



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

בפני כבוד השופטת אורית וינשטיין

המערער: אלי עמר
ע"י ב"כ עו"ד דרור נאור ואח'

נגד

המשיב: פקיד שומה עכו
ע"י ב"כ עו"ד ריצ'ארד סאלח מפרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

פסק דין

1 המערער, מר אלי עמר (להלן – **המערער**) הגיש ערעור על שומה בצו שהוצאה לו על ידי המשיב, פקיד
2 שומה עכו (להלן – **המשיב**) לשנת המס 2015.

3
4 המשיב קבע בשומתו כי למערער היו הכנסות בסך של כ-14.6 מיליון ₪ בשנת המס שבשומה, אשר
5 הופקו מאתר אינטרנט בשם www.mytvil.com (להלן – **אתר האינטרנט**), שלפי עמדת המשיב
6 הופעל על ידי המערער, ושאליו הועתקו ללא רשות לשימוש ולשם מסחר יצירות בהיקף נרחב של
7 חברות התקשורת HOT ו- YES (להלן – **חברות התקשורת**). עוד נטען בשומה, כי המערער לא
8 ניהל ספרים בגין פעילותו ולא דיווח על הכנסותיו.

9 המערער טוען כי לשומה אין כל בסיס וכי היא הוצאה בניגוד לדין. עוד טוען המערער, כי אין לו
10 קשר לאתר האינטרנט והוא מעולם לא קיבל את הכספים הנטענים לידי.

11 **הרקע העובדתי הנדרש:**

12 1. המערער, יליד 1985, התגורר בנהריה עד ליציאתו את גבולות ישראל בשנת 2019.

13 המערער הקים בשנת 2011 את חברת ETH80, ח.פ. 514653203, אשר כתובתה הרשומה
14 הינה בכתובת מקום מגוריו של המערער בנהריה.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 המערער לא הגיש במועד הקבוע בדין את הדו"ח הכספי לשנת המס 2015. את הדו"ח לשנת
2 2015 היה על המערער להגיש עד ליום 30.11.2016, אך משלא הוגש הדו"ח במועד הוציא
3 המשיב למערער ביום 23.6.2019 שומת 04 – שהיא שומה בהעדר דו"ח לפי סעיף 145(ב)
4 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש) התשכ"א-1961 (להלן – **הפקודה**).
- 5 ביום 7.9.2019 הגיש המערער את הדו"ח לשנת המס 2015, אשר נקלט ושודר למערכת
6 שע"מ ביום 4.12.2019 (נספח 17 לתצהיר העדות הראשית של המפקח מטעם המשיב מר
7 אפרים תנעמי (להלן – **המפקח**) אשר סומן **מש/2**).
- 8 המערער הגיש את הדו"ח בסיועו של יועץ המס יוסי אביטן (להלן – **יועץ המס**), אשר מייצג
9 את המערער מול רשויות המס מאז שנת 2009 או 2010 – ראו הודעת יועץ המס מיום
10 6.12.2015 לחוקר מס הכנסה מר אבי אוחיון, נספח 19 לתצהיר המפקח, בעמוד הראשון
11 שורות 29-30.
- 12 בהתאם להוראת סעיף 150(ב) לפקודה רואים את הדו"ח שהוגש כהשגה על שומת 04.
- 13 3. אין מחלוקת כי ביום 23.10.2019 יצא המערער את גבולות ישראל ולא חזר מאז אותו מועד.
14 ראו סעיף 3 להודעת הערעור.
- 15 4. ביום 20.11.2019 התקיים דיון בתיקו של המערער במשרדי המשיב, בנוכחות המפקח
16 ובנוכחות מייצגי המערער ד"אז, עוה"ד איציק כהן ודוד אפרים. פרוטוקול הדיון צורף
17 כנספח 18 לתצהיר המפקח.
- 18 5. ביום 23.2.2020 הוצאה למערער על ידי המשיב שומה ודרישה לפי סעיף 194 לפקודת מס
19 הכנסה לשנת המס 2015 (להלן – **השומה והדרישה**), היא השומה מושא הערעור.
- 20 בשומה ציין המשיב כי כנגד המערער התנהלה חקירה פלילית על ידי פקיד שומה חקירות
21 תל אביב והיחידה הכלכלית במשטרת ישראל (יאל"כ), בחשד לביצוע עבירות של קבלת דבר
22 במרמה, הלבנת הון ועבירות מס.
- 23 6. עוד צוין בשומה כי ביום 5.12.2018 הוגש בבית המשפט המחוזי בתל אביב כתב אישום נגד
24 המערער ע"י המחלקה הכלכלית בפרקליטות המדינה במסגרת ת.פ. 13293-12-18 (להלן –
25 **כתב האישום**), בו נטען כי המערער הפעיל בין השנים 2009-2015 את אתר האינטרנט
26 בכתובת www.mytvil.com והעתיק לשרתי האתר, לצרכי מסחר, יצירות בהיקף נרחב,
27 בעיקר מחברת HOT ומחברת YES, בלא שניתנה לו רשות לשימוש בזכויות ביצירות.
28 העתק כתב האישום צורף כנספח 1 לתצהיר המפקח.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 עוד נטען בכתב האישום כי המערער שכר דירות במספר מקומות שונים בארץ, הזמין
2 ממירים מחברות התקשורת האמורות, שכר עובדים, הקליט את התכנים והעלה אותם
3 לשרתי אתר האינטרנט, תוך שהוא גובה דמי מנוי חודשיים ממשתמשי האתר.
- 4 דמי מנוי אלו שולמו בכרטיסי אשראי והועברו באמצעות חברת שירותי סליקה בשם
5 IMGLOBAL (להלן – **חברת הסליקה**). המערער לא ניהל ספרים ולא דיווח על ההכנסות
6 הללו אותן קיבל באמצעות שתי חברות בפנמה בשם Online Coast ו-Miadro (להלן יחד
7 – **החברות הפנמיות**), שהוקמו לשם כך.
- 8 על-פי כתב האישום, פעילות זו הניבה למערער הכנסה של כ- 50 מיליון ₪ בתקופה
9 הרלבנטית לכתב האישום.
- 10 המשיב טען בשומה, כי מנתונים שהתקבלו מחברת הסליקה עולה כי סך הסליקות שבוצעו
11 עבור המערער בשנת 2015 עמד על סכום של 14,665,093 ₪.
- 12 לאחר שהמערער לא התייצב לדיון נוסף במשרדי המשיב אליו הוזמן ולא שיתף פעולה עם
13 המשיב הוצאה למערער שומה בה קבע המשיב את הכנסתו של המערער לשנת 2015 בסך
14 של 14,665,093 ₪. מתוך סכום זה, הכיר המשיב לפי מיטב שפיטתו בהוצאות למערער
15 בשיעור של 30%, וקבע הכנסה חייבת (לפי חייב ולא ניהל) בסך של 10,496,627 ₪.
- 16 המשיב ציין בסעיף 14 לשומה והדרישה כי לאור התנהלות המערער בכך שלא דיווח על
17 הכנסותיו לפקיד השומה והעובדה כי נתפס ברשותו רכוש רב, אשר הכנסותיו המדווחות
18 אינן נותנות הסבר מניח את הדעת למקור לרכישת רכוש זה – קיים חשש שהמיסים בגין
19 ההכנסות שנצמחו למערער בשנת המס לא ייגבו. על כן המשיב הפעיל סמכותו לפי סעיף
20 145 ולפי סעיף 194 לפקודה והורה למערער לסור למשרדי המשיב באופן מיידי לאחר
21 מסירת השומה והדרישה ולשלם את סכום המס ו/או לתת ערובה, להנחת דעתו של המשיב.
22 המשיב ציין כי במידה והמערער לא ישלם את השומה או יפקיד ערובה להנחת דעתו של
23 המשיב – יאלץ המשיב לפעול בהתאם להוראות סעיף 194(ג) לפקודה.
- 24 בסעיף 15 לשומה והדרישה צוין כי המערער זכאי להגיש השגה על השומה מכוח סעיף 150
25 ו-194(ד) לפקודה וזאת לאחר תשלום ערובה בגובה סכום החוב בשומה או הפקדת ערובה
26 להנחת דעתו של פקיד השומה.
- 27 השומה והדרישה צורפו כנספח 1 להודעת הערעור.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 כעולה מהעתק השומה והדרישה שצורפו להודעת הערעור – השומה והדרישה נמסרו ביום
2 8.3.2020 לידי גב' נטלי וקסמן ממושרד יועץ המס במסירה אישית על ידי מפקח ממושרדי
3 המשיב בשם ויאם אבו עוקסה.
- 4 9. ביום 7.12.20 הגיש המערער את הודעת הערעור. המערער טען בהודעת הערעור כי נודע לו
5 לראשונה אודות השומה והדרישה, באמצעות באי כוחו, רק ביום 7.11.2020.
- 6 בהודעת הערעור טען המערער גם בעניין קנס גירעון לשנת המס 2015 שהוצא לו לפי סעיף
7 191 לפקודה, בסך של 1,081,423 ש.ח. קנס הגירעון הוטל על המערער בשל שומת 04 וזאת
8 ביום 29.6.2019. העתק ההודעה על הטלת קנס הגירעון לפי סעיף 191 לפקודה צורף להודעת
9 הערעור.
- 10 10. ביום 22.12.20, עוד בטרם הוגשה ההודעה המפרשת את נימוקי השומה, הגיש המשיב
11 בקשה לדחיית הערעור על הסף בשל איחור בהגשתו (להלן – **הבקשה לסילוק על הסף**), בה
12 נטען כי השומה והדרישה נמסרה לידי יועץ המס, מייצגו של המערער, ביום 8.3.20. למערער
13 היו 30 ימים להגשת ערעור – בכפוף לדרישה - ואילו הודעת הערעור הוגשה באיחור של
14 למעלה משמונה חודשים.
- 15 המערער טען בתגובה שהוגשה מטעמו כי הגם שהשומה והדרישה הומצאה למשרדו של
16 יועץ המס, היא לא הובאה לידיעתו של המערער, וזה למד עליה רק לאחר הטלת עיקול על-
17 ידי רשויות המס, ביום 7.11.20.
- 18 לגישת המערער, ההמצאה ליועץ המס אינה עומדת בתנאי סעיף 238(א) לפקודה ואינה
19 נחשבת המצאה כדין.
- 20 11. המערער לא הגיש תצהיר תומך לתגובתו לבקשה לסילוק על הסף, ואילו המשיב התנגד
21 לקבלת תצהיר בדרך של היוועדות חזותית. בהחלטתי מיום 7.1.21 דחיתי את בקשת
22 המערער להעיד בהיוועדות חזותית. ניתנה שהות למערער לערוך תצהיר בתמיכה בטענותיו
23 העובדתיות בתגובה. בסופו של דבר הוגש תצהיר ביום 13.1.21.
- 24 12. המשיב הגיש תשובתו לתגובת המערער לבקשה לסילוק על הסף, בה דחה את טענות
25 המערער בדבר היעדר המצאה כדין, וכן טען כי התצהיר שהוגש על ידי המערער אינו קביל
26 מאחר ולא אומת על-ידי נציג קונסוליה ישראלי, כנדרש בדיון, ואף לא הוגש תצהיר של יועץ
27 המס.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

13. ביום 24.1.21, בעקבות האמור בתשובת המשיב - הגיש המערער בקשה להתיר צירוף של תצהיר של יועץ המס, בתמיכה בטענותיו.
14. דיון בבקשה לסילוק על הסף התקיים ביום 27.2.21 במסגרתו הוסכם כי הבקשה לסילוק על הסף לא תידון באופן מקדמי וכי שמורה לצדדים הזכות לטעון בעניין זה במסגרת ניהול ההליך גופו. בהתאם נקבעו מועדים להגשת נימוקי שומה ונימוקי ערעור וכן נקבע מועד לישיבת קדם משפט.
- ההודעה המפרשת את נימוקי השומה הוגשה ביום 2.2.21.
- בין לבין, החליף המערער את עורכי הדין המייצגים בערעור ומינה את עו"ד דרור נאור ועו"ד מוטי ארניה כמייצגיו.
- ההודעה המפרשת את נימוקי הערעור הוגשה ביום 2.3.21.
- ישיבת קדם משפט ראשונה בערעור התקיימה ביום 10.3.21 ובסיומה – לאור מחלוקות הצדדים, נקבעו סדרי שמיעת הערעור. יצוין, כי טענה שהועלתה על ידי באי כוחו של המערער להיפוך הנטל – נדחתה. נקבעו מועדי הגשת תצהירים ומועד לשמיעת הראיות.
15. ביום 18.5.21 הגיש המערער שני תצהירים – האחד של המערער והשני של עד בשם אדיר אוחיון. במקביל ובאותו יום, הגיש המערער בקשה לתיקון נימוקי ערעור וביקש להוסיף טיעון בדבר דחיית השומה על הסף. המשיב התנגד לבקשת התיקון.
- בהחלטתי מיום 17.6.21 ניתן היתר למערער להוסיף טיעון בעניין דחיית השומה על הסף והגשת נימוקי ערעור מתוקנים, וכן ניתנה למשיב זכות להגשת נימוקי שומה מתוקנים.
16. נימוקי הערעור המתוקנים הוגשו ביום 22.6.21 ונימוקי השומה המתוקנים הוגשו ביום 27.6.21.
17. ביום 27.6.21 הגיש המערער בקשה כי עדותו תישמע בדרך של היוועדות חזותית, בנימוק כי אינו מסוגל לשוב ארצה מחמת צו עיכוב יציאה שהוצא נגדו ברוסיה, רפובליקת צ'צ'ניה, בגין חובות כספיים שמקורם בסכסוך אזרחי, שאותו לא הצליח לבטל.
- המשיב הגיש תגובה לבקשה זו והתנגד לחקירתו הנגדית של המערער בהיוועדות חזותית.
18. בהחלטה מיום 12.7.21 נדחתה בקשת המערער לשמיעת עדותו בהיוועדות חזותית וכן נדחתה בקשתו החלופית של המערער לדחות את דיון ההוכחות.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 בקשת רשות ערעור שהוגשה על ידי המערער לבית המשפט העליון בגין ההחלטה האמורה
2 (רע"א 4945/21) - נדחתה על ידי כבוד השופט ע. גרוסקופף ביום 18.7.21.
- 3 19. דיון ההוכחות התקיים ביום 19.7.21 ובו נחקר העד מטעם המערער, מר אדיר אוחיון, וכן
4 נחקר עד המשיב, מר אפרים תנעמי. מאחר והמערער לא התייצב לדיון ההוכחות, נקבע כי
5 תצהירו לא ישמש כראיה בהליך דנן והוא הוצא מתיק בית המשפט.
- 6 20. ביום 14.9.21 – טרם שהושלם שלב הגשת סיכומי הטענות של הצדדים - הגיש המשיב
7 בקשה במעמד צד אחד להוצאת צווי עיקול ותפיסת נכסים לפי סעיף 194 לפקודה, עקב
8 חשש שלא ניתן יהיה לגבות מהמערער את חוב המס מושא הערעור, בין היתר, בשל העובדה
9 שהמערער יצא מהארץ בשנת 2019 ולא חזר עד היום ובנוסף הגיש בקשה לקבלת אזרחות
10 רוסית. כמו כן, ציין המשיב בבקשה האמורה, כי עקב התליית ההליך הפלילי שהוגש נגד
11 המערער בשל היעדרותו מהארץ, ישנו חשש כי הרכוש שהיה תפוס עד עתה במסגרת ההליך
12 הפלילי, ישוחרר.
- 13 המשיב טען כי יש לקבל את בקשתו מהטעם שהשומה סבירה ומבוססת על ראיות מהימנות
14 לכאורה. זאת, בשילוב העובדה כי המערער נמנע מלהגיע לעדות בבית המשפט ולא הוכיח
15 את טענותיו בערעור, לא כל שכן שעה שעסקינן במקרה בו מדובר בהכנסות בהיקף ניכר
16 בידי נישום שנמנע מהגשת דוחות - הרי שיש לנקוט אמצעים להבטחת גביית חוב המס.
- 17 21. ביום 20.9.21 ניתנה החלטה המורה על מתן צווי עיקול ותפיסה זמניים על פי בקשת
18 המשיב, זאת בשל סבירותה הלכאורית של השומה ובשל קיומו של חשש כי לא ניתן יהיה
19 לגבות את המס על-פי השומה.
- 20 22. ביום 14.11.21 הגיש המערער בקשה לביטול צווי העיקול והתפיסה.
- 21 23. דיון בבקשת המערער לביטול צווי העיקול התקיים ביום 8.12.21. בדיון זה טען המשיב
22 שסיכויי הערעור אינם משופרים, בפרט לאור העובדה שהמערער עצמו לא העיד, וכן כי יש
23 לתת את הבכורה לשיקול בדבר הקושי לגביית המס, בפרט לאור הנסיבות. עוד טען המשיב,
24 כי המערער לא הוכיח שייגרם לו נזק כתוצאה מהעיקול שהוטל עליו, שהרי בלאו הכי
25 מדובר בתפוסים מכוח ההליך הפלילי.
- 26 24. בהחלטתי מיום 20.12.21 דחיתי את בקשת המערער לביטול צווי העיקול.
- 27 **מכאן לערעור.**

28



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

תמצית טענות המערער:

