₪. עוד פורט שהמערער היה חייב, בתקופה הרלוונטית לכתב האישום, לנהל פנקסי חשבונות, להגיש דוחות תקופתיים לשם תשלום מע"מ וכן להגיש דין וחשבון לפקיד שומה. במזיד ובכוונה להתחמק מתשלום מס הכנסה ומע"מ וכן בכוונה להסתיר מהרשות לאיסור הלבנת הון מידע בגין הכנסותיו ממועדוני ההימורים אותם הפעיל, פעל המערער במרמה, ערמה ותחבולה - הסווה מקורות הכנסה בשלמותם - הפעלת מועדוני הימורים, לא הודיע לפקיד שומה על תחילת עיסוק, בכוונה להעלים ולהסתיר מרשויות המס את עובדת קיומם של העסקים ומקור הכנסתו בשלמותו, בכוונה להעלים מרשויות המס את מקור הכנסתם בשלמותו, לא הגיש דין וחשבון לפקיד שומה ואף לא ניהל פנקסי חשבונות בנוגע להכנסותיו. עוד פורט שהמערער לא הוציא חשבוניות מס ולא הגיש דוחות תקופתיים למע"מ. פורט שהמערער רשם את נכסיו על שם בת זוגו, ושילם במזומן לעובדי המועדונים ולמהמרים.
56. בשל מעשים אלו הורשע המערער בשורה של עבירות, לפי **חוק העונשין, חוק המאבק בארגוני פשיעה, וחוק איסור הלבנת הון**, ולצדן גם בעבירה על דיני המס: עבירה של מרמה, ערמה ותחבולה – 3 עבירות לפי סעיף 220(5) **בפקודת מס הכנסה**, בצירוף סעיף 3 **בחוק מאבק בארגוני פשיעה**; עבירות רבות של מרמה, ערמה ותחבולה – לפי סעיף 117(ב)(8) **בחוק מס ערך מוסף**, בצירוף סעיף 3 **בחוק מאבק בארגוני פשיעה**; בעבירה של אי ניהול פנקסי חשבונות – עבירה לפי סעיף 216(5) **בפקודת מס הכנסה** וכן לפי סעיף 117(א)(7) **בחוק מס ערך מוסף**; אי הוצאת חשבוניות מס – עבירה לפי סעיף 117(א)(13) **בחוק מס ערך מוסף**, אי הגשת דו"חות תקופתיים למע"מ – עבירה לפי סעיף 117(א)(6) **בחוק מס ערך מוסף**.
57. מר ירושלמי הצהיר בתצהיר עדותו הראשית שבהתאם לפסק הדין בהליך הפלילי, הוסיף להכנסתו של המערער את הרווח שבו הודה המערער מעיסוקו בהפעלת מועדוני הימורים, 300,000 ₪. השומה בעניין זה מבוססת על הודאתו המפורשת של המערער. אמנם המערער טען טענה כללית בדבר הוצאות שהיו לו, ואולם מעבר לכך שלא נוהלו ספרים ולא הוגשו דוחות כדין, טענותיו היו טענות כלליות בעלמא, מבלי לבאר מהן ההוצאות. למותר לציין שגם בהליך שלפני לא הוצגו ראיות כלשהן בדבר הוצאות שהיו למערער בייצור הכנסה. בהעדר כל ביאור מצדו של המערער בדבר הוצאות בייצור ההכנסה, אינני סבורה שנפל פגם בקביעתו של פקיד השומה.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

