



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

### לפני כבוד השופט ה' קירש

המערער **אריה בוחניק**  
ע"י ב"כ עו"ד ליאור אפשטיין

נגד

המשיב **מנהל מס ערך מוסף - היחידה לפשיעה חמורה**  
ע"י ב"כ עוה"ד נעה אלשיך וליאנא חירי נגיאר  
מפרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)

## פסק דין

### א. מבוא

1. חברת אדני פז בע"מ עסקה בתחומי הצביעה והניקוי באמצעות התזת חול. במהלך שנת 2010 הוצאו על שם חברה זו 66 חשבוניות מסויימות לחמש חברות אחרות, כאשר אין מחלוקת שחשבוניות אלו לא שיקפו עסקאות אמת ועל כן הוצאו שלא כדין. המערער, מר אריה בוחניק, היה פעיל בחברת אדני פז, אם כי קיימת מחלוקת לגבי תפקידיו בחברה והיקף סמכויותיו בתקופה הרלבנטית. המשיב, מנהל מס ערך מוסף, ייחס את מעשי הוצאת החשבוניות הנ"ל למערער ובשל כך מצא לנכון לחייב את המערער בכפל מס בהתאם לסעיף 50(א) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 ("החוק"). סכום כפל המס – לפי חישובי המשיב – הוא כ-5.75 מיליון ש"ח. המערער טוען כי הוא לא היה אחראי להוצאת החשבוניות האמורות ולפיכך הוא חולק על החיוב בכפל מס.
2. חלק מן החשבוניות שהן מושא החיוב בכפל מס היו כלולות בכתב אישום שהוגש נגד המערער ובו הוא הודה. המערער הורשע בפלילים ונגזרו עליו, בין היתר, עונש מאסר בפועל וקנס כספי.
3. ערעור זה עוסק בהצדקת החיוב בכפל מס בגין הוצאת החשבוניות שלא כדין.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 12-06-23324 בוחניק נ' מדינת ישראל

### ב. רקע עובדתי כללי

4. חברת אדני פז נוסדה בשנת 2006. בעל המניות היחיד בחברה זו היה מר יניב בוחניק, אחיו הצעיר של המערער ("יניב"). אין ספק כי הן המערער והן יניב עבדו בחברה והיו פעילים בעסקי הצביעה והתזת החול בתקופה הנוגעת לערעור (מחודש יולי עד חודש אוקטובר 2010; "התקופה הנדונה").

5. משרדה של חברת אדני פז באותה תקופה היה ממוקם בתוך קראוון המצוי במושב שדה עוזיהו. המקום הושכר לחברה על ידי מר רוני ברנס, שהתגורר ביישוב.

6. בתקופה הנדונה חברת אדני פז הוציאה חשבוניות מס, בין היתר, לחברות אלו:

אגמנס בע"מ	-	31 חשבוניות
הברזל אשדוד בע"מ	-	32 חשבוניות
ג.א. קרמיקה בע"מ	-	16 חשבוניות
מחסני קרמיקה בע"מ	-	7 חשבוניות
צמרות המושבה בע"מ	-	חשבונית אחת
בלו לייבל בע"מ	-	חשבונית אחת

והנה בהחלטתו מיום 2.1.2013, המשיב הטיל חיוב בכפל מס בהתאם לסעיף 50(א) לחוק בגין כל 88 חשבוניות המס המנויות לעיל.

7. הסכום הכולל של מס הערך המוסף הכלול בחשבוניות הנ"ל הוא כ- 2.88 מיליון ש"ח.

8. כאן יצויין כי חברת אגמנס נוהלה על ידי אדם בשם אלון וניני ("וניני"). סכום המע"מ הכולל בשלושים ואחת החשבוניות אשר הוצאו על ידי אדני פז לאגמנס היה 1,280,458 ש"ח, כלומר כ-44.5% מכלל המס מושא ההודעה לפי סעיף 50(א) לחוק.

9. שלוש החברות הברזל אשדוד, ג.א. קרמיקה ומחסני קרמיקה נוהלו ככל הנראה על ידי אדם בשם מנשה רסולי. סכום המע"מ הכולל בחמישים וחמש החשבוניות אשר הוצאו על ידי אדני פז לשלוש חברות אלו הגיע לכדי 1,146,845 ש"ח, דהיינו כ-40% מכלל המס מושא ההודעה על הטלת כפל מס.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

10. אין מחלוקת כי חשבוניות המס מושא הודעת הכפל לא שיקפו עסקאות מסחריות אשר בוצעו הלכה למעשה, ופרט לסכומים קטנים ביותר, בפועל לא התקבלה בידי חברת אדני פז כל תמורה כספית מהחברות אשר על שמן הוצאו החשבוניות.

11. בשנים 2010-2011 התנהלה חקירה פלילית, בין השאר בקשר לחשבוניות הנ"ל אשר הוצאו בשם חברת אדני פז, וגם בקשר לחשבוניות שמס התשומות הכלול בהן **נוכה** על ידי אדני פז.

בחודש פברואר 2012 הוגש נגד המערער, יניב בוחניק וחברת אדני פז כתב אישום המייחס להם עבירות רבות לפי חוק מס ערך מוסף ("כתב האישום המקורי"). בין היתר הואשמו השלושה בהוצאה שלא כדין של 88 חשבוניות המס אשר לימים היו למושא הודעת כפל המס, כמפורט בסעיף 6 לעיל. בעקבות הגשת כתב האישום המקורי נפתח ת"פ 56737-02-12 בבית משפט השלום בבאר שבע ("ההליך הפלילי").

12. לימים ולאחר קיום הליך גישור, הושג הסדר טיעון בין המאשימה בהליך הפלילי ובין שלושת הנאשמים הנ"ל. כתוצאה מכך, בחודש ינואר 2016 הוגש "כתב אישום מתוקן בשנית" (אשר יכונה כאן "כתב האישום הסופי"). על פי כתב האישום הסופי, בחלקו הנוגע לענייננו כאן, צומצם מספר חשבוניות המס שהוצאו שלא כדין על ידי הנאשמים לשלושים ושלוש: 31 חשבוניות שהוצאו לחברת אגמנס, אחת לצמרות המושבה ואחת לבלו לייבל. משמע, כל 55 חשבוניות המס אשר הוצאו לידי החברות בניהולו של מנשה רסולי (הברזל אשדוד, ג.א. קרמיקה, מחסני קרמיקה) נגרעו מכתב האישום בנוסחו הסופי.

13. המערער ואחיו יניב הודו בכתב האישום הסופי והורשעו על פי הודאתם (ולכך נשוב בהמשך). בית משפט השלום גזר על כל אחד מהם 24 חודשי מאסר בפועל, מאסר מותנה בן 12 חודשים וקנס בסך 300,000 ש"ח (או 6 חודשי מאסר נוספים תחתיו). ערעור לבית המשפט המחוזי בבאר שבע על חומרת העונש נדחה (עפ"ג 20997-12-17).

### ג. ההליך האזרחי

14. כאמור, כתב האישום המקורי הוגש בחודש פברואר 2012, ואילו הודעת המשיב על פי סעיף 50(א) לחוק ניתנה בחודש ינואר 2013.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

סעיף 50 לחוק, שכותרתו היא "הוצאת חשבונית מס שלא כדין", קובע לאמור:

**50. (א) אדם שאינו רשאי לפי סעיף 47 להוציא חשבונית מס, והוציא חשבונית מס או הוציא מסמך הנחזה כחשבונית מס אף אם חסרים בו פרטים הנדרשים לענין חשבונית מס, יהיה חייב בתשלום כפל המס המצויין בחשבונית או המשתמע ממנה.**

**(1א) עוסק שניכה מס תשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה שלא כדין, רשאי המנהל להטיל עליו כפל מס המצויין בחשבונית או המשתמע ממנה, אלא אם כן הוכיח להנחת דעתו של המנהל כי לא ידע שהחשבונית הוצאה שלא כדין.**

**(ב) על דרישה לשלם כפל מס לפי סעיפים קטנים (א) או (1א) ניתן לערער לפני בית המשפט המחוזי; הגשת הערעור תעכב את תשלום כפל המס, אלא אם כן הורה בית המשפט אחרת."**

ואכן בחודש יוני 2012 הוגש הערעור דן על דרישת כפל המס.

15. תחילה עוכב הדיון בערעור האזרחי, בהסכמת הצדדים, מתוך כוונה להמתין עד לתום פרשת התביעה בהליך הפלילי הנ"ל. לבסוף ניהול ההליך האזרחי חודש, ללא המתנה כאמור, ודיוני ההוכחות התקיימו עוד לפני הרשעתם של הנאשמים בתיק הפלילי.

16. כאמור ההרשעה הפלילית נעשתה חלוטה עם דחיית הערעור הפלילי בחודש מרץ 2018. כשלושה עשר חודשים לאחר מכן (וזמן רב לאחר סיום שלב ההוכחות בערעור זה) הגיש המשיב דן "בקשה למתן פסק דין חלקי לפי סעיף 42 לפקודת הראיות". למעשה ביקש המשיב כי יינתן לאלתר פסק דין הדוחה את הערעור על דרישת כפל המס לגבי אותן 33 חשבוניות שנותרו בכתב האישום הסופי, ואילו הערעור האזרחי ימשיך ויוכרע רק לגבי יתר החשבוניות אשר נגרעו מכתב האישום כמוסבר.

לא נעתרתי לבקשה זו כלשונה ועל כן לא ניתן פסק דין חלקי כמבוקש על ידי המשיב (ראו החלטתי מיום 2.9.2019; החלטה זו תפורסם ברבים בד בבד עם פרסום פסק דין זה).