- 1
- 2 25. השומה מושא הערעור הוצאה למערער שלא כדין. השומה היא שומה מוטעית, שכן היא
- 3 הוצאה לפי מיטב השפיטה, בלא שהמשיב התייחס לעובדה כי המערער הגיש את הדו"ח
- 4 לשנת המס 2015 בשנת 2019. דו"ח זה מהווה השגה על השומה בהעדר דוח שהוצאה
- 5 למערער בגין שנת המס 2015. כמו כן, המשיב לא זימן את המערער לדיון בהשגה על השומה
- 6 שהוציא ולא איפשר למערער להשמיע טענותיו ביחס לשומה.
- 7 26. אין לראות במכתב שנשלח ביום 23.2.20 כשומה בצו, שכן מלבד העובדה כי לא צוין בו
- 8 באופן מובהק, כי מדובר בצו - אין בו פירוט לגבי סכום המס, זכויות המערער וכן סכום
- 9 ההכנסה שונה לעומת השומה ששודרה במערכת שע"מ ביום 4.5.20. על כן, יש להתייחס
- 10 רק ליום 4.5.20 כיום שבו הוצאה השומה.
- 11 27. המערער לא קיבל לידיו את השומה. המכתב נשלח ליועץ המס של המערער ולא למערער
- 12 עצמו, בניגוד לסעיף 238(ב) לפקודה, וחרף הודעתו של יועץ המס למשיב כי הייצוג בעניינו
- 13 של המערער הועבר לעו"ד יצחק כהן.
- 14 28. לגוף השומה – היה על המשיב להוציא שומה לחברת Miadro. אין מקום לטשטש את
- 15 האישיות המשפטית הנפרדת של החברה מבעלי מניותיה, ומקום שבו הכספים הנטענים
- 16 נכנסו לקופתה של Miadro – הרי שהיא זו החייבת במס. המשיב ניסה לתקן את טעותו
- 17 בדרך לא דרך, כאשר רק בשלב התצהירים, טען המשיב טענה חדשה בדבר מתן שירות מאת
- 18 המערער Miadro, בהתאם להוראות סעיף 85 לפקודה, ומבלי שהטענה נטענה בשלב
- 19 השומה או בנימוקי הצו. מדובר בהרחבת חזית אסורה בטענות שמצויות בליבת השומה.
- 20 29. המשיב מבקש לייחס את הכנסות חברת Miadro למערער, ומכאן שבין השיטין טוען הוא
- 21 טענה של עסקה מלאכותית – וטענה זו מעבירה את נטל הראייה לכתפיו.
- 22 30. יש לקבל את טענת המערער, כפי שהסביר בפירוט בתצהירו, כי אין לו קשר לחברות
- 23 הפנמיות או לאתר האינטרנט. גם אילו חברת Online Cost הייתה בבעלותו – הרי שהיא
- 24 נמכרה בשנת 2014 לאדם סיני בשם פטריק, וזה הקים את חברת Miadro. דוחות הסליקה
- 25 שבידי המשיב מוכיחות כי הכספים הועברו לMiadro בלבד – חברה שלמערער אין כל יד
- 26 ורגל בה.
- 27 31. טענה זו מתחזקת לנוכח הודעותיו של מר בן פלטשר במשטרה, שאינן קושרות את המערער
- 28 לחברת Miadro בשום צורה.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 יש להדגיש, שהעובדה שהיה זה המערער שביקש לזמן את מר פלטשר לעדות – על אף
2 שהודעותיו תומכות בגרסת המערער – צריכה אך לחזק את האמון שיש לתת בגרסת
3 המערער.
- 4 32. אין בידי המשיב כל הוכחה שהמערער היה קשור Miadro או לסליקות הכספיות. המשיב
5 נאחז בעדותה של גב' ליו גרסייה, מי שהקימה וניהלה את החברות הפנמיות. עדותה של
6 ליו גרסייה לוקה בפגמים פרוצדורליים המטילים דופי בקבילותה ובמשקל שיש לתת לה,
7 כגון היעדרו של אישור נוטריוני לתרגום. כמו כן, אין לקבל את עדות זו, שלא בלבד שאינה
8 קושרת את המערער לחברות הפנמיות, גם מוכיחה שגב' גרסייה שיקרה.
- 9 33. במהלך חקירתו של עד המשיב עלה בבירור, כי מי שאחראי להפעלת אתר האינטרנט הוא
10 למעשה רן כהן – מי שעבד בשירות המערער וגנב את זהותו. הן חקירתו במשטרה והן
11 תצהירו של מר אדיר אוחיון, מוכיחים כי רן כהן הוא זה שהפעיל את אתר האינטרנט והוא
12 זה שידו הייתה במעל.
- 13 **תמצית טענות המשיב:**
- 14 34. יש לדחות את הערעור על הסף מחמת איחור בהגשתו. השומה הומצאה למייצג הרשום של
15 המערער, יועץ המס מר יוסף אביטן, ביום 23.2.20, ואילו הערעור הוגש בחלוף 9 חודשים
16 מיום המצאת השומה. הודגש, כי יום שידור השומה במערכת שע"מ אינו יום הוצאת
17 השומה, אלא רק יום שידורה במערכת.
- 18 עוד טען המשיב, כי השומה הוצאה למערער לפי סעיף 194 לפקודה ועל כן, על מנת להגיש
19 ערעור עליה נדרש המערער לשלם את המס על פי השומה או להפקיד ערובה להנחת דעתו
20 של המשיב – וזאת לא עשה. על כן, יש לסלק את הערעור על הסף גם מטעם זה.
- 21 35. השומה שהוצאה למערער היא שומה בשלב ב'. מכאן, שאין למערער זכות השגה על השומה.
22 יש לשים לב, כי הגשת הדו"ח לשנת המס 2015 על ידי המערער בשנת 2019 אכן מהווה
23 השגה, בשל כך שהוצאה למערער שומה בהיעדר דו"ח. על פי הדין הגשת הדו"ח לאחר שומת
24 04 מהווה השגה. אך השגה זו נוגעת לשומה שהוצאה בהיעדר דו"ח (שומה 04) מיום 23.6.19
25 - ולא על השומה בצו מיום 23.2.20. כך או כך, השגה מעולם לא הוגשה למשיב עובר להגשת
26 הערעור ואף לא נתבקשה ארכה להגשתה.
- 27 36. המערער לא עמד בנטל להוכיח כי נפל פגם בשומת המשיב. השומה יצאה בגין הכנסות
28 המערער מהפעלת אתר האינטרנט בישראל, ולא בגין הכנסות חברת Miadro.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 העובדה שהמערער בחר להעביר את הכנסות אלו לחברות זרות בפנמה, אינה פוטרת אותו
2 מתשלום מס בגין בישראל.
3
4 אין לקבל את טענת המערער כי אי-הוצאת שומה לחברת Miadro שוללת את האפשרות
5 להוציא שומה למערער. אתר האינטרנט הופעל על ידי המערער בעצמו וכספי הסליקה
6 התקבלו אצל המערער תחילה באמצעות חברת Online cost. בניסיון להרחיק עצמו
7 מהפעילות הלא-חוקית, העביר המערער את כספי הסליקה לחברת Miadro שנרשמה על
8 שם פטריק – אזרח סיני שעבד בשירותי המערער, כאשר השליטה בפועל בחברת Miadro
9 היתה של המערער.
- 10 37. סיכומי המערער רצופים בטענות עובדתיות הנשענות על האמור בתצהיר המערער. אולם
11 תצהיר המערער הוצא מתיק בית המשפט מאחר והמערער לא התייצב להיחקר על תצהירו
12 על כן, טענות המערער לא הוכחו. יתר על כן, מרבית הטענות שהועלו בסיכומי המערער הן
13 טענות חדשות אשר הועלו לראשונה בשלב הערעור.
- 14 38. מלבד תצהירו של מר אדיר אוחיון, המערער לא הביא תצהירים של גורמים נוספים, ועניין
15 זה פועל לחובתו. בפרט, לא השכיל המערער להביא לעדות את מר רן כהן, אשר המערער
16 טוען כי הני"ל התחזה לו.
- 17 39. שומת המשיב מבוססת על ראיות רבות ומוצקות, לרבות חקירות במשטרה, תצהירים
18 וממצאים פורנזיים. הראיות שהמשיב שקל ונסמך עליהן בשומה קבילות בהתאם לתקנה
19 10(ב) לתקנות בית משפט (ערעורים בענייני מס הכנסה), התשל"ט-1978 (להלן – **תקנות**
20 **ערעורי מס הכנסה**), כאשר חלק מן הראויות נגבו במסגרת ההליך הפלילי. לעומת זאת,
21 המערער, שטוען כי אין לו קשר לחברת Miadro, לא התכבד להופיע בפני בית המשפט
22 ולהוכיח טענותיו. המערער לא הניח תשתית עובדתית שיש בכוחה לסתור את ראיות
23 המשיב, בעוד שנטל השכנוע מוטל על כתפיו.
- 24 40. המערער הקים את אתר האינטרנט לצורך מכירת שירותי כבלים לאזרחים בחו"ל, ואת
25 כספי הסליקה ניתב דרך חברות פנמיות. השליטה בחברות אלו ובחשבונות הבנק הייתה של
26 המערער לכל אורך התקופה. לחברת Miadro לא הייתה כל פעילות אמיתית מלבד לשמש
27 קופה לכספי הסליקה מאתר האינטרנט. הא ראיה שמועד בו נסגרה פעילות אתר
28 האינטרנט, לאחר מעצרו של המערער - הופסקה גם פעילות חברת Miadro.
- 29 41. לחלופין בלבד, טוען המשיב כי ניתן לחייב את המערער במס לפי סעיף 85א לפקודה, בגין
30 מתן שירותים לחברה זרה, וזאת מאחר והמערער הא הזרוע הארוכה שפעל להשאת רווחיה
31 של Miadro.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

1 אין מדובר בהרחבה חזית אסורה, שכן מדובר על הפנייה להוראת חוק, בהתבסס על המסד
2 העובדתי הקיים וכטענה חלופית בלבד.

3 דיון והכרעה:

4 42. דין הערעור להידחות על הסף, ולחילופין – להידחות לגופו של עניין על כל חלקיו.

5 א. סילוק על הסף של הערעור:

6 43. סעיף 194 לפקודה, העוסק ב"גביית מס במקרים מיוחדים", קובע כדלקמן:

7 "א) היתה לפקיד השומה סיבה לחשוש, כי המס על הכנסה פלונית לא ייגבה
8 משום שיש בדעתו של אדם פלוני לצאת מישראל, או מחמת סיבה אחרת,
9 רשאי הוא –

10 (1) אם כבר נשום אותו אדם לענין אותה הכנסה או שהוא חייב

11 לגביה בתשלום מקדמות - לדרוש בהודעה בכתב, שהאדם יתן
12 מיד ערובה, כדי הנחת דעתו של פקיד השומה, לתשלום המס
13 שנשום, או המקדמות שהוא חייב בהן;

14 (2) אם עדיין לא נשום האדם כאמור - לשום אותו לפי סכום
15 ההכנסה שעליה נמסר הדו"ח, ואם לא מסר אותו אדם דו"ח או
16 שמסר ואינו מניח את דעתו של פקיד השומה - לפי סכום סביר
17 בעיני פקיד השומה;

18 (3) אם עדיין לא היה האדם חייב למסור דו"ח על אותה הכנסה -
19 לדרוש ממנו בהודעה בכתב לערוך מיד דו"ח ולאחר מכן יהא
20 פקיד השומה רשאי לפעול לפי האמור בפסקה (2).

21 (ב) שומה שנערכה לפי סעיף קטן (א)(2) ימסור פקיד השומה הודעה עליה
22 וכל מס שנשום לפי אותה שומה ישולם מיד עם מסירת ההודעה.

23 (ג) לא שילם הנישום את המס או לא נתן ערובה לפי סעיף קטן (א)(1), רשאי
24 בית המשפט המוסמך על פי בקשת פקיד השומה, לתת צו, אף שלא בפני
25 הנישום –

26 (1) על עיכוב יציאתו מהארץ;

27 (2) על עיקול רכושו ואם נוכח כי יש חשש סביר שהמס לא ייגבה
28 וכי אין די בעיקול כדי להבטיח את גבייתו – על תפיסת רכושו.

29 ...
30 (ד) נישום ששילם את המס או נתן ערובה לפי סעיף זה זכאי להגיש השגה
31 וערעור לפי הסעיפים 150-158 והסכום ששילם יתוקן לפי התוצאות."

32 43. כפי שפורט לעיל, המשיב הוציא למערער ביום 23.2.20 את השומה והדרישה לשנת המס
33 שבערעור.

34 ראשית, יובהר כי השומה שהוצאה למערער ושבגינה הוגש הערעור היא שומה בשלב ב'.

35 שלב א' של שומה זו היה בהוצאת השומה בהעדר הדו"ח – שומת 04 לפי סעיף 145(ב)

36 לפקודה, הקובע:



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 "לא מסר אדם דו"ח ופקיד השומה סבור שאותו אדם חייב לשלם מס, רשאי הוא
2 לקבוע לפי מיטב שפיטתו את סכום הכנסתו החייבת של אותו אדם ולשום אותו
3 לפי זה, אלא ששומה זו אינה משפעת על כל אחריות אחרת של אותו אדם על שלא
4 מסר דו"ח או שהזניח למסרו."
- 5 סעיף 150 לפקודה עוסק ב"זכות השגה לפני פקיד השומה". ס"ק (ב) מבהיר מהי השגה
6 ביחס לשומה בהעדר דו"ח, וזו לשונו:
- 7 "לא הגיש הנישום דו"ח לשנת מס מסוימת והוצאה לו שומה לפי סעיף 145(ב)
8 לגבי אותה שנה, יראו כהשגה על אותה שומה רק דוח שהגיש לגביה, אלא אם כן
9 הוכח להנחת דעתו של פקיד השומה כי הנישום לא היה חייב בהגשת הדוח או
10 שלא ניתן היה להגישו."
- 11 .44. בהתאם להוראת סעיף 194(ד) רק נישום ששילם את המס או נתן ערובה להנחת דעתו של
12 פקיד השומה לתשלום המס – זכאי להגיש השגה וערעור.
- 13 .45. טוען המערער כי השומה שהוצאה לו אינה שומה בצו וכי הוא זכאי להליכי השגה וערעור.
14 המערער עתר במסגרת סיכומיו להארכת מועד להגשת השגה. עוד נטען כי מאחר ואין
15 מדובר בשומה בצו, הרי שהצו היחידי שהוצא הוא זה ששודר במערכת שע"מ ביום 4.5.20
16 – שאינו מכיל נימוקים.
- 17 המערער הפנה לסעיפים 13, 14 ו-15 לנימוקי השומה והדרישה מהם לטעמו עולה כי מדובר
18 בשומה לפי מיטב שפיטה בהיעדר דו"ח, לאור ההפניה לסעיף 145(ב) לפקודה וציון זכותו
19 של המערער להגיש השגה. עוד נטען כי השומה והדרישה אינה מציינת כי זוהי שומה בצו
20 לפי סעיף 152, ובנוסף, הסכום הנקוב בה – 10,493,627 ₪ – שונה מהסכום שנקוב במערכת
21 שע"מ (10,553,627 ₪). לשיטת המערער, מדובר במקצה שיפורים שערך המשיב בתקופה
22 שבין שליחת המכתב להוצאת הצו במערכת שע"מ.
- 23 .46. מנגד, טוען המשיב כי ברור שהשומה והדרישה הן בהתאם להוראת סעיף 194(א)(2)
24 לפקודה, שכן המערער הגיש את דו"ח שנת המס 2015 – לאחר שהוצאה לו שומת 04 –
25 ודו"ח זה לא הניח את דעתו של פקיד השומה. לפיכך, מדובר בשומה בשלב ב' עליה אין
26 למערער זכות השגה.
27
- 28 המשיב מוסיף וטוען כי קיימת סמכות לשום מכוח סעיף 194(א)(2) לפקודה, במקרים
29 מיוחדים, שעניינו של המערער נכנס בגדרם של מקרים אלו, וכי בהתאם לסמכות זו הוצאה
30 השומה והדרישה. המשיב הוסיף והפנה להוראת סעיף 194(ד) לפקודה לפיה רק נישום
31 ששילם את המס או נתן ערובה להנחת דעתו של פקיד השומה – רשאי להגיש השגה וערעור.
32 מאחר והמערער לא שילם את המס – לא היה רשאי כלל להגיש ערעור.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 סבורני כי הדין בעניין זה עם המשיב וכי נוכח העובדה שהערעור הוגש באיחור, כמו גם נוכח
2 העובדה שהמס על פי השומה והדרישה טרם שולם, יש מקום לדחות את הערעור על הסף,
3 כאשר כל טענותיו של המערער בהקשר זה, דינן להידחות.
- 4 אך ברור הוא, כי השומה והדרישה שהוצאו למערער, ושביגנה הוגש הערעור – היא שומה
5 בשלב ב'. שומה זו הוצאה לאחר שיצאה למערער שומת 04 משלא הגיש במועד הקבוע בדין
6 את דוח שנת המס 2015. כאמור לעיל, משהוגש דו"ח 2015 (לאחר שיצאה למערער שומת
7 04) – הרי שהדו"ח הינו בגדר השגה.
- 8 התקיים דיון בהשגת המערער – קרי: בדוח הכספי שלו לשנת 2015 ביום 20.11.2019 - ראו
9 פרוטוקול הדיון נספח 18 לתצהיר המפקח. משלא הומצאו מסמכים כלשהם על ידי
10 המערער, לרבות כאלו שנדרשו על ידי המפקח בדיון האמור, ומאחר והמערער לא שיתף
11 פעולה עם ההליך השומתי – הוציא המפקח למערער את השומה והדרישה.
- 12 מאחר והשומה יצאה בליווי דרישה לפי סעיף 194 לפקודה – ראו סעיף 14 לשומה
13 והדרישה, אזי על מנת שלמערער תהא זכות להגיש ערעור, היה עליו לשלם את המס על פי
14 השומה או להפקיד בידי המשיב ערובה להנחת דעתו.
- 15 אין מחלוקת כי המערער לא פעל באף אחת משתי הדרכים הללו: המערער לא שילם את
16 המס על פי השומה ולא נתן למשיב ערובה לתשלום המס להנחת דעתו.
- 17 **לפיכך, בנסיבות האמורות למערער לא היתה זכות להגיש את הערעור, מאחר ולא שולם**
18 **המס על פי השומה ולא הופקדה ערובה להנחת דעתו של המשיב.**
- 19 **די בכך, כדי לדחות את הערעור על הסף.**
- 20 זאת ועוד, ומבלי לגרוע מהאמור, המערער הלין על כך שהיה זכאי להגיש השגה לאור המלל
21 המצוי בשומה ובדרישה – אך הוא עצמו לא הגיש השגה כלל ועיקר. המערער פנה ישירות
22 להליך של הגשת ערעור. בכך יש כדי להעיד כי המערער עצמו לא סבר כלל כי השומה
23 שהוצאה לו היא שומת שלב א' וכי הוא הבין בעצמו כי השומה שהוצאה לו היא שומת שלב
24 ב', שאינה מקנה זכות להגיש השגה עליה.
- 25 יתרה מזאת, אם אמנם סבר המערער כי השומה והדרישה מקנה לו זכות להגיש השגה,
26 ואין מחלוקת כי הוא לא הגיש השגה בשום שלב, אזי השומה הפכה חלוטה – ודי גם בכך
27 כדי לדחות את הערעור על הסף.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 ב"כ המערער טען כי מייצגו הקודם של המערער, עו"ד איציק כהן פנה למשיב וביקש לברר
2 בעניין השומה ולהגיש השגה – אך בקשתו נדחתה מבלי שניתן הסבר – ראו סעיף 11
3 לנימוקי הערעור המתוקנים.
- 4 אלא שלא הוצגה כל ראיה בתמיכה לטיעון זה. לא הוגש תצהיר עדות ראשית מטעמו של
5 עו"ד איציק כהן ואף לא הוצגה כל אסמכתא בדבר פנייה למשיב או הגשת השגה או ניסיון
6 להגשת השגה על ידי עו"ד כהן בשם המערער. על כן, לא ניתן לקבל טענות אלו של המערער,
7 שנטענו ללא ביסוס.
- 8 עוד טוען המערער כי יש להאריך לו את המועד להגשת השגה וזאת בשל כך שסבר כי
9 הוקנתה לו זכות להגיש השגה לאור האמור בשומה והדרישה ולנוכח שהייתו בחו"ל בעת
10 הוצאת השומה.
- 11 ברמה העובדתית, המערער לא פנה מעולם למשיב בבקשה להארכת מועד להגשת השגה –
12 וממילא המשיב לא החליט מעולם על דחיית בקשה שכזו, שלא באה כלל לעולם.
- 13 האם רשאי המערער לבקש במסגרת סיכומי טענותיו בערעור את הארכת המועד להגשת
14 השגה? לטעמי, התשובה לכך היא שלילית.
- 15 בית המשפט הדן בערעור מס מוסמך לבחון את שיקול הדעת שהפעיל המשיב במתן
16 החלטות שונות, אשר על פי הדין מקימות זכות לנישום לחלוק עליהן – בדרך של השגה
17 ולאחר מכן ערעור. בית המשפט בערעור המס בוחן את שיקול הדעת ביחס להחלטות כאמור
18 שיצאו תחת ידו של המשיב.
- 19 במקרה דנן, משלא הוגשה על ידי המערער בקשה למשיב להאריך את המועד להגשת השגה,
20 ומשלא ניתנה החלטה כלשהי על ידי המשיב בעניין הארכת מועד להגשת השגה – הרי
21 שמניה וביה אין למערער זכות להגיש ערעור בנושא הארכת המועד, או להביא בפני בית
22 משפט זה טענות להארכת המועד.
- 23 אבהיר, כי אין זה מתפקידו של בית המשפט בערעור מס לפסוק ביחס לטענות או בקשות
24 שכלל לא הועלו ולא נידונו בשלב השומתי. המחוקק קבע, ולא בכדי, כי לפקיד השומה
25 הסמכות להאריך מועד להגשת השגה – ראו סעיף 150(א) לפקודה – אם הוכח להנחת דעתו
26 שהאדם החולק על השומה היה מנוע מלהגיש את הבקשה תוך המועד האמור, משום שהיה
27 נעדר מן הארץ, או חולה או מכל סיבה סבירה אחרת, או אז רשאי פקיד השומה להאריך
28 את המועד ככל שנראה סביר לפי הנסיבות.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 כאמור, לא הוכח כלל כי המערער פנה למשיב בבקשה להארכת מועד להגשת השגה.
- 2 54. בבחינת למעלה מן הצורך, אוסיף כי אף אילו היתה מוגשת בקשה להארכת מועד לצורך
3 הגשת השגה – ובקשה כזו לא הוגשה – עדיין לא היה מקום או בסיס על פי הדין להיעתר
4 לה.
- 5 על פי הדין נדרש "טעם מיוחד" לבקשה שכזו להארכת מועד להגשת השגה. טענת המערער
6 כי יש מקום להאריך לו את המועד להגשת השגה בשל שהותו בחו"ל – דינה להידחות מאחר
7 והיא אינה מעלה "טעם מיוחד" ליתן ארכה שכזו. המערער ממילא אינו מציין כלל מהו
8 פרק הזמן של הארכת המועד המבוקש על ידו.
- 9 55. כפי שהבהרתי בהחלטתי מיום 12.7.21 בעניין בקשת המערער להתיר את העדתו בהיוועדות
10 חזותית – המערער יצא את גבולות ישראל בשנת 2019 וזאת למעשה כדי להימלט מאימת
11 הדין מחמת כתב האישום שהוגש נגדו. מאז שנת 2019 ועד עצם היום הזה לא חזר המערער
12 לישראל. בהחלטה האמורה צוין כי במסגרת ההליך הפלילי הצהירה פרקליטות המדינה כי
13 המערער הינו בגדר "עבריין נמלט", אשר אף הגיש בקשה לקבלת אזרחות רוסית בחודש
14 פברואר 2021. עוד הבהרתי באותה החלטה כי בית המשפט מצא כי הבקשה להעדת
15 המערער בהיוועדות חזותית הוגשה בחוסר תום לב.
- 16 56. למערער היו מספר מייצגים בישראל במועד שבו הוצאה לו השומה והדרישה ועוד שנים
17 לפני כן – יועץ המס, עורכי הדין איציק כהן ודוד אפרים. יתר על כן, על פי ייפוי הכוח שניתן
18 לעו"ד דרור נאור, אשר הוגש לתיק בית המשפט ביום 21.2.2021, המערער ייפה את כוחו
19 של עו"ד דרור נאור עוד ביום 6.1.2016.
- 20 המערער ידע כי המשיב נוקט כלפיו בהליכים שומתיים. המערער היה מודע להוצאת
21 השומה בהיעדר דו"ח לשנת המס 2015. הא ראייה, שלאחר הוצאת שומת 04 – הגיש
22 המערער בספטמבר 2019 את הדו"ח לשנת המס 2015, באמצעות יועץ המס.
- 23 בשלהי חודש אוקטובר 2019 נמלט המערער לחו"ל בשל כתב האישום שהוגש נגדו וההליך
24 הפלילי, אך עורכי דינו קיימו ביום 20.11.2019 דיון בשלב השגה (על הדו"ח הנחשב כהשגה)
25 עם המפקח ולא המציאו למשיב את המסמכים שנדרשו להציג, ולמעשה לא הציגו בפני
26 המשיב בשלב הדיון בדוח המערער שום אסמכתא או טענה מנומקת.
- 27 מכל האמור לעיל נובע, כי אם הצליח המערער לנהל דיון בדו"ח 2015 שלו וכן להגיש את
28 הערעור על נימוקיו בעודו שוהה כל העת בחו"ל – איזו מניעה היתה למערער מלהגיש השגה?