האישום העשירי

58. בהתאם לאישום העשירי בכתב האישום, הורשע המערער בעבירות הקשורות לעיסוקו של המערער בהלוואות בריבית, ספינת הימורים, והברחת טובין. על פי המפורט בגזר הדין לגבי שלושת העיסוקים האמורים, היה המערער חייב, בתקופה הרלוונטית לכתב האישום, לנהל פנקסי חשבוניות, להגיש דו"חות תקופתיים לשם תשלום מע"מ וכן להגיש דין וחשבון לפקיד השומה. בכוונה להסתיר מרשויות המס וכן מהרשות לאיסור הלבנת הון, מידע בגין הכנסותיו כמפורט באישום זה, פעל המערער במרמה, ערמה ותחבולה כדלקמן: הסווה את מקורות הכנסה, שהינם מתן הלוואות בריבית וכן הכנסות מהספינה, בשלמותם, לא הודיע לפקיד השומה על תחילת עיסוק, בכוונה להעלים ולהסתיר מרשויות המס את עובדת קיומם של העסקים ומקור הכנסתם בשלמותו, לא הוציא חשבוניות מס ולא הגיש דוחות תקופתיים למע"מ, נתן הלוואות וקיבל את החזרן במזומן, רשם את נכסיו על שם בת זוגו, בסמוך לתאריך 30.6.09, מכר המערער לחי נחמיאס כלי רכב וקיבל ממנו תמורתו שיק על סך 181,000 ₪. המערער פעל כך שהשיק יירשם לפקודת אלי רביבו וכי הלה יפקידו בחשבונו, על מנת שהלה יעביר את הכסף לאחיו שהם בעלי סוכנות סובארו באשדוד, ממנה התכוון המערער לרכוש כלי רכב חדש. המערער עשה כן, על מנת להסתיר מהרשות לאיסור הלבנת הון ומרשויות המס את היותו בעלים של סכום של 181,000 ₪. בסופו של דבר, העסקה לא יצאה לפועל והמערער קיבל לידיו במזומן את הסכום של 181,000 ₪.

59. **לאור זאת, הורשע המערער** ב-3 עבירות של מרמה, ערמה ותחבולה, לפי סעיף 220(5) בפקודת מס הכנסה, בצירוף סעיף 3 בחוק מאבק בארגוני פשיעה; בעבירות רבות של מרמה, ערמה ותחבולה, לפי סעיף 117(ב)(8) בחוק מס ערך מוסף, בצירוף סעיף 3 בחוק מאבק בארגוני פשיעה; בעבירה של אי ניהול פנקסי חשבוניות – עבירה לפי סעיף 216(5) בפקודת מס הכנסה, וכן לפי סעיף 117(א)(7) בחוק מס ערך מוסף; בעבירה של אי הוצאת חשבוניות מס – עבירה לפי סעיף 117(א)(13) בחוק מס ערך מוסף; עבירה של אי הגשת דו"חות תקופתיים למע"מ, לפי סעיף 117(א)(6) בחוק מס ערך מוסף; לצד עבירות רבות של הלבנת הון.

60. נבחן כל אחד מסוגי ההכנסה, בהתאם לקביעותיו של פקיד השומה.

הכנסות ממתן הלוואות בריבית

61. בגזר הדין פורט כי **באישום העשירי**, המיוחס למערער וכן לשלושה נאשמים נוספים, הורשע המערער בכך שבמהלך השנים 2008-2009, וכן בראשית 2010 ועד למעצרו, עסק המערער, במסגרת ארגון הפשיעה, במתן הלוואות בריבית. צוין שהיקף מחזור



