



בית המשפט המחיי בתל אביב - יפו

ע"מ 10-04-27777 דבוש נ' מע"מ ת"א 3

לפני כב' השופט איתן אורנשטיין

1 הכספים מהלקוחות וכדומה. המערער, לדבריו, התלווה לואזנה בפגישות החודשיות אצל רו"ח שם
2 נמסרו הדוחות השוטפים, הוא חתם על השיקים בשם העסק, הגם שלגרסתו הוא לא היה מעורה
3 בפרטי החשבוניות אותן הוציא ואזנה. לימים הסתבר לו שמכלל החשבוניות שואזנה הנפיק עבור
4 העסק בתקופה ינואר 2007-אפריל 2007, נכללו גם 29 חשבוניות פיקטיביות, קרי חשבוניות
5 שמאחוריהן לא קיימות עסקאות אמת, ולא שולמה לעסק כל תמורה עבורן, קרי ואזנה עשה שימוש
6 שלא כדין בפנקס החשבוניות של העסק. משכך טוען המערער כי אין לחייבו במס עסקאות בגין אותן
7 החשבוניות (להלן: "החשבוניות הפיקטיביות").

8
9 יאמר כי נגד ואזנה הוגש כתב אישום לבית משפט השלום בתל אביב יפו (ת"פ 4397/08). בכתב
10 האישום יוחסו לואזנה בין היתר, הוצאת חשבוניות פיקטיביות, אך לתקופה המאוחרת לתקופה של
11 החשבוניות הפיקטיביות נשוא הערעור. ואזנה הורשע על פי הודאתו, ונגזר עליו ביום 4.1.11, עונש
12 מאסר בפועל וכן קנס כספי.

13

14

4. עמדת המשיב

15 המשיב מכחיש כי מדובר ב"חשבוניות פיקטיביות". לעמדתו, כל החשבוניות משרתות עסקת אמת,
16 ומכל מקום המערער לא הרים את הנטל להוכיח אחרת ומשום כך אין לפטור אותו מתשלום מס
17 העסקאות בגינן. המשיב ממשיך וטוען כי המערער גם לא הוכיח שהוא היה שותף בעסק ומכל מקום,
18 אם היה רק שותף, אזי ידע שהשותפים האחרים הם אנשים מפוקפקים שאינם יכולים להיות
19 רשומים כעוסקים במע"מ, כמו גם אינם יכולים לפתוח חשבון בנק, ובמודע נתן את שמו ככסות, כמי
20 שהעסק מנוהל רק עליו, כעוסק רשום יחיד. משכך, עליו החבות לשאת בחובת הדווח ותשלומי המס
21 המגיעים למשיב.

22

23 5. כל צד הגיש תצהיר מטעמו. המערער הגיש תצהיר שלו ואילו מטעם המשיב ניתן תצהיר של מר
24 איגר. לתצהירים צורפו גם הודעות חקירה במע"מ, ובכללם המערער וואזנה.

25

26 6. המחלוקת

27 השאלה הדרושה לעניין האם המערער חייב בתשלום מס העסקאות, שעה שואזנה ניחל את העסק,
28 והוציא לעמדת המערער חשבוניות הפיקטיביות. בגדר המחלוקת, יש להידרש לשאלה האם המערער
29 היה שותף כגרסתו ולא בעלים יחיד של העסק, האם אחראי להתנהלות, לדווח ולתשלום המס כלפי
30 המשיב.

31

32

33



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 10-04-27777 דבוש נ' מע"מ ת"א 3

