



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 29070-09-16

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 28976-09-16

1. א.ד. אדר בניה אחרת בע"מ (ע"מ 28976-09-16)
2. א.ד. סי בניה בע"מ (ע"מ 29070-09-16)
שתיהן ע"י ב"כ עו"ד שלמה ואקנין ועו"ד הילה בנסון בסמן

המערעות

נגד

רשות המיסים - מנהל מע"מ אשדוד
ע"י ב"כ עו"ד אמנון שילה – פמד"א

המשיב

פסק דין

- 1
2 זהו פסק דין בשני ערעורים שנדונו יחד, אם כי לא אוחדו (החלטה מיום 15.1.17), שעניינם
3 החלטות המשיב להוציא למערעות שומות לפי מיטב השפיטה – למערערת מס' 1 ביחס
4 לשנת המס 2013, ולמערערת מס' 2 ביחס לשנות המס 2013 – 2014, ולדחות את ההשגות
5 שהגישו על השומות, נוכח קביעתו, שלפיה דרשו שתי המערעות מס תשומות על פי
6 חשבוניות שאינן תקינות, ולא הוכיחו, כי החשבוניות הוצאו כדין, או כי עשו כל הנדרש כדי
7 לוודא, כי מס התשומות ינוכה על פי חשבוניות שהוצאו כדין. הוחלט לדחות את שני
8 הערעורים, כמפורט להלן.
9
10 2. המערערת מס' 1 – א.ד. אדר בניה אחרת בע"מ (להלן: "א.ד. אדר"), שהינה חברה העוסקת
11 בעבודות בנייה, ריצוף וגמר ומצויה בבעלות מלאה של מר חנן בוכבזה טענה בערעורה (כתב
12 ערעור מתוקן מיום 19.4.17), בין היתר, כי בתקופה הרלוונטית לשומה מושא הערעור,
13 ביצעה עבודות בנייה, ריצוף וגמר באתרים שונים ברחבי הארץ, וקיבלה שירותים בתחומי
14 עיסוקה האמורים, כמו גם שירות אספקת פועלים מקבלני משנה שונים, ובהם חברת רותם
15 קרמיקה בע"מ (להלן: "רותם קרמיקה"), חברת א. אופיר הנדסת בנין 1974 בע"מ (להלן:
16 "א. אופיר"), וחברת אבי סופיר בע"מ (להלן: "אבי סופיר").
17
18 המערערת ערכה לטענתה הסכם, עם כל אחד מקבלני המשנה, או עם נציגים מטעמם, לאחר
19 שביצעה את כל הבדיקות הנדרשות לסברתה, וקיבלה לידיה מסמכים שונים לרבות,
20 מסמכי התאגדות של קבלני המשנה, אישורים בדבר מורשי חתימה, אישורי ניכוי מס
21 במקור, אישורי ניהול ספרים תקין וצילומי תעודות זהות. במהלך תקופות ההתקשרות
22 ערכה המערערת לטענתה, התחשבות עם קבלני המשנה, בהתאם לקצב התקדמות
23 העבודות, וזאת, מול בעלי החברות או נציגיהם, וקיבלה מהם חשבוניות מס כנגד התשלום.
24 המערערת הדגישה, כי התשלום לקבלני המשנה בוצע בהמחאות בלבד, למעט רותם
25 קרמיקה אשר קבלה מקצת התשלום בהעברות בנקאיות לחשבונה ומקצתו בהמחאות.
26



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29070-09-16

ע"מ 28976-09-16

1 בעקבות ביקורת חשבונות שערך המשיב למערערת בשנת 2013, הוצאה לה שומת מס
2 תשומות על סך 944,105 ₪ (כולל הפרשי ריבית והצמדה), אשר נומקה כדלקמן: "בביקורת
3 שנערכה לעסקך לתקופות המצוינות בטבלה לעיל, כי דרשתם מס תשומות בגין חשבוניות
4 מס הנחשדות כפיקטיביות כפי שעולה ממצאי תיק החקירות. בהודעות שניגבו משני
5 בעלי חברת רותם קרמיקה מסרי כי אינם מכירים את חברותיו של חנן בוכבזה. בהודעות
6 מנהלי חברת א. אופיר הנדסה בנין מסרו כי החש' שהוצגו בפניהם אינם שלהם. הכרטסת
7 של הספקים אבי סופיר בע"מ, רותם קרמיקה בע"מ בספרי הנהלת החשבונות של חברת
8 א.ד. בניה אחרת בע"מ פתוחה ביתרת זכות בסכומים גבוהים. בהודעות של מנהלת
9 החשבונות אשר טיפלה בחברותיו של חנן בוכבזה לא ניתן הסבר מדוע הכרטסות פתוחות
10 ביתרות הנ"ל. בהודעותיו של חנן בוכבזה לא ניתן הסבר ולא סופקו מסמכים מדוע
11 הכרטסות פתוחות ביתרות הנ"ל. חנן בוכבזה לא הכיר את הבעלים החוקיים של החברות
12 שעל שמם נמצאו חשבוניות בספרי א.ד. אדר בניה אחרת בע"מ ואלו שכן מסר כי הכיר
13 לא אישרו את גירסתו. מנהלי עבודה באתרים בהם עבדה חברת א.ד. אדר בניה אחרת
14 בע"מ מסרו כי לא הכירו קבלני משנה של חנן בוכבזה והוא האיש אליו פנו במידת הצורך.
15 רשימת חשבוניות בגינן חויבתם במע"מ מצ"ב".

16
17 בהמשך, הגישה המערערת השגה, אשר נדחתה בהחלטה שבה פורטו, לטענתה, נימוקים
18 חדשים. בין היתר, כללה ההחלטה בהשגה ניתוח פרטני של הראיות המנהליות, ושל
19 הממצאים שעלו מהם, לדעת המשיב. פורט הבסיס המשפטי לדיון בעניין ניכוי התשומות,
20 תוך הפניה להלכה הפסוקה, ולכלל שלפיו על העוסק המבקש לנכות מס על פי חשבונית,
21 רובצים נטלי הראיה וההוכחה, לעניין עריכת הניכוי כדין, על סמך עסקה שבוצעה בפועל,
22 או לחילופין, נקיטתו בכל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבונית הוצאה כדין. במסגרת
23 ההחלטה, נדחתה טענת המערערת שלפיה, היה על המנהל להשתמש בסמכותו לפי ס' 138
24 לחוק, ולקבוע, כי העסקאות מושא החשבוניות שבמחלוקת היו מלאכותיות, ואם לא עשה
25 כן, לא היה רשאי לפסול את אותן חשבוניות לעניין ניכוי מס תשומות. זאת, משמדובר,
26 לדעת המשיב, בחשבוניות שהוצאו שלא כדין בניגוד לס' 38 לחוק שהוראתו היא הרלוונטית
27 במקרה זה. עוד נקבע כי החשבוניות שבמחלוקת אינן מפורטות די הצורך, וכי לא צורפו
28 אליהן קבלות המעידות על אופן התשלום. כן נדחתה טענת המערערת כי לא היה מקום
29 להוצאת השומה, משלא הופר עקרון ההקבלה.