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

17. חרף העובדה כי בהודעת כפל המס מחודש ינואר 2013 נכללו 88 חשבוניות מס, בהמשכו של הליך הערעור נאמר על ידי המשיב כי הוא עומד על הטלת החיוב בכפל מס רק לגבי **66 חשבוניות**: 31 החשבוניות שהוצאו לחברת אגמנס, 16 החשבוניות שהוצאו לחברת ג.א. קרמיקה, 11 חשבוניות (במקום 32) לחברת הברזל אשדוד, שבע החשבוניות למחסני קרמיקה וחשבונית אחת לצמרות המושבה. כתוצאה מכך, צומצם היקף החיוב בכפל המס המושת על המערער (ולנושא זה נשוב בהמשך).

### ד. טיעונו המרכזי של המערער

18. בהליך אזרחי זה גורס המערער כי **הוא לא הוציא את 66 החשבוניות השנויות במחלוקת**. יוזכר כי על פי סעיף 50 לחוק, יוטל תשלום כפל מס רק על אדם אשר **"הוציא"** חשבונית מס שהוא לא היה רשאי להוציא לפי דין.

לטענת המערער כיום, החשבוניות הנדונות הוצאו על ידי מר רוני ברנס. ייאמר כי מצג זה (שלא נטען בכתב הערעור) הוא חלק מגרסה רחבה יותר לפיה ברנס השתלט על עסקי חברת אדני פז באותה תקופה, אגב ביצוע תוכנית עבריינית הכרוכה בהלוואת כספים, נכיון שיקים והוצאה וניכוי של חשבוניות מס שלא כדין. לפי הטענה אדני פז הייתה רק חברה אחת מיני רבות שסובכה ברשתו של ברנס אשר, לפי לשונו הציורית של ב"כ המערער, חולל אז "הוריקן" של עבירות פיסקאליות ואחרות. מכל מקום, טוען המערער שהוא לא הוציא את החשבוניות.

### ה. על החשבוניות עצמן

19. החשבוניות הנדונות הן דפים מודפסים, אשר הונפקו ככל הנראה באמצעות מחשב. למעלה מודפס **"אדני פז (ניקוי וצביעה) בע"מ"** ומתחת לכותרת מופיעים מספר טלפון נייד, מספר פקס, ומספר טלפון נייד. מספר הטלפון הנייד שייך למערער (והשוו נספח ג' לתצהיר מטעם המשיב, שם מצורפות ההודעות שנגבו מפי המערער על ידי חוקרי רשות המסים – מספר הטלפון הסלולרי של המערער/החשוד שם, זהה למספר המודפס על גבי החשבוניות).

ליד מספרי הטלפון המופיעים בכותרת החשבוניות מודפס השם **"אריה"**.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

20. החשבוניות אינן חתומות בחתימה בכתב יד, לא מוטבעת עליהן כל חותמת ולא מצויין בהן מי הוציאן.

21. בחלק החשבוניות הנועד לרישום "תאור פריט" נרשמו חומרים ושירותים שונים שהשתנו מחשבונית לחשבונית, אולם כמוסבר אין חולק על כך שבפועל לא סופקו טובין או שירותים כנגד הוצאת החשבוניות האמורות.

22. החשבוניות הופקו כולן, לפי הנחזה, במועדים מעטים בלבד: מתוך 88 החשבוניות<sup>1</sup> אשר נכללו תחילה בהודעת החיוב לפי סעיף 50(א) לחוק, 12 מהן הוצאו בתאריך 29.7.2010; חשבונית אחת בתאריך 31.7.2010; 7 חשבוניות בתאריך 31.8.2010; 22 חשבוניות בתאריך 29.9.2010; ואילו בתאריך 31.10.2010 הופקו 45 חשבוניות (לשלושה לקוחות שונים בלבד; מחזור העסקים – לפני מע"מ – של אדני פז המשתקף בחשבוניות שהוצאו באותו יום היה כביכול לא פחות מ- 7.367 מיליון ש"ח).

### ו. שתי קבוצות חשבוניות

23. יש מקום לחלק את החשבוניות מושא הערעור לשתי קבוצות: אלו שנותרו בכתב האישים הסופי שהוגש בהליך הפלילי, וכל שאר החשבוניות.

בין שתי קבוצות החשבוניות שני הבדלים: ההבדל הראשון הוא כמובן כי לגבי הקבוצה הראשונה, הודעה המערער בהוצאתן, מה שאיננו נכון לגבי הקבוצה השנייה. ההבדל השני הוא כי לגבי הקבוצה הראשונה, המורכבת בעיקר מחשבוניות שהוצאו לידי חברת אגמנס, קיימת עדות מפורטת ביותר מפי מנהל החברה המקבלת, מר וניני (שהיה עד מדינה בהליך הפלילי). לעומת זאת, בקבוצה השנייה כלולות החשבוניות שהוצאו לשלוש החברות בניהולו של מר רסולי אשר אמנם נחקר בקשר לפרשה אך סירב להשיב על שאלות חוקריו.

24. מטבע הדברים ניתוח הראיות לצורך ההכרעה בערעור דגן שונה לגבי שתי קבוצות החשבוניות, כפי שיורחב בהמשך. אולם בכל זאת קיים מכנה משותף – הכחשתו של המערער לאורך הליך אזרחי זה למעורבות בהוצאת כל החשבוניות הנדונות. לפיכך,

<sup>1</sup> החשבונית שהוצאה לחברת בלו לייבל לא צורפה.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 12-06-23324 בוחניק נ' מדינת ישראל

ולפני שהדיון להלן יפוצל בהתאם לשתי קבוצות החשבוניות, אדון תחילה בראיות הכלליות הנוגעות למעמדו ותפקידו של המערער בחברת אדני פז.

### ז. האם ככלל המערער נהג להוציא חשבוניות בשם אדני פז?

25. דומה כי חברת אדני פז, אשר הוקמה כארבע שנים לפני התקופה הנדונה, עסקה כל העת בעסקים לגיטימיים של צביעה וניקוי באמצעות התזת חול. היו לה לקוחות אמיתיים.

לפי טענתו של המערער, עד לתקופה הנדונה התנהלות החברה הייתה תקינה, והיא נהגה להוציא חשבוניות מס כדין בגין עסקאות אמת.

26. בתצהיר עדות ראשית וכן בתצהיר משלים שנתן המערער בערעור זה הוא תיאר את תפקידו בחברה כדלקמן:

"כל עיסוקי בחברת 'אדני פז' היה כעובד בשטח (צובע, מתיז חול)

ולעיתים כמנהל עבודה האחראי על מספר עובדים בשטח.

... מעולם לא נרשמתי כמנהל בחברת 'אדני פז', וכן מעולם לא הייתי מנהל פעיל...

...

עבדתי בחברת 'אדני פז' כשכיר, וביצעתי משימות לאורן של הוראות שקיבלתי ממעסיקי.

במסגרת עבודתי, העברתי מסמכים, ובכלל זה חשבוניות, ממקום למקום, כשליח, ובאופן חפצי בלבד, על-פי חובתי כשכיר בחברה. לא הייתה בידי ידיעה כלשהי בדבר העסקאות שעמדו מאחורי אותן חשבוניות.

...

לא הייתה לי הידיעה לגבי הסיבה והמטרה של העברתן של החשבוניות.

...

בתפקידי הזוטר בחברת 'אדני פז' ובזווית החלקית בה אני ראיתי את פעילות החברה, סברתי כי החברה מתנהלת כדין.

כן, מעולם לא הייתי בעל זכות חתימה בחברת 'אדני פז'.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 12-06-23324 בוחניק נ' מדינת ישראל

במקרים בהם חתמתי על מסמכים, ביצעתי זאת בשמו של אחי  
ובהוראתו המפורשת.

...

... אבקש להדגיש שוב, כי ביצעתי תפקידי בהוראת מעסיקי, כשליח,  
העברתי מסמכים ממקום למקום, וחתמתי במקום יניב, בהוראתו מקום  
שהוא דרש זאת ממני.

... מעולם לא הוצאתי חשבוניות, מעולם לא הורתי להוציא חשבוניות,  
ולכן גם מעולם לא התכוונתי להונות את שלטונות המס."

(מתוך סעיפים 2 ו-4 לתצהיר הראשון וסעיפים 7, 8, 9, 12, 14, 15, 16, 29  
ו-31 לתצהיר המשלים)

27. יש לומר כי התיאור הנ"ל, המצניע את חלקו של המערער בניהול חברת אדני פז, איננו  
מתיישב עם עדויות אחרות שנגבו מפי גורמים שעמדו בקשר אתו ועם החברה:

(א) מר קלוד זיתון, אשר שימש יועץ מס לחברת אדני פז עד סוף שנת 2009, מסר  
לחוקרי רשות המסים כי:

"עפ"י הרישומים של חב' אדני פז יניב בוחניק רשום כבעל החברה, אבל  
מי שהיה בפרונט ואיתו היינו בקשר שוטף זה היה אריה בוחניק. אריה  
היה מביא מסמכים להנה"ח באופן שוטף, אבל כמעט ולא נכנס אלי.  
... לפעמים אריה לא היה רוצה לשלם [תשלום חודשי שוטף למע"מ]  
בגלל בעיות כספיות. ז"א שאם אריה בוחניק לא היה מאשר לנו לשדר  
את הדוחות אז הדיווח החודשי דווח באיחור עד שאריה אמר שיש לו  
כסף לשלם והדיווח בוצע מיידית."

