



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

המערער

מיכאל פרץ  
ע"י עו"ד יובל קינן

נגד

המשיב

מנהל מע"מ באר שבע  
ע"י עו"ד אמיר יחיא  
פרקליטות מחוז דרום

### פסק דין

- 1
- 2 1. זהו פסק דין בשני ערעורים - ערעור על החלטות המשיב להטיל על המערער כפל מס
- 3 תשומות, כפל מס עסקאות, לפסול את ספרי העסק שבמסגרתו פעל, ולחייבו בתשלום קנס,
- 4 וערעור על שומת עסקאות שהוציא לו המשיב. הוחלט לדחות את הערעורים, כמפורט להלן.
- 5
- 6 2. במהלך השנים הרלוונטיות לערעורים עבד המערער לטענתו, כשכיר בעסק הרשום על שם
- 7 אביו, מר רפאל פרץ (להלן: "האב"). המערער ואביו הם תושבי המושב מבטחים הסמוך
- 8 לרצועת עזה. האב הינו עוסק, המדווח למשיב במסגרת איחוד עוסקים של חברי המושב.
- 9 הפעילות בעסק כללה הובלת סחורה ממדינת ישראל לתוך רצועת עזה. לשם כך הוביל
- 10 המערער סחורה מישראל בהתאם לפניות שקיבל מסוחרים עזתיים, אל מחסן במושב
- 11 מבטחים, שם פרק את הסחורה ממכולות, העמיסה על משטחים במשאיות, ודאג להעברתה
- 12 למעבר כרם שלום לצורך העמסה על משאיות פלסטיניות.
- 13
- 14 המערער נעצר ביום 8.2.15, והתנהלה נגדו חקירה, בחשד להעברת סחורות האסורות
- 15 בהכנסה לרצועת עזה ללא היתר, לגורמים המנועים בסחר, תוך ידיעה שהרכוש ישמש
- 16 לפעולות טרור. החקירה הובילה להגשת כתב אישום נגד המערער (תפ"ח 3767-03-15).
- 17 במסגרת החקירה נערכה למערער ביקורת לתקופות 6/2012 עד 1/2015. בסופה, קבע
- 18 המשיב כי על המערער לשלם כפל מס מכוח סעיף 50 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975
- 19 (להלן: "חוק מע"מ"), לאחר שנמצא שהוציא חשבוניות מס שלא כדין ושניכה מס תשומות
- 20 הכלול בחשבוניות שהוצאו שלא כדין. בנוסף, נפסלו פנקסי המערער מכוח סעיפים 77א ו-
- 21 77ב לחוק מע"מ, והוטלו עליו קנסות מכוח סעיף 95 לחוק מע"מ.
- 22
- 23 ע"מ 29996-11-15 עניינו הדרישה לתשלום כפל מס והטלת הקנס על אי-ניהול פנקסים
- 24 כדין. כמו כן, הוצאה למערער שומת עסקאות מכוח סעיף 77 לחוק מע"מ. השגה שהגיש
- 25 המערער, נדחתה. במסגרת ע"מ 3968-10-16 משיג המערער על שומת העסקאות שהוצאה
- 26 לו.
- 27



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 שני הערעורים נשמעו בנפרד, למעט ישיבת הסיכומים בעל פה. 3.

2

3 המערער העיד לעצמו.

4

5 למשיב העידו:

6

7 בע"מ 29996-11-15 - מר רענן דנוך, ממונה פרויקטים (ביקורת חשבונות) במשרדי מע"מ

8 באר שבע. מר דנוך השתתף בחקירת הפרשה, ובכלל זה ערך ביקורת בספרי החשבונות של

9 העסק והשתתף בחקירת המערער. לתצהירו צורפו חשבוניות מס שהוציא המערער.

10

11 כן העיד במסגרת ערעור זה, מר ראובן סבח משמש מבקר חשבונות בכיר במשרדי מע"מ

12 באר שבע, שהשתתף גם הוא בחקירת הפרשה. לתצהירו צורפו: הודעותיו של המערער,

13 חשבוניות מס שהוציא המערער ורשימות של חשבוניות שהוציא המערער, וכמו כן

14 תקצירים מהודעותיו של מר אכרם יאסין והודעתו של מר יורם אלון, בעל חברת "פולפח"

15 (נספח 2 לתצהיר סבח).

16

17 בע"מ 3968-10-16 - מר ארז אביטבול, מנהל תחום ביקורת במשרד מע"מ בבאר שבע.

18 לתצהירו צורפו הודעותיו של המערער שצורפו גם לתצהיר סבח (נספחים 5-8 לתצהיר

19 אביטבול; לשם הנוחות, ההפניות להלן תתייחסנה להודעות שצורפו לתצהיר סבח) והודעה

20 של אכרם יאסין שתקצירה צורף לתצהיר סבח (נספח 9 לתצהיר אביטבול).

21

22 הצדדים הסכימו כי ניתן יהיה להגיש את כל הפרוטוקולים, התצהירים והמוצגים שהוגשו

23 בכל אחד מהתיקים, גם בתיק האחר (פרוטוקול 2.1.18, עמ' 37).

24

25 במהלך ישיבות ההוכחות הוגשו, בין היתר, כתב האישום והפרוטוקולים מההליך הפלילי

26 נגד המערער. נכון למועד פסק דין זה, טרם ניתנה הכרעת הדין בעניינו של המערער.

27

28 להלן תידונה תחילה שאלות מקדמיות, שביחס אליהן נחלקו הצדדים, ואשר רלוונטיות

29 לשני הערעורים, ובהמשך, יידון כל ערעור לגופו.

30

31 היות המערער בגדר "עוסק" בתקופה הרלוונטית – 4.

32

33 המערער רשום במע"מ כעוסק מורשה החל מיום 1.2.1997, בתחומים עבודות אלומיניום,

34 מסגרות, הובלות וחקלאות (סעיף 1 לתצהיר אביטבול). ביום 22.11.11, הוצא נגד המערער

35 צו כינוס במסגרת הליך פשי"ר, שבמסגרתו הותר לו להמשיך את פעילותו העסקית בכפוף



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 למגבלות (עבודה על בסיס מזומן, ללא העסקת עובדים ואיסור על יצירת חובות חדשים ;  
2 ר' מש/2). בשנים הרלוונטיות הוצאו למערער תלושי שכר מהעסק הרשום על שם אביו,  
3 אשר היה חלק מאיחוד עוסקים של האגודה השיתופית מבטחים. האב דיווח במסגרת  
4 איחוד העוסקים על פעילות העסק ושילם את המע"מ הנובע מהדוחות שהגיש (תצהיר  
5 המערער ; מש/2, פרוטוקול מיום 2.5.16, עמ' 241-242).  
6  
7 לטענת המערער, בתקופה הרלוונטית, הוא היה שכיר בעסק של אביו, ולא היה "עוסק" לפי  
8 חוק מע"מ. לעומת זאת טען המשיב, כי המדובר בעסקאות שבוצעו על ידי המערער עצמו.  
9 לסברתו, המערער ניהל את עסקיו שלו תוך שימוש בשם העסק של אביו ובמספר העוסק  
10 המורשה שלו, ודיווחי המע"מ נעשו באמצעות איחוד עוסקים של המושב. בהיותו "עוסק",  
11 המערער היה חייב ברישום על פי סעיף 52 לחוק מע"מ, ועל פי תקנה 2 לתקנות מס ערך  
12 מוסף (רישום), התשל"ו-1976. בשל התנהלות זו נפתח לו תיק במע"מ, בהתאם לסמכותו  
13 של המנהל על פי סעיף 54 לחוק מע"מ לרשום רישום ארעי, והחייבים הוצאו כלפיו.  
14  
15 סבורני, כי הוכחה כנכונה עמדת המשיב, שלפיה המערער עשה שימוש בעסק של אביו על  
16 מנת לעקוף את המגבלות שהוטלו עליו בתיק העוסק שלו, או על מנת להסתיר את  
17 הכנסותיו, ושלמעשה מדובר בעסקאות שהמערער בצען, והוא השתמש בתמורה לצרכיו  
18 שלו, על כן יש לראותו כ"עוסק" בתקופה הרלוונטית. זאת, על יסוד ראיות אלה -  
19  
20 מדברי המערער עלה כי המערער היה המוציא והמביא בעסק החל מחודש יוני 2014, אז  
21 החל להשתמש ברישום העוסק מורשה של אביו בעת שהוא עצמו היה תחת כינוס נכסים.  
22 בחקירתו הבהיר המערער, כי אביו, יליד 1943, הוא פנסיונר, ולא עבד בעסק בפועל, וכי  
23 הוא - המערער ניהל את העסק והיה האחראי הבלעדי לכל הפעולות שנעשו בעסק, ובכלל  
24 זה קשירת עסקאות עם לקוחות ועם ספקים: **"אני מנהל את העסק ועובד על שם אבא שלי**  
25 **רפאל פרץ בעוסק מורשה שלו. העסק רשום על שמו, אבא שלי לא עובד, הוא פנסיונר בן**  
26 **+80. ש. הניהול השוטף של העסק, מי מנהל? ת. רק אני, אני עובד ומנהל בעוסק**  
27 **מורשה שלי ואבא שלי"** (הודעה מיום 17.2.15, עמ' 1 ש' 10-14; הודעה מיום 20.2.15, עמ'  
28 1; הודעה מיום 25.2.15 בשעה 11:39, גיליונות 6-7). הודעה מיום 25.2.15 בשעה 11:39, עמ'  
29 3, ש' 72-74 **"העסק החדש פרץ רפי שזה אבא שלי והוא בן 80 ואני מנהל אותו"**, עמ' 4, ש'  
30 75-81, 99-100 עמ' 2, ש' 1-2. המערער ראה עצמו כבעלים של העסק: **"הנהג שלי היה**  
31 **מביא את המכולה למשק שלי"** (הודעה מיום 20.2.15, ש' 58-60).  
32  
33 המערער לא סיפק הסבר העשוי להצדיק השימוש ברישום העוסק מורשה של אביו, ונראה,  
34 כי המסקנה המסתברת היא שמצא לעצמו כסות חדשה להמשך פעילותו בפועל, כעוסק.  
35 המערער אישר, כי מכיוון שנאסר עליו להקים עסק, העסק התנהל על שם אביו: **"העסק**



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 תמיד היה קיים רק השם והבעלים השתנו על התיק של אבא" (הודעה מיום 25.2.15 שעה  
2 11: 39, גיליון 4, ש' 75-81). המערער נשאל מדוע החל לעבוד תחת רישום העוסק מורשה של  
3 אביו, והשיב: "כי הייתי בחברה שלי בצו כינוס וטיפלתי בכינוס ובינתיים המשכתי לעבוד  
4 עם העוסק מורשה של אבא...". (הודעת המערער מיום 20.2.15, ש' 11-13). המערער נשאל:  
5 "אני מבין שאמרו לך לא להעסיק עובדים אז פתחת עסק על שם אבא שלך ושם העסקת  
6 עובדים?" והשיב: "כן לא מסתיר את זה" (הודעה מיום 25.2.156 בשעה 11: 39, גיליון 4, ש'  
7 100-99).

8  
9 המערער לא ידע להסביר מדוע עבד על שם העוסק מורשה של אביו, אף על פי שאושר לו  
10 לעבוד כעצמאי. המערער נשאל, מדוע לא דיווח לכוונס הרשמי על כך שמדובר בעסק שלו,  
11 ברכוש שלו ובהכנסות שלו, ורק הרישום הוא על שם האב, והשיב: "זה היה על שם רפי  
12 פרץ אז לא ידעתי שאני צריך לדווח". המערער נשאל מדוע העסק הוא על שם האב ולא על  
13 שם המערער, והשיב: "אני לא יכול אני בצו כינוס". הוא אישר, כי בשל סיבה זו, נרשם  
14 העסק על שם האב, וכי "העסק תמיד היה קיים רק השם והבעלים השתנו על התיק של  
15 אבא" בהמשך אישר המערער כי העסק שבמסגרתו פעל על שם האב, היה למעשה שלו, וכי  
16 הוא לא היה יכול לפעול תחת שמו כי הוא בהליך של פשיטת רגל. הוא הכחיש כי עשה זאת  
17 כדי להסתיר הכנסותיו מפני כונס הנכסים הרשמי, וכדי לחמוק מתשלום חובותיו לקופת  
18 פשיטת הרגל (הודעה מיום 25.2.15 בשעה 11: 39, גיליון 9-10).

19  
20 בהקשר זה, יש גם לזקוף לחובת המערער, את המנעותו מהעדת אביו. זאת, באשר עדותו  
21 של האב חיונית לצורך הוכחת טענת המערער, כי עבד אך כשכיר בעסק של אביו, ואי-העדתו  
22 מחזקת את המסקנה, כי המערער השתמש ברישום העוסק המורשה של אביו לצרכיו שלו.

23  
24 **5. הצורך ברישום פוזיטיבי של המערער כעוסק –**

25  
26 לעמדת המשיב, בשל התנהלות המערער, הוא היה חייב ברישום על פי סעיף 52 לחוק מע"מ  
27 ועל פי תקנה 2 לתקנות מס ערך מוסף (רישום), התשל"ו-1976. על כן, נפתח לו תיק במע"מ,  
28 בהתאם לסמכותו של המנהל על פי סעיף 54 לחוק מע"מ לרשום רישום ארעי את "מי  
29 שחייב ברישום ולא נרשם...". אל המערער נשלחה הודעה בדבר הכוונה לרשום אותו לפי  
30 סעיף 54 לחוק מע"מ אשר נמסרה לידיו ביום 27.4.15 (נספח ב לתצהיר סבח).

