



# בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 75950-07-19 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

לפני כבוד השופטת עירית הוד

יהושע רוזיליו  
ע"י ב"כ עו"ד איאד דחלה

המערער

נגד

פקיד שומה נצרת  
ע"י ב"כ עו"ד קארין פאר פרידמן, פרקליטות מחוז צפון

המשיב

1

## פסק דין

2

3

4

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

## רקע

1. המערער הגיש ערעור לפי סעיף 153(א) לפקודת מס הכנסה, תשכ"א- 1961 (להלן: "הפקודה") על החלטת המשיב מיום 19.2.19 במסגרתה קבע את שומת המערער לפי מיטב השפיטה, לאחר שמצא, כי המערער לא דיווח לרשויות המס על כספים שנתקבלו אצלו מהפקת חשבונות מנופחות.

## טענות המערער במסגרת הודעת הערעור

2. כטענה מקדמית טוען המערער, כי דין הערעור להתקבל מאחר והחלטת פקיד השומה התקבלה לאחר התיישנות. מדובר בקביעת שומה לפי מיטב השפיטה ביחס לשנים 2010-2012 ומנימוק החלטת המשיב עולה, כי ידע או שהיה עליו החובה לדעת את כל הנסיבות עליהן הסתמך בנימוקיו כבר בשנת 2010 או בסמוך לכך.

3. המערער לא זומן כדין לדיון בעניינו ומשכך המשיב לא היה מוסמך להוציא את השומה לפי מיטב השפיטה ודין קביעתו להתבטל. ההחלטה התקבלה תוך שלילת זכותו היסודית והבסיסית של המערער להעלות טענותיו טרם מתן ההחלטה. קביעת שומה שאינה מפורטת כדין ותוך כדי שלילת זכויותיו הבסיסיות והיסודיות של המערער כאזרח דינה להתבטל.

4. הבסיס המשפטי ו/או העובדתי ו/או ההגיוני לנימוקי החלטת המשיב נשמט עקב העובדה שב"כ המדינה בת"פ 4083-11-14 הצהירה לפרוטוקול, כי הנאשמים, שהמערער הוא אחד מהם, הסירו את כל המחדלים האזרחיים המפורטים בכתב האישום מושא תיק זה. המדינה עשתה כן כדי לשכנע את בית המשפט לקבל את הסדר הטיועון שהצדדים הגיעו אליו והצהרה זו הייתה הבסיס להסכמת הנאשמים, וביניהם המערער, להסדר טיועון.



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

1 ההצהרה מהווה הודאה של המדינה על הסרת המחדלים האזרחיים. לפיכך, יש לקבל את  
2 הערעור ולראות במערער כמי שהסיר את המחדלים האזרחיים נשוא כתב האישום.  
3  
4 5. למערער נודע לראשונה על תוכן ההחלטה ביום 29.7.19 לאחר שהמשיב נקט נגדו בהליכי  
5 עיקול על חשבון הבנק שלו.

### טענות המשיב במסגרת נימוקי השומה

- 6  
7  
8  
9 6. דין טענת ההתיישנות להידחות. הצווים הוצאו בסמכות וכדין.  
10  
11 7. ביום 14.6.18 נגזר דינו של המערער בהסדר טיעון במסגרת ת"פ 4083-11-14 **מדינת ישראל**  
12 **נ' גרצברג** בעבירות על פי הפקודה ולפי חוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 ונגזר עליו עונש  
13 של עבודות שירות, מאסר על תנאי וקנס.  
14  
15 8. המערער זייף חשבוניות קניה מספקים תוך שהוא מנפח את הסכומים פי עשרה ויותר  
16 מהסכום המקורי. את החשבוניות סיפק לנאשם הנוסף שהפעיל עסק להתקנת מערכות  
17 חשמל. בתמורה קיבל המערער 10%-15% מהסכום המנופח. המערער לא דיווח על הכנסות  
18 אלו.  
19  
20 9. בעקבות סיום חקירת המערער בשלהי שנת 2013 עלה, כי למערער הכנסה בסך של כ-  
21 326,000 ₪ והוא נדרש להגיש דוחות על הכנסותיו בשנות המס הרלוונטיות. משלא נענה  
22 המערער לדרישת המשיב הוציא המשיב, ביום 20.6.15, שומה בהעדר דו"ח- שומת 04 לפי  
23 סעיף 145(ב) לפקודה. בחודש נובמבר 2015 הגיש המערער דוחות לשנות המס, שמהווים  
24 השגה על שומת 04 האמורה בהתאם להוראות סעיף 150(ב) לפקודה. דוחות אלו לא כללו  
25 את הכנסות המערער כפי שעלה בחקירתו. את תקופת ההתיישנות יש למנות מהמועד בו  
26 הוגשה ההשגה.  
27  
28 10. ביום 26.1.16 נערך דיון אצל המשיב בו טען המערער, כי תוך שבוע ייתן מענה בנוגע לכספים  
29 אותם קיבל מהנאשם הנוסף. בסופו של יום המערער לא מסר דבר. המערער זומן לדיון  
30 נוסף ליום 28.3.16. דיון זה נדחה. ביום 7.1.19 נשלח אליו בדואר רשום זימון לדיון אצל  
31 המשיב ליום 24.1.19 המערער לא הופיע לדיון. ביום 1.2.19 נשלח למערער בדואר רשום  
32 זימון לדיון ליום 27.2.19. דבר הדואר נמסר למערער אולם הוא לא התייצב לדיון. המערער  
33 זומן כדין לדיון בעניינו וניתנה לו הזדמנות נאותה להשמיע טענותיו בפני המשיב. המערער  
34 לא התייצב לדיונים ובחר שלא להשמיע את טיעונו ומשכך אין לו להלין אלא על עצמו.



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

1  
2 11. ביום 19.3.19 הוציא המשיב שומה בצו לשנות המס הרלוונטיות. השומה נשלחה למערער  
3 בדואר רשום. ביום 23.5.19 נשלחה למבקש הודעת התראה ביחס לחובו ולאחר שלא נענה  
4 לה נשלחה אליו הודעה נוספות ביום 6.6.19 ולאחר מכן הוטל עיקול על חשבון הבנק שלו.  
5 אין לקבל את טענתו לפיה ביום 29.7.19 נודע לו לראשונה אודות הצו. ערעור המס הוגש  
6 ארבעה חודשים לאחר הוצאת הצו.

7  
8 12. יש לדחות את טענת המערער לפיה הוא והנאשם הנוסף הסירו את כל המחדלים האזרחיים  
9 המפורטים בכתב האישום. המערער לא הראה ולו בדל ראיה אילו מחדלים הוסרו, כלפי  
10 מי, מי הסיר את המחדלים ומתי הוסרו. מדובר באמירה בעלמא. המערער לא הראה, כי  
11 שילם את המס על הכנסתו האמורה. קיימת למערער יתרת חוב אצל המשיב.

### נימוקי הערעור

12  
13  
14  
15 13. רוי"ח מרסלו וינובסקי (להלן: "וינובסקי"), מפקח מטעם רשות המסים הוא אחד החתומים  
16 על פירוט הנימוקים לקביעת השומה לפי מיטב השפיטה והוא הראשון שידע ופתח בחקירה  
17 הקשורה למערער ולאדם נוסף בשם בנימין גרצברג (להלן: "גרצברג") בחודשים הראשונים  
18 של שנת 2013.

19  
20 14. ככל הנראה וינובסקי העלים את חומר החקירה שבוצעה בתחילת שנת 2013 מעיני ב"כ  
21 המערער וככל הנראה גם מעיני הפרקליטה שייצגה את המדינה בהליך הפלילי. עניין  
22 העלמת החומר התגלה כעבור שנתיים בערך מתחילת ניהול התיק הפלילי, לאחר שב"כ  
23 המערער והנאשם הנוסף בתיק הפלילי העלו טענה לפיה קיים חומר חקירה שלא הועבר  
24 אליהם והתברר, כי טענתם נכונה.

25  
26 15. וינובסקי, שידע כבר בתחילת שנת 2013 על הפרשייה נשוא התיק הפלילי, לא טרח לבקש  
27 במשך יותר משש שנים הגשת דוחות מטעם המערער שאינו נישום. וינובסקי המתין עד  
28 ליום 19.3.19 ואז הוציא שומה לפי מיטב השפיטה בהעדר המערער ומבלי שזימן אותו לדיון  
29 כדן. מדובר בהתיישנות ברורה. אף אם הייתה דרישה מטעם וינובסקי בדבר הגשת דוחות,  
30 טענה שמוכחשת, הרי שאין בכוח דרישה זו לשמש מסלול עוקף התיישנות. לרשות המסים  
31 יש ארבע שנים לבדוק אם הוא הגיש דוחות ואף אם פנתה למערער אין בפניה זו כדי להאריך  
32 את תקופת ההתיישנות. מדובר בשנים 2010-2012 לגביהן חלה תקופת התיישנות. העובדה  
33 שהתנהלה חקירה פלילית אין בה כדי להאריך את תקופת ההתיישנות. נהפוך הוא, ידיעתו  
34 של וינובסקי על החקירה הפלילית חייבה אותו לפעול במסגרת ארבע השנים ומשלא עשה



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

1 כן הרי שחלה התיישנות. גם במעשה הונאה ספירת תקופת ההתיישנות תחל במועד בו נודע  
2 לפקיד השומה על ההונאה.

3  
4 16. כתב האישום בתיק הפלילי מתייחס למערער ולגרצברג כמי שפעלו בצוותא בביצוע הונאה.  
5 כאשר המחדל האזרחי הוסר ושולמו לשלטונות המס כל הכספים לצורך הסרת כל  
6 המחדלים האזרחיים, הרי שזה נכון לגבי שני הנאשמים. בניגוד ובסתירה להצהרות ב"כ  
7 המדינה בתיק הפלילי בעניין הסרת המחדלים האזרחיים על ידי הנאשמים החליט פקיד  
8 השומה לקבוע שומה למערער לפי מיטב השפיטה מטעמים זרים ובמטרה לגרום למערער  
9 עינוי דין חמור ופגיעה כלכלית אנושה ותוך התעלמות מהסרת המחדלים האזרחיים על ידי  
10 הנאשמים בתיק הפלילי שהמערער אחד מהם.

11  
12 17. אין כל בסיס עובדתי ו/או משפטי לקביעת המס לפי מיטב השפיטה מאחר והסכום שפקיד  
13 השומה טוען שיש לחייב את המערער לשלם מתייחס לכספים ששילמו למס הכנסה שני  
14 הנאשמים במסגרת הסרת המחדלים האזרחיים. הכספים שפקיד השומה מבקש לראות  
15 בהם הכנסה חייבת במס שולמו בפועל למס ערך מוסף על ידי הנאשמים. בנוסף, סכומים  
16 אלה לא הוכרו כהוצאה לעניין ההתחשבות בין הנאשמים לשלטונות מס הכנסה, מס ערך  
17 מוסף וביטוח לאומי. לפיכך, אין הגיון לראות באותו סכום כהכנסה לצורך השומה לפי  
18 מיטב השפיטה. מדובר בכפילות לא חוקית של גביית מס ובניסיון של המשיב לגבות  
19 מהמערער כספים שלא כדין.