(הודעה מיום 14.3.2011, שורות 12-14; 37-39)

(ב) רו"ח אלי לחמני, אשר משרדו טיפל בהנהלת החשבונות של אדני פז בתקופה  
הנדונה וכן בדיווחיה למשיב, מסר לחוקרי רשות המסים כי:





## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

**"הנתונים בכרטסת [כרטסת המע"מ (מס העסקאות) של אדני פז]  
הוקלדו עפ"י מסמכים שנמסרו באופן שוטף ע"י אנשי חב' אדני פז  
בדר"כ זה היה אריה בוחניק שהביא את המסמכים."  
(הודעה מיום 14.3.2011, שורות 45-47)**

כמו כן, רו"ח לחמני סיפר כי כאשר הוא הודיע לאחים בוחניק כי חומר הנהלת החשבונות של אדני פז נמצא בידי מחלקת החקירות של רשות המסים:

**"אריה כעס והשתולל במשרד. הודעתי לאריה בוחניק מה נדרש לעשות.  
אריה יצא בכעס תוך כדי צעקות מהמשרד."  
(שם, שורות 5-6)**

מאידך, רו"ח לחמני לא יכול היה לאשר כי המערער הוא זה שהוציא חשבונות על שם אדני פז:

**"ש: האם אתה יודע מי הנפיק חשבונות ע"ש חב' אדני פז ומאיזה  
מחשב... הפעולה בוצעה?  
ת: לא.  
...  
אני לא יודע מי הוציא חשבונות אלו."  
(שם, שורות 89-90; שורה 95)**

(ג) גב' מירה פילו, אשר עבדה במשרדו של רו"ח לחמני באותה תקופה, מסרה לחוקרי רשות המסים:

**"אני הייתי בקשר טלפוני עם אריה בוחניק בעניין דרישה ממנו לחומר שוטף או לכרטסות שצריך לשלוח, הכוונה שספק מבקש כרטסת צריך את אישורו של אריה בוחניק, הבאת חומר שוטף בכל חודש. אריה היה מגיע פעם בחודש כדי להעביר אלי את החומר השוטף."  
(הודעה מיום 27.2.2011, שורות 7-10)**

בעניין תפיסת הנהלת החשבונות בידי החוקרים גב' פילו הוסיפה:



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

"אני הודעתי לאריה בוחניק לאחר יומיים שהספרים נתפסו וזה היה כבדרך אגב ואז אריה היה מאוד מופתע וכעס מאוד ואמר לי מדוע לא אמרתי לו כשהחוקרים הגיעו אח"כ אריה התקשר מס' פעמים ושאל אם החזירו את הספרים ואיפה זה עומד ומה קורה עם זה."  
(שם, שורות 62-65)

(ד) גב' חן כהנא, אשר עבדה במשך תקופה קצרה כמזכירה במשרדי חברת אדני פז, מסרה לחוקרי רשות המסים, בין היתר, כי:

"ת: אני הבנתי שאריה בוחניק הוא הבעלים, יניב עבד יותר בשטח ואריה היה איתי במשרד.

...

אריה בוחניק קבל אותי לעבודה.

...

המשרד היה בנוי משני חדרים וכשנכנסים עוברים דרך החדר הראשון ויש פתח לחדר השני שם אריה בוחניק ישב.

...

ש: מי היה בקשר עם לקוחות וספקים בחב' אדני פז בע"מ?

ת: אריה בוחניק היה במשרד והיו באים אליו."

(הודעה מיום 14.3.2011, שורות 19; 23; 27-28; 35-36; 63)

מאידך, היא גם השיבה כי "אני לא ראיתי מי מוציא חשבוניות" (תשובה מעט תמוהה, יש לומר, לנוכח התיאור הפיזי של המשרד).

28. ואכן בחקירתו על ידי רשות המסים, אישר המערער לגבי עצמו ולגבי אחיו יניב כי "אנחנו היינו הדמויות הדומיננטיות [בחברת אדני פז]" (הודעה מיום 21.2.2011, שורה 65; הודעה זו תכונה להלן "ההודעה באזהרה"). יצויין כי המערער נחקר עוד חמש פעמים נוספות על ידי רשות המסים בחודשים פברואר ומרץ 2011 אולם ביתר ההזדמנויות הוא בחר לשמור על זכות השתיקה ולא השיב כלל לשאלות חוקריו).

באותה חקירה ציין המערער כי:



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

**"אני הייתי עובד ומנהל בחברה... באדני פז גם אני וגם יניב בוחניק אחי חותמים על השיקים... הייתי בעל זכות חתימה ומיופה כוח בחשבון של חב' אדני פז... או אני או יניב חתמנו על דוחות תקופתיים במע"מ ודוחות שנתיים של [מס הכנסה]."**

(ההודעה באזהרה, שורות 64 ; 80 ; 83-84 ; 90-91)

בחקירתו הנגדית בבית המשפט השיב המערער כדלקמן :

**"ש : ואם אני שואלת מי הדמויות הדומיננטיות? יותר מדמות דומיננטית אחת?**

**ת : כן, יניב, אריה, עוזי [אח אחר]. גבי [אח נוסף].**

...

**... אני ויניב היינו הדמויות הדומיננטיות אבל... זה לא רק אני**

**ויניב**

...

**"אני הייתי נציג של אדני פז [מול חברת צמרות המושבה]..."**

(פרוטוקול הדיון, עמוד 138, שורה 18 עד שורה 21; עמוד 141, שורות 1-2; עמוד

170, שורה 14)

כמו כן בחקירתו הנגדית המערער לא ניסה לטעון כי היה עובד שטח בלבד :

**"... לפעמים הייתי יותר במשרד, לפעמים פחות במשרד..."**

(עמוד 214, שורה 11, כאשר התייחס לעדותה הנ"ל של המזכירה חן כהנא)

29. נוסף לכך, כמובן, כי על גבי החשבוניות עצמן מודפס רק שם של אדם אחד : המערער.

30. באשר להוצאת חשבוניות בשם אדני פז, נמצא כי המערער אישר בעדותו כי לעתים

הוא אכן הוציא חשבוניות. כאשר נשאל בידי חוקרי רשות המסים לגבי חשבוניות

אדני פז שהוצאו לחברת צמרות המושבה הוא ענה :



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 12-06-23324 בוחניק נ' מדינת ישראל

- ש" :** האם הוצאת לעו"ד וולד שלמה מחב' צמרות המושבה חשבוניות מס ועבור מה הוצאת?
- ת :** כן. הוצאנו חשבוניות לחב' צמרות המושבה.
- ש :** האם הוצאת לעו"ד וולד שלמה חשבוניות ע"ש חב' אדני פז וחשבוניות ע"ש חב' ש. עידן שיר בע"מ?
- ת :** אני הוצאתי רק חשבוניות ע"ש חב' אדני פז לעו"ד שלמה וולד. אני לא הוצאתי חשבוניות ע"ש ש. עידן שיר בע"מ לאף אחד.
- ש :** הסבר מדוע העברת לשלמה וולד חשבוניות ע"ש חב' אדני פז וחב' ש. עידן שיר? שלמה וולד אומר זאת. מה תגובתך?
- ת :** זה לא נכון, אני הוצאתי רק חשבוניות ע"ש אדני פז ולא חשבוניות ע"ש ש. עידן שיר."

(ההודעה באזהרה, שורה 347 עד שורה 357)

ואכן בחקירתו הנגדית לפניי הסביר המערער כדלקמן :

- "כב' הש' קירש :** מי היה מוציא את החשבוניות במצבים רגילים?  
מר בוחניק : זה או פקידה או יניב או אני, כל פעם,  
כב' הש' קירש : מה זה, מי זו, מי זו הפקידה?  
מר בוחניק : כל פעם השתנתה, לא הייתה מישהי שהייתה אצלנו קבוע.  
כב' הש' קירש : ... או הפקידה או?  
מר בוחניק : או אני או יניב, אבל אנחנו אף פעם לא הוצאנו חשבונית [פיקטיבית], בעסקה הזאת של התיווכים שהיה.  
כב' הש' קירש : ... עוד לא שאלתי [על פיקטיבית], שאלתי לגבי מצבים רגילים שצבעתם,  
מר בוחניק : שצבענו, היה מוציא או יניב או הפקידה, או אני, תלוי לפעמים."

(עמוד 130, שורה 2 עד שורה 10)

31. עדות זו איננה עולה בקנה אחד עם נסיון המערער, בהזדמנויות אחרות, לטעון כי כלל לא ידע להשתמש במחשב החברה ולכן לא היה מסוגל להוציא חשבוניות :



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 12-06-23324 בוחניק נ' מדינת ישראל

- "מר בוחניק : ... לא היה לנו בכלל מחשב. אנחנו אנאלפאבתיים, גם אני וגם יניב.
- כב' הש' קירש : אבל היה מחשב, כי כל החשבוניות שיש פה זה ממחשב, נכון?
- מר בוחניק : ושום אחד מהם אנחנו הוצאנו, כן.
- כב' הש' קירש : אוקי, אז מי היה, אז אתה ידעת איך להוציא חשבונית כזאת?
- מר בוחניק : אני עם המחשב אף פעם לא הוצאתי.
- כב' הש' קירש : אז איך אתה הוצאת?
- מר בוחניק : רק ידני.
- כב' הש' קירש : ויניב?
- מר בוחניק : ויניב או הוציא במחשב, או הוציאה הפקידה.
- כב' הש' קירש : הוא ידע איך להוציא?
- מר בוחניק : כן.
- כב' הש' קירש : והפקידה ידעה, כמובן,
- מר בוחניק : כן.
- כב' הש' קירש : להוציא מהמחשב. ואיך זה שרוני ברנס, איך הוא היה מסוגל בכלל להיכנס למחשב של החברה ולהוציא חשבונית?
- מר בוחניק : הוא, הוא ישב כל הזמן במשרד".
- (עמוד 130, שורה 13 עד שורה 29)

אני מתקשה מאד לקבל גרסה זו (אם כי יש לציין כי המזכירה חן כהנא מסרה לחוקריה כי "אני לא ראיתי את אריה בוחניק עובד על מחשב", שם, שורות 28-29).

