



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 17-01-33598 פינוי (ר.ע.מ.) בע"מ נ' מנהל מע"מ פתח תקווה

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט שמואל בורנשטיין

מערערת פינוי (ר.ע.מ.) בע"מ
באמצעות ב"כ עו"ד שלמה תורגימן

נגד

משיב מנהל מס ערך מוסף פתח תקווה
באמצעות ב"כ עו"ד נעה אלשיך

פסק דין

1. לפני ערעור על שומת תשומות בסך של 420,507 ₪ וכן על שומת עסקאות בסך של 158,224 ₪. לטענת המשיב, המערערת ניכתה מס תשומות שלא כדין בהסתמך על מסמכים כוזבים, וכן דרשה מס תשומות ביתר. בנוסף, טוען המשיב כי המערערת לא דיווחה על מלוא עסקאותיה וממילא אף לא שילמה את מלוא מס העסקאות הנובע מהן.
- מנגד טוענת המערערת כי היא נקטה בכל האמצעים הסבירים על מנת להבטיח את תקינות החשבוניות, וכל מס התשומות נוכה על סמך חשבוניות שהיו ברשותה. אשר למס העסקאות, טוענת המערערת כי המשיב ייחס לה עסקאות בהסתמך על "יתרת פתיחה" הרשומה בספריה, אשר מקורה בשנים עברו, ושנים אלה התיישנו.
2. באשר לניכוי מס התשומות, מדובר במסמכים שהוצאו על שמן של שלוש חברות, שלפי טענת המערערת סיפקו לה עובדים:

 - א. 4 מסמכים על שם ש.י.א.ג. חברה לבניין ופיתוח בע"מ (להלן: **שיאג**) בתקופה שבין 30.4.2015 ועד 31.10.2015.
 - ב. 5 מסמכים על שם חברת היילנט מסחר ושירותים בע"מ (להלן: **"היילנט"**) בתקופה שבין 30.7.2014 ועד 30.11.2014.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 17-01-33598 פינוי (ר.ע.מ.) בע"מ נ' מנהל מע"מ פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 ג. 3 מסמכים על שם חברת אחים ונטורה (להלן: "ונטורה") בתקופה שבין
2 30.4.2012 ועד 31.12.2014.
- 3 המשיב ציין כי חשבונית אחת של שיאג וחשבונית אחת של היילנט וכן כל
4 החשבוניות של ונטורה - כלל לא נמצאו בידי המערערת ולא הוצגו לו. עוד
5 ציין המשיב כי שיאג והיילנט הן חברות אשר תיק העוסק שלהן נסגר במע"מ
6 וזאת פרק זמן ניכר בטרם הוצאו, כביכול, המסמכים על שמן. לפיכך, הן לא
7 היו רשאיות להוציא חשבוניות מס. בנוסף, בתקופה בה הוצאו המסמכים, לא
8 היו לחברות אלו עובדים שאותם יכלו לספק למערערת.
- 9 4. המערערת טענה כי המסמכים על שם שיאג והיילנט נמסרו לה על ידי מר
10 אחמד ענבתאווי (להלן: "ענבתאווי"), אך לטענת המשיב, מנהל המערערת, מר
11 אלי מנטל (להלן: "מנהל המערערת"), לא בדק עם החברות ששמן מופיע על
12 גבי המסמכים, באם ענבתאווי רשאי היה להוציא חשבוניות מס בשם
13 החברות.
- 14 5. אשר לונטורה, המערערת לא הציגה בפני המשיב את החשבוניות, ולטענת
15 המשיב מהראיות אף עולה כי ממילא מדובר בחשבוניות שלא ניתן לקזזן שכן
16 אלו לא נמצאו בספרי ונטורה.
- 17 6. סעיף 38(א) לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: "החוק") קובע כי עוסק זכאי
18 לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבוניות מס שהוצאו לו
19 כדין. חשבונית מס שהוצאה כדין, ואשר מקבלה רשאי לנכות את מס התשומות
20 הכלול בה, היא חשבונית המצויה בידיו של העוסק והממלאת אחר דרישות סעיף 47
21 לחוק ואחר דרישות תקנה 9א' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), תשל"ג
22 – 1973.
- 23 7. על פי הדין נדרש שהחשבונית תוצא על ידי עוסק מורשה אשר זכאי להוציאה, וכן
24 שכל הפרטים בה יהיו נכונים, לרבות תיאור השירות וזהות הצדדים לעסקה. על
25 החשבונית לשקף עסקת אמת בין הצדדים הנכונים והאמיתיים לעסקה, במובן זה
26 שמוציא החשבונית הוא שביצע בפועל את השירות שבגינו ניתנה החשבונית (ראו:
27 ע"א 4069/03 מ.א.ל.ר.ז. שיווק מתכות בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ פ"ד נט(5) 836