### הראיות

20  
21  
22  
23 18. מטעם המערער הוגש תצהיר עדות ראשית של המערער עצמו. מטעם המשיב הוגש תצהיר  
24 עדות ראשית של מר מרסלו וינובסקי (להלן: "וינובסקי")- מפקח מס הכנסה ראשי במשרד  
25 פקיד שומה נצרת. המצהירים העידו ונחקרו על תצהיריהם. הצדדים הגישו ראיותיהם  
26 וסיכמו טענותיהם בכתב.

### דין ומסקנות

27  
28  
29  
30 19. הצדדים לערעור שלפני חלוקים ביניהם בשאלה, האם נפל פגם בשומה שהוציא המשיב  
31 למערער וכפועל יוצא מכך האם יש להורות על ביטול השומה.  
32  
33 20. לאחר שקילת מכלול טענות הצדדים והחומר המונח לפניי מצאתי, כי דין הערעור להידחות,  
34 מהנימוקים שיפורטו.





## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

### טענת ההתיישנות

- 1  
2  
3 21. המערער טוען, כי השומה הוצאה לו לאחר שחלפה תקופת ההתיישנות. לטענתו, וינובסקי  
4 ידע על החקירה המתנהלת כבר בתחילת שנת 2013 ומאז החלה להיספר תקופת  
5 ההתיישנות. בסיכומיו טען המערער, כי וינובסקי, אחד החתומים על פירוט הנימוקים  
6 לשומה לפי מיטב השפיטה, הוא הראשון שידע ופתח בבירור ו/או בחקירה בפרשה נשוא  
7 הערעור בנוגע למערער ולגרצברג וזאת בחודשים הראשונים בשנת 2013. לטענתו, המשיב  
8 ו/או וינובסקי שידע מתחילת 2013 על הפרשייה נשוא התיק הפלילי לא בקשו ממנו, במשך  
9 למעלה משש שנים, להגיש דוחות מטעמו עבור השנים 2010-2012 והמתינו עד ליום 19.3.19  
10 אז נזכרו להוציא שומה לפי מיטב השפיטה בהעדר המערער ומבלי שזימנו אותו כדין ו/או  
11 בפועל לדיון. מדובר בהתיישנות מוכחת וברורה. זאת ועוד, אף אם הייתה דרישה להגיש  
12 דוחות, דבר שמוכחש, הרי שאין בכוח דרישה כאמור כדי לעקוף את ההתיישנות. לטענת  
13 המערער, מרוץ תקופת ההתיישנות החל בחודשים הראשונים של שנת 2013 ועד למועד  
14 הוצאת השומה או המועד בו נודע למערער עליה חלפה תקופת ההתיישנות. עצם העובדה  
15 שהתנהלה חקירה פלילית בשנת 2013 אין בה כדי להאריך את תקופת ההתיישנות אלא  
16 להפך. לאור ידיעתו של וינובסקי על החקירה הפלילית חובה היה עליו לפעול במסגרת 4  
17 ו/או 5 שנים ומשלא עשה כן הרי שחלה התיישנות ודין הערעור להתקבל. המערער הוסיף,  
18 כי גם במעשה הונאה ספירת שנות ההתיישנות תחל מהמועד בו נודע לפקיד השומה על  
19 אותו מעשה הונאה ולמשיב ו/או וינובסקי נודע בחודשים הראשונים של שנת 2013.  
20  
21 22. וינובסקי העיד, כי סביב אוגוסט 2013 הוא ידע שמתנהלת חקירה פלילית (עמ' 13 ש' 35-  
22 36). הוא העיד, כי תיק שמתבשל במונחים של עבירות פליליות, המסקנות בסיכום, זה  
23 תהליך. וינובסקי הוסיף, כי הוא חושב שעדיף לעשות עבודה יסודית ולא להיות פזיזים  
24 ולמחרת להוציא לאדון שומות גדולות. לטענתו, הם בוחנים את התיק ומייעצים עד  
25 שמגיעים למצב שהתיק מגיע לשלב שהם מחליטים להוציא שומה (עמ' 14 ש' 1-4). לטענה,  
26 כי לפקידי מס הכנסה יש סמכות אחרי שמוגש דו"ח ורואים שבדו"ח משהו לא בסדר לבקש  
27 לתקן או להגיש, השיב, כי פה ראו שיש מצב של אדם שלא דיווח על כ-300 אלף ₪ אז הם  
28 מתחילים להפעיל את המנגנון, בהתחלה בשביל לגרום לבן אדם להגיש דוחות הם מחכים  
29 לזמן מסוים ומה שהוא מקבל הנחיות... (עמ' 14 ש' 11-5). הוא העיד, כי כאשר הם הודיעו  
30 שיש ממצאים והאדם לא מגיש דוחות אחרי שהם מקבלים חומר, עדויות, הודעות  
31 והודאות, הם אומרים שיש פה תיק והם יגרמו לאדם להגיש דוחות אז הם מוציאים שומה  
32 כדי שהאדם ייקח את הדברים ברצינות ויגיש (עמ' 14 ש' 11-13). וינובסקי העיד, כי  
33 השתמש בסמכות הזו (עמ' 14 ש' 14-15). הוא התבקש להראות ששלח למערער דרישה כזו



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

- 1 והשיב, כי כאשר מוציאים את שומת 04 ושולחים לנישום הם מודיעים לו על הכנסה שהוא  
2 חייב לשלם דרך השומה בהיעדר דו"ח (עמ' 14 ש' 16-18).
- 3
- 4 23. נטען בפני וינובסקי, כי צירף לתצהירו הודעות של המערער משנת 2013, וכי ב-2014 היה  
5 כבר כתב אישום והוא ידע על ההליך הפלילי והמערער הגיש את הדוחות שלו אחר כך.  
6 וינובסקי נשאל מדוע אחרי שנה הוא לא עשה כלום, לא הוציא שומה והשאיר את המערער  
7 במצב של הקפאה ורק אחרי ארבע שנים מוציאים לו שומה לפי מיטב השפיטה. וינובסקי  
8 השיב, כי לפי הוראות של פקודת מס הכנסה, קיימות 4 שנות התיישנות מרגע שמגשים  
9 את הדוח ולא מרגע שמגלים את העבירה. לטענתו, אין פסול בכך שחיכה ארבע שנים. נטען  
10 בפניו, כי אם הוא יודע ויכול להקל על האזרח ולהגיד לו שיתקן את הדוח הרי שיש חובת  
11 תום לב. וינובסקי השיב, כי המערער קיבל את השומות שלו עם התוספות ושאל מדוע  
12 המערער לא אמר שזה לא נכון. נטען בפניו, כי כאשר המערער קיבל את העיקול הוא ערער  
13 על זה והוא נשאל האם הוא חושב שהמערער ידע קודם. וינובסקי השיב, כי שלחו את כל  
14 השומות לכתובתו הרשומה של המערער (עמ' 14 ש' 19-31).
- 15
- 16 24. בסיכומיו טען המשיב, כי המערער לא הגיש דוח על הכנסותיו בשנים הרלוונטיות וביום  
17 20.6.15 יצאה שומה לפי סעיף 145(ב) לפקודה- שומה בהעדר דוח. ביום 5.11.15 הגיש  
18 המערער דוחות מס לשנים 2010-2014 כאשר ההכנסה הרלוונטית בגין עבירותיו הפליליות  
19 לא נכללת בדוחות אלו. עוד טען המשיב, כי טענת ההתיישנות מבוססת על כך שוינובסקי  
20 ידע על החקירה בחודשים הראשונים של שנת 2013 וכי מרוץ ההתיישנות החל אז. לטענתו,  
21 המערער לא ביסס טענותיו על הוראות חוק ולא ברור על סמך מה הוא מבסס טענות אלו.  
22 המשיב טוען, כי המערער הגיש דוחותיו לשנים 2010-2014 ביום 5.11.15. הדוחות נרשמו  
23 על ידי המשיב כהשגה על השומה בהתאם לסעיף 150(ב) לפקודה וממועד זו מתחילה  
24 להימנות תקופת ההתיישנות ולרשות המשיב עומד פרק זמן של חמש שנים מתום שנת המס  
25 בה הוגשה ההשגה, כאמור בסעיף 152(ג) לפקודה.
- 26
- 27 25. בסעיף 150(ב) לפקודה נקבע, כי "לא הגיש הנישום דוח לשנת מס מסוימת והוצאה לו שומה  
28 לפי סעיף 145(ב) לגבי אותה שנה, יראו כהשגה על אותה שומה רק דוח שהגיש לגביה,  
29 אלא אם כן הוכח להנחת דעתו של פקיד השומה, כי הנישום לא היה חייב בהגשת הדוח או  
30 שלא ניתן היה להגישו". במקרה בו עסקינן, המשיב הוציא למערער שומה בשנת 2015  
31 לאחר שהלה לא הגיש דו"ח לגבי שנות המס הרלוונטיות. לאחר הוצאת השומה האמורה,  
32 הגיש המערער דו"ח אשר לאור הוראות סעיף 150(ב) לפקודה התייחס אליו המשיב כאל  
33 השגה. בנסיבות אלו, אין ממש בטענת המערער באשר לזמן שחלף מהמועד בו נודע למשיב



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

- 1 על החקירה ועד להוצאת השומה. בעניין זה מתעלם המערער מהשומה שהוצאה לו בשנת  
2 2015. כמו כן, במסגרת נימוקי הערעור מתייחס המערער לתקופה בת 4 שנים במסגרתה  
3 בידי פקיד השומה לפעול. בעניין זה הוא מתעלם מהעובדה, כי התקופה האמורה מתחילה  
4 להימנות מתום שנת המס בה הוגש הדו"ח על ידי הנישום.  
5  
6 26. עוד טוען, המשיב, כי אין ממש בטענת המערער לפיה המשיב לא ביקש ממנו דבר במשך שש  
7 שנים עד להוצאת הצו. המשיב הציג פרוטוקול דיון מיום 26.1.16 והמערער אישר, כי  
8 התייצב לדיון וטען, כי היה גם בפגישה נוספת. בנוסף, נשלחו לכתובתו זימונים לדיונים  
9 נוספים (נספחים 8 ו-9) אליהם לא התייצב. לטענת המשיב, בהעדר שיתוף פעולה מצד  
10 המערער הוצאה שומה בצו.  
11  
12 27. בדיון שנערך ביום 26.1.16 (נספח 7 לתצהיר המשיב) אצל המשיב בעניינו של המערער נשאל  
13 המערער מה חלקו בפרשה שבתיק של גרצברג והשיב, כי יבדוק ויתן תשובה. במסמך צוין,  
14 כי המערער טען, כי הוא זקוק לשבוע כדי לבדוק מה הסכומים. עוד צוין בנספח האמור, כי  
15 נקבעה פגישה נוספת ליום 4.2.16 ובהמשך צוין בהערות הרכו, כי לא התקיימה פגישה  
16 נוספת. הנה כי כן, **המערער הבטיח לשוב ולעדכן את המשיב לגבי מידת מעורבותו בפרשה**  
17 **הפלילית והיקף הכנסותיו מעבירותיו הפליליות אולם לא עשה כן ולא התייצב לדיונים**  
18 **נוספים אליהם זומן, כפי שעולה מנספחים 8 ו-9 לתצהיר המשיב. האמור תומך בטענת**  
19 **המשיב לפיה המערער חדל מלשתף פעולה עמו.**  
20  
21 28. על נישומים מוטלת חובה להגיש דוחות לפי סעיף 131 לפקודה ואין זה מתפקידו של  
22 **המשיב לתזכר נישום בדבר החובה המוטלת עליו על פי דין.** הנישום אמור לדווח בתום כל  
23 שנת מס. המערער לא עשה כן ביחס לשנות המס הרלוונטיות ותחת זאת חיכה מספר שנים.  
24 פקיד השומה לא עורך מעקב בעניין הגשת דוחות על ידי נישומים ואין מקום להטיל עליו  
25 לעשות כן. אין בידי נישום להיבנות מהעובדה שפקיד השומה לא פנה אליו לשם הגשת  
26 דו"ח. המועד בו החלה החקירה הפלילית או המועד בו ידע המשיב או נציגו על החקירה  
27 האמורה אינו המועד הרלוונטי לתחילת מרוץ ההתיישנות אלא המועד בו הגיש הנישום את  
28 דוחותיו לשנות המס הרלוונטיות ובמקרה שלפני המועד בו הגיש המערער את הדו"ח  
29 המהווה השגה, כאמור בסעיף 150 (ב) לפקודה. מהמועד האמור קרי 5.11.25 ועד למועד  
30 השומה 19.3.19 לא חלפה תקופת ההתיישנות המנויה בסעיף 152 (ג) לפקודה. לפיכך,  
31 המשיב פעל במסגרת הזמנים הקבועים בחוק.  
32  
33  
34  
35