30
31 לטענת המערערת, במסגרת שומת התשומות, חויבה היא במס תשומות, מטעמים שלא היו
32 רלוונטיים למהות החיוב במס, ובשל כך, ביקש המשיב לרפא את הפגם, באמצעות מסירת
33 טיוטת ההחלטה, לידיה, עובר לקבלת ההחלטה הסופית בהשגה. דא עקא, ההחלטה
34 הסופית בהשגה וטיוטת ההחלטה הינן זהות, לטענת המערערת, מלבד התייחסות להוראות



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29070-09-16

ע"מ 28976-09-16

1 ס' 138 לחוק, ולהפרת טענת המערערת בדבר הפרת עקרון ההקבלה, ומכאן, לשיטת
2 המערערת, כי טענותיה שנטענו בהשגה, לא נבחנו ולא נשקלו כראוי על ידי המשיב, וממילא,
3 לא ניתן נימוק ראוי לדחייתן. כמו כן, נפל לטענתה פגם בהחלטה, בשל העדר כל התייחסות
4 לאי מסירת מלוא חומר החקירה לידי המערערת, ולתוכן חומר החקירה האמור. המערערת
5 טענה, כי בכך לא עמד המשיב בחובת ההנמקה המוטלת עליו, מכח הדין.
6
7 המערערת סבורה, כי החלטת המשיב אינה מבוססת בראיות מספיקות, וזאת, בין היתר,
8 בשל הימנעותו מחקירת מי מהדמויות הרלוונטיות. בהקשר זה נטען גם, כי המשיב לא נימק
9 מה הניע אותו לקבוע, כי חשבוניות שהוצאו לחברת אבי סופיר נחשדות כפיקטיביות, היות
10 שמנהל החברה שמר על זכות השתיקה בחקירתו, ולא השיב לשאלות חוקריו. כמו כן טענה,
11 כי המשיב לא התייחס לסתירות מהותיות בגרסאות מי מהנחקרים, וכי לא ניתן משקל
12 מספיק לבדיקות הקפדניות שביצעה המערערת, לטענתה, עובר להתקשרותה עם קבלני
13 המשנה. לפיכך טענה, כי המשיב לא איזן נכונה בין האינטרסים השונים שהובאו לפניו ולא
14 ביסס כראוי את החלטתו.
15
16 לסברת המערערת דין השומה להתבטל על הסף, מן הנימוקים האמורים.
17
18 המערערת חזרה בערעורה, על טענותיה שפורטו במסגרת ההשגה. בין היתר טענה, כי
19 החלטות המשיב בעניינה נשענות על הסברה שחשבוניות המס אינן משקפות עסקאות אמת
20 וזאת, חרף ראיות שהונחו בפני המשיב, כגון הסכמים ברורים בין המערערת לקבלני
21 המשנה, מבלי שנקבע כי העסקאות המדוברות היו מלאכותיות, ועל כן, לא יכול היה לדחות
22 את דוחות המערערת ואת השגתה בנימוקים שפורטו בהחלטתו.
23
24 המערערת סבורה, כי היא עמדה בדרישות הדין והפסיקה, לצורך ניכוי התשומות על יסוד
25 החשבוניות שבמחלוקת, והתייחסה בפירוט רב לחומר החקירה בעניינה, לממצאים,
26 ולמסקנות שבהחלטות המשיב.
27
28 ערעור המערערת מס' 2 – א.ד. סי בע"מ (להלן: "א.ד. סי"), דומה בעיקרו, לערעורה של
29 א.ד. אדר – על פני הדברים, א.ד. סי הינה יישות משפטית אשר באמצעותה פעל בעל מניותה
30 היחיד ומנהל, מר חנן בוכובזה, בהמשך לפעילותו באמצעות א.ד. אדר.
31
32 גם ביחס לא.ד. סי נטען, כי עסקה בביצוע עבודות בניה, ריצוף וגמר, וקיבלה שירותים
33 בתחומי פעילותה ובתחום כח האדם, מקבלני משנה, ובהם רותם קרמיקה, א. אופיר, אבי
34 סופיר, וכן, מחברת כח הלויתן בע"מ (להלן: "כח הלויתן").



