



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 אוקטובר 2013

ע"מ 11-03-26249 מגן נצח ישראל בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ ת"א 1

המערערת

מגן נצח ישראל בע"מ
על-ידי ב"כ עו"ד שמואל אביצור

נגד

המשיב

ממונה אזורי- מע"מ ת"א 1
על-ידי עו"ד שירה קידרון גוטליב, מפרקליטות מחוז תל
אביב (אזרחי)

פסק דין

1. כללי

לפניי ערעור על החלטת המשיב מיום 24.10.10 הדוחה השגה שהגישה המערערת על שומת תשומות שהוצאה לה על ידי המשיב לפי סעיף 77 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "החוק"). השומה עומדת על סך 137,948 ₪ (קרו), ולה יש להוסיף קנסות, ריבית והפרשי הצמדה (להלן: "השומה").

2. עיקר העובדות הדרושות לעניין

המערערת הינה חברה רשומה בישראל המנוהלת על ידי מר אבישי מזרחי (להלן: "מזרחי"). המערערת עוסקת במתן שירותי ניקיון, ובעיקר באספקת עובדי ניקיון למסעדות ואולמות אירועים. את הפעילות האמורה מבצעת המערערת באמצעות קבלני משנה. בין קבלני המשנה נמנית גם חברת כוח אדם בשם "מ.מ.ג. שירותים ואבטחה בע"מ" (להלן: "החברה"), אשר מנהלה ובעל מניותיה הינו מר מיכאל מולדבסקי (להלן: "מולדבסקי").

לטענת המשיב, קיזזה המערערת מס תשומות שלא כדין, וזאת על ידי שימוש ב-6 חשבוניות פיקטיביות שהונפקו על ידי החברה לתקופה 3/09-9/09 (להלן: "החשבוניות"). לעמדת המשיב, בחקירת מולדבסקי על ידו, הכחיש מולדבסקי כל קשר לחשבוניות ולמערערת, ואף טען, כי הוא לא מכיר את מזרחי. גם מזרחי הודה בחקירתו לפני המשיב שהוא מעולם לא נפגש עם מולדבסקי, וטען כי כל ההתנהלות עם החברה בוצעה עם אדם בשם מר איגור מישוק (להלן: "מישוק"). לפי חקירת המשיב, לא נמצא כל קשר בין מישוק לבין החברה, לא כל שכן, מישוק אף הכחיש קשר עם המערערת וטען בחקירתו, שהחשבוניות אינן מוכרות לו.

3. עמדת המערערת

לטענת המערערת, שגה המשיב בקביעתו שמדובר בחשבוניות פיקטיביות, שכן לדידה החשבוניות הוצאו לאחר שבוצעה על ידי החברה עבודה בגינן, ובהתאם להסכם שנחתם בין המערערת לבין החברה, באמצעות מישוק, שנחזה להיות איש הקשר מטעמה של החברה.





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 אוקטובר 2013

ע"מ 11-03-26249 מגן נצח ישראל בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ ת"א 1

1 המערערת מוסיפה וטוענת, שהיא נהגה בתום לב ונקטה בכל האמצעים הסבירים כדי לאמת את
2 זהות החברה. כך, דאגה המערערת לקבל ממישוק, טרם תחילת ההתקשרות, את מסמכי החברה
3 הדרושים: אישור פטור מניכוי מס במקור; אישור ניהול ספרים; פרוטוקול בדבר מורשה חתימה
4 של החברה מיום 16.5.08; פרטי בעל החברה וצילום תעודת הזהות שלו.

5
6 כן נטען, כי המשיב לא חקר דיו את טיב הקשר בין מישוק לבין החברה, וכי ככל שאכן יתברר כי אין
7 כל זהות בינו לביתה, הרי שהמערערת נקלעה למעשה מרמה, ומבלי שהיה באפשרותה לדעת, כי
8 מישוק לא היה זכאי להוציא החשבוניות.