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

57. כמו כן, נראה כי המערער חותר לכך כי יוארך לו המועד להגשת השגה לפרק זמן בלתי מוגבל, שהרי תקופת שהותו בחו"ל נראית עד כה כבלתי מוגבלת בזמן ונמשכת עד עצם היום הזה, כאשר המערער פעל זה מכבר, כאמור, להוצאת אזרחות רוסית. דומני, כי בנסיבות שכאלו, בקשת המערער להארכת מועד להגשת השגה – נראית בלתי ראויה ודינה להידחות.
58. המערער טען כי השומה והדרישה אינה מהווה שומה בצו, משום שבמלל המצוי בה נרשם כי מדובר בשומה "לפי מיטב השפיטה", תוך הפנייה לסעיף 145(ב) לפקודה ואף תוך ציון זכאות, כביכול, להגשת השגה.
- המשיב הסביר כי מדובר בטעות, שאין בידי המערער להיבנות ממנה.
- סבורני כי הדין עם המשיב.
- ראשית, במישור המהותי - אין להתייחס לשומה ולדרישה במנותק מכל ההליכים השומתיים הקודמים שהתקיימו בין המשיב למערער. השומה והדרישה הוצאה לאחר שיצאה למערער שומת 04, שלאחריה הגיש המערער את דו"ח שנת 2015, אשר הגשתו מהווה על פי הדין כהשגה. על כן, ברור ונהיר כי השומה והדרישה הוצאה כשומה בשלב ב'. שאם לא נאמר כן, משמעות הדבר כי המערער מבקש להכניס את המשיב ל"מעגל שוטה" של הליכים שומתיים מעגליים, הכל בכדי לדחות את הקץ.
- שנית – סעיף 159 לפקודה עוסק ב"פגמים וטעויות שאינם פוסלים" והוא קובע:
- (א) שומה, פקודת תשלום או כל הליך אחר הנחזים כעשויים בהתאם להוראות פקודה זו, לא יבוטלו, ולא יראו אותם כבטלים מעיקרם או כניתנים לביטול, מחמת פגם שבצורה, ולא ייפגעו מחמת טעות, פגם או השמטה שחל בהם, אם הם בעצם ובפועל תואמים את האמור בפקודה זו, או בכל פקודה המתקנת אותה, או את כוונתן ומשמעותן, ואם האדם הנישום או העומד להיות נישום או הנפגע נקוב בהם לפי פשוטן ומובנן הרגיל של המילים.
- (ב) שומה לא תיפגם ולא תיפגע מחמת טעות שחלה בה בשומו או בשם משפחתו של אדם חייב במס, או בתיאורה של הכנסה, או בסכום המס שהוטל, או מחמת שוני שבין השומה לבין ההודעה עליה; ובלבד שהודעת השומה הומצאה כהלכה, לאדם שעליו עומדים להטיל המס והיא מכילה, בעצם ובפועל, את הפרטים שעל פיהם נעשתה השומה."
- הטעות שנפלה במלל המצוי בשומה והדרישה שהוצאה למערער, נכנסת בגדרי סעיף 159 לפקודה, ועל כן אין לקבל את טענות המערער לעניין תוקפה של השומה ובטלותה בשל טעות זו.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 טעותו זו של המשיב אינה גורעת מתוקפה של השומה והדרישה, ועל כן היא עומדת בעינה.
- 2 59. באשר לטענת המערער בדבר בטלות השומה והדרישה בשל השוני בין סכום ההכנסה הנקוב
3 בשומה והדרישה מיום 23.2.20 לבין סכום ההכנסה שנרשם בתקצור השומה למערכת
4 שע"מ מיום 4.5.20 – גם טענה זו דינה דחייה.
- 5 גם בעניין זה הסביר המשיב, כי השוני בין סכומי ההכנסות בשומה לעומת תקצורה למחשב
6 שע"מ נבע מטעות סופר בסכום הכנסתן המוצהרת של המערער ממשכורת. המשיב הסביר
7 כי בשומה והדרישה נרשם בטעות סכום הכנסה נמוך ב- 60,000 ₪ מהסכום שצריך היה
8 להיות רשום. כך בשומה והדרישה נרשם סכום של 238,062 ₪ ואילו בתקצור השומה
9 תוקנה הטעות ונרשם סך של 288,062 ₪. ראו לעניין זה סעיף 54 לתצהיר המפקח שלא
10 נסתר. בלאו הכי וכאמור, הסכום הגבוה מבין השניים, קרי 288,062 ₪, היה סכום ההכנסה
11 השנתי שעליו הצהיר המערער בשומתו העצמית, ואין לראותו כמי שהופתע מהתוספת של
12 60,000 ₪.
- 13 כך או כך, גם ביחס לטעות זו של המשיב חלה הוראת סעיף 159 לפקודה, כאמור לעיל, ואין
14 בטעות זו כדי לשלול את תוקפה של השומה.
- 15 60. באשר לטענת המשיב לפיה המערער הגיש את הערעור באיחור ניכר של שמונה חודשים
16 לאחר חלוף המועד הקבוע בדין – סבורני, כי הדין עם המשיב.
- 17 כאמור, קבעתי לעיל כי נוכח העובדה כי למערער הוצאה דרישה על פי סעיף 194(א)(2)
18 לפקודה, הרי שזכאותו להגיש ערעור היא רק בהתאם להוראת סעיף 194(ד) לפקודה, היינו
19 – רק בכפוף לתשלום המס על פי השומה או להפקדת ערובה להנחת דעתו של המשיב.
- 20 61. אך גם אם אניח לרגע דרישה זו אליי צד – ממילא גם לפי גישת המערער – איחר הוא את
21 המועד קבוע בדין להגשת ערעור על השומה.
- 22 תקנה 2 לתקנות ערעורי מס הכנסה קובע כדלקמן:
- 23 **"ערעור על שומה יוגש בהודעה בכתב תוך שלושים יום מהיום שבו נמסרה**
24 **השומה למערער"**.
- 25 62. לא מצאתי כל ממש ביחס לטענת המערער בנוגע ליום הוצאת השומה. המערער נתלה
26 במועד של יום 4.5.20 (מועד תקצור השומה למערכת שע"מ) כמועד הוצאת השומה, מאחר
27 ולטעמו רק במועד תקצור הצו למערכת שע"מ ניתן לשלם את השומה. המערער מנסה
28 להסתמך בעניין זה על עדות המפקח בעמוד 47 לפרוטוקול שורה 28 עמוד 48 שורה 5.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 אין בידי לקבל טענה זו של המערער. השומה והדרישה הוצאו כדין והן בתוקף ממועד
2 הוצאתן. השומה כוללת נימוקים ואת דרך בניית השומה וההכנסה החייבת במס על פי
3 השומה, כאשר ברור כי המערער יודע מפני איזו שומה עליו להתגונן, ואין מחלוקת כי
4 השומה נמסרה לידי יועץ המס ביום 8.3.2020. לעומת זאת, מועד תקצור השומה במערכת
5 שע"מ אינו מועד הוצאת השומה אלא האמצעי הטכני לביצוע התשלום על פי השומה.
- 6 יתר על כן, בניגוד לטענת המערער – סבורני כי מסירת השומה לידי יועץ המס משמעה כי
7 השומה הומצאה לו כדין על ידי המשיב במסירה אישית. כאמור, המשיב מסר לידי יועץ
8 המס ביום 8.3.20 את השומה והדרישה. אישור המסירה מצוי בתחתית העמוד השני של
9 השומה והדרישה שהעתקה צורף להודעת הערעור.
- 10 על פי עדות המפקח – ראו סעיף 55 לתצהירו – יועץ המס, מר יוסי אביטן, רשום במערכת
11 שע"מ כמייצג של המערער בכל המועדים הרלבנטיים לשומה ולמועד המצאתה לידי יועץ
12 המס.
- 13 בעדות שנגבתה מיועץ המס ביום 6.12.2015 (נספח 19 לתצהיר המפקח) עמוד ראשון שורות
14 29-30, הצהיר יועץ המס כי הוא מייצג את המערער למן המועד בו פתח עבורו את תיק מס
15 ההכנסה בשנת 2009 או בשנת 2010.
- 16 64. כזכור, המשיב הגיש בקשה מקדמית לסילוק הערעור על הסף. המערער הגיש תצהיר מטעם
17 יועץ המס בשלב מאוחר של הגשת תגובתו לבקשת המשיב לסילוק על הסף.
- 18 בתצהירו הנ"ל טען יועץ המס כי הוא זה שערך עבור המערער את דו"ח 2015 אך לא ייצג
19 את המערער בדיון השומתי לאחר הגשת הדו"ח. יועץ המס טען כי הקשר עם המערער נותק
20 לאחר הגשת הדו"ח. יועץ המס אף טען בתצהירו כי מפקח בשם ויאם אבו עוקסה ממשרדי
21 המשיב יצר עימו קשר בתחילת שנת 2020 בקשר עם הדיון בשומת המערער וכי הוא הפנה
22 את המפקח הנ"ל לעו"ד איציק כהן אשר הוא מטפל בשומות המערער ואף אמר למפקח
23 אבו עוקסה כי ימסור את השומה לפי סעיף 194 לידי עו"ד כהן.
- 24 כמו כן, טען יועץ המס כי בינואר 2020 פנה אליו עו"ד איציק כהן ושאל אותו אם יש לו
25 קשר עם המערער והוא השיב לו בשלילה.
- 26 יועץ המס הודה בתצהירו הנ"ל כי השומה והדרישה נמסרו לידי משרדו ביום 8.3.2020, אך
27 טען כי לא הצליח ליצור קשר עם המערער וליידע אותו אודות השומה.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 .65 יוזכר ויודגש, כי דיון בבקשת המשיב לסילוק הערעור על הסף התקיים ביום 27.1.2021,
2 אך הוסכם בין הצדדים באותו מועד כי בקשת המשיב לא תידון כבקשה מקדמית אלא
3 כחלק מההליך גופו, וכי **טענות הצדדים נשמרות לדיון בהליך העיקרי** – ראו ההחלטה
4 שניתנה בסיום הדיון.
- 5 .66 יודגש, כי המערער לא הגיש תצהיר עדות ראשית מטעמו של יועץ המס, וזה האחרון לא
6 זומן על ידי המערער ולא העיד במסגרת דיון ההוכחות.
- 7 על כן, טענות המערער בעניין ניתוק הקשר, כביכול, בינו לבין יועץ המס – אינן מבוססות,
8 בהעדר התייבות של יועץ המס לחקירה נגדית בבית המשפט ואין ליתן משקל לתצהירו
9 של יועץ המס שצורף לתגובת המערער לבקשה לסילוק על הסף משלא התייב לחקירה
10 נגדית עליו בדיון ההוכחות.
- 11 .67 זאת ועוד, ממילא אין רבותא בטענה המועלית על ידי יועץ המס בתצהיר האמור – עליו לא
12 נחקר.
- 13 יועץ המס לא טען בתצהירו בשום צורה ואופן כי חדל מלייצג את המערער, או כי המערער
14 הודיע למשיב כי הוא חדל מלייצגו.
- 15 גם אם הצטרפו מייצגים אחרים ונוספים למערער – אין בכך כדי לשלול או לבטל את
16 העובדה כי יועץ המס הוא זה הרשום במחשב שע"מ כמייצג המערער.
- 17 .68 הטענה כי ניתק הקשר בין יועץ המס לבין המערער – אף אילו הוכחה - אינה רלבנטית
18 לצורך הקביעה בעניין האיחור בהגשת הערעור.
- 19 אחזור ואדגיש, כי ככל שיועץ המס לא שיקף בשום שלב בפני המשיב כי המערער ביטל את
20 ייפוי הכוח שנתן לו והרשום במחשב שע"מ – הרי שיועץ המס מוסמך לייצג לפי סעיף 236(3)
21 לפקודה והוא המשיך לשמש כמייצג המערער, כל עוד ייפוי הכוח לא בוטל כדין. על כן,
22 מסירת השומה והדרישה לידי המייצג המוסמך – יועץ המס – כמוה כמסירת השומה
23 והדרישה לידי המערער.
- 24 אין זה מתפקידו של המשיב להתרוצץ בין מייצגיו השונים של המערער, אשר נמלט מן
25 הארץ מאימת הדין הפלילי, בניסיון להמציא לידי את השומה. די בכך שבמחשב שע"מ
26 ישנו רישום תקף של מייצג, בכדי שהמשיב יוכל למסור לידי יועץ המס המייצג את השומה
27 ומסירה זו תיחשב כמסירה כדין לידי המערער.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 על פי הכלל לפיו "שלוחו של אדם – כמותו", הרי שהמצאת השומה והדרישה למשרדי יועץ
2 המס, המייצג המוסמך של המערער בפני רשות המס - מהווה המצאה כדין של השומה לידי
3 המערער בהתאם להוראת סעיף 238(א) לפקודה.
- 4 69. טענות המערער לפיהן יועץ המס לא עדכן אותו אודות השומה וכי הוא לא היה מודע לה עד
5 לאחר שהוטלו עיקולים וכי אחיו של המערער, מר מאיר עמר, פנה לבאי כוחו של המערער
6 בעניין זה רק בתחילת חודש נובמבר 2020 (ראו סעיף 4 לתגובת המערער לבקשת המשיב
7 לסילוק הערעור על הסף) ועל כן יש למנות את המועד להגשת הערעור רק מיום 7.11.20 –
8 **אינו נתמכות בתצהיר כלשהו** ודין להידחות רק בשל כך, אך גם לגופן.
- 9 70. ראשית יובהר, כי טענות אלו בדבר אי-יידוע של המערער על אודות השומה – נטענות
10 בעלמא וללא שום אסמכתאות. כזכור, מאחר שלא התייצב להיחקר בבית המשפט, הוצא
11 תצהירו של המערער מתיק בית המשפט ואינו משמש כראיה בהליך זה.
- 12 כמו כן, המערער לא זימן את יועץ המס לעדות להיחקר על תצהירו במסגרת דיון ההוכחות.
13 המערער אף לא טרח להגיש תצהיר עדות ראשית אחר כלשהו בעניין זה – גם לא של אחיו,
14 מר מאיר עמר.
- 15 ממילא, כאמור לעיל, מרגע שביצע המשיב מסירה כדין של השומה והדרישה לידי המייצג
16 המוסמך, יועץ המס, הרי ש"מירוץ הזמן" להגשת הערעור החל להימנות מאותו מועד, ואף
17 לא ניתן כל הסבר מדוע נמנע יועץ המס מלפנות לעו"ד איציק כהן ולהביא בפניו את השומה
18 בסמוך למסירתה לידי.
- 19 71. כך או כך, בעיות או כשלים ביצירת קשר על ידי המייצגים עם המערער – הינם ענייניו של
20 המערער ומחדליו מליצור קשר עם מגוון מייצגיו, בעודו מודע היטב להליך שומתי המתנהל
21 בעניין דו"ח 2015 שלו, כמו גם בהיותו מודע להליך פלילי המתנהל נגדו – אינם אמורים
22 לייצר לו קרדום לחפור בו. ההיפך הוא הנכון. מחדליו של המערער מליצור קשר עם מייצגיו
23 – מונחים לפתחו ותוצאותיהם מושתים על ראשו.
- 24 ראו בעניין זה: ע"מ (מחוזי מרכז) 40520-01-11 אמבה השקעות בע"מ נ' פקיד שומה פתח
25 תקווה (5.5.2016), פסקה 28:
- 26 "...שומה על המערערת ליידע את המשיב על החלפת המייצג, ועליה החובה
27 להוכיח לבית משפט כי עדכנה את המשיב בדבר החלפת הייצוג. משלא עשתה
28 כן, המשיב פעל כשורה כששלח את מכתב ההארכה לרו"ח זגדון שהיה רשום
29 אצל המשיב כמייצג המערערת. מיותר לציין כי העובדה שהמערערת לא הביאה
30 את רו"ח זגדון לעדות - פועלת לרעתה."
31