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 17-01-33598 פינוי (ר.ע.מ.) בע"מ נ' מנהל מע"מ פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 (להלן: "עניין מ.א.ל.ר.ז.י"). כמובן שאף נדרש כי החשבוניות תהיינה מצויות
2 בידיו של העוסק, שאם לא כן הוא אינו רשאי לנכותן.
- 3 8. במצב בו אין זהות בין מוציא החשבונית לבין מבצע העבודה בפועל, נחשבת
4 החשבונית לפיקטיבית, ואין נפקא מינא אם מדובר בעסקה בדויה לחלוטין, במובן
5 זה שמאחורי הוצאת החשבונית לא עמדה כל עסקה, או אם מדובר בעסקה שאמנם
6 התבצעה בפועל ואף שולמו כספים במסגרתה, אך נעשה שימוש ב"חשבונית זרה",
7 היינו שהחשבונית הוצאה על ידי גורם אחר שאינו הצד אשר מולו נערכה העסקה
8 וזאת לצורך "כיסוי חשבונאי" גרידא (ראו: ע"מ (מחוזי חיפה) 10750-01-10 **זוהר**
9 **ש.ב.א. סחר ותעשיות מחזור בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ומס קנייה עכו** (1.9.2013)
10 (להלן: "עניין זוהר")). כך, אף נדרש שהסכומים הנקובים בחשבונית, ישקפו את
11 התמורה הנכונה והאמיתית בגין השירות או העבודה (ראו: ע"מ (מחוזי מרכז)
12 44806-08-11 **לינטל תקשורת בע"מ נ' מע"מ נתניה** (30.9.2013)).
- 13 9. לעניין דרישת הזהות בין מוציא החשבונית למבצע השירות או העבודה, נקבע בעניין
14 **זוהר** בפסקה 9 כדלקמן:
- 15 "החוק מחייב איפוא כי תהא זהות בין ספק הסחורה לבין מוציא
16 החשבונית, וזאת כדי להבטיח תשלום מס עסקאות ורישום
17 העסקה בספרי הספק וכן תשלום מס ורישום אצל העוסק
18 המבקש את ניכוי התשומות. ועוד, כי תהא התאמה חד-ערכית
19 בין מבצע העבודה או נותן שירות לבין חשבונית המס שניתנה על
20 ידו. הוצאת חשבונית על ידי אחר, שאינו "הספק" או "נותן
21 השירות", נעשה לפחות לכאורה לשם "כיסוי חשבונאי" של
22 ספק אחר, כאשר האחרון נמנע מלהוציא חשבונית מס כדין;
23 ואילו מוציא החשבונית, לא ביצע פעילות כלכלית המצדיקה
24 הוצאת החשבונית. החשבונית במקרה כזה היא בגדר "כיסוי"
25 חשבונאי בלבד, שאין לקבלו לצורך קיזוז תשומה.
- 26 באופן זה מקום בו אין התאמה בין מוציא החשבונית למספק
27 הסחורה, הרי שיראו בחשבונית שהוצאה כחשבונית מס שלא
28 כדין".
- 29 10. בפסיקה נקבע כי המבחן לניכוי מס תשומות הוא מבחן **אובייקטיבי**, לפיו די בעובדה
30 כי החשבוניות אינן כדין, כדי לשלול את זכאות הנישום לנכות את המס הכלול בה,
31 וכי רק במקרים חריגים יחול מבחן **סובייקטיבי**, לפיו אם יוכיח העוסק כי נקט **בכל**
32 **האמצעים הסבירים** על מנת להבטיח את תקינות החשבוניות, ולא ידע ולא היה עליו