לפני כב' השופט איתן אורנשטיין

דיון והכרעה

- 1
2 בהתאם לתקנות מס ערך מוסף (רישום) תשל"ו-1976 (להלן: "תקנות מע"מ"), הרישום מהווה 7.
3 הודאה בדבר חובת הדווח ותשלום המס על מי שרשום כעוסק וכאמור בתקנה 2(א) לתקנות מעמ,
4 וככל שהעוסק משנה את מעמדו עליו ליידע את המשיב וכקבוע בתקנה 8(א) לתקנות.
5 בשורת פסקי דין נקבע כי אדם הפותח תיק העוסק על שמו, יוצר מצג כלפי המשיב לפיו עליו חובת
6 הדווח ותשלום המס. ככל שהעוסק משאיל את שמו לאחרים, הוא לוקח על עצמו סיכון, שאם ייעשה
7 על ידי אותם אחרים שימוש שלא כדין ובפנקסיו, הוא יהיה מחויב לפעולותיהם של אותם
8 אלה שהתיר להם לעשות שימוש בשמו ובפנקסיו.
9 בע"ש 179/94 עבדאלגני חיר נ' מע"מ [1996], נקבע על-ידי כב' השופט ביין כי:
10 "אין זה מעניינו של המשיב לבדוק את מערכת היחסים שבין העוסק הרשום לבין
11 עובדיו, אם מעל אחד העובדים באימון שנתן בו העוסק... גם אם נניח שרק סמיר נהנה
12 ממעשי המרמה ולמערער לא היתה כל טובת הנאה מהם, אין בכך כדי להעלות או
13 להוריד".
14
15 בע"ש (ת"א) 1050/05 ניזרי נ' מע"מ [2006] קבע בית המשפט כי אדם המשאיל את שמו מרצון לבעל
16 העסק האמיתי, וזאת לצורך רישום במע"מ, יהיה הנרשם חייב בתשלום המע"מ הנגזר מן העסקה:
17 "כב' הנשיא גורן קבע כי גם אם הוא מקבל את גירסת המערער על פיה בחרה להשאיל
18 את שמה, כפי שגם במקרה שבפני, הרי שאין בכך כדי לפטור אותה מאחריות שהסכימה
19 לשאת בה כאשר נרשמה במע"מ כעוסקת. הרישום מהווה למעשה הצהרה של הנרשם כי
20 הוא החייב בדיווח ובתשלום המס".
21
22 כן ראה ע"ש (ת"א) 1307/93 ויקטור עמרם נ' מנהל מס ערך מוסף, ע"מ (ב"ש) 1525/09 וענלי נ' בית
23 המכס אשדוד [2011].
24
25 ביישום למקרה שלפניי:
26 המערער השאיל במועד את שמו לשותפיו, תוך שידע כי מדובר באנשים מפוקפקים, שמנועים לפתוח
27 תיק עוסק מורשה על שמו, ומסיבה זו הוא דם פתח את חשבון הבנק של העסק על שמו ללא צירוף
28 השותפים. אמנם המערער טען שלא היה מודע לצורך לרשום את השותפים האחרים כעוסקים, אך
29 אין בידי לקבל את טענתו. מחקירת המערער עולה באופן חד משמעי כי הוא ידע על הבעיות של
30 השותפים. כך אמר בעמ' 9 שורות 29-32:
31 "...ידעתי שבסט מאבטחים בע"מ יש להם בעיות, סגרו את תיקים שלהם בכל רשויות
32 המס. לשגיא אור ומר תועמי שהיו הבעלים של בסט מאבטחים"



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 10-04-27777 דבוש נ' מע"מ ת"א 3

לפני כב' השופט איתן אורנשטיין

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33

ובהמשך, בעמ' 10 שורות 15-16 ביחס לשותפים האחרים, העיד המערער:
"כי שגיא אור לא יכול היה לפתוח חשבון וינון לא יכל לפתוח חשבון..."
 לא כל שכן, המערער אישר שהוא היה מודע לכך שעליו לפקח על השותפים (עמ' 10 שורות 16-17).

המסקנה שהמערער נתן את שמו לעסק על מנת שזה ישמש את העסק כלפי הרשויות ובכללם המשיב. לפיכך, אין המערער יכול להתנער בדיעבד מאחריות לתקינות החשבוניות.

שוכנעתי אפוא כי המערער אחראי להתנהלות העסק לרבות ואזנה, עת בחר להשאיל את שמו לאחר ואפשר לאותו אחד לעשות בו שימוש, לרבות בכל הנוגע להוצאת החשבוניות. המערער ידע על הבעייתיות של ואזנה, המונעת ממנו להיות רשום כעוסק, כמו גם אינו יכול להיות בעל חשבון בנק וחרף זאת נתן לו לדבריו יד חופשית, מסר לרשותו את פנקס החשבוניות ללא כל פיקוח ובקרה מצידו, ולהנפיק את החשבוניות. ככל שהמערער לא פיקח כיאות על ואזנה, אין לו אלא לבוא אל עצמו בטרוניה.

מעבר לדרוש;

8. לטעמי, גם לא עלה בידי המערער להוכיח כי לא היה מעורב בעסק. נהפוך הוא מהראיות עולה אחרת. כך המערער העיד כי התלווה לואזנה לפגישות עם רו"ח, הוא זה שחתם על השיקים של העסק, ומשכך, טענתו כי לא היה מעורב, לא הוכחה כנדרש. יתר על כן מדובר על מספר לא מבוטל של חשבוניות פיקטיביות בתקופה קצרה, והמערער לא סיפק הסבר המניח את הדעת כיצד לא הבחין בהוצאת כמות כה גדולה של חשבוניות פיקטיביות ומבלי שבגין חשבוניות אלה, לא נכסנו תקבולים לעסק.