31  
32 לטענת המערער, נספח ב, לתצהיר סבח מלמד דווקא, כי המערער לא היה רשום קודם  
33 הוצאתו, כעוסק, אלא עבד בעסק של אחר שנרשם כדין. לסברתו, אף לא הוכח כי הוחלט  
34 לרשום אותו כעוסק לפי סעיף 54 לחוק מע"מ, בתקופה הרלוונטית לשומה, כאשר, היה על  
35 המשיב להחליט פוזיטיבית על רישום המערער כעוסק, לשלוח לו הודעה על רישומו, ולציין



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 בהודעה כי מדובר ברישום רטרואקטיבי. הודעה זו הייתה צריכה לשיטת ב"כ המערער  
2 להימסר כדין למערער, אשר היה עצור עד תום ההליכים במועד משלוח ההודעה.

3  
4 מר דנוך אישר שבתקופת ההתנהלות מול אכרם יאסין, המערער לא היה רשום כעוסק  
5 במע"מ (פרוטוקול 2.1.18, עמ' 23, ש' 2-4), ואילו מר אביטבול הבהיר, כי "בתקופה  
6 הרלוונטית בתיק זה הוא היה רשום כעוסק במע"מ חרף היותו פושט רגל שכן ניתן לו  
7 אישור מן הכונס להמשיך ולעבוד כעצמאי תחת מגבלות ... העוסק אכן נרשם כעוסק מיום  
8 1.2.97, אך ... יתכן והתיק היה סגור או בפש"ר או תחת כינוס ... והוחלט לאחר שימוע  
9 לפתוח אותו מחדש" (פרוטוקול מיום 2.12.18, עמ' 22, ש' 1-3).

10  
11 לסברתי, די בהסבר זה.

12  
13 יצוין, כי טענת המערער לגבי הצורך לרשום אותו רטרואקטיבית כעוסק, לא הועלתה  
14 במסגרת הודעות הערעור, ובשתי הודעות על כפל המס צוין, כי ניתנו למערער הזדמנויות  
15 להשמיע טענותיו בכתב והוא לא ניצל אותן.

16  
17 **6. נפקות אי הגשת דוחות תקופתיים ע"י המערער בתקופה הרלוונטית –**

18  
19 אין מחלוקת, כי המערער לא הגיש דוחות תקופתיים בתקופה הרלוונטית, כעוסק.

20  
21 לטענת המערער, תנאי לתחולת סעיף 77 לחוק מע"מ הוא, כי קיים חייב במס שהגיש דוח  
22 תקופתי, אשר לדעת המנהל הוא אינו נכון. לסברתו, בהעדר דוח, לא הייתה למשיב סמכות  
23 לקבוע שומה לפי מיטב השפיטה, ונבצר ממנו להוציא למערער שומה בהתייחס לדוחות  
24 שהוגשו על ידי העוסק האב, במסגרת איחוד עוסקים של מושב מבטחים.

25  
26 המערער סבור, כי היה על המשיב לרשום את המערער כעוסק, לדרוש מהמערער להגיש  
27 דוחות לאותה תקופה, ורק אז, היה רשאי להוציא למערער שומה לפי סעיף 77 לחוק מע"מ.

28  
29 סבורני, כי אין לקבל טענתו זו של המערער - קבלת טענה זו משמעה מתן "פרס" למי  
30 שמתחמק ונמנע מהגשת דוחות. בענייננו חל סעיף 76 לחוק מע"מ, המורה, כי לגבי מי שלא  
31 הגיש דוח תקופתי, "ייקבע המס שעליו לשלם בהתחשב בהקף עסקאותיו או פעילותו,  
32 ובאין נתונים – לפי המשוער..." , ואם החייב טוען כי אינו בגדר החייבים במס – כבענייננו  
33 – "יראו את הקביעה, לעניין השגה וערעור, כשומה".



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

7. משקלן הראייתי של הודעות המערער -

1

2

3 המערער נעצר על ידי השב"כ, ביום 8.2.15, ובשלב ראשון נמנע ממנו מפגש עם עו"ד.

4

המערער נחקר על ידי צוות חקירה משולב של שב"כ, משטרת ישראל, ומע"מ.

5

המערער נחקר ארבע פעמים על ידי החוקרים מטעם המשיב מר רענן דנוך ומר ראובן סבח:

6

בתאריך 17.2.15 (נספח א 1 לתצהיר סבח), בתאריך 20.2.15 (נספח א 2 לתצהיר סבח),

7

בתאריך 25.2.15 בשעה 11:39 (נספח א 3 לתצהיר סבח), ובשעה 18:08 (נספח ד לתצהיר

8

סבח; תמלול מלא של החקירה צורף כנספח יב לתצהיר המערער) ובתאריך 1.3.15 (נספח

9

ז 1 לתצהיר סבח).

10

11 המערער נשאל האם הוא מעוניין להיוועץ בעורך דין, והשיב בשלילה. הוא אישר שחש בטוב

12

(סעיף 69 לתצהיר המערער; חקירת המערער מיום 17.2.15, עמ' 1, ש' 2-3; חקירת המערער

13

מיום 20.2.15, ש' 2-4). בהמשך החקירות, התאפשר לו לשוחח ולהתייעץ עם עורכי דין לפני

14

או במהלך החקירה.

15

16 המערער העלה טענת זוטא בהליך הפלילי, וטען גם בערעוריו שבפנינו, כי לא ניתן להסתמך

17

על הדברים שמסר בחקירותיו. ב"כ המערער עמד על מספר טעמים לכך:

18

19 לטענת המערער, במהלך חקירתו בשב"כ הופעלו עליו לחצים שונים, ובמהלך תקופה זו

20

הגיע עד כדי מצב אובדני. המערער הגיע לחקירה אצל חוקרי מע"מ, לאחר שחרב עליו

21

עולמו. הוא כבר נחקר תשעה ימים כשמוטחות בו האשמות לעניין פגיעתו בביטחון המדינה,

22

והופעלו עליו לחצים לגבי ההשלכות על ילדיו, ועל אביו שנעצר אף הוא. המערער גם לא

23

הצליח לישון.

24

25 בתמליל החקירה מיום 25.2.15 בשעה 18:08 נכללות מס' אמרות מהן עולה בבירור, כי

26

המערער עיף (עמ' 2, ש' 32), אינו מרוכז (עמ' 3, ש' 24), ונרדם במהלך החקירה. המערער

27

התלונן כי הוא כבר לא ישן עשרים ימים (עמ' 5, ש' 34-38), כי אנו זוכר פרטים, וכי המוח

28

שלו "מעוד" (עמ' 14, ש' 2-1). במהלך חקירתו קרא: "הצילו" (עמ' 29, ש' 13). החוקרים

29

ניסו בהמשך לכך, לגרום למערער להתעורר באמצעות קפה וסיגריות (עמ' 14-15, עמ' 20,

30

ש' 26-27).

31

32 המערער העיד: "זוכר שקטפו אותי מהבית באמצע הלילה השב"כ, מאותו רגע 26 יום לא

33

ראיתי אור. אחרי חקירות מאסיביות של השב"כ עינויים, אזוק ידיים רגליים, כיסוי

34

עיניים, השפלות. אבא שלך עצור, אשתך עצורה, אתה חמאסניק. אנחנו בבית ספר של

35

הבנות, שידעו שאבא שלהם מסייע לחמאס, אצל הבן שלך בבסיס. עברתי עינויים קשים



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

- 1 מאוד מאוד, יומיים בחללית, שזה חדר קירור ערום, אזוק ידיים רגליים ללא כיסוי. אם  
2 היה מקום בחללית לשים חבל הייתי עושה זאת באותו רגע כדי שיפסק. כשהגענו  
3 לחקירות מע"מ אני כבר זרמתי וכל מה ששאלתי, עניתי, לא עניתי 500, 600 זה לא עניין  
4 רק רצייתי שייגמר" (פרוטוקול 26.12.17, עמ' 5, ש' 11-17; עמ' 14, ש' 6-15).
- 5  
6 מעבר לאמור, לטענת המערער, אף שהעסק פעל במספר תחומי עיסוק, שומת העסקאות  
7 מתייחסת אך ורק לסכומי כסף שמקורם ביאסין ובזערוב. עניין זה הוא תוצאה של חקירת  
8 חוקרי מע"מ שהתמקדה בצרכי השב"כ, ומאחר שהשב"כ טען כי המערער פעל שלא כדין  
9 ביחסיו עם יאסין ועם זערוב, היה לו אינטרס להשחיר את דמותו של המערער, ולהביא  
10 ראיות לכך שפעולת המערער נעשתה לכאורה עבור בצע כסף ובמחשכים. חוקרי מע"מ  
11 תודרכו לסברתו מראש, ו"סיפקו" את הסחורה. לטענתו, בשל מצבו, אמר לחוקרים מה  
12 שהם רצו לשמוע, והחוקרים אכן שמעו רק מה שרצו לשמוע.
- 13  
14 בנוסף, לטענת ב"כ המערער, בחקירה הראשונה מסר המערער דברים שאינם אמת. ב"כ  
15 המערער הפנה לטעויות שונות שהופיע בהודעת המערער:
- 16  
17 המערער רשם על ניירות העבודה שהכינו החוקרים כי בכל המקרים החשבוניות הוצאו  
18 ליאסין, אף שאין חולק כי חלק ניכר מחשבוניות אלה הן חשבוניות בגין מכר טובין  
19 ללקוחות של מוסא (פרוטוקול 2.1.18, עמ' 29, ש' 20-23).
- 20  
21 עוד עולה מחקירה זו שהמערער עבד עם זערוב במשך שנתיים, אף שאין חולק כי עבודתו  
22 עם חברת ג'סר אלמוסתקבל (בבעלותו של נאג'י זוערוב), נמשכה חודשיים בלבד, והיכרותו  
23 של המערער עם אוסאמה (ללא פעילות) הייתה לא יותר מחודשיים קודם לכן.
- 24  
25 המערער התאים את תשובותיו לדברי החוקרים. כך בחקירתו מיום 25.2.15 עמ' 22, ש' 38-  
26 14 הוא התאים עצמו לדברי החוקר, גם כשהחוקר טעה.
- 27  
28 החוקר דנוך הוסיף לתשובת המערער מלים שלא באו מפיו:
- 29 תשובת המערער: "החברה שרשומה שמה" נרשמה כ: "החברה של אוסמה". (פרוטוקול  
30 2.1.18, עמ' 27-28); כן נרשם, כי המערער מסר "למרות שאני לא בצעתי את העסקה", אף  
31 שהוא לא אמר זאת. כך הפכה תשובה סתמית בקשר עם חשבונית מס, לתשובה מפלילה.  
32 החוקר דנוך אישר בתשובה לשאלת בית המשפט, שעימת את המערער עם דברים שהמערער  
33 אמר בחקירה קודמת, אף ש"התוספת שנאמרה היא משהו שהוא לא אמר". עם זאת הוא  
34 הסביר ש "יכול להיות שנקודתית הוא לא אמר את המילים האלה באותה תשובה, אבל  
35 התשובה שלו תמכה במה שאמר בעבר" (פרוטוקול 2.1.18, עמ' 28, ש' 1-8).



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1

2 לעומת זאת טען המשיב, כי החקירות נוהלו כדין, וכי מדובר בהודעות מפורטות, ענייניות,  
3 המתארות את העסקאות שלא דווחו. החוקרים מטעם המשיב העידו, כי הם התרשמו  
4 שהתשובות היו קוהרנטיות והגיוניות אף על פי שהמערער היה אמנם עיף, אך מצבו לא  
5 הצדיק את הפסקת החקירה (ר' למשל פרוטוקול 12.2.19, עמ' 42-43).

6

7 טענות המערער בהקשר זה, לא נטענו בחלל ריק, וברי, לסברתי, כי אכן ארעו תקלות באשר  
8 לעצם חקירת המערער – לעתים – במצב של חוסר עירנות, ואף ערפול, כמו גם בעניין רישום  
9 תשובותיו באופן לא מדויק בהודעות, ע"י החוקרים. עם זאת, סבורני כי חרף הקשיים  
10 שתוארו, אין מקום לפסול את הודעות המערער, לענייננו, באופן גורף. זאת, כאשר המערער  
11 עצמו אינו מכחיש באופן גורף את הדברים שמסר אלא מתכחש רק להתבטאויות ספציפיות  
12 בנקודות השנויות במחלוקת, בעיקר מבחינת היקף העסקאות. הוא אינו מתכחש  
13 להודאותיו בדבר אי הוצאת חשבוניות, העדר תיעוד מתאים, וקבלת כסף מזומן ללא  
14 תיעוד, רישום ודיווח כדין.

15

16 בחינת אמרות המערער וקביעת משקלן תיעשה אפוא להלן בזהירות, בהתאם להקשר שבו  
17 נאמרו, בשים לב לקיומה או העדרה של ראיה נוספת חיצונית לתמיכה בדברי המערער,  
18 ובהתייחס לנטלי ההוכחה.