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

### טענת המערער כי לא גולה לו מלוא חומר החקירה

1  
2  
3 29. טענה נוספת שהעלה המערער היא, כי חלק מחומר החקירה שביצע וינובסקי הוסתר ככל  
4 הנראה ע"י המשיב או מי מטעמו מבא כוח המערער במסגרת התיק הפלילי וככל הנראה  
5 גם מהפרקליטה. עניין ההסתרה התגלה כעבור כשנתיים מתחילת ניהול ההליך הפלילי.  
6 בתגובה טען המשיב, כי הטענות להסתרת חומר על ידי וינובסקי או המשיב מסתמכות על  
7 פרוטוקול מיום 4.4.17 מההליך הפלילי בו צוין, כי מספר חומרי חקירה נמסרו בסמיכות  
8 למועד ההוכחות. לטענת המשיב, פקיד השומה לא מעורב בניהול ההליך הפלילי אשר  
9 מנוהל על ידי הפרקליטות בשיתוף מס הכנסה- חקירות. בנוסף, המערער הורשע על סמך  
10 הודאתו ולא ברור כיצד טענה זו יכולה לסייע לו. לטענת המשיב, המערער לא הציג ראיות  
11 לעניין הסתרה של חומרי חקירה מצד המשיב.  
12

13 30. מפרוטוקול הדיון בתיק הפלילי מיום 4.4.17 עולה, כי חומר החקירה שהועבר לסניגורים  
14 אינו שלם וכי בסמוך למועד הדיון הועבר מכתב מהפרקליטות לסניגורים שעניינו חומרי  
15 חקירה חסרים. אין באמור כדי לתמוך בטענות המערער לעניין הסתרת חומר על ידי המשיב  
16 או נציגיו. אציין, כי במסגרת ההליך הפלילי הפנה בית המשפט את האצבע המאשימה  
17 בעניין זה לפרקליטות מחוז צפון ואין באמור כדי ללמד על התנהלות המשיב או נציגיו.  
18 יתרה מזאת, מקובלת עליי טענת המשיב לפיה לא ברור כיצד יש בטענת המערער בעניין זה  
19 כדי להועיל לו משהורשע לאחר הודאתו וששמילא אף קיבל את כל חומר החקירה טרם  
20 הוצאת השונה נושא הערעור דן.

### טענת המערער, כי שומתו שולמה משהוצאה, כי המחדלים האזרחיים הוסרו

21  
22  
23  
24 31. הטענה העיקרית עליה מתבסס המערער היא, כי במסגרת התיק הפלילי הצהירה  
25 הפרקליטה על הסרת המחדלים האזרחיים. מהצהרה זו הוא מבקש ללמוד, כי שומתו  
26 שולמה וכי לא נותר לו חוב לרשויות המס בגין ההכנסה האמורה.  
27

28 32. המערער טוען, כי כתב האישום המתוקן בתיק הפלילי הוגש נגדו ונגד גרצברג שתוארו כמי  
29 שפעלו בצוותא בביצוע ההונאה. המערער טוען, כי כאשר שולמו למס הכנסה ולמס ערך  
30 מוסף על ידו ועל ידי גרצברג כל הכספים לצורך הסרת המחדלים האזרחיים הנובעים  
31 מהמעשים המיוחסים למערער ולגרצברג בתיק הפלילי אשר כוללים את העניין נושא  
32 הערעור, הרי שהסרת המחדלים נכונה לגבי המערער לעניין נושא הערעור. בעניין זה הוא  
33 התייחס להצהרת הפרקליטה בתיק הפלילי, וטען, כי כל מה שקשור לתיק הפלילי מבחינה  
34 אזרחית שולם על ידי הנאשמים וביניהם המערער. המערער טוען, כי חיובו נעשה תוך  
35 התעלמות מוחלטת מהסרת המחדלים האזרחיים על ידו ועל ידי גרצברג במסגרת התיק







## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

- 1 הפלילי. לטענתו, המשיב לא סתר טענה זו ולא זימן את הפרקליטה או את גרצברג לעדות.  
2 בעניין זה מתעלם המערער מנטל ההוכחה המוטל על כתפיו במסגרת הערעור שהגיש.  
3
- 4 33. בתצהירו טען וינובסקי, כי **המערער מעולם לא שילם את המס בגין הכנסתו שצמחה**  
5 **בעקבות זיוף החשבוניות** (מש/1 סעיף 22). עוד טען, כי לגרצברג יצאו שומות בגין שומת  
6 עסקאות ותשומות ונקבעה לו תוספת הכנסה בצו. לטענתו, המס הנובע משומות אלו שולם  
7 על ידו. בנסיבות אלו טען, כי נראה כי דברי הפרקליטה מתייחסים להסרת המחדלים על  
8 ידי גרצברג (מש/1 סעיף 23).  
9
- 10 34. בסיכומיו טען המשיב, כי טענת המערער לפיה סכום השומה שולם בעת הסרת המחדלים  
11 האזרחיים במסגרת התיק הפלילי היא טענה מופרכת שאינה מתבססת על דבר למעט  
12 פרשנות לקויה. המשיב טען בסיכומיו, כי את אמירת הפרקליטה עליה נשען המערער יש  
13 לבחון לאור כתב האישום המתוקן בו הורשע. מכתב האישום המתוקן עולה, כי רק גרצברג  
14 הורשע בעבירות המקימות מחדל המחייב הסרה לצרכי ההליך הפלילי מאחר והעסק  
15 בבעלותו של גרצברג. גרצברג הורשע בניהול פנקסי חשבונות כוזבים במסגרת עסקו ובניכוי  
16 מס תשומות שלא כדין. לצורך הקלה בעונשו, עליו להסיר את המחדלים הנובעים מהאישום  
17 בו הורשע. כלומר, לשלם את המס שהיה אמור לשלם ככל שלא היה מגיש למשיב את  
18 החשבוניות המנופחות. גרצברג פעל כאמור כאשר שילם למשיב. מאידך, סעיפי האישום  
19 בהם הורשע המערער הם זיוף פנקסי חשבונות, שימוש במרמה וקשירת קשר לביצוע פשע.  
20 המערער לא הואשם ולא הורשע בהשמטת ההכנסות נשוא הערעור והעבירות בהן הורשע  
21 לא מקימות מחדל אותו היה עליו להסיר לצורך הקלה בעונשו. לפיכך, טענת הפרקליטה  
22 בדבר הסרת המחדלים מתייחסת לגרצברג בלבד. ככל שהמערער היה מואשם בהשמטת  
23 הסכום בגינו הוצאה השומה הרי שהייתה נפתחת בפניו האפשרות להסיר את המחדל  
24 באמצעות תשלום המס הנובע מההכנסות עליהן לא הצהיר ואשר בגינן הוצאה השומה.  
25 לטענת המשיב, מי שהיה חייב בהסרת המחדלים בהליך הפלילי היה גרצברג ולא המערער.  
26 אמירת הפרקליטה כוונה להסרת המחדלים לגבי מי שחב בהסרתם על פי כתב האישום.  
27
- 28 35. בדיון מיום 23.4.18 בתיק הפלילי טענה הפרקליטה, כי "המחדלים הוסרו זה מכבר" (עמ'  
29 55 ש' 19). בנסיבות אלו היא ביקשה, כי בית המשפט יכבד את הסדר הטיעון. על פי כתב  
30 האישום המתוקן **המערער וגרצברג קשרו קשר לסייע לגרצברג להתחמק מתשלום מס**.  
31 צוין, כי המערער זייף את כל החשבוניות הכוזבות בתמורה לסך של בין 10% ל- 15%  
32 מסכומן. עוד צוין, כי גרצברג דיווח באופן האמור על הוצאות כוזבות והמערער לא דיווח  
33 על הסכום שקיבל, כ- 270,000 ₪, בתמורה לשירותיו למשרדי פקיד שומה. העבירות בהן  
34 הואשם המערער לפי כתב האישום המתוקן הן: זיוף פנקסי חשבונות, שימוש במרמה



