



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט ד"ר שמואל בורנשטיין

מערערת חץ המזרח להנדסה בע"מ
באמצעות ב"כ עוה"ד בנימין שפיים

נגד

משיב מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה
באמצעות ב"כ עו"הד נגה דגן

פסק דין

1

2

פתח דבר

1. בפניי ערעור על החלטת המשיב בעניין הטלת כפל מס על המערערת בגין קבלת חשבוניות מס שלא כדין, בהתאם לסמכותו בסעיף 50(א1) לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו – 1975 (להלן: **החוק**), וכן ערעור על החלטת המשיב בהתאם לסמכותו בסעיף 95 לחוק בעניין הטלת קנס על המערערת בגין אי ניהול ספרים כדין, זאת לאחר שהמשיב פסל את ספרי המערערת לשנים 2010 ו-2012 בהתאם לסמכותו בסעיף 77ב(ב) לחוק.

2. המערערת הינה חברה פרטית העוסקת בתחום הבנייה ופועלת בישראל ובאזור. למערערת ספקים ישראלים וספקים מהרשות הפלסטינאית. המערערת הינה עוסק מורשה משנת 2007.

3. מר מוחמד נאפע (להלן: **מוחמד**) מחזיק ב-100% ממניותיה של המערערת, והינו מורשה החתימה בחשבון הבנק שלה.

4. בעקבות חקירה וביקורת שנערכה בספרי המערערת ביחס לשנות המס 2010-2013, נטען על ידי המשיב כי המערערת ניכתה מס תשומות שלא כדין בגין מסמכים הנחזים כחשבוניות מס (להלן: **"המסמכים"** או **"החשבוניות"**). המדובר על פי הטענה ב-13 מסמכים הנחזים כחשבוניות מס משנת 2010 אשר הוצאו על שם חברות: מ.ד שילת בניה ופיתוח בע"מ (להלן: **"מ.ד. שילת"**), י.ב זיו נכסים וקבלנות בע"מ (להלן: **"י.ב. זיו"**), י.ע.ד חברה לבניה ופיתוח בע"מ או י.ע.ז חברה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 לבניה ופיתוח בע"מ (להלן: "י.ע.ד" או "י.ע.ז" בהתאמה) וצאלים קבלני בניין בע"מ
2 (להלן: "צאלים") וכן ב-4 מסמכים הנחזים כחשבוניות מס משנת 2012 אשר הוצאו
3 על שם החברות: ו.ש. בניה הנדסה ופיתוח בע"מ (להלן: "ו.ש. בניה") והעבודה
4 הטובה הסעות ושירותים כלליים בע"מ (להלן: "העבודה הטובה").
- 5 4. במסגרת חקירה שנערכה על ידי חוקרי מע"מ נחקרו עובדי החברות הנ"ל ומדבריהם
6 עלה, לטענת המשיב, כי מדובר בחשבוניות מס פיקטיביות. מאחר שלדברי מוחמד
7 הוא כלל לא ידע שהתשומות שניכתה המערערת בספריה בשנים 2010 ו-2012 הן בגין
8 חשבוניות מס שהוצאו שלא כדין, טוענת המערערת במסגרת הערעור דנא כי לא
9 הייתה הצדקה להטיל עליה כפל מס ואף לא הייתה הצדקה לפסול את ספריה,
10 לרבות הטלת קנס עליה.

טענות המשיב

- 11
- 12 5. המשיב מוסמך לחייב את המערערת בכפל מס כמו גם לפסול את ספריה בגין ניכוי
13 מס תשומות הכלול בחשבוניות שהוצאו שלא כדין, אלא אם כן הוכיחה המערערת כי
14 לא ידעה שהחשבוניות הוצאו שלא כדין. המשיב אשר נשא בנטל הבאת הראיות
15 הראשוני, הציג תשתית עובדתית שדי בה כדי לבסס את החלטותיו ברמת ההוכחה
16 הנדרשת של מאזן הסתברויות, ואילו המערערת, שעליה מוטל נטל השכנוע, לא
17 הרימה את הנטל ולא שכנעה בדבר קיום פגם או טעות בהחלטת המשיב.
- 18 6. מהראיות עולה שבפני המערערת התעוררו חשדות משמעותיים שהמסמכים הנחזים
19 כחשבוניות מס על שם החברות השונות לא שיקפו עסקאות אמת. המערערת, לכל
20 הפחות, "עצמה עיניה" בפני חשדות אלו ונמנעה מלחקור ולוודא את העובדות
21 לאשורן.
- 22 7. המערערת לא הרימה את נטל השכנוע להראות שהחברות שעל שמן הוצאו
23 החשבוניות אכן ביצעו עבודה כלשהי, ולא הוכיחה כי בוצעו עסקאות בהיקף
24 המסמכים הנטען. המערערת לא שכנעה שלא ידעה ולא יכלה היתה לדעת, שמדובר
25 בחשבוניות מס שלא כדין.
- 26 8. לגבי שנת 2012 - המערערת לא הוכיחה שהמסמכים בגינם ניכתה מס תשומות
27 הוצאו בגין עבודות שביצעו החברות שהוציאו את החשבוניות, להבדיל מעבודות
28 שביצעו הפועלים שלה עצמה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 14-07-20103 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 לגבי שנת 2010 - מחקירת גורמים מטעם החברות שהוציאו את החשבונות עולה כי
2 המסמכים הנחזים לחשבונותיהן הם מזויפים והחברות כלל אינן מכירות את
3 המערערת ואת מנהליה.
- 4 בחקירתו טען מוחמד שאינו מכיר את המסמכים על שם החברות הללו או את
5 החברות. אומנם הוא זה שחתם על הצ'קים של המערערת, אך לא ידע למי הם
6 נמסרו. לטענתו יש להטיל את האחריות לפתחו של קרוב משפחתו מר חוסני נאפע
7 (להלן: **חוסני**), שהיה המנכ"ל של החברה משנת 2007 ועד ליום פטירתו ב-4.7.2011
8 ואילו הוא, מוחמד, על אף שהיה הבעלים היחיד של המערערת, לא היה אלא בעל
9 תפקיד אדמיניסטרטיבי וטכני.
- 10 ואולם, מהראיות עולה שמוחמד תפקד כבעלים וכמנהל של המערערת לכל דבר
11 ועניין, נטל בה חלק פעיל ונהנה מרווחיה. אין לאפשר למערערת להתחמק מחיוב
12 במס בטענה שתמית לפיה יש לתלות את האשם בחוסני המנוח. טענת המערערת
13 באשר להיות פעולות חוסני "חריגה מהרשאה" לפי חוק השליחות מהווה הרחבת
14 חזית אסורה, מה גם שטענה זו לא הוכחה.
- 15 10. המערערת לא טרחה להציג ראיות כלשהן כדי להוכיח איזה חלק מהעבודות, אם
16 בכלל, בוצע על ידי החברות שהוציאו את החשבונות, ואף לא זימנה לעדות גורם
17 כלשהו מטעם חברות אלו. המערערת אף נמנעה מלהביא לעדות את יועץ המס יאיר
18 אורלי, והדבר פועל לחובתה.
- 19 11. המערערת היתה מודעת לכך שהמסמכים אינם משקפים עסקת אמת בינה לבין אותן
20 החברות, אלא מהווים אך ורק כיסוי חשבונאי פיקטיבי. המערערת לא הציגה שום
21 ראיה שתתמוך בכך שמדובר בעסקאות אמת, על אף שמדובר בעסקאות בסכומים
22 גבוהים.
- 23 12. טענת המערערת כי נפלה קורבן למעשה תרמית של נוכלים, מהווה הרחבת חזית
24 אסורה ומכל מקום טענה זו לא הוכחה.
- 25 **טענות המערערת**
- 26 13. המערערת מנהלת ספרים כחוק. למערערת לא היתה ידיעה כי מדובר בחשבונות מס
27 פיקטיביות. המערערת התנהלה כמקובל וכראוי בנסיבות העניין. החשבונות נחזו
28 למראית עין כתקינת לחלוטין, והן כוללות תיאור עבודות שבוצעו לרבות רישום