19

20 **טענות בדבר חוסר במסמכים – 8.**

21

22 לטענת המערער, חסרים מסמכים רבים שהיו מצויים בעסק, ונלקחו על ידי המשטרה ועל  
23 ידי המשיב, באופן שאינו מאפשר לו היום להציג תמונה מלאה. נטען, כי המשיב לא סימן  
24 כנדרש במועד תפיסת החומר, את החומר שנתפס. לטענת המערער, אין לדעת מה עלה  
25 בגורלם של מסמכים ושל פנקסים רבים שהיו מצויים במקום העסק ונלקחו. המערער ציין,  
26 כי במסגרת ההליך הפלילי טענה ב"כ המדינה כי החוסר בפנקסים פועל דווקא לטובת  
27 הנאשם (פרוטוקול בתפ"ח מיום 7.6.16 בעמ' 301, ש' 14: "כשאחוקר יראו שנאשם בעצם  
28 מרוויח מזה שחסרים פנקסים").

29

30 במהלך חקירות המערער היו לפניו קלסרים של הנהלת חשבונות, אך לא תעודות משלוח,  
31 וכל "השקיות זבל..." (פרוטוקול 2.1.18, עמ' 21, ש' 12-16). לדברי מר דנוך, החשבוניות  
32 כוללות פירוט כמו שבתעודת המשלוח, ולכן לא היה צורך להציג למערער גם את תעודת  
33 המשלוח (פרוטוקול 2.1.18, עמ' 22, ש' 24). לדברי מר סבח, לא היה צורך להציג תעודות  
34 משלוח או תעודות יציאה, מכיוון שהמערער ענה בצורה קוהרנטית, שלא הוציא חשבוניות





## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

- 1 על סכומים מסוימים. משכך, ממילא קבלות או תעודות משלוח הקשורים לכך לא היו  
2  
3  
4 המערער עצמו אישר, כי לא תיעד רבות מן הפעולות שביצע.  
5  
6 טענות המערער באשר לחוסר במסמכים, נטענו באופן כללי, ולא הובהר, אילו מסמכים  
7 עשויים היו, לתמוך באילו מטענות המערער.  
8  
9 ע"מ 29996-11-15 – חשבוניות שהוצאו לסברת המשיב שלא כדין, וההחלטות לפסול .9  
10 את הספרים ולהטיל כפל מס וקנסות בגינן –  
11  
12 ביום 20.9.15 הוצאו למערער הודעות כדלקמן:  
13  
14 הודעה בדבר חיוב בכפל מס לשנים 2012-2014 שלפיה: "בביקורת שנערכה בעסקך נמצא  
15 שהוצאת חשבוניות מס שלא כדין בניגוד לאמור בסעיף 47 לחוק מס ערך מוסף ... על פי  
16 סעיף 50 לחוק הנך חייב בתשלום כפל המס המצוין בחשבונית או המשתמע ממנה בסכום  
17 המפורט בטבלה מס' 1". סכום כפל המס בגין החשבוניות שהוצאו בשנים 2012-2014  
18 הסתכם ב-582,494 ₪. נימוקי החיוב: "בחקירה וביקורת שנערכו בספריך לתקופות  
19 1/2015-6/2012, בנוסף לאמור בהודעה על פסילת הספרים, נמצא כי הוצאת חשבוניות  
20 מס שלא כדין הן בהיקף הסכומים והן בתיאור הצדדים לעסקה היות ורשמת בהן סכומים  
21 מופחתים ועל שמות סוחרים אחרים כאשר בפועל אותן העסקאות עשית עם אכרם מוסא  
22 ואכרם יאסין. סך של 18 חשבוניות מס התחשבות לאכרם יאסין וכן עוד 3 חשבוניות מס  
23 שהוצאת עבור אכרם יאסין... כמו כן הוצאת סך של 28 חשבוניות מס התחשבות לאכרם  
24 מוסא, מתוכן 7 חשבוניות מס שלא אתה ביצעת את העסקה בהן כלל, כאמור כטענתך  
25 בחקירותיך..." (נספח א' להודעת הערעור).  
26  
27 הודעה בדבר חיוב בכפל מס לשנת 2015 שלפיה: "בביקורת שנערכה בעסקך נמצא כי  
28 במסגרת הדוחות שהוגשו לתקופות ... נוכה מס תשומות הכלול בחשבוניות מס שהוצאו  
29 שלא כדין. על פי סעיף 50(א1) לחוק מס ערך מוסף ... הנך חייב בתשלום כפל המס המצוין  
30 בחשבונית או המשתמע ממנה בסכום המפורט בטבלה מס' 1". סכום כפל המס הסתכם  
31 ב-107,087 ₪. הנימוקים לחיוב: "... נמצא כי בין 1/2015-12/2014 קיזזת בספרי הנה"ח  
32 שלך חשבוניות מס בגין קניות אשר הוצאו לך על ידי החברות פוליפח ואיירון סנטר כאשר  
33 הצדדים לעסקה וההזמנה של העסקה הייתה בין החברות הנה"ל לאוסמה זוערוב וכי  
34 התשלום בגינן בוצע על ידי אוסמה זוערוב לחברות המוזכרות לעיל ואילו אתה לא היית צד



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 לעסקאות אלו. חשבוניות מס אלו הוצאו על שמך כבקשתו של אוסמה זערוב לפי טענת  
2 בעלי החברות בחקירתם וגם כטענתך בחקירותיך... " (נספח א' להודעת הערעור).

3  
4 הודעה בדבר אי קבילות פנקסים וקנס לשנים 2012-2014 שלפיה, הוציא המערער  
5 חשבוניות מס שלא כדין, ועל כן נפסלו פנקסיו לתקופה שמחודש 12/2014 ועד חודש 1/2012  
6 והוחלט להטיל עליו קנס בסך 117,999 ש"ח (נספח ב' להודעת הערעור).

7  
8 הודעה בדבר אי קבילות פנקסים וקנס לשנת 2015 שלפיה ניכה המערער מס תשומות  
9 הכלול בחשבוניות מס שהוצאו שלא כדין, ועל כן פנקסיו לתקופה 01/2015 ועד 9/2015  
10 אינם קבילים, וכן, הוחלט להטיל עליו קנס בסך 2,907 ש"ח (נספח ב' להודעת הערעור).

11  
12 המערער טען כאמור, כי בתקופה הרלוונטית, הוא עבר כשכיר וניהל את העסק של אביו.  
13 בין היתר נוהל בעסק מחסן לוגיסטי שבמסגרתו ביצע העסק פעילות של הובלה, פריקה  
14 והעמסה. עיקר ההובלות בוצעו אל מחסן בשטח העסק ששם נפרקה הסחורה ולאחר מכן  
15 הועמסה על משאיות של אחרים. חלק מההובלות בוצעו מהמחסן ליעדים אחרים. בנוסף  
16 ביצע המערער במסגרת העסק גם עסקאות מכר שונות. בתקופה הרלוונטית פעל המערער  
17 כמנהל העסק בין היתר, מול שני עוסקים בעלי חברות הובלה: אכרם יאסין, בעלים של  
18 חברת הובלה שהובילה טובין מישראל לעזה דרך מעבר כרם שלום; ואכרם מוסא שביצע  
19 הובלת טובין לעזה ולשטחים.

20  
21 לטענת המערער, כל החשבוניות שהוציא בעסק שבו עבד כשכיר, הוצאו כדין ולא נפל בהן  
22 פגם. כך גם לגבי כל חשבונית שמס התשומות הכלול בה נוכה.

23  
24 לטענת המשיב, חשבוניות המס שהוציא המערער לאכרם יאסין ולאכרם מוסא אינן  
25 משקפות את הצדדים לעסקה -

26  
27 מר אכרם יאסין הוא מוביל וסוחר, אשר עסק בהובלת טובין לעזה דרך מעבר כרם שלום.  
28 המערער החל לעבוד עם אכרם יאסין מתחילת הפעילות שלו בחודש יוני 2012, למשך  
29 שנתיים וחצי (הודעה מיום 20.2.15, עמ' 1, ש' 13-14). המערער פעל מול אכרם יאסין כך:  
30 המערער הוביל סחורה במכולות מנמל אשדוד אל מחסן בעסק שבמושב מבטחים, פרק את  
31 הסחורה מהמכולות (בשל חוסר אפשרות להכניס מכולות אל שטח עזה), ולאחר מכן  
32 העמיסן על משטחים במשאיות של יאסין, אשר הובילו את הסחורה למעבר כרם שלום,  
33 ומשם לתוך עזה. עבור כל שירות כזה היה העסק זכאי לתמורה שנקבעה לפי גודל המכולה  
34 שיובאה מנמל אשדוד. לדברי המערער: "אני עם הנהגים שלי מנמל אשדוד שהלקוחות  
35 בעזה שלו, של אכרם יאסין, היה אומר לי איזה מכולות לקחת מנמל אשדוד, מביא את



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

- 1 המכולות לסככה שלי פורק את הסחורה וממשטח אותי ואכרם יאסין היה שולח לי נהגים  
2 שייקחו את הסחורה למעבר כרם שלום" (הודעה מיום 17.2.15, עמ' 2, ש' 10-13).
- 3 לטענת המשיב, המערער הוציא 18 חשבונות מס אוטונומיה לאכרם יאסין אך רשם אותן  
4 על שם עוסקים שונים (נספח, א, לכתב התשובה מטעם המשיב שהוא גם נספח ג1 לתצהיר  
5 סבח), ועל כן מדובר בחשבונות שהוצאו שלא כדין.
- 6
- 7 אין מחלוקת כי המערער הוציא חשבונות על שם הלקוחות של אכרם יאסין, ולא על שמו  
8 של יאסין. גם יאסין אישר בחקירתו כי המערער מוציא פעם בחודש 2-3 "מוקסות" [הכוונה  
9 ל"חשבונות אוטונומיה, המוצאות בגין עסקאות עם עוסקים תושבי הרש"פ – ג.ג.]  
10 מרוכזות על שם סוחר, ולא על שמו של יאסין (הודעתו של יאסין מיום 3.2.15, נספח 9  
11 לתצהיר אביטבול, עמ' 8, ש' 2-33):
- 12 "שאלה: מיכה פרץ הוא לא נותן חשבונות?  
13 תשובה: הוא פעם בחודש מדבר עם מנהל חשבונות שלי ושולח לי מוקסה  
14 שאלה: המוקסות שאתה מקבל ממיכה פרץ וענבי הנגב על שם מי נכתבות?  
15 תשובה: על שם הסוחרים.  
16 שאלה: מיכה פרץ מוציא לך פעם בחודש מוקסה?  
17 תשובה: כן פעם בחודש הוא מוציא מוקסה על הסוחרים.  
18 שאלה: אז כמה מוקסות הוא מוציא בחודש?  
19 תשובה: 2 לפי הסוחרים.  
20 שאלה: כמה מוקסות מוציא מיכה כל חודש?  
21 תשובה: יכול להיות 2 או שלוש, הוא מוציא לכל סוחר  
22 שאלה: המשמעות שכל מוקסה לא מדויקת, יכול להיות שעל שם סוחר אחד  
23 יש חשבון של 20 אנשים?  
24 תשובה: יכול להיות.  
25 שאלה: השם שלך לא רשום בשום מקום?  
26 תשובה: לא על השם שלי  
27 שאלה: ואתה בעצם מוציא לסוחרים חשבונות?  
28 תשובה: רק חשבונות שלי  
29 שאלה: נגיד אני מיכה פרץ צריך להוציא חשבונות לסוחר ואתה לקחת ממנו  
30 3,500 ₪ ואז מיכה צריך לרשום לו 3,000 ₪ הסוחר לא אומר לך למה פחות?  
31 תשובה: מיכה פרץ לא מוציא לסוחר את החשבונות לכל הובלה. הוא מוציא  
32 כל חודש חשבונות גדולה על כל העבודה של 100,000 ₪.  
33 שאלה: ואם הסוחר בעזה לא רוצה מוקסה, מיכה מוציא בכל זאת?  
34 תשובה: אין אפשרות כזאת כל סוחר רוצה את החשבונות שלו.  
35 שאלה: איזה חשבונות אתה מוציא להם?



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 תשובה: חשבוניות רגילות.

2 שאלה: אז הישאם מסין ענבי הנגב ומיכה פרץ מביאים לך חשבוניות כחולות

3 מוקסה?

4 תשובה: כן, כן."

5

6 לטענת המשיב, המערער הוציא 28 חשבוניות מס אוטונומיה (נספח ב' לתשובת המשיב,

7 שהוא גם נספח ה לתצהיר סבח) לאכרם מוסא, אשר נרשמו על שמם של אחרים, בהתאם

8 להוראותיו של אכרם מוסא, והכל באופן פיקטיבי.

9

10 המערער מסר כי הוא הוציא חשבוניות "שרשום עליהם פסולת מלח, לבחור בשם אכרם

11 מוסא שנפטר לפני כמה חודשים ... הוא גם אמר לי לרשום את החשבוניות מס I על שם

12 מישהו אחר סלים עליוה. הוא גם עבד איתי ככה כמו אחמד יאסין. הוא הזמין את השירות

13 ואמר לי לרשום את החשבוניות I על אנשים אחרים והוא שילם לי במזומן על החשבוניות

14 מס האלו אבל לא היה 'שחור' עם אכרם מוסא. מה שבחשבוניות זה מה שקיבלתי ...