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

- 1 וקשירת קשר לביצוע פשע. במסגרת האישום השלישי הוא הואשם, כי פעל במטרה להביא  
2 לכך שאדם אחר יתחמק או ישתמט מתשלום מס בו הוא חייב והשתמש בכל מרמה או  
3 תחבולה. גרצברג הואשם בתרשומת כוזבת בדו"ח, ניהול פנקסי חשבונות כוזבים, שימוש  
4 במרמה וקשירת קשר לביצוע פשע. באישום השלישי גרצברג הואשם, כי ניכה מס תשומות  
5 בלי שיש לו לגביו מסמך כאמור בסעיף 38 לחוק במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום  
6 מס, מסר ידיעה כוזבת או דו"ח כוזב או מסמך אחר הכולל ידיעה כאמור והשתמש בכל  
7 מרמה או תחבולה. בנסיבות אלו מקובלת עליו טענת המשיב לפיה רק האישומים אשר  
8 יוחסו לגרצברג ובהם הורשע חייבו הסרת מחדלים אזרחיים. לכך מתווספת העובדה, כי  
9 במועד בו הצהירה הפרקליטה על הסרת המחדלים שומת המערער עוד הייתה במחלוקת.  
10 בנסיבות אלו מצאתי, כי הצהרת הפרקליטה בדבר הסרת המחדלים התייחסה לגרצברג  
11 בלבד. המערער לא סיפק ראיה כלשהי ולא זימן לעדות עד כלשהו שבידו לסתור קביעה זו.  
12  
13 36. זאת ועוד, המערער נשאל, האם לטענתו הוא הסיר את המחדל בתיק הנוכחי והשיב, כי היה  
14 אצל וינובסקי בשנת 2016 וביקש, כי כשיסתיים ההליך הפלילי ימשיכו באזרחי. הוא  
15 הוסיף, כי בהליך הפלילי הגיע לעסקת טיעון שבעקבותיה יהיה כתוב שכל המחדלים הוסרו.  
16 המערער טען, כי בעקבות כך הבין שהמחדלים הוסרו וכך כתוב גם בפסק הדין. המערער  
17 טען, כי לפיכך הוא הסיר את המחדלים, לאור מה שכתוב בפסק הדין (עמ' 4 ש' 10-16).  
18  
19 37. המערער נשאל כמה שילם והשיב, כי שילם את כל הסכום שהיה צריך לשלם. לטענתו, את  
20 כל מה שקיבל מגרצברג הוא החזיר לגרצברג כדי שיוכל לעמוד בתשלומים מול מס הכנסה  
21 ומע"מ (עמ' 4 ש' 17-19). הוא נשאל, האם כשטען שהסיר את המחדלים התכוון ששילם  
22 לגרצברג ולא לרשויות המס והשיב, כי זה לא מה שהוא אומר. לטענתו, הוא ציין  
23 שהמחדלים הוסרו לפי פסיקת בית המשפט. המערער טען, כי בגלל ששם גרצברג היה צריך  
24 לשלם סכומים גדולים הוא נתן את הכספים שהחזיק אצלו לגרצברג. עוד טען, כי למס  
25 הכנסה הוא לא שילם כלום (עמ' 4 ש' 20-24). לטענתו, הוא לא שילם לגרצברג אלא החזיר  
26 לו כסף (עמ' 4 ש' 25-26). המערער נשאל האם גרצברג פרע את החוב שלו למס הכנסה  
27 והשיב, כי גרצברג לא קשור אליו. לטענתו, הוא קיבל מגרצברג כסף חלק בעניין החשבונות  
28 וחלק על עבודה. המערער הוסיף, כי החזיר לגרצברג את מה שקיבל ממנו. המערער טען, כי  
29 לאחר סיום ההליך הפלילי הוא הבין שהשנים המדוברות הסתיימו לאור הצהרת  
30 הפרקליטה לפרוטוקול. המערער הוסיף, כי כאשר כתוב מדינת ישראל בכתב אישום זה מס  
31 הכנסה (עמ' 4 ש' 27-31).  
32  
33 38. נטען בפני המערער, כי במסגרת התיק הפלילי הוא הודה, כי לא דיווח לפקיד השומה על  
34 הסכום שקיבל בתמורה לשירותיו מגרצברג בשיעור של כ- 270,000 ₪. כתוצאה מאותה



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

- 1 הודאה, נוצרה לו שומה במס הכנסה בגין ההכנסה עליה לא דיווח ובעדותו כיום הוא  
2 למעשה סיפר, כי מעולם לא השיב את המס הזה למס הכנסה. המערער השיב, כי **לגבי**  
3 **הסכום שמופיע בכתב אישום כל מה שכתוב בו נכון** אולם כתוב שהמחדלים הוסרו (עמ' 4  
4 ש' 32-38). המערער שב ומנסה להיתלות בהצהרת הפרקליטה שלא הוכח, כי מתייחסת  
5 לשומתו ועל אף שהעיד, כי לא שילם דבר למס הכנסה ולמרות הודאתו בסכום ההכנסה  
6 שצמח לו בעקבות מעשיו הפליליים.  
7  
8 39. **טענת המערער באשר לתשלום סכום השומה במסגרת הסרת המחדלים לא נתמכה**  
9 **בעדויות או ראיות והיא מבוססת אך ורק על הצהרת הפרקליטה במסגרת התיק הפלילי**  
10 **בדבר הסרת המחדלים.** המערער לא הציג ראיות המלמדות על תשלום השומה ובין היתר  
11 לעניין זהות המשלם והסכום ששולם. הוא הודה, כי לא שילם דבר למס הכנסה ואף לא  
12 טען, כי גרצברג שילם עבורו וכשנשאל על כך השיב בצורה מתחמקת ממנה ניתן ללמוד, כי  
13 התשלום עבור שומתו לא בוצע על ידי גרצברג. ממילא המערער לא הוכיח טענה זו ולא זימן  
14 את גרצברג לעדות. טענתו בעניין תשלום השומה מבוססת באופן בלעדי על הצהרת  
15 הפרקליטה לפיה המחדלים הוסרו. המערער לא סיפק ראיה כלשהי התומכת בטענה לפיה  
16 השומה נשוא הערעור כלולה במחדלים אליהם התייחסה הפרקליטה. כאמור, כתב  
17 האישום המתוקן והאישומים בהם הורשע המערער תומכים דווקא בטענה, כי האמור  
18 בדבר הסרת המחדלים מתייחס לגרצברג בלבד. כתב האישום המתוקן אינו מייחס למערער  
19 עבירה של העלמת הכנסות ממכירת חשבונות מנופחות שבשל כך הוצאה השומה מושא  
20 הערעור שלפני.  
21  
22 40. **אציין, כי בדיון מיום 23.2.20 טען בא כוח המערער, כי במסגרת התיק הפלילי הציג קבלות**  
23 **לפיהן שולם סך של 1,166,000 ₪ למע"מ ומס הכנסה וימציא אסמכתא בעניין.** ב"כ המשיב  
24 הגיבה, כי אם ימציא המערער אישור לפיו שולמו המסים הרלוונטיים המשיב יחזור בו  
25 מהשומה (עמ' 2 ש' 7-2). אף על פי כן, המערער לא הציג אישור כאמור, כך שניתן יהיה  
26 ללמוד ממנו האם שומת המערער כלולה בסכום. טענת המערער לפיה הבין שהמחדלים,  
27 המיוחסים אליו, הוסרו לאור הצהרת הפרקליטה אין לה על מה לסמוך. לא ברור כיצד בידי  
28 המערער לטעון לגבי הסרת המחדלים בעניינו כאשר הוא טוען, כי לא שילם דבר למס  
29 הכנסה ולא טען או הוכיח, כי מישוהו אחר שילם בשמו. יצוין, כי אף אין כל הגיון כלכלי  
30 בטענה, כי מישוהו אחר ישלם עבור המערער. כאמור למערער הוצאה שומה בגין התמורה  
31 שקיבל עבור הנפקת חשבונות מנופחות. בנסיבות אלו, לא ברור מה האינטרס הכלכלי של  
32 גרצברג לשלם למשיב את המס בגין ההכנסה שהפיק המערער בגין מכירת חשבונות.  
33



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

- 1 41. כאמור, המערער הודה בעדותו, כי לא שילם דבר למס הכנסה. לטענתו, כל שעשה היה  
2 להשיב את כספי הכנסתו המושמטת לגרצברג. אף טענה זו נטענה בעלמא, לא נתמכה  
3 בראיות והמערער לא זימן את גרצברג לעדות. המערער העיד, כי שילם לגרצברג מזומן כמו  
4 שקיבל. לטענתו, הוא אינו זוכר מה היה הסכום המדויק ששילם לו (עמ' 5 ש' 6-3). המערער  
5 נשאל, האם אין לו אישור תשלום, קבלה או מסמך והשיב, כי יש לו מסמך ממנו ניתן לראות  
6 שמגיעים לו כספים מגרצברג. בעניין זה הוא הפנה לעדות של גרצברג (מע/2) (עמ' 5 ש' 7-  
7 9). המערער לא ידע לומר כמה כסף נתן לגרצברג. כאשר נשאל בעניין זה הוא השיב בצורה  
8 מתחמקת בטענה, כי החזיר את כל מה שקיבל ממנו וכי אינו זוכר את הסכום המדויק.  
9 המערער לא הציג ראיה כלשהי התומכת בטענתו לפיה השיב את הכנסותיו לגרצברג ולא  
10 עלה בידו להוכיח את השבת הסכום לגרצברג. יתרה מזאת, ממילא אין בהשבת ההכנסות  
11 המושמטות כעבור מספר שנים, ככל שתתקבל טענתו בעניין זה, כדי לפטור את המערער  
12 מתשלום המס בגין הכנסתו האמורה. משכך, אין בטענתו, בעניין זה כדי לסייע לו.  
13
- 14 42. וינובסקי נשאל, האם המערער אמר לו שהוא שילם והחזיר כסף לגרצברג והשיב בשלילה.  
15 הוא הוסיף, כי הוא חושב שיש כאן בלבול. לטענתו, אנחנו צריכים לראות פה שתי כתובות,  
16 כתובת בתיק של גרצברג וכתובת בתיק של המערער. וינובסקי העיד, כי לא משנה לו כרגע  
17 מי מימן לגרצברג את התשלום למס הכנסה, מע"מ וכו', הסידור ביניהם לא מעניין אותו  
18 והוא צריך לראות שלכל לקוח במס הכנסה יש פנקס, חייב וזכות. וינובסקי העיד, כי אצל  
19 גרצברג יש לו את הפנקס שלו באפס, כלומר הוא שילם. אצל המערער אין שום דבר,  
20 בינתיים יש חוב בהקפאה ולא ניתן להגיד ששילם, כי אם היה משלם לפני שהוציאו שומה  
21 המערער היה עומד ביתרת זכות כשאנחנו מאפסים את יתרת הזכות דרך השומה ואין לנו  
22 פה יתרות זכות (עמ' 12 ש' 33-27).  
23
- 24 43. המערער טוען, כי בחקירתו ציין גרצברג בפני חוקרי מס הכנסה, כי לא שילם למערער את  
25 העמלה בגינה נקבעה השומה לפי מיטב השפיטה. לטענתו, די בכך כדי ללמד, כי לא צמחה  
26 למערער כל הכנסה בגינה נקבעה השומה לפי מיטב השפיטה. טענה זו אינה עולה בקנה אחד  
27 עם הדברים שמסר המערער בחקירתו (נספח 4 לתצהיר המשיב) במסגרתה טען, כי **גרצברג**  
28 **שילם לו את האחוזים המגיעים לו**. עוד מסר בחקירתו, כי **גרצברג לא חייב לו כסף וכי**  
29 **שילם לו את כל מה שמגיע לו**. אציין עוד, כי בעימות בין גרצברג למערער אישר גרצברג, כי  
30 שילם למערער עמלה בשיעור 10%-15% עבור החשבוניות המנופחות. לא עלה בידי המערער  
31 לישוב את הסתירות האמורות והוא לא זימן את גרצברג לעדות לשם תמיכה בטענתו בעניין  
32 זה. כמו כן, שאלת ההתחשבות בין המערער לבין גרצברג אינה רלוונטית לענייננו.  
33



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

1 44. אציין עוד, כי טענת המערער, לפיה לא צמחה לו הכנסה, אף אינה עולה בקנה אחד עם  
2 הודאתו בעובדות כתב האישום המתוקן בו צוין, כי בתמורה לשירותיו צמחה לו הכנסה  
3 בשיעור 270,000 ₪ עליה לא דיווח. לא עלה בידי המערער ליישב את הסתירות. אציין, כי  
4 בתחשיב שצורף לתצהיר המערער צוינה הכנסה בסך 145,473 ₪ בשנים הרלוונטיות, על אף  
5 שהמערער הודה במסגרת ההליך הפלילי, כי הכנסותיו מהעבירות הן 270,000 ₪.  
6