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29070-09-16

ע"מ 28976-09-16

1
2 לטענתה, התקשרה בהסכמים עם כל אחד מקבלני המשנה, לאחר שהערכה את כל
3 הבדיקות הנחוצות לטענתה, לרבות קבלת מסמכי התאגדות, אישורי ניהול ספרים וניכוי
4 מס במקור, וכיו"ב, בדיקות כמפורט בערעורה של א.ד. אדר.
5
6 בעקבות ביקורת שנערכה לעסקה של המערערת, הוצאה לה שומת מס תשומות על סך
7 329,929 ₪ (כולל הפרשי הצמדה וריבית), אשר נומקה כדלקמן: "בביקורת שנערכה
8 לעסקך לתקופות המצוינות בטבלה לעיל, נמצא כי דרשתם מס תשומות בגין חש' מס
9 הנחשדות כפיקטיביות כפי שעולה ממצאי תיק החקירות. בהודעות שניגבו משני בעלי
10 חברת רותם קרמיקה מסרו כי אינם מכירים את חברותיו של חנן בוכבזה. בהודעות מנהלי
11 חברת א. אופיר הנדסת בנין מסרו כי החש' שהוצגו בפניהם אינם שלהם. בהודעתו של
12 בעל חברת כוח הליתן מסר כי אינו מכיר את חברותיו של חנן בוכבזה והחש' שהוצגו
13 בפניו אינן שלו. כרטסות הספקים א. אופיר הנדסת בנין, אבי סופיר בע"מ בספרי
14 הנה"ח של א.ד. סי בניה בע"מ פתוחות ביתרת חובה בסכומים גבוהים. הכרטסות של
15 הספקים כוח הליתן, רותם קרמיקה בספרי הנה"ח של א.ד. סי בניה בע"מ פתוחות
16 ביתרות זכות בסכומים גבוהים. בהודעתה של מנהלת החשבונות אשר טיפלה בחברותיו
17 של חנן בוכבזה לא ניתן הסבר מדוע כרטסות הספקים פתוחות. בהודעותיו של חנן
18 בוכבזה לא ניתן הסבר מדוע כרטסות הספקים פתוחות. בהודעותיו של חנן בוכבזה לא
19 ניתן הסבר ולא סופקו מסמכים מדוע כרטסות הספקים פתוחות, חנן בוכבזה לא הכיר
20 את הבעלים החוקיים של החברות שעל שמם נמצאו חשבוניות בחברת א.ד. סי בניה
21 בע"מ, אלו שכן טען שהכיר לא אישרו את גירסתו. מנהלי עבודה באתרים בהם עבדה
22 חברת א.ד. די בניה מסרי כי לא הכירו קבלני משנה של חנן בוכבזה והוא האיש אליו פנו
23 במידת הצורך. רשימת חשבוניות המס החשודות בגין חובתם במע"מ מצ"ב".
24
25 גם א.ד. סי הגישה השגה על השומה, וטענה במסגרתה טענות משפטיות ועקרוניות דומות
26 לטענות שפורטו בהשגת א.ד. אדר. בהשגתה, התייחסה לחומר החקירה בעניינה, לממצאים
27 ולמסקנות שקבע המשיב על יסודו.
28
29 השגתה נדחתה, בהחלטה מפורטת אשר כללה אף היא ניתוח פרטני של הראיות המנהליות,
30 ולטענת המערערת פורטו בה נימוקים חדשים שלא נכללו בנימוקי השומה המקורית.
31
32 ערעורה של א.ד. סי כלל ניתוח פרטני מדוקדק של הראיות שבבסיס החלטות המשיב, וכן,
33 טענות משפטיות מגוונות דומות (עד כדי זהות), לטענות שפורטו בערעורה של א.ד. אדר.
34



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29070-09-16

ע"מ 28976-09-16

3. נוכח הדמיון בין הערעורים, כללו כתבי התשובה, פרקים כלליים שהתייחסו לטענות המשפטיות שעלו בשני הערעורים, וכן, לראיות מנהליות שונות אשר עמדו בבסיס ההחלטות ביחס לשתי המערערות. בכל אחד מכתבי התשובה, נכללה גם התייחסות פרטנית לראיות המנהליות שעמדו בבסיס ההחלטות מושא כל אחד מהערעורים.

5

6

תמצית הראיות בעניין א.ד. אדר כמפורט בכתב התשובה הינה כדלקמן:

7

8

לעניין רותם קרמיקה – המדובר ב 35 חשבוניות שסכומן הכולל 4,283,360 ₪, וסכום המע"מ הכלול בהן הינו 636,360 ₪. החשבוניות הוצאו בין החודשים אפריל 2013 – אוגוסט 2013, וסכומי העסקאות לפני תוספת המע"מ נקובים בהן, בסכומים עגולים. לטענת המשיב, החשבוניות אינן מפורטות די הצורך, ולא ניתן ללמוד מהן מה הוא היקף העבודה שבוצעה, וכיצד היא מתומחרת. בנוסף, קיימת תופעה של הוצאת מספר חשבוניות על ידי רותם קרמיקה לא.ד. אדר באותו יום.

14

15

מדברי מנהלי רותם בתקופות שונות – מר יאיר חשואל ומר יוסף אדיר עולה, כי החשבונות שהוציאה רותם, שימשו כסות חשבונאית גרידא, לעבודה שביצע עבור המערערת אדם ששמו הפרטי אלכס (להלן: "אלכס"), כאשר כל ההתנהלות וההתחשבות בוצעו בין המערערת ואלכס, אשר דאג לספק למערערת חשבוניות של רותם קרמיקה בגין העסקאות שנעשו ביניהם, וגם נטל את מלוא כספי התמורה ששילמה המערערת. מר יאיר חשואל, אשר שימש כמנהלה של רותם קרמיקה עד יום 12.5.13, סיפר בחקירתו, כי אינו מכיר את המערערת או את מר בוכבזה, וכי הקים את החברה על מנת שתשמש כיסוי לפעילותו של אלכס. גם מר יוסף אדיר, אשר שימש מנהלה של רותם קרמיקה בהמשך, אישר כי חברת רותם קרמיקה נתנה כיסוי חשבונאי גרידא לפעילותו העסקית של אלכס, מול המערערת. מן הראיות עלה, כי מר חשואל פרע אצל חלפן כספים, המחאות שהוציאה המערערת כביכול לפקודת רותם, לאחר שכבר לא היה בעליה של רותם או מנהלה. מן ההודעות שמסר מר בוכבזה עולה, כי אינו יודע היכן ממוקמים משרדיה של רותם קרמיקה, וכן, כי לא שמר מסמכי התחשבות בגין העסקאות הנטענות עם רותם קרמיקה. מביקורת החשבונות שערך המשיב עולה, לדבריו, כי בכרטיס הנהלת חשבונות של רותם קרמיקה אצל המערערת, הופיעה יתרת חוב שלא שולמה על סך 603,476 ₪. בהמשך, לאחר חקירת מר בוכבזה, הציגה המערערת כרטיס חדש שבו נסגרה יתרת החובה האמורה, וטענה כי שולמה, אך בנסותה להוכיח את התשלום הנטען, צירפה המערערת תדפיס בנק שלא מעיד לדעת המשיב על ביצוע התשלום הנטען.