9
10 לאחר קבלת מסמכי החברה כאמור, נחתמו בין המערערת לבין החברה, בפער זמנים קצר, שני
11 הסכמים להזמנת שירותים. ההסכמים מהווים למעשה הסכם אחד, הואיל וההסכם השני נחתם
12 עקב מחסור בעותקים מההסכם הראשון (ההסכמים יכוננו יחדיו להלן: "ההסכם"). לטענת
13 המערערת, עסקינן בהסכם מסגרת, שאינו כולל פירוט של האתרים שבהם מבוצעות העבודות, שעות
14 העבודה, כמויות וכדומה, שכן נתונים אלה הם דינמיים ומשתנים מדי חודש בחודשו. לצורך ביצוע
15 ההתחשבות בין הצדדים, ערכה המערערת מעקב הכולל את כל הנתונים הרלוונטיים, ועל בסיסו
16 שילמה המערערת את החשבוניות באמצעות המחאות כדין לפקודת החברה, ולא במזומן כפי שסבר
17 המשיב. לטענת המערערת, סירב המשיב לקבל את מסמכי ההתחשבות האמורים בטענה, כי "לא
18 ניתן להבין מהם דבר".

19
20 המערערת נסמכת על קלטת שיחה שבין מזרחי לבין מישוק, שתמלול הימנה נמסר למשיב, ואשר
21 לטענתה תומכת בגרסתה. לעמדת המערערת, לא נתן המשיב משקל לתוכן הקלטת, כמו גם כשל
22 המשיב עת שסירב לערוך עימות בין מישוק לבין מזרחי, למרות בקשתו של האחרון, ובמיוחד
23 שבהמשך לא אותר מישוק ולא ניתן לאמת את גרסתו.

4. עמדת המשיב

24
25
26 המשיב אינו שולל את טענת המערערת, כי החשבוניות הוצאו לאחר שבוצעה עבודה בגין. עם זאת,
27 נטען שהעבודות לא בוצעו על ידי מוציאת החשבוניות, היא החברה, ומשכך, לשיטתו, עסקינן
28 בחשבוניות פיקטיביות. כן סבור המשיב שהמערערת לא בדקה כנדרש הימנה את פרטי החברה ולא
29 וידאה שהחשבוניות הוצאו על ידה כדין. להמחשה מפנה המשיב לכך שתוקפו של אישור הפטור
30 מניכוי מס במקור הינו עד ליום 11.3.09, הגם שההתקשרות בין הצדדים החלה לאחר מכן. בדומה
31 הוא האישור על ניהול פנקסי חשבונות. בנוגע לאישור ניכוי מס במקור ואישור ניהול ספרים נכון
32 ליום 30.3.09 נטען, כי מסמך זה אינו אמין ונראה על פניו שהוא זויף, וזאת מעבר לכך שאין הוא
33 מעיד על קיומו של תיק פעיל של החברה במע"מ. באשר להעברת תעודת הזהות של מולדבסקי לידי
34 המערערת, השיב מולדבסקי בחקירתו, כי תעודה זו שהונפקה ביום 25.12.06, אבדה לו או נגנבה
35 ממנו, כפי שהודיע למשטרה.





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 אוקטובר 2013

ע"מ 11-03-26249 מגן נצח ישראל בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ ת"א 1

1 עוד נטען, כי החשבוניות אינן מפורטות דיין, כמתחייב מהוראות הדין, שכן אין בהן תיאור מפורט
2 של השירות שניתן, זאת למרות העובדה שמדובר בחשבוניות בסכומים ניכרים. בנוסף, אין
3 בחשבוניות פירוט כיצד שולם הסכום, כאשר מחקירת המשיב עולה שהסכומים שולמו במזומן,
4 ולמצער בהמחאות שאינן למוטב בלבד. בהתאם לחקירת מולדבסקי, הלוגו המופיע בחשבוניות אף
5 אינו תואם את לוגו החברה המופיע בחשבוניותיה, ואין בחשבוניות פירוט של כתובת החברה.

6
7 בנסיבות האמורות, סבור המשיב, כי לאור רשלנות המערערת אין מקום להתיר לה את ניכוי מס
8 התשומות בגין החשבוניות, וזאת בהתאם להלכה שנקבעה בע"א 4069/03 מ.א.ל.ר.ז. שיווק מתכות
9 בע"מ נ' מנהל מכס מע"מ, נט (5), 836 [2005] (להלן: "הלכת מ.א.ל.ר.ז.").

10
11 זאת ועוד, בעוד שההסכם מגדיר את מולדבסקי כמתקשר עם המערערת, הרי שמזרחי עצמו טען
12 בחקירתו מיום 19.10.09, כי מולדבסקי לא חתם על החוזה בנוכחותו, וכי ההסכם החתום הוחזר על
13 ידי מישוק, מבלי שניתן לדעת מי חתם עליו. בנוסף, נטען, שעסקינן בהסכם המנוסח באופן כללי,
14 ללא פירוט של העבודות, ובאופן המטיל על המערערת הצגת ראיות כבדות משקל להוכחת טענותיה
15 בערעור, דבר שלפי הטענה לא בוצע על ידה. כן מפנה המשיב לנספח להסכם, שלפיו עסקינן בהסכם
16 למתן שירותי שמירה ולא ניקיון, וזאת בניגוד לעמדת המערערת.