במהלך משפט זה המערער לא התנהג כאדם שאינו יודע קרוא וכתוב והוא אף אישר כי במצבים רגילים במהלך העסקים הוא כן נהג להוציא חשבוניות בשם אדני פו. לא הוסבר כיצד יניב הוא גם אנאלפביתי וגם ידע להפיק חשבוניות מן המחשב. לא הוכח כי הייתה קיימת בחברה סדרה נוספת של חשבוניות ידניות, וכאמור כל החשבוניות המצויות בחומר הראיות מושא הערעור הן מודפסות (והמערער כמובן הודה בהוצאת חלק מהן במסגרת ההליך הפלילי).



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 12-06-23324 בוחניק נ' מדינת ישראל

באופן שאיננו מתיישב עם טענתו המאוחרת לפיה הוא שימש לא יותר משליח בהעברת חשבוניות ממקום למקום ומיד ליד, בהודעה באזהרה ידע המערער לומר כי החשבוניות שהתקבלו על ידי אדני פז מספיקים "עברו בדיקה ע"י רו"ח שלנו ונמצאו נאמנים למקור כולל ניכוי מס במקור ואישור ניהול ספרים" וכי "היום במדינת ישראל יש מערכת הצלבה [של חשבוניות המקוזזות בדיווחי העוסק] שהוכרזה בחדשות ובעיתונות ואם הייתה בעיה אז זה היה קופץ [במחשבי רשות המסים]" (שורות 203, 204, 277 ו-278 להודעה באזהרה). דומה כי אמירות אלו אינן מאפיינות אדם שאיננו מצוי כלל בעולם החשבוניות.

32. דומה אפוא כי המערער לא הצליח להראות כי סמכויותיו ויכולותיו היו כה מוגבלות שהוא לא היה מוסמך או מסוגל להוציא את החשבוניות הנדונות.

על כן, נותרת השאלה האם בפועל המערער אכן הוציא את כל החשבוניות מושא הודעת כפל המס? נזכיר כי נטל השכנוע מוטל על המערער להוכיח שהוא לא היה אחראי להוצאתן אך על המשיב רבץ נטל ראשוני של הבאת ראיות כדי להראות כי לכאורה המערער אכן הוציאן (וראו ע"א 3886/12 זאב שרון קבלנות בנין ועפר בע"מ נ' מנהל מע"מ, ניתן ביום 26.8.2014; וכן ע"מ 16-04-22990 עופר אביבי נ' מס ערך מוסף תל אביב 3, ניתן ביום 27.12.2017).

אוסוף כי אף אם ייקבע שהמערער הוציא את החשבוניות הנדונות, עדיין יהיה מקום לדון בסבירות הפעלת שיקול הדעת של המשיב, אשר הטיל כפל מס מלא על המערער וסירב להפחיתו, כאשר סוגיה אחרונה זו מחייבת הסתכלות על מכלול הנסיבות המסויימות של המקרה.

### ח. החשבוניות שהוצאו לחברת אגמנס

33. כאן מדובר בחשבוניות הכלולות בכתב האישום הסופי, דהיינו חשבוניות הקבוצה הראשונה.

34. בהליך הפלילי המערער הודה בהוצאת חשבוניות אלה ואף הביע חרטה על מעשיו. והנה כך נרשם בפרוטוקול הדיון שהתקיים בבית משפט השלום בבאר שבע בתאריך 28.1.2016:



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 12-06-23324 בוחניק נ' מדינת ישראל

"אני מבין את ההסדר. אני מבקש לחזור בי מהכפירה אני עושה את זה מרצון טוב וחופשי אני מבין שיש לי זכות לנהל משפט ושהמדינה תוכיח את האשמה שלי ואני מבקש להגיע להסדר. מאשר את ההסדר אליו הגענו..."

...

קראתי את כתב האישום המתוקן ואני מבין את תוכנו אני מודה בעובדות המיוחסות לי בכתב האישום המתוקן ומביע חרטה. אני מודה בביצוע 33 עבירות של פעילות במטרה להביא לכך שאדם אחר יתחמק או ישתמט מתשלום מס שאותו אדם חייב בו בנסיבות מחמירות... ו-33 עבירות של הוצאת חשבונית מס או מסמך הנחזה כחשבונית מס מבלי שנעשתה עסקה כדי להתחמק ולהשתמט מתשלום מס בנסיבות מחמירות..."

35. יובהר כי הודאה זו לא נמסרה בחופזה: כתב האישום המקורי הוגש כארבע שנים קודם לכן, ובין לבין הוגש כתב אישום מתוקן בראשונה (בחודש אוקטובר 2013) והתנהל הליך גישור פלילי, אשר הביא להשגת הסדר טיעון.

36. בערעור האזרחי דגן מנסה המערער להסביר את הודאתו הנ"ל בכך שהיה נתון במצב נפשי ואישי קשה וכל רצונו היה לסיים את ההליכים ולשים את הפרשה מאחוריו:

"הגעתי למצב שכבר אין לי כוח. אני התחלתי להיות מטופל בטיפול פסיכיאטרי, התגרשתי, הפסקתי לעבוד, הייתי כסיל בבית, גמרתם עליי, בעברית פשוטה, הרגתם לי את הצורה."

...

הודיתי גם בדברים... שחשבתי שאני צריך להודות בשביל לגמור עם זה..."

... אני עשיתי את זה על מנת לגמור את הבעיה הזאת. עשיתי את זה כבר לגמור את הבעיה, אני כבר לא יכול לשאת את זה..."

(עמוד 124, שורה 32 עד עמוד 125, שורה 2; עמוד 125, שורות 7-8; וכן ראו עמוד 128, שורות 23-24)



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

כמו כן טען המערער כי הוא לא הבין את פשר ההודאה בהליך הפלילי (עמוד 122, שורה 12) וכי כאשר הוא הודה, הרי הוא התכוון למעשה לכך שחברת אדני פז הוציאה חשבוניות שלא כדין ולא הוא עצמו (עמוד 178, שורה 1).

37. אני מתקשה מאד להאמין כי המערער לא הבין את משמעות כתב האישום בו הודה והורשע. אמור היה להיות ברור כי כתב האישום מוגש כנגד שלושה נאשמים שונים, דהיינו האחים והחברה, וכי כל אחד מהם צפוי להיענש אם יורשע.

כמו כן, האמירה לפיה המערער סבר שהוא משיב לכתב האישום "בשם החברה" איננה עולה בקנה אחד עם נסיונות המערער בהליך דן להצניע את חלקו בפעילות החברה ולהציג מצג לפיו ככלל הוא היה חסר סמכויות.

ומעבר לכך, פרוטוקול ההליך הפלילי מראה בבירור כי השופט שישב בדין שם אכן וידא כי המערער הבין את תוכן ונפקות הודאתו.

38. גרסתו הסופית של המערער בהליך האזרחי היא שהחשבוניות הוצאו על ידי רוני ברנס בלבד וכי ידו לא הייתה במעל: עמוד 124, שורה 8; עמוד 126, שורות 24-25; עמוד 128, שורות 29-30; עמוד 129, שורה 9; עמוד 131, שורה 11; עמוד 173, שורה 13 עד שורה 17; עמוד 195, שורה 17 עד שורה 19.

כך למשל העיד המערער:

**ש" : ... ואת כל החשבוניות האלה שהוצאו, מי הוציא אותן?**

**ת : רוני ברנס.**

**ש : את כל החשבוניות הוציא רוני ברנס?**

**ת : את כל החשבוניות."**

(עמוד 162, שורה 8 עד שורה 11)

39. כאן יוער כי רוני ברנס נדון לתשע וחצי שנות מאסר בפועל (לאחר שעונשו קוצר בערעור) בקשר להוצאה וניכוי של חשבוניות פיקטיביות. אולם הרשעה זו לא נגעה לחשבוניות מושא ערעור זה וברנס לא חוייב בכפל מס בגינן.





## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 12-06-23324 בוחניק נ' מדינת ישראל

40. לגבי החשבונות שהוצאו בשם אדני פז לחברת **אגמנס** נגבתה עדות מפי מר וניני שהיה בעל המניות באגמנס ומנהלה.

בין היתר וניני סיפר כי :

"בהתחלה כל הכיסוי החשבונאי היה ברובו המוחלט שלו על ידי חברת ארנס נכסים ובארי 52. לאחר מכן הכיסוי החשבונאי היה באמצעות חברות אחרות א.ר. קרמיקה של דני ביטון, ש. עידן שיר של דוד דאואן, אדני פז של בוחניק אריה ואחיו יניב בוחניק, היילקס נכסים, מ.ח. עד הלום ויכול להיות שהיו עוד כמה שאני לא זוכר אותן כרגע.

לגבי חשבונות אלה שאתה מציג בפניי גם פה העניין בוצע באותה התנהלות ובהסכמת הבעלים ומורשה החתימה יניב בוחניק ואריה בוחניק כמי שעבד בפועל בחברה.

אני הייתי מפקסס למשרד של אדני פז בשדה עוזיהו הזמנות רכש או הפירוט הנדרש בחשבונות ומקבל את החשבונות אליי למשרד באמצעות רוני ברנס או אריה בוחניק. החשבונות שימשו ככיסוי חשבונאי בעיקר ולא היה אספקה ו/או שירותים שניתנו על ידי חברת אדני פז בפועל, אלו הן חשבונות מס פיקטיביות."