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 הצ'קים שיצאו כנגד החשבוניות. כמו כן, כל ספק נבדק ונמצא שאכן יש לו אישור
2 ניהול ספרים לרבות אישור מס במקור, והמערערת דאגה לקבל לידיה את
3 האסמכתאות הרלוונטיות עובר להתקשרות העסקית. למערערת לא היתה ידיעה
4 כלשהי כי מדובר בחשבוניות שהוצאו שלא כדין. המשיב לא הביא כל ראיה לסתור
5 את עדותו של מוחמד כי נפל קרבן למעשי רמייה.
- 6 14. למערערת אין ידיעה לגבי החשבוניות משנת 2010 מפני שבאותה תקופה מי שניהל
7 את המערערת בפועל היה חוסני, בעוד שתפקידו של מוחמד, בעל המניות היחיד של
8 המערערת, היה תפקיד אדמיניסטרטיבי וטכני בעיקרון, כגון חתימה על צ'קים.
9 חוסני הוא זה שלמעשה ניהל את המערערת עד ליום מותו ולמוחמד לא היה שום
10 מושג בנעשה במערערת וכל תפקידו היה כשל נהג ושליח.
- 11 מוחמד היה כחומר בידיו של חוסני – מה שחוסני היה אומר, הוא היה עושה. חוסני
12 היה הבעלים של החברה, הוא קנה אותה ורשם אותה על שמו של מוחמד, הוא היה
13 בעל הבית של מוחמד. למערערת אין כיום יכולת לברר מול חוסני שהלך לעולמו מה
14 ארע בתקופה בה ניהל את החברה, קרי ביחס לשנת 2010. לפי הפסיקה, במקרים
15 חריגים ראוי לאפשר לנישום לנכות את מס התשומות אף אם החשבונית הוצאה
16 שלא כדין מבחינה אובייקטיבית.
- 17 15. נקודת המוצא של המחוקק בחקיקתו את סעיף 50(א1) לחוק היא שהסעיף יחול על
18 מי שניכה חשבונית פיקטיבית תוך שהוא יודע כי החשבונית הינה כזו ותוך שהוא
19 רוצה ומתכוון ויש בליבו כוונת זדון לחמוק ממס על ידי ניכוי החשבונית הפיקטיבית.
20 אין זה המקרה שלפנינו.
- 21 16. המערערת ביצעה את כל הבדיקות הנחוצות לשם השגת אישורים לצורך ניכוי מס
22 במקור ואישור על ניהול ספרים, כך שלמעשה פעלה בזהירות הראויה ועשתה כל
23 שלא לידיה כדי למנוע קבלת חשבוניות פיקטיביות ופגיעה בה ובמשיב. האישורים
24 אותם דאגה להשיג המערערת, כמו גם כל הצ'קים ששולמו לחברות, הוגשו למשיב
25 ואף צורפו לתצהיר שהוגש מטעמו.
- 26 17. תצהיר העדות הראשית מטעם המשיב כולל מסמכים רבים שאינם קשורים
27 למערערת או לערעור זה, אלא למעשיהם הרעים של אנשים אחרים שעסקו בהדפסת
28 חשבוניות מס פיקטיביות. הימצאותם של מסמכים אלה, הגם שאינם נזכרים
29 בסיכומי המשיב, נועדה לגרום למערערת נזק שלא בתום לב.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 14-07-20103 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

1 18. יש לבטל את הקנס שהוטל על המערערת. בהתייחס לשנת 2010 יש להביא בחשבון כי
2 מעשי התרמית בוצעו על ידי חוסני ותוך חריגה מהרשאה. ואילו ביחס לשנת 2012,
3 אמנם מוחמד ניהל את המערערת לבדו, אך עקב מותו של בנו סמוך לפני כן, היה
4 נתון במצוקה וליבו לא היה נתון לניהול העסק.

דיון והכרעה

המסגרת הנורמטיבית

7 19. סעיף 38(א) לחוק קובע כי עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות
8 הכלול בחשבוניות מס שהוצאו לו כדין. חשבונית מס שהוצאה כדין ואשר מקבלה
9 יהיה רשאי לנכות את מס התשומות הכלול בה היא חשבונית הממלאת אחר דרישות
10 סעיף 47 לחוק ואחר דרישות תקנה 9א' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי
11 חשבוניות), התשל"ג – 1973. דרישת הדין היא כי החשבונית תוצא על ידי עוסק
12 מורשה אשר זכאי להוציאה ושכל הפרטים בה יהיו נכונים, לרבות מהות השירות,
13 הסכומים וזהות הצדדים לעסקה.

14 על החשבונית לשקף עסקה אמיתית בין הצדדים הנכונים והאמיתיים לעסקה. מקום
15 בו אין זהות בין מוציא החשבונית לבין מבצע העבודה בפועל, נחשבת החשבונית
16 לפיקטיבית, ואין נפקא מינא אם בפועל בוצעה העבודה על ידי גורם אחר, אם לאו
17 (ראו: ע"א 4069/03 מ.א.ל.ר.ז. שיווק מתכות בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ פ"ד נט(5)
18 836 (2005) (להלן: "עניין מ.א.ל.ר.ז."); א' נמדר מס ערך מוסף (2003) בעמ' 595-
19 597).

20 20. מכוח סעיף 50(א1) לחוק רשאי מנהל מע"מ להטיל כפל מס במקרה שבו עוסק ניכח
21 מס תשומות הכלול בחשבונית שהוצאה לו שלא כדין, אלא אם כן הוכח להנחת דעתו
22 של המנהל כי העוסק לא ידע שהחשבונית הוצאה שלא כדין.

23 הרציונל שמאחורי סעיף זה הוא כפול: הן הבטחה שלמדינה ישתלם מלוא המס אותו
24 היא זכאית לקבל והן הרתעת הרבים מפני ניכוי מס תשומות שנכלל בחשבוניות
25 שהוצאו שלא כדין (ראו: ע"א 6825/98 חברת אדוריים בע"מ נ' מנהל מע"מ
26 ירושלים, פ"ד נה(5) 33 (2001)).

27 21. מכוח סעיף 77(ב) לחוק רשאי מנהל מע"מ לפסול ספרי עוסק אשר ניכח מס
28 תשומות הכלול בחשבונית שהוצאה שלא כדין אלא אם כן הוכיח, להנחת דעתו של



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 המנהל, כי לא ידע שהחשבונית הוצאה לו שלא כדין. ואילו סעיף 95 לחוק מסמך
2 את מנהל מע"מ להטיל על עוסק שספריו נפסלו קנס בשיעור 1% מסך עסקאותיו.
- 3 22. מכאן לשאלות העומדות במוקד דיוננו: האם החשבוניות בגינן ניכתה המערערת
4 בענייננו מס תשומות הן חשבוניות שהוצאו שלא כדין? ובהנחה שנשיב לשאלה זו
5 בחיוב, האם למערערת היתה ידיעה שהחשבוניות הוצאו שלא כדין?
6 נטל השכנוע ונטל הבאת הראיות
- 7 23. הכלל הרגיל הוא שנטל השכנוע ונטל הבאת הראיות מוטל על החייב במס, ורק
8 במקרה שהספרים לא נפסלו והוצאה שומה שעניינה שאלה פנקסית, עובר נטל הבאת
9 הראיות לכתפי המנהל (ראו: רע"א 36446/98 כ.ו.ע. נ' מנהל מע"מ (1.7.2003)).
- 10 24. בע"א 3886/12 זאב שרון קבלנות בנין ועפר בע"מ נ' מנהל מע"מ (26.8.14) (להלן:
11 "עניין זאב שרון") נקבע כי נטל הבאת הראיות (אך לא נטל השכנוע) בערעור על
12 החלטה להטיל כפל מס לפי סעיף 50א(1) כמו גם על החלטה להטיל קנס לפי סעיף
13 95, לאור המימד העונשי שבהן, מוטל על המנהל, וזאת ברף הוכחה של מאזן
14 הסתברויות הנדרש במשפט האזרחי לצורך עמידה בנטל הראיה.
- 15 25. כפי שכבר הבהרתי בע"מ 55647-07-14 מאיר יוסף סניור נ' רשות המיסים – מנהל
16 מע"מ (28.6.2015) (להלן: "עניין סניור"), בערעור מסוג זה, כבענייננו, המשיב נדרש
17 להציג את התשתית העובדתית המבססת את טענתו לפיה המערערת הוציאה
18 חשבוניות פיקטיביות ולפיכך כפל המס הוטל כדין, וזאת ברף של מאזן הסתברויות.
19 כן נדרש המשיב לבסס את טענתו לפיה הקנס הוטל כדין, הגם שכבר הערתי בעניין
20 אבי"ע 13792-02-14 דוידי נ' מנהל מס ערך מוסף רחובות (26.3.3015), כי קנס זה
21 הוא תולדה של ההחלטה בדבר פסילת הספרים, דהיינו ניהול ספרי המערערת
22 בסטייה מהותית מהוראות ניהול ספרים, כאשר בנטל זה נושא דווקא העוסק
23 (השווה לרע"א 4483/02 מובילי מים 1994 דבוריה בע"מ נ' מנהל מע"מ (4.8.2005)).
- 24 אם אמצא שהמשיב עמד בנטל זה, יעבור הנטל לכתפי המערערת להוכיח כי אין
25 מדובר בחשבוניות פיקטיביות וכי אין מקום להטיל קנס. כן תידרש המערערת
26 להוכיח, ברף הוכחה של "מאזן הסתברויות", כי ניכתה מס תשומות כדין, כמו גם
27 שלא נפל פגם בספריה ואין מקום לפסול אותם. ככל שתעשה זאת – תעמוד
28 המערערת בנטל הבאת הראיות ובנטל השכנוע.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