33



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29070-09-16

ע"מ 28976-09-16

1 לעניין א. אופיר – מדובר בשלוש חשבוניות שסכומן הכולל 605,930 ₪, וסכום המע"מ
2 הכלול בהן הינו 92,340 ₪. החשבוניות הוצאו בתקופה שמיום 30.11.13 – 31.12.13. גם
3 בחשבוניות אלה, סכומה של כל עסקה לפני תוספת מע"מ נקוב תמיד בסכום עגול. לטענת
4 המשיב, גם חשבוניות אלה אינן מפורטות די הצורך. גם בעליה של א. אופיר אינם מכירים
5 לדבריהם את המערערת, ושמה אינו מופיע בספרי החברה, כלקוחה. החשבוניות האמתיות
6 של א. אופיר הינן ממוחשבות, בניגוד לחשבוניות שנמצאו בספרי המערערת שבהן כתובים
7 פרטים בכתב יד, שאינם מוכר לבעלי א. אופיר. בעלי א. אופיר אינם מכירים את העבודות
8 אשר לטענת המערערת בוצעו עבורה, או את האתרים שבהם בוצעו לטענתה, ולדבריהם,
9 הם לא ייפו כוחו של אדם כלשהו, להוציא חשבוניות בשם החברה. לדבריהם, א. אופיר
10 מעולם לא קיבלה תשלום מן המערערת. מנהל המערערת סיפר בהודעתו, כי קיבל את
11 חשבוניות א. אופיר מאדם בשם חארבי כסאב, אשר אינו מוכר לבעלי א. אופיר, לדבריהם.
12 מר בוכובזה סיפר בהודעותיו, כי קיבל ממר כסאב גם חשבוניות של חברות נוספות.

13
14 מר בוכובזה סיפר עוד, כי היו בידיו מסמכי התחשבות לעניין העבודות שביצע א. אופיר
15 עבור המערערת, אלא שהוא לא שמר אותם בידיו. מנהל המערערת גם לא זכר, באילו
16 אתרים בוצעו עבודותיה של א. אופיר עבור המערערת.

17
18 לעניין חברת אבי סופיר – המדובר בשמונה חשבוניות שסכומן הכולל 1,011,260 ₪, וסכום
19 המע"מ הכלול בהן מסתכם ב - 154,220 ₪, אשר הוצאו בתקופה של כחודש אחד, בין סוף
20 חודש ספטמבר 2013 לסוף חודש אוקטובר 2013. גם בחשבוניות אלה סכומי העסקאות
21 לפני הוספת מע"מ, נקובים תמיד בסכומים עגולים. גם לעניין חשבוניות אלה סבור המשיב,
22 כי אינן מפורטות די הצורך. גם ביחס לחשבוניות אלה קיימת תופעה של הוצאת מספר
23 חשבוניות באותו יום, וגם לעניין חשבוניות אלה לא הוצגו מסמכי התחשבות העשויים
24 לתמוך בטענת המערערת, בדבר אמיתות העסקאות שביצעה לטענתה עם החברה. לדברי
25 המשיב, מנהלה של א. סופיר מוכר למשיב כמי שעוסק בהפצת חשבוניות כוזבות. בחקירת
26 מנהל א. סופיר, סירב הוא להשיב לשאלות בעניין החשבוניות מושא הערעור.

27
28 מנהל המערערת לא זכר את האתרים שבהם בוצעו לטענתו העבודות על ידי א. סופיר, הגם
29 שנחקר כשנה בלבד לאחר ביצוע העבודות. ביחס לחברה זו, הופיעה בספרי המערערת יתרת
30 חוב שלא שולמה, על סך 287,640 ₪. המערערת הציגה גם ביחס לחברה זו כרטיס חדש
31 המתעד לכאורה סגירת יתרת החוב האמורה, ותשלומה, וכן צרפה צילומי המחאות,
32 ששימשו לטענתה לתשלום היתרה האמורה, אלא שהמחאות אלה לא נשאו כל הערה בדבר
33 הגבלת הסחירות או העבירות.

34



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 29070-09-16

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 28976-09-16

תמצית הראיות בעניין א.ד. סי כמפורט בכתב התשובה הינה כדלקמן:

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
34

לעניין רותם קרמיקה – המדובר בארבע חשבוניות שסכומן הכולל 839,820 ₪, וסכום המע"מ הכלול בהן מסתכם ב 95,820 ₪. מרבית הראיות המנהליות שפורטו לעיל ביחס לחשבוניות שבמחלוקת בין א.ד. אדר ובין המשיב, בהתייחס לחברה זו, עומדות גם בבסיס ההחלטות בעניינה של א.ד. סי, בכל האמור בחשבוניות רותם קרמיקה. גם בספרי א.ד. סי נכללה יתרת חוב בלתי משולמת בכרטיס רותם קרמיקה, וזאת, על סך 130,520 ₪. לאחר חקירת מנהל המערערת, הומצא כרטיס חדש של רותם קרמיקה, שאיננו כולל יתרת חוב, ולצידו, צילום של המחאות ששימשו לטענת המערערת לתשלום החוב, אלא שגם הן אינן נושאות הערות בדבר הגבלת סחירות או עבירות.

לעניין א. אופיר – המדובר בשתי חשבוניות בסכום כולל של 421,700 ₪, ובהן כלול מע"מ בסך 67,500 ₪. הראיות המנהליות שפורטו לעיל בהתייחס לחברה זו, ואשר עמדו בבסיס ההחלטות בעניין א. אדר, ביססו גם את ההחלטות לעניין א.ד. סי. צויין, כי בכרטיס א. אופיר בספרי המערערת, מתועד תשלום עודף לא. אופיר בסך 197,500 ₪, אשר בגינו לא הומצא תיעוד כלשהו.

לעניין חברת אבי סופיר - המדובר בשתי חשבוניות בסכום כולל של 365,800 ₪, ובהן כלול מע"מ בסך 50,800 ₪. הראיות המנהליות שפורטו לעיל בהתייחס לחברה זו ואשר עמדו בבסיס ההחלטות בעניין א. אדר, ביססו גם את ההחלטות לעניין א.ד. סי. צויין, כי בכרטיס א. אופיר בספרי המערערת, מתועד תשלום עודף לא. אופיר בסך 271,000 ₪, אשר בגינו לא הומצא תיעוד כלשהו.