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 17-01-33598 פינוי (ר.ע.מ.) בע"מ נ' מנהל מע"מ פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 לדעת כי החשבוניות אינן תקינות, כי אז ניתן יהיה להכיר בניכוי מס התשומות חרף
2 אי תקינות החשבוניות (ראו: עניין מ.א.ל.ר.ז.; ע"א 3758/96 סלע חברה למוצרי בטון
3 בע"מ נ' מנהל מע"מ, פ"ד נג(3) 493 (1999) (להלן: "עניין סלע")).
- 4 11. לאחר בחינת מכלול הראיות שעמדו בפניי הגעתי לכלל מסקנה לפיה לא עלה בידי
5 המערערת לסתור את טענת המשיב כי כל המסמכים המתוארים לעיל הם כוזבים
6 ו/או שאינם מצויים בידה של המערערת, ולפיכך כי היא לא הייתה רשאית לנכות
7 בגין מס תשומות.
- 8 אזכיר בהקשר זה כי הנטל להוכיח את תקינות החשבוניות לצורך ניכוי מס התשומות
9 רובץ על כתפי העוסק (ראו רע"א 36446/98 כ.ו.ע. נ' מנהל מע"מ (1.7.2003)). לאור
10 הראיות שבפניי אני קובע כי המערערת לא עמדה בתנאי המבחן האובייקטיבי הנדרש
11 לצורך הכרה בניכוי מס התשומות. עוד מצאתי כי, לא רק שהמערערת לא נקטה בכל
12 האמצעים הסבירים על מנת להבטיח את תקינות החשבוניות, אלא שמנהל המערערת
13 אף היה ער לכך שמדובר בחשבוניות שהוצאו שלא כדין, ולמצער, עצם ענינו מפני
14 אפשרות זו. לפיכך, המערערת אף אינה עומדת בתנאי החריג הנדרש לצורך ניכוי
15 חשבוניות פיקטיביות, על פי המבחן הסובייקטיבי.
- 16 12. על עוסק מוטלת החובה לבדוק את נכונות העסקאות וזהות העוסקים המוציאים לו
17 חשבוניות, במיוחד בשים לב לכך שבידי מקבל החשבוניות מצוי הידע והכלים לבדוק
18 זאת. כפי שנקבע בעניין סלע הנ"ל, מדיניות זו תביא להקפדה מצד העוסקים על
19 תקינות החשבוניות, תוך צמצום תופעת החשבוניות הפיקטיביות. ראו לעניין זה ע"מ
20 (מחוזי תל אביב) 22990-04-16 עופר אביב נ' מנהל מס ערך מוסף (27.12.2017),
21 פסקה 62:
- 22 "על מנת שהעוסק יצליח לעמוד בנטל הסובייקטיבי המוטל עליו
23 לצורך ניכוי מס התשומות, עליו להוכיח כי נקט בכל האמצעים
24 הסבירים על מנת לוודא כי החשבוניות אותן ניכה הוצאו כדין.
25 מדובר ברף מחמיר מאוד הדורש מהעוסק להוכיח, למעשה, כי
26 נקט בכל אמצעי סביר על מנת לוודא כי לא נפל פסול בחשבוניות
27 אותן ניכה.
- 28 מצופה, אם כן, מהעוסק לבצע את כל הבדיקות המוטלות עליו,
29 ומצופה ממנו לבצען באמת ובתמים ומתוך רצון כן ואמיתי לוודא
30 את תקינות החשבוניות שקיבל".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 17-01-33598 פינוי (ר.ע.מ.) בע"מ נ' מנהל מע"מ פתח תקווה

תיק חיצוני:

13. המערערת הציגה אישור ניכוי מס במקור ואישור ניהול ספרים של שתי
1 החברות שיאג והיילנט, וטענה כי במועד העסקה היו לחברות הללו תיקים
2 פתוחים במס הכנסה, הגם שלא היו להם תיקי עוסק פתוחים במע"מ. כמו כן
3 טענה המערערת שהציגה ייפויי כוח המסמיכים את ענבתאווי להוציא
4 חשבוניות בשם החברות. בנוסף טענה המערערת כי מנהל המערערת נפגש עם
5 בעלי החברות הללו ו"בדק שהכל בסדר", והם אף מסרו לו כי הם מרשים
6 לענבתאווי לפעול בשמן. את מסמכי ונטורה, כך נטען, קיבלה המערערת
7 ישירות בדואר.
8

14. אלא שהסתבר כי תיק המע"מ של שיאג נסגר עוד בשנת 2008 ואילו תיק
9 המע"מ של היילנט נסגר כבר בשנת 2011 (נספח 5 בתצהיר המשיב), כך שהן
10 אינן בגדר עוסק מורשה וכמובן אינן רשאיות להוציא חשבוניות מס למן אותם
11 מועדים. המסמכים שהוצאו על שם שיאג בשנת 2015 ועל שם היילנט בשנת
12 2014, אינם יכולים להיחשב כחשבוניות מס והם מסמכים כוזבים, אך
13 המערערת לא ערכה כל בדיקות לגביהן. מנהל המערערת כלל לא בדק האם יש
14 לחברות אלו תיקים במע"מ, לא בדק מי עומד מאחוריהן, האם יש להן בכלל
15 עובדים שניתן לספקם למערערת, ואף לא בדק האם מי שמסר לו את
16 המסמכים, דהיינו ענבתאווי, מוסמך לפעול בשמן.
17

18 כפי שנאמר על ידי מנהל המערערת בחקירתו (נספח 2, דף 5, ש' 5) – **"לא**
19 **שאלתי יותר מדי שאלות"**. לא למותר לציין כי מנהל המערערת, שאינו שואל
20 כאמור יותר מדי שאלות, אך לא טרח לשאול את עצמו הכיצד ענבתאווי
21 מוסמך להוציא חשבוניות מטעמן של שתי חברות נפרדות ושונות.

22 גם בסיכומיה חזרה המערערת על דברים אלה בהסבירה כי ענבתאווי היה איש
23 אמונו של מנהל המערערת, ולפיכך **"לא דקדק בציציות"**, וכי רק היום הסתבר
24 כי רומה על ידו. עוד לדבריו לא היו לו הסכמים עם אותם ספקים (ע' 21 ש'
25 20-2).