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 עסקיהם של ארבעת הנאשמים עמד על סכום שאינו ידוע במדויק למאשימה, וכי
2 למאשימה נתונים לגבי חלק מההלוואות בלבד, בהיקף של כ-7 מיליון ₪. פורט שנאשם
3 1 עסק בתחום הלוואות בריבית משנת 2005, והמשיך לגבות חלק מההלוואות במסגרת
4 ארגון הפשיעה. נאשם 1 הלווה למערער כספים בריבית נמוכה יחסית, לעומת הריבית
5 שאותה דרש מלקוחות חיצוניים, שנעה סביב כ-2 אחוז לחודש. המערער ניהל את
6 תחום מתן ההלוואות בריבית מטעם ארגון הפשיעה באזור אשדוד. כן פורט שנאשם 6
7 שימש כגובה של המערער, וכן ניהל "קו" הלוואות בריבית שאותו הפעיל עבורו איש
8 ארגון אחר. בגזר הדין פורט שמדובר ב-29 הלוואות, מהן שתיים של כמיליון ₪ כל
9 אחת, ואחרות בסכומים של מאות אלפי ₪, עשרות אלפי ₪ ומספר אלפי ₪, כמפורט
10 בכתב האישום שעל פיו הורשעו הנאשמים. עוד פורט בגזר הדין שבתקופה הרלוונטית
11 לכתב האישום, לא דיווח המערער לרשויות המס על העיסוק בתחום ההלוואות
12 בריבית, כמפורט לעיל, וזאת בכוונה להשתמט מתשלום מס.
- 13 62. בתצהיר עדותו הראשית ביאר מר ירושלמי כיצד קבע את ההכנסה על יסוד העובדות
14 המפורטות בכתב האישום.
- 15 63. המערער טען בתצהיר עדותו הראשית שרבים מהלווים לא החזירו בפועל את
16 ההלוואה, או את חלקה, אף לא שילמו את מלוא הריבית (סעיף 32 בתצהיר עדותו
17 הראשית של המערער). כן טען שהיה על פקיד השומה להביא בחשבון את החובות
18 האבודים, ולהפחית אותם מההכנסות שקבע (סעיף 29). לטענתו של המערער
19 ההלוואות שניתנו לאבי חסון, לאמיר גז, ליצחק פדידה לקובי טויזר, כלל לא הוחזרו.
20 למומי קונסטנטין כלל לא ניתנה ההלוואה, לגבי מיכאל לוסקי ואשר אזרזר טען שאינו
21 זוכר, ולגבי אייל עמר טען ששילם 4 חודשים בלבד (כפי שפורט בסעיף 31 בתצהיר
22 עדותו הראשית).
- 23 64. בחקירתו הנגדית השיב המערער שיש הלוואות וסכומים שנחרטו בזיכרונו, בעוד
24 שהלוואות אחרות לא זכר (עמ' 14, שורות 5-3). כן השיב לגבי ההלוואה של מיליון ₪,
25 שהלווה יכול להחזיר אותה בכול מועד שיבחר, גם בעוד שנים, בתוספת הריבית
26 המוסכמת (עמ' 14, שורות 18-6). לשאלה כמה החזיר אמיר גז, שלגביו טען שהוא לא
27 החזיר את כל ההלוואה, השיב המערער שהוא אינו זוכר, ושעדותו של הלווה נמצאת
28 בבית המשפט (עמ' 14, שורות 29-21).
- 29 65. בחקירתו הנגדית השיב המערער שהוא זה שקבע את שיעור הריבית, ואולם תקופת
30 ההלוואה נקבעת על ידי הלקוח. על פי הסברו, הלקוח מגיע אליו כיון שלא קיבל
31 הלוואה בבנק. כשם שמשכיר רכב מעוניין שהרכב יישאר אצל השוכר זמן רב ככל