לעניין חברת כח הליתן – המדובר בחמש חשבוניות המסתכמות ב – 658,440 ₪, הכוללות מע"מ בסך 100,440 ₪, ואשר כולן הוצאו לכאורה ביום אחד – 31.7.14. לדברי המשיב, גם חשבוניות אלה לא פורטו כנדרש, וסכומי העסקאות הכלולות בהן לפני הוספת מע"מ, נקובים תמיד בסכומים עגולים. לא הוצגו מסמכים כלשהם, העשויים לתמוך בגרסת המערערת, בדבר אמיתות העסקאות שבוצעו עם כח הליתן. מנהל המערערת מסר בהודעותיו, כי את חשבוניות כח הליתן קיבל ממר חארבי כסאב, אשר כאמור לעיל, מסר לו, לטענתו, את חשבוניות חברת א. אופיר. מנהל המערערת הודה בחקירתו כי לא ערך כל בדיקה באשר לכשרות כל הליתן, ואינו מכיר את מנהליה או את בעלי מניותיה. בעליה של כח הליתן מסר, כי אינו מכיר את המערערת או את מנהלה, אינו מכיר את החשבוניות, לא כתב אותן ולא חתם עליהן. כמו כן מסר, כי אינו מכיר את האתרים האמורים בחשבוניות, אינו מכיר את מר כסאב, ומעולם לא יפה כוחו של מאן דהוא, לפעול בשם החברה בהקשר



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 29070-09-16

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 28976-09-16

1 זה. כן סיפר, כי מעולם לא קיבלה החברה תשלום מאת המערערת. לעניין חברה זו, הוצג
2 הסכם, אשר לטענת המערערת מעגן את ההתקשרות בינה ובין כח הלוייתן, אלא שהוא נושא
3 תאריך מאוחר למועד הוצאת החשבוניות מושא הערעור. בדיקת ספרי המערערת העלתה,
4 כי בכרטיס כח הלוייתן לא מתועד תשלום כלשהו. בהמשך הציגה המערערת, כרטיס אחר,
5 הכולל מצג בדבר תשלום החוב לכח הלוייתן, וכן צילומי המחאות ששימשו לתשלום, אלא
6 שגם המחאות אלה, אינן כוללות כל הערה בדבר הגבלת הסחירות או העבירות.

7

8 **נקודות נוספות אשר פורטו בכתבי התשובה בהתייחס לשתי המערערות יחד:**

9

10 המשיב ציין כי: "מנהלת החשבונות של המערערת ציינה כי מידי תקופת דיווח הייתה
11 מעדכנת את מנהל המערערת בנוגע לסכום המע"מ שאמור להיות משולם למשיב. מנהל
12 המערערת היה מבקש ממנהלת החשבונות לעכב את הדו"ח והיה דואג להמציא חשבוניות
13 נוספות של ספקים שלא המציא קודם לכן. זאת בכדי להגדיל את סכום מס התשומות
14 שינוכה מסכום המע"מ שנמסר לו".

15

16 המשיב ציין גם, כי הקבלנים הראשיים והמפקחים על העבודות שהוזמנו מן המערערת,
17 ואשר לצורך ביצוען התקשרה, לטענתה, עם קבלי המשנה האמורים, לא הכירו את אותם
18 קבלני משנה נטענים.

19

20 לדברי המשיב: "במהלך החקירה התקשר מנהל המערערת אל חוקרי המשיב והודיע להם
21 שפתאום מצא חומרי הנהלת חשבוניות ובנקים שלא מצאו את דרכם להנהלת החשבונות
22 שניהלה את ספרי המערערת. מנהל המערערת ביקש להעביר את החומרים למשרד
23 הנהלת החשבונות. חוקרי המשיב הבהירו חד משמעית כי מדובר בשיבוש חקירה, ודרשו
24 כי החומרים הנוספים שצצו אצל מנהל המערערת יומצאו מיידית לחוקרי המשיב. אלא
25 שמנהל המערערת לא המציא את החומרים הנוספים שטען כי מצא".

26

27 מנהל המערערת טען בהודעתו, כי לכל חשבונית צורף דף פירוט, אשר פירט את
28 ההתחשבוניות ואת מהות העבודות שבגינן הוצאה, אך דפים אלה לא הומצאו למשיב.

29

30 המשיב הוסיף וציין: "לבסוף חשוב לציין כי למנהל המערערת, מר חנן בוכובזה, עבר
31 "עשיר" בשימוש בחשבוניות כוזבות. כאמור בפסק דין מיום 5.7.15, נדחה ערעורו על
32 שומת תשומות שהוצאה לו בשל ניכוי מס תשומות בסיס חשבוניות כוזבות (ע"מ - 14532-
33 10-13). ערעור אחר שהוגש ע"י חברה בבעלותו - חברת א.ד. הדר פרויקטים בע"מ - גם
34 הוא על שומת תשומות שהוצאה בשל ניכוי מס תשומות על בסיס חשבוניות כוזבות, נדחה



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 29070-09-16

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 28976-09-16

1 בשל כך שהחברה לא הפקידה את סכום הערובה שהוטל עליה להבטחת הוצאת המשיב
2 (ע"מ 14-04-49393)".

תשובות המשיב לטענות המשפטיות שטענו המערערות:

3
4
5
6 המשיב טען, כי יש לדחות את טענת המערערות, בדבר הצורך לקבוע כי העסקאות הנטענות
7 הינן עסקאות מלאכותיות תוך שימוש הנתונה למשיב בס' 138 לחוק, כתנאי לפסילת
8 הניכויים, שכן לטענתו, השומה מתבססת על הוראות ס' 38(א) לחוק ועל הפסיקה הרבה
9 בעניינו, ואין נדרשת הפעלת הסמכות על פי ס' 138 לעניין זה.

10
11 באשר לטענה בדבר אי הפרת עקרון ההקבלה, טען המשיב, כי אין היא עולה בקנה אחד עם
12 החוק והפסיקה, המורים כי "... ניכוי מס התשומות ייעשה רק על סמך חשבוניות אמתיות
13 המהוות תיעוד אמתי לעסקה שנערכה בין העוסק ובין הגורם שמכר לו את השירותים".
14 כן טען, כי טענת המערערות אינה מתקבלת על הדעת, שכן קבלתה תביא לתוצאה
15 אבסורדית, שלפיה, יוכל כל עוסק לנכות מע"מ גם על יסוד חשבוניות פיקטיביות, כל אימת
16 שיראה כי לא הופר עקרון ההקבלה. בהקשר זה הוסיף המשיב, כי בקשת המערערות לעיין
17 במסמכים הנוגעים לקבלני המשנה, כדי לבחון אם המע"מ הנקוב בחשבוניות שולם, דינה
18 להידחות בשל החיסיון הסטטוטורי שבסעיף 142 לחוק, וכן, משום שעל המערערות רובץ
19 הנטל להעיד את הגורמים הרלוונטיים, כדי שיחשפו את ספריהם ויראו אם שילמו את מס
20 העסקאות הנקוב בחשבוניות.