(הודעה ראשונה של וניני מיום 13.3.2011, שורה 385 עד שורה 388; הודעה שנייה של וניני מיום 13.3.2011, שורה 185 עד שורה 192)

עם זאת יש לציין כי וניני לא העיד באופן פוזיטיבי כי הוא ראה את המערער **מוציא** את החשבונות האמורות.

41. אחיו של המערער, יניב, שהוא היה כאמור בעל המניות בחברת אדני פז, מסר תצהיר בו הוא המעיט מאד בהיקף סמכויותיו של המערער ומעורבותו בנעשה בחברה :

"אריה לא נטל חלק בניהול 'אדני פז', וכן לא היה בעל יכולת השפעה בה.

אני הייתי בעל זכות החתימה בחברת 'אדני פז'.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

**מקום שאריה חתם על מסמכים או חשבוניות, הוא עשה כן בהוראתי המפורשת.**

**במסגרת עבודתו של אריה, הורתי לו להעביר מסמכים, ובכלל זה חשבוניות, ממקום למקום, כשליח, על-פי חובתו כשכיר בחברה." (סעיפים 4 עד 7 לתצהירו של יניב)**

בהקשר זה יש מקום לציין כי בגזר הדין שניתן על ידי בית משפט השלום בהליך הפלילי נאמר (בסעיף 54) כי: **"... ב"כ הנאשמים לא בקשו להבחין בין הנאשמים בפעילות העבריינית, העסקית, או בנסיבותיהם האישיות באופן אשר מצדיק אבחנה ביניהם בגזירת הדין..."**

42. יושם אל לב כי יניב לא הכחיש שהמערער הוציא חשבוניות אלא אמר כי המערער עשה כן "בהוראתי המפורשת". כמו כן יניב לא הודה בתצהיר כי הוא עצמו הוציא את החשבוניות מושא ערעור זה (למרות שגם הוא, כמו המערער, הודה בהוצאת חלק מהן במסגרת ההליך הפלילי הנ"ל). ומהצד השני, בתצהירו יניב **כלל לא הזכיר את רוני ברנס.**

43. דא עקא, כאשר יניב התייצב בבית המשפט להיחקר בחקירה נגדית על תצהירו הנ"ל, ומשהבין כי תשובותיו עלולות לשמש נגדו בהליכים אזרחיים שהמדינה עלולה לנקוט נגדו, ומשעה שב"כ המשיב לא הייתה מוכנה או מוסמכת להתחייב בשם המדינה כי לא ייעשה שימוש כאמור, שתק יניב וסירב להשיב על שאלות נוספות. אולם לפני ששתק, הספיק יניב להעיד כי **הוא עצמו הוציא את החשבוניות הנדונות (עמוד 244, שורה 3 עד שורה 5), ושוב לא הזכיר את רוני ברנס.**

כמו כן, יניב העיד כי עמדו מאחורי החשבוניות עסקאות אמת (עמוד 244, שורה 28), דבר שהמערער עצמו איננו מנסה לטעון.

44. יצויין כי גב' כהנא, אשר עבדה במשרד החברה כמזכירה משך פרק זמן קצר ובחלק מהתקופה הנדונה, השיבה לחוקריה כי **"יניב עבד יותר בשטח [מאשר במשרד החברה]" (חקירה מיום 14.3.2011, שורה 19).**



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

45. בהחלטתי מיום 2.9.2019, בה לא נעניתי לבקשת המשיב לתת פסק דין חלקי (ראו סעיף 16 לעיל), המשכתי וכתבתי כדלקמן:

"באשר לעצם החלתו של סעיף 42א לפקודת הראיות, דומה כי שני הצדדים מעוניינים כי פסק הדין של בית משפט השלום בבאר שבע... יהיה מונח בפני ערכאה זו...

...

... בנסיבות העניין ומשנעשה פסק הדין המרשיע חלוט... יש מקום להחלת הכלל הקבוע בסעיף 42א לפקודת הראיות. יש לציין כי עניינו של הכלל הוא קבילות הממצאים והמסקנות של פסק הדין הפלילי בהליך האזרחי כראיה לכאורה לאמור בהם; כאמור, בערעור זה מועלות טענות כי הפעלתו של סעיף 50(א) לחוק מע"מ כרוכה בשיקולים והיבטים שהם, לפי הנטען, מעבר ליסודות העבירה הפלילית.

...

יש לומר כי ניתנה למערער הזדמנות מלאה והוגנת להביא את מלוא ראיותיו בפני ערכאה זו ולשטוח את כל טיעונו; ליבון העובדות מוצה וכך גם שלב סיכומי הטענות בכתב."

46. הכרעת הדין בעניינו של המערער כוללת אפוא ממצא לפיו הוא הוציא את החשבוניות שהופנו לחברת אגמנס. פרט להכשתו הגורפת של המערער לכך בהליך הנוכחי ולעדויות הבלתי סדורה של האח יניב, לא הובאה על ידיו במשך כל תקופת ניהול הליך הערעור כל ראיה המלמדת אחרת.

במצב דברים זה, אין מקום להתערב בקביעת המשיב לפיה המערער הוציא, שלא כדין, את החשבוניות לאגמנס.

### ט. החשבונית שהוצאה לחברת צמרות המושבה

47. במסגרת ההליך הפלילי המערער אף הודה בהוצאה שלא כדין של חשבונית אחת לחברת צמרות המושבה. חשבונית זו הוצאה ביום 29.7.2010 וסכום המע"מ הכלול בה הוא 450,000 ש"ח.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

אין מחלוקת כי החשבונית לא שיקפה עסקה מסחרית אמיתית.

בחודש נובמבר 2010 נגבתה על ידי חוקרי רשות המסים הודעה מפי מר שלמה וולד, מי שניהל את חברת צמרות המושבה ואשר לימים נפטר. מר וולד ז"ל מסר כי:

**"... גם את החשבוניות של ש. עידן וגם את החשבוניות של אדני פז הביא לי הבעלים של אדני פז בשם אריה. את עידן לא ראיתי בפנים הוא דיבר איתי בטלפון ומי שהביא לי בפועל את החשבוניות האלו זה אריה מאדני פז."**

(דף 14 להודעת וולד מיום 9.11.2010, שורה 6 עד שורה 9)

כאמור, בחקירתו ברשות המסים, המערער הודה במפורש כי הוא הוציא את החשבונית האמורה: ההודעה באזהרה, שורה 347 עד שורה 356; ראו סעיף 30 לעיל.

48. אין מקום אפוא להתערב בקביעת המשיב כי המערער הוציא חשבונית שלא כדין לחברת צמרות המושבה.

### **י. החשבוניות שהוצאו לשלוש החברות של מנשה רסולי**

49. כמוסבר, בהודעת כפל המס המקורי נכללו 55 חשבוניות אשר הוצאו על ידי אדני פז לחברות הברזל אשדוד (32), ג.א. קרמיקה (16) ומחסני קרמיקה (7). חברות אלו, כך נטען, היו בניהולו של מנשה רסולי. כל אותן חשבוניות הוזכרו בכתב האישום המקורי שהוגש נגד הנאשמים. כאמור, כל החשבוניות האמורות (55) נעדרו מכתב האישום הסופי.

המשיב דנן הודיע על צמצום היקף הטלת כפל המס כך שרק 11 חשבוניות שהוצאו לחברת הברזל אשדוד, במקום 32, ייכללו בחישוב, יחד עם 16 החשבוניות לחברת ג.א. קרמיקה ושבע החשבוניות למחסני קרמיקה (ובסך הכל, 34 חשבוניות לחברות בקבוצה זו).



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

50. מאחר וכל החשבוניות בקבוצה שנייה זו נמחקו כאמור מכתב האישום, ממילא המערער לא הודה בהוצאתן.

יתרה מזו, הכחשתו הגורפת בהליך האזרחי (ראו סעיף 18 לעיל) נאמרה גם לגבי חשבוניות אלו.

51. מר רסולי שתק בחקירתו בידי רשות המסים. יוער לגביו כי הוא הורשע בהליך פלילי בגין ניכוי והוצאה של חשבוניות פיקטיביות ונדון ל-54 חודשי מאסר בפועל. אולם הרשעה זו לא הייתה קשורה, כך נראה, לחשבוניות מושא ערעור זה.

52. אנו נמצאים אפוא במצב בו אין בפני בית המשפט ראיה ישירה וספציפית שמעידה על כך כי החשבוניות לשלוש החברות של רסולי אכן הוצאו על ידי המערער.

האם משמעות הדבר שנכשל המשיב בהרמת נטל הבאת הראיות הראשוני?

התלבטתי בשאלה זו, בייחוד לנוכח האפשרות שמא צמצום כתב האישום הפלילי וגריעת אותן חשבוניות ממנו, נעשו דווקא בגלל קושי ראייתי זה (אם כי על רקע נטל ההוכחה המוגבר בהליך הפלילי).

53. בסופו של דבר הגעתי למסקנה כי יש לייחס למערער גם את הוצאתן של חשבוניות אלו. אנמק.

54. אין בחומר הראיות – פרט להודאת המערער בהליך הפלילי – כל סימן שהתנהלות אדני פז ומנהליה הייתה שונה כלפי שלוש החברות של רסולי לעומת החברה של וניני. ויוזכר: המערער מודה כי **בכל המקרים** לא היו עסקאות מסחריות אמיתיות מאחורי החשבוניות. לא הוזכרה נסיבה כלשהי שעשויה להצביע על כך כי אמנם במקרה של החשבוניות עבור חברת אגמנס המערער הוא זה שהוציא אותן ואילו במקרה של הברזל אשדוד, ג.א. קרמיקה ומחסני קרמיקה הוא נמנע מלעשות כן.