5. הראיות

17
18 הערעור נתמך בשני תצהירים של מזרחי. הראשון הינו התצהיר העיקרי מיום 6.11.11 והתצהיר
19 השני מיום 18.6.12 הוגש לתמיכה בראיות נוספות שהוגשו על ידי המערערת: דיסק הקלטה של
20 שיחה בין מזרחי למישוק וכן תמלול של אותה ההקלטה (להלן: "ההקלטה"). כן נסמכת המערערת
21 על תצהירה של הגב' שרה מזרחי (להלן: "שרה"), רעייתו של מזרחי, אשר הופקדה, בין היתר, על
22 תחום האדמיניסטרציה והנהלת החשבונות של המערערת, ועל תצהירו של מר רוני לנצי'ר (להלן:
23 "לנצי'ר"), יועץ המס של החברה, שמשרדו העניק שירותי הנהלת חשבונות למערערת.

24
25 המשיב הגישו תצהיר של הגב' לאה אניספלד (להלן: "אניספלד"), ממונת צוות ביקורת חשבונות
26 בכירה, שקיבלה את ההחלטה בהשגת המערערת.

6. ניכוי תשומות בעודף

27
28
29
30 מעדות שרה בחקירתה הנגדית התברר שהיא ערכה מידי חודש את ההתחשבות הכספית בהתאם
31 לכוח האדם שהמערערת סיפקה ללקוחותיה, וכי היא העבירה את העתק מסמכי ההתחשבות
32 לחברה באמצעות מזרחי (עמ' 17 שורות 25-27; עמ' 18, שורה 16). בהתחשבות האמורה מופיע
33 פירוט של שעות העבודה, והשכר המגיע לחברה מהמערערת עבור אספקת כוח אדם לפי תעריף של
34 23.5 ₪ לשעה, בהתאם להסכם. דא עקא, בחשבוניות נכללה גם העמלה של קבלן המשנה שאותה לא
35 שילמה המערערת. בעדות זו עלה, לראשונה, כי החברה הוציאה חשבוניות על מלוא סכום
36 ההתחשבות, הכולל כאמור גם את עמלת קבלן המשנה, הגם שלא היה מקום לדרוש הכרה





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 אוקטובר 2013

ע"מ 11-03-26249 מגן נצח ישראל בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ ת"א 1

1 בתשומות על עמלה זו. שרה הבהירה שהיא הודיעה לחברה, באמצעות מזרחי, שעל החברה להנפיק
2 למערערת חשבונית זיכוי על סכום ההפרש, קרי עמלת קבלן המשנה. הרף זאת, לא הוציאה החברה
3 חשבונית זיכוי ומשכך נהנתה החברה, הלכה למעשה, מניכוי תשומות בסכום העולה אף לשיטתה על
4 זה המגיע לה. לדברי שרה, התופעה האמורה נמשכה על פני מספר חודשים שבהם היו קשרי עבודה
5 בין החברה לבין המערערת, כאשר היא יידעה את לנצ'ר על כך. למרות זאת, נעשה על ידי המערערת
6 שימוש במלוא החשבונית, קרי נדרשו תשומות גם על סכומים שהמערערת לא זכאית לתשומות
7 עבורן (עמ' 18 שורות 17-32; עמ' 19 שורות 3-4).

8
9 בנסיבות האמורות, אין ספק, כי אין להכיר בחלק ממס התשומות שדרשה המערערת.

10
11 בעקבות עדות שרה, התבקשה המערערת להמציא נתונים באשר לסכום העודף של התשומות
12 שניכתה, ונמסר שסכום התשומות העודף שבו עשתה המערערת שימוש עומד על כ-18,000 ₪.