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 וראו גם: עמ"ה 9012/06 מנהל העזבון הזמני של נכסי דוד דודאי ז"ל נ' פקיד שומה
2 ירושלים 1 (7.8.2012), בפסקה 6.
- 3 72. לפיכך, אני קובעת כי השומה והדרישה הומצאו כדין לידי המערער ביום 8.3.2020, וכי
4 מניין התקופה להגשת הערעור נמנה ממועד המסירה.
- 5 כאמור לעיל, מקום בו המערער לא הצביע על טעם מיוחד שהיה בו כדי להצדיק הארכת
6 מועד להגשת הערעור, ואף לא הוגשה בקשה כזו להארכת המועד – הרי שהאיחור
7 המשמעותי, בצירוף היעדר שיתוף הפעולה של המערער בשלב השומתי כמו גם אי-
8 התייצבותו בכלל בהליך דגן להיחקר על תצהירו, מטים את הכף לטובת העדפת אינטרס
9 ההסתמכות של המשיב בדבר סופיות הדין.
- 10 המערער הגיש את הודעת הערעור רק ביום 7.12.2020, דהיינו – באיחור של שמונה
11 חודשים לאחר חלוף המועד החוקי. על כן, דין הערעור להידחות על הסף גם מחמת האיחור
12 בהגשתו.
- 13 **ב. השומה הוצאה לנישום הנכון:**
- 14
- 15 73. אף כי קבעתי כי דין הערעור להידחות על הסף, אתייחס – בבחינת למעלה מן הצורך לטענת
16 המערער לפיה היה על המשיב להוציא את השומה לחברות הפנמיות או ספציפית לחברת
17 Miadro ולא למערער, שכן החברות הפנמיות הן אלו שקיבלו את הכספים.
- 18 דין טענה זו - להידחות.
- 19
- 20 74. ממכלול הראיות שהציג המשיב בפניי עולה כי המערער הוא זה שהיה בעל השליטה בחברות
21 הפנמיות, והוא זה שהכווין את פעילותן על-פי רצונו. החברות הפנמיות, ובפרט חברת
22 Miadro, היו למעשה "חברות קש", ולא הוקמו לשום מטרה מלבד לצורך קבלת הכספים
23 בגין פעילות אתר האינטרנט, אשר נוהלה ונשלטה על ידי המערער, וכי כספים אלו הוזרמו
24 לכיסו של המערער.
- 25
- 26 עוד עלה מחומר הראיות כי המערער הוא זה שעמד מאחורי הקמת החברות הפנמיות, ולו
27 – ורק לו – הייתה גישה לחשבונות הבנק ולנכסיהן. מכאן שכל הכנסה שהתקבלה
28 בחשבונות הבנק של החברות הפנמיות הייתה למטרה אחת ויחידה – על מנת לחמוק
29 מתשלום מס בישראל.
- 30 ראו והשוו: ע"מ (מחוזי מרכז) 16201-10-17 חברת Knockagh International Ltd נ'
31 פקיד שומה פתח תקווה (18.10.2020), בפסקה 94.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

75. אי לכך, אין לאפשר למערער להסתתר מאחורי האישיות המשפטית הנפרדת של החברות הפנמיות. קבלת טענת המערער תתמרץ ותעודד התחמקות ממס בדרכים בלתי לגיטימיות.

ראו בעניין זה: ע"מ 38619-09-15 מוראד ערמין נ' ממונה אזורי מס ערך מוסף ירושלים (23.02.2021), בפסקה 41:

"הדברים האמורים נכונים ביתר שאת כאשר עסקינן בגורמים המוציאים חשבוניות פיקטיביות באמצעות חברות קש. במקרה זה, הגורם שמוציא את החשבונית הפיקטיבית עושה שימוש בחברת הקש על מנת להרחיק את עצמו מהמעשה הפסול. אם נאמר במקרה כזה שהאיסור הקבוע בסעיף 50(א) צריך לחול על הישות המשפטית שהוציאה את החשבונית הפיקטיבית תחילה, תאומץ על ידי כך פרשנות משפטית המעודדת את תופעת החשבוניות הפיקטיביות ולא נלחמת בה. בפרשנות כזו, תוענק לגורם העושה שימוש בחברת הקש, סוג של הגנה מהסנקציה הקבועה בסעיף 50(א) לחוק..."

וכן ראו: ע"א 6267/14 עווד גולד נ' מנהל מע"מ תל אביב (26.03.2017), בפסקה 14:

"טענה נוספת שבפי המערערים היא שגם אם הוצאת החשבוניות הכוזבות מקימה חבות בכפל מס לפי סעיף 50(א) לחוק מע"מ – מי שהוציא את החשבוניות הן החברות, להן אישיות משפטית נפרדת, ולא המערערים עצמם. גם טענה זו דינה להידחות. הכללים בנוגע לתורת האורגניזם ולאישיותו הנפרדת של התאגיד, כמו גם בנוגע לאחריות המוגבלת של תאגיד (ככל שהוא בוחר בכך), נועדו לקדם מטרת חברתיות רצויות... אולם, אין בתכליות העסקיות החשובות הללו כדי לשלול את האפשרות לייחס פעולות של המערערים כנושאי משרה בתאגיד גם להם, באופן אישי, וזאת בייחוד כאשר חלק מהחברות הוקמו רק לצורך מימוש תכנית המרמה בעוד שהמערערים מסתתרים מאחוריהן..."

76. לפיכך, הריני לקבוע כי יש לראות בכספים שנכנסו לחשבונות הבנק של החברות הפנמיות כהכנסה בידי המערער עצמו. הכנסה זו היא הכנסה מעסק בגין פעילות שמקורה בישראל – דהיינו, הפעלת אתר האינטרנט. משכך, חייב המערער במס בגין הכנסה שהופקה ונצמחה בישראל.

ג. האם יש לאפשר את חיוב המערער על-פי סעיף 85 לפקודה?

77. אתיחס כבר עתה לטענתו החלופית של המשיב, לפיה ניתן אף למסות את המערער בשל היותו הגורם המרכזי להשגת רווחיהן של חברת Miadro ו-Online cost, כנותן שירותים לפי סעיף 85א' לפקודה, העוסק במחירי העברה בעסקה בין-לאומית, והקובע:

"(א) בעסקה בין-לאומית שבה מתקיימים בין הצדדים לעסקה יחסים מיוחדים שבשלהם נקבע מחיר לנכס, לזכות, לשירות או לאשראי, או שנקבעו תנאים אחרים לעסקה, באופן שהופקו ממנה פחות רווחים מאשר היו מופקים בנסיבות הענין, אילו נקבעו המחיר או התנאים בין



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 צדדים שאין ביניהם יחסים מיוחדים (להלן - תנאי השוק), תדווח
2 העסקה בהתאם לתנאי השוק ותחויב במס בהתאם."
- 3 המשיב טען בתצהירו של המפקח כי במקרה הנדון פעילותו של המערער לטובת חברת
4 Miadro וחברת Online cost עונה על הגדרת עסקה בינלאומית בין תושב ישראל –
5 המערער – לבין החברות הפנמיות הזרות. על כן, טען המפקח בתצהירו כי עסקה כאמור
6 מחייבת את המערער לדווח ולהתחייב במס בישראל על שווי ההכנסות הנגזרות ממתן
7 השירות שנתן המערער לחברות הפנמיות – ראו הטיעון בסעיף 45 לתצהיר המפקח.
- 8 .78 מנגד טוען המערער, כי העלאת הטענה בדבר תחולת סעיף 85א' לפקודה מהווה הרחבת
9 חזית אסורה, שכן טענה זו של המשיב לא נטענה בנימוקי השומה, אלא הועלתה לראשונה
10 רק בתצהירו של המפקח.
- 11 .79 בערעור מס, כבכל הליך אזרחי, כתבי הטענות של הצדדים הם התוחמים את גדר המחלוקת
12 בין הצדדים.
- 13 ראו: ע"א 456/92 חברת אחים אגבריה נווה עירון בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף
14 (21.8.1997), בפסקה 3 (להלן – עניין אגבריה).
- 15 עם זאת, נפסק זה מכבר, כי בשל העובדה כי לנישום יתרון ראייתי ברור על פני המשיב, יש
16 לאפשר למשיב להעלות טענות, אף אם אלו לא נזכרו באופן מפורש וברור בנימוקי השומה
17 – כל עוד טענות אלו משתמעות מתוך המסד העובדתי שבנימוקי השומה והעלאתן אינה
18 מביאה לקיפוח הנישום [עניין אגבריה; ע"מ (מחוזי מרכז) 26719-09-12 רעי משעל נ' פקיד
19 השומה כפר סבא (2.2.2016), בפסקה 22 (להלן – עניין משעל)].
- 20 כמו כן, רשאי המשיב להעלות טענות עובדתיות חלופיות כתגובה לטענות המערער בנימוקי
21 הערעור או במהלך הדיון, ועל אחת כמה וכמה טענות משפטיות הנובעות מהתשתית
22 העובדתית שכבר הונחה בפני בית המשפט.
- 23
- 24 ראו: ע"א 1124/03 גני עופר בניה והשקעות בע"מ נ' פקיד שומה ת"א 1, נט(5) 313 (2005),
25 בפסקה 15.
- 26 .80 אלא שבענייננו, איני סבורה כי ניתן לאפשר למשיב להעלות את טענתו החלופית בדבר מתן
27 שירות על ידי המערער בעסקה בין-לאומית לפי סעיף 85א לפקודה.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 לא זו בלבד שהטענה בדבר היות המערער "נותן שירות" לא נטענה בשלב השומתי או
2 בנימוקי השומה, סבורני כי לא הונחה בפני בית המשפט תשתית עובדתית מספקת, אשר
3 ממנה משתמעת עובדה שכזו.
- 4 81. יודגש, כי הטענה לפיה המערער הוא נותן שירות היא טענה עובדתית בעיקרה, אשר
5 מצריכה הבאת ראיות והיא אינה אך בגדר טענה משפטית תוך הפנייה לסעיף חוק אחר.
6 לפיכך, איני סבורה כי המסד העובדתי שהוצג בפני בית המשפט על ידי המשיב מאפשר
7 קבלת טענה עובדתית כזו שהועלתה רק בשלב הבאת הראיות, מבלי להביא לה ראיות
8 קונקרטיות.
- 9 יש לזכור, כי דקדוק בכללי הרחבת חזית – על אחת כמה וכמה כאשר אחד מבעלי הדין הוא
10 מרשויות המדינה – נדרש בשל חובתו של בית המשפט כלפי **הציבור בכללותו**, לוודא
11 שהשומה תהיה שומת אמת ושההליך יהיה הליך הוגן (**עניין משעל**, בפסקה 23).
- 12 לפיכך, אין לאפשר למשיב לבסס את חיוב המערער במס על פי השומה, בהתבסס על סעיף
13 85א לפקודה.
- 14 **ד. דין הערעור להידחות לגופו:**
- 15 82. כאמור לעיל, הגעתי למסקנה כי יש לדחות את הערעור על הסף בשל כך שלא שולם המס
16 ולא הופקדה ערובה להנחת דעתו של המשיב בהתאם להוראת סעיף 194(ד) לפקודה,
17 ומאחר וממילא הערעור הוגש באיחור של שמונה חודשים.
- 18 בבחינת למעלה מן הצורך אוסיף, כי גם לגופו של עניין – **דין הערעור להידחות**.
- 19 83. המשיב חייב את המערער במס בגין ההכנסות שנבעו לו מפעילות אתר האינטרנט בשנת
20 המס 2015, אשר על-פי דוחות הסליקה עומדות על כ-14 מיליון ש. המשיב הפחית מסכום
21 ההכנסות את ההוצאות לפי מיטב השפיטה שייחס לפעילות המערער, בשיעור של 30% .
- 22 כאמור, טענות המערער הן כי לו או לחברת ETH80 שבבעלותו אין כל קשר לחברות
23 הפנמיות או לאתר האינטרנט, וכי עובד לשעבר בשם רן כהן התחזה לו, הקים את אתר
24 האינטרנט ואת החברות הפנמיות וששל את הכספים לכיסו.
- 25 84. בפתח הדברים אציין כי על-פי תקנה 10(ב) לתקנות ערעורים בענייני מס הכנסה, רשאי
26 המשיב לבסס את השומה על כלל הראיות שהיו לנגד עיניו במועד קבלת ההחלטה על
27 הוצאת השומה, לרבות ראיות שאינן קבילות בהליך אזרחי. יתר על כן, אין בית המשפט
28 עצמו כבול לדיני הראיות הרגילים בעת ערעור המס (ראו **עניין משעל**, בפסקה 25).



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

1 כידוע, דיני המיסים הם חלק מן המשפט המנהלי, שהרי החלטה בהשגה ושומה בצו
2 המוצאת לנישום הינה אקט מנהלי של הרשות המנהלית (רשות המיסים).

3 המבחן הראייתי הנקוט במשפט המנהלי, לרבות בדיני המס הוא "כלל הראיה המנהלית",
4 לפיו לצורך ביסוס ההחלטה המנהלית די בראיות שרשות מנהלית סבירה היתה נסמכת
5 עליהן לצורך קבלת ההחלטה. הראיות יכול שתהיינה גם כאלה שאינן קבילות בהליך פלילי
6 או אזרחי, לרבות עדות שמועה, ובלבד שאדם סביר היה רואה בראיות כאלו כבעלות ערך
7 ראייתי וסומך ידו עליהן במידה כזו או אחרת.

8 85. אוסיף עוד ואציין, כי כידוע בערעור מס מוטל ברגיל נטל הראיה והשכנוע על כתפי המערער
9 בהיותו בגדר "תובע", בעוד שהמשיב הינו בגדר "נתבע" – ראו תקנה 9(ב) לתקנות ערעורים
10 בענייני מס הכנסה.

11 סעיף 155 לפקודה, העוסק ב"חובת הראיה", קובע:

12 "חובת הראיה כי השומה היא מופרזת תהיה על המערער; אולם אם המערער
13 ניהל פנקסים קבילים... חייבים פקיד השומה או המנהל, לפי העניין להצדיק
14 את החלטתם."

15 86. נטל הראייה מוטל על כתפי הנישום, שעה שזה לא ניהל ספרים או שספריו נפסלו. או אז,
16 מדובר במחלוקת לבר-פנקסית מובהקת, שלגביה קובע הדין הכללי, כי הנישום, בהיותו
17 "המוציא מחברו" נדרש להוכיח כי עמדתו במחלוקת זו היא הנכונה [ע"א 468/01 אהרון
18 חטר-ישי נ' פקיד שומה ת"א 4 (07.06.2004), בפסקה 11; ע"א 943/16 קונטירה
19 טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 3 (22.04.2018), בפסקה 46].

20
21 על מנת להוכיח כדבעי את טענותיו, על הנישום להביא ראיות אובייקטיביות המוכיחות כי
22 פקיד השומה קבע שומה מוטעית, שרירותית או מופרכת, ואין די בראיות בעלמא.

23 "כאשר ספריו של נישום נפסלים, מוטל על כתפיו נטל הראיה. בית-משפט זה
24 התייחס בעבר לשאלת היקפה ומהותה של חובת הראיה, המוטלת על נישום
25 שספריו נפסלו, וקבע, כי נישום שספריו נפסלו אינו יכול עוד להיבנות מכך שבית
26 המשפט יאמין לכל הצהרותיו, ועליו להביא הוכחות אובייקטיביות (להבדיל
27 מעדותו שלו) לביסוס טענותיו. בית המשפט נתן דעתו לכך, שקל מאוד להפריח
28 טענות בדבר שרירות והגזמה, ועל-כן הדגיש, כי אין די בטענות בעלמא, אלא
29 עליהן להיתמך בראיות אובייקטיביות של ממש (עמ"ה (ת"א) 5]444/69, בעמ'
30 104). העמידה על כך שמערער יוכיח בראיות חותכות, כי הערכתו של פקיד
31 השומה הייתה שרירותית או מופרכת מעיקרא, היא פועל יוצא של האשם הרובץ
32 לפתחו של הנישום, אשר באי-ניהול ספרים קבילים מנע מפקיד השומה את
33 האפשרות לברר את הכנסתו לאשורה..."