15 באותו דרך ... שאכרם יאסין העביר לי ... כל מה שרשום "סלים עליוה" קיבל והזמין את

16 השירות אכרם מוסא" (הודעה מיום 17.2.15, עמ' 8-9).

17

18 לטענת המערער, כל חשבוניות המס שהוציא - גם אלה שהוצאו ישירות על שם הלקוחות

19 שקיבלו את השירות שהוזמן עבורם על ידי אכרם יאסין, וגם אלה שהוצאו על שם הלקוחות

20 אשר קיבלו את הטובין שנלקחו עבורם על ידי מר אכרם מוסא - הן חשבוניות שהוצאו

21 כדין, בגין עסקאות אמת, והמערער היה רשאי להוציאן.

22

23 המערער הפנה לתקנה 6(א) לתקנות מס ערך מוסף, המורה, כי "סכום ששילם עוסק

24 כהוצאה בשביל לקוחו, והוצאה חשבונית או מסמך אחר שאישר המנהל לענין זה לשמו

25 של אותו לקוח, לא יהיה חלק מהמחיר". לשיטת המערער, תקנה זו מאפשרת לעוסקים

26 לרכוש עבור לקוחותיהם טובין או שירותים מעוסקים אחרים, ולקבל עבורם בגין רכישה

27 זו חשבונית מס ישירות על שמו של הלקוח, וכך נמנע מהם הצורך לקבל חשבונית על שמם

28 הם ואחר כך להוציא חשבונית נגדית בשמם הם. במקרה זה, לטענתו, אכרם יאסין או

29 אכרם מוסא שילמו למערער עבור שירותיו, בשם לקוחותיהם, וקיבלו ממנו חשבוניות

30 התחשבות על שם הלקוחות בגין התשלום. בעד עמלתם, הם הוציאו ללקוחותיהם

31 חשבוניות רגילות.

32

33 סבורני, כי אין לקבל טענה זו של המערער -

34 תקנה 6 לתקנות מע"מ רלוונטית לבחינה מה נחשב חלק ממחיר העסקה החייב בתשלום

35 מע"מ. תכליתה - הסדרת הדיווח, במקרים שבהם העוסק נחשב לשלוחו של הלקוח בביצוע



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 תשלומים, אשר מטיבם מוטלים על הלקוח, ועל כן אין הם נכללים במחיר העסקה. בע"א  
2 8669/07 צ.ד.א. אחזקה ושירותים בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ (29.12.09) נקבע, כי  
3 ההבחנה בין תשלומים שמטיבם מוטלים על הלקוח, ושהעוסק משמש אך "מתווך"  
4 לעניינם, לבין סכומים שהלקוח התחייב להשיב לעוסק, שהם חלק מן העסקה ואף חלק  
5 ממחירה, אינה פשוטה. בכל מקרה, יש לבחון הן את הפרוצדורה - עמידה בתנאים הטכניים  
6 לבדיקת הניתוק על פי תקנה 6 שהם: הוצאת חשבונית נפרדת או הפרדה במסגרת  
7 החשבונית בין הסכומים, והפקדה בחשבון בנק נפרד; והן את המהות – האם מהנסיבות  
8 נובע, כי העוסק משמש אך כמתווך לעניין התשלום לצד שלישי. המהות תוכרע בכל מקרה  
9 על פי נסיבותיו, על ידי בחינת הניתוק בין העוסק לבין הסכומים המועברים באמצעותו.  
10 הסכומים לא ייחשבו חלק ממחיר העסקה, כאשר העוסק הינו בבחינת "צינור" להעברתם:  
11 הכספים עוברים דרכו ובאמצעותו, אך מבלי שתהיה לו נגיעה של ממש מכל סוג בהם.  
12 שאלה נוספת העולה בהקשר זה היא, מיהו הגורם אשר יצר את החיובים שלגביהם  
13 מועברים הכספים לצד שלישי - העוסק או הלקוח. ככל שמקומו של הלקוח נפקד מהחלטה  
14 זו, דומה כי ייקשה לראות את העוסק כ"מתווך" בלבד.

15

16 בהקשר זה יש להפנות גם לסעיף 17 לחוק מע"מ שכותרתו "שלוח וסוכן", המורה:

17

18 17. (א) עוסק המוכר נכס או נותן שירות לקונה באמצעות שלוח, הפועל

19 בשמו של העוסק, רואים את העוסק כמוכר או כנותן השירות לקונה,

20 ואת השלוח – כנותן שירות לעוסק, אם עובדת השליחות ושמו של

21 העוסק כשולח צוינו על המסמכים שמוציא השלוח לקונה; לא צויין

22 כך, יראו את הנכס כנמכר או את השירות כניתן פעמיים: פעם מאת

23 העוסק לשלוח ופעם מאת השלוח לקונה.

24 (ב) עוסק המוכר בשם עצמו נכס של פלוני, שנתקשר עמו לשם כך,

25 רואים את העוסק כמוכר הנכס לקונה ואת פלוני כמוכר הנכס לעוסק.

26 (ג) עוסק הקונה נכס או מקבל שירות בשביל עוסק אחר יציין על מסמך

27 שהוא מוציא למוכר או לנותן השירות במהלך עסקיו הרגיל את עובדת

28 השליחות ואת שמו של העוסק האחר כשולח; לא עשה כן, יראוהו

29 כקונה לעצמו.

30

31 בעניינו, לא הונחה לסברתי תשתית ראייתית העשויה לבסס את המסקנה בדבר קיומה של

32

שליחות -

33

34 העסקאות האמיתיות התבצעו בין המערער לבין יאסין או אוסמה זוערוב. המערער העיד

35 כי פעל לפי הנחיות שקיבל מיאסין ומזוערוב, באשר לשמות העוסקים שפירט בחשבוניות,



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 כאשר לא היה לו קשר עם אותם עוסקים, שאותם כלל לא הכיר, כשלמעשה החשבוניות  
2 נועדו למקבלי השירות: יאסין וזוערוב. המערער אישר, שלא נתן דעתו לזהות העוסקים  
3 ששמותיהם פורטו בחשבוניות, וכי לא הכירם ולא עמד עימם בקשר: "ש. הוצאת חשבוניות  
4 מס לאכרם יאסין ואוסמה זוערוב במשך כל התקופה הזאת של השנתיים עבור הובלות? ת.  
5 לא. הוצאתי על שם אנשים אחרים שהם אמרו לי להוציא. זה כל החשבוניות אוטונומיה  
6 שהוצאתי זה היה תכלס עבורם אבל רשמתי שמות של אנשים אחרים שהם נתנו לי"  
7 (חקירת המערער מיום 17.2.15, עמ' 2, ש' 25 ואילך; ההדגשה אינה במקור).

8

9 המערער נשאל: "למה בעצם לא הוצאת את החשבוניות אוטונומיה I על שם אכרם יאסין  
10 ואוסמה זוערוב? הרי הם מזמיני העבודה ולהם אתה נותן את השירות", הוא השיב: "כי  
11 זה מה שהם אמרו לי ולכן הוצאתי" (חקירת המערער מיום 17.2.15, עמ' 3, ש' 1 ואילך).  
12 כלומר, המערער לא התכחש לכך שמקבלי השירות הם יאסין וזוערוב, ולא טען שלקוחותיו  
13 הם בעצם אותם "אנשים אחרים".

14

15 בהמשך אישר: "כל החשבוניות I אוטונומיה שיצאו והוצאתי בעצמי בעסק שרשום על  
16 האבא שלי היו עבור אכרם יאסין. ש. אני מודיע לך שהחשבוניות I אוטונומיה שהוצאת  
17 הן למעשה כיסוי חשבונאי על שם אנשים אחרים. תגובתך? ת. מה שאמר לי הלקוח,  
18 אכרם יאסין, עשיתי והוצאתי". המערער הבהיר, כי אינו יודע מדוע אכרם יאסין אמר לו  
19 להוציא את החשבוניות על שם אחרים (הודעת המערער מיום 17.2.15, עמ' 6, ש' 1-7).

20

21 עוד אישר: "לא כל תעודות היציאה הם עבור הלקוחות שרשומים בחשבוניות מס האלו.  
22 אין קשר בין הרשום בחשבוניות לבמה ולאן שיצאו הסחורות ... ככה התנהלתי בכל  
23 החשבוניות מס I. מה שאכרם אמר לי" (הודעה מיום 17.2.15, עמ' 8, ש' 5-8). ר' גם הודעה  
24 מיום 20.2.15, דף 9, ש' 5-15, המערער נשאל שם שוב, מדוע כתב שמות של לקוחות אחרים  
25 ולא את שם הלקוח שלו בחשבוניות המס והשיב: "כי זה מה שהם אמרו לי להוציא".

26

27 את הסחורה קיבל לדברי המערער, אכרם יאסין (הודעה מיום 17.2.15), אשר עברו ביצע  
28 המערער את ההובלות, (הודעה מיום 25.2.15 שעה 08:18, גליון 3): "אלו כל אלו הלקוחות  
29 של אכרם. אני ביצעתי את ההובלות מהנמל עד החצר אלי למבטחים ופרקתי ומשטחתי  
30 ואכרם הוביל ממני את הסחורה למעבר עבור הלקוחות האלו ... אני לא עבדתי מולם.  
31 עבדתי רק מול אכרם ואני קיבלתי ממנו כסף מאכרם" (הודעה מיום 25.2.15 שעה 08:18,  
32 גליון 4, ש' 79-83).

33



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 המערער נשאל: "אני מבין שבפועל לא הלקוחות המדוברים הזמינו את הסחורה ולא הם  
2 ששילמו לך עבור השירות שסיפקת לאכרם", והשיב: "נכון. אכרם הזמין את הסחורה  
3 והשירות ואכרם שילם לי עבור זה" (הודעה מיום 17.2.15, עמ' 8, ש' 18).

4

5 כך העיד המערער במסגרת ההליך הפלילי (מש/2 עמ' 303) וחזר על הדברים במסגרת הדין  
6 בע"מ 29996-11-16, פרוטוקול מיום 12.2.19, עמ' 50, ש' 29-31): "מאות סוחרים שאין לי  
7 מה להיפגש איתם. אין לי עניין איתם יש מי שנותן להם את השירות ובסוף אני מקבל את  
8 השם. מוציא את החשבונית ומעביר את המע"מ לאיחוד עוסקים במושב".

9

10 נתון נוסף התומך במסקנה, כי אכרם יאסין ואכרם מוסא לא היו בגדר מתווכים אלא שהם  
11 עצמם היו צדדים לעסקאות עם המערער, הינו שהחשבוניות הוצאו על שם לקוח אחד,  
12 מרכזי, והן אינן משקפות את העסקאות שנעשו לשיטת ב"כ המערער, עם "לקוחות הקצה"  
13 ("מאות סוחרים" כפי שמסר המערער). למערער לא היה הסבר להמנעותו מהוצאת  
14 חשבוניות על כל אותם עוסקים אלא הוציא תחת זאת חשבונית מרכזת אחת לכל תקופה,  
15 זולת: "כי אלו לקוחות של אכרם יאסין וזה מה שאמר לי לכתוב ועשיתי" (הודעה מיום  
16 17.2.15, עמ' 8, ש' 15). כך למשל, המערער נשאל לגבי חשבונית שהוצאה לחברת "הום  
17 סטייל", ומסר כי הלקוח הוא אכרם יאסין, הוא נשאל האם ההובלות נעשו לחברת הום  
18 סטייל והשיב: "לא. זה ללקוחות שונים בכל החודש ואכרם יאסין ביקש ממני לרשום את  
19 שם החברה הזאת למרות שלא הגיעו כל ההובלות והפריקות לחברה הזאת הום סטייל"  
20 (הודעה מיום 20.2.15, דף 12, ש' 1-11), ובהמשך: "אני הייתי עושה הובלות ופריקת  
21 מכולות ללקוחות שונים של אכרם יאסין שהוא היה איתי בקשר ובסוף חודש אומר לי  
22 לרשום על חשבונית מס מרכזית עבור הום סטייל, ולא יצאו ולא הגיעו כל ההובלות  
23 והפריקות של החשבונית מס ללקוח הרשום עליה". לדבריו, כך התנהל מולו לגבי כל  
24 חשבוניות המס (הודעה מיום 20.2.15, דף 13, ש' 10-14). המערער סיכם זאת: "אלו  
25 חשבוניות מס על הובלות ופירוקים עבור אכרם יאסין והוא אמר לי לרשום את שם הלקוח  
26 למרות שההובלות בחשבונית בכל חשבונית הם עבור מס' לקוחות של אכרם יאסין כאשר  
27 כל חשבונית יצאה על לקוח אחד אבל לא כל ההובלות הגיעו ללקוח המופיע בחשבונית  
28 והיא לא מרכזת לכל לקוח בחשבונית, משמע, אכרם סתם נתן לי שם שאני ארשום על  
29 המוקסה המרכזת החודשית להובלות. גם הסכום על החשבוניות מס האלו לא מייצג כי  
30 הוא שילם לי בשחור גם על הובלות לא רשומות ואני לא יכול לדעת כמה קיבלנו ממנו  
31 באותו חודש כי לא הוצאתי קבלות ולא רשמנו את זה בשום מקום" (הודעה מיום 20.2.15,  
32 דף 18 ש' 27 ואילך עד דף 19, ש' 6).