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 האפשר, כך גם "השאיפה שלי שבן אדם יישאר אצלי כמה שיותר זמן. ... אני לא
2 אומר לו שום דבר, הוא מחזיר מתי שהוא מחזיר לי" (עמ' 10, שורות 21-22; שורה
3 27). עוד הבהיר שאם הלקוח במצוקה כספית, הוא עושה לו פריסה של התשלומים
4 (עמ' 12, שורות 17-24).
- 5 66. לשאלה כיצד הוא יודע כמה חייב לו כל לקוח, השיב "הכל רשום לי. אני רשום הכל...
6 כן. בכל רשום כולל כל המספרים שאמרת לי" (עמ' 12, שורות 25-29). לאחר מכן
7 השיב שדף הרישום שערך נתפס על ידי הרשויות בשנת 2018 (עמ' 12, שורות 33-35).
- 8 67. מר ירושלמי נשאל בחקירתו הנגדית, לגבי ההלוואה למר חסון, מדוע ייחס את הכנסות
9 הריבית ממנה במלואן למערער, בעוד שבכתב האישום נרשם שההלוואה מיוחסת
10 למערער ולנאשם 1. תשובתו של מר ירושלמי הייתה- "בנקודה זו לא התעמקתי יותר
11 מדי מאחר ולא ידעתי מה לייחס לנאשם 1 ו-2 לאחר שלא הוצגו בפני מסמכים למרות
12 בקשות, לא נוהלו ספרים על פי הודאתו של המערער, ייחסתי לו את כל הסכום,
13 במידה ויוכח אחרת אני מוכן לתקן נקודה זו" (עמ' 24 בפרוטוקול הדיון, שורות 8-10).
- 14 מר ירושלמי השיב בחקירתו הנגדית שהוא הסיק מעובדות האישומים שהמערער קיבל
15 מדי חודש בחודשו ריבית ו"מי שלא החזיר זכה לנחת זרועו של המערער או מי
16 מטעמו" (עמ' 25 שורות 30-31).
- 17 68. ניתן להתרשם כי פקיד השומה פעל באופן זהיר ושמרני בקביעת ההכנסות מריבית,
18 ואף שניתן ללמוד מכתב האישום שאין למאשימה מידע באשר למלוא היקף ההלוואות
19 שניתנו ושל מלוא ההכנסות מריבית, הסתפק פקיד השומה בהלוואות שפורטו בכתב
20 האישום, היינו במקרים שלגביהם היו בידי המאשימה ראיות מעבר לספק סביר בדבר
21 מתן הלוואות, ולא ניסה ללמוד מכך, על פי מיטב שפיטה, על מתן הלוואות נוספות או
22 על הכנסות נוספות שהיו למערער מריבית. כתב האישום שבו הודה כאמור המערער,
23 מייחס למערער הכנסות מריבית בפועל. לגבי חלקן של ההלוואות צוין בכתב האישום
24 מהו שיעור הריבית. המערער הודה במסגרת הסדר הטיעון בקיומן של ההלוואות,
25 לרבות בשיעורי הריבית החודשית, הודה בכך שלא דיווח על ההכנסות ולא שילם את
26 המס בגינן. מדובר בהסדר טיעון, ולא הייתה כל מניעה לטעון במהלך המשא ומתן
27 לקראת הסכם הטיעון כל טענה באשר להכנסות האמורות, לכך שלווים מסוימים לא
28 שילמו ריבית או לא החזירו את ההלוואות.
- 29 69. בהתאם לאמור בסעיף 42א(א) **בפקודת הראיות** [נוסח חדש], תשל"א-1971 (להלן-
30 "**פקודת הראיות**"), ממצא עובדתי בפסק דין המרשיע את הנאשם במשפט הפלילי
31 יהיה קביל כראיה לכאורה בהליך האזרחי, שכן, ככל שהוכח ממצא נגד נאשם ברמת