15. מו הראיות שבפניי עולה כי מנהל המערערת כלל לא ווידא כי החברות ששמן
26 רשום על גבי החשבונית, הן אלה שעמן התקשר והן אלה שסיפקו לו את העובדים,
27 כאשר מבחינתו החברות וענבתאווי, חד הם. כך העיד (ע' 21 ש' 33 – ע' 22 ש' 16):
28



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 17-01-33598 פינוי (ר.ע.מ.) בע"מ נ' מנהל מע"מ פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 **ש"י מי ביצע את העבודה בפועל?**
 2 ת. מר אחמד ענבתוואי.
 3 **ש. למה לא הוצאו חשבוניות על מר אחמד ענבתוואי?**
 4 ת. הוא הביא לי את הייפוי כוח שלפיו הוא יכול להוציא חשבוניות
 5 של אותן חברות. יכול להיות שהיו לו בעיות עם החברה שלו
 6 באופן אישי, זה אני לא יודע.
 7 **ש. אני אומרת לך שאין קשר בין מה שענית לי כרגע לבין מה**
 8 **ששאלתי אותך. אני שואלת שוב בפעם השלישית האם מי**
 9 **שביצע בפועל את העבודה זה חברת היילנד וחברת שיאג או מר**
 10 **אחמד ענבתוואי?**
 11 ת. אחמד ענבתוואי.
 12 **ש. אני אומרת לך שגם אם יש לבן אדם ייפוי כוח להוציא חשבוניות**
 13 **הוא צריך להוציא את זה שאותן חברות באמת מבצעות את**
 14 **העבודה.**
 15 ת. הוא לא הוציא מתי שבא לו, אלא לפי מתי שהוא ביצע את
 16 העבודה. הוא הוציא את החשבוניות מחברות שהוא קיבל ייפוי
 17 כוח להוציא אותן.
 18 **ש. כשמר אחמד ענבתוואי מבצע את העבודה, אתה יודע שהוא**
 19 **מבצע את העבודה ולא החברות היילנד ושיאג?**
 20 ת. לפי מיטב ידיעתי.
 21 **ש. כשאתה מקבל חשבוניות של חברת היילנד ושיאג אתה יודע**
 22 **שאתה מקבל חשבוניות מחברות שלא באמת ביצעו את העבודה?**
 23 ת. אני יודע שהוא שלוח שלהם ויש לו את כל האישורים
 24 המתאימים. בתור אחד שהכרתי במשך המון שנים, זה מספיק".

25 יש לציין כי מנהל המערערת אף אישר כי ענבתאווי ביצע את העבודות בכלים שלו
 26 (ע' 23, ש' 24-25).

- 27 16. ענבתאווי הלך בינתיים לבית עולמו. עם זאת, מנהל המערערת לא דאג לזמן,
 28 לכל הפחות, את אותם בעלי החברות בהם, לטענתו, פגש. לדבריו הדבר נובע
 29 מחשש ופחד, אך לא ניתן לכך כל פירוט או הסבר. מנהל המערערת טען
 30 בחקירתו מיום 16.5.2016 כי פגש את בעלי החברות בגילגוליה (למרות
 31 שהכתובות המופיעות על גבי החשבוניות הן בערים אחרות), אך לא זכר את
 32 שמם ואף לא ביקש מהם תעודות זהות וממילא לא הציגן. בתצהירו ציין
 33 לראשונה כי בדק את תעודות הזהות של בעלי החברה, אך התרשמותי היא כי
 34 מדובר בגרסה כבושה שאין לתת בה אמון, והיא אף אינה מתיישבת עם יתר
 35 הראיות. תיאור הפגישה שערך עם בעלי החברות – משום מה עם שניהם ביחד
 36 – מעורר תמיהות והוא לא זכה לאמוני (ע' ש' 35 – ע' 18 ש' 19):
 37 **ש"י אתה אומר נפגשתי עם בעלי החברות בגלגוליה, מתי נפגשתי**
 38 **איתם?**