13
14 לאחר הגשת סיכומי המערערת הודיע המשיב, כי הוא אינו עומד עוד על הנימוקים שבהחלטה
15 בהשגה, ובאופן שטענות המשיב מתמצות אך ורק בסוגיית החשבוניות המופרזות ודרישת התשומות
16 העודפות, כפי שהתגלתה בחקירת שרה. לשיטת המשיב בסיכומיו, אין ליתן משקל לסכום העודף של
17 החשבוניות שאינו ניכר, ודי לשיטתו בכך שנעשה על ידי המערערת שימוש בחשבוניות בסכומים
18 שאינם מגיעים לה, כדי להגיע לידי מסקנה שנעשה על ידי שימוש בחשבוניות פיקטיביות ומשכך יש
19 לפסול את הניכוי של החשבוניות גם באשר לסכומים שלשיטת המערערת שולמו על ידה לחברה עבור
20 שירותים שקיבלה הימנה.

21
22 המערערת לעומתה הלינה בסיכומי התשובה על התנהלות המשיב. לגישתה, הגם שכל החומר
23 הרלוונטי היה מצוי בידי המשיב זה מכבר, הרחיב האחרון את חזית המריבה באופן פסול, תוך
24 זניחת קו הטיעון המקורי שלו, והחלפתו בטיעון חדש, ומבלי שניתנה למערערת אפשרות להתגונן
25 מפניו. לטענת המערערת, הדרך שבה היה על המשיב לנקוט היא הוצאת שומה חדשה ומנומקת
26 באשר לסוגיית פער הקיזוז, תוך שמירת כל זכויותיה וטענותיה של המערערת.

27
28 לאחר שנתתי דעתי לטענות הצדדים, הגעתי לידי מסקנה שאין להכיר במלוא התשומות של
29 המערערת, שכן יש לגרוע את הסכום שניכתה, שאף לשיטתה אינה זכאית לו, וכמפורט לעיל. איני
30 רואה עין בעין עם עמדת ב"כ המערערת לפיה עסקינן בהרחבת חזית אסורה ומשכך מנוע המשיב
31 לטעון בהקשר זה לפסלות החשבוניות והניכוי, ואבהיר:

32
33 הנושא התגלה לראשונה בחקירתה הנגדית של שרה, הגם שלא הייתה כל מניעה בידי המערערת
34 להציג את העובדות כהוותן בהליך ההשגה, ולמצער בהודעת הערעור והתצהירים. זאת ועוד,
35 עסקינן בהודאת בעל דין המאשר שעשה שימוש בחשבוניות הכוללות סכום שאליבא דהמערערת היא





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 אוקטובר 2013

ע"מ 11-03-26249 מגן נצח ישראל בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ ת"א 1

1 לא הייתה זכאית לנכות את מלוא הסכומים הנקובים בהן. אין בידי לקבל את טענת המערערת
2 בסיכומי התשובה שאין בעדות שרה משום הודאת בעל דין ודוק. שרה היא אשתו של מנהל
3 המערערת, היא שהייתה אמונה על ספרי החשבונות של החברה וביצעה את ההתחשבות אל מול
4 המשיב. לא כל שכן, לפי דברי שרה שלא נסתרו, היא דווחה על כך לרואה החשבון של המערערת.
5 האחרונה לא הביאה כל בדל ראיה שהאמור בעדותה של שרה אינו מדויק, ועל כן יש לאמץ את
6 דבריה.

7
8 משכך, נקבע בזאת, כי המערערת לא הייתה רשאית לנכות את מלוא סכומי החשבוניות שהוצגו על
9 ידה, שכן יש לגרוע את אותם סכומים המבטאים את עמלת קבלן המשנה שאותה לא שילמה
10 המערערת, כגרסתה.

11
12 משכך, המחלוקת שנותרה להכרעה הינה האם מחמת שהמערערת ניכתה סכומים שלא הייתה
13 זכאית לנכותם, יש לפסול את החשבוניות מעיקרן ולראות בהן, כגישת המשיב, כ"חשבוניות
14 פיקטיביות", ולאמץ את שומת המשיב לרבות הקנסות.

7. דיון והכרעה

סעיף 38(א) לחוק קובע:

18 "עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה
19 לו כדין..."

20
21 בסעיף 1 לחוק נקבע, כי מס תשומות הינו:

22 "מס הערך המוסף שהוטל על מכירת נכסים לעוסק, על ייבוא נכסים בידי עוסק או על מתן
23 שירותים לעוסק, הכל לצורך עסקו או לשימוש בעסקו".

24
25 סעיף 41 לחוק מורה, כי לא ניתן לנכות את מס התשומות אלא אם התשומות הוצאו "לשימוש
26 בעסקה החייבת במס", ועסקה מוגדרת בסעיף 1 לחוק כ"מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק
27 במהלך עסקו, לרבות מכירת ציוד".