21
22 לעניין מסירת מסמכים שונים כאשר חלקים מהם מושחרים, טען המשיב, כי הדבר נעשה
23 בשל החשש מחשיפת מידע אודות צדדים שלישיים, אך לדבריו, מסר למערערות את תמצית
24 המידע שהוסתר ואפשר לטעון ביחס למהות הדברים. עם זאת, הודיע המשיב, כי לאחר
25 בחינה מחודשת, ניתנת הסכמתו להעביר את המסמכים אל המערערות במלואם, כדי
26 שתוכלנה להיווכח, שאין בהשחרת הפרטים כדי לשנות את פני הדברים.

27
28 4. למערערות העידו: בעליהן ומנהלן, מר חנן בוכבזה, מר יאיר חשואל אשר שימש כאמור
29 כמנהל ברותם קרמיקה עד יום 12.5.13, וכן, מר ניר סרויה, אשר שימש לדבריו מנהל עבודה
30 בחברת א.ד. סי מסוף שנת 2013, ובמהלך שנת 2014.

31
32 למשיב העיד מר יהודה קולאל, מנהל תחום ביקורת (חשבונות) במשרד מע"מ באשדוד.

33



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29070-09-16

ע"מ 28976-09-16

5. החלטות המשיב מבוססות על הוראת סעיף 38(א) לחוק מס ערך מוסף, המתיר לעוסק ניכוי מס תשומות הכלול " ... בחשבונית מס שהוצאה לו כדין...". הוראה זו התפרשה באופן דווקני למדי בהלכה הפסוקה -
- על נישום המבקש לנכות מס תשומות על פי חשבונית אשר נחשדת כבלתי תקינה, מוטל הנטל להוכיח, כי החשבונית הוצאה כדין, כאשר במקרים חריגים ניתן יהיה "לאפשר לנישום לנכות את מס התשומות אף אם החשבונית הוצאה שלא כדין מבחינה אובייקטיבית. מקרים כאלו יחולו למשל שעה שהנישום הוכיח כי לא התרשל ונקט את כל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבונית הוצאה כדין, לרבות אימות החשבונית וזרות העוסק. במקרים כאלה, שבהם הנישום יוכיח כי לא גילה, או יהיה יכול לגלות, את הפסול שנפל בחשבונית באמצעים סבירים, יותר לו ניכוי מס התשומות... בכך יושג האיזון הראוי בין השיקולים המתמודדים על הבכורה בשאלת המבחן הראוי לניכוי מס תשומות על-פי חשבוניות כדין" [ע"א 4069/03 מ.א.ל.ר.ז שיווק מתכות בע"מ נ' מנהל מכס ומע"מ, פ"ד נט(5), 836, 851, ור' לעניין זה גם ע"א 3758/96 סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ, פ"ד נג(3), 493, 515].
6. טענת המערערות, בדבר חובה להתיר ניכוי מס תשומות, גם כאשר החשבונית שאת המס הכלול בה מבוקש לנכות, הוצאה שלא כדין, מקום שלא הופר עקרון ההקבלה, כמו גם טענתן, שלפיה לא היה המשיב רשאי לדחות את הדוחות שהוציאו המערערות, על יסוד החשבוניות שבהן לא הכיר, באשר לא השתמש במסכות הנתונה בידי ע"פ הוראת סעיף 138 לחוק, אינן מעוגנות לסברתי, בלשון החוק, כפי שהתפרשה בהלכה הפסוקה כאמור לעיל, ועומדות בסתירה, לפסיקה הנרחבת בעניין ניכוי מס תשומות.
- יש לדחות לסברתי, גם את הטענה בדבר הנמקה לקויה, ואת הטענה המשתמעת, בדבר פגיעה בכללי הצדק הטבעי. זאת, משהועמדו טיטות ההחלטות בהשגות, לעיני המערערות, וניתנה להן הזדמנות סבירה, להתייחס לנימוקים המלאים. משנדונו טענותיהן ונדחו לגופן, בהחלטות מנומקות, אין לקבל את הטענה, שלפיה לא נשקלו הטענות לגופן.
6. סבורני, כי הראיות המנהליות אשר נסקרו בתמצית לעיל, ואשר צורפו לתצהירי מר קולאל, מבססות לכאורה, כנדרש, את החלטות המשיב בעניין שתי המערערות. יש בראיות אלה, להציג התנהלות פסולה ביודעין, מצד המערערות, לכאורה, וקשה לסברתי ליישבן, עם טענות המערערות בדבר התנהלות תקינה שלהן, או בדבר ביצוע בדיקות מספיקות לקבלני המשנה, עובר להתקשרויות הנטענות עימם.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29070-09-16