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 17-01-33598 פינוי (ר.ע.מ.) בע"מ נ' מנהל מע"מ פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 ת. יום ושעה לא זוכר.
 2 ש. **שנה?**
 3 ת. אני לא זוכר שנה.
 4 ש. **אתה זוכר איך קוראים להם?**
 5 ת. לא.
 6 ש. **מה היה בפגישה?**
 7 ת. אני לא זוכר, הציגו צילומים של ת"ז וזהו. מי שהציג את צילומי
 8 תעודת הזהות אלה בעלי המניות. האנשים עצמם הגיעו לא יודע
 9 מה דיברו עם ענבתאווי ונסעו, ראיתי אותם בחטף זה לא שישבתי
 10 איתם לשתות כוס קפה. אני חוזר שוב, שיש כאן עניין של אמון.
 11 כשאני אמרתי נפגשתי עם בעלי החברות התכוונתי שראיתי
 12 אותם בחטף. אני הייתי באוטו וענבתאווי בא עם שני אנשים
 13 שישבו באותו הוא יצא אליי והם נסעו, זו הפגישה שהייתה לי
 14 איתם, הוא בא עם צילומי הת"ז שוב הוא לא אדם זר. לפי דעתי
 15 זה מקרה זה לא שהייתה פגישה, אמרתי לו שאני צריך את זה אז
 16 הוא דאג להביא את זה הוא כנראה היה איתם באוטו זה לא היה
 17 משהו שמתוכנן מראש. אני ישבתי ברכב ענבתאווי הגיע איתם
 18 ברכב הם כנראה היו צריכים לנסוע, ואז הוא בא לרכב שלי
 19 והמשכנו הלאה, אני מבחינתי בכלל לא הייתי מבקש את זה.
 20 ש. **האם באותה פגישה בחטף, דיברת עם אותם שני אנשים?**
 21 ת. שלום- שלום.
 22 ש. **האם היה משהו מעבר לשלום שלום?**
 23 ת. לא, למה היה צריך להיות?"

17. מנהל המערערת הציג ייפויי כוח מאת החברות, אך גם מסמכים אלה מעוררים
 24 תמיהות. כך, ייפוי הכוח מטעם היילנט הינו משנת 2012, חשבוניות המס הן משנת
 25 2014, ומי שחתום על ייפוי הכוח זו חברה בשם ג.י. ביצוע פרויקטים, שהפכה לבעלת
 26 מניות בהיילנט רק בשנת 2015. אין בידי לקבל את טענת המערערת שמדובר
 27 ב"שגיאת הקלדה". לא למותר לציין כי ייפויי כוח אלו לא נחתמו ולא אושרו בפני
 28 עורך דין.

18. כאמור, המערערת טענה כי בידה אישור ניכוי מס במקור ואישור ניהול ספרים
 30 של שתי החברות הנ"ל. אציין, אפוא, כי מעבר לעובדה שאין באישורים אלה
 31 כדי ללמד על תקינות הרישום במע"מ ותקינות חשבוניות המס (שהרי אין זה
 32 מן הנמנע כי תיק המע"מ של העוסק ייסגר, אך עדיין יהיה פתוח התיק שלו
 33 במס הכנסה, כגון לצורך המשך הטיפול בשומות המס), הרי שבכל מקרה
 34 בדיקת קיומם של **אישורים פורמליים** בוודאי שאינה פוטר את העוסק
 35 מאחריות לוודא כי אין מדובר בחשבוניות פיקטיביות (ראו: ע"מ (מחוזי מרכז)
 36 17-03-68042 טאהא נ' רשות המיסים (4.9.2018)).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 17-01-33598 פינוי (ר.ע.מ.) בע"מ נ' מנהל מע"מ פתח תקווה

תיק חיצוני:

1 ממילא אינני מקבל את טענת המערערת כי למשיב "אשם תורם" בכך שהותיר
2 את האישורים על כנס. העובדה כי לחברות קיימים אישורים כאמור, אינה
3 מכשירה ניכוי מס תשומות הכלול בחשבונית שהוצאה שלא כדין, כאשר כלל
4 הנסיבות מלמדות, או לפחות אמורות ללמד, כי מעבר לכך שהחשבונית נושאת שם
5 ומספר של חברה, אין מדובר בחשבונית המשקפת עסקת אמת (ע"מ (מחוזי מרכז)
6 20103-07-14 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ היחידה לפשיעה חמורה
7 ((9.5.2016).

8 19. מעדותו של מנהל המערערת בפניי עולה בבירור כי לא נערכה על ידו כל בדיקה,
9 בוודאי שלא בדיקה סבירה, על מנת לוודא את תקינות החשבוניות, כאשר כל
10 שניסה לעשות הוא לגלגל את האחריות לכך על רואה החשבון של המערערת.
11 לא רק שברור כי אין במעשיו או מחדליו של רואה החשבון כדי לפטור את
12 העוסק מלשאת בתוצאות פעולותיו, אלא שנראה כי אף לא היה בסיס לניסיון
13 זה להטלת האחריות על כתפיו של רואה החשבון.