34
35 ע"א 352/86 פקיד שומה פתח-תקוה נ' יצחק אורן, מד(2) 554 (1990), בפסקה 6.
36



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 בין היתר, על הנישום לזמן עדים רלוונטיים – גם אם אלו נחשבים "בחזקת" המשיב, כמו
2 למשל, מוסרי הודעות במשטרה [רע"א 630/18 מנהל מס ערך מוסף רמלה נ' גני ירושלים
3 בע"מ (02.05.2018), בפסקה 25]. אי-הבאת עדים או ראיות רלוונטיים, עומדת לחובת
4 הנישום:
- 5 "זאת ועוד, איש מנותני ההודעות לא התייצב להעיד לטובת המערער. המערער
6 בחר שלא להעיד את אשתו, למרות שנכחה במהלך הדיונים בבית המשפט. אביו
7 של המערער לא התייצב לחקירה על תצהירו מנימוקים הקשורים למצבו
8 הבריאותי ואמו ואחיותיו של המערער לא התייצבו ללא כל נימוק. בכל אלה, יש
9 כדי להקים חזקה לחובת המערער כי לו היו נשמעות העדויות, לא היה בהן כדי
10 לחזק את גרסתו, אלא להיפך (ע"א 3886/12 זאב שרון קבלנות בנין ועפר בע"מ נ'
11 מנהל מע"מ [פורסם בנבו] פסקה 34 (26.08.2014))."
12
- 13 ע"מ (מחוזי תל אביב-יפו) 8280-11-16 דוד אסרף נ' פקיד שומה היחידה הארצית
14 לשומה (10.12.2018), בפסקה 47.
15
- 16 ראו גם ע"מ (מחוזי תל אביב-יפו) 66208-02-19 או אם שירותים כלכליים בע"מ נ' מנהל
17 מע"מ תל אביב והמרכז (11.11.2020), בפסקה 61.
- 18 87. בערעור שבפנינו, מדובר בסוגיה לבר-פנקסית, וממילא המערער לא ניהל ספרים כלל,
19 והשומה שהוצאה לו היא לתוספת הכנסה בסעיף "חייב ולא ניהל". על כן, אין כל ספק כי
20 במקרה הנדון – נטל הראיה ונטל השכנוע מונח על כתפי המערער, מתחילתו ועד סופו.
- 21 בפועל, בפני בית המשפט למעשה לא מצויות כלל ראיות מטעם המערער, למעט תצהיר אחד
22 - של מר אדיר אוחיון.
- 23 כפי שפורט לעיל, המערער הגיש תצהיר עדות ראשית, אך ביקש להיחקר על תצהירו
24 בהיוועדות חזותית, ובקשתו זו נדחתה על ידי בית משפט זה. בקשת רשות ערעור שהגיש
25 המערער לבית המשפט העליון – נדחתה כמו גם בקשה לעיכוב ביצוע.
- 26 נוכח העובדה כי על אף החלטת בית המשפט – לא התייצב המערער להיחקר על תצהירו
27 באולם בית המשפט – ניתנה החלטה לפיה תצהירו לא ישמש כראיה בערעור דן והוא הוצא
28 מתיק בית המשפט.
- 29 88. במצב דברים זה - המערער לא הרים כלל את נטל הראיה המונח על כתפיו. אקדים כבר
30 עתה ואציין כי בתצהירו ועדותו של מר אדיר אוחיון לא היה אפילו כדי לקרב את המערער
31 ולו במעט להרמת הנטל.
- 32 למעשה, די בכך כדי לדחות את הערעור גם לגופו של עניין.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

89. עם זאת אומר, כי בנסיבות האמורות, ולמען הזהירות, מצאתי לנכון לבחון את הראיות עליהן ביסס המשיב את השומה והדרישה שהוצאה למערער, אף כי סבורני כי הרף הראייתי הנדרש מן המשיב, כאשר המערער כלל לא הרים את הנטל המונח על כתפיו – הינו רף מינימלי, אשר נועד לבחון כי השומה שיצאה הינה הגיונית וסבירה.
90. המשיב פירט בהרחבה את הראיות עליהן נסמך בהוצאת השומה והדרישה למערער במסגרת תצהיר העדות הראשית של המפקח.
91. המשיב נסמך בהחלטתו על הוצאת השומה למערער על מגוון של ראיות:
- המשיב נסמך על **כתב האישום** שהוגש נגד המערער ואחיו – נספח 1 לתצהיר המפקח, בו הואשם המערער בעבירות של קבלת דבר במרמה בנסיבות מחמירות, עבירה לפי סעיף 415 לחוק העונשין, התשל"ז-1977 בצירוף סעיף 29 לחוק העונשין; עבירה של הכנת עותק מפר של יצירה, עבירה לפי סעיף 62(א)(1) לחוק זכות יוצרים, תשס"ח-2007 (ריבוי עבירות) בצירוף סעיף 29 לחוק העונשין; עיסוק בהפצת עותקים של יצירה – עבירה לפי סעיף 62(ב)(1) לחוק זכות יוצרים (ריבוי עבירות) בצירוף סעיף 29 לחוק העונשין; פעולות ברכוש אסור – עבירות על סעיף 4 לחוק איסור הלבנת הון, תש"ס-2000, בצירוף סעיף 29 לחוק העונשין, פעולה ברכוש אסור במטרה להסתיר – עבירה לפי סעיף 3(א) לחוק איסור הלבנת הון; מרמה ותחבולה במטרה להתחמק מתשלום מס – עבירות על סעיף 220(1) בצירוף 220(5) לפקודה.
- כתב האישום מתאר בהרחבה את פעילותו של המערער בשנים 2009-2015, הפעלת אתר האינטרנט, העתקה לשרתי האתר, לשם מסחר, של יצירות בהיקף נרחב בעיקר מחברות התקשורת, ללא רשות לשימוש בזכויות.
- על פי כתב האישום, המערער שכר דירות במספר מקומות בארץ, הזמין ממירים מחברות התקשורת, שכר עובדים, הקליט את התכנים והעלה אותם לשרתי אתר האינטרנט. המערער גבה דמי מנוי חודשיים, שהגיעו בשנות המס אליהן מתייחס כתב האישום ל-50 מיליון ₪. על פי העדויות שעליהן נסמך המשיב – לקוח בחו"ל הזמין שידורי הוט או יס דרך אתר האינטרנט שהוא בשפה העברית, ושילם בכרטיס אשראי. חברת הסליקה העבירה את התשלום על פי הנחיית המערער לחברות הפנמיות. סך הסליקה שנעשה עבור פעילות המערער בשנת 2015 עמדה על כ-14.6 מיליון ₪. המערער לא דיווח כלל על הכנסות אלו, אותן קיבל דרך החברות הפנמיות, אשר הוקמו רק לצורך קבלת כספי הסליקה ולא היתה להן כל פעילות אחרת. המערער לא ניהל ספרים בגין פעילותו זו ולא דיווח על ההכנסות שהפיק ממנה.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

92. המשיב ביסס את שומתו גם על חקירות המערער במשטרה, שבמרביתן הכחיש או שמר על זכות השתיקה. בחקירותיו אישר המערער שהוא הבעלים של חברת ETH80 והודה בקיומו של קשר עם עו"ד לזו גרסייה, שלגביה טען כי היא הבעלים של החברות הפנמיות. לפי הודעותיו, חברת ETH80 מקבלת את הכספים דרך חברת Consulting Express שבבעלות גרסייה, והם מתחלקים 65% לו ו-35% לגרסייה. מלבד אחסון השרתים, Consulting Express נותנת גם שירותי פרסום ל-ETH80, והמערער צירף דו"ח פילוח של הלקוחות שהגיעו דרך Consulting Express (ראו נספחים 2א'-2ב' לתצהיר המפקח).
- 8
9 עם זאת, המערער לא הציג חשבוניות של אותם הלקוחות לכאורה של חברת ETH80 (נספח 2ג' לתצהיר המפקח בשורה 175), לא ידע לתת פרטים על אודותיהם או היכן הם ממוקמים בחו"ל ונמנע מלתת פרטים לגבי אחד מהלקוחות העיקריים שלו – אשר שילם בשנת 2012 כ-100,000 דולר (על-פי פילוח של המערער עצמו) (נספח 2ו' לתצהיר המפקח שורה 507 ראו גם נספח 2ח' לתצהיר המפקח בשורות 257-248 ; 329). המערער טען בחקירתו כי הוא אינו מוכן לספק פרטי קשר בטענה כי הוא פוחד שיזמנו את הלקוחות לחקירה (נספח 2יא' שורות 48 ו-262).
93. במהלך חקירותיו מתאריכים 09.12.15, 10.12.15 ו-18.12.15, הציגו החוקרים את חוזה השכירות של הדירה בקריית מוצקין ממנה שודרו השידורים, אשר המערער הוא השוכר על פי החוזה האמור, וכן שיקים המשוכים מחשבון הבנק שלו לגבי דירה זו. כמו כן, במועד מעצרו של המערער נמצא עימו צרור מפתחות המכיל מפתח לדירה. בנוסף, הוצגו תמונות של המערער ממצלמות האבטחה שהותקנו בדירה מחודש דצמבר 2014, וכן DNA שלו שנמצא באותה דירה (ראו נספחים 2ג' שורות 194 ו-254 ו-497, ד' שורה 319 ו-2ט'; 14 ו-15 לתצהיר המפקח). המערער התכחש לממצאים אלו (ראו נספח 9 לתצהיר המפקח).
94. המערער אף לא סיפק הסברים לשמות האנשים שבהם נעשה שימוש לשכירת הממירים, וטען כי אינו מכיר את הקולות שבשיחות שהושמעו לו, שנוהלו בין שירות הלקוחות של חברות התקשורת ל**בִּינוּ וּלְבִין אַחֵנוּ** (נספח 2ד' עמוד 3). המערער אף טען כי אינו מכיר את אדיר אוחיון – אותו אדם שאת תצהירו הגיש כראיה מטעמו לבית המשפט במסגרת הערעור דנן, ושעליו ביקש לבסס את מרבית גרסתו.
- כך גם ביחס לפטריק – אדם שלגביו פעל המערער וביקש עבורו אשרת כניסה לישראל (נספח 2י' בשורות 65-60).
- 32



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 07.12.15 ביוס, המערער לא סיפק הסברים ביחס למסמך שהתקבל מבנק איגוד ביום 07.12.15 .95
2 שכותרתו E-COMMERCE AGREEMENT, לפיו המערער הוא הבעלים של חברת
3 Onlinecost Inc. ובעל שם הדומיין Israel-serv (נספח 2ב), ואף לא נתן הסבר מניח את
4 הדעת מדוע משתמש בשרתים המצויים בהולנד דווקא. לטענתו מדובר בשירות זול יותר
5 מאשר בארץ, אבל לא זכר לומר כמה שירות זה עולה בארץ (נספח 2ו', שורה 485).
- 6
7 המערער סירב להיפגש עם גב' ג'וליאט גואטה (נספח 2ד' שורה 297), ואף סירב לחתום על
8 המסמכים שהוצגו לו, כנראה מחשש להשוואה (בשורה 329). המערער נמנע מלספק כל
9 הסבר ביחס ל-DNA שנמצא בדירת השידור (שורה 319); ואף לא נתן תשובה לשאלה מדוע
10 על השרת מחברת בזק, שנועד עבור עסקיה של חברת ETH80, רשום Onlinecost (נספח
11 2ו' שורות 494-503; ראו גם דו"ח יחידת הסייבר מיום 03.12.15 בנספח זה); או על שיחות
12 SKYPE שנפרקו ממכשיר הסלולרי שלו, כגון שיחות עם אחיו בנוגע לדירת השידור בנתניה
13 (נספח 2ח' בעמודים 11-12).
- 14
15 בפני המשיב עמדו גם עדויות רבות שנגבו על ידי היחידה החוקרת, הסותרות את גרסת
16 המערער. גב' ג'וליאט גואטה העידה ביום 06.12.15 שהשכירה את הדירה ברחוב גן
17 העצמאות 15 בקריית מוצקין למערער ולחבר נוסף, החל מיום 27.02.13. היא והמערער
18 ערכו חוזה בפני עורך-דין, והמערער שילם דמי שכירות במזומן בכל שישה חודשים.
19 לדבריה, היא מסרה לו דירה ריקה, וכל הציוד המצוי בה שייך לו. הגם שתמיד התלוו
20 למערער עוד שני גברים נוספים, היא לא הכירה אותם, והתנהלה אך ורק מול המערער
21 (נספח 2י5' לתצהיר המפקח).
- 22
23 מר רו כהן נחקר במשטרה מספר פעמים ומסר עדות מלאה. לדבריו, בשנת 2008 המערער,
24 שהיה חבר ילדות שלו, הציע לו לעבוד איתו כתומך טכני באתר שנותן שירותי צפייה
25 ללקוחות בחו"ל; תפקידו כלל תיקון תקלות בשרתים ובמחשבי הלקוחות. הוא ביקר
26 בדירה בנהריה, שבה היו השרתים כ-3-4 פעמים לצורך תיקון תקלות. מי שהסביר לו "מה
27 לעשות, איך לעשות" היה המערער, והוא זה ששילם את משכורתו – ללא תלוש, ובמזומן.
28 רק כעבור שנה, ולאחר שהמערער ייסד את חברת ETH80 קיבל תלוש מסודר מטעם
29 החברה.
- 30
31 מר כהן הסביר, כי המערער היה ה"בוס של כל האתר והעסק", אם כי מי שהקים את אתר
32 האינטרנט היה פטריק מסיין. מר כהן הודה כי ראה את פטריק במזומן, תיאר אותו בפני
33 חוקרי המשטרה, וסיפר, שנשאר בארץ כשבועיים, שבמהלכם נפגש עם המערער, לן בבית
34 הוריו, והמערער אף שילם את הוצאות הטיסה והשהייה בישראל (חקירתו מיום 06.12.15
35 – נספח 3 לתצהיר המפקח; חקירתו מיום 04.02.16 – נספח 5 לתצהיר המפקח).



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

1 דברים אלו מגובים בבקשה למתן ויזה שהוגשה על-ידי המערער עבור פטריק ביום
2 09.08.11, ובה אף צוין כי מדובר בבקשה מטעם חברת ETH80 (ראו נספח 2' לתצהיר
3 המפקח).

4
5 בחקירותיו מיום 06.12.15 ומיום 04.02.16 סיפר מר רן כהן, שבמקביל לעבודתו אצל
6 המערער, הקים עם מר שי אוחיון – שאותו הכיר דרך המערער – אתר מתחרה בשם
7 cafffeaviv.com, שפעל ימים ספורים, עד שהמערער גילה על אודותיו והכשיל אותו.
8 בעקבות מעשיו אלו, פיטר אותו המערער בשנת 2012. לאחר מכן, התחיל לעבוד עם אביו
9 בעסקי התקנת דלתות, בחברת "מולטי דור". בין העובדים בעסק הדלתות היה גם מר אדיר
10 אוחיון (אשר יובהר, אין לו קשר לשי אוחיון).

11 לאחר שחברת "מולטי דור" נקלעה לקשיים כלכליים, מר אדיר אוחיון השקיע כספים,
12 במטרה להחיות את העסק ולבסוף אף להיות בעל העסק. כמו כן, מר כהן ביקש מהמערער
13 עזרה כספית – וקיבל – עד שלבסוף העסק נסגר בשנת 2013. או אז, הקים מר כהן יחד עם
14 מר אדיר אוחיון ועם יהב גוזמן, עמית לעבודה, אתר מתחרה נוסף בשם bestil.tv (שנקרא
15 לאחר מכן israelhd.tv). מר אדיר אוחיון ניהל את האתר והוא ומר יהב גוזמן השקיעו בו
16 את המשאבים הכלכליים ורכשו את הציוד. האתר נסגר כעבור 4 ימים לאחר שהמערער
17 הכשיל אותו. לדבריו, הייתה הסכמה בין המערער למר אדיר אוחיון באשר לפיצויים עקב
18 סגירת האתר, שהוא לא היה מעורב בה (נספחים 3 ו-5 לתצהיר המפקח).

19 כשנשאל האם סחט את המערער או איים עליו באיזושהי צורה – מר כהן הכחיש וסיפר, כי
20 היה זה המערער שסחט אותו באמצעות האחים סלאמה (ראו תכתובות אימייל בין
21 המערער למר רן כהן – נספח 5 לתצהיר המפקח).

22 מר כהן סיפר כיצד עבדה שיטת התשלום עבור מנוי באתר האינטרנט. לדבריו, כדי שחברות
23 סליקה יעבדו עם המערער, הוא היה חייב להסוות את הפעילות הבלתי חוקית של האתר,
24 ולשם כך השתמש בדומיין פיקטיבי בשם: ISRAEL-SERV.CO.IL.

25 "ת. ברגע שחברת סליקה מעוניינת לתת שירותים לחברה מסוימת היא מבררת
26 איזה מין שירות הלקוח מספק. אלי עמר הציג לכאורה את האתר - ISRAEL-
27 SERV.CO.IL כאתר שסולק ובעצם ככה להכשיר את הפעילות שלו בהפצת
28 תכנים של יס והוט באופן לגיטימי, מבלי שחברת הסליקה יודעת מהאופי
29 הפעילות של החברה.
30

31 ש. מה מקור הידע שלך על הקשר שצינת?
32 ת. אלי עמר שיתף אותי בזה...

33
34 ש. אלי עמר אמר לך במפורש כי הוא מסתיר את אופי הפעילות של האתר על
35 MYTVIL על מנת שחברת הסליקה תאשר את ההתקשרות איתו?



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

1 ת. כן. כי אחרת החברה לא תסכים לבצע את הסליקה עבורו, בגלל אופי הפעילות.
2 יש רמות סיכון מבחינת חברות האשראי. יש פעילויות שיש סיכון גבוה כי
3 הלקוחות שמבקשים את השירות באתר, בעבור התשלום שהם שילמו, יבקשו
4 את כספם בחזרה.
5 ש. הפעילות של האתר MYTVIL נחשב לפעילות ברמת סיכון גבוהה בעבור
6 חברת הסליקה?
7 ת. מאוד, כי בדרך כלל הם יודעים כי אתר מסוג זה אין לו אישור לגבות תשלום
8 בעבור הפצת תכנים של הוט ויס."
9

10 בנוסף, פירט כיצד עבדה השיטה, לפיה לקוח בוחר חבילה באתר ואז מועבר לאתר הסליקה
11 ISRAEL-SERV.CO.IL ואחרי התשלום הוא מוחזר בחזרה לאתר MYTVIL.
12 החשבונית יוצאת על שם אתר הסליקה ISRAEL SERV. מר כהן שיער, שייתכן שהמערער
13 ביקש לטשטש עקבות כדי שלא יזהו שהוא זה שעומד מאחורי הפעילות באתר, ולכן הקים
14 מחסום נוסף בדמות ISRAEL SERV – אשר דרכו נסלקו הכספים עבור חברת Online
15 cost. כשעומת עם העובדה שהדומיין MYTVIL בבעלות גברת בשם עינת רף, הוא הסביר
16 שאינו מכיר אותה, והמליץ שיבדקו מי שילם על רכישת הדומיין. מבדיקה שערך, ניתן
17 לראות שהדומיין נרכש בתאריך 13.02.08 התואם את תחילת פעילותו של המערער באתר
18 (חקירתו מיום 17.12.15 – נספח 4 לתצהיר המפקח).

19 מר כהן הוסיף, שעד שנת 2012, כל הממירים היו רשומים על שם המערער. אולם, לאחר
20 שעזב את המערער, וכנראה מתוך רצון לטשטש את מעורבותו בעניין ומתוך חשש שמר כהן
21 יספר לחברות התקשורת על מעשיו, התחזה המערער לאנשים שונים ושכר ממירים על שמם
22 (חקירתו מיום 22.03.16 – נספח 8 לתצהיר המפקח). מר כהן סיפר באריכות על ניהול
23 השרתים על-ידי המערער ועל המערכת שבה עשה שימוש, וכיצד היה פותר תקלות בשרתים
24 (ראו למשל חקירתו מיום 16.08.17 – נספח 11 לתצהיר המפקח).

25 באשר לחברת ETH80, טען מר כהן כי פירוט הלקוחות שהציג המערער מחברת ETH80
26 הוא רק טשטוש של מקור הכסף, כדי להציג פעילות לגיטימית שתאפשר לו להתנהל מול
27 בנקים. ETH80 אינה מספקת שום שירות למעט הפעילות של MYTVIL, ולכן ישנה
28 אפשרות שהלקוחות הרשומים הם בכלל פיקטיביים, ונועדו לצורך הלבנת הון בלבד (נספח
29 4 לתצהיר המפקח).

30 מר רן כהן התוודה שהחליט לספר את כל האמת דווקא עכשיו, מכיוון שעד כה פחד מפאת
31 סחיטתו של מר אוחיון את אימו עקב החובות שהוא ומשפחתו היו חייבים לו בתמורה
32 לעבודתו בעסקי הדלתות. גם בשלבי החקירה, מר אוחיון המשיך לאיים עליו. לטענתו, מר
33 אוחיון ידע על אודות עסקי המערער והוא זה שלחץ עליו להציע את הפתרון בדבר האתר
34 המתחרה (חקירתו מיום 07.03.16 – נספח 6 לתצהיר המפקח).