אדרבה, כאשר נשאל המערער בחקירתו הנגדית " ... האם אותו דבר [ההשתלטות הנטענת של רוני ברנס] חל מבחינתך גם לגבי ... החברות של מנשה רסולי...?", הוא



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

השיב: "בהחלט, בהחלט" ולא הבחין או הבדיל בין המקרים השונים (עמוד 172, שורה 28 עד שורה 30).

55. לדעתי לאור מכלול הנסיבות, ובהתחשב במעמדו של המערער בחברת אדני פז, יש בסיס סביר להניח שאם הוא נהג להוציא חשבוניות כלפי לקוח פלוני אזי הוא עשה כן גם כלפי לקוח אלמוני, אלא אם יוכח אחרת.

המערער מצדו לא השכיל להראות כי בפועל היה שוני עובדתי בין שני המקרים ושתי קבוצות החשבוניות. מר רסולי, כאמור, לא סיפק כל גרסה אחרת למרות שנחקר בנושא זה במפורש (הודעתו של רסולי מיום 25.2.2011, שורה 259 עד שורה 274).

56. הגעתי אפוא למסקנה הנוספת כי אין מקום להתערב בקביעת המשיב לפיה המערער הוציא את החשבוניות לשלוש החברות של רסולי.

יחד עם זאת, יש לדעתי להביא בחשבון את ההעדר של ראיה ישירה ומפורשת בנושא זה במסגרת שקילת אופן הטלת כפל המס.

57. ואכן אפנה עתה לעניין הפעלת שיקול דעת המשיב בהטילו כפל מס על המערער.

### **יא. ריכוז טענות המערער בעניין העדר הצדקה להטלת כפל מס**

58. המערער מלין על החיוב בכפל מס לפי סעיף 50(א) לחוק משלוש סיבות עיקריות:

(א) הוא לא היה אלא קורבן של הנוכלות והעבריינות של רוני ברנס, והוא ואחיו נאלצו לאפשר לברנס להשתמש בחברת אדני פז ובחשבוניותיה כדי לקדם את תוכנית הפשע שלו. דהיינו, לפנינו מקרה של "כורח" ולכן אין הצדקה להטיל סנקציה על המערער אשר הוכרח לשתף פעולה ואף אויים. זהו נימוקו העיקרי של המערער;

(ב) המשיב מצא לנכון למצות את הדין דווקא עם המערער כאשר מעורבים אחרים לא חוייבו כמוהו;



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

(ג) המערער נענש בפלילים והוטל עליו מאסר בפועל בשל מעשיו ויש להביא נתון זה, יחד עם הנסיבות האישיות והרפואיות הקשות של המערער, בחשבון בשקילת השימוש בסעיף 50(א) לחוק במישור האזרחי.

59. כידוע, סעיף 50(א) לחוק מצווה על חיוב בתשלום כפל המס על כל מי שהוציא חשבונית שלא כדין ולכאורה הדבר איננו תלוי בהפעלת שיקול דעת פרטני מצד המשיב. אולם, הן על פי פסיקת בתי המשפט, הן על פי נוהג המשיב והן לאור הוראות סעיף 100 לחוק, המנהל רשאי "מטעמים מיוחדים שיירשמו" לוותר על כפל המס או להפחיתו. במקרה דגן המשיב החליט להשית כפל מס על מלוא סכום המס הכלול ב-66 חשבוניות ונשאלת השאלה האם החלטה זו הייתה סבירה ומידתית או שמא קיימות נסיבות המצדיקות ויתור או הפחתה, כאמור.

60. ב"כ המערער תיאר את פרשת ברנס ואת מעשה הכורח במילים אלו:

**"פרשת פשיעה בלתי נתפסת... מחול חשבוניות כזב בסכומים בלתי נתפסים למשך תקופה ארוכה, בראשתו של ארכי פושע, רוני ברנס, מחול שבלע וסחף עשרות עסקים וליהטט במאות מיליוני ש"ח, שלא לומר מיליארדים, תוך שהוא בולע כחור שחור אליו חברות, ואנשי עסקים, מפתה אותם בעסקאות כלכליות שובות לב, מוכר להם סחורות הנדרשות לעסקיהם במחירים מפתים, מעניק להם אשראים נדיבים ומנפיק להם בעבור אותן עסקאות חשבוניות כוזבות של חברות אחרות המצויות בסחררה שיצר, כך שתחילה הוא 'רק' מזרים לספרי החשבונות של העסקים הנלכדים ברשתו 'חשבוניות כוזבות', תוך שהוא משבש את הלוגיקה העסקית ותזרים המזומנים, ואז מאלץ אותם להחליף מצב, בעת שהוא מסיר את המסכה מעל פניו, ומציב בפניהם ברירה אחת להינצל מחורבן כלכלי, בכך שהוא מכניס אותם לסחרחרה בהנפקתן של חשבוניות פיקטיביות ומזויפות לשם העמדתן לעסקים אחרים אותם סיחרר כאמור, וכאלו אותם הוא מפתה ברשתו לשעבד לתעשיית הפשע שלו.**

...

... ברנס הטיל את החברה [אדני פז] כאמור לתהום כלכלית והציע לנאשמים הצעה לחלצם מתהום זו. לצורך כך דרש לשלוט למעשה בעסק



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

בצורה אבסולוטית ולנהל עסקאות בשמו, באופן שהוא הנפיק (הוא בפועל בהיותו היחיד היודע להפעיל מחשב) את סחרחרת החשבונות בסכום של 2.5 מיליון ש"ח, את החשבונות הפיקטיביות הללו העניק ברנס לעסקים מחבורת וניני לכסות את הבור הבלתי נתפס שיצר אצלם בגין הנפקה בלתי נתפסת של חשבונות כוזבות מכל אחד ואחד מהם." (מתוך סעיפים 20 ו-33 לסיכומי המערער)

61. יש להעיר כי זו לא הייתה התמונה שעלתה מחקירתו הראשונה של המערער אשר נערכה במשרדי רשות המסים ביום 21.2.2011.

אז, כאשר נשאל המערער על אודות רוני ברנס הוא ענה כדלקמן:

"ת: כן אני מכיר אותו. רוני נמוך וחמוד. אני מכיר אותו ממושב שדה עוזיה וכמנהל של אר נס נכסים.  
ש: אילו עסקים יש לך עם רוני ברנס?  
ת: היו לחב' אדני פז עסקים עם רוני. היו קניות של חומרי גלם לצביעה והתזת חול. רוני השכיר את השטח לאדני פז במשק 53 בשדה עוזיהו."  
(שורות 132-136 להודעה באזהרה)

62. השוו תשובות אלו לתיאורי המערער במהלך חקירתו הנגדית בערעור זה:

"מר בוחניק: ... הוא [ברנס] התחיל בהתחלה לתת לנו כל מיני חומרים,  
כב' הש' קירש: הוא היה המשכיר של ה,  
מר בוחניק: של השטח, כן... הוא לאט לאט התחיל לרמות אותנו, ונתן לנו... מחירים טובים, ולאט לאט אמר יש תיווכים, נעשה תיווכים, וככה הדברים התגלגלו.  
...  
ואז הוא אמר לנו אם אתם לא תמשיכו לתת לי להוציא חשבונות אנחנו כבר נדע איך לטפל בעניין כבר, פיזר





## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

צ'קים שלנו, עבד עלינו, רימה אותנו, ומשמה כבר לא  
היה לנו ברירה. מצד אחד פחדנו ללכת למשטרה,  
ומצד שני פחדנו לעשות מעשה. אז הפסקנו, זהו,  
עמדנו ככה, כמו איזה רובוטים, ירו לנו על המשרדים.

...

ש: אתה טוען שירו לך על המשרדים,

ת: כן.

ש: אתה יודע להגי[ד] מתי?

ת: כן. כשהפסקנו את התהליך של ההוצאת חשבוניות."

(עמוד 130, שורה 32 עד עמוד 131, שורה 7; עמוד 152, שורה 15 עד שורה 19,

שורה 30 עד שורה 33)

63. לטענות הסחרור וההוריקן שנכתבו על ידי ב"כ המערער בתיק זה קדמה עדותו  
המפורטת של אלון וניני בפני חוקרי רשות המסים שנגבתה כאמור בחודש מרץ 2011.  
וניני סיפר שם בהרחבה על דרכי הפעולה של רוני ברנס מולו.

במקרים מסויימים וניני, שעסקו היה בתחום ייצור מבנים טרומיים ונזקק להון חוזר,  
לווה כסף מברנס. כנגד קבלת הלוואה במזומן מברנס וניני מסר לברנס שיק בסכום  
גבוה יותר. השיק הוצג כתשלום עבור שירות או טובין וחשבונית על מלוא סכום השיק  
(עם מרכיב מע"מ כלול) הוצאה על ידי ברנס או מי מטעמו לידי וניני. על ידי כך עסקת  
ההלוואה הוסוותה כעסקת אספקת שירות או טובין בגובה קרן ההלוואה. במקרים  
אחרים, וניני ביצע מול לקוחות של ברנס "החלפת שיקים" והשיק אשר וניני מסר  
ללקוחות ברנס שימש אותם לנכיון כך שהכסף מנכיון השיק נותר בידיהם. אולם  
כאשר השיק הנגדי, שאותם לקוחות של ברנס מסרו לוניני, חולל, נוצר מצב לפיו  
ברנס, שעמד מאחורי הלקוחות, היה חייב כסף לוניני (בשל חילול השיק הנגדי).  
במצבים אלה, כך מסופר, נכנס עניין הפקת החשבוניות הפיקטיביות על ידי חברות  
כגון אדני פז: רוני ברנס דאג להביא לוניני חשבוניות מס המופנות אל החברה של וניני  
(אגמנס) כפרעון חובות שברנס חב לוניני בשל חילול שיקים שהתקבלו בעסקאות  
ההחלפה. לפי גרסה זו, ברנס השתמש בחברת אדני פז ואחרות כמוה כדי להסדיר את  
ההתחשבות בינו לבין וניני ולפרוע את חובותיו – ובלשונו של וניני "רוני ברנס דאג  
לכסות אותי בחשבוניות..." (חקירתו הראשונה של וניני מיום 13.3.2011, שורה 154).