33

34 ר' לעניין זה, גם הודעת יאסין מיום 3.2.15 (נספח 9 לתצהיר אביטבול, עמ' 8, ש' 2-33):  
35 "שאלה: מיכה פרץ הוא לא נותן חשבונית?"



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

- 1 תשובה: הוא פעם בחודש מדבר עם מנהל חשבונות שלי ושולח לי מוקסה
- 2 שאלה: המוקסות שאתה מקבל ממיכה פרץ וענבי הנגב על שם מי נכתבות?
- 3 תשובה: על שם הסוחרים.
- 4 שאלה: מיכה פרץ מוציא לך פעם בחודש מוקסה?
- 5 שובה: כן פעם בחודש הוא מוציא מוקסה על הסוחרים.
- 6 שאלה: אז כמה מוקסות הוא מוציא בחודש?
- 7 תשובה: 2 ל 3 לפי הסוחרים.
- 8 שאלה: כמה מוקסות מוציא מיכה כל חודש?
- 9 תשובה: יכול להיות 2 או שלוש, הוא מוציא לכל סוחר
- 10 שאלה: המשמעות שכל מוקסה לא מדויקת, יכול להיות שעל שם סוחר אחד
- 11 יש חשבון של 20 אנשים?
- 12 תשובה: יכול להיות.
- 13 שאלה: השם שלך לא רשום בשום מקום?
- 14 תשובה: לא על השם שלי
- 15 שאלה: ואתה בעצם מוציא לסוחרים חשבוניות?
- 16 תשובה: רק חשבוניות שלי
- 17 שאלה: נגיד אני מיכה פרץ צריך להוציא חשבוניות לסוחר ואתה לקחת ממנו
- 18 3,500 ₪ ואז מיכה צריך לרשום לו 3,000 ₪ הסוחר לא אומר לך למה פחות?
- 19 תשובה: מיכה פרץ לא מוציא לסוחר את החשבונית לכל הובלה. הוא מוציא כל
- 20 חודש חשבונית גדולה על כל העבודה של 100,000 ₪.
- 21 שאלה: ואם הסוחר בעזה לא רוצה מוקסה, מיכה מוציא בכל זאת?
- 22 תשובה: אין אפשרות כזאת כל סוחר רוצה את החשבונית שלו.
- 23 שאלה: איזה חשבונית אתה מוציא להם?
- 24 תשובה: חשבוניות רגילות.
- 25 שאלה: אז הישארם מסין ענבי הנגב ומיכה פרץ מביאים לך חשבוניות כחולות
- 26 מוקסה?
- 27 תשובה: כן, כן".

לטענת המשיב, המערער הוציא חשבוניות מס שלא כדין, מבחינת היקף הסכומים, בכך

שרשם בהן סכומים מופחתים –

- 32 המערער העיד לגבי הסכום הנקוב בחשבונית: "יכול להיות שהסכום משקף את הפעילות
- 33 ויכול להיות שלא. לא יודע" (הודעה מיום 20.2.15, דף 12, ש' 15). והמשך נשאל האם סכום
- 34 בחשבונית אחרת נכון והשיב: "יכול להיות שכן יכול להיות שלא אני לא זוכר צריך לבדוק
- 35 עם התעודות אחסון סחורה שיצאה" (הודעה מיום 20.2.15, דף 13, ש' 2).





## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 עוד מסר המערער, כי לגבי סחורה שהיתה שייכת לו, קיבל תשלום, ובגין סחורה שלא היתה  
2 שלו שלו, יאסין ומוסא שילמו רק "...את המע"מ ועוד קצת", ולפעמים רק את המע"מ  
3 בחשבונית (הודעה מיום 20.2.15, דף 12, ש' 21-22). המערער נשאל מה ההיגיון העומד  
4 מאחורי התנהלות זו, והשיב: "זה עסקאות משותפות שלי ושלו. תקרא לזה ככה. אני לא  
5 זוכר כמה עוד קיבלתי על החשבונית" (שם, ש' 28). ועוד: "גם הסכום על החשבוניות מס  
6 האלו לא מייצג כי הוא שילם לי בשחור גם על הובלות לא רשומות ואני לא יכול לדעת כמה  
7 קיבלנו ממנו באותו חודש כי לא הוצאתי קבלות ולא רשמנו את זה בשום מקום" (הודעה  
8 מיום 20.2.15, דף 18 ש' 27 ואילך עד דף 19, ש' 6).

9  
10 לטענת המשיב, שלוש חשבוניות מס נוספות הוצאו על ידי המערער לפי בקשת אכרם יאסין  
11 מבלי שעמדה מאחוריהם כל עסקה בין יאסין ובין המערער (נספח א לכתב התשובה מטעם  
12 המשיב שהוא גם נספח ג לתצהיר סבח, בעמוד השני).

13  
14 הוכח, כי המערער הוציא ליאסין שלוש חשבוניות מס התחשבונית (ראו פירוט בעמ' 2 לנספח  
15 ג לתצהיר ראובן סבח), אשר הוצאו על שמות לקוחות שונים לבקשתו של יאסין מבלי  
16 שתהיינה מאחוריהן עסקאות אמת כלל (הודעת המערער מיום 20.2.15 (נספח א2), עמ' 11,  
17 ש' 16-26, עמ' 18, ש' 9-18).

18  
19 המשיב טען כי קיימות 7 חשבוניות מס מתוך חשבוניות המס שהוצאו לאכרם מוסא, שלא  
20 המערער ביצע את העסקה בהן.

21  
22 לטענת המערער, אין כל פסול בחשבוניות אלה, מכיוון שיש לראות ביחס לעסקאות שבגין  
23 הוצאו, את אכרם מוסא כגורם מממן חיצוני. עוד טען המערער, כי גם אם הסחורה שייכת  
24 לאכרם מוסא שרכש אותה ומכר אותה, עדיין אין כל פגם בחשבונית, שכן, הסחורה של  
25 אכרם מוסא הגיעה פיזית אל העסק. לטענתו, היות שלפי סעיף 17(ב) לחוק מע"מ, עוסק  
26 המוכר סחורה של פלוני, רואים אותו כמוכר הנכס לקונה ואת פלוני כמוכר הנכס לעוסק,  
27 היה על העסק, דהיינו המערער, להוציא חשבונית מס.

28  
29 לטענות אלה של המערער, אין לסברתי תימוכין בחומר הראיות.

30  
31 טענות לפגמים בהטלת כפל המס –

32  
33 לטענת המערער, הטלת כפל מס בגין חשבוניות מס שדווחו, ואשר המס בגין כבר שולם על  
34 ידי העסק (על שם האב) היא פעולה שלא כדין, בחוסר תום לב, תוך הפליה של המערער  
35 לעומת אחרים החשודים בהוצאת חשבוניות מס שלא כדין. לחלופין טען, כי המחלוקת



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 באשר לאפשרות להוציא חשבוניות ישירות לשמו של לקוח שיוצג על ידי אכרם יאסין או  
2 אכרם מוסא, אין בה כדי ללמד על הוצאת החשבוניות שלא כדין. ומכל מקום, לשיטתו,  
3 נוכח העובדה שמלוא המס שולם בגין חשבוניות אלה ובייחוד כשחשבוניות אלו מתייחסות  
4 לטובין שהועברו לעוסקים ברשות הפלסטינית (קרי, הם יוצאו באופן שאינו מזכה את  
5 המשיב במס במישור המהותי), הרי שאין לנצל עניין טכני זה, ויש להפחית את סכום החיוב  
6 לפי סעיף 100 לחוק מע"מ, עד כדי סכום קרן המס אשר שולמה כבר בפועל.

7

8 סעיף 50 לחוק מע"מ מורה, כי מי שהוציא חשבונית מס שלא כדין, "יהיה חייב בתשלום  
9 כפל המס המצוין בחשבונית". סעיף 50 חל על "אדם" ולא דווקא על עוסק. לפיכך, אין  
10 מניעה להטיל חבות אישית על מוציא החשבונית עצמו, גם אם בעת שהוציא את  
11 החשבוניות, לא היה רשום כעוסק. בהיות מטרת הסעיף הרתעתית - עונשית, כאשר אין  
12 מטרתו גביית מס ישירה, וכאשר בענייננו, הוכח כאמור, כי החשבוניות שבמחלוקת הוצאו  
13 שלא כדין נוכח הפגמים שנפלו בהן, אין לסברתי לקבל את טענות המערער לעניין ההחלטה  
14 להטיל עליו כפל מס בגין הוצאתו, ואין להתערב בהן.

15

16 לעניין ניכוי מס תשומות על פי חשבוניות שהוצאו לאוסמה זוערוב –

17

18 לטענת המשיב, המערער קיזז מס תשומות, בגין שלוש חשבוניות מס שהוצאו לו שלא כדין  
19 על ידי עוסקים ישראלים: חברת פוליפח בע"מ וחברת איירון סנטר בע"מ (רשימת  
20 חשבוניות המס שהמערער קיזז מס תשומות בגינן צורפו כנספח ו לתצהיר ראובן סבח).  
21 חשבוניות מס אלו הוצאו על שם המערער, אף שהוא לא היה צד לעסקאות, ולא שילם את  
22 התמורה הנקובה בהן. בפועל, הוצאו חשבוניות אלה, בגין מכירת סחורות על ידי אותן  
23 חברות לאוסמה זוערוב, והמערער קיבל את חשבוניות המס לצורך קיזוזן, במסגרת  
24 ההתחשבות הכללית בין הצדדים.

25

26 לעומת זאת טען המערער, כי לא נפל פגם בניכוי מס התשומות הכלול בחשבוניות מס אלה,  
27 מכיוון שהסחורה מושא החשבוניות הגיעה פיזית לעסק, והפכה להיות סחורה של העסק.

28

29 החשבוניות בהן מדובר - חשבונית 10802/14 של פוליפח – הודעה מיום 20.2.15 (דף 7, שי  
30 10-1, עמ' 5, שי 161-153, עמ' 6, שי 177-165); הודעה מיום 1.3.15 (נספח 1ג, עמ' 4-3, שי  
31 78-64; הודעת יורם אלון, מנהל חברת "פוליפח" מיום 24.2.15 (נספח 2 לתצהיר סבח),  
32 עמ' 6, שי 28-12, עמ' 7, שי 4-1.

33 חשבונית 223/15 של פוליפח – הודעה מיום 1.3.15 (נספח 1ג), עמ' 4-3, שי 78-64; הודעת  
34 יורם אלון מיום 24.2.15 (נספח 2 לתצהיר סבח), עמ' 6, שי 28-12, עמ' 7, שי 4-1.



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 15-11-29996

ע"מ 16-10-3968

1 חשבונית 158/15 של איירון סנטר – הודעה מיום 1.3.15 (נספח ה2), עמ' 5-6, ש' 142-166,  
2 עמ' 6-7, ש' 168-190.

3  
4 הנטען כלפי המערער מעוגן בהודעות המערער ובהודעת יורם אלון:

5 "במעט הובלות שעשיתי לאוסמה זוערוב אני קיבלתי חשבוניות מס שפולירן, פוליפח גלם  
6 ובקר הוציא חשבוניות מס על שמי ללא ידיעתי. הם דיברו וסיכמו הכל עם אוסמה שאמר  
7 להם שיוציאו חשבוניות מס על שמי וזה היה לא בידיעתי וברגע שנרשמו חשבוניות מס  
8 על שמי הייתי חייב להוציא ממני תעודות משלוח למעבר עבור הסחורה". המערער נשאל,  
9 כיצד ייתכן שחברות מוציאות חשבוניות מס על שמו בלי ידיעתו, והשיב: "קודם כל זה רק  
10 החברות פולירן ופולפח לא בקר וגלם ותקשיב היה לי פעולות עם פוליפח ופולירן לפני  
11 2008 ואלה עבדו עם אוסמה שנים והם סגרו ביניהם להוציא עלי חשבוניות מס. לא יודע  
12 למה". המערער נשאל שוב, מדוע הוא סבור שהוציאו על שמו את חשבוניות המס, והשיב:  
13 "כי אוסמה היה מנוע ביטחוני להכניס סחורות ובינתיים הוא פתח חברה על אחיו נג'י  
14 והם הוציאו לו עד שהוא יסד את הדברים עם העו"ד שלו, אמר להם להוציא חשבוניות  
15 מס על שמי בינתיים עבור ההובלות אליו" (הודעה מיום 20.2.15, דף 5, ש' 10-22). המערער  
16 אישר, כי "פוליפח ופולירן קיבלו הזמנת סחורה מאוסמה זוערוב, הוא שילם להם, הם  
17 הוציאו חשבונית מס לך עבור הסחורות ואתה הוצאת תעודות משלוח ושינעת את הסחורה  
18 למעבר וקיבלת תשלום ... עבור כל נגלה" (הודעה מיום 20.2.15, דף 6, ש' 1-3). המערער  
19 נשאל, מדוע כלל חשבוניות אלה בדיווח שלו ודרש מע"מ בגינתו, והשיב: "לא יודע, הגשתי  
20 אותם למערכת כי רשומות על שמי" (הודעה מיום 20.2.15, דף 6, ש' 21-24). הודעת  
21 המערער מיום 1.3.15, גיליון 2-4, גיליון 5 למטה עד גיליון 6). "פוליפח ואיירון סנטר הוציאו  
22 את החשבוניות מס על שמי. זה גם חשבונית מס שהוצאה על שמי לא בידיעתי ולא עדכנו  
23 אותי ולא כלום וזה גם סחורה ששייכת לאוסמה זוערוב והוא קנה אותה". המערער נשאל,  
24 האם יורם אלון לא תיאם מולו את ההובלה, והשיב: "ואם תיאם איתי אז אני אגיד לו  
25 תעצור את זה ואל תביא את זה? לא יודע, יכול להיות שכן יכול להיות שלא ... לא זוכר.  
26 אולי אמר לי שהוא שולח לאוסמה סחורה ושלח". המערער נשאל, מה הרווח שלו, והשיב:  
27 "ההובלה. פשוט אוסמה ביקש להוציא את החשבונית על שמי אז אני לא אוציא המשך  
28 חשבונית" (הודעה מיום 1.3.15, גיליונות 5-6).