7 45. בסיכומי טען המערער, כי עדותו לא נסתרה ובין היתר טענתו, לפיה כל הסכומים שקיבל  
8 מגרצברג הוחזרו לגרצברג. הוא טען, כי המשיב לא סתר טענה זו ולא זימן את גרצברג  
9 לעדות. המערער שב ומתעלם מנטל ההוכחה המוטל עליו במסגרת הערעור שהגיש.  
10 המערער הוא זה שעליו מוטל הנטל להוכיח את טענתו האמורה ולזמן את העדים  
11 הרלוונטיים לשם הוכחתה ואין לקבל את ניסיונו להפוך את נטל הבאת הראיות ולהטיל על  
12 המשיב לסתור את טענות המערער שלא הוכחו.  
13

### השומה לגופה

14  
15  
16 46. המערער טוען, כי המשיב קבע לו סכומי הכנסה לא נכונים וחייב אותו באחוזי מס גבוהים  
17 מאוד ובלתי סבירים על ההכנסות המוכחות האמורות. לטענתו, פקיד השומה קבע את  
18 סכום ההכנסות בסך 326,000 ₪ בשנים הרלוונטיות בהתבסס על חישוב של 15% מסכום  
19 החשבוניות המזויפות ובעניין זה פקיד השומה נקלע לטעות. לטענתו, סכום החשבוניות  
20 בכתב האישום המקורי עמד על 1,953,140 ₪ אך בכתב האישום המתוקן סכומן עמד על  
21 1,616,370 ₪. חישוב של 15% מסכום זה מביא ל- 242,455 ₪. בעניין סכום ההכנסות שקבע  
22 פקיד השומה, הסכום האמור תוקן במסגרת תצהירו של וינובסקי בו צוין, כי בעקבות  
23 ממצאי החקירה עלה, כי נצמחה למערער הכנסה בסך 326,455 ₪ וכי מבדיקה מחודשת  
24 שנעשתה עולה, כי סך ההכנסות הוא 310,950 ₪ (מש/1 סעיף 5). לטענתו, וינובסקי התעלם  
25 מהעובדה שכתב האישום תוקן ומקביעותיו של בית המשפט בתיק הפלילי ככל שאינן  
26 מתיישבות עם קביעתו נשוא הערעור. המערער טוען, כי קביעתו של וינובסקי נעשתה תוך  
27 התעלמות מהקביעות העובדתיות בכתב האישום המתוקן ומהכרעת הדין וגזר הדין בתיק  
28 הפלילי. לטענתו, בתצהירו ובעדותו הודה וינובסקי, כי ערך את החישוב על סמך חשבוניות  
29 פיקטיביות בסכום של 2,073,000 ₪. המערער טוען, כי הסכום האמור גבוה מהסכום בכתב  
30 האישום עוד טרם התיקון ואשר ירד עוד במסגרת התיקון. המערער טוען, כי הסכום אשר  
31 שימש את המשיב לצורך קביעת השומה גבוה בסך של 456,763 ₪ מהסכום האמתי והדבר  
32 מחייב את התערבות בית המשפט לצורך ביטול השומה שמבוססת על נתונים לא נכונים.  
33 לטענתו, מה שנקבע בתיק הפלילי מחייב את שני הצדדים בתיק שבכותרת ואין בסיס



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

- 1 לטענותיו של וינובסקי לפיהן הוא אינו חייב לערוך את חישוביו בהתאם למה שנקבע בתיק  
2 הפלילי.  
3
- 4 47. במסגרת תצהירו התייחס המערער לטענתו בנוגע לטעות של המשיב לעניין סכום ההכנסות  
5 (מעו/1 סעיף 11). כשנשאל על כך בעדותו טען, כי כתוב בפירוש, החשבונות המזויפות הן  
6 1,600,000 ₪, וכשעושים 15% מגיעים לסכום הכנסה בסך 242,455 ₪ (עמ' 5 ש' 29-23).  
7 כאמור, בכתב האישום המתוקן נטען, כי בעקבות המעשים המיוחסים למערער הוא קיבל  
8 סכום של כ- 270,000 ₪ (סעיף 5 לכתב האישום המתוקן). בעדותו הופנה המערער לסעיף  
9 זה והוא העיד, כי הוא מאשר את כל מה שכתוב בכתב האישום המתוקן. נטען בפניו, כי  
10 החישוב החדש שלו בתצהירו, כמפורט לעיל, עומד בסתירה לכתב האישום. המערער שלל  
11 טענה זו וטען, כי "זו לא כזאת סתירה. אין הפרש גדול בין הסכומים" (עמ' 5 ש' 33-30).  
12
- 13 48. בתגובה לטענת המערער, לפיה המשיב קבע לו סכומי הכנסה לא נכונים, טען המשיב, כי  
14 הוא אינו מחויב לסכומים שנקבעו בהליך הפלילי.  
15
- 16 49. עמדת המשיב בעניין זה מקובלת עליו ועולה בקנה אחד עם ההבדלים בין נטל ההוכחה  
17 במשפט הפלילי והאזרחי. על פקיד השומה לקבוע את מס האמת על סמך החומר המצוי  
18 לפניו. ככל שמהחומר האמור עולה, כי גובה ההכנסה של הנישום גבוה משנקבע בהליך  
19 הפלילי, הרי שבידי פקיד השומה להוציא שומה לפי החומר הראייתי המונח לפניו והסכום  
20 שצוין בכתב האישום ושנפסק בפסק הדין בהליך הפלילי אינו כובל את ידיו של פקיד  
21 השומה. מקובלת עליו טענת המשיב לפיה פסק הדין המרשיע הוא חלק מחומר הראיות וכי  
22 הוא בוחן את הכנסת הנישום על סמך כל הראיות המצויות לפניו. המשיב אינו כבול  
23 לתוצאותיו של ההליך הפלילי. לטעמי, דברים אלו מקבלים משנה תוקף כאשר ההליך  
24 הפלילי מסתיים בהסדר טיעון במסגרתו מגיעים הצדדים להבנות לצורך פשרה. העובדה  
25 שהמשיב קבע הכנסות גבוהות מאלו שנקבעו על ידי בית המשפט שאימץ את הסדר הטיעון  
26 אין בה כדי ללמד, כי המשיב פעל שלא כדין או כי התעלם מקביעותיו של בית המשפט אשר  
27 דן בהליך הפלילי. מארג הראיות המונח בפני המשיב כולל את הסדר הטיעון והכרעת בית  
28 המשפט בהליך הפלילי אולם מארג זה כולל ראיות נוספות אשר בידי המשיב להסתמך  
29 עליהן שעה שהוא קובע את הכנסתו החייבת של המערער. מצאתי, כי במקרה שלפני  
30 החלטת המשיב לפיה גובה ההכנסות של המשיב גבוה משנקבע בהליך הפלילי מבוססת על  
31 חומר הראיות שהיה מונח לפניו. אין מדובר בהחלטה שרירותית של המשיב אלא בכזו  
32 שנגזרת מחומר הראיות. לא עלה בידי המערער לסתור את קביעות המשיב במסגרת שומתו.  
33 הוא לא צירף ראיות רלוונטיות ולא זימן עדים שיכולים לתמוך בגרסתו ותחת זאת הסתפק  
34 בהעלאת טענות בעלמא.



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

1  
2 50. בתצהירו טען וינובסקי, כי בבואו לבנות את השומה לפי סעיף 158א לפקודה ולפי סעיף  
3 145(א)(2)(ב) לפקודה הוא התבסס על חקירות המערער בהן הוא מודה בגובה העמלה אותה  
4 נהג לגבות מגרצברג בגין ניפוח החשבונות ובהיקף החשבונות כפי שנמצא בספריו של  
5 גרצברג שעומד על סך של 2,073,000 ₪ (מש/1 סעיף 25). וינובסקי העיד, כי לפי הסכום הזה  
6 הוא ערך את השומה (עמ' 15 ש' 5-7). הוא העיד, כי הוא יודע שכתב האישום תוקן לסכום  
7 של 1,616,370 ₪ אולם, הוא לא ראה שום הסבר לתיקון כתב האישום. בנוסף הוא התייחס  
8 להצעה של רו"ח חנן שמש (עמ' 15 ש' 8-10) אליה אתייחס בהמשך. וינובסקי טען, כי בא  
9 כוחו של המערער מנסה להפיל את התיק בגלל שהשופט בהליך הפלילי קבע 270,000 ₪  
10 במקום 330,000 ₪. לטענתו, המחיקה שהביאה לירידה ל- 1.6 מיליון ₪ לא מקובלת עליו  
11 וכי הוא הלך לפי מה שמצא (עמ' 15 ש' 14-17).

12  
13 51. במסגרת כתב האישום המתוקן, לא נכללו 6 חשבונות של חברת י.ד.ר בע"מ בסכום כולל  
14 של 428,200 ₪, שנכללו בכתב האישום המקורי. בעדותו הסביר וינובסקי מדוע מצא לנכון  
15 לכלול חשבונות אלו בחישוב הכנסתו של המערער על אף שלא נכללו בכתב האישום  
16 המתוקן. וינובסקי העיד, כי בזמנו כשטיפל בתיק של גרצברג הגיע לשלב שהוא היה צריך  
17 לברר מה דינן של החשבונות של חברת י.ד.ר. האם הן נכונות והאם לרשום אותן בספרים  
18 של גרצברג. לטענתו, **בשלב של הדיון בעניין גרצברג רואה החשבון אמר לו במפורש**  
19 **שהחשבונות של י.ד.ר. הן לא נכונות, כי לחברה אין סחורה כדי למכור בסך של 400,000**  
20 **₪ לגרצברג ולכן הן לא אמיתיות.** רק בשלב יותר מתקדם ובשביל לנסות להגיע להסכם  
21 בתיק של גרצברג, הציע רואה החשבון חנן שמש, כי הוא יכיר בהן כהוצאות אמיתיות אצל  
22 גרצברג וכי ממילא לחברת י.ד.ר יש הפסד של 400,000 ₪ והוא מכניס את ה- 400,000 ₪,  
23 הופכים אותם לכשרים ולחברה תהיה הכנסה של 0. לטענתו, הוא סירב. וינובסקי העיד, כי  
24 **אותן חשבונות מס הן החשבונות שנמחקו מכתב האישום בבית המשפט כך שאחר כך**  
25 **הגיעו להכנסה של 270,000 ₪.** וינובסקי הוסיף, כי הוא חשב שיש להפריד בין הפן הפלילי  
26 לאזרחי ולכן פעל לפי הנייר שערך (עמ' 9 ש' 34-36, עמ' 10 ש' 1-9).