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 99. בין המערער למר רן כהן נערך עימות, שבמסגרתו המערער לא רצה לשתף פעולה. רק לאחר
2 יציאתו של מר רן כהן מחדר החקירות, טען המערער בפני חוקר המשטרה שרן כהן "מחפש
3 לעשות לו רע", שהוא סוחט אותו ומאיים עליו ושבגללו עזב את הארץ. לטענת המערער,
4 מר רן כהן שיקר וכל מה שאמר הוא תוצר של תכנון גרסה מקדים של המשטרה (נספח 9
5 לתצהיר המפקח).
- 6 100. המשיב נסמך גם על חקירתו של מר רונן קידר, מנהל טכני רשת מוקדים ושירות באזור
7 הצפון בחברת הוט. בחקירתו סיפר כי ביום 28.01.15 נשלח לבדוק דירה בנתניה שלגביה
8 עלה חשד שהיא משדרת תכנים של הוט באינטרנט. הוא בדק את הדירה, אך הגיע למסקנה
9 שהשידור לא פועל משם, וזאת בניגוד לפעמים קודמות. ביום 08.02.15, לאחר ששוחח עם
10 קציני המשטרה, הגיע לכתובת ברחוב גן העצמאות 15 בקריית מוצקין וביצע שם את
11 הבדיקה. לאחר שניתק את כבל התשתית לבניין, קיבל הודעה שהשידור באינטרנט נפל,
12 וכשחיבר אותו בחזרה, השידור חזר. מכאן הגיע למסקנה שהשידור של הוט לאינטרנט
13 יוצא מאחת הדירות בכתובת זו (ללא אפשרות לאתר את הדירה הספציפית). עוד הוסיף,
14 כי ראה במקום גם צלחת בינונית לשידורי לוויין, שאינה נושאת את הלוגו של חברת יס
15 (נספח 15א לתצהיר המפקח).
- 16 101. מר רונן קידר ביצע בדיקה דומה נוספת ביום 05.11.15 (נספח 15ב' לתצהיר המפקח). ביום
17 06.12.15 התלווה לקציני המשטרה על מנת לזהות את הדירה הספציפית שממנה מופק
18 השידור. מר רונן קידר ביצע בדיקה נוספת בדירה החשודה, והשוטרים פרצו את הדירה.
19 בפנים ראה מספר רב של ממירי יס והוט וציוד תומך נוסף, כמו גם מזגנים המשמשים
20 לשיטתו לקירור הציוד (נספח 15ג' לתצהיר המפקח).
21
- 22 102. המשיב ביסס החלטתו על קיומו של קשר בין המערער לחברת Miadro על מגוון ראיות.
23 יוזכר, כי במקביל לטענת המערער לפיה הוא אינו מכיר ואינו מעורב בניהול אתר האינטרנט
24 MYTVIL, טען המערער שאין לו כל קשר לחברת Miadro. לטענתו, לא הציג המשיב ולו
25 בדל של ראיה הקושרת אותו לחברת Miadro.
- 26 המשיב הציג בפני בית המשפט תרגום של עדותה בחו"ל של עו"ד ליז גרסיה בפנמה. לאורך
27 עדותה מדגישה עו"ד ליז גרסיה שהיא שימשה אך ורק הסוכנת המקומית של החברות
28 שבבעלות המערער, וזאת לצורך תשלום אגרות ומס חברות. תמורת עבודתה זו קיבלה שכר
29 טרחה חודשי. עו"ד גרסיה אימתה את תמונתו של המערער, והבהירה שמולו התנהלה
30 ואיתו נפגשה שלוש פעמים.
31



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 עו"ד גרסיה הסבירה, כי בשנת 2008 המערער פנה למשרד עורכי הדין Panamalegal שבו
2 עבדה, לצורך הקמת חברות לניהול עסקיו. היא זו שהוצמדה אליו והיא הקימה עבורו שתי
3 חברות: Onlinecost Inc. ו-Consulting Express CPR אשר בהן שימשה כסוכנת
4 מקומית בלבד, ומלבדה לא היו עוד עובדים. חברה זו נסגרה על-ידה לאחר שגילתה כי היו
5 בה אי-סדרים ולאחר שהמערער סיפר לה שיש בעיה משפטית.
6
7 לדבריה, המערער הוא היחיד שהיה בעל גישה לחשבונות הבנק והוא ניהל את פעילותן
8 העסקית של Consulting Express CPR – ואילו לה לא היה כל יד בדבר. היא אינה מכירה
9 את הלקוחות או הספקים, לרבות חברת ZENX 5IVE. עוד הסבירה עו"ד גרסייה שוב
10 ושוב, כי המערער הוא הבעלים והמוטב היחידי בחשבונות החברות שהקים, ורק לו גישה
11 לחשבון. בעוד שהיא הייתה רשאית לבצע תשלומים מסוימים, על העברות בנקאיות
12 והקצאות אשראי היה אחראי המערער בלבד. לפיכך, היא אינה יודעת לספק פרטים על
13 מהות העסקות שבין חברת Consulting Express CPR ללקוחות אחרים, לרבות חברת
14 ETH80.
15
16 103. כאשר עומתה עו"ד גרסיה עם כרטיסי אשראי על שמה מבנק אוף ולייטה (Bank of
17 Valleta) שבמלטה וכן עם חשבון בנק ב-CEC Banistmo היא טענה שלא הייתה מעורבת
18 בכך, ועתה שומעת על זה לראשונה. ואולם, היא הודתה כי הזמינה עבור המערער כרטיסי
19 אשראי מטעם החברה לחשבונות בפנמה, והעבירה לו אותם. עו"ד גרסיה הסבירה כי לפי
20 כללי הבנק יש צורך במתן שם על כרטיס האשראי, אך את כולם העבירה למערער. היא
21 הוסיפה כי התנהלה מול הבנק לצורך אישור הפעולות שביצע המערער, שכן הוא אינו יודע
22 ספרדית וביקש את עזרתה, בהיותה סוכנת מקומית, אבל לא הייתה בקיאה במהות
23 הפעולות ומעולם לא הייתה מעורבת בכספים שהועברו. הכספים היחידים שמשכה
24 מחשבונות הבנק היו כספי שכר הטרחה שלה, לאחר שקיבלה את אישור המערער לעשות
25 כן.
26
27 104. עו"ד גרסייה טענה כי אין לה כל קשר לחברת Miadro, אלא רק העירה כי המערער ביקש
28 לשנות את שמה של חברת Consulting Express CPR ל-Miadro Consulting Express
29 בשנת 2014. עם זאת, היא זכרה להגיד כי לשותפיו של המערער הייתה חברה בעלת שם
30 דומה – Miadro Inc. אך לא היה לה קשר אליה בתור הסוכנת המקומית של Miadro
31 Consulting express.
32
33 בהמשך חקירתה, נשאלת עו"ד גרסייה על חברת Onlinecost Limited Company – חברה
34 אנגלית בבעלות המערער. עו"ד גרסייה לא ידעה לתת פרטים אודותיה.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 עו"ד גרסייה עומתה עם תכתובות בינה לבין המערער ובין בן פלטשר בנוגע לחברת
2 Onlinecost Limited Company. היא ציינה כי המערער היה מבקש סיוע משפטי ועזרה
3 בכל הקשור בבן פלטשר.
4
5 כאשר עומתה עו"ד גרסייה עם חתימתה בהסכם שירות שבין Consulting Express CPR
6 לבין ETH80, היא הסבירה שייצגה את חברת Consulting Express CPR וחתימה בתור
7 סוכנת מקומית בשמו. היא אינה מכירה את מהות העסקה והאם יצאה אל הפועל, אבל
8 יכולה להגיד שלחברת ETH80 אין משרדים בפנמה.
9
10 עו"ד גרסייה הודתה כי היא מכירה את השם פטריק זאנג, אבל מעולם לא פגשה אותו,
11 ואיננה יודעת אם המערער החזיק בו כמנהל, סוכן או בעל מניות באחת החברות. עוד
12 הוסיפה, כי הקשר בינה לבין המערער נותק והוא נעלם.
- 13 עוד ראו הצהרתה של עו"ד גרסייה, אשר מאשרת כי שימשה סוכנת מקומית עבר חברת
14 Miadro Consulting Express, שבה המערער הוא הבעלים והמוטב האמיתי. כמו כן, אך
15 ורק היא ידעה על מטרות החברה, שהן: פיתוח תוכנות, בניית אתרי אינטרנט, תשלום בגין
16 שירותים לספקים, וכן תשלומים חוקיים של החברה. עוד הוסיפה במכתבה, כי לבקשת
17 הלקוח, החשבון על שם החברה סגור מאז חודש פברואר 2016 בשל ארגון מחדש של החברה
18 ושינויים בדירקטוריון ובסוכן המקומי.
- 19 ראו תרגום חקירתה של עו"ד ליז גרסייה – נספח 12 לתצהיר המפקח.
- 20 106. בנוסף, נסמך המשיב על זוחות הסליקה שקיבל מאת חברת הסליקה I.M.GLOBAL
21 בבעלות בן פלטשר, אשר סיפקה שירותי סליקה לאתר האינטרנט. זוחות אלו מגוללים
22 פירוט נרחב של סליקות החל משנת 2009 ובסכומים של מילוני שקלים, תחילה עבור חברת
23 Onlinecost ומשנת 2015 גם עבור חברת Miadro (זוחות הסליקה צורפו על גבי USB
24 שהוגש עם סיכומי המערער).
- 25 107. ווליאם (בן) פלטשר נחקר במשטרה מספר פעמים. בן פלטשר הוא מנכ"ל ובעל מניות
26 בחברת I.M.GLOBAL שהעניקה שירותי סליקה לאתרי אינטרנט, על דרך של תיווך בין
27 חברת הסליקה ללקוח. לדבריו, טרם כריתת הסכם עם הלקוח, הוא מבצע בדיקות
28 ראשוניות של אתר האינטרנט ושל האדם שעומד מאחוריו, כגון קבלת מסמכי ההתאגדות
29 של החברה וצילום דרכון של הלקוח, על מנת לוודא כי מדובר באתר כשר ושהאדם שעימו
30 הוא מתקשר הוא אכן הבעלים. אין שום צורך להיפגש עם האדם פנים מול פנים.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

1 לאחר מכן, מועברים המסמכים לחברת הסליקה Payvision שמקום מושבה הוא בהולנד.
2 גם חברה זו מבצעת את הבדיקות שלה, ואם היא מאשרת את הלקוח, אז חברת
3 I.M.GLOBAL נותנת ללקוח הצעת מחיר (ראו הסכם התקשרות בין I.M.GLOBAL ל-
4 Onlinecost inc. בחקירתו של בן פלטשר מיום 09.10.15 – נספח 13ה' לתצהיר המפקח).

5 בן פלטשר הסביר את השתלשלות העניינים כך שלקוח מבצע עסקה באינטרנט, פרטי
6 העסקה עם פרטי אמצעי התשלום עוברים לחברת I.M.GLOBAL ומשם ל-Payvision
7 ומשם לחברת סליקה נוספת בשם B+S שפונה לחברת האשראי של הלקוח, ולאחר שזו
8 מאשרת את העסקה, B+S מעבירה את הכספים ללקוח – כמו שהיה עם חברת
9 Onlinecost inc. (חקירתו מיום 10.12.15 – נספח 13ד' לתצהיר המפקח).

10
11 108. חברת I.M.GLOBAL העניקה שירותי סליקה לחברת Onlinecost inc. החל משנת 2009.
12 בן פלטשר מספר, כי המערער יצר איתו קשר טלפוני וביקש שירותי סליקה. לאחר מכן,
13 המערער שלח את כל החומר הנדרש, ובן פלטשר שלח אותו לאישור Payvision. לדבריו,
14 הוא בדק את אתר ISRAEL-SERV ומצא שהוא מספק שירותי אחסון (נספח 13ג'
15 למש/2). לו היה יודע שחברת Onlinecost סולקת עבור אתר MYTVIL, הרי שמדובר
16 בסליקה עבור צד שלישי – שהיא מעשה אסור – והוא היה מפסיק לתת לה שירות באופן
17 מיידי (חקירתו מיום 18.12.15 – נספח 13ב' לתצהיר המפקח).

18 בן פלטשר שלל כל היכרות עם אתר האינטרנט MYTVIL. הוא זכר, שהמערער ציין בפניו
19 שהוא מעביר את חברת Onlinecost inc. למישהו אחר והקים את חברת Miadro (נספח
20 13ד' לתצהיר המפקח). הוא גם דחה כל קשר למסמך סליקה על שם חברת Consulting
21 Express CPR והדגיש כי לא נתן לה שירותים. אם קיים מסמך על העברות כספים לחברה
22 זו, הרי שהוא מזויף (חקירתו מיום 18.12.15 – נספח 13ב' לתצהיר המפקח).

23 **”ש. ואם אני שואל על חברות אחרות שלו?**
24 **ת. בסביבות סוף שנת 2013, כפי שאמרת לי לחוקר הקודם, אני זוכר שאלו ציין**
25 **שהוא מוכר את החברה הזו או מעביר אותה למישהו אחר והקים חברת אחרת**
26 **בשם “Miadro”.**
27 **(חקירתו מיום 13.12.15 – נספח 13ג' לתצהיר המפקח; שורות 108-110)**
28

29 109. בן פלטשר הציג דו"ח סליקה לדוגמה של חברת Onlinecost inc. שמוכיח כי הכספים
30 הועברו לחשבון בבנק HSBC בפנמה. אין כל אינדיקציה שהכספים נסלקו בעד מתן
31 שירותים באתר האינטרנט MYTVIL. בן פלטשר העיד כי אין לחברה שלו לקוחות בשם
32 Consulting Ltd. או ETH80 (נספח 13ג' למש/2, שורות 160-169).
33



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

1 בן פלטשר הסביר את השתלשלות ההליכים בהקמת שתי חברות על שם Miadro – האחת,
2 Miadro Inc. שהוקמה בפנמה, והשנייה Miadro Ltd. שהוקמה באירופה. הסיבה להקמת
3 חברת Miadro Ltd. הייתה בשל בעיות רגולציה בהעברת כספים מאת חברת האשראי
4 שעיימה עבדה חברת הסליקה Payvision, לחשבון הבנק בפנמה.

5
6 110. בן פלטשר הוסיף כי הוא ביצע קישור פשוט בין חברת Onlinecost לבין חברת Miadro
7 Inc. לאחר שהמערער סיים את ההתקשרות איתו ביחס לחברת Onlinecost inc. בשנת
8 2014, הוא התנהל מול פטריק וחתם על חוזה מולו ומול חברת Miadro Ltd. לדבריו,
9 המערער שלח לו ייפוי כוח על שם פטריק ביום 29.12.13 (אשר נשלח לו גם על-ידי פטריק
10 ב-15.02.14), ושלפיו פטריק הוא מיופה כוח בחשבון Onlinecost בפנמה, ואליו הועברו
11 הכספים בשנת 2015.

12 "ת. כל זמן שהתנהלתי מול אלי אזי הכספים עברו לחשבון של אונליין קוסט
13 בפנמה, מס' ח-ן: 108078198. בשלב שבו נכנס פטריק לתמונה וטען כי הכול עבר
14 אליו אז הכספים עברו לחשבון של Miadro בפנמה מס' ח-ן: 10105694151.
15 ברגע שהתחילו הבעיות עם PB כפי שפירטתי לעיל אז הכסף עבר לחשבון על שם
16 Miadro בקורסאו בבנק Girobank מס' ח-ן: 40104079. בגלל שהיו בעיות עם
17 החשבון הזה כפי שפירטתי, אז בסף הכסף הופקד על-ידי PV Acquiring (חברת
18 אשראי מבית Payvision – א"ו) בחשבון של אונליין קוסט בפנמה מס' ח-ן:
19 1080787198 וזה היה בסביבות חודש מאי 2015 וזה עד לתקופה של סוף הפעילות
20 בדצמבר 2015.

21 ש. איך זה שפטריק קיבל כספים לחשבון של אונליין קוסט בבעלות אלי עמר?
22 ת. פטריק הציג לי יפוי כוח שנשלח אלי ביום 14.02.15 שהוא מיופה כוח בחשבון
23 של אונליין קוסט.

24 ש. זה לא נראה לך תמוה שאחרי שיש הרבה בעיות עם חשבונות הבנק ושפטריק
25 לא מצליח להתגבר עליהם אז פתאום הוא מציג לך יפוי כוח לחשבון של אונליין
26 קוסט שבו הוא יוכל להשתמש על אף שהוא נחתם לכאורה ביום 23.12.13?
27 ת. מבדיקה שלי במחשב אני רואה שאלי העביר אליי את יפוי הכוח במייל
28 לראשונה ביום 29.12.13. לשאלתך, ייתכן שקיבלתי אותו כי היה צורך לקשר את
29 פטריק בין חברת Miadro לחברת אונליין קוסט. אני לא זוכר מה הסיבה לכך
30 אבל אתה צריך להבין שבתחילת הדרך אלי, פטריק וליז התנהלו כולם יחד מולי
31 ואת פטריק אני זוכר שהוא היה המתכנת ובהמשך לקראת סוף 2013 תחילת 2014
32 אלי הודיע לי שמעכשיו זה יתנהל מול פטריק ומאז ההתנהלות היא מול פטריק."
33

34 ש. אם כך תבדוק לי אצלך האם שם החשבון שונה במהלך התקופה שבה פטריק
35 קיבל כספים לחשבון זה?

36 ת. מבדיקה שאני מבצע התשובה היא לא. שם החשבון לא שונה ולא קיבלתי
37 הודעה על כך.

38 ש. אם כך ייתכן שעדיין באותה תקופה 2014-2015 הכספים נכנסים לחשבון
39 שמספרו 0108078198 ע"ש Onlinecost inc. כשאלי הוא הדירקטור בה?
40 ת. יכול להיות. אני לא יודע מה אלי ופטריק עושים שם מאחורי הקלעים."