29  
30 הודעת יורם אלון: "אוסמה חייב לי כסף על סחורה שנרשמה ע"ש מיכה פרץ אבל בפועל  
31 יצאה על שמו. אוסמה אמר לי להוציא חשבונית מס עבור מיכה פרץ והתשלום עבור  
32 הסחורה הזאת אוסמה שילם לי" (הודעת יורם אלון, נספח 1 לתצהיר סבת, דף 2, ש' 28-  
33 26). את ההזמנה ביצע לדבריו זוערוב, הסחורה נשלחה למושב מבטחים למיכה פרץ,  
34 לבקשת זוערוב. זוערוב שילם עבור הסחורה (שם, דף 6, 10). החשבוניות הוצאו על שם



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 רפאל פרץ עבור מיכה פרץ לבקשת אוסמה (שם, דף 7 ש' 1). הקשר עם מיכה פרץ התמצה  
2 בהזמנת ההובלה ופתיחת הכרטיס (שם, דף 7 ש' 3 - 4).  
3  
4 עולה, מן האמור, כי החשבוניות אינן משקפות נכונה את העסקאות שבוצעו, ומשום כך,  
5 ניכוי תשומות על פיהן נעשה שלא כדין. הטענה, כי בשלב כלשהו, ניתן היה לראות את  
6 הסחורה כאילו היא מהווה חלק מהמלאי בעסק, אינה נתמכת בראיות כלשהן, ועומדת  
7 בניגוד למצוטט לעיל. יש אפוא לדחות את טענות המערער בהקשר זה.  
8  
9 המערער טען, כי הוא כלל לא העביר להנהלת החשבונות של איחוד העוסקים שתיים מתוך  
10 שלוש החשבוניות חשבוניות המס 223/15 ו-158/15, ותמה, כיצד אלה נכללו בדוח שהוגש  
11 ביום 15.2.15, בייחוד אם חשבונית מקור של פוליפח נתפסה במשרדי הנהלת החשבונות  
12 עוד ביום 8.2.15 עם כל החומר החשבוני של העסק. סבורני, כי תשובה לכך צריך המערער  
13 עצמו לספק. העובדה היא ששלוש החשבוניות נדרשו בקיזוז מס תשומות בדוחות, וזאת,  
14 שלא כדין.  
15

### ההחלטה על פסילת הספרים –

16  
17  
18 נטלי הראיה והשכנוע לעניין זה, מוטלים על המערער. כפי שיפורט להלן, סבורני כי המערער  
19 לא הרים נטל זה.  
20  
21 נקבע לעיל, כי המערער הוציא בתקופה הרלוונטית חשבוניות מס התחשבות שלא כדין,  
22 משתיארו באופן כוזב עסקאות שערך עם אכרם מוסא ועם אכרם יאסין, לעניין סכומי  
23 העסקאות וזהות הצדדים. אזכיר, כי בין היתר, הוציא המערער חשבוניות, כאשר לא היה  
24 כלל צד לעסקאות. בנוסף, המערער קיזז בספריו חשבוניות מס שהוצאו שלא כדין.  
25 די באמור לעיל, כדי לפסול את הפנקסים.  
26  
27 בנוסף, על פי הודעת "נימוקי פסילת ספרים" מיום 17.9.15 (הוגשה במהלך הדיון מיום  
28 2.1.18, עמ' 16 לפרוטוקול), היה על המערער לנהל ספרים על פי תוספת א2(ד), ב2(ג), ד2(ג),  
29 יא2(ב) ו-יא3(3), כנדרש בסעיף 2(ב) להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות)(מס' 2),  
30 התשל"ג-1973.  
31  
32 המערער עצמו אישר שלא הוצאו מלוא חשבוניות המס בגין העסקאות מושא שומת  
33 העסקאות, הן על סכום של 600,000 ₪ שהמערער הודה בו, הן בגין מכירת המשאית והן  
34 בגין השכרת המחסן (ר' דיון להלן).  
35



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 גם בשל מחדלים אלה, היה מקום לפסול את הספרים.

2

3 נוכח המסקנות שפורטו לעיל, אין לסברתי להתערב גם בהחלטה להטיל קנס על המערער.

4

5 **ע"מ 3968-10-16 – שומת העסקאות -** 10.

6

7 ביום 20.9.15 הוציא המשיב למערער שומת עסקאות לתקופות: 9/12-12/12, 1/13-5/13,

8 משלושה רכיבים: שומה בגין עסקאות הובלות, שומה בגין השכרת מחסן ושומה בגין

9 עסקת מכר של משאית.

10

11

12 המשיב דחה את ההשגה שהגיש המערער, והחליט לקיים את השומה (נספח א' להודעת

13 הערעור בע"מ 3968-10-16). על ההחלטה בהשגה הוגש ערעור זה.

14

15 **עסקאות ההובלה עבור אכרם יאסין –**

16

17 המשיב קבע, כי המערער קיבל מיאסין, עבור שירותי הובלה ולוגיסטיקה (הובלה מנמל

18 אשדוד אל העסק במשוב מבטחים, פריקת המכולות למשטחים ואחסון הטובין עד למועד

19 נטילתם לשם העברתם במעבר כרם שלום), סך של 170,000 ש"ח, בכל חודש, למשך 32

20 חודשים, החל מיוני 2012 ועד לחודש ינואר 2015; וכי ההפרש שבין הסכום של 170,000 ₪

21 לבין הסכומים המופיעים בחשבוניות שהוצאו בגין אותם שירותים, התקבל בידי המערער

22 מיאסין, ללא רישום ודיווח, ומבלי ששולם המע"מ בגינו.

23

24 לטענת המערער, השומה אינה נסמכת כלל על חומר חשבונאי, אלא מבוססת כולה על

25 אמרות חוץ שנגבו מן המערער, בהיותו במצב נפשי קשה ומותש מבחינת פיזית, כך שלא

26 ניתן להסתמך עליהן לשם הוצאת השומה. זאת, כאשר בשלב החקירה, למערער לא היתה

27 גישה לחומר רלוונטי. גם לאחר החקירה המערער קיבל לטענתו חומר חשבונאי חלקי בלבד,

28 כאשר חלק ניכר ממסמכי בעסק נתפס על ידי אנשי המשטרה, וככל הנראה אבד.

29

30 לטענתו, לא נבדקו כל נתונים, מתוך העסק או חיצוניים לעסק, כדי ללמד שתוצאת השומה

31 היא אפשרית: המשיב לא ערך השוואות עם עסקים דומים באזור; אין זה סביר שיש

32 יציאות מהנמל שלא נרשמו, מכיוון שהרישום מתבצע על ידי הנמל, ולא נעשתה התאמה

33 מול נתוני היציאה של המשאיות מהנמל; אין זה סביר שלא נרשמו משלוחים שהגיעו

34 למחסן, כי היה צריך להתחשב עם רואה החשבון של יאסין; אין זה סביר שהכספים לא

35 נרשמו, כי היה צריך לחתום אצל החלפן משרות על קבלת הכסף; אין זה סביר שסכומים



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 כאלו התגלגלו ונעלמו בעסק, בלי להותיר עקבות כלשהם. בעסק לא נמצאו כספים עודפים,  
2 ולא נמצא מאום בחשבונות הבנק, לא נמצאו נכסים או הפרשי הון בלתי סבירים.  
3  
4 לטענת המערער, סכום העסקאות לא היה סכום חודשי קבוע, אלא השתנה בהתאם לכמות  
5 ההובלות שבוצעו בפועל (פרוטוקול 26.12.17, עמ' 9, ש' 1). בתחילת הפעילות מול אכרם  
6 יאסין, היקף הפעילות היה מצומצם יותר, והוא הלך וגדל בשנת 2013, כך שגם מטעם זה  
7 אין מקום לטענתו, לערוך חישוב לפי סכום חודשי קבוע. כמו כן, לטענתו, אין זה סביר  
8 שהמערער קיבל את התשלום החודשי הקבוע גם בתקופות שבהן היה מעבר כרם שלום  
9 סגור לסירוגין לפעילות (יוני עד נובמבר 2014 תקופת מבצע צוק איתן), וגם בתקופה שסמוך  
10 לאחר מכן, כשגם אז, הפעילות בו היתה מועטה. עוד טען המערער, כי הוא הוציא חשבוניות  
11 מס בגין הסכומים ששולמו לו בפועל, בתיאום עם מנהל החשבונות של אכרם יאסין, אשר  
12 חישב בכל חודש את הסכום. לאחר ההתחשבות, כל תשלום שהתקבל מאכרם יאסין,  
13 במזומן או בשיקים, נרשם בקבלה, בחשבונית (סעיפים 18-20 לתצהיר המערער; פרוטוקול  
14 26.12.17, עמ' 7, ש' 1-5, עמ' 8-9). לעתים הוצאה לדבריו, חשבונית מרוכזת לכמה חודשים,  
15 כאשר לא הייתה לדעתו די פעילות (הכנסה) כדי להצדיק דיווח. החשבונית הייתה נרשמת  
16 על שם הלקוח של אכרם יאסין (סעיף 20 לתצהיר המערער). הייתה גם תעודת יציאה (טופס  
17 אחסון) לגבי כל משלוח, ששימשה להתחשבות עבור כל מכולה שיצאה, וממכלול התעודות  
18 ניתן לקבל תמונה של היקף העסקאות (סעיף 17 לתצהיר המערער; פרוטוקול 26.12.17,  
19 עמ' 10), אולם המערער הוסיף כי חלק מהחומר חסר (שם, עמ' 11).  
20  
21 המערער אישר, כי לגבי התקופה שמראשית יולי 2014 ועד תום דצמבר 2014, הוא אמנם  
22 ריכז את טפסי היציאה לאכרם יאסין, כדי לערוך התחשבות מתאימה, אולם התחשבות  
23 כזו לא נערכה בפועל, ולא הוצאו חשבוניות מס (סעיפים 23-24 לתצהיר המערער).  
24  
25 המערער עמד בסיכומיו, על כך שעיון בנספח ג1 לתצהיר סבח, הכולל פירוט של החשבוניות  
26 שהוציא המערער בגין התשלומים שקיבל העסק עבור פעילותו מול לקוחות אכרם יאסין,  
27 מגלה כדלקמן: חשבוניות מס' 1-3 מלמדות על תשלום חודשי ממוצע של 26,000 ₪ בלבד.  
28 חשבוניות מס' 4-18 מלמדות על תשלום חודשי ממוצע של 71,000 ₪ בלבד.  
29  
30 אשר לטענת המשיב כי עדותו של יאסין כי שילם למערער 100-200 אלף ₪ מאמתת את  
31 עדות המערער, טען המערער, כי התשובה המתועדת בהודעת המערער, כי קיבל סך של כ-  
32 170 אלף ₪ בחודש מיאסין, מקורה בכך שהחוקרים עצמם טענו בפני המערער כי זה מה  
33 שיאסין אמר, וביקשו ממנו לאמת את עדותו של יאסין (נספח א2 לתצהיר סבח, עמ' 3, ש'  
34 10-6). מקור התשובה, לטענתו, בנתונים שמסרו לו החוקרים, לכאורה מפי אכרם יאסין,  
35 ולכן, היא אינה יכולה לאמת אותם.



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1  
2 עוד טען, לעניין זה, כי על פי העדות הנטענת, התשלום חושב, ע"פ מספר המכולות שהועברו  
3 בפועל כל חודש, ובהתאם לגודל המכולה. בנספח ג2 לתצהיר סבח נאמר: **"אני משלם לו**  
4 **על מכולה 40 רגל מהנמל עד שזה מגיע אליי במשטחים 2,500 ₪ ... מספר ההובלות**  
5 **בחודש אצל מיכה יש חודש 30 יש חודש 50 ... אני משלם לו בין 100,000 ₪ ל 200,000 ₪**  
6 **בחודש"**. לטענת המערער, בינו לבין אכרם יאסין סוכם, כי המחיר למכולה באורך 20 רגל  
7 יעמוד על סך של בין 1,500 ל-1,750 ₪, והמחיר למכולה 40 רגל יעמוד על סך של בין 2,500  
8 ל-3,000 ₪ (ס' 16 לתצהיר המערער; הודעת המערער מיום 17.2.15, עמ' 3, ש' 21-22).

9  
10 **לעמדת המשיב**, הוא נמנע מלבחון את ספרי המערער, מכיוון שממילא לא ניתן יהיה למצוא  
11 בהם דבר, שכן המערער העיד, כי הוא לא תיעד את ההובלות שבגינן קיבל תשלום ב"שחור",  
12 וגם לא הוציא לעניין זה קבלות וחשבוניות (נספח א2 לתצהיר סבח, עמ' 6, ש' 6, עמ' 19, ש'  
13 4-6), וכי הכסף למעשה "התגלגל" בעסק (נספח א2, עמ' 6, ש' 6, עמ' 2, ש' 27).