28
29 כאמור לעיל, במקרה דנן אין ספק, כי המערערת דרשה מס התשומות עודף, וזאת בהתאם להודאתה
30 של שרה בחקירתה, כך שאין להיעתר לערעור במלואו. למרות זאת, לאחר שבחנתי את העדויות
31 וההלכה הפסוקה שוכנעתי, כי אין מקום בנסיבות העניין להורות על ביטול החשבוניות כליל, תוך
32 קביעה כי הן הוצאו שלא כדין, ואפרט טעמי:





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 אוקטובר 2013

ע"מ 11-03-26249 מגן נצח ישראל בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ ת"א 1

בהלכת מ.א.ל.ר.ז קבע בית המשפט העליון:

1 "סעיף 38(א) מגלם את העיקרון הבסיסי המתיר ניכוי בגין תשומות שהוציא העוסק. המס
 2 שהעוסק מנכה הוא מס תשומות, כפי שזה מוגדר בסעיף 1 לחוק מס ערך מוסף. בין היתר
 3 מדובר על תשומות בגין מכירת נכסים לעוסק ל"..."[צרכי עסקו או לשימוש בעסקו] (ראו
 4 גם נמדר (מהדורה 3) [24], בעמ' 576). סעיף 38(א) מתיר לעוסק לנכות את מס התשומות
 5 "הכלול בחשבונית שהוצאה לו [לעוסק] כדין". המחלוקת בפנינו נעוצה בפרשנות ביטוי
 6 זה. מהי אפוא "חשבונית שהוצאה כדין"? ראשית, על החשבונית למלא אחר דרישות
 7 טכניות אחדות: עליה להיות מוצאת על-ידי עוסק מורשה (סעיף 47(א) לחוק מס ערך
 8 מוסף; וראו גם א' גרובר "חשבוניות מס פיקטיביות – אי הבהירות בחוק מס ערך מוסף,
 9 תשל"ו-1975: ההיבט הפילי והאזרחי" [31]), כמו כן עליה לכלול פרטים שנקבעו על-ידי
 10 שר האוצר ופרטים אחרים (סעיפים 47(ב) ו-47(ג) לחוק מס ערך מוסף, בהתאמה).
 11 הדרישה כי החשבונית תוצא כדין אינה אך דרישה טכנית, כי אם גם מהותית. על
 12 החשבונית לשקף עיסקה אמיתית בין הצדדים הנכונים והאמיתיים לעיסקה".

14 (ההדגשה אינה במקור - א.א.)

15
 16
 17 הלכה זו מאשררת את פסיקת בית המשפט העליון בע"א 3758/96 סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ'
 18 מנהל המכס, פ"ד נג(3) 493 (1999), לפיה המבחן לקיומה של חשבונית כדין הוא אובייקטיבי ולא
 19 סובייקטיבי:

20 "גישה זו יש בה כדי לבטא מדיניות המטילה על הנישום את החובה לוודא את נכונות
 21 העיסקאות ואת זהות העוסקים המוציאים להם חשבונית. מדיניות זו ראויה היא,
 22 בהתחשב בכך שבידי מקבל החשבונית האמצעים הטובים ביותר לוודא כי החשבונית היא
 23 "כדין". הכרה בטענות הנוגעות לידיעתו של העוסק כמוה כתמריץ שלילי להקפדה על
 24 תקינות הליכי הגבייה, ועידוד לפריחת תעשיית החשבוניות הפיקטיביות" (סעיף 14
 25 לפסה"ד).

26
 27 עם זאת, בית המשפט קבע חריג לפיו, יותר ניכוי מס של חשבוניות הנחזות להיות חשבוניות אמת
 28 אף אם החשבונית הוצאה שלא כדין מבחינה אובייקטיבית:

29 "במקרים חריגים ראוי אפוא לאפשר לנישום לנכות את מס התשומות אף אם החשבונית
 30 הוצאה שלא כדין מבחינה אובייקטיבית. מקרים כאלו יחולו למשל שעה שהנישום הוכיח
 31 כי לא התרשל ונקט את כל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבונית הוצאה כדין, לרבות
 32 אימות החשבונית וזהות העוסק. במקרים כאלה, שבהם הנישום יוכיח כי לא גילה, או
 33 היה יכול לגלות, את הפסול שנפל בחשבונית באמצעים סבירים, יותר לו ניכוי מס
 34 התשומות (עניין סלע [1], בעמ' 514). בכך יושג האיזון הראוי בין השיקולים המתמודדים





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 אוקטובר 2013

ע"מ 11-03-26249 מגן נצח ישראל בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ ת"א 1

1 על הבכורה בשאלת המבחן הראוי לניכוי מס תשומות על-פי חשבוניות כד"ן" (סעיף 25
2 לפסה"ד).