21. על יחסי הגומלין שבין נטל השכנוע, המוטל על המערערת, ובין נטל הבאת הראיות, המוטל במקרה זה על המשיב, כאשר, על פי הלכת זאב שרון, שני הנטלים נדרשים לעמוד ברף הוכחה דומה, הערתי בע"מ 11736-06-14 דגני סחר בינלאומי בע"מ נ' רשות המסים (13.10.2014) את הדברים הבאים:
- "מאחר שנטל השכנוע עדיין מוטל על כתפי הנישום, ואף נטל זה נדרש לעמוד ברף של "מאזן הסתברויות", ניתן לאור האמור לעיל לדמות את הצדדים כמנהלים מעין מאבק כוחות שבו מנסה כל צד להדוף את יריבו אל מעבר לקו הדמיוני של 50%. עוצמת ההדיפה הנדרשת היא כעומק החזקה העובדתית או המשפטית שהעבירה את נטל הבאת הראיות מזה הנושא בנטל השכנוע, דהיינו הנישום, ליריבו, דהיינו רשות המס. כעולה מפסק דינו של בית המשפט העליון, ככל שמדובר בסנקציה כבדה יותר (כגון קנס), כך "עמוקה" יותר החזקה העומדת לטובת הנישום כי לא נפל פגם בהתנהלותו, ולפיכך נדרשת הרשות למאמץ רב יותר על מנת להדפה. עם זאת, בסופו של יום, על הנישום מוטל הנטל לשכנע כי לא נפל פגם בהתנהלותו".
26. מכאן לשאלה הראשונה שתיבחן להלן והיא האם יש בתשתית העובדתית שהביא המשיב כדי לתמוך בטענתו לפיה החשבוניות שבגינן ניכתה המערערת מס תשומות הן חשבוניות שהוצאו שלא כדין?
- האם החשבוניות הוצאו שלא כדין?
27. לאחר בחינת מכלול הראיות בתיק התרשמתי כי המשיב עמד בנטל הבאת הראיות הנדרש לבסס טענתו כי החשבוניות הוצאו שלא כדין, כך שהנטל עבר אל כתפי המערערת לשכנע, במידה הדרושה במשפט האזרחי, שאין הדבר כך וכי החשבוניות הוצאו כדין. כמו כן הגעתי למסקנה כי המערערת לא עמדה בנטל שכנוע זה.
28. ביחס לשנת 2010, הציג המשיב ראיות שנאספו על ידו במסגרת חקירת גורמים מטעם החברות מ.ד. שילת, י.ב. זיו, י.ע.ז וצאלים בפני חוקרי מע"מ מהן עולה כי החשבוניות הינן מסמכים מזויפים, שכן החברות הללו אינן קשורות למערערת, והגורמים מטעמן כלל לא הכירו את מוחמד וחוסני. כן עולה מחומר החקירה כי לחברות הללו אין קשר לעבודות המצוינות בחשבוניות, ושהן אף לא קיבלו את הכספים המצוינים בהן.
- ראו למשל דברי מר יוסף יוסף, בעל המניות ומנהל חברת מ.ד. שילת במסגרת חקירתו מיום 5.9.2011 בפני חוקרי מע"מ:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 "אני לא מכיר את החשבונית. זו חשבונית מזויפת. אני רוצה להגיד
2 שבחברה שלי אין מספר כזה כמו של החשבונית שאתה מציג לי.
3 וגם החתימה שעל החשבונית היא לא חתימה שלי ולא של הבן
4 שלי ולא של הפקידה ולא של הרו"ח. אני לא יודע מהחשבונית הזו
5 כלום. זה גם לא הפורמט של החשבוניות שלנו וגם את העבודות
6 והשירותים שרשומים בפרטי החשבונית הזו אני לא סיפקתי ולא
7 ביצעתי וגם לא קיבלתי שום תשלום על החשבונית הזו. זו
8 חשבונית מזויפת חד משמעית".
- 9 ראו גם דברי הגב' אמיליה בלואוס, מנהלת החשבונות בחברת י.ע.ז, במסגרת
10 חקירתה מיום 6.9.2011 מהם עולה בין היתר, כי בעוד שבחשבוניות צוין כי שם
11 החברה הוא י.ע.ד להנדסה, בפועל שמה של החברה הינו י.ע.ז להנדסה:
- 12 "אני לא מכירה את החשבונית הזו. זו לא חשבונית שלנו, לא
13 בצורה ולא במספור שלה וגם לא בחתימה עליה. אני גם שמה לב
14 כי שם החברה שרשום על החשבונית המזויפת הוא י.ע.ד ולא י.ע.ז.
15 אבל מספר העוסק הוא נכון.
16 ש: האם חברת י.ע.ז חברה לבנייה ופיתוח הוציאה אי פעם
17 חשבוניות כזו זו המוצגת לך כעת?
18 ת: לא.
19 ש: האם חברת י.ע.ז מבצעת עבודות כגון זו המופיעה על החשבונית
20 המסומנות א.ח 3?
21 ת: לא, החברה שלנו לא עושה פיגומים".
- 22 29. בחקירתו של מוחמד מיום 5.9.2011 הוא מסר כי אינו מכיר את החברות, לא יודע
23 במה הן עוסקות ולא יודע אילו שירותים כביכול נתנו בגין החשבוניות. כך לדוגמא
24 ביחס לחברת מ.ד שילת ולחברת י.ב. זיו:
- 25 ש: אני מציג לך חשבוניות מס... חשבוניות אלו ע"ש מ.ד. שילת
26 שיצאו לחב' חץ המזרח והוצאו מתוך הנה"ח של החברה. האם
27 אתה מזהה חשבוניות מס אלו?
28 ת: ... אני אומר שאני לא מכיר את החשבוניות.
29 ש: אתה מכיר את חברת מ.ד שילת שעל שמה החשבונית?
30 ת: לא.
31 ש: יש לך קשר לחברה זו?
32 ת: אני לא...
33 ...
34 ש: במה עוסקת חברת מ.ד שילת ואיפה נמצאים משרדי החברה?
35 ת: לא יודע.
36 ...
37 ש: האם אתה מכיר את חברת י.ב. זיו נכסים וקבלנות בע"מ?
38 ת: לא.
39 ש: יש לך קשר חברה זו?
40 ת: לא.
41 ש: במה עוסקת חברת י.ב. זיו?
42 ת: לא מכיר.
43 ש: מי הבעלים של חברת י.ב. זיו?