41 (נספח 13' לתצהיר המפקח, בעמודים 4-5)



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 בן פלטשר הסביר שעשה פעולה דומה גם עם חברת Onlinecost. בעוד שהמערער הקים את
2 חברת Onlinecost inc. בפנמה, הוא המליץ לו להקים את חברת Onlinecost Ltd.
3 באנגליה, וזאת לטובת קבלת מספר merchant (מספר המזהה של הלקוח) (נספח 13א'
4 לתצהיר המפקח).
- 5
6 111. בן פלטשר הסביר שכל חברה המעוניינת לקבל שירותי העברת כספים צריכה למלא רשימת
7 דרישות. חברת Payvision בדקה את האתר של Miadro Inc. – Miadro.com – ומצאה
8 אותו תקין. לטענתו, מכיוון שפטריק 'הגיע כשהוא מיופה כוח בOnlinecost אז היה לו
9 היסטוריה ולכן Payvision ויתרו לו על זה' (שורה 172). כשהוא בחן את האתר
10 Miadro.com מול אתר Israel-serv, אז 'בגדול הם עסקו באותו תחום' (שורה 189).
11
- 12 112. בן פלטשר סיפר כי ב-06.12.15 מסיבה שלא ידועה לו, התשלומים נעצרו והאתר קרס (ראו
13 מייל מיום 18.12.15 שצורף להודעה מיום 18.12.15 – נספח 13ב' לתצהיר המפקח). עקב כך
14 הוצפה Payvision בבקשות לביטול עסקאות, והיא ביצעה בדיקה על אודות הסיבה לכך,
15 וגילתה ש-Miadro Inc. קשורה לאתר MYTVIL. עוד הוסיף, כי מאז יום הפסקת
16 הפעילות, פטריק לא יצר איתו קשר (עמוד 8 לנספח 13א' לתצהיר המפקח).
- 17
18 113. המשיב צירף את תכתובות המיילים בין בן פלטשר לפטריק באשר להקמת מספר
19 Merchant על שם חברת Miadro Inc., וכן תכתובות בין בן פלטשר לגרסייה באשר להקמת
20 חברת Onlinecost Ltd. (מצורפים לנספח 13א' לתצהיר המפקח). כמו כן, קיימות
21 תכתובות ישנות בינו לבין המערער בנוגע להקמת חברת Onlinecost Ltd. בתכתובת מיום
22 16.01.09, כאשר בן פלטשר מבקש פרטים עבור רישום הדירקטורים לחברה זו, המערער
23 מגיב כך:
24
25 **"no way ben. I told you I don't want to put my address in Israel. We spoke about**
26 **the address in Panama. I don't want to take a risk about some taxes because when**
27 **I'm saying "I live in Israel" then I need to pay taxes also to Israel. So I'm sorry. No**
28 **way."**
29
30 ראו הצרופות בנספח 2יב' לתצהיר המפקח.
31
32 בין התכתובות ניתן אף לראות שפטריק זאנג מתכתב גם הוא עם בן פלטשר בנוגע לחברת
33 Onlinecost Ltd., בעיקר על היבטים טכניים, עוד בשנת 2009, במקביל למערער.
34
35 114. מלבד עדויות אלו, נסמך המשיב על 'דו"ח פעולה של המשטרה, בעקבות קבלת קבצי
36 הסליקה עבור Miadro מבן פלטשר ביום 22.06.15. על-פי הדו"ח, השוטר ביצע רישום בשם
37 AlexRoz לאתר MYTVIL ורכש מנוי לשלושה חודשים תמורת 82 דולר.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 לאחר מכן, מצא את שורת הסליקה הרלוונטית, על-פי שמו ומספר האשראי שאיתו שילם
2 בדו"ח הסליקה (נספח 15ה' לתצהיר המפקח).
- 3
4 115. המערער עומת בחקירתו הפלילית עם ממצאים אלו. בין היתר, הוצגו לו כרטיסי האשראי
5 שנתפסו עליו בעת מעצרו – אחד מבנק בנסיטמו על שם ורגיינה מארטינו (עובדת של עו"ד
6 גרסייה) ושניים של מולטיבנק על שם ליז גרסיה. עוד הוצגו למערער דוחות האשראי של
7 חברת מולטיבנק, על חשבון חברת Consulting Express שבהם מוצגות העברות מאת
8 חברת ETH80 וחברת Onlinecost inc. כמו כן, הוצג למערער דו"ח מאת יחידת הסייבר
9 בלהב 433 שלפיו, מחשבו של אחיו של המערער נפרק ובהו התגלו שיחות SKYPE בין
10 המערער לאחיו ולפטריק בקשר לאתר האינטרנט, לרבות מתן שירות לקוחות (ראו
11 הצרופות בנספח 2'יב' לתצהיר המפקח). בדומה, למערער הושמעו הקלטות שלו מנהל
12 שיחות טלפון עם אחיו בקשר לאתר האינטרנט ועם שירות הלקוחות של חברות התקשורת,
13 וכן עם גרסיה (נספח 2'ז' 194-201). המערער התכחש לממצאים אלו, וכן לכל קשר בינו לבין
14 בן פלטשר (נספח 2'ז', עמוד 2; שורות 352, 382).
- 15
16 זאת ועוד, הוצגו למערער דפי חשבון מבנק איגוד, על שם חברת ETH80 (מספר לקוח
17 252400/26), משנת 2014. לדוחות אלו צורפו דפי פענוח הקודים בהודעת הסוויפט, במטרה
18 לאתר את מקור הכספים. כך, ניתן לראות שחשבון הבנק הנ"ל קיבל מדי חודש סך של 39.5
19 דולר מאת חברת Consulting Express מבנק בפנמה. פענוח דומה הוצג גם עבור חשבון
20 מספר 196000/39 על שם חברת ETH80 בבנק לאומי (ראו צרופות לנספח 2'יא' לתצהיר
21 המפקח). למערער הוצג גם מסמך רישום החברות בפנמה, שלפיה מנכ"ל חברת
22 Onlinecost Ltd. הוא המערער (נספח 2'ו'). המערער לא סיפק הסברים למסמכים אלו.
- 23
24 116. כאמור לעיל, במסגרת הערעור דן הוגש לבית המשפט תצהירו של מר אדיר אוחיון (סומן
25 כמוצג מע/2). כפי שהתברר במהלך עדותו, תצהיר זה הוגש במקור בתביעה אזרחית
26 שהוגשה נגד המערער ושעניינה הפרת זכויות יוצרים (ת.א. 64090-12-15). תצהיר זה הוגש
27 באופן זהה גם בהליך האמור.
- 28 ראוי לציין, כי מר אדיר אוחיון הובא כעד מטעם המערער. עם זאת, הוא טען לאורך
29 חקירתו כי אינו מכיר את המערער, ובכלל סבר כי בא לתת עדות נגד הן כהן, שלדבריו חייב
30 לו כספים רבים. מר אוחיון לא נתן הסבר מניח את הדעת כיצד התצהיר שלו מצא את דרכו
31 לתיק המס של המערער.
- 32 התרשמותי מעדותו של מר אוחיון לא היתה חיובית כלל ועיקר ולא מצאתי את עדותו
33 כאמינה.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 ש"ש.... אתה סיפרת שפנית מיוזמתך על מנת להגיש תצהיר, ואיך ידעת בכלל
2 שמתנהל ההליך הזה?
3 ת. קודם כל פורסם באינטרנט.
4 ש. ההליך הזה לא פורסם באינטרנט.
5 ת. אני לא משפטן ולא עורך דין, לא יודע על איזה הליך אתה מדבר. מהיום
6 שרן גנב לי את הכסף וסיבך את אשתי, פניתי לכל גורם אפשרי.
7 ש. מי פנה אליך להגיש את התצהיר בהליך הזה?
8 ת. אני פניתי.
9 ש. לבית המשפט: אדוני יודע על מה ההליך כאן?
10 ת. ההליך כאן על תביעה שרן עשה פה משהו לא בסדר.
11 ש. בית המשפט: זה ערעור מס.
12 ת. מה אני קשור לערעור מס.
13 ש. בית המשפט: אלי עמר הגיש ערעור מס נגד פקיד שומה עכו, וזה התיק,
14 לא רן כהן ולא תביעות להחזיר כספים. אתה מסרת תצהיר, כך הבנו
15 לצורך ההליך כאן לדיון ערעור המס. עו"ד סאלח שאל אותך מי פנה אליך
16 שתיתן תצהיר בתיק הזה?
17 ת. מה זו השאלה מי פנה אלי? אני לא מבין את השאלה מי פנה אלי.
18 ש. אסביר לך יש ערעור מס שלפיו המערער אלי עמר טוען שהוא לא חייב
19 מס. ההליך הזה מתנהל בדלתיים סגורות ולא מפורסם בשום מקום
20 שהוא מתנהל, כלומר לא יכולת לדעת עליו. בשאלה השנייה אמרת לי
21 שאתה לא מכיר את אלי עמר. אני שואל אותך בפעם החמישית, מי פנה
22 אליך על מנת שתגיש תצהיר בתיק שאתה לא יודע עליו אלא אם מישהו
23 סיפר לך עליו, ובתיק שאתה אומר שאתה לא בקשר עם אלי עמר?
24 ת. אסביר את הדבר הפשוט, תפסיק להגיד אתה מכיר או לא מכיר את אלי
25 עמר, וגם במשטרה אמרו לי אתה מכיר או לא מכיר את אלי עמר, ואני
26 מוכן ללכת לפוליגרף ואני יודע שפנית לעו"ד דרור נאור מיוזמתי על מנת
27 שאקבל את הכסף שלי בחזרה.
28 ש. מתי זה היה שפנית לב"כ המערער?
29 ת. לא זוכר את התאריך של התצהיר הראשון שלי, מתי הוא היה.
30 ש. בית המשפט: כמה תצהירים יש לך?
31 ת. יש תצהיר שהיה לפני כשנתיים שלוש,
32 ש. התצהיר השני על מה חתמת שם?
33 ת. אותו תצהיר
34 ש. באיזה תיק זה היה?
35 ת. הגשתי תצהיר על מנת לקבל
36 ש. אתם חותם על תצהיר, אתה לא שואל על מה?
37 ת. זה אותו תצהיר. אותו תצהיר מילה במילה.
38 ש. בית המשפט: למה חתמת פעמיים על אותו תצהיר.
39 ת. עו"ד ויסאם יאסין שייצג אותי בתביעה הוא אמר לי שרן כהן הוכרז
40 כפושט רגל ואני ניסיתי בכל דרך אפשרית להשיג את הכסף שרן כהן גנב
41 וגזל ממני ופניתי לעו"ד דרור נאור על מנת להגיע לחקר האמת לאמיתה.
42 ש. איך עו"ד דרור נאור קשור לזה?
43 ת. הוא מייצג MYTVIL בכל הפרשה הזו.
44 ש. מה הקשר של MYTVIL לסיפור הזה?
45 ת. שם השקעתי כסף שם רן אמר להשקיע את הכסף.
46
47 ש. בית המשפט מסביר: זה ערעור מס שהוגש על ידי אלי עמר
48 אני הגשתי תצהיר על מה שרן כהן עשה לי.
49 ש. בית המשפט: אין פה תביעה נגד רן כהן?
50 ת. למה אין פה תביעה, הנה יש פה תביעה.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

ש. בית המשפט: אדוני אומר שהוא לא מכיר את אלי עמר בתיק של אלי עמר?
 ת. אני לא מכיר את אלי עמר.
 (עמודים 16-18 לפרוטוקול מיום 19.07.21)

117. בתצהירו, טוען מר אוחיון כי רן כהן סיפר לו שיש לו אתר בשם MYTVIL והציע לו להשקיע 200,000 ₪ בתמורה לאחוזים ברווחים. מר אוחיון מפרט שרן כהן שלח אותו לשכור דירה ולרכוש ציוד, כמו גם לבצע פעולות נוספות לצורך הפעלת האתר וקידומו. לטענתו, הוא נעדר ידע טכני, ולא הייתה לו כל הבנה או שליטה באתר. לדבריו, רן כהן הונה אותו וחייב לו כספים רבים – ולשם קבלתם אף הגיש תביעה בבית משפט השלום בחיפה. מר אוחיון אף העביר ביקורת על חוקרי המשטרה שלחצו עליו שיבדה סיפורי מעשיות ויודה בקשר שלו עם המערער. מר אוחיון שב והדגיש כי אינו מכיר אדם בשם אלי עמר או מאיר עמר.

מר אדיר אוחיון נחקר גם הוא במשטרה, והודעתו צורפה מטעם המשיב (מש/1). מר אוחיון נשאל על הקשר שלו למערער ולאחיו, ועל הכספים שקיבל מהם במסגרת "הסכם פיצויים" על השבתת האתר המתחרה. מר אוחיון הכחיש כל קשר אליהם, וטען כי זו המצאה של רן כהן. הוא הכחיש בנוסף שיצר קשר עם רן כהן ואיים עליו, וזאת על אף שהמשטרה הצהירה כי בדידה האזנות סתר. מר אוחיון הסביר למשטרה שהוא איננו מבין במחשבים ולא יודע אנגלית ושכל הניהול של האתר היה על-ידי רן כהן. לדבריו, הדומיינים, הציוד וכרטיסי האשראי הטעונים סופקו ונוהלו על-ידי רן כהן, ואילו הוא היה אך ורק "בובה של ההשקעה של הכסף".

מר אוחיון תיאר שהכיר את אביו של רן כהן – שמעון כהן – לאחר שפגש בו במפעל שבו עבד. לאחר שעבד אצלו כנהג זמני, התחיל לעבוד בהתקנת דלתות יחד עם רן כהן. הוא סיפר כי נתן הלוואות משמעותיות לעסק, עד לגובה של כ-120,000 ₪. על מנת להשיב חלק מהחוב, הציע לו רן כהן להשקיע באתר שישדר טלוויזיה לחו"ל והראה לו את אתר האינטרנט MYTVIL. מר אוחיון נענה להצעה, שכר דירה בקריית מוצקין, הזמין ממירים וקנה ציוד בהתאם לרשימה שרן כהן סיפק לו. רן כהן עבד עם מישהו בסין במשך כחצי שנה עד שבנה את האתר.

118. בעדותו בבית המשפט, שב מר אוחיון והדגיש כי פעילות האתר הייתה לחלוטין בידי רן כהן. לדבריו, האתר נסגר מכיוון שלא שילמו סך של 5,000 יורו לחברת שרתים ברומניה (עמוד 26, שורות 7-9). העד לא הצליח לזכור כמה זמן האתר עבד (עמוד 23 שורות 16-17), טען שהוא לא יודע אנגלית ורק קיבל הסבר בעל-פה מרן כהן על אודות האתר, אך לא נאמר לו כמה האתר מרוויח.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 מר אוחיון סיפר שהלין אצלו אדם סיני בשם טונג לצורך פיתוח האתר (עמוד 23 שורות 1-
2 4) וששכר עשרות ממירים עבור הדירה השכורה ברחוב גושן 33 בקריית מוצקין (עמוד 23
3 שורות 18-26). לדבריו, הוא היה נאיבי, ורן כהן ניצל זאת ורימה אותו.
- 4 **ש. אנחנו בשנת 2013, להב עדיין לא בתמונה, אתה קיבלת את המיל הזה,**
5 **חודש יולי 2013, הוא ביקש ממך לקנות רשימת דברים. אתה לא שואל**
6 **את רן כהן, באותה תקופה, למה אני צריך להשקיע כסף באתר שהוא**
7 **עובד?**
- 8 **ת. אני חושב ששאלתי את רן מהשנייה שנתתי לו כסף ועד הרגע שהפרשה**
9 **התפוצצה שאלתי שני מליון פעמים והתשובה הייתה פשוטה: תהיה**
10 **רגוע, עשיר ומסודר. הוא ידע שאני אוהב לעזור לאנשים והוא אמר אני**
11 **יודע שתעזור, ואף פעם לא נכנסתי איתו לפרטי פרטים, הייתי נאיבי,**
12 **והוא פיתה אותי, ואני לא יודע אם אתה מכיר אותו, והוא משחק אותה**
13 **לא מבין, והוא יודע טוב מאוד מה הוא עשה והוא לא שלם עם עצמו,**
14 **והחיים שלו נראים כמו שהם נראים, ואני את הכסף שלי יקבל מבית**
15 **המשפט. לצערי הרב אין לי הסכם שעשיתי איתו, והשקעתי כסף.**
- 16 (עמוד 24 שורות 11-19)
- 17 119. טענתו העיקרית של המערער בסיכומיו היא כי המשיב מתבסס על ראיות נסיבתיות ולא
18 הציג ולו מסמך אחד וחד-משמעי ("ראיית זהב") לקשר שבין המערער לאתר האינטרנט או
19 לחברות הפנמיות. בפרט, דרש המערער שהמשיב יבצע "בדיקה פשוטה" על מנת לברר את
20 זהות בעלי חשבונות הבנק בפנמה ולמי הועברו הכספים בפועל.
- 21
22 120. דומני, כי המערער טועה לחשוב כי הערעור דן הינו בגדר הליך פלילי, בו על המאשימה
23 להוכיח את אשמתו של הנאשם מעבר לכל ספק סביר.
- 24 **ענייננו בערעור מס, בו נטל הראייה לאורך כל הדרך מוטל על המערער, בהתאם להוראת**
25 **סעיף 155 לפקודה.**
- 26 121. המערער טען אגב אורחא, כי טענות המשיב כוללות טענות של "עסקה מלאכותית" אשר
27 מעבירות את נטל ההוכחה על כתפיו, בהתאם לסעיף 86 לפקודה. לא מצאתי כל ביסוס
28 לטענה שכזו בכתבי הטענות מצד המשיב – וממילא היא נטענה באופן סתמי ללא פירוט,
29 ועל כן דינה להידחות.
- 30 122. מכלול הראיות שהובאו בפניי במסגרת תצהירו של המשיב, כמפורט לעיל, מוביל למסקנה
31 כי המשיב ביסס כדבעי את החלטתו להוציא את השומה והדרישה למערער.
- 32