3 (ההדגשה אינה במקור - א.א.)

4
5 בנסיבות המקרה שלפניי שוכנעתי, כי המערערת עמדה בחריג של הילכת מ.א.ל.ר.ז., שכן היא עשתה
6 את הבדיקות הדרושות על מנת לוודא שהחברה הינה עוסק מורשה ומנהלת ספרים. בהקשר זה
7 הומצאו אסמכתאות, הגם שמועד תוקפן הוא ביום 31.3.09, וההתקשרות עם המערערת הייתה גם
8 חודשים מספר לאחר מכן. לנציג הבהיר בעדותו, כי הרשויות נוהגות כדבר שבשגרה להאריך את
9 תוקף האישורים (עמ' 8 שורות 4-5), ועדותו זו לא נסתרה. כן העיד לנציג, כי הוא ונציגי המערערת
10 נפגשו עם מישוק כחלק מהבדיקות שנעשו על ידם (עמ' 9 שורות 15-22). בפגישה זו ביקשו נציגי
11 המערערת לוודא שמישוק הינו נציג מורשה של החברה, וביקשו ממנו להציג יפוי כוח חתום על ידי
12 מולדבסקי. מישוק טען שמולדבסקי נמצא בחו"ל, ובאותו מעמד הציג צילום תעודת זהות של
13 מולדבסקי (עמ' 9, שורות 3-6). לכך יש להוסיף, כי מזרחי עבד עם מישוק בשנים עברו, וכי שררו
14 ביניהם יחסי אמון (עמ' 11, שורות 22-23; עמ' 14 שורות 12-13). משכך לא היה למזרחי בסיס
15 לחשוד שהעומד מאחורי החברה לא אישר את ההתקשרות עם המערערת, וכי לא נעשו דיווחים על
16 ידי החברה על הפעילות עם המערערת.

17
18 טעם נוסף לקביעתי האמורה הינו עדותו של לנציג, אשר עשה רושם מהימן והבהיר, כי בדק כדבעי
19 את החברה במשרדי מע"מ, וקיבל אישורים שמדובר במי שהינו עוסק מורשה (עמ' 8 שורות 14-18).
20 הדבר אף התיישב בחקירתה של אניספלד.

21
22 זאת ועוד, המשיב כשל בחקירתו במספר עניינים:

23 בראש ובראשונה, נמנע המשיב מלערוך עימות בין מזרחי לבין מישוק, הגם שהדבר התבקש בנסיבות
24 המקרה, לאור הגרסאות הסותרות של השניים. לעניין זה אבהיר, כי עדותם של השניים עמדה
25 האחת בניגוד לשנייה, והתעוררו תהיות באשר לדברים שמסר מישוק בחקירתו. בהקשר זה אפנה
26 לכך שצוין בחקירה, כי תחילה סרב מישוק להגיב לגרסת המערערת באשר לקשר שבינו לבין החברה.
27 לאחר מכן הכחיש מישוק כל קשר בינו לבין החברה ואף ייחס האשמות למזרחי, אך בסופו של דבר
28 הוא חזר בו מהן, אישר את דברי מזרחי בדבר ההיכרות המוקדמת ביניהם ואף העיד, כי מזרחי הינו
29 "אדם ישר", כדבריו (נספח א' 4 לתצהיר המשיב, עמ' 6). בכך היה כדי "להדליק" אור אדום בעיני
30 החוקרת מטעם המשיב, הגב' יפה סומינוביץ (להלן: "החוקרת"), ולקיים עימות בין השניים. בנוסף,
31 מזרחי המציא לחוקרת תמלילים של שיחות שקיים עם מישוק, שהוקלטו על ידו שלא בידיעתו של
32 מישוק, ולאחר שהחלה חקירת המשיב בעניין. מהתמלילים עולה, כי המידע שמסר מישוק בחקירתו
33 אינו מתיישב עם האמור בשיחות עם מזרחי, כגון ההכרות המוקדמת עם מזרחי, פעילות משותפת
34 של המערערת עם החברה, ועוד. גם לאור התמלילים, היה מקום שהמשיב יערוך עימות בין השניים.
35 אציין, כי מזרחי הצהיר בתצהיר העדות הראשית שהוא פנה לחוקרת והציע שיתקיים עימות בינו