27  
28 52. וינובסקי נשאל, האם לקח את מה שאמר לו רואה החשבון שמש כעובדה והשיב, כי רואה  
29 החשבון שמש היה בעל תפקיד, המייצג של חברת י.ד.ר. לטענתו, אם יש טענה שהוא רוצה  
30 לבדוק הוא פונה לגורם מוסמך, צד ג', יכול להיות נישום עצמו או מייצג והוא רוצה לאמת  
31 האם החשבונות הן נכונות. וינובסקי ציין, כי זה נקרא ביקורת צולבת. כאשר הגיע  
32 לביקורת צולבת של י.ד.ר הוא פנה למייצג של החברה, ערך בירור וקיבל תשובה  
33 שהחשבונות לא נכונות, כלומר הן מנופחות אצל גרצברג, כי לחברה אין מה למכור. בשלב  
34 מתקדם רו"ח שמש הפך להיות מייצג של גרצברג ואז ביקש שיכירו בסכום החשבונות





## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

- 1 האמורות כנכון כדי לצמצם את החבות במס אצל גרצברג ואחר כך להוסיף אותם בדו"ח  
2 מתקן למע"מ ומס הכנסה במסגרת החברה הזו אשר לאור הפסדיה ממילא לא תשלם דבר.  
3 לטענתו, הוא לא הסכים משום שנשאר עם הקביעה הראשונה שאין לחברה סחורה בשביל  
4 למכור. וינובסקי טען, כי כשקיבל את כתב האישום וכתוב שם שהורידו את כל החשבוניות  
5 של חברת י.ד.ר. הוא לא קיבל שום הסבר למה צריך להוריד ופעל לפי החישוב שערך אחרי  
6 30 שנות ניסיון בעבודה (עמ' 10 ש' 22-10).  
7
- 8 53. אציין, כי בחקירתו (נספח 4 לתצהיר המשיב) טען המערער, כי לא העביר לרואה החשבון 6  
9 חשבוניות של חברת י.ד.ר. שמספריהן 145-140 וכי מדובר בחשבוניות שהוא נתן לגרצברג  
10 עבור מכירת סחורה/ציוד חשמל. המערער טען, כי מדובר בסכומים מוגזמים משום שלא  
11 הייתה סחורה בכמות הזו. אציין, כי מדובר בחשבוניות שנמחקו מכתב האישום במסגרת  
12 תיקונו, כפי שעולה מנספח א' לכתב האישום המתוקן. בחקירה אחרת, התייחס המערער  
13 לחשבוניות אלו וטען, כי הסכום הכולל שלהן הוא 325,000 ₪ וכי בפועל מכר לגרצברג  
14 סחורה בסכום של 29,115 ₪ וציין, כי הוסיף את ספרות האפסים בחשבוניות אלו. עוד טען  
15 בחקירתו, כי לא קיבל את סכום החשבוניות אלא 10%-15% מסכום החשבוניות שלא  
16 העביר לרואה החשבון שלו. לגבי חשבוניות אחרות של חברת י.ד.ר., אשר לא נכללו בכתב  
17 האישום המקורי או המתוקן, טען בחקירתו, כי הסכומים נכונים וכי סופקה לגרצברג  
18 סחורה בסכומים אלו. לגבי ההסכם בינו לבין גרצברג הוא טען בחקירתו, כי זה התחיל עם  
19 החשבוניות של חברת י.ד.ר. שלא העביר לרואה החשבון ולא דווחו ואחר כך זה המשיך.  
20
- 21 54. בתצהירו ציין וינובסקי, כי כתב האישום תוקן עם הגעת הצדדים להסדר טיעון והכל  
22 מנסיבות השמורות עם הצדדים (מש/1 סעיף 26). עוד טען, כי שומתו של נישום צריכה  
23 לשקף את המס הגלום בהכנסתו בשנים הרלוונטיות ותוצאות ההליך הפלילי אין בהן כדי  
24 לגרוע מגובה השומה הנקבעת (מש/1 סעיף 27). כאמור, טענה זו מקובלת עליו ועולה בקנה  
25 אחד עם המטרה של גביית מס אמת.  
26
- 27 55. בעדותו נטען בפני וינובסקי, כי הוא מתעלם מהשומה שהוא עשה בהתחלה ותיקן אותה וכי  
28 הוא מתעלם גם מבית המשפט. וינובסקי השיב, כי כאשר הוא קובע שיש חשבוניות  
29 מנופחות ב- 2.129 מיליון ₪ או שיש חשבוניות מנופחות ב- 2.073 מיליון ₪ זו סטייה מאוד  
30 קטנה וזה לא עושה את התיק לכאן או לכאן, אין פה הפרשים של מיליונים. וינובסקי  
31 הוסיף, כי הוא יכול לשנות את שיעור העמלה בין 13%-15%. נטען בפניו, כי הוא אומר  
32 שהסכום ירד בחצי מיליון שקל כמעט והוא מתעלם מזה והוא השיב, כי יש הבדל בין להגיד  
33 שהוא מתעלם לבין להגיד שהוא לא מוכן לקבל את זה או לא נראה לו כי בזמנו קיבל הסבר  
34 מרו"ח על כך שאין לחברה הזאת סחורה למכור (עמ' 15 ש' 25-18). כפי שכבר ציינתי, כתב





## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

- 1 האישים המתוקן ופסק דינו של בית המשפט בהליך הפלילי אינם כובלים את ידיו של פקיד  
2 השומה שקובע את השומה על בסיס כל החומר המצוי לפניו.  
3
- 4 56. וינובסקי נשאל, האם יש לו הוכחה שהחשבוניות פיקטיביות והשיב בחיוב. הוא הוסיף, כי  
5 כאשר מדובר בספרים בלתי חוקים הרי שנטל ההוכחה על הנישום. וינובסקי הפנה שוב  
6 לדברים שאמר לו רואה החשבון והוסיף, כי הכל כתוב בתיק של גרצברג וכי הוא לא הביא  
7 את החומר של גרצברג (עמ' 15 ש' 26-28). כאמור, הדברים שמסר המערער בחקירתו  
8 כמפורט לעיל, תומכים בעמדת המשיב בעניין זה.  
9
- 10 57. נטען בפני וינובסקי, כי בתצהירו, בשיטת החישוב שלו ובעדותו הוא נותן משקל כבד מאוד  
11 לתיק הפלילי ולהרשעה וכי מה שקבע בית המשפט היה בהסכמה וזה הופך להיות מצב  
12 עובדתי והוא נשאל מדוע פעם הוא הולך לפי מה שכתוב ופעם אחרת לא. וינובסקי השיב,  
13 כי הוא הלך בשיטה אחת, מה שראה וכי זה תיק פלילי וזה תיק אזרחי (עמ' 10 ש' 23-28).  
14 נטען בפניו, כי לטענתו הוא הגיע וחישב את השומה על סמך התיק הפלילי, ההרשעה, גזר  
15 הדין וכי עכשיו מתברר שיש הפרש. וינובסקי נשאל מדוע הסטייה הזו והשיב, כי ערך את  
16 החישוב לפי החישובים שהוא יכול לאשר בחתימת ידו על סמך החשבוניות שהוא רואה  
17 כאן (עמ' 9 ש' 21-24). כאמור לעיל, מקובלת עליי עמדת המשיב בעניין זה. פסק הדין בתיק  
18 הפלילי הוא חלק ממארג הראיות אולם אינו כובל את ידיו של פקיד השומה.  
19
- 20 58. וינובסקי הופנה לסעיף 5 לתצהירו שם נכתב, ש"בעקבות ממצאי חקירתו של המערער אשר  
21 הובילה להרשעתו כמפורט מעלה, עלה, כי למערער נצמחה הכנסה ומשכך הוצאה לו שומה  
22 בגין הכנסה זו בסך 360,455 ₪. מבדיקה מחודשת שנעשתה עולה, כי סך ההכנסות הינו  
23 310,950 ₪". נטען בפניו, כי השומה הוצאה על סך מסוים על סמך נתונים מסוימים אשר  
24 לאחר מכן בין הוצאת השומה לחתימה שלו על התצהיר צמחו דברים חדשים או שהוא שם  
25 לב שטעה ותיקן את עצמו. וינובסקי השיב, כי התיק התארך ועלו שאלות של גורמים שונים.  
26 בהתחלה נקבעה הכנסה של 326,000 ₪ בעקבות הממצאים וכתוצאה מהעמלות שקיבל  
27 מגרצברג ואחר כך בחישובים נוספים לקראת הדיונים התברר שהחישוב יוצא כ- 311,000  
28 ₪. וינובסקי טען, כי צריכים לעמוד בסטיית תקן של החשבוניות שנופחו שבהתחלה היה  
29 2,080,000 ₪ ואחר כך 1,100,000 ₪ ועכשיו מדברים על עמלה של 270,000 ₪ שנקבעה  
30 בתיק הפלילי כך שעכשיו להתחיל לשאול למה חישב פעם 326,000 ₪ ועכשיו הוא יורד ל-  
31 310,000 ₪ זה ענין של תיאורים ובדיקות שיכול לקרות בכל חישוב שנעשה. וינובסקי  
32 הוסיף, כי אין סטייה של מיליונים (עמ' 8 ש' 35-36, עמ' 9 ש' 1-11). תיקון השומה במסגרת  
33 תצהירו של וינובסקי והפער בין סכום השומה המקורי וסכום השומה המתוקן לטובת  
34 המערער אין בהם כדי ללמד על פגם בשומה או, כי דינה להתבטל.



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

- 1
- 2 59. מצאתי, כי החלטת המשיב בעניינו של המערער נסמכה על החומר שהיה מונח בפני המשיב
- 3 שכלל בין היתר את החשבונות המנופחות ואת הודעות המערער, שצורפו לתצהיר המשיב.
- 4 המערער לא העלה כל טענה מבוססת ולא הציג כל ראיה נגד החשבונות המצורפות או נגד
- 5 הודעותיו. לא די בטענות המערער שנטענו בעלמא לעניין השבת סכום ההכנסות לגרצברג
- 6 או תשלום השומה במסגרת הסרת המחדלים האזרחיים.
- 7
- 8 60. המערער טוען, בסיכומיו, כי פקיד השומה קבע את סכום הכנסות המערער לפי שיעור של
- 9 15% מסכום החשבונות המזויפות ולא לפי 10%. לטענתו, לפי 10% היינו מגיעים להכנסות
- 10 בסך 161,637 ₪ דבר שיוריד את שיעור המס לשיעור זניח ו/או אפסי. המערער טוען, כי
- 11 החישוב שצורף לתצהירו נעשה לפי עמלה בשיעור 10% מסכום החשבונות המזויפות לאחר
- 12 תיקון כתב האישום וכי המשיב הלך לפי האחוז הגבוה - 15%. הוא ציין, כי בכתב האישום
- 13 המתוקן דובר על 10%-15%.
- 14
- 15 61. בתגובה טען המשיב, כי במסגרת ההליך הפלילי הודה המערער, כי קיבל הכנסה בסך
- 16 270,000 ₪ בגין חשבונות מזויפות בסך 1,616,370 ₪. **גובה ההכנסה בגינה הורשע**
- 17 **המערער מעיד על עמלה בשיעור 16.7% מסך החשבונות המזויפות.** המשיב טוען, כי על
- 18 סמך האמור היה בידו לקבוע שיעור עמלה גבוה ממה שנקבע בפועל אולם הוא בחר ללכת
- 19 לקראת המערער בעת שאימץ את דברי המערער בהודעתו. עוד טען, כי **המערער לא הציג**
- 20 **תיעוד כלשהו לגובה העמלות שקיבל ונמנע מזימון גרצברג לעדות.** בנוסף, המערער לא
- 21 שיתף פעולה במהלך דיוני השומה והשמיט הכנסותיו מהדוחות שהגיש. המערער נמנע
- 22 מלנקוב בסכום שקיבל מגרצברג והותיר את העניין באפילה. המשיב טוען, כי היעדר שיתוף
- 23 הפעולה מצד המערער לא מצדיק התחשבות וקביעת עמלה בשיעור נמוך יותר מזה שהודה
- 24 בו בתיק הפלילי. לטענתו, לא עלה בידי המערער להסביר מדוע יש לחשב לפי עמלה בשיעור
- 25 10% ולא בשיעור 15%. המשיב טוען, כי בידו להוציא שומה בשיעור גבוה מה- 15% בהם
- 26 הודה המערער בחקירותיו ואף בשיעור גבוה מ- 16.7% בהם הודה במסגרת ההליך הפלילי.
- 27 בתצהירו טען וינובסקי, כי **אין למערער תיעוד לגובה העמלות שקיבל** (מש/1 סעיף 30) וכי
- 28 בהעדר ראיות מצד המערער ובהעדר שיתוף פעולה קבע וינובסקי עמלה ברף העליון של
- 29 הכנסתו הלא מדווחת (מש/1 סעיף 32).
- 30
- 31 62. המערער נשאל על מה מבוססת טענתו לפיה פקיד השומה היה צריך לקבוע עמלה בשיעור
- 32 10% ולא 15% והשיב, כי על סמך זה שפקיד השומה הסתמך על כתב האישום. לטענתו,
- 33 הוא אמר בין 10% ל- 15% וכי וינובסקי הלך לגבוה והוא הלך לנמוך (עמ' 6 ש' 18-23).
- 34