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 **ת: לא מכיר אותה".**
- 2 30. אל מול ראיות אלו של המשיב, לא הציגה המערערת תשתית ראייתית שתבסס את
- 3 הטענה לפיה אין מדובר בחשבוניות פיקטיביות ביחס לשנת 2010. בפני בית המשפט
- 4 לא הוצגו כל ראיות מהן אפשר להסיק כי המערערת אכן עבדה מול החברות הללו.
- 5 המערערת אף לא מסרה פרטים לגבי הפרויקטים השונים בהן עבדו לכאורה
- 6 החברות, לא הראתה פירוט של העבודות אותן ביצעו, חוזים שנחתמו מולן, מסמכי
- 7 התחשבות, רשימות עובדים וכו'.
- 8 31. ביחס לשנת 2012, ניכתה המערערת מס תשומות בגין מסמכים שהוצאו על שם
- 9 החברות ו.ש. בניה והעבודה הטובה. בשימוע שנערך בפני המשיב מסרו נציגי
- 10 המערערת - מוחמד ורואה החשבון של החברה ויועץ המס שלה - מסמכים הנחזים
- 11 לחשבוניות מס על שם שתי החברות הללו, אישורי ניכוי מס במקור על שם שתי
- 12 החברות ואישורים של מורשה חתימה של שתי החברות – אדם בשם אורי נאטי,
- 13 החתומים על ידי עורך הדין מוחמד אלעברה. לדבריהם, המערערת קיבלה את
- 14 המסמכים הללו משני קבלנים מכפר נעלין בשם מוחמד ונאסר (להלן: **מוחמד ונאסר**
- 15 **מנעלין**"), שהציגו למוחמד, הבעלים של המערערת, מצג לפיו יש להם שותף ישראלי
- 16 בשם אורי נאטי. עוד נמסר כי מוחמד לא מכיר את אורי נאטי וכי התשלום בגין
- 17 החשבוניות הועבר ממנו למוחמד ולנאסר מנעלין.
- 18 32. עם קבלת המסמכים נערכה בדיקה על ידי המשיב ממנה עלה כי עורך הדין אלעברה,
- 19 שלכאורה חתם על האישורים של מורשה החתימה של החברות ו.ש. בניה והעבודה
- 20 הטובה עבור אורי נאטי, לא ערך לטענתו את המסמכים הללו.
- 21 33. אותו אורי נאטי נחקר על ידי חוקרי מע"מ ביום 27.1.2014 וטען כי אינו מכיר את
- 22 המערערת, לא הוציא את החשבוניות על שם שתי החברות, לא ביצע את העבודה ולא
- 23 קיבל את הכסף הרשום בחשבוניות:
- 24 **"ש: אני מציגה לפניך חשבוניות ע"ש חברת העבודה הטובה אשר**
- 25 **יצאו לחברת חץ המזרח.. האם אתה מזהה חשבוניות אלו?**
- 26 **ת: אני לא מכיר את חברת חץ המזרח. מעולם לא הוצאתי**
- 27 **חשבוניות אלו ולא ביצעתי את העבודה הרשומה ולא קיבלתי את**
- 28 **הכסף הרשום בחשבוניות האלו".**
- 29 34. בחקירתו של מוחמד מיום 20.2.2014, טען כי אינו מכיר את שתי החברות, לא מכיר
- 30 את משרדיהן ואינו יודע מהיכן הן. לדבריו, מוחמד ונאסר מנעלין מסרו לו את
- 31 המסמכים, דחו אותו כשביקש לפגוש את אורי נאטי, ולבסוף עזבו את העבודה והוא



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

1 השלים את העבודה עם פועלים שלו, ושילם לנאסר ומוחמד בצ'קים ובמזומן. עוד
2 ציין מוחמד כי לא היה לו הסכם עם מוחמד ונאסר מנעלין ועם אורי נאטי, וכי
3 מוחמד ונאסר מנעלין לא הראו לו שום מסמך לפיו אורי נאטי הוא אכן שותפם. הוא
4 מצדו מסר את החשבוניות ליועץ שלו, מר יאיר אורלי, שמסר לו שהן "בסדר". כך
5 במילותיו:

6 "ש: מי הן החברות העבודה הטובה ו-ו.ש. בניה? עם מי היית
7 בקשר? מי מסר לך חשבוניות?"

8 ת: אני לא מכיר את החברות העבודה הטובה ו-ו.ש. בניה. אני לא
9 מכיר משרדים שלהם בכלל ואני לא יודע מאיפה החברות. אני
10 מכיר את מוחמד ונאסר.. איתם הייתי בקשר וסיכמתי איתם על
11 העבודות בחשמונאים, בשילת ובת"א ומדובר עבודות שלד. מוחמד
12 ונאסר הם אלה שמסרו לי את החשבוניות והמסמכים שהצגת לי...
13 אני שאלתי אותם עם מי הם עובדים והם אמרו לי שיש להם שותף
14 ישראלי בשם אורי נאטי. אני אמרתי להם שאני צריך לפגוש אותו
15 והם דחו אותי עד שאני אחזור מחו"ל ובסוף מוחמד ונאסר עזבו את
16 העבודה.... ואני המשכתי וסיימתי עם הפועלים שלי אחרי
17 שחזרתי מחו"ל. אני שילמתי למוחמד ונאסר כסף חלק בשיקים
18 וחלק במזומן. יש לי את מספרי הטלפון שלהם ואם אמצא אני
19 אשלח לך.

20 ש: האם אתה יודע מי הוציא את החשבוניות? ומי מסר לך אותם?
21 ת: אני לא יודע מי רשם את החשבוניות. מוחמד ונאסר הביאו לי
22 את החשבוניות במעטפה. מוחמד מסר לי חשבוניות באתר בת"א
23 ובשילת ונאסר מסר לי בחשמונאים. אני שילמתי להם חלק
24 מהכסף לפני שקיבלתי את החשבוניות וכשחזרתי מחו"ל שילמתי
25 להם את מה שנשאר וקבלתי את החשבוניות.

26 ש: מה עשית עם החשבוניות?
27 ת: לפני שקיבלתי חשבוניות ולפני שהתחלתי איתם את העבודה
28 קיבלתי מהם מסמכים... כדי שיאיר אורלי יבדוק אותם ויאיר אמר
29 לי שזה בסדר ואז התחלתי לעבוד איתם. כשקיבלתי את
30 החשבוניות.. מסרתי ליאיר והחשבוניות קוזזו ודווחו.

31 ש: האם היה לך הסכם עם העבודה הטובה ו-ו.ש. בניה?
32 ת: לא. ולא היה לי הסכם גם עם נאסר ומוחמד ולא עם אורי נאטי.
33 ש: האם אתה יודע מה הקשר בין אורי נאטי לחברות העבודה
34 הטובה ו-ו.ש. בניה?

35 ת: לא.
36 ש: האם אתה יודע מה הקשר בין מוחמד ונאסר לאורי נאטי?
37 ת: כן. הם אמרו לי שאורי נאטי שותף שלהם. אבל לא הראו לי
38 מסמך שאורי נאטי שותף שלהם.

39 ש: האם אתה יודע מה הקשר בין מוחמד ונאסר לחברות העבודה
40 הטובה ו-ו.ש. בניה?