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

64. באשר לנכונותן של חברות לשתף פעולה בעניין זה ולהנפיק עבור ברנס חשבוניות אשר יימסרו לצדדים שלישיים, וניני ייחס נכונות זו לתלותם של מנהלי החברות בברנס, אשר ידע לנצל את חולשתם העסקית ואת המצוקה הכספית שלהם:

**"... גם דני ביטון הוא קורבן כמו כל החברות שסיפרתי לך עליהן קודם [ובעלות] אותו מכנה משותף כמו ש. עידן שיר, אדני פז, מילשטיין, גוד שחר.**

...

**כאן חשוב לי לציין שאין לי ספק כי ש. עידן שיר, אדני פז וא.ר. קרמיקה עברו את אותו תהליך שאני עברתי עם רוני ברנס והרי עזרן. התלות שלהם ברוני והרי הייתה מוחלטת והרצון לכבד את כל השיקים בחוץ ולספק פרנסה לבני משפחותיהם הובילו אותם להיות כלי בידיו וברור לי שכולם קיבלו הבטחות שווא והרגשה שהם יתוגמלו על ידי השניים.**

...

**עניין דומה היה עם חברת אדני פז של בוחניק אריה שגם הוא היה בסחרור של שיקים ורצון להציל את עסקיו והוא סיפק לי חשבוניות ככיסוי חשבונאי לעבודות שביצעו לי בשחור ו/או כחשבוניות שלא עומד מאחורי החשבונית כלום. כל הקשר שלי עם אריה בוחניק ודוד דאואן ודני ביטון היה על בסיס החובות והתחייבויות של רוני ברנס והרי עזרן כלפיי.**

...

**כפי שפירטתי בעדותי גם חברת אדני פז בע"מ ואריה בוחניק בפרט נכנסו למערבולת של הלוואות ושיקים שפוזרו בחוץ וגם נפלו קורבן להתנהלות כפי שקרתה לי ואשר פתרונה היה באמצעות חשבוניות מס שהוצאו בתיווכו ובהנחייתו של רוני ברנס. אדני פז הינה חברה שבאמצעות חשבוניות המס שלה בהנחיית רוני ברנס ניסתה לצאת מהבוץ אליו נקלעה. רוני ברנס כדי לתת מענה, בין היתר, לשיקים שפיזר לי בחוץ ובכדי למנוע ביטול השיקים על ידי סיפק לי חשבוניות מס של חברת אדני פז לפיהן חושב סכום של 7-8 אחוז מסכום החשבוניות בסכום שיקוזז מחובותיו אליי והתחייבויותיו החשבונאיות כלפיי כי הבטיח שיכסה אותי לגבי...**

...



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

אולם גם פה אני בטוח שזה היה הסכמה מכורח הנסיבות אליהן נקלעו." (חקירתו הראשונה של וניני, שורות 419-420, 447-451; 460-464; חקירתו השנייה, שורות 177-185; 187-188)

65. והנה על בסיס הסבר זה, בין היתר, נבנה טיעון ה"כורח" שנטען בערעור דגן על ידי ב"כ המערער על מנת לתקוף את צדקת החיוב בכפל מס.

66. דא עקא, המערער עצמו בחקירתו הנגדית מיאן להסביר באותו אופן את מעורבותה של אדני פז בפרשת החשבוניות הפיקטיביות. המערער הכחיש כי אדני פז או מנהליה לוו כספים מברנס וכי כתוצאה מחובות ומצוקת מזומנים נוצרה תלות בברנס:

"ת: ... העסק שלנו לא היה במצוקה. אנחנו היינו חברה פורחת. מאז שהוא [ברנס] הגיע אלינו העסק שלנו התרסק, הוא רימה אותנו, הוא הוציא מאצלנו צ'קים, הוא הוציא חשבוניות, הוא רימה אותנו. העסק שלנו מעולם, את יכולה לבדוק בתדפיסים של הבנקים. מעולם לא היו לנו בעיות של עיקולים, מעולם לא היה לנו בעיות של חובות, מעולם.

...

ת: לא היה שום קושי.

...

ש: לא היה הלוואות, לא היה חובות.

ת: לא היה שום בעיה, שום דבר.

ש: לא היה סחרור של שום דבר?

ת: שום בעיה... זאת אומרת החברה, היה חודשים גם שלא לקחנו משכורות, אבל אף פעם לא הגענו למצבים שהיינו מלווים ממישהו כסף."

(עמוד 192, שורה 4 עד שורה 8, שורה 20 עד שורה 26; עמוד 193, שורות 1-2)

לדברי המערער, לאחר שברנס רכש את אמונם בביצוע עסקאות מסחריות אמיתיות, הציע לו ולאחיו להיות חלק מביצוע עסקאות "תיווך". לדברי המערער, לפי תוכנית זו תפקידה של אדני פז היה לתווך בין גורמים מסחריים שונים, אשר יובאו על ידי ברנס, בעריכת עסקאות אספקה של שירותים וחומרים. כך שמצד אחד אדני פז תוציא



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

חשבונית לגורם פלוני ומצד שני תקבל חשבונית מגורם אלמוני. בגין חלקה במערך עסקאות זה אדני פז הייתה אמורה לגזור דמי תיווך:

**"הסיפור הזה של הפרשה הזאת, זה היה מדובר בעסקאות תיווך. עסקאות תיווך, זאת אומרת שאנחנו קונים מאיקס, ומוכרים לוואי, אפילו לא נתקלים בסחורה, מרוויחים חמישה אחוז."**  
(עמוד 150, שורה 7 עד שורה 10)

בשל ציפייה זו, המערער ונייב הסכימו לשתף פעולה. לדברי המערער, משהבינו לאחר חודשים אחדים כי מתרחש דבר בלתי תקין, ולאחר שחברת אדני פז לא הצליחה להפיק דמי תיווך כמובטח, הוא ביקש להפסיק את הוצאת החשבוניות ובשלב זה החלו לדבריו איומים, לרבות יריות על משרדה של אדני פז, פן תפסיק אדני פז להוציא חשבוניות.

67. השוני בין הצגת הדברים בעדותו של ונייב ובין הסבריו של המערער חשוב. אמנם בשתי הגרסאות התוצאה הסופית היא הסתבכות כלכלית מול ברנס וקושי להיחלץ ממנה. אולם בעוד שעל פי דברי ונייב הקורבנות היו בעלי עסקים אשר בלית ברירה ובשל קשיי נזילות נאלצו להיכנס לסחרור של הלוואות ונכיון שיקים, שהוצאת חשבוניות הייתה חלק ממנו, לפי עדות המערער אדני פז נקלעה למצב בגלל נכונותה ורצונה להפיק רווח קל מביצוע עסקאות תיווך כביכול. עדות זו אף מצביעה על מידה רבה של היתממות ועצימת עיניים (במקרה הטוב) מצדם של אדני פז ומנהליה.

68. לסיכום הדיון בהיבט זה: אף ב"כ המערער מסכים כי החשבוניות מושא הערעור לא הוצאו בשל "הצמדת אקדח" לראשם של המערער ואחיו. יתרה מזאת, הכורח הנטען לא נוצר מהפעלת לחץ על מי שמצוקתו הכלכלית הביאה אותו להיזקק למקורות ושיטות מימון מפוקפקים או על מי שנאלץ, במובן מסויים, להתמיד בהוצאת חשבוניות שלא כדין. כאן, על פי עדות המערער וכמתואר לעיל, נקלעה אדני פז למצב מתוך ציפייה להפיק רווח, וכאשר הציפייה התבדתה היא התקשתה לסרב ללחצים מצד ברנס להמשיך בהוצאת חשבוניות שלא כדין (ואף נכנעה להשתלטותו על עסקיה, לפי הטיעון) ורק במובן אחרון זה היה כאן "כורח".



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

69. ובכל זאת לא ניתן לדעתי להתעלם לגמרי מהיבט האילוץ הנטען וזאת לנוכח העובדה שהמדינה הסתמכה על עדותו של וניני (כעד מדינה) הן בהליך הפלילי והן בהטלת כפל המס. לתוכן עדותו של וניני **מקום מרכזי** בטיעוני המדינה, לרבות המשיב דנן. והנה המסר העולה בבירור מעדות זו הוא שחברת אדני פז הייתה עוד קורבן ברשימה הארוכה של קורבנות ברנס. ייתכן שיש בכך יותר מקורטוב של אמת, חרף הכחשתו של המערער עצמו. על כן, מן הראוי כי עדות וניני תשמש את המדינה ותתמודד בהחלטת המשיב להטיל כפל מס **על פי מכלול הדברים המצויים בו**, "על הדבש ועל העוקץ". דהיינו, יש אמנם מקום לתת לדברי וניני משקל לחובת המערער (וזאת מכוח הוראת תקנה 10א לתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין בערעור), התשל"ו-1976) אולם יש לתת להם משקל גם לטובתו כאשר הוא מעלה טיעון של אחריות מופחתת בשל המסכת הנטענת של אילוצים ואולי אף איומים.

לפיכך כאשר אשקלל את מכלול הנסיבות, גם נסיבה זו ראויה להילקח בחשבון במידה מסויימת.