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

63. בעדותו אישר המערער, כי במסגרת כתב האישום המתוקן הוא הודה שקיבל עמלה בשיעור של 10%-15% מגובה החשבוניות. נטען בפניו, כי הגיע לדיון בפקיד שומה ואמר שהוא רוצה להחזיר תשובה לגבי היקף המעורבות שלו בניפוח החשבוניות ומאז לא טרח ליצור קשר עם מישהו מפקיד שומה או להגיע לדיונים נוספים למרות שזומן. המערער הגיב, כי ב"כ המשיב מטעה את בית המשפט וכי הוא הגיע לדיון נוסף אחר כך. המערער טען, כי באת כוח המשיב מדברת על דיון מיום 26/1 והייתה עוד פגישה ביום 4/2 והוא הגיע לכל דיון אליו הוזמן. המערער העיד, כי לשני הדיונים הראשונים אליהם הגיע הוא הוזמן טלפונית וכי לדיון שהמשיב טוען שלא הגיע, משום מה לא זימנו אותו בטלפון אלא שלחו לו דואר רשום ובאותה תקופה הוא לא התגורר בבית. המערער שאל מדוע לא טרחו להזמין אותו טלפונית כמו בפעמים קודמות וכי אם לא החזיר תשובה שיוציאו לו שומה ולמה לחכות חמש שנים (עמ' 5 ש' 34-36, עמ' 6 ש' 1-8). המערער הופנה לזימונים שנשלחו לכתובת שלו (נספח 8 לתצהיר המשיב) ואישר, כי הוא מתגורר בכתובת האמורה (עמ' 6 ש' 16-17).
64. וינובסקי נשאל, האם הוא מאשר שהמערער הוזמן אליו פעמיים בשיחת טלפון והשיב, כי אם אין לו ברירה והוא יכול לקצר גם לטובת הנישום דרך טלפון אז זה לא פסול. לטענתו, הכל צריך להיות במונחים של דואר רשום וככה פעלו ביתר הדברים ואם קיצר דרך והתקשר אולי עשה זאת כדי לזרז את התהליך ולגרום לבן אדם להגיע (עמ' 14 ש' 26-32).
65. ברי, כי לא מוטלת על פקיד השומה חובה לזמן נישומים בשיחת טלפון ודי במשלוח זימון בדואר רשום. טענת המערער לפיה לא התגורר בבית באותו מועד לא הוכחה וממילא אין בה כדי להועיל לו. לטענה, כי נקבעה פגישה נוספת ליום 4.2.16 וכי היא לא התקיימה השיב, כי **פגישה נוספת התקיימה והוא נכח**. בהמשך טען, כי הוא היה וכי **זה שלא התקיימה פגישה לא אומר שלא היה** בגלל שהתעקש לקבל צילומים של פרוטוקולים ולא בגלל שלא הגיע (עמ' 6 ש' 10-15). טענות המערער בעניין זה נטענו בעלמא ויש בהן סתירות. לא עלה בידו ליתן הסבר מניח את הדעת לנסיבות בגינן לא החזיר למשיב תשובה כפי שהבטיח.
66. המערער לא הוכיח, כי יש לחשב את הכנסתו לפי עמלה בשיעור 10%. הוא לא הציג ראיה או עדות כלשהי המלמדים על גובה העמלה שקיבל. כמו כן, שוכנעתי, כי אכן הפסיק לשתף פעולה עם המשיב. מקובלת עליי טענת המשיב לפיה הוא לא היה כבול לגובה העמלה בו הודה המערער במסגרת חקירתו וכי בין היתר היה בידו לקבוע עמלה בגובה אשר עולה מכתב האישום המתוקן. המשיב בחר לקבוע את העמלה בהתאם לגרסת המשיב והסביר מדוע בחר ללכת על הרף הגבוה לפי גרסה זו. עמדתו בעניין זה מקובלת עליי.



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

- 1 67. עוד טען המערער, כי יש להוריד 10% מסכום ההכנסות המיוחסות לו וזאת, בגין הסכום  
2 המקורי של החשבוניות לפני שזויפו תמורתן שילם המערער לספקי החשבוניות. לטענתו,  
3 הדבר עולה מחומרי החקירה, מהתיק הפלילי ומההודעה המפרשת את נימוקי השומה.  
4 בתצהירו שב על טענה זו (מע/1 סעיף 11). בעדותו טען, כי אם הייתה חשבונית של 1,000  
5 ₪ הוא עשה ממנה 100,000 ₪. לטענתו, את ה-1,000 ₪ ואת המע"מ היה צריך לשלם לבן  
6 אדם. המערער טען, כי זה ה-10% ששולמו לספקים שסיפקו את החשבוניות. הוא טען, כי  
7 הם קיבלו כסף תמורת החשבוניות (עמ' 6 ש' 32-24).  
8
- 9 68. בתגובה טען המשיב, בין היתר, כי ככל שהיו הוצאות ששולמו בפועל לספקי החשבוניות  
10 סביר, כי הן נוכו במסגרת דוחות העסק של גרצברג מאחר וההוצאות אינן של המערער אלא  
11 מיוחסות לבעל העסק- גרצברג. בתצהירו טען וינובסקי, כי לגבי תשלום לספקים ההנחה  
12 היא, שככל שהיו הוצאות כאמור הרי שהן נוכו במסגרת דוחות עסקו של גרצברג והמערער  
13 לא הוכיח אחרת (מש/1 סעיף 33).  
14
- 15 69. בעת עדותו נטען בפני המערער, כי גרצברג היה הבעלים של העסק, כי החשבוניות המנופחות  
16 נכללו בדוחות העסק של גרצברג ולכן ההוצאה המקורית נוכתה עבור העסק. הוא נשאל,  
17 האם יש לו ראיה כלשהי שיכולה להראות שההוצאה לא נוכתה בעסק והשיב, כי אם קיבל  
18 סכום מסוים הוא היה צריך מסכום זה לשלם לאנשים שסיפקו את החשבוניות, ללא קשר  
19 לגרצברג (עמ' 7 ש' 5-1). נטען בפניו, כי החשבוניות הללו נכללו בדוחות של גרצברג ולכן  
20 ניכוי ההוצאה של גובה החשבונית המקורית בוצע כבר בעסק של גרצברג ולו לא מגיע  
21 ליהנות מניכוי נוסף. המערער השיב, כי הוא מבין את הטענה וטען, כי מייחסים לו הכנסות  
22 אבל על ההכנסות הללו יש גם הוצאות. לטענתו, הוא לא הגיש דוחות על הכנסות אבל יש  
23 לו הכנסה מסוימת ויש לו גם הוצאות. המערער טען, כי הוא לוקח חשבוניות מאנשים והוא  
24 משלם עליהן (עמ' 7 ש' 11-6).  
25
- 26 70. אף בעניין זה סבר המערער, כי די בעדותו. המערער לא הוכיח, כי ביצע את התשלום האמור  
27 לספקי החשבוניות. הוא לא הציג ראיה כלשהי בנדון ואף לא זימן לעדות את ספקי  
28 החשבוניות ואת גרצברג כך שניתן יהיה ללמוד, האם הסכום שולם לספקי החשבוניות,  
29 כמה שולם ועל ידי מי והאם הסכום נוכה במסגרת העסק של גרצברג. לצורך ניכוי הסכום  
30 הנטען מהכנסתו של המערער לא די בטענת המערער, כי שילם את סכום החשבוניות  
31 המקורי ועליו הנטל להוכיח טענה זו. המערער לא הרים את הנטל האמור.  
32
- 33 71. וינובסקי טען בתצהירו, כי מאחר והמערער לא ניהל ספרים הרי ששיעור המס החל עליו  
34 הוא לפי סעיף 121(א) כמפורט בסעיף 121(ב)(2) והוא בבחינת "חייב ולא ניהל" ויתרת המס



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

- 1 לתשלום מושפעת מכלל הכנסות המערער (מש/1 סעיפים 35-36). המשיב שב על טענה זו  
2 בסיכומיו. לטענתו, תחשיב המס שצורף לתצהיר המערער לא כלל את הכנסותיו  
3 המושמטות ולא הביא בחשבון את העובדה שיש לבצע את החישוב בשדה של "חייב ולא  
4 ניהלי".
- 5
- 6 72. בעניין זה אציין, כי בסעיף 121(א) לפקודה מפורטות מדרגות מס על הכנסתו החייבת של  
7 יחיד אשר מתחילות ב- 31%. בסעיף 121(ב)(1) מפורטות מדרגות מס לגבי הכנסה חייבת  
8 מיגיעה אישית וליחיד שמלאו לו 60. מדרגות אלו מתחילות ב- 10%. בסעיף 121(ב)(2) נקבע,  
9 כי השיעורים המופחתים הקבועים בסעיף 121(ב)(1) לא יחולו על הכנסה שחייבים לגביה  
10 בניהול פנקסי חשבונות ולא נוהלו לגביה פנקסים קבילים. במקרה כאמור, יחולו השיעורים  
11 המפורטים בסעיף 121(א).
- 12
- 13 73. בעדותו התייחס וינובסקי לאבחנה בין שיעור המס המוטל על אדם נורמטיבי שמיוזמתו  
14 מדווח על הכנסות מעסק בשיעורי מס לפי מדרגות המס שמתחילות ב- 10% לבין מצב של  
15 בן אדם לא נורמטיבי שקיבל הכנסות של כ- 270,000 ₪ או 300,000 ₪ ולא מדווח מיוזמתו.  
16 שיעורי המס הם שונים. הוא ציין, כי בפקודה כתוב בין היתר, כי אם ספרי הנישום נמצאו  
17 כבלתי קבילים שיעור המס שונה. אם המערער היה מדווח מיוזמתו בתקופה הרלבנטית  
18 הרי שהיה משלם סכום הרבה יותר נמוך. וינובסקי הוסיף, כי זה לא ענין של כמה הכנסה  
19 הייתה אלא מה שיעור המס שצריך לשלם. הוא הוסיף, כי אין לו כרגע סמכות לקבוע  
20 ששיעורי המס בתיק זה יהיו שיעורי מס רגילים (עמ' 10 ש' 29-36, עמ' 11 ש' 1-3). וינובסקי  
21 נשאל, האם לטענתו המס על 270,000 ₪ הוא 240,000 ₪ ובתגובה הפנה לסעיפים בפקודה  
22 והוסיף, כי לא רוצים למסות את המערער בשיעורי מס רגילים. הוא טען, כי **שיעורי מס**  
23 **לאדם שעבר את העבירות המיוחסות ומודה הם שיעורי מס אחרים** (עמ' 11 ש' 4-6).  
24 וינובסקי נשאל באיזה אחוז מס חייב את המערער והשיב, כי חישוב לפי אחוז מס שהמחשב  
25 של מערכת המיסים בישראל מחשב כשהוא משדר בסעיף מסוים את ההכנסה שמיוחסת  
26 לו. לטענתו, מדובר בחישוב הדרגתי (עמ' 11 ש' 8-10). וינובסקי נשאל איזה אחוז מס  
27 המערער צריך לשלם בממוצע והשיב, כי מתחיל לפחות ב- 30%. לטענתו, מכניסים את  
28 הנתונים למחשב והמחשב מחשב. נטען בפניו, כי הוא דורש מהמערער 192,000 ₪ והוא  
29 השיב, כי זה החישוב שיצא בצו. כאשר התבקש להציג אסמכתא הפנה לחישוב שעשה אשר  
30 צורף לתצהירו (עמ' 11 ש' 13-19).
- 31
- 32 74. וינובסקי נשאל, האם בעת החישוב הוא לקח בחשבון שה- 310,000 ₪ זו הכנסה לשלוש  
33 שנים והשיב, כי בשנה הראשונה לקח 84,000 ₪, בשנייה כמעט 140,000 ₪ ובשלישית  
34 102,000 ₪. הוא הוסיף, כי מבחינת מס הכנסה, אם את הסכום הכולל הוא מחלק שונה