41 ת: אני לא יודע מה הקשר ביניהם ואני לא יודע אם הם שכירים
42 שם ואני לא יודע מה ההסכם ביניהם. אני לא יודע כמה הם
43 מעבירים לאורי נאטי או לחברות העבודה הטובה ו-ו.ש. בניה".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 35. בעדותו בבית המשפט בהקשר זה חזר מוחמד ומסר כי עבד מול מוחמד (מנעלין)
2 ואחיו (שאת שמו לא זכר באותו מעמד), אולם פרטים רבים בנוגע להתנהלותו
3 העסקית באותה תקופה לא סיפק בדבריו. זאת, כעולה מפרוטוקול הדיון מיום
4 4.5.2015 בעמ' 28 ש' 30 – עמ' 29 ש' 6:
- 5 **ש: גם על החשבוניות של ו.ש בנייה והעבודה הטובה שהן משנת**
6 **2012 לא בדקת שום דבר?**
7 **ת: לא. לקחתי ניירות ממוחמד ושלחתי את זה ליאיר. לא בדקתי**
8 **אני את הניירות. מה שנתן לי מוחמד נתתי ליאיר.**
9 ...
10 **ש: יש לך מסמכי התחשבות עם החברות האלה?**
11 **ת: לא."**
- 12 ראו גם דבריו בהמשך, עת נשאל באיזה אופן שילם למוחמד ונאסר מנעלין (עמ' 29 ש'
13 24 - עמ' 30 ש' 8):
- 14 **ת: ...כשחזרתי מחו"ל קיבלתי את החשבוניות ממוחמד, נתן לי**
15 **את כל החשבוניות ואז התחלתי לשלם לו ואמרתי איפה זה**
16 **שהוציא את החשבוניות, צריך להיפגש איתו וכל יום אמר לא עונה**
17 **לטלפון ותחכה ואחר כך נעלם. אני מאמין למוחמד ונראה לי שיש**
18 **דף חשבון ביני לבין מוחמד כמה מוחמד שילם וכמה אני שילמתי**
19 **לו.**
20 **ש: יש לך את דף החשבון להראות לי?**
21 **ת: אין לי.**
22 **ש: יש לך הסכם בינך לבין החברות שהזכרתי מקודם?**
23 **ת: אין לי.**
24 ...
25 **ש: נכון שלא נפגשת אי פעם עם אורי נאטי?**
26 **ת: לא נפגשתי.**
27 **ש: נכון שאין לך מסמך שמייפה את כוחו של מוחמד בשם החברות**
28 **האלה?**
29 **ת: אין לי."**
- 30 36. הנה כי כן, מהאמור עולה כי אף ביחס לשנת 2012, לא הציגה המערערת כל מסמך
31 שיוכיח כי החברות ו.ש בנייה והעבודה הטובה ביצעו עבורה עבודה כלשהי ולא
32 שכנעה כי אין מדובר בחשבוניות פיקטיביות. גם מוחמד, הן במסגרת חקירותיו בפני
33 חוקרי מע"מ והן בעדותו בבית המשפט, לא ידע לתת נתונים אודות החברות הללו.
- 34 37. המערערת אף לא הביאה לעדות את מוחמד ונאסר מנעלין, שהיוו את החוליה
35 המקשרת בינה לבין אורי נאטי, שפעל בשם החברות הללו, לטענתה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 14-07-20103 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 כאשר בעל דין נמנע מהבאת ראייה הנמצאת בחזקתו, קמה חזקה שאילו הובאה
2 הראייה היא הייתה פועלת נגדו והדברים ברורים וידועים (ראו: עניין **זאב שרון**
3 בפסקה 34; ע"א 7144/14 נתן מכנס נ' מעון רוחמה (3.9.2015)).
- 4 38. עוד אציין כי החשבוניות אף אינן עומדות בדרישות סעיפים 9 ו-9א להוראות ניהול
5 פנקסים שכן לא ניתן לדעת מהן כמה עובדים עבדו, כמה שולם עבור כל עובד, בגין
6 כמה שעות עבודה, היכן בוצעה העבודה – באילו אתרים וכד'. מקובלת עלי טענת
7 המשיב, לפיה כיתוב כללי וסתמי דוגמת "עבודות שלד" אינו מספק ואינו ממלא אחר
8 דרישות הדין. אף בנימוק זה יש כדי לתמוך במסקנה שהחשבוניות הוצאו שלא כדין.
- 9 39. סיכומה של נקודה זו, נוכח העובדה שהמערערת לא הציגה הסכמים, רשימות
10 עובדים, רשימות פרויקטים ומסמכי התחשבות מול החברות המשקפים עסקת
11 אמת, ונוכח העובדה שבעליה, מוחמד, השיב כי אינו מכיר את החברות השונות ולא
12 בדק דבר אודות החשבוניות, הגעתי לכלל מסקנה כי המערערת לא עמדה בנטל
13 המוטל עליה, ולא הפריכה את טענת המשיב לפיה החשבוניות לא משקפות עסקאות
14 אמיתיות והן לא הוצאו על ידי מי שמוסמך להוציאם.
- 15
- 16 האם למערערת היתה ידיעה שהחשבוניות הוצאו שלא כדין?
- 17 40. טענתה העיקרית של המערערת במסגרת הערעור דגן היא כי לא היתה לה ידיעה
18 בדבר היות החשבוניות פיקטיביות. לטענתה, חוסני, אשר ניהלה בפועל בשנת 2010,
19 ביצע מעשי תרמית, בעוד שמוחמד כלל לא ידע על מעשיו של חוסני. מוחמד מצדו
20 ערך את הבדיקות הדרושות ביחס למסמכים לפי מיטב הבנתו.
- 21 ואילו ביחס לשנת 2012, בתקופה בה ניהל מוחמד את המערערת לבדו, היה הוא,
22 לטענתה, שרוי במצב נפשי קשה עקב מותו של בנו בנסיבות טרגיות, ולמעשה נפל
23 קורבן למעשי רמייה של מוחמד ונאסר מנעלין אשר המציאו לו מסמכים שנחזו
24 למראית עין כתקינים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

41. מנגד טוען המשיב כי מחומר הראיות שהביא עולה שמוחמד מתפקד כבעלים וכמנהל של המערערת לכל דבר ועניין, וגם בתקופת חוסני הוא נטל חלק פעיל בכל הנוגע להתנהלות המערערת. לטענתו, אין לאפשר למערערת להתחמק מחיוב במס, בטענה שתמית לפיה יש לתלות האשם בחוסני המנוח. לכל הפחות, גם אם נצא מנקודת הנחה שמוחמד היה עושה דברו של חוסני, היה עליו לבדוק את הדברים בזמן אמת, שהרי היו צריכים להתעורר אצלו חשדות משמעותיים שהמסמכים הנחזים כחשבוניות מס על שם החברות השונות שאינן מוכרות לו כלל ועיקר, לא שיקפו עסקאות אמת. לפיכך המערערת, לכל הפחות, "עצמה עיניה" בפני חשדות אלו ונמנעה מלחקור אותן, באופן המשול לידיעה.

42. על פי הפסיקה, המבחן הרלבנטי לניכוי מס תשומות הכלול בחשבוניות שהוצאו שלא כדין – הוא המבחן האובייקטיבי, לפיו די בכך שהחשבונית אינה כדין כדי לשלול את זכאות הנישום לנכותה, וזאת בהתעלם מדרגת מודעותו של הנישום (ע"א 375/96 סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ' מנהל מע"מ, פ"ד נג(3) 493 (1999) (להלן: "עניין סלע") וכן עניין מ.א.ל.ר.ז.). לצד זאת הכירה הפסיקה בחריג מצומצם בהיקפו והוא העדר התרשלות של הנישום בעת קבלת החשבונית. כך נקבע בהקשר זה בעניין מ.א.ל.ר.ז.:

"אימוץ המבחן האובייקטיבי יכול להביא לתוצאות בלתי רצויות מבחינת הנישום, אשר לא היה שותף לתהליך הרמייה והאשם לפסול בחשבונית לא נבע ממעשיו שלו. במקרים חריגים ראוי, אפוא, לאפשר לנישום לנכות את מס התשומות, אף אם החשבונית הוצאה שלא כדין מבחינה אובייקטיבית. מקרים כאלה יחולו, למשל, שעה שהנישום הוכיח כי לא התרשל ונקט בכל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבונית הוצאה כדין, לרבות אימות החשבונית וזהות העוסק. במקרים כאלה בהם הנישום יוכיח כי לא גילה או לא יכול היה לגלות את הפסול שנפל בחשבונית באמצעים סבירים, יותר לו ניכוי מס התשומות."