14  
15 משנפסלו הספרים, רשאי היה המשיב להוציא למערער שומה לפי מיטב השפיטה, ועל פי  
16 סעיף 83 לחוק מע"מ, חובת הראיה היא על המערער. כפי שנפסק לא אחת, שומה מעין זו  
17 אינה צריכה – ובמקרים רבים אינה יכולה – להיות מדוייקת, אך עליה להיות נאמנה ככל  
18 האפשר לפרטי המקרה, וזאת, בהתבסס על מומחיותו וניסיונו של פקיד השומה.

19  
20 על המערער רובץ הנטל, להציג מסכת עובדתית מלאה ואובייקטיבית אשר ממנה ניתן יהיה  
21 להסיק כי מיטב השפיטה של המשיב הינה שרירותית, מופרזת בצורה קיצונית ובלתי  
22 סבירה. כן נפסק, כי **"...אין בתחשיב המבוסס על נתונים מדגמיים בדבר ניהול עסקיו של**  
23 **הנישום אותו מציג הלה כחלופה לשומת רשויות המס, כדי להפריך שומה שנערכה על פי**  
24 **מיטב השפיטה, כאשר ספרי הנישום נפסלו, בין היתר, בשל כך שלא נוהלו בהם, או שלא**  
25 **נוהלו כהלכה, הרישומים הנוגעים לעסקים אלו... להבדיל מנישום שספריו נפסלו, אין**  
26 **מנהל מע"מ המוציא שומה על פי מיטב השפיטה חייב להצדיקה כמדוייקת לכל פרטיה,**  
27 **הוא רשאי להתבסס על מדגם לפי בחירתו מתוך ספרי הנישום שנפסלו..."** (ע"א 8375/06  
28 **צ'צ'קס נ' מנהל מע"מ פתח תקוה (25.3.09)).**

29  
30 טענת המשיב נסמכת על חומר החקירה של המערער ושל אכרם יאסין –

31  
32 בחקירתו הראשונה מול חוקרי המשיב מסר המערער: **"אני אמרתי כבר שלא דיווחתי**  
33 **500,000-600,000 ₪ בהובלות"** (הודעה מיום 17.2.15, עמ' 1, ש' 8), ובהמשך חזר על כך:  
34 **"ש. מקודם אמרת שקיבלת 500,000-600,000 ₪ בשנה עבור הובלות. האם דיווחת אותם?**  
35 **ת. קיבלתי את הסכומים האלו עבור הובלות לאכרם יאסין אבל לא הוצאתי עליהם**



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 חשבוניות מס. זה היה בשחור, קיבלתי את הכסף הזה גם מהבלדר בשדרות בשם הישאם.  
2 זה בערך כ-600,000 ₪ בשנה, במשך שנתיים שעבדתי עם אכרם יאסין" (חקירת המערער  
3 מיום 17.2.15, עמ' 3, ש' 23-27). המערער נשאל בחקירה הבאה, כיצד הוא יודע שמדובר  
4 בסכומים כאלה, והעיד: "לא יודע, סתם הערכתי. ש. למה לא מיליון ₪ בשנה שלא  
5 רשמת? ת. למה מיליון? לא יודע. ש. אז בוא תנסה שוב להעריך לי את היקף הפעולות  
6 שלך בשנה עם אכרם יאסין? ת. מה שאמרתי 500,000-600,000 ₪ בשנה שלא דיווחתי ועוד  
7 מה שדיווחתי בחשבוניות אוטונומיה" (הודעה מיום 20.2.15, עמ' 2-עמ' 3, ש' 1-5). מיד  
8 לאחר מכן הוטח במערער שאכרם יאסין טען בחקירותיו מיום 2.2.15 ומיום 3.2.15 כי הוא  
9 מעביר למערער בחודש 100,000-200,000 ₪ וכי המערער עצמו טען כי אכרם העביר לו  
10 150,000 ₪ בחודש, דהיינו מיליון ושמונה מאות ₪ בשנה, ולא כפי שטוען המערער. תשובתו  
11 של המערער הייתה: "בין 150,000 ₪ ל-170,000 ₪ בחודש, זה לא קבוע" (שם, ש' 6-10).

12  
13 אכרם יאסין נשאל לגבי התנהלותו ותדירות עסקאותיו מול המערער, והשיב: "יש חודש  
14 30 הובלות, יש חודש 50 בערך, כל יום 2-3 מכולות ביום, יש יום 5 מכולות יש יום שאין  
15 כלום, אני משלם לו בין 100,000 ₪ ל-200,000 ₪ בחודש" (חקירת אכרם יאסין מיום  
16 3.2.15, דף 4, ש' 22-24). יודגש, כי ציטוט זה לקוח מתוך הודעתו של יאסין (ולא מתוך  
17 תקציר הודעתו), ולא הוצג לפני בית המשפט תמליל אחר שיש בו כדי להראות שהדברים  
18 הוכנסו לפיו של יאסין.

19  
20 אשר לטענת המערער כי היקף הפעילות היה נמוך יותר -

21  
22 המערער אישר, כי לא הוציא חשבוניות בגין עסקאות מיולי 2014 ועד פברואר 2015 (אז  
23 נעצר) (פרוטוקול 26.12.17, עמ' 12, ש' 13-20). עוד הלין המערער, על כי בחומר הראיות  
24 שהועמד לעיונו לא נמצאו הספרים הפיזיים אשר ניטלו ממנו בפועל.

25  
26 ספרי המערער נפסלו, ואין כל ראיה התומכת בטענותיו, לגבי מספר המשאיות, מספר  
27 ההובלות לחודש או מחירים. המערער הודה, כי הוא לא שמר תיעוד של ההובלות מהנמל,  
28 כי לא ניהל ספר הובלות, וכי קיבל כספים במזומן שלא רשם בשום מקום (הודעת המערער  
29 מיום 20.2.15, עמ' 2, ש' 25-27; עמ' 3, ש' 17-23), כך שלא הובהר, כיצד לסברת המערער,  
30 יש בספרים החסרים כדי להוכיח את טענותיו.

31  
32 אשר לטענת המערער, כי היה על חוקרי המשיב להשיג את היומן של מי שהעביר לו את  
33 הכסף המזומן – המערער עצמו מסר גרסה מהוססת לעניין זה, שאינה מלמדת על קיומו  
34 של תיעוד, בוודאי שלא מלא ומסודר, לכסף המזומן שהועבר למערער (הודעה מיום  
35 20.2.15, עמ' 4, ש' 1-31), כך שאין מקום לצפות שחוקרי המשיב יתאמצו להשיגו. המערער





## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 אף לא העיד מטעמו את ה"בחור מהמושב בשם מורדי סויסה שהיה מביא לי כסף  
2 מהישאם" או את "הנהג שלו שהיה מביא לי את הכסף" (שם, ש' 10-11).

3  
4 המערער גם הודה שלא דיווח על עסקאותיו מול אכרם יאסין, לכל הפחות לתקופה 6/14-  
5 12/14, ותולה זאת בהעדר התחשבות מול רה"ח של אכרם יאסין. אלא שגם רואה החשבון  
6 של יאסין שאתו התחשבן מדי שבוע על הסכום המגיע לו מיאסין, לגרסתו (חקירת המערער  
7 מיום 20.2.25, ש' 102-105; פרוטוקול 26.12.17, ש' 19-11) – לא העיד.

8  
9 המערער קיבל את התשלום במזומן, ולא רשם אותם בספרי העסק. לדבריו, הכסף  
10 "התגלגל" בעסק (הודעה מיום 20.2.15, עמ' 2, ש' 25-27). המערער נשאל, מדוע לא הוציא  
11 חשבוניות מס עבור הכסף "השחור" שקיבל מאכרם יאסין, והשיב: "תשמע, את המע"מ  
12 הם לא משלמים אז כדי שאני לא אוכל אותה' משני הכיוונים לא הוצאתי חשבוניות מס  
13 על התשלומים האלו והשירות שסיפקתי" (הודעת המערער מיום 17.2.15, עמ' 4, ש' 13-  
14 11). ר' גם חקירת המערער מיום 20.2.15, עמ' 2.

15  
16 לטענת המערער הפעילות העסקית מול יאסין נמשכה כשנתיים בלבד, החל מתום שנת  
17 2012, והחל מאמצע שנת 2014, לא הייתה כל פעילות, בשל המצב הביטחוני אשר השפיע  
18 ישירות על יכולתו של יאסין להביא סחורות למעבר כרם שלום.

19  
20 מר אביטבול הסביר בעדותו, מדוע הוחלט לחייב את המערער החל מיוני 2012. לדבריו,  
21 המערער טען תחילה כי מחודש יוני 2012 הוא החל לעבוד עם יאסין, למשך שנתיים וחצי  
22 (הודעה מיום 20.2.15, עמ' 1, ש' 13-14). בהמשך מסר המערער, כי היה זה מסוף שנת 2012  
23 מבלי לנקוב בחודש מסוים. הוא הפנה לכך שהמערער מסר כי הוא החל להשכיר את המחסן  
24 ליאסין מסוף 2012, וידוע כי הפעילות מול יאסין החלה עוד לפני השכרת המחסן. על כן,  
25 ומאחר וספרי המערער אינם מהימנים, הוחלט להקל עמו ולערוך את השומה מיוני 2012.

26  
27 מר אביטבול נדרש לכך שהחשבונית הראשונה מול יאסין מתייחסת לעבודה מחודש  
28 אוקטובר בלבד, והשיב, כי "נערך ניסיון לבצע הלימה בין החשבוניות שהוצאו ... לבין  
29 שטרי המטען או שמות הלקוחות. לאחר ביקורת מעמיקה נלקחו מספר חודשים לשם  
30 דגימה. לא נמצאה כל הלימה בין שמות הלקוחות". אביטבול הסביר כי לא הוא ערך את  
31 בדיקת ההלימה, והוא לא ידע למסור בוודאות באיזה שלב היא התקיימה (פרוטוקול מיום  
32 2.12.18, עמ' 19-20).

33  
34 מר אביטבול העיד, בסעיף 15 לתצהירו, כי: "חיוב ההובלות לאכרם יאסין מתייחס  
35 לתקופות שבין 06/2016-12/12 כאשר בהודעה נרשם 9/12-12/12 בשל אילוצי מחשב



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 טכניים ופיצול של אחוז המע"מ לאותה שנה שכן בחודשים 6/12-8/12 שיעור המס הינו  
2 16% ומחודשים 9/12 שיעור המס הינו 17%. בחישוב נכללו 6 החודשים חרף העובדה כי  
3 התקופה הרשומה משקפת 4 חודשים. עוד אציין כי בטבלה המצויה בתיק וצורפה  
4 לנימוקי ההשגה מפורטת תקופת החיוב החל מחודש 6/12 ועד 12/12".

5

6 ע"ר ההלכה שצוטטה לעיל, והראיות המנהליות האמורות, אין לסברתי מקום להתערב  
7 בשומה שקבע המשיב.

8

9

העסקאות עם אוסמה זוערוב –

10

11 המערער ביצע הובלות עבור אוסמה זוערוב החל מחודש נובמבר 2014. בהודעת המערער  
12 נטען, כי המדובר בעסקאות שנעשו בעיקר מול חברה בשם ג'סר אלמוסתקבל שמקום  
13 מושבה בעזה, כאשר חלק מהעסקאות היו הובלה בלבד, וחלק מהעסקאות היו למעשה  
14 עסקאות מכר, שמחירן כלל הובלה. בעניין זה לא היה ניתן לטענת המערער, לבצע  
15 התחשבויות כוללת, שכן בראשית חודש פברואר 2015 נלקחה סחורה שהיתה מיועדת  
16 לאותה חברה על ידי המשיב, כך שחלק מהעסקאות לא יצאו בסופו של דבר לפועל.

17

18 המערער אישר בחקירתו: "והיה גם לאוסמה זוערוב הובלות. הובלתי לו במשך שנתיים  
19 אחרונות סחורה" (הודעה מיום 17.2.15, עמ' 2, ש' 22-23).

20

21 בחקירה הבאה, נשאל המערער לעניין התנהלותו מול אוסמה זוערוב, והעיד: "מחודש  
22 11/2014 אמרתי בעבר, עשיתי לו מספר נגלות של צינורות וזווית גדר איזה 10 נגלות  
23 מהחשבוניות של פולירן ופוליפח. אוסמה היה קונה את הסחורה ומשלם להם אני רק  
24 הייתי תחנת מעבר. הייתי לוקח לו 1,300 ₪ להובלה עד המעבר" (חקירת המערער מיום  
25 20.2.15, דף 5, ש' 24-26). ובהמשך: "כל החברות האלו הורידו אצלי סחורה והוציאו לי  
26 חשבוניות מס שהם עבור אוסמה ולא עבורי" (הודעה מיום 20.2.15, דף 6, ש' 8).