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 אוקטובר 2013

ע"מ 11-03-26249 מגן נצח ישראל בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ ת"א 1

1 לבין מישוק, אך האחרונה בחרה שלא לעשות כן (סעיף 29 לתצהיר). לא הובהר לבית המשפט מדוע
2 נהג המשיב כמות שנהג, והתנהלות זו עומדת לו לרועץ. אציין, כי מישוק לא אותר לצורך העדו
3 לשמיעת הערעור שלפניי, דבר שיש בו כדי להעצים את מחדל המשיב בהתנהלותו בחקירת הנפשות
4 המעורבות.

5
6 כשל נוסף שנפל בהתנהלות המשיב הינו האופן שבו נחקר מולדבסקי. מחקירתו עולה, כי מולדבסקי
7 אינו דובר עברית ומשכך, היה מקום להיעזר במתורגמן מטעם המשיב. מנסיבות שלא הובררו,
8 הציעה החוקרת, כי החקירה תתורגם למולדבסקי באמצעות לא פחות מאשר מנהלת החשבונות של
9 מולדבסקי, הדוברת את השפה הרוסית. למותר לציין, כי יש טעם לפגם בכך שמנהל החשבונות הוא
10 זה שיתרגם חקירה שעניינה התנהלות כספית של מולדבסקי או חברה שבשליטתו. הדבר חמור
11 שבעתיים שעה שהתברר שהמשיב טרח, בעת חקירתו של מישוק, כי תתייצב מתרגמת מטעמו לשפה
12 הרוסית, ומשכך מצופה היה, כי התרגום לשפה הרוסית גם בחקירתו של מולדבסקי יתבצע על ידי
13 מתורגם מטעמו של המשיב ולא באמצעות מנהלת החשבונות של מולדבסקי (נספח א'3 לתצהיר
14 המשיב, עמ' 1).

15
16 כשל נוסף שעליו לא נתן המשיב את הדעת הינו סתירות, אי דיוקים ותהיות באשר להתנהלות
17 מולדבסקי. בהקשר זה מתברר מנתונים שבידי המשיב, כי החברה מעסיקה שישה עובדים בלבד,
18 הגם שהיא חברה לאספקת כוח אדם, ונראה לכאורה, על פני הדברים, כי חברת כוח אדם, במיוחד
19 כוח אדם שהינו מיומן לשמירה ולניקיון, תעסיק כמות רבה יותר של עובדים. אף על פי כן, המשיב
20 לא טרח לבדוק את הנושא, ואין בחקירתו של מולדבסקי אצל המשיב כל התייחסות לכך (עמ' 30
21 שורה 8).

22
23 נתתי דעתי לעדותה של הגב' אניספלד מטעם המשיב, וההסברים לכשלים של המשיב כמפורט בהם,
24 ולא היה בהם כדי להוות הצדק להתנהלות האמורה בחקירה ופעולות שמצופה היה כי יבוצעו
25 במהלכה, וכמפורט לעיל. יודגש, כי עדות זו של אניספלד אינה עולה בקנה אחד עם התמיהה
26 שהועלתה על ידה בסעיף 14 לתצהירה. במיוחד אפנה לכך שגם כיום סבור המשיב שלא היה צורך
27 לבצע עימות בין מזרחי לבין מישוק, חרף הגרסאות הסותרות, חזרתו של מישוק מעדותו ועוד. גם
28 לא ראיתי לקבל את גישת המשיב לפיה לא היה מקום לאמת את טענת מולדבסקי שלפיה הוא דיווח
29 למשטרה, כי תעודת הזהות של נגנבה או אבדה (עמ' 26 שורות 6-7) ואף לא היה מקום לבחון את
30 מסמכי ההתחשבות בין הצדדים (עמ' 28 שורות 17-22).

31
32 למעלה מן הצורך, יש להצביע על כך שהמשיב בחר שלא להעיד את מי שניהל את החקירות מטעמו
33 אלא את אניספלד שהחליטה בהשגה, אשר ידיעתה על המתרחש בחקירות הייתה מוגבלת, ומכלי
34 שני (עמ' 21 שורות 3-4, 7-8, 18 ו-23; עמ' 22 שורות 24-27). לא ניתן לשלול, כי ניתן להסתפק





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 אוקטובר 2013

ע"מ 11-03-26249 מגן נצח ישראל בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ ת"א 1

1 במקרים רבים בתצהיר של מי שהחליט בהשגה, אך לא שעה שקיימות תהיות, בלשון המעטה, על
2 החקירה שבוצעה על ידי המשיב.