ע"מ 28976-09-16

1 לסברתי, לא עלה בידי המערערות, להרים את נטל המוטל עליהן, להוכיח, כי העבודות
2 הנטענות בוצעו על ידי העוסקים הרלוונטיים, כנגד תשלום תמורה לאותם עוסקים, וכי
3 החשבוניות שבמחלוקת הוצאו, בגין תשלום התמורה לידי אתם עוסקים.
4
5 עדותו של מר בוכבזה היתה, בחלקים נרחבים ממנה, בגדר עדות יחידה של עד המעוניין
6 בתוצאות המשפט, וכפי שיפורט להלן, סבורני כי לא ניתן היה לבסס עליה ממצא פוזיטיבי
7 לזכות המערערות. התקשיתי גם לקבל את עדותו של מר סרויה לטובת המערערות כאמור
8 להלן, וכן סבורני, כי גרסתו הבסיסית של מר יאיר חשואל, אשר עליה הסתמך המשיב
9 ביחס לחברת רותם קרמיקה, לא הופרכה במהלך חקירתו בבית המשפט, אשר במסגרתה
10 חזר והעיד, כי החברה שנרשמה על שמו, שימשה בפועל כסות לפעילותו של אלכס, וכי לא
11 היתה לו עצמו כל נגיעה לחשבוניות שבמחלוקת והוא לא חתם עליהן.
12
13 יצויין ויודגש, כי גם העובדה שהתשלומים הנטענים לרותם קרמיקה התקבלו, רובם
14 ככולם, בחשבון החברה, אין בה להוכיח, כי התשלומים אכן שולמו בפועל לרותם קרמיקה,
15 כנגד שירותיה הנטענים למערערות, אשר להם מיוחסות חשבוניות החברה שבמחלוקת.
16 זאת, נוכח גרסתו האמורה של מר חשואל, שנתמכה גם בגרסת מר יוסף אדיר - ואשר
17 שתייהן לא נסתרו בראיות מטעם המערערות מלבד עדותו היחידה של מר בוכבזה - שכן
18 ברור, כי על פי גרסה זו, חשבון החברה לא שימש, אלא "צינור" לצורך תשלום הכספים
19 לאלכס, אשר עמו נערכה, על פני הדברים, העסקה הממשית על ידי המערערות.
20
21 יש לסברתי לזקוף לחובת המערערות, את הימנעותן מהעדת מי מבעלי החברות המוזכרות
22 לעיל, אשר הודעותיהם עמדו בניגוד לגרסת המערערות, וביססו את המסקנה המסתברת
23 בדבר שימוש בחשבוניות שהוצאו שלא כדין, בידועין, על ידי המערערות. כמו כן יש לזקוף
24 לחובתה, את הימנעותה מהעדת הגורמים שמולן פעלו המערערות לטענתן, בביצוע
25 העסקאות, לרבות מזמיני העבודות, המפקחים מטעמם, או מי ממבצעי העבודות הנטענות
26 בפועל. המדובר, על פני הדברים, במי שעדויותיהם יכולות היו לשפוך אור על הסוגיות
27 שבמחלוקת, וההימנעות מהעדתם, במסגרת הערעורים, פוגעת, על כן, בגרסת המערערות.
28 כמו כן, יש לזקוף לחובת המערערות את הימנעותן מהבאת ראיות, אשר לדברי מר בוכבזה
29 (בעת חקירתו במשרדי הרשות) היו בידי המערערות, כגון מסמכים שצורפו לדבריו
30 לחשבוניות, וכללו פירוט העבודות ואופן ההתחשבות, וכן תיעוד, אשר סביר היה לצפות
31 כי יהיה בידי המערערות, ככל שהעבודות בוצעו באופן מסודר וכדין, כגון יומני עבודה.
32
33 כאמור, קשה לסברתי לבסס ממצא לזכות המערערות, על עדות מר ניר סרויה. זאת, בשל
34 קשיים שעלו בעדותו. כך, במהלך עדותו לא זכר העד, לדבריו, את שמות כל ראשי קבוצות



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29070-09-16

ע"מ 28976-09-16

1 הפועלים שהעסיקה א.ד.סי בתקופה שבה שימש לדבריו מנהל עבודה בחברה. כמו כן, כאשר
2 נשאל בחקירה ראשית על ידי ב"כ המערערות לעיין מר חארבי כסאב אשר ניתן היה לצפות
3 כי יכיר אותו, העיד: **"שמעתי את השם הזה פעם או פעמיים, ואני לא זוכר אם פגשתי**
4 **אותו"**. (עמ' 39 לפרוטוקול, ש' 21). בנוסף, עלתה שאלת מהימנות של ממש, ביחס לעד, על
5 רקע עדותו לפני מותב זה, במסגרת ערעור שהגיש מר חנן בוכבזה באופן אישי, לעניין
6 החלטות המשיב כלפיו (ע"מ 13-10-14532), שבמהלכו העיד מר סרויה, והציג את עצמו
7 כמנהל בחברת ישראלמרין, אשר עבורה ביצע המערער שם, כעוסק עצמאי, עבודות בניה,
8 בתקופה הרלוונטית גם לערעור דנא. ככל שמר סרויה העיד אמת לעניין טיב הקשר שלו עם
9 מר בוכבזה, ולעניין תפקידו בישראלמרין באותה תקופה, בהליך האחר, הרי שהדבר מתנגש
10 עם עדותו במהלך הערעורים בהליך שבפנינו, ואם אכן שימש כמנהל עבודה בחברה השייכת
11 למר בוכבזה בתקופה הנדונה, והסתיר זאת במהלך הדיון בהליך האחר, הרי שהדבר פוגע
12 לכאורה באמינותו.

13
14 אשר לעדות מר חנן בוכבזה, הרי שעלו בה קשיים, אשר חלקם יפורטו להלן –

15
16 בחקירתו הנגדית, הופנה מר בוכבזה להודעתו מיום 2.9.14 (מש/5), שם התחייב להמציא
17 למשיב, **"...חשבוניות ופירוט על כל פעולה שבוצעה"**, כאשר לטענת המשיב, לא המציא
18 מסמכים כאמור. מר בוכבזה השיב: **"אני יכול להביא עכשיו. לא זוכר אם הבאתי. אוכל**
19 **להביא פירוט של כל חשבונית"** (עמ' 13 לפרוטוקול ש' 18), ובהמשך הסביר כי הוא יכול
20 לקבל מקצת המסמכים, מאת אחד ממזמיני העבודות. דא עקא, המסמכים האמורים לא
21 הומצאו על ידי העד עד כה.

22
23 כאשר נשאל, לעניין קיומו של יומן עבודה העשוי להכיל מידע רלוונטי, ואשר נדרש ברגיל
24 כל קבלן לערוך, הסביר, כי **"יש יומן עבודה, לא מפורט על כמויות או ביצועים, או מי הגיע**
25 **או לא"**, ולדבריו, רק כאשר הוא מבצע עבודות עבור חברות גדולות ומסודרות הוא נוהג
26 לערוך יומני עבודה, וברגיל, לדבריו, **"אני לא רושם שום דבר ולא צריך לרושם"** (עמ' 16
27 לפרוטוקול ש' 14 – 17).