[ההדגשות אינן במקור]

43. בעניין זאב שרון קבע בית המשפט העליון כי עם התמלאות היסוד האובייקטיבי, כבענייננו – קיומן של חשבוניות שהוצאו שלא כדין – קמה מעין "חזקה" לפיה העוסק ידע שהחשבוניות הוצאו שלא כדין, והנטל עליו להפריך את החזקה ולהראות שהוא היה חסר מודעות לכך שהחשבוניות אותן ניכה כמס תשומות הוצאו שלא כדין. בית המשפט העליון אף הבהיר מה ייחשב לעמידה בנטל הסובייקטיבי הנדרש מצד עוסק על מנת שיזכה בהגנה מפני הפעלת הסמכויות שהופעלו כלפיו על ידי המנהל:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

1 "אינני סבור כי יש לדרוש פה מהמעוררת להראות כי היא
 2 נקטה בכל האמצעים הסבירים על מנת לוודא כי החשבוניות
 3 אותן ניכתה הוצאו כדין, אך כפי שהובהר לעיל, לדעתי היא
 4 עליה, לכל הפחות, להפריך את החזקה שלפיה היא ידעה על
 5 הפגמים שנפלו בהוצאת החשבוניות אותן ניכתה כמס תשומות.
 6 יתרה מזאת, אני סבור כי ניתן לייבא לכאן בהיקש מהמשפט
 7 הפלילי (שנוכח המטרות ההרתעתיות והעונשיות של הסמכויות
 8 הנ"ל – יש לו זיקה לענייננו) – את העקרון בדבר "עצימת
 9 עיניים", שלפיו: "רואים אדם שחשד בדבר טיב ההתנהגות או
 10 בדבר אפשרות קיום הנסיבות כמי שהיה מודע להם, אם נמנע
 11 מלבררם" (סעיף 20(ג)1) לחוק העונשין, התשל"ז-1977;
 12 להחלה של עקרון "עצימת העיניים" במשפט האזרחי – ראו:
 13 ע"א 7785/99 ארוך נ' פאריינטי, פ"ד נה(3) 85, פסקה 11
 14 (2001))."
 15 [ההדגשות הינן במקור]

16 44. מן הכלל אל הפרט: בעניינו התמונה המצטיירת היא כי המעוררת ידעה, או לכל
 17 הפחות יכלה לדעת, שמדובר בחשבוניות מס שהוצאו שלא כדין, שכן היה צריך
 18 להתעורר אצלה החשד בדבר אי חוקיות החשבוניות, חשד אותו היא נמנעה מלברר.
 19 45. ביחס לשנת 2010 טענה המעוררת כי מי שניהל אותה באותה תקופה בפועל היה
 20 חוסני, בעוד שתפקידו של מוחמד, בעל המניות היחיד של המעוררת, היה תפקיד
 21 אדמיניסטרטיבי וטכני בעיקרון, כגון חתימה על שיקים.

22 כד מסר מוחמד בחקירתו ביום 5.9.2011:

23 "ש: אני רואה שהחשבונית.. ע"ש מ.ד. שילת.. שיצאה בסוף יוני
 24 שנת 2010 עבור עבודות שלד, עבודות מחפרון, עבודות טרקטור
 25 שבוצעו בקריית ספר. מי ביצע את העבודות האלו בתאריכים ע"פ
 26 החשבונית?
 27 ת: אני לא יודע מי עשה את העבודות האלה. חוסני טיפל בזה, הוא
 28 היה נפגש עם האנשים שעובדים איתו. לפעמים הייתי בא איתו
 29 ומחכה לו ברכב ובבית קפה. הוא היה עושה הכל ויוצא.
 30 ...
 31 ש: ... איך יתכן שאתה לא מכיר את חב' מ.ד. שילת שסיפקה
 32 לחברה שלך חשבוניות ע"ס שש מאות אלף ₪?
 33 ת: חוסני היה מכיר הכל, אני רק חותם. הוא היה עושה הכל.
 34 ...
 35 ש: אתה שילמת עבור זה לחב' מ.ד. שילת?
 36 ת: לא יודע. לא יודע אם חוסני שילם לו או לא".
 37 [ההדגשות אינן במקור]

38 46. אף בעדותו בבית המשפט, חזר מוחמד על הדברים הללו, לפיהם תפקידו במעוררת
 39 בשנת 2010 היה כמו שליח או נהג. הוא הסביר כי אמנם היה רשום כבעלים של



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 המערערת אך בפועל חוסני שלט בכל. הוא הצהיר כי אינו מכיר את ארבע החברות
2 וטען כי חוסני רימה אותו. ראו למשל אמירותיו בעמ' 14 ש' 26-28 :
- 3 **"ש: נכון שאתה היית מקבל חשבוניות מספקים?**
4 **ת: הייתי כמו שליח של חוסני, מה שהוא היה אומר לי הייתי**
5 **עושה. תשלח שיקים, תשלח כסף, תשלח חשבוניות. מה שהיה**
6 **כותב לי כל יום הייתי עושה.**
7 **[ההדגשות אינן במקור]**
- 8 47. אף אם נצא מנקודת הנחה שחוסני אכן היה "הרוח החיה" במערערת בשנת 2010, לא
9 יהא בכך כדי לסייע למערערת שהרי היא – ולא חוסני או מוחמד - חויבה בכפל המס
10 ובקנס. גם אם חוסני לא היה רשום כבעל מניות או כמנהל במערערת, הרי שהיה, לפי
11 טענת המערערת עצמה, מעורב באופן פעיל בניהול עסקיה, ועל כן יש בפעולותיו כדי
12 לחייבה (והשוו לסעיף 119 לחוק המטיל אחריות פלילית על "מנהל פעיל" וכן ראו
13 ת"פ (ת"א) 1789/97 **מדינת ישראל נ' מנצורה פ"מ תשס"א**(3) 625 (2001) בפסקאות
14 84-87 ופסקי הדין הנזכרים שם). טענתה של המערערת לפיה חוסני פעל מתוך
15 "חריגה מהרשאה", כלל לא הוכחה, ולפי הראיות שבפני היא אף טענה בלתי סבירה.
- 16 48. יתר על כן, גם בנסיבות בהן חוסני שימש כמנהל בפועל, כטענת המערערת, מצופה
17 היה ממוחמד, לכל הפחות, לשאול ולהתעניין בנוגע למסמכים עליהם חתם כמיופה
18 הכוח היחיד של המערערת. אדרבא, מעצם נוכחותו של מוחמד לצדו של חוסני, היו
19 אמורים להתעורר אצלו תהיות לגבי הציקים אותם שלח, הכספים שהעביר
20 והחשבוניות שקיבל לידיו. משכך, העובדה שכבעל מניות יחיד של המערערת הוא
21 בחר שלא לנקוט בשום אמצעי כדי לברר אודות החברות מולן עבדה המערערת
22 ואודות אמיתות העסקאות שמאחורי החשבוניות, מהווה עצימת עיניים מובהקת.
23 ראו בהקשר זה דבריו בחקירתו הנגדית (עמ' 28 ש' 25-26) :
- 24 **"ש. החשבוניות של יעד, צאליס, י.ב. זיו ומ.ד שילת, כולן באותו**
25 **פורמט. לא שמת לב לזה? זה לא הדליק לך איזה סימן שאלה?**
26 **ת. הייתי על הפנים ולא הייתי בודק".**
27 **ובהמשך בעמ' 30 ש' 26-31 :**
- 28 **"ש. תסכים אתי שלא בדקת שום דבר לגבי החברות יעד, צאליס,**
29 **מ.ד שילת, י.ב. זיו?**
30 **ת. אני מסכים.**
- 31 **ש. ממי החברה קיבלה את החשבוניות שבנספח 2?**
32 **ת. לא יודע.**
- 33 **ש. לא שאלת את חוסני ממי קיבלה את החשבוניות האלה?**
34 **ת. לא שאלתי. לא הייתי שואל את חוסני מה שהוא עושה".**