14 ראו עדות מנהל המערערת בעניין זה (ע' 19 ש' 4-26):

15 **ש. אתה אומר שביקשת ת"ז ואישורים של מס הכנסה, האם**
16 **ביקשת לראות אישורים של החברות הנ"ל שיש להם תיק**
17 **מע"מ?**

18 ת. אני חלש מאוד בנושא הזה של לבקש ניכוי מס, ואישורי ניהול
19 ספרים זה לא התחום שלי, לשם כך לקחתי שירותי רו"ח הוא
20 מנחה אותי הוא אמור לעמוד מול הרשויות. כך שלבוא ולהגיד לי
21 שלקחתי אישורים כאלה ואחרים, אין לי את הכלים והידע כדי
22 לדעת מה לבקש. כל מה שעשיתי זה לפי מה שהרו"ח ביקש ממני,
23 את שואלת אותי אם בדקתי שיש תיק במע"מ זה שאלה לא
24 הוגנת, כי אני לא מבין בזה, תפקידי הוא לנהל עסק תפקיד הרו"ח
25 הוא להגיש דוחות ולאשר לי שהכל תקין, אם הוא היה מבקש
26 ממני הייתי עושה מה שהוא אומר לי, ואז לא היינו פה היום.

27 **ש. לגישתך מי בחב' שלך אחראי על בדיקת חשבוניות המס?**
28 ת. הרו"ח. בתקופות האלה הבאתי לו מאות חשבוניות של כל מיני
29 ספקים.

30 **ש. למי אתה מתכוון כשאתה אומר הבאתי לו?**
31 ת. אם זה להנהלת חשבונות או לפקידה, או לבארי, כל הנושא של
32 החשבוניות מדובר בספקים שאני עובד איתם, בחיים לא בדקתי
33 אם מישהו שמביא חשבונית אם הוא מנהל ספרים או יש לו תיק
34 פתוח כי אני לא מבין בזה, אני יודע שאני מוציא חשבונית לבן
35 אדם נותן את החומר לרו"ח".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 17-01-33598 פינוי (ר.ע.מ.) בע"מ נ' מנהל מע"מ פתח תקווה

תיק חיצוני:

20. בהמשך לכך אישר מנהל המערערת כי עשה "טעות" בכך שסמך על רואה החשבון של המערערת, עם זאת מצא לנכון לערוך הבחנה בין רואה החשבון הקודם, רו"ח בארי, לבין הנוכחי, רו"ח גאון. לא למותר לציין כי מנהל המערערת לא זימן את רואה החשבון הנוכחי לעדות, על אף שמדובר במי שמשמש כרואה החשבון של המערערת החל משנת 2014 וכאשר החשבוניות המדוברות הוצאו החל משנה זו. וכך העיד (ע' 20 ש' 30-4):

ש. **אמרת במילים שלך עשית טעות, מה הטעות שעשית?**
ת. היום מסתבר לי לפי החוק, שהאמנתי לרו"ח שאמר שהכול בסדר, סמכתי על בן אדם שאני מכיר אותו 20 שנה, זה טעות כך זה מסתבר היום, אם לא הייתי מאמין לרו"ח שלי ולבן אדם שאני עובד איתו 20 שנה והייתי בודק דברים אולי לא הייתי מגיע למעמד הזה.

ש. **לאיזה רו"ח אתה מתכוון?**
ת. בארי.

ש. **אבל אמרת שהרו"ח שלך משנת 2014 הוא גאון.**
ת. זו לא שאלה כי בקטע הזה גאון לא היה מעורב, הוא לא נתן לי את האישורים שהכול תקין אלא קיבל את החומר של בארי.

ש. **אם החומר של בארי לא טוב וגאון לא בודק את זה.**
ת. אני לא יודע מה הוא בדק, אין לי את הכלים אני לא מבין בדברים שלבוא ולקבל החלטות נכונות.

לשאלת ביהמ"ש – אתה אומר שאתה לא מבין בתחום ויש לך רו"ח, למה הוא לא כאן היום? אתה מנהל עסק 40 שנה, אתה מבין שיש לך ענייני מע"מ ורומה יש לך רו"ח שמלווה אותך משנת 2014 מדוע רו"ח גאון לא נמצא פה?

אני משיב – את כל התיק הזה העורך דין שלי מנהל, אני לא יכול להחליט את מי להביא ומי לא, אם הייתי מקצועי הייתי בא לבד ללא עורך דין.

לשאלת ביהמ"ש – לא התעניינת לדעת מדוע גאון לא נמצא פה היום? לא נראה לך מובן מאליו שיש לך רו"ח שמטפל בך?
אני משיב – אני הבנתי שהוא נתן תצהיר. אני לא נכנס ליעול התיק אני לא קובע מי יעיד ומי לא, אבל רו"ח אם הוא אמור להגיע או לא את זה אני לא יודע. אני לא יכול לתת תשובות על זה.

לשאלת ביהמ"ש – שאלת את עורך הדין שלך למה גאון לא פה היום?

אני משיב – לא שאלתי. אני בעד לזמנו אם צריך. אני לא נכנס לשיקולי ניהול תיק אין לי את הכלים לכך ואני לא בנוי לזה. אני מבחינתי שיגיע כעת אין לי בעיה. לא נשאר לי חוץ מזה לבוא ולהגיד שעד היום אני רוצה לשלם את הכסף. זה סכום שהוא בשבילי הוא דמיוני אם היה לי את הסכום כעת הייתי משלם, אבל אם יש גוף שבא ואומר שאני רומית תבואו ותדאגו ליי."