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 הוכחה של מעל לכל ספק סביר במשפט הפלילי, משמע שהוא הוכח גם במאזן
2 ההסתברויות על פי הנטל במשפט האזרחי. כפועל יוצא, ככל שנאשם מורשע במשפט
3 הפלילי, ניתן לעשות שימוש בממצאים העובדתיים נגדו בהליך האזרחי ללא צורך
4 בשמיעת ראיות חוזרת.
- 5 70. סעיף 42 **בפקודת הראיות** מורה כי לא ניתן יהיה לסתור ממצאים ומסקנות כאמור
6 **"אלא ברשות בית המשפט, מטעמים שיירשמו וכדי למנוע עיוות דין"**, ובהתאם
7 להלכה הפסוקה רשות שכזו ניתן לקבלה במקרים נדירים בלבד (ראו למשל ע"א
8 350/74 **חברת מ.ל.ט. בע"מ נ' ממן**, פ"ד כט (1) 208, 218 (1974); ע"א 6267/14 **עודד**
9 **גולד ואח' נ' מנהל מע"מ תל אביב** (מיום 26.3.17); ע"א 2823/18 **מונדר בדיר נ' רשות**
10 **המסים** (מיום 30.3.2020)).
- 11 71. המערער לא ביקש להביא ראיות לסתור את קביעת פסק הדין שניתן בהליך הפלילי,
12 וממילא אף לא הציג לפני ראיות שכאלו. לפיכך אין לקבל טענות בדבר הלוואות שלא
13 ניתנו, ריביות שלא שולמו, וכל טענה אחרת המנוגדת לאמור בפסק הדין הפלילי.
- 14 72. מנגד, פקיד השומה אינו מוגבל בקביעת השומה לממצאי ההליך הפלילי, שכן הם
15 מבוססים על נטלי הוכחה של מעבר לכל ספק סביר, ואין להוציא מכלל אפשרות
16 שבקביעת השומה ימצא פקיד השומה שהיו לנישום הכנסות נוספות, שאותן לא ניתן
17 להוכיח בנטל ההוכחה הדרוש בהליכים פליליים. מר ירושלמי אכן נשאל בחקירתו
18 הנגדית מדוע נקבע בשומה שהכנסתו של המערער הייתה 4.7 מיליון ₪, בעוד שעל פי
19 כתב האישום הודה המערער בהכנסה בסך של 2 מיליון ₪ בלבד, והשיב: **"הודאה**
20 **בהליך הפלילי היא רק בסיס לקביעת השומה בהליך האזרחי. ולכן פקיד השומה**
21 **יכול להעריך את ההכנסות מעבר למה שהוכח מעבר לכל ספק סביר, יש שאלות של**
22 **סבירויות ולכן בשומה שאני ערכתי בהרבה תחומים באתי לקולא, השומה הייתה**
23 **יכולה להיות גדולה יותר, יחד עם זאת לאחר שראיתי את הודעת הערעור שזה**
24 **המינימום שהוא קיבל זו שומה חלופית"** (עמ' 24, שורות 36-32).
- 25 73. לא זו בלבד שההליך שלפני הוא הליך אזרחי, נטל השכנוע מוטל על המערער. פקיד
26 השומה רשאי אפוא לקבוע הכנסות נוספות על אלו שנקבעו בפסק הדין בהליך הפלילי,
27 והנטל מוטל על המערער לשכנע ולהוכיח שלא היו לו הכנסות שכאלו.
- 28 74. פקיד השומה התרשם כאמור מפסק הדין בהליך הפלילי שלמערער היו הכנסות
29 חודשיות מריבית, ובהתאם לגובה ההלוואה, שיעורי הריבית ותקופת ההלוואה
30 (שאותה הסיק אותה מהאמור בכתב האישום), חישב מה היו הכנסותיו של המערער
31 מריבית בכל שנה.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

75. לא זו בלבד שהעובדה שלמערער היו הכנסות חודשיות מריבית נלמדת מכתב האישום, ניתן להתרשם מהאמור בתצהירו של המערער, מתשובתו בחקירתו הנגדית, מההשוואה לשכירות רכב, מהעדפתו של המערער שההלוואה לא תוחזר במהרה (והוא ימשיך לקבל ריבית בגינה) שאכן כך היה, ושלמערער היו הכנסות חודשיות מריבית. בנסיבות האמורות לא מצאתי שנפל פגם כלשהו בכך שפקיד השומה קבע שלמערער היו הכנסות חודשיות מריבית.
76. אשר לשיעור הריבית שנקבע בשומות, לשם בחינת טענותיו של המערער, אביא פעם נוספת את הטבלה שהכין פקיד השומה, בתוספת עמודה המפרטת את שיעורי הריבית שצוינו בכתב האישום (העמודה האמצעית), ובתוספת עמודה המפרטת את טענות המערער (העמודה השמאלית).