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

- 1 תשלום המס יהיה שונה. וינובסקי הוסיף, כי חישוב המס לתשלום מושפע מהכנסות  
2 אחרות שהיו לנישום כתוצאה מביטוח לאומי ומשכורת. כשמכניסים את כל הנתונים אין  
3 ספק שהסכום לתשלום לא מתייחס רק לסכום של 300,000 ₪ אלא גם להכנסות שהיו לו  
4 כמשכורת (עמ' 11 ש' 20-29). וינובסקי נשאל, האם נראה לו כמפקח וותיק שעל 300,000  
5 ₪ צריך לשלם 192,000 ₪ והסביר שהסכום לתשלום כולל השפעה של הכנסות אחרות  
6 מיגיעה אישית וכולל את ההשפעה של ריביות והצמדות נכון ליום השידור כך שאם הוא  
7 מפריד מגיעים לשיעור המס המדויק שנצמד לכ- 30% (עמ' 11 ש' 29-32).  
8
- 9 75. וינובסקי העיד, כי הוציאו שומות בהעדר דו"ח בעקבות הממצאים של החקירות. הנישום  
10 במקום להגיש השגה הגיש דו"ח ומשהגיש דו"ח אחרי שומת 04 הרי שהדו"ח שהגיש משמש  
11 השגה. הוא הוסיף, כי בדו"ח שהגיש המערער הוא לא כלל את ההכנסות. כאשר הוא משדר  
12 את השומה אחרי שלא קיבלו את ההשגה של המערער ומגיעים למצב של הוצאת צו, הוצאת  
13 שומה 09, אז הוא לא מתקן את הנתונים שהמערער הגיש, כי הוא מאמת אותם והם נכונים  
14 לגבי משכורות וביטוח לאומי שלו ושל אישתו. לטענתו, הוא מוסיף שדה אחד בלבד שזה  
15 השדה שמתייחס להכנסות שלא דווחו ולכן זה החישוב שנערך והנישום מקבל פורמט אחר  
16 עם כל הסעיפים הללו. וינובסקי טען, כי הוסיף רק את סעיף הכנסות (עמ' 12 ש' 5-11).  
17
- 18 76. לא עלה בידי המערער להוכיח, כי נפל פגם בחישובים על בסיסם הוציא המשיב את השומה  
19 במקרה בו עסקינן. החישוב שצורף לתצהיר המערער מתעלם ממדרגות המס הקבועות  
20 בפקודה במקרה שלא נוהלו ספרים, כמפורט לעיל. בנוסף, החישוב נעשה לפי הכנסה בסך  
21 145,437 ₪ בלבד, בניגוד להודאת המערער בהליך הפלילי ובניגוד לקביעתו של המשיב  
22 במסגרת השומה, קביעה שמצאתי, כי מבוססת על חומר הראיות שעמד בפני פקיד השומה.  
23
- 24 77. בשולי הדברים אציין, כי המערער טען בסיכומיו, כי לגרצברג הוציא המשיב שומה לפי  
25 מיטב השפיטה על סך 1,900,000 ₪ ובסופו של דבר הוריד אותה לסך של 600,000 ₪.  
26 לטענתו, עולה השאלה מדוע המשיב נוהג בשתי שיטות שונות אשר מפלות את המערער  
27 לרעה וזאת כאשר מדובר באותה סוגיה. אף במסגרת עדותו העלה טענה זו וטען, כי בסופו  
28 של יום גרצברג שילם רק 600,000 ₪ כי מישוהו ממס הכנסה קיבל כסף. לטענתו, הוא אמר  
29 את זה לוינובסקי בישיבות. נטען בפניו, כי מדובר בטענות מאוד חמורות והוא נשאל האם  
30 יש לו ראיות לטענות אלו והשיב, כי הוא שומר את זה לעצמו כרגע (עמ' 7 ש' 11-16).  
31 המערער לא הציג ראיה כלשהי בנדון ולא הוכיח את טענתו שנטענה בעלמא. כאמור,  
32 המערער לא צירף את האסמכתא להסרת מחדליו של גרצברג בגובה 1,166,000 ₪, על אף  
33 טענת בא כוחו בעניין זה בדיון, כמפורט לעיל. כמו כן, הוא לא זימן לעדות את גרצברג  
34 ולפיקד לא הוכיח כמה שילם גרצברג ובעבור מה. הטענה בדבר הפליית המערער לא נטענה



## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

1 במסגרת כתב טענותיו של המערער. זאת, אף שמדבריו בעדותו עולה, כי הוא היה מודע לה  
2 עוד טרם הגשת הערעור. בנסיבות אלו, מדובר בהרחבת חזית. כמו כן, ממילא לא הוכחה  
3 טענה זו ומדובר בטענה נוספת, כמו רבות אחרות, אשר המערער טען מבלי שפעל לשם  
4 הוכחתה. אינני מקבלת את רמזיו של המערער אשר מבקש להטיל דופי במשיב ובנציגו תוך  
5 שהוא מעלה טענות סתמיות שאינן מגובות בדבר ומאשים אותם בקבלת שוחד.

6

7

8

9

### התוצאה

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

78. הנה כי כן, מצאתי, כי השומה הוצאה למערער על בסיס כלל החומר שהיה מונח לפניו, ובין  
היתר הדברים שמסר המערער בחקירותיו והחשבונות שנמצאו בספריו של גרצברג. כפי  
שציננתי לעיל, פסק הדין בהליך הפלילי אינו כובל את ידיו של פקיד השומה שקובע את  
השומה על בסיס מכלול הראיות שלפניו. המכלול האמור כולל את פסק הדין בהליך הפלילי  
אולם לא רק אותו. כאשר חומר הראיות המונח בפני המשיב מצדיק סטייה מהקביעות  
שנקבעו בהליך הפלילי, הרי שעל המשיב לקבוע את השומה בהתאם לחומר המונח לפניו  
ולצורך גביית מס אמת. במקרה שלפני מצאתי, כי החלטת המשיב מבוססת היטב.

79. המערער לא הציג ראיות לשם סתירת הראיות שעמדו בפני המשיב ולא זימן עדים  
רלוונטיים לעדות. במהלך עדותו המערער נשאל, האם זימן את גרצברג לעדות והשיב, כי  
הוא אינו צריך אף אחד, הוא לא שקרן, והוא מוכן ללכת לפוליגרף (עמ' 5 ש' 2-1). טענתו  
של המערער בעניין זה מסכמת את גישתו בהליך שלפני. נדמה, כי הוא סבור, כי אינו נדרש  
להציג ראיות ולזמן עדים לשם הוכחת טענותיו ודי לו בעדותו. אציין עוד, כי בתחילת עדותו  
טען המערער, כי קיבל את תצהירו רק היום ולא הספיק לעבור עליו. הוא טען, כי אינו יכול  
לומר האם מה שכתוב בתצהיר זה אמת מאחר ורק היום קיבל אותו (עמ' 4 ש' 5-3). ניכר,  
כי המערער סבור, כי די בעדותו לשם קבלת ערעורו. אין להתעלם מהעובדה שגרסת  
המערער מגובה בתצהיר אשר את אמיתות תוכנו הוא סרב לאשר.

80. בנוסף, המערער מנסה להיבנות מאמירת הפרקליטה בהליך הפלילי. זאת, מבלי שהוכיח,  
כי ניתן ללמוד ממנה על תשלום שומתו ועל אף שהעיד, כי לא שילם דבר למס הכנסה.  
המערער לא הציג ראיות כלשהן מהן ניתן ללמוד, כי השומה שולמה. עדות המערער תומכת  
דווקא בגרסה ההפוכה. המערער מנסה להיבנות מהאמירה לגבי הסרת המחדלים כדי  
להתחמק מתשלום המס המוטל עליו. הוא לא טרח להציג ראיות המלמדות אלו מחדלים  
הוסרו במסגרת ההליך הפלילי והאם שומתו כלולה בהם. בהליך הפלילי הסרת המחדל  
הייתה תשלום המסים בגין הפער בין ההוצאות הפיקטיביות וההוצאות האמתיות של  
גרצברג. מנגד, ההליך שלפני עניינו ההכנסה שהפיק המערער בעקבות מכירת החשבונות  
לגרצברג. הכנסה אשר בגינה מוטל עליו לשלם מס הכנסה. לפיכך מצאתי, כי אמירת





## בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 19-07-75950 רוזיליו נ' פקיד שומה- נצרת

תיק חיצוני:

1 הפרקליטה בהליך הפלילי בדבר הסרת המחדלים האזרחיים לא מתייחסת לאותו מחדל  
2 בו עסקינן במקרה שלפני.  
3  
4 81. כמו כן, לא עלה בידי המערער להוכיח, כי נפל פגם בשומה שהוציא לו המשיב. כמפורט  
5 לעיל, אינני מקבלת את טענות המערער לגבי סכום החשבוניות הרלוונטיות, גובה העמלה,  
6 גובה הכנסתו מפעילות הפלילית, אי ניכוי 10% ומדרגות המס. אף בסוגיות אלו נמנע  
7 המערער מהצגת ראיות וזימון עדים.  
8

9 82. לאור כל המפורט לעיל, הערעור נדחה. אני מחייבת את המערער בסכום כולל בגין הוצאות  
10 המשיב ושכר טרחת עו"ד בסך 30,000 ₪. הסכומים ישולמו בתוך 30 ימים ממועד המצאת  
11 פסק הדין, שאם לא כן יישא הסכום הפרשי הצמדה וריבית מהיום ועד מועד התשלום  
12 בפועל.  
13

14 מתירה לפרסום את פסק הדין.  
15

16  
17 המזכירות תמציא לצדדים.  
18  
19

20 ניתן היום, ט' כסלו תשפ"א, 25 נובמבר 2020, בהעדר הצדדים.  
21

עירית הוד, שופטת

22  
23