9. גם דין טענת המערער לפיה הוא אחראי רק ביחס לחלקו בעסק, להידחות. בהקשר זה טען המערער שאחריותו היא רק לחלקו היחסי בעסק, קרי 25% הימנו אך אין כל ראייה ושמץ של ראייה התומכת בטענת המערער; בין הסכם בכתב שיאושש את הטענה ובין עדות מהימנה אחרת שבית המשפט יוכל להשתכנע מנכונותה. למותר לציין שהנטל להוכחת הטענה רובץ על כתפי המערער. משכך, אין מקום אלא לקבוע כי המערער הוא האחראי לעסק. תהיות נוספות בהקשר זה על התנהלות המערער ניתן למצוא גם בהמשך עדותו. כך כאשר נשאל איך מתיישבת גרסתו לפיה הוא אחראי רק לחלקו, עם הדיווחים לפיהם כל הפעילות של העסק היא רק על שמו,, הודה כי **"יכול להיות שהמחשבה אינה נכונה"** (עמ' 13 שורות 7-11).



בית המשפט המחיי בתל אביב - יפו

ע"מ 10-04-27777 דבוש נ' מע"מ ת"א 3

לפני כב' השופט איתן אורנשטיין

- 1
- 2 10. המערער גם לא הרים את הנטל להוכיח שמאחורי החשבוניות לא קיימות עסקאות כגירסתו.
- 3 המערער מטעמים השמורים עמו נמנע מלבדוק עם מקבלי החשבוניות אם אכן ניתנו להם שירותים
- 4 מהעסק. בהקשר זה אציין כי ב"כ המדינה טען בהליך הפלילי שהוגש נגד ואזנה שהעתקו הוגש, כי
- 5 התשומות בגין החשבוניות הפיקטיביות נוכו על ידי העוסקים השונים. על המערער היה לפנות
- 6 לאותם לקוחות של העסק להם ניתנו החשבוניות הפיקטיביות, ולהעידם בבית המשפט, ולהוכיח
- 7 שהחשבונית שהעסק הנפיק להם, אינן משקפות כגרתו עסקאות אמת. המערער, מטעמים
- 8 השמורים עימו, נמנע לעשות כן, ולא טרח לבדוק ולו את אחד מאותם אלה שקיבלו, לטענתו,
- 9 חשבוניות פיקטיביות מהעסק שאכן לא הסתתרה אחר החשבונית עסקת אמת.
- 10
- 11 לא התעלמתי מטענת המערער לפיה הוא אינו מכיר את לקוחות העסק להם ניתנו החשבוניות
- 12 הפיקטיביות ולכן אינו יכול לבדוק איתם אם הייתה עמם עסקאות אמת, אך אין בידי לקבל הסברו.
- 13 ראשית, פרטי אותם לקוחות מופיעים בכל חשבונית כך שניתן לאתר את הלקוח. בהקשר זה אציין
- 14 כי המערער הופנה בחקירתו ללקוחות שונים של העסק, ונשאל האם בירר עם אותם לקוחות האם
- 15 קיבלו שירותים מהעסק כמופיע בחשבוניות, אך הוא לא בדק זאת (עמ' 10 שורות 26-31; עמ' 21
- 16 שורות 3-7). בנוסף, המערער העיד כי במשרד העסק הייתה מנהלת חשבונות וכן רואה חשבון אשר
- 17 לו הוגשו מדי חודש בחודשו החשבוניות, כך שניתן היה לאמת ולברר איתם פרטי אותם לקוחות.
- 18 הדעת נותנת שיש כרטסת לכל אחד מלקוחות העסק לא הייתה לכאורה כל מניעה בידי המערער,
- 19 כבעלים של העסק לקבל את כרטסות הלקוחות ולברר עמם האם ניתנו להם על ידי העסק שירותי
- 20 אבטחה בגינם הונפקה החשבונית. למצער היה על המערער לזמן את ואזנה או את מנהלת החשבונות
- 21 לעדות על מנת לשפוך אור על אותם לקוחות, ביצוע עסקאות איתם וכדומה.
- 22
- 23 עוד אקשה, אם לעמדת ואזנה הוא לא מכיר את הלקוחות והעסקאות שנעשו איתם, הכיצד הוא
- 24 יכול לזהות שדווקא 29 חשבוניות מכלל החשבוניות שבפנקס החשבוניות של העסק הן פיקטיביות
- 25 ואילו יתר החשבוניות משקפות עסקאות אמת?
- 26
- 27 11. לא התעלמתי מטענת המערער לפיה הוא זה שהתלונן לפני הרשויות על הוצאת החשבוניות
- 28 הפיקטיביות, אך אין בעובדה זו כשלעצמה כדי לפטור אותו מהוכחה כי עסקינן בחשבוניות
- 29 פיקטיביות.
- 30
- 31 עוד נתתי דעתי לטענת ב"כ המערער הנסמך על סעיף 42 א' לפקודת הראיות, אך לא ראיתי בהוראה
- 32 האמורה כדי לסייע למערער. ואזנה הורשע על סמך הודאתו ומבלי קביעת ממצאים באשר
- 33 למעורבותו או לידיעתו של המערער בנוגע לחשבוניות הפיקטיביות. זאת ועוד, החשבוניות נשוא כתב