שם הלווה	קרן ההלוואה	ריבית חודשית	ריבית בכתב האישום	תקופת ההלוואה	הכנסות מריבית	התייחסות המערער
אבי חסון	100,000	5%	לא צוין	9	22,500	לא החזיר
אבי חסון	45,000	5%	לא צוין	24	54,000	לא החזיר
אייל עמר	1,000,000	2%	2%	24	480,000	4 חודשים
מיכאל לוסקי	60,000	8%	לא צוין	12	40,000	לא זוכר
אשר אזרזר	70,000	9%	5%-7%	5	53,000	לא זוכר
אמיר גז	600,000	10%	10%	24	1,440,000	לא החזיר קרן
יצחק פדידה	70,000	10%	10%	18	126,000	לא החזיר
קובי טויזר	900,000	10%	לא צוין	12	1,080,000	לא החזיר
מומי קונסטנטין	200,000	10%	לא צוין	12	240,000	לא ניתנה הלוואה



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

77. ניתן ללמוד מהטבלה שבכתב האישום פורטו שיעורי הריבית לגבי 4 הלוואות בלבד שנתן המערער ללווים שונים (מתוך 9 הלוואות הרלוונטיות למערער שפורטו בכתב האישום). פקיד השומה אימץ את שיעורי הריבית לגבי שלוש מהן, בעוד שלגבי אחת ההלוואות, זו שניתנה לאשר אזרזר, קבע ריבית גבוה יותר, מבלי לבאר מדוע. אשר להלוואות שלגביהן לא פורט בכתב האישום מהו שיעור הריבית, הסביר מר ירושלמי בחקירתו הנגדית שהוא אימץ את שיעור הריבית שהיה נהוג לגבי הלוואות אחרות, ואולם הוא לא ביאר מדוע למשל נקבעה ריבית בשיעור 8% להלוואה שנטל מיכאל לוסקי. מר ירושלמי השיב בהגינותו שככל שיוצגו לו נתונים המצדיקים שינוי מקביעתו, כגון מהו שיעור הריבית שיש לייחס להלוואה שניתנה לחסון, אשר על פי כתב האישום ניתנה על ידי המערער ונאשם 1 כאחד, הוא יתקן את השומה בהתאם.
78. המערער מנגד לא כפר למעשה בשיעורי הריבית, אף לא התכבד להוכיח מה היה שיעור הריבית בכל הלוואה, הגם שבחקירתו הנגדית השיב כאמור שהוא זה שקבע מהו שיעור הריבית, מבלי לבאר כיצד עשה זאת, ומבלי לטעון או להוכיח מה היה שיעור הריבית בפועל. בחקירתו הנגדית השיב כאמור המערער שהכול רשום אצלו, ואולם הוא לא הציג לפניו או לפני פקיד השומה כל רישום המבאר מהן הלוואות שנתן, מהם שיעורי הריבית, מהי תקופת ההלוואה, ומהם התשלומים ששולמו לו, וקשה להימנע מהרושם שהשומה שנקבעה מקילה מבחינת הכנסותיו בפועל, שאם לא כן היה טוען טענות מפורשות באשר לשיעור הריבית ומציג לבית המשפט את האסמכתאות לכך.
79. אף שטענותיו של המערער הן טענות בעלמא, כלליות ובלתי מסוימות, שאינן נתמכות בראיות או באסמכתאות, הואיל שמטרת השומה היא לגבות מס אמת, מצאתי לקבוע מספר תיקונים בשומה באשר לשיעור הריבית, בהתאם לאמות המידה שבחר פקיד השומה, שהן אמות מידה סבירות, המקובלות עלי. הואיל שפקיד השומה בחר לאמץ את הריבית הנקובה בכתב האישום, ככל שפורטה, שהיא אמת מידה סבירה בהעדר ראיות או נתונים אחרים, יש לקבוע כי שיעור הריבית בהלוואתו של אשר אזרזר הוא 6%. הואיל שפקיד השומה בחר את הריבית הממוצעת כמפתח לשיעור הריבית בהלוואות ששיעורן לא צוין בכתב האישום, שאף היא אמת מידה סבירה, יש לקבוע ששיעור הריבית בהלוואות שבהן לא צוין שיעור הריבית היה 7% (שתי הלוואות של אבי חסון, ההלוואה של מיכאל לוסקי, ההלוואה של קובי טויזר וההלוואה של מומי קונסטנטיין).
80. המערער טען באופן כללי שאילו היה מזומן לדיון הוא היה מפרט את ההוצאות שבהן עמד. בהליך שלפני לא פירט המערער מהן ההוצאות שהיו לו כביכול, לא מבחינת טיבן,



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-02-42715 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

לא מבחינת סכומן. אין להוציא מכלל אפשרות שגם אם היו הוצאות, מדובר בהוצאות הנוגדות את תקנת הציבור, ועל כן לא מצאתי כל פגם בכך שבהעדר כל פירוט בדבר הוצאות כביכול לא הותרה כל הוצאה בגין של ההלוואות.