27

28 המערער אישר, כי לא הוציא חשבוניות מס לאוסמה זוערוב עבור הובלות אלה. הוא קיבל  
29 לדבריו, את הכסף במזומן גם דרך הישאים (חקירת המערער מיום 20.2.15, דף 5, ש' 24 –  
30 28). המערער לא רשם את ההובלות, לא תיעד את הסכומים, ולא הוציא חשבוניות מס,  
31 קבלות או תעודות משלוח לחברת ג'סר אלמוסתקבל, או לאוסמה זוערוב. לדבריו: "הכל  
32 התגלגל בעסק" (הודעה מיום 20.2.15, דף 6, ש' 6). המערער אישר, כי הוא קיבל תשלום  
33 של 1,300 ₪ עבור כל "נגלה", ובסך הכול היו 10 "נגלות" (הודעה מיום 20.2.15, דף 6, ש'  
34 4-3). היקף הפעילות היה "גג 15,000 ₪" (הודעה מיום 20.2.15, דף 6, ש' 16-17). בהמשך



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 אישר המערער, כי קיבל סך 1,300 ₪ על כל הובלה בתוספת 700 ₪ עבור כל הובלה על שובר  
2 התשלום בכניסה למעבר (הודעה מיום 25.2.15 בשעה 18:08, גיליון 8, ש' 235-239).

3

4 המערער העיד עוד, לעניין זה: "עם אוסמה זה היה מספר הובלות בודדות. אוסמה לא היה  
5 מותר להכניס על שמו סחורות לעזה כי אמרו שהוא מנוע ביטחוני ... הוא פתח חברה על  
6 שם אח שלו, נג'י בשם ג'סר מוסתקבל ואליו הייתי מספק לו סחורה. ביצעתי לו כמה  
7 הובלות אבל עוד לא התחשבנתי איתו ולא הוצאתי לו חשבוניות מס. ביצעתי לו את  
8 ההובלות מ-12/2014 ו-01/2015" (חקירת המערער מיום 17.2.15, עמ' 4, 1-5).

9

10 המערער אישר, כי ביצע עבור חברת ג'סר אלמוסתקבל כעשר הובלות בתקופה שמסוף  
11 דצמבר 2014 ועד ינואר 2015 (סעיף 31 לתצהיר המערער).

12

13 המערער טען, כי לא הוציא חשבוניות עבור ההובלות לזוערוב, מכיוון שלא הספיק לעשות  
14 זאת, ולאחר מכן – בחודש פברואר 2015 – כבר נעצר בחודש פברואר. כשנשאל מדוע לא  
15 הוציא בחודש ינואר חשבונית בגין הפעילות בחודש דצמבר, הסביר, כי ריכז את החשבוניות  
16 בהתאם ליעוץ שקיבל מיועץ המס שלו, כל עוד יש לו תעודות של מה שיצא (פרוטוקול  
17 26.12.17, עמ' 14, ש' 25-33).

18

19 סבורני, כי אין להתערב בשומה שקבע המשיב, על יסוד התשתית הראייתית האמורה.

20

21 **השכרת המחסן** –

22

23 המערער השכיר לאכרם יאסין שטח המצוי במשק שלו (משק 83), אשר שימש את יאסין  
24 כמחסן. יאסין שילם למערער סך של 10,000 ₪ לחודש, דמי שכירות עבור המחסן. המערער  
25 לא הוציא לאכרם יאסין חשבוניות בגין השכרת המחסן.

26

27 המחלוקת היא, האם היה על המערער להוציא חשבוניות מס בגין עסקאות השכרת המחסן,  
28 ואם כן – ביחס לאיזו תקופה.

29

30 לטענת המערער, לא חלה עליו חובה, להוציא חשבוניות מס בגין השכרת המחסן מהטעמים  
31 שלהלן: המחסן המושכר לא היה חלק מהעסק – העסק מצוי במשק 82 השייך לאביו של  
32 המערער, ואילו המחסן מצוי במשק 83 השייך למערער ולרעייתו; המחסן כלל לא היה שייך  
33 לעסק, הוא לא שימש את העסק, וודאי שלא היה "ציוד" של העסק. המערער עצמו לא היה  
34 "עוסק". בכל מקרה, הוא לא היה עוסק במקרקעין, ועסקה יחידה של השכרת מקרקעין  
35 אינה מגעת כדי "עסק". השאלה היחידה הרלוונטית היא, האם יאסין נחשב "עוסק". גם



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

- 1 אם נניח שכן, וכי הוא עוסק הרשום ברש"פ, וגם אם עוסק מעין זה נחשב "עוסק" לצרכי  
2 חוק מע"מ – אזי ניתן לומר, כי עניין לנו בעסקת אקראי ("מכירת מקרקעין לעוסק בידי  
3 אדם שאין עיסוקו במכירת מקרקעין", לפי סעיף 1 לחוק מע"מ). אלא שאז יאסין הוא  
4 שחייב במס, והוא שחייב להוציא חשבונית עצמית כמצוות תקנה 6 לתקנות מס ערך  
5 מוסף, תשל"ו-1976.  
6  
7 לעומת זאת טען המשיב, כי המחסן היה חלק מהעסק, היה מצוי בשטח העסק, והשכרתו  
8 היתה חלק עיקרי ואינטגרלי בתוך העסק שהתנהל מול אכרם יאסין. ההשכרה בוצעה  
9 במסגרת עיסוקו של המערער ולצורת העיסוק. לכן, העסקה הייתה חייבת בדיווח ובמס,  
10 ואיננה עסקת אקראי במקרקעין.  
11  
12 סבורני, כי הוכח שהשכרת המחסן ליאסין היתה אכן, חלק בלתי נפרד מהעסק של שירותי  
13 ההובלה מנמל אשדוד, אשר התנהל בין המערער לבין יאסין. השימוש שעשה יאסין במחסן,  
14 היה חלק בלתי נפרד, מפריקת הסחורה על ידי המערער במושב מבטחים. יאסין השתמש  
15 במחסן שבנדון, על מנת לאחסן באופן ארעי את הסחורה שנפרדה עד להעברתה לרצועת  
16 עזה. המערער מסר: "אכרם יאסין, היה אומר לי איזה מכולות לקחת מנמל אשדוד. מביא  
17 את המכולות לסככה שלי פורק את הסחורה וממשטח אותה ואכרם יאסין היה שולח לי  
18 נהגים שייקחו את הסחורה למעבר כרם שלום. שאלה: הייתה מאחסן לו את הדברים?  
19 תשובה: לא. בלי אחסנה. יש לי 2 מחסנים שאחד השכרתי לו עבור 10,000 ₪ בחודש.  
20 המחסן הוא במשק שלי זה חממה שהשכרתי לאכרם יאסין שיש בו ציוד של אכרם יאסין"  
21 (הודעת המערער מיום 17.2.15 (מודפסת) נספח 5 לתצהיר אביטבול, ש' 25-30).  
22  
23 המערער מסר כי סחורה שהובלה לכרם שלום, הועמסה על המשאיות של אכרם יאסין,  
24 במחסן (הודעה מיום 25.2.15 בשעה 11:39, גיליון 11), ש' 362-364.  
25  
26 המערער נשאל, מה היה קורה, אם הסחורה לא הייתה מובלת ישירות למעבר כרם שלום  
27 או אם הסחורה הייתה מוחזרת מהמעבר, והשיב, שסחורה של אכרם יאסין הייתה נכנסת  
28 למחסן של יאסין במשק 83, ואם מדובר בסחורה של המערער או של אחרים, היא הייתה  
29 במחסן של משק 82 (הודעת המערער מיום 20.2.15, דף 5, ש' 6-8; פרוטוקול 26.12.17, עמ'  
30 12, ש' 21-27).  
31  
32 ב"כ המערער ביקש להדגיש כי במחסן המושכר הייתה פעילות נפרדת: מלבד מהסחורה  
33 שהייתה מובלת מנמל אשדוד, היו הובלות מישראל למעבר אשר המערער נדרש לאחסן.  
34 נטען גם שהעובדים במחסן שבמחלוקת היו עובדיו של אכרם. דא עקא שטענות אלה לא  
35 נתמכו בראיות.



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1

2 המסקנה המסתברת הינה אפוא, כי השכרת המחסן היתה חלק מהעסק של המערער,  
3 החייבת במס.

4

5 אשר לתקופה שבה שולמו דמי השכירות –

6

7 המערער העיד: "התחלתי להשכיר לו את המחסן מסוף שנת 2012, דצמבר משהו כזה".

8 מאוחר יותר הוא נשאל האם גבה את דמי השכירות מתחילת התקופה, והשיב: "לא. 3-4

9 חודשים לא גביתי כסף על שכירות ולאחר מכן מחודש מרץ או אפריל 2013 גביתי ממנו

10 10,000 ₪ בחודש" (חקירת המערער מיום 20.2.15, גרסה מודפסת נספח 6 לתצהיר

11 אביטבול, ש' 19-23). עם זאת, כאמור, המערער לא רשם את ההכנסות מהשכרת המחסן,

12 הוא לא הוציא חשבוניות בגין דמי השכירות, וגרסתו בדבר המועד הראשון שבו החל לגבות

13 את דמי השכירות, הינה בגדר עדות יחידה של בעל דין. בהקשר זה, קשה לבסס ממצא

14 לטובת המערער על עדותו, לאחר שהודה כי העלים מכונס הנכסים הרשמי את הכנסתו

15 מדמי השכירות של המחסן (פרוטוקול 26.12.17, עמ' 5, ש' 1-7).

16

17 על כן אין מקום להתערב בהחלטת המשיב לחייב את המערער בגין השכרת המחסן, החל

18 מהמועד שבו העמיד המערער את המחסן לטובת יאסין, בחודש דצמבר 2012 (ר' הסברו של

19 מר אביטבול בעדותו בפרוטוקול מיום 2.12.18, עמ' 18, ש' 22-26).

20

21 מכר משאית –

22

23 לטענת המשיב היה על המערער לדווח על מכירת משאית מ"ר 68-239-00 ליאסין.

24 לטענת המערער, הוא אכן מסר משאית ליאסין, אך על המשאית הוטל עיקול. העיקול לא

25 הוסר, ובסופו של דבר המשאית נלקחה על ידי המעקלים. בנסיבות אלה, אין לומר לטענתו,

26 כי היה מכר של ממש, ונטילת המשאית על ידי המעקלים מלמדת, כי העסקה לא יצאה

27 לפועל. לטענתו, נכון להיום, כל שיש ליאסין הוא זכות תביעה כלפי המערער להשבת

28 הכספים ששילם, ותו לא.

29

30 המערער מסר כי המשאית "רשומה על שמי ושייכת לאכרם יאסין ... מכרתי לו אותה לפני

31 שנה וחצי והוא שילם לי עליה 60,000 ₪ והמשיך לעשות הובלות עליה" (חקירת המערער

32 מיום 25.2.15 שעה 18:08, גיליון 9). המערער נשאל, האם הוציא חשבונית מס בגין

33 המכירה, והשיב: "לא. הוא שילם לי עליה במזומן...". לעניין העברת הבעלות הוא השיב:

34 "אי אפשר להעביר בעלות היא מעוקלת" (שם, ש' 275). בחקירתו בבית המשפט העיד, כי

35 לא הוציא חשבוניות משום שהוטל עיקול לאחר זמן קצר. לשאלת בית המשפט השיב: "לא



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1 הוצאתי חשבונית בזמן שבין קבלת הכסף והטלת העיקול, כי אכרם היה צריך למסור לי  
2 שם של עוסק לצורך הוצאת החשבונית על שם אותו עסק" (פרוטוקול מיום 26.12.16, עמ'  
3 5, ש' 21 ואילך).

4 גם אכרם יאסין מסר, כי ברשותו מספר משאיות שאחת מהן היא המשאית האמורה,  
5 הרשומה על שם המערער. ר' חקירת יאסין מיום 3.2.15 (נספח 9 לתצהיר אביטבול, דף 2,  
6 ש' 16-17): "יש לי 11 משאיות ... אחד מהם על השם של מיכה פרץ".

7  
8 סבורני, כי אין לקבל את טענת המערער כי העסקה לא יצאה לפועל, שכן המשאית נמכרה  
9 בפועל ליאסין, הוא שילם את תמורתה למערער, השתמש בה, ונהג בה מנהג בעלים. העברת  
10 הבעלות לא בוצעה בשל העיקולים, אך כידוע, רישום הבעלות על כלי רכב הוא בעל ערך  
11 הצהרתי בלבד, ואינו יוצר או משנה בעלות. בהתאם לסעיף 22 לחוק מע"מ, מועד החיוב  
12 במס במכר טובין, הוא במועד מסירתם, ועל כן היה על המערער לדווח על העסקה ולשלם  
13 את המע"מ בגינה.

14  
15 **הקנס –**

16  
17 נוכח המסקנות האמורות, אין לסברתי להתערב, גם בקנס שהוטל על המערער.

18  
19 11. שני הערעורים נדחים אפוא.

20 נוכח היקף ההתדיינות בשני התיקים, והסכומים שבמחלוקת, ישלם המערער ישלם למשיב  
21 הוצאות הדיון בערעורים, בסך 80,000 ₪.

22  
23 המזכירות תקשור בין התיקים מבחינה מחשובית, כך שפסה"ד יופיע בשני התיקים בתכנת  
24 נט המשפט.

25  
26  
27 ניתן היום, ז' שבט תש"פ, 02 פברואר 2020, בהעדר הצדדים.

28  
29

גד גדעון, שופט

30  
31



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני: כבוד השופט גד גדעון

ע"מ 29996-11-15

ע"מ 3968-10-16

1

2

3