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 49. ואילו ביחס לשנת 2012 טען מוחמד כי אינו מכיר את החברות ו.ש.בניה והעבודה
2 הטובה והוא נפל קורבן למעשה רמאות, כאמור. הוא ציין כי באוקטובר 2011 נפטר
3 בנו בנסיבות טרגיות וכי באותה תקופה עבדה המערערת בשני פרויקטים. לדבריו,
4 עקב מצבו הנפשי הרעוע ביקש ממוחמד ומנאסר מנעלין לסיים את העבודה בשני
5 הפרויקטים תוך המצאת חשבוניות כדין, וכאשר ביקש לפגוש את השותף הישראלי
6 העומד מאחורי המסמכים מטעם החברות איתן עבדו, הם דחו אותו ורימו אותו.
7 כשנשאל מוחמד לגבי החשבוניות משנת 2012 השיב כי לא בדק דבר, אלא פשוט
8 העבירן ליאיר אורלי. ראו דבריו בעמ' 28 ש' 31 ואילך:
- 9 **"ש. גם על החשבוניות של ו.ש.בניה והעבודה הטובה שהן משנת**
10 **2012 לא בדקת שום דבר?**
11 **ת. לא. לקחתי ניירות ממוחמד ושלחתי את זה ליאיר. לא בדקתי**
12 **אני את הניירות. מה שנתן לי מוחמד נתתי ליאיר.**
13 **ש. לא ראית שרשום עליהן אותה כתובת ברמת גן?**
14 **ת. לא, לא שמת לי לב".**
- 15 ובהמשך מודה מוחמד, בין היתר, כי עבד מול החברות שהנפיקו לו חשבוניות, ללא
16 חוזים, והעביר סכומים גדולים של תשלומים מבלי שהוצג לו ייפוי כוח לפעול בשם
17 החברות. כך העיד (עמ' 30 ש' 10-1):
- 18 **"ש. יש לך הסכם בינך לבין החברות שהזכרתי מקודם?**
19 **ת. אין לי.**
20 **ש. חשבונית 108 של העבודה הטובה שילמת לו 90 אלף ₪?**
21 **ת. למוחמד, כן.**
22 **ש. נכון שלא נפגשת אי פעם עם אורי נאטי?**
23 **ת. לא נפגשתי.**
24 **ש. נכון שאין לך מסמך שמייפה את כוחו של מוחמד בשם החברות**
25 **האלה?**
26 **ת. אין לי.**
27 **ש. יש לך תדפיס חשבון בנק להראות לנו שהמערערת שילמה לכל**
28 **אותם קבלני משנה שאנו מדברים עליהם?**
29 **ת. אין לי".**
- 30 50. ניכר, אם כן, כי חרף העובדה שבשנת 2012 ניהל מוחמד לבדו את המערערת ללא
31 מעורבות מצד חוסני, הוא המשיך בדרכו "הפסיבית" ומציג עצמו כמעין שליח
32 שמעביר כספים ומסמכים מגורם דומיננטי אחד לאחר, מבלי לשאול דבר ומבלי
33 להתעניין, ואף במקום בו היו צריכים להתעורר אצלו, לכל הפחות, ספקות ממשיים
34 הודה כי לא חשב, לא חקר, לא בדק ולא שם לב.
- 35 51. מוחמד לא ביצע בדיקות לגבי החברות שהנפיקו לו חשבוניות, לא ביקש לוודא שמי
36 שהוציא לו את החשבוניות אכן מוסמך להוציאן ואף לא ביקש לקבל לידיו כל



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 אינדיקציה לכך שמוסרי החשבונות, קרי מוחמד ונאסר מנעלין, קשורים במידה כזו
2 או אחרת לחברות שעל שמן רשומות החשבונות. טענתו כי נפל קורבן למעשי רמיה,
3 כלל לא הוכחה. טענתו כי על המשיב לסתור טענה זו, אין לה בסיס שבדין.
- 4 52. מדבריו של מוחמד עולה כי הוא נתן לאחרים להובילו, כשם שלטענתו הובל בזמנו על
5 ידי חוסני. ראו עמ' 35 ש' 23-27:
- 6 ש. בסעיף 17 לתצהירך אתה אומר שמאז שחוסני נפטר אני מנהל
7 את החברה כדת וכדין, נכון?
8 ת. כן. מה שיאיר מדריך אותי אני עושה.
9 ש. איך זה מסתדר עם זה שב – 2012 שוב אתה מתנהל באותו אופן
10 ושוב פעם לא בודק שום דבר?
11 ת. הייתי במצב קשה אחרי שהבן שלי נפטר כפי שהסברתי
12 מקודם. לא בכוונה".
- 13 53. ניתן אפוא להיווכח כי התנהלות המערערת בשנת 2012 זהה לזו שבשנת 2010,
14 המערערת לא בדקה דבר ולא נקטה בכל אמצעי סביר כדי לאמת את החשבונות, את
15 זהות החברות שעומדות מאחוריהן, ואת נכונות העסקאות שבבסיסן, ואף על פי כן
16 ניכתה את מס התשומות.
- 17 54. על העוסק מוטלת חובה לוודא את זהות העוסקים המוציאים לו חשבונית. בענייננו,
18 המערערת לא הוכיחה כי לא התרשלה, שנהגה בתום לב ושנקטה באמצעים הסבירים
19 כדי לאמת את החשבונות וזהות החברות שמאחוריהן. נהפוך הוא, הראיות
20 מלמדות, שהמערערת ידעה, או, למצער, היתה צריכה לדעת והעדיפה "לעצום את
21 עיניה", כי החשבונות הוצאו שלא כדין. המערערת לא צירפה כל מסמך אשר יעיד על
22 הבדיקות שערכה. ברור, כי אילו היתה עורכת המערערת בדיקות פשוטות, לרבות
23 בחינת החשבונות עצמן מהן עולות תהיות רבות כאמור, היתה מגלה בנקל כי מדובר
24 בחשבונות שהוצאו שלא כדין. בדיקה זו לא נעשתה לא על ידי חוסני בשנת 2010
25 (אם וככל שהיה, כטענת המערערת, "הרוח החיה" באותה תקופה) ואף לא על ידי
26 מוחמד בשנת 2012.
- 27 55. כפי שנפסק, מודעות כוללת אף "עצימת עיניים", אך, לטעמי, כאשר מדובר בעצימת
28 עיניים כה בוטה כדוגמת זו שעולה מחומר הראיות שלפני, היא עצמה מגיעה כדי
29 מודעות של ממש. אין זאת, אלא, כי נראה שלמערערת היתה, הלכה למעשה, מודעות
30 מלאה לכך שאין מאחורי החשבונות עסקאות אמת, אלא הן נועדו אך ורק לשמש
31 כיסוי חשבונאי פיקטיבי.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

1 56. זאת עולה אף מתוך חקירתו של מר יאיר אורלי, מנהל החשבונות של המערערת,
2 שהבהיר כי הורה למערערת לבדוק את החשבונות. ראו בהקשר זה דבריו בחקירתו
3 מיום 8.9.2011:

4 **"ש: אילו בדיקות עשית כדי לבדוק את הספקים של חב' חץ**
5 **המזרח?**

6 **ת: לא עשינו בדיקות, לא התבקשנו ולא עשינו. אחריות בעניין זה**
7 **היא שלהם, הם יודעים טוב מאוד מה עליהם לעשות מבחינה**
8 **חוקית כדי לעבוד, אני אומר את זה כי אני אישית אמרתי למוחמד**
9 **ולחוסני עשרות פעמים כיצד לעבוד. אני הנחתי אותם איך לעבוד**
10 **עם חשבונות בצד הטכני, אני אמרתי לשניהם מה צריך לעשות,**
11 **כולל איך לבדוק את החשבונות, מי נתן להם וכד".**

12
13 וראו תגובת מוחמד במסגרת חקירתו, עת התבקש להתייחס לדברי יאיר אורלי:

14 **"ש: יאיר אורלי, מנה"ח של החברה שלך אמר בעדותו כי הסביר**
15 **לך מס' רב של פעמים אילו בדיקות צריך לעשות לספקים ואילו**
16 **בדיקות צריך לעשות לחשבונות שמקבלים מהספקים. תגובתך?**
17 **ת: אני לא זוכר שהוא אמר לי".**

18 57. לא למותר כאן לציין כי המערערת בחרה שלא לזמן לעדות את מר יאיר אורלי, על
19 אף היותו עד רלוונטי וחיוני מבחינתה. כאמור, הימנעות זו מלמדת כי אילו היה מעיד
20 הייתה עדותו פועלת לחובתה של המערערת.