81. עיקר טענותיו של המערער באשר להלוואות היה לקיומם של הפסדים, בשל הלוואות שלכאורה לא הוחזרו לו, או שהוחזרו לו באופן חלקי. עצם העלאת טענה שהלוואות לא הוחזרו, מבלי לפרט מהו שיעור ההלוואה שכן הוחזר, באיזה מועדים היה על הלווה להחזירה, באלו מועדים הוחזר חלק מההלוואה, אינה מעידה על כך שהיה למערער הפסד מההלוואה, או שמדובר בהפסד שיש לקזוז בשנות המס הרלוונטיות לערעור דווקא. מעבר לכך שלא הובאה כל ראיה לכך שהלוואות, כולן או חלקן, לא הוחזרו למערער, ומדובר בעדות יחידה של בעל דין, שלא נתמכה בראיות כלשהן, פקודת מס הכנסה קובעת הוראות ברורות באשר לקיזוז הפסדים, וקיזוז הפסדים טעון עמידה בכללים אלו. בענייננו לא עמד המערער בהוכחת הטענה בדבר אי החזרת הלוואות, אף לא ביאר מדוע וכיצד יש להתיר לו קיזוז הפסדים בהתאם לפקודת מס הכנסה.

82. אשר על כן אני דוחה את טענותיו של המערער באשר להכנסותיו מריבית בגין ההלוואות, למעט לעניין שיעורי הריבית בחלק מההלוואות, כפי שפירטתי בסעיף 79 לעיל.

הכנסות מספינת ההימורים

83. בגזר הדין שניתן בהליך הפלילי בואר שעל פי המפורט בכתב האישום הורשע המערער בכך שהחל בחודש מאי 2008 ועד יום מעצרו, היה המערער שותף, במסגרת פעילות ארגון הפשיעה, בפעילות ספינת ההימורים שהפליגה הפלגות נופש מישראל לארצות שונות לחופי הים התיכון, בשיעור של 10%. פורט בגזר הדין שבתקופה שבין מאי 2008 לראשית 2009 הניב הקזינו למערער סך של כ-2.1 מיליון ₪. עוד פורט בגזר הדין שהמערער, ביחד עם נאשמים אחרים, פיקח מטעם ארגון הפשיעה על פעילות הקזינו בספינה, על ידי כך ששט בספינה ודאג לקבל את חלקו של הארגון ברווחי הקזינו, להכניס את הכסף לישראל, ולהעביר לידיו ולידי נאשם 1 את חלקם.

84. מר ירושלמי הדגיש בתצהיר עדותו הראשית שלא זו בלבד שהמערער הודה בהכנסה זו במסגרת הודאתו בכתב האישום, הוא אף הודה בכך גם בתצהיר עדותו הראשית. כן פירט שבשומה שקבע בצו התיר הוצאות כנגד הכנסה זו, בשיעור של 70%, ועל כן קבע שההכנסה החייבת של המערער בשנת 2008 עמדה על 144,000 ₪, ובשנת 2009- על 216,000 ₪.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 17-02-42715 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

85. עיקר טענתו של המערער באשר להכנסה זו, הייתה שאין אפשרות לייחס את הכנסותיו מספינת הקזינו למדינת ישראל, שכן הספינה לא עגנה בתחום מדינת ישראל, ועל כן ההכנסה אינה חייבת במס.