70. המערער מלין על כך כי מעורבים אחרים בפרשה לא חוייבו בכפל מס בגין אותן חשבוניות – והנה המערער, שחלקו במעל היה לכל היותר טפל ומשני לפי הטיעון (ואף מוכחש), חוייב על ידי המשיב במלוא כפל המס האפשרי, אפילו בנוגע לשלושים ושלוש חשבוניות שלא נכללו בכתב האישום הסופי. בתוך כך הדגיש המערער כי לרוני ברנס לא הוצא חיוב לפי סעיף 50(א) בקשר לחשבוניות הנדונות וכך גם לגבי אחיו יניב. דהיינו, טוען המערער לאכיפה בררנית.

אינני מקבל טענה זו – שלא הועלתה בכתב הערעור – ממספר טעמים. ראשית, עמדת המשיב היא כי המערער (לבדו או יחד עם אחיו יניב) הוציא את החשבוניות הנדונות; אם כך, מבחינתו של המשיב לא מתחייבת "אכיפה" כלפי כל אדם אחר בקשר לאותן חשבוניות. לגבי יניב, הוא לא חוייב תחילה בכפל מס, אולם המשיב הודיע במסגרת סיכומי התגובה מטעמו כי ביום 15.4.2018 ניתנה החלטה לפיה יניב אכן יחוייב בכפל מס עסקאות, וכי בינתיים החלטה זו הפכה לסופית בהעדר ערעור עליה. באשר לרוני ברנס, הרי המשיב איננו מייחס לו את מעשה הוצאת החשבוניות – זו גרסתו (המאוחרת) של המערער לבדו.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

יתרה מזו, קשה לומר כי המדינה חסכה ב"אכיפה" כלפי מר ברנס כאשר זה נדון לתשע וחצי שנות מאסר בפועל בגין מעשיו בפרשה הרחבה יותר (אם כי לא בשל חשבוניות אדני פז).

71. באשר לנסיבות האישיות של המערער והעובדה שהוא נענש במישור הפלילי בגין הוצאתן של 33 מהחשבוניות: לא מצאתי בנסיבות הרפואיות והנפשיות שהעלה המערער טעם מיוחד המחייב מתן הקלה בהפעלת סעיף 50(א) לחוק במקרה זה.

ענישה פלילית מקבילה וחמורה אכן עשויה להצדיק "כיוול" השימוש בהוראות סעיף 50(א) שמא יימצא האזרח נענש יתר על המידה בשל מעשיו (וראו ע"א 6267/14 עוזד גולד נ' מנהל מע"מ תל אביב, ניתן ביום 26.3.2017). במקרה הנדון, בית המשפט המחוזי בבאר שבע אשר דן בערעורו הפלילי של המערער כנגד חומרת העונש, ציין כי עונש המאסר בפועל שהושת על המערער (24 חודשים) "אינה מחמירה" ולא מצא לנכון לקצרו. דומה כי ככל שנדרשת התאמה כאן בהטלת כפל המס במישור האזרחי לעונש שנגזר במישור הפלילי, אזי התאמה זו צריכה להיות מצומצמת מאד.

72. לאחר שקילת מכלול נסיבות תיק זה ובשים לב במיוחד להיקף הראיות (או העדר הראיות) המוכיחות כי המערער אכן הוציא את החשבוניות הנדונות, הגעתי למסקנות אלו:

(א) באשר לשלושים ושתים החשבוניות בגינן הורשע המערער בפלילים (אלו שהוצאו לחברות אגמנס וצמרות המושבה), מן הראוי והצודק כי מרכיב הכפל המוטל לפי סעיף 50 יופחת בשליש, וזאת כדי לשקף שקלול של נסיבות האילוף ("כורח"), מרכזיותו של ברנס בסיפור המעשה וכן (במידה פחותה יותר) את הענישה הפלילית המקבילה שנגזרה על המערער. דהיינו, בגין כל 100 ש"ח מס ערך מוסף הכלול בחשבוניות אלו החיוב לפי סעיף 50(א) יעמוד על 166.66 ש"ח (במקום 200 ש"ח).

(ב) באשר לשלושים וארבע החשבוניות אשר הוצאו לחברות של רסולי (הברזל אשדוד, ג.א. קרמיקה ומחסני קרמיקה), הרי חשבוניות אלו נגרעו מכתב האישום הסופי ולמעשה אין ראייה ישירה להוצאתן על ידי המערער. מעורבותו של המערער בהוצאתן יכולה להיות מוסקת מן הנסיבות ומהעדר הבחנה מעשית



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 12-06-23324 בוחניק נ' מדינת ישראל

מוכחת בין שתי קבוצות החשבוניות (ראו סעיפים 54 ו-55 לעיל). אמנם אני סבור כי היסק זה אכן מוצדק, אולם בהתחשב בחולשה הראייתית היחסית, לדעתי מן הראוי והצודק להגביל את החיוב לפי סעיף 50(א) לחוק לסכומי המע"מ הכלולים בחשבוניות אלו ללא מרכיב כפל נוסף.

73. לנוכח המסקנות אליהן הגעתי בסעיף 72 לעיל, יש צורך לזהות באופן ספציפי בגין איזה חשבוניות הוטל בסופו של דבר כפל מס בקשר לחברת הברזל אשדוד. במה הדברים אמורים? כאמור, לאחר הוצאת ההודעה המקורית על החיוב בכפל מס – הודעה שהתייחסה ל-88 חשבוניות – המשיב "שקל... בשנית את החלטת כפל המס" והגביל את החיוב ל-66 חשבוניות בלבד, כאשר השוני בפירוט החשבוניות נוגע בעיקר לאלו שהוצאו על ידי חברת אדני פז לחברת הברזל אשדוד: במקום 32 חשבוניות, כפל המס כעת נוגע ל-11 בלבד (צמצום של 21 חשבוניות). כמו כן, החשבונית שהוצאה לחברת בלו לייבל נגרעה מהרשימה. אלא מאי? למיטב הבנתי המשיב מעולם לא ציין מהן 21 החשבוניות שנגרעו ומהן 11 החשבוניות שנותרו בחיוב, מתוך 32 חשבוניות הברזל אשדוד.<sup>2</sup>

למעשה המערער העיר על כך בסעיף 54 לתשובתו לבקשת המשיב למתן פסק דין חלקי: "המבקשת [מנהל מע"מ] לא פירטה לאילו חשבוניות בדיוק הסכום מתייחס לאור התיקון, ועל מה מבוסס הסכום הסופי בשומה."

במקום להשיב באופן ענייני להערה זו, המשיב חזר שוב על אותה אמירה המופיעה הן בסעיף 45 לסיכומיו והן בסעיף 3 לבקשה למתן פסק דין חלקי:

**"סך הכל 66 חשבוניות מס פיקטיביות שהוציא המערער על שם חברת**

**אדני פז, כאשר סכום המס הנובע מהן הוא 2,877,215 ש"ח."**

עיון בחומר מגלה כי משפט זה איננו מדויק: הרי בנספח א' אשר צורף לתצהיר העד מטעם המשיב (ואשר הוגש עוד בשנת 2014) מופיעה רשימה של כל 88 החשבוניות שהיו בבסיס החיוב המקורי – קרי, לפני הצמצום הנ"ל – והנה סכום המע"מ הכלול בכל אותן 88 חשבוניות הוא 2,877,301 ש"ח - וזאת על פי האמור ברשימה עצמה.

<sup>2</sup> אם נעלם מעיניי מסמך בנושא זה שנערך על ידי המשיב ונמסר למערער או לבית המשפט לפני מתן פסק דין זה, יהיה המשיב רשאי לפעול לפיו, חלף האמור בסעיף זה.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

24 אוקטובר 2019

ע"מ 23324-06-12 בוחניק נ' מדינת ישראל

יוצא אפוא כי סכום המע"מ "המתוקן" לאחר גריעת 22 חשבוניות איננו יכול לעמוד על 2,877,215 ש"ח, כפי שהמשיב מתעקש לציין.

74. במצב דברים זה אין לי אלא להסיק כי 21 החשבוניות שנגרעו הן 21 החשבוניות (בדיוק) אשר הוצאו על ידי אדני פז לחברת הברזל אשדוד ביום 31.10.2010, ואילו נותרו במסגרת החיוב 11 החשבוניות (בדיוק) אשר הוצאו לחברת הברזל אשדוד ביום 29.9.2010. קביעה זו מובילה לתוצאה כי סך המס המתוקן הכלול ב-66 החשבוניות הנותרות הוא 2,430,834 ש"ח (= 446,467 - 2,877,301). מתוך סכום זה, לגבי סך של 1,730,458 ש"ח (המייצג את המע"מ הכלול בחשבוניות אגמנס וצמרות המושבה) יחול האמור בסעיף 72(א) לעיל, ואילו לגבי סך של 700,378 (המייצג את המע"מ בחשבוניות ג.א. קרמיקה, הברזל אשדוד ומחסני קרמיקה), יחול האמור בסעיף 72(ב) לעיל.

75. המשיב יוציא חיוב מתוקן על פי סעיף 50(א) לחוק בהתאם לאמור בסעיפים 72 ו-74 לעיל.

76. לנוכח התוצאה אליה הגעתי, לפיה הערעור נדחה ברובו אך מתקבל בחלקו (לגבי גובה החיוב), אני מוצא לנכון לפסוק הוצאות משפט במשורה, כך שהמערער ישלם למשיב הוצאות משפט בסכום כולל של 18,000 ש"ח, וזאת עד ליום 15.12.2019.

77. מזכירות בית המשפט תמציא את פסק הדין לבאי כוח הצדדים. ניתן לפרסם את פסק הדין ברבים, וכך גם לגבי החלטתי הנ"ל מיום 2.9.2019.

ניתן היום, כ"ה תשרי תש"ף, 24 אוקטובר 2019, בהעדר הצדדים.

הרי קירש, שופט