28
29 העד הופנה בהמשך להסכמים שנכרתו לטענת המערערות, בין ובין מי מקבלני המשנה,
30 אשר כללו סעיף המחייב עריכת **"פרוטוקול מסירת עבודות"**, והעיד, כי לא ערך פרוטוקול
31 כאמור בכתב, עם מי מקבלני המשנה להם מיוחסות החשבוניות שבמחלוקת (עמ' 16
32 לפרוטוקול ש' 25 עד עמ' 17 ש' 1).
33



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29070-09-16

ע"מ 28976-09-16

1 העד העיד, כי בהתייחס למר חארבי כאסב, הסתפק במסמכים שהוצאו לו, ובשיחת טלפון
2 "**... אקראית...**" שערך לטענתו עם "**... אופיר**", כאשר לא פגש את בעלי החברה, ולא וידא
3 את זהותו (עמ' 17 לפרוטוקול ש' 5 – 10).
4
5 אשר לחברת כח הליתן – לדבריו, מי שביצע את העבודה בפועל היה אדם בשם איברהים
6 עווארדי (עמ' 17 לפרוטוקול ש' 29 – 33), אלא שהמערערות לא העידו את מר עווארדי. לא
7 היה בפי העד הסבר לכך שלא ידע לנקוב בשמו של מר עווארדי, בהודעתו במשרדי הרשות,
8 כאשר נחקר לעניין חברת כח הליתן (עמ' 19 לפרוטוקול ש' 26 – 32).
9
10 העד נחקר, לעניין הסכם העבודה עם כח הליתן, אישר, כי ההסכם האמור נחתם לאחר
11 התאריכים הנקובים בחשבוניות החברה שאליהם מתייחס ערעור א.ד. סי, והתקשה ליתן
12 הסבר לסתירה בין ההוראות להסכם לבין החשבוניות, לעניין טיב השירות שהתקבל ואופיו
13 (עמ' 18 – 19 לפרוטוקול).
14
15 מר בוכבזה הופנה להסכם שערכה א.ד. סי עם המזמין, חברת ישראלמרין, אשר על פיו נדרש
16 לקבל אישור לביצוע העבודות על ידי קבלני משנה, וכן נדרש לערוך יומן עבודה. לא הוצג
17 אישור כאמור לביצוע עבודות על ידי קבלני משנה, ולא ניתן הסבר העשוי להניח את הדעת
18 לעניין זה. אשר לניהול יומן עבודה, העיד "**ניהלתי איזה שהם רשומות אבל לא יומן**
19 **עבודה... או שהמסמכים בחקירה או שאוכל להמציא אותם**". הרשומות הנטענות לא
20 הומצאו (עמ' 20 לפרוטוקול ש' 28 עד עמ' 21 ש' 4).
21
22 מר בוכבזה העיד, כי ניהל "**... כרטיסי עבודה...**", מול מר כאסב לעניין עבודות מסוימות.
23 לדבריו, הכרטיסים האמורים נכתבו בפועל על ידי מנהלים מטעם המערערות (עמ' 21
24 לפרוטוקול ש' 14 – 17). דא עקא שכרטיסים כאמור לא הומצאו, הגם שאמורים היו
25 להימצא בידי המערערות, ויש לזקוף לעניין זה לחובת המערערות אי העדת אותם מנהלים.
26
27 העד נחקר, לעניין נסיבות איפוס יתרות החוב למי מקבלני המשנה, לאחר חקירתו במשרדי
28 הרשות, כאמור לעיל, והתקשה ליתן הסבר ברור ומסודר לעניין (עמ' 29 לפרוטוקול).
29
30 לעניין זה יש לזקוף לחובת המערערות במאזן הראיות, את המנועתן מהעדת מנהלת
31 החשבונות, או מי מרואי החשבון שביצעו את הפעולות החשבונאיות האמורות בפועל,
32 ונותר הקושי העולה מעצם קיום יתרות החוב בספרי החברה, כמו גם מאיפוסן המאוחר,
33 כנגד אסמכתאות שלא היה בהן להוכיח, באופן חד משמעי את ביצוע התשלום בפועל.
34 יצויין, בהקשר זה, כי כאשר שב ב"כ המשיב וחקר את מר בוכבזה, באשר לאיפוס יתרת



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29070-09-16

ע"מ 28976-09-16

- 1 החוב כלפי קבלן משנה אחר, השיב מר בוכבזה, את התשובה ההגיונית: "אפשר לשאול
2 את רואה החשבון... או שאני אשאל את רואה החשבון" (עמ' 49 לפרוטוקול ש' 31 – 34).
3 כאמור, לא העידו המערערות, את רואי החשבון שפעלו בשירותן בתקופה הרלוונטית.
4
5 מר בוכבזה לא פתר בעדותו קשיים שונים שעלו בעניין שיוך אילו מן החשבונות לעבודות
6 נטענות (עמ' 58 לפרוטוקול ש' 7 עד עמ' 59 ש' 18). בהמשך העיד, כי לסברתו, יש בידי
7 המערערות מסמך המרכזי תשלומים שונים ששילם לחברת רותם העשוי להסביר קשים
8 מסויימים בשיוך החשבונות (עמ' 59 לפרוטוקול ש' 27 – 31), אך מסמך כאמור, לא הומצא.
9 העד נחקר לעניין אופן שיוך החשבונות לעבודות מסוימות והשיב: "זה כמו להרכיב פאזל"
10 (עמ' 61 לפרוטוקול ש' 13), וכאשר נשאל בהמשך, האם שייך את החשבונות לא מתוך מה
11 שזכר, אלא על יסוד מסקנה בלבד, השיב: "... ברוב המקרים כן זכרתי, וביתר זה היה
12 מסקנתי" (עמ' 61 לפרוטוקול ש' 15). משמע, חלק מעדותו לעניין שיוך החשבונות, הינו
13 בגדר עדות סברה.
14
15 מר בוכבזה הופנה לכפילויות, חוסרים, וחוסר התאמה ביחס לחשבונות שונות והסביר
16 את הדברים בטעות שלו (עמ' 62 – 63 לפרו').
17
18 ע"ר קשיים אלה, בין היתר, ונוכח ההתרשמות הישירה מן החקירה הנגדית, סבורני כי אין
19 די בעדות מר בוכבזה להרים את נטל ההוכחה, המוטל על המערערות.
20
21 נוכח האמור לעיל, סבורני כי אין לקבל את הערעורים.
22
23 7. שני הערעורים נדחים אפוא. נוכח היקף ההתדיינות בפועל, לרבות מסי הדיונים שהתקיימו,
24 ונוכח הסכומים שבמחלוקת, תשלמנה המערערות למשיב, יחד ולחוד, הוצאות הדיון
25 בערעורים בסך 70,000 ₪.
26
27 ניתן היום, י"ב אב תשע"ט, 13 אוגוסט 2019, בהעדר הצדדים.

גד גדעון, שופט

28