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 הראיות המצויות בפניי מבססות את הקביעה כי אתר האינטרנט MYTVIL שייך למערער
2 והופעל על ידו, וכן כי המערער הוא בעל השליטה האמיתי בחברות Onlinecost Inc.
3 וחברות Miadro וכי ההכנסות שהגיעו לחשבונות הבנק של החברות הפנמיות – למעשה
4 הגיעו לידי המערער.
- 5 .123 נתתי דעתי אף לעובדה כי המשיב ביסס את השומה גם על ראיות חפציות הקושרות
6 ומסבכות את המערער, כמפורט לעיל.
- 7 חוזה השכירות עליו חתום המערער ביחס לדירת השידור בקריית מוצקין, כאשר בעלת
8 הדירה זיהתה אותו בבירור כמי שמולו התנהלה לאורך כל התקופה; DNA של המערער
9 נמצא בדירה זו; צרור המפתחות לדירה נמצא בחזקתו; אין כל חולק כי דירה זו שימשה
10 לשידור של אתר האינטרנט, שכן הוכח קשר ישיר בין התוכן שמועבר לממירים והתוכן
11 שמשודר מהם לאתר (ראו חקירתו של מר רונן קידר).
- 12 כזכור, המערער התכחש לממצאים אלו.
- 13 .124 לצד כל אלה, הציג המשיב גם תמונות שבהן מופיעות פניו של המערער בבירור, כמי
14 שמתעסק בהתקנת הציוד. לגבי תמונות אלו, טען המערער כי מקורן בזיוף.
15
- 16 **בית המשפט: גם הצילומים שטוענים שאלי עמר נראה במצלמות האבטחה,**
17 **אתם טוענים שזה לא האיש?!**
18 **ב"כ המערער:**
19 **אין שום בעיה לעשות במחשבים מה שרוצים ואפשר לשתול מה שרוצים**
20 **במצלמות.**
21 **(עמוד 33, שורות 22-26)**
- 22
23 אלא שטענה זו נטענה בעלמא, והמערער לא הביא חוות דעת מומחה שתעיד על זיוף
24 התמונה או "השתלת" פניו של המערער בה.
25
- 26 .125 המערער הכחיש כל קשר לאתר האינטרנט, לחברות הפנמיות, לפטריק, לקשר מקצועי עם
27 עו"ד גרסייה ולבן פלטשר. ברם, הכחשה גורפת, מבלי לספק הסברים חלופיים או להביא
28 ראיות אובייקטיביות סותרות, אינה יכולה להתקבל, על אחת כמה וכמה מול מכלול
29 הראיות עליהן נסמך המשיב ושהוצגו בפניי.
30
- 31 .126 התרשמותי היא כי בחקירותיו בהליך הפלילי נטה המערער לענות רק על שאלות שנמצאות
32 "בפריפריה" של החקירה, כגון על השירותים שמעניקה ETH80, ולעומת זאת שמר על זכות
33 השתיקה או הכחיש באופן גורף את כל הקשור לחברות הפנמיות, ובפרט הכחיש את מרבית
34 הממצאים שאיתם עומת.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 לא זו בלבד, יש לזכור שבחקירתו המערער התקשה לענות גם על שאלות בנוגע לנתונים
2 שאמורים להיות ידועים לו כדבעי, כגון התוכנית העסקית של חברת ETH80 שבבעלותו
3 (נספח 2יא', שורה 131) או על פילוח הלקוחות שהוא עצמו צירף להסכם השירות בין חברת
4 ETH80 ל- Consulting Express. המערער לא ידע לפרט ולו מילה אחת על הסכם השירות
5 ולא זכר מדוע קיבל 90,000 ₪ במסגרתו (נספח 2ו' בעמוד 7).
- 6
7 127. בד בבד עם התחמקותו ממתן תשובות ישירות לשאלות שנשאל, אמר המערער אמירות
8 שאינן מתיישבות עם השכל הישר ושורת ההיגיון. כך למשל, כשנשאל כיצד הוא יכול לדעת
9 שגרסייה לא מרמה אותו, הוא ענה: "אני סומך עליה" (נספח 2ב' שורה 244), ובדומה סומך
10 גם על לקוחות שלא משתמשים בכרטיסי אשראי מזויפים (שם, 157). המערער סיפק הסבר
11 תמוה לגבי הימצאות כרטיסי האשראי על שם גרסייה בחזקתו. לדבריו, הוא מזמין מדי
12 פעם טיסות לחו"ל על הכרטיס הזה (נספח 2א' בשורה 124 ונספח 2ב' בשורה 33).
- 13 גם אם ישנו קשר של אמון בינו לבין גרסייה, אין זה סביר בעיניי כי זו תיתן למערער שני
14 כרטיסי אשראי על שמה, רק לשימוש ספורדי אחת לשנה.
- 15 128. המערער לא סיפק הסברים נאותים לשאלות החוקרים ושמר על זכות השתיקה. הגם
16 שזכות השתיקה היא זכות קנויה לחשוד – עדיין יש לתת לשימוש בה משקל, בוודאי בערער
17 מס.
18
19 אל מול שתיקתו הרועמת של המערער ו"הסבריו" העמומים, עומדות בפניי חקירותיהם של
20 רן כהן ובן פלטשר במשטרה, וכן חקירתה של עו"ד גרסייה.
21
22 בראש ובראשונה עומדת בפניי הודעתו של בן פלטשר, אשר פירט את הפעולות המבוצעות
23 לצורך גילוי נאות של הלקוח טרם ההתקשרות. במסגרת פעולות אלו, דרש – וקיבל – את
24 פרטיו האישיים של המערער ואת הדרכון שלו. לאחר ההתקשרות, הוא שוחח מדי יום
25 ביומו עם המערער בטלפון, וגם התקשר עם פטריק, בתיווכו של המערער.
26
27 לטענת המערער, הוא מעולם לא נפגש עם בן פלטשר, ולכן בנקל ניתן לזייף את זהותו תוך
28 שימוש במסמכיו האישיים. אלא שהמערער בעצמו העיד שבעסקים מסוג זה, שנערכים
29 ברשת, הכלל הוא שאין נפגשים פנים מול פנים, והוא עצמו ערך פגישות בודדות עם לקוחות.
30 הכול מתבצע באמצעות האינטרנט (נספח 2יא' לתצהיר המפקח). לפיכך, אין בעובדה
31 שהמערער לא נפגש אישית עם בן פלטשר כדי להחליש את המשקל שיש לתת לעדותו
32 ולנתונים שהציג לחוקרי המשטרה.
33



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

129. בסיכומיו, מוסיף המערער וטוען, כי אף אם היה בקשר עם בן פלטר ביחס לחברת Onlinecost עובר לשנת 2015 – אזי שלאחר שמכר את החברה לפטריק, נותק הקשר, וכך גם כל קשר בינו לבין חברת Miadro.
- ראשית ייאמר, כי טיעון זה אין לו כל ביסוס בחומר הראיות. באי כוח המערער נטלו לעצמם חירות בסיכומים להעלות טענות שבעובדה בלא שקיים להן כל תימוכין ראיתני.
- בנוסף על כך, לטעמי, משקיימת ראייה לכך שהכספים שנשלקו והועברו ל- Miadro הועברו לאותו חשבון בנק של Onlinecost, ובעת שהוכח כי מדובר בכספים שמקורם באותו אתר אינטרנט (ראו רישום הלקוח AlexRoz) - אזי המסקנה המתבקשת היא שפטריק הוא איש קש המשמש את המערער – ותו לא.
130. גם עדותו של רן כהן בחקירותיו הינה סדורה ומפורטת, ובמסגרתן פירט על הקשר שבין המערער לפטריק. המערער שכר את שירותיו הטכניים של פטריק, הביא אותו לישראל, אירח אותו והתנהל מולו בכל הקשור לאתר, עוד בראשית הקמתו בשנת 2008. אין זה מפתיע שזהו אותו פטריק שמאוחר יותר קיבל כביכול את השליטה בחברת Miadro Inc. ו-Onlinecost בשנים 2013-2014 (ראו יפוי כוח שניתן לפטריק בחברת Miadro Inc. – עמוד 101 לנספח 2'יב' לתצהיר המפקח). המערער לא סיפק הסבר לקשר שלו עם פטריק, כיצד נפגשו או מדוע החליט למכור דווקא לו את פעילות חברת Onlinecost.
131. לעומת היעדר כל ראייה לגרסתו של המערער, עומדות בפניי הודעותיהם של העדים, אשר מגוללים בפירוט רב את השתלשלות העניינים המקצועי, האישי והכספי, ואשר כולן עצמאיות ובלתי תלויות, ומסבכות כל אחת בפני עצמה את המערער.
- כך לדוגמה, בחקירתו מספר רן כהן על ביקורו בדירת השידור בנהריה, ולא על דירת השידור בקריית מוצקין שבה נתפסו הראיות לעיל ושפעלה משנת 2013. הסיבה היא, מן הסתם, שדירת השידור בקריית מוצקין הוקמה רק לאחר שפוטר משירותיו של המערער, וסביר להניח כי לא ידע עליה. גם העובדה שרן כהן מספק פרטים נרחבים על אופי העבודה שלו עם המערער – בעוד שהמערער לא מפרט כלל מה היה תפקידו של רן כשעבד איתו (ושבמסגרתו נחשף לכאורה לפרטיו האישיים) – מחלישה את האמון שממילא לא קיים בגרסת המערער.
132. המערער מטיל דופי בחקירותיו של מר רן כהן, וטוען שדווקא הידע הענף שלו על אתר האינטרנט – מוכיחות כי הוא זה שהקים אותו, ורק כשהחבל התהדק סביב צווארו, החליט לספר הכול למשטרה, ורק לשנות את זהות בעל האתר.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 בפרט, פליטת הפה של רן כהן על קיומה של חברת "Miadro" – אשר לגביה לא נשאל,
2 ולמעשה היא עוד לא הוקמה עד לשנת 2014 (נספח 3, עמוד 17, שורה 570) – מוכיחה שרן
3 כהן גנב את זהותו של המערער, והוא העומד מאחורי אתר האינטרנט וחברת Miadro.
4
5 אחזור ואדגיש כי הטענה בדבר "התחזות" היא טענה עובדתית, אשר המערער לא הניח כל
6 תשתית עובדתית כדי לתמוך בה. על אף שרן כהן נחקר וסיפק עדותו במטרה, המערער
7 לא מצא לנכון להזמין אותו לעדות מטעמו.
- 8 ראוי לשוב ולהזכיר שאין זה המקרה היחיד שבו המערער טוען טענות עובדתיות ללא
9 אסמכתאות נדרשות, וכי סיכומי הטענות של המערער רצופים בטיעון עובדתי בלתי מבוסס
10 – שלא ניתן לתת לו כל משקל.
- 11 שנית, ולגוף הטענה, דומני כי אין לייחס "פליטת הפה" של רן כהן את המשמעות שאליה
12 חותר המערער. כפי שהמשיב העיר, יש לזכור כי חקירתו של מר רן כהן התרחשה בשנים
13 2015-2016 ולכן ייתכן שכבר התוודע לשם "Miadro" ואת הקשר שלו לפרשייה. כמו כן,
14 עו"ד גרסיה העידה כי המערער ביקש לשנות את שם אחת החברות שהקים בפנמה, חברת
15 Consulting Express ל-Miadro Consulting Express. לא מן הנמנע, כי שינוי השם
16 התרחש בעת שלרן כהן עוד היו קשרי עבודה עם המערער (עד לשנת 2012-2013).
- 17
18 **"...אני רוצה להתייחס לנושא של מיאדרו. לחזור לעדות של רן כהן, הוא אמר**
19 **מיאדרו, הוא לא אמר איזה מיאדרו. כלומר מיאדרו קונסלטינג אקספרס היתה**
20 **קיימת בהתחלה, ולזה הוא התכוון..."**
21 **(חקירתו של המפקח בפרוטוקול עמוד 46, שורות 29-31)**
22
- 23 כך או כך, רן כהן לא הובא לעדות על מנת להבהיר את הסוגיה. האחריות למחדל בדבר אי-
24 פרישת התמונה המלאה בפני בית המשפט – רובצת לפתחו של המערער, ואין לו להלין אלא
25 על עצמו.
- 26
27 המערער מנסה להתבסס על עדותו של מר אדיר אוחיון על מנת להפריך את הודעותיו של 133.
28 רן כהן. לשיטתו, די בכך שמר אוחיון הגיש תצהיר וזכה בתביעה שהגיש בבית המשפט
29 (קיבל פסק דין בהיעדר הגנה, ללא דיון לגופו של עניין), כדי לבסס, כביכול, ראייה להתחזות
30 של רן כהן.
- 31
32 אינני מקבלת טיעון זה של המערער. תצהירו ועדותו של מר אוחיון – שהתרשמתי
33 מאמינותו היתה נמוכה מאוד – אין בהם די כדי לבסס טיעון לא פשוט כלל ועיקר של
34 "התחזות".



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

- 1 לא זו אף זו, סבורני כי דווקא עדותו של אדיר אוחיון עולה בקנה אחד עם הודעותיו של רן
2 כהן בדבר הניסיון להקים אתר מתחרה, והפעולות שנדרשו לצורך זאת, כגון שכירת דירה
3 ורכישת ציוד.
- 4
5 134. על-פי תצהירו של מר אוחיון, הוא שכר דירות באזורים שונים בצפון הארץ, כגון בכתובת
6 גושן 33 בקריית מוצקין וכן הזמין ממירים לביתה של אימו של רן כהן בנהרייה (סעיף 12
7 לתצהירו – מע/1). לא הוזכר ולו פעם אחת דירת השידור בגן העצמאות בקריית מוצקין –
8 אשר לגביה הוכח כי שימשה כדירת השידורים החל משנת 2013 לערך. בנוסף, מר אוחיון
9 הזכיר שרן כהן היה בקשר עם אנשים בסין לצורך בניית האתר (במשך חצי שנה), וצירף
10 לתצהירו תכתובות מיילים ביניהם. בתכתובות אלו ניתן לראות כי רן כהן נמצא בקשר עם
11 אדם סיני בשם Yangao shi – ולא פטריק (נספח 2). יתר על כן, דוחות הסליקה שנמצאים
12 בידי המשיב מוכיחים נתוני סליקה עוד החל משנת 2009 ובהיקף של מיליוני שקלים
13 (כאשר, כזכור, הקשר בין מר אוחיון לרן כהן החל בשנת 2012).
- 14
15 נתונים אלו אינם מתיישבים עם הסברה שרן כהן גייס את מר אוחיון להשקעה באתר קיים
16 ומבוסס. דווקא הכספים הרבים שהשקיע מר אוחיון, במשולב עם הציוד שנקנה ובניית
17 התשתית, מוכיחים כי רן כהן הקים אתר חדש בשנים 2012-2013, שאינו אתר MYTVIL.
18 כל זאת, גם אם רן כהן השתמש בשמו של אתר MYTVIL ככלי לשכנועו של מר אוחיון.
19
- 20 135. מר אוחיון הכחיש בחקירתו כל היכרות עם המערער, ולמיטב ידיעתו רק רן כהן התעסק
21 באתר האינטרנט. ברם, העובדה שמר אוחיון נחשף להליך המס – אשר מתנהל בדלתיים
22 סגורות וחסוי לציבור – ללא הסבר מניח את הדעת, ואף הגיש תצהיר במסגרתו, מעוררת
23 סימני שאלה רבים וספקות משמעותיים באשר לאמינותו.
- 24
25 136. בנוסף להודעותיהם של בן פלטשר ורן כהן, גם חקירתה של עו"ד גרסייה מחזקת את
26 המסקנה, כי המערער היה אחראי לפתיחת החברות הפנמיות, ושלט דה פקטו בחשבונות
27 הבנק ובהעברות הכספים.
- 28
29 המערער מבקש לאתגר את קבילותו ואמינותו של תרגום חקירתה של עו"ד גרסייה, משום
30 שלא צורפו לו כל המסמכים שהוצגו לגרסייה במהלך החקירה, שהוא נעדר אישור נוטריוני
31 ושנציג המשיב לא ידע להצביע על זהות הגורם שהעביר לו את המסמך.
- 32 אינני מקבלת טענות אלו של המערער.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

137. כאמור, על פי תקנה 10(ב) לתקנות ערעורים בענייני מס הכנסה ועל פי כלל הראיה המנהלית, רשאי המשיב להסתמך לצורך ההחלטה על הוצאת השומה על כל ראיה שהובאה בפניו, גם אם אינה קבילה על-פי דיני הראיות הרגילים.
- נחה דעתי בהקשר זה, כי עדותה של עו"ד גרסייה אינה מסמך מזויף או "מהונדס". עו"ד גרסייה נחקרה על-ידי הרשות המוסמכת בפנמה, בפיקוח נציגי אגף החקירות במס הכנסה, אשר היו נוכחים בעת גביית העדות (עמוד 44, שורות 6-8). אין מדובר במסמך עמום ללא דורשים. לתרגום אומנם לא צורף המקור והמסמכים שהוצגו לגרסייה – וטוב היה אילו היו מצורפים – אך אין בכך כדי לשלול את הצגתו או את המשקל שיש לתת לעדות זו.
138. לליקויים טכניים אכן עשויה להיות השפעה על משקל שיש לייחס לראייה. מקום שבו אין סיבה נראית לעין להטיל ספק בנכונות התרגום – וטענה כזו, שלפיה התרגום הוא שגוי ממילא לא נטענה – הרי שאין די בהיעדרו של אישור נוטריוני לתרגום כדי להביא לפסילת המסמך [השוו: ת"א (מחוזי מרכז) 8640-01-14 פלונית נ' ד"ר אהרון מנחם (05.06.2018), בפסקאות 5-6].
- על כן, אני מוצאת כי הסתמכות המשיב על ראיה זו של עדותה של עו"ד גרסייה, במשולב עם יתר הראיות שהובאו לפניו, היא הגיונית וסבירה.
139. המערער ביקש כי יוטל ספק באמינות הטענות של עו"ד גרסייה בעדותה, ושואל הכיצד נוכל לדעת שעו"ד גרסייה לא שיקרה בעדותה, וכי היא למעשה הבעלים של החברות הפנמיות והיא זו שפתחה את חשבונות הבנק מחוץ לפנמה.
- סבורני, כי העלאת ספקולציות במסגרת הסיכומים – אין בה די.** המערער נמנע מלזמן עדים רלוונטיים לעדות, לצורך ביסוס טענותיו, ועל כן קמה החזקה כי אילו היה מזמן העדים, כולל עו"ד גרסייה לעדות – היתה העדות פועלת לחובתו.
140. כאן המקום להעיר, כי גם בקשתו של המערער לזמן לעדות את מר בן פלטשר – אשר "סוכלה", כטענתו, על-ידי בית המשפט – הוגשה ימים ספורים לפני מועד ההוכחות ובניגוד להוראות הדין, וספק אם הוגשה בתום לב. על כך ייאמר באופן שאינו משתמע לשתי פנים – הגשת בקשה לזימון עד ברגע האחרון – באופן המאלץ את בית המשפט לדחותה – אינה יכולה לשמש כ"תעודת יושר" לאמינות גרסתו של המערער.
- המערער אינו יכול לגלגל אל בית המשפט את מחדליו, ואין לו להלין אלא על עצמו.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

141. יוזכר כי המערער אף לא מצא לנכון להגיע ארצה ולמסור את עדותו, אף כי מדובר בהליך שאותו יזם הוא בעצמו. כפי שהערתי בהחלטותיי הקודמות, המערער לא הוכיח כל ניסיון להתגבר על המכשול אשר כביכול מונע חזרתו ארצה. נראה כי המערער נמנע מלהגיע ארצה לאור ההליך הפלילי נגדו.

142. **לסיכום**, מכלל הראיות עולה, שהמערער הקים והפעיל את אתר האינטרנט החל משנת 2009 עד לסוף שנת 2015. לשם כך שכר דירות וציוד, תוך פגיעה בזכות הקניין של חברות התקשורת. את הכספים שהתקבלו מאתר האינטרנט, העביר המערער באמצעות חברות סליקה אל חברות פנמיות שבשליטתו, במטרה לטשטש את עקבותיו. רק לאחר מעצרו של המערער במאי 2015, קרס אתר האינטרנט וחדל מלפעול. בכל אלה יש כדי לבסס את הקשר בין ההכנסות שוא ההליך דגן לבין המערער.

החלטת המשיב בשומה והדרישה מבוססת על מסד ראייתי נרחב, הנובע מכתב האישום והחקירות שבוצעו על ידי יאלי"כ, במסגרת ההליך הפלילי נגד המערער. היסמכותו של המשיב על מסד ראייתי זה – הינה סבירה, מוצדקת וראויה בנסיבות העניין, ואין בסיס בדין להתערב בה.

16
17 **סוף דבר:**

143. לאור כל הנימוקים לעיל – **דין הערעור להידחות על הסף ולחילופין – להידחות לגופו של עניין על כל חלקיו. שומת המשיב תעמוד איפוא בעינה.**

יצוין, כי בסיכומי המערער ובטענותיו לא מצוי כל נימוק לביטול קנס הגירעון שהושת עליו, ועל כן **אני מורה על דחיית הערעור גם ביחס לקנס הגירעון.**

144. בנסיבות דחיית הערעור על כל חלקיו – המשיב רשאי לפעול למימוש העיקולים והרכוש שנתפס, בהתאם להחלטה מיום 20.9.21, וזאת בכפוף להוראות כל דין ולצורך גביית חוב המס וקנס הגירעון מושא הערעור.

145. בשים לב להתנהלות המערער ולהיקף ההתדיינות שנדרשה – בהיעדר כל נוכחות של המערער בהליך ונוכח תוצאות הערעור, יישא המערער בהוצאות המשיב ושכ"ט עורך הדין, בסכום כולל של 55,000 ₪, אשר ישולם בתוך 30 יום מהיום, שאם לא כן יישא הסכום ריבית והפרשי הצמדה מהיום ועד לתשלומו המלא בפועל.

30
31



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 15217-12-20 עמר נ' פקיד שומה עכו

1
2
3
4
5
6

המזכירות תשלח את פסק הדין לבאי כוח הצדדים.

פסק הדין ניתן לפרסום

ניתן היום, כ"ח חשוון תשפ"ד, 12 נובמבר 2023, בהעדר הצדדים.

אורית וינשטיין, שופטת

7
8