21 58. בהקשר לכך אבהיר כי איני מקבל את טענת המערערת כי עמדה בנטל ההוכחה
22 המוטל עליה להוכיח את אי ידיעתה באשר לחוקיות החשבונות, בכך שבדקה - או
23 שביקשה ממנהל החשבונות שלה לבדוק - קיומם של אישורי ניהול ספרים ואישורי
24 ניכוי מס במקור של החברות המדוברות. העובדה כי לחברות קיימים אישורים
25 כאמור, אינה מכשירה ניכוי מס תשומות הכלול בחשבונית שהוצאה שלא כדין,
26 כאשר כלל הנסיבות מלמדות, או לפחות אמורות ללמד, כי מעבר לכך שהחשבונית
27 נושאת שם ומספר של חברה הרשומה במרשמי מע"מ, אין מדובר בחשבונית
28 המשקפת עסקת אמת.

29 59. אף איני מקבל כלל ועיקר את טענת מוחמד לפיה לא היה מעורב בניהול המערערת
30 בשנת 2010. מחומר הראיות עולה מעורבותו של הלה בניהול המערערת הן בחייו של
31 חוסני והן לאחר מותו, והדברים שעלו בחקירתו ובעדותו של מוחמד – שלא בירר
32 דבר ולא בדק דבר והתעלם במופגן מכל סימן "מחשיד" ביחס לחשבונות – מלמדים
33 היטב על התנהלותה של המערערת עצמה בשתי השנים גם יחד.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

60. ואכן, מחומר הראיות עולה בבירור כי מוחמד נטל חלק פעיל, ואף משמעותי, במערערת גם טרם פטירתו של חוסני. כך למשל הודה מוחמד במסגרת עדותו בבית המשפט כי הוא זה שהיה ממלא את הצ'קים וחותם עליהם (עמ' 15 ש' 8); הוא היה מורשה החתימה בחשבון (עמ' 20, ש' 3); בתצהירו ציין כי הוא חתם על מאזנים ועל כל מה שדרש ממנו רוי"ח יאיר אורלי (פסקה 11 לתצהיר); בחקירתו ציין כי רק לו היה ייפוי כוח בחשבון (חקירתו מיום 5.9.2011 עמ' 3 ש' 44); בנוסף מוחמד אישר כי היה חותם על חוזים של המערערת (חקירתו מיום 5.9.2011 עמ' 5, ש' 107 וכן פרוטוקול עמ' 16 ש' 18-19).

61. מעבר לכך אין חולק כי המערערת היתה רשומה על שם מוחמד, כבעלים יחיד (עמ' 13, ש' 9-12). מוחמד טען שחוסני לא יכול היה להירשם כבעלים של החברה בהיותו תושב שטחים, אולם כשנשאל האם בדק האם אכן נכון הדבר, השיב כי לא שאל ולא בדק (עמ' 13 ש' 13-15). בהקשר זה נטען על ידי המשיב כי מוחמד היה מודע לכך שכבעלים חלה עליו מבחינה משפטית אחריות לגבי המתרחש בחברה (ראו חקירת מוחמד מיום 5.9.2011 עמ' 3 ש' 37-39). טענה זו לא נסתרה. אכן, לא אחת נפסק, כי חוק החברות אינו מבחין בין מנהל או בעל מניות "פיקטיבי", ובין בעל מניות ומנהל "אמיתי", וכי מי שרשום ברשם החברות ככזה, מוטלות עליו כל החובות והזכויות על פי דין (ראו ת"א 43608-11-11 כל בו קירור ממן 1191 בע"מ נ' ג'ניסיס הנדסת מבנים בע"מ (17.10.2015)). כן ראו ע"א 732/15 פקיד שומה נ' בנלי טל ואח' (10.2.2016) בו נפסק כי מי שמשאיל שמו לאחר, ואף מתייצב בפני רשויות המס וטוען כי הוא הנישום, עליו לקחת בחשבון כי בסופו של יום הוא עלול לשאת בתוצאות הנובעות ממצגיו שלו ועל כן יהיה מושתק ומנוע מלטעון כי אינו בעל העסק).

62. העובדה לפיה מוחמד היה מעורב ונטל חלק פעיל בכל הנוגע לניהול המערערת עולה אף מחקירותיו בפני חוקרי מע"מ, מהן עלה כי מוחמד מכיר את ספקי המערערת ולקוחותיה, יודע מה מספר עובדיה ונהנה מרווחיה.

למעשה, מפיו עצמו ניתן ללמוד כי היה לצדו של חוסני כל אותה עת (עמ' 33 ש' 14-17):

"חוסני לימד אותי איך לעבוד והיינו מסתובב איתו והייתי מסתכל ורואה מה הוא עושה ומה זה עושה ולמדתי ממנו איך לנהל את העסק. הייתי יושב גם עם אנשים שעבדו איתו והייתי שואל אותם והיינו מדברים על איך העבודה, כמה לוקחים."



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

63. לדברי מוחמד, לאחר פטירתו של חוסני, הוא קיבל לידי את החברה המערערת ללא תמורה. גם בכך יש להעלות ספק אם אמנם מוחמד היה אך ורק שכיר, כפי שטען, כאשר דומה שיותר נכון לומר שמוחמד וחוסני היו שותפים במידה כזו או אחרת במערערת. לפיכך איני מקבל את טענת המערערת כי אין לתלות בה את מעשיו של חוסני, או כי הלה פעל מתוך "חריגה מהרשאה", מה גם, שכאמור לעיל, טענה זו כלל לא הוכחה.

אוסף כי הרושם המתקבל מחומר הראיות הינו כי בחירתו של מוחמד לתלות את האשם בחוסני המנוח נובעת במידה רבה מכך שעקב פטירתו הוא אינו יכול להתכחש לכך.

64. סיכומי של דבר, הגעתי למסקנה כי המשיב עמד בנטל להראות כי המערערת "עצמה את עיניה", אם לא למעלה מכך, באשר לחשבונות שהוצאו שלא כדין. וכלשון בה נקטתי בעניין **דגני סחר** הנ"ל: סבורני כי המשיב הצליח "להדוף" את המערערת אל מעבר לקו הדמיוני של 50% באופן שהיה עליה להוכיח כי החשבונות הוצאו כדין, ואם הוצאו שלא כדין – כי לא ידעה על כך; אלא שהמערערת לא עמדה בנטל הוכחה זה. נהפוך הוא, מן הראיות עולה כי המערערת ידעה, או למצער עצמה את עיניה מלדעת, כי מדובר בחשבונות שאינם משקפות עסקת אמת.

65. למעלה מן הצורך, ולאור טענותיה של המערערת בדבר צירוף מסמכים רבים לתצהירו של המשיב ושאינם נוגעים למערערת, אציין כי למסקנתי דלעיל הגעתי בלא להידרש למסמך כלשהו שאינו נוגע למערערת.

20

21

סוף דבר

66. לאור כל האמור הגעתי לכלל מסקנה כי בדין פסל המשיב את ספרי המערערת לשנים 2010 ו-2012 בהתאם לסעיף 77(ב) לחוק, ובדין החליט להטיל עליה קנס בשיעור 1% מסך כל מחיר עסקאותיו בהתאם לסעיף 95 לחוק.

יתר על כן, בדין השית המשיב על המערערת כפל מס בהתאם לסמכותו בסעיף 50(א1) לחוק שנים 2010 ו-2012, שכן שוכנעתי שהמערערת ניכתה מס תשומות שלא כדין בגין מסמכים הנחזים כחשבונות מס.

התוצאה היא שדין הערעור להידחות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה

תיק חיצוני:

1 המערערת תשלם למשיב הוצאות משפט ושכר טרחת עו"ד בסך של 40,000 ש"ח.

2

3

4

ניתן היום, א' אייר תשע"ו, 09 מאי 2016, בהעדר הצדדים.

5

6

ד"ר שמואל בורנשטין, שופט

7

8

9