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 10-04-27777 דבוש נ' מע"מ ת"א 3

לפני כב' השופט איתן אורנשטיין

1 האישום הוצאו מחודש מאי 2007 ואילך, ואילו החשבוניות נשוא הערעור הוצאו בחודשים ינואר
2 2007-אפריל 2007. לא כל שכן, לגבי האחרונות אף נטען באישום הראשון כי הן הוצאו **"ברשות**
3 **דבוש"** (המערער-א.א.).

4

5

12. **בשולי הדברים;**

6 בעדותו של המערער התגלו סתירות ואי דיוקים, אשר גם בהם יש כדי להקשות על קבלת גרסתו.
7 אדגים מקצת אלה:

8

9 כך היו סתירות בעדותו באשר לאופן בו הגיעו פנקסי החשבוניות לידי ואזנה. בעמ' 12 שורה 17 טען
10 שהוא נתן לואזנה רק את הפנקסים שהיו במשרד, בניגוד לדבריו בחקירתו אצל המשיב, שם אמר כי
11 הזמין את הפנקסים בבית הדפוס ומי שאסף אותם היה ואזנה והוא שקיבל אותם. לא היה למערער
12 הסבר לשינוי בגרסאות, עת נשאל על כך בעמ' 12 שורה 26, והשיב כי ואזנה הוא שלקח את
13 הפנקסים. אציין כי מדובר בעניין עקרוני להליך של מסירת הפנקסים מהם הוצאו החשבוניות
14 שנטען כי הן פיקטיביות ומצופה היה שגרסתו של המערער תהיה קוהרנטית וסדורה.

15

16 במסגרת תצהירו טען המערער **"אני נכנסתי כשותף בעסק פעיל של אבטחה"**, מבלי לציין את חלקו
17 בשותפות כמו גם את זהות השותפים האחרים. בחקירתו טען **"היות שאני בינואר 2007 לקחתי**
18 **50% מבסט מאבטחים בע"מ כמותג..."** (עמ' 10 שורה 5). דא עקא, בהמשך העיד **"אני חוזר ואומר,**
19 **שפתחתי עוסק מורשה, בהכל, בחלוקה של 25% מההכנסות דיווחתי בחשבוניות בסט מאבטחים**
20 **משה דבוש עוסק מורשה..."** (עמ' 13 שורות 9-10). ושוב, לשאלת בית המשפט האם נחתם הסכם
21 לפיו הינו שותף בחלק מהעסק השיב: **"יש לנו הסכם, לא חתום בנייר, אלא בעל פה. למעט הכותרת**
22 **של לקיחת 50% מחב' בסט מאבטחים בע"מ כחב' שלא יכול מישהו אחר לפתוח אותה ולפעול בה**
23 **בעסק של אבטחה."** (עמ' 14 שורות 11-13) הסתבכותו במענה לשאלות שהן בבחינת פרטים
24 אלמנטאריים מעיבה על מהימנותו.

25

26 גם תשובותיו באשר למידת מעורבותו והתנהלותו בעסק, מול השותפים האחרים אינן מתיישבות עם
27 השכל הישר וניסיון החיים. מחקירתו בעמ' 12 שורות 7-2 לפרטוקול עולה כי כל פנקס חשבוניות
28 הכיל 50 חשבוניות. הואיל והמערער העיד כי התלווה מדי חודש לאוזנה לפגישה עם רוי"ח בה נמסרו
29 לו החשבוניות מאותו חודש, מצופה היה כי יבחין שחסרות חשבוניות, וכי הסדר הרץ של החשבוניות
30 אינו כזה. המערער בתשובתו, פטר את עצמו בתשובה שאין בה ולא כלום **"את צודקת לחלוטין. לא**
31 **הסתכלתי, לא עקבתי, לא ראיתי. היום אני לא ארשה מה שקרה."** (עמ' 12 שורות 7-2).

32

33



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

ע"מ 10-04-27777 דבוש נ' מע"מ ת"א 3

לפני כב' השופט איתן אורנשטיין

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10

11
12
13
14
15
16
17

סוף דבר .13

מכל הטעמים האמורים, הגעתי איפוא למסקנה כי אין מנוס אלא לדחות את הערעור.

המערער יישא בהוצאות המשיב בסך 12,500 ₪.

ניתן היום, ל שבת תשע"ב, 23 פברואר 2012, בהעדר הצדדים.

המזכירות תשלח את פסק הדין לב"כ הצדדים.

איתן אורנשטיין, שופט