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 17-01-33598 פינוי (ר.ע.מ.) בע"מ נ' מנהל מע"מ פתח תקווה

תיק חיצוני:

21. כאן המקום לציין כי רו"ח בארי סיפר בחקירתו על הקשיים שהתגלו בעת טיפולו במערערת ועל כך שהחליט להפסיק את ההתקשרות עמה בעקבות "אי התאמות שגילינו מול הספקים והחלטנו לא להמשיך לטפל בעסק". רו"ח בארי חזר על הדברים בחקירתו הנגדית בבית המשפט (ע' 12, ש' 23-31), ואף הדגיש כי "הפרידה מהלקוח הייתה בעקבות גילוי ליקויים מרובים ובעקבות עבודה מאוד לא זורמת ולא פשוטה, ולכן נפרדנו ממנו כי זה לא התאים לנו במשרד" (ע' 8, ש' 4 – 6).
22. רו"ח גאון אמנם לא הוזמן להעיד, אך בחקירתו (נספח 8) סיפר שאינו מבצע את הבדיקות בעצמו, אלא מנחה את הלקוחות לבדוק. לעומת זאת, מנהל המערערת העיד שאינו זוכר שרו"ח גאון הנחה אותו באופן זה (ע' 16, ש' 16-17, 4-29). גם בכך יש ללמד על האופן שבו יש להתייחס לגרסאותיו של מנהל המערערת בכל הקשור לחלוקת האחריות בינו לבין רואי החשבון שלו. מכל מקום, וכאמור, רואה החשבון הוא שלוחה של המערערת הפועל בשמה ומטעמה, ועל כן המערערת נדרשת לשאת בתוצאות מעשיו ומחדליו של רואה החשבון שלה, ככל שאכן אירעו מחדלים כאמור, ואין היא יכולה לרחוץ בניקיון כפיה.
23. אשר לחשבוניות של ונטורה, הרי שאלו כלל אינן מצויות בידי המערערת ולפיכך ברי כי היא לא הייתה רשאית לנכות את המס שלטענתה היה כלול בהן. המערערת אף לא מצאה לנכון לפנות לונטורה לשם קבלת העתק מאותן חשבוניות. זאת ועוד, רו"ח בארי בחקירתו מיום 24.5.2016 (נספח 7) מסר כי החשבוניות של ונטורה "לא ראיות לקיזוז" שכן בבדיקה שנעשתה מול כרטסת צולבת של ונטורה, לא נמצאן חשבוניות אלו ולפיכך הוא "ביטל אותן".
24. אשר לתוספת המס בגין ניכוי התשומות ביתר, מדובר בהפרשים בין הרשום בכרטסת מע"מ ובין מס התשומות שנדרש בניכוי על ידי המערערת. המערערת לא המציאה ספרי חשבוניות בטענה שהם היו ברכב מנהל המערערת שנגנב. לפיכך, ספרי המערערת נפסלו והוגש ערעור לוועדה לקבילות פנקסים. גם בעניין זה גלגל המערערת את האחריות על כתפיו של רו"ח בארי בעדותו בעניין זה (ע' 11 ש' 9-16):
- ש. אחת הטענות שעולות כאן שהיו חשבוניות השאלה איך ביצעת. הפער שקיים בין סך כל החשבוניות מס תשומות לבין הדוח שהוא בסכום גבוה יותר, השאלה לפי מה זה יכול להיות, הטענה שזה חשבוניות שהיו קיימות ואיכשהו הלכו לאיבוד.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 17-01-33598 פינוי (ר.ע.מ.) בע"מ נ' מנהל מע"מ פתח תקווה

תיק חיצוני:

- 1 ת. ההנחה שלי שאם נדרשו חשבוניות שעדיין לא נרשמות זה כי
2 מנטל היה אומר למנהל חשבונות שיש לו חשבוניות שצריך לקבל
3 על סך 10,000 ₪, 5,000 ₪, אני מניח שהם קיבלו טלפון מאלי
4 שאמר שיש לו עוד חשבוניות.
5 **ש. למה זה לא נרשם בכרטיס?**
6 ת. ראינו שהדברים לא עובדים נכון, לכן נפרדנו".
- 7 25. איני סבור כי יש בכך כדי להסיר מהמערערת אחריות כלשהי לניכוי מס תשומות ללא
8 כל תיעוד מצידה. ככל שלמערערת טענות כלפי רואה החשבון, תתכבד ותפעל בהתאם
9 לזכויותיה על פי דין, אך ברי כי במסגרת ערעור מע"מ אין מקום לדון בטענות ממין
10 זה.
- 11 26. מחלוקת נוספת בין הצדדים נוגעת לשומת מס העסקאות שיצאה למערערת בעקבות
12 "יתרת פתיחה" בסך 128,114 ₪ הרשומה בכרטיס מע"מ העסקאות של המערערת.
13 לטענת המשיב משמעות הדברים היא שמש העסקאות בסכום זה לא דווח בשנת 2011
14 ולפיכך הועבר לדיווח לשנת 2012, אלא שגם בשנה זו לא דווח ושולם מס העסקאות.
15 המערערת טוענת כי מדובר בעסקאות שיש לשייכן לשנים 2010 ו-2011 ואלה אינן
16 תחת ביקורת המשיב, שהרי הוא אינו יכול לערוך ביקורת לתקופה העולה על חמש
17 שנים, כעולה מסעיף 79 לחוק מע"מ, דהיינו כי בביקורת המתבצעת בשנת 2016 ניתן
18 לכל היותר לערוך ביקורת לשנים 2012 ועד 2016. לטענתה, המשיב למעשה "מייבא"
19 עסקאות השייכות לשנים סגורות, וגישתו משמעה היא כי הוא אינו מוגבל בהוצאת
20 השומה, המתבססת על "יתרה מאזנית", שהרי זו יכולה להישאר בספרים שנים
21 רבות. לטענת המערערת היה על המשיב לפנות לרו"ח בארי ולבקש את הכרטיסות של
22 השנים הקודמות, על מנת לוודא שאין מדובר בחשבוניות שלא נדרשו, ואף יתכן כי
23 בוצעה פקודת יומן שזיכתה את הכרטיס בטעות וזו מקורה של יתרת הזכות.
- 24 27. לא מצאתי כל ממש בטענות המערערת, והרושם המתקבל מטענותיה הוא כי נשתכח
25 ממנה הכלל לפיו נטל השכנוע רובץ עליה, ומאחר שספריה פסולים, היא אף נושאת
26 בנטל הבאת הראיות (ראו אבי"ע (מחוזי מרכז) 13792-02-14 דוידי נ' מנהל מע"מ
27 רחובות (26.3.2015)). משמע, כי ככל שהמערערת סבורה כי יתרת הסגירה/הפתיחה
28 האמורה אינה משקפת עסקאות שלא דווחו, אלא כי מדובר בפקודת יומן שגויה, או
29 שמדובר בעסקאות שיש לשייכן לשנים קודמות וכיוצא באלה טענות, עליה הנטל
30 להוכיח זאת. זאת לא עשתה ואף לא ניסתה לעשות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 17-01-33598 פינוי (ר.ע.מ.) בע"מ נ' מנהל מע"מ פתח תקווה

תיק חיצוני:

1 יצוין כי רו"ח בארי מסר בחקירתו מיום 24.5.2016 (נספח 7) כי בדיקתו העלתה
2 שקיימות עסקאות שלא דווחו על ידי המערערת, הוא התריע בפני מר מנטל על
3 הליקויים, וכי בעקבות כך הכין **דוחות מתקנים** ומסר אותם למערערת על מנת שזו
4 תגיש אותם לרשויות מע"מ, אך למיטב ידיעתו העניין לא טופל. לטענת המערערת
5 אין לסמוך על רו"ח בארי ש"לא זכר כלום", ולא ידע אילו חשבוניות הוצאו, אך
6 מצאתי כי לא רק שעדותו של רו"ח בארי מהימנה, אלא שהיא אף מבוססת בהיותה
7 נתמכת בהעתק הדוחות המתקנים אשר הוצגו בפניי.

8 28. אשר לטענה הנוגעת לתקופה שבה יכול המשיב להוציא את השומה, הרי שלא מצאתי
9 יסוד לטענה זו, שכן בעניין זה חל סעיף 77(ב) לחוק שעניינו שומה לפי מיטב שפיטה
10 שניתן להוציאה בתוך חמש שנים **מהגשת הדו"ח**. במקרה שלנו מדובר בדו"ח לסוף
11 שנת 2011 שיש להגישו בתחילת 2012 ואילו השומה יצאה בחודש יוני 2016. יתר על
12 כן, השומה נוגעת ליתרת פתיחה בלתי מוסברת לשנת 2012 ולפיכך אף לשיטת
13 המערערת ברור כי מוסמך המשיב לערוך לגביה שומה.

14 29. **סוף דבר - הערעור נדחה.**

15 30. המערערת תישא בהוצאות המשיב בסך של 40,000 ₪ שישולמו בתוך 30 יום שאם
16 לא כן יישאו הפרשי הצמדה וריבית החל מהיום ועד למועד תשלומם בפועל.

17
18
19
20
21

ניתן היום, ט"ז ניסן תשע"ט, 21 אפריל 2019, בהעדר הצדדים.

שמואל בורנשטין, שופט

22
23
24
25