86. ההכנסה שקבע פקיד השומה מבוססת על פסק הדין בהליך הפלילי. בהתאם לסעיף 2 בפקודת מס הכנסה, משולם המס על הכנסה, בין שהופקה בישראל, ובין שהופקה מחוץ לישראל, ועל כן העובדה שספינת ההימורים לא עגנה בחופי הארץ אינה רלוונטית לקביעת הכנסתו של המערער. פקיד השומה התיר הוצאות נדיבות מההכנסה מספינת ההימורים, בשיעור של 70%, אף שלא הוצגה לו כל אסמכתא לכך. המערער לא טען להוצאה בשיעור אחר, וממילא לא הוכיח הוצאה שכזו, ולפיכך לא מצאתי שנפל פגם כלשהו בשומה המצדיק התערבות בה.

הכנסה מהברחת טובין

87. בגזר הדין פורט שעל פי האמור באישום העשירי הודה המערער שבמהלך השנים 2008-2009 ועד למעצרו ביום 26.1.10, הבריא לישראל, במסגרת פעילות ארגון הפשיעה, סיגריות ומשקאות חריפים (להלן: "הטובין") שאותם רכש בחנות הפטורה ממכס שהייתה בספינה. פעילות זו הניבה למערער הכנסה של חצי מיליון ₪ בתקופת הפעלת הספינה. עוד פורט בגזר הדין שהמערער מימן את רכישת הטובין, וקיבל לידיו את תמורת מכירתם.

88. מר ירושלמי פירט בתצהיר עדותו הראשית שהוא התיר הוצאה בשיעור של 50% מהכנסה זו, ועל כן קבע שהכנסתו החייבת של המערער מהברחת טובין, הסתכמה בשנת 2008 ל-100,000 ₪, ובשנת 2009, ל-150,000 ₪.

89. המערער לא טען להוצאות בשיעור אחר, בוודאי שלא הוכיח הוצאות שכאלו, ולפיכך לא מצאתי שקיים פגם בקביעתו של פקיד השומה.

קנס הגרעון

90. המערער לא טען כל טענה באשר לקנס גירעון שהוטל עליו. בשים לב לנסיבות חייב המערער בקנס גרעון, בהתאם לסעיף 191 בפקודה, כפי שקבע פקיד השומה, (בכפוף לשינויים המחויבים, כפי שנקבע בסעיף 54 ובסעיף 79 בפסק דין זה).

סיכום

91. אשר על כן מצאתי שיש לדחות את עיקרו של הערעור. אני מורה על תיקון השומה באופן חלקי, בהתאם לאמור בפסק דין זה, כך שתופחת הכנסה בסכום של 300,000 ₪, כמפורט בסעיף 54 בפסק הדין, ויתוקן החישוב בגין הכנסות מריבית שמקורן



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 42715-02-17 עזרן נ' פקיד שומה אשקלון

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

1 בהלוואות שנתן המערער, על פי שיעורי הריבית שנקבעו להלוואות מסוימות בסעיף
2 79 בפסק הדין.
3 92. בשים לב להליכים הממושכים בתיק זה, אשר מקורם בעיקר בהימנעותו של המערער
4 מלהגיש דוחות כדין, ומלמסור גרסה סדורה בדבר הכנסותיו, ומנגד, בשים לב לכך
5 שקיבלתי מקצתו של הערער, יישא המערער בהוצאות המשיב באופן חלקי בלבד,
6 בסכום של 25,000 ₪ (החלטתי בבקשה לעיון מחדש בהוצאות שהוטלו בהחלטת
7 ביניים תינתן בנפרד, לאחר קבלת כל עמדות הצדדים). המערער ישלם את הסכום
8 האמור למשיב בתוך 30 ימים, שאם לא כן יישא הסכום הפרשי הצמדה וריבית כדין
9 עד יום התשלום בפועל.

10
11 ניתן לפרסם את פסק הדין.

12
13
14
15
16
17 ניתן היום, כ"ו ניסן תש"פ, 20 אפריל 2020, בהעדר הצדדים.

18
19
20

יעל ייטב, שופטת