3
4 לעומת זאת, שוכנעתי, כי אכן נעשו עסקאות בין המערערת לבין החברה, ובמסגרתן סופקו שירותי
5 כוח אדם למערערת על ידי החברה. הומצאו רישומים סדורים ומפורטים של כוח האדם שסופק,
6 באופן שמניח את הדעת וכמתחייב מעוסק סביר. גם עדויותיהם של מזרחי ושל שרה היו קוהרנטיות
7 ואמינות ונתמכו במסמכים המבססים את עמדת המערערת לפיה החברה סיפקה למערערת כוח
8 אדם. עוד שוכנעתי כאמור שהמערערת ביצעה את הבדיקות הנדרשות לאמת את היות החברה
9 עוסקת מורשה ומנהלת ספרים, וכי מישוק מוסמך להתקשר עמה בשם בעל החברה ולאור מסמכים
10 שסופקו ובירורים שנערכו, לרבות באמצעות רואה החשבון של המערערת. לא כל שכן, הקשר העסקי
11 בעבר שהיה תקין בין הצדדים נעשה באמצעות מישוק, דבר שיש בו כדי לתמוך בגישת המערערת
12 בדבר עמידה בנטל הנדרש הימנה לברר את פרטי העוסק עמו היא מבצעת את העסקה.

13
14 תימוכין נוסף למסקנתי הוא שמהעדויות ומהראיות שהוצגו, וביניהם עדות מזרחי (עמ' 13, שורות
15 23-27) וכרטסת הנהלת חשבונות של החברה אצל המערערת (מוצג מע/1) עולה, כי המערערת
16 הקפידה לשלם לחברה בשיקים ולא במזומן, כך שקיימות ראיות לפני בית המשפט לפיהן שילמה
17 המערערת את התשלומים השונים לחברה, תוך שהמערערת עמדה בהוראת סעיף 47(א) לחוק
18 המחייב ביצוע תשלומים באמצעות המחאות.

19
20 לאור הממצאים אליהם הגעתי, סבורני, כי פסילת החשבוניות כליל תהא בלתי סבירה ולא מידתית.
21 עסקינן בחשבוניות שהמערערת ניכתה כדן, למעט סכום זניח, אשר המערערת אף דווחה עליו
22 לרואה החשבון שלה וביקשה מהספק שיוציא חשבונית זיכוי בגינו. איני מקל ראש בהתנהלות
23 המערערת שכן היה עליה לעמוד על קבלת חשבונית זיכוי ובהעדרה לפנות למשרד המשיב. עם זאת,
24 יש להביא בחשבון שלפי עדות שרה שלא נסתרה, אזי לאחר שהמערערת נוכחה לדעת שהחברה אינה
25 מוציאה חשבוניות זיכוי, היא בחרה להפסיק את ההתקשרות עמה (עמ' 19 שורות 28-31). ואכן,
26 ההתקשרות האמורה נמשכה כשישה חודשים בלבד.

27
28 משכך, ומהטעמים שפרטתי לעיל, עולה, כי במכלול הוכח שהמערערת קיבלה את השירותים בגינם
29 ניכתה את התשומות, למעט עמלת קבלן המשנה, ולכן אין לפסול את מלוא ניכוי התשומות אלא רק
30 את הסכום העודף.

8. סוף דבר

31
32
33 הערעור מתקבל באופן חלקי. השומה שהוציא המשיב מתבטלת למעט לגבי קרן הסך של 18,000 ₪
34 שאותו לא הייתה המערערת רשאית לנכות. קרן סכום זה תישא ריבית והפרשי הצמדה ממוחצית
35 תקופת הקשר שבין המערערת לבין החברה אך לא ייווסף לה קנס.





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 אוקטובר 2013

ע"מ 11-03-26249 מגן נצח ישראל בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ ת"א 1

לאור התוצאה אליה הגעתי, יישא כל צד בהוצאותיו.

המזכירות תשלח את פסק הדין לב"כ הצדדים בדואר רשום.

ניתן היום, יב' חשון תשע"ד, 16 אוקטובר 2013, בהעדר הצדדים.

איתן אורנשטיין, שופט



בית משפט המחוזי בתל אביב-יפו
אני מאשר
שהעקק זה נכון ומתאים למקור
תאריך 15/10/